



รายงานวิจัยสถาบัน

เรื่อง

แนวทางการพัฒนาระบบงานตรวจสอบภายใน  
ของมหาวิทยาลัยราชภัฏสุพรรณบุรี

สุกัลยา ประสิทธิ์ผล

งานวิจัยสถาบันฉบับนี้ได้รับทุนอุดหนุนวิจัยจากมหาวิทยาลัยราชภัฏสุพรรณบุรี  
ประจำปีงบประมาณ 2560



รายงานวิจัยสถาบัน

เรื่อง

แนวทางการพัฒนาระบบงานตรวจสอบภายใน  
ของมหาวิทยาลัยราชภัฏสุพรรณบุรี

สุกัลยา ประสิทธิ์ผล

งานวิจัยสถาบันฉบับนี้ได้รับทุนอุดหนุนวิจัยจากมหาวิทยาลัยราชภัฏสุพรรณบุรี  
ประจำปีงบประมาณ 2560

## บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาสภาพและปัญหาการดำเนินงานงานตรวจสอบภายในรวมถึงหาแนวทางเพื่อพัฒนาระบบงานตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม เป็นการวิจัยเชิงคุณภาพ โดยวิเคราะห์จากแบบบันทึกข้อมูลและการสนทนากลุ่มถึงระบบงานตรวจสอบภายในและทำการศึกษาแบบเจาะลึกจากข้อมูลหลักฐานเชิงประจักษ์ต่างๆ กลุ่มเป้าหมายคือผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน จำนวน 4 ท่าน เครื่องมือที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูลคือ แบบบันทึกข้อมูลและประเด็นคำถามในการสนทนากลุ่ม จำนวน 9 ประเด็น แหล่งข้อมูลได้จากเอกสารการบันทึกกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2559 – 2560

ผลการวิจัยพบว่า การปฏิบัติงานของงานตรวจสอบภายใน เป็นไปตามระบบงานตรวจสอบภายใน แต่ยังมีปัญหาในเรื่องของบุคลากร ความรู้ความสามารถ ประสบการณ์ การเข้าถึงข้อมูล การสื่อสาร การเผยแพร่ข้อมูลการประชาสัมพันธ์ให้หน่วยรับตรวจเห็นถึงความสำคัญของการตรวจสอบภายใน ส่วนหนึ่งอาจจะเป็นเพราะว่า ยังไม่มีบทลงโทษใดๆ มีแต่เพียงรายงานผลการปฏิบัติงานในเรื่องนั้นๆ ให้ผู้บริหารทราบ และบุคลากรงานตรวจสอบภายในมีจำนวนน้อย ทำให้ไม่สามารถเข้าถึงทุกหน่วยงานได้ทั้งหมด ทั้งนี้การตรวจสอบภายในจะประสบผลสำเร็จและเกิดคุณค่าแก่มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม มากน้อยเพียงใด ส่วนหนึ่งขึ้นอยู่กับผู้บริหารและหน่วยงานต่างๆ ในมหาวิทยาลัย ที่จะเห็นความสำคัญของการตรวจสอบภายใน และพยายามส่งเสริมและสนับสนุนให้ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสามารถปฏิบัติงานได้อย่างเหมาะสม เมื่อทราบปัญหาของงานตรวจสอบภายในแล้ว ผู้วิจัยจึงหาแนวทางเพื่อพัฒนาร่วมกัน ทั้ง 9 ประเด็น โดยจะต้องอาศัยทุกหน่วยงานในการให้ความร่วมมือด้วย เช่น การทำให้หน่วยรับตรวจเห็นถึงความสำคัญของการตรวจสอบภายใน การเปิดเผยข้อมูลข่าวสาร การจัดทำคู่มือแนวทางการปฏิบัติงาน การสร้างความเข้าใจ โดยการการอบรมให้ความรู้ในเรื่องต่างๆ การประเมินผลและการติดตามผลการดำเนินงานอยู่เสมอพร้อมทั้งผู้ตรวจสอบภายในเองจะต้องมีการพัฒนาตนเองอยู่เสมอเพื่อที่จะสามารถถ่ายทอดให้ความรู้แก่ผู้มาใช้บริการ ให้คำปรึกษาในเรื่องต่างๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพ

## กิตติกรรมประกาศ

ในการศึกษาและวิจัยเรื่อง แนวทางการพัฒนาระบบงานตรวจสอบภายใน ของมหาวิทยาลัยราชภัฏ พิบูลสงคราม ในครั้งนี้ ในขณะที่ทำการวิจัย หรือโดยเฉพาะเมื่อการวิจัยเสร็จสิ้นลง ผู้วิจัยมีความรู้สึกและเข้าใจดีมาโดยตลอดว่า จริงๆ แล้วการวิจัยเรื่องนี้ไม่ใช่เรื่องที่ยาก เพราะต้องใช้พลังทางความคิดและจิตใจที่มุ่งมั่น ทั้งนี้เนื่องจากการเป็นกรวิจัยที่จะต้องสืบค้นคำตอบทั้งจากการสัมภาษณ์ สอบถามและสังเกตการณ์ บุคลากรทุกระดับ จนบางครั้งผู้วิจัยก็ถามตัวเองว่าทำไมต้องเลือกทำการวิจัยในกรณีนี้ด้วยแต่ทุกครั้งผู้วิจัยก็ได้คำตอบให้ตัวเองอยู่เสมอว่าเราเลือกวิจัยเรื่องนี้ถูกต้องแล้ว และก็จริงในที่สุด กล่าวคือเมื่อการวิจัยเสร็จสิ้นลง ผู้วิจัยทราบทันทีที่เราได้ความรู้ความเข้าใจเรื่องการบริหารและการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ และความรู้ด้านการทำการวิจัย อย่างคุ้มค่าอย่างที่สุดในการลงแรงทำเรื่องนี้

จากคำปรารภดังกล่าวข้างต้น ผู้วิจัยมีเจตนาที่ต้องการจะเชื่อมโยงไปสู่การประกาศเกียรติคุณบุคคล กลุ่มหนึ่งและผู้วิจัยคิดว่าถ้าไม่ได้ท่านเหล่านี้เป็นพื้นฐานหลักสำคัญของผู้วิจัย ก็คงไม่สามารถทำให้งานวิจัยในลักษณะนี้ลุล่วงไปได้ นั่นก็คือ พระคุณของครูบาอาจารย์ทุกท่านที่สั่งสอนผู้วิจัยมาและที่สำคัญก็คือท่าน ผศ.ดร. ผ่องลักษณ์ จิตต์การุญ และ ท่าน รศ. วิราพร พงษ์อาจารย์ อาจารย์ที่ปรึกษาในการวิจัยครั้งนี้ที่คอยให้คำแนะนำต่างๆ แก่ผู้วิจัย บุคลากรที่เกี่ยวข้อง ผู้อำนวยการกองนโยบายและแผน ผู้อำนวยการกองกลางและมารดาของผู้วิจัย ผู้ที่คอยเป็นกำลังใจ สั่งสอนเรื่องความอดทน มานะวิริยะอุตสาหะให้แก่ผู้วิจัยตั้งแต่เด็กจนโต รวมถึงคอยให้ความเชื่อมั่นแก่ผู้วิจัยอยู่เสมอว่า ไม่มีสิ่งใดเกินความมุ่งมั่นและสติปัญญาของลูกและในส่วนสุดท้ายก็คือ บรรดาท่านทั้งหลายที่ให้ความร่วมมือในการสัมภาษณ์ ตลอดจนให้การสนับสนุนในเรื่องต่างๆ ทั้งข้อมูล และแนวทางในการทำวิจัยในสำนักงานอธิการบดี มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงครามดังนั้นผู้วิจัยจึงขอรบกวนขอพระคุณคุณะบุคคลต่างๆ ตามข้างต้น ที่ผู้วิจัยขอยืนยันว่าท่านเหล่านี้คือผู้ที่หล่อหลอมและทำให้ผู้วิจัยสามารถทำงานวิจัยชิ้นนี้ได้บรรลุตามเป้าหมายอย่างแท้จริง

สุกัลยา ประสิทธิ์ผล

กรกฎาคม 2560

# สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อ	ก
กิตติกรรมประกาศ	ข
สารบัญ	ค
สารบัญตาราง	จ
<b>บทที่</b>	
<b>1    บทนำ</b>	
ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา	1
คำถามที่ใช้ในการวิจัย	2
วัตถุประสงค์ของการวิจัย	2
ขอบเขตของการวิจัย	2
นิยามศัพท์ที่ใช้ในการวิจัย	3
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	4
<b>2    เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง</b>	
หลักการ แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	5
<b>3    วิธีดำเนินการวิจัย</b>	
รูปแบบการวิจัย	33
แหล่งข้อมูล /กลุ่มเป้าหมายในการวิจัย	33
เครื่องมือที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูล	33
การวิเคราะห์ข้อมูล	34
<b>4    ผลการวิเคราะห์ข้อมูล</b>	
ผลการวิเคราะห์ข้อมูล	35
<b>5    สรุปผลการวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ</b>	
สรุปผลการวิจัย	46
อภิปรายผล	48
ข้อเสนอแนะ	49

เอกสารอ้างอิง	50
ภาคผนวก	
ภาคผนวก ก สรุปการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ พ.ศ. 2559 - 2560	51
ภาคผนวก ข แผนการตรวจสอบภายในและแผนปฏิบัติการ พ.ศ. 2559 - 2560	58
ประวัติผู้วิจัย	103

## สารบัญตาราง

	หน้า
<b>ตาราง</b>	
4.1 แสดงผลด้านการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ	35
4.2 แสดงผลด้านการจัดทำแผนการตรวจสอบภายใน	36
4.3 แสดงผลด้านการเสนอขออนุมัติแผนการตรวจสอบภายใน	37
4.4 แสดงผลด้านการวางแผนปฏิบัติงาน	37
4.5 แสดงผลด้านการสอบทานการประเมินผลการควบคุมภายใน	38
4.6 แสดงผลด้านการตรวจสอบและรายงานผลการตรวจสอบประจำปี	38
4.7 แสดงผลด้านการติดตามผลการตรวจสอบภายใน	39
4.8 แสดงผลด้านการบริการให้คำปรึกษา	39
4.9 แสดงผลด้านการพัฒนาบุคลากร	40

# บทที่ 1

## บทนำ

### 1. ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

งานตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม จัดตั้งขึ้นในปี พ.ศ. 2545 โดยเป็นหน่วยงานที่ขึ้นตรงกับหัวหน้าส่วนราชการ มีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นเครื่องมือของผู้บริหารในการตรวจสอบติดตามและประเมินผลการปฏิบัติงานและการบริหารงานของหน่วยงานต่างๆ ภายในส่วนราชการ และเสนอแนะแนวทางหรือมาตรการที่จะทำให้ผลการดำเนินงานมีประสิทธิภาพและบรรลุผลตามเป้าหมายที่กำหนดขึ้น และในปัจจุบันองค์กรต่างๆ ได้ให้ความสำคัญกับการตรวจสอบภายในของหน่วยงานมากขึ้น อันเนื่องมาจากการทุจริตในองค์กร การละเลยการปฏิบัติหน้าที่ ซึ่งการตรวจสอบภายในเป็นการให้บริการข้อมูลแก่ฝ่ายบริหาร และเป็นหลักประกันขององค์กรในด้านการประเมินประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม ทั้งในด้านการเงินและการบริหารงาน เพื่อส่งเสริมการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร โดยการเสนอรายงานเกี่ยวกับกิจกรรมการเพิ่มมูลค่าขององค์กร รวมทั้งการเป็นผู้ให้คำปรึกษากับฝ่ายบริหารในการปรับปรุงประสิทธิภาพการทำงาน เพื่อเพิ่มประสิทธิผลและดูแลให้มีการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและคุ้มค่า ซึ่งงานตรวจสอบภายในมีส่วนผลักดันความสำเร็จดังกล่าว

ประกอบกับการตรวจสอบภายในของราชการ ภาครัฐเล็งเห็นความสำคัญของการตรวจสอบภายใน จึงได้ออกระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ. 2551 เพื่อใช้เป็นแนวทางในการดำเนินงานและส่งเสริมให้เกิดการพัฒนางานให้เกิดความน่าเชื่อถือ เป็นที่ยอมรับและสามารถนำไปพัฒนางานในองค์กรได้ ซึ่งการพัฒนางานจะนำไปสู่การส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดีและความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน ป้องกันการประทุมิชอบหรือการทุจริต และเป็นการลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น จนทำให้การดำเนินงานบรรลุวัตถุประสงค์ทำให้องค์กรได้ข้อมูลที่ถูกต้อง และเกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงานขององค์กร เนื่องจากจะเป็นข้อมูลสำคัญที่ช่วยปรับปรุงระบบงานให้สะดวก รวดกุม ลดขั้นตอนที่ซ้ำซ้อนและเหมาะสมกับสถานการณ์เป็นการถ่วงดุลอำนาจส่งเสริมให้เกิดการจัดสรรการใช้ทรัพยากรขององค์กรเป็นไปอย่างเหมาะสม และเป็นสัญญาณเตือนภัยล่วงหน้าของการประทุมิชอบหรือการทุจริตในองค์กร ลดโอกาสความร้ายแรงและความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น รวมทั้งเพื่อเพิ่มโอกาสของความสำเร็จของงาน ซึ่งงานตรวจสอบภายใน ของมหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม มีบุคลากรที่ปฏิบัติงานจำนวน 4 คน โดยภารกิจที่ได้รับมอบหมายมีมาก ซึ่งในการปฏิบัติงานนั้น ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับภาระงานหน้าที่ของทุกหน่วยรับตรวจในองค์กร กฎหมาย ระเบียบ หนังสือสั่งการต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติหน้าที่ของหน่วยรับตรวจ และการปฏิบัติหน้าที่ในฐานะผู้ตรวจสอบ ทั้งนี้ ยังประสบปัญหาทางด้านความรู้ความสามารถของผู้ตรวจสอบภายในที่จะก่อให้เกิดงานที่มีความน่าเชื่อถือและถูกต้องนำไปแก้ไขและป้องกันปัญหาที่อาจจะเกิดขึ้นได้

ด้วยเหตุนี้ ผู้ศึกษาจึงมีความสนใจที่จะศึกษาระบบการตรวจสอบภายใน การปฏิบัติงานและสภาพปัญหาของงานตรวจสอบภายในที่ยังไม่ชัดเจนเท่าที่ควรตลอดจนแนวทางการพัฒนาแนวทางที่เหมาะสม ซึ่งจะช่วยให้ฝ่ายบริหารให้ดำเนินงานได้บรรลุวัตถุประสงค์ ส่งเสริมให้งานประสบความสำเร็จเป็นการเพิ่มคุณค่าให้กับองค์กร

## 2. คำถามที่ใช้ในการวิจัย

1. ระบบงานตรวจสอบภายในของงานตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม มีสภาพและปัญหาอย่างไร
2. แนวทางการพัฒนาระบบงานตรวจสอบภายในควรมีลักษณะอย่างไร

## 3. วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาสภาพและปัญหาการดำเนินงานงานตรวจสอบภายในของงานตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม
2. เพื่อศึกษาแนวทางการพัฒนาระบบงานตรวจสอบภายในของงานตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม

## 4. ขอบเขตของการวิจัย

### 1. ขอบเขตด้านเนื้อหา

ในการศึกษาครั้งนี้ เป็นการศึกษาสภาพและปัญหาการดำเนินงานตามกระบวนการตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม ประกอบด้วย 9 ขั้นตอน ได้แก่ 1. การประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบภายใน 2. การจัดทำแผนการตรวจสอบภายใน 3. การเสนอขออนุมัติแผนการตรวจสอบภายใน 4. การวางแผนปฏิบัติงาน 5. การสอบทานการประเมินผลการควบคุมภายใน 6. การตรวจสอบและการรายงานผลตรวจสอบประจำปี 7. การติดตามผลการตรวจสอบ 8. การบริการให้คำปรึกษา 9. การพัฒนาบุคลากร และแนวทางการพัฒนาระบบงานตรวจสอบภายใน

## 6. นิยามศัพท์ที่ใช้ในการวิจัย

**การตรวจสอบภายใน** หมายถึง หน้าที่งานเกี่ยวกับการประเมินผลอย่างอิสระที่จัดให้มีขึ้นในองค์กรที่จัดให้มีขึ้นในองค์กร เพื่อให้บริการแก่องค์กรในการตรวจสอบและประเมินกิจกรรมต่างๆ วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายในเพื่อช่วยผู้ปฏิบัติงานในองค์กรให้ทำงานในหน้าที่ที่รับผิดชอบของแต่ละคนได้อย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อให้ได้ผลตามวัตถุประสงค์โดยผู้ตรวจสอบภายในจะทำหน้าที่วิเคราะห์ ประเมินให้ข้อเสนอแนะให้คำปรึกษา

**กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน** หมายถึง แนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เริ่มตั้งแต่ขั้นตอนการวางแผน ลงมือปฏิบัติตามแผนงานและจัดทำรายงานผลการตรวจสอบเสนอผู้บริหารตลอดจนติดตามผลการปฏิบัติตามข้อเสนอแนะในรายงานผลการตรวจสอบ

**ความต้องการแนวทางการปฏิบัติการตรวจสอบภายใน** หมายถึง ความคิดเห็นของผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน ที่ให้ข้อมูลตามแบบสัมภาษณ์

**สภาพการดำเนินงานตรวจสอบภายใน** หมายถึง สภาพการทำงานของบุคลากร ที่ปฏิบัติงานเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน

**ปัญหาการดำเนินงานตรวจสอบภายใน** หมายถึง สิ่งที่ทำให้เกิดปัญหา อุปสรรค เมื่อเกิดขึ้นแล้วส่งผลให้การดำเนินงานด้านการตรวจสอบภายใน ไม่ประสบผลสำเร็จ

**แนวทางการพัฒนางานตรวจสอบภายใน** หมายถึง การดำเนินการเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพของกระบวนการตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม

**ความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ** หมายถึง กิจกรรมสำคัญในขั้นตอนการวางแผนการตรวจสอบภายในที่จะช่วยให้การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสามารถช่วยสนับสนุน เพื่อพัฒนา ปรับปรุง และแก้ไขการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจบรรลุวัตถุประสงค์เป้าหมายตามที่กำหนด และเพื่อให้การประเมินความเสี่ยงเป็นไปในทิศทางเดียวกัน

**แผนการตรวจสอบ** หมายถึง การนำกรอบหรือแนวทางการบริการจัดการความเสี่ยงของส่วนราชการ รวมถึงระดับความเสี่ยงที่ยอมรับได้ในแต่ละกิจกรรมหรือหน่วยงานตามที่กำหนดไว้ มาจัดทำวางแผนการตรวจสอบ

**การวางแผนปฏิบัติงาน** หมายถึง การกำหนดกิจกรรม ประเด็นการตรวจสอบ การกำหนดระยะเวลา ผู้รับผิดชอบ ของเรื่องที่จะตรวจรวมถึงแนวทาง วิธีการต่างๆ ที่ใช้ในการตรวจสอบ

**การสอบทานการประเมินผลการควบคุมภายใน** หมายถึง การประเมินความเพียงพอและประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายใน การบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนด ประกอบด้วย สภาพแวดล้อมของการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล

**การรายงานผลการตรวจสอบ** หมายถึง การรายงานผลการตรวจสอบไปยังหัวหน้าส่วนราชการ ผู้บริหารและหน่วยรับตรวจถึงวัตถุประสงค์ ขอบเขต วิธีการปฏิบัติงาน รวมทั้งผลการตรวจสอบ ประเด็นความเสี่ยงที่สำคัญ การควบคุมและกระบวนการกำกับดูแลที่ดีของหน่วยรับตรวจว่ามีประสิทธิภาพ ประสิทธิผลสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ที่วางไว้

**การติดตามผลการตรวจสอบ** หมายถึง การติดตามรายงานผลการตรวจสอบที่ได้เสนอรายงานไปแล้ว หากผู้ตรวจสอบพบว่ายังมีภาระต้องติดตามผลการแก้ไขปรับปรุงตามข้อเสนอแนะ

**การบริการให้คำปรึกษา** หมายถึง เป็นวิธีการช่วยเหลือโดยการรับฟังการสนับสนุนให้กำลังใจในการแก้ไขปัญหา การให้ข้อมูลที่จำเป็นแก่ผู้มาขอรับคำปรึกษา การเสนอแหล่งข้อมูลการให้ความช่วยเหลืออื่นๆ ที่ผู้มาขอรับคำปรึกษาต้องการความช่วยเหลือ

## 7. ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทราบถึงสภาพและปัญหาการดำเนินงาน รวมถึงแนวทางในการพัฒนาระบบงานตรวจสอบภายใน

2. สารสนเทศในการวิจัยสามารถเป็นแนวทางสำหรับผู้บริหารและผู้ที่เกี่ยวข้องนำไปใช้ในการพัฒนาการตรวจสอบภายใน ของมหาวิทยาลัยฯ

## บทที่ 2

### เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

เนื้อหาสาระสำคัญของบทนี้จะประกอบไปด้วยเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องโดยเสนอตามลำดับหัวข้อดังต่อไปนี้

1. การตรวจสอบภายใน
  - 1.1 ความหมายของการตรวจสอบภายใน
  - 1.2 วัตถุประสงค์และขอบเขตของการตรวจสอบภายใน
  - 1.3 ความสำคัญของการตรวจสอบภายใน
  - 1.4 มาตรฐานของการตรวจสอบภายใน
  - 1.5 จริยธรรมของการตรวจสอบภายใน
  - 1.6 ประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน
2. ระบบการตรวจสอบภายในของ มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม
3. ปัญหาและอุปสรรคในการตรวจสอบภายใน
4. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

#### 1. การตรวจสอบภายใน

##### 1.1 ความหมายของการตรวจสอบภายใน

มีผู้ให้คำจำกัดความของการตรวจสอบภายในไว้หลายความหมาย ดังนี้

ฟีโล เปียวพงศ์สานต์และคนอื่นๆ (2541:1) กล่าวว่า การตรวจสอบภายในเป็นหน้าที่งานเกี่ยวกับการประเมินผล อย่างอิสระที่จัดให้มีขึ้นในองค์กร เพื่อให้บริการแก่องค์กรในการตรวจสอบและประเมินผลกิจกรรมต่างๆ โดยทำหน้าที่ในการวิเคราะห์ ประเมิน ให้ข้อเสนอแนะ ให้คำปรึกษาและให้ข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมที่สอบทาน

พะยอม สิงห์เสนห์ (2542:4) กล่าวว่า การตรวจสอบภายในเป็นการประเมินผลกิจกรรมด้านต่างๆ ขององค์กรอย่างมีอิสระ โดยตรวจสอบงานด้านบัญชี การเงิน และการปฏิบัติงานด้านอื่นๆ เพื่อเสนอรายงานต่อผู้บริหาร การตรวจสอบภายในเป็นมาตรการควบคุมของผู้บริหาร โดยทำการวัดและประเมินผลประสิทธิภาพของการควบคุมด้านนั้นๆ

กรมบัญชีกลาง (2551) ให้ความหมายของการตรวจสอบภายในคือ กิจกรรมการให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ ซึ่งจัดให้มีขึ้นเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานของส่วนราชการให้ดีขึ้น การตรวจสอบภายในจะช่วยให้ส่วนราชการบรรลุถึงเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมและการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบ

สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย (2552) ให้ความหมายของการตรวจสอบภายใน (Internal Auditing) คือ การให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษา อย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ เพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการดำเนินงานขององค์กร การตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กรบรรลุเป้าหมาย ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแล อย่างเป็นระบบ และเป็นระเบียบประมวลจรรยาบรรณจึงเป็นสิ่งจำเป็น และเหมาะสม ต่อวิชาชีพการตรวจสอบภายใน ซึ่งได้รับความไว้วางใจให้ปฏิบัติหน้าที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างเที่ยงธรรม ในการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแล ประมวลจรรยาบรรณ ครอบคลุมคำจำกัดความของการตรวจสอบภายใน โดยผนวกสาระสำคัญอีกสองประการคือ

1. หลักการ (Principles) ที่เกี่ยวกับวิชาชีพและการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน
2. หลักปฏิบัติ (Rules of Conduct) คือสิ่งที่ผู้ตรวจสอบภายในพึงประพฤติปฏิบัติ หลักปฏิบัติเป็นสิ่งที่ช่วยในการตีความและประยุกต์หลักการไปใช้จริง และพึงใช้เป็นแนวทางในการประพฤติตนอย่างมีจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบภายใน

จากคำจำกัดความดังกล่าว ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์แล้วเห็นว่า การตรวจสอบภายในเป็นกิจกรรมอย่างหนึ่งในการสร้างความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ ซึ่งผู้บริหารและหน่วยงานต่างๆ สามารถนำมาเป็นเครื่องมืออย่างหนึ่งในการควบคุมการปฏิบัติงานเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้อย่างมีประสิทธิภาพและเป็นระบบ

## 1.2 วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน

วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน คือ การปฏิบัติงานโดยอิสระปราศจากการแทรกแซงในการทำหน้าที่ตรวจสอบและประเมินผลการดำเนินงานกิจกรรมต่างๆ ภายในองค์กร ด้วยการใช้การปฏิบัติงานเกี่ยวกับการวิเคราะห์ ประเมิน ให้คำปรึกษา ให้ข้อมูลและข้อเสนอแนะเพื่อสนับสนุนผู้ปฏิบัติงานทุกระดับขององค์กร สามารถปฏิบัติหน้าที่และดำเนินงานเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง อย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ผลการดำเนินงาน ตรวจสอบภายในจะอยู่ในรูปแบบของรายงาน ผลที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหารรวมถึงการสนับสนุนให้มีการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพภายใต้ค่าใช้จ่ายที่เหมาะสม

ขอบเขตของงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย

1. การสอบทานความเชื่อถือได้และความสมบูรณ์ของสารสนเทศ ด้านการบัญชี การเงินและการดำเนินงาน
2. การสอบทานให้เกิดความมั่นใจว่าระบบที่ใช้เป็นไปตามนโยบาย แผน และวิธีปฏิบัติงานที่องค์กรกำหนดไว้ และควรแสดงผลกระทบสำคัญที่เกิดขึ้น
3. การสอบทานวิธีการป้องกันดูแลทรัพย์สินว่าเหมาะสม และสามารถพิสูจน์ความมีอยู่จริงของทรัพย์สินเหล่านั้นได้
4. การประเมินการใช้ทรัพยากรว่าเป็นไปโดยความประหยัดและมีประสิทธิภาพ

5. การสอบทานการปฏิบัติงานในความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่ระดับต่างๆ ว่าได้ผลตามวัตถุประสงค์และเป้าหมาย รวมถึงความคืบหน้าตามแผนงานที่กำหนดไว้

6. การสอบทานและประเมินผลความเหมาะสมและความเพียงพอของระบบการควบคุมภายในองค์กร

นนทพล นิมสมบุญ (2537: 1) ได้กล่าวถึงวัตถุประสงค์และขอบเขตการตรวจสอบภายในไว้ว่าการตรวจสอบภายในมีวัตถุประสงค์เพื่อช่วยสมาชิก หรือบุคลากรขององค์กรให้ปฏิบัติงานในความรับผิดชอบได้อย่างมีประสิทธิภาพ ของเขตของการตรวจสอบภายในครอบคลุมถึงการตรวจสอบและประเมินผลความเพียงพอ และควมามีประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในองค์กร และประเมินคุณภาพของการปฏิบัติงานได้รับมอบหมาย ดังนั้น ขอบเขตของงานตรวจสอบภายในจึงรวมถึงเรื่องต่างๆ ดังนี้

1. สอบทานความเชื่อถือได้ และความสมบูรณ์ของข้อมูลทางการเงิน และการปฏิบัติงานและวิธีการที่ใช้ในการกำหนด การวัด การจัดประเภท และการรายงานข้อมูลเหล่านั้น

2. สอบทานระบบที่สร้างขึ้น เพื่อให้มั่นใจว่าการปฏิบัติงานสอดคล้องกับนโยบาย แผน วิธีปฏิบัติงาน กฎเกณฑ์และระเบียบ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในบางส่วนหนึ่ง ซึ่งหากไม่ปฏิบัติให้ถูกต้องแล้วอาจมีผลกระทบที่สำคัญต่อผลการดำเนินงาน และต่อความถูกต้องของข้อมูลในรายงานและเพื่อให้ทราบผลโดยรวมว่าองค์กรได้นำไปปฏิบัติให้เป็นไปตามนั้นหรือไม่

3. สอบทานวิธีการที่ใช้สำหรับปกป้องรักษาทรัพย์สินและการตรวจพิสูจน์ทราบความมีอยู่จริงของทรัพย์สินในกรณี que เห็นว่าจำเป็นและเหมาะสม

4. ประเมินผลในด้านความประหยัดและควมมีประสิทธิภาพในการใช้ทรัพยากรทั้งหมดขององค์กร

5. สอบทานการปฏิบัติงาน หรือโครงการเพื่อให้มั่นใจว่าที่ได้รับสอดคล้องกับวัตถุประสงค์และจุดมุ่งหมายที่ตั้งไว้ และเพื่อให้มั่นใจได้ว่าการปฏิบัติงานหรือการดำเนินงานตามโครงการเป็นไปตามแผนที่วางไว้หรือไม่

ดังนั้น จึงสรุปได้ว่ารูปแบบมาตรฐานของบทบาทการตรวจสอบภายใน ไม่มีแบบที่แน่นอน งานตรวจสอบต้องดำเนินการภายใต้แนวนโยบายของผู้บริหาร โดยกำหนดวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบของงานตรวจสอบภายในอย่างเป็นทางการ มีวัตถุประสงค์ในการให้คำเชื่อมั่นต่อผู้บริหาร รวมถึงการดำเนินงานเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน

### 1.3 ความสำคัญของการตรวจสอบภายใน

พระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 มาตรา 62 กำหนดให้มีระบบการตรวจสอบติดตามและประเมินผลประสิทธิผลและประสิทธิภาพ การใช้งบประมาณการจัดการศึกษา โดยหน่วยงานภายในและหน่วยงานของรัฐที่มีหน้าที่ตรวจสอบ สำนักงานคณะกรรมการการประถมศึกษาแห่งชาติ (2545 : 5 – 21) รัฐบาลปรับกลยุทธ์การบริหารงานภาครัฐ ภายใต้แนวคิดที่มุ่งเน้น ผลงานหรือผลสัมฤทธิ์ เพื่อพัฒนาประสิทธิภาพการทำงานของหน่วยงานภาครัฐให้เกิดประสิทธิภาพสูงขึ้น มีความคุ้มค่าเป็นรูปธรรมและได้รับการยอมรับจากสาธารณชนอันเป็นการสร้างศักยภาพเพิ่มขีดความสามารถของประเทศในการแข่งขันบน

เวทีโลก การบริหารที่เน้นผลสัมฤทธิ์หรือผลงาน เป็นการบริหารตามแนวคิดที่เน้นผลงานเป็นหลัก โดยใช้ระบบการประเมินผลงานที่อาศัยตัวชี้วัดเป็นตัวสะท้อนผลงานให้ออกมาเป็นรูปธรรม ซึ่งผลการประเมินนี้จะนำไปสู่การตอบคำถามถึงความคุ้มค่าในการทำงาน ใช้แสดงผลงานต่อสาธารณชนและเพื่อปรับปรุงกระบวนการทำงานให้ดียิ่งขึ้นที่ครอบคลุมในเรื่อง การวัดผลการปฏิบัติงาน การปรับปรุงผลสัมฤทธิ์ของงาน การควบคุมคุณภาพงาน การตรวจสอบผลการปฏิบัติงานและการให้อิสระในการทำงาน ในการนำระบบการบริหารแบบมุ่งเน้นผลงานไปสู่ความสำเร็จได้นั้น หน่วยงานหรือสถานศึกษาจำเป็นต้องพัฒนามาตรฐานการจัดการทางการเงินให้มีมาตรฐานทั้ง 7 ด้าน ประกอบด้วย การวางแผนงบประมาณ การกำหนดผลผลิตและการคำนวณต้นทุนการจัดระบบการจัดซื้อจัดจ้าง การบริหารทางการเงินและการควบคุมงบประมาณ การรายงานทางการเงินและผลการดำเนินงาน การบริหารทรัพย์สิน และการตรวจสอบภายใน

กรมบัญชีกลาง (2546) ได้กล่าวถึงความสำคัญของการตรวจสอบภายในไว้ว่า การตรวจสอบภายในเป็นการให้บริการข้อมูลแก่ฝ่ายบริหาร และเป็นหลักประกันขององค์กรในด้านการประเมินประสิทธิผลและประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม ทั้งในด้านการเงินและการบริหารงาน เพื่อส่งเสริมการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร โดยการเสนอรายงานเกี่ยวกับกิจกรรมการเพิ่มมูลค่าขององค์กร รวมทั้ง การเป็นผู้ให้คำปรึกษากับฝ่ายบริหารในการปรับปรุงประสิทธิภาพการทำงานเพื่อเพิ่มประสิทธิผล และดูแลให้มีการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและคุ้มค่า ซึ่งการตรวจสอบภายในมีส่วนผลักดันความสำเร็จดังกล่าว ดังนี้

1. ส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดี (Good Governance) และความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน (Transparency) ป้องกันการประพฤติมิชอบหรือการทุจริต และเป็นการลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นจนทำให้การดำเนินงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์

2. ส่งเสริมให้เกิดการบันทึกบัญชีและรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ (Accountability and Responsibility) ทำให้องค์กรได้ข้อมูลหรือรายงานตามหน้าที่ที่รับผิดชอบและเป็นพื้นฐานของหลักความโปร่งใส (Transparency) และความสามารถตรวจสอบได้ (Audit ability)

3. ส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน (Efficiency and Effectiveness of Performance) ขององค์กรเนื่องจากการตรวจสอบภายในเป็นการประเมิน วิเคราะห์ เปรียบเทียบข้อมูลทางด้านในการปฏิบัติงานจึงเป็นข้อมูลที่สำคัญที่ช่วยปรับปรุงระบบงานให้สะดวก รัดกุมลดขั้นตอนที่ซ้ำซ้อนและให้เหมาะสมกับสถานการณ์ตลอดเวลาช่วยลดเวลาและค่าใช้จ่าย เป็นสื่อกลางระหว่างผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานในการประสานและลดปัญหาความไม่เข้าใจในนโยบาย

4. เป็นมาตรการถ่วงดุลแห่งอำนาจ (Check and Balance) ส่งเสริมให้การจัดสรรการใช้ทรัพยากรขององค์กรเป็นไปอย่างเหมาะสมตามลำดับความสำคัญ เพื่อให้ได้ผลงานที่เป็นประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร

5. ให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า (Warning Signals) ของการประพฤติไม่ชอบหรือการทุจริตในองค์กร จึงลดโอกาสความร้ายแรงและความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น รวมทั้งเพิ่มโอกาสของความสำเร็จของงาน

ปัจจัยที่ทำให้การตรวจสอบมีความสำคัญยิ่งขึ้นเนื่องจากองค์กรมีการเพิ่มกิจกรรม หากพิจารณาองค์กรโดยทั่วๆ ไปจะเห็นได้ว่า ส่วนใหญ่แล้วมีความโน้มเอียงที่จะขยายตัวขึ้นเรื่อยๆ แม้แต่องค์กรที่ตั้งขึ้นเพียงเพื่อ

สนองความต้องการระยะสั้น เมื่อหมดความจำเป็นแล้วก็ยังไม่เลิกล้มไป โดยพยายามกำหนดวัตถุประสงค์ใหม่ขึ้นมาและพยายามขยายกิจกรรมอย่างกว้างขวางยิ่งขึ้น

#### 1.4 มาตรฐานการตรวจสอบภายใน

กรมบัญชีกลาง (2546: 1) ได้กล่าวถึงมาตรฐานการตรวจสอบภายในไว้ว่า การตรวจสอบภายในนับเป็นวิชาชีพสาขาหนึ่งที่มีมาตรฐานในการปฏิบัติงาน โดยมีมาตรฐานสากลที่กำหนดโดยสถาบันวิชาชีพ เรียกว่า สถาบันผู้ตรวจสอบภายใน (The Institute of Internal Auditors ; IIA) ทำหน้าที่กำกับดูแลการตรวจสอบภายในประเทศระหว่างประเทศสำนักงานใหญ่ตั้งที่รัฐฟลอริดาประเทศสหรัฐอเมริกา โดยมีสมาชิก (Charter) จากประเทศต่างๆ รวมทั้งประเทศไทยทั้งนี้ในภาคราชการไทย กระทรวงการคลัง โดยกรมบัญชีกลางซึ่งเป็นหน่วยงานกลางด้านการตรวจสอบภายในได้กำหนดมาตรฐานการตรวจสอบภายในและจรรยาบรรณ เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในภาคราชการถือปฏิบัติ มาตรฐานการตรวจสอบภายในเป็นการกำหนดข้อปฏิบัติหลักๆ ของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วยมาตรฐานด้านคุณสมบัติและมาตรฐานการปฏิบัติงานซึ่งมีเนื้อหาโดยสรุปดังนี้

##### 1.4.1 มาตรฐานด้านคุณสมบัติ ประกอบด้วย

- 1) การกำหนดถึงวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ ความรับผิดชอบของงานตรวจ  
 ทั้งนี้หน่วยงานตรวจสอบภายในควรกำหนดวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบของงานตรวจสอบภายในอย่างเป็นทางการไว้ในกฎบัตรการตรวจสอบภายใน เพื่อใช้เป็นกรอบอ้างอิงและเป็นแนวทางปฏิบัติงานที่สำคัญของหน่วยงานตรวจสอบภายในการกำหนดถึงความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม
  - 2) การกำหนดถึงความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม  
 การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในควรมีความเป็นอิสระและผู้ตรวจสอบภายในควรปฏิบัติหน้าที่ความความเที่ยงธรรม ซื่อสัตย์ สุจริตและมีจรรยาบรรณ
  - 3) การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ด้วยความเชี่ยวชาญและความระมัดระวังรอบคอบ  
 ผู้ตรวจสอบภายในควรปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเชี่ยวชาญและความระมัดระวังรอบคอบเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ
  - 4) การสร้างหลักประกันคุณภาพและการปรับปรุงการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง  
 หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรปรับปรุงและรักษาระดับคุณภาพของงานตรวจสอบภายใน โดยมีการปรับปรุงงานตรวจสอบภายในให้ครอบคลุมทุกๆ ด้านและติดตามดูแลประสิทธิภาพของงานอย่างต่อเนื่อง

##### 1.4.2 มาตรฐานการปฏิบัติงาน โดยกล่าวถึงประเด็นต่างๆ ดังนี้

- 1) การบริหารงานตรวจสอบภายใน  
 หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรบริหารงานตรวจสอบภายในให้เกิดสัมฤทธิ์ผลมีประสิทธิภาพ เพื่อให้งานตรวจสอบภายในสามารถสร้างคุณค่าเพิ่มให้กับองค์กร
- 2) ลักษณะของงานตรวจสอบภายใน

งานตรวจสอบภายใน คือ การประเมินเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานขององค์กรให้ถึงเป้าหมายที่วางไว้ และปรับปรุงประสิทธิภาพของการบริหารความเสี่ยง โดยการควบคุมและการกำกับดูแล

3) การวางแผนการตรวจสอบ หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรจัดทำแผนการตรวจสอบ ตามผลการประเมินความเสี่ยงจัดลำดับความสำคัญก่อนหลังของกิจกรรมที่จะทำการตรวจสอบ เพื่อให้สอดคล้องกับเป้าหมายของส่วนราชการ ดังนี้

3.1) การวางแผนการตรวจสอบภายในควรเริ่มจากการประเมินความเสี่ยงและควรกระทำอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้ง ทั้งนี้ควรนำข้อมูลของฝ่ายบริหารและคณะกรรมการตรวจสอบภาคราชการมาพิจารณาในขั้นตอนการวางแผนด้วย

3.2) ในการบริการให้คำปรึกษา หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรบริการให้คำปรึกษางานที่จะช่วยสร้างมูลค่าเพิ่มลดความเสี่ยงและปรับ

4) การเสนอและอนุมัติแผนการตรวจสอบ ในการเสนอแผนการตรวจสอบให้คณะกรรมการตรวจสอบภาคราชการเพื่อพิจารณาให้ความเห็นก่อนที่จะนำเสนอหัวหน้าส่วนราชการพิจารณาอนุมัตินั้น ควรนำเสนอเรื่องทรัพยากรที่จำเป็นต้องใช้ในการปฏิบัติงานและผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากข้อจำกัดของทรัพยากรที่มีอยู่ตลอดจนการเปลี่ยนแปลงสำคัญๆ ที่เกิดขึ้นในรอบปีด้วย

5) การบริหารทรัพยากร หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรดูแลให้มีทรัพยากรที่เหมาะสมและเพียงพอต่อการปฏิบัติงานให้บรรลุตามแผนการตรวจสอบที่ได้รับอนุมัติ

6) นโยบายและแนวทางปฏิบัติงาน หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรกำหนดนโยบายและขั้นตอนในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เพื่อให้ผู้ปฏิบัติงานใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงาน

7) การประสานงาน หัวหน้างานตรวจสอบภายในควรประสานงานและให้ความร่วมมือกับหน่วยงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการอื่นและผู้ตรวจสอบภายนอกรวมทั้งบุคคลหรือหน่วยงานอื่นที่ปฏิบัติงานเกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบเพื่อให้ขอบเขตของงานตรวจสอบครอบคลุมทุกเรื่องอย่างเหมาะสมและหลีกเลี่ยงการปฏิบัติงานที่ซ้ำซ้อนกัน

8) การวางแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

ผู้ตรวจสอบภายในควรจัดทำแผนการปฏิบัติงานตามภารกิจที่ได้รับมอบหมายทั้งในด้านการให้หลักประกันและการให้คำปรึกษา โดยควรคำนึงถึง วัตถุประสงค์ของงานและวิธีการดำเนินงานตรวจสอบภายใน อันจะทำให้การปฏิบัติงานบรรลุผล ความเสี่ยงที่สำคัญๆ ที่มีผลกระทบต่อความสำเร็จ และความเสียหายที่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ความเพียงพอและความมีประสิทธิภาพของกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและระบบการควบคุม เมื่อเปรียบเทียบกับกรอบการปฏิบัติงาน กฎ ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และโอกาสในการปรับปรุงกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและระบบการควบคุมภายในให้ดีขึ้น

9) การปฏิบัติงานตรวจสอบ

ผู้ตรวจสอบภายในควรรวบรวม วิเคราะห์ ประเมิน และบันทึกข้อมูลให้เพียงพอต่อการปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายให้บรรลุวัตถุประสงค์และหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรควบคุมการ

ปฏิบัติงานที่ได้มอบหมายอย่างใกล้ชิด เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าการปฏิบัติงานจะสามารถบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ได้อย่างมีคุณภาพ ซึ่งจะเป็นการช่วยพัฒนาเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในด้วย

10) การรายงานผลการปฏิบัติงาน

ผู้ตรวจสอบภายในควรรายงานผลการปฏิบัติงานอย่างทันกาล โดยรายงานดังกล่าวประกอบด้วย วัตถุประสงค์ ขอบเขต การสรุปผลการตรวจสอบ ความคิดเห็น ข้อเสนอแนะและแนวทางในการปรับปรุงแก้ไขที่สามารถนำไปปฏิบัติได้ด้วยความถูกต้อง ครบถ้วน ชัดเจน เที่ยงธรรม รัดกุมสร้างสรรค์และรวดเร็วรวมทั้งควรเผยแพร่ผลการปฏิบัติงานให้บุคคลที่เกี่ยวข้องและเหมาะสมได้รับทราบ

11) การติดตาม

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรกำหนดระบบการติดตามผลว่าได้มีการนำข้อเสนอแนะในรายงานผลการปฏิบัติงานไปสู่การปฏิบัติ

12) การยอมรับสภาพความเสี่ยง

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรนำเรื่องความเสี่ยงที่อาจก่อให้เกิดความเสียหายแก่องค์กรซึ่งยังไม่ได้รับการแก้ไขหารือกับผู้บริหาร

ปัจจุบันการตรวจสอบภายในมีบทบาทเพิ่มมากขึ้นเพราะถือเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการควบคุมทางการบริหาร เพื่อให้การปฏิบัติงานต่างๆ ในองค์กรเป็นไปตามนโยบายและแผนที่กำหนดไว้ การตรวจสอบภายในที่มีประสิทธิภาพมีองค์ประกอบ 3 ประการ คือ

1) นโยบายขององค์กร และทัศนคติของฝ่ายบริหารในเชิงสนับสนุนการตรวจสอบ ทั้งนี้เพราะฝ่ายบริหารจำเป็นต้องให้ความอิสระแก่ผู้ตรวจสอบภายในอย่างเต็มที่ในการตรวจสอบการรายงานข้อเท็จจริงและการเสนอแนะ โดยผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องอาศัยอำนาจสั่งการจากฝ่ายบริหารในการเปลี่ยนแปลงต่างๆ

2) จริยธรรมและปรัชญาการตรวจสอบภายใน ซึ่งเป็นสิ่งกำหนดให้ผู้ตรวจสอบสามารถปฏิบัติงานได้ในขอบเขตที่น่าเชื่อถือ เพื่อความเป็นธรรมในการเสนอความเห็น

3) ความเข้าใจในหลักการตรวจสอบภายในของหน่วยงานที่ได้รับการตรวจสอบซึ่งจะเป็นผลให้เกิดความร่วมมือและสนับสนุนในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในให้เป็นไปอย่างมีอิสระ และทำให้ผู้รับการตรวจสอบตระหนักว่าการตรวจสอบภายในเป็นกลไกที่สำคัญอย่างหนึ่งขององค์การที่จะช่วยให้การควบคุมภายในเป็นไปอย่างรัดกุมยิ่งขึ้น

### 1.4.3 แนวทางการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน ของกรมบัญชีกลาง พ.ศ. 2546 กำหนดไว้ดังนี้

1) การวางแผนการตรวจสอบ

การวางแผนเป็นการคิดล่วงหน้าก่อนที่จะลงมือปฏิบัติงานจริงว่าจะตรวจสอบเรื่องใด ด้วยวัตถุประสงค์อะไร ที่หน่วยรับตรวจไหน ณ เวลาไหน และใช้เวลาตรวจสอบเท่าไร โดยใช้ทรัพยากรที่มีอยู่คือบุคลากร งบประมาณ และวัสดุอุปกรณ์อย่างเหมาะสม การวางแผนที่ดีช่วยให้การปฏิบัติงานเป็นไปตาม

วัตถุประสงค์ภายในระยะเวลา งบประมาณ และอัตรากำลังที่กำหนด การวางแผนการตรวจสอบจะแบ่งเป็น 2 ระดับ ได้แก่

1.1) แผนการตรวจสอบระยะยาว เป็นแผนที่จัดทำไว้ล่วงหน้ามีระยะเวลาตั้งแต่ 1 ปี ขึ้นไป โดยทั่วไปจะมีระยะเวลา 3 – 5 ปี และแผนการตรวจสอบระยะยาวต้องกำหนดให้ครอบคลุมหน่วยรับตรวจที่อยู่ในความรับผิดชอบทั้งหมด และประกอบด้วยรายละเอียด คือ หน่วยรับตรวจ / เรื่องที่จะตรวจ / ระยะเวลาที่จะทำการตรวจสอบ / จำนวนคน/วันที่จะทำการตรวจสอบ

1.2) แผนการตรวจสอบประจำปี เป็นแผนที่จัดทำไว้ล่วงหน้ามีรอบระยะเวลา 1 ปี และจะต้องจัดทำให้สอดคล้องกับแผนการตรวจสอบระยะยาวที่กำหนดไว้ โดยการตั้งหน่วยงานและเรื่องที่จะตรวจสอบในแต่ละปีตามที่ปรากฏในแผนการตรวจสอบระยะยาว มาจัดทำเป็นแผนการตรวจสอบประจำปี ประกอบด้วยสาระสำคัญ คือ วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ / ขอบเขตการปฏิบัติงานตรวจสอบ / ผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ / งบประมาณที่ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ

#### 1.4.4 ขั้นตอนของการวางแผนการตรวจสอบ

การวางแผนการตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพ ควรดำเนินการตามขั้นตอน ดังนี้

1) การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น ผู้ตรวจสอบภายในควรทำความเข้าใจเกี่ยวกับงานของหน่วยงาน ที่ต้องการทำการตรวจสอบในรายละเอียด รวมทั้งทำความเข้าใจกับหน่วยงานและระบบงานที่จะเลือกมาตรวจสอบ เป็นการประเมินความเสี่ยงในขั้นต้นก่อนจะดำเนินการตรวจสอบ

2) การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน

ผู้ตรวจสอบภายในต้องประเมินผลระบบการควบคุมภายในที่แต่ละหน่วยรับตรวจได้จัดให้มีขึ้นตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 โดยพิจารณาถึงความเหมาะสมและความเพียงพอของระบบการควบคุมภายใน ดังนั้น เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าวและสามารถประเมินผลระบบการควบคุมภายในได้อย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบภายในควรมีความรู้เกี่ยวกับการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO ซึ่งประกอบด้วยองค์ประกอบ 5 องค์ประกอบ คือ

- 2.1) สภาพแวดล้อมการควบคุม
- 2.2) การประเมินความเสี่ยง
- 2.3) กิจกรรมการควบคุม
- 2.4) สารสนเทศและการสื่อสาร
- 2.5) การกำกับติดตามและประเมินผล

#### 1.4.5 การติดตามและประเมินผล

1) การประเมินความเสี่ยง

1.1) ศึกษาข้อมูลภาพรวมของระดับมหาวิทยาลัย สรุปภารกิจที่สำคัญ วัตถุประสงค์ นโยบายรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับโครงสร้างมหาวิทยาลัย โครงสร้างการบริหาร แผนผังกระบวนการปฏิบัติงานที่สำคัญ

1.2) จัดกลุ่มหน่วยงาน หรือกลุ่มกิจกรรมที่มีภารกิจคล้ายคลึงกันและเรียงลำดับความสำคัญที่มีความสอดคล้องกับวัตถุประสงค์และภารกิจของมหาวิทยาลัย

1.3) กำหนดปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยงที่มีความเหมาะสมกับกลุ่มงานกิจกรรมที่กำหนด

1.4) ทำการประเมินความเสี่ยงตามลำดับความสำคัญของกลุ่มงาน หรือกิจกรรมที่จัดลำดับเอาไว้ และนำปัจจัยเสี่ยง/เกณฑ์ความเสี่ยงที่กำหนด นำไปวิเคราะห์ความเสี่ยง

1.5) นำผลการประเมินความเสี่ยงจัดทำเป็นบัญชีรายการความเสี่ยง

#### 1.4.6 การวางแผนการตรวจสอบ

จากผลการประเมินระบบการควบคุมภายในและการประเมินความเสี่ยง ผู้ตรวจสอบภายในจะสามารถพิจารณาได้ว่าควรวางแผนการตรวจสอบระยะยาวในหน่วยงานหรือกิจกรรมใด ดังนี้

1) นำลำดับความเสี่ยงจากการประเมินความเสี่ยงในขั้นตอนที่ 2.3 มาพิจารณาจัดช่วงความเสี่ยง เพื่อให้ได้หน่วยงานหรือกิจกรรมใดที่มีความเสี่ยงระดับสูง ที่ควรวางแผนการตรวจสอบในปีแรกๆ และเรียงความเสี่ยงตามลำดับที่คำนวณได้ในปีถัดๆ ไป

2) พิจารณาความถี่ที่ควรเข้าทำการตรวจสอบ

3) กำหนดจำนวนคน/วัน ที่จะทำการตรวจสอบแต่ละหน่วยงาน หรือกิจกรรมที่จะตรวจสอบ เมื่อได้กำหนดแผนการตรวจสอบระยะยาวแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในต้องกำหนดแผนการตรวจสอบประจำปี โดยนำข้อมูลจากแผนการตรวจสอบระยะยาวในแต่ละปีมาจัดทำแผนการตรวจสอบประจำปี ดังนี้

3.1) กำหนดวัตถุประสงค์ในเรื่องหรือกิจกรรมที่ทำการตรวจสอบ เพื่อจะได้วางแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่ต้องการ

3.2) กำหนดขอบเขตการปฏิบัติงานตรวจสอบเกี่ยวกับหน่วยรับตรวจ เพื่อจะได้วางแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบ ระยะเวลาการตรวจสอบ และจำนวนคน/วัน

3.3) กำหนดผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ โดยระบุชื่อผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ

3.4) กำหนดงบประมาณที่ใช้ปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยระบุงบประมาณที่จะใช้ปฏิบัติงานตรวจสอบทั้งปี โดยแยกรายการให้ชัดเจน เช่น ค่าเบี้ยเลี้ยง ค่าที่พัก และค่าพาหนะ ฯลฯ

#### 1.4.7 การวางแผนการปฏิบัติงาน

ผู้ตรวจสอบภายในควรจัดทำแผนการปฏิบัติงานตามภารกิจที่ได้รับมอบหมายจากหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในให้สอดคล้องกับแผนการตรวจสอบประจำปี ในการวางแผนการปฏิบัติงานยังต้องอาศัยข้อมูลจากการสำรวจข้อมูลเบื้องต้น การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน รวมทั้งผลการประเมินความเสี่ยง เพื่อวางแผนการปฏิบัติงานในแต่ละเรื่องครอบคลุมประเด็นการตรวจสอบที่มีความสำคัญ การวางแผนการปฏิบัติงานควรจัดทำเป็นลายลักษณ์อักษรและมีลักษณะยืดหยุ่น โดยสามารถแก้ไขปรับปรุงให้เหมาะสมตามสถานการณ์ได้ตลอดเวลา และให้ผ่านการสอบถามและเห็นชอบจากหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน ทั้งนี้ การวางแผนการปฏิบัติงานมีขั้นตอนการดำเนินการ ดังนี้

1) การกำหนดประเด็นการตรวจสอบ

- 2) การกำหนดวัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงาน
- 3) การกำหนดของเขตของการปฏิบัติงาน
- 4) การกำหนดแนวทางการปฏิบัติงาน

#### 1.4.8 การเสนอขออนุมัติแผนการตรวจสอบภายใน

- 1) เมื่อหัวหน้างานตรวจสอบภายใน จัดทำแผนการตรวจสอบเสร็จแล้วจะนำเสนอแผนการตรวจสอบประจำปีต่อหัวหน้าส่วนราชการ เพื่อพิจารณาอนุมัติภายในเดือนกันยายนของทุกปี
- 2) ส่งสำเนาแผนการตรวจสอบที่ได้รับการอนุมัติจากหัวหน้าส่วนราชการให้หน่วยรับตรวจทราบและสั่งให้กรมบัญชีกลางและกลุ่มตรวจสอบภายในระดับกระทรวงภายใน 30 วันหลังจากที่ได้รับการอนุมัติ

#### 1.4.9 การตรวจสอบและรายงานผลการตรวจสอบประจำปี

เมื่อแผนการตรวจสอบได้รับการอนุมัติจากหัวหน้าส่วนราชการแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องนำแผนดังกล่าวมาปฏิบัติงานตรวจสอบ มาสอบทาน รวบรวมหลักฐานเพื่อวิเคราะห์และประเมินผลการปฏิบัติงานของหน่วยงานต่างๆ ว่าเป็นไปตามนโยบาย แผนงาน ระเบียบปฏิบัติขององค์กร หรือไม่ รวมทั้งกฎหมายที่เกี่ยวข้อง พร้อมทั้งเสนอข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบและข้อเสนอแนะต่อผู้บริหารเพื่อประกอบการตัดสินใจในการบริหารงาน การปฏิบัติงานตรวจสอบ ประกอบด้วย 3 เรื่อง ดังนี้

1) ก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องจัดทำตารางงานตรวจสอบในรายละเอียดของงานตรวจสอบแต่ละงานหรือกิจกรรม และทำความเข้าใจกับหน่วยรับตรวจในเรื่องความพร้อมขอบเขตของการตรวจสอบ กำหนดวันและระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ การดำเนินการก่อนเริ่มงานตรวจสอบ มีขั้นตอนดังนี้

1.1) แจ้งหน่วยรับตรวจให้ทราบถึงวัตถุประสงค์ ขอบเขต ระยะเวลา ที่ใช้ในการตรวจสอบ

1.2) การคัดเลือกทีมตรวจสอบ เป็นการคัดเลือกผู้ตรวจสอบภายในที่เหมาะสมกับความรู้ความสามารถของผู้ตรวจสอบภายในตามงานหรือกิจกรรมที่ตรวจสอบ

1.3) การสรุปงานตรวจสอบอย่างย่อให้แก่ทีมตรวจสอบ เพื่อให้ทีมตรวจสอบได้รับทราบถึงวัตถุประสงค์ ระยะเวลา งบประมาณ รายละเอียดต่าง

1.4) หัวหน้าที่ตรวจสอบ ในการปฏิบัติงานตรวจสอบควรกำหนดให้หนึ่งในทีมผู้ตรวจสอบภายในเป็นหัวหน้าทีมในการทำหน้าที่ สร้างสัมพันธ์กับผู้บริหารของหน่วยรับตรวจ โดยจัดประชุมเปิดและปิดตรวจ และแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นระหว่างการตรวจสอบ จัดทำตารางการปฏิบัติการตรวจสอบ

1.5) การเตรียมการเบื้องต้น เมื่อได้รับมอบหมายให้ตรวจสอบในเรื่องใดหรือกิจกรรมใดผู้ตรวจสอบภายในควรเตรียมการในเบื้องต้นเกี่ยวกับการสอบทานงานตรวจสอบที่ทำมาแล้ว ศึกษาแผนการดำเนินงานของหน่วยงาน ศึกษารายละเอียดของข้อมูลอ้างอิงที่จำเป็นต้องใช้ในการตรวจสอบ

2) ระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบผู้ตรวจสอบภายในเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบด้วยการประชุมเปิดงานตรวจสอบ ระหว่างทีมตรวจสอบและหน่วยรับตรวจ อธิบายวัตถุประสงค์ ขอบเขตให้หน่วยรับตรวจทราบ และดำเนินการตามขั้นตอน ดังนี้

2.1) การมอบหมายงานตรวจสอบ หัวหน้าทีมตรวจสอบมอบหมายงานตามที่คุณตรวจสอบภายในแต่ละคนมีความถนัด ความรู้ ความชำนาญ รวมทั้งควรเลือกงานที่สามารถพัฒนาความชำนาญและประสบการณ์แก่ผู้ตรวจสอบภายในแต่ละคน และไม่กระทบต่อความเป็นอิสระด้วย

2.2) ผู้ตรวจสอบภายในเลือกวิธีการตรวจสอบและเทคนิคการตรวจสอบให้เหมาะสมในแต่ละขั้นตอน เช่น การรวบรวมข้อมูลและหลักฐานประกอบการตรวจสอบ การเข้าสังเกตการณ์ปฏิบัติงาน การทำการตรวจสอบ สอบทาน ทดสอบรายการ เอกสาร และสินทรัพย์ การทดสอบการปฏิบัติงานตามระบบที่วางไว้ และการตรวจสอบเชิงวิเคราะห์ การเปรียบเทียบ

2.3) การกำกับดูแลการปฏิบัติงาน

2.4) การนำแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบมาใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานตรวจสอบ

2.5) การเปลี่ยนแปลงขอบเขตของการตรวจสอบ ทั้งนี้ต้องได้รับการอนุมัติจากหัวหน้างานตรวจสอบภายในทุกครั้ง

2.6) การประชุมปิดงานตรวจสอบ จะทำเป็นขั้นตอนสุดท้ายเมื่อหัวหน้าทีมตรวจสอบสรุปสิ่งที่ตรวจพบ ซึ่งมีวาระการประชุม ดังนี้

- สรุปการตรวจสอบ
- ทำความเข้าใจชี้แจงประเด็นที่ยังสงสัย
- แลกเปลี่ยนความคิดเห็น และหาข้อยุติในประเด็นที่ยังมีความเห็นไม่ตรงกัน
- แจ้งกำหนดการการออกรายงานผลการปฏิบัติงาน
- ขอบขอบคุณผู้เกี่ยวข้องในการให้ความร่วมมือ

3) การปฏิบัติงานเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบภายใน

หลังจากเสร็จสิ้นการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในในแต่ละเรื่องแล้ว หัวหน้าทีมตรวจสอบจะทำการสอบทานให้แน่ใจว่าทีมตรวจสอบได้ปฏิบัติหน้าที่ต่างๆ เสร็จสมบูรณ์และเป็นไปตามแผนการตรวจสอบที่กำหนดไว้ นอกจากนี้ ต้องสอบทานกระดาษทำการ เอกสาร หลักฐานที่รวบรวมไว้จากการตรวจสอบภายในแต่ละคน โดยประเมินจากความสำเร็จของงานตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ประกอบด้วย

3.1) การรวบรวมหลักฐาน จะต้องมีความเพียงพอ เชื่อถือได้ และจัดหามาได้ (Competency) ความเกี่ยวข้อง (Relevancy) และ ความมีประโยชน์ (Usefulness)

3.2) การรวบรวมกระดาษทำการ จะต้องมีความถูกต้องและสมบูรณ์เป็นข้อมูลที่ได้จากการปฏิบัติงานอย่างแท้จริง มีความชัดเจน เข้าใจง่าย อ่านง่าย มีความเพียงพอและตรงกับวัตถุประสงค์

3.3) การสรุปผลการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องรวบรวมข้อเท็จจริงและหลักฐานต่างๆ ที่ได้ระหว่างการตรวจสอบ เพื่อสรุปหาข้อตรวจพบหรือสิ่งที่ต้องตรวจพบทั้งด้านดีและปัญหาข้อบกพร่องที่คิดว่ามีค่าควรแก่การตรวจสอบและรายงานให้ผู้เกี่ยวข้องทราบ ประกอบไปด้วย

- สิ่งที่ตรวจพบ
- เกณฑ์การตรวจสอบ
- ผลกระทบ
- สาเหตุ
- ข้อเสนอแนะ

#### 1.4.10 การจัดทำรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบ

1) การจัดทำรายงานเป็นการรายงานผลการปฏิบัติงานให้กับผู้บริหารทราบถึงวัตถุประสงค์ ขอบเขต วิธีปฏิบัติงานและผลการตรวจสอบข้อมูลทั้งหมดทุกขั้นตอน สรุปข้อบกพร่องที่ตรวจพบ ประเด็นความเสี่ยงที่สำคัญและการควบคุม ซึ่งการจัดทำรายงานที่ดีจะต้องมีความถูกต้อง ชัดเจน กะทัดรัด ทันกาล สร้างสรรค์ จูงใจ การจัดทำรายงานสามารถรายงานได้ด้วยวาจาอย่างไม่เป็นทางการและเป็นทางการ และการรายงานเป็นลายลักษณ์อักษร

2) การติดตามผลการตรวจสอบภายใน การติดตามผลเป็นขั้นตอนสุดท้ายของกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ซึ่งถือได้ว่าเป็นขั้นตอนที่สำคัญยิ่งของการตรวจสอบ เพราะแสดงถึงคุณภาพและประสิทธิภาพของงานตรวจสอบว่าผู้รับการตรวจสอบและผู้บริหารได้ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะในรายงานการปฏิบัติงานตรวจสอบหรือไม่ และข้อบกพร่องที่พบได้รับการแก้ไขอย่างเหมาะสมแล้วหรือยัง เมื่อผู้ตรวจสอบภายในเสนอรายงานผลการปฏิบัติงานต่อผู้บริหารระดับสูงแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในต้องติดตามผลว่าผู้บริหารฯ ได้สั่งการหรือประการใด และหากสั่งการแล้ว หน่วยรับตรวจดำเนินการตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายในที่ผู้บริหารสั่งการหรือไม่ เพื่อให้แน่ใจว่าข้อบกพร่องที่พบได้รับการแก้ไขอย่างเหมาะสม หรือมีปัญหาและอุปสรรคอย่างไร และรายงานผลการติดตามต่อผู้บริหารต่อไป ทั้งนี้ ผู้บริหารที่ได้รับทราบแล้วมิได้สั่งการแก้ไขตามข้อเสนอแนะ แสดงว่าผู้บริหารยอมรับภาระความเสี่ยงหากเกิดความเสียหายขึ้นในอนาคต

#### 1.4.11 การให้บริการให้คำปรึกษา

การให้คำปรึกษา หมายถึง กระบวนการให้ความช่วยเหลือ ติดต่อสื่อสารกันด้วยวาจาและกิริยาท่าทาง ที่เกิดจากสัมพันธภาพทางวิชาชีพของบุคคลอย่างน้อย 2 คน คือผู้ให้และผู้รับคำปรึกษา ผู้ให้คำปรึกษาในที่นี้หมายถึง ครูที่มีคุณลักษณะที่เอื้อต่อการให้คำปรึกษา มีความรู้และทักษะในการให้คำปรึกษา ทำหน้าที่ให้ความช่วยเหลือแก่ผู้รับคำปรึกษาหรือนักเรียน ซึ่งเป็นผู้ที่กำลังประสบความยุ่งยากใจ หรือมีความทุกข์และต้องการความช่วยเหลือให้เข้าใจตนเอง เข้าใจสิ่งแวดล้อม ให้มีทักษะในการตัดสินใจ และหาทางออกเพื่อลดหรือขจัดความทุกข์ ความยุ่งยากใจด้วยตนเองได้อย่างมีประสิทธิภาพ สามารถพัฒนาตนเองไปสู่เป้าหมายที่ต้องการ (Burks and Shefflre, 1979 อ้างถึงใน George & Cristiani, 1995)

การให้คำปรึกษานี้มีลักษณะที่แตกต่างจากการให้บริการอื่นๆ ดังนี้ คือ (กรมสุขภาพจิต, 2540 ; Gladding, 1996)

1) มีทฤษฎีกระบวนการและเทคนิคการให้คำปรึกษาให้ครูได้เลือกใช้ได้ตามความเหมาะสมกับลักษณะของปัญหาและธรรมชาติของนักเรียน

2) เน้นสัมพันธภาพที่ดีระหว่างครูผู้ให้และนักเรียนผู้รับคำปรึกษาเพื่อให้นักเรียนเกิดความรู้สึกไว้วางใจและกล้าเปิดเผยตนเอง ซึ่งจะช่วยให้การให้คำปรึกษาดำเนินไปอย่างมีประสิทธิภาพใช้การสนทนาหรือการสื่อสารสองทางระหว่างครูกับนักเรียน เป็นเครื่องมือสำคัญของการให้คำปรึกษา

3) เน้นปัจจุบัน เพื่อให้นักเรียนอยู่ในโลกของความเป็นจริง และสามารถค้นหาแนวทางแก้ไขที่เป็นไปได้ในปัจจุบัน

4) ไม่มีคำตอบสำเร็จรูปตายตัว เพราะการให้คำปรึกษาเป็นทั้งศาสตร์และศิลป์ วิธีการแก้ปัญหาในแต่ละกรณีจะไม่เหมือนกัน ขึ้นอยู่กับสถานการณ์และสภาพปัญหา โดยนักเรียนจะเป็นผู้ตัดสินใจเลือกแนวทางแก้ปัญหาด้วยตัวเอง

5) ครูผู้ให้คำปรึกษาต้องให้เกียรติ และยอมรับนักเรียนที่มาขอรับคำปรึกษาอย่างไม่มีเงื่อนไข ไม่ตัดสิน ไม่ประเมิน และไม่วิพากษ์ วิจารณ์ หรือตำหนินักเรียน

ดังนั้น จึงสรุปได้ว่ามาตรฐานของการตรวจสอบภายใน ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องมีความรู้ความเข้าใจพื้นฐานของมาตรฐานการตรวจสอบภายในและจะต้องสอบทานการปฏิบัติงานและการดำเนินงานต่างๆ เพื่อให้มั่นใจว่าการดำเนินงานเป็นไปในทิศทางที่ส่งเสริมภารกิจหลักขององค์กร และการรับงานให้คำปรึกษาควรรับเฉพาะงานที่มีวัตถุประสงค์สอดคล้องกับภารกิจหลักและเป้าหมายขององค์กร

### 1.5 จริยธรรมของการตรวจสอบภายใน

เพื่อเป็นการยกฐานะและศักดิ์ศรีของวิชาชีพตรวจสอบภายใน ให้ได้รับการยกย่องและยอมรับจากบุคคลทั่วไป รวมทั้งให้การปฏิบัติหน้าที่เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบภายในควรยึดถือและดำรงไว้ซึ่งหลักปฏิบัติดังต่อไปนี้

ผู้ตรวจสอบภายในพึงยึดถือและดำรงไว้ซึ่งหลักปฏิบัติ ดังต่อไปนี้

1.5.1 ความซื่อสัตย์ (Integrity) ความซื่อสัตย์ของผู้ตรวจสอบภายในจะสร้างให้เกิดความไว้วางใจและทำให้ดุลยพินิจของผู้ตรวจสอบภายในมีความน่าเชื่อถือและยอมรับจากบุคคลทั่วไป

1.5.2 ความเที่ยงธรรม (Objectivity) ผู้ตรวจสอบภายในจะแสดงความเที่ยงธรรมเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการรวบรวมข้อมูล ประเมินผล และรายงานด้วยความไม่ลำเอียง ผู้ตรวจสอบภายในต้องทำหน้าที่อย่างเป็นธรรมในทุกๆ สถานการณ์ และไม่ปล่อยให้ความรู้สึกส่วนตัวหรือความรู้สึกนึกคิดของบุคคลอื่นเข้ามามีอิทธิพลเหนือการปฏิบัติงาน

1.5.3 การปกปิดความลับ (Confidentiality) ผู้ตรวจสอบภายในจะเคารพในคุณค่าและสิทธิของผู้เป็นเจ้าของข้อมูลที่ได้รับทราบจากการปฏิบัติงาน และไม่เปิดเผยข้อมูลดังกล่าว โดยไม่ได้รับอนุญาตจากผู้ที่มีอำนาจหน้าที่โดยตรงเสียก่อน ยกเว้นในกรณีที่มีพันธะในแง่ของงานอาชีพและเกี่ยวข้องกับกฎหมายเท่านั้น

1.5.4 ความสามารถในหน้าที่ (Competency) ผู้ตรวจสอบภายในจะนำความรู้ทักษะและประสบการณ์มาใช้ในการปฏิบัติงานอย่างเต็มที่

### 1.6 ประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน

การที่จะทำให้การตรวจสอบภายในเกิดประสิทธิผลที่แท้จริงนั้น (สาทิคนธ์ จันทโณทก, ม.ป.ป. : 2-4) มีองค์ประกอบ

1.6.1 นโยบายขององค์กรและทัศนคติของฝ่ายบริหารในเชิงสนับสนุนการตรวจสอบ ทั้งนี้เพราะฝ่ายบริหารจำเป็นต้องให้ความอิสระแก่ผู้ตรวจสอบภายในอย่างเต็มที่ในการตรวจสอบการรายงานข้อเท็จจริง และการเสนอแนะโดยผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องอาศัยสั่งการจากฝ่ายบริหารในการเปลี่ยนแปลงต่างๆ

1.6.2 จริยธรรม และปรัชญาการตรวจสอบภายในจะเป็นสิ่งกำหนดให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถปฏิบัติงานได้ในขอบเขตที่น่าเชื่อถือ เพื่อความเป็นธรรมในการเสนอความเห็น

1.6.3 ความเข้าใจในหลักการตรวจสอบของหน่วยงานที่ได้รับการตรวจสอบ ซึ่งจะเป็นผลให้เกิดความร่วมมือ และสนับสนุนในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและทำให้ผู้ได้รับการตรวจสอบภายในตระหนักว่าการตรวจสอบภายในเป็นกลไกสำคัญอย่างหนึ่งขององค์กรที่จะช่วยให้การควบคุมภายในเป็นไปอย่างรัดกุมยิ่งขึ้น

องค์ประกอบที่สำคัญที่จะส่งเสริมให้งานของฝ่ายตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพ (เจริญ เจษฎาวุธ , ม.ป.ป. : 51-56) มีดังนี้

1) ความเป็นอิสระของผู้ตรวจสอบภายในเป็นสิ่งสำคัญที่สุดที่จะทำให้งานของผู้ตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพ และเป็นหัวใจสำคัญของการวิชาชีพแขนงนี้ การที่จะให้ฝ่ายตรวจสอบภายในสามารถปฏิบัติงานบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้นั้น ฝ่ายตรวจสอบต้องมีเสรีภาพในการปฏิบัติงานโดยปราศจากอิทธิพลแทรกแซงใดๆ ทั้งสิ้น ในการกำหนดอำนาจหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบภายในให้ทำหน้าที่ในลักษณะให้ความช่วยเหลือ หรือเป็นที่ปรึกษาในการให้คำปรึกษาแนะนำวิธีการปฏิบัติงานที่ถูกต้องเหมาะสมให้แก่หน่วยงานอื่น

2) คุณภาพของผลงานของฝ่ายตรวจสอบจะขึ้นอยู่กับคุณภาพของคณะผู้ทำงานด้านการตรวจสอบเป็นสำคัญ ทั้งตัวผู้บังคับบัญชา และตัวเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในเอง จะต้องเป็นผู้ที่ทรงคุณความรู้ และเป็นผู้ที่มีความสามารถในการทำงานที่เกี่ยวกับวิชาชีพแขนงนี้โดยเฉพาะ นอกจากนี้แล้วการจัดการที่เกี่ยวกับการพนักงานในเรื่องของการคัดเลือกคน และการพัฒนาคนก็เป็นส่วนส่งเสริมให้คุณภาพของคณะผู้ตรวจสอบภายในมีเพิ่มมากขึ้น

3) การบริหารภายในฝ่ายตรวจสอบภายใน การบริหารภายในที่ดีมีส่วนทวีประสิทธิภาพให้แก่ฝ่ายตรวจสอบภายในได้อีกทางหนึ่ง การบริหารงานภายในที่ดีมีองค์ประกอบที่สำคัญ ดังนี้

3.1) การวางแผน

3.2) การควบคุมการปฏิบัติงานตรวจสอบ

3.3) เครื่องมือการตรวจสอบ

3.4) การให้ความรู้เพิ่มเติม

3.5) หลักฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบ

4) การรายงานผลการตรวจสอบเมื่อเสร็จสิ้นการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในควรทำรายงานผลการตรวจสอบเสนอตรงต่อผู้ควบคุมงานตรวจสอบ รายงานลักษณะนี้ควรประกอบด้วยเรื่องที่เกี่ยวข้องกับขอบเขตการทำงาน และสรุปผลการตรวจสอบรายงานผลการตรวจสอบของฝ่ายตรวจสอบภายใน ควรเขียนสั้นให้กะทัดรัดและเข้าใจง่ายว่ามีปัญหาอะไรบ้างที่จะต้องแก้ไข และวิธีการแก้ไขมีประการใด หัวข้อเรื่องที่เป็นข้อสังเกตที่สำคัญควรวางเรียงหัวข้อไว้ตอนต้น สำเนารายงานจัดส่งเสนอผู้บริหารระดับสูงที่เกี่ยวข้องดูแลกิจกรรมหรือหน่วยงานที่รับการตรวจสอบนั้นด้วย ในกรณีที่ผู้รับการตรวจสอบมีการแก้ไขปรับปรุงตามข้อเสนอแนะต่างๆ ภายในเวลาอันสมควรแล้ว ฝ่ายตรวจสอบก็ควรจะพอใจในผลการปฏิบัติงาน เสนอความเห็นให้ผู้บริหารระดับสูงได้รับทราบ

สรุปได้ว่า การตรวจสอบภายในของงานตรวจสอบภายในนอกจากจะต้องดำเนินการให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายในแล้ว ผู้ต้องตรวจสอบภายในจะต้องมีความเข้าใจในเรื่องของการตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย ความหมายของการตรวจสอบภายใน ความสำคัญของการตรวจสอบภายใน มาตรฐานของการตรวจสอบภายใน รวมถึงจริยธรรมของการตรวจสอบภายใน ที่มุ่งเน้นให้การดำเนินงานปฏิบัติตามด้วยความถูกต้อง เที่ยงธรรม มุ่งเน้นผลสัมฤทธิ์ของงานในองค์กร ให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากยิ่งขึ้น

## 2. ระบบการตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม

การตรวจสอบภายในของส่วนราชการ เริ่มมาตั้งแต่ปี พ.ศ. 2505 และเปลี่ยนแปลงเป็นระยะๆ ตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง พ.ศ. 2505 ระเบียบการรับจ่าย การเก็บรักษาและการนำส่งเงินของส่วนราชการ พ.ศ. 2516 ระเบียบดังกล่าวกำหนดให้ส่วนราชการแต่งตั้งข้าราชการในหน่วยงาน เป็นผู้ทำหน้าที่ตรวจสอบภายใน ต่อมาปี พ.ศ. 2519 คณะรัฐมนตรีมีมติให้ส่วนราชการที่เป็น กระทรวง ทบวง กรม และส่วนราชการที่เทียบเท่ารวมถึงจังหวัดทุกจังหวัดมีตำแหน่งอัตรากำลังเพื่อทำหน้าที่เป็นผู้ตรวจสอบภายในเฉพาะ และให้ผู้ตรวจสอบภายในขึ้นตรงต่อหัวหน้าส่วนราชการ

มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม จัดตั้งหน่วยงานตรวจสอบภายในขึ้น ในปี พ.ศ. 2545 โดยเป็นหน่วยงานในสังกัดสำนักงานอธิการบดี มีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นเครื่องมือของผู้บริหารในการตรวจสอบติดตาม และประเมินผลการปฏิบัติงานและการบริหารของหน่วยงานต่างๆ ภายในส่วนราชการ และเสนอแนะแนวทางหรือมาตรการ ที่จะทำให้ผลการดำเนินงานมีประสิทธิภาพและบรรลุเป้าหมายที่กำหนดขึ้น

การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ตามระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ. 2551 กำหนดให้หน่วยงานตรวจสอบภายในปฏิบัติตามระเบียบ ดังนี้

1. ให้หน่วยงานตรวจสอบภายในขึ้นตรงต่อหัวหน้าส่วนราชการ

2. ให้หัวหน้าส่วนราชการจัดสรรบุคลากรและทรัพยากรที่เพียงพอต่อการปฏิบัติงานอย่างเหมาะสมกับปริมาณงาน

3. หัวหน้าส่วนราชการจะพิจารณาสั่งการให้ผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติงานอื่นได้ตามควรแก่กรณี ทั้งนี้ งานดังกล่าวต้องไม่ทำให้ผู้ตรวจสอบภายในขาดความเป็นอิสระและเที่ยงธรรมมีส่วนร่วมได้ส่วนเสียในกิจกรรมที่ตรวจสอบ

4. ให้ผู้ตรวจสอบภายในดำรงไว้ซึ่งความเป็นอิสระ ไม่มีส่วนได้ส่วนเสียในกิจกรรมที่ตรวจสอบ ปราศจากการแทรกแซงในการปฏิบัติงานและการเสนอความเห็นในการตรวจสอบของฝ่ายบริหารหรือบุคคลหนึ่งบุคคลใด

ผู้ตรวจสอบภายในไม่ควรเป็นกรรมการในคณะกรรมการใดๆ ของส่วนราชการหรือหน่วยงานในสังกัด อันมีผลกระทบต่อความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานและการเสนอความเห็น

5. ให้ผู้ตรวจสอบภายในมีสิทธิในการเข้าถึงบุคคล ข้อมูล เอกสารหลักฐาน และทรัพย์สินต่างๆ รวมทั้งให้เข้าร่วมประชุมกับผู้บริหารในเรื่องเกี่ยวกับนโยบายและการดำเนินงานของส่วนราชการ เพื่อรับทราบข้อมูลที่จะเป็นประโยชน์ต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

6. ในกรณีมีความจำเป็นต้องอาศัยผู้เชี่ยวชาญ ที่มีความรู้ความสามารถเฉพาะทางมาร่วมปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน หัวหน้าส่วนราชการอาจแต่งตั้งผู้ที่เหมาะสมจากหน่วยงานภายในส่วนราชการหรือจากส่วนราชการอื่นให้ปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบภายในส่วนราชการนั้นหรือจ้างผู้เชี่ยวชาญจากภายนอกก็ได้

7. ให้ผู้ตรวจสอบภายใน รับผิดชอบตรวจสอบหน่วยรับตรวจในสังกัด

### **การนำเสนอเพื่อพัฒนาการตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม**

จากการศึกษาถึงการปฏิบัติงานในปัจจุบัน โครงสร้าง วัตถุประสงค์ บทบาท หน้าที่ ความรับผิดชอบ และการบริหารงานตาม กฎ ระเบียบ ข้อบังคับ ของกรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ประกาศ แนวปฏิบัติ ระเบียบ ข้อบังคับของมหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม และเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบภายใน ผู้วิจัยได้สรุปแนวทางในการพัฒนากระบวนการตรวจสอบภายใน เพื่อเสนอผู้ที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับกระบวนการตรวจสอบภายใน โดยกำหนดประเด็นไว้ 9 ประเด็น ดังนี้

1. การประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบภายใน
2. การจัดทำแผนการตรวจสอบภายใน
3. การเสนอขออนุมัติแผนการตรวจสอบภายใน
4. การวางแผนการปฏิบัติงาน
5. การสอบทานการประเมินผลการควบคุมภายใน
6. การตรวจสอบและรายงานผลการตรวจสอบประจำปี
7. การติดตามผลการตรวจสอบภายใน
8. การให้บริการให้คำปรึกษา
9. การพัฒนาบุคลากร

## กระบวนการตรวจสอบภายใน

### 1. การประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบภายใน

ความเสี่ยง หมายถึง โอกาสที่จะเกิดความผิดพลาด ความเสียหาย การรั่วไหล ความสูญเปล่า หรือเหตุการณ์ ซึ่งไม่พึงประสงค์ที่ทำให้งานไม่ประสบความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ขององค์กร ไม่บรรลุเป้าหมายในการบริหารงานและการดำเนินงาน การประเมินความเสี่ยง จึงหมายถึงกระบวนการที่ใช้ในการระบุและการวิเคราะห์ความเสี่ยงที่มีผลกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยรับตรวจรวมทั้งการกำหนดแนวทางที่จำเป็นต้องใช้ในการควบคุมความเสี่ยง หรือการบริหารความเสี่ยง โดยทั่วไป ประกอบด้วย 2 มิติ คือ โอกาสที่จะเกิดขึ้น หมายถึง เหตุการณ์ที่มีโอกาสเกิดขึ้นมาน้อยเพียงใด และผลกระทบ หมายถึง หากมีเหตุการณ์เกิดขึ้น องค์กรจะได้รับผลกระทบมาน้อยเพียงใด การประเมินความเสี่ยง สามารถทำได้ทั้งการประเมินเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณ โดยพิจารณาทั้งเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นจากภายนอกและภายในองค์กร ปัจจัยที่ใช้ในการพิจารณาความเสี่ยง เช่น การปฏิบัติงานของผู้บริหารและบุคลากร กระบวนการปฏิบัติงาน กิจกรรมการควบคุมภายใน การวัดผลการปฏิบัติงาน และการติดตามผล ผลของการประเมินความเสี่ยง จะช่วยให้องค์กรสามารถบรรลุเป้าหมาย ช่วยให้องค์กรตระหนักถึงเหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นในทางเสียหายลดสิ่งไม่คาดหวัง และการสูญเสียต่อองค์กร

ผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องศึกษาและทำความเข้าใจสภาพแวดล้อมโดยรวมของมหาวิทยาลัยฯ เช่น กฎ ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานตามภาระหน้าที่ขององค์กร รวบรวมและจัดทำผังโครงสร้างองค์กร รายชื่อหน่วยงาน สภาพการปฏิบัติงาน สายบังคับบัญชา การจัดกลุ่มของข้อมูลด้านการเงิน การบริหารงานบุคคล เทคโนโลยีสารสนเทศ มีการจัดกลุ่มหน่วยงาน ที่มีภารกิจใกล้เคียงกัน เพื่อกำหนดปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยงเฉพาะเจาะจง มีการกำหนดปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง ในงานด้านกลยุทธ์ ด้านการดำเนินงาน ด้านการบริหารความรู้ ด้านการเงิน การปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบทำการประเมินความเสี่ยง ตามลักษณะของงานหรือหน่วยงานและตามลำดับความสำคัญและนำผลการประเมินไปใช้ในการวางแผนการตรวจสอบ โดยวางแผนการตรวจสอบภายในจากการประเมินความเสี่ยง ต้องกระทำอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้ง และควรนำข้อมูลของฝ่ายบริหารและจากผู้ตรวจสอบ มาพิจารณาในขั้นตอนการวางแผน

ดังนั้น ในการปฏิบัติงานของงานตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม ในประเด็นนี้ ได้ดำเนินการดังต่อไปนี้

1.1 ศึกษาข้อมูลภาพรวมของระดับมหาวิทยาลัยฯ สรุปภารกิจที่สำคัญวัตถุประสงค์นโยบาย รวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับโครงสร้างมหาวิทยาลัย โครงสร้างการบริหาร แผนผัง กระบวนการปฏิบัติงานที่สำคัญ

1.2 จัดกลุ่มหน่วยงาน หรือกลุ่มกิจกรรมที่มีภารกิจคล้ายคลึงกัน และเรียงลำดับความสำคัญที่มีความสอดคล้องกับวัตถุประสงค์และภารกิจของมหาวิทยาลัย

1.3 กำหนดปัจจัยเสี่ยง และเกณฑ์ความเสี่ยงที่มีความเหมาะสมกับกลุ่มหน่วยงาน กิจกรรมที่กำหนด

1.4 ทำการประเมินความเสี่ยงตามลำดับความสำคัญของกลุ่มหน่วยงาน หรือกิจกรรมที่จัดลำดับเอาไว้ และนำปัจจัยเสี่ยง/เกณฑ์ความเสี่ยงที่กำหนด นำไปวิเคราะห์ความเสี่ยง

## 1.5 นำผลการประเมินความเสี่ยงจัดทำเป็นบัญชีรายการความเสี่ยง

ประโยชน์ของการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบประจำปี เพื่อทำให้เกิดความเข้าใจในกระบวนการปฏิบัติงานขององค์กรอย่างละเอียด เพียงพอในการวางแผนการตรวจสอบและก่อนเข้าดำเนินการตรวจสอบ ทำให้สามารถวางแผนการตรวจสอบได้ตรงกับหน่วยงานหรือกิจกรรมที่มีความเสี่ยงระดับสูง และวางแผนการปฏิบัติงาน เพื่อจัดการกับความเสี่ยงที่สำคัญได้อย่างทันเวลา ภายใต้ทรัพยากรที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในที่มีอยู่ ทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน มีประสิทธิภาพเพิ่มมากขึ้น และเป็นไปตามมาตรฐานที่กำหนดก่อให้เกิดความเชื่อมั่นแก่ผู้เกี่ยวข้องและทำให้เกิดการประสานงานความร่วมมือและความเข้าใจอันดีระหว่างผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและหน่วยรับตรวจ ส่งผลให้การดำเนินงานขององค์กรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

## 2. การจัดทำแผนการตรวจสอบภายใน

งานตรวจสอบภายใน จะต้องกำหนดวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบ เพื่อให้ทราบจุดมุ่งหมายที่แสดงว่าจะตรวจสอบเรื่องอะไรบ้างภายใน 1 ปี โดยให้ครอบคลุมในการบริหารงานและการดำเนินงานต่างๆ ขอบเขตของการปฏิบัติงานตรวจสอบ ได้แก่ หน่วยรับตรวจ กิจกรรมที่จะตรวจสอบ ระดับความเสี่ยง ความถี่ในการตรวจสอบ ระยะเวลาที่จะทำการตรวจสอบ จำนวนคน/วันที่จะทำการตรวจสอบ กำหนดผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ ได้แก่ บุคลากรที่ปฏิบัติงานในฐานะผู้ตรวจสอบภายในทั้งหมด และงบประมาณที่ใช้ปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อให้มีการกำหนดวัตถุประสงค์ เป้าหมาย และขอบเขตการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ระยะเวลาที่กำหนด ซึ่งจะทำให้ทราบว่าควรตรวจสอบกิจกรรมใด ด้วยวัตถุประสงค์อะไร ที่หน่วยรับตรวจใด เวลาใด และงบประมาณที่ต้องใช้ในการตรวจสอบเท่าใด อันจะทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ของงานตรวจสอบภายใน คืองานบริการที่จะให้หลักประกันที่เที่ยงธรรมและค่าปรึกษาที่เปี่ยมด้วยคุณค่าแก่ส่วนราชการ เพื่อใช้เป็นแนวทางในการจัดทำแผนการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ผู้ตรวจสอบภายในต้องนำวัตถุประสงค์และขอบเขตการตรวจสอบที่กำหนดไว้ในแผนการตรวจสอบ มากำหนดวิธีการ เทคนิค และขั้นตอนในการตรวจสอบอย่างละเอียด เพื่อนำเสนอขออนุมัติการตรวจสอบประจำปีต่อไป

การจัดทำแผนการตรวจสอบตามวัตถุประสงค์ข้างต้น มีประโยชน์การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน คือเป็นเครื่องมือในการติดตามผลการปฏิบัติงาน เนื่องจากแผนการตรวจสอบต้องผ่านการอนุมัติจากหัวหน้าส่วนราชการ ดังนั้น หัวหน้าส่วนราชการจึงมีส่วนร่วมในการพิจารณาปรับปรุงขอบเขตการตรวจสอบภายใน แผนการตรวจสอบภายใน รวมทั้งสามารถติดตามผลการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ว่าเป็นไปตามแผนการตรวจสอบภายในหรือไม่ อย่างไร และมีปัญหาอุปสรรคในการปฏิบัติประการใดบ้าง เป็นเครื่องมือในการมอบหมายและควบคุมงาน รวมทั้งติดตามผลการปฏิบัติงานของหัวหน้างานตรวจสอบภายใน หัวหน้างานตรวจสอบภายในสามารถใช้แผนการตรวจสอบภายใน การมอบหมายงานให้ผู้ตรวจสอบภายในแต่ละคน รับผิดชอบตามความเหมาะสม และควบคุมให้การปฏิบัติงานให้ผู้ตรวจสอบภายในเป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ รวมทั้งเป็นหลักฐานในการติดตามความก้าวหน้าการปฏิบัติงานของผู้ที่ได้รับมอบหมาย เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน การจัดทำแผนการตรวจสอบภายในช่วยให้ผู้ตรวจสอบภายในมีแนวทางในการปฏิบัติงาน ทำให้สามารถปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน กิจกรรมต่างๆ ให้แล้วเสร็จภายใน

ระยะเวลาที่เหมาะสม และบรรลุวัตถุประสงค์ตามแผนการตรวจสอบภายในได้เป็นแนวทางในการจัดทำแผนการตรวจสอบภายในครั้งต่อไป แผนการตรวจสอบภายในงวดที่ผ่านมาจะช่วยให้ทราบข้อมูลในการตรวจสอบครั้งก่อน เช่น เวลาที่ใช้ ขอบเขตการตรวจสอบ อัตรากำลัง และงบประมาณ เป็นต้น ทำให้สามารถนำข้อมูลดังกล่าวมาใช้เป็นแนวทางในการจัดทำแผนการตรวจสอบครั้งต่อไปให้เหมาะสม และช่วยในการจัดทำงบประมาณของงานตรวจสอบภายใน แผนการตรวจสอบได้กำหนดเรื่องที่จะทำการตรวจสอบ ความถี่ ตลอดจนจำนวนคนที่ใช้ในการตรวจสอบ สิ่งเหล่านี้เป็นปัจจัยพื้นฐานที่จะต้องนำมากำหนดงบประมาณที่ใช้ในการตรวจสอบ เช่น ค่าพาหนะ ค่าเบี้ยเลี้ยง ค่าที่พัก ค่าอบรม/สัมมนา อุปกรณ์เครื่องมือเครื่องใช้ เป็นต้น

ดังนั้น การปฏิบัติงานของงานตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม ในประเด็นของการจัดทำแผนการตรวจสอบประจำปี จึงควรดำเนินการดังต่อไปนี้

2.1 วางแผนการตรวจสอบตามการประเมินความเสี่ยง เพื่อกำหนดความสำคัญของแต่ละกิจกรรม ที่จะตรวจสอบให้สอดคล้องกับเป้าหมายของมหาวิทยาลัย โดยใช้ข้อมูลจากการประเมินความเสี่ยง

2.2 นำเสนอแผนการตรวจสอบประจำปีต่อหัวหน้าส่วนราชการภายใน 30 กันยายน ของทุกปี โดยแผนการตรวจสอบจะต้องระบุถึงวัตถุประสงค์ ขอบเขต หน่วยรับผิดชอบ เรื่องที่ตรวจ ระยะเวลาทำการตรวจสอบ ระดับความเสี่ยง อัตรากำลัง และงบประมาณ

### 3. การเสนอขออนุมัติแผนการตรวจสอบประจำปี

เมื่อได้วางแผนการตรวจสอบเรียบร้อยแล้ว หัวหน้าผู้ตรวจสอบภายในต้องเสนอแผนการตรวจสอบภายในตามขั้นตอน คือ เสนอแผนการตรวจสอบต่อหัวหน้าส่วนราชการเพื่อพิจารณาอนุมัติ

ดังนั้น ในการปฏิบัติงานของงานตรวจสอบภายใน ในประเด็นการเสนอขออนุมัติแผนการตรวจสอบประจำปี ควรดำเนินการดังนี้

3.1 เสนอแผนการตรวจสอบประจำปี ให้หัวหน้าส่วนราชการพิจารณาเพื่อเพิ่มเติมข้อตรวจสอบเป็นกรณีพิเศษ และเพื่อขอความเห็นชอบ

3.2 ปรับปรุงหัวข้อการตรวจสอบภายในตามที่ได้รับมอบหมายเพิ่ม หรือลดหัวข้อการตรวจสอบ ตามเหตุผลความจำเป็น แก้ไข ปรับปรุงแผนการตรวจสอบตามข้อเสนอแนะ

3.3 เสนอหัวหน้าส่วนราชการ พิจารณาอนุมัติให้ดำเนินการตามแผน

3.4 กรณีมีปัญหาอุปสรรคในการปฏิบัติงาน ที่ทำให้ต้องมีการปรับแผนการตรวจสอบ ให้ดำเนินการปรับแผนการตรวจสอบพร้อมทั้งชี้แจงเหตุผลความจำเป็นเสนอต่อหัวหน้าส่วนราชการ เพื่อขออนุมัติปรับแผน

### 4. การวางแผนการปฏิบัติงาน

การวางแผนการปฏิบัติงาน ช่วยในการมอบหมายงานตรวจสอบการกำหนดวิธีการตรวจสอบไว้อย่างละเอียดในแต่ละกิจกรรม ซึ่งอาจมีความยากง่ายแตกต่างกันและมีปริมาณงานตรวจสอบไม่เท่ากัน ดังนั้น จึงอาจใช้แผนการปฏิบัติงานช่วยในการกำหนดว่าผู้ตรวจสอบภายในคนใด จะเป็นผู้รับผิดชอบเรื่องอะไร ทั้งนี้ เพื่อให้เหมาะสมกับปริมาณงานตรวจสอบภายใน และความรู้ความสามารถของผู้ปฏิบัติงานในแต่ละหัวข้อด้วย ช่วยให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามขั้นตอนและประหยัดเวลา ในแผนปฏิบัติงานจะกำหนดขั้นตอนการ

ตรวจสอบ ของกิจกรรมที่จะต้องตรวจสอบไว้ล่วงหน้า ทำให้ผู้ตรวจสอบภายในทราบขั้นตอนการตรวจสอบ ซึ่งทำให้การปฏิบัติงานเป็นไปด้วยความรวดเร็ว ช่วยในการควบคุมหรือสอบทานการปฏิบัติงาน

หัวหน้างานตรวจสอบภายใน จำเป็นต้องใช้แผนการปฏิบัติงานช่วยในการควบคุมให้ควบคุมให้ ผู้ตรวจสอบภายใน หรือผู้ช่วยผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติให้เป็นไปตามแผนการปฏิบัติงานที่กำหนด พร้อมทั้ง สอบทานด้วยการปฏิบัติงานนั้น มีผลการตรวจสอบโดยสรุปเป็นอย่างไร มีจุดใดที่ควรให้ความสนใจ แผนการปฏิบัติงานถือเป็นกระดาษทำการอย่างหนึ่ง ซึ่งแสดงให้เห็นว่าผู้ตรวจสอบภายในได้ปฏิบัติงาน โดยใช้ ความระมัดระวังรอบคอบ และเป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในหรือไม่ การตรวจสอบในแต่ละ กิจกรรม ผู้ตรวจสอบภายในสามารถนำแผนการปฏิบัติงานครั้งก่อนมาปรับปรุงเพื่อให้เหมาะสมกับงาน ตรวจสอบปัจจุบัน และเมื่อดำเนินการตรวจสอบไปแล้ว อาจจะพบว่ายังมีปัญหาหรือรายละเอียดบางอย่างไม่ ถูกต้องก็สามารถนำแผนการปฏิบัติงานเดิมมาปรับปรุงแก้ไขให้เกิดความสมบูรณ์ และเหมาะสมกับงาน ตรวจสอบครั้งต่อไป

ดังนั้น ในการปฏิบัติงานของงานตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม ในประเด็น การวางแผนการปฏิบัติงาน จึงควรดำเนินการดังต่อไปนี้

4.1 ทำการรวบรวมข้อมูลเพื่อวางแผนการปฏิบัติงาน โดยสำรวจข้อมูลเพื่อกำหนดแนวทางการ ตรวจสอบ คือ รวบรวมข้อมูล วิเคราะห์เปรียบเทียบข้อมูล บันทึกข้อมูล สรุปผลการสำรวจข้อมูล

4.2 กำหนดประเด็นการตรวจสอบข้อมูลที่รวบรวมได้ เพื่อตัดสินใจว่าประเด็นใดที่ต้อง ตรวจสอบลึกลงไป และประเด็นใดไม่ต้องตรวจสอบ

4.3 นำประเด็นการตรวจสอบที่ได้มากำหนด ขั้นตอน วิธีการ ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ แนว ทางการตรวจสอบ พร้อมทั้งระบุเทคนิคอันเหมาะสม เพื่อเป็นแนวทางในการรวบรวมข้อมูล หลักฐานอย่าง เพียงพอ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบ

4.4 ระบุรายชื่อผู้ตรวจสอบภายใน และกำหนดระยะเวลาในการปฏิบัติงาน

## 5. การสอบทานการประเมินผลการควบคุมภายใน

งานตรวจสอบภายในควรมีการสอบทานร่างรายงานแผนการควบคุมของส่วนราชการ โดยต้องทำ การสอบทานจากเอกสารที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ แผนการปรับปรุงการควบคุมแบบติดตามประเมินผลการปฏิบัติงาน ตามแผนการควบคุมงวดก่อน แบบสรุปผลการประเมินแบบสอบถามองค์ประกอบการควบคุม 5 ด้าน หนังสือ รับรองการควบคุมภายในของผู้บริหารระดับส่วนงานย่อยแบบประเมินการควบคุมภายในและผลการประเมิน ความเสี่ยงตามภารกิจของหน่วยงาน และสอบทานการปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมภายใน โดยการวิเคราะห์ ความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญในระดับสูง ว่ากิจกรรมใดที่ส่งผลกระทบต่อมหาวิทยาลัยและมีความสำคัญต่อ วัตถุประสงค์ จัดลำดับความสำคัญของหน่วยงานหรือกิจกรรมเพื่อทำการสุ่มเลือกตัวอย่างติดตามประเมินผล และกำหนดวิธีการแนวทางในการประเมินผลไว้อย่างเป็นระบบ เพื่อให้เกิดความเข้าใจในทิศทางเดียวกันของ ผู้รับการประเมิน

การสอบทานการประเมินผลการควบคุมภายในมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ส่วนราชการมีการจัดวาง ระบบการควบคุมภายในเป็นไปตามระเบียบ กฎหมาย และมาตรฐานที่กำหนดไว้และดำเนินไปอย่างมี

ประสิทธิภาพ และเพื่อให้ทราบว่าการควบคุมภายในที่กำหนดไว้มีความเพียงพอ เหมาะสมมีการปฏิบัติจริง และส่วนราชการได้มีการประเมินความเสี่ยงอย่างเป็นปัจจุบันเพื่อปรับปรุงแก้ไขวิธีการควบคุมให้สอดคล้องกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป

ดังนั้น การสอบทานการประเมินผลการควบคุมภายใน จึงมีประโยชน์ในการส่งเสริมประสิทธิผลของกระบวนการควบคุมภายใน และทำให้เกิดความมั่นใจว่าระบบการควบคุมภายในมีความเหมาะสมและเพียงพอ ในการปฏิบัติงานของงานตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม ในประเด็นการสอบทานการควบคุมภายใน จึงควรดำเนินการดังต่อไปนี้

5.1 ดำเนินการสอบทาน ใน 2 ส่วน คือ สอบทานรายงาน เป็นการดำเนินการสอบทานรายงานการควบคุมภายในระดับมหาวิทยาลัย และรายงานการควบคุมภายในระดับส่วนงานย่อย โดยนำเสนอในรูปแบบรายงานและความน่าเชื่อถือของข้อมูล และสอบทานเกี่ยวกับการปฏิบัติงานการควบคุมภายใน เป็นการดำเนินการติดตามประเมินผลการปฏิบัติตามแผนการควบคุม และสอบทานการประเมินความเสี่ยง โดยตรวจสอบถึงการปฏิบัติตามแผนการควบคุม และความมีอยู่จริงของระบบการควบคุมภายใน

5.2 การจัดทำรายงานผลการตรวจสอบถึงอธิการบดี

## 6. การตรวจสอบและรายงานผลการตรวจสอบประจำปี

เมื่อแผนการตรวจสอบประจำปี ได้รับความเห็นชอบจากหัวหน้าส่วนราชการแล้ว หัวหน้างานตรวจสอบภายใน จะต้องประชุมชี้แจง ทีมตรวจ เพื่อมอบหมายงาน ให้ทีมรับผิดชอบ และจัดทำแผนปฏิบัติการเพื่อเป็นการวางแผนงานในตรวจสอบ ประหยัดเวลา และติดตามงานได้ว่าปฏิบัติงานตามที่ได้รับมอบหมายไว้ เมื่อได้รับแผนการตรวจสอบแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในจัดทำแผนปฏิบัติการตรวจสอบ เสนอหัวหน้างานตรวจสอบภายใน สอบทาน และผู้ตรวจสอบปฏิบัติงานตามแผนงานที่ได้วางไว้ โดย แผนการตรวจสอบ จะต้องครอบคลุมประเภทของการตรวจสอบ ทั้ง 6 ประเภท ได้แก่

6.1 การตรวจสอบการเงิน การบัญชี

6.2 การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ

6.3 การตรวจสอบการดำเนินงาน

6.4 การตรวจสอบการบริหารงาน

6.5 การตรวจสอบระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ

6.6 การตรวจสอบพิเศษ

ในการเข้าตรวจสอบทุกครั้ง จะต้องมีการทำหนังสือแจ้งหน่วยรับตรวจเกี่ยวกับเรื่องที่จะตรวจสอบ ขอบเขต กำหนดการ สถานที่ และรายชื่อผู้ตรวจสอบภายในที่จะเข้าปฏิบัติงานตรวจสอบ ทำหนังสือขออนุมัติออกตรวจต่ออธิการบดี พร้อมแนบแผนการปฏิบัติงานและแนบหนังสือแจ้งหน่วยรับตรวจให้อธิการบดีลงนาม ทั้งนี้ หัวหน้างานตรวจสอบภายใน จะต้องกำหนดแนวทางการตรวจสอบ ประชุมเปิดตรวจกับหน่วยรับตรวจ เพื่ออธิบายเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ในการเข้าตรวจสอบ ขอบเขตการตรวจสอบ การดำเนินการตรวจสอบตามแนวทางการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในจัดทำกระดาษทำการ ตรวจสอบตาม

แนวทางการตรวจสอบที่ได้รับมอบหมาย หัวหน้างานตรวจสอบภายในสอบทานกระดาษทำการ เพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ และแนวทางการตรวจสอบที่กำหนดไว้และรายงานผลการตรวจสอบ

ประโยชน์ของการตรวจสอบและรายงานผลการตรวจสอบประจำปี ทำให้ทราบว่า หน่วยรับตรวจมีการดำเนินการตามภาระบทบาทหน้าที่ เช่น มีการจัดทำรายงานทางการเงิน การจัดซื้อจัดจ้าง การดำเนินงานตามโครงการ กิจกรรม รวมถึงการใช้จ่ายงบประมาณ เป็นต้น การดำเนินการเหล่านี้มีความน่าเชื่อถือ ถูกต้องตามระเบียบ ครบถ้วน หรือไม่อย่างไร เป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้

## 7. การติดตามผลการตรวจสอบ

การติดตามผลการตรวจสอบ จะจัดทำขึ้นพร้อมกับรายงานผลการตรวจสอบ เมื่อกำหนดระยะเวลาให้หน่วยรับตรวจ ได้ดำเนินการแก้ไขข้อบกพร่อง ตามข้อตรวจพบ การติดตามผลเป็นขั้นตอนสุดท้ายของกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ซึ่งถือได้ว่าเป็นขั้นตอนที่สำคัญยิ่งของการตรวจสอบ เพราะแสดงถึงคุณภาพและหากประสิทธิภาพของงานตรวจสอบว่าผู้รับการตรวจสอบและผู้บริหารได้ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะในรายงานการปฏิบัติงานตรวจสอบหรือไม่ และข้อบกพร่องที่พบได้รับการแก้ไขอย่างเหมาะสมแล้วหรือยัง เมื่อผู้ตรวจสอบภายในเสนอรายงานผลการปฏิบัติงานต่อผู้บริหารระดับสูงแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในต้องติดตามผลว่าผู้บริหารฯ ได้สั่งการหรือประการใด และสั่งการแล้ว หน่วยรับตรวจดำเนินการตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายในที่ผู้บริหารสั่งการหรือไม่เพื่อให้แน่ใจว่าข้อบกพร่องที่พบได้รับการแก้ไขอย่างเหมาะสม หรือมีปัญหาและอุปสรรคอย่างไร และรายงานผลการติดตามต่อผู้บริหารต่อไป ทั้งนี้ ผู้บริหารที่ได้รับทราบแล้วมิได้สั่งการแก้ไขตามข้อเสนอแนะ แสดงว่าผู้บริหารยอมรับภาระความเสี่ยงหากเกิดความเสียหายขึ้นในอนาคต

## 8. การให้บริการคำปรึกษา

การให้คำปรึกษา เป็นกิจกรรมการให้คำปรึกษา แนะนำ และบริการที่เกี่ยวข้องแก่ผู้รับบริการ โดยลักษณะและขอบเขตของงานจะเป็นไปตามข้อตกลงที่ทำขึ้นร่วมกันกับผู้รับบริการ และมีจุดประสงค์เพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลขององค์กร โดยไม่เข้าไปร่วมรับผิดชอบในฐานะผู้บริหาร งานตรวจสอบภายในจะต้องมีการให้บริการคำปรึกษาเกี่ยวกับการจัดวางระบบการควบคุมภายใน ในส่วนของระเบียบและมาตรฐานการปฏิบัติงาน เกี่ยวกับ กฎ ระเบียบของทางราชการในด้านการเงิน การบัญชี งานนโยบายและแผนงานจัดซื้อจัดจ้าง

วัตถุประสงค์ของการให้บริการคำปรึกษา คือเพื่อสร้างคุณค่าเพิ่มให้งานตรวจสอบภายใน ในรูปแบบการให้บริการคำปรึกษาของงานตรวจสอบภายใน และเพื่อให้หน่วยงานผู้รับบริการ สามารถปรับปรุงการดำเนินงาน ให้มีประสิทธิภาพ ประสิทธิผลยิ่งขึ้น

ประโยชน์ของการให้บริการคำปรึกษา โดยที่หน่วยงานที่เริ่มก่อตั้งขึ้นใหม่ มีพี่เลี้ยงที่คอยให้คำปรึกษา แนะนำให้เกิดความเข้าใจและมีความคล่องตัวในการดำเนินงานและช่วยในการจัดระบบกระบวนการ ให้เป็นไปตามระเบียบกำหนด และสอดคล้องกับนโยบายของผู้บริหาร เนื่องจากผู้ตรวจสอบภายใน จะเป็นผู้ที่เข้าไปพบเห็นการปฏิบัติงานอย่างลึกซึ้งซึ่งภายในหน่วยงานต่างๆ จึงอยู่ในสถานภาพที่จะช่วย

แนะนำการดำเนินงานภายในหน่วยงานเป็นไปในรูปแบบที่ถูกต้อง มีมาตรฐานเดียวกันและมุ่งไปในทิศทางเดียวกันทั้งองค์กร

ดังนั้น ในการปฏิบัติงานของงานตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม ในประเด็นการให้บริการคำปรึกษา จึงควรดำเนินการให้บริการหน่วยงาน/บุคลากรในมหาวิทยาลัยฯ ดังต่อไปนี้

8.1 งานตรวจสอบภายใน จัดบุคลากรเพื่อเตรียมการให้คำปรึกษา โดยเตรียมกฎระเบียบมติคณะรัฐมนตรี

8.2 จัดการบริการให้คำปรึกษา โดยมีรูปแบบการนำเสนอข้อมูล และมีเอกสารประกอบ ให้ผู้ขอรับคำปรึกษา ทั้งนี้ จะต้องมียกเอกสาร หลักฐาน ประกอบการให้คำปรึกษาด้วย

## 9. การพัฒนาบุคลากร

หัวหน้างานตรวจสอบภายใน จะต้องมีการพัฒนาความรู้ของบุคลากรที่รับผิดชอบงานตรวจสอบภายใน ด้านข้อมูลสารสนเทศ ด้านการบัญชี ด้านการเงิน และการดำเนินงาน สอบทานผู้รับผิดชอบงานตรวจสอบภายในด้านนโยบาย แผนและวิธีปฏิบัติงานที่มหาวิทยาลัยกำหนดไว้ สอบทานผู้รับผิดชอบงานตรวจสอบภายใน ด้านวิธีการป้องกันดูแลทรัพย์สินประเมินการใช้ทรัพยากรด้านบุคลากรให้เป็นไปโดยความประหยัดและมีประสิทธิภาพ และสอบทานการปฏิบัติงานในความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่ระดับต่างๆ ว่าได้ผลตามวัตถุประสงค์และเป้าหมาย รวมถึงความคืบหน้าตามแผนที่กำหนดไว้ การพัฒนาผู้ตรวจสอบภายใน ควรมีความกว้างขวางหลากหลาย เพื่อให้หน่วยงานได้รับประโยชน์ หัวหน้างานตรวจสอบภายในต้องจัดให้บุคลากรในหน่วยงานได้รับการปฐมนิเทศ และรับการอบรมวิธีและขั้นตอนการตรวจสอบภายในก่อนเริ่มปฏิบัติงาน โดยการจัดแนะนำผู้ตรวจสอบภายในที่เข้าใหม่ให้รู้จักหน่วยงานต่างๆ ในมหาวิทยาลัยอธิบายโดยย่อเกี่ยวกับโครงสร้างของงานตรวจสอบภายใน พร้อมทั้งเกณฑ์การพิจารณาความดีความชอบและโอกาสก้าวหน้าในการทำงาน

ในการปฏิบัติงานของงานตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม ในประเด็นการพัฒนาบุคลากร จึงควรดำเนินการดังต่อไปนี้

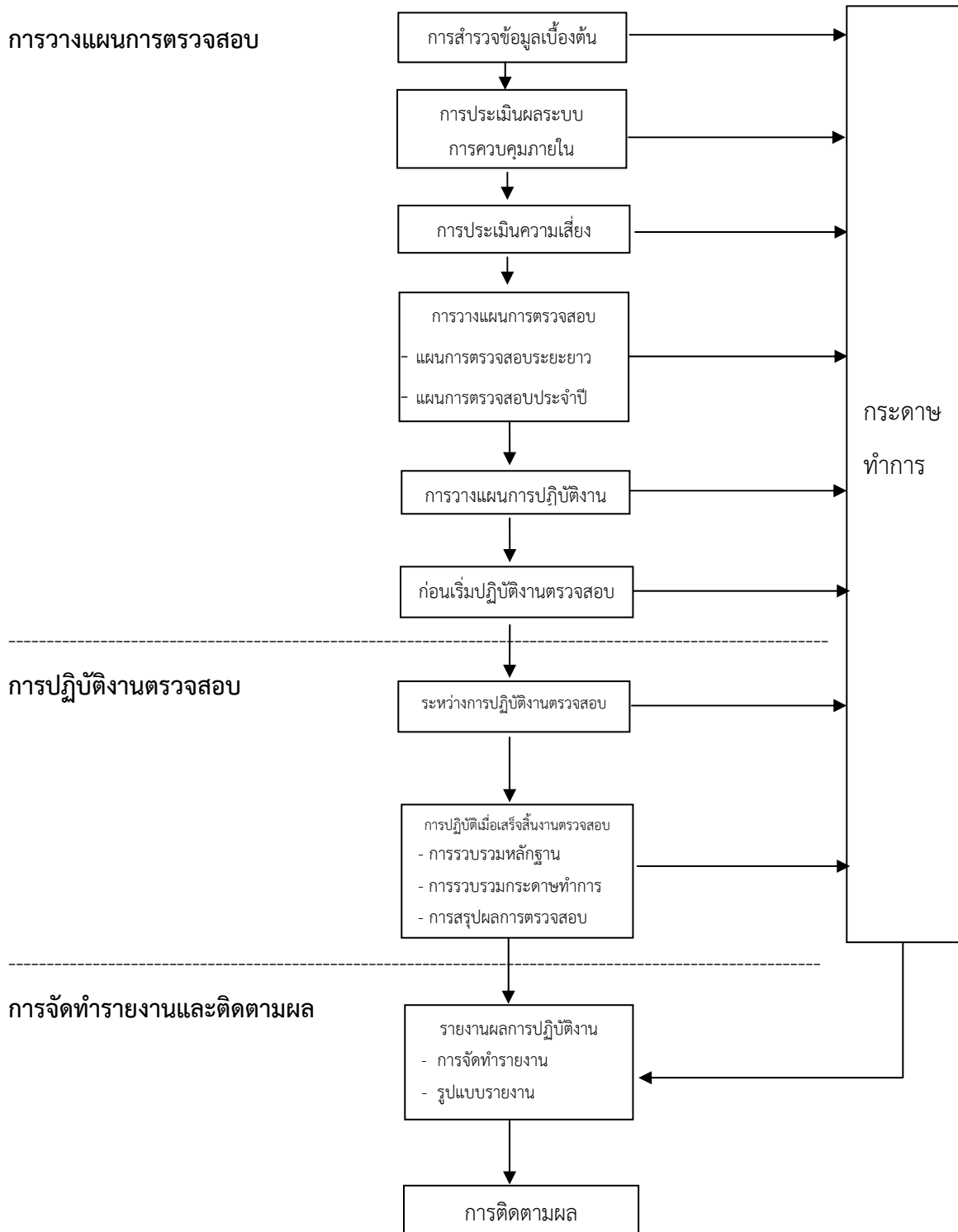
9.1 หัวหน้างานตรวจสอบภายใน ควรจะมีการประเมินคุณสมบัติเฉพาะตำแหน่งของผู้ตรวจสอบภายใน ให้มีความรอบรู้ในวิชาชีพ ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องมีความความชำนาญ ในการปรับใช้มาตรฐานการประกอบวิชาชีพตรวจสอบภายใน และเทคนิคต่างๆ ที่จำเป็นในการตรวจสอบภายใน มีความรู้ความเข้าใจในหลักการบริหาร และเทคนิคการบริหารงานสมัยใหม่ มีความเชี่ยวชาญในหลักวิชาขั้นพื้นฐานที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เช่น การบัญชี เศรษฐศาสตร์ กฎหมายธุรกิจ ภาษีอากร การเงิน การวิเคราะห์ และเทคโนโลยีสารสนเทศ เป็นต้น มีความสามารถในการสื่อสาร การทำความเข้าใจในเรื่องต่างๆ การวิเคราะห์ ประเมินผล การเขียนรายงานและมีเทคนิคการนำเสนอที่ดีมีความรู้เกี่ยวกับกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ ของมหาวิทยาลัยและที่เกี่ยวข้อง การวางแผนงาน การจัดทำงบประมาณ การบริหารเวลา และการควบคุมคุณภาพงาน คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายในจะต้องมีความเชื่อมั่นในตนเอง ความรู้สึกเช่นนี้จะเกิดขึ้นต่อเมื่อผู้ตรวจสอบภายในมีความรู้ในสิ่งที่ตนเองกระทำอยู่อย่างดี และมีความเชื่อมั่นในการกระทำนั้น ความเชื่อมั่นในตนเองเป็นบุคลิกที่ก่อให้เกิดความเชื่อถือและเป็นที่ยอมรับโดยทั่วไป มีความซื่อสัตย์สุจริต

และจริงจังต่อมหาวิทยาลัย ต่อเพื่อนร่วมงาน มีความตื่นตัวและกระตือรือร้นในการทำงานและพัฒนาตนเอง ด้วยการหาความรู้และประสบการณ์ใหม่ มีความยึดมั่นในอุดมการณ์ หลักการที่ถูกต้อง กล้าแสดงความคิดเห็นสิ่งที่ได้วิเคราะห์ประเมินจากการตรวจสอบ มีความอดทน หนักแน่น รับฟังความคิดเห็นของผู้อื่น เป็นต้น

9.2 หัวหน้างานตรวจสอบภายใน ควรสนับสนุนส่งเสริมผู้ปฏิบัติงานในงานตรวจสอบภายใน ที่มีใช้ปฏิบัติงานใหม่ให้พัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้ผู้ปฏิบัติงานได้เพิ่มพูนความรู้ ความสามารถในการปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพสูงขึ้น การศึกษาและพัฒนาทักษะตนเองอย่างต่อเนื่องอาจทำได้ โดยการเข้ารับการฝึกอบรม ประชุมวิชาการ สัมมนาและศึกษาแลกเปลี่ยนในหลักสูตรต่างๆ ปัจจุบัน กรมบัญชีกลางได้เปิดโอกาสให้ผู้ตรวจสอบภายใน ได้เข้าศึกษาหลักสูตรประกาศนียบัตรผู้ตรวจสอบภายใน ภาครัฐมีอาชีพ (CGIA) ซึ่งเป็นประกาศนียบัตรที่ยกระดับวิชาชีพการตรวจสอบภายในของภาคราชการให้ก้าวเข้าสู่มาตรฐานสากล

จากการศึกษาถึงกระบวนการตรวจสอบภายใน พบว่า มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม ควรมีแนวทางการดำเนินงานในด้านกระบวนการตรวจสอบภายใน ทั้ง 9 ด้าน ที่กล่าวมา เนื่องจากงานตรวจสอบภายในมีความสำคัญต่อการบริหารงานของมหาวิทยาลัย และมีผลกระทบต่อทรัพย์สิน และผลการดำเนินงานของมหาวิทยาลัย ดังนั้นผู้บริหารและหัวหน้างานตรวจสอบภายใน จึงควรให้ความสำคัญต่อกระบวนการตรวจสอบภายใน ทั้ง 9 ด้าน เพื่อพัฒนางานด้านการตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพสูงสุด

กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ของ มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม  
(Internal Audit Process)



### 3. ปัญหาและอุปสรรคในการตรวจสอบภายใน

ระบบการตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม มีการทำงานที่ต้องพึ่งพากับกรมบัญชีกลาง กลุ่มตรวจสอบภายในระดับกระทรวง กระทรวงศึกษาธิการ และสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งปัญหาเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในของงานตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม ในปัจจุบัน มีสาเหตุของปัญหาพอสรุป ได้ดังนี้

1. งานตรวจสอบภายในแต่เดิมเป็นลักษณะของงานสนับสนุน งานตรวจสอบภายในจึงไม่ได้กำหนดให้มีฐานะเทียบเท่ากองหรือสำนัก และมีโครงสร้างที่ไม่ชัดเจน ทำให้การปฏิบัติงานไม่เกิดประสิทธิภาพและบรรลุเป้าหมายอย่างแท้จริง
2. ระดับตำแหน่งของหัวหน้างานตรวจสอบภายในยังไม่อาจกำหนดให้เทียบเท่าหน่วยรับตรวจ ทำให้ไม่ได้รับการยอมรับและขาดความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน
3. กรอบอัตรากำลังผู้ตรวจสอบภายในที่ยังไม่รับการพิจารณาให้เพียงพอกับปริมาณงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ และการกิจที่ได้รับมอบหมายมีมากขึ้นตามแนวทางการปรับเปลี่ยนการบริหารภาครัฐ รวมถึงการขยายขอบเขตที่เน้นการตรวจสอบผลงานทำให้ไม่สามารถตรวจสอบหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบได้ครบถ้วน
4. ความรู้ความสามารถของบุคลากรยังไม่มี ความชำนาญเท่าที่ควร
5. หน่วยรับตรวจบางหน่วยยังไม่เห็นความสำคัญของกระบวนการตรวจสอบ และยังไม่ได้รับความร่วมมือเท่าที่ควร เช่น เรื่องการประเมินความเสี่ยง
6. การติดตามผลการตรวจสอบบางเรื่องหน่วยรับตรวจไม่ได้จัดทำตามข้อเสนอแนะ หรือแนวทางการแก้ไข การปฏิบัติจึงยังผิดซ้ำ เป็นต้น

สรุปได้ว่า ในสภาวะปัจจุบันงานตรวจสอบภายในจะต้องมีการติดต่อสื่อสารหรือร่วมกับหน่วยงานทั้งภายในและภายนอก เพื่อให้การดำเนินงานบรรลุวัตถุประสงค์และสามารถสนับสนุนภารกิจขององค์กรได้แต่ยังพบว่ามีปัญหาอุปสรรคที่จะต้องได้รับการแก้ไข เช่น เรื่องความรู้ความสามารถของผู้ปฏิบัติงาน สภาพแวดล้อมภายในภายนอก ความร่วมมือจากหน่วยรับตรวจ เป็นต้น ซึ่ง สิ่งเหล่านี้จะต้องได้รับการแก้ไขและหาวิธีการพัฒนาเพื่อให้งานเกิดประสิทธิภาพมากที่สุด

### 4. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ผจงศักดิ์ หมวดสง (2538) ได้ทำการศึกษาวิจัย เรื่อง การศึกษาเกี่ยวกับการพัฒนากระบวนการตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาของรัฐ พบว่า ผลการวิจัยได้ว่า กระบวนการตรวจสอบภายในของสถาบันอุดมศึกษาของรัฐมีการพัฒนาในด้านต่างๆ ดังนี้

1. นโยบายการตรวจสอบภายใน ต้องเป็นการส่งเสริมและสนับสนุนให้มีการบริหารงานอย่างมีประสิทธิภาพ และสร้างความเข้าใจอันดีระหว่างผู้ตรวจสอบภายในกับผู้รับตรวจและผู้ที่เกี่ยวข้องกับการบริการ
2. ต้องกำหนดวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบภายในให้ชัดเจน

3. มีการวางแผนการตรวจสอบภายใน ทั้งนี้เพื่อให้ใช้ในการอ้างอิงและใช้เป็นเครื่องมือในการกำกับควบคุมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพ

4. การตรวจสอบภายในควรประกอบด้วย

4.1 การตรวจสอบการบริหาร เป็นการตรวจสอบเพื่อประเมินผลการปฏิบัติงานในทุกๆ ระดับอย่างมีอิสระ โดยวัดประสิทธิภาพ ประสิทธิผลของการบริหารเพื่อปรับปรุงงานและพัฒนาองค์กร

4.2 การตรวจสอบการเงิน เป็นการตรวจสอบโดยอาศัยข้อมูลทางการบัญชี โดยวัตถุประสงค์เพื่อตรวจสอบความถูกต้อง ความเชื่อถือได้ของการบันทึกบัญชีและรายงานการเงินตลอดจนการปฏิบัติการ

4.3 การรายงานผลและการติดตามผลการตรวจสอบภายใน กล่าวคือ รายงานการตรวจสอบควรเป็นการพิจารณาข้อบกพร่องและปัญหาที่เกิดขึ้น เพื่อเสนอต่อผู้บริหารระดับสูงสำหรับการติดตามผลการตรวจสอบภายในนั้น ต้องมีการติดตามถึงการแก้ไขข้อบกพร่องต่างๆ ว่าได้ดำเนินการตามข้อเสนอแนะหรือไม่

ณัฐพงศ์ โควาศิติน (2542 : บทคัดย่อ) ศึกษาบทบาทการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค พบว่า บทบาทการตรวจสอบภายในของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค เป็นการตรวจสอบแนวปกติ มุ่งเน้นการตรวจสอบทางการเงิน และการตรวจสอบการปฏิบัติตามระเบียบ กฎเกณฑ์ต่างๆ ซึ่งเป็นการตรวจสอบแบบดั้งเดิม ไม่มีเทคนิควิธีการตรวจสอบที่ทันสมัย ไม่มีการประเมินความเสี่ยงในการกำหนดกิจกรรมที่จะตรวจสอบ การรายงานผลของหน่วยงานตรวจสอบใช้เพียงรูปแบบ “ว่าผลการตรวจสอบบัญชี” ไม่ถูกต้องเพราะเป็นการตรวจสอบระบบการควบคุมภายในทั้งหมดองค์กร ในการรายงานให้ผู้บริหารทราบ พบว่าไม่ก่อให้เกิดประโยชน์แก่ฝ่ายบริหารอย่างไร เพราะเป็นการรายงานข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในอดีต และสั่งให้หน่วยงานผู้รับการตรวจสอบทำการแก้ไขให้ถูกต้อง จึงไม่มีความจำเป็นที่ผู้บริหารจะต้องตัดสินใจในส่วนของการจัดทำระเบียบว่าด้วยการตรวจสอบภายในนั้น การกำหนดวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบไม่ถูกต้อง และการวางแผนไม่มีการกำหนดแผนระยะยาว จะมีเพียงแผนประจำปีเท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมหน่วยงานและให้ครบทุกด้านการตรวจสอบ ในการกำหนดคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายในมีการรับผู้ที่มีคุณวุฒิต่ำกว่าปริญญาตรี ซึ่งต้องปฏิบัติงานในตำแหน่งที่มีความสำคัญต่อคุณภาพงานตรวจสอบภายใน ซึ่งองค์กรควรจะมีกระบวนการคัดเลือกด้านผลการตรวจสอบ จะมุ่งเน้นการรายงานข้อผิดพลาดของการปฏิบัติงานไม่เป็นไปตามระเบียบ ซึ่งเป็นการมุ่งจับผิดมากกว่าการประเมิน เป็นการตรวจสอบความถูกต้องของตัวเลขมากกว่าการประเมินผลการดำเนินงานและการควบคุมภายใน ทำให้ไม่ก่อให้เกิดการสร้างสรรค์นอกจากนั้น ผู้ตรวจสอบภายในยังไม่เข้าใจว่าการตรวจสอบภายใน คือ การประเมินผลการดำเนินงานและระบบการควบคุมภายในให้มีประสิทธิภาพ แต่เข้าใจว่าการตรวจสอบภายใน คือ การควบคุมให้ปฏิบัติตามระเบียบกฎเกณฑ์เท่านั้น และไม่สามารถแยกแยะได้ว่าอะไรคือการตรวจสอบภายใน อะไรคือการควบคุมภายใน และผู้ตรวจสอบภายในจะเข้าใจว่าตนเองทำงานเหมาะสมกับหน้าที่แล้ว

ธนิษฐาพร จันทรินทร์ (2547) ได้ทำการศึกษาวิจัย เรื่อง ปัญหาและอุปสรรคในการตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ผลการวิจัยพบว่า ผลการวิจัยเชิงสำรวจ ได้ดังนี้

1. ปัญหาการวางแผนการตรวจสอบ การจัดสรรงบประมาณไม่เพียงพอ มีข้อจำกัดในการวางแผนการตรวจสอบ ขาดความเข้าใจในการวางแผนการตรวจสอบ จำนวนบุคลากรไม่เพียงพอต่อปริมาณงานที่

ตรวจสอบ รวมทั้งระยะเวลาในการตรวจสอบไม่เหมาะสม การกำหนดวัตถุประสงค์ไม่ชัดเจน และผู้บริหารระดับสูงไม่ให้ความสำคัญกับการวางแผนการตรวจสอบ

2. ปัญหาการปฏิบัติตามแผนงานตรวจสอบ ขาดการยอมรับจากหน่วยรับตรวจ ไม่ได้รับความร่วมมือกับผู้รับตรวจในเรื่องเอกสาร ขาดความเข้าใจในกระบวนการตรวจสอบที่มีความซับซ้อน และวิธีการตรวจสอบไม่สอดคล้องกับสถานการณ์ปัจจุบัน

3. ปัญหาการรายงานผลการตรวจสอบ ไม่สามารถรายงานผลการตรวจสอบที่เป็นปัญหาที่เกิดขึ้นได้อย่างชัดเจน และมีความล่าช้าในการรายงานผลการตรวจสอบ และผู้บริหารไม่ให้ความสำคัญในการนำข้อสรุปจากรายงานผลการตรวจสอบไปใช้

จากการศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง สรุปได้ว่า การตรวจสอบภายในช่วยเพิ่มความมั่นใจให้ผู้บริหาร นโยบายการตรวจสอบภายในต้องส่งเสริมและสนับสนุนให้มีการบริหารงานอย่างมีประสิทธิภาพ กำหนดขอบเขต อำนาจหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบภายในให้ชัดเจน พร้อมทั้งต้องมีการสร้างความเข้าใจรวมถึงการรายงานผลการดำเนินงาน ปัญหาการปฏิบัติงานให้หน่วยรับตรวจและผู้ที่เกี่ยวข้องได้รับทราบ เพื่อนำไปประเมินผลและหาแนวทางแก้ไขเพื่อนำผลที่ได้ไปสนับสนุนภารกิจขององค์กร



## บทที่ 3

### วิธีดำเนินการวิจัย

ในการวิจัยครั้งนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงสภาพและปัญหาการดำเนินงานของงานตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม และแนวทางการพัฒนาระบบงานตรวจสอบภายใน จากแบบบันทึกข้อมูลและการสัมภาษณ์ผู้ปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้อง ซึ่งผู้วิจัยได้ดำเนินการตามขั้นตอน ดังนี้

#### 1. รูปแบบของการวิจัย

การศึกษารวบรวมข้อมูลครั้งนี้เป็นการศึกษาวิจัยเชิงคุณภาพ โดยเป็นการวิเคราะห์เอกสารและการสนทนากลุ่มถึงระบบงานตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงครามและทำการศึกษาแบบเจาะลึกจากข้อมูลหลักฐานเชิงประจักษ์ต่างๆ แนวทางการปฏิบัติงานของงานตรวจสอบภายในที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้เพื่อนำมาสังเคราะห์และวิเคราะห์ เพื่อให้ได้คำตอบตามวัตถุประสงค์ของการวิจัยที่กำหนดไว้ โดยอาศัยทฤษฎีและองค์ความรู้ที่เกี่ยวข้องมาใช้เป็นกรอบในการวิเคราะห์

#### 2. แหล่งข้อมูล/กลุ่มเป้าหมาย

2.1 แหล่งข้อมูลที่ใช้ในการศึกษาวิเคราะห์ในครั้งนี้ ได้แก่ ข้อมูลจากเอกสารการบันทึกกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2559 -2560 แนวทางในการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในและงานที่รับผิดชอบอยู่ โดยเป็นการวิเคราะห์กระบวนการตรวจสอบภายในเพื่อนำมาพัฒนาระบบการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากยิ่งขึ้น ทำการศึกษาแบบเจาะลึกจากข้อมูลหลักฐานเชิงประจักษ์ต่างๆ เพื่อให้ได้คำตอบตามวัตถุประสงค์ของการวิจัยที่กำหนดไว้ โดยอาศัยทฤษฎีและองค์ความรู้ที่เกี่ยวข้องมาใช้เป็นกรอบในการวิเคราะห์

2.2 กลุ่มเป้าหมายที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน จำนวน 4 ท่าน เพื่อทราบถึงปัญหาและหาแนวทางแก้ไขเพื่อนำมาเป็นแนวทางในการพัฒนางานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย

- 2.1 นายสมปอง พงษ์ศักดิ์ศรี ตำแหน่งที่ปรึกษางานตรวจสอบภายใน
- 2.2 นางสาวพนีย์ รุ่งเรือง ตำแหน่งหัวหน้างานตรวจสอบภายใน
- 2.3 นางสาวภิญญาดา พ่วงเฟื่อง ตำแหน่งนักตรวจสอบภายใน
- 2.4 นางสาวสุกัลยา ประสิทธิผล ตำแหน่งนักตรวจสอบภายใน

#### 3. เครื่องมือที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูล

เครื่องมือที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูล คือ แบบบันทึกข้อมูล และ ประเด็นคำถามในการสนทนากลุ่ม

#### 4. การวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยจะทำการประมวลผลของข้อมูลที่ได้จากเครื่องมือและการเก็บรวบรวมข้อมูล ได้แก่

3.1 แบบบันทึกข้อมูลของงานตรวจสอบภายใน โดยวิเคราะห์จากประเด็นปัญหาและข้อสรุป

3.2 ประเด็นคำถามในการสนทนากลุ่ม โดยเก็บข้อมูลจากการปฏิบัติงานจริงที่ผ่านมา สนทนากลุ่มกับผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เพื่อนำผลมาพัฒนาปรับปรุงงานให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น จะแยกออกเป็นประเด็นชัดเจนและเป็นรูปธรรม เพื่อให้ง่ายต่อการทำความเข้าใจ หลังจากนั้นก็จะแสดงผลการวิเคราะห์ข้อมูลในแง่มุมต่างๆ แบบเชิงพรรณนา โดยอาศัยกรอบองค์ความรู้ในทางทฤษฎีและกรอบแนวความคิดที่ใช้ในการวิจัยเป็นแนวทางในการวิเคราะห์

ทั้งนี้รวมถึงการนำเอาข้อเท็จจริงที่ได้จากการข้อมูลและการสังเกตการณ์ในสภาพแวดล้อมของงานมาร่วมวิเคราะห์ประกอบด้วย และจากแนวทางในการประมวลผลและการวิเคราะห์ข้างต้น ผู้วิจัยจะนำเสนอผลของข้อมูลและการวิเคราะห์ในเชิงพรรณนาเพื่ออธิบายปรากฏการณ์ต่างๆ ในเชิงตรรกะและนำไปสู่ข้อสรุปของผลการวิจัยอย่างเป็นรูปธรรม

**บทที่ 4**  
**ผลการวิเคราะห์ข้อมูล**

เนื้อหาสาระสำคัญของบทนี้ประกอบไปด้วย ผลของการวิเคราะห์กระบวนการตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม จากหลักฐานเชิงประจักษ์ทั้ง 9 ด้าน และบทสรุปการสนทนากลุ่มของผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เพื่อทราบถึงปัญหาและแนวทางในการพัฒนากระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในให้ประสบความสำเร็จเป็นที่ยอมรับและน่าเชื่อถือ โดยแบ่งออกเป็น 2 ตอน ดังนี้

**ตอนที่ 1** การวิเคราะห์สภาพและปัญหาการตรวจสอบภายใน ซึ่งได้จากวิเคราะห์จากแบบบันทึกการตรวจสอบภายใน ปีงบประมาณ 2559 – 2560 จากหลักฐานเชิงประจักษ์ทั้ง 9 ด้าน คือ

**ตารางที่ 4.1** ด้านการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ จากแบบบันทึกข้อมูลการประเมินความเสี่ยง

ด้านการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ		มี	ไม่มี
1	งานตรวจสอบภายในมีการศึกษาแผนกลยุทธ์ขององค์กร ในส่วนที่เกี่ยวข้อง กฎหมาย ระเบียบ และข้อบังคับในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานตามภาระหน้าที่ขององค์กร	✓	
2	มีการรวบรวมและจัดทำผังโครงสร้างองค์กร ตามสายการบังคับบัญชา	✓	
3	มีการจัดกิจกรรมที่มีภารกิจใกล้เคียง เพื่อกำหนดปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยงที่เหมาะสมกับภารกิจ	✓	
4	มีการกำหนดปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง ครอบคลุมการบริหารงาน 5 ด้าน ได้แก่ ด้านกลยุทธ์ ด้านการเงิน ด้านการดำเนินงาน ด้านการบริหารความรู้ ด้านการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบ	✓	
5	มีการวิเคราะห์ความเสี่ยงและจัดลำดับความเสี่ยงเพื่อนำผลไปใช้ประกอบการวางแผนการตรวจสอบ	✓	

**จากตารางที่ 4.1** พบว่า จากแบบบันทึกการปฏิบัติงานด้านการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ งานตรวจสอบภายใน ได้จัดทำเป็นไปตามรูปแบบที่กำหนดไว้อย่างครบถ้วน และได้จัดทำทุกปีงบประมาณ ก่อนที่จะทำแผนการตรวจสอบ เพื่อนำผลการประเมินความเสี่ยงไปใช้ประกอบการวางแผนการตรวจสอบ

ตารางที่ 4.2 ด้านการจัดทำแผนการตรวจสอบภายใน จากแบบบันทึกข้อมูล

ด้านการจัดทำแผนการตรวจสอบภายใน		มี	ไม่มี
1	งานตรวจสอบภายในมีการจัดทำแผนการตรวจสอบระยะยาว โดยมีระยะเวลา 3 – 5 ปี และประกอบด้วยรายละเอียดเกี่ยวกับหน่วยรับตรวจ เรื่องที่จะตรวจสอบ ระยะเวลาที่จะทำการตรวจสอบ จำนวนคน/วันที่จะทำการตรวจสอบ	✓	
2	งานตรวจสอบภายใน มีการจัดทำแผนการตรวจสอบไว้ล่วงหน้ามีรอบระยะเวลา 1 ปี และสอดคล้องกับแผนการตรวจสอบระยะยาว	✓	
3	แผนการตรวจสอบประจำปี มีการกำหนดวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบชัดเจน	✓	
4	แผนการตรวจสอบมีการกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ และงบประมาณที่ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ	✓	
5	แผนการตรวจสอบมีการกำหนดหน่วยรับตรวจ กิจกรรมที่จะตรวจ ประเภทการตรวจสอบครบถ้วน และผู้รับผิดชอบมีความชัดเจน	✓	
6	มีการนำผลการประเมินความเสี่ยง และนโยบายจากผู้บริหารมาประกอบการวางแผนการตรวจสอบ	✓	

จากตารางที่ 4.2 พบว่า จากแบบบันทึกการปฏิบัติงานด้านการวางแผนการตรวจสอบภายในประจำปี พบว่างานตรวจสอบภายใน ได้จัดทำแผนการตรวจสอบภายในประจำปี เป็นไปตามรูปแบบที่กำหนดไว้อย่างครบถ้วนและเสนอขอความเห็นชอบจากหัวหน้าส่วนราชการ โดยนำผลการประเมินความเสี่ยงและนโยบายจากผู้บริหารมาใช้ในการวิเคราะห์วางแผนการตรวจสอบประจำปี

ตารางที่ 4.3 ด้านการเสนอขออนุมัติแผนการตรวจสอบภายใน จากแบบบันทึกข้อมูล

ด้านการเสนอขออนุมัติแผนการตรวจสอบภายใน		มี	ไม่มี
1	มีการวางแผนงานอย่างเป็นระบบ	✓	
2	มีการเสนอแผนการตรวจสอบภายในต่อคณะกรรมการติดตามตรวจสอบฯ		✓
3	แผนการตรวจสอบเสนอผ่านหัวหน้าส่วนราชการให้ความเห็นชอบภายใน วันที่ 30 กันยายน ของทุกปี	✓	
4	มีการแจ้งแผนการตรวจสอบประจำปี แก่หน่วยรับตรวจทราบ	✓	
5	มีการทำหนังสือขออนุมัติออกตรวจ ต่อหัวหน้าส่วนราชการพร้อมแนบแผนการปฏิบัติงาน และแนบหนังสือแจ้งหน่วยรับตรวจให้อธิการบดีเป็นผู้ลงนาม		✓

จากตารางที่ 4.3 พบว่า จากแบบบันทึกการเสนอขออนุมัติแผนการตรวจสอบประจำปี งานตรวจสอบภายใน ได้เสนอขออนุมัติแผนการตรวจสอบประจำปี ตามลำดับขั้นตอน แต่ยังไม่มีการเสนอแผนการตรวจสอบฯ ต่อคณะกรรมการติดตามตรวจสอบฯ และไม่ได้จัดทำหนังสือขออนุมัติออกตรวจทุกเรื่อง จะทำเฉพาะในเรื่องที่นอกเหนือจากแผนการตรวจสอบ

ตารางที่ 4.4 ด้านการวางแผนการปฏิบัติงาน จากแบบบันทึกข้อมูล

ด้านการวางแผนการปฏิบัติงาน		มี	ไม่มี
1	มีการกำหนดขั้นตอนหรือวิธีการที่เหมาะสมในการวางแผนการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายใน	✓	
2	มีการกำหนดหน่วยรับตรวจ เรื่องที่จะตรวจ กิจกรรมที่จะตรวจ ประเด็นการตรวจสอบ วัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงาน ขอบเขตการปฏิบัติงาน วิธีการตรวจสอบ	✓	
3	มีการกำหนดระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ และผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ	✓	
4	มีการเสนอแผนการปฏิบัติงานต่อหัวหน้าส่วนราชการ	✓	

จากตารางที่ 4.4 พบว่า จากแบบบันทึกการวางแผนการปฏิบัติงาน งานตรวจสอบภายในได้เสนอแผนการปฏิบัติงานต่อหัวหน้าส่วนราชการเพื่อทราบแนวทางหรือวิธีการที่จะตรวจสอบในแต่ละเรื่อง ซึ่งแผนปฏิบัติงานมีการระบุหน่วยรับตรวจ เรื่องที่จะตรวจ ประเด็นการตรวจสอบ วัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงาน ขอบเขต วิธีการตรวจสอบ ระยะเวลา ผู้รับผิดชอบ ซึ่งเป็นไปตามหลักเกณฑ์การจัดทำแผนปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายใน

ตารางที่ 4.5 ด้านการสอบทานการประเมินผลการควบคุมภายใน จากแบบบันทึกข้อมูล

ด้านการสอบทานการประเมินผลการควบคุมภายใน		มี	ไม่มี
1	มีการทบทวนรายงานแผนงานควบคุมของส่วนราชการจากเอกสารที่เกี่ยวข้อง	✓	
2	มีการทบทวนการปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมภายในจากแผนการควบคุมภายในและความมีอยู่จริงของระบบ	✓	
3	มีการจัดทำระบบการควบคุมภายในเป็นเอกสารแล้วสื่อสารให้หน่วยที่รับตรวจหรือบุคลากรที่เกี่ยวข้องรับทราบทั่วกัน		✓
4	มีการประเมินคุณภาพการปฏิบัติงานและประเมินประสิทธิผลของการควบคุมภายในของหน่วยรับตรวจอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ	✓	
5	งานตรวจสอบภายใน มีการกำหนดมาตรการสำหรับการดำเนินการตามข้อบกพร่องและข้อเสนอแนะที่ได้รับจากการตรวจสอบและสอบทาน	✓	

จากตารางที่ 4.5 พบว่า จากการสอบทานการประเมินผลการควบคุมภายใน แบบบันทึกการสอบทานการประเมินผลการควบคุมภายใน งานตรวจสอบภายใน ได้มีการทบทวนการปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมภายในจากแผนการควบคุมภายในและความมีอยู่จริงของระบบ และมีการประเมินผลการควบคุมภายในอย่างต่อเนื่องและประจำทุกปี แต่ไม่ได้จัดทำระบบการควบคุมภายในเป็นเอกสารและสื่อสารให้ทุกหน่วยรับทราบจะทำเฉพาะหน่วยงานที่เข้าตรวจสอบ

ตารางที่ 4.6 ด้านการตรวจสอบและรายงานผลการตรวจสอบประจำปี จากแบบบันทึกข้อมูล

ด้านการตรวจสอบและรายงานผลการตรวจสอบประจำปี		มี	ไม่มี
1	มีการแจ้งหน่วยรับตรวจทราบก่อนเข้าทำการตรวจสอบ	✓	
2	มีการประชุมเปิดตรวจ - ปิดตรวจ	✓	
3	มีการกำหนดวัตถุประสงค์การตรวจสอบ กิจกรรมการตรวจสอบ ขอบเขต ประเด็นการตรวจสอบ	✓	
4	มีจัดทำกระดาษทำการ / คู่มือ / แนวทางการตรวจสอบอย่างเป็นระบบ	✓	
5	มีการรายงานผลการตรวจสอบต่อหัวหน้าส่วนราชการ และแจ้งหน่วยรับตรวจอย่างเป็นระบบ	✓	

จากตารางที่ 4.6 พบว่า จากการตรวจสอบและรายงานผลการตรวจสอบประจำปี งานตรวจสอบภายในได้ดำเนินการตามแนวทางการปฏิบัติงานอย่างเป็นระบบ และมีร่องรอยการบันทึกหลักฐานการปฏิบัติงานอย่างมีนัยสำคัญ

ตารางที่ 4.7 การติดตามผลการตรวจสอบภายใน

ด้านการติดตามผลการตรวจสอบภายใน		มี	ไม่มี
1	มีการติดตามผลการตรวจสอบพร้อมรายงานผลการตรวจสอบ	✓	
2	มีการกำหนดระยะเวลาในการแก้ไขข้อบกพร่องของหน่วยรับตรวจ	✓	
3	มีผลการสั่งการของผู้บริหาร	✓	
4.	หน่วยรับตรวจแก้ไขและรายงานข้อบกพร่องตามข้อเสนอแนะ	✓	

จากตารางที่ 4.7 พบว่า งานตรวจสอบภายใน ได้มีกำหนดระยะเวลาการติดตามผลการตรวจสอบทุกครั้ง ในกรณีที่เกิดข้อผิดพลาดจากการตรวจพบ และรายงานผลการติดตามที่หน่วยรับตรวจแก้ไขแล้วให้อธิการบดีทราบผล

ตารางที่ 4.8 การบริการให้คำปรึกษา

ด้านการบริการให้คำปรึกษา		มี	ไม่มี
1	งานตรวจสอบภายใน มีการให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการจัดวางระบบการควบคุมภายในตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน		✓
2	งานตรวจสอบภายใน มีการให้บริการคำปรึกษาเกี่ยวกับ กฎ ระเบียบของทางราชการ แก่บุคลากร	✓	
3	งานตรวจสอบภายในมีการให้คำปรึกษาแนะนำให้เกิดความเข้าใจและมีความคล่องตัวในการดำเนินงาน	✓	
4.	มีการให้คำปรึกษาในการจัดระบบ กระบวนการ ให้เป็นไปตามระเบียบที่ถูกต้อง มีมาตรฐานเดียวกัน และมุ่งไปในทิศทางเดียวกับองค์กร	✓	
5	มีการให้บริการคำปรึกษาแก่ผู้บริการเกี่ยวกับ กฎ ระเบียบ ข้อกำหนดของทางราชการในการดำเนินงานด้านการเงิน การบัญชี งานนโยบายและแผนงาน งานจัดซื้อจัดจ้างและเรื่องอื่นๆ	✓	

จากตารางที่ 4.8 พบว่า งานตรวจสอบภายใน มีการให้บริหารการให้คำปรึกษาอย่างเป็นระบบ เกี่ยวกับการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ แต่ยังคงขาดกระบวนการให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการ จัดวางระบบการควบคุมภายในตามแนวทางของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน เนื่องจากข้อจำกัดด้านความรู้ ความสามารถของผู้ตรวจสอบภายใน

ตารางที่ 4.9 การพัฒนาบุคลากร

ด้านการพัฒนาบุคลากร		มี	ไม่มี
1	มีการพัฒนาความรู้ของบุคลากรที่รับผิดชอบงานด้านการตรวจสอบ ภายใน	✓	
2	มีการสอบทานผู้รับผิดชอบงานตรวจสอบภายใน ด้านนโยบาย แผน และวิธีการปฏิบัติงานที่องค์กรกำหนดตามแผนปฏิบัติการ	✓	
3	มีการพัฒนาบุคลากรตามสมรรถนะหลักของมหาวิทยาลัย	✓	
4.	มีการพัฒนาการปฏิบัติงานด้านการบริหาร	✓	

จากตารางที่ 4.9 พบว่า งานตรวจสอบภายใน มีการส่งเสริมและกระบวนการให้บุคลากรได้รับการ พัฒนาการเอง พัฒนาการบริหารงาน เกี่ยวกับด้านการตรวจสอบภายใน เพื่อนำมาทำให้ปฏิบัติงานได้อย่างมี ประสิทธิภาพ

ตอนที่ 2 บทสรุปการสัมภาษณ์กลุ่มเกี่ยวกับกระบวนการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ทั้ง 9 ด้าน จำนวน 4 ท่าน คือ

- |                  |               |                                 |
|------------------|---------------|---------------------------------|
| 1. นายสมปอง      | พงษ์ศักดิ์ศรี | ตำแหน่งที่ปรึกษางานตรวจสอบภายใน |
| 2. นางสาวพจนีย์  | รุ่งเรือง     | ตำแหน่งหัวหน้างานตรวจสอบภายใน   |
| 3. นางสาวภิญญาดา | พ่วงเพ็อง     | ตำแหน่งนักตรวจสอบภายใน          |
| 4. นางสาวสุกัลยา | ประสิทธิ์ผล   | ตำแหน่งนักตรวจสอบภายใน          |

#### หัวข้อการสัมภาษณ์

##### 1. ด้านการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ

จากการสัมภาษณ์และสนทนากลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ทั้ง 4 ท่าน พบว่า การประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบตามกระบวนการปฏิบัติงาน มีการวางแผน การรวบรวมข้อมูลเพื่อใช้ในการ ระบุปัจจัย มีการวิเคราะห์และจัดลำดับความเสี่ยง จัดทำบัญชีความเสี่ยง มีการนำผลการวิเคราะห์ความเสี่ยง ไปใช้ในการวางแผนการตรวจสอบทุกปี แต่ปัญหาที่พบคือ หน่วยรับตรวจบางหน่วยยังไม่ค่อยให้ ความสำคัญกับการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ ทำให้ผลการประเมิน ไม่ครอบคลุมทุก หน่วยงาน ซึ่งอาจจะเกิดจากความไม่เข้าใจของหน่วยรับตรวจ ขาดการเผยแพร่ การสื่อสาร การ

ประชาสัมพันธ์เกณฑ์บัญชีปัจจัยเสี่ยง และไม่เข้าใจถึงวัตถุประสงค์ของการประเมินความเสี่ยงเอาไปใช้ประโยชน์อย่างไร

#### แนวทางการพัฒนา และข้อเสนอแนะจากผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

1. ควรมีการประชุมร่วมกันกับคณะผู้บริหาร คณะ/หน่วยงานต่างๆ และผู้ที่เกี่ยวข้องเพื่อสร้างความเข้าใจเกี่ยวกับกระบวนการประเมินความเสี่ยงฯ ประโยชน์จากการประเมินความเสี่ยง และผลลัพธ์ที่สะท้อนกลับของหน่วยรับตรวจ
2. ควรมีการจัดทำคู่มือ และประชาสัมพันธ์การเผยแพร่เกณฑ์บัญชีความเสี่ยงต่อหน่วยรับตรวจให้ทราบ
3. ควรมีการให้ความรู้ เช่น การประชุม การฝึกอบรม การแนะนำแบบตัวต่อตัว กับผู้ที่เกี่ยวข้องอย่างเป็นระบบ
4. ควรทำอย่างต่อเนื่องและเป็นปัจจุบัน

#### 2. ด้านการจัดทำแผนการตรวจสอบภายใน

จากการสัมภาษณ์และสนทนากลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ทั้ง 4 ท่าน พบว่า การจัดทำแผนการตรวจสอบภายใน มีการจัดทำแผนการตรวจสอบภายใน ตามกระบวนการอย่างเป็นระบบ แต่ปัญหาที่พบคือการปฏิบัติงานตามแผนไม่เป็นไปตามระยะเวลาที่กำหนด เนื่องจากมีเรื่องที่ผู้บริหารหรือหน่วยงานอื่นต้องการให้ตรวจสอบเพิ่มเติมที่อยู่นอกเหนือจากแผนการตรวจสอบประจำปี ทำให้ต้องปรับแผนการตรวจสอบใหม่ และจำนวนผู้ปฏิบัติงานมีจำนวนน้อย ทำให้การตรวจสอบบางเรื่องอาจจะเกิดความล่าช้าออกไป และบางเรื่องเป็นเรื่องใหม่ที่หน่วยงานภายนอกกำหนดให้ต้องตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบต้องใช้เวลาในการศึกษาทำความเข้าใจ

#### แนวทางการพัฒนา และข้อเสนอแนะจากผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

1. ผู้ตรวจสอบภายใน จะต้องทำความเข้าใจและศึกษาหาความรู้เกี่ยวกับแนวทางการตรวจสอบอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้ทันกับสถานการณ์ในปัจจุบัน เช่น การไปร่วมประชุมสัมมนาเพื่อรับฟังการชี้แจงของหน่วยงานภายนอก การไปฝึกอบรม การประชุมหารือร่วมกันในหน่วยงาน
2. การปรับแผนการตรวจสอบควรเรียงลำดับความสำคัญของเรื่องที่จะตรวจสอบ และแจ้งให้ผู้บริหารทราบถึงปัญหาและแนวทางในการตรวจสอบในแต่ละเรื่อง

#### 3. ด้านการเสนออนุมัติแผนการตรวจสอบภายใน

จากการสัมภาษณ์และสนทนากลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ทั้ง 4 ท่าน พบว่า การเสนออนุมัติแผนการตรวจสอบภายในเป็นไปตามแนวทางที่กำหนดคือเสนอผ่านโดยอธิการบดีเท่านั้นเป็นผู้อนุมัติแผนการตรวจสอบและเป็นไปตามระยะเวลาที่กำหนด แต่ยังไม่มีการนำแผนการตรวจสอบภายใน เสนอต่อ

คณะกรรมการติดตามตรวจสอบฯ และไม่ได้จัดทำหนังสือขออนุมัติออกตรวจโดยให้อธิการบดีเป็นผู้ลงนาม จะทำแต่หนังสือแจ้งเข้าตรวจหน่วยรับตรวจของงานตรวจสอบภายในแทน

#### แนวทางการพัฒนา และข้อเสนอแนะจากผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

1. ควรมีการประชุมร่วมกันกับผู้บริหารและคณะกรรมการติดตามตรวจสอบของมหาวิทยาลัย เรื่อง การอนุมัติแผนการตรวจสอบภายใน และจัดทำบันทึกการขออนุมัติออกตรวจโดยให้อธิการบดีลงนามทุกครั้ง เพื่อใช้เป็นหนังสือประกอบแจ้งหน่วยรับตรวจ

2. ควรเสนอแผนการตรวจสอบภายในตามระยะเวลาในปฏิทินปฏิบัติงาน และแจ้งหน่วยรับตรวจ ทราบถึงแนวทางการตรวจหลังจากได้รับการอนุมัติจากอธิการบดี และมีการประเมินผลเพื่อนำไปปรับปรุงใน ระบบการตรวจสอบภายในให้มีคุณภาพ

#### 4. ด้านการวางแผนการปฏิบัติงาน

จากการสัมภาษณ์และสนทนากลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ทั้ง 4 ท่าน พบว่า การวางแผนการ ปฏิบัติงาน มีการกำหนดแนวทางในการปฏิบัติงานในแต่ละกิจกรรมอย่างชัดเจนแก่หน่วยรับตรวจ แต่ไม่ได้ส่ง แผนปฏิบัติงานให้หน่วยรับตรวจทราบ จะแจ้งก็ต่อเมื่อเข้าตรวจ ปัญหาที่จะเกิดขึ้นคือหน่วยรับตรวจอาจ ไม่ทราบแนวทางการตรวจ อาจจัดเตรียมบุคลากรหรือเอกสารหลักฐานประกอบการตรวจสอบไม่ทัน

#### แนวทางการพัฒนา และข้อเสนอแนะจากผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

1. ควรจัดส่งแผนปฏิบัติงานควบคู่กับแผนการตรวจสอบที่ได้รับการอนุมัติจากอธิการบดีแล้ว ให้หน่วยรับตรวจทราบ

2. ควรมีการชี้แจงกับหน่วยรับตรวจเบื้องต้น เพื่อแจ้งเกี่ยวกับเรื่องที่จะตรวจสอบ วิธีการตรวจสอบ เครื่องมือที่ใช้ในการตรวจสอบ แบบฟอร์มกระดาษทำการ เป็นต้น

3. ควรมีการประเมินผลว่า หน่วยรับตรวจให้ความสำคัญและมีความเข้าใจเกี่ยวกับการชี้แจงแนว ทางการปฏิบัติงานมากน้อยเพียงใด เพื่อนำผลไปพัฒนาปรับปรุงกระบวนการตรวจสอบภายในต่อไป

#### 5. ด้านการสอบทานการประเมินผลการควบคุมภายใน

จากการสัมภาษณ์และสนทนากลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ทั้ง 4 ท่าน พบว่าการสอบทานการ ประเมินผลการควบคุมภายในมีการจัดทำอย่างต่อเนื่องทุกปี แต่ไม่ได้มีการสื่อสารให้หน่วยรับตรวจทราบ หลังจากการประเมิน จะจัดส่งเอกสารการประเมินให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องเท่านั้น เช่น สำนักงานตรวจเงิน แผ่นดิน กรมบัญชีกลาง กลุ่มตรวจสอบภายในระดับกระทรวง ทำให้หน่วยรับตรวจไม่มีความเข้าใจและ ไม่ได้ให้ความสำคัญเท่าที่ควรมากนัก

### แนวทางการพัฒนา และข้อเสนอแนะจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

1. ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในจะต้องสร้างความเข้าใจเกี่ยวกับกระบวนการควบคุมภายในอย่างชัดเจน และนำไปถ่ายทอดให้ความรู้กับหน่วยรับตรวจ และบุคลากรของมหาวิทยาลัยฯ ให้เกิดความเข้าใจและเล็งเห็นความสำคัญของการควบคุมภายใน
2. ควรมีการจัดอบรมให้ความรู้ โดยเชิญวิทยากรผู้ที่มีความรู้ความชำนาญด้านการควบคุมภายใน มาชี้แจงให้ความรู้แก่บุคลากร ผู้บริหาร และมีการประเมินสม่ำเสมอทุกปี
3. มีการจัดทำคู่มือรายละเอียดการสอบทานการประเมินผลการควบคุมภายในและเผยแพร่ให้หน่วยรับตรวจทราบ

### 6. ด้านการตรวจสอบและรายงานผลการตรวจสอบประจำปี

จากการสัมภาษณ์และสนทนากลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ทั้ง 4 ท่าน พบว่า การตรวจสอบมีการดำเนินการตามขั้นตอนอย่างเป็นระบบ ในรายงานผลการตรวจสอบมีข้อตรวจพบ สาเหตุ ผลกระทบ และข้อเสนอแนะ และรายงานผลการตรวจสอบทุกฉบับจะรักษาเป็นความลับ โดยรายงานตรงให้อธิการบดีรับทราบถึงผลการตรวจสอบ เมื่ออธิการบดีเห็นชอบตามข้อเสนอแนะและมีผลสั่งการทางหน่วยงานจะแจ้งผลการตรวจสอบให้หน่วยรับตรวจทราบเท่านั้น นอกจากนี้แล้วปัญหาที่พบคือ การตรวจสอบและการรายงานผลการตรวจสอบบางเรื่องอาจเกิดความล่าช้า หรือไม่สามารถเข้าตรวจได้ตามแผนการตรวจสอบ เนื่องจากมีนโยบายเร่งด่วนให้เข้าตรวจสอบเรื่องอื่นๆ ทำให้ต้องปรับแผนการตรวจสอบ กับระยะเวลาในการตรวจสอบสอดคล้องกันรวมถึงบุคลากรของงานตรวจสอบมีจำกัดทำให้การตรวจสอบและการรายงานผลการตรวจสอบ ไม่บรรลุเป้าหมายที่ตั้งไว้

### แนวทางการพัฒนา และข้อเสนอแนะจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

1. ควรมีการรายงานผลการตรวจสอบแก่หน่วยรับตรวจทุกครั้ง เพื่อชี้แจงให้หน่วยรับตรวจได้ทราบถึงข้อบกพร่อง ข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์ และแนวทางในการแก้ไข
2. กรณีที่หน่วยรับตรวจใดมีการปฏิบัติงานที่ไม่ถูกต้องบ่อยๆ หรือมีบุคลากรใหม่เข้ามาใหม่ ควรมีการจัดอบรมให้ความรู้ หรือจัดทำคู่มือแนวทางการตรวจสอบในแต่ละเรื่องให้หน่วยรับตรวจไว้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานควบคู่กับงานประจำ
3. จัดทำเว็บไซต์ของงานตรวจสอบภายใน เพื่อเผยแพร่ประชาสัมพันธ์ข้อมูลอันเป็นประโยชน์ต่อหน่วยรับตรวจในการปฏิบัติงาน

### 7. การติดตามผลการตรวจสอบภายใน

จากการสัมภาษณ์และสนทนากลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ทั้ง 4 ท่าน พบว่า ในรายงานผลการตรวจสอบทุกครั้งจะมีการติดตามผลการตรวจสอบมีกำหนดระยะเวลาให้หน่วยรับตรวจได้ชี้แจง หรือแก้ไข

ข้อบกพร่อง ว่าได้ปรับปรุงหรือแก้ไขข้อบกพร่องที่เป็นข้อตรวจพบและงานตรวจสอบภายในได้ให้ข้อเสนอแนะแนวทางการปฏิบัติงานให้เกิดความถูกต้องแล้ว

#### แนวทางการพัฒนา และข้อเสนอแนะจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

1. ควรมีการติดตามผลการตรวจสอบทุกครั้งและรายงานผลการติดตามผลการตรวจสอบให้อธิการบดีทราบว่ามีหน่วยรับตรวจได้ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะ

### 8. การบริการให้คำปรึกษา

จากการสัมภาษณ์และสนทนากลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ทั้ง 4 ท่าน พบว่า การบริการให้คำปรึกษาส่วนใหญ่จะให้คำปรึกษาด้าน กฎ ระเบียบ การดำเนินงาน การจัดซื้อจัดจ้าง เป็นต้น และการให้คำปรึกษาส่วนบุคคล ยังไม่มีการจัดอบรมเพื่อทราบปัญหาของหน่วยงานภายใน เกี่ยวกับงานตรวจสอบภายใน และยังมีข้อจำกัดในเรื่องการให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการจัดวางระบบการควบคุมภายใน เนื่องจากบุคลากรยังไม่มี ความชำนาญ

#### แนวทางการพัฒนา และข้อเสนอแนะจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

1. ควรมีจัดโครงการการให้คำปรึกษาเกี่ยวกับเรื่องต่างๆ เช่น การเงิน การบัญชี การปฏิบัติตามกฎระเบียบ การเบิกจ่าย เป็นต้น เพื่อเปิดโอกาสให้ผู้ปฏิบัติงานสอบถามได้โดยตรง และควรจัดทำอย่างสม่ำเสมอ
2. ควรมีช่องทางการบริการให้คำปรึกษาบนเว็บไซต์ออนไลน์ เพื่อความสะดวก รวดเร็ว เช่น Fan page ของงานตรวจสอบภายใน เว็บไซต์งานตรวจสอบภายใน
3. ควรมีการจัดทำเอกสาร คู่มือ เผยแพร่เกี่ยวกับกฎ ระเบียบของทางราชการให้หน่วยรับตรวจทราบ

### 9. การพัฒนาบุคลากร

จากการสัมภาษณ์และสนทนากลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ทั้ง 4 ท่าน พบว่า ผู้บริหารและหัวหน้างานตรวจสอบภายในให้ความสำคัญกับการพัฒนาบุคลากรและส่งเสริมให้มีการพัฒนาอย่างสม่ำเสมอ โดยสนับสนุนงบประมาณ และแนวทางในการพัฒนา มีการติดตามและประเมินผลการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง แต่ยังคงขาดการสนับสนุนในเรื่องของค่าตอบแทนพิเศษให้กับบุคลากรที่มีความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ เพื่อเป็นการสร้างขวัญและกำลังใจในการทำงาน

#### แนวทางการพัฒนา และข้อเสนอแนะจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

1. ผู้ตรวจสอบภายในควรมีพัฒนาตนเองอย่างสม่ำเสมอในเรื่องของความรู้ความสามารถในการตรวจสอบ เพื่อให้เกิดความชำนาญและเป็นที่ยอมรับของหน่วยรับตรวจ
2. ผู้บริหารควรมีนโยบายการให้ค่าตอบแทนพิเศษแก่ผู้ตรวจสอบภายในที่มีความชำนาญงานเชี่ยวชาญในวิชาชีพเป็นพิเศษเพื่อป้องกันปัญหาการโอนย้ายหน่วยงาน และเป็นการสร้างขวัญกำลังใจ
3. ควรมีการประเมินผลบุคลากรที่ทำหน้าที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในเป็นระยะ

### บทสรุปขั้นต้นในผลการวิเคราะห์

จากการวิเคราะห์แบบบันทึกการปฏิบัติงาน ของปีงบประมาณ พ.ศ. 2559 – พ.ศ. 2560 และการสัมภาษณ์กลุ่มของผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม เกี่ยวกับกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ทั้ง 9 ประเด็น จะเห็นได้ว่า งานตรวจสอบภายในมีกระบวนการปฏิบัติงานอย่างเป็นระบบ เป็นแบบแผน มีแนวทางในการดำเนินงานเพื่อให้งานบรรลุวัตถุประสงค์ได้ และเป็นข้อมูลให้ผู้บริหารสามารถนำไปใช้ประโยชน์ในการบริหารงานได้ แต่งานตรวจสอบภายใน ยังมีข้อจำกัดและพบปัญหาในเรื่องของบุคลากร ความรู้ความสามารถ การเข้าถึงหน่วยรับตรวจ ประสิทธิภาพ การถ่ายทอด การประชาสัมพันธ์ การเผยแพร่ ขวัญและกำลังใจ การจัดทำคู่มือหรือแนวทางให้กับหน่วยรับตรวจในและหน่วยรับตรวจยังไม่เล็งเห็นความสำคัญของการปฏิบัติงานตรวจสอบเท่าที่ควร ซึ่งหากได้รับการพัฒนาจะสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพขึ้นได้ ทั้งนี้ เพื่อให้งานตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพ และส่งผลลัพธ์ที่ดีให้กับหน่วยงานและองค์กร จึงวิเคราะห์จากเอกสารการบันทึกการทำงานและสัมภาษณ์ผู้ปฏิบัติงานจริงเพื่อนำผลที่ได้มาวิเคราะห์ปัญหาและหาแนวทางในการพัฒนางานตรวจสอบภายในให้สามารถทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ น่าเชื่อถือ และเป็นที่ยอมรับของหน่วยรับตรวจ ซึ่งผู้วิจัยจะเสนอแนะแนวทางการพัฒนาไว้ในบทที่ 5 ต่อไป

## บทที่ 5

### สรุปผลการวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

ในการศึกษาแนวทางการพัฒนาระบบงานตรวจสอบภายใน ของมหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม ครั้งนี้ เนื้อหาสาระสำคัญประกอบไปด้วย กระบวนการตรวจสอบภายใน 9 ประเด็น สรุปผลการวิเคราะห์จาก บันทึกเอกสารหลักฐานการปฏิบัติงาน และการสัมภาษณ์และสนทนากลุ่มผู้ปฏิบัติงานของงานตรวจสอบภายใน จำนวน 4 ท่าน โดยเป็นข้อมูลของปีงบประมาณ พ.ศ. 2559 – 2560 และนำผลการวิเคราะห์ไปปรับใช้เป็นแนวทางในการพัฒนางานตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

#### วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาสภาพและปัญหาการดำเนินงานงานตรวจสอบภายในของงานตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม
2. เพื่อศึกษาแนวทางการพัฒนาระบบงานตรวจสอบภายในของงานตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม

#### สรุปผลการวิจัย

จากการวิเคราะห์แบบบันทึกการปฏิบัติงานของงานตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม และการสัมภาษณ์การสนทนากลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน จำนวน 4 ท่าน ได้พบว่า ในภาพรวมของการปฏิบัติงานในประเด็นต่างๆ ของกระบวนการตรวจสอบภายใน ส่วนใหญ่สามารถดำเนินการได้ตามระบบงานที่ได้วางแผนไว้ มีการปฏิบัติงานเป็นไปตามกระบวนการปฏิบัติงานแต่ยังพบปัญหาและอุปสรรคในการดำเนินงาน ในด้านของบุคลากร ความรู้ความสามารถ การเข้าถึงหน่วยรับตรวจ ประสิทธิภาพ การถ่ายทอด การประชาสัมพันธ์ การเผยแพร่ ขวัญและกำลังใจ การจัดทำคู่มือหรือแนวทางให้กับหน่วยรับตรวจในและหน่วยรับตรวจยังไม่เล็งเห็นความสำคัญของการปฏิบัติงานตรวจสอบเท่าที่ควร ซึ่งหากได้รับการพัฒนาจะสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพขึ้นได้ กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน จึงแสดงความคิดเห็นร่วมกันเพื่อเสนอแนะแนวทางในการพัฒนากระบวนการตรวจสอบภายใน ของมหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม ดังนี้

1. ด้านการประเมินผลความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบภายใน พบว่า เมื่อมีการประเมินความเสี่ยงฯ แล้ว ควรมีการชี้แจงให้ผู้บริหารและหน่วยงานต่างๆ ทราบและทำความเข้าใจศึกษาในระบบงานร่วมกัน รับฟังและแลกเปลี่ยนความคิดเห็นเพื่อกำหนดปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยงให้สอดคล้องกับภารกิจของมหาวิทยาลัยฯ ให้ข้อเสนอแนะและประโยชน์ของการประเมินความเสี่ยง ปัญหาอุปสรรค เพื่อนำมาพัฒนาในงานต่อไป จัดให้มีการจัดทำคู่มือ เผยแพร่ ประชาสัมพันธ์ และติดตามการจัดทำความเสี่ยงฯ อย่างต่อเนื่อง และนำผลการประเมินความเสี่ยงฯ เสนอรายงานต่ออธิการบดีเพื่อสั่งการต่อไป

2. ด้านการจัดทำแผนการตรวจสอบภายใน พบว่า การพัฒนากระบวนการตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพ ควรมีการประชุมเพื่อรับฟังนโยบายจากผู้บริหารว่าต้องการให้ตรวจสอบเรื่องใดเป็นพิเศษบ้าง และแจ้งปัญหาอุปสรรคให้ผู้บริหารทราบ ปัจจัยต่างๆ ที่ทำให้การปฏิบัติงานตามแผนการตรวจสอบไม่เป็นไปตามเป้าหมาย ผู้ปฏิบัติงานต้องทำความเข้าใจและศึกษาหาความรู้เกี่ยวกับแนวทางการตรวจสอบอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้ทันกับสถานการณ์ในปัจจุบัน และมีการกำหนดกิจกรรม ประเด็นการตรวจสอบตามแผนการตรวจสอบให้มีความชัดเจน

3. ด้านการเสนอขออนุมัติแผนการตรวจสอบภายใน พบว่า การเสนอขออนุมัติแผนการตรวจสอบ หลังจากได้รับความเห็นชอบจากอธิการบดีแล้ว ควรมีการแจ้งและชี้แจงแนวทางการตรวจสอบ กำหนดเวลาตามแผนการตรวจสอบให้หน่วยรับตรวจทราบอย่างเป็นทางการ และควรมีการประเมินระบบการเสนอขออนุมัติแผนการตรวจสอบประจำปี เพื่อนำมาปรับปรุงระบบการตรวจสอบภายในให้มีคุณภาพ

4. ด้านการวางแผนการปฏิบัติงาน พบว่า ควรมีการจัดส่งแผนปฏิบัติงานควบคู่กับแผนการตรวจสอบ ที่ได้รับการอนุมัติแล้วให้หน่วยรับตรวจทราบ พร้อมส่งบุคลากรไปชี้แจงเบื้องต้น เกี่ยวกับเรื่องที่จะตรวจวิธีการตรวจสอบ เครื่องมือหรือแบบฟอร์มที่ต้องใช้ในการตรวจสอบ และควรมีการประเมินผลด้วยว่า หน่วยรับตรวจมีความเข้าใจและให้ความสำคัญกับการชี้แจงการปฏิบัติงานของงานตรวจสอบอย่างไร เพื่อนำผลที่ได้ไปพัฒนางานให้มีคุณภาพ

5. ด้านการสอบทานการประเมินผลการควบคุมภายใน พบว่า ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในยังไม่มี ความชำนาญในเรื่องของการประเมินผลการควบคุมภายในเท่าที่ควร ซึ่งเป็นหัวใจสำคัญของการตรวจสอบภายใน จึงควรสร้างความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับกระบวนการควบคุมภายในอย่างชัดเจน และให้สามารถนำไปถ่ายทอดให้ความรู้กับหน่วยงานต่างๆ ในมหาวิทยาลัยฯ ได้ และควรมีการจัดอบรมให้ความรู้แก่หน่วยงานต่างๆ เพื่อสร้างความรู้ ความเข้าใจร่วมกัน สร้างคู่มือการควบคุมภายใน และมีการประเมินผลการควบคุมภายในอย่างสม่ำเสมอทุกปี

6. ด้านการตรวจสอบและรายงานผลการตรวจสอบประจำปี พบว่า งานตรวจสอบภายในควรมีการ รายงานผลการตรวจสอบแก่หน่วยรับตรวจทุกครั้ง เพื่อชี้แจงให้หน่วยรับตรวจทราบถึงข้อบกพร่อง ข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์ และแนวทางในการแก้ไข พร้อมทั้งจัดอบรมให้ความรู้ในเรื่องต่างๆ ที่เป็นประโยชน์ต่อหน่วยรับตรวจให้สามารถนำไปใช้ในการปฏิบัติงานได้ ลดการผิดพลาดที่เกิดขึ้นบ่อยๆ พร้อมควรจัดทำคู่มือและแนวทางในการปฏิบัติงานในแต่ละเรื่อง ให้หน่วยรับตรวจไว้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงาน และควรจัดทำอย่างสม่ำเสมอมีการปรับปรุงเนื้อหาให้สอดคล้องกับสถานการณ์ในปัจจุบัน

7. ด้านการติดตามผลการตรวจสอบภายใน พบว่า การติดตามผลการตรวจสอบเป็นขั้นตอนสุดท้ายของกระบวนการปฏิบัติงาน เมื่อผู้ตรวจสอบภายในได้เสนอรายงานต่อผู้บริหารแล้ว มีผลสั่งการหรือไม่ประการใด จะต้องมีการติดตามผลว่าหน่วยรับตรวจได้ดำเนินการตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายในที่ผู้บริหารสั่งการหรือไม่ หากผู้บริหารได้รับทราบแล้วมิได้สั่งการแก้ไขตามข้อเสนอแนะ แสดงว่าผู้บริหารยอมรับภาระ ความเสี่ยง หากเกิดความเสียหายขึ้นในอนาคต

8. ด้านการบริการให้คำปรึกษา พบว่า งานตรวจสอบภายในควรมีการจัดให้มีการให้คำปรึกษาแนะนำเกี่ยวกับเรื่องต่างๆ เช่น การเงิน การบัญชี การปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ การเบิกจ่าย เป็นต้น เพื่อเปิดโอกาสให้ผู้ปฏิบัติงานสามารถซักถามปัญหาหรือแนวทางในการปฏิบัติงานได้โดยตรง และควรจัดอย่างต่อเนื่อง พร้อมทั้งควรมีการบริการให้คำปรึกษาบนเว็บไซต์ออนไลน์ เพื่อความสะดวก รวดเร็ว และจัดทำเอกสาร คู่มือเผยแพร่เกี่ยวกับกฎ ระเบียบของทางราชการให้หน่วยงานตรวจสอบ

9. ด้านการพัฒนาบุคลากร พบว่า ควรมีการพัฒนาบุคลากรทุกระดับให้เข้าใจภาระที่รับผิดชอบในการกักดูแลข้อมูลสารสนเทศ งานด้านการบัญชี การเงิน การจัดซื้อจัดจ้าง พัสดุ ครุภัณฑ์ และควรมีการจัดส่งบุคลากรเข้ารับการอบรมเพื่อเพิ่มทักษะความรู้และศักยภาพของผู้ตรวจสอบภายใน เพื่อให้มีความรู้ความชำนาญในสาขาวิชาชีพ และควรมีเอกสารเผยแพร่ผลงานด้านการพัฒนาบุคลากรแก่หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง และควรมีการประเมินผลบุคลากรที่ทำหน้าที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในเป็นระยะ

## 2. อภิปรายผล

จากการวิจัย เรื่องแนวทางการพัฒนาระบบงานตรวจสอบภายใน ของมหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม ผู้วิจัยมีประเด็นที่น่าสนใจ ซึ่งจะนำมาอภิปรายผล ดังนี้

แนวทางการปฏิบัติงานของงานตรวจสอบภายใน เป็นไปตามระบบงานตรวจสอบภายใน แต่ยังมีปัญหาในเรื่องของการเข้าถึงข้อมูล การสื่อสาร การเผยแพร่ข้อมูลการประชาสัมพันธ์ให้หน่วยรับตรวจลงเห็นถึงความสำคัญของการตรวจสอบภายใน ส่วนหนึ่งอาจจะเป็นเพราะว่า ยังไม่มีบทลงโทษใดๆ มีแต่เพียงรายงานการปฏิบัติงานในเรื่องนั้นๆ ให้ผู้บริหารทราบ และบุคลากรงานตรวจสอบภายในมีจำนวนน้อย ทำให้ไม่สามารถเข้าถึงทุกหน่วยงานได้ทั้งหมด ทั้งนี้การตรวจสอบภายในจะประสบผลสำเร็จและเกิดคุณค่าแก่มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม มากน้อยเพียงใด ส่วนหนึ่งขึ้นอยู่กับผู้บริหารและทุกหน่วยงานของมหาวิทยาลัย ที่จะเห็นความสำคัญของงานตรวจสอบภายใน และพยายามส่งเสริมและสนับสนุนให้ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสามารถปฏิบัติงานได้อย่างเหมาะสม ทั้งในเรื่องกรอบอัตรากำลัง งบประมาณ เครื่องมืออุปกรณ์ต่างๆ การมอบหมายงานที่เหมาะสมกับหน้าที่และความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบภายใน รวมทั้งการทำให้หน่วยงานที่อยู่ในความรับผิดชอบและเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง ให้ความร่วมมือและยอมรับผู้ตรวจสอบภายในและการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน ดังนั้น เพื่อให้การบริหารงานในกระบวนการตรวจสอบภายในให้ได้ประสิทธิภาพ และประสิทธิผลสูงสุด ผู้บริหารของมหาวิทยาลัยฯ ควรมีแนวทางในการดำเนินการบริหารงานตรวจสอบภายใน เช่น การทบทวนบทบาท และภารกิจปัจจุบันรวมทั้งศึกษาผลกระทบต่างๆ มีการวางแผนการเปลี่ยนแปลงหน่วยงาน สร้างทีมงานเพื่อการเปลี่ยนแปลง มีการสร้างระบบประกันคุณภาพภายใน ตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในและมีการประเมินผลการปฏิบัติงาน เพื่อให้ทราบถึงระดับผลสัมฤทธิ์การปฏิบัติงานเกี่ยวกับการกำกับดูแลและพัฒนาการตรวจสอบภายใน รวมทั้งเพื่อให้ทราบถึงสิ่งที่ควรดำเนินการพัฒนาและหรือปรับปรุงแก้ไขเกี่ยวกับประเด็นภารกิจดังกล่าว

### 3. ข้อเสนอแนะ

จากการวิจัยเพื่อศึกษาแนวทางการพัฒนาระบบงานตรวจสอบภายใน ที่เหมาะสมกับมหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม จากแบบบันทึกการปฏิบัติงานและจากการสนทนากลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ผู้วิจัยมีข้อเสนอแนะ ดังนี้

1. ควรมีการกำหนดให้มีการประชุมหรือมีการหารือร่วมกันระหว่างผู้ตรวจสอบภายในและเจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจภายในหน่วยงานอย่างสม่ำเสมอ เพื่อเป็นการแลกเปลี่ยนความคิดเห็น ให้คำปรึกษาแนะนำในการแก้ปัญหาต่างๆ รวมทั้งแจ้งข่าวสารด้านกฎ ระเบียบ หนังสือสั่งการใหม่ๆ ให้ทราบโดยทั่วกัน เพื่อให้การปฏิบัติงานเกิดความสอดคล้องและเข้าใจซึ่งกันและกัน

2. ควรมีการสร้างความน่าเชื่อถือและความไว้วางใจให้กับหน่วยรับตรวจ เกี่ยวกับการปฏิบัติการตรวจสอบ โดยให้คำแนะนำกับหน่วยงานที่รับตรวจ เพื่อให้ปฏิบัติงานอย่างถูกต้องสะดวกและรวดเร็ว ประหยัดเวลาและชี้แจงให้เห็นว่าผู้ตรวจสอบภายในทำตามหน้าที่ เช่นเดียวกับผู้รับตรวจ คือ ทำงานเพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดกับองค์กรของตน ซึ่งจะทำให้ผู้รับตรวจให้ความสำคัญและร่วมมือในการตรวจสอบในเรื่องต่างๆ

3. ควรมีการพัฒนาทักษะผู้ตรวจสอบภายในให้เป็นบุคคลที่มีความรอบรู้ในวิชาชีพนี้ มีพื้นความรู้ที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานเป็นอย่างดี และมีคุณสมบัติที่เหมาะสม

4. องค์กรควรมีนโยบายสนับสนุนค่าตอบแทนพิเศษให้กับผู้ตรวจสอบภายในที่มีความรู้ ทักษะความสามารถและประสบการณ์ เพื่อเป็นการสร้างแรงจูงใจในการทำงานและป้องกันการโอนย้ายหน่วยงานของบุคลากรที่มีความเชี่ยวชาญในสาขาวิชาชีพ

## รายการอ้างอิง

---

บัญชีกลาง, กรม. แนวปฏิบัติการตรวจสอบภายใน. กรุงเทพฯ : มาตรฐานการตรวจสอบภายในและ  
จริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการ, 2546.

บัญชีกลาง, กรม. ระเบียบกระทรวงการคลัง ว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ.  
กรุงเทพฯ : กรบัญชีกลาง, ม.ป.ท.

เจริญ เจษฎาวัดย์. การตรวจสอบการบริหาร Management Auditing. กรุงเทพฯ: พอดี, 2535.

ณัฐพงศ์ โคเวตติสัย. บทบาทการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค. วิทยานิพนธ์  
บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์, 2542.

นนทพล นิยมสมบุญ. การตรวจสอบการดำเนินงานในยุคการประเมินผลงาน. กรุงเทพฯ: ม.ป.ท,  
2537.

ผจงค์ศักดิ์ หมวดสง. การศึกษาเกี่ยวกับการพัฒนากระบวนการตรวจสอบภายในของ  
สถาบันอุดมศึกษาของรัฐ. วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต.  
2538

พะยอม สิงห์เสน่ห์. การสอบบัญชี. กรุงเทพฯ : ชวนพิมพ์, 2542.

พิไล เปี่ยมพงศ์สานต์ และคนอื่นๆ. การปฏิบัติการตรวจสอบภายใน : ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.  
กรุงเทพฯ : บุญศิริการพิมพ์, 2541

ผู้ตรวจสอบภายใน,สมาคม. มาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน. กรุงเทพฯ:  
สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย, 2552.

สาคดีณ จันทโสมทก. การตรวจสอบและการควบคุมภายใน, กรุงเทพฯ: , ม.ป.ป.: (2-4)

วารุณี สุกใส. การพัฒนากระบวนการตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยราชภัฏนครศรีศึกษา  
มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี. วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยราช  
ภัฏอุบลราชธานี. 2550.

## ประวัติผู้วิจัย

---

### หัวหน้าโครงการ

- ชื่อ-นามสกุล : นางสาวสุกัลยา ประสิทธิ์ผล
- ตำแหน่ง : นักตรวจสอบภายใน
- สังกัด คณะ/สำนัก/กอง/ศูนย์ : งานตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม
- ระดับการศึกษา : พ.ศ. 2557 ปริญญาโท สาขาการจัดการภาครัฐ  
สำหรับนักบริหาร (สถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์)
- : พ.ศ. 2545 ปริญญาตรี สาขาการบัญชี  
(วิทยาลัยเทคโนโลยีราชธานี)
- ประสบการณ์ในการทำงาน/การวิจัย : เรื่องการวิเคราะห์สภาพการตรวจสอบภายในของ  
มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม
- ผลงานวิจัยที่พิมพ์ออกเผยแพร่ (ถ้ามี) : -  
เนื้อหา
- สถานที่ติดต่อ : ที่อยู่ 132/37 ม.3 ต.หัวรอ อ.เมือง จ.พิษณุโลก  
หมายเลขโทรศัพท์ 0869392389  
หมายเลขโทรสาร 055-267094  
E – mail : Taoball@hotmail.com