

# รายงานการวิจัย

## เรื่อง

ความคิดเห็นของพนักงานที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของ  
ผู้ตรวจสอบภายในหน่วยงาน : กรณีศึกษา การประปาส่วนภูมิภาค  
(Opinion of the employee towards the development of audit in accordance to the  
guidelines of the state audit agency : Case study provincial waterworks authority)

โดย

กรรณิการ์ ศรีใส

การวิจัยครั้งนี้ได้รับเงินทุนการวิจัยจากวิทยาลัยราชพฤกษ์  
ปีการศึกษา 2552

# รายงานการวิจัย

## เรื่อง

ความคิดเห็นของพนักงานที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของ

ผู้ตรวจสอบภายในหน่วยงาน : กรณีศึกษา การประปาส่วนภูมิภาค

(Opinion of the employee towards the development of audit in accordance to the  
guidelines of the state audit agency : Case study provincial waterworks authority)

โดย

กรรณิการ์ ศรีใส

การวิจัยครั้งนี้ได้รับเงินทุนการวิจัยจากวิทยาลัยราชพฤกษ์

ปีที่ทำการวิจัยแล้วเสร็จ 2554

ชื่อโครงการวิจัย : ความคิดเห็นของพนักงานที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในหน่วยงาน: กรณีศึกษา การประปาส่วนภูมิภาค

ชื่อผู้วิจัย : นางสาวกรรณิการ์ ศรีใส

(ภาษาอังกฤษ): MISS KANNIKA SRISAI

ปีที่ทำการวิจัย : 2552

### บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ (1) เพื่อศึกษาความคิดเห็นของพนักงานผู้รับการตรวจสอบที่มีต่องานการตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน, ด้านการรายงานผลการตรวจสอบ, ด้านการให้คำแนะนำปรึกษา และด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายใน (2) เพื่อเปรียบเทียบความคิดเห็นที่มีต่องานการตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในระหว่างพนักงานผู้รับการตรวจที่มีระดับการศึกษา ประสบการณ์การทำงาน หน้าที่ ความรับผิดชอบต่างกัน (3) เพื่อศึกษาปัญหา อุปสรรคในการปฏิบัติงานของพนักงานผู้รับการตรวจสอบ ซึ่งเกิดจากการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบตามข้อกำหนดของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินของผู้ตรวจสอบภายใน กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาคือ พนักงานการประปาส่วนภูมิภาค จำนวน 314 คน ใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล คือแบบสอบถาม ข้อมูลที่ได้จากการตอบแบบสอบถามของกลุ่มตัวอย่าง นำมาประมวลผลข้อมูลด้วย เครื่องคอมพิวเตอร์ ค่าเฉลี่ยเลขคณิต ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน ค่า t-test และค่า F-test กำหนดระดับนัยสำคัญที่ 0.05 โดยมีสมมุติฐานดังนี้ (1) ผู้รับตรวจที่มีระดับการศึกษาที่แตกต่างกัน มีทัศนคติแตกต่างกันในการพัฒนาแนวทางการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน (2) ผู้รับตรวจที่มีประสบการณ์การทำงานที่แตกต่างกัน มีทัศนคติแตกต่างกันในการพัฒนาแนวทางการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน (3) ผู้รับตรวจที่มีหน้าที่รับผิดชอบแตกต่างกัน มีทัศนคติแตกต่างกันในการพัฒนาแนวทางการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน

ผลการวิจัยสรุปได้ดังนี้

1. ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ พบว่า มีการตรวจสอบภายในช่วยทำให้การดูแลรักษาทรัพย์สินและการใช้ทรัพยากร เป็นไปโดยมีประสิทธิภาพ มีการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ช่วยทำให้การปฏิบัติงานด้านการบริหารงบประมาณ การเงิน การพัสดุและทรัพย์สิน และด้านอื่นๆ ของหน่วยงานถูกต้อง

ตามระเบียบของราชการ มีการตรวจสอบภายในสามารถป้องปรามมิให้เกิดความเสียหายหรือการทุจริตทั่วไปเกี่ยวกับการเงินหรือทรัพย์สินต่างๆ ขององค์กร มีการตรวจสอบภายในสามารถช่วยเหลือให้การปฏิบัติงานด้านการบริหารงบประมาณ การเงิน การพัสดุ มีประสิทธิภาพ และมีระยะเวลาในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเหมาะสมและจำนวนเจ้าหน้าที่ดำเนินการตรวจสอบเพียงพอ ตามลำดับ

**2. ด้านการรายงานผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ** พบว่า ผู้ตรวจสอบภายในรายงานผลการตรวจสอบแนวทางการปฏิบัติงานที่ถูกต้องตามระเบียบของราชการ มีความชัดเจน เข้าใจได้ สามารถเป็นตัวชี้วัดแนวทางปฏิบัติงาน ไม่ให้เกิดข้อผิดพลาด มีการอ้างอิงระเบียบที่เกี่ยวข้องประกอบผลการรายงาน มีการแจ้งผลการตรวจสอบภายใน ภายในระยะเวลาที่รวดเร็ว และมีการติดตามผลการตรวจสอบอย่างสม่ำเสมอ

**3. ด้านการให้คำแนะนำปรึกษาของผู้ตรวจสอบ** พบว่า ผู้ตรวจสอบภายใน ให้คำแนะนำ ปรึกษาเกี่ยวกับกฎหมายด้านการเงิน การคลัง ข้อบังคับ คำสั่งและมติคณะรัฐมนตรีได้เป็นอย่างดี เปรียบเสมือนผู้ชำนาญการ มีการให้คำแนะนำ คำปรึกษา สามารถแก้ไขปัญหาการปฏิบัติงานด้านการงบประมาณ การเงิน การพัสดุ และด้านอื่นๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบภายใน เป็นผู้ให้ความรู้ ข้อมูล ข่าวสาร เกี่ยวกับระเบียบของราชการสม่ำเสมอ ผู้ตรวจสอบภายใน เป็นผู้ให้คำปรึกษา แนะนำ ได้ตลอดเวลา และผู้ตรวจสอบภายใน สามารถแก้ไขปัญหาเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของท่านได้อย่างรวดเร็วและถูกต้อง

**4. ด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบ** พบว่า ผู้ตรวจสอบภายในมีความซื่อสัตย์ สุจริต มีจริยธรรม โปร่งใส และปราศจากอคติส่วนตัวในการปฏิบัติหน้าที่ ผู้ตรวจสอบภายในมีความรับผิดชอบ กระตือรือร้น มีความรู้ความสามารถในระเบียบต่างๆ ที่ต้องใช้ในการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในได้เป็นอย่างดี

ผลการวิเคราะห์สมมุติฐาน

(1) ผู้รับตรวจที่มีระดับการศึกษาที่แตกต่างกัน มีทัศนคติในการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาคแตกต่างกันในระดับนัยสำคัญ

(2) ผู้รับตรวจที่มีประสบการณ์การทำงานที่แตกต่างกัน มีทัศนคติที่แตกต่างกันในการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาคที่แตกต่างกันในระดับนัยสำคัญ

(3) ผู้รับตรวจที่มีหน้าที่รับผิดชอบแตกต่างกัน ไม่มีผลต่อระดับความคิดเห็นในการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค

ข้อเสนอแนะเชิงบริหาร

1. การประปาส่วนภูมิภาคสามารถนำแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในหน่วยงานรัฐวิสาหกิจ ที่ประกอบด้วยด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ ด้านการรายงานผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ ด้านการให้คำแนะนำปรึกษาของผู้ตรวจสอบ และด้านคุณลักษณะของ

ผู้ตรวจสอบภายในไปเป็นข้อมูลพื้นฐานประยุกต์ เพื่อเป็นหลักเกณฑ์คุณภาพในการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งจะส่งผลต่อคุณภาพของการทำงาน ทำให้มีการปรับปรุงประสิทธิภาพและประสิทธิภาพ พร้อมทั้งความสามารถโดยรวมขององค์กรได้ นอกจากนี้ยังก่อให้เกิดการเรียนรู้ขององค์กรและพนักงานภายในองค์กร

2. องค์กรต้องกำหนดบทบาทของผู้ตรวจสอบภายในอย่างชัดเจน และปรับบทบาทการทำงานของผู้ตรวจสอบเป็นผู้สนับสนุนความรู้ ให้คำแนะนำ ปรึกษาข้อมูลข่าวสารต่างๆ เพื่อให้เข้าถึงข้อมูลข่าวสาร และทำให้พนักงานผู้รับการตรวจสอบมีความรู้ความเข้าใจในการปฏิบัติงาน

3. การสร้างเสริมวัฒนธรรมองค์กรที่เข้มแข็งในการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน โดยการปรับเปลี่ยนแนวความคิดและวิธีการทำงานของพนักงานอย่างค่อยเป็นค่อยไป ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในครั้งต่อไป

1. การศึกษาครั้งนี้ ได้องค์ความรู้ในเรื่องการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ ด้านการรายงานผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ ด้านการให้คำแนะนำ ปรึกษาของผู้ตรวจสอบและ ด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบ รวมถึง ขอบเขตการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน เพื่อที่จะได้ทราบถึงปัจจัยที่มีความสำคัญและสามารถนำมาเป็นข้อมูลสำหรับการพัฒนางานตรวจสอบต่อไป และเกิดความใกล้เคียงกับสภาพความเป็นจริงมากยิ่งขึ้น เพราะการศึกษาในครั้งนี้ยังไม่ครอบคลุมและเพียงพอต่อการบริหารงานองค์กรในยุคปัจจุบันที่มีสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็ว

2. ควรเพิ่มกลุ่มจำนวนประชากรที่นำมาศึกษาให้มากยิ่งขึ้น ทั้งนี้เพื่อเพิ่มความหลากหลายความคิดเห็นของพนักงานผู้รับการตรวจที่ทำในแต่ละสาขา และนำผลการวิจัยที่ได้มาเป็นแนวทางในการสร้างเป็นองค์ความรู้ทางการบริหารที่เกิดความสมบูรณ์ และมีความเชื่อมั่น พร้อมทั้งสามารถนำไปปรับปรุงประสิทธิภาพและประสิทธิผลการทำงานขององค์กรให้ดียิ่งขึ้น

3. ควรศึกษาถึงความคาดหวัง ความพึงพอใจ ของผู้บริหารระดับต่างๆ ในภาคราชการและหน่วยงานรัฐวิสาหกิจ ต่อบทบาทของหน่วยงานตรวจสอบภายใน

4. ควรศึกษาเพิ่มเติมในประเด็นการวิจัยเชิงคุณภาพ เพื่อที่จะได้ข้อมูลเชิงลึกและค้นพบประเด็นอื่นๆ ที่น่าสนใจนอกเหนือการวิจัยในครั้งนี้.

**Research Topic:** Opinion of the employee towards the development of audit in accordance to the guidelines of the state audit agency: Case study provincial waterworks authority

**Researcher Name:** MISS KANNIKA SRISAI

**Academic year:** 2009

### **Abstract**

This research aims for (1) studying the performance of the audit from planning, performance, monitoring, reporting and tracking results of examination of the internal auditors of the provincial waterworks authority, (2) studying the attitude of employee of the provincial waterworks authority (recipient of the audit) about the knowledge and understanding of the operation to work with the objective of developing audit, and (3) studying the problem, obstacles in the development of audit practices audit in accordance with the terms of Board of Directors of Auditor. The sample used in this study is provincial waterworks authority employees of 314 people by respondents for purposively. The tool used in this research is the questionnaire. The data collected from the questionnaire will be analyze with SPSS program version 17.0, mean, standard deviation, T-test and F-test with significant at 0.05. The hypotheses assigned are (1) the level of auditors is different with different attitude toward the development of guidelines, (2) the experiences of the auditors is different with different attitude toward the development of guidelines, and (3) the responsibility of the auditors is different, does not affects the attitude toward the development of guidelines.

The result can be summarized as follow:

1. The performance of the auditors, found that internal audit has helped to maintain the property and resources with efficiency, has performance audit, performance management, budget, finance, inventory and property and other areas of the agency that required by government regulations, has examined the suppression can prevent damage or leakage of corruption for the various financial and property of the organization, the audit to assist the operations management, finance and budget

packages efficiently, and has consumed appropriate period in the performance of adequate monitoring respectively.

2. Financial reporting and audit of the auditors, found that the auditors perform and report according to the government regulations, clearly understood, measure the practical work to avoid errors, has reference for relevant regulations of the report, has consumed appropriate period in the performance of adequate monitoring and, has regularly monitored the results.

3. The counseling of the auditors, found that the auditors provide advice on legal, financial, the cabinet statement and fiscal regulations as an expert, advice for counsel to resolve the financial performance of the procurement budget and other areas more effectively. The internal auditors provide the information about the rules and can provide the knowledge at anytime, can solve problems with your work quickly and accurately.

4. The features of the auditors found that the internal auditor has an ethical, honesty, and candor in private duty. The internal auditors are responsible for the knowledge and the enthusiasm to the regulations that required for the performance of internal audit.

The result of hypotheses analysis:

(1) The levels of auditors are different with different attitude toward the development of guidelines for different auditors in provincial waterworks.

(2) The experiences of the auditors are different with different attitude toward the development of guidelines for different auditors in provincial waterworks.

(3) The responsibility of the auditors is different, does not affects the attitude toward the development of guidelines for different auditors in provincial waterworks.

Recommendation from this research:

1. The result from analysis: the organizational can use these factors to development of audit in accordance with guidelines of the state audit agency, as the Criteria for quality in the development of audit in accordance to the guidelines of the internal auditor, in which will result in improvement of quality of work, improvement of effectiveness and efficiency, including with the overall capabilities of the organization and creating the learning organizations and employees within the organization.

2. The organization must clearly define the role. And adjust the role for a supporting knowledge work and information to allow the access various information

3. Promoting a strong corporate culture in the development of audit in accordance to the guidelines of the internal auditor by modifying the concepts and methods of work of the employee gradually.

Keywords:

Internal Auditor refers to the employees who perform internal audit work at different levels, who have been appointed or assigned duties, monitoring, analysis and evaluation of performance of various agencies in the organization, provide suggestion to the workers in the organization to be able to perform their duties more effectively and support a system for internal control.

Client refers to the employees who responsible for operating state agencies (provincial waterworks authority).

Performance Standards refer to standards for professional practice of internal audit defined by the Internal Auditors Association of Thailand.

Problems in the performance of internal audit refers to any question or questions arising from the audit of internal audit

Internal Auditing refers to the trust and the consultation in order to increase the value and improve the quality of the organization. Internal Audit helps organizations achieve the target assessment and improve the effectiveness of risk management, control and supervision systematically, to helps the workers in the agencies to perform better.

## กิตติกรรมประกาศ

งานวิจัย เรื่อง “ ความคิดเห็นของพนักงานที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในหน่วยงาน : กรณีศึกษา การประปาส่วนภูมิภาค” ได้สนับสนุนทุนโครงการวิจัย จากวิทยาลัยราชพฤกษ์ ปีการศึกษา 2552

นอกจากนี้ ผู้วิจัยใคร่ขอขอบพระคุณผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบภายใน ผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค และพนักงานการประปาส่วนภูมิภาคทุกท่านที่ได้ให้ความอนุเคราะห์ในการตอบแบบสอบถาม รวมทั้งผู้วิจัยขอระลึกถึง ผู้ที่เป็นเจ้าของแนวคิดทฤษฎี และงานวิจัยที่ผู้วิจัยนำมาอ้างอิงในการทำการศึกษาอิสระฉบับนี้ หากมีข้อผิดพลาดใดๆที่ปรากฏในงานวิจัยฉบับนี้ ผู้วิจัยน้อมรับข้อผิดพลาดดังกล่าว

กรรณิการ์ ศรีใส

## สารบัญ

|                                                           | หน้า      |
|-----------------------------------------------------------|-----------|
| บทคัดย่อภาษาไทย                                           | (3)       |
| บทคัดย่อภาษาอังกฤษ                                        | (6)       |
| กิตติกรรมประกาศ                                           | (9)       |
| สารบัญตาราง                                               | (12)      |
| สารบัญภาพประกอบ                                           | (13)      |
| <b>บทที่ 1      บทนำ</b>                                  |           |
| ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา                            | 1         |
| วัตถุประสงค์ของการศึกษา                                   | 5         |
| สมมติฐานการศึกษา                                          | 5         |
| กรอบแนวคิดในการวิจัย                                      | 6         |
| ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ                                 | 6         |
| ขอบเขตของการวิจัย                                         | 7         |
| คำนิยามศัพท์                                              | 8         |
| <b>บทที่ 2      แนวคิด ทฤษฎี และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง</b> |           |
| <b>แนวคิด</b>                                             |           |
| แนวคิดเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในและขอบเขตงานตรวจสอบภายใน    | 10        |
| แนวคิดเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในของหน่วยงานรัฐวิสาหกิจ      | 15        |
| แนวคิดทฤษฎีเกี่ยวกับความคิดเห็น                           | 49        |
| ปัญหา อุปสรรค ต่อการพัฒนางานตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน     | 50        |
| <b>ประวัติการประปาส่วนภูมิภาค</b>                         | <b>53</b> |
| <b>การตรวจสอบภายในการประปาส่วนภูมิภาค</b>                 | <b>54</b> |
| <b>กระบวนการตรวจสอบภายใน การประปาส่วนภูมิภาค</b>          | <b>75</b> |
| <b>ผลงานวิจัย และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง</b>                | <b>98</b> |

|                        |                                                     |             |
|------------------------|-----------------------------------------------------|-------------|
| <b>บทที่ 3</b>         | <b>วิธีการดำเนินการวิจัย</b>                        | <b>หน้า</b> |
|                        | วิธีการศึกษา                                        | 102         |
|                        | ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง                             | 102         |
|                        | เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล               | 102         |
|                        | การเก็บรวบรวมข้อมูล                                 | 104         |
|                        | การวิเคราะห์ข้อมูล                                  | 105         |
|                        | สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล                     | 106         |
|                        | เครื่องมือสำหรับการวิจัย                            | 106         |
|                        | ระยะเวลาดำเนินการวิจัย                              | 107         |
| <b>บทที่ 4</b>         | <b>ผลการวิเคราะห์ข้อมูล</b>                         |             |
|                        | ส่วนที่ 1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลส่วนบุคคล (ตาราง 1)   | 108         |
|                        | ส่วนที่ 2 ผลการวิเคราะห์การพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทาง | 110         |
|                        | การปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค  |             |
|                        | (ตาราง 2-6)                                         |             |
|                        | ส่วนที่ 3 ผลการทดสอบสมมติฐาน (ตาราง 7-11)           | 118         |
| <b>บทที่ 5</b>         | <b>สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ</b>                  |             |
|                        | สรุปผลการศึกษา                                      | 124         |
|                        | อภิปรายผล                                           | 126         |
|                        | ข้อเสนอแนะเชิงบริหาร                                | 129         |
|                        | ข้อเสนอแนะสำหรับการทำวิจัยครั้งต่อไป                | 129         |
| <b>บรรณานุกรม</b>      |                                                     | 131         |
| <b>ภาคผนวก</b>         |                                                     |             |
|                        | ภาคผนวก ก. ตัวอย่างแบบสอบถาม                        | 132         |
|                        | ภาคผนวก ข. กระดาษทำการการควบคุมภายใน                | 135         |
| <b>ประวัติผู้วิจัย</b> |                                                     | 139         |

## สารบัญตาราง

|             | หน้า                                                                                                                                                                                                         |
|-------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ตารางที่ 1  | จำนวนและค่าร้อยละเกี่ยวกับข้อมูลส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม                                                                                                                                                  |
| ตารางที่ 2  | ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และการปฏิบัติงาน<br>ตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ                                                                                                                          |
| ตารางที่ 3  | ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และด้านการรายงานผลการ<br>ตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ                                                                                                                     |
| ตารางที่ 4  | ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และด้านการให้คำแนะนำ<br>ปรึกษาของผู้ตรวจสอบ                                                                                                                            |
| ตารางที่ 5  | ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และด้านคุณลักษณะ<br>ของผู้ตรวจสอบ                                                                                                                                      |
| ตารางที่ 6  | ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ของความคิดเห็นของพนักงานผู้รับการ<br>ตรวจสอบต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานการตรวจสอบ<br>ภายใน ในภาพรวม                                                        |
| ตารางที่ 7  | การเปรียบเทียบระดับความคิดเห็นเฉลี่ยของผู้รับตรวจที่มีต่อการ<br>พัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน<br>ของการประปาส่วนภูมิภาค ระหว่างกลุ่มระดับการศึกษา                                  |
| ตารางที่ 8  | การเปรียบเทียบระดับความคิดเห็นเฉลี่ยของผู้รับตรวจที่มีต่อการพัฒนา<br>งานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของ<br>การประปาส่วนภูมิภาค ระหว่างกลุ่มระดับการศึกษาสูงสุดที่แตกต่างกัน<br>เป็นรายคู่ |
| ตารางที่ 9  | การเปรียบเทียบระดับความคิดเห็นเฉลี่ยของผู้รับตรวจที่มีต่อการพัฒนางาน<br>ตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของ<br>การประปาส่วนภูมิภาค ระหว่างกลุ่มประสบการณ์การทำงาน                             |
| ตารางที่ 10 | การเปรียบเทียบระดับความคิดเห็นเฉลี่ยของผู้รับตรวจที่มีต่อการพัฒนา<br>งานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของ<br>การประปาส่วนภูมิภาค ระหว่างกลุ่มประสบการณ์การทำงานที่แตกต่างกัน<br>เป็นรายคู่  |
| ตารางที่ 11 | การเปรียบเทียบระดับความคิดเห็นเฉลี่ยของผู้รับตรวจที่มีต่อการพัฒนางาน<br>ตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของ<br>การประปาส่วนภูมิภาค ระหว่างกลุ่มหน้าที่รับผิดชอบ                               |

## สารบัญภาพ

|          | หน้า |
|----------|------|
| ภาพที่ 1 | 19   |
| ภาพที่ 2 | 25   |
| ภาพที่ 3 | 57   |
| ภาพที่ 4 | 74   |
| ภาพที่ 5 | 75   |
| ภาพที่ 6 | 82   |
| ภาพที่ 7 | 88   |

## บทที่ 1

### ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ในปัจจุบันรัฐบาลมีวัตถุประสงค์ที่ชัดเจนในการสนับสนุนให้องค์กรทุกแห่งในประเทศไทยมีการกำกับดูแลกิจการที่ดี (Good Corporate Governance) ประกอบกับรัฐบาลมีนโยบายปฏิรูประบบราชการเพื่อปรับเปลี่ยนระบบบริหารภาครัฐไปสู่การบริหารจัดการภาครัฐแนวใหม่ซึ่งมุ่งเน้นผลสัมฤทธิ์ของงาน โดยให้ความสำคัญกับความมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ และความประหยัดของการดำเนินงาน ดังนั้นส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจจึงให้ความสำคัญกับการวัดและประเมินผลงาน เพื่อให้เกิดการแข่งขันและพัฒนางานในความรับผิดชอบให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลยิ่งขึ้น และเป็นที่ทราบกันดีว่าการตรวจสอบภายในถือเป็นเครื่องมือหรือกลไกหนึ่งที่สำคัญของฝ่ายบริหารที่ส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจต้องจัดให้มีขึ้น เพื่อช่วยในการกำกับดูแล ติดตาม ประเมินผลการปฏิบัติงาน ประเมินประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในทั้งในด้านการเงิน การบริหาร การปฏิบัติงาน การปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ และนโยบายต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง

ภารกิจและหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในที่ดำเนินการมาตั้งแต่อดีตจนถึงปัจจุบันจะเป็นลักษณะของการตรวจสอบทางด้านการบัญชีและการเงิน (Financial Audit) ซึ่งการตรวจสอบลักษณะนี้ ผลที่ได้จะอยู่ในวงแคบเพียงเรื่องของความถูกต้องและความเชื่อถือได้ของการบันทึกบัญชี และรายงานทางการเงิน ตลอดจนการปฏิบัติงานทางการเงินสอดคล้องกับกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องหรือไม่เท่านั้น ซึ่งอาจให้ข้อมูลที่ไม่เพียงพอต่อฝ่ายบริหารในการนำไปประกอบการตัดสินใจหรือแก้ไขปัญหาอุปสรรคในการบริหารงานในสถานการณ์ปัจจุบันของหน่วยงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจต่างๆ จึงจำเป็นต้องเพิ่มบทบาทและหน้าที่การตรวจสอบให้ครอบคลุมถึงการวิเคราะห์และประเมินผลการดำเนินงานในกิจกรรมต่างๆ ว่ามีประสิทธิภาพมากน้อยเพียงใด เป็นไปตามวัตถุประสงค์ เป้าหมายของระบบงาน/แผนงาน/งาน/โครงการหรือไม่ การใช้จ่ายเงินได้ผลคุ้มค่าและมีความประหยัดมากน้อยเพียงใด มีปัญหาอุปสรรคในการดำเนินงานอย่างไร ทั้งนี้เพื่อเสนอแนะแนวทางการปรับปรุงแก้ไข ให้ขั้นตอนการดำเนินงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ก่อเกิดประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร ประเทศ สังคม และประชาชน ซึ่งการตรวจสอบดำเนินงานมีความเหมาะสมที่จะนำเข้ามาเสริมและประยุกต์ใช้ในงานตรวจสอบภายใน

กระทรวงการคลัง เห็นความสำคัญและประโยชน์ของการตรวจสอบการดำเนินงานจึงได้กำหนดขอบเขตของงานการตรวจสอบภายในไว้ใน ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ.2542 โดยให้ครอบคลุมถึงการตรวจสอบวิเคราะห์ รวมทั้งการประเมินความเพียงพอและ

ประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายใน ตลอดจนการประเมินคุณภาพของการปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมาย นอกจากนี้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ยังได้กำหนดให้ผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน ไว้ในระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน พ.ศ.2546 และแนวทางปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งกำหนดให้ผู้ตรวจสอบภายใน ของรัฐวิสาหกิจต้องรับผิดชอบในการประเมินการบริหารความเสี่ยง การควบคุมภายใน และการกำกับดูแล เพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการดำเนินงานขององค์กรให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ดังนั้นผู้ตรวจสอบภายในจึงต้องตรวจสอบให้ครอบคลุมทั้งด้านการเงิน การบัญชี การปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ รวมทั้งการตรวจสอบการบริหารงานด้านต่างๆ เช่น การบริหารงบประมาณ การบริหารการเงิน การบริหารทรัพย์สิน การบริหารด้านทรัพยากรบุคคล เป็นต้น นอกจากนี้ ผู้ตรวจสอบภายในยังต้องปฏิบัติงานให้เป็นไปตามกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ซึ่งหมายรวมถึง การจัดทำแผนการตรวจสอบ การตรวจสอบ การวิเคราะห์และประเมินข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบ การรายงานผลการตรวจสอบ และการติดตามผลการปฏิบัติตาม ข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งหน้าที่ความรับผิดชอบของหน่วยงานตรวจสอบภายในตามกระบวนการปฏิบัติงานดังกล่าวนี้ โดยทั่วไปครอบคลุมถึงการตรวจสอบและการประเมินผลสำเร็จของทุกกิจกรรมในหน่วยรับตรวจ การตรวจสอบภายในจึงสามารถกระทำได้ 3 ประเภทหลัก คือ 1. การตรวจสอบด้านการดำเนินงาน 2. การตรวจสอบด้านการเงินและบัญชี และ 3. การตรวจสอบด้านการปฏิบัติตามข้อกำหนด ซึ่งในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในไม่ควรเน้นการตรวจสอบประเภทใดประเภทหนึ่งโดยเฉพาะ แต่ควรเลือกประเภท การตรวจสอบให้เหมาะสมกับวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบแต่ละเรื่อง

ปัจจุบันการตรวจสอบภายในมีการพัฒนารูปแบบและวิธีการตรวจสอบจากการตรวจสอบที่เน้นความถูกต้องเฉพาะด้านการบัญชีและการเงิน มาเป็นการตรวจสอบทางด้านระบบการควบคุมภายในของระบบปฏิบัติงานทั้งหมด ประกอบกับการดำเนินงานขององค์กรต่างๆ ยังมีกิจกรรมอีกมากมายที่อยู่นอกกรอบการบันทึกบัญชี เช่น กระบวนการบริหารบุคคล กระบวนการผลิต กระบวนการขาย ฯลฯ กิจกรรมเหล่านี้เป็นเรื่องที่ฝ่ายบริหารต้องการทราบเพื่อจะได้นำมาใช้ในการตัดสินใจ สั่งการ และควบคุมกำกับดูแลให้เป็นไปตามนโยบาย เป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ซึ่งกิจกรรมต่างๆ ที่มีลักษณะเป็น Operation Area นี้จึงสมควรได้รับการตรวจสอบด้วยเช่นกัน จึงมีการพัฒนารูปแบบการตรวจสอบใหม่ๆ เกิดขึ้นได้แก่ การตรวจสอบดำเนินงาน (Operational Auditing) การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบ (Compliance Auditing) และการตรวจสอบงานด้านคอมพิวเตอร์ (Computer Auditing) เป็นต้น จากลักษณะการปฏิบัติงานที่มีการเพิ่มประเภทการตรวจสอบออกไป ดังนี้ จึงส่งผลให้ผู้ตรวจสอบภายในต้องปรับการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยขยายขอบเขตจากการตรวจสอบความถูกต้องทางด้านบัญชีและการใช้จ่ายเงิน ไปสู่การตรวจสอบที่เน้นประสิทธิภาพและผลสัมฤทธิ์ของงานเป็นสำคัญ ทำให้บทบาทของผู้ตรวจสอบภายในเปลี่ยนแปลงไปจากการทำงานค้นหา

ข้อผิดพลาด มาเป็นผู้ที่คอยช่วยเหลือให้ข้อเสนอแนะและคำปรึกษาแก่ผู้ปฏิบัติงานทุกระดับในองค์กร เพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลเป็นการเพิ่มคุณค่า (Value Added) ให้แก่องค์กร ดังนั้น ผู้ตรวจสอบภายในควรได้รับการส่งเสริมให้ปลีกตัวออกจากการตรวจสอบความถูกต้องของการบัญชีมาเน้นการวิเคราะห์สอบทานและประเมินผลการปฏิบัติตามนโยบาย ตามแผนงาน หรือตามโครงการต่างๆ ที่ฝ่ายบริหารกำหนดไว้ ซึ่งจะให้ประโยชน์โดยตรงต่อฝ่ายบริหารได้มากกว่า ด้วยเหตุผลนี้ยังส่งผลให้หน่วยงานตรวจสอบภายในควรนำการตรวจสอบการดำเนินงานมาปฏิบัติ ตลอดจน ส่งเสริม พัฒนาให้ผู้ตรวจสอบภายในมีความรู้ความเข้าใจ และมีความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบการดำเนินงานมากขึ้น

**มาตรการเพื่อการแก้ไขปรับปรุง** ในระดับองค์กรธุรกิจเพื่อป้องกันและขจัดปัญหาการทุจริตที่อาจจะเกิดขึ้น ผู้บริหารและผู้ลงทุนจึงควรให้ความสำคัญกับการควบคุมภายในขององค์กรและการตรวจสอบภายใน

**มาตรการกำกับดูแลภายหลังเกิดวิกฤติเศรษฐกิจในประเทศไทย** ภายหลังเกิดวิกฤติเศรษฐกิจในประเทศไทยในปี พ.ศ.2540 เพื่อให้มีการป้องกันและควบคุมการดำเนินงานทางธุรกิจได้มีการออกพระราชบัญญัติที่สำคัญเกี่ยวกับการบัญชี 2 ฉบับและมาตรการของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 ได้ปรับปรุงกฎหมายว่าด้วยการบัญชีที่มีมาตั้งแต่ประกาศคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 285 ลงวันที่ 24 พฤศจิกายน 2515 พระราชบัญญัตินี้ได้บัญญัติหน้าที่และความรับผิดชอบของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีและผู้ทำบัญชี การตรวจสอบบัญชีและเอกสาร โดยเจ้าหน้าที่ของรัฐและบทกำหนดโทษต่างๆ

พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 เพื่อส่งเสริมให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีความเป็นปึกแผ่น ให้ความรู้และพัฒนาส่งเสริมมาตรฐานการประกอบวิชาชีพให้มีคุณภาพ มีมาตรฐานการประกอบวิชาชีพให้มีคุณภาพ มีมาตรฐานและมีความก้าวหน้าในวิชาชีพตลอดจนเพื่อให้มีการควบคุมจรรยาบรรณในการประกอบวิชาชีพบัญชี

**ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย** ได้ออกประกาศข้อบังคับต่างๆ ได้จัดทำและเผยแพร่เอกสารเกี่ยวกับ

- แนวทางการจัดระบบการควบคุมภายใน พ.ศ. 2540
- แนวทางการปฏิบัติการตรวจสอบภายใน พ.ศ. 2541
- นโยบายเรื่องข้อพึงปฏิบัติที่ดีสำหรับกรรมการบริษัทจดทะเบียน พ.ศ. 2542
- แนวทางปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการการตรวจสอบ พ.ศ. 2542
- รายงานการกำกับดูแลกิจการที่ดี พ.ศ.2543

**มาตรการกำกับดูแลในประเทศสหรัฐอเมริกาสำหรับประเทศสหรัฐอเมริกา** ในปี ค.ศ. 2002 ได้ออกกฎหมายและกฎเกณฑ์ต่างๆ ได้แก่

The Public Accounting Reform and Investor Protection Act แต่มักเรียกกฎหมายนี้ว่า Sarbanes – Oxley Act หรือ SOX (หรือ SOA) ซึ่งทำให้มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมากต่อสำนักงานสอบบัญชี ผู้สอบบัญชี ภายในและภายนอก รวมทั้งการกำกับดูแลกิจการและคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทต่างๆ

มีการตั้งหน่วยงานชื่อ The Public Accounting Oversight Board หรือ PCAOB มีภาระหน้าที่สำคัญในการกำหนดมาตรฐานการสอบบัญชี ควบคุมจรรยาบรรณ คุณภาพของผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชี รวมถึงความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี สำหรับบริษัทจดทะเบียนภายใต้การกำกับดูแลของ SEC

หน่วยงาน AICPA หรือ The American Institute of Certified Public Accountants ได้ปรับปรุง มาตรฐานการสอบบัญชีโดยเฉพาะที่เกี่ยวกับการทุจริต คือ SAS NO.99 ชื่อ Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit.

หน่วยงานรัฐวิสาหกิจได้นำแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบมาปรับใช้ให้เพื่อให้เกิด ประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการปฏิบัติงานมากขึ้น เพื่อลดสาเหตุความเสียหายต่างๆ ดังกล่าว ซึ่งส่วน หนึ่งเกิดจากความบกพร่องของระบบการควบคุมภายในและระบบการตรวจสอบภายในองค์กร โดยเฉพาะ

1. ขาดการแบ่งแยกหน้าที่
2. ขาดการครองอำนาจของผู้บริหารระดับสูง
3. ขาดระบบการควบคุมและติดตามผล
4. ขาดการตรวจสอบภายใน (Internal Audit)
5. ขาดการบริหารความเสี่ยง

ซึ่งปัจจุบันการตรวจสอบภายในขององค์กรรัฐวิสาหกิจมีการพัฒนารูปแบบและวิธีการตรวจสอบ จากในอดีต ซึ่งเป็นการตรวจสอบจากการตรวจสอบที่เน้นความถูกต้องเฉพาะด้านบัญชีและการเงินมาเป็นการ ตรวจสอบทางด้านระบบควบคุมภายในของระบบปฏิบัติงานทั้งหมด ประกอบกับการดำเนินงานขององค์กร ต่างๆ

ในฐานะที่ผู้วิจัย เป็นส่วนหนึ่งในหน่วยงานรัฐวิสาหกิจ และมีความสนใจในการตรวจสอบภายใน ของหน่วยงานการประชาสัมพันธ์ส่วนภูมิภาค จึงต้องการศึกษากระบวนการปฏิบัติงาน และแนวทางในการปฏิบัติงาน ตรวจสอบภายในปัจจุบัน การทำงานตรวจสอบ และหลังจากได้มีการนำแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบตาม มาตรฐานของหลายหน่วยงานดังกล่าวข้างต้นที่ผู้ตรวจสอบได้พัฒนางานตรวจสอบแล้ว ซึ่งเมื่อนำแนวทางการ ปฏิบัติงานตรวจสอบดังกล่าว มาปรับใช้ในองค์กรทำให้ในปัจจุบันพนักงานในองค์กรซึ่งเป็นผู้รับตรวจสอบ เกิดความเข้าใจผิดและไม่ทราบแนวทางในการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในขององค์กร รวมถึงไม่ทราบ แนวทางปฏิบัติงานที่ถูกต้องตามหลักการทำงานของคณะกรรมการตรวจสอบ ทำให้การปฏิบัติงานไม่ตรงตาม วัตถุประสงค์ของหน่วยงานที่วางไว้ เกิดผลกระทบต่อการประเมินผลการทำงานของพนักงานอย่างมากในการ

ไม่ทราบแนวทางในการปรับเปลี่ยนวิธีการทำงาน ผู้วิจัยจึงต้องการศึกษาความคิดเห็นของพนักงานผู้รับตรวจสอบในการปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้ตรวจสอบในการปฏิบัติงานในด้านต่างๆ ว่าผู้รับตรวจสอบส่วนใหญ่มีความคิดเห็นอย่างไรต่อผู้ตรวจสอบภายใน เพื่อเป็นประโยชน์ในการสร้างการทำงานร่วมกันระหว่างผู้ตรวจสอบภายในและผู้รับตรวจ เพื่อประสิทธิภาพและประสิทธิผลโดยรวมขององค์กร

### วัตถุประสงค์ของโครงการวิจัย

ผู้วิจัยขอเสนอวัตถุประสงค์ในการวิจัย เรื่องความคิดเห็นของพนักงานที่มีต่องานการตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในหน่วยงานรัฐวิสาหกิจ กรณีศึกษา : การประปาส่วนภูมิภาค ดังนี้

1. เพื่อศึกษาความคิดเห็นของพนักงานผู้รับการตรวจสอบที่มีต่องานการตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ,ด้านการรายงานผลการตรวจสอบ, ด้านการให้คำแนะนำ ปรีกษา และด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายใน
2. เพื่อเปรียบเทียบความคิดเห็นที่มีต่องานการตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในระหว่างพนักงานผู้รับการตรวจที่มีระดับการศึกษา ประสบการณ์การทำงาน หน้าที่ ความรับผิดชอบต่างกัน
3. เพื่อศึกษาปัญหา อุปสรรคในการปฏิบัติงานของพนักงานผู้รับการตรวจสอบ ซึ่งเกิดจากการพัฒนาการตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบตามข้อกำหนดของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินของผู้ตรวจสอบภายใน

### สมมุติฐานของโครงการวิจัย

ผู้วิจัยขอเสนอสมมุติฐานในการวิจัย ความคิดเห็นของพนักงานที่มีต่องานการตรวจสอบตามแนวการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในหน่วยงานรัฐวิสาหกิจ กรณีศึกษา : การประปาส่วนภูมิภาค ดังนี้

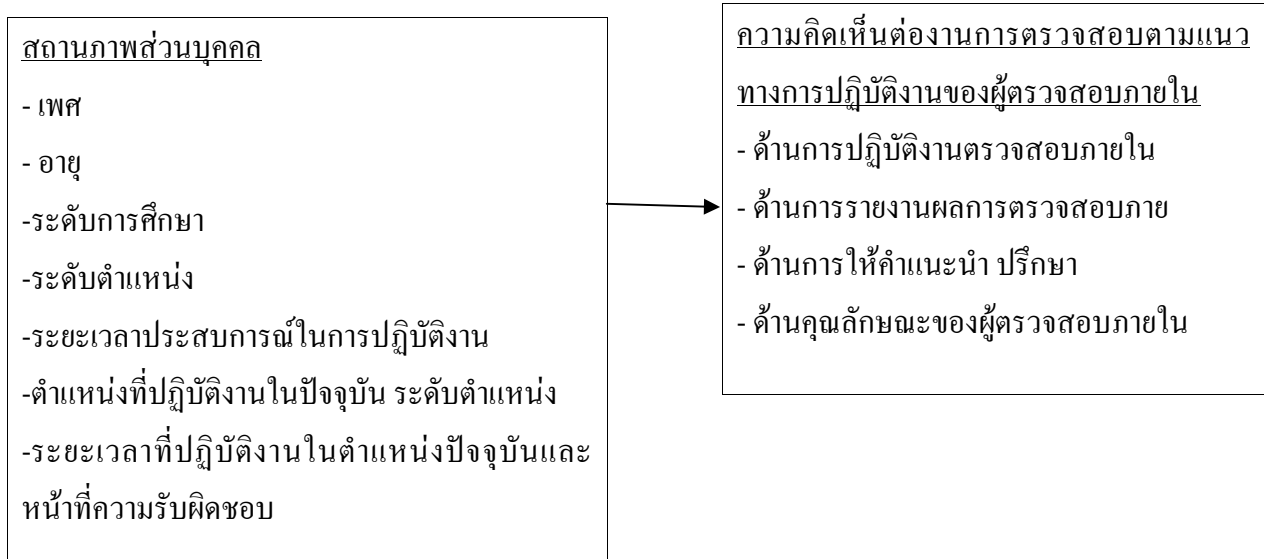
1. พนักงานผู้รับการตรวจสอบที่มีระดับการศึกษาที่แตกต่างกัน มีความคิดเห็นต่องานการตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในแตกต่างกัน
2. พนักงานผู้รับการตรวจสอบที่มีประสบการณ์การทำงานที่แตกต่างกัน มีความคิดเห็นต่องานการตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในแตกต่างกัน
3. พนักงานผู้รับการตรวจสอบที่มีหน้าที่รับผิดชอบแตกต่างกัน มีความคิดเห็นต่องานการตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในแตกต่างกัน

## กรอบแนวคิดในการวิจัย

การวิจัยในครั้งนี้เป็นการศึกษาความคิดเห็นของพนักงานที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในหน่วยงานรัฐวิสาหกิจของหน่วยงานการประปาส่วนภูมิภาค ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ ด้านการรายงานผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ ด้านการให้คำแนะนำ ปรีกษาของผู้ตรวจสอบ ด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบ โดยกำหนดกรอบแนวคิดในการวิจัย ดังนี้

### ตัวแปรอิสระ

### ตัวแปรตาม



ภาพที่ 1-1 กรอบแนวคิดในการวิจัย

## ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทำให้ทราบถึงความคิดเห็นของพนักงานของการประปาส่วนภูมิภาค (ผู้รับการตรวจสอบ) ที่มีต่อการตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน
2. สารสนเทศที่ได้จากการวิจัยเผยแพร่เพื่อเป็นประโยชน์ต่อผู้ที่สนใจศึกษาเกี่ยวกับการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน สามารถนำข้อมูลจากการวิจัยและเนื้อหาที่ได้รวบรวมไว้ในงานวิจัยนี้ไปปรับใช้ในการปฏิบัติงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในในองค์กรอื่นทั้งภาคการศึกษา ภาครัฐบาลและภาคเอกชน
3. เพื่อเป็นประโยชน์ในการพัฒนาปรับปรุงการทำงาน และเสริมสร้างตามความคิดเห็นของ

พนักงานผู้รับการตรวจขององค์กร เพื่อผู้ตรวจสอบนำมาพัฒนาและแก้ไขให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการทำงานที่ดีต่อไป

4. เพื่อทราบสถานการณ์ปัจจุบันของพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบตามข้อกำหนดของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินของผู้ตรวจสอบภายใน

## ขอบเขตของการวิจัย

### 1. ขอบเขตของระยะเวลาที่ศึกษา

ระยะเวลาในการศึกษา เริ่มตั้งแต่เดือนพฤษภาคม 2553 – เมษายน 2554

### 2. ขอบเขตของเนื้อหา

- 2.1 ศึกษาความคิดเห็นของพนักงานผู้รับการตรวจสอบที่มีต่องานการตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน, ด้านการรายงานผลการตรวจสอบ, ด้านการให้คำแนะนำ ปรีกษา และด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายใน
- 2.2 ศึกษาการเปรียบเทียบความคิดเห็นของพนักงานผู้รับการตรวจที่มีต่องานการตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในระหว่างพนักงานผู้รับการตรวจที่มีระดับการศึกษา ประสบการณ์การทำงาน หน้าที่ ความรับผิดชอบต่างกัน
- 2.3 เพื่อศึกษาปัญหา อุปสรรคในการปฏิบัติงานของพนักงานผู้รับการตรวจสอบ ซึ่งเกิดจากการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบตามข้อกำหนดของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินของผู้ตรวจสอบภายใน

### 3. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากร ได้แก่ พนักงานที่ปฏิบัติงานใน การประปาส่วนภูมิภาค (สำนักงานใหญ่) ตั้งแต่พนักงานตำแหน่ง ระดับ 3-10 และหน้าที่การทำงานในด้านบัญชี การเงิน พัสดุ คอมพิวเตอร์ วิศวกรรม และ ฝ่ายทรัพยากรบุคคล จำนวน 314 คน

## นิยามศัพท์

**ผู้ตรวจสอบภายใน (Internal Auditor)** หมายถึง พนักงานที่ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในในระดับต่างๆ ในการประปาส่วนภูมิภาค เป็นผู้ที่ได้รับการแต่งตั้งหรือมอบหมายให้ปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบ วิเคราะห์ และประเมินผลการดำเนินงานของหน่วยงานต่างๆ ในองค์กร ให้คำปรึกษา ให้ข้อเสนอแนะ เพื่อเป็นการสนับสนุนแก่ผู้ปฏิบัติงาน ให้การช่วยเหลือผู้ปฏิบัติงานทุกระดับขององค์กรให้สามารถปฏิบัติหน้าที่ให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น และสนับสนุนให้มีระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม

**พนักงานผู้รับการตรวจ (Client)** หมายถึง บุคคลากรที่ปฏิบัติทางการเงิน การบัญชี งบประมาณ การงบประมาณ คอมพิวเตอร์ วิศวกร การวิเคราะห์ระบบงาน ของการประปาส่วนภูมิภาค

**การตรวจสอบภายใน (Internal Auditing)** หมายถึง การให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ เพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการดำเนินงานขององค์กร การตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กรบรรลุเป้าหมายด้วยการประเมิน และปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบและเป็นระเบียบ เพื่อช่วยเหลือผู้ปฏิบัติงานภายในหน่วยงานให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพตามความรับผิดชอบที่ได้รับมอบหมาย และยังรวมถึงการส่งเสริมให้มีการควบคุมที่มีประสิทธิผล โดยเสียค่าใช้จ่ายที่สมเหตุสมผล

**นโยบายและการบริหารงานตรวจสอบภายใน (Policy and Internal Control Administration)** หมายถึง สิ่งที่กำหนดเป้าหมาย ความรับผิดชอบ อำนาจหน้าที่ และสายการรายงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน รวมทั้งวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบภายใน ซึ่งครอบคลุมถึงเรื่องต่างๆ เช่น ภาระหน้าที่ที่ต้องปฏิบัติ ควบคุม สอบทาน และประเมินผลการทำงาน ตลอดจนพัฒนาความสามารถของพนักงานตรวจสอบภายใน

**คณะกรรมการตรวจสอบ (Audit Committee Charter)** หมายถึง คณะบุคคลที่ทำหน้าที่ในการปกครองดูแลองค์กร เช่น คณะกรรมการขององค์กร คณะกรรมการอำนวยการ หรือคณะบุคคลที่ได้รับมอบหมายให้รับผิดชอบในงานบางด้านขององค์กร รวมถึงคณะกรรมการตรวจสอบ ซึ่งหัวหน้าผู้บริหารงานตรวจสอบมีหน้าที่รายงานโดยตรง

**ความคิดเห็นที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน** หมายถึง ความคิดเห็นของพนักงานในการประปาส่วนภูมิภาคที่มีต่อการพัฒนาการทำงานตรวจสอบของผู้ตรวจสอบ ภายใน มี 4 ด้าน ดังต่อไปนี้ 1.การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ หมายถึง การปฏิบัติงานของพนักงานตรวจสอบภายในของหน่วยงานตรวจสอบของการประปาส่วนภูมิภาค ซึ่งมีภาระหน้าที่เกี่ยวกับการตรวจสอบด้านบัญชีด้านการเงิน ด้านพัสดุ ด้านงบประมาณ ด้านคอมพิวเตอร์ และด้านทรัพยากรบุคคล 2.การรายงานผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ หมายถึง การรายงาน สรุปผลการปฏิบัติงานและติดตามผลการดำเนินการของพนักงานรับการตรวจตามการรายงานผลของผู้ตรวจสอบภายใน

ของการประปาส่วนภูมิภาค 3.การให้คำแนะนำ ปรีกษาของผู้ตรวจสอบ หมายถึง การให้บริการ การให้คำแนะนำ ให้คำปรึกษาและบริการอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของพนักงานผู้รับการตรวจแก้พนักงานผู้รับการตรวจสอบ 4.คุณลักษณะของผู้ตรวจสอบ หมายถึง คุณสมบัติ คุณวุฒิ รวมถึงบุคลิกภาพและการปฏิบัติตนของผู้ตรวจสอบภายใน ของการประปาส่วนภูมิภาค

**ผลการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน** หมายถึง ผลที่ได้รับจากเนื้องานจากผลการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค ที่ได้รับมอบหมายสำเร็จ ได้ตรงตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายของงานตรวจสอบภายในของหน่วยงาน

**การพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน** หมายถึง การปฏิบัติงานโดยการทำตามวัตถุประสงค์ที่ผู้บังคับบัญชาตั้งไว้ และพัฒนาในด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ, ด้านการรายงานผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ ด้านการให้คำแนะนำ ปรีกษาของผู้ตรวจสอบ และด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบ

**ปัญหาและอุปสรรคในการพัฒนางานตรวจสอบตามทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน** หมายถึง ปัญหาในด้านการปฏิบัติงานที่มีผลต่อการทำงานของผู้ตรวจสอบภายในเมื่อผู้ตรวจสอบตรวจพบปัญหา เมื่อผู้รับตรวจมีปัญหา หรือข้อสงสัยในด้านต่างๆ หน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในต้องตอบข้อซักถามแต่ผู้สงสัย เพื่อได้ตอบคำถามเรียบร้อยแล้ว ผู้ตรวจสอบจะทำการบันทึกเพื่อประเมินผลการตอบข้อสงสัยก่อนและหลังการตอบข้อสงสัย

## บทที่ 2

### แนวคิด ทฤษฎี และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาวิจัยเรื่อง “ความคิดเห็นของพนักงานที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในหน่วยงาน : กรณีศึกษา การประปาส่วนภูมิภาค” ผู้ศึกษาได้นำแนวคิด ทฤษฎีต่างๆ และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องมาใช้เป็นกรอบแนวคิดในการวิจัยและตัวแปร ดังนี้

#### 1. แนวคิด

- 1.1 แนวคิดทฤษฎีเกี่ยวกับการตรวจสอบและขอบเขตของการตรวจสอบภายใน
- 1.2 แนวคิดเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในของหน่วยงานรัฐวิสาหกิจ
- 1.3 แนวคิดทฤษฎีเกี่ยวกับความคิดเห็น
- 1.4 ปัญหา อุปสรรค ต่อการพัฒนางานตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน

#### 2. ประวัติการประปาส่วนภูมิภาค และ สำนักตรวจสอบภายใน

#### 3. การตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค

#### 4. ผลงานวิจัยและวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

### 1. แนวคิดทฤษฎี

#### 1.1 แนวคิดเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน

##### 1.1.1 ความหมายของการตรวจสอบภายใน

##### คำนิยาม

การตรวจสอบภายในเป็นงานสอบทานโดยมีความเป็นอิสระ จัดตั้งขึ้นภายในองค์กรเพื่อเป็นหน่วยงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบ และประเมินผลกิจกรรมต่างๆ ขององค์กรโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ความช่วยเหลือกับส่วนต่างๆ ขององค์กรในการปฏิบัติงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบอย่างมีประสิทธิภาพ หน่วยงานการตรวจสอบภายในจะช่วยในการวิเคราะห์ประเมินและให้ข้อเสนอแนะ คำปรึกษา และข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมที่ทำการตรวจสอบต่อหน่วยงานต่างๆ ขององค์กร นอกจากนี้ยังรวมไปถึงการเสนอให้มีการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ โดยมีต้นทุนที่เหมาะสมกับองค์กรอีกด้วย หน่วยงานการตรวจสอบภายในจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องมีความเป็นอิสระจากการดำเนินกิจกรรมได้อย่างเที่ยงตรง ถ้าปราศจากความเป็นอิสระหน่วยงานตรวจสอบภายในอาจไม่สามารถทำงานได้ตามวัตถุประสงค์ ซึ่งจะทำให้องค์กรไม่ได้รับผลการทำงานและประโยชน์ที่ควรจะได้รับจากหน่วยงานตรวจสอบภายในได้อย่างเต็มที่

จากการศึกษาเอกสาร ตำราของหน่วยงานทางการศึกษา และของนักวิชาการ ได้ให้ความหมายของการตรวจสอบภายในไว้อย่างหลากหลาย ซึ่งพอสรุปได้ดังนี้

เจริญ เจษฎาวิสัย (2536:26) กล่าวว่า การตรวจสอบภายใน หมายถึง การประเมินผล การปฏิบัติงานด้านต่างๆ ภายในองค์กรอย่างอิสระ ด้วยการสอบทานการปฏิบัติงานเพื่อให้บริการต่อฝ่ายบริหาร โดยตัวเองเป็นส่วนหนึ่งของเครื่องมือควบคุมของฝ่ายบริหารที่ทำหน้าที่วัดและประเมินประสิทธิผล (Effectiveness) ของเครื่องมือควบคุม

สาวิคนันท์ จันทโนทก และกวี วงศ์พูน (2539:12) กล่าวว่า การตรวจสอบภายใน หมายถึง กิจกรรมการประเมินค่าที่อิสระภายในองค์กรจัดทำขึ้นเพื่อให้บริการแก่ฝ่ายบริหารโดยการทบทวน ตรวจสอบและประเมินผล การปฏิบัติงานด้านต่างๆ เป็นระบบการควบคุมการบริหารระบบหนึ่ง ซึ่งหน้าที่วัดและประเมินผลความสำเร็จของการควบคุมอื่นๆ

กรมบัญชีกลาง (2546:14) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับ การตรวจสอบภายใน ไว้ว่า การตรวจสอบภายใน หมายถึง การประเมินผลคุณลักษณะกระบวนการและหรือผลสัมฤทธิ์ (ผลผลิต ผลลัพธ์ และผลกระทบ) จากการดำเนินงานตามแผนงาน งาน โครงการ และหรือกลยุทธ์ ว่าได้รับผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่ตั้งไว้อย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพและประหยัด เพื่อให้ข้อสังเกต ข้อเสนอแนะ วิธีการหรือแนวทางในการแก้ปัญหาและลดความเสี่ยงที่อาจจะเกิดขึ้น

กิตติมา ปรีดีดิลก (2532:52) ได้กล่าวว่า การตรวจสอบภายใน หมายถึง การควบคุมการดำเนินงานทางการเงิน เพื่อนำให้มีประสิทธิภาพให้เป็นมาตรฐานและกฎเกณฑ์ที่เกี่ยวข้อง ซึ่งประกอบด้วยระบบบัญชี และวิธีการต่างๆ ในการตรวจสอบการเงินและทรัพย์สินขององค์กร

เพราพรรณ เทพเฉลิม (2546:1) กล่าวว่า การตรวจสอบภายใน หมายถึง การสอบทานผลการดำเนินงานของหน่วยงานในเชิงปริมาณและคุณภาพ ทั้งนี้เพื่อให้ผู้บริหารสามารถทราบถึงผลงานศักยภาพการดำเนินงานในด้านต่างๆ ขององค์กร

บุญชู แก้วชมภู (2539:100-101) ได้กล่าวว่า การตรวจสอบภายใน หมายถึง ขั้นตอนการควบคุมทางการเงิน คือ การควบคุม (Financial controlling) จะต้องนำเอาตัวเลขจากงบประมาณมาใช้เปรียบเทียบกับผลการปฏิบัติงานที่เกิดขึ้นจริงกับเป้าหมายที่วางไว้ว่าตรงตามแผนหรือไม่ หรือคลาดเคลื่อนจากแผนมากน้อยเพียงใด เพื่อหาข้อผิดพลาดจากการดำเนินงาน อันเป็นแนวทางในการปรับปรุงแก้ไขให้เหมาะสมเพื่อบรรลุเป้าหมายตามที่วางไว้

วรวิทย์ นาควัฒนานุกูล (2538:156) ได้กล่าวว่า การตรวจสอบภายใน หมายถึง กระบวนการหนึ่งที่มีความสำคัญต่อคุณภาพขององค์กร เพราะถือได้ว่า การตรวจสอบภายในเป็นเครื่องมือทางการบริหารอย่างหนึ่งที่ใช้ในการตรวจสอบ ติดตาม และดูแลการดำเนินงานต่างๆ ขององค์กรว่ายังมีการปฏิบัติที่สอดคล้องหรือเป็นไปตามข้อตกลง หรือระเบียบวิธีปฏิบัติงานที่ได้ระบุไว้หรือไม่

พุลพร แสงบางปลา (2537:2) ได้กล่าวว่า การตรวจสอบภายใน หมายถึง การตรวจกิจกรรมภายในของบริษัทหรือหน่วยงานตนเอง เพื่อติดตามผลการดำเนินงานให้แน่ใจว่าระบบที่วางไว้ได้ถูกนำไปปฏิบัติ

อย่างถูกต้องและตรงเป้าหมาย มีการจัดบันทึกข้อบกพร่องหรือสิ่งที่ไม่เป็นไปตามเกณฑ์เพื่อดำเนินการแก้ไขต่อไป รวมทั้งต้องทำบันทึกแจ้งผู้บริหารและผู้ที่เกี่ยวข้องตามสายงานเพื่อทราบและพิจารณาที่จะพัฒนาองค์กรเป็นไปตามนโยบายและเป้าหมายที่วางไว้

ธงชัย ชาระวานิช (2540:151-152) ได้กล่าวว่า การตรวจสอบติดตามภายใน หมายถึง การตรวจสอบติดตามคุณภาพภายในองค์กร โดยคณะผู้ตรวจขององค์กรนั้นๆ เอง เป็นการดำเนินการตรวจสอบตามแผนที่ได้จัดทำไว้เอง เพื่อติดตามดูประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินขององค์กร

สตีบบิง (Stabbing. 1990:108-109) กล่าวว่า การตรวจสอบภายใน หมายถึง การดำเนินการเป็นภายในโดยบุคลากรของบริษัทหรือหน่วยงานเพื่อมีความสอดคล้องกับวิธีปฏิบัติงาน เพื่อนำไปพิสูจน์โดยการสำรวจ ตรวจสอบและประเมินผลว่ามีการปฏิบัติงาน เพื่อนำไปพิสูจน์โดยการสำรวจ ตรวจสอบและประเมินผลว่ามีการปฏิบัติตามบรรทัดฐานและปฏิบัติตามข้อกำหนดที่ระบุไว้

มิลส์ (Mills. 1989 :32-33) กล่าวถึง การตรวจสอบภายใน หมายถึง การดำเนินงาน โดยผู้ตรวจสอบ ซึ่งเป็นสมาชิกหรือบุคคลขององค์กรที่ถูกตรวจสอบเป็นการดำเนินการเพื่อเปรียบเทียบกิจกรรมที่ดำเนินการกับข้อกำหนดที่ได้มีการระบุไว้ในแผน นโยบาย และแนวทางปฏิบัติว่า มีความสอดคล้องกันมากน้อยเพียงใด

ฟรีแมน (Freeman. 1997:19) ให้ความหมายว่า การตรวจสอบภายใน หมายถึง การสำรวจตนเองขององค์กร เป็นการดำเนินการโดยบุคลากรภายในซึ่งไม่มีหน้าที่รับผิดชอบโดยตรงกับกิจกรรมที่เข้าไปตรวจสอบและเป็นการกระทำอย่างเป็นระบบและมีความเป็นอิสระตรวจสอบภายใน ไปในแนวทางเดียวกัน

สมาคมผู้ตรวจสอบภายในของสหรัฐอเมริกา ได้ให้ความหมายของการตรวจสอบภายในว่า “การตรวจสอบภายใน หมายถึง การประเมินการปฏิบัติงานในหน้าที่ต่างๆ ภายในองค์กรได้อย่างมีอิสระเพื่อให้การบริการแก่ฝ่ายบริหาร การตรวจสอบภายในเป็นเครื่องมือควบคุมการบริหารทางหนึ่ง โดยการวัดผลและการประเมินประสิทธิผลของกลไกการควบคุม”

ระเบียบกระทรวงการคลัง .2538 ได้ให้ความหมายของ การตรวจสอบภายใน ว่า หมายถึง กิจกรรมด้านการประเมินผลอย่างอิสระที่กำหนดให้มีขึ้นภายในองค์กร เพื่อทำการตรวจสอบ วิเคราะห์ ประเมินผลการปฏิบัติงานต่างๆ ขององค์กร ตลอดจนให้ข้อเสนอแนะและคำปรึกษา รวมทั้งให้ข้อมูลเกี่ยวกับงานที่ได้ตรวจสอบ ซึ่งถือเป็นงานบริการที่ให้แก่องค์กร วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน คือ การช่วยให้ผู้ปฏิบัติงานขององค์กรสามารถปฏิบัติหน้าที่ให้บรรลุเป้าหมายอย่างมีประสิทธิภาพ

คู่มือการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในของรัฐวิสาหกิจ ได้ให้ความหมายของ การตรวจสอบภายใน หมายถึง กิจกรรมที่ดำเนินอย่างเป็นอิสระ (Independence) เป็นกลาง (Objectivity) เป็นกิจกรรมในการให้คำแนะนำปรึกษาที่จัดให้มีขึ้นเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการทำงาน การตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กรบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนด โดยจัดให้มีแนวทางที่เป็นระเบียบและมีแบบแผนที่ดีมาใช้ในการประเมินประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยงการควบคุมภายในและการกำกับดูแลกิจการ

เจริญ เกษภูววัลย์, (2540:48) ได้ให้ความหมายของ การตรวจสอบภายใน ว่าหมายถึง การตรวจสอบและการประเมินผลการปฏิบัติงาน ประเมินระบบการควบคุมภายในขององค์กรอย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อให้การบริการแก่ฝ่ายบริหาร ในการเสนอความเห็น และข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการดำเนินงานต่างๆ ทั้งมวลขององค์กร ในประการที่จะก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุด

จากความหมายการตรวจสอบภายในดังกล่าว ผู้วิจัยจึงสรุปได้ว่า การตรวจสอบภายใน หมายถึง การปฏิบัติงานที่มีบทบาทครอบคลุมถึงการตรวจสอบความถูกต้องของรายงานการเงิน การป้องกันและการดูแลทรัพย์สินต่างๆ ขององค์กร การตรวจสอบประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน และการตรวจสอบการปฏิบัติงานตามนโยบายของผู้บริหาร การตรวจสอบภายในเป็นเครื่องมือสนับสนุนการบริหารงานของฝ่ายบริหาร โดยการวัดผลและประเมินประสิทธิผลของการควบคุมต่างๆ ตั้งแต่การวิเคราะห์ การประเมินผล การแนะนำให้ความรู้ การให้คำปรึกษา และการให้ข้อมูลเกี่ยวกับการทบทวนการดำเนินงาน

ผู้วิจัยขอสรุปแต่ละประเด็น ดังนี้

ประการที่ 1 เป็นกิจกรรมการตรวจสอบการดำเนินงานอย่างเป็นระบบ เพื่อชี้ให้เห็นว่ากิจกรรมที่ดำเนินงานนั้นเป็นไปตามแผนหรือข้อกำหนดที่องค์กรได้ระบุไว้

ประการที่ 2 เป็นการดำเนินงานโดยบุคคลภายในองค์กรที่มีความเป็นอิสระจากหน่วยงาน ที่เข้าไปทำการตรวจสอบ

ประการที่ 3 เป็นการตรวจสอบผลการดำเนินงาน และการตรวจสอบทางการเงิน

### 1.1.2 ความสำคัญของการตรวจสอบภายใน

กรมบัญชีกลาง (2546: 14-16) ได้ให้ความสำคัญของการตรวจสอบภายในว่า การตรวจสอบเป็นการนำค่าหรือผลที่ได้หรือผลที่เกิดขึ้นจริงไปเปรียบเทียบกับค่ามาตรฐานหรือค่าที่กำหนดไว้ และผลที่ออกมาจะมีการตัดสินใจว่า ผ่าน ไม่ผ่าน ดี ไม่ดี สำเร็จ หรือไม่สำเร็จ เพื่อนำองค์กรไปสู่ความสำเร็จอย่างมีประสิทธิภาพ 3 ด้าน คือ

1. ประสิทธิภาพ (Effectiveness) พิจารณาได้จากการบรรลุจุดหมาย หรือ เป้าประสงค์หรือผลลัพธ์ขององค์กรที่ได้กำหนดไว้ในแผนกลยุทธ์
2. ประสิทธิภาพ (Efficiency) เน้นผลงานที่เกิดจากการใช้งบประมาณขององค์กร ว่า องค์กรให้บริการมีคุณภาพมากน้อยเพียงใด มีต้นทุนเท่าใด ถ้าใช้ต้นทุนต่ำแต่ได้ผลงานตามที่กำหนด หรือมากกว่าถือว่า องค์กรบริหารอย่างมีประสิทธิภาพ
3. ความประหยัด (Economy) พิจารณาได้จากการใช้ทรัพยากรและงบประมาณ ได้อย่างคุ้มค่า มีค่าใช้จ่ายต่ำกว่าที่กำหนด แต่เกิดผลงานตามเป้าหมาย

สิทธิศักดิ์ พงษ์ปัญญกุล (2546:2-5) ได้ให้ความสำคัญของการตรวจสอบภายใน ไว้ว่าปัจจุบัน องค์กรสมัยใหม่นิยมใช้การบริหารจัดการแบบมุ่งเน้นผลงานหรือผลสัมฤทธิ์เป็นหลัก นั่นคือ มีการกำหนดทิศทางองค์กร มีการกำหนดกลยุทธ์ มีการกำหนดวัตถุประสงค์ เป้าหมายและมีระบบ ตรวจสอบติดตาม

และวัดผลงาน โดยมีการนำผลงานที่ได้มาปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง การวัดผลงานเป็นการเฝ้าระวังและการรายงานผลสำเร็จอย่างต่อเนื่องเทียบกับวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายที่กำหนด ซึ่งเป็นกระบวนการประเมินผลงานและความก้าวหน้าในการดำเนินงาน เพื่อให้ได้ผลงานที่ตั้งเป้าหมายไว้ การจัดการผลงานเป็นการใช้ข้อมูลสารสนเทศที่ได้จากการวัดผลงานในการปรับปรุงวัฒนธรรมองค์กร ระบบ และกระบวนการให้ดีขึ้น โดยกำหนดเป้าหมายผลงานร่วมกัน การจัดสรรและการกระจายทรัพยากรอย่างเหมาะสม การสื่อสารให้ผู้บริหารทุกระดับทราบทิศทาง นโยบายและเป้าหมายขององค์กร ตลอดจนการแบ่งปันข้อมูลผลการดำเนินงานที่ได้ เพื่อกระตุ้นและสนับสนุนให้บรรลุเป้าหมายที่กำหนด

สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน(2546:4) ได้กล่าวถึงความสำคัญของการควบคุมภายใน ไว้ว่า การควบคุมภายในที่มีประสิทธิผลและประสิทธิภาพ จะช่วยให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผล ซึ่งประกอบด้วย

1. มีการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ กฎเกณฑ์และคำสั่งของผู้บริหาร
2. ช่วยส่งเสริมให้การดำเนินงานมีประสิทธิภาพ ประหยัด และมีประสิทธิผล
3. มีการดูแลป้องกันทรัพยากรจากการทุจริต ความเสียหาย การสูญเปล่า หรือการบริการ

จัดการที่ผิดพลาด

4. จัดให้มีและดำรงไว้ซึ่งข้อมูลทางการเงินและการบริหารที่เชื่อถือได้

จากความสำคัญการตรวจสอบภายในดังกล่าวจะเห็นได้ว่า การตรวจสอบภายในเป็นกลไกที่มีความสำคัญอย่างยิ่ง ในระบบบริหารงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน เพราะการตรวจสอบจะช่วยให้ทราบถึงประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินงานว่าเป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่ได้กำหนดไว้หรือไม่ หากไม่เป็นไปตามนั้น จะใช้ข้อมูลที่พบจากการตรวจสอบ เป็นแนวทางที่ก่อให้เกิดประโยชน์ในการแก้ไขปัญหาให้กับหน่วยงานหรือองค์กร ในขณะที่เดียวกันยังสามารถใช้เป็นข้อมูลสำหรับป้องกันปัญหาที่อาจจะเกิดขึ้นได้อีกด้วย

จากความสำคัญของการตรวจสอบภายใน ผู้วิจัยขอสรุปความสำคัญของการตรวจสอบภายในว่า การตรวจสอบภายในมีความสำคัญและจำเป็นที่หน่วยงานหรือองค์กรจะต้องกำหนดให้มีขึ้นเป็นมาตรฐานทางการเงิน 1 ใน 7 ของการบริหารงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน เพื่อให้หน่วยงานหรือองค์กร รองรับการปฏิรูปการทำงานและเป็นเครื่องมือที่เพิ่มคุณค่าให้กับหน่วยงานหรือองค์กรที่สามารถทำหน้าที่ได้ตามพันธกิจ และข้อตกลงสาธารณะอันเป็นเป้าหมายของการให้บริการของหน่วยงานหรือองค์กรที่เท่าเทียมได้อย่างมีคุณภาพ ซึ่งการตรวจสอบภายในจะประกอบด้วยสาระสำคัญๆ ที่เน้นตามหลักธรรมาภิบาลโดยมีเรื่องหลักใหญ่ๆ ที่จะตรวจสอบอยู่ 2 ด้าน ได้แก่ การตรวจสอบทางการเงิน และการตรวจสอบผลการดำเนินงาน

## 1.2 แนวคิดเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในของหน่วยงานรัฐวิสาหกิจ

(The Institute of Internal Auditors: IAA) ได้ให้ความหมายของ การตรวจสอบภายใน หมายถึง กิจกรรมการให้หลักประกันอย่างเที่ยงธรรม และการให้คำปรึกษาอย่างเป็นอิสระ ซึ่งจัดให้มีขึ้นเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานขององค์กรให้ดีขึ้น การตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กรบรรลุถึงเป้าหมายที่วางไว้ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมและการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบและเป็นระเบียบ

### ความสำคัญของการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายใน มีความสำคัญอย่างมากในการเป็นเครื่องมือทางการบริหาร และส่งเสริมการปฏิบัติงานในองค์กรให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กรอย่างมีประสิทธิภาพ โดยการใช้บริการเป็นหลักประกันความเชื่อมั่นจากการประเมินประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และความคุ้มค่าของกระบวนการปฏิบัติงาน การให้คำปรึกษา และนำเสนอรายงาน เพื่อก่อให้เกิดกิจกรรมการเพิ่มมูลค่าและความสำเร็จแก่องค์กร ได้แก่

1. ส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดีและความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน
2. ส่งเสริมให้เกิดการบันทึกบัญชีและรายงานตามหน้าที่ ความรับผิดชอบ
3. ส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน
4. เป็นมาตรการถ่วงดุลแห่งอำนาจ ส่งเสริมให้การจัดสรรการใช้ทรัพยากรขององค์กรให้เป็นไปอย่างเหมาะสมตามลำดับความสำคัญ เพื่อให้ได้ผลงานที่เป็นประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร
5. ให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้าของการประทุพผิตไม่ชอบหรือการทุจริตในองค์กร ลดโอกาสความร้ายแรงและความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น รวมทั้งเพิ่มโอกาสของความสำเร็จของงาน

การที่ผู้ตรวจสอบภายในจะปฏิบัติงานดังกล่าวข้างต้นให้ได้ดีและมีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องดำเนินการ ดังนี้

1. กำหนดเป้าหมาย ทิศทาง ภารกิจ ขอบเขต และแนวทางการตรวจสอบ เพื่อสนับสนุนการบริหารงานและการดำเนินงานด้านต่างๆของส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจ
2. ตรวจสอบความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลต่างๆ ในการปฏิบัติงานของหน่วยงานและผลการดำเนินงานตามแผนงาน โครงการ ตลอดจนการบริหารด้านต่างๆ ของส่วนงานรัฐวิสาหกิจ
3. ประเมินผลการดำเนินงานและการบริหารงาน รวมทั้งรายงานผลการตรวจสอบและการให้คำปรึกษา ความคิดเห็น ข้อเสนอแนะ แนวทางการปรับปรุงแก้ไข เพื่อให้ส่วนงานรัฐวิสาหกิจมีการบริหารจัดการที่ดี เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและบรรลุผลตามนโยบายที่กำหนด
4. ประสานความร่วมมือกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เช่น คณะกรรมการตรวจสอบภาคราชการ ผู้ตรวจสอบภายในระดับจังหวัด กระทรวง สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อขอรับความคิดเห็น ข้อเสนอแนะในการปรับปรุงแก้ไขงานตรวจสอบภายใน อันก่อให้เกิดมูลค่าเพิ่มแก่องค์กร

### ประเภทของการตรวจสอบภายใน (ธนาวรรณ อนุรัตน์ดี, 2541:36)

ประเภทของการตรวจสอบภายในสามารถแบ่งออกได้เป็น 3 ประเภท ดังนี้

**1. การตรวจสอบทางการเงิน (Financial Audit)** เป็นการตรวจสอบข้อมูล และรายงานทางการเงิน การบัญชี และการประเมินการควบคุมภายในขององค์กร เพื่อให้มั่นใจว่ามีการควบคุมภายในที่เพียงพอในการดูแลปกป้องทรัพย์สินขององค์กร ข้อมูลทางการเงิน การบัญชี มีความสมบูรณ์น่าเชื่อถือได้ มีการใช้หลักการบัญชีที่ยอมรับโดยทั่วไป ซึ่งจะส่งผลให้ข้อมูลทางการเงินการบัญชีขององค์กร เป็นที่น่าเชื่อถือได้ต่อสาธารณะชน หรือต่อผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินการบัญชีนั้น

**2. การตรวจสอบการดำเนินงาน (Operation Audit)** การตรวจสอบการปฏิบัติงานมุ่งเน้นไปที่การยืนยันความเพียงพอของการควบคุมภายใน และระเบียบวิธีการทำงาน เพื่อปรับปรุงประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงานขององค์กร ซึ่งรวมถึงวัตถุประสงค์ของการปฏิบัติงาน และวัตถุประสงค์ในการทำกำไรขององค์กร ตลอดจนประสิทธิภาพในการใช้ทรัพยากรขององค์กร และการรักษาความปลอดภัยของทรัพยากร

**3. การตรวจสอบการปฏิบัติตามข้อกำหนด (Compliance Audit)** เป็นการตรวจสอบเพื่อยืนยันความเพียงพอของการควบคุม เพื่อให้การปฏิบัติงานในองค์กรเป็นไปตามกฎระเบียบขององค์กร กฎเกณฑ์ และกฎหมาย ที่กำหนดโดยทางการหรือหน่วยงานภายนอก

### ขอบเขตของการตรวจสอบภายใน(ระเบียบกระทรวงการคลัง พ.ศ.2538)

ขอบเขตของการตรวจสอบภายใน รวมถึง การทดสอบและการประเมินความเพียงพอและความมีประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในองค์กร รวมทั้งการปฏิบัติงานภายในองค์กร ดังนั้นผู้ตรวจสอบภายในควรมีหน้าที่ดังต่อไปนี้

1. ตรวจสอบความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลและตัวเลขต่างๆ ด้วยเทคนิค หรือ วิธีการตรวจสอบที่ยอมรับโดยทั่วไป ปริมาณมากน้อยตามความจำเป็นและความเหมาะสมโดยคำนึงถึงประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ความสำคัญของเรื่องที่ตรวจ วัตถุประสงค์การตรวจสอบและระยะเวลา

2. ตรวจสอบการปฏิบัติงานเกี่ยวกับ การบริหารงบประมาณ การบริหารการเงิน การบริหารพัสดุ และทรัพย์สิน การบริหารงานและการปฏิบัติงานด้านอื่นๆ ของรัฐวิสาหกิจให้เป็นไปตาม กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่ง มติคณะรัฐมนตรีและนโยบาย

3. ตรวจสอบการดูแลรักษาทรัพย์สินและการใช้ทรัพยากรทุกประเภท ว่าเป็นไปโดยมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพและประหยัด

4. ประเมินผลการปฏิบัติงานตามข้อ 2 ว่าเป็นไปอย่างถูกต้องมีประสิทธิภาพ และมีประสิทธิภาพ พร้อมทั้งความประหยัด

5. เสนอแนะวิธีหรือมาตรการในการปรับปรุงแก้ไข เพื่อให้การปฏิบัติงานตามข้อ 2 เป็นไปอย่างถูกต้อง มีประสิทธิผล ประสิทธิภาพ และประหยัด
6. ประสานงานและให้ข้อเสนอแนะแก่หน่วยงานต่างๆ ในด้านระเบียบปฏิบัติและการควบคุมภายใน
7. ตรวจสอบการจัดเก็บรายได้ รายจ่ายและสิทธิประโยชน์ที่รัฐวิสาหกิจพึงได้รับ
8. เสนอแนะวิธีการป้องกันการรั่วไหล หรือการทุจริตเกี่ยวกับการเงินและทรัพย์สินต่างๆ ของรัฐวิสาหกิจ
9. ประสานงานกับสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน
10. ปฏิบัติงานอื่นที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน นอกเหนือจากแผนการตรวจสอบประจำปี ที่วางไว้ ตามที่ได้รับมอบหมายจากหัวหน้า ผู้บังคับบัญชา
11. จัดทำรายงานผลการตรวจสอบภายในเสนอตรงต่อหัวหน้ารัฐวิสาหกิจ
12. ติดตามผลการตรวจสอบ และปฏิบัติตามข้อเสนอแนะ

#### **ความเป็นอิสระของผู้ตรวจสอบภายใน(Independence) (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย,2541:13)**

ผู้ตรวจสอบภายใน ควรมีความเป็นอิสระในการตรวจสอบกิจกรรมต่างๆ ขององค์กร ความเป็นอิสระของผู้ตรวจสอบภายในวัดได้จากเสรีภาพในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ตามมาตรฐานการประกอบวิชาชีพตรวจสอบภายใน ผู้ตรวจสอบภายใน สามารถใช้วิจารณญาณที่เป็นกลาง ปราศจากอคติ มีความอิสระในการเข้าถึงทรัพย์สิน สมุดบัญชี เอกสารต่างๆ และสอบถามเจ้าหน้าที่เกี่ยวกับเรื่องที่ทำ การตรวจสอบ นอกจากนี้ ผู้ตรวจสอบภายในควรมีอำนาจอย่างเพียงพอในการรายงานผลการตรวจสอบ พร้อมกับข้อเสนอแนะ โดยปราศจากการแทรกแซงของฝ่ายบริหารหรือบุคคลหนึ่งบุคคลใด

การที่ผู้ตรวจสอบภายใน มีความเป็นอิสระในการตรวจสอบอย่างเพียงพอ จะมีผลทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเป็นไปโดยมีประสิทธิภาพ บรรลุเป้าหมายหรือแผนการตรวจสอบที่วางไว้ และคุณภาพของงาน โดยเฉพาะผลการตรวจสอบจะสอดคล้องกับเหตุการณ์ หรือข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้น รวมทั้งการให้ข้อเสนอแนะ เพื่อการปรับปรุงที่มีประโยชน์ต่อองค์กร

#### **มาตรฐานการตรวจสอบภายใน**

##### **สำนักบัญชีและตรวจสอบภายในกรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง (2545: 2-28)**

มาตรฐานการตรวจสอบภายใน จะประกอบด้วยข้อปฏิบัติหลักๆ ของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน โดยแยกเป็น 2 ส่วน คือ มาตรฐานด้านคุณสมบัติและมาตรฐานการปฏิบัติงาน และเพื่อสะดวกต่อการทำความเข้าใจและนำไปใช้ตลอดจนการอ้างอิงและปรับปรุงแก้ไขต่อไป จึงให้มีรหัสตัวเลขกำกับในแต่ละหมวดแต่ละหัวข้อของมาตรฐาน พร้อมกับคำอธิบายถึงการนำมาตรฐานไปใช้ในงานบริการด้านการให้หลักประกัน งานบริการให้คำปรึกษา ดังนี้

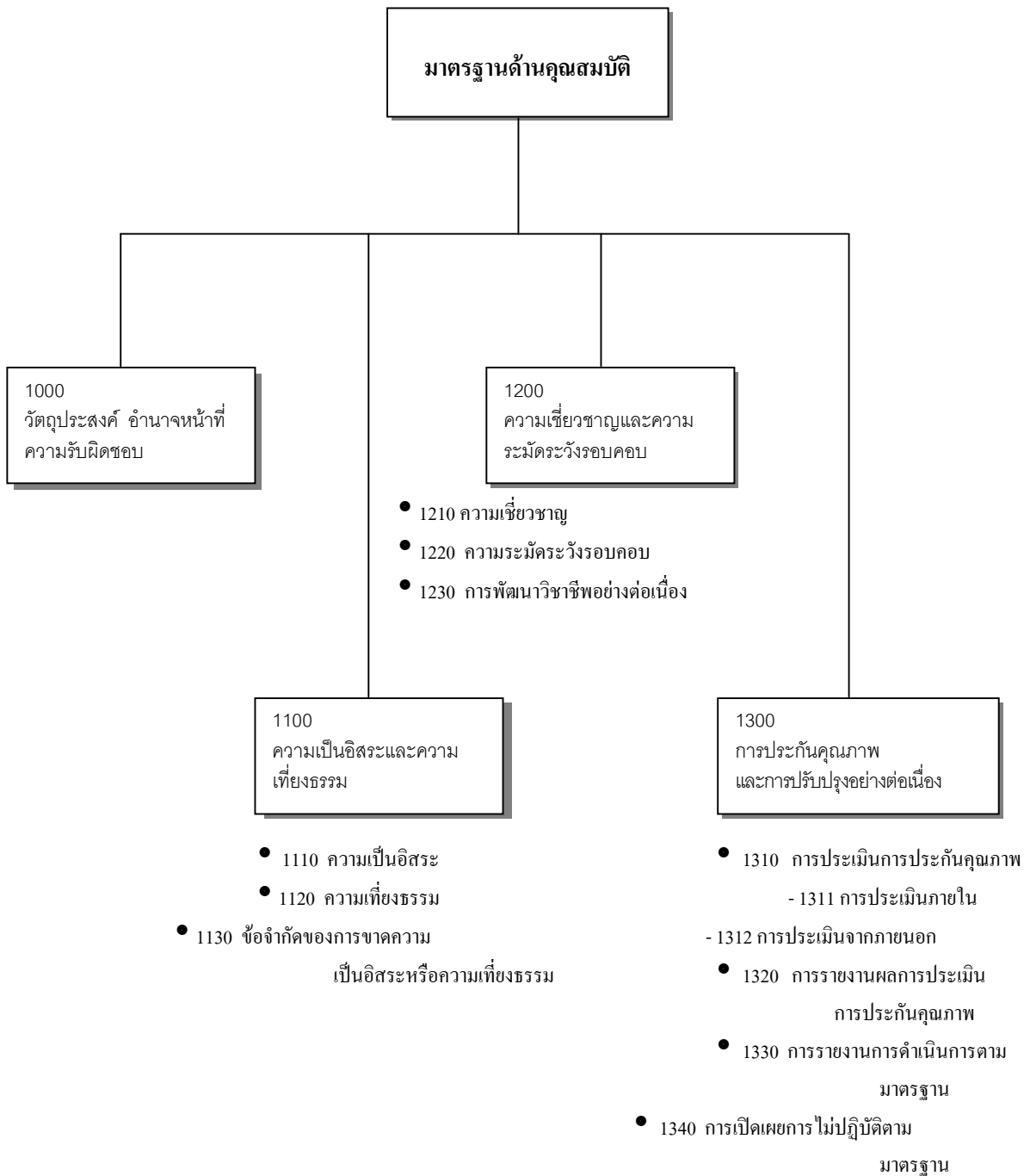
1. มาตรฐานด้านคุณสมบัติ (รหัสชุด 1000) เป็นมาตรฐานที่กล่าวถึงลักษณะของหน่วยงานและบุคลากรที่ทำหน้าที่ตรวจสอบภายใน โดยจะเริ่มตั้งแต่รหัสมาตรฐานที่ 1000 เป็นต้นไป เช่น รหัส 1210 จะเป็นมาตรฐานที่เกี่ยวกับคุณสมบัติด้านความเชี่ยวชาญ

2. มาตรฐานการปฏิบัติงาน (รหัสชุด 2000) เป็นมาตรฐานที่กล่าวถึงลักษณะของงานตรวจสอบภายในและบรรทัดฐานที่สามารถใช้ประเมินผลการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน โดยจะเริ่มตั้งแต่รหัสมาตรฐานที่ 2000 เป็นต้นไป เช่น รหัส 2400 จะเป็นมาตรฐานการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการรายงานผล

3. การนำมาตรฐานไปปฏิบัติ (รหัสชุดที่ mmmn.xn) เป็นการอธิบายถึงการนำมาตรฐานด้านคุณสมบัติและมาตรฐานการปฏิบัติงานมาประยุกต์ใช้ในแต่ละเรื่องโดยสำหรับงานด้านการให้หลักประกันจะแทนด้วยเลขรหัสมาตรฐานที่มีอักษร A ต่อท้าย เช่น 1210.A1 จะเป็นการอธิบายถึงความเชี่ยวชาญส่วนที่เกี่ยวกับงานให้บริการให้หลักประกัน และสำหรับงานด้านการให้คำปรึกษาจะแทนด้วยเลขรหัสมาตรฐานที่มีอักษร C ต่อท้าย เช่น 1210.C1 จะเป็นการอธิบายถึงความเชี่ยวชาญในส่วนที่เกี่ยวกับงานให้บริการให้คำปรึกษา

มาตรฐานการตรวจสอบภายในของส่วนราชการและจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน ดังกล่าวจะเป็นกรอบการปฏิบัติงานที่ผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องยึดถือและปฏิบัติตาม เพื่อให้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในเป็นที่ยอมรับและเชื่อถือจากทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง

กรอบมาตรฐานการตรวจสอบภายใน สำนักบัญชีและตรวจสอบภายในกรมบัญชีกลาง  
ด้านคุณสมบัติ



ภาพที่ 2-1 กรอบมาตรฐานการตรวจสอบภายใน: ด้านคุณสมบัติ (สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน  
กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง;2545)

## 1. มาตรฐานด้านคุณสมบัติ

### 1000 : วัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ และความรับผิดชอบ

หน่วยงานตรวจสอบภายในควรกำหนดวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ และความรับผิดชอบของงานตรวจสอบภายในอย่างเป็นทางการไว้ในกฎบัตรการตรวจสอบภายใน โดยให้สอดคล้องตามที่กำหนดไว้ในระเบียบ มาตรฐานการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ และควรได้รับความเห็นชอบจากคณะผู้บริหารระดับสูงและคณะกรรมการตรวจสอบ เพื่อใช้เป็นกรอบอ้างอิงและเป็นแนวทางปฏิบัติงานที่สำคัญของหน่วยงานตรวจสอบภายใน โดยจะต้องเผยแพร่กฎบัตรดังกล่าวให้ทราบทั่วกันในส่วนราชการ

1000.A1 : ควรกำหนดลักษณะของงานบริการตรวจสอบภายในด้านการให้หลักประกันกับส่วนราชการไว้ในกฎบัตร

1000.C1 : ควรกำหนดลักษณะของงานบริการตรวจสอบภายในด้านการให้คำปรึกษาไว้ในกฎบัตร

### 1100 : ความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม

การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในควรมีความเป็นอิสระและผู้ตรวจสอบภายในควรปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเที่ยงธรรม ซื่อสัตย์ สุจริตและมีจริยธรรม

#### 1110 : ความเป็นอิสระ

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรรายงานตรงต่อหัวหน้าส่วนราชการ เพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสามารถดำเนินไปได้อย่างเต็มที่ตาม หน้าที่และความรับผิดชอบที่ได้รับมอบหมาย

1110.A1 : การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในควรปราศจากการแทรกแซงทั้งในเรื่องการกำหนดขอบเขตการตรวจสอบการปฏิบัติงานตรวจสอบ และการรายงานผลการตรวจสอบ

#### 1120 : ความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน

ผู้ตรวจสอบภายในต้องเป็นผู้ที่มีความเที่ยงธรรม ซื่อสัตย์ สุจริตและมีจริยธรรม มีความคิดเห็นที่ไม่เอนเอียงไปทางใดทางหนึ่งและต้องหลีกเลี่ยงภาวะการขัดแย้งกันทางผลประโยชน์ (Conflicts of Interest)

#### 1130 : ข้อจำกัดของความเป็นอิสระหรือความเที่ยงธรรม

ในกรณีที่มีเหตุหรือข้อจำกัดที่จะทำให้ผู้ตรวจสอบภายในไม่สามารถปฏิบัติงานได้อย่างเป็นอิสระหรือเที่ยงธรรมผู้ตรวจสอบภายในควรเปิดเผยถึงสาเหตุหรือข้อจำกัดดังกล่าวให้ผู้ที่เกี่ยวข้องทราบ การเปิดเผยขึ้นอยู่กับลักษณะของข้อจำกัดในแต่ละกรณีไป

- 1130.A1 : ผู้ตรวจสอบภายในไม่ควรประเมินงานที่ตนเคยมีหน้าที่รับผิดชอบมาก่อน เพราะอาจทำให้ผู้ตรวจสอบภายในสูญเสียความเที่ยงธรรมได้
- 1130.A2 : การให้หลักประกันในงานที่หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในมีหน้าที่รับผิดชอบนั้น ควรให้มีการสอดคล้องดูแลจากหน่วยงานอื่นภายในส่วนราชการที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับกิจกรรมการตรวจสอบภายในด้วยอีกชั้นหนึ่ง
- 1130.C1 : ผู้ตรวจสอบภายในควรบริการให้คำปรึกษาในงานที่ตนเคยมีหน้าที่รับผิดชอบมาก่อนด้วยความเที่ยงธรรม
- 1130.C2 : ในกรณีที่มีเหตุหรือข้อจำกัดในอันที่จะทำให้ผู้ตรวจสอบภายในไม่สามารถบริการให้คำปรึกษาได้อย่างอิสระหรือเที่ยงธรรม ผู้ตรวจสอบภายในควรเปิดเผยข้อจำกัดดังกล่าวให้กับผู้มอบหมายงานหรือผู้รับบริการทราบ ก่อนที่จะรับงานนั้น

## 1200 : ความเชี่ยวชาญและความระมัดระวังรอบคอบ

ผู้ตรวจสอบภายในควรปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเชี่ยวชาญและความระมัดระวังรอบคอบเชิงผู้ประกอบวิชาชีพ

### 1210 : ความเชี่ยวชาญ

ผู้ตรวจสอบภายในควรมีความรู้ ทักษะ และความสามารถอื่นๆ ที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานที่รับผิดชอบและควรสะสมความรู้ ทักษะและความสามารถอื่นๆ จากการปฏิบัติงานตรวจสอบ

- 1210.A1 : หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรให้คำแนะนำและความช่วยเหลือแก่ทีมงาน หากทีมงานขาดความรู้ ทักษะและความสามารถที่จำเป็นในการปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมาย
- 1210.A2 : ผู้ตรวจสอบภายในควรเป็นผู้ที่มีความรู้และใช้วิจารณญาณในการสังเกตและสงสัยเชิงผู้ประกอบวิชาชีพที่จะสามารถบ่งชี้ร่องรอยการทุจริต แต่ทั้งนี้ไม่จำเป็นต้องมีความเชี่ยวชาญเทียบเท่ากับผู้ที่ทำหน้าที่รับผิดชอบในการสืบหาหรือสอบสวนการทุจริตโดยตรง
- 1210.C1 : หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในไม่ควรรับงานการให้คำปรึกษาหรือให้คำแนะนำและความช่วยเหลือใดๆ หากทีมงานขาดความรู้ ทักษะ และความสามารถในการปฏิบัติงานในเรื่องนั้นๆ ไม่ว่าจะเป็นทั้งหมดหรือบางส่วน

**1220 : ความระมัดระวังรอบคอบ**

ผู้ตรวจสอบภายในควรมีความระมัดระวังรอบคอบ และมีทักษะอย่างเหมาะสมในอันที่จะทำให้ผลการปฏิบัติงานเป็นที่ยอมรับและน่าเชื่อถือ

1220.A1 : ในการให้บริการด้านการให้หลักประกันผู้ตรวจสอบภายในควรรำพึงถึงสิ่งต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

- ขยายขอบเขตงาน ในกรณี que เห็นว่าจำเป็น เพื่อให้งานที่ได้รับมอบหมายบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์
- ความซับซ้อนของงาน ผลกระทบที่อาจจะเกิดขึ้นอย่างมีนัยสำคัญ และความสำคัญของเรื่องที่จะตรวจสอบ
- ความเพียงพอและประสิทธิภาพของการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแล
- โอกาสหรือความเป็นไปได้ที่จะก่อให้เกิดความผิดพลาดที่สำคัญ ความผิดปกติหรือการไม่ปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ
- ค่าใช้จ่ายที่ใช้ในการให้หลักประกันเมื่อเทียบกับประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1220.A2 : เนื่องจากการบริการให้หลักประกันเชิงผู้ประกอบวิชาชีพแต่เพียงอย่างเดียว ยังไม่สามารถรับประกันได้ว่าจะสามารถบ่งชี้ถึงความเสี่ยงที่สำคัญๆ ได้ทั้งหมด ผู้ตรวจสอบภายในจึงควรให้ความสนใจกับความเสี่ยงสำคัญต่างๆ ที่อาจมีผลกระทบต่อวัตถุประสงค์ การปฏิบัติงาน และทรัพยากรของหน่วยงานอยู่ตลอดเวลา

1220.C1 : ในการบริการให้คำปรึกษา ผู้ตรวจสอบภายในควรรำพึงถึงสิ่งต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

- ความต้องการและความคาดหวังของผู้มอบหมายงานหรือผู้รับบริการ รวมทั้งลักษณะของเรื่องที่จะให้คำปรึกษา เวลา และการรายงานผล
- ความซับซ้อนและขอบเขตของงานเพื่อให้งานที่ได้รับมอบหมายบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์
- ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการให้คำปรึกษาเมื่อเทียบกับประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

**1230 : การพัฒนาวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง**

ผู้ตรวจสอบภายในควรมั่นศึกษาหาความรู้ ทักษะ และความสามารถอื่นๆ เพิ่มเติมอยู่ตลอดเวลาด้วยการพัฒนาวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง

### 1300 : การประกันคุณภาพและการปรับปรุงงานอย่างต่อเนื่อง

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรปรับปรุงและรักษาระดับคุณภาพของงาน ตรวจสอบภายในโดยมีการปรับปรุงงานตรวจสอบภายในให้ครอบคลุมทุกๆ ด้านและติดตามดูแลประสิทธิภาพของงานอย่างต่อเนื่อง การจัดให้มีการปรับปรุงงานอย่างต่อเนื่องนอกจากจะช่วยให้งานตรวจสอบภายในสามารถสร้างคุณค่าเพิ่มและปรับปรุง การปฏิบัติงานของหน่วยงานให้ดีขึ้นแล้ว ยังจะเป็นหลักประกันถึงการปฏิบัติงานตามมาตรฐานและจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายในด้วย

#### 1310 : การประเมินการประกันคุณภาพ

ควรได้มีการกำกับดูแลและประเมินผลการปฏิบัติงานในขั้นตอนต่างๆ ของ กิจกรรมการตรวจสอบภายในเพื่อให้เป็นไปตามกระบวนการประกันคุณภาพ ซึ่งประกอบด้วยการประเมินผลทั้งจากภายในและภายนอกส่วนราชการ

#### 1311: การประเมินผลจากภายใน

การประเมินผลจากภายในควรประกอบด้วย

- การกำกับดูแลการปฏิบัติงานตามสายบังคับบัญชาภายในหน่วยงานตรวจสอบภายในซึ่งควรกระทำอย่างต่อเนื่องตลอดเวลาเพื่อให้มั่นใจว่าการปฏิบัติงานเป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบภายใน และนโยบายของหน่วยงานรวมทั้งแผนการตรวจสอบ
- การประเมินตนเองหรือประเมินโดยคณะทำงานหรือบุคคลที่อยู่ภายในส่วนราชการเดียวกัน ซึ่งมีความรู้เกี่ยวกับการตรวจสอบภายในและมาตรฐานการตรวจสอบภายใน

#### 1312 : การประเมินผลจากภายนอก

- เป็นการประเมินผลจากผู้ที่มีความรู้และเป็นอิสระจากภายนอก ไม่มีส่วนได้เสียหรือเกี่ยวข้องทางผลประโยชน์จากส่วนราชการ
- การประเมินจากภายนอกควรจัดให้มีขึ้นอย่างน้อยทุกๆ 5 ปี และจะต้องรายงานอย่างเป็นทางการว่าการปฏิบัติงานของหน่วยงาน ตรวจสอบภายในเป็นไปตามมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในหรือไม่อย่างไรรวมทั้งข้อเสนอแนะเพื่อการปรับปรุงแก้ไขที่เหมาะสมด้วย

#### 1320 : รายงานผลการประเมินการประกันคุณภาพ

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรรายงานผลการประเมินจากภายนอกให้หัวหน้าส่วนราชการและคณะกรรมการตรวจสอบภาคราชการทราบ

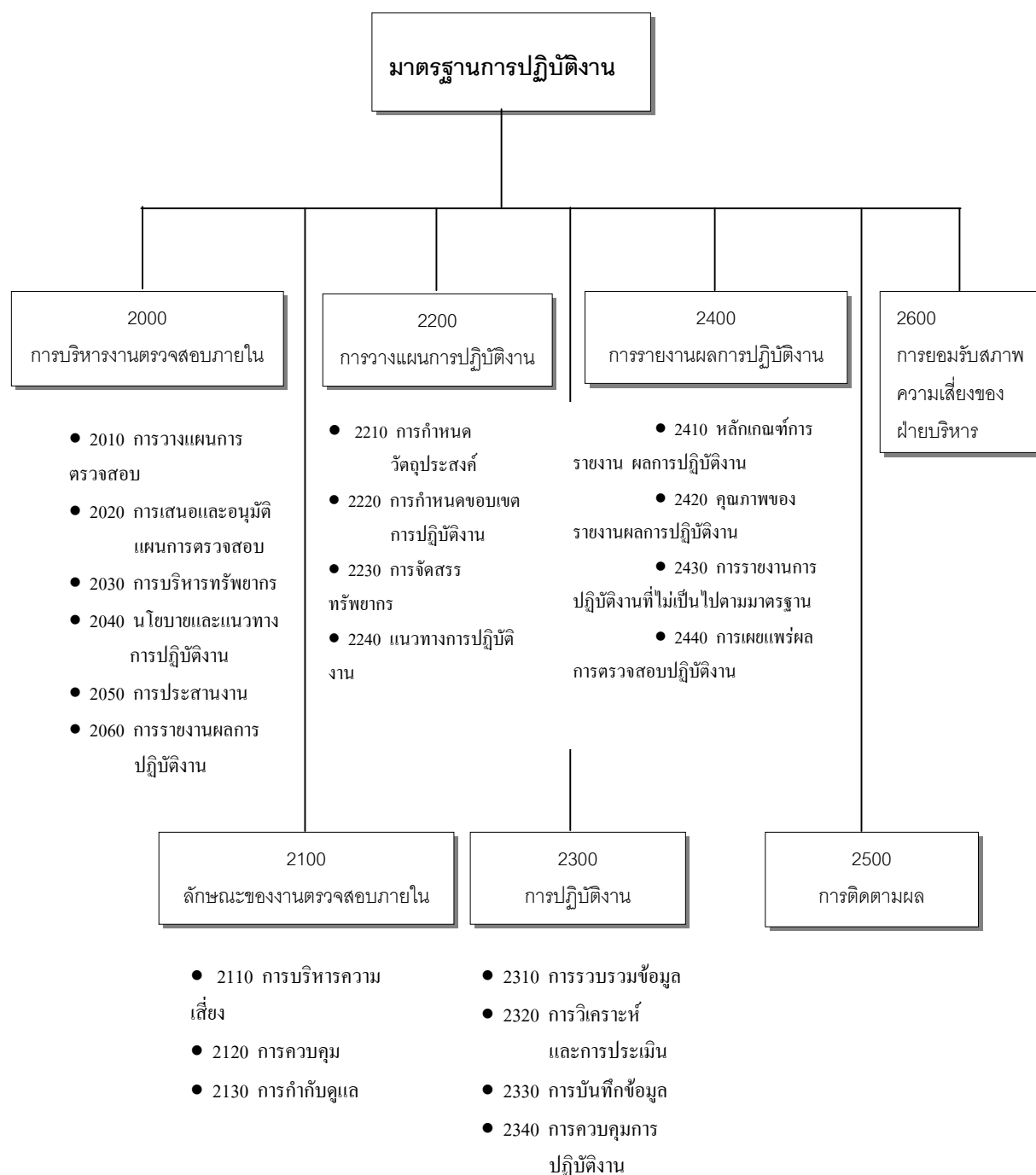
**1330 : การรายงาน “ การดำเนินการตามมาตรฐาน ”**

ผู้ตรวจสอบภายในจะรายงานผลการดำเนินงานของตนว่า “ได้ดำเนินการตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ” ก็ต่อเมื่อผลการประเมินกระบวนการประกันคุณภาพพระบัญชาการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสอดคล้องถูกต้องตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในแล้วเท่านั้น

**1340 : การเปิดเผยการไม่ปฏิบัติตามมาตรฐาน**

ในกรณีที่ผู้ตรวจสอบภายในไม่สามารถปฏิบัติงานตามที่ระบุไว้ในมาตรฐานและมีผลกระทบต่องานตรวจสอบภายในโดยรวมผู้ตรวจสอบภายในควรแสดงข้อเท็จจริงให้หัวหน้าส่วนราชการและคณะกรรมการตรวจสอบภาคราชการทราบ

กรอบมาตรฐานการตรวจสอบภายใน สำนักบัญชีและตรวจสอบภายในกรมบัญชีกลาง  
ด้านมาตรฐานการปฏิบัติงาน



ภาพที่ 2-2 กรอบมาตรฐานการตรวจสอบภายใน: ด้านการปฏิบัติงาน (สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง; 2545)

## 2. มาตรฐานการปฏิบัติงาน

### 2000 : การบริหารงานตรวจสอบภายใน

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรบริหารงานตรวจสอบภายในให้สัมฤทธิ์ผล มีประสิทธิภาพ เพื่อให้งานตรวจสอบภายในสามารถสร้างคุณค่าเพิ่มให้กับส่วนราชการ

#### 2010 : การวางแผนการตรวจสอบ

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรจัดทำแผนการตรวจสอบตามผลการประเมินความเสี่ยง จัดลำดับความสำคัญก่อนหลังของกิจกรรมที่จะทำการตรวจสอบ เพื่อให้สอดคล้องกับเป้าหมายของส่วนราชการ

2010.A1: การวางแผนการตรวจสอบภายในควรเริ่มจากการประเมินความเสี่ยงและควรกระทำอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้ง ทั้งนี้ควรนำข้อมูลของฝ่ายบริหารและคณะกรรมการตรวจสอบภาคราชการมาพิจารณาในขั้นตอนการวางแผนด้วย

2010.C1: ในการบริการให้คำปรึกษา หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรบริการให้คำปรึกษางานที่จะช่วยสร้างมูลค่าเพิ่ม ลดความเสี่ยงและปรับปรุงการปฏิบัติงานของส่วนราชการ และควรกำหนดงานให้คำปรึกษาดังกล่าวไว้ในแผนการตรวจสอบภายในด้วย

### 2020 : การเสนอและอนุมัติแผนการตรวจสอบ

ในการเสนอแผนการตรวจสอบให้คณะกรรมการตรวจสอบภาคราชการ เพื่อพิจารณาให้ความเห็นก่อนที่จะนำเสนอหัวหน้าส่วนราชการพิจารณาอนุมัตินั้นควรนำเสนอเรื่องทรัพยากรที่จำเป็นต้องใช้ในการปฏิบัติงานและผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากข้อจำกัดของทรัพยากรที่มีอยู่ ตลอดจนการเปลี่ยนแปลงสำคัญๆ ที่เกิดขึ้นในรอบปีด้วย

### 2030 : การบริหารทรัพยากร

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรดูแลให้มีทรัพยากรที่เหมาะสมและเพียงพอต่อการปฏิบัติงานให้บรรลุตามแผนการตรวจสอบที่ได้รับอนุมัติ

### 2040 : นโยบายและแนวทางการปฏิบัติงาน

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรกำหนดนโยบายและขั้นตอนในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเพื่อให้ผู้ปฏิบัติงานใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงาน

### 2050 : การประสานงาน

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรประสานงานและให้ความร่วมมือกับหน่วยงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการอื่นและผู้ตรวจสอบภายนอก รวมทั้งบุคคลหรือ

หน่วยงานอื่นที่ปฏิบัติงานเกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบ เพื่อให้ขอบเขตของงานตรวจสอบครอบคลุมทุกเรื่องอย่างเหมาะสมและหลีกเลี่ยงการปฏิบัติงานที่ซ้ำซ้อนกัน

#### **2060 : การรายงานผลการปฏิบัติงาน**

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรรายงานผลการปฏิบัติงานให้หัวหน้า ส่วนราชการทราบถึงวัตถุประสงค์ ขอบเขต วิธีปฏิบัติงานและผลการตรวจสอบ รวมทั้งประเด็นความเสี่ยงที่สำคัญและการควบคุม รวมทั้งเรื่องอื่นๆ ที่ผู้บริหารควรทราบและรายงานสรุปผลการปฏิบัติงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในเสนอต่อหัวหน้าส่วนราชการ 4 เดือนครั้ง เพื่อให้หัวหน้าส่วนราชการทราบถึงผลการดำเนินงานว่าเป็นไปตามแผนการตรวจสอบที่ได้รับอนุมัติหรือไม่ รวมทั้งปัญหาและอุปสรรคที่ทำให้การปฏิบัติงานไม่เป็นไปตามแผนการตรวจสอบ

#### **2100 : ลักษณะของงานตรวจสอบภายใน**

งานตรวจสอบภายใน คือ การประเมินเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานของส่วนราชการให้ดีขึ้น ช่วยให้ส่วนราชการบรรลุถึงเป้าหมายที่วางไว้ และปรับปรุงประสิทธิภาพของการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลของส่วนราชการ เพื่อสนับสนุนและส่งเสริมให้การดำเนินงานของส่วนราชการเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพยิ่งขึ้นในอันที่จะช่วยเพิ่มคุณค่าให้กับส่วนราชการ

#### **2110 : การบริหารความเสี่ยง**

งานตรวจสอบภายในควรช่วยให้ส่วนราชการสามารถบ่งชี้และประเมินความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญต่อการปฏิบัติงาน รวมทั้งช่วยให้เกิดการปรับปรุงการบริหารความเสี่ยงและระบบการควบคุมให้มีประสิทธิภาพ

2110.A1 : การตรวจสอบภายในเป็นการติดตามและประเมินประสิทธิภาพการบริหารความเสี่ยงของส่วนราชการ

2110.A2 : การตรวจสอบภายในเป็นการประเมินความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแล การปฏิบัติการ และระบบสารสนเทศของส่วนราชการ ที่มีผลกระทบในด้านต่างๆ ดังนี้

- ความถูกต้องและความน่าเชื่อถือของข้อมูลด้านการเงินและการดำเนินงาน
- ประสิทธิภาพและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน
- การป้องกันทรัพย์สิน
- การปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ และสัญญาต่างๆ

- 2110.C1 : ในการบริการให้คำปรึกษา ผู้ตรวจสอบภายในควรระบุถึงความเสี่ยงที่มีผลกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ของงานให้คำปรึกษาและควรระมัดระวังความเสี่ยงสำคัญที่อาจเกิดขึ้น
- 2110.C2 : ในการบริการให้คำปรึกษา ผู้ตรวจสอบภายในควรนำความรู้ทางด้านความเสี่ยงที่ได้รับจากงานให้คำปรึกษามาใช้ในกระบวนการบ่งชี้และประเมินความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญต่อหน่วยงาน

## 2120 : การควบคุม

งานตรวจสอบภายในควรมีส่วนสนับสนุนและส่งเสริมให้ส่วนราชการมีการ ควบคุมในเรื่องต่างๆ ที่เหมาะสมและเพียงพอ โดยการประเมินประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการควบคุม รวมทั้งสนับสนุนให้มีการปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง

2120.A1 : หลังจากที่ได้มีการประเมินความเสี่ยงแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในควรประเมินถึงความเพียงพอและประสิทธิภาพของการควบคุม เพื่อให้การควบคุมที่มีอยู่ครอบคลุมถึงการกำกับดูแลของส่วนราชการ ระบบการปฏิบัติการ และระบบสารสนเทศของส่วนราชการในด้านต่างๆ ดังนี้

- ความถูกต้องและความน่าเชื่อถือของข้อมูลด้านการเงินและการดำเนินงาน
- ประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน
- การป้องกันทรัพย์สิน
- การปฏิบัติตามกฎหมาย กฎ ระเบียบข้อบังคับ และสัญญาต่างๆ

2120.A2 : ผู้ตรวจสอบภายในควรสอบถามให้แน่ใจว่ามีการกำหนดเป้าหมายและวัตถุประสงค์ของการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจหรือไม่ และสอดคล้องกับนโยบาย เป้าหมายและวัตถุประสงค์ของส่วนราชการหรือไม่ เพียงใด

2120.A3 : ผู้ตรวจสอบภายในควรสอบถามแผนงานและการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจ เพื่อให้แน่ใจว่าการปฏิบัติงานเป็นไปตามแผนและสามารถบรรลุเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้หรือไม่ เพียงใด

2120.A4 : ฝ่ายบริหารของแต่ละส่วนงานควรกำหนดเกณฑ์ที่เหมาะสมในการปฏิบัติงานสำหรับใช้ในการประเมินการควบคุมภายในของส่วนงานของตน และผู้ตรวจสอบภายในควรสอบถามเกณฑ์ดังกล่าวว่ามีความเหมาะสมต่อการประเมินความสำเร็จตามเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้หรือไม่ เพื่อจะได้ใช้เป็นเกณฑ์ในการประเมินผล ในกรณีที่เห็นว่ายังไม่เหมาะสม ผู้ตรวจสอบภายในควรหารือกับฝ่ายบริหารเพื่อร่วมกันพิจารณาเกณฑ์ที่เหมาะสมต่อไป

2120.C1 : ในระหว่างการปฏิบัติงานให้คำปรึกษา ผู้ตรวจสอบภายในควรให้ความสนใจกับการควบคุมที่สัมพันธ์กับวัตถุประสงค์ของงานที่จะให้คำปรึกษาและควรระมัดระวังถึงจุดอ่อนที่สำคัญของการควบคุมด้วย

2120.C2 : ผู้ตรวจสอบภายในควรนำความรู้และประสบการณ์ที่ได้จากงานให้คำปรึกษามาใช้ประโยชน์ในการประเมินความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแล

### 2130 : การกำกับดูแล

งานตรวจสอบภายในควรมีส่วนสนับสนุนให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดีในส่วนราชการ โดยการประเมินและปรับปรุงงานให้ดีขึ้น ในเรื่องต่างๆ ดังนี้

- (1) การกำหนดและเผยแพร่ภารกิจและเป้าหมายของส่วนราชการ
- (2) การติดตามผลของความสำเร็จตามเป้าหมาย
- (3) ความมั่นใจต่อความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่ของส่วนราชการ
- (4) การรักษาไว้ซึ่งคุณค่าของส่วนราชการอย่างสม่ำเสมอ

2130.A1 : ผู้ตรวจสอบภายในควรสอบทานแผนการปฏิบัติงานและการดำเนินงานต่างๆ เพื่อให้มั่นใจว่าการดำเนินงานเป็นไปในทิศทางที่ส่งเสริมภารกิจหลักของส่วนราชการ

2130.C1 : การรับงานให้คำปรึกษาควรรับเฉพาะงานที่มีวัตถุประสงค์สอดคล้องกับภารกิจหลักและเป้าหมายของส่วนราชการ

### 2200 : การวางแผนการปฏิบัติงาน

ผู้ตรวจสอบภายในควรจัดทำแผนการปฏิบัติงานตามภารกิจที่ได้รับมอบหมายทั้งในด้านการให้หลักประกันและการให้คำปรึกษา โดยควรคำนึงถึง

- วัตถุประสงค์ของงานและวิธีการดำเนินงานในอันที่จะทำให้บรรลุวัตถุประสงค์
- ความเสี่ยงที่สำคัญๆ ที่มีผลกระทบต่อความสำเร็จว่าอยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ เช่น ความเสี่ยงทางด้านทรัพยากร การปฏิบัติงาน เป็นต้น
- ความเพียงพอและควมมีประสิทธิภาพของกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและระบบการควบคุม เมื่อเปรียบเทียบกับกรอบการปฏิบัติงาน หรือกฎ ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
- โอกาสในการปรับปรุงกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและระบบการควบคุมให้ดีขึ้น

### 2210 : การกำหนดวัตถุประสงค์

ในการกำหนดวัตถุประสงค์ของการปฏิบัติงาน ควรเน้นเรื่องความเสี่ยง การควบคุมและกระบวนการกำกับดูแลที่เกี่ยวข้องกับงานที่จะทำ

2210.A1 : ผู้ตรวจสอบภายในควรระบุและประเมินความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมที่จะสอบทาน เพื่อให้การกำหนดวัตถุประสงค์ของการปฏิบัติงานสะท้อนให้เห็นถึงผลของการประเมินความเสี่ยง

2210.A2 : ผู้ตรวจสอบภายในควรคำนึงถึงข้อผิดพลาด ข้อบกพร่อง และการไม่ปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับและอื่นๆ ที่อาจเกิดขึ้น เพื่อให้การกำหนดวัตถุประสงค์ครอบคลุมในประเด็นที่สำคัญๆ

2210.C1 : ผู้ตรวจสอบภายในควรคำนึงถึงความเสี่ยง การควบคุม และกระบวนการกำกับดูแลตามขอบเขตที่ได้มีการตกลงร่วมกันกับผู้รับบริการงานให้คำปรึกษา

## **2220 : กำหนดขอบเขตการปฏิบัติงาน**

ผู้ตรวจสอบภายในควรกำหนดขอบเขตของการปฏิบัติงานให้เพียงพอในอันที่จะช่วยให้สามารถปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายบรรลุตามวัตถุประสงค์

2220.A1: ขอบเขตของการปฏิบัติงานควรกำหนดให้ครอบคลุมถึงระบบการทำงานต่างๆ เอกสาร หลักฐาน รายงาน บุคลากร และทรัพย์สินที่เกี่ยวข้อง

2220.C1 : ขอบเขตการให้คำปรึกษาควรกำหนดให้เพียงพอที่จะบรรลุวัตถุประสงค์ตามที่ได้เห็นชอบร่วมกันกับผู้รับบริการในกรณีที่ผู้ตรวจสอบภายในถูกจำกัดขอบเขตการให้คำปรึกษา ควรได้มีการพิจารณาว่าสมควรจะปฏิบัติงานต่อหรือไม่ หากต้องปฏิบัติ ควรเปิดเผยข้อจำกัดดังกล่าวให้กับบุคคลที่เกี่ยวข้องทราบ

## **2230 : การจัดสรรทรัพยากร**

ผู้ตรวจสอบภายในควรจัดสรรทรัพยากรให้เหมาะสมและเพียงพอต่อการปฏิบัติงานให้บรรลุตามวัตถุประสงค์ จำนวนเจ้าหน้าที่ปฏิบัติงานควรจัดให้เหมาะสมและสอดคล้องกับลักษณะและความซับซ้อนของงาน ตลอดจนข้อจำกัดของเวลาและงบประมาณที่มีอยู่

## **2240 : แนวทางการปฏิบัติงาน**

เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กำหนด ผู้ตรวจสอบภายในควรจัดทำรายละเอียดของการปฏิบัติงานในขั้นตอนต่างๆ เป็นลายลักษณ์อักษร เพื่อให้ทีมงานใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงาน

2240.A1 : ในการกำหนดแนวทางการปฏิบัติงานควรระบุวิธีการในการคัดเลือกข้อมูล วิเคราะห์ ประเมินผล และบันทึกข้อมูลที่ได้รับในระหว่างการปฏิบัติงาน ทั้งนี้ แนวทางการปฏิบัติงานดังกล่าวควรได้รับความเห็นชอบจากหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายก่อนที่จะเริ่มปฏิบัติงาน และทุกครั้งที่มีการเปลี่ยนแปลง

2240.C1 : แนวทางการปฏิบัติงานสำหรับงานให้คำปรึกษาจะมีรูปแบบและ เนื้อหาที่แตกต่างไปตามแต่ละลักษณะของงานที่ได้รับมอบหมาย

### 2300 : การปฏิบัติงาน

ผู้ตรวจสอบภายในควรรวบรวม วิเคราะห์ ประเมิน และบันทึกข้อมูลให้เพียงพอต่อการปฏิบัติงานที่ได้รับ มอบหมายให้บรรลุตามวัตถุประสงค์

#### 2310 : การรวบรวมข้อมูล

ผู้ตรวจสอบภายในควรรวบรวมข้อมูลที่มีความน่าเชื่อถือ (Reliable) มีความเพียงพอ (Sufficient) มีความเกี่ยวข้อง (Relevant) และที่จะเป็นประโยชน์ต่อการปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายให้บรรลุวัตถุประสงค์

#### 2320 : การวิเคราะห์และประเมิน

ผู้ตรวจสอบภายในควรใช้วิธีการวิเคราะห์และประเมินที่เหมาะสม เพื่อให้ได้ข้อสรุปและผลการปฏิบัติงานที่มีประสิทธิภาพ

#### 2330 : การบันทึกข้อมูล

ผู้ตรวจสอบภายในควรบันทึกข้อมูลที่เกี่ยวข้องให้เพียงพอต่อการสนับสนุน ข้อสรุปและการรายงานผล

2330.A1 : หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรควบคุมการเข้าถึงข้อมูลที่ได้รับจากการปฏิบัติงานในการเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวให้บุคคลภายนอกทราบ ควรได้รับอนุญาตจากหัวหน้าส่วนราชการหรือหลังจากได้มีการปรึกษาฝ่ายกฎหมายแล้ว

2330.A2 : หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรกำหนดระยะเวลาในการเก็บรักษาข้อมูลที่ได้จากการปฏิบัติงาน ทั้งนี้ระยะเวลาในการเก็บรักษาควรเป็นไปตามระเบียบที่เกี่ยวข้องของทางราชการ

2330.C1 : หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรควบคุมการเข้าถึงข้อมูลและกำหนดระยะเวลาในการเก็บรักษาข้อมูลที่ได้จากการปฏิบัติงานให้ คำปรึกษา ทั้งนี้ควรกำหนดให้สอดคล้องกับแนวทางปฏิบัติและระเบียบที่เกี่ยวข้องของทางราชการ

#### 2340 : การควบคุมการปฏิบัติงาน

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรควบคุมการปฏิบัติงานที่ได้มอบหมายอย่างใกล้ชิด เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าการปฏิบัติงานจะสามารถบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งจะเป็นการช่วยพัฒนาเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในด้วย

**2400 : การรายงานผลการปฏิบัติงาน**

ผู้ตรวจสอบภายในควรรายงานผลการปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายอย่างทันทั่วทั้งที่

**2410 : หลักเกณฑ์ในการรายงานผลการปฏิบัติงาน**

รายงานผลการปฏิบัติงานควรประกอบด้วยวัตถุประสงค์ ขอบเขต สรุปผลการตรวจสอบ ความคิดเห็น ข้อเสนอแนะและแนวทางในการปรับปรุงแก้ไขที่สามารถนำไปปฏิบัติได้

2410.A1 : ในรายงานผลงานควรมีความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบภายในด้วย

2410.A2 : ในรายงานผลงานควรกล่าวถึงข้อตรวจพบที่ดีในการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจด้วย

2410.C1 : รูปแบบและเนื้อหาของรายงานผลงานการให้คำปรึกษาจะแตกต่างกันไปตามลักษณะของงานและความต้องการของผู้รับบริการ

**2420 : คุณภาพของรายงานผลการปฏิบัติงาน**

การรายงานผลการปฏิบัติงานควรรายงานด้วยความถูกต้อง ครบถ้วน ชัดเจน เที่ยงธรรม รัดกุม สร้างสรรค์ และรวดเร็ว ในกรณีที่หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในพบว่า รายงานที่เสนอเกิดความผิดพลาดหรือละเลยในการ กล่าวถึงประเด็นหลัก ควรส่งรายงานแก้ไขความผิดพลาดดังกล่าวไปยังบุคคลที่เกี่ยวข้องทันที

**2430 : การรายงานการปฏิบัติงานที่ไม่เป็นไปตามมาตรฐาน**

ในกรณีที่ผู้ตรวจสอบภายในไม่สามารถปฏิบัติตามมาตรฐานซึ่งมีผลกระทบต่อการปฏิบัติงานควรเปิดเผยในรายงานด้วยตามรายละเอียด ดังต่อไปนี้

- มาตรฐานที่ผู้ตรวจสอบภายในไม่สามารถปฏิบัติตามได้
- เหตุผลที่ทำให้ไม่สามารถปฏิบัติตามมาตรฐานนั้นได้
- ผลกระทบที่เกิดขึ้นเมื่อไม่สามารถปฏิบัติตามมาตรฐาน

**2440 : การเผยแพร่ผลการปฏิบัติงาน**

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรเผยแพร่ผลการปฏิบัติงานให้บุคคลที่เกี่ยวข้องและเหมาะสมทราบ

2440.A1 : หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในมีหน้าที่รับผิดชอบในการส่ง รายงานผลการตรวจสอบให้กับบุคคลที่เกี่ยวข้อง

2440.C1 : หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในมีหน้าที่รับผิดชอบในการส่งรายงานผลการปฏิบัติงานให้คำปรึกษาแก่ผู้รับบริการ

2440.C2 : ในระหว่างการปฏิบัติงานให้คำปรึกษาอาจจะมีการบ่งชี้ประเด็นการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแล หากเป็นเรื่องที่มีความสำคัญต่อส่วนราชการในภาพรวมผู้ตรวจสอบภายในควรรายงานให้กับหัวหน้าส่วนราชการและคณะกรรมการตรวจสอบทราบ

**2500 : การติดตามผล**

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรกำหนดระบบการติดตามผลการนำข้อเสนอแนะในรายงานไปปฏิบัติ

2500.A1 : หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรติดตามว่าหัวหน้าส่วนราชการได้มีการสั่งการให้มีการปฏิบัติตามข้อเสนอแนะที่ได้นำเสนอในรายงานผลการตรวจสอบหรือไม่ และผลการปฏิบัติเป็นอย่างไร

2500.C1 : ควรมีการติดตามผลงานให้คำปรึกษาว่าได้มีการนำไปปฏิบัติตามขอบเขตที่ผู้รับบริการให้ความเห็นชอบหรือไม่

**2600 : การยอมรับสภาพความเสี่ยงของฝ่ายบริหาร**

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรนำเรื่องความเสี่ยงที่อาจก่อให้เกิดความเสียหายแก่ส่วนราชการแต่ยังไม่ได้รับการแก้ไขหรือกับหัวหน้าส่วนราชการ หากยังไม่สามารถดำเนินการแก้ไขได้ หัวหน้าส่วนราชการและหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรรายงานให้คณะกรรมการตรวจสอบทราบ เพื่อหาข้อยุติต่อไป

**มาตรฐานการประกอบวิชาชีพการตรวจสอบภายในที่ IAA กำหนด**

การมีมาตรฐานการปฏิบัติงานและการบริหารสำนักตรวจสอบภายใน เพื่อให้มี “คุณภาพของงานตรวจสอบภายใน” เป็นที่ยอมรับโดยทั่วไป แม้จะมีสภาพแวดล้อมที่แตกต่างกันไปในแต่ละองค์กร แต่มาตรฐานที่สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทยกำหนดขึ้นมานั้น เพื่อใช้เป็นแนวทางและมาตรฐานขั้นต้นในการนำไปประยุกต์ใช้ โดยไม่กระทบกับหลักการใหญ่ประกอบด้วย 5 หมวด ดังนี้

หมวดที่ 100 ความเป็นอิสระ

หมวดที่ 200 ความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ

หมวดที่ 300 ขอบเขตการปฏิบัติงาน

หมวดที่ 400 การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

หมวดที่ 500 การบริหารงานของสำนักตรวจสอบภายใน

**หมวดที่ 100 ความเป็นอิสระ**

ผู้ตรวจสอบภายในควรมีความเป็นอิสระจากกิจกรรมที่ตรวจสอบ เพื่อสามารถทำงานได้อย่างเสรีและมีใจเป็นอิสระทางวิชาการ ความเป็นอิสระผลักดันให้ผู้ตรวจสอบดำรงสถานภาพ การใช้วิจารณญาณได้อย่างเต็มที่ ด้วยความเที่ยงธรรม เพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบเกิดความเหมาะสม ความเป็นอิสระเกิดจาก 3 ส่วนคือ

## 1. สถานภาพในองค์กร (Organizational Status)

1.1 สถานภาพในองค์กรของสำนักงานตรวจสอบภายใน ควรอยู่ในระดับสูงพอที่ทำให้สามารถปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบให้สำเร็จลุล่วงไปได้

1.2 ผู้ตรวจสอบภายในควรได้รับการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารและคณะกรรมการ เพื่อที่จะได้รับความร่วมมือจากผู้รับตรวจ และปฏิบัติงานได้อย่างอิสระปราศจากการแทรกแซง

1.3 ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจสอบภายใน ควรรายงานตรงต่อบุคคลในองค์กร ที่มีอำนาจเพียงพอที่จะ

1.4 ส่งเสริมความเป็นอิสระ

1.5 สามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้ในขอบเขตที่กว้างเพียงพอ

1.6 รายงานผลการตรวจสอบ ได้รับการพิจารณาจากฝ่ายบริหาร

1.7 มีการปฏิบัติตามข้อเสนอแนะอย่างเหมาะสม

ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจสอบภายใน ควรมีโอกาสติดต่อสื่อสารกับคณะกรรมการ ซึ่งการติดต่ออย่างสม่ำเสมอจะช่วยให้เกิดความมั่นใจการเป็นอิสระ และเป็นวิธีการที่จะทำให้คณะกรรมการ และผู้อำนวยการสำนักงานตรวจสอบภายในได้รับทราบเรื่องที่นำเสนอใจร่วมกัน

คณะกรรมการ ควรเป็นผู้ให้ความเห็นชอบการแต่งตั้ง หรือถอดถอนผู้อำนวยการสำนักงานตรวจสอบภายใน

วัตถุประสงค์ อำนาจ หน้าที่ และความรับผิดชอบของสำนักงานตรวจสอบภายใน ควรกำหนดให้ชัดเจนเป็นลายลักษณ์อักษร โดยได้รับการอนุมัติจากฝ่ายบริหารและได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการก่อนนำมาปฏิบัติ

ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจสอบภายใน ควรเสนอรายงานสรุปเกี่ยวกับแผนการตรวจสอบ แผนบุคลากรและงบประมาณของสำนักงานตรวจสอบภายในต่อฝ่ายบริหาร เพื่อขออนุมัติและเสนอต่อคณะกรรมการ เพื่อรับทราบเป็นประจำทุกปี กรณีที่มีการแก้ไขเปลี่ยนแปลงสาระสำคัญระหว่างปีต้องนำเสนอด้วยเช่นเดียวกัน

ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจสอบภายใน ต้องเสนอรายงานกิจกรรมต่างๆของสำนักงานต่อฝ่ายบริหาร และคณะกรรมการเป็นประจำทุกปี หรืออาจจะเสนอรายงานบ่อยครั้งได้ตามความจำเป็น สาระของรายงานควรเน้นให้เห็นถึงผลการตรวจสอบที่สำคัญ รวมทั้งข้อเสนอแนะเพื่อแก้ไขปรับปรุง ในกรณีที่มีการปฏิบัติที่ไม่เป็นไปตามแผนต่างๆ ในส่วนที่เป็นสาระสำคัญควรเสนอเหตุผลประกอบด้วย

## 2. ความมีใจเป็นอิสระ (Objectivity)

ความมีใจเป็นอิสระ หมายถึง สภาวะจิตใจที่เป็นอิสระ ซึ่งผู้ตรวจสอบภายในทุกคนต้อง มีในขณะทำการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในต้องไม่อยู่ภายใต้อิทธิพลความคิดเห็นของผู้อื่นในเรื่องที่ทำการตรวจสอบ

**2.1 ความมีใจเป็นอิสระ** จะทำให้ผู้ตรวจสอบภายในมุ่งมั่นในคุณภาพของงานที่ปฏิบัติ โดยไม่เกิดการสมยอม ซึ่งทำให้งานด้อยคุณภาพลง ผู้ตรวจสอบภายในต้องไม่ตกอยู่ในสภาวะที่ทำให้เกิดความรู้สึกว่าไม่สามารถแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับงานที่ตรวจสอบได้อย่างเที่ยงธรรม ซึ่งอาจหลีกเลี่ยงได้จากสถานการณ์ต่างๆ ดังนี้

2.1.1 ผู้ตรวจสอบภายใน ที่ได้รับมอบหมายให้ตรวจสอบงานหรือเรื่องที่ตนเองมีส่วนได้เสีย หรือความขัดแย้งทางผลประโยชน์ จะทำให้ไม่สามารถใช้วิจารณญาณที่เที่ยงธรรมปราศจากอคติ

2.1.2 ในกรณีที่ผู้ตรวจสอบภายใน ทราบว่าตนเองมีส่วนได้เสียหรือมีอคติในงานที่ตนตรวจสอบ ต้องรายงานให้ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจสอบภายในทราบเพื่อเปลี่ยนตัวผู้ตรวจสอบภายในใหม่

2.1.3 การมอบหมายงานให้ผู้ตรวจสอบภายใน ถ้าสามารถกระทำได้ ควรมีการหมุนเวียนเป็นระยะๆ

2.1.4 ผู้ตรวจสอบภายในไม่ควรมีหน้าที่รับผิดชอบ ในเรื่องการปฏิบัติงานประจำที่มีชั่วโมงตรวจสอบ กรณีที่ผู้ตรวจสอบภายในได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติงานอื่นที่มีชั่วโมงตรวจสอบ ต้องถือว่า ผู้ตรวจสอบภายในไม่ได้ปฏิบัติหน้าที่นั้นในฐานะของผู้ตรวจสอบภายใน นอกจากนั้น หากผู้ตรวจสอบภายในต้องตรวจสอบกิจกรรมที่ตนเองเคยได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติหรือรับผิดชอบ จะทำให้ขาดอิสระในการแสดงความคิดเห็น

2.1.5 พนักงานที่ถูกย้ายมาอยู่สำนักงานตรวจสอบภายในหรือถูกยืมตัวมาช่วยงานชั่วคราว ไม่ควรได้รับมอบหมายให้ตรวจสอบกิจกรรมใดๆ ที่ผู้นั้นเคยได้รับผิดชอบจนกว่าเวลาจะล่วงเลยไปพอสมควรแล้ว

2.1.6 ผลของการตรวจสอบภายใน ต้องได้รับการสอบทานก่อนส่งรายงานผลการตรวจสอบ เพื่อให้แน่ใจว่างานตรวจสอบนั้นๆ ได้มีการปฏิบัติด้วยวิจารณญาณที่เที่ยงธรรม ปราศจากอคติ

**2.2 ความมีใจเป็นอิสระของผู้ตรวจสอบภายใน** จะยังคงอยู่เมื่อผู้ตรวจสอบภายในเป็นเพียงผู้เสนอแนะ หรือให้ความเห็นเกี่ยวกับมาตรฐานการควบคุมระบบงานและระเบียบปฏิบัติต่างๆ ก่อนที่จะนำไปใช้งาน

### 3. การวางตนให้เหมาะสม

การวางตนให้เหมาะสมได้รับการยอมรับจากบุคคลอื่นๆ ก่อให้เกิดภาพลักษณ์ บ่งบอกถึงพฤติกรรมที่เป็นอิสระ อันเนื่องจากสถานภาพความเที่ยงธรรมและความชอบธรรม

#### หมวดที่ 200 ความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ

ผู้ตรวจสอบภายใน ควรปฏิบัติด้วยความเชี่ยวชาญในวิชาชีพและถึงพร้อมด้วยฐานะแห่งวิชาชีพตรวจสอบภายใน โดยผู้อำนวยการสำนักงานตรวจสอบภายในต้องกำหนดหลักเกณฑ์ในการคัดเลือกผู้ตรวจ

สอบภายในแต่ละระดับความรับผิดชอบ ทั้งภูมิหลัง การศึกษาและประสบการณ์ให้เหมาะสมกับหน้าที่งานแต่ละระดับ ต้องเกิดความมั่นใจในคุณสมบัติและความเชี่ยวชาญในวิชาชีพก่อนจะปฏิบัติงานดังนี้

### 1. ความรู้ ความชำนาญและวิชาการต่างๆ

ความรู้ ความชำนาญและวิชาการต่างๆ สำนักตรวจสอบภายในต้องมีบุคลากรที่มีความเชี่ยวชาญในสาขาวิชาดังต่อไปนี้

- การบัญชีและการเงิน
- เศรษฐศาสตร์ สถิติ
- การประมวลผล คอมพิวเตอร์
- กฎหมาย ภาษีอากร
- การควบคุมคุณภาพ

แต่มิได้หมายความว่าบุคคลใดบุคคลหนึ่งต้องมีความรู้ความชำนาญในทุกสาขาวิชาดังกล่าว ผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติงานตามมาตรฐานและจริยธรรมแห่งวิชาชีพและควรมีความรู้ ความเชี่ยวชาญและวิชาการต่างๆ ที่จำเป็นแก่การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ดังนี้

- ความสามารถในการนำเอามาตรฐานการตรวจสอบ วิธีการและเทคนิคที่จำเป็นแก่งานตรวจสอบภายใน ซึ่งรวมถึงความสามารถในการประยุกต์ใช้โดยไม่ต้องความช่วยเหลือจากแหล่งใดๆ จนเกินความจำเป็นและมากกว่าที่ควรจะเป็น

- ความรู้ ความเข้าใจ เทคนิคและหลักการบัญชีเป็นสิ่งที่จำเป็นของผู้ตรวจสอบภายในที่ต้องการตรวจการบันทึกทางการเงินและบัญชี รวมทั้งหลักวิชาการพื้นฐานได้แก่ การบัญชี การเงิน เศรษฐศาสตร์ กฎหมาย ภาษีอากร วิธีเชิงปริมาณ เทคโนโลยีสารสนเทศ ระดับความเข้าใจหรือการยอมรับในวิชาการต้องมากพอที่จะนำมาใช้หรือทำการค้นคว้าวิจัยเพิ่มเติมให้เกิดผลสรุปในทางปฏิบัติ

- ความเข้าใจหลักการบริหารอย่างเพียงพอที่จะเข้าใจถึงการบริหารที่แตกต่างจากหลักการบริหารที่ดี ความเข้าใจเช่นนี้ รวมถึงความสามารถในการนำเอาความรู้เชิงบริหารไปเปรียบเทียบกับสถานการณ์ที่เผชิญอยู่ และสามารถหาข้อยุติที่เหมาะสมได้

### 2. มนุษยสัมพันธ์และการสื่อสาร

ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความชำนาญในการสื่อสารความด้วยวาจาและการเขียน เพื่อที่จะสื่อสารกับผู้รับตรวจอย่างชัดเจนและมีประสิทธิผลเป็นข้อเท็จจริง มีสาระเป็นประโยชน์ต่อองค์กร

### 3. การศึกษาต่อเนื่อง

ผู้ตรวจสอบภายในต้องรับผิดชอบตนเองในการศึกษาต่อ เพื่อให้มีความรู้ ความเชี่ยวชาญอย่างเพียงพอในการประกอบวิชาชีพ โดยต้องติดตามการพัฒนาและการยกระดับมาตรฐาน วิธีปฏิบัติและเทคนิคของการตรวจสอบภายใน

#### 4. ความระมัดระวังในการประกอบวิชาชีพอย่างเหมาะสม

ผู้ตรวจสอบภายในต้องระมัดระวังในการประกอบวิชาชีพอย่างเหมาะสม ในขณะที่ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในโดยใช้ทักษะอย่างสมเหตุสมผล เพียงพอกับงานตรวจสอบที่สลับซับซ้อน และต้องชี้ให้เห็นถึงระบบการควบคุมภายในที่หละหลวมหรือไม่เพียงพอ เสนอแนะให้ปรับปรุงเพื่อส่งเสริมให้เกิดการปฏิบัติตามวิธีการและแนวทางปฏิบัติที่กำหนดไว้ ผู้ตรวจสอบภายในมีความรับผิดชอบในการป้องกันการทุจริตด้วยการสอบทานและประเมินความเสี่ยงพอ ความมีประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในซึ่งจะช่วยลดโอกาสในการทำทุจริตควรพิจารณาถึงปัจจัยต่างๆ ดังนี้

- 4.1 สภาพแวดล้อมองค์กรที่ส่งเสริมให้เกิดความสำนึกในการควบคุมภายใน
- 4.2 เป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่สมจริงตามสถานะ
- 4.3 นโยบายที่เป็นลายลักษณ์อักษร ระบุกิจกรรมต้องห้ามและบทลงโทษ
- 4.4 การจัดอำนาจอนุมัติให้เหมาะสมและมีการถือปฏิบัติ
- 4.5 สายการสื่อสารต้องทำให้ผู้บริหารได้รับข้อมูลเพียงพอและน่าเชื่อถือ
- 4.6 ข้อเสนอแนะมีค่าใช้จ่ายที่สมเหตุสมผล เพื่อช่วยชะลอหรือป้องกันการทุจริต

#### 5. หลักการทำงานให้เกิดความชำนาญในวิชาชีพ

ประกอบด้วย เส้นทางหลักเพื่อความสำเร็จแห่งวิชาชีพ 8 หลักการคือ

5.1 สร้างความเห็นที่ถูกต้อง ได้แก่ การมีความเห็น ความเชื่อและความเข้าใจที่ถูกต้องถึงการประกอบวิชาชีพการตรวจสอบภายใน ผลสำเร็จของการประกอบวิชาชีพในขณะที่ปฏิบัติงานเกิดจากองค์ประกอบดังนี้

- เหตุคือตัวกระตุ้นเร้าหรือเริ่มกระบวนการไปสู่ผลที่พบเห็น
- องค์ประกอบในปรากฏการณ์นั้น ซึ่งรวมถึงความรู้ความสามารถ การกระทำตามความเชื่อ วิธีการที่กำหนด จริยธรรมและวิชาชีพ
- ภาวะที่เอื้ออำนวยให้ปรากฏการณ์หนึ่งๆเกิดขึ้น ได้แก่ โอกาส มาตรฐาน ข้อสมมติฐานต่างๆ การประเพณีที่เหมาะสมกับวิชาชีพ

5.2 สร้างความคิดที่ถูกต้อง ด้วยใจจริงที่จะทำให้การตรวจสอบได้ผลเต็มที่ ตามจริยธรรมและมาตรฐานการประกอบวิชาชีพให้เกิดความเชี่ยวชาญ

5.3 การพูดสื่อความที่ดี พูดแต่สิ่งที่เป็นข้อเท็จจริง ปฏิบัติได้เป็นประโยชน์ สมานสามัคคีใช้ถ้อยคำและสำเนียงนุ่มนวล รวมทั้งพูดให้ถูกกาลเทศะ

5.4 การกระทำที่ดี ได้แก่ การกระทำที่เที่ยงธรรม ซอซอดคล้องกับจริยธรรมมาตรฐานความประพฤติของสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย ศีลธรรม จารีต และวัฒนธรรมที่ดีของประเทศไทยและข้อกฎหมาย

5.5 การปฏิบัติงานที่ถูกต้อง ได้แก่ การปฏิบัติงานให้สอดคล้องและเป็นไปตามมาตรฐานแห่งวิชาชีพและข้อกฎหมาย

5.6 การมีอุตสาหกรรม ได้แก่ ความ پاکเพียรของผู้ตรวจสอบภายในที่ปฏิบัติตนให้ชอบธรรมและเป็นไปตามมาตรฐานแห่งวิชาชีพ รวมทั้งทำให้เกิดการพัฒนาให้เจริญ

5.7 การดำรงสติให้มั่นคง ได้แก่ ความระมัดระวังให้เกิดการควบคุมและดำรงสติให้แน่อนมั่นคง ไม่หวั่นไหว แปรเปลี่ยนตามกระแส ชีตมโนในการทำความคิด

5.8 ความตั้งใจที่ถูกต้อง ได้แก่ ความตั้งใจไว้มั่นคง ให้ควรแก่การปฏิบัติงานแห่งวิชาชีพ

**หมวดที่ 300 ขอบเขตการปฏิบัติงาน**

ขอบเขตของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย การตรวจสอบและประเมินผลของ

- ความมีประสิทธิภาพและความเพียงพอของระบบการควบคุมภายใน
- ความมีประสิทธิภาพและคุณภาพของงานที่หน่วยงานต่างๆ ได้รับมอบหมาย
- ความประหยัจากการใช้ทรัพยากรของหน่วยงานนั้น
- ความระมัดระวังไม่ให้มีส่วนทำลายสภาพแวดล้อม

ผู้บริหารระดับสูงและคณะกรรมการ จะเป็นผู้กำหนดแนวทางทั่วไปเกี่ยวกับขอบเขตของงานตรวจสอบและอาจกำหนดกิจกรรมที่ควรตรวจสอบโดยวัตถุประสงค์ของการสอบทานความเหมาะสมของระบบการควบคุมภายในคือ สอบทานให้เกิดความมั่นใจว่าระบบการควบคุมที่กำหนดขึ้น สามารถทำให้เกิดความมั่นใจว่าองค์กรจะบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายได้อย่างมีประสิทธิภาพและประหยัอย่างเป็นระบบ

1. วัตถุประสงค์ ถ้อยแถลงกว้างๆว่าสิ่งใดที่องค์กรเลือกที่จะบรรลุผล ในการกำหนดวัตถุประสงค์จะทำให้เกิดการคัดเลือกเป้าหมาย กำหนดแบบแผน จัดให้มีการบังคับใช้และดูแลระบบที่จัดทำขึ้น

2. เป้าหมาย คือ วัตถุประสงค์เฉพาะของแต่ละระบบงาน หรือเป้าหมายการปฏิบัติงานหรือดำเนินงาน มาตรฐานการปฏิบัติงาน ขั้นตอนการดำเนินงานหรือผลลัพธ์ที่คาดว่าจะได้รับในแต่ละระบบงาน ซึ่งควรระบุไว้อย่างชัดเจน วัดค่าได้ บรรลุผลได้และสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ในภาพรวม โดยควรแสดงถึงความเสี่ยงที่เกี่ยวข้อง อันอาจทำให้ไม่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ต่างๆ ได้

3. ระบบ กระบวนการ การปฏิบัติการ หน้าที่หรือกิจกรรม คือ การจัดเรียงแนวคิด ส่วนงาน กิจกรรมและคนให้เป็นระเบียบ เพื่อให้มีประสิทธิภาพในการบรรลุเป้าหมาย

ดังนั้น การควบคุมที่เหมาะสม จะเกิดขึ้นเมื่อผู้บริหารได้วางแผนและจัดรูปแบบในลักษณะที่จะให้ความมั่นใจที่สมเหตุสมผลว่ามีการบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายอย่างมีประสิทธิภาพและประหยัโดยเชื่อมโยงแนวคิด ส่วนงาน กิจกรรมและบุคลากรในลักษณะที่จะทำงานร่วมกัน เพื่อบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายต่างๆ ถ้าระบบวางรูปแบบที่เหมาะสม กิจกรรมที่วางไว้จะดำเนินไปตามแผน เช่นเดียวกับความมั่นใจที่สมเหตุสมผลจะเกิดขึ้นเมื่อมีการคำนึงถึงต้นทุน และผลลัพธ์ที่จะเกิดขึ้นจากการควบคุม กรณีที่ผลต่างในการปฏิบัติงานเกินกว่าระดับที่ยอมรับได้ จะต้องสามารถถูกป้องกัน ตรวจพบ และแก้ไขได้ภายในระยะเวลาที่เหมาะสมโดยพนักงานในการปฏิบัติงานตามปกติ โดยผู้บริหารจะเป็นผู้พิจารณาถึง

ความเหมาะสมของระบบที่ได้ออกแบบไว้ โดยพิจารณาถึงความเสี่ยงต่อความเสียหาย และต้นทุนในการป้องกันกับความเสียหายดังกล่าว

การดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพ จึงหมายถึง การดำเนินงานที่บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร แล้วเสร็จภายในเวลาที่เหมาะสม โดยใช้ทรัพยากรที่น้อยที่สุด ซึ่งสามารถวัดเป็นสัดส่วนระหว่างผลลัพธ์ที่ได้กับทรัพยากรที่ใช้ไป คือการดำเนินงานอย่างประหยัด ซึ่งเป็นการดำเนินงานที่บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมาย โดยใช้ต้นทุนที่เหมาะสมกับความเสี่ยงต่อความเสียหาย จะเห็นได้ว่าการดำเนินงานอย่างมีประสิทธิภาพได้รวมการดำเนินงานอย่างประหยัดไว้ด้วยกัน

วัตถุประสงค์ของการสอบทานประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายใน เพื่อพิสูจน์ว่าระบบที่ออกแบบไว้ดำเนินการตามจุดมุ่งหมายมากน้อยเพียงใด โดยการควบคุมภายในอย่างมีประสิทธิภาพจะเกิดขึ้นจากผู้บริหาร ซึ่งได้จัดระบบที่เกิดความมั่นใจที่สมเหตุสมผลว่า การดำเนินงานจะบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้นของระบบการควบคุมภายในเพื่อให้เกิดความมั่นใจว่า

2. มีข้อมูลที่ต้องรู้และเชื่อถือได้
3. มีการปฏิบัติตามนโยบาย แผนงาน ขั้นตอน กฎระเบียบต่างๆ
4. มีการปกป้องรักษาทรัพย์สิน
5. มีการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและมีประสิทธิภาพ
6. มีการบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายของการปฏิบัติงาน

การวัดความสำเร็จของวัตถุประสงค์และเป้าหมาย ผู้ตรวจสอบภายในควรสอบทานการดำเนินงาน และแผนการดำเนินงานเพื่อตรวจสอบว่าผลลัพธ์สอดคล้องกับวัตถุประสงค์และเป็นไปตามแผนการดำเนินการหรือไม่ ผู้ตรวจสอบภายในควรตรวจสอบว่า มีการกำหนดหลักเกณฑ์หรือไม่ เหมาะสมเพียงใด ถ้าผู้บริหารยังไม่มีกำหนดหลักเกณฑ์หรือในความเห็นของผู้ตรวจสอบภายในคิดว่า ไม่เหมาะสม ควรรายงานเรื่องดังกล่าวต่อผู้บริหารและอาจแนะแนวทางที่เหมาะสมให้กับผู้บริหาร เช่น มาตรฐานวิชาชีพที่กำหนดโดยสมาคมที่เกี่ยวข้อง ระเบียบและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

การประเมินผลของผู้ตรวจสอบภายใน ในส่วนของการบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมาย อาจทำได้ในลักษณะภาพรวมถึงการดำเนินงานหรือแผนปฏิบัติหรือกิจกรรมบางส่วนในปัจจุบันหรืออนาคต ว่ามีความเหมาะสมหรือไม่ สามารถนำไปใช้อย่างมีประสิทธิภาพและสื่อสารได้ภายในองค์กร การดำเนินงานและแผนสามารถบรรลุผลลัพธ์ในระยะสั้นและสรุปผลได้ มีการกำหนดประเมินและควบคุมปัจจัยที่ใช้วัดระดับความพึงพอใจในผลการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยผู้บริหารจะเป็นผู้พิจารณาทางเลือกเพื่อเพิ่มประสิทธิผลและประสิทธิภาพของผลลัพธ์โดยพิจารณาความหมายของการดำเนินงานและแผนการดำเนินงานดังนี้

การดำเนินงาน หมายถึง กิจกรรมหลักขององค์กรในการผลิตสินค้าและบริการ อาจรวมถึงแต่ไม่จำกัดอยู่เพียงการตลาด การขาย การผลิต การจัดซื้อ การบริหารบุคคล การเงิน การบัญชี และความ

ช่วยเหลือจากหน่วยงานรัฐบาล ผลการดำเนินงานอาจต้องเปรียบเทียบกับงบประมาณ เวลา ตารางการผลิต และแผนการดำเนินงาน

**แผนการดำเนินงาน** หมายถึง วัตถุประสงค์เฉพาะของกิจกรรมในองค์กร กิจกรรมเหล่านี้รวมถึงแต่ไม่จำกัดอยู่เพียงการเพิ่มทุน การขยายสาขารูปโภค แผนการจัดหาเงินทุน เงินช่วยเหลือพิเศษจากรัฐบาล อาจเป็นวัตถุประสงค์ระยะสั้นหรือระยะยาว เมื่อแผนเสร็จสิ้นแล้วจะมีการวัดผลการดำเนินงาน วัตถุประสงค์และเป้าหมายของแผนการดำเนินงาน โดยมีผู้บริหารเป็นผู้กำหนดหลักเกณฑ์พิจารณามาตรวัดการบรรลุวัตถุประสงค์

ภายหลังจากการตรวจสอบทราบผล ผู้ตรวจสอบภายในควรสื่อสารผลของการตรวจสอบไปยังผู้บริหารที่รับผิดชอบในระดับที่เหมาะสม ควรแสดงเกณฑ์ที่กำหนดโดยผู้บริหารที่นำมาใช้ว่ามีจุดใดของหลักเกณฑ์ที่ยังไม่ถูกจัดให้มีขึ้นหรือไม่เหมาะสม หรืออาจเป็นหลักเกณฑ์ที่ผู้ตรวจสอบภายในได้กำหนดขึ้นเองในการตรวจสอบ

#### หมวดที่ 400 การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

การปฏิบัติงานตรวจสอบประกอบด้วย 4 ส่วนที่สำคัญคือ

**1. การวางแผนการตรวจสอบ** ผู้ตรวจสอบภายในต้องวางแผนโดยใช้ข้อมูล ประสบการณ์มากกว่าการใช้ความรู้สึก ความเข้าใจหรือความต้องการของฝ่ายจัดการ การวางแผนประกอบด้วย

**1.1 การกำหนดวัตถุประสงค์** การตรวจสอบและขอบเขตของงานตรวจสอบ จะมีวัตถุประสงค์เป็นไปอย่างกว้างซึ่งได้รับการปรับปรุงแก้ไข โดยผู้ตรวจสอบภายใน ขั้นตอนการตรวจสอบจะเป็นวิธีที่ทำให้บรรลุตามวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ ซึ่งเป็นปัจจัยที่กำหนดขอบเขตงานของผู้ตรวจสอบภายใน

**1.2 วัตถุประสงค์และวิธีการตรวจสอบ** ในการกำหนดวิธีการตรวจสอบควรระบุถึงความเสี่ยงที่มีความเกี่ยวข้องกับกิจกรรมต่างๆ ที่ได้รับการตรวจสอบ “ความเสี่ยง” คือ ความน่าจะเป็นที่เหตุการณ์หรือการกระทำอย่างหนึ่ง อาจส่งผลกระทบในทิศทางตรงกันข้ามต่อกิจกรรมที่ได้ตรวจสอบ การประเมินผลความเสี่ยงในช่วงการวางแผนตรวจสอบคือ การระบุถึงกิจกรรมที่มีความสำคัญและควรตรวจสอบ

**1.3 พิจารณาทรัพยากรที่จำเป็นต่อการตรวจสอบ** ในการพิจารณาทรัพยากรที่จำเป็นในการปฏิบัติงานคือ การเลือกผู้ตรวจสอบภายในที่มีความรู้ ความชำนาญและระดับประสบการณ์

**1.4 ศึกษาข้อมูลเบื้องต้น** การศึกษาข้อมูลเบื้องต้น เพื่อทำความเข้าใจกิจกรรมที่จะตรวจสอบ ความเสี่ยงที่จะเกิดขึ้นและจุดควบคุมต่างๆ ซึ่งจะสามารถระบุสิ่งที่ควรให้ความสนใจในการตรวจสอบ การติดตามผล เวลาที่ต้องการใช้และความสัมพันธ์ของกิจกรรมที่ตรวจสอบ

**1.5 การเขียนแผนการตรวจสอบ** ในการเขียนแผนควรระบุถึงขั้นตอนที่ใช้ในการรวบรวมเอกสาร วัตถุประสงค์ในการตรวจสอบ ขอบเขตระดับการตรวจสอบที่ต้องการ เทคนิค ความเสี่ยง ขั้นตอน

และรายการที่ควรตรวจสอบ โดยแผนการตรวจสอบนี้ ควรได้รับการอนุมัติอย่างเป็นลายลักษณ์อักษร จากผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบภายในก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ

**2. การตรวจสอบและประเมินผลข้อมูล** ผู้ตรวจสอบภายในควรทำการรวบรวม วิเคราะห์ ดีความ และเก็บข้อมูลจากการตรวจสอบไว้ในกระดาษาทำการ เพื่อเป็นหลักฐานโดยกระดาษาทำการนี้ถือเป็นสมบัติ ขององค์กร ต้องเก็บรักษาไว้ที่สำนักตรวจสอบภายใน ขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในดังนี้

### 2.1 ขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบ

- 2.1.1 ทำความเข้าใจในรายละเอียดของแนวการตรวจสอบ
- 2.1.2 ปฏิบัติตามแนวการตรวจสอบ
- 2.1.3 รวบรวมเอกสารและหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ
- 2.1.4 วิเคราะห์และประเมินผลข้อมูล
- 2.1.5หารือกับผู้ปฏิบัติงานเพื่อมั่นใจว่าข้อมูลและเอกสารหลักฐานมีความถูกต้อง เชื่อถือได้
- 2.1.6 บันทึกผลการตรวจสอบในกระดาษาทำการ
- 2.1.7 หัวหน้าทีมผู้ตรวจสอบภายใน สอบทานกระดาษาทำการ
- 2.1.8 ประชุมร่วมกับผู้บริหารหน่วยรับตรวจ เพื่อรายงานความคืบหน้าและผลการ ปฏิบัติงาน

### 2.2 กระดาษาทำการที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงาน

- 2.2.1 แนวการตรวจสอบเฉพาะเรื่องที่แสดงถึงการปฏิบัติงานครบถ้วนสมบูรณ์
- 2.2.2 กระดาษาทำการทดสอบเฉพาะเรื่องต่างๆ
- 2.2.3 เอกสารสนับสนุนการทดสอบเฉพาะเรื่องต่างๆ
- 2.2.4 บันทึกคำชี้แจงและหารือกับผู้บริหาร หรือเจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจ
- 2.2.5 บันทึกสรุปผลการปฏิบัติงานในการประเมินความเสี่ยง และประสิทธิภาพการ ควบคุมภายใน
- 2.2.6 สรุปผลการตรวจสอบพร้อมข้อเสนอแนะ และประเด็นที่ยังหาข้อยุติไม่ได้
- 2.2.7 บันทึกแนวทางการรายงานต่อผู้ที่เกี่ยวข้อง

## 3. การรายงานผลการตรวจสอบมาตรฐานการปฏิบัติงาน (Performance Standards) ดังนี้

### - การรายงานต่อคณะกรรมการและผู้บริหารระดับสูง

หัวหน้าผู้บริหารงานตรวจสอบ ควรรายงานต่อคณะกรรมการขององค์กรและผู้บริหาร ระดับสูงเป็นระยะๆ เกี่ยวกับวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ ความรับผิดชอบ ตลอดจนผลการดำเนินงานตาม แผนงาน รายงานดังกล่าวควรระบุถึงประเด็นความเสี่ยงและการควบคุมที่มีนัยสำคัญ ประเด็นการกำกับ ดูแล ตลอดจนประเด็นอื่นๆ ที่คณะกรรมการขององค์กรและผู้บริหารระดับสูงต้องการทราบ

### - การรายงานผลการปฏิบัติการ ผู้ตรวจสอบควรรายงานผลการปฏิบัติการโดยไม่ชักช้า

- เกณฑ์ของการรายงานผลการปฏิบัติการ การรายงานผลการปฏิบัติการควรรวมถึงวัตถุประสงค์และขอบเขตของภารกิจ ตลอดจนข้อสรุป ข้อเสนอแนะ และแผนเพื่อนำไปปฏิบัติ
  - ในรายงานสรุปผลการปฏิบัติการ ผู้ตรวจสอบควรมีความเห็นและ/หรือข้อสรุปในภาพรวมตามความเหมาะสม
  - ในรายงานสรุปผลการปฏิบัติการ ผู้ตรวจสอบควรรายงานผลงานที่เป็นที่น่าพอใจของผู้รับการตรวจด้วย
  - เมื่อมีการเผยแพร่ผลการตรวจสอบต่อบุคคลภายนอกองค์กร ควรระบุข้อจำกัดในการเผยแพร่และการนำผลการตรวจสอบไปใช้ต่อ
  - การรายงานความคืบหน้า และผลของงานให้คำปรึกษา อาจมีรูปแบบ และสาระแตกต่างกันไป ขึ้นอยู่กับลักษณะของแต่ละงานและความต้องการของผู้รับคำปรึกษา
  - **คุณภาพของการรายงาน** การรายงานผลการปฏิบัติการ ควรมีความถูกต้อง เที่ยงธรรม ชัดเจน รัดกุม สร้างสรรค์ ครบถ้วน และทันกาล
  - **การเผยแพร่ผลงานตรวจสอบ** หัวหน้าผู้บริหารงานตรวจสอบ ควรรายงานผลการปฏิบัติการให้แก่บุคคลที่เกี่ยวข้องตามความเหมาะสม
    - หัวหน้าผู้บริหารงานตรวจสอบ เป็นผู้รับผิดชอบในการเสนอรายงานสรุปผลการตรวจสอบต่อผู้ที่เกี่ยวข้องที่สามารถทำให้เกิดความเชื่อมั่นว่าผลการตรวจสอบ นั้นจะได้รับการพิจารณาอย่างเหมาะสม
    - ก่อนการเสนอผลการตรวจสอบแก่บุคคลภายนอกที่ไม่ใช่โดยข้อบังคับทางกฎหมายหรือคำสั่งของทางการ หัวหน้าผู้บริหารงานตรวจสอบควรจะ
      1. ประเมินความเสี่ยงที่มีต่อองค์กร
      2. ปรึกษากับฝ่ายบริหารระดับสูงและ/หรือที่ปรึกษาทางด้านกฎหมายตามความเหมาะสม
      3. ควบคุมการเผยแพร่ผลการตรวจสอบโดยระบุข้อจำกัดการใช้ผลการตรวจสอบ
- ตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการ และระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ.2542 กำหนดให้ผู้ตรวจสอบภายในจัดทำรายงานผลการปฏิบัติงานหรือผลการตรวจสอบภายหลังเสร็จสิ้นกระบวนการตรวจสอบ รวมทั้งให้มีการติดตามผลการตรวจสอบ ซึ่งการรายงานผลการตรวจสอบนับเป็นหน้าที่สำคัญประการหนึ่งของผู้ตรวจสอบภายใน เป็นการรายงานผลการตรวจสอบจากข้อเท็จจริงที่ตรวจพบ การวิเคราะห์ผลกระทบ ตลอดจนข้อเสนอแนะ แนวทางในการปรับปรุงแก้ไขที่เป็นประโยชน์ต่อผู้รับตรวจและต่อองค์กร คุณภาพของการรายงาน ผลการตรวจสอบดังกล่าวจะดีมากน้อยเพียงใดขึ้นอยู่กับคุณภาพของการปฏิบัติงานตรวจสอบ ความสมบูรณ์ครบถ้วนของข้อมูลที่รวบรวมได้ ความชัดเจนและสาระสำคัญของรายงาน การดึงประเด็นที่สำคัญและนำเสนอในรูปแบบที่กระชับ ง่ายต่อการศึกษาและนำไปปฏิบัติ ดังนั้น

รายงานผลการตรวจสอบจึงเปรียบเสมือนกระจกเงาที่สะท้อนผลการปฏิบัติงานต่างๆ ขององค์กร และของผู้ตรวจสอบภายในองค์กรนั้นๆ ต่อผู้บริหาร ผู้ตรวจสอบภายในควรรายงานผลการตรวจสอบเป็นลายลักษณ์อักษร เมื่อการตรวจสอบเสร็จสมบูรณ์ ปรีกษาหารือถึงผลการตรวจสอบและข้อเสนอแนะกับระดับผู้บริหารในระดับที่เหมาะสมก่อนที่จะออกรายงาน องค์ประกอบที่สำคัญในการรายงานผลคือ

**3.1 วัตถุประสงค์ของรายงานต้องตรงกับข้อเท็จจริง** เพื่อรายงานผลการตรวจสอบไปยังหัวหน้าส่วนราชการ ผู้บริหารและหน่วยรับตรวจถึงวัตถุประสงค์ ขอบเขต วิธีการปฏิบัติงาน รวมทั้งผลการตรวจสอบประเด็นความเสี่ยงที่สำคัญ การควบคุมและกระบวนการกำกับดูแลที่ดีของหน่วยรับตรวจว่ามีประสิทธิภาพและประสิทธิผล สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ที่วางไว้หรือไม่ มีสิ่งที่ตรวจพบและข้อเสนอแนะ แนวทางที่จะให้หัวหน้าส่วนราชการพิจารณาสั่งการให้หน่วยรับตรวจดำเนินการปรับปรุงแก้ไขเพื่อให้การดำเนินงานดีขึ้น อันเป็นการสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับองค์กร อย่างไรก็ตาม การจัดทำรายงานการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในพึงตระหนักถึงว่ากำลังเสนอรายงานตรวจสอบให้ใคร ในรายงานผลการตรวจสอบต้องตรงตามวัตถุประสงค์ ไม่มีอคติ ปราศจากการแทรกแซง สิ่งที่ตรวจพบ ข้อเสนอแนะและข้อเสนอแนะควรจะมีเหตุผล

**3.2 รายงานต้องง่ายต่อการทำความเข้าใจและมีเหตุผล** การเขียนรายงานต้องทำให้ผู้อ่านสามารถเข้าใจได้ง่าย หลีกเลี่ยงคำศัพท์ทางเทคนิคที่จำเป็นและมีการให้ข้อมูลสนับสนุนที่มีประสิทธิภาพ กระชับและตรงประเด็น ไม่มีรายละเอียดที่ไม่จำเป็น เนื้อหาสาระของรายงานจะช่วยให้ผู้รับการตรวจสอบและองค์กรได้ปรับปรุงสิ่งต่างๆ เมื่อมีความจำเป็น

### 3.3 องค์ประกอบของรายงาน ควรระบุถึงสิ่งต่างๆ ดังนี้

- หลักเกณฑ์ หมายถึง มาตรฐาน การวัดค่าหรือความคาดหวังที่จะใช้ประเมินและ/หรือตรวจสอบ

- สถานการณ์หรือเงื่อนไข หมายถึง หลักฐานที่ตรวจพบที่ก่ออะไรบางอย่าง

- สาเหตุ หมายถึง เหตุผลสำหรับความแตกต่างที่เกิดขึ้นระหว่างสิ่งที่คาดหวังไว้กับ

สถานการณ์ความเป็นจริง

- ผลกระทบ หมายถึง ความเสี่ยงขององค์กรที่ถูกตรวจสอบ แตกต่างกันไปเพราะ

เงื่อนไขที่แตกต่างกัน การกำหนดระดับความเสี่ยง ต้องพิจารณาถึงผลกระทบต่อบการเงินใน

องค์กร

- ข้อเสนอแนะ หมายถึง แนวทางแก้ไขและข้อมูลสนับสนุนอื่นที่มีความชัดเจน

แยกส่วนงานได้

### ประเภทของรายงานผลการตรวจสอบ

1. รายงานระหว่างกาล (Interim Report) เป็นรายงานที่จัดทำขึ้นทันที เมื่อพบปัญหาหรือเรื่องสำคัญที่ต้องแก้ไขเร่งด่วน มีผลกระทบต่อความเสียหายขององค์กร นอกจากนี้ ยังใช้ในกรณีมีการ

เปลี่ยนแปลงขอบเขตของการตรวจสอบหรือยืดระยะเวลาโครงการตรวจสอบ รายงานระหว่างกาลอาจเป็น การรายงานด้วยวาจาหรือเป็นลายลักษณ์อักษรก็ได้

2. รายงานสรุป (Summary Report) เป็นรายงานที่จัดทำขึ้นเพื่อนำเสนอหัวหน้าส่วน ราชการ โดยสรุปภาพรวมของการตรวจสอบ เรื่องที่ควรแก้ไข และเรื่องที่สำคัญที่หัวหน้าส่วนควรทราบ

3. รายงานการตรวจสอบครั้งสุดท้าย (Final Audit Report) เป็นรายงานที่ต้องจัดทำ หลังจากมีการประชุมสรุปผลการตรวจสอบ และต้องจัดทำทุกครั้งแม้ว่าจะได้มีการรายงานระหว่างกาล แล้ว หรือหน่วยรับตรวจได้ดำเนินการแก้ไขตามประเด็นที่ตรวจพบเรียบร้อยแล้ว

4. สรุปรายงานการตรวจสอบประจำปี (Annual Report) รายงานประเภทนี้มีความสำคัญ และเป็นประโยชน์ต่อผู้บริหารระดับสูง Audit Committee และหัวหน้าผู้ตรวจสอบภายใน เพื่อที่จะนำมา พัฒนาภาพรวมการตรวจสอบในรอบปีที่ผ่านมา

#### หมวดที่ 500 การบริหารงานของสำนักตรวจสอบภายใน

ผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบภายใน มีหน้าที่บริหารงานอย่างเหมาะสมเพื่อทำให้งาน ตรวจสอบบรรลุตามวัตถุประสงค์ และความรับผิดชอบที่ได้รับอนุมัติจากฝ่ายบริหาร มีการใช้ทรัพยากร ของสำนักตรวจสอบภายในอย่างมีประสิทธิภาพและเกิดประสิทธิผล เป็นไปตามมาตรฐานการประกอบ วิชาชีพตรวจสอบภายในที่สำคัญ 8 ส่วนดังนี้

1. การกำหนดวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบ ผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบ ภายใน มีหน้าที่เสนอกฎบัตร ระบุวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบของสำนักตรวจสอบ ภายใน โดยผ่านความเห็นชอบจากฝ่ายบริหารและคณะกรรมการ

2. การวางแผนการบริหารสำนักตรวจสอบภายใน แผนงานต้องสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ ความรับผิดชอบ และเป้าหมายขององค์กร โดยเป้าหมายของสำนักตรวจสอบภายใน ควรจะ สามารถดำเนินการให้บรรลุผลได้ตามแผนการปฏิบัติการและงบประมาณที่กำหนดไว้ สามารถวัดผลได้ และกำหนดเกณฑ์ในการวัดผลรวมทั้งวันที่แล้วเสร็จของงานด้วย ในการวางแผนการกำหนดงาน ตรวจสอบ ต้องมีการจัดลำดับความสำคัญของงานตรวจสอบ โดยจะพิจารณาถึง

- วันที่และผลการตรวจสอบครั้งที่ผ่านมา
- การเปิดเผยข้อมูลทางการเงิน
- ความต้องการของฝ่ายบริหาร
- การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญด้านการปฏิบัติการ ระบบงานและการควบคุมภายใน
- โอกาสที่จะได้ประโยชน์จากการตรวจสอบ
- ความสามารถของผู้ตรวจสอบภายในที่แตกต่างจากคนก่อน

การประเมินความเสี่ยง จะเป็นกระบวนการสำคัญในการจัดทำแผนงานตรวจสอบ รวมทั้ง กิจกรรมที่จะตรวจสอบ การกำหนดปัจจัยความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องและการประเมินความสัมพันธ์ที่สำคัญของ

กิจกรรมกับปัจจัยความเสี่ยง โดยความเสี่ยงนั้นหมายถึง โอกาสที่เหตุการณ์ หรือการกระทำที่เกิดขึ้นแล้ว จะส่งผลเสียหายให้แก่องค์กรซึ่งจะมีผลกระทบต่อการตัดสินใจผิดพลาด จากการใช้ข้อมูลที่ไม่ถูกต้อง ค่าซ้ำ ไม่สมบูรณ์ และเชื่อถือไม่ได้การผิดพลาดในการจัดบันทึกรายการ ลงบัญชีไม่ถูกต้อง

การทุจริตในการทำรายงานทางการเงิน การขาดทุนทางการเงินและการเปิดเผยข้อมูลทางการเงิน

- ความล้มเหลวในการดูแลทรัพย์สินให้ปลอดภัย ลูกค้ายักยอกใจ องค์กรเสียชื่อเสียง
- เกิดความล้มเหลวในการปฏิบัติตามนโยบาย แผนงานหรือการไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย

ระเบียบข้อบังคับ

- เกิดจากการจัดหาทรัพยากรมาใช้อย่างประหยัด ไม่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล
- เกิดความล้มเหลวในการบรรลุวัตถุประสงค์ แผนการที่วางไว้

ขั้นตอนแรกของการประเมินความเสี่ยง คือ ความเสี่ยงในการกำหนดกิจกรรมที่จะตรวจสอบ ต้องประกอบด้วยเนื้อหา หน่วยงานหรือระบบ ซึ่งสามารถให้คำจำกัดความและประเมินได้ถึงผลกระทบ และรูปแบบของความเสี่ยง จากปัจจัยความเสี่ยงเป็นตัวกำหนดความสัมพันธ์ที่สำคัญของเงื่อนไข และเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น แล้วอาจทำให้เกิดผลเสียหายแก่องค์กร ปัจจัยความเสี่ยงที่ใช้ต้องจำกัดมากพอที่จะเชื่อมั่นได้ว่าการประเมินความเสี่ยงครอบคลุมเพียงพอ

**ปัจจัยความเสี่ยง** อาจรวมถึง

- จริยธรรมและความกดดันของฝ่ายบริหารที่จะดำเนินการให้บรรลุวัตถุประสงค์
- ความสามารถ ความเพียงพอ คุณธรรมของบุคลากร
- ขนาดของสินทรัพย์ หนี้สิน หรือจำนวนรายการ
- เงื่อนไขทางการเงินและเศรษฐกิจศาสตร์
- เงื่อนไขทางการแข่งขัน
- ความซับซ้อนหรือการเปลี่ยนแปลงของกิจกรรม
- ผลกระทบจากลูกค้า ผู้ขาย กฎระเบียบของรัฐบาล
- ระดับของระบบข้อมูลที่ประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์
- สภาพภูมิศาสตร์ของการปฏิบัติงาน
- ระบบการควบคุมภายในที่เพียงพอและมีความมีประสิทธิภาพ
- การเปลี่ยนแปลงขององค์กร การปฏิบัติงาน เทคโนโลยีและเศรษฐกิจ
- คุณยพินิจของฝ่ายบริหารและการประมาณค่าทางบัญชี
- การยอมรับผลการตรวจสอบ และมาตรการแก้ไข
- วันที่และผลจากการตรวจสอบครั้งที่ผ่านมา

**การประเมินความเสี่ยง** จึงเป็นกระบวนการที่เป็นระบบ โดยใช้วิจารณ์ญาณในวิชาชีพเพื่อประเมินว่าเหตุการณ์หรือเงื่อนไขใด อาจส่งผลเสียต่อองค์กรและใช้ในการวางแผนการตรวจสอบ แล้วจัดงานที่มี

ความเสี่ยงสูงไว้ในลำดับต้น ต้องรวบรวมข้อมูลจากแหล่งต่างๆ เช่นหารือกับคณะกรรมการและผู้บริหารระดับสูงกับผู้บริหารระดับต่างๆ และเจ้าหน้าที่ในสำนักตรวจสอบภายในกับผู้สอบบัญชี พิจารณากฎหมายและระเบียบที่บังคับใช้ วิเคราะห์ข้อมูลทางการเงินและการดำเนินงาน ทบทวนรายงานผลการตรวจสอบครั้งก่อน ทิศทาง แนวโน้มของอุตสาหกรรมและสภาพเศรษฐกิจ ซึ่งการประเมินความเสี่ยงควรจัดทำปีละครั้ง ทบทวนกิจกรรมที่จะทำการตรวจสอบก่อนหลัง อันเนื่องมาจากผลกระทบจากความเสี่ยงอยู่เสมอ

**3. การกำหนดนโยบายและระเบียบปฏิบัติ** ต้องกำหนดนโยบายและระเบียบปฏิบัติเป็นลายลักษณ์อักษร เพื่อเป็นแนวทางและเป็นมาตรฐานการปฏิบัติงานสำหรับผู้ตรวจสอบ

**4. การบริหารและพัฒนาบุคลากร** ผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบภายในต้องจัดทำแผนในการคัดเลือกและพัฒนาบุคลากร โดยจัดทำคำบรรยายลักษณะงานสำหรับพนักงานในแต่ละระดับ คัดเลือกบุคคลที่มีความรู้ ความสามารถและคุณสมบัติเหมาะสม ตลอดจนจัดการฝึกอบรมสนับสนุนให้ผู้ตรวจสอบภายในแต่ละคนอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้ง

**5. การประสานงานกับผู้สอบบัญชี** ผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบภายใน มีหน้าที่ประสานงานกับผู้สอบบัญชี โดยการร่วมประชุมกันเป็นระยะ เพื่อให้แน่ใจว่าขอบเขตของการตรวจสอบครอบคลุมงานที่จำเป็น และลดงานที่ซ้ำซ้อน โดยผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบภายในต้องชี้แจงถึงเรื่องเหล่านี้กับผู้สอบบัญชี เพื่อให้เกิดความเข้าใจดังนี้

- จุดอ่อนของการควบคุมภายในที่สำคัญ
- ข้อผิดพลาดและรายการปกติ
- การกระทำผิดกฎหมาย
- การตัดสินใจของฝ่ายบริหารและการประมาณค่าทางบัญชี
- การปรับปรุงการตรวจสอบที่สำคัญ
- การไม่เห็นด้วยกับฝ่ายบริหาร

**6. การสร้างความมั่นใจในคุณภาพ** จุดมุ่งหมายของการทำแผน เพื่อให้แน่ใจได้พอควร ว่างานตรวจสอบเป็นไปตามมาตรฐานการประกอบวิชาชีพตรวจสอบภายใน กฎบัตรของสำนักตรวจสอบภายในและมาตรฐานอื่นที่เกี่ยวข้อง แผนที่จะทำให้เกิดความมั่นใจในคุณภาพจะประกอบด้วย การควบคุมงาน การสอบทานภายในและการสอบทานจากภายนอกในการปฏิบัติตามมาตรฐาน มิได้หมายความว่าเพียงแต่การปฏิบัติตามนโยบายและกฎระเบียบที่วางไว้ แต่ยังรวมถึงการปฏิบัติงานตรวจสอบอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และเป็นความน่าเชื่อถือต่อหน่วยงานต่างๆ ด้วย

การสอบทานภายในอย่างมีแบบแผน เป็นการปฏิบัติเพื่อประเมินคุณภาพของงานตรวจสอบและความมั่นใจในคุณภาพของสำนักตรวจสอบภายใน ว่าได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการประกอบวิชาชีพตรวจสอบภายในมากน้อยเพียงใด ทั้งนี้การสอบทานควรกระทำโดยบุคคลภายนอกที่มีความรู้ความสามารถ เป็นอิสระ ไม่มีส่วนได้เสียกับองค์กร อย่างน้อยที่สุดควรกระทำสามปีต่อหนึ่งครั้ง โดยจัดทำเป็นลายลักษณ์อักษร ข้อเสนอแนะ เพื่อการปรับปรุงแก้ไข

7. การบริหารบุคลากรของสำนักตรวจสอบภายใน เพื่อให้เกิดผลในทางปฏิบัติสูงสุด ซึ่งเป็นข้อพึงปฏิบัติของผู้บริหารของสำนักตรวจสอบภายในที่มีต่อผู้ได้บังคับบัญชาให้ปฏิบัติงานได้สำเร็จตามมาตรฐานแห่งวิชาชีพ เป็นไปด้วยความพอใจ โดยที่ผู้ได้บังคับบัญชาพึงปฏิบัติงานที่รับมอบหมายด้วยความพึงพอใจในงานที่ทำ ทำงานด้วยความขยันหมั่นเพียร เอาใจใส่ด้วยความตั้งใจ ใคร่ครวญไตร่ตรองหาวิธีการให้เกิดผลดีที่สุดและพัฒนางานให้ดีขึ้น ให้ความเห็นที่สร้างสรรค์และคำปรึกษา เพื่อประโยชน์ของหน่วยงานนั้นๆ ใช้ถ้อยคำที่สุภาพเรียบร้อย ไม่ถือตัวในระหว่างปฏิบัติงานและปฏิบัติงานอย่างเสมอต้นเสมอปลาย

8. หลักการบริหารทรัพยากรของสำนักตรวจสอบภายใน การสร้างวัฒนธรรมของสำนักตรวจสอบภายใน ต้องเอื้ออำนวยต่อการรวมพลังขององค์ประกอบย่อยๆ เพื่อปฏิบัติการกิจใหญ่ โดยมุ่งมั่นในจริยธรรมและความเป็นวิชาชีพอย่างสมานสามัคคี เคารพกติกา ในการบริหารวัตถุประสงค์ เพื่อรักษาคุณภาพขององค์กรอันได้แก่ ความมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพและความประหยัด มุ่งมั่นในคุณภาพและตระหนักในสภาพแวดล้อม โดยใช้การบริหารกลยุทธ์ กำหนดวิธีการปฏิบัติงาน เพื่อให้เกิดความเหมาะสมที่สุด สูญเสียแรงงาน เวลา ทรัพยากรน้อยที่สุด และได้ผลมากที่สุดในการบริหาร ผู้ตรวจสอบภายในต้องยึดหลักการมีผลตอบแทนที่ตีสมกับความรู้ความสามารถ มีฐานะศักดิ์ศรีทางสังคม มีผลงานและได้รับการยอมรับจากผู้บริหาร รวมทั้งผู้รับการตรวจสอบ และมีความสุขในการประกอบวิชาชีพ

#### ความสัมพันธ์ระหว่างผู้ตรวจสอบภายใน ผู้บริหารระดับสูงและผู้รับการตรวจสอบ

ปัจจัยที่ทำให้การตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพและเกิดประโยชน์สูงสุดได้อย่างแท้จริงนั้น นอกจากผู้ตรวจสอบภายในต้องเป็นผู้ที่มีความรู้ความสามารถแล้ว จะต้องมีการตรวจสอบภายในที่ดีนั้น นอกจากนั้นต้องได้รับการสนับสนุน และความเชื่อถือในการตรวจสอบภายในจากผู้บริหารขององค์กร รวมทั้งการได้รับความร่วมมือจากผู้รับการตรวจสอบด้วย ทั้งผู้บริหาร ผู้ตรวจสอบภายในและผู้รับการตรวจสอบล้วนมีความสำคัญและสัมพันธ์กันหากขาดความสัมพันธ์ ระหว่างปัจจัยใดปัจจัยหนึ่งแล้ว การตรวจสอบภายในก็ยากที่จะประสบความสำเร็จได้

#### สรุปความสัมพันธ์

1. ความสัมพันธ์ระหว่างผู้ตรวจสอบภายใน กับระบบการตรวจสอบภายในที่ดี การที่จะมีระบบการตรวจสอบภายในที่ดีได้ ย่อมต้องขึ้นอยู่กับความรู้ความสามารถของผู้ตรวจสอบภายในในการที่จะกำหนดขั้นตอนและวิธีการตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพ ขณะเดียวกันผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความสามารถที่จะดำเนินการตรวจสอบตามขั้นตอนที่กำหนดไว้อย่างครบถ้วนและถูกต้อง เพื่อให้ได้ผลงานที่เป็นประโยชน์ต่อผู้บริหารขององค์กรอย่างแท้จริง

2. ความสัมพันธ์ระหว่างผู้บริหารขององค์กรกับผู้ตรวจสอบภายใน ผู้บริหารจะต้องให้การสนับสนุนการตรวจสอบภายในอย่างเต็มที่ โดยจัดให้ผู้ตรวจสอบภายในมีสถานภาพที่เหมาะสมภายในองค์กร เพื่อให้เกิดความเป็นอิสระแก่ผู้ตรวจสอบภายใน ในการปฏิบัติตามขอบเขต หน้าที่ความรับผิดชอบที่ได้กำหนดไว้ โดยการกำหนดคุณสมบัติที่เหมาะสมภายในองค์กรกับผู้ที่จะมาทำหน้าที่เป็นผู้ตรวจสอบ

ภายใน ขณะเดียวกันผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติงานตามระบบการตรวจสอบภายในที่ดี เพื่อให้เกิดประโยชน์ต่อผู้บริหารให้มากที่สุด เพื่อให้เกิดการปรับปรุงแก้ไขหรือเปลี่ยนแปลงระเบียบหรือวิธีการปฏิบัติงานให้รัดกุมและมีประสิทธิภาพเพิ่มมากขึ้น หากองค์กรมีการตรวจสอบภายในที่ดี ผู้บริหารย่อมมีเวลาในการคิดสร้างสรรค์และริเริ่มงานใหม่ๆ ได้มากขึ้น โดยสามารถมั่นใจว่า ระบบการควบคุมภายในที่ใช้อยู่ในปัจจุบันมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ทำให้เกิดความมั่นใจ

3. ความสัมพันธ์ระหว่างผู้ตรวจสอบภายในกับผู้รับการตรวจสอบ การตรวจสอบภายในที่ดี จะเป็นประโยชน์ต่อผู้บริหารได้มากที่สุดนั้น ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องมีการประสานงานกับผู้รับการตรวจสอบให้เข้าใจงานตรวจสอบอย่างถูกต้อง อันจะก่อให้เกิดความสัมพันธและความร่วมมือที่ดีจากผู้รับการตรวจสอบ ในการที่จะให้ข้อมูลและหลักฐานต่างๆ ที่จะเป็นประโยชน์ต่อการตรวจสอบ

4. ความสัมพันธ์ระหว่างผู้บริหารกับผู้รับการตรวจสอบ เนื่องจากผู้รับการตรวจสอบเป็นผู้ปฏิบัติงานที่ต้องปฏิบัติตามนโยบาย ระเบียบ ข้อบังคับ ดังนั้น เมื่อผู้ตรวจสอบภายในได้รายงานผลการตรวจสอบภายในให้ผู้บริหารได้รับทราบแล้ว ผู้บริหารก็จะพิจารณาสั่งการให้ผู้รับการตรวจสอบได้ถือปฏิบัติตามข้อเสนอแนะต่างๆ ตามรายงานการตรวจสอบ อันจะก่อให้เกิดการบริหารงานที่ดีต่อไป

### ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน

ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในคือ รายงานผลการตรวจสอบที่ผู้ตรวจสอบภายในจะรายงาน ให้ผู้บริหารหน่วยงานทราบภายในเวลาอันสมควร หรืออย่างน้อยทุก 2 เดือน หรือเมื่อตรวจสอบเรื่องใดเรื่องหนึ่งแล้วเสร็จตามแผนในกรณีเรื่องที่ตรวจพบ เป็นเรื่องที่จะมีความเสียหายอย่างร้ายแรงต่อทางหน่วยงาน รัฐวิสาหกิจ ผู้ตรวจสอบภายในจะรายงานผลการตรวจสอบให้ทราบทันที รายงานดังกล่าว จะเป็นการสรุปผลที่ได้จากการตรวจสอบข้อมูลทั้งหมดทุกขั้นตอน ข้อบกพร่อง หรือข้อผิดพลาดที่ตรวจพบ ผลกระทบที่อาจจะเกิดขึ้น พร้อมข้อคิดเห็นหรือข้อเสนอแนะในการปรับปรุงแก้ไข รายงานของผู้ตรวจสอบภายใน สามารถจะจัดทำในรูปของรายงานเป็นลายลักษณ์อักษร หรือด้วยวาจาซึ่งขึ้นอยู่กับประเด็นที่เห็นควรต้องให้มีการแก้ไขอย่างทันทั่วทั้งที่ ซึ่งผู้บริหารควรให้ความสำคัญกับรายงานดังกล่าว ตลอดจนนำข้อเสนอแนะมาพิจารณาสั่งการตามที่เห็นสมควรต่อไป ผลจากจากการให้การสนับสนุนและการให้ความสำคัญของผู้บริหาร จะยิ่งช่วยให้ทุกๆ หน่วยงานสามารถใช้ประโยชน์จากรายงานผลการตรวจสอบในการบริหารงาน และเป็นเครื่องมือที่มีประสิทธิภาพเพิ่มมากขึ้นในการติดตาม ประเมินผล และปรับปรุงแก้ไข การปฏิบัติงานของหน่วยงานในการกำกับดูแลให้เป็นไปตามความมุ่งหมายที่กำหนดไว้ได้

สรุปแนวคิดนี้ เพื่อทำให้เกิดมูลค่าเพิ่มแก่องค์กรทั้งในเรื่องประสิทธิภาพ การประเมินผล การดำเนินงานและการบริหารงาน รวมทั้งรายงานผลการตรวจสอบและการให้คำปรึกษา ความคิดเห็น ข้อเสนอแนะ แนวทางการปรับปรุงแก้ไข เพื่อให้ส่วนงานรัฐวิสาหกิจมีการบริหารจัดการที่ดี เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและบรรลุผลสำเร็จตามเป้าหมายขององค์กร

### 1.3 แนวคิดทฤษฎีเกี่ยวกับความคิดเห็น

ได้มีผู้ให้ความหมายของความคิดเห็น ไว้ดังนี้

ศรีสมบุรณ์ แยมกมล ได้สรุปเกี่ยวกับความคิดเห็นว่า เป็นการแสดงออกทางความรู้สึก หรือความเชื่อมั่นต่อสิ่งหนึ่งสิ่งใด หรือเหตุการณ์ใดเหตุการณ์หนึ่ง ซึ่งอาจเกิดจากการประเมินผลสิ่งนั้นโดยมีอารมณ์ ประสบการณ์ และสภาพแวดล้อมในขณะนั้นเป็นพื้นฐานการแสดงออก ซึ่งอาจจะถูกต้องหรือไม่ก็ได้ อาจจะได้รับการยอมรับหรือปฏิเสธจากคนอื่นก็ได้ ความคิดเห็นนี้อาจเปลี่ยนแปลงไปตามกาลเวลา การแสดงความคิดเห็นอาจทำได้ด้วยคำพูด หรือการเขียนก็ได้

กมลรัตน์ หล้าสุวงษ์(2527) ให้แนวคิดว่า ความคิดเห็น (Opinion) เป็นการแสดงออกโดยการพูดหรือเขียนเกี่ยวกับ เจตคติ ความเชื่อหรือค่านิยมของบุคคล และสรุปไว้ว่า ความคิดเห็นเป็นการแสดงออกที่เกิดจากความรู้สึกภายในต่างๆ ซึ่งความรู้สึกภายในนั้นอาจเป็นเพียงเจตคติ ความเชื่อ และค่านิยม ถ้าจะกล่าวในลักษณะของพฤติกรรมในแง่จิตวิทยาก็กล่าวไว้ว่า เจตคติ ความเชื่อและค่านิยมเป็นพฤติกรรมภายในที่ไม่มีผู้ใดสังเกตหรือทราบได้นอกจากตัวของเขาผู้นั้น แต่ความคิดเห็นเป็นพฤติกรรมภายนอกที่ผู้อื่น สามารถสังเกตหรือทราบได้อย่างชัดเจน ดังนั้น คนที่มีเจตคติหรือความเชื่อหรือค่านิยมอย่างหนึ่ง แต่ถ้าเขาไม่แสดงความคิดเห็นออกมา ก็จะไม่มีการทราบเลยว่าเขามีเจตคติหรือความเชื่อหรือค่านิยมเช่นใด

ประเภทของความคิดเห็น

วิรัช เจริญบรรจง(2532) อ้างโดย ศิริศักดิ์ สังหพรพงศ์ (2547) ได้แบ่งความคิดเห็นไว้ 2 ประเภท

1. ความคิดเห็นเชิงบวกสุด – เชิงลบสุด เป็นความคิดเห็นที่เกิดจากการเรียนรู้และประสบการณ์ ซึ่งสามารถทราบทิศทางได้ ทิศทางบวก ได้แก่ ความรักจนหลงบูชา ทิศทางลบ ได้แก่ รังเกียจมาก ความคิดเห็นประเภทนี้จะรุนแรงเปลี่ยนแปลงได้ยาก

2. ความคิดเห็นจากความเข้าใจ การมีความคิดเห็นต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่งขึ้นอยู่กับความรู้ ความเข้าใจต่อสิ่งนั้น เช่น ความรู้ความเข้าใจในทางที่ดี ได้แก่ ชอบ ยอมรับ เห็นด้วย ความรู้ความเข้าใจในลักษณะเป็นกลาง ได้แก่ เฉยๆ ไม่มีความคิดเห็น และความเข้าใจในทางที่ไม่ดี ได้แก่ ไม่ชอบ รังเกียจ ไม่เห็นด้วย

การวัดระดับความคิดเห็น เป็นลักษณะของแต่ละบุคคล การวัดจึงวัดจากแรงจูงใจ การรับรู้ แต่มีข้อแตกต่างของประสบการณ์และปัจจัยอื่นๆ จึงมีวิธีวัดความรู้สึกดังนี้

1. การฉายภาพ เป็นการวัดโดยการสร้างจินตนาการจากภาพ โดยภาพจะเป็นตัวกระตุ้นให้บุคคลแสดงความคิดเห็นออกมา และสามารถพิจารณาได้ว่าบุคคลมีความคิดเห็นหรือมีความรู้ต่อภาพที่เห็น ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับประสบการณ์ที่ได้รับมา

2. การสัมภาษณ์ เป็นการซักถามบุคคลช่วยให้ได้ข้อมูลที่ขยายครอบคลุมทั้งในอดีต ปัจจุบันและอนาคต

3. การใช้แบบสอบถาม เป็นวิธีการวัดความคิดเห็นที่สิ้นเปลืองเวลา และเงินทุนน้อยกว่าวิธีอื่น โดยส่งแบบสอบถามไปยังกลุ่มที่ต้องการศึกษาได้ตอบกลับมา แต่มีข้อจำกัดอยู่ว่าผู้ที่ถูกถามต้องอ่านออกเขียนได้

4. การเล่าความรู้สึก เป็นการวัดโดยการให้บุคคลเล่าความรู้สึกที่มีต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่งออกมา ซึ่งผู้เล่าจะบรรยายความรู้สึกนึกคิดตามประสบการณ์และความสามารถออกมา ถึงแม้จะไม่สามารถวัดความคิดเห็นได้โดยตรงแต่เนื่องจากความคิดเห็นเป็นการแสดงออกด้วยภาษาพูด ภาษาเขียนจึงสามารถวัดได้จากการแสดงออกดังกล่าว โดยอาศัยเครื่องมือต่างๆ เช่นการตอบแบบสอบถาม การฉายภาพ การสัมภาษณ์ และการเล่าความรู้สึก เป็นต้น

การวัดความคิดเห็น ความคิดเห็นจะส่งผลถึงความคิดเห็น และการแสดงออกถึงพฤติกรรมของบุคคล การวัดระดับความคิดเห็นจะช่วยให้สามารถกำหนดแนวทาง หรือนโยบายต่างๆ ให้เหมาะสมและสอดคล้องกับความคิดเห็นส่วนรวมได้ การวัดความคิดเห็น ความคิดเห็น ค่านิยมและแรงจูงใจ ได้มีการสร้างแบบทดสอบสำหรับวัดสิ่งต่างๆ ดังกล่าว แต่ยังไม่สามารถที่จะแยกจากกันได้ เพราะมีบางส่วนที่ซ้ำซ้อนกันอยู่ การสำรวจความคิดเห็นมักจะเป็นการถามสิ่งที่เฉพาะเจาะจง เช่น การสำรวจความคิดเห็นของพนักงานต่อการเข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ซึ่งผลที่ได้ออกมาจากการสอบถามอาจทำได้โดยใช้แบบสอบถาม เพื่อต้องการทราบความคิดเห็นเหล่านี้ จะเป็นตัวชี้วัดความต้องการ ความพอใจ การยอมรับเห็นด้วย หรือไม่เห็นด้วย

จากความหมายของความคิดเห็น จึงสรุปได้ว่า ความคิดเห็น เป็นการแสดงออกถึงความรู้สึก ความคิด ของบุคคลที่มีต่อสิ่งหนึ่งสิ่งใด ซึ่งอาจจะเป็นกลุ่มคน หรือสถานการณ์โดยอาศัยพื้นฐานความรู้ ประสบการณ์ และสภาพแวดล้อม ซึ่งความคิดเห็นดังกล่าวอาจแสดงออกมาในรูปของการยอมรับ หรือการปฏิเสธ อาจจะเห็นด้วยหรือไม่เห็นด้วย ต้องการหรือไม่ต้องการให้เป็นอย่างนั้น สิ่งต่างๆ เหล่านี้ขึ้นอยู่กับอิทธิพลและความคิดเห็นของบุคคลที่มีต่องานนั้นในลักษณะของการประเมินค่า

ความสำคัญของความคิดเห็น การสำรวจความคิดเห็นเป็นการศึกษาความรู้สึกของบุคคล กลุ่มคน ที่มีต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่ง แต่ละคนจะแสดงความเชื่อและความรู้สึก ออกมาโดยการพูด การเขียน ความสำคัญของความคิดเห็นจะเป็นประโยชน์ต่อการวางแผนนโยบายในด้านต่างๆ ทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงระบบงานในองค์กร การดำเนินงานด้านต่างๆ ให้เป็นไปด้วยความเรียบร้อย

จากความหมายของความคิดเห็นดังกล่าว จึงสรุปได้ว่า ความคิดเห็นมีความสำคัญที่จะเป็นประโยชน์ต่อการวางแผนนโยบายในการดำเนินงานเป็นไปด้วยความเรียบร้อย

#### 1.4 ปัญหา อุปสรรค ต่อการพัฒนางานตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน

ได้มีผู้ให้ความหมายของปัญหา อุปสรรคของการตรวจสอบภายใน ไว้ดังนี้

นนทพล นิยมสมบุญ (2537, หน้า 25-27) กล่าวว่า ปัญหา และอุปสรรคการตรวจสอบภายในมักเป็นเพราะบุคลากร 3 กลุ่ม ที่มีความเข้าใจต่อการตรวจสอบคลาดเคลื่อนไปจากที่ควร ดังนี้

ปัญหาด้านผู้บริหารระดับสูง ซึ่งอาจเป็นต้นเหตุโดยมิได้ตั้งใจในกรณี ต่างๆ ดังต่อไปนี้

1. มิได้จัดให้สำนักงานตรวจสอบภายใน ขึ้นตรงต่อผู้บริหารระดับสูงสุดหรือผู้บริหารที่มีอำนาจเพียงพอขององค์กรนั้น ทำให้ขาดความเป็นอิสระที่จำเป็นต่อการปฏิบัติหน้าที่ และการนำเสนอแนะไปสู่การปฏิบัติ

2. ผู้บริหารไม่ได้จัดเวลาให้กับงานตรวจสอบภายในอย่างเพียงพอ เช่น ไม่มีเวลาสำหรับผู้ตรวจสอบภายในเพื่อเข้าพบหรือปรึกษา หรือไม่มีเวลาสำหรับการอ่านรายงานการตรวจสอบ ทำให้ผู้ปฏิบัติงานเกิดความท้อใจ

3. ผู้บริหารมอบหมายงานไม่ตรงกับหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน เช่น มอบหมายให้ผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติงานประจำในฐานะเป็นผู้รองงานที่เสนอมาให้ผู้บริหารสั่งการ หรือมอบหมายงานลักษณะตรวจก่อนจ่ายให้ผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติ หรือให้เป็นกรรมการที่มีอำนาจตัดสินใจในเรื่องใดเรื่องหนึ่งซึ่งผู้ตรวจสอบภายในจะต้องตรวจสอบเรื่องนั้นต่อไป เป็นต้น

4. ผู้บริหารไม่เข้าใจหลักการบริหารที่ดี จึงไม่ให้ความสนใจกับการตรวจสอบภายในหรือจัดระดับความสำคัญของงานนี้ไว้ในระดับต่ำ

5. ผู้บริหารแต่งตั้งผู้ตรวจสอบภายในที่ไม่มีความสามารถ มีปัญหาด้านการติดต่อ ประสานงาน

6. ผู้บริหารไม่ให้การสนับสนุนงานตรวจสอบภายในอย่างเหมาะสม เช่น จัดให้มีการตรวจสอบภายในในองค์กรโดยขาดการประชาสัมพันธ์ ไม่เชิญผู้ตรวจสอบภายในเข้าร่วมประชุมในเรื่องที่เกี่ยวข้อง ไม่ตัดสินใจสั่งการในเวลาอันควรหลังจากผู้ตรวจสอบภายในเสนอรายงาน

7. ผู้บริหารงานหมุนเวียนโยกย้ายเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในเข้า-ออกบ่อย หรือจัดอัตรากำลังให้ไม่เพียงพอ หรือให้ผลตอบแทนต่ำ

ปัญหาด้านผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งอาจเป็นต้นเหตุแห่งความล้มเหลวได้ในกรณีต่างๆ ต่อไปนี้

1. ผู้ตรวจสอบภายในขาดมนุษยสัมพันธ์ที่ดี

2. ผู้ตรวจสอบภายในขาดความรู้ในหลักการนำเสนอที่ดี จัดทำรายงานการตรวจสอบไม่เป็นไปตามมาตรฐาน ข้อสรุปและข้อเสนอแนะไม่ชัดเจน

3. ผู้ตรวจสอบภายในไม่เข้าใจวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบภายในที่ถูกต้องและทันสมัย มักตรวจเชิงจับผิดการปฏิบัติงานของผู้อื่น

4. ผู้ตรวจสอบภายในคิดว่าตนเองขาดความรู้ทางเทคนิค และไม่รู้จักใช้ที่ปรึกษาจากภายนอกให้เป็นประโยชน์ จึงไม่กล้าตรวจสอบลึกซึ้งมาก ขอบเขตการปฏิบัติงานจึงแคบกว่าที่ควร

5. ในการพิจารณาปัญหาและเสนอแนะแนวทางแก้ไข ผู้ตรวจสอบภายในมองปัญหาในมุมแคบ ข้อเสนอแนะจึงมักเห็นเป็นเรื่องไม่สำคัญ

6. ผู้ตรวจสอบภายในขาดหลักเกณฑ์ที่ดีในการเลือกเรื่องที่ตรวจสอบ ทำให้ผลการตรวจขาดความน่าสนใจ ไม่เป็นประโยชน์ที่เด่นชัด ซึ่งเมื่อเป็นเช่นนี้บ่อยครั้ง จึงทำให้ผู้บริหารไม่เห็นความสำคัญของงานตรวจสอบ

ปัญหาด้านผู้รับการตรวจสอบ ผู้รับตรวจ ประกอบด้วย ผู้บริหารระดับกลาง ได้แก่ หัวหน้าหน่วยงานต่างๆ ในองค์กร หรือบุคลากรในระดับปฏิบัติงานทั้งหลาย ซึ่งอาจเป็นต้นเหตุแห่งความสับสนได้ในกรณีต่างๆ ต่อไปนี้

1. ผู้ตรวจสอบไม่เข้าใจวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบ และไม่เห็นความสำคัญของงานตรวจสอบภายใน

2. เกิดการต่อต้าน หรือไม่ให้ความร่วมมือกับผู้ตรวจสอบภายใน เพราะคิดว่าผู้ตรวจสอบภายในทำหน้าที่จับผิดเพื่อฟ้องผู้บริหาร นำความเดือดร้อนมาให้

3. ผู้รับตรวจไม่ให้การยอมรับผู้ตรวจสอบภายใน เพราะคิดว่าตนเองเป็นผู้รู้เรื่องงานที่ปฏิบัติดีกว่าผู้ตรวจสอบภายใน และเห็นว่าผู้ตรวจสอบภายในก้าวก่ายงานของผู้รับตรวจ

ปนัดดา จรัสพิทยากุล (2538, หน้า 44) กล่าวว่า ผู้ตรวจสอบภายในประสบปัญหาในการปฏิบัติงานตรวจสอบ 3 ด้าน ดังนี้

ปัญหาด้านบุคลากร คือ ผู้ตรวจสอบภายในขาดความรู้ ความสามารถ และประสบการณ์ในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ขาดความเป็นอิสระในการตรวจสอบ และการแสดงความคิดเห็น สถานภาพไม่ชัดเจน ทำให้ขาดความมั่นคงและความก้าวหน้าในการปฏิบัติงาน

ปัญหาด้านการสนับสนุน คือ การปฏิบัติงานขาดปัจจัยในการสนับสนุน ได้แก่ การอำนวยความสะดวกต่อการปฏิบัติงานในด้านงบประมาณ วัสดุอุปกรณ์ ข้อมูลข่าวสารต่างๆ และมีสถานภาพไม่ชัดเจน ขาดขวัญกำลังใจในการปฏิบัติงาน

ปัญหาด้านการดำเนินงานตรวจสอบ สิ่งที่ทำให้การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในขาดประสิทธิภาพคือ ไม่มีแผนการตรวจสอบที่ชัดเจน เครื่องมือการตรวจสอบไม่เหมาะสม และการรายงานผลการตรวจสอบไม่ได้รับการยอมรับจากหน่วยรับตรวจและผู้บริหาร

กองตรวจสอบการใช้ทรัพย์สินของรัฐ (2541) ซึ่งมีหน้าที่โดยตรงในการตรวจสอบการดำเนินงาน ได้สรุปปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ไว้ดังนี้

#### 1. ข้อจำกัดในการปฏิบัติงาน

1.1 บุคลากรยังขาดประสบการณ์ในการปฏิบัติงาน เนื่องจากไม่เคยปฏิบัติงานด้านนี้มาก่อน ยังขาดประสบการณ์ในการตรวจสอบทั้งในระดับแผนงาน งานและโครงการ ทำให้ขาดความพร้อมในการตรวจสอบการดำเนินงาน

1.2 แนวทางหรือวิธีปฏิบัติงานในการตรวจสอบการดำเนินงานระดับแผนงาน ยังไม่มีการกำหนดเป็นคู่มือหรือวิธีปฏิบัติงานที่เป็นทางการ ทำได้เพียงการอบรมเกี่ยวกับการตรวจสอบในระดับแผนงาน ซึ่งสามารถใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานได้ในระดับหนึ่งแต่ยังไม่ชัดเจนเพียงพอ จึงทำให้การปฏิบัติงานเป็นอย่างล่าช้า

## 2. ข้อจำกัดในหน่วยรับตรวจ

2.1 ความแตกต่างของโครงสร้างแผนงานตามเอกสารงบประมาณ กับของหน่วยงานผู้รับตรวจ ทำให้การวิเคราะห์ความเชื่อมโยงของงาน/โครงการที่หน่วยรับตรวจดำเนินการ กับวัตถุประสงค์และเป้าหมายของแผนงานทำได้ยาก ซึ่งส่งผลต่อการประเมินผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายของงานเป็นอย่างมาก

2.2 หน่วยรับตรวจขาดการกำหนดตัวชี้วัด ทั้งทางด้านประสิทธิภาพและประสิทธิผลของแผนงาน ทำให้ทีมงานตรวจสอบต้องศึกษางานและกำหนดตัวชี้วัดขึ้นเองโดยทำความเข้าใจกับหน่วยผู้รับตรวจก่อนการตรวจสอบ ทำให้เสียเวลาในการดำเนินการดังกล่าวมาก

จากความหมายของปัญหา อุปสรรค ต่อการพัฒนางานตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในดังกล่าว จึงสรุปได้ว่า ปัญหา และอุปสรรคของผู้ตรวจสอบภายในเกิดขึ้นทั้งความคิดเห็นของผู้รับตรวจ , ปัญหาการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน และคุณสมบัติ การขาดประสบการณ์ ของผู้ตรวจสอบภายในเอง

## 2. ประวัติการประสานงานภูมิภาค

การประสานงานภูมิภาค (กปภ.) เป็นรัฐวิสาหกิจที่จัดตั้งตามนโยบายของรัฐบาลที่จะปรับปรุงและขยายกิจการประสานในส่วนภูมิภาคให้ดียิ่งขึ้นโดยการโอนกิจการประสานในส่วนภูมิภาค หน่วยงานก่อสร้างประสานภูมิภาคของกรมโยธาธิการ, กิจการประสานชนบท, หน่วยงานก่อสร้างประสานภูมิภาคของกรมโยธาธิการ, กิจการประสานชนบทและหน่วยงานก่อสร้างประสานชนบทของกรมอนามัย กระทรวงสาธารณสุข มาจัดตั้งเป็นการประสานงานภูมิภาค สังกัดกระทรวงมหาดไทย โดยตราเป็นพระราชบัญญัติการประสานงานภูมิภาค พ.ศ. 2522 เมื่อวันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2522 มีวัตถุประสงค์ในการให้บริการในด้านน้ำประปาในการอุปโภค และบริโภคแก่ประชาชนทั่วประเทศยกเว้น ในเขตกรุงเทพมหานครและเขตปริมณฑล

## วิสัยทัศน์

กปภ. จะเป็นองค์กรชั้นนำเพื่อปวงชน ที่ให้บริการน้ำประปาอย่างมีคุณภาพทั่วถึงและได้มาตรฐาน

## พันธกิจ

กปภ. เป็นหน่วยงานที่ให้บริการน้ำประปาตามนโยบายของรัฐบาล โดยคำนึงถึงประโยชน์ของรัฐและสุขอนามัยของประชาชนเป็นสำคัญ พันธกิจหลักของ กปภ. มี 3 ประการ ได้แก่

### 1. ประกอบและส่งเสริมธุรกิจการประปา

2. สำรวจ จัดหาแหล่งน้ำดิบ และจัดหาให้ได้มาซึ่งน้ำดิบ เพื่อใช้ในการผลิต จัดส่งและจำหน่ายน้ำประปา
3. ดำเนินธุรกิจอื่นที่เกี่ยวข้องหรือต่อเนื่องกับธุรกิจการประปา

### พื้นที่ให้บริการและสถานการณ์ปัจจุบัน กปภ.

#### พื้นที่ให้บริการ

การประปาส่วนภูมิภาค (กปภ.) แบ่งพื้นที่การให้บริการออกเป็น 5 ภาค กระจายอยู่ทั่วทุกภูมิภาคของประเทศ มีสำนักงานประปาเขต 10 แห่ง ที่หน้าที่บังคับบัญชา กำกับดูแล และให้การสนับสนุนการดำเนินงานของการประปาต่างๆ รวมทั้งสิ้น 228 แห่ง พร้อมให้บริการน้ำประปาแก่ประชาชนในทุกภูมิภาคของประเทศ ยกเว้น กรุงเทพฯ นนทบุรี สมุทรปราการ พื้นที่ท้องครปกครองส่วนท้องถิ่น (อบต.) และพื้นที่สัมปทานของเอกชนโดย กปภ. ได้ขยายการให้บริการไปให้ถึงผู้ใช้น้ำมากขึ้นทุกปี ทั้งนี้เพื่อรองรับการเจริญเติบโตของชุมชน ธุรกิจ และอุตสาหกรรมที่ขยายตัวอย่างต่อเนื่อง

ปัจจุบัน กปภ. สามารถให้บริการครอบคลุมพื้นที่ในเขตเทศบาลนคร เทศบาลเมือง เทศบาลตำบล รวม 722 เทศบาล (รวมเมืองเทศบาล) (ข้อมูล แผนปฏิบัติการ กปภ. 2551) หรือประมาณ 64% ของเทศบาล ซึ่งมีอยู่ 1,130 แห่งทั่วประเทศ ทำให้ประชาชนกว่า 11.54 ล้านคน หรือประมาณ 92.3% ของประชาชนในพื้นที่บริการจำนวน 12.5 ล้านคน มีน้ำประปาที่สะอาด และราคาถูก สำหรับใช้ในการอุปโภคบริโภค ส่งผลให้ประชาชนที่ใช้บริการมีคุณภาพชีวิตและสุขอนามัยที่ดีขึ้น รวมทั้งเป็นผลดีต่อการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมของประเทศอีกด้วย

### 3. การตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค

#### วิสัยทัศน์

“มุ่งพัฒนางานตรวจสอบเพื่อเสริมสร้างความเข้มแข็ง เพิ่มคุณค่าในการปฏิบัติงาน และอยู่ในใจผู้บริหารองค์กร”

#### พันธกิจ

1. พัฒนางานตรวจสอบและเพิ่มคุณค่าให้กับองค์กร
2. ปฏิบัติงานตรวจสอบด้วยความเป็นอิสระ ซื่อสัตย์ และเที่ยงธรรม
3. ปฏิบัติหน้าที่ตามคู่มือการปฏิบัติงานตรวจสอบ และจริยธรรมของ กปภ.ตามระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายใน และมาตรฐานการปฏิบัติงานวิชาชีพ การตรวจสอบภายใน
4. ส่งเสริมการบริหารจัดการความเสี่ยงขององค์กรเพื่อนำไปสู่การกำกับดูแลกิจการที่ดี

## บทบาทภาระหน้าที่

การปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อให้ความเชื่อมั่นในประสิทธิภาพและประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมภายใน การกำกับดูแลกิจการที่ดี และให้คำปรึกษาด้านการควบคุมภายในแก่หน่วยงานต่างๆ ในองค์กร ด้วยความเป็นอิสระ เที่ยงธรรม ตลอดจนเป็นการเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการดำเนินงาน ซึ่งจะช่วยให้ กปภ.บรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนด

## การปฏิบัติงานเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

1. มีความยุติธรรม และไม่ยอมให้เกิดอคติในการปฏิบัติงาน
2. เปิดเผยความขัดแย้งทางผลประโยชน์
3. ไม่รับของขวัญ สิ่งจูงใจ หรือผลประโยชน์ตอบแทนในรูปแบบใดๆ จากพนักงาน ลูกจ้าง ผู้ขาย สินค้าหรือบริการ หรือบุคคลภายนอกอื่น
4. พิจารณาและบันทึกงานที่จำเป็นต้องดำเนินการเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์การตรวจสอบและปฏิบัติงานตามแนวทางที่ถูกต้อง
5. พิจารณาและบันทึกหลักเกณฑ์ของฝ่ายบริหาร หรือหลักเกณฑ์อื่นใดที่ใช้ในการประเมินและรายงานข้อตรวจพบ
6. ใช้ความระมัดระวังรอบคอบอย่างสมเหตุสมผลในการรวบรวมหลักฐานที่เพียงพอ เกี่ยวข้อง และเชื่อถือได้เพื่อใช้ประกอบผลการตรวจสอบ
7. ตระหนักถึงโอกาสที่ฝ่ายบริหาร หรือผู้ปฏิบัติงานตั้งใจกระทำผิด ก่อให้เกิดข้อผิดพลาด และละเลย ก่อให้เกิดความไม่มีประสิทธิภาพ การสูญเสีย ไม่มีความประหยัด ขาดประสิทธิผล เกิดความล้มเหลวในการปฏิบัติตามนโยบายและความขัดแย้งทางผลประโยชน์
8. มีความรู้ที่เพียงพอการกำหนดปัจจัยบ่งชี้การทุจริต
9. เปิดเผยปัจจัยที่บ่งชี้การทุจริตและเสนอแนะให้มีการสืบสวนสอบสวนต่อไปตามความเหมาะสม
10. เปิดเผยข้อเท็จจริงที่มีสาระสำคัญ หากพิจารณาแล้วว่าถ้าไม่เปิดเผยอาจทำให้เกิดความเข้าใจผิดในรายงานของผู้ตรวจสอบภายใน หรืออาจทำให้พิจารณาได้ว่าเป็นการปกปิดความผิดตามกฎหมาย
11. เปิดเผยในรายงานในกรณีที่ไม่ได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน
12. ไม่ใช่ข้อมูลที่ได้รับมาจากการปฏิบัติหน้าที่เพื่อประโยชน์ส่วนตัว

## โครงสร้างการบริหารงานของการตรวจสอบภายใน

การประปาส่วนภูมิภาค แบ่งการตรวจสอบภายในออกเป็นหน่วยงานระดับแผนกงาน ประจำหน่วย ตามโครงสร้างการบริหารงานของการประปาส่วนภูมิภาค ซึ่งได้รับความเห็นชอบจาก คณะกรรมการการประปาส่วนภูมิภาค โดยสำนักตรวจสอบภายใน จะประกอบด้วย

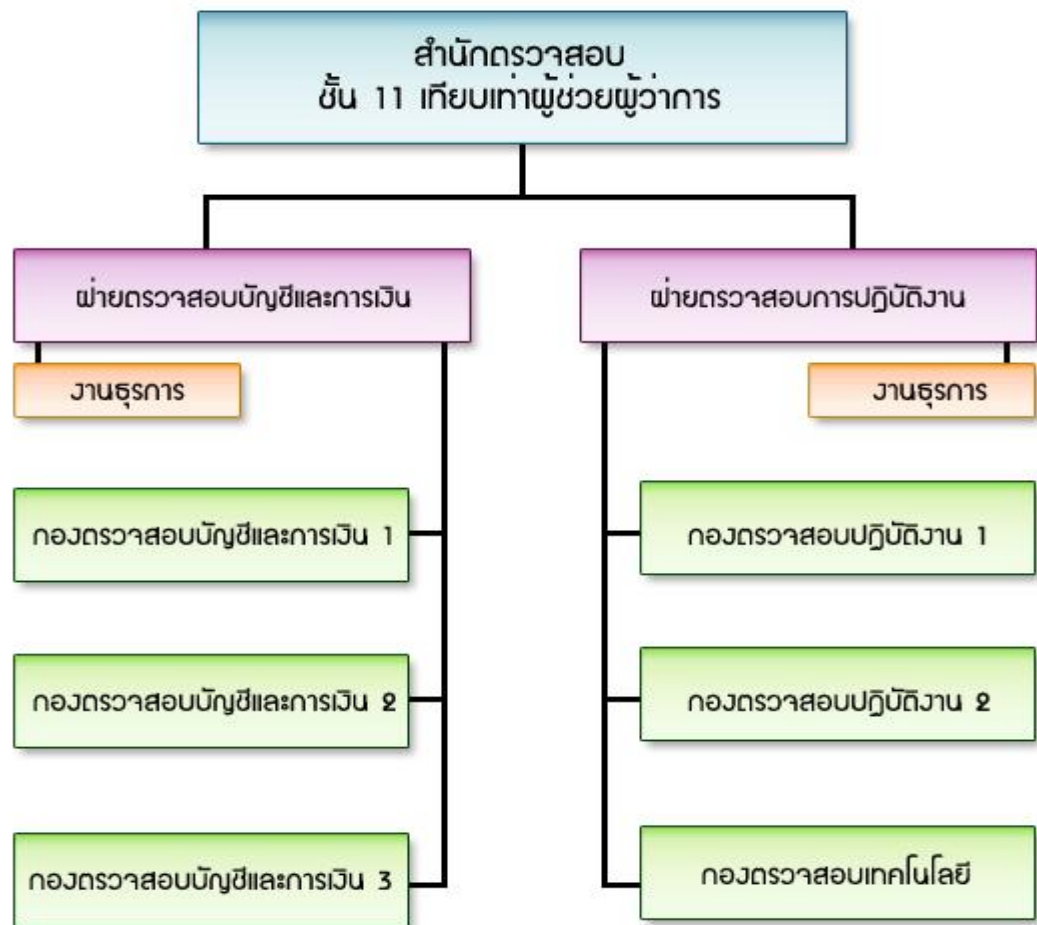
### 1. ฝ่ายตรวจสอบบัญชีและการเงิน ประกอบด้วย

- งานธุรการ
- กองตรวจสอบบัญชีและการเงิน 1
- กองตรวจสอบบัญชีและการเงิน 2
- กองตรวจสอบบัญชีและการเงิน 3

### 2. ฝ่ายตรวจสอบการปฏิบัติงาน

- งานธุรการ
- กองตรวจสอบปฏิบัติงาน 1
- กองตรวจสอบปฏิบัติงาน 2
- กองตรวจสอบเทคโนโลยี

ผังโครงสร้างสำนักตรวจสอบภายใน ของ การประปาส่วนภูมิภาค



ภาพที่ 2-3 ผังโครงสร้างสำนักตรวจสอบภายใน ของการประปาส่วนภูมิภาค (ที่มา: [www.pwa.co.th](http://www.pwa.co.th))

### วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค

กำหนดขึ้นจากฝ่ายบริหาร โดยจัดให้มีการตรวจสอบภายในขึ้นภายใต้การตราไว้ซึ่งแถลงการณ์ตรวจสอบภายใน(Audit Statement) อย่างเป็นทางการ ภายใต้ “ระเบียบของการประปาส่วนภูมิภาค ว่าด้วยการตรวจสอบภายในของสำนักตรวจสอบภายใน พ.ศ. 2522 ซึ่งเป็นไปในแนวทางเดียวกับ “ระเบียบว่าด้วยการตรวจสอบภายในของรัฐวิสาหกิจ พ.ศ.2538 กระทรวงการคลัง การตรวจสอบภายในมีวัตถุประสงค์ ดังนี้

1. ตรวจสอบการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามนโยบาย แผนการ และระบบปฏิบัติงานต่างๆ ที่กำหนดไว้
2. ตรวจสอบและประเมินแผนและมาตรการเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในการดำเนินงานและการบริหารงาน รวมทั้งการนำแผนและมาตรการเหล่านั้นมาปฏิบัติด้วยว่าดีพอและเหมาะสมหรือไม่ และส่งเสริมการควบคุมที่มีประสิทธิผลภายใต้ค่าใช้จ่ายที่เหมาะสม
3. ตรวจสอบการบันทึกและการควบคุมรักษาทรัพย์สินไว้ในลักษณะเหมาะสม และสามารถป้องกันความเสียหายต่างๆ ได้อย่างเพียงพอหรือไม่
4. ตรวจสอบระบบประมวลผลข้อมูลภายในว่าถูกต้องครบถ้วน เชื่อถือได้หรือไม่
5. ประเมินผลการปฏิบัติงานที่รับตรวจว่าเป็นไปตามหน้าที่และความรับผิดชอบอย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่เพียงใด
6. เสนอแนะข้อแก้ไขในการปรับปรุงการปฏิบัติงานของหน่วยงานที่รับตรวจให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น
7. สอดส่องดูแลและหามาตรการเพื่อป้องกันมิให้เกิดการทุจริต หรือประพฤติมิชอบในการปฏิบัติงาน

### คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค

ผู้ตรวจสอบภายในควรมีคุณสมบัติดังนี้

1. คุณวุฒิขั้นต่ำ ระดับปริญญาตรี
2. มีความรู้ ความสามารถและความชำนาญในการปฏิบัติงานตรวจสอบ
3. มีความรู้ ความเข้าใจในหลักการบริหารที่ดี เพื่อจะใช้ในการประเมินความเหมาะสมในการบริหารงาน
4. มีความรู้เกี่ยวกับข้อบังคับ ระเบียบ คำสั่งและประกาศของการประปาส่วนภูมิภาค
5. มีความสามารถในการวิเคราะห์ปัญหาและข้อมูลต่างๆ
6. มีความคิดริเริ่ม ช่างสังเกตและมีไหวพริบดี
7. มีมนุษยสัมพันธ์ สุภาพ อ่อนน้อม ถ่อมตน รับฟังความคิดของผู้อื่น

### อำนาจหน้าที่ผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค

ผู้ตรวจสอบภายในมีอำนาจหน้าที่ดังนี้

1. มีอำนาจเข้าไปในหน่วยงานที่รับตรวจของการประปาส่วนภูมิภาค เพื่อตรวจสอบและปฏิบัติงานตามที่ได้รับมอบหมาย
2. ตรวจสอบความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลและตัวเลขต่างๆ ด้วยเทคนิคหรือวิธีการตรวจสอบที่ยอมรับโดยทั่วไป ปริมาณมากหรือน้อยตามความจำเป็นและเหมาะสม โดยคำนึงถึงการควบคุมภายใน ความสำคัญของเรื่องที่ตรวจสอบ วัตถุประสงค์การตรวจสอบและระยะเวลา
3. ตรวจสอบการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการบริหารงานงบประมาณ การบริหารการเงินและการบัญชี การบริหารพัสดุและทรัพย์สิน การบริหารงานและการใช้ทรัพยากรทุกประเภทของการประปาส่วนภูมิภาค ที่อยู่ในความรับผิดชอบของหน่วยงานที่รับตรวจ
4. ให้ผู้รับตรวจจัดส่งมอบบัญชี ทะเบียน เอกสารหรือหลักฐานอื่น ซึ่งหน่วยงานที่รับตรวจได้จัดทำขึ้นหรือมีไว้ครอบครองมาตรวจสอบ หรือเรียกผู้รับตรวจมาชี้แจงข้อสงสัย
5. ประเมินผลการปฏิบัติงานตามข้อ 4 และเสนอแนะมาตรการในการปรับปรุงแก้ไข เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างถูกต้องมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผลและประหยัด
6. ประสานงานและให้ข้อเสนอแนะ แก่หน่วยงานที่รับตรวจในด้านระเบียบปฏิบัติ และการควบคุมภายใน วิธีป้องกันการรั่วไหลหรือการทุจริตเกี่ยวกับการเงินและทรัพย์สินต่างๆ ของการประปาส่วนภูมิภาค
7. อาศัยเงินและทรัพย์สิน บัญชี ทะเบียน เอกสารหรือหลักฐานอื่นที่อยู่ในความรับผิดชอบของหน่วยงานที่รับตรวจ
8. เรียกพนักงานหรือลูกจ้างของการประปาส่วนภูมิภาคมาให้การเป็นพยาน หรือชี้แจงข้อเท็จจริงในการตรวจสอบหรือการสอบสวน เพื่อประกอบการพิจารณาในกิจการของการประปาส่วนภูมิภาค
9. สอบถาม ทบทวน ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่งและข้อกำหนดต่างๆ เพื่อพิจารณาปรับปรุงและแก้ไขให้เหมาะสมและสอดคล้องกับการบริหารงานให้เป็นปัจจุบัน
10. ร่วมประชุมและพิจารณาเพื่อปรับปรุงการตรวจสอบให้เหมาะสม และสอดคล้องสถานการณ์
11. งานอื่นๆ ตามที่ผู้บังคับบัญชามอบหมาย

### กฎบัตรของสำนักตรวจสอบ การประปาส่วนภูมิภาค (ฉบับปรับปรุงแก้ไขปี 2553)

ภายใต้กรอบการกำกับดูแลกิจการที่ดี การตรวจสอบภายในเป็นกลไกหลักอันหนึ่งในกระบวนการกำกับดูแลกิจการที่ดี สนับสนุนการตรวจสอบการควบคุมภายใน และติดตามการบริหารงานของฝ่ายบริหารซึ่งผู้ว่าการ การประปาส่วนภูมิภาค (กปภ.) เป็นผู้รับผิดชอบ กฎบัตรนี้จัดทำขึ้นเพื่อให้ผู้ตรวจสอบของสำนักตรวจสอบและพนักงานทุกระดับของ กปภ. มีความเข้าใจเกี่ยวกับภารกิจ ขอบเขตการปฏิบัติงาน บทบาทหน้าที่รับผิดชอบ ความเป็นอิสระ และสิทธิของสำนักตรวจสอบ โดยกำหนดแนวทางที่มีความ

สอดคล้องกับมาตรฐานการปฏิบัติงานวิชาชีพตรวจสอบภายใน และคู่มือการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในของรรวิสาหกิจ สำนักงานคณะกรรมการนโยบายรัฐวิสาหกิจ (สคร.) กระทรวงการคลัง

### สายการบังคับบัญชา

ผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบเป็นผู้บริหารสูงสุดของสำนักตรวจสอบ มีสายการบังคับบัญชาขึ้นตรงต่อผู้ว่าการฯ และคณะกรรมการตรวจสอบของ กปภ.

### 1. การกิจ วัตถุประสงค์และขอบเขตการปฏิบัติงาน

ภารกิจของสำนักตรวจสอบ คือ การปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อให้ความเชื่อมั่น (Assurance Service) และให้คำแนะนำปรึกษา (Consulting Service) ด้านการควบคุมภายในการบริหารความเสี่ยงและการกำกับดูแลกิจการที่ดี แก่หน่วยงานต่างๆ ในองค์กร ด้วยความเป็นอิสระ เที่ยงธรรม ตลอดจนเป็นการเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการดำเนินงาน ซึ่งจะช่วยให้ กปภ. บรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนด โดยจัดให้มีแนวทางและแผนการตรวจสอบมาใช้ในการประเมินประสิทธิภาพและประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมภายใน และการกำกับดูแลกิจการที่ดี ทั้งนี้ เพื่อให้มั่นใจว่า

1. มีการกำหนดและบริหารจัดการความเสี่ยง ตลอดจนการประสานงานระหว่างหน่วยงานอย่างเหมาะสม
2. ข้อมูลทางการเงิน การบริหารงาน และการดำเนินงานที่สำคัญ มีความถูกต้อง เชื่อถือได้ และทันเวลา
3. พนักงานของ กปภ. มีการปฏิบัติงานตามนโยบาย มาตรฐาน ระเบียบปฏิบัติงาน และกฎหมายที่เกี่ยวข้อง
4. มีการใช้ทรัพยากรในองค์กรอย่างประหยัด มีประสิทธิภาพ และได้รับการดูแลรักษาอย่างเพียงพอและเหมาะสม
5. แนวทาง แผนงาน และขั้นตอนการปฏิบัติงานที่กำหนดขึ้น สามารถนำไปปฏิบัติเพื่อให้บรรลุผลตามวัตถุประสงค์ที่กำหนด
6. สนับสนุนให้ กปภ. มีกระบวนการควบคุมที่มีคุณภาพและมีการปรับปรุงคุณภาพอย่างต่อเนื่อง
7. ฝ่ายบริหารและผู้ที่เกี่ยวข้องตระหนักและปฏิบัติให้เป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบและข้อบังคับ คำสั่ง มติคณะรัฐมนตรี ที่มีผลกระทบต่อ กปภ. และจัดการอย่างเหมาะสม
8. ให้ข้อเสนอแนะ และคำปรึกษาที่เป็นประโยชน์ ทั้งต่อหน่วยรับตรวจและ กปภ.

### 2. ความรับผิดชอบ

ผู้บริหารสำนักตรวจสอบในกฎบัตรสำนักตรวจสอบฉบับนี้ หมายความว่า ผู้อำนวยการสำนัก, ผู้อำนวยการฝ่าย และผู้อำนวยการกองที่เป็นผู้บริหารของสำนักตรวจสอบ โดยผู้บริหารสำนักตรวจสอบมีความรับผิดชอบในการปฏิบัติหน้าที่ต่อฝ่ายบริหารและคณะกรรมการตรวจสอบ ดังนี้

1. ประเมินความเพียงพอ ประสิทธิภาพและประสิทธิผลของกระบวนการปฏิบัติงานและระบบสารสนเทศ การควบคุมภายใน และการบริหารความเสี่ยง ภายใต้ภารกิจและขอบเขต การปฏิบัติงาน ตรวจสอบ ที่กำหนดอย่างเหมาะสม อย่างน้อยปีละ 1 ครั้ง
2. รายงานประเด็นสำคัญเกี่ยวกับกระบวนการควบคุมในกิจกรรมต่างๆ ของ กปภ. รวมถึงบริษัทในเครือ บริษัทร่วม หรือบริษัทที่เกี่ยวข้อง และแนวทางในการปรับปรุงกระบวนการในกิจกรรมนั้นๆ
3. ให้ข้อเสนอแนะแก่ผู้บริหาร เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล ประหยัด และมีการกำกับดูแลกิจการที่ดี
4. เสนอข้อมูลเกี่ยวกับความคืบหน้าและผลการปฏิบัติงาน ตามแผนการตรวจสอบประจำปีและความเพียงพอของทรัพยากรที่จำเป็นในการปฏิบัติงาน
5. ประสานงาน และกำกับดูแลการติดตามและการควบคุมอื่น เช่น กระบวนการบริหารความเสี่ยง การปฏิบัติตามกฎระเบียบ ความปลอดภัย หลักจรรยาบรรณ สภาพแวดล้อม และการจัดทำรายงานทางด้านบัญชีและการเงิน
6. ปฏิบัติงานอื่นที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน ตามที่ได้รับมอบหมายจากคณะกรรมการตรวจสอบ

### 3. ความเป็นอิสระ

#### 3.1 โครงสร้างองค์กรที่มีความเป็นอิสระ

- สำนักตรวจสอบเป็นหน่วยงานที่ขึ้นตรงกับคณะกรรมการตรวจสอบ และมีผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบทำหน้าที่เป็นเลขานุการคณะกรรมการตรวจสอบ
- คณะกรรมการตรวจสอบเป็นผู้แต่งตั้งผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบโดยพิจารณาร่วมกับผู้ว่าการ
- ผู้ว่าการ และ/หรือคณะกรรมการตรวจสอบจะมอบหมายให้บุคคลอื่นควบคุมดูแลและบริหารจัดการสำนักตรวจสอบแทนผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบ ขณะดำรงตำแหน่งอยู่ไม่ได้ หรือจะแต่งตั้งผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบให้รักษาการในตำแหน่งด้านบริหารของ กปภ. หรือบริษัทในเครืออื่นๆ ในขณะเดียวกันไม่ได้

#### 3.2 สายการรายงาน

- ผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบจะรายงานเกี่ยวกับการปฏิบัติงานตรวจสอบต่อคณะกรรมการตรวจสอบ และรายงานเกี่ยวกับบริหารงานสำนักตรวจสอบต่อผู้ว่าการ เพื่อสนับสนุนให้สำนักตรวจสอบมีความเป็นอิสระ
- ผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบสามารถเข้าร่วมประชุมกับคณะกรรมการตรวจสอบได้อย่างเป็นอิสระ สามารถนำเสนอรายงาน และหารือประเด็นที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในของหน่วยงานต่างๆ ของ กปภ. ได้อย่างตรงไปตรงมา ทั้งในกรณีที่มีหรือไม่มีฝ่ายบริหารเข้าร่วมประชุม

- ผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบสามารถเข้าพบและรายงานผลการปฏิบัติงาน ตลอดจนประเด็นต่างๆ ต่อคณะกรรมการตรวจสอบได้อย่างอิสระตามความเหมาะสม

### 3.3 สถานภาพของผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบ

- ผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบควรมีสถานภาพสูงเพียงพอในโครงสร้างองค์กร โดยมีตำแหน่งอย่างน้อยหรือเทียบเท่ากับผู้บังคับบัญชาสูงสุดของสายงาน เพื่อช่วยให้การนำเสนอและหารือผลการตรวจสอบภายในกับผู้บริหารระดับสูงของ กปภ. เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

- คณะกรรมการตรวจสอบควรให้ความเห็นชอบเกี่ยวกับการประเมินผลและการปฏิบัติงานรวมทั้งการแต่งตั้ง โยกย้าย ถอดถอน และพิจารณาความดีความชอบประจำปีของผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบ โดยพิจารณาข้อมูลจากฝ่ายบริหาร และพิจารณาร่วมกับผู้ว่าการ

### 3.4 ผู้ตรวจสอบ

- ผู้ตรวจสอบต้องมีความรู้ ความสามารถ ปฏิบัติหน้าที่ด้วยความคิดเห็นที่ดี มีความเที่ยงธรรม และซื่อสัตย์สุจริต ตลอดจนเก็บรักษาความลับที่ได้จากการปฏิบัติงานตรวจสอบ และหลีกเลี่ยงการปฏิบัติงานใดๆ ที่มีหรืออาจมีความขัดแย้งทางผลประโยชน์หรือปัจจัยใดๆ ที่อาจส่งผลกระทบต่อการใช้วิจารณญาณในการปฏิบัติงาน

- ผู้ตรวจสอบไม่ควรได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติงานตรวจสอบหรือช่วยปฏิบัติงานด้านบริหารอื่นๆ ที่อาจส่งผลกระทบต่อความเป็นอิสระของผู้ตรวจสอบ ในกรณีที่ได้รับมอบหมายจากฝ่ายบริหารให้ร่วมดำเนินงานในขณะทำงานหรือโครงการ ควรกำหนดบทบาทอย่างชัดเจนในการเป็นที่ปรึกษาและให้คำแนะนำด้านการควบคุมภายใน และให้มั่นใจว่าเป็นการดำเนินงานไม่ส่งผลกระทบต่อความเป็นอิสระของผู้ตรวจสอบ

- ผู้ตรวจสอบไม่ควรปฏิบัติงานตรวจสอบให้แก่หน่วยงาน/ฝ่ายงาน ที่ตนเคยปฏิบัติงานในระยะเวลา 1 ปี ก่อนการตรวจสอบ เพื่อให้ความเชื่อมั่นในความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน

- ผู้ตรวจสอบที่ปฏิบัติงานตรวจสอบให้แก่หน่วยรับตรวจเป็นเวลานานติดต่อกันหลายปี ควรได้รับการพิจารณาผลัดเปลี่ยนผู้ตรวจสอบจากทีมงานอื่น อย่างสม่ำเสมอ อย่างน้อย 3 ปี/ครั้ง เพื่อให้เกิดความเป็นอิสระเที่ยงธรรมในการปฏิบัติงาน ทั้งนี้ ควรคำนึงถึงประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานตรวจสอบด้วย

### 3.5 บุคคลภายนอกที่เข้ามาปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

- บุคคลภายนอกสำนักตรวจสอบ หรือบุคคลภายนอกองค์กรสามารถเข้ามาปฏิบัติงานตรวจสอบตามที่ได้รับมอบหมายจากคณะกรรมการตรวจสอบ ซึ่งเป็นผู้พิจารณาอนุมัติการปฏิบัติงานดังกล่าว ทั้งนี้ บุคคลภายนอกสำนักตรวจสอบที่เข้ามาปฏิบัติงานตรวจสอบภายในไม่ควรมีความรับผิดชอบในการบริหารงานของหน่วยรับตรวจของ กปภ.

### 3.6 การเปิดเผยความขัดแย้งทางผลประโยชน์

- ผู้ตรวจสอบต้องเปิดเผยข้อมูลความขัดแย้งทางผลประโยชน์ที่อาจมีในการปฏิบัติงาน ตรวจสอบรวมถึงการเคยเป็นผู้บริหารในกิจกรรม/หน่วยรับตรวจ ที่ได้รับมอบหมายให้ไปปฏิบัติงาน ตรวจสอบ และความสัมพันธ์ส่วนบุคคลกับผู้บริหารกิจกรรม/หน่วยรับตรวจอย่างเป็นลายลักษณ์อักษรทุกครั้ง เสนอต่อผู้บริหารสำนักตรวจสอบเพื่อพิจารณาและอนุมัติก่อนปฏิบัติงานตรวจสอบ
- หากความเป็นอิสระหรือความเที่ยงธรรมระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบได้รับผลกระทบ ทั้งโดยข้อเท็จจริงหรือพฤติกรรม ผู้ตรวจสอบต้องเปิดเผยรายละเอียดของประเด็นและผลกระทบต่อผู้บริหารสำนักตรวจสอบเพื่อพิจารณาความเหมาะสม

## 4. ภาระหน้าที่

ผู้บริหารสำนักตรวจสอบและผู้ตรวจสอบมีภาระหน้าที่และความรับผิดชอบที่ไม่ขัดต่อความเป็นอิสระและความซื่อสัตย์สุจริต ดังนี้

4.1 จัดทำแผนการตรวจสอบประจำปีตามเกณฑ์ความเสี่ยง (Risk-Based Approach) โดยพิจารณาการบริหารความเสี่ยง การควบคุมภายใน และความเห็นของฝ่ายบริหาร เกี่ยวกับความเสี่ยงและการควบคุมภายใน และนำเสนอต่อคณะกรรมการตรวจสอบเพื่อพิจารณาและอนุมัติ ในกรณีที่แผนการตรวจสอบประจำปีมีการแก้ไขเปลี่ยนแปลงตามความเหมาะสม ให้มีการนำเสนอแผนการตรวจสอบประจำปีฉบับปรับปรุงดังกล่าว แก่คณะกรรมการตรวจสอบเพื่อพิจารณาและอนุมัติการตรวจสอบภายในกำหนดให้ครอบคลุมถึง

- ตรวจสอบและประเมินการปฏิบัติงานด้านต่างๆ วางเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล
- ตรวจสอบการควบคุมภายในของกระบวนการจัดทำรายงานทางบัญชีและการเงิน รายงานการบริหาร ตลอดจนการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินและรายงานประจำปีเพื่อให้มั่นใจในความถูกต้องของข้อมูลในรายงานทางบัญชีและการเงิน
- ตรวจสอบการดูแลรักษาทรัพย์สินและการใช้ทรัพยากรทุกประเภทของ กปภ. ให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพและเป็นประโยชน์ต่อองค์กรและหน่วยงาน
- ตรวจสอบการปฏิบัติงาน การบริหารงาน การเงิน การบัญชี งบประมาณ การบริหารพัสดุและทรัพย์สิน และด้านอื่นๆ ของ กปภ. ให้เป็นไปตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่ง มติคณะรัฐมนตรี รวมทั้งนโยบายและแผนงานของฝ่ายบริหาร ตลอดจนประเมินประสิทธิภาพ และประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายใน ตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน
- สอบทานความเชื่อถือได้ของระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ ที่ใช้สนับสนุนการประมวลผลและจัดเก็บข้อมูลสารสนเทศทางการเงินและบัญชี และการปฏิบัติงาน รวมทั้งมาตรการป้องกันและรักษาความปลอดภัย

- ตรวจสอบกรณีพิเศษเฉพาะเรื่อง ตามที่ได้รับมอบหมายโดยคณะกรรมการตรวจสอบและผู้ว่าการ

4.2 นำเสนอรายงานผลการตรวจสอบต่อผู้บริหารหน่วยรับตรวจรวมทั้งผู้บริหารระดับสูง ที่ดูแลรับผิดชอบสายงานและผู้ว่าการฯ กปภ. เพื่อดำเนินการปรับปรุงตามข้อเสนอแนะ และสรุปประเด็นสำคัญไว้ในรายงานรายไตรมาส เพื่อเสนอคณะกรรมการตรวจสอบและผู้ว่าการ กปภ.

4.3 นำเสนอรายงานผลการตรวจสอบอย่างน้อยไตรมาสละ 1 ครั้งต่อคณะกรรมการตรวจสอบและผู้ว่าการ เพื่อรับทราบความคืบหน้าในการปฏิบัติงานของสำนักตรวจสอบ รวมถึงสรุปประเด็นสำคัญที่พบจากการตรวจสอบระหว่างงวด และประเด็นอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง

4.4 รายงานเกี่ยวกับวิธีการ แนวทาง และการเปลี่ยนแปลงด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในใหม่ๆ (ถ้ามี) ต่อคณะกรรมการตรวจสอบ

4.5 นำเสนอเป้าหมายและแนวทางการวัดผลการดำเนินงานของสำนักตรวจสอบต่อคณะกรรมการตรวจสอบ เพื่อพิจารณาและอนุมัติ

4.6หารือขอขอบเขตการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี และองค์กรกำกับดูแล รวมถึงการประสานงานและสนับสนุนตามความเหมาะสม เพื่อให้การปฏิบัติงานของหน่วยงานดังกล่าวมีประสิทธิภาพและลดความซ้ำซ้อนในการปฏิบัติงาน

4.7 ประสานงานและจัดส่งรายงานการตรวจสอบภายใน ให้กับสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน กระทรวงการคลัง และกระทรวงมหาดไทย

## 5. การบริหารสำนักตรวจสอบ

5.1 นำเสนอกฎบัตรและแผนการตรวจสอบภายในต่อคณะกรรมการการตรวจสอบ เพื่อสอบทานและอนุมัติ อย่างน้อยปีละ 1 ครั้ง

5.2 สรรหาบุคลากรที่มีคุณสมบัติ และประสบการณ์ที่เหมาะสม มาปฏิบัติงานในสำนักตรวจสอบ ให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์การตรวจสอบ มาตรฐานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน และ/หรือ แนวทางที่กระทรวงการคลังกำหนดไว้ รวมทั้งจัดให้มีการฝึกอบรมและการสนับสนุน เพื่อเสริมสร้างทักษะ และความรู้ความสามารถแก่ผู้ตรวจสอบอย่างต่อเนื่อง

5.3 นำเสนองบประมาณของสำนักตรวจสอบ ซึ่งได้รับการประมาณการและจัดสรร ตามขอบเขตงานตรวจสอบ และแผนการตรวจสอบประจำปีที่กำหนด รวมถึงการแต่งตั้ง โยกย้าย ถอดถอน และพิจารณาความดีความชอบของผู้ตรวจสอบที่ได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการตรวจสอบต่อผู้ว่าการ

## 6. สิทธิ

ผู้บริหารสำนักตรวจสอบและผู้ตรวจสอบมีสิทธิ ดังนี้

1) ได้รับความร่วมมือจากผู้บริหาร บุคลากรที่เกี่ยวข้อง และ/หรือ บริษัทในเครือ และบริษัทร่วมของ กปภ. ในการให้ได้และเข้าถึงข้อมูล ทรัพย์สิน และบุคลากรอย่างเต็มที่ เพื่อสนับสนุนงานตรวจสอบภายในและการกำกับดูแลกิจการให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

2) จัดสรรทรัพยากร และกำหนดความถี่ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ สำหรับกิจกรรมหรือประเด็นที่กำหนด ตลอดจนกำหนดขอบเขตการตรวจสอบและเทคนิคการตรวจสอบตามความเหมาะสมเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์การตรวจสอบ

ผู้บริหารสำนักตรวจสอบและผู้ตรวจสอบ *ไม่มีสิทธิ* ดังนี้

1) ปฏิบัติหน้าที่เกี่ยวกับการดำเนินการใดๆ นอกเหนือจากงานตรวจสอบภายใน ด้านงานบริหารใน กปภ. บริษัทในเครือ และบริษัทร่วม และบริษัทที่เกี่ยวข้องกันกับ กปภ.

2) จัดทำหรืออนุมัติรายงานและรายงานทางด้านบัญชี

3) ควบคุมการปฏิบัติงานของพนักงานอื่นๆ ใน กปภ. ที่ไม่ได้อยู่ในสังกัดของสำนักตรวจสอบ ยกเว้น พนักงาน กปภ. ที่ได้รับมอบหมายให้เป็นส่วนหนึ่งในการปฏิบัติงานตรวจสอบ

## 7. มาตรฐานการปฏิบัติงานวิชาชีพตรวจสอบภายใน

ผู้ตรวจสอบของ กปภ. จะต้องปฏิบัติหน้าที่ ตามคู่มือการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในของ รัฐวิสาหกิจ สำนักคณะกรรมการนโยบายรัฐวิสาหกิจ (สคร.) คู่มือจรรยาบรรณของ กปภ. และมาตรฐานการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายในที่เผยแพร่โดยสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย

### กฎบัตรของคณะกรรมการตรวจสอบของการประปาส่วนภูมิภาค (ฉบับสอนทาน ในปี 2553)

#### วัตถุประสงค์

คณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่ช่วยเหลือคณะกรรมการ กปภ. ในการปฏิบัติหน้าที่กำกับ ดูแล โดยสอบทานกระบวนการจัดทำรายงานทางการเงิน ระบบการควบคุมภายในกระบวนการตรวจสอบ และกระบวนการในการติดตามการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ และหลักจรรยาบรรณในการปฏิบัติหน้าที่ คณะกรรมการตรวจสอบจะต้องประสานงานกับคณะกรรมการ กปภ. ฝ่ายบริหาร ผู้ตรวจสอบและผู้สอบบัญชี และเพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ กรรมการตรวจสอบแต่ละคนควรมีความเข้าใจในบทบาทของการเป็นกรรมการตรวจสอบ ธุรกิจ การดำเนินงาน การควบคุมภายในและความเสี่ยงของ กปภ. คณะกรรมการตรวจสอบมีความรับผิดชอบในการรายงานเกี่ยวกับผลการปฏิบัติงานของ คณะกรรมการตรวจสอบว่าเป็นไปตามที่กำหนดไว้ในกฎบัตรนี้หรือไม่ โดยรายงานนี้จะนำเสนอต่อ คณะกรรมการ กปภ. กระทรวงมหาดไทยและกระทรวงการคลังเป็นประจำทุกปี

#### อำนาจหน้าที่

คณะกรรมการตรวจสอบมีอำนาจในการดำเนินการหรือตรวจสอบในเรื่องต่างๆ ที่อยู่ภายใต้ขอบเขตความรับผิดชอบ และมีอำนาจในการดำเนินการดังต่อไปนี้

1. พิจารณาตัดสินใจในกรณีที่ฝ่ายบริหารและผู้สอบบัญชีมีความเห็นไม่ตรงกันเกี่ยวกับรายงานทางการเงิน
2. พิจารณาการปฏิบัติงานอื่นที่ไม่ใช่งานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีที่ดำเนินการให้กับ กปภ.
3. พิจารณาและให้ความเห็นต่อคณะกรรมการ กปภ. เกี่ยวกับการแต่งตั้ง โยกย้าย ถอดถอน กำหนดค่าตอบแทนและพิจารณาความดีความชอบประจำปีของผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบ
4. สอบทานและอนุมัติกฎบัตรของสำนักตรวจสอบ แผนการตรวจสอบและงบประมาณของสำนักตรวจสอบ
5. จัดหาที่ปรึกษาจากภายนอก หรือผู้เชี่ยวชาญทางวิชาชีพในการให้คำแนะนำ หรือช่วยในการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยใช้ค่าใช้จ่ายของ กปภ.
6. ขอข้อมูลและความร่วมมือจากพนักงานที่เกี่ยวข้อง และบุคคลภายนอกที่เกี่ยวข้อง
7. ประชุมร่วมกับผู้บริหาร ผู้สอบบัญชี ผู้ตรวจสอบ และที่ปรึกษาภายนอกตามความจำเป็นและเหมาะสม
8. มอบหมายอำนาจให้กับคณะอนุกรรมการในคณะกรรมการตรวจสอบ (ถ้ามี) ตามความเหมาะสม

### คุณสมบัติและองค์ประกอบ

คณะกรรมการ กปภ. แต่งตั้งกรรมการในคณะกรรมการ กปภ. อย่างน้อย 3 คน เป็นกรรมการตรวจสอบและอย่างน้อย 1 คน ต้องมีความรู้ด้านบัญชี หรือการบริหารการเงิน โดยกรรมการตรวจสอบจะต้องมีคุณสมบัติ ดังต่อไปนี้

1. มีความเป็นอิสระ สามารถใช้ดุลยพินิจในการปฏิบัติหน้าที่ตามที่ได้รับมอบหมาย ด้วยความเป็นอิสระและเที่ยงธรรม
2. มีความซื่อสัตย์สุจริต
3. เป็นผู้ที่มีความเชื่อถือ ไว้วางใจและเป็นที่ยอมรับโดยทั่วไป
4. มีความรู้เกี่ยวกับธุรกิจ ผลิตภัณฑ์และบริการของ กปภ. เป็นอย่างดี
5. มีความเข้าใจหลักการบริหารที่ดี มีวิจรรณญาณและทักษะในการตัดสินใจ สามารถวิเคราะห์ปัญหา ตั้งคำถามตรงประเด็น รวมทั้งตีความและประเมินผลของคำตอบที่ได้รับอย่างเหมาะสม
6. มีมนุษยสัมพันธ์ดี
7. มีความคิดสร้างสรรค์ แสดงความคิดเห็นอย่างเต็มที่ในการหารือ และรับฟังความคิดเห็นของผู้อื่น
8. เป็นกรรมการที่ไม่ได้รับมอบหมายให้เป็นกรรมการบริหารใน กปภ. หรือไม่เป็น

อนุกรรมการที่เป็นผู้กำหนดนโยบายหรือระเบียบวิธีปฏิบัติหรือมีอำนาจในการตัดสินใจด้านการบริหาร หรือการปฏิบัติงานของ กปภ.

9. ไม่เป็นข้าราชการประจำที่ดำรงตำแหน่งในกระทรวงมหาดไทยหรือผู้แทน

กระทรวงการคลัง ยกเว้นกรณีที่กระทรวงการคลังผ่อนผันให้สามารถแต่งตั้งได้ไม่เป็นข้าราชการการเมือง ผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง สมาชิกสภาท้องถิ่น ผู้บริหารท้องถิ่น ที่ปรึกษาทางการเมือง กรรมการบริหาร พรรคการเมือง หรือเจ้าหน้าที่ของพรรคการเมืองไม่ว่าจะได้รับผลตอบแทนโดยตรง หรือไม่ได้รับผลตอบแทนโดยตรงจากพรรคการเมือง

10. ไม่เป็นพนักงาน ลูกจ้างหรือที่ปรึกษาที่ได้รับผลตอบแทนจาก กปภ. บริษัทในเครือ

บริษัทร่วม บริษัทที่เกี่ยวข้องกันหรือผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของ กปภ. ในเวลา 3 ปีก่อนได้รับแต่งตั้งเป็น กรรมการตรวจสอบ

11. ไม่มีความเกี่ยวพันทางธุรกิจโดยตรงกับ กปภ. เช่น การเป็นที่ปรึกษาด้านธุรกิจ

หรือที่ปรึกษากฎหมาย หรือผู้ที่ได้รับการว่าจ้างจาก กปภ. ในการดำเนินการใดๆ ของ กปภ. บริษัทในเครือ บริษัทร่วม บริษัทที่เกี่ยวข้องกันหรือผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของ กปภ. ในเวลา 3 ปีก่อนได้รับแต่งตั้งเป็น กรรมการตรวจสอบ

12. ไม่เป็นญาติสนิทหรือผู้แทนของผู้บริหารของ กปภ.

13. มีความสามารถปฏิบัติหน้าที่ และแสดงความคิดเห็นหรือรายงานผลการ

ปฏิบัติงานตามหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายโดยไม่อยู่ภายใต้การควบคุมของกรรมการหรือผู้บริหารหรือผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของ กปภ.

14. เป็นผู้ที่สามารถอุทิศเวลาและความคิดเห็นอย่างเพียงพอในการปฏิบัติงานใน

ฐานะกรรมการตรวจสอบ

15. ไม่ดำรงตำแหน่งกรรมการตรวจสอบในองค์กรอื่นเกินกว่า 3 แห่งในเวลา

เดียวกัน และต้องไม่ดำรงตำแหน่งในคณะอนุกรรมการอื่นมากจนทำให้ไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่ตามที่ได้รับมอบหมายในฐานะกรรมการตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพ คณะกรรมการ กปภ. เป็นผู้แต่งตั้ง ประธานคณะกรรมการตรวจสอบหรือให้ผู้ที่ได้รับการแต่งตั้งเป็นกรรมการตรวจสอบทั้งหมดทำการเลือกบุคคลหนึ่งขึ้นมาเป็นประธานคณะกรรมการตรวจสอบ และให้ผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบเป็นเลขานุการ คณะกรรมการตรวจสอบโดยตำแหน่ง

### วาระการดำรงตำแหน่งและการพ้นจากตำแหน่ง

วาระการดำรงตำแหน่ง กรรมการตรวจสอบการประปาส่วนภูมิภาค มีวาระการดำรงตำแหน่งตามวาระของการเป็นกรรมการในการประปาส่วนภูมิภาค

การพ้นจากตำแหน่ง กรรมการตรวจสอบพ้นจากตำแหน่งเมื่อ

- ครบตามวาระ

- ขาดคุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบ
- ตาย
- ลาออก
- ถูกถอดถอน
- ต้องโทษจำคุกตามคำพิพากษาถึงที่สุด หรือคำสั่งที่ชอบด้วยกฎหมายให้จำคุก

เว้นแต่ในกรณีที่กระทำความผิดโดยประมาทหรือความผิดลหุโทษ

- เป็นบุคคลล้มละลาย

ในกรณีกรรมการตรวจสอบประสงค์จะลาออกก่อนครบวาระการดำรงตำแหน่งกรรมการตรวจสอบควรแจ้งต่อคณะกรรมการ กปภ.ล่วงหน้า 1 เดือนพร้อมเหตุผลเพื่อให้คณะกรรมการกปภ. ได้พิจารณาแต่งตั้งบุคคลอื่นที่มีคุณสมบัติครบถ้วนทดแทนบุคคลที่ลาออก

### การประชุม

1. คณะกรรมการตรวจสอบจะต้องมีการประชุมกันอย่างน้อยปีละ 4 ครั้ง และมีอำนาจในการเรียกประชุมเพิ่มเติมได้ตามความจำเป็น
2. องค์ประชุมประกอบด้วยกรรมการตรวจสอบ ไม่น้อยกว่าสองในสาม กรรมการตรวจสอบทุกคนต้องเข้าร่วมประชุมทุกครั้ง หากไม่สามารถเข้าร่วมประชุมด้วยตนเองได้ อาจใช้วิธีการประชุมทางไกลผ่านโทรศัพท์หรือดาวเทียมได้
3. การประชุมคณะกรรมการตรวจสอบอาจเชิญฝ่ายบริหาร ผู้ตรวจสอบ หรือบุคคลที่เกี่ยวข้องในวาระการประชุมนั้นๆ เข้าร่วมประชุมและขอข้อมูลตามความจำเป็นและเหมาะสม
4. การประชุมเป็นการเฉพาะกับฝ่ายบริหาร หรือผู้ตรวจสอบหรือผู้สอบบัญชี จะต้องจัดขึ้นอย่างสม่ำเสมอ อย่างน้อยปีละ 1 ครั้ง
5. วาระการประชุมและเอกสารประกอบการประชุมจะต้องจัดทำขึ้นและนำเสนอ ก่อนการประชุมอย่างน้อย 3 วัน และให้เลขานุการคณะกรรมการตรวจสอบเป็นผู้บันทึกรายงานการประชุม

### บทบาทและความรับผิดชอบ

#### การควบคุมภายใน

1. ประเมินว่าฝ่ายบริหารได้กำหนดแนวทางและสื่อสารความสำคัญของการควบคุมภายใน และดำเนินการให้มั่นใจได้ว่าพนักงานแต่ละคนมีความเข้าใจในบทบาทและความรับผิดชอบของตนเองหรือไม่
2. ให้ความสำคัญต่อขอบเขตการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีและเจ้าหน้าที่

ตรวจสอบภายใน เกี่ยวกับการสอบทานระบบการควบคุมภายใน การควบคุมด้านระบบ และความปลอดภัยในระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ และแผนการรองรับต่อสถานการณ์ฉุกเฉินในระบบงานเทคโนโลยีสารสนเทศที่ทำให้ไม่สามารถให้บริการได้ตามปกติ และส่งผลกระทบต่อการจัดทำรายงานทางการเงิน

3. สอบทานเพื่อให้มั่นใจได้ว่า ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้สอบบัญชีและผู้ตรวจสอบเสนอแนะฝ่ายบริหารได้นำไปปรับปรุงแก้ไขแล้ว

## รายงานทางการเงิน

### ก) ทั่วไป

1. สอบทานประเด็นเกี่ยวกับการบัญชีและการรายงานที่มีสาระสำคัญ รวมทั้งประกาศขององค์การวิชาชีพและองค์การกำกับดูแลที่เกี่ยวข้อง และสอบทานผลกระทบที่มีต่อรายงานทางการเงิน

2. สอบถามฝ่ายบริหาร ผู้สอบบัญชีและผู้ตรวจสอบเกี่ยวกับความเสี่ยงที่สำคัญ ผลกระทบและแผนในการลดการเสี่ยง

3. สอบทานประเด็นทางกฎหมายที่อาจมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่อรายงานทางการเงิน

### ข) รายงานทางการเงินประจำปี

1. สอบทานรายงานทางการเงินประจำปี และพิจารณาความครบถ้วนและสอดคล้องกันกับข้อมูลที่กรรมการตรวจสอบรับทราบ ประเมินความเหมาะสมของหลักการบัญชีที่ใช้ในรายงานทางการเงิน

2. ให้ความสนใจในรายการที่มีความซับซ้อนและ/หรือรายการผิดปกติ เช่น รายการที่เกี่ยวข้องกัน ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ การปรับโครงสร้างหนี้ และการเปิดเผยเกี่ยวกับตราสารอนุพันธ์ต่างๆ

3. ให้ความสนใจในประเด็นที่ต้องใช้วิจารณญาณตัดสินใจ เช่น การประเมินราคาสินทรัพย์หนี้สิน การประกัน ผลัดกัน หรือภาระผูกพันเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม การตั้งสำรองทางกฎหมาย หรือข้อผูกมัดหรือภาระผูกพันอื่น

4. ประชุมร่วมกับผู้บริหารและผู้สอบบัญชีในการสอบทานรายงานทางการเงินและผลการตรวจสอบ

5. สอบทานประเด็นต่างๆ ในรายงานประจำปีก่อนนำเสนอต่อสาธารณชน เพื่อให้มั่นใจว่าข้อมูลสามารถเข้าใจได้ง่ายและสอดคล้องกับข้อมูลที่กรรมการตรวจสอบได้รับเกี่ยวกับ กปภ. และการดำเนินงาน

### ค) การเปิดเผยข้อมูลเบื้องต้นและรายงานทางการเงินระหว่างกาล

1. การชี้แจงว่าผู้บริหาร ได้จัดทำและสรุปข้อมูลเบื้องต้นและข้อมูลทางการเงิน  
ขอบเขตการมีส่วนร่วมของสำนักตรวจสอบ และขอบเขตของผู้สอบบัญชีในการสอบทานข้อมูลดังกล่าว
2. ประเมินความยุติธรรมในการเปิดเผยข้อมูลเบื้องต้นและรายงานทางการเงิน  
ระหว่างกาล การอธิบายของฝ่ายบริหารและผู้ตรวจสอบว่า
  - 2.1 ผลทางการเงินระหว่างกาลมีความแตกต่างจากงบประมาณหรือ  
ประมาณการมากน้อยเพียงใด
  - 2.2 การเปลี่ยนแปลงในอัตราส่วนทางการเงิน หรือความสัมพันธ์ใน  
รายงานทางการเงินระหว่างกาลนั้น สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงการ  
ดำเนินงานหรือแนวทางด้านการเงินของ กปภ.หรือไม่
  - 2.3 มีการใช้หลักการบัญชีที่ยอมรับทั่วไปอย่างสม่ำเสมอหรือไม่
  - 2.4 มีการเปลี่ยนแปลงหรือเสนอให้มีการเปลี่ยนแนวปฏิบัติด้านการบัญชี  
หรือการรายงานทางการเงินหรือไม่
  - 2.5 มีรายการหรือเหตุการณ์ที่มีสาระสำคัญหรือผิดปกติเกิดขึ้นหรือไม่
  - 2.6 การควบคุมทางการเงินและการดำเนินงานของ กปภ.ยังดำเนินไปอย่าง  
มีประสิทธิภาพหรือไม่
  - 2.7 ข้อมูลเบื้องต้นและรายงานทางการเงินระหว่างกาลได้มีการเปิดเผย  
อย่างเพียงพอและเหมาะสมหรือไม่

#### การตรวจสอบภายใน

1. สอนทานกิจกรรมและโครงสร้างองค์กรของสำนักตรวจสอบ
2. สอบทานกฎบัตรของสำนักตรวจสอบและแผนการตรวจสอบ และอนุมัติใน  
กรณีที่ได้รับมอบอำนาจจากคณะกรรมการ กปภ.
3. ร่วมกับผู้ว่าการในการพิจารณาและให้ความเห็นชอบต่อคณะกรรมการ กปภ.  
เกี่ยวกับคุณสมบัติของผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบ การแต่งตั้ง ถอดถอน โยกย้าย กำหนดค่าตอบแทน  
และพิจารณาความดีความชอบของผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบ
4. พิจารณาความเหมาะสมของการแต่งตั้ง โยกย้าย กำหนดค่าตอบแทนและ  
พิจารณาความดีความชอบของผู้ตรวจสอบ งบประมาณของสำนักตรวจสอบและทรัพยากรต่างๆ ในการ  
ปฏิบัติงานตรวจสอบ
5. สอบทานประสิทธิผลของการปฏิบัติงานของสำนักตรวจสอบ
6. ประชุมเป็นการเฉพาะกับผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบเพื่อหารือในประเด็น  
ต่างๆ ที่ควรหารือกันโดยไม่มีฝ่ายบริหารในที่ประชุม
7. ดำเนินการเพื่อให้มั่นใจได้ว่าข้อตรวจพบและข้อเสนอแนะที่สำคัญได้มีการ

หารื้อทันเวลา

### การสอบบัญชี

1. สอบทานข้อเสนอของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับขอบเขตและแนวทางการปฏิบัติงาน
2. สอบทานผลการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี
3. พิจารณาความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี เช่น การสอบทานบริการอื่นของผู้สอบบัญชีที่ดำเนินการใน กปภ. และการหมุนเวียนผู้บริหารและเจ้าหน้าที่ที่ทำหน้าที่ตรวจสอบบัญชีของ กปภ. ทุก 5 ปี
4. ให้ความเห็นต่อคณะกรรมการ กปภ. เกี่ยวกับการแต่งตั้งผู้สอบบัญชี(ในกรณีไม่ใช่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน)
5. ประชุมเป็นการเฉพาะกับผู้สอบบัญชีเพื่อหารือในประเด็นต่างๆ ที่ควรหารือกัน โดยไม่มีฝ่ายบริหารในที่ประชุม อย่างน้อยปีละ 1 ครั้ง
6. ดำเนินการเพื่อให้มั่นใจว่าข้อตรวจพบและข้อเสนอแนะได้มีการหารือทันเวลา

### การปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้อง

1. สอบทานประสิทธิผลของระบบในการติดตามการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ และผลการตรวจสอบของฝ่ายบริหาร การติดตามผลเกี่ยวกับการกระทำทุจริตหรือความผิดปกติในระบบบัญชี
2. รวบรวมข้อมูลจากฝ่ายบริหารและฝ่ายกฎหมายเกี่ยวกับการปฏิบัติตามกฎหมาย และระเบียบต่างๆ ให้เป็นปัจจุบัน
3. พิจารณาประเด็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามระเบียบที่เกี่ยวข้องในการจัดทำรายงานทางการเงิน
4. สอบทานข้อตรวจพบขององค์กรกำกับดูแล

### การปฏิบัติตามหลักจริยธรรมธุรกิจ และจรรยาบรรณผู้บริหารและพนักงาน

1. มั่นใจได้ว่าหลักจริยธรรมธุรกิจ และจรรยาบรรณผู้บริหารและพนักงานได้จัดทำเป็นลายลักษณ์อักษร และผู้บริหารและพนักงานทุกคนรับทราบ
2. ประเมินว่าฝ่ายบริหารได้จัดให้มีสภาพแวดล้อม การปฏิบัติเป็นแบบอย่างและสื่อสารให้เห็นความสำคัญของหลักจริยธรรมและจรรยาบรรณ และแนวทางเกี่ยวกับพฤติกรรมที่พึงปฏิบัติ
3. สอบทานกระบวนการในการติดตามการปฏิบัติตามหลักจริยธรรมและจรรยาบรรณ
4. รวบรวมข้อมูลจากฝ่ายบริหารเกี่ยวกับการปฏิบัติตามหลักจริยธรรมและจรรยาบรรณให้เป็นปัจจุบัน

### ความรับผิดชอบในการรายงาน

1. รายงานต่อคณะกรรมการ กปภ. อย่างสม่ำเสมอ เกี่ยวกับกิจกรรมของคณะกรรมการตรวจสอบ และให้ข้อเสนอแนะตามความเหมาะสม
2. จัดให้มีวาระหรือโอกาสในการหารือ หรือสื่อสารระหว่างผู้ตรวจสอบ ผู้สอบบัญชี และคณะกรรมการ กปภ.
3. คณะกรรมการตรวจสอบต้องรายงานสรุปการปฏิบัติงานรายไตรมาสและรายงานประจำปีต่อคณะกรรมการ กปภ. และส่งสำเนารายงานประจำปีเสนอต่อกระทรวงเจ้าสังกัด และกระทรวงการคลัง ปีละ 1 ครั้ง ภายใน 60 วัน นับจากวันสิ้นปีของ กปภ.

### ความรับผิดชอบอื่นๆ

1. หารือกับฝ่ายบริหารเกี่ยวกับนโยบายการประเมินและบริหารความเสี่ยง
2. ทำหน้าที่ในการกำกับดูแลตามที่คณะกรรมการ กปภ. ร้องขอ
3. จัดให้มีการตรวจสอบเป็นกรณีพิเศษตามความจำเป็น และจ้างที่ปรึกษาหรือผู้เชี่ยวชาญตามความเหมาะสม
4. สอบทานและปรับปรุงกฎบัตรอย่างน้อยปีละครั้งตามความเหมาะสม และเสนอต่อคณะกรรมการ กปภ. เพื่ออนุมัติ
5. ประเมินตนเองอย่างน้อยปีละ 1 ครั้ง

### จรรยาบรรณ

1. กรรมการตรวจสอบ ต้องปฏิบัติหน้าที่ของตนให้เป็นไปตามกฎหมาย ข้อบังคับ และวัตถุประสงค์ขององค์กร
2. กรรมการตรวจสอบต้องปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริต และต้องวางตัวเป็นกลางอย่างเคร่งครัด
3. กรรมการตรวจสอบต้องไม่มีส่วนได้ส่วนเสียในกิจกรรมที่กระทำกับการประปาส่วนภูมิภาค ทั้งนี้ ไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อม
4. กรรมการตรวจสอบพึงบริหารงาน โดยหลีกเลี่ยงความขัดแย้งทางผลประโยชน์ส่วนตัวกับผลประโยชน์องค์กร เพื่อความโปร่งใส โดยผลประโยชน์ข้างต้นรวมถึง
  - (1) ไม่หาผลประโยชน์ส่วนตัวจากการเป็นกรรมการตรวจสอบ
  - (2) ไม่ใช้ความลับขององค์กรในทางที่ผิด
  - (3) ไม่มีผลประโยชน์ในการทำสัญญาขององค์กร
5. กรรมการตรวจสอบต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยความระมัดระวัง และไม่สร้างข้อผูกมัดที่อาจขัดแย้งกับหน้าที่ของตนในภายหลัง

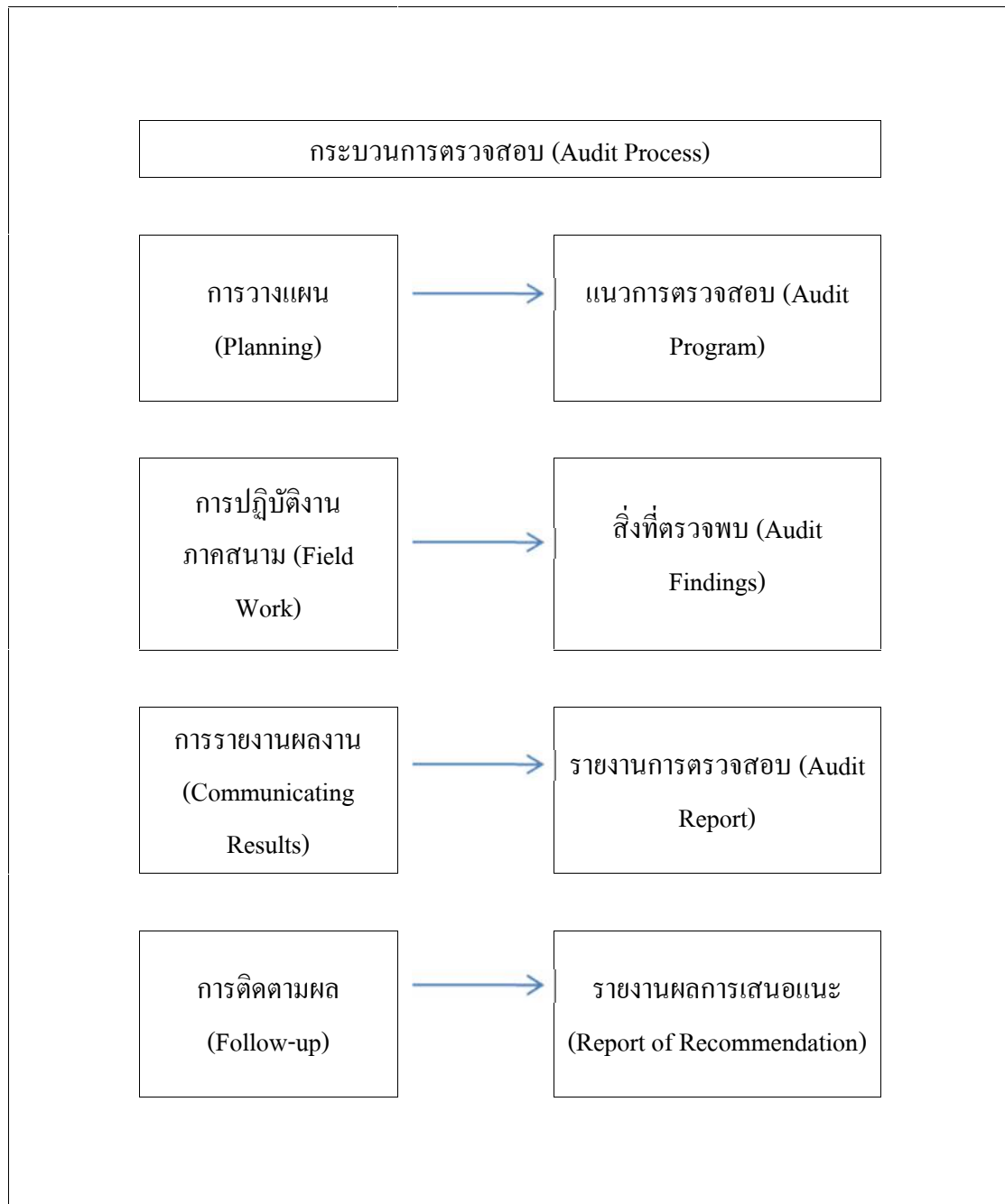
6. กรรมการตรวจสอบต้องไม่แสวงหาผลประโยชน์อันมิชอบจากการทำงานไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อม

7. กรรมการตรวจสอบต้องปฏิบัติหน้าที่ของตนอย่างเต็มความสามารถเพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร

8. กรรมการตรวจสอบต้องมีความสามารถ มีความรู้ความเข้าใจอย่างถ่องแท้ถึงการดำเนินงานขององค์กรและพร้อมที่จะแสดงความเห็นของตนอย่างอิสระ

9. กรรมการตรวจสอบต้องอุทิศเวลา และทุ่มเทความสนใจในสิ่งที่เป็นประโยชน์ และจำเป็นให้กับองค์กรอย่างเต็มที่

**กระบวนการตรวจสอบ ของการประปาส่วนภูมิภาค**  
**(Audit Process of PWA)**



ภาพที่ 2-4 กระบวนการตรวจสอบ ของการประปาส่วนภูมิภาค (ที่มา: [www.pwa.co.th](http://www.pwa.co.th) : มิถุนายน 2553)

## กระบวนการตรวจสอบ ของการประปาส่วนภูมิภาค(Audit Process of PWA)

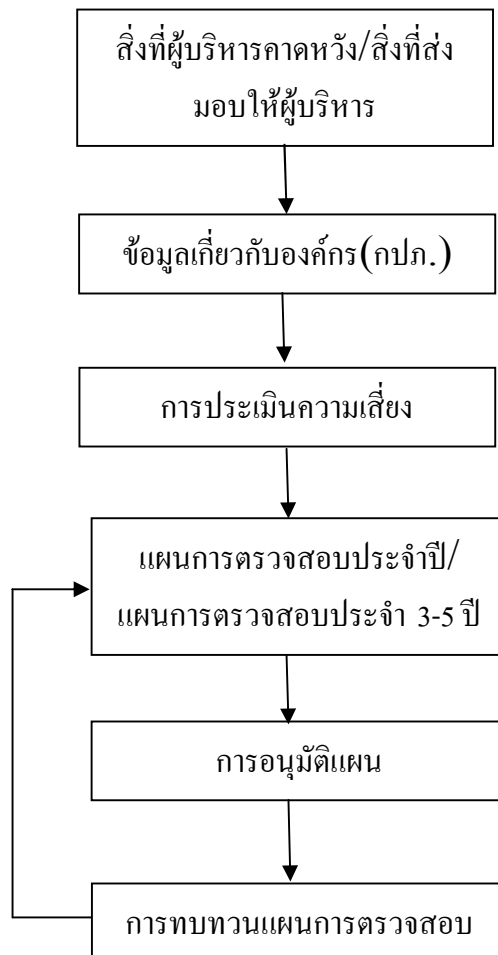
### 1. การวางแผนการตรวจสอบ (Audit Planning) ดังนี้

1.1 การวางแผนการตรวจสอบเชิงกลยุทธ์ คือ การวางแผนการปฏิบัติงานตามความเสี่ยงของ รัฐวิสาหกิจ ที่จัดทำโดยหัวหน้าตรวจสอบ ซึ่งเกี่ยวข้องกับเรื่องที่จะตรวจ หน่วยรับตรวจ ระยะเวลา ผู้รับผิดชอบ และงบประมาณ โดยแบ่งออกเป็น 2 ระดับ คือ

- แผนการตรวจสอบระยะยาว

- แผนการตรวจสอบประจำปี

ขั้นตอนจัดทำแผนการตรวจสอบเชิงกลยุทธ์



ภาพที่ 2.5 ขั้นตอนการจัดทำแผนการตรวจสอบเชิงกลยุทธ์ (คู่มือการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน: สำนักงานคณะกรรมการคณะกรรมการนโยบายรัฐวิสาหกิจ กระทรวงการคลัง)

## หลักการ

หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในรับผิดชอบในการจัดทำแผนการตรวจสอบประจำปี 3-5 ปี และแผนการตรวจสอบประจำปีตามความเสี่ยงขององค์กร (กปภ.) และเสนอต่อคณะกรรมการตรวจสอบเพื่อพิจารณาอนุมัติ โดยแผนการตรวจสอบนี้จะต้องระบุถึงการสอบทาน และการประเมินประสิทธิภาพ ประสิทธิผลและความประหยัด เกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยง การควบคุมภายในและการกำกับดูแล

## แนวทางปฏิบัติ

1. หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในต้องบริหารกิจกรรมการตรวจสอบภายในเพื่อให้มั่นใจได้ว่างานตรวจสอบภายในเป็นประโยชน์ต่อ กปภ. โดยจัดทำแผนการตรวจสอบที่มีกลยุทธ์มุ่งเน้นการสร้างมูลค่าเพิ่มแก่ผู้บริหาร หน่วยรับตรวจ ผู้บริหารระดับสูง และคณะกรรมการตรวจสอบของรัฐวิสาหกิจ โดยการปฏิบัติงานตรวจสอบในการวิเคราะห์ สอบทาน และให้ข้อเสนอแนะ

2. แผนการตรวจสอบจัดทำขึ้นโดยมีระยะเวลา 3-5 ปี ซึ่งสอดคล้องกับผลการประเมินความเสี่ยงของ กปภ. และครอบคลุมถึงกิจกรรมหรือกระบวนการทางธุรกิจทุกกิจกรรมหรือทุกระบวนการ ทบทวนความเหมาะสมของแผนการตรวจสอบจะต้องดำเนินการเป็นประจำปี แผนการตรวจสอบจัดทำขึ้นตามผลการประเมินระดับความเสี่ยงที่เหลืออยู่ภายหลังการจัดการ เช่น กิจกรรมหรือกระบวนการใดที่มีความเสี่ยงที่เหลืออยู่ภายหลังการจัดการ เช่น กิจกรรมหรือกระบวนการใดที่มีความเสี่ยงที่เหลืออยู่ภายหลังการจัดการในระดับสูงจะต้องจัดให้มีการตรวจสอบทุก 6-12 เดือน กิจกรรมหรือกระบวนการใดที่มีความเสี่ยงที่เหลืออยู่ในระดับปานกลางจะต้องจัดให้มีการตรวจสอบทุก 12-18 เดือน และกิจกรรมหรือกระบวนการใดที่มีความเสี่ยงที่เหลืออยู่ในระดับต่ำจะต้องจัดให้มีการตรวจสอบทุก 18-24 เดือน ซึ่งจะช่วยในการจัดสรรทรัพยากรการตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพและเกิดประสิทธิผลสูงสุด นอกจากนี้แผนการตรวจสอบยังนำมาใช้ในการจัดทำงบประมาณของหน่วยตรวจสอบภายใน เพื่อนำเสนอต่อหัวหน้ารัฐวิสาหกิจเพื่อพิจารณาและอนุมัติงบประมาณ

3. หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรหารือกับผู้บริหารระดับสูงและคณะกรรมการตรวจสอบเกี่ยวกับแผนการตรวจสอบและการจัดสรรทรัพยากรการตรวจสอบ รวมทั้งเปลี่ยนแปลงระหว่างงวดที่มีสาระสำคัญ ข้อจำกัดและผลกระทบจากข้อจำกัดด้านทรัพยากร

4. แผนการตรวจสอบควรได้รับความเห็นชอบจากหัวหน้ารัฐวิสาหกิจก่อนได้รับการอนุมัติจากคณะกรรมการตรวจสอบและหรือคณะกรรมการรัฐวิสาหกิจ โดยแผนการตรวจสอบจะต้องระบบการจัดสรรทรัพยากรและเวลาในการปฏิบัติงานจะต้องระบุการจัดสรรทรัพยากรและเวลาในการปฏิบัติงานไปยังกิจกรรมที่จะต้องทำการตรวจสอบตามผลการประเมินความเสี่ยง ถ้าหากไม่สามารถจัดสรรทรัพยากรและเวลาตามความเสี่ยงได้แผนการตรวจสอบภายในควรระบุถึงการยอมรับความเสี่ยงหรือกิจกรรมหรือประเด็นที่การตรวจสอบไม่สามารถควบคุม เนื่องจากการขาดทรัพยากร ซึ่งคณะกรรมการตรวจสอบมีความรับผิดชอบต่อแผนการตรวจสอบภายในนี้ด้วย

5. ในการพิจารณากลางปฏิบัติงานเพื่อให้คำแนะนำปรึกษา หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรพิจารณาความเป็นไปได้ในการปรับปรุงการบริหารความเสี่ยง การสร้างมูลค่าเพิ่มและการปรับปรุงในการปฏิบัติงาน

6. ผลการตรวจสอบสำหรับ 3 - 5 ปี และแผนการตรวจสอบประจำปี ควรได้รับการสอบทานและปรับปรุงตามความเหมาะสม และควรพิจารณากิจกรรมการตรวจสอบที่จำเป็นแต่ไม่สามารถกำหนดได้ในขณะจัดทำแผนการตรวจสอบการเปลี่ยนแปลงแผนการตรวจสอบที่มีสาระสำคัญควรได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการตรวจสอบและหรือคณะกรรมการของ กปภ.

7. หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในจะต้องจัดให้มีกระบวนการในการติดตามการปฏิบัติงานตามแผนการตรวจสอบสำหรับ 3-5 ปี และแผนการตรวจสอบประจำปี และจัดให้มีการรายงานความคืบหน้าการปฏิบัติงานตามแผนการตรวจสอบต่อคณะกรรมการตรวจสอบและผู้บริหาร

8. ขั้นตอนการจัดทำแผนการตรวจสอบประจำปี 3 -5 ปี และแผนประจำปี

8.1.หารือร่วมกับผู้บริหารระดับสูง และคณะกรรมการตรวจสอบเกี่ยวกับประเด็นที่ฝ่ายบริหารและคณะกรรมการตรวจสอบคาดหวังว่าหน่วยตรวจสอบภายในควรจะดำเนินการภายในระยะเวลาที่วางแผน การเปลี่ยนแปลงทางธุรกิจที่สำคัญ และประเด็นที่มีความเสี่ยงสูง เพื่อให้หน่วยตรวจสอบภายในสามารถวางแผนได้ครอบคลุมและเกิดประโยชน์แก่ฝ่ายบริหารอย่างเต็มที่ และกำหนดลักษณะงานที่จะดำเนินการและส่งมอบให้กับผู้บริหารของ กปภ.หรือการช่วยผู้บริหารกปภ. ในโครงการประเมินการควบคุมด้วยตนเอง

8.2. รวบรวมข้อมูลเพื่อศึกษาและทำความเข้าใจเกี่ยวกับองค์กร กปภ. ความเสี่ยง และเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์ขององค์กร ซึ่งอาจรวมถึงการหารือร่วมกับฝ่ายบริหารเกี่ยวกับประสิทธิผลในการบริหารความเสี่ยงขององค์กรด้วย

8.3. ประเมินความเสี่ยงของ กปภ.และพร้อมทั้งจัดลำดับความสำคัญของหน่วยงานหรือกิจกรรมที่จะต้องทำการตรวจสอบ

8.4. จัดทำแผนการตรวจสอบสำหรับ 3-5 ปี และแผนการตรวจสอบประจำปี ซึ่งจัดทำขึ้นตามผลการประเมินความเสี่ยงที่ดำเนินการข้างต้นตามข้อ (8.5) พร้อมทั้งหารือกับฝ่ายบริหารและพิจารณาทรัพยากรที่จำเป็นในการตรวจสอบ

8.5. นำเสนอแผนการตรวจสอบสำหรับ 3-5 ปี และแผนการตรวจสอบประจำปีต่อหัวหน้าหน่วยงานเพื่อพิจารณาก่อนนำเสนอคณะกรรมการตรวจสอบและหรือคณะกรรมการ กปภ.เพื่ออนุมัติ

8.6. การทบทวน แก้ไขปรับปรุงแผนการตรวจสอบตามความจำเป็น และเหมาะสม เช่นการเพิ่มหน่วยธุรกิจ หรือการเปลี่ยนแปลงในวัตถุประสงค์ของ กปภ. หรือการเปลี่ยนแปลงความเสี่ยง ซึ่งการทบทวน ปรับปรุงแก้ไขแผนการตรวจสอบนี้จะต้องเสนอต่อหัวหน้าองค์กร และหรือคณะกรรมการ กปภ. เพื่ออนุมัติ

### การประเมินความเสี่ยงเพื่อจัดทำแผนการตรวจสอบ

9. วัตถุประสงค์หลักในการประเมินความเสี่ยงคือการปรับแผนการตรวจสอบให้สอดคล้องกับความเสี่ยงที่สำคัญของ กปภ.และใช้ในการจัดสรรทรัพยากรการตรวจสอบภายในไปยังกิจกรรมต่างๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพและเกิดประสิทธิผลสูงสุด

10. ความเสี่ยง หมายถึงเหตุการณ์หรือปัจจัยต่างๆ ทั้งที่เกิดจากภายในและภายนอกขององค์กรที่อาจทำให้วัตถุประสงค์ขององค์กรไม่บรรลุผล ความเสี่ยงอาจหมายถึงรวมถึง สิ่งต่างๆ ที่ไม่ดีที่อาจเกิดขึ้น (ความเสี่ยงที่เป็นอุปสรรค) หรือผลที่เกิดขึ้นไม่เป็นไปตามความคาดหวัง ความไม่แน่นอน หรือสิ่งที่ดีที่อาจจะไม่เกิดขึ้น (ความเสี่ยงที่เป็นการสูญเสียโอกาส)

11. ความเสี่ยงเมื่อพิจารณาตามการจัดการแล้วแบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ

11.1. ความเสี่ยงตามลักษณะหรือธรรมชาติของกิจกรรมหรือรายการนั้นๆ (Inherent Risk) เป็นความเสี่ยงก่อนที่จะพิจารณาถึงการจัดการหรือการควบคุม เช่น ความเสี่ยงภายนอกจากการแข่งขันในตลาด เศรษฐกิจ การเมือง หรือความเสี่ยงภายในจากการเปลี่ยนแปลงผู้บริหาร การออกผลิตภัณฑ์หรือบริการใหม่ เป็นต้น

11.2. ความเสี่ยงที่เหลืออยู่ภายหลังการจัดการหรือการควบคุม (Residual Risk) ซึ่งเป็นความเสี่ยงตามลักษณะหรือธรรมชาติของกิจกรรมนั้นๆ ที่มีการจัดการหรือการควบคุมเพื่อให้ระดับความเสี่ยงนั้นลดลงโดยการจัดให้มีการควบคุมภายในที่ดี ซึ่งเป็นการจัดทำแผนการตรวจสอบจะพิจารณาความเสี่ยงที่เหลืออยู่ภายหลังการจัดการนี้

12. ความเสี่ยงเมื่อพิจารณาตามลำดับภายในองค์กรแล้ว สามารถแบ่งเป็น 3 ระดับ ซึ่งในแต่ละระดับนั้นจะใช้หลักการและวิธีการในการประเมินความเสี่ยงเหมือนกัน ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องประเมินความเสี่ยงในแต่ละระดับขึ้นอยู่กับการขึ้นตอนที่กำลังดำเนินการว่าอยู่ในระดับการวางแผนการตรวจสอบสำหรับ 3-5 ปี หรือการวางแผนการตรวจสอบในระดับหน่วยธุรกิจหรือวางแผนการตรวจสอบในระดับกิจกรรม

12.1. การประเมินความเสี่ยงในระดับองค์กร (Enterprise Level) เป็นการกำหนดวัตถุประสงค์และจัดลำดับความเสี่ยงที่มีผลกระทบต่อรัฐวิสาหกิจในภาพรวมเพื่อใช้ในการจัดทำแผนการตรวจสอบประจำ 3-5 ปี

12.2. การประเมินความเสี่ยงในระดับหน่วยงาน (Business Unit Level) เป็นการกำหนดกระบวนการ หน้าที่ หรือหน่วยงานในรายละเอียดมากขึ้นซึ่งขึ้นอยู่กับความซับซ้อนของโครงสร้างของแต่ละองค์กร และจะนำมาใช้ประโยชน์ในการกำหนดแผนการตรวจสอบประจำปี

12.3. การประเมินความเสี่ยงในระดับกิจกรรม (Activity or Auditable Unit Level) ใช้ในการกำหนดแนวทางการตรวจสอบในระดับย่อยที่สุดในการวางแผนการตรวจสอบ ซึ่งเป็นในระดับกระบวนการ หรือกลุ่มงาน หรือกิจกรรมใดกิจกรรมหนึ่ง

## วิธีการประเมินความเสี่ยงเพื่อจัดทำแผนการตรวจสอบ

### 13 วิธีการในการประเมินความเสี่ยงเพื่อจัดทำแผนการตรวจสอบ

13.1. พิจารณาวัตถุประสงค์หลักของรัฐวิสาหกิจ ผู้ตรวจสอบภายในควรหารือกับผู้บริหารระดับสูงหรือสอบทานแผนกลยุทธ์ของรัฐวิสาหกิจ เพื่อกำหนดวัตถุประสงค์หลักของรัฐวิสาหกิจ

13.2. กำหนดความเสี่ยงหลักที่มีผลกระทบต่อความสามารถขององค์กรในการดำเนินงานเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของรัฐวิสาหกิจ ข้อมูลที่ใช้ในการกำหนดความเสี่ยงหลักอาจได้มาจากแหล่งข้อมูลต่างๆ เช่น การหารือกับคณะกรรมการ กปภ. ฝ่ายบริหาร ผู้สอบบัญชี หรือเจ้าหน้าที่ทั้งในหน่วยงานอื่นๆ และภายในหน่วยตรวจสอบภายใน รวมทั้ง การวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงินและการดำเนินงาน รายงานผลการตรวจสอบครั้งก่อน โครงสร้างองค์กร และข้อมูลจากภายนอกอื่นๆ ประเด็นสำคัญที่ควรพิจารณาคือการดำเนินการเพื่อให้มั่นใจว่าในการจัดทำแผนการตรวจสอบภายในได้ครอบคลุมความเสี่ยงที่มีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร

ความเสี่ยงหลักสามารถจัดประเภท ได้ดังต่อไปนี้

ก. ความเสี่ยงทางด้านกลยุทธ์ มุ่งเน้นประเด็นทางธุรกิจในภาพกว้าง เช่น กลยุทธ์ในการแข่งขัน กลยุทธ์ในการร่วมค้า หรือ กลยุทธ์ในการออกผลิตภัณฑ์หรือบริการใหม่

ข. ความเสี่ยงทางการดำเนินงาน มุ่งเน้นกระบวนการในการปฏิบัติงานประจำวันที่ครบถ้วน ถูกต้อง และสม่ำเสมอ

ค. ความเสี่ยงด้านลูกค้า เป็นความเสี่ยงเกี่ยวกับการสร้างความพึงพอใจให้กับลูกค้า เป็นความเสี่ยงเกี่ยวกับการสร้างความพึงพอใจให้กับลูกค้า การเปลี่ยนแปลงความต้องการของลูกค้า

ง. ความเสี่ยงด้านชื่อเสียง เป็นความเสี่ยงที่องค์กรดำเนินงานที่อาจมีผลกระทบต่อชื่อเสียงขององค์กรที่มีต่อลูกค้า ผู้ที่มีประโยชน์ร่วม ชุมชนหรือสังคมโดยรวม

จ. ความเสี่ยงด้านการเงิน เป็นความเสี่ยงเกี่ยวกับการรายงานทางการเงิน การบริหารเงิน กิจกรรมเกี่ยวกับการค้าและการลงทุนในตลาดเงิน และประเด็นอื่นที่เกี่ยวข้อง

ฉ. ความเสี่ยงทางด้านเทคโนโลยี เป็นความเสี่ยงเกี่ยวกับความสามารถทางด้านระบบเทคโนโลยีขององค์กรในการดำเนินงานและสนับสนุนข้อมูลเพื่อการดำเนินงาน

ช. ความเสี่ยงทางด้านบุคลากร เป็นความเสี่ยงเกี่ยวกับทรัพยากรบุคคลของ กปภ.

ซ. ความเสี่ยงด้านการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ นโยบาย หรือวิธีปฏิบัติที่เกี่ยวข้อง ซึ่งเป็นความเสี่ยงของ กปภ. เกี่ยวกับความสามารถในการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ นโยบาย หรือวิธีปฏิบัติที่เกี่ยวข้อง

13.3. ประเมินความเสี่ยงตามลักษณะของกิจกรรมนั้นๆ (Inherent Risk) ในการประเมินความเสี่ยงตามลักษณะของกิจกรรมมีปัจจัยในการพิจารณา 2 ปัจจัย คือ ผลกระทบหากเกิดความเสี่ยงนั้นๆ (Impact) และโอกาสเกิดของเหตุการณ์ความเสี่ยงนั้นๆ (Likelihood) ซึ่งการพิจารณาอาจแบ่งเป็นระดับ เช่น แบ่งเป็น 3 ระดับ สูง ปานกลาง ต่ำ หรืออาจแบ่งเป็น 5 ระดับ คือ 1-5 เป็นต้น ทั้งนี้ เพื่อให้สามารถจัดระดับและวัดผลได้อย่างเป็นรูปธรรมมากขึ้น และใช้เป็นมาตรฐานในการประเมินทุกครั้ง

#### 13.4. พิจารณาผลการจัดการความเสี่ยง

ในการพิจารณาผลการจัดการหรือควบคุมความเสี่ยงโดยฝ่ายบริหาร ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องหารือกับฝ่ายบริหาร และประเมินระบบการควบคุมภายในจะต้องหารือกับฝ่ายบริหาร และประเมินระบบการควบคุมภายในเพื่อให้มั่นใจว่าการควบคุมที่มีอยู่นั้นได้ช่วยลดหรือจัดการความเสี่ยงได้ ซึ่งผลการบริหารความเสี่ยงอาจแบ่งเป็นระดับ

ก. เพียงพอ หมายถึง ความเสี่ยงได้รับการบริหารให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และการควบคุมภายในที่มีอยู่ไม่มีข้อบกพร่องที่เป็นสาระสำคัญ

ข. ไม่เพียงพอ หมายถึง ความเสี่ยงยังไม่ได้ได้รับการบริหารให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และการควบคุมภายในที่มีอยู่ยังมีข้อบกพร่องที่เป็นสาระสำคัญ

ค. ไม่มีหรืออยู่ในระดับที่ไม่สามารถยอมรับได้ หมายถึง ไม่มีการบริหารความเสี่ยงอย่างเพียงพอ หรือไม่มีการควบคุมภายในการดำเนินงานนั้น

#### 13.5. กำหนดกระบวนการทางธุรกิจ

ผู้ตรวจสอบภายในควรวิเคราะห์กระบวนการทางธุรกิจขององค์กร ออกเป็นกระบวนการหลักและกระบวนการย่อย ทั้งนี้เพื่อกำหนดความเสี่ยงที่ประเมินในขั้นตอนข้างต้นที่มีผลกระทบต่อกระบวนการต่างๆ และนำมาจัดทำแผนการตรวจสอบภายในให้ครอบคลุมถึงกิจกรรมต่างๆ ทุกกิจกรรมขององค์กร เช่น ในการจัดซื้อจัดจ้าง หน่วยงานที่เกี่ยวข้องประกอบด้วย หน่วยงานที่ขอซื้อ คณะกรรมการตรวจรับ หน่วยงานคลังสินค้า หน่วยงานบัญชี และการเงิน

#### 13.6. พิจารณาผลการตรวจสอบในครั้งก่อน

ผู้ตรวจสอบภายในควรพิจารณาผลการตรวจสอบครั้งก่อนว่า ได้มีการรายงานเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในอย่างไรบ้าง เพื่อใช้ประกอบในการพิจารณาความเสี่ยงที่เหลืออยู่ภายหลังการจัดการหรือการควบคุม

13.7. ประเมินความเสี่ยงที่เหลืออยู่ภายหลังการจัดการหรือการควบคุม (Residual Risk) ภายหลังจากการพิจารณาผลการจัดการความเสี่ยง และผลการตรวจสอบครั้งก่อนแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในนำผลดังกล่าวมาใช้ในการประเมินความเสี่ยงที่เหลืออยู่ภายหลังการจัดการหรือการควบคุม ซึ่งพิจารณาปัจจัยทั้งโอกาสเกิดและผลกระทบเช่นเดียวกับการประเมินความเสี่ยง

14. สรุปการประเมินความเสี่ยง และสรุปความสัมพันธ์ของความเสี่ยงกับหน่วยงานต่างๆ ภายในองค์กร กปภ.

#### กระดาดำทำงการที่เกยวข้องกับการจัดำแผนกลยุทธ์

- เอกสารหรือบันทึกการหารือ เจริงกับผู้บริหารระดับสูง กรรมการตรวจสอบ กรรมการบริหารความเสี่ยงในประเด็นที่สำคัญและเกยวข้องกับการวางแผน

- เอกสารหรือบันทึกแสดงการศึกษาทำความเข้าใจเกยวกับรัฐวิสาหกิจ วัตถุประสงค์การดำเนินงานที่สำคัญ

- เอกสารแสดงการประเมินความเสี่ยงพร้อมทั้งการจัดลำดับความสำคัญของหน่วยงาน
- แผนการตรวจสอบระยะยาวและแผนประจำปี
- หลักฐานการนำเสนอหัวหน้ารัฐวิสาหกิจเพื่อเห็นชอบและกรรมการตรวจสอบ

หรือคณะกรรมการรัฐวิสาหกิจเพื่ออนุมัติ

- เอกสารแสดงการทบทวนแก้ไขปรับปรุงแผนการตรวจสอบในกรณีที่เป็น

**1.2 การวางแผนในรายละเอียดและการปฏิบัติงานตรวจสอบ** คือ การวางแผนการตรวจสอบในรายละเอียดของแต่ละหน่วยงานหรือกิจกรรม โดยระบุถึงขั้นตอนที่จำเป็นในการปฏิบัติงาน การดำเนินการตามขั้นตอน ซึ่งสอดคล้องกับแผนการตรวจสอบเชิงกลยุทธ์ แบ่งออกเป็น 2 ระดับ คือ

- แผนการปฏิบัติงานตรวจสอบโดยรวมของแต่ละงาน
- แผนการปฏิบัติงานตรวจสอบเฉพาะเรื่อง

#### หลักการ

แผนการตรวจสอบในรายละเอียดของแต่ละกิจกรรมการตรวจสอบควรจัดทำขึ้นและหารือกับผู้บริหารหน่วยรับตรวจที่เกี่ยวข้อง ผู้ตรวจสอบภายในจะปฏิบัติงานตรวจสอบตามความเสี่ยงโดยการรวบรวม วิเคราะห์ แปลความหมาย และบันทึกข้อมูลเพื่อใช้เป็นหลักฐานสนับสนุนผลการตรวจสอบ

#### แนวทางการปฏิบัติ

การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในนี้เป็นการระบุขั้นตอนที่จำเป็นในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในโดยทั่วไป การดำเนินการตามขั้นตอนที่กำหนดนั้นให้พิจารณาตามความเหมาะสมกับขอบเขตการปฏิบัติงานและลักษณะของงานที่ได้รับมอบหมาย

1. การวางแผนการตรวจสอบภายในรายละเอียดควรสอดคล้องกับแผนการตรวจสอบสำหรับ 3-5 ปี และแผนการตรวจสอบประจำปี และจะต้องได้รับการสอบทานและอนุมัติจากหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายใน

2. ในการวางแผนการตรวจสอบภายในรายละเอียด ผู้ตรวจสอบภายในควรพิจารณา

- (1) วัตถุประสงค์ของกิจกรรมที่จะทำการสอบทานและแนวทางในการควบคุมในการดำเนินงาน
- (2) ความเสี่ยงที่สำคัญของกิจกรรมนั้นๆ วัตถุประสงค์ ทรัพยากรและการดำเนินงาน รวมทั้งแนวทางที่จะจัดการความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และประเมินผลกระทบจากการตัดสินใจของฝ่ายบริหารในการยอมรับความเสี่ยงมากกว่าที่จะโอนความเสี่ยงหรือควบคุมความเสี่ยง

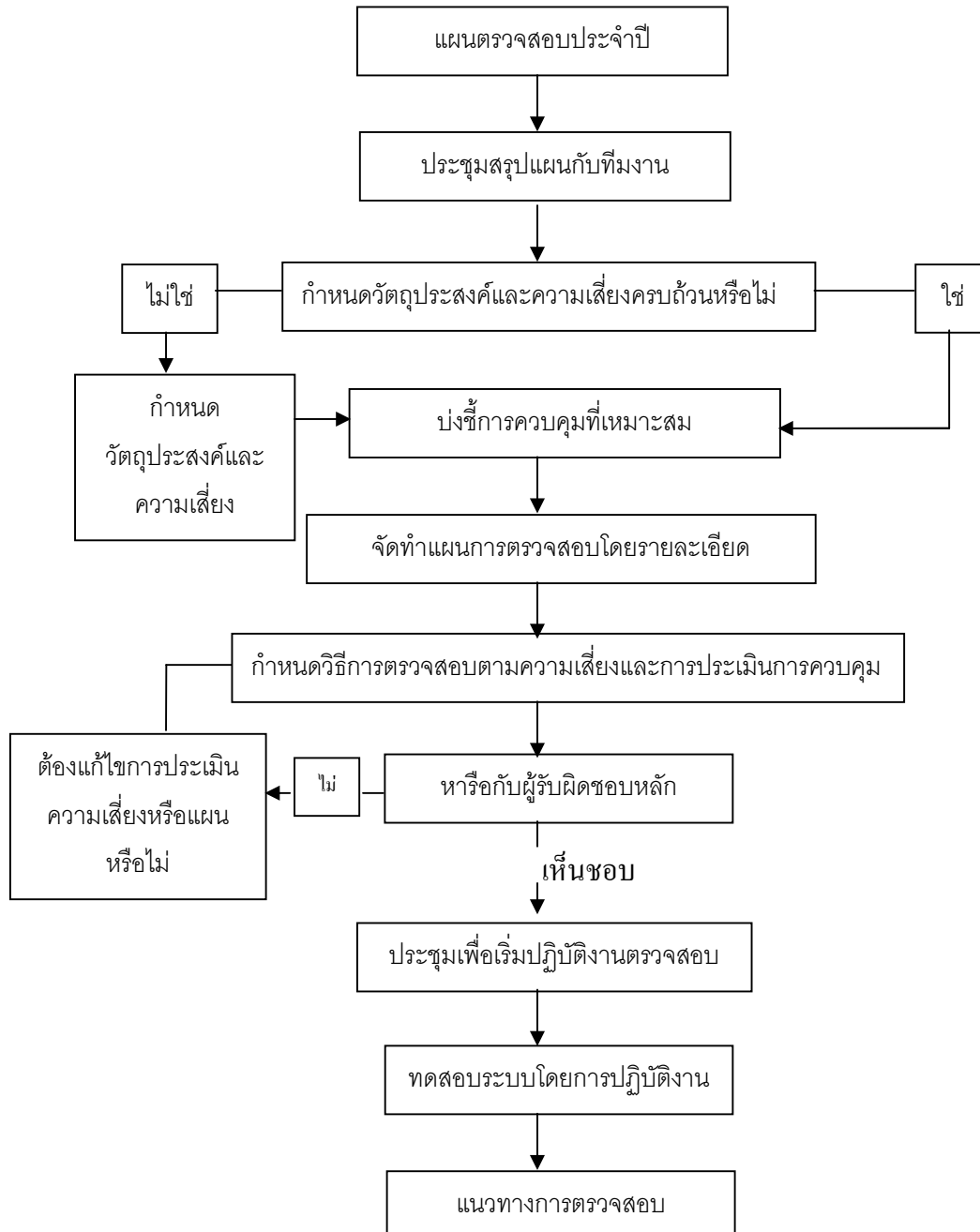
(3) ความเพียงพอและประสิทธิผลของการบริหารความเสี่ยง ระบบการควบคุมภายใน เมื่อเปรียบเทียบกับกรอบหรือแนวทางการควบคุมที่เกี่ยวข้อง โดยครอบคลุมถึง

- ก. ความครบถ้วน ถูกต้อง และเชื่อถือได้ของข้อมูลทางการเงินและข้อมูลในการดำเนินงาน
- ข. ประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการดำเนินงาน
- ค. การใช้ทรัพยากรอย่างประหยัด
- ง. การเก็บรักษาทรัพย์สิน

จ. การปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบที่เกี่ยวข้อง

(4) โอกาสในการปรับปรุงแก้ไขที่มีสาระสำคัญในการบริหารความเสี่ยงและระบบการควบคุมภายใน

### ขั้นตอนในการวางแผนการตรวจสอบ



รูปที่ 2.6 ขั้นตอนในการวางแผนการตรวจสอบ (คู่มือการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน: สำนักงานคณะกรรมการคณะกรรมการนโยบายรัฐวิสาหกิจ กระทรวงการคลัง)

### 3. ขั้นตอนในการวางแผนการตรวจสอบในรายละเอียดประกอบด้วย

(1) กำหนดวัตถุประสงค์การตรวจสอบกิจกรรมหรือกระบวนการที่กำหนดไว้ โดยวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบจะต้องสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของกิจกรรมหรือกระบวนการ และวัตถุประสงค์ขององค์กร ระดับของความเชื่อมั่นที่ฝ่ายบริหารคาดหวังจากผลการตรวจสอบทรัพยากรที่จำเป็น ผลการตรวจสอบและระยะเวลาในการตรวจสอบ โดยผู้ตรวจสอบภายในควรกำหนด

ก. ขอบเขต และเป้าหมาย

ข. วัตถุประสงค์การตรวจสอบเป็นผลที่สะท้อนมาจากการประเมินความเสี่ยง การควบคุมภายใน และการกำกับดูแล

ค. ประเภทการตรวจสอบ วิธีการในการตรวจสอบ การสุ่มตัวอย่าง วิธีการทดสอบ

ง. การมีส่วนร่วมของฝ่ายบริหาร รวมทั้งการสนับสนุนด้านระบบสารสนเทศและข้อมูลอื่นๆ

จ. กำหนดเวลา และระยะเวลาในการปฏิบัติงาน

ฉ. ผู้ที่ได้รับรายงาน

ช. ผู้รับผิดชอบหลักของกิจกรรมหรือกระบวนการที่กำหนดไว้

ซ. การจัดสรรทรัพยากรและกำหนดรายชื่อผู้ตรวจสอบภายในที่รับมอบหมายในการปฏิบัติงาน

การกำหนดทรัพยากรเพื่อให้บรรลุผลตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ ควรพิจารณาตามลักษณะ ความซับซ้อน ข้อจำกัดด้านเวลา และทรัพยากรที่มีอยู่ ซึ่งหัวหน้าผู้ตรวจสอบภายในที่ได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติงานตรวจสอบในกิจกรรมหรือกระบวนการนั้นๆ จะต้องพิจารณาและหารือกับหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในเพื่ออนุมัติ

(2) หารือกับผู้รับผิดชอบหลักของกิจกรรมหรือกระบวนการที่กำหนดไว้และบันทึกความเห็นชอบนั้นเป็นลายลักษณ์อักษรด้วย และควรขอความเห็นในประเด็นเกี่ยวกับนโยบาย ระเบียบวิธีปฏิบัติ และการดำเนินงานภายในกิจกรรมที่ทำการตรวจสอบ ข้อโต้แย้งที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับแผนการตรวจสอบ ประเด็นในการหารือให้รวมถึงการแจ้งผู้รับผิดชอบหลักเกี่ยวกับการปฏิบัติงาน และกำหนดวันประชุมเพื่อเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ

(3) สอบทานข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับกิจกรรมหรือกระบวนการที่กำหนดไว้ เช่น นโยบาย และระเบียบวิธีปฏิบัติที่เกี่ยวข้อง ผลการตรวจสอบจากผู้สอบบัญชีภายนอกหรือผลการตรวจสอบในครั้งก่อน เอกสารหลักฐานต่างๆ

(4) ประชุมเพื่อเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยในการประชุมหัวหน้าผู้ตรวจสอบภายในควรแจ้งให้ผู้รับผิดชอบหลักในกิจกรรมหรือกระบวนการที่กำหนดไว้ และบุคคลที่เกี่ยวข้องทราบถึงแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบ วัตถุประสงค์ในการตรวจสอบ ระยะเวลาในการปฏิบัติงาน การรายงาน และหารือประเด็นที่ผู้รับผิดชอบหลักต้องการให้ผู้ตรวจสอบภายในมุ่งเน้น หรือพิจารณาเพิ่มเติม

(5) การทดสอบระบบโดยการปฏิบัติตาม เพื่อทำความเข้าใจในกิจกรรมหรือกระบวนการนั้นๆ รวมถึงประเมินความเสี่ยงและการควบคุมภายในที่มีอยู่ในกิจกรรมหรือกระบวนการนั้น โดยการสัมภาษณ์

ผู้ปฏิบัติงาน การสังเกตการณ์การปฏิบัติงาน การสอบทานเอกสารหรือรายงานต่างๆ การวิเคราะห์ข้อมูล และการบันทึกแผนภาพการปฏิบัติงาน (Flow Chart)

(6) กำหนดขอบเขตการปฏิบัติงานและแนวทางการตรวจสอบ ซึ่งผลจากการทดสอบระบบโดยการปฏิบัติตามจะทำให้ทราบถึงความเสี่ยงและการควบคุมภายในที่มีอยู่ในกิจกรรมหรือกระบวนการนั้น เพื่อนำมาใช้กำหนดขอบเขตการปฏิบัติงาน และจัดทำแนวทางการตรวจสอบ การทดสอบรายการและการสุ่มตัวอย่าง โดยพิจารณาตามความเสี่ยงของกิจกรรมหรือกระบวนการนั้นๆ

#### แนวทางการตรวจสอบ

4. แนวทางการตรวจสอบควรกำหนดวัตถุประสงค์ ประเภทการรวบรวมเอกสารหลักฐาน เช่น การสังเกตการณ์ การสอบถาม การทดสอบการคำนวณ โดยในการจัดทำแนวทางการตรวจสอบจะต้องพิจารณาตามผลการประเมินความเสี่ยง หากมีความเสี่ยงสูง แนวทางการตรวจสอบจะต้องระบุให้มีการรวบรวมเอกสารหลักฐานที่ชัดเจน รัดกุม

5. แนวทางการตรวจสอบควรระบุขอบเขตในการปฏิบัติงาน เช่นระบบจำนวนตัวอย่างในการรวบรวมเอกสารหลักฐาน ซึ่งขึ้นอยู่กับวิถรณ์ญาณของผู้ตรวจสอบภายในในการพิจารณาสาระสำคัญ ผลการประเมินความเสี่ยง และระดับของความเชื่อมั่นที่กำหนดไว้

#### ประเภทของงานตรวจสอบภายใน

6. ประเภทของการตรวจสอบควรพิจารณาตามความเหมาะสมเพื่อกำหนดลักษณะและระยะเวลาในการปฏิบัติงาน

(1) การตรวจสอบ เพื่อให้ความเชื่อมั่นในประสิทธิผลของการควบคุมภายในในการลดความเสี่ยงของกิจกรรมหรือกระบวนการนั้นๆ

(2) การตรวจสอบระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ เพื่อให้ความเชื่อมั่นในประสิทธิผลของการควบคุมภายในในการปฏิบัติงานและการรายงานทางการเงิน

(3) การตรวจสอบเป็นกรณีพิเศษ ซึ่งมีขอบเขตการปฏิบัติงานที่แตกต่างจากการปฏิบัติงานตรวจสอบโดยทั่วไป และมักจะไม่ได้ตรวจสอบเพื่อให้ความเชื่อมั่นในประสิทธิผลของการควบคุมภายในในการลดความเสี่ยงของกิจกรรมหรือกระบวนการนั้นๆ แต่ตรวจสอบเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดขึ้นสำหรับงานนั้น โดยเฉพาะ

(4) การให้คำแนะนำปรึกษา โดยทั่วไปการให้คำแนะนำปรึกษามักจะดำเนินการไปพร้อมกับการตรวจสอบเพื่อให้ความเชื่อมั่น และเป็นบทบาทหนึ่งที่จะช่วยสร้างมูลค่าเพิ่มในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในได้ เช่นการให้คำแนะนำปรึกษาเกี่ยวกับการควบคุมภายในของระบบเทคโนโลยีสารสนเทศที่พัฒนาขึ้นใหม่ การเข้าเป็นส่วนหนึ่งในคณะทำงานเพื่อปรับโครงสร้างหรือการออกผลิตภัณฑ์ใหม่ โดยเป็นที่ปรึกษาของคณะทำงาน และไม่มีบทบาทในการออกแบบหรือจัดระบบงานในการปรับโครงสร้างหรือการออกผลิตภัณฑ์ใหม่

### การปฏิบัติงานตรวจสอบ การบันทึก และการสอบทานผลการตรวจสอบ

7. การปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นการรวบรวมข้อมูล เอกสารหลักฐานต่างๆ เพื่อใช้ในการแสดงความเห็นในการประเมินประสิทธิภาพผลของการควบคุมภายในที่มีอยู่ในการช่วยลดความเสี่ยงในกิจกรรมหรือกระบวนการนั้นๆ

ความเพียงพอของข้อมูล และเอกสารหลักฐานต่างๆ ในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในไม่ได้หมายความว่าถึงปริมาณข้อมูล และเอกสารหลักฐานเท่านั้น แต่หมายถึงถึงคุณภาพของข้อมูล และเอกสารหลักฐานที่ได้จากการปฏิบัติงานตรวจสอบว่ามีความเกี่ยวข้องกับประเด็นที่ตรวจสอบหรือไม่ และข้อมูลหรือเอกสารหลักฐานนั้นมีความเชื่อถือได้เพียงใด

ปริมาณของข้อมูลหรือเอกสารหลักฐานในการตรวจสอบภายในนั้นขึ้นอยู่กับระดับความเสี่ยงที่มีอยู่ในกิจกรรมที่ทำการตรวจสอบ หากมีความเสี่ยงสูงควรมีการรวบรวมข้อมูลหรือเอกสารหลักฐานมากขึ้นเพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าความเสี่ยงที่ประเมินนั้นมีอยู่จริงหรือไม่

ความเชื่อถือได้ของข้อมูลและเอกสารหลักฐานนั้นขึ้นอยู่กับแหล่งที่มา และลักษณะของข้อมูลและเอกสารหลักฐาน เช่น การได้รับเอกสารจากแหล่งภายนอกองค์กรจะมีความน่าเชื่อถือมากกว่าเอกสารที่จัดทำขึ้นภายในองค์กร

#### กระดาดำการที่เกี่ยวข้องกับการประเมินความเสี่ยง

- บันทึกแสดงการวิเคราะห์ความเสี่ยงหลัก ที่มีผลกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ของรัฐบาลกิจ

- บันทึกแสดงการประเมินความเสี่ยงตามระดับภายในองค์กร

- บันทึกการประเมินความเสี่ยงตามลักษณะของกิจกรรม

- ผลกระทบ

- โอกาสเกิดเหตุการณ์ (Likelihood)

- บันทึกผลการจัดการความเสี่ยง

- บันทึกสรุปผลการประเมินความเสี่ยง และสรุปความสัมพันธ์ของความเสี่ยงกับ

หน่วยงานต่างๆภายในรัฐบาลกิจ

#### กระดาดำการที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงาน

1. แนวการตรวจสอบเฉพาะเรื่องที่แสดงถึงการปฏิบัติงานครบถ้วนสมบูรณ์

2. กระดาดำการทดสอบเฉพาะเรื่องต่างๆ

3. เอกสารสนับสนุนการทดสอบเฉพาะเรื่องต่างๆ

4. บันทึกคำชี้แจงและหารือกับผู้บริหาร หรือเจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจ

5. บันทึกสรุปผลการปฏิบัติงานในการประเมินความเสี่ยง และประสิทธิภาพการควบคุมภายใน

6. สรุปผลการตรวจสอบพร้อมข้อเสนอแนะ และประเด็นที่ยังหาข้อยุติไม่ได้

7. บันทึกแนวทางการรายงานต่อผู้ที่เกี่ยวข้อง

### กระดาดำการที่เกี่ยวข้องกับการรายงาน

1. บันทึกการประชุมปีงบประมาณตรวจสอบ การตอบข้อซักถามเกี่ยวกับสิ่งที่ตรวจพบ ข้อเสนอแนะ และข้อมูลอื่นๆ
2. บันทึกแสดงผลการติดตามหลังการประชุมปีงบประมาณ
3. บันทึกการสอบทานของหัวหน้าหน่วยตรวจสอบข้อคิดเห็นจากหน่วยรับตรวจเกี่ยวกับร่างรายงานและคำยืนยันเกี่ยวกับประเด็นต่างๆ ในรายงาน
4. บันทึกจากผู้ตรวจสอบและผู้รับตรวจในการเคลียร์ประเด็นต่างๆ ในรายงาน ก่อนออกรายงานฉบับสุดท้าย
5. สำเนารายงานฉบับสุดท้ายและบันทึกการส่งรายงานถึงบุคคลต่างๆ
6. Checklist เกี่ยวกับความครบถ้วนของเอกสารต่างๆ เพื่อแสดงให้เห็นว่า ได้สอบทานกระดาดำการที่จำเป็นอย่างครบถ้วน

**หลักการจัดทำกระดาดำการที่ดี** ต้องครอบคลุมถึงกระบวนการตรวจสอบต่างๆ ทั้งหมดและมีลักษณะดังนี้

1. สมบูรณ์ถูกต้อง ตรงต่อความเป็นจริง
2. มีความชัดเจนเข้าใจง่าย
3. มีรูปแบบเป็นมาตรฐานและเป็นระเบียบน่าอ่าน
4. มีความสัมพันธ์กับเรื่องที่ตรวจสอบ
5. สามารถใช้ในการอ้างอิงซึ่งกันและกัน

**กระดาดำการที่สมบูรณ์** จะต้องประกอบด้วยข้อมูลต่างๆ ดังนี้

- ชื่อเรื่อง
- รายละเอียดของเรื่องที่จะตรวจสอบ
- วิธีการตรวจสอบ
- ข้อสรุปและข้อสังเกตจากการตรวจสอบ
- ชื่อผู้จัดทำ
- วันที่จัดทำ
- ชื่อผู้สอบทาน

**ตัวอย่างกระดาดำการที่จัดทำทั่วไป**

- เอกสารการวางแผนงานตรวจสอบ
- แบบสอบถามการควบคุมภายใน
- ผังแสดงทางเดินการปฏิบัติงานและรายการ
- บันทึกรายละเอียดจากการสัมภาษณ์
- ข้อมูลเกี่ยวกับกิจการ เช่น ผังโครงสร้างองค์กร และคำบรรยายลักษณะของงาน

### ขั้นตอนการปฏิบัติงาน

- นโยบายของกิจการเกี่ยวกับการปฏิบัติงานและนโยบายการเงิน
- กระดาษทำการสอบทานผลการประเมินระบบการควบคุมภายในและความเสี่ยง
- จดหมายขอคำยืนยันขอด
- ผลการวิเคราะห์และการทดสอบรายการ
- ผลการตรวจสอบและข้อคิดเห็นต่างๆ

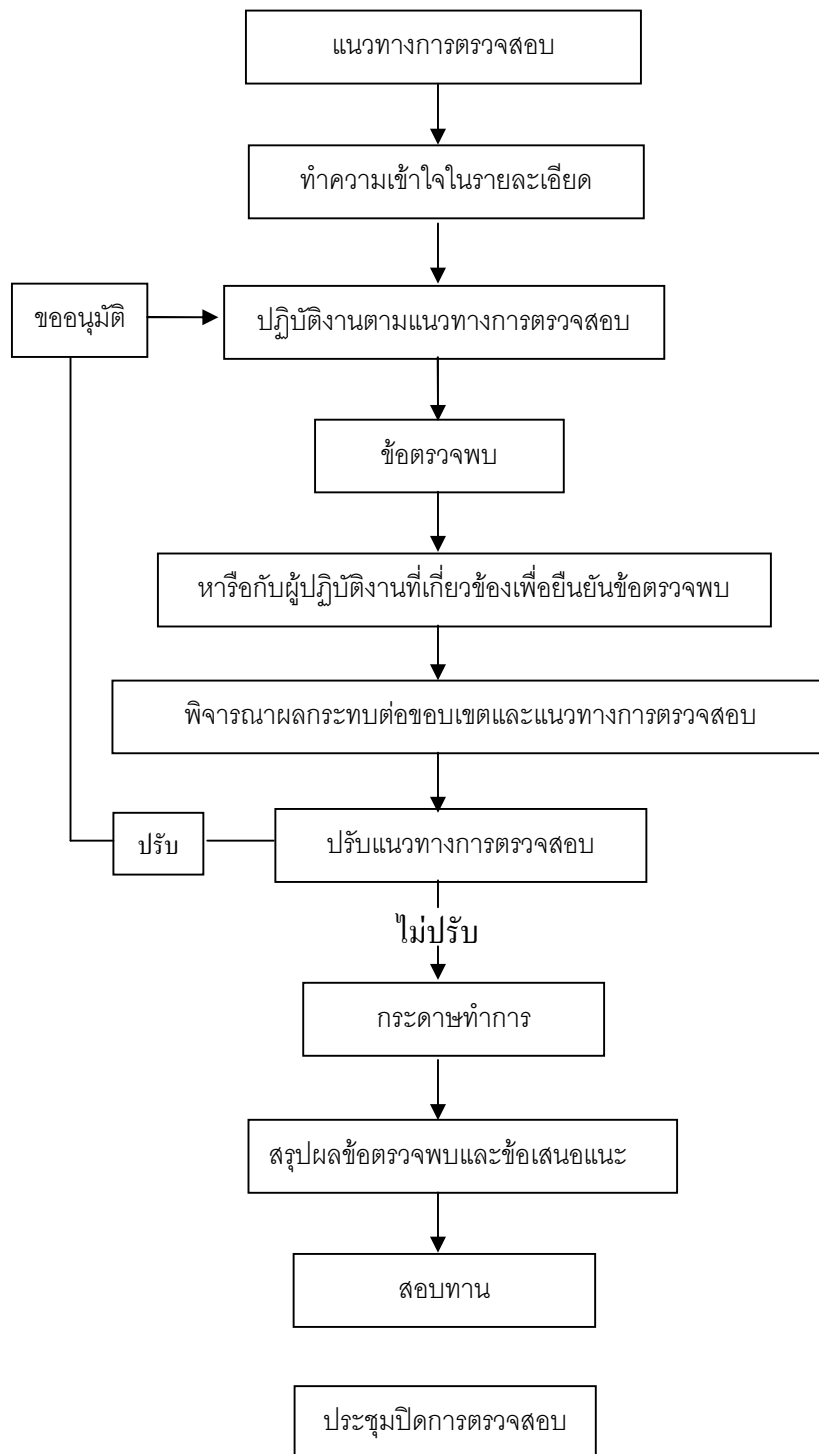
### ตัวอย่างกระดาษทำการที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานตรวจสอบ

- กระดาษทำการแบบบันทึกเป็นรายการ
- กระดาษทำการแบบวิเคราะห์และเปรียบเทียบ
- กระดาษทำการแบบกระทบยอด
- กระดาษทำการแบบทดสอบการคำนวณ
- กระดาษทำการแบบบรรยาย
- กระดาษทำการที่มีรูปภาพประกอบ
- กระดาษทำการสรุป

### เทคนิคที่จำเป็นสำหรับการจัดทำกระดาษทำการ

- การใช้ดัชนี และอ้างอิงดัชนีระหว่างกัน
- การใช้เครื่องหมายและสัญลักษณ์อธิบายวิธีการปฏิบัติงาน
- การอ้างอิงถึงแหล่งข้อมูลภายนอก
- การจดบันทึกย่อสำหรับข้อมูล

### ขั้นตอนการปฏิบัติงาน การบันทึกและสอบทานผลการตรวจสอบ



รูปที่ 2.7 ขั้นตอนการปฏิบัติงาน การบันทึกและสอบทานผลการตรวจสอบ (คู่มือการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน: สำนักงานคณะกรรมการคณะกรรมการนโยบายรัฐวิสาหกิจ กระทรวงการคลัง)

## 8. ขั้นตอนการจัดทำแผนการตรวจสอบภายในรายละเอียดและการปฏิบัติงาน

### (1) การปฏิบัติงานตรวจสอบตามแนวทางการตรวจสอบที่ได้รับอนุมัติ

ก. การทดสอบรายการ เพื่อวิเคราะห์และสรุปผลซึ่งอาจประกอบด้วย การรวบรวมข้อมูลต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง การสังเกตการณ์ การปฏิบัติงาน และการตรวจสอบเอกสารหลักฐานต่างๆ โดยพิจารณาตามความเหมาะสมของกิจกรรมหรือกระบวนการที่ปฏิบัติงาน

ข. รวบรวมเอกสารหลักฐาน เพื่อใช้วิจารณ์ในการตัดสินใจหรือแสดงความเห็น ซึ่งผู้ตรวจสอบภายในจะต้องให้วิจารณ์ในการรวบรวมตามลักษณะของรายการหรือกิจกรรมที่ทำการตรวจสอบซึ่งหลักฐานแต่ละประเภทจะมีจุดเด่นแตกต่างกัน ดังนี้

- หลักฐานขั้นต้น เช่น เอกสารที่เป็นต้นฉบับที่ได้รับในระหว่างการปฏิบัติงานที่มีการลงนาม ซึ่งหลักฐานประเภทนี้มีความชัดเจนมากที่สุด
- หลักฐานชั้นรอง เช่น เอกสารสำเนา
- หลักฐานโดยตรง เช่น การยืนยันโดยบุคคลที่เกี่ยวข้อง การลงนามรับรองในเอกสารต่างๆ
- หลักฐานแวดล้อม เช่นการจัดทำเอกสารต่างๆ ที่เกี่ยวข้องแต่ไม่มีการลงนามรับรองความถูกต้อง ซึ่งไม่สามารถลงความเห็นได้ชัดเจนว่าเป็นความจริง
- หลักฐานสนับสนุน เช่น การหารือกับผู้ที่เกี่ยวข้องที่สนับสนุนหลักฐานอื่นๆ ในแนวทางเดียวกัน

ค. การสุ่มตัวอย่าง เป็นการทดสอบเพื่อหาข้อสรุปซึ่งจะต้องพิจารณาลักษณะของรายการปริมาณรายการ มูลค่าของรายการนั้นๆ ตามความเหมาะสม โดยอาจเป็นการสุ่มตัวอย่างโดยใช้วิธีการทางสถิติหรือไม่ใช้วิธีการทางสถิติ

(2) ในการปฏิบัติงานทุกขั้นตอน ผู้ตรวจสอบภายในควรหารือกับผู้ปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องเพื่อยืนยันความเข้าใจ และขอเอกสารหลักฐานเพิ่มเติม ทั้งนี้เพื่อให้มั่นใจว่าข้อมูลและเอกสารหลักฐานที่ได้รับมีความถูกต้องและเชื่อถือได้

(3) การบันทึกผลการตรวจสอบ เพื่อใช้เป็นหลักฐานในการปฏิบัติงาน และการแสดงความเห็นในการประเมินประสิทธิผลของการควบคุมภายในควรระบุเกี่ยวกับเรื่องที่ทำ การตรวจสอบ วัตถุประสงค์การตรวจสอบ วิธีการตรวจสอบ เอกสารหลักฐานที่ได้รับจากการตรวจสอบ สรุปผล การตรวจสอบ ข้อเสนอแนะเพื่อการปรับปรุง วันที่ที่ปฏิบัติงาน ซึ่งผู้ตรวจสอบภายในที่ปฏิบัติงาน และการอ้างอิงหมายเลขของกระดาษทำการ

(4) การบันทึกหลักฐานและผลการตรวจสอบในกระดาษทำการควรกำหนด เป็นรูปแบบมาตรฐาน ไม่ว่าจะเป็นอยู่ในรูปของกระดาษที่บันทึกด้วยมือหรืออยู่ในรูปกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์ในระบบคอมพิวเตอร์ นอกจากนี้ควรกำหนดนโยบายในการจัดเก็บกระดาษทำการ และการเปิดเผยต่อบุคคลทั้ง

ภายในและภายนอกองค์กร ซึ่งนโยบายนี้ควรสอดคล้องกับแนวทางขององค์กร และข้อกำหนดตามกฎหมายที่เกี่ยวข้องด้วย

(5) การสอบทานกระดาษทำการ โดยหัวหน้าผู้ตรวจสอบภายในที่ได้รับมอบหมาย และลงนามการสอบทานในกระดาษทำการ

(6) การประชุมร่วมกับผู้บริหารหน่วยรับตรวจที่รับผิดชอบ เพื่อรายงานความคืบหน้าในการปฏิบัติงานตรวจสอบ และผลการปฏิบัติงาน ทั้งนี้ เพื่อให้มั่นใจว่าการปฏิบัติงานเป็นไปตามที่วางแผนไว้ และผลการตรวจสอบได้รับการสอบทาน และปรับปรุงแนวทางการตรวจสอบตามสถานการณ์อย่างเหมาะสม การประชุมดังกล่าวควรกำหนดขึ้นเป็นระยะๆ อย่างสม่ำเสมอ

การเปลี่ยนแปลงแนวทางการตรวจสอบในสาระสำคัญควรได้รับอนุมัติจากหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายใน

#### การบันทึกและการสอบทานงาน

9. การบันทึกการตรวจสอบภายในในการปฏิบัติงานแต่ละครั้งควรประกอบด้วย

- (1) วัตถุประสงค์และขอบเขตการปฏิบัติงาน
- (2) แนวทางในการปฏิบัติงานเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์
- (3) รายละเอียดของวัตถุประสงค์ของหน่วยธุรกิจหรือกิจกรรมที่ทำการตรวจสอบ
- (4) ความเสี่ยง การควบคุมภายใน และปัจจัยอื่นที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับหน่วยธุรกิจหรือกิจกรรมที่ทำการตรวจสอบ รวมถึงเกณฑ์ในการประเมินผลที่ผู้ตรวจสอบภายในใช้ในการประเมิน

(5) การประเมินประสิทธิผลของการบริหารความเสี่ยง การค้นหาจุดอ่อน และความไม่มีประสิทธิผล การควบคุมที่มากเกินไป ความไม่คุ้มค่าของการควบคุม

(6) การแสดงความเห็น

(7) ข้อเสนอแนะเพื่อการปรับปรุงแก้ไข

(8) ประเด็นที่ผู้ตรวจสอบภายในและฝ่ายบริหารยังหาข้อยุติร่วมกันไม่ได้

(9) การเปิดเผยการไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานการประกอบวิชาชีพการตรวจสอบภายในและเหตุผลของการไม่ปฏิบัติตาม ประกอบด้วย

ก. มาตรฐานที่ไม่สามารถปฏิบัติตามได้อย่างเต็มที่

ข. เหตุผลของการไม่ปฏิบัติตาม และ

ค. ผลกระทบจากการไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานในการปฏิบัติงานตรวจสอบ

(10) ปัจจัยบ่งชี้การทุจริตที่อาจพบจากการตรวจสอบ

(11) บันทึกแนวทางในการรายงานผลต่อผู้ที่เกี่ยวข้อง

10. หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรจัดให้มีแนวทางในการสอบทานผลการตรวจสอบ โดยผู้บริหารงานตรวจสอบและอนุมัติรายงานก่อนนำเสนอผู้รับรายงาน

### การรายงาน

11. รายงานผลการตรวจสอบควรจัดทำและนำเสนออย่างรวดเร็ว ทันเวลา มีความถูกต้อง และเรียบร้อย ทั้งนี้เพื่อใช้ในการสื่อสารกับฝ่ายบริหารและคณะกรรมการตรวจสอบ ซึ่งอาจกำหนดระยะเวลาในการนำเสนอ เช่น ภายใน 2 สัปดาห์ภายหลังจากการปฏิบัติงานตรวจสอบเสร็จสิ้นไป เป็นต้น ทั้งนี้ เพื่อให้ฝ่ายบริหารได้ดำเนินการปรับปรุงแก้ไขระบบการควบคุมภายในได้ทันเวลา

### การติดตามผล

12. หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรกำหนดและจัดให้มีระบบการติดตามการดำเนินการตามรายงานผลการตรวจสอบ การติดตามผลเพื่อให้มั่นใจว่า ฝ่ายบริหารได้นำไปปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพ หรือผู้บริหารระดับสูงยอมรับความเสี่ยงจากการไม่ดำเนินการตามข้อเสนอแนะ ข้อตรวจพบจากการติดตามผลควรได้รับการสอบทานจากผู้เกี่ยวข้องหลักก่อนนำเสนอรายงาน

13. หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรพัฒนาระเบียบวิธีปฏิบัติให้ดีขึ้นเกี่ยวกับการตอบสนองของฝ่ายบริหารที่พิจารณาแล้วไม่เพียงพอเกี่ยวกับการกำหนดความเสี่ยง ระบบวิธีปฏิบัตินี้ควรมั่นใจว่าความเสี่ยงจากการไม่ปฏิบัติตามได้เป็นที่เข้าใจและยอมรับในผู้บริหารระดับที่สูงเพียงพอ

14. เมื่อหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในเชื่อว่าผู้บริหารระดับสูงยอมรับความเสี่ยงที่มีอยู่ในระดับเกินกว่าที่องค์กรจะยอมรับได้ หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรหารือกับผู้บริหารระดับสูง หากไม่ได้ข้อยุติควรนำเสนอต่อคณะกรรมการตรวจสอบและคณะกรรมการขององค์กรเพื่อพิจารณา

15. หากในการติดตามผล มีการเปลี่ยนแปลงความเห็นจะต้องนำเสนอต่อผู้ที่เกี่ยวข้องหลักและผู้ที่ได้รับรายงานเดิมทุกคน

16. กิจกรรมการตรวจสอบภายในควรติดตามผลการรายงานในการปฏิบัติงานให้คำแนะนำ ตามที่ได้รับความเห็นชอบจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

### การประเมินการควบคุมด้วยตนเอง (Control Self Assessment)

17. ผู้ตรวจสอบภายในควรพิจารณาให้คำปรึกษาแก่คณะกรรมการตรวจสอบ และฝ่ายบริหารในการจัดให้มีการควบคุมภายในด้วยตนเอง (Control Self Assessment) ที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ในกรณีที่องค์กรได้พัฒนาการประเมินการควบคุมด้วยตนเองแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในควรตรวจสอบความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของกระบวนการนี้

### เรื่องทั่วไป

18. หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในมีสิทธิในการตรวจสอบการบริหารความเสี่ยงการควบคุมภายในและกระบวนการกำกับดูแลใดๆ ที่หน่วยตรวจสอบภายในมีบทบาทในการเป็นที่ปรึกษา ประเด็นสำคัญที่กำหนดเกี่ยวกับกิจกรรมนั้นๆ ควรสื่อสารให้กับผู้บริหารระดับสูง และคณะกรรมการขององค์กร มีการรายงานความคืบหน้าและผลการให้คำแนะนำซึ่งจะแตกต่างกันในรูปแบบและรายละเอียดตามลักษณะของงานและความต้องการของผู้บริหารในกิจกรรมนั้นๆ หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในรับผิดชอบในการรายงานผลสุดท้ายในการให้คำแนะนำแก่ผู้บริหารกิจกรรมนั้นๆ

19. ผู้ตรวจสอบภายในควรรวบรวมความรู้เกี่ยวกับการควบคุมที่ได้จากการปฏิบัติหน้าที่ในการให้คำแนะนำปรึกษาและนำไปใช้ในกระบวนการในการประเมินความเสี่ยงที่สำคัญขององค์กร ผู้ตรวจสอบภายในอาจประยุกต์แนวการตรวจสอบตามความเสี่ยงโดยการได้ข้อมูลที่เป็นอิสระ และการตรวจสอบหลักฐานต่างๆ หรือการใช้วิธีการประเมินความเสี่ยงและการควบคุมภายใน เช่น การประเมินการควบคุมด้วยตนเอง (Control Self Assessment) ในแต่ละขั้นตอนของการปฏิบัติงาน ผู้ตรวจสอบภายในควรพิจารณาความจำเป็นของงานตรวจสอบหรือขอบเขตการปฏิบัติงานอย่างเพียงพอเพื่อสนับสนุนการแสดงความเห็นที่เป็นอิสระและเที่ยงธรรม

20. กิจกรรมการตรวจสอบภายในควรจัดสรรไปยังกระบวนการกำกับดูแลขององค์กร โดยการประเมินและปรับปรุงกระบวนการ โดยการ:-

- (1) กำหนดและสื่อสารคุณค่าและเป้าหมาย
- (2) การติดตามการดำเนินการให้บรรลุวัตถุประสงค์
- (3) มั่นใจในความรับผิดชอบ
- (4) รักษาคุณค่า

ผู้ตรวจสอบภายในควรสอบทานการดำเนินงานเพื่อให้มั่นใจว่าสอดคล้องกับคุณค่าและเป้าหมายขององค์กร

### 1.3 การรายงานและการปิดการตรวจสอบ

#### หลักการ

ผู้ตรวจสอบภายในควรรายงานและสื่อสารผลการตรวจสอบด้วยความเที่ยงธรรม ชัดเจน และทันเวลา

#### แนวทางปฏิบัติและหลักการทั่วไป

1. หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรกำหนดแนวทางในการรายงานผลการตรวจสอบ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับมาตรฐานและแนวทางที่คณะกรรมการตรวจสอบและบุคคลที่เกี่ยวข้องต้องการหรือกำหนดไว้

2. หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรจัดทำรูปแบบของรายงานผลการตรวจสอบให้สอดคล้องกับความต้องการของผู้รับรายงาน โดยทั่วไปรายงานผลการตรวจสอบประกอบด้วย

- (1) วัตถุประสงค์การตรวจสอบ
- (2) ขอบเขตการตรวจสอบ
- (3) บทคัดย่อสำหรับผู้บริหาร เป็นการสรุปภาพรวมผลการตรวจสอบ และนำเสนอเฉพาะประเด็นสำคัญที่มีความเสี่ยงสูง
- (4) รายละเอียดของข้อตรวจพบ ซึ่งจะระบุ:-

ก. ข้อตรวจพบ ปัญหา ผลกระทบและความเสี่ยง

ข. ข้อเสนอแนะเพื่อปรับปรุง

ค. ความเห็นชอบของฝ่ายบริหารเกี่ยวกับข้อตรวจพบ และแผนในการดำเนินการปรับปรุงแก้ไข

ง. ประเด็นอื่นที่ควรพิจารณา

3. การปิดการตรวจสอบควรเป็นการประชุมร่วมกับผู้บริหารหน่วยงานรับตรวจที่เกี่ยวข้อง และผู้รับผิดชอบหลักในกิจกรรมหรือกระบวนการที่ทำการตรวจสอบ โดยการนำเสนอรายงานผลการตรวจสอบฉบับร่างเพื่อหารือและขอความเห็นของผู้บริหารหน่วยรับตรวจเกี่ยวกับข้อตรวจพบ และแผนในการดำเนินการปรับปรุงแก้ไข

4. รายงานผลการตรวจสอบ ต้องจัดทำเป็นลายลักษณ์อักษรเสนอต่อผู้บริหารหน่วยรับตรวจและผู้บริหารระดับสูงที่เกี่ยวข้อง เมื่อเสร็จสิ้นการตรวจสอบ

5. หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในมีสิทธิในการรายงานเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยง การควบคุมภายในและการกำกับดูแลโดยตรงต่อคณะกรรมการตรวจสอบ

6. รายงานผลการตรวจสอบต้องมีความถูกต้องเที่ยงตรง ชัดเจน กระชับ และสร้างสรรค์ และควรนำเสนออย่างรวดเร็วภายในเวลาที่กำหนด

7. รายงานผลการตรวจสอบควรชี้แจงเกี่ยวกับความปลอดภัยหรือการเก็บรักษาความลับตามนโยบายขององค์กร และตามสาระสำคัญที่ครอบคลุมในรายงานเพื่อหลีกเลี่ยงการเปิดเผยที่ไม่ได้รับอนุญาต

8. รายงานผลการตรวจสอบไม่ควรนำเสนอต่อบุคคลภายนอกโดยไม่ได้รับอนุญาตหรือความยินยอมจากผู้บริหารที่เกี่ยวข้อง

9. หากรายงานผลการตรวจสอบที่นำเสนอไปแล้วมีข้อผิดพลาดหรือมีการละเว้นการปฏิบัติที่มีสาระสำคัญซึ่งควรได้รับการแก้ไข ให้หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในทำการแก้ไขและนำเสนอรายงานที่แก้ไขแล้วให้กับบุคคลที่รับรายงานทุกคน

**รายงานรายไตรมาสและรายงานประจำปี**

10. หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในมีหน้าที่จัดทำรายงานรายไตรมาสเสนอต่อคณะกรรมการตรวจสอบและหัวหน้าองค์กร ซึ่งเป็นการรายงานความคืบหน้าในการปฏิบัติงานตามแผน การรายงานรวบรวมถึงสรุปผลการตรวจสอบที่ดำเนินการระหว่างงวดที่รายงาน ผลกระทบของความเสี่ยงที่สำคัญ และประเด็นเกี่ยวกับการควบคุมภายใน การกำกับดูแล ประเด็นในรายงานครั้งก่อนที่ยังไม่ได้แก้ไข ความคืบหน้าในการปฏิบัติงานตามแผน และประเด็นอื่นที่จำเป็นและได้รับการร้องขอจากคณะกรรมการตรวจสอบเป็นครั้งคราว ทั้งนี้ความถี่ในการรายงานขึ้นอยู่กับความต้องการของคณะกรรมการตรวจสอบและหัวหน้าองค์กร สำหรับไตรมาสที่ 4 ให้จัดทำรายงานประจำปีแทน

11. หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในมีหน้าที่จัดทำรายงานประจำปีที่แสดงความเห็นเกี่ยวกับความเพียงพอและประสิทธิผลของการบริหารความเสี่ยง การควบคุมภายในและกระบวนการกำกับดูแล และนำเสนอต่อคณะกรรมการตรวจสอบและหัวหน้าองค์กร ประกอบด้วย

- (1) การเปิดเผยข้อจำกัดในการแสดงความเห็น พร้อมด้วยเหตุผลของข้อจำกัดนั้น
- (2) วัตถุประสงค์ อำนาจและภาระหน้าที่ ตลอดจนผลการดำเนินงานตามแผนงานที่กำหนดไว้
- (3) สรุปงานตรวจสอบที่แสดงความเห็น รวมทั้งการใช้ผลงานของบุคคลอื่นที่หน่วยตรวจสอบภายในให้ความเชื่อถือ
- (4) ความเสี่ยงที่สำคัญที่องค์กรเผชิญอยู่ การควบคุมภายในและการกำกับดูแลกิจการ
- (5) ประเด็นที่ยังมีความเห็นขัดแย้งกันระหว่างหน่วยรับตรวจและหน่วยตรวจสอบภายในที่ยังหาข้อยุติไม่ได้
- (6) เปรียบเทียบงานที่ดำเนินการแล้วงานที่วางแผนไว้ และสรุปผลการปฏิบัติงานของหน่วยตรวจสอบภายในเมื่อเปรียบเทียบกับเกณฑ์การวัดผลงาน
- (7) ความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน และการรายงาน
- (8) รายงานเกี่ยวกับทรัพยากรที่มีอยู่ในปัจจุบัน และแผนในการสรรหาและฝึกอบรมผู้ตรวจสอบภายใน
- (9) รายงานผลการประเมินคุณภาพ ที่ดำเนินการโดยบุคคลภายในองค์กร หรือผู้เชี่ยวชาญจากภายนอก

รายงานประจำปีนี้ต้องนำเสนอต่อหัวหน้าองค์กร คณะกรรมการตรวจสอบ และคณะกรรมการองค์กร ก่อนเสนอต่อกระทรวงมหาดไทยและกระทรวงการคลังภายใน 60 วัน นับจากวันสิ้นปีขององค์กร

ในกรณีที่มีข้อตรวจพบที่สำคัญอย่างมาก หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในต้องรายงาน คณะกรรมการตรวจสอบทันทีที่ทราบ เพื่อนำเสนอคณะกรรมการขององค์กรต่อไป

#### 1.4 ความมั่นใจในคุณภาพ

##### หลักการ

งานตรวจสอบภายในควรได้รับการควบคุมในทุกระดับของการปฏิบัติงานเพื่อให้มั่นใจว่าผลการปฏิบัติงานบรรลุวัตถุประสงค์อย่างต่อเนื่อง และเป็นไปตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการประกอบวิชาชีพตรวจสอบภายใน

##### แนวทางปฏิบัติและหลักการทั่วไป

1. หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรจัดให้มีการประเมินคุณภาพ รักษาและปรับปรุงคุณภาพในทุกประเด็นของกิจกรรมการตรวจสอบภายในและให้มีการติดตามประสิทธิผลของการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง แนวทางการดำเนินการจะต้องจัดทำขึ้นเพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าในการสอบทานจากภายในและภายนอกองค์กรเกี่ยวกับการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในนั้นเป็นไปตามมาตรฐานและบรรลุวัตถุประสงค์ และมีการรายงานการปฏิบัติตามไว้ในรายงานประจำปี

2. แนวทางในการประเมินคุณภาพจะช่วยให้หน่วยตรวจสอบภายในปฏิบัติงาน เพื่อสร้างมูลค่าเพิ่มและปรับปรุงการดำเนินงานขององค์กร และให้ความเชื่อมั่นว่ากิจกรรมการตรวจสอบภายในเป็นไปตามหลักการ แนวทางปฏิบัติและจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบภายใน กิจกรรมการตรวจสอบภายในควรประยุกต์กระบวนการในการติดตามและประเมินประสิทธิภาพโดยรวมของการประเมินคุณภาพกระบวนการนี้รวมถึงการประเมินจากทั้งภายในและภายนอกองค์กร

#### การบริหารงานตรวจสอบภายใน

3. หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรจัดให้มีนโยบาย และระเบียบวิธีปฏิบัติงานตรวจสอบ อย่างน้อยควรระบุถึงบทบาทและความรับผิดชอบ มาตรฐานการเก็บรวบรวมข้อมูล การรายงาน การฝึกอบรม และเกณฑ์การวัดผลงานและปัจจัยบ่งชี้ต่างๆ

4. หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรดำเนินการเพื่อให้มั่นใจได้ว่าผู้ตรวจสอบภายในทุกระดับได้รับการควบคุมดูแลอย่างเหมาะสมในการปฏิบัติงาน โดยการติดตามความถี่หน้า ประเมินคุณภาพและชี้แนะแนวทางการควบคุมดูแล หมายความว่ารวมถึง:-

- (1) การมั่นใจได้ว่าการปฏิบัติตามมาตรฐานการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน
- (2) การให้คำแนะนำที่เหมาะสมในระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ
- (3) การอนุมัติวัตถุประสงค์การตรวจสอบและแผนการตรวจสอบ
- (4) การมั่นใจได้ว่างานตรวจสอบได้ดำเนินการตามแผนหรือการเปลี่ยนแปลงใดๆ จากแผนได้รับการอนุมัติแล้ว
- (5) การมั่นใจได้ว่าการใช้เทคนิคการตรวจสอบที่เหมาะสม
- (6) การมั่นใจได้ว่าข้อตรวจพบจากการตรวจสอบ สรุปผลการตรวจสอบและข้อเสนอแนะนั้นมีเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องอย่างเพียงพอ
- (7) การมั่นใจได้ว่ารายงานมีความถูกต้อง เที่ยงธรรม ชัดเจน กระชับและทันเวลา
- (8) การมั่นใจได้ว่างานตรวจสอบได้บรรลุผลภายในงบประมาณที่กำหนดไว้ การเบี่ยงเบนไปจากงบประมาณที่กำหนดจะต้องได้รับการอนุมัติจากหัวหน้าองค์กร โดยการหารือร่วมกับคณะกรรมการตรวจสอบ

5. ขอบเขตของการควบคุมดูแลขึ้นอยู่กับประสบการณ์และการฝึกอบรมผู้ตรวจสอบภายในแต่ละคน ควรใช้ความระมัดระวังเป็นพิเศษเพื่อให้มั่นใจได้ว่าการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ฝึกหัดได้รับการควบคุมดูแลอย่างใกล้ชิดจากผู้ที่มีคุณสมบัติเหมาะสม

6. หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรกำหนดแนวทางการวัดผลการปฏิบัติของหน่วยตรวจสอบภายใน หรือบุคคลภายนอกที่ได้รับการว่าจ้างให้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ซึ่งควรระบุในสัญญาว่าจ้างด้วย แนวทางการวัดผลการปฏิบัติงานควรได้รับการอนุมัติจากคณะกรรมการตรวจสอบ

7. ผู้มีหน้าที่ควบคุมดูแลการปฏิบัติงานควรมีการหารือผลการปฏิบัติงานตรวจสอบกับผู้ตรวจสอบภายในอย่างสม่ำเสมอ และเสนอแนะแนวทางในการปรับปรุงหรือการฝึกอบรมตามความเหมาะสม

### การประเมินคุณภาพภายหลังการปฏิบัติงานตรวจสอบ

8. หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรดำเนินการเพื่อรับฟังความเห็นของผู้รับการตรวจเกี่ยวกับผลการปฏิบัติงานภายหลังเสร็จสิ้นการปฏิบัติงานภายหลังเสร็จสิ้นการปฏิบัติงานตรวจสอบทุกครั้ง และนำความเห็นของผู้รับการตรวจมาเป็นส่วนหนึ่งของการประเมินคุณภาพจากภายในองค์กร

### การประเมินคุณภาพจากภายในองค์กร

9. หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรกำหนดแนวทางการประเมินคุณภาพจากภายในองค์กร ซึ่งดำเนินการโดยบุคคลที่มีประสบการณ์ในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน และดำเนินการโดยสม่ำเสมอ

การประเมินคุณภาพจากภายในองค์กร หมายความว่า การประเมินในแต่ละงวดโดยการประเมินตนเองของหน่วยตรวจสอบภายใน หรือโดยบุคคลอื่นภายในองค์กรที่มีความรู้เกี่ยวกับแนวทางการตรวจสอบและมาตรฐานการตรวจสอบ หากองค์กรไม่มีบุคลากรที่มีคุณสมบัติเหมาะสมในการประเมินคุณภาพภายในนี้ได้ องค์กรต้องจัดให้มีการประเมินคุณภาพจากภายนอกองค์กร

10. การประเมินคุณภาพจากภายในองค์กรควรประเมินในประเด็น ต่อไปนี้

- (1) คุณภาพของงานตรวจสอบภายใน
- (2) คุณภาพของการควบคุมดูแล
- (3) การปฏิบัติตามมาตรฐาน
- (4) การปฏิบัติตามคู่มือ
- (5) แนวทางที่หน่วยตรวจสอบภายในจะสามารถสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับองค์กร
- (6) การดำเนินการเพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการปฏิบัติงาน คู่มือ และปัจจัยที่นำไปสู่

ความสำเร็จที่สำคัญ

11. หากมีการประเมินคุณภาพจากภายในองค์กร ผลการประเมินคุณภาพควรรวมในรายงานประจำปีของหน่วยตรวจสอบภายในด้วย และควรจัดทำแผนปฏิบัติการเพื่อปรับปรุงการปฏิบัติงานให้ดียิ่งขึ้น

12. การประเมินคุณภาพจากภายในองค์กรควรดำเนินการ โดยการสอบทานงานตรวจสอบที่ดำเนินการเสร็จสิ้นแล้วและที่กำลังดำเนินการอยู่

13. การประเมินคุณภาพจากภายในองค์กรควรดำเนินการเพื่อสอบทานตามแนวทางที่ได้รับอนุมัติจากหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายใน

### การประเมินคุณภาพจากภายนอกองค์กร

14. หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรให้มีการประเมินคุณภาพจากภายนอกองค์กร ซึ่งควรดำเนินการอย่างสม่ำเสมออย่างน้อยทุก 5 ปี โดยผู้เชี่ยวชาญที่มีคุณสมบัติเหมาะสมและมีความเป็นอิสระจากภายนอกองค์กร การประเมินจากภายนอกเป็นการประเมินเกี่ยวกับ

- (1) ขอบเขตการปฏิบัติงานของหน่วยตรวจสอบภายใน
- (2) ความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรมของหน่วยตรวจสอบภายใน

- (3) ประสิทธิภาพและประสิทธิผลในแนวทางการจัดทำกลยุทธ์และแผนการตรวจสอบ
- (4) บุคลากร
- (5) แนวทางการปฏิบัติงานและการควบคุมดูแล
- (6) การสื่อสารและการรายงาน
- (7) การปฏิบัติตามมาตรฐานและคู่มือ
- (8) การดำเนินการเพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการปฏิบัติงาน

15. คณะกรรมการตรวจสอบเป็นผู้ให้การสนับสนุนการประเมินคุณภาพจากภายนอก และหารือผลการสอบทานกับหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในภายหลังการประเมินคุณภาพจากภายนอก หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรจัดทำแนวทางในการปรับปรุงข้อบกพร่อง และนำเสนอเพื่อขอความเห็นชอบจากคณะกรรมการตรวจสอบ รวมถึงการรายงานความคืบหน้าในการดำเนินการปรับปรุงนี้ควรรายงานไว้ในรายงานประจำปี

#### การประเมินตนเอง

16. แนวทางในการประเมินตนเองของหน่วยตรวจสอบภายใน ดังนี้

- (1) ประเมินผลการปฏิบัติงานของหน่วยตรวจสอบภายในตามแนวทางของคู่มือการประเมินตนเอง
- (2) หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในอาจนำผลการประเมินตนเองที่ได้จาก (1) มาหารือเพื่อขอความเห็นจากผู้บริหารหน่วยตรวจสอบภายในท่านอื่น
- (3) จัดทำภาพรวมการปฏิบัติงานของหน่วยตรวจสอบภายใน และหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในอาจขอความเห็นจากคณะกรรมการตรวจสอบเพื่อนำมาพิจารณาพร้อมกับผู้บริหารหน่วยตรวจสอบภายในท่านอื่นว่าต้องการปรับปรุงแนวปฏิบัติในปัจจุบันให้ไปสู่ระดับใดของแนวทางปฏิบัติของหน่วยตรวจสอบภายในตามที่กำหนด เช่น ผลการประเมินพบว่าแนวปฏิบัติในปัจจุบันของหน่วยตรวจสอบภายในเรื่องบทบาทและความรับผิดชอบของหน่วยตรวจสอบภายในอยู่ในระดับ 2 และต้องยกระดับในประเด็นนี้ให้อยู่ในระดับ 3
- (4) จัดทำแผนกลยุทธ์เพื่อปรับปรุงการปฏิบัติงานของหน่วยตรวจสอบภายในต่อหัวหน้ารัฐวิสาหกิจเพื่อพิจารณา ก่อนนำเสนอต่อคณะกรรมการตรวจสอบและหรือคณะกรรมการรัฐวิสาหกิจเพื่ออนุมัติ

หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในต้องรายงานผลการประเมินพร้อมทั้งปัญหาอุปสรรคในการปฏิบัติงานที่เป็นเหตุให้การปฏิบัติงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์ให้คณะกรรมการตรวจสอบทราบอย่างน้อยไตรมาสละครั้ง

## 5. ผลงานวิจัยและวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ชาญนุกร เพ็ญศิริ ได้ทำการศึกษาเรื่อง ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน ในมุมมองของคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต สาขาการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย (2548). การศึกษานี้เป็นการวิจัยเชิงสำรวจ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน และศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยเหล่านั้นกับประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน กลุ่มตัวอย่างคือ กรรมการตรวจสอบของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 430 คนโดยใช้วิธีการเลือกตัวอย่างแบบเฉพาะเจาะจง (Purposive Sampling) ส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ ได้รับแบบสอบถามคืน จำนวน 129 ชุดคิดเป็นร้อยละ 30 ใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลได้ค่าความเชื่อมั่นเท่ากับ 0.849 วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติพื้นฐาน เทคนิคการวิเคราะห์ปัจจัย และค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน ผลการศึกษา พบว่า ตัวแปรอิสระ คือ (1). ปัจจัยด้านโครงสร้างองค์กร ได้แก่ นโยบายและการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร และความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศมีความคิดเห็นในระดับเห็นด้วย (2). ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายใน ได้แก่ ความเป็นอิสระและเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน และความรู้ ทักษะ และมนุษยสัมพันธ์ของผู้ตรวจสอบภายในอยู่ในระดับเห็นด้วยอย่างยิ่ง ส่วนการประสานงานของผู้ตรวจสอบภายในอยู่ในระดับเห็นด้วย (3). ปัจจัยอื่นๆ ได้แก่ ขนาดของกิจการ และความเข้าใจและยอมรับของผู้รับการตรวจอยู่ในระดับเห็นด้วยตัวแปรตาม คือ (1). การส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลกิจการ ได้แก่ กระบวนการจัดทำรายงานทางการเงินให้มีความถูกต้องอยู่ในระดับค่อนข้างมาก ส่วนการดูแลระบบการควบคุมภายในของบริษัทให้มีความน่าเชื่อถือ และการดูแลให้บริษัทปฏิบัติตามข้อกำหนดและกฎหมายที่เกี่ยวข้องอยู่ในระดับมากสำหรับ (2). การส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ (3). การส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงานและ (4). การให้สัตยาณเตือนภัยล่วงหน้าอยู่ในระดับค่อนข้างมาก และ (5). ความมีประสิทธิภาพในภาพรวม กรรมการตรวจสอบมีความคิดเห็นในระดับเห็นด้วย ปัจจัยโครงสร้างองค์กรและปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายใน ส่งผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในทุกด้าน ส่วนขนาดกิจการส่งผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในเฉพาะด้านการดูแลกระบวนการจัดทำรายงานทางการเงินของบริษัทให้มีความถูกต้อง การดูแลระบบการควบคุมภายในของบริษัทให้มีความน่าเชื่อถือ การดูแลให้ บริษัทปฏิบัติตามข้อกำหนดและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง การให้สัตยาณเตือนภัยล่วงหน้า และความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในภาพรวม และความเข้าใจและยอมรับของผู้รับการตรวจส่งผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในทุกด้าน ยกเว้นด้านการส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ

**ธวัชวดี มีเนียม** ได้ทำการศึกษาเรื่อง ข้อบ่งชี้ถึงข้อผิดพลาดในงบการเงินที่มีผลกระทบต่อการประเมินความเสี่ยงโดยใช้กระบวนการสอบทานของผู้ตรวจสอบภายใน : กลุ่มธุรกิจสถาบันการเงินที่จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สาขาการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย (2547). การศึกษาวิจัยฉบับนี้สรุปได้ดังนี้ กระบวนการสอบทานงบการเงินของผู้ตรวจสอบภายในทำได้หลายวิธี เช่น การสอบถาม การยื่นข้อสงสัยการตรวจสอบเอกสารโดยละเอียด รวมทั้งการวิเคราะห์เปรียบเทียบซึ่งเป็นเครื่องมือหนึ่งในกระบวนการสอบทานงบการเงินเพื่อสืบหาข้อบ่งชี้ถึงข้อผิดพลาดในงบการเงิน จึงเป็นเหตุให้งานวิจัยนี้มุ่งศึกษาถึงวิธีการสอบทานงบการเงิน ระดับนัยสำคัญของข้อบ่งชี้ถึงข้อผิดพลาดในงบการเงินจากการวิเคราะห์เปรียบเทียบ รวมถึงผลกระทบจากข้อบ่งชี้ถึงข้อผิดพลาดในงบการเงินที่มีความเสี่ยงของกิจการ โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลสำหรับการศึกษาขอบเขตการวิจัยครั้งนี้ศึกษาเฉพาะสถาบันการเงินที่จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ประกอบด้วย 3 หมวดธุรกิจ คือ ธนาคาร เงินทุนหลักทรัพย์ และประกันภัยเนื่องจากธุรกิจสถาบันการเงินมีโครงสร้างที่ซับซ้อน และเป็นที่น่าสนใจในสายตาของนักลงทุนและสาธารณชน จากการศึกษาพบว่า การวิเคราะห์เปรียบเทียบเป็นกระบวนการหนึ่งที่ผู้ตรวจสอบภายในของกลุ่มสถาบันการเงินใช้ในการสอบทานงบการเงินมากที่สุด เนื่องจากสามารถชี้ให้เห็นถึงความผิดปกติที่อาจบ่งชี้ว่าเกิดความผิดพลาดขึ้นในงบการเงินได้ เมื่อศึกษาระดับนัยสำคัญของข้อบ่งชี้ถึงข้อผิดพลาดในงบการเงินได้ เมื่อศึกษาระดับนัยสำคัญของข้อบ่งชี้ถึงข้อผิดพลาดในงบการเงิน พบว่าผู้ตรวจสอบภายในของสถาบันการเงินให้ความสำคัญอย่างมากในการเข้าไปตรวจสอบโดยละเอียด หากมีการเปลี่ยนแปลงในรายจ่ายอย่างเป็นสาระสำคัญเมื่อเปรียบเทียบกับสถิติในปีที่ผ่านมา และผลการศึกษาพบว่า หากเกิดการเปลี่ยนแปลงในรายจ่ายอย่างเป็นสาระสำคัญ มีผลกระทบต่อความเสี่ยงทางการดำเนินงานของธุรกิจในเรื่อง การทำให้ข้อมูลทางบัญชีผิดพลาด ลำดับความสำคัญของข้อบ่งชี้ถึงข้อผิดพลาดในงบการเงินรองลงมาคือ อัตราส่วนทางการบัญชีมีลักษณะผิดปกติ ผลการศึกษาพบว่า อัตราส่วนรายได้ต่อลูกหนี้การค้าผิดปกติ เมื่อเทียบกับกิจการอื่นในอุตสาหกรรมเดียวกัน มีผลกระทบต่อความเสี่ยงทางการเงินและการดำเนินงานต่อกิจการ ดังนั้นผู้ตรวจสอบภายใน ควรนำข้อบ่งชี้ถึงข้อผิดพลาดในงบการเงินดังกล่าวไปพิจารณาหากเกิดขึ้นในกิจการ เพื่อสืบหาการทุจริตและความผิดพลาดจากการปฏิบัติงานที่อาจเกิดขึ้น และหากกระบวนการป้องกันแก้ไขต่อไปในอนาคต

**ณัฐชา ศรีสุนทร (2542)** ได้ทำการศึกษาเรื่อง ความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานบุคคลของโรงพยาบาลในกำกับของรัฐ : ศึกษากรณีศูนย์ป้องกันและควบคุมโรคมะเร็งส่วนภูมิภาค พบว่า บุคลากรของศูนย์ป้องกันและควบคุมโรคมะเร็ง ส่วนภูมิภาค มีความเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานบุคคลในการเป็นโรงพยาบาลในกำกับของรับจากมากไปหาน้อยตามลำดับคือ ด้านการพัฒนาบุคลากร ด้านการบำรุงรักษา ด้านการสรรหาบุคลากร และด้านการให้บุคลากรพ้นจากงาน การทดสอบสมมุติฐาน พบว่าบุคลากรที่มีวิชาชีพ อายุราชการ ระดับการศึกษา ระดับตำแหน่งการรับราชการ และความรู้ความเข้าใจเรื่องโรงพยาบาล

ในกำกับของรัฐที่แตกต่างกันไม่มีความแตกต่างกันในความพร้อมทางด้านการบริหารงานบุคคลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

**เรณู การะเกตุ (2543)** ได้ทำการศึกษา เรื่องการตรวจสอบการบริหารการเงิน พบว่า 1) การทุจริตทางการเงิน ทำให้ประเทศชาติต้องสูญเสียเงินเป็นจำนวนมาก ซึ่งการทุจริตมีหลายวิธี ได้แก่ การรับเงินแล้วไม่ออกใบเสร็จรับเงิน หรือออกใบเสร็จรับเงินแล้วไม่บันทึกบัญชี จ่ายเงินโดยไม่มีหลักฐานการจ่ายปลอมแปลงหลักฐานการจ่าย ปลอมลายมือชื่อ เป็นต้น 2) มูลเหตุของการทุจริต เกิดจากบุคคลภายนอกชักจูงให้เจ้าหน้าที่กระทำการทุจริต และภายในหน่วยงาน เช่น การที่เจ้าหน้าที่หลีกเลี่ยงไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่กำหนดไว้ การมีระบบการควบคุมภายในที่ไม่เหมาะสม เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานไม่มีความรู้ความสามารถ และไม่ซื่อสัตย์ 3) แนวทางป้องกันการทุจริตทางการเงิน คือ กำหนดระบบการควบคุมภายในให้เหมาะสมรัดกุม ได้แก่ การแบ่งแยกหน้าที่ กำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบให้ชัดเจน มีการดูแลรักษาทรัพย์สินเหมาะสม ตลอดจนการใช้เจ้าหน้าที่ที่มีความรู้ ความสามารถ นอกจากนี้ผู้บริหารจะใช้การตรวจสอบภายใน ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของระบบการควบคุมภายในเป็นเครื่องมือในการดูแลสอดส่อง สอบทาน และประเมินผลการปฏิบัติงานต่างๆ ทั้งนี้ การตรวจสอบกระทำโดยผู้ที่มีความรู้ความสามารถ ซึ่งเป็นอิสระจากหน่วยงานที่จะเข้าทำการตรวจสอบ

**วิวรรณ ลิทธิไวยาภรณ์ (2542)** ได้ทำการศึกษา เรื่องความคิดเห็นของผู้รับตรวจในพื้นที่จังหวัดลำปางที่มีต่อสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 14 จังหวัดลำปาง พบว่า 1) ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง อายุระหว่าง 31-40 ปี สถานภาพสมรสแล้ว จบการศึกษาระดับปริญญาตรี ดำรงตำแหน่งทางด้านการเงินและบัญชี ปฏิบัติงานในหน่วยงานสังกัดมาแล้วเป็นเวลา 6-10 ปี 2) ความคิดเห็นของผู้รับตรวจที่มีต่อการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 14 จังหวัดลำปางโดยส่วนรวมอยู่ในระดับเห็นด้วยในทุกๆ ด้าน ได้แก่ ด้านบุคลากร ด้านการปฏิบัติงาน ด้านการให้บริการ ด้านการรายงานและติดตามผล 3) ปัญหาของผู้รับตรวจที่มีต่อการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 14 จังหวัดลำปาง โดยส่วนรวมอยู่ในระดับน้อยที่สุด 1 ด้าน ได้แก่ ด้านการปฏิบัติงาน ด้านการให้บริการ และด้านการรายงาน และการติดตามผล

**ศรีพงษ์ เจริญประสิทธิ์ (2542)** ได้ศึกษาเรื่อง ความเห็นของผู้รับตรวจต่อการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ : ศึกษาเฉพาะกรณีสำนักงานเร่งรัดพัฒนาชนบท พบว่า 1) ลักษณะทั่วไปของผู้รับตรวจ พบว่า ผู้รับตรวจเป็นเพศหญิงร้อยละ 53.30 อายุผู้รับตรวจที่มีอายุระหว่าง 41-50 ปี ร้อยละ 51.40 ผู้รับตรวจมีการศึกษาอยู่ในระดับปริญญาตรี ร้อยละ 65.70 อายุราชการ 21 ปีขึ้นไปร้อยละ 74.30 ตำแหน่งที่ปฏิบัติงานในปัจจุบันดำรงตำแหน่งหัวหน้างาน การเงินและบัญชี ร้อยละ 34.80 ระยะเวลาในการปฏิบัติงานในตำแหน่งปัจจุบัน ดำรงตำแหน่งมาเป็นเวลา 1-5 ปี ร้อยละ 52.90 2) ความเห็นของผู้รับตรวจต่อการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ ผลการศึกษา พบว่า ในภาพรวมอยู่ในระดับสูงทั้ง 4 ด้าน ประกอบด้วย ด้านจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน ด้านภาวะผู้นำ ด้านการปฏิบัติงาน ด้านการให้ความรู้ ให้คำแนะนำ คำปรึกษา และการสนับสนุน การทำงาน 3) ปัจจัยแวดล้อมของการทำงานของผู้รับตรวจ ผลการศึกษา

พบว่า ปัจจัยแวดล้อมของการทำงานทั้ง 4 ด้าน ในภาพรวมอยู่ในระดับสูง คือ ด้านการฝึกอบรม ด้านความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับงาน ด้านความสามารถในการประสานงาน และด้านระบบการบริหารงาน ส่วนในด้านสภาพหน่วยงานในภาพรวมอยู่ในระดับปานกลาง 4) ปัจจัยที่มีผลต่อความเห็นของผู้รับตรวจต่อการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ ได้แก่ ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับงาน ความสามารถในการประสานงาน ระบบการบริหารงานสภาพหน่วยงาน และขณะที่ปัจจัยอื่นๆ ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา อายุราชการ ตำแหน่งที่ปฏิบัติงานปัจจุบัน ระยะเวลาที่ปฏิบัติงานในตำแหน่งปัจจุบัน และการฝึกอบรมของผู้รับตรวจ ผลการศึกษาพบว่า ไม่มีผลต่อความคิดเห็นของผู้รับตรวจต่อการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ.

## บทที่ 3

### วิธีการดำเนินการวิจัย

#### วิธีการศึกษา

การวิจัยเรื่อง ความคิดเห็นของพนักงานที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน: กรณีศึกษา การประปาส่วนภูมิภาค มีวิธีดำเนินการวิจัยเกี่ยวกับประชากรและกลุ่มตัวอย่าง เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย การเก็บรวบรวมข้อมูล และการวิเคราะห์ข้อมูล ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

#### ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ พนักงานตำแหน่ง ระดับ 3-10 และหน้าที่การทำงานในด้านบัญชีการเงิน พัสดุ คอมพิวเตอร์ วิศวกรรม และ ฝ่ายทรัพยากรบุคคล ซึ่งเป็นพนักงานการประปาส่วนภูมิภาค (สำนักงานใหญ่) ซึ่งมีทั้งหมดจำนวน 1,450 คน ผู้วิจัยเลือกกลุ่มตัวอย่างจำนวน 314 คน ซึ่งวิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง (Purposive Sample) จากสูตรของทาโร ยามาเน่ (Taro Yamane, 1973:125)

คือ

$$n = \frac{N}{1 + N(e)^2}$$

เมื่อ e คือ ความคลาดเคลื่อนของการเลือกตัวอย่าง

N คือ ขนาดของประชากร

n คือ ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง

#### เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย เป็นแบบสอบถามเพื่อสำรวจความคิดเห็นของพนักงานที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน การประปาส่วนภูมิภาค

โดยแบ่งออกเป็น แบบสอบถามจำนวน 2 ชุด

(1) แบบสอบถามชุดที่ 1 แบ่งออกเป็น 2 ส่วน คือ

ส่วนที่ 1 เป็นคำถามเกี่ยวกับลักษณะทั่วไปของผู้รับตรวจ ได้แก่ ข้อมูลที่เป็นปัจจัยพื้นฐานส่วนบุคคล คือ เพศ อายุ ระดับการศึกษา ตำแหน่งที่ปฏิบัติงานในปัจจุบัน ระดับตำแหน่ง ระยะเวลาที่ปฏิบัติงานในตำแหน่งปัจจุบันและหน้าที่ความรับผิดชอบ ลักษณะแบบสอบถามเป็นชนิดปลายปิด

ส่วนที่ 2 เป็นคำถามความคิดเห็นของผู้รับตรวจต่องานการตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค เป็นลักษณะแบบสอบถามปลายเปิด ที่มีความคิดเห็นของผู้รับตรวจของการตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาคด้านการพัฒนาของผู้ตรวจสอบภายในเรื่องการปฏิบัติงาน ซึ่งประกอบด้วย

- 2.1 ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ
- 2.2 ด้านการรายงานผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ
- 2.3 ด้านการให้คำแนะนำ ปรีกษาของผู้ตรวจสอบ
- 2.4 ด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบ

(2) แบบสอบถามชุดที่ 2 เป็นแบบสอบถามเกี่ยวกับปัญหา อุปสรรคในการปฏิบัติงานของพนักงานผู้รับการตรวจ ที่สังกัดใน การประปาส่วนภูมิภาค

### การสร้างและหาคุณภาพของการวิจัย

1. กำหนดประเด็นสำคัญในแบบสอบถาม โดยให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ในการทำวิจัยและคุณลักษณะของพนักงานการประปาส่วนภูมิภาค รวมถึงความคิดเห็นของพนักงานซึ่งเป็นผู้รับตรวจ ที่เสนอความคิดเห็นในเรื่องของแนวทางการปฏิบัติงาน การวางแผนการตรวจสอบ การรายงาน และการประเมินผลการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน

2. ตั้งคำถามตามหัวข้อของประเด็นที่สำคัญของการพัฒนางานตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ, ด้านการรายงานผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ, ด้านการให้คำแนะนำ ปรีกษาของผู้ตรวจสอบ, ด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบ

3. จัดทำแบบสอบถามชุดทดสอบ Pre-test เพื่อให้ผู้เชี่ยวชาญตรวจและแก้ไขข้อบกพร่อง

4. นำแบบสอบถามที่ได้ไปให้พนักงานผู้รับการตรวจทดลองตอบแบบสอบถามจำนวน 10 คน เพื่อให้ทราบว่า ข้อคำถามมีความชัดเจน และผู้ตอบแบบสอบถามไม่มีความสงสัยในคำถาม และไม่มีกรปรับปรุงแก้ไข ผู้วิจัยจึงดำเนินการเก็บข้อมูลด้วยแบบสอบถามจากประชากรต่อไป โดยแบ่งออกเป็นแบบสอบถามจำนวน 2 ชุด

- แบบสอบถามชุดที่ 1 แบ่งออกเป็น 2 ส่วน คือ

ส่วนที่ 1 เป็นคำถามเกี่ยวกับลักษณะทั่วไปของผู้รับตรวจ ได้แก่ ข้อมูลที่เป็นปัจจัยพื้นฐานส่วนบุคคล คือ เพศ อายุ ระดับการศึกษา ตำแหน่งที่ปฏิบัติงานในปัจจุบัน ระดับตำแหน่ง ระยะเวลาที่ปฏิบัติงานในตำแหน่งปัจจุบันและหน้าที่ความรับผิดชอบ ลักษณะแบบสอบถามเป็นชนิดปลายปิด

ส่วนที่ 2 เป็นคำถามความคิดเห็นของผู้รับตรวจเกี่ยวกับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค เป็นลักษณะแบบสอบถามปลายเปิด ที่มีความคิดเห็นของผู้รับตรวจของการตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาคด้านการพัฒนาและความสำเร็จของการปฏิบัติงาน ซึ่งประกอบด้วย

2.1 ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ

2.2 ด้านการรายงานผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ

2.3 ด้านการให้คำแนะนำ ปรัชญาของผู้ตรวจสอบ

2.4 ด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบ

- แบบสอบถามชุดที่ 2 เป็นแบบสอบถามเกี่ยวกับปัญหา อุปสรรคในการปฏิบัติงานของพนักงานผู้รับการตรวจ ที่สังกัดใน การประปาส่วนภูมิภาค

5. แบบสอบถามเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของพนักงานด้านตรวจสอบชุดที่สอง จะจัดทำขึ้นเพื่อสัมภาษณ์ พนักงานผู้รับตรวจ โดยกำหนดกลุ่มตัวอย่าง แบบเจาะจง จากพนักงานการประปาส่วนภูมิภาค ที่จัดทำแบบสอบถามชุดที่ 1 โดยผู้วิจัยทำการสัมภาษณ์ จำนวน 100 คน โดยแบ่งแยกเป็นกลุ่มความรับผิดชอบในการทำงาน ประสิทธิภาพการทำงาน และตำแหน่งการทำงาน

จำนวนพนักงานที่ได้รับการสัมภาษณ์ จำนวน 100 คน แยกตามหน้าที่ความรับผิดชอบของหน่วยงาน

โดยแบ่งออกเป็นการรับผิดชอบแยกตามหน้าที่การปฏิบัติงาน

1. ผู้รับตรวจที่ทำหน้าที่การเงินและบัญชี งบประมาณ จำนวน 48 คน

2. ผู้รับตรวจที่ทำหน้าที่ความรับผิดชอบของหน่วยงานด้านธุรการ จำนวน 12 คน

3. ผู้รับตรวจหน้าที่ความรับผิดชอบของหน่วยงานคอมพิวเตอร์และเทคโนโลยีสารสนเทศ จำนวน 15 คน

4. ผู้รับตรวจที่ทำหน้าที่ความรับผิดชอบของหน่วยงานด้านธุรการ จำนวน 25 คน

## วิธีการรวบรวมข้อมูล

การเก็บรวบรวมข้อมูลเพื่อนำมาวิเคราะห์ ผู้วิจัยได้ทำการเก็บข้อมูลตามขั้นตอน ดังนี้

1. ผู้วิจัยติดต่อขอความอนุเคราะห์ข้อมูลจากหัวหน้าหน่วยงานบัญชี หัวหน้าหน่วยงานการเงิน หัวหน้าหน่วยงานงบประมาณ หัวหน้าหน่วยงานด้านคอมพิวเตอร์ หัวหน้าหน่วยงานด้านพัสดุ และหัวหน้าหน่วยงานทรัพยากรบุคคล ในการเก็บข้อมูลของหน่วยตรวจสอบภายใน การประปาส่วนภูมิภาค

2. ผู้วิจัยเตรียมแบบสอบถาม พร้อมทั้งชี้แจงรายละเอียด วัตถุประสงค์การศึกษาโดยผู้วิจัยขอความอนุเคราะห์ข้อมูลจากในการแจกแบบสอบถามและผู้วิจัยได้ทำการแจกแบบสอบถามแก่พนักงานการประปาส่วนภูมิภาค ซึ่งปฏิบัติงานด้านการบัญชี การเงิน งบประมาณ พัสดุ คอมพิวเตอร์ และทรัพยากรฝ่ายบุคคล

3. ขอรับคืนแบบสอบถามด้วยตัวเอง

## การวิเคราะห์ข้อมูล

1. การประมวลผลด้วยโปรแกรมสถิติสำเร็จรูปเพื่อการวิจัยทางสังคมศาสตร์ เพื่อนำผลการวิเคราะห์มาจัดทำรายงานสรุปผลการวิเคราะห์ โดยมีขั้นตอน ดังนี้

1.1 ตรวจสอบความสมบูรณ์ และความถูกต้องของแบบสอบถามหลังจากดำเนินการเก็บรวบรวมแบบสอบถามจากผู้รับตรวจ

1.2 บันทึกข้อมูลที่เป็นรหัสลงในแบบบันทึกข้อมูล และเครื่องคอมพิวเตอร์ตามลำดับ

1.3 ตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูล

1.4 ประมวลผลข้อมูลตามจุดมุ่งหมายของการวิจัย

2. การวิเคราะห์ข้อมูล ทำการวิเคราะห์ข้อมูลตามวัตถุประสงค์ และสมมุติฐานดังนี้

2.1 วิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับภูมิหลังผู้รับตรวจ เกี่ยวกับ เพศ อายุ ระดับ การศึกษา ระดับตำแหน่ง ระยะเวลาประสบการณ์ในการปฏิบัติงาน ตำแหน่งที่ปฏิบัติงานในปัจจุบัน ระดับตำแหน่ง ระยะเวลาที่ปฏิบัติงานในตำแหน่งปัจจุบันและหน้าที่ความรับผิดชอบ

2.2 วิเคราะห์ข้อมูลเรื่อง ความคิดเห็นของผู้รับตรวจเกี่ยวกับประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา เช่น ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน

2.3 วิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ ได้แก่ ระดับการศึกษา ระยะเวลาในการปฏิบัติงานในตำแหน่งปัจจุบัน และหน้าที่ความรับผิดชอบ และตัวแปรตามเกี่ยวกับความคิดเห็นของผู้รับตรวจเกี่ยวกับประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาคในด้านประสิทธิภาพของการปฏิบัติงานทั้ง 4 ด้าน โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา เช่น ความถี่ ร้อยละ

## สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

ใช้การประมวลผลด้วยโปรแกรมสถิติสำเร็จรูปเพื่อการวิจัยทางสังคมศาสตร์ (Statistical Package for the Social Science) สำหรับสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลมีดังนี้

1. ค่าร้อยละ (Percentage) จะใช้กรณีที่แสดงจำนวนหรือปริมาณ สำหรับข้อมูลตอนที่ 1 คือ สถานภาพส่วนบุคคล ได้แก่ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ทำงาน และหน้าที่ความรับผิดชอบ

2. ค่ามัชฌิมเลขคณิตหรือค่าเฉลี่ย (Arithmetic Mean หรือ  $\bar{X}$ ) จะใช้ในกรณีที่ต้องเปรียบเทียบข้อมูล ตอนที่ 2 คือ ความคิดเห็นของพนักงานที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในหน่วยงาน ซึ่งประกอบด้วย 5 อนุภาค โดยแปลความหมาย ดังนี้

$$\frac{\text{คะแนนสูงสุด} - \text{คะแนนต่ำสุด}}{\text{จำนวนชั้น}} = \frac{5 - 1}{5} = 0.80$$

|                         |             |         |                    |
|-------------------------|-------------|---------|--------------------|
| ถ้าค่าเฉลี่ยอยู่ระหว่าง | 1.00 - 1.80 | หมายถึง | เห็นด้วยน้อยที่สุด |
| ถ้าค่าเฉลี่ยอยู่ระหว่าง | 1.81 - 2.60 | หมายถึง | เห็นด้วยน้อย       |
| ถ้าค่าเฉลี่ยอยู่ระหว่าง | 2.61 - 3.40 | หมายถึง | เห็นด้วยปานกลาง    |
| ถ้าค่าเฉลี่ยอยู่ระหว่าง | 3.41 - 4.20 | หมายถึง | เห็นด้วยมาก        |
| ถ้าค่าเฉลี่ยอยู่ระหว่าง | 4.21 - 5.00 | หมายถึง | เห็นด้วยมากที่สุด  |

3. ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน หรือค่า S.D. (Standard Deviation) ใช้ในกรณีที่ต้องการแสดงความแตกต่างในการให้อันดับ สำหรับข้อมูลตอนที่ 2 คือ ความคิดเห็นของพนักงานที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในหน่วยงาน

4. วิเคราะห์ความแปรปรวน (Analysis of Variance) ใช้ในกรณีเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของคะแนนระหว่างกลุ่มสำหรับข้อมูลตอนที่ 2 คือ ความคิดเห็นของพนักงานที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในหน่วยงาน

5. สถิติอนุมาน (Inferential statistics) ที่ใช้ในการทดสอบสมมุติฐาน ได้แก่ t-test, F-test เพื่อหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร

## เครื่องมือสำหรับการวิจัย

### 1. ตัวแปรในการศึกษา

#### 1.1 ตัวแปรอิสระ (Independent Variable) ได้แก่

- ปัจจัยส่วนบุคคลของผู้รับการตรวจ เช่น เพศ อายุ ระดับการศึกษา ระดับตำแหน่ง ระยะเวลาประสบการณ์ในการปฏิบัติงาน ตำแหน่งที่ปฏิบัติงานในปัจจุบัน ระดับตำแหน่งระยะเวลาที่ปฏิบัติงานในตำแหน่งปัจจุบันและหน้าที่ความรับผิดชอบ

1.2 ตัวแปรตาม (Dependent Variable) คือ ความคิดเห็นของผู้รับตรวจที่มีต่อการตรวจสอบในของผู้ตรวจสอบในด้านต่างๆ ดังนี้

- ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ
- ด้านการรายงานผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ
- ด้านการให้คำแนะนำ ปรัชญาของผู้ตรวจสอบ
- ด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบ

### 2. แหล่งข้อมูล

2.1 ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) ได้แก่ เป็นข้อมูลที่ได้จากการจัดทำแบบสอบถามเป็นการตั้งคำถามล่วงหน้า (The Interview Guide) โดยแจกแบบสอบถามให้กับพนักงานการประชาสัมพันธ์ภาค

## 2.2 ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) แนวทางและกระบวนการปฏิบัติงาน

ตรวจสอบภายใน จากตั้งแต่ขั้นตอนการวางแผนการตรวจสอบ การดำเนินการตรวจสอบ การรายงานผล การตรวจสอบ การติดตามผลการตรวจสอบจากการศึกษาการปฏิบัติงานจริง จากตำราวิชาการ วารสาร สิ่งตีพิมพ์ บทความวิชาการ กฎระเบียบ ข้อบังคับ นโยบาย ที่บัญญัติไว้เป็นแนวทางปฏิบัติของหน่วยงาน ตรวจสอบ และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องทั้งในประเทศและต่างประเทศ

### ระยะเวลาดำเนินการวิจัย

เวลาดำเนินการวิจัย 12 เดือน (พฤษภาคม 2553 – เมษายน 2554)

### สถานที่ทำการวิจัย

การวิจัยเรื่องนี้ได้ทำการศึกษา การประปราสส่วนภูมิภาค

## บทที่ 4

### ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ส่งแบบสอบถามไปยังพนักงานการประปาส่วนภูมิภาค รวมทั้งสิ้น 350 คน ได้รับแบบสอบถามกลับคืนมา 314 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 89.71 และ ผู้วิจัยได้ทำการสัมภาษณ์ พนักงานผู้รับการตรวจของพนักงานดังกล่าว เกี่ยวกับปัญหาการปฏิบัติงานของพนักงานผู้รับตรวจ จำนวน 100 คน

ผู้วิจัยได้เสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถามดังกล่าว ดังต่อไปนี้

#### **ส่วนที่ 1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลรายละเอียดเกี่ยวกับข้อมูลส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม**

จากการสำรวจแบบสอบถามจำนวน 314 ตัวอย่าง พบว่า พนักงานผู้รับการตรวจเป็นเพศหญิงจำนวน 228 คน คิดเป็นร้อยละ 72.60 และเพศชายจำนวน 86 คน คิดเป็นร้อยละ 27.40 ส่วนใหญ่มีช่วงอายุต่ำกว่า 30 ปี จำนวน 121 คน คิดเป็นร้อยละ 38.50 รองลงมา อยู่ในช่วงอายุ 31 - 40 ปี จำนวน 120 คน คิดเป็นร้อยละ 38.20 และมีระดับการศึกษาอยู่ในระดับปริญญาตรีจำนวน 186 คน คิดเป็นร้อยละ 59.20 รองลงมา เป็นระดับการศึกษาปริญญาโท จำนวน 81 คน คิดเป็นร้อยละ 25.80 ส่วนใหญ่ดำรงตำแหน่งระดับ 4 - 5 จำนวน 143 คน คิดเป็นร้อยละ 45.50 รองลงมา มีการดำรงตำแหน่งข้าราชการระดับ 6 - 7 จำนวน 118 คน คิดเป็นร้อยละ 37.60 ส่วนใหญ่มีระยะเวลาการทำงาน 5 - 10 ปีจำนวน 116 คน คิดเป็นร้อยละ 36.90 รองลงมา มีระยะเวลาการทำงานน้อยกว่า 5 ปี จำนวน 102 คน คิดเป็นร้อยละ 32.50 และส่วนใหญ่มีหน้าที่ความรับผิดชอบเป็นผู้ปฏิบัติงานด้านงบประมาณ การเงิน บัญชี จำนวน 235 คน คิดเป็นร้อยละ 74.80 รองลงมา มีหน้าที่ความรับผิดชอบเป็นหัวหน้าหน่วยงาน จำนวน 28 คน คิดเป็นร้อยละ 8.90 ตามลำดับ ดังแสดงในตาราง 1

## ตาราง 1

จำนวนและค่าร้อยละเกี่ยวกับข้อมูลส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม

(n = 314)

| ข้อมูลส่วนบุคคล       | จำนวน | ร้อยละ |
|-----------------------|-------|--------|
| เพศ                   |       |        |
| ชาย                   | 86    | 27.40  |
| หญิง                  | 228   | 72.60  |
| อายุ                  |       |        |
| ต่ำกว่า 30 ปี         | 121   | 38.50  |
| 31-40 ปี              | 120   | 28.20  |
| 41-50 ปี              | 49    | 15.60  |
| 51-60 ปี              | 24    | 7.70   |
| ระดับการศึกษาสูงสุด   |       |        |
| ต่ำกว่าปริญญาตรี      | 47    | 15.00  |
| ปริญญาตรี             | 186   | 59.20  |
| ปริญญาโท              | 81    | 25.80  |
| ตำแหน่งปัจจุบัน       |       |        |
| หัวหน้างาน            | 66    | 21.00  |
| นักบัญชี พนักงานบัญชี | 170   | 54.10  |
| นักบริหารงานทั่วไป    | 50    | 15.90  |
| นักวิชาการคอมพิวเตอร์ | 8     | 2.50   |
| วิศวกร                | 15    | 4.80   |
| นักวิเคราะห์ระบบงาน   | 5     | 1.60   |
| ระดับการดำรงตำแหน่ง   |       |        |
| ระดับ 4-5             | 143   | 45.50  |
| ระดับ 6-7             | 118   | 37.60  |
| ระดับ 7-8             | 52    | 16.60  |
| ระดับ 9 ขึ้นไป        | 1     | 0.30   |
| ระยะเวลาในการทำงาน    |       |        |
| น้อยกว่า 5 ปี         | 102   | 32.50  |
| 5-10 ปี               | 116   | 36.90  |
| 11-15 ปี              | 58    | 18.50  |

ตาราง 1 (ต่อ)

| ข้อมูลส่วนบุคคล                         | จำนวน | ร้อยละ |
|-----------------------------------------|-------|--------|
| 15 ปี ขึ้นไป                            | 38    | 12.10  |
| หน้าที่ความรับผิดชอบ                    |       |        |
| หัวหน้าหน่วยงาน                         | 28    | 8.90   |
| ผู้ปฏิบัติงานด้านงบประมาณ การเงิน บัญชี | 235   | 74.80  |
| ผู้ปฏิบัติงานด้านการพัสดุ               | 13    | 4.10   |
| ผู้ปฏิบัติงานด้านบุคลากร ค่าตอบแทน      | 1     | 0.30   |
| ผู้ปฏิบัติงานด้านธุรการ                 | 9     | 2.90   |
| ผู้ปฏิบัติงานด้านคอมพิวเตอร์เทคโนโลยี   | 16    | 5.10   |
| ผู้ปฏิบัติงานด้านระบบผลิตน้ำ            | 7     | 2.20   |
| ผู้ปฏิบัติงานวิเคราะห์ระบบงาน           | 5     | 1.60   |

ที่มา. จากการสำรวจ

## ส่วนที่ 2 ผลการวิเคราะห์ความคิดเห็นของพนักงานผู้รับการตรวจที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค

จากการศึกษาความคิดเห็นของพนักงานที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในหน่วยงาน การประปาส่วนภูมิภาค ของพนักงานผู้รับการตรวจ 314 ตัวอย่าง โดยสามารถแสดงผลออกเป็นด้านต่างๆ ดังนี้

1. ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ
2. ด้านการรายงานผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ
3. ด้านการให้คำแนะนำปรึกษาของผู้ตรวจสอบ
4. ด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบ

1. ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ พบว่า พนักงานผู้รับการตรวจส่วนใหญ่แสดงความเห็นด้วยมากที่มีการตรวจสอบภายในช่วยทำให้การดูแลรักษาทรัพย์สินและการใช้ทรัพยากร เป็นไปโดยมีประสิทธิภาพ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.94 รองลงมา พนักงานผู้รับการตรวจแสดงความเห็นด้วยมาก มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 3.79 ในเรื่องของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ช่วยทำให้การปฏิบัติงานด้านการบริหารงบประมาณ การเงิน การพัสดุและทรัพย์สิน และด้านอื่นๆ ของหน่วยงานถูกต้องตามระเบียบของราชการ พนักงานผู้รับการตรวจส่วนใหญ่แสดงความเห็นด้วยมาก มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 3.78 ในเรื่องของการตรวจสอบภายในสามารถป้องกันมิให้เกิดความเสียหายหรือการทุจริต รั่วไหล เกี่ยวกับการเงินหรือทรัพย์สินต่างๆ ขององค์กร พนักงานผู้รับการตรวจส่วนใหญ่แสดงความเห็นด้วยมาก มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 3.71 และต่ำสุด คือ เรื่องของระยะเวลาในการปฏิบัติงานตรวจสอบ

ภายในเหมาะสมและจำนวนเจ้าหน้าที่ดำเนินการตรวจสอบเพียงพอ พนักงานผู้รับการตรวจสอบส่วนใหญ่แสดงความเห็นด้วยมาก มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 3.43 ดังแสดงในตาราง 2

## ตาราง 2

ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ของความคิดเห็นของพนักงานผู้รับการตรวจสอบต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ

(n = 314)

| ข้อความ                                                                               | $\bar{X}$ | SD    | ความถี่ (ร้อยละ)  |               |                 |              |                    |
|---------------------------------------------------------------------------------------|-----------|-------|-------------------|---------------|-----------------|--------------|--------------------|
|                                                                                       |           |       | เห็นด้วยมากที่สุด | เห็นด้วยมาก   | เห็นด้วยปานกลาง | เห็นด้วยน้อย | เห็นด้วยน้อยที่สุด |
| 1. ช่วยให้การปฏิบัติงานงบประมาณ การเงิน การพัสดุของหน่วยงานถูกต้องตามระเบียบของราชการ | 3.79      | 0.630 | 30<br>(9.6)       | 193<br>(61.5) | 87<br>(27.7)    | 3<br>(1.0)   | 1<br>(0.3)         |
| 2. ช่วยให้การปฏิบัติงานด้านงบประมาณ การเงิน การพัสดุมีประสิทธิภาพ                     | 3.71      | 0.824 | 49<br>(15.6)      | 149<br>(47.5) | 93<br>(29.6)    | 22<br>(7.0)  | 1<br>(0.3)         |
| 3. ช่วยทำให้การดูแลรักษาทรัพย์สินเป็นไปโดยมีประสิทธิภาพ                               | 3.94      | 0.805 | 84<br>(26.8)      | 136<br>(43.3) | 87<br>(27.7)    | 6<br>(1.9)   | 1<br>(0.3)         |
| 4. ช่วยป้องกันปรมมิให้เกิดความเสียหายหรือการทุจริตเกี่ยวกับทรัพย์สินต่าง ๆ ขององค์กร  | 3.78      | 0.762 | 52<br>(16.6)      | 152<br>(48.4) | 100<br>(31.8)   | 9<br>(2.9)   | 1<br>(0.3)         |

ตาราง 2 (ต่อ)

| ข้อความ                                                                | $\bar{X}$ | SD    | ความถี่ (ร้อยละ)  |               |                 |              |                    |
|------------------------------------------------------------------------|-----------|-------|-------------------|---------------|-----------------|--------------|--------------------|
|                                                                        |           |       | เห็นด้วยมากที่สุด | เห็นด้วยมาก   | เห็นด้วยปานกลาง | เห็นด้วยน้อย | เห็นด้วยน้อยที่สุด |
| 5. ระยะเวลาในการปฏิบัติงานตรวจสอบเหมาะสมและจำนวน จนท. ดำเนินการเพียงพอ | 3.43      | 0.911 | 34<br>(10.8)      | 120<br>(38.2) | 105<br>(33.4)   | 51<br>(16.2) | 4<br>(1.4)         |
| ภาพรวม                                                                 |           |       |                   |               |                 |              |                    |

2. ด้านการรายงานผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ พบว่าพนักงานผู้รับการตรวจสอบส่วนใหญ่แสดงความเห็นด้วยมากที่สุดที่ผู้ตรวจสอบภายใน รายงานผลการตรวจสอบแนวทางการปฏิบัติงานที่ถูกต้องตามระเบียบของราชการ โดยมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 3.88 พนักงานผู้รับการตรวจสอบแสดงความเห็นด้วยมากในเรื่องของผู้ตรวจสอบภายในรายงานผลการตรวจสอบชัดเจน สามารถเป็นตัวชี้วัดแนวทางปฏิบัติงานไม่ให้เกิดข้อผิดพลาด โดยมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 3.83 พนักงานผู้รับการตรวจสอบส่วนใหญ่แสดงความเห็นด้วยมาก ในเรื่องของผู้ตรวจสอบภายใน รายงานผลการตรวจสอบชัดเจน สามารถเข้าใจได้ มีการอ้างอิงระเบียบที่เกี่ยวข้องประกอบผลการรายงาน โดยมีค่าเฉลี่ย 3.75 พนักงานผู้รับการตรวจสอบส่วนใหญ่แสดงความเห็นด้วยมาก ในเรื่องการแจ้งผลการตรวจสอบภายในภายในระยะเวลาที่รวดเร็ว โดยมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 3.61 และต่ำสุด คือ เรื่องของการติดตามผลการตรวจสอบอย่างสม่ำเสมอ พนักงานผู้รับการตรวจสอบส่วนใหญ่แสดงความเห็นด้วยปานกลาง โดยมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 3.55 ดังแสดงในตาราง 3

## ตาราง 3

ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ของความคิดเห็นของพนักงานผู้รับการตรวจต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในด้านการรายงานผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ

(n = 314)

| ข้อความ                                                                             | $\bar{X}$ | SD    | ความถี่ (ร้อยละ)  |               |                 |              |                    |
|-------------------------------------------------------------------------------------|-----------|-------|-------------------|---------------|-----------------|--------------|--------------------|
|                                                                                     |           |       | เห็นด้วยมากที่สุด | เห็นด้วยมาก   | เห็นด้วยปานกลาง | เห็นด้วยน้อย | เห็นด้วยน้อยที่สุด |
| 1. รายงานผลการตรวจสอบแนวทางการปฏิบัติตามข้อกำหนดระเบียบของราชการ                    | 3.88      | 0.823 | 81<br>(25.8)      | 120<br>(38.2) | 107<br>(34.1)   | 5<br>(1.6)   | 1<br>(0.3)         |
| 2. รายงานผลการตรวจสอบชัดเจนสามารถเข้าใจได้มี การอ้างอิงระเบียบ                      | 3.75      | 0.787 | 60<br>(19.1)      | 120<br>(38.2) | 129<br>(41.1)   | 4<br>(1.3)   | 1<br>(0.3)         |
| 3. การแจ้งผลการตรวจสอบภายในระยะเวลาที่รวดเร็ว                                       | 3.61      | 0.804 | 34<br>(10.8)      | 154<br>(49.0) | 98<br>(31.2)    | 27<br>(8.6)  | 1<br>(0.3)         |
| 4. รายงานผลการตรวจสอบชัดเจนสามารถเป็นตัวชี้วัดแนวทางปฏิบัติงาน ไม่ให้เกิดข้อผิดพลาด | 3.83      | 0.753 | 58<br>(18.5)      | 154<br>(49.0) | 95<br>(30.3)    | 6<br>(1.9)   | 1<br>(0.3)         |
| 5. มีการติดตามผลการตรวจสอบอย่างสม่ำเสมอ                                             | 3.55      | 0.762 | 42<br>(13.4)      | 97<br>(30.9)  | 167<br>(53.2)   | 7<br>(2.2)   | 1<br>(0.3)         |
| ภาพรวม                                                                              |           |       |                   |               |                 |              |                    |

3. ด้านการให้คำแนะนำปรึกษาของผู้ตรวจสอบ พบว่าพนักงานผู้รับการตรวจส่วนใหญ่ แสดงความเห็นด้วยปานกลางที่ผู้ตรวจสอบภายใน ในเรื่องการให้คำแนะนำ ปรึกษาเกี่ยวกับ กฎหมายด้านการเงิน การคลัง ข้อบังคับ คำสั่งและมติคณะรัฐมนตรีได้เป็นอย่างดี เปรียบเสมือน

ผู้ชำนาญการ และในเรื่องของการให้คำแนะนำ คำปรึกษา สามารถแก้ไขปัญหาการปฏิบัติงานด้านการงบประมาณ การเงิน การพัสดุ และด้านอื่น ๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพ มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 3.37 พนักงานผู้รับการตรวจแสดงความเห็นด้วยปานกลาง ในเรื่องของผู้ตรวจสอบภายใน เป็นผู้ให้ความรู้ ข้อมูล ข่าวสาร เกี่ยวกับระเบียบของราชการสม่ำเสมอ โดยมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 3.34 พนักงานผู้รับการตรวจส่วนใหญ่แสดงความเห็นด้วยปานกลาง ในเรื่องของผู้ตรวจสอบภายใน เป็นผู้ให้คำปรึกษาแนะนำ ได้ตลอดเวลา โดยมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 3.17 และต่ำสุด พนักงานรับการตรวจแสดงความเห็นด้วยปานกลาง ในเรื่องของผู้ตรวจสอบภายใน สามารถแก้ไขปัญหาเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของท่านได้อย่างรวดเร็วและถูกต้อง โดยมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 3.16 ดังแสดงในตาราง 4

#### ตาราง 4

ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ของความคิดเห็นของพนักงานผู้รับการตรวจต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในด้านการให้คำปรึกษาของผู้ตรวจสอบ (n = 314)

| ข้อความ                                                        | $\bar{X}$ | SD    | ความถี่ (ร้อยละ)  |               |                 |              |                    |
|----------------------------------------------------------------|-----------|-------|-------------------|---------------|-----------------|--------------|--------------------|
|                                                                |           |       | เห็นด้วยมากที่สุด | เห็นด้วยมาก   | เห็นด้วยปานกลาง | เห็นด้วยน้อย | เห็นด้วยน้อยที่สุด |
| 1.ให้คำแนะนำปรึกษาเกี่ยวกับกฎหมายระเบียบด้านการเงินเป็นอย่างดี | 3.37      | 0.851 | 27<br>(8.6)       | 106<br>(33.8) | 141<br>(44.9)   | 35<br>(11.1) | 5<br>(1.6)         |
| 2. สามารถแก้ไขปัญหาเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของท่านได้            | 3.16      | .0860 | 27<br>(8.6)       | 59<br>(18.8)  | 168<br>(53.5)   | 56<br>(17.8) | 4<br>(1.4)         |
| 3. ผู้ตรวจสอบภายในเป็นผู้ให้ความรู้ระเบียบของทางราชการสม่ำเสมอ | 3.34      | 0.767 | 27<br>(8.6)       | 76<br>(24.2)  | 193<br>(61.5)   | 12<br>(3.8)  | 6<br>(1.9)         |



(n = 314)

| ข้อความ                                                                         | $\bar{X}$ | SD    | ความถี่ (ร้อยละ)  |               |                 |              |                    |
|---------------------------------------------------------------------------------|-----------|-------|-------------------|---------------|-----------------|--------------|--------------------|
|                                                                                 |           |       | เห็นด้วยมากที่สุด | เห็นด้วยมาก   | เห็นด้วยปานกลาง | เห็นด้วยน้อย | เห็นด้วยน้อยที่สุด |
| 1. ผู้ตรวจสอบภายในมีมนุษยสัมพันธ์ที่ดีสามารถประสานงานได้กับทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง | 3.52      | 0.742 | 29<br>(9.2)       | 122<br>(38.9) | 149<br>(47.5)   | 12<br>(3.8)  | 2<br>(0.6)         |
| 2. ผู้ตรวจสอบภายในมีความรับผิดชอบต่อการปฏิบัติงาน                               | 3.48      | 0.729 | 33<br>(10.5)      | 94<br>(29.9)  | 182<br>(58.0)   | 2<br>(0.6)   | 3<br>(1.0)         |
| 3. ผู้ตรวจสอบภายในมีความรู้ความสามารถในระเบียบต่างๆ ที่ต้องใช้ในการปฏิบัติงาน   | 3.58      | 0.824 | 34<br>(10.8)      | 144<br>(45.9) | 108<br>(34.4)   | 325<br>(8.0) | 3<br>(1.0)         |
| 4. ผู้ตรวจสอบภายในสามารถสื่อความหมายในการปฏิบัติงานให้เข้าใจได้เป็นอย่างดี      | 3.58      | 0.747 | 30<br>(9.6)       | 136<br>(43.3) | 137<br>(43.6)   | 7<br>(2.2)   | 4<br>(1.4)         |
| 5. ผู้ตรวจสอบภายในมีความซื่อสัตย์สุจริต มีจริยธรรม ในการปฏิบัติหน้าที่          | 3.77      | 0.781 | 54<br>(17.2)      | 146<br>(46.5) | 106<br>(33.8)   | 5<br>(1.6)   | 3<br>(1.0)         |
| ภาพรวม                                                                          |           |       |                   |               |                 |              |                    |

จากตารางดังกล่าว ผู้วิจัยขอสรุปความคิดเห็นของพนักงานผู้รับการตรวจที่มีต่อการพัฒนา  
งานตรวจสอบภายในตามแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค ในแต่ละ  
ระดับ เป็นภาพรวม ดังตาราง 6

## ตาราง 6

ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ของความคิดเห็นของพนักงานผู้รับการตรวจต่อการพัฒนางาน  
ตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน ในภาพรวม

| ข้อความ                                                                                   | $\bar{X}$ | SD    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|-------|
| <b>1. ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ</b>                                      |           |       |
| 1. ช่วยให้การปฏิบัติงานงบประมาณ การเงิน การพัสดุของหน่วยงาน<br>ถูกต้องตามระเบียบของราชการ | 3.79      | 0.630 |
| 2. ช่วยให้การปฏิบัติงานด้านงบประมาณ การเงิน การพัสดุมีประสิทธิภาพ                         | 3.71      | 0.824 |
| 3. ช่วยทำให้การดูแลรักษาทรัพย์สิน เป็นไปโดยมีประสิทธิภาพ                                  | 3.94      | 0.805 |
| 4. ช่วยป้องกันมิให้เกิดความเสียหายของทรัพย์สินต่างๆ ขององค์กร                             | 3.78      | 0.762 |
| 5. ระยะเวลาในการปฏิบัติงานตรวจสอบเหมาะสมและจำนวนเจ้าหน้าที่                               | 3.43      | 0.911 |
| <b>2. ด้านการรายงานผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ</b>                                     |           |       |
| 1. รายงานผลการตรวจสอบแนวทางการปฏิบัติตามระเบียบของราชการ                                  | 3.88      | 0.823 |
| 2. รายงานผลการตรวจสอบชัดเจน สามารถเข้าใจได้ มีการอ้างอิงระเบียบ                           | 3.75      | 0.787 |
| 3. การแจ้งผลการตรวจสอบภายใน ระยะเวลาที่รวดเร็ว                                            | 3.61      | 0.804 |
| 4. รายงานผลการตรวจสอบชัดเจน ไม่ให้เกิดข้อผิดพลาด                                          | 3.83      | 0.753 |
| 5. มีการติดตามผลการตรวจสอบอย่างสม่ำเสมอ                                                   | 3.55      | 0.762 |
| <b>3. ด้านการให้คำแนะนำปรึกษาของผู้ตรวจสอบ</b>                                            |           |       |
| 1. ให้คำแนะนำ ปรึกษาเกี่ยวกับกฎหมายระเบียบด้านการเงินเป็นอย่างดี                          | 3.37      | 0.851 |
| 2. สามารถแก้ไขปัญหาเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของท่านได้                                       | 3.16      | .0860 |
| 3. ผู้ตรวจสอบภายในเป็นผู้ให้ความรู้ระเบียบของทางราชการสม่ำเสมอ                            | 3.34      | 0.767 |
| 4. ผู้ตรวจสอบภายในเป็นผู้ให้คำปรึกษาแนะนำได้ตลอดเวลา                                      | 3.17      | 0.890 |
| 5. การให้คำปรึกษาสามารถแก้ไขได้อย่างมีประสิทธิภาพ                                         | 3.37      | 0.756 |
| <b>4. ด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบ</b>                                                      |           |       |
| 1. ผู้ตรวจสอบภายในมีมนุษยสัมพันธ์ที่ดีประสานงานได้กับทุกฝ่ายเกี่ยวข้อง                    | 3.52      | 0.742 |
| 2. ผู้ตรวจสอบภายใน มีความรับผิดชอบต่อการปฏิบัติงาน                                        | 3.48      | 0.729 |
| 3. ผู้ตรวจสอบภายใน มีความรู้ความสามารถในระเบียบต่างๆ ที่ต้องใช้ในการ<br>ปฏิบัติงาน        | 3.58      | 0.824 |
| 4. ผู้ตรวจสอบภายใน สามารถสื่อความหมายในการปฏิบัติงานให้เข้าใจได้                          | 3.58      | 0.747 |
| 5. ผู้ตรวจสอบภายในมีความซื่อสัตย์ สุจริต มีจริยธรรม ในการปฏิบัติหน้าที่                   | 3.77      | 0.781 |

## ภาพรวม

**ส่วนที่ 3 ผลการวิเคราะห์ความคิดเห็นของพนักงานผู้รับการตรวจที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค**

จากการศึกษาความคิดเห็นของพนักงานผู้รับการตรวจโดยการวิเคราะห์ทดสอบสมมติฐานโดยใช้ t-test, F-test ในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยทางด้านการศึกษา ด้านประสิทธิภาพการทำงาน และด้านหน้าที่รับผิดชอบกับการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค (ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ ด้านการรายงานผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ ด้านการให้คำแนะนำปรึกษาของผู้ตรวจสอบ และด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบ) สามารถแบ่งผลการทดสอบได้ดังนี้

**สมมติฐานที่ 1** พนักงานผู้รับการตรวจที่มีระดับการศึกษาที่แตกต่างกัน มีความคิดเห็นแตกต่างกันในการพัฒนาแนวทางการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน

- พนักงานผู้รับการตรวจที่มีระดับการศึกษาสูงสุดแตกต่างกันมีความคิดเห็นต่อการพัฒนางานตรวจสอบด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาคแตกต่างกัน
- พนักงานผู้รับการตรวจที่มีระดับการศึกษาสูงสุดแตกต่างกันมีความคิดเห็นต่อการพัฒนางานตรวจสอบด้านการรายงานผลการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาคแตกต่างกัน
- พนักงานผู้รับการตรวจที่มีระดับการศึกษาสูงสุดแตกต่างกันมีความคิดเห็นต่อการพัฒนางานตรวจสอบด้านการให้คำแนะนำ ปรึกษาของผู้ตรวจสอบการประปาส่วนภูมิภาคแตกต่างกัน
- พนักงานผู้รับการตรวจที่มีระดับการศึกษาสูงสุดแตกต่างกันมีความคิดเห็นต่อการพัฒนางานตรวจสอบด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบการประปาส่วนภูมิภาคแตกต่างกัน

การเปรียบเทียบความคิดเห็นเฉลี่ยของพนักงานผู้รับการตรวจที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค ระหว่างพนักงานผู้รับการตรวจที่มีการศึกษาสูงสุดต่างกัน โดยใช้สถิติทดสอบเอฟ (F-test) ดังแสดงในตาราง 7

## ตาราง 7

การเปรียบเทียบความคิดเห็นเฉลี่ยของผู้รับการตรวจที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค ระหว่างกลุ่มระดับการศึกษา

(n = 314)

| แหล่งความแปรปรวน | Sum of Square | Mean Square | df  | สถิติทดสอบ F-value (Sig) |
|------------------|---------------|-------------|-----|--------------------------|
| ระหว่างกลุ่ม     | 4.535         | 2.268       | 3   | 6.178<br>(0.002)         |
| ภายในกลุ่ม       | 114.151       | 0.367       | 311 |                          |
| รวม              | 118.686       |             | 314 |                          |

ผู้วิจัยสามารถสรุปได้ว่าระดับการศึกษาที่แตกต่างกันมีผลต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาคที่แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 (Sig = 0.000) จึงทำการเปรียบเทียบพหุคูณตามวิธีการของเชฟเฟ (Scheffe) เพื่อค้นหาความแตกต่างของระดับความคิดเห็นในการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค เป็นรายคู่ระหว่างพนักงานผู้รับการตรวจที่มีระดับการศึกษาสูงสุดแตกต่างกัน 3 กลุ่ม ดังนั้นปฏิเสธ  $H_0$

พนักงานผู้รับการตรวจที่มีระดับการศึกษาระดับต่ำกว่าปริญญาตรีกับปริญญาโท และการศึกษาระดับปริญญาตรีกับปริญญาโท มีระดับความคิดเห็นเฉลี่ยต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ 0.05 ดังแสดงในตาราง 8

## ตาราง 8

การเปรียบเทียบความคิดเห็นเฉลี่ยของผู้รับการตรวจที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค ระหว่างกลุ่มระดับการศึกษาสูงสุดที่แตกต่างกันเป็นรายคู่

(n = 314)

| ระดับการศึกษา    | ต่ำกว่าปริญญาตรี | ปริญญาตรี | ปริญญาโท  |
|------------------|------------------|-----------|-----------|
| ต่ำกว่าปริญญาตรี |                  | -0.14016  | -0.36327* |
| ปริญญาตรี        | 0.14016          |           | -0.22311* |
| ปริญญาโท         |                  |           |           |

ที่มา. จากการสำรวจ, \* แสดงค่านัยสำคัญที่ระดับ 0.05

**สมมติฐานที่ 2** พนักงานผู้รับการตรวจที่มีประสบการณ์การทำงานที่แตกต่างกัน มีความคิดเห็นแตกต่างกันในการพัฒนาแนวทางการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน

การเปรียบเทียบความคิดเห็นเฉลี่ยของผู้ตรวจรับที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค ระหว่างพนักงานผู้รับการตรวจที่มีประสบการณ์การทำงานที่แตกต่างกัน โดยใช้สถิติทดสอบเอฟ (F-test) ดังแสดงในตาราง 9

- พนักงานผู้รับการตรวจที่มีประสบการณ์การทำงานที่แตกต่างกันมีระดับความคิดเห็นต่อการพัฒนางานตรวจสอบด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาคแตกต่างกัน

- พนักงานผู้รับการตรวจที่มีประสบการณ์การทำงานที่แตกต่างกันมีระดับความคิดเห็นต่อการพัฒนางานตรวจสอบด้านการรายงานผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาคแตกต่างกัน

- พนักงานผู้รับการตรวจที่มีประสบการณ์การทำงานที่แตกต่างกันมีระดับความคิดเห็นต่อการพัฒนางานตรวจสอบด้านให้คำแนะนำ ปรัชญาของผู้ตรวจสอบการประปาส่วนภูมิภาคแตกต่างกัน

- พนักงานผู้รับการตรวจที่มีประสบการณ์การทำงานที่แตกต่างกันมีระดับความคิดเห็นต่อการพัฒนางานตรวจสอบด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาคแตกต่างกัน

#### ตาราง 9

การเปรียบเทียบความคิดเห็นเฉลี่ยของผู้รับการตรวจที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค ระหว่างกลุ่มประสบการณ์การทำงาน

(n = 314)

| แหล่งความแปรปรวน | Sum of Square | Mean Square | df  | สถิติทดสอบ F-value (Sig) |
|------------------|---------------|-------------|-----|--------------------------|
| ระหว่างกลุ่ม     | 6.481         | 2.160       | 4   | 5.969<br>(0.001)         |
| ภายในกลุ่ม       | 112.205       | 0.362       | 310 |                          |
| รวม              | 118.686       |             | 314 |                          |

ผู้วิจัยสามารถสรุปได้ว่าประสบการณ์การทำงานที่แตกต่างกันมีผลต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาคที่แตกต่างกัน ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 (Sig = 0.000) จึงทำการเปรียบเทียบพหุคูณตามวิธีการของเชฟเฟ (Scheffe)

เพื่อค้นหาความแตกต่างของระดับความคิดเห็นในการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประกอบธุรกิจ เป็นรายคู่ระหว่างประสบการณ์การทำงานแตกต่างกัน 4 กลุ่ม ดังนั้นปฏิเสธ  $H_0$  ดังแสดงในตาราง 10

**ตาราง 10**

การเปรียบเทียบระดับความคิดเห็นเฉลี่ยของผู้รับตรวจที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประกอบธุรกิจ ระหว่างกลุ่มประสบการณ์การทำงานที่แตกต่างกันเป็นรายคู่

( $n = 314$ )

| ประสบการณ์    | น้อยกว่า 5 ปี | 5-10 ปี   | 11-15 ปี | 15 ปี ขึ้นไป |
|---------------|---------------|-----------|----------|--------------|
| น้อยกว่า 5 ปี |               | -0.14017  | 0.11457  | 0.30137      |
| 5-10 ปี       | 0.14017       |           | 0.25474  | 0.44154*     |
| 11-15 ปี      | -0.11457      | -0.25474  |          | 0.18680      |
| 15 ปี ขึ้นไป  | -0.30137      | -0.44154* | -0.18680 |              |

ที่มา. จากการสำรวจ, \* แสดงค่าที่สำคัญที่ระดับ 0.05

ดังนั้นพนักงานผู้รับการตรวจที่มีประสบการณ์การทำงานระหว่าง 5-10 ปี กับมีประสบการณ์การทำงาน 15 ปี ขึ้นไป มีระดับความคิดเห็นเฉลี่ยต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประกอบธุรกิจ แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ 0.05

**สมมติฐานที่ 3** ผู้รับตรวจที่มีหน้าที่รับผิดชอบแตกต่างกัน มีความคิดเห็นแตกต่างกันในการพัฒนาแนวทางการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน

การเปรียบเทียบระดับความคิดเห็นเฉลี่ยของผู้ตรวจรับที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประกอบธุรกิจ ระหว่างพนักงานผู้รับการตรวจที่มีหน้าที่รับผิดชอบแตกต่างกัน โดยใช้สถิติทดสอบเอฟ (F-test) ดังแสดงในตาราง 10

- พนักงานผู้รับการตรวจที่มีหน้าที่รับผิดชอบแตกต่างกันมีระดับความคิดเห็นต่อการพัฒนางานตรวจสอบด้านปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในการประกอบธุรกิจ ไม่แตกต่างกัน

- พนักงานผู้รับการตรวจที่มีหน้าที่รับผิดชอบแตกต่างกันมีระดับความคิดเห็นต่อการพัฒนางานตรวจสอบด้านการรายงานผลตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในการประกอบธุรกิจ แตกต่างกัน

- พนักงานผู้รับการตรวจที่มีหน้าที่รับผิดชอบแตกต่างกันมีระดับความคิดเห็นต่อการพัฒนางานตรวจสอบด้านการให้คำแนะนำ ปรึกษาของผู้ตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในการประปาส่วนภูมิภาค *ไม่แตกต่างกัน*

- พนักงานผู้รับการตรวจที่มีหน้าที่รับผิดชอบแตกต่างกันมีระดับความคิดเห็นต่อการพัฒนางานตรวจสอบด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายในการประปาส่วนภูมิภาค *แตกต่างกัน*

ผู้วิจัยสามารถสรุปได้ว่าหน้าที่รับผิดชอบที่แตกต่างกันไม่มีผลต่อระดับความคิดเห็นในการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค ดังนั้นยอมรับ  $H_0$  ดังตาราง 11

**ตาราง 11**

การเปรียบเทียบระดับความคิดเห็นเฉลี่ยของผู้รับตรวจที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค ระหว่างกลุ่มหน้าที่รับผิดชอบ

( $n = 314$ )

| แหล่งความแปรปรวน | Sum of Square | Mean Square | df  | สถิติทดสอบ F-value (Sig) |
|------------------|---------------|-------------|-----|--------------------------|
| ระหว่างกลุ่ม     | 24.112        | 8.037       | 4   | 26.345<br>(0.079)        |
| ภายในกลุ่ม       | 94.574        | 0.305       | 310 |                          |
| รวม              | 118.686       |             | 314 |                          |

**ผลการวิเคราะห์ ปัญหา อุปสรรคในการปฏิบัติงานของพนักงานผู้รับการตรวจที่มีต่อพัฒนางานตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในตามแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบ**

จากการที่ผู้วิจัย สอบถามพนักงานผู้รับการตรวจ โดยการสัมภาษณ์ เป็นรายบุคคล ผู้วิจัยขอสรุป ดังนี้

1. “ท่านคิดว่า อุปสรรคการปฏิบัติงานในการทำหน้าที่ความรับผิดชอบของพนักงานผู้รับการตรวจ มีอะไรบ้าง”

1.1 “ความซ้ำซ้อนและความล่าช้า ในการปฏิบัติงาน เมื่อต้องปฏิบัติงานตามคำแนะนำของผู้ตรวจสอบภายใน” ทำให้การทำงานเกิดความซ้ำซ้อนมากขึ้นเนื่องจากเพิ่มเครื่องมือการควบคุมภายใน ทำให้เอกสารต้องผ่านการลงนามอนุมัติทุกรายการเมื่อมีการบันทึกบัญชี

1.2 “เอกสารในการปฏิบัติงานมีจำนวนมาก” ทำให้เสียเวลาในการตรวจค้นเอกสาร เมื่องานมีปัญหา หรือเมื่อหน่วยงานอื่นต้องการใช้เอกสาร

1.3 การปฏิบัติงานในระบบสารสนเทศอิเล็กทรอนิกส์ “เกิดความล่าช้า มีความรู้ความชำนาญเรื่องเครื่องคอมพิวเตอร์ และเทคโนโลยี ค่อนข้างน้อย สำหรับพนักงานผู้รับตรวจใกล้เคียง”

1.4 “การควบคุมภายในของหน่วยงานคอมพิวเตอร์และเทคโนโลยีสารสนเทศค่อนข้างยาก เพราะต้องใช้งบประมาณในการควบคุมภายในสูงมาก” ซึ่งอาจทำให้ไม่คุ้มกับองค์กรจะผลที่ได้รับประโยชน์

1.5 “การประเมินราคาของผู้ว่าจ้าง เกิดการฮั้วกันระหว่างผู้รับเหมา” ทำให้เรายากแก่การควบคุม

1.6 “ทรัพย์สินขององค์กรเกิดการสูญหาย” โดยไม่มีสาเหตุ

2. พนักงานผู้รับการตรวจที่เข้างานใหม่ ส่วนใหญ่จะทำงานโดยใช้การสอนงานจากรุ่นพี่ หรือบุคคลที่เคยทำงานมาแล้วมากกว่าการปฏิบัติงานโดยการศึกษาคู่มือการปฏิบัติงาน

3. “ท่านคิดว่า พนักงานผู้รับการตรวจมีการปฏิบัติงานขั้นตอน ไม่ถูกต้องตามมาตรฐานการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน ส่วนใหญ่ในเรื่อง” ดังต่อไปนี้

3.1 “การบันทึกบัญชี ไม่ถูกต้อง”

3.2 “เอกสารประกอบการเบิกจ่าย ไม่ครบถ้วน ถูกต้อง”

3.3 “รายละเอียดในการบันทึกบัญชี มีไม่เพียงพอ” กับสิ่งที่ มาตรฐานการตรวจสอบภายใน กำหนด

4. “ท่านคิดว่า ปัญหาการทำงานในหน้าที่ความรับผิดชอบของพนักงานผู้รับการตรวจ เมื่อเปรียบเทียบกับก่อนการเข้ารับการตรวจของผู้ตรวจสอบภายใน”

4.1 “แบบฟอร์มของรายงานต้องออกแบบใหม่เพื่อให้สอดคล้องกับ มาตรฐานการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน”

4.2 “ขั้นตอนการทำงานเกิดการซ้ำซ้อนมากขึ้น”

จากผลการสัมภาษณ์ ผู้วิจัยสรุปได้ดังนี้ ปัญหาของผู้รับตรวจสอบที่มีต่อการพัฒนาการตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาคเกิดปัญหาในเรื่องดังต่อไปนี้ 1. ความซ้ำซ้อนของขั้นตอนการทำงาน 2. เอกสารในการดำเนินงานมีจำนวนมากเมื่อมีการปรับเปลี่ยนการทำงานตามหลักมาตรฐานการตรวจสอบ 3. ขาดความรู้ความเข้าใจในการปฏิบัติงานตามแนวทางการตรวจสอบภายในกำหนด.

## บทที่ 5

### สรุปผลการศึกษา อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

จากผลการศึกษาถึงทัศนคติของพนักงานที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในหน่วยงาน การประปรายส่วนภูมิภาคเป็นการวิจัยเชิงสำรวจ (survey research) โดยรวบรวมข้อมูลจากแหล่งปฐมภูมิ (primary source) จากกลุ่มตัวอย่างพนักงานหน่วยงานรัฐวิสาหกิจ การประปรายส่วนภูมิภาค จำนวน 314 ตัวอย่าง และการเก็บรวบรวมข้อมูลทุติยภูมิ (secondary source) จากการรวบรวมข้อมูล เอกสาร และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องประกอบในการศึกษาครั้งนี้ เพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ ดังนี้

1. เพื่อศึกษาความคิดเห็นของพนักงานผู้รับการตรวจสอบที่มีต่อการตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ,ด้านการรายงานผลการตรวจสอบ, ด้านการให้คำแนะนำ ปรีกษา และด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายใน
2. เพื่อเปรียบเทียบความคิดเห็นที่มีต่อการตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในระหว่างพนักงานผู้รับการตรวจสอบที่มีระดับการศึกษา ประสบการณ์การทำงาน หน้าที่ ความรับผิดชอบต่างกัน
3. เพื่อศึกษาปัญหา อุปสรรคในการปฏิบัติงานของพนักงานผู้รับการตรวจสอบ ซึ่งเกิดจากการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบตามข้อกำหนดของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินของผู้ตรวจสอบภายใน

### สรุปผลการศึกษา

จากการวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้เสนอในบทที่ 4 สามารถแบ่งผลการวิเคราะห์ ได้ดังนี้

**ส่วนที่ 1** ข้อมูลทั่วไปของผู้รับการตรวจสอบภายใน ของการประปรายส่วนภูมิภาค ส่วนใหญ่เป็นผู้ปฏิบัติงาน จบการศึกษาในระดับปริญญาตรี ตำแหน่งนักบัญชี นักบริหารงานทั่วไป นักคอมพิวเตอร์

**ส่วนที่ 2** เพื่อศึกษาความคิดเห็นของพนักงานผู้รับการตรวจสอบที่มีต่อการตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน, ด้านการรายงานผลการตรวจสอบ, ด้านการให้คำแนะนำ ปรีกษา และด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายใน

สรุปผลได้ดังนี้

1. ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายใน พบว่า มีการตรวจสอบภายในช่วยทำให้การดูแลรักษาทรัพย์สินและการใช้ทรัพยากร เป็นไปโดยมีประสิทธิภาพระดับมาก ร้อยละ 43.3 มี

การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ช่วยทำให้การปฏิบัติงานด้านการบริหารงบประมาณ การเงิน การพัสดุ และทรัพย์สิน และด้านอื่น ๆ ของหน่วยงานถูกต้องตามระเบียบของราชการระดับมาก ร้อยละ 61.5 มีการตรวจสอบภายในสามารถป้องกันมิให้เกิดความเสียหายหรือการทุจริตทั่วไปเกี่ยวกับการเงินหรือทรัพย์สินต่าง ๆ ขององค์กรในระดับมาก ร้อยละ 48.4 มีการตรวจสอบภายในสามารถช่วยเหลือให้การปฏิบัติงานด้านการบริหารงบประมาณ การเงิน การพัสดุ มีประสิทธิภาพมาก ร้อยละ 43.3 และมีระยะเวลาในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเหมาะสมและจำนวนเจ้าหน้าที่ดำเนินการตรวจสอบเพียงพอ

**2. ด้านการรายงานผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายใน** พบว่า ผู้ตรวจสอบภายใน รายงานผลการตรวจสอบแนวทางการปฏิบัติงานที่ถูกต้องตามระเบียบของราชการ ในระดับมาก ร้อยละ 38.2 ผู้ตรวจสอบภายใน รายงานผลการตรวจสอบชัดเจน สามารถเป็นตัวชี้วัดแนวทางปฏิบัติงานไม่ให้เกิดข้อผิดพลาดระดับมาก ร้อยละ 49.0 มีผู้ตรวจสอบภายใน รายงานผลการตรวจสอบชัดเจน สามารถเข้าใจได้ มีการอ้างอิงระเบียบที่เกี่ยวข้องประกอบผลการรายงานระดับปานกลาง ร้อยละ 41.1 มีการแจ้งผลการตรวจสอบภายใน ภายในระยะเวลาที่รวดเร็ว และมีการติดตามผลการตรวจสอบอย่างสม่ำเสมอ

**3. ด้านการให้คำแนะนำปรึกษาของผู้ตรวจสอบภายใน** พบว่า ผู้ตรวจสอบภายใน ให้คำแนะนำปรึกษาเกี่ยวกับกฎหมายด้านการเงิน การคลัง ข้อบังคับ คำสั่งและมติคณะรัฐมนตรีได้เป็นอย่างดี เปรียบเสมือนผู้ชำนาญการระดับปานกลาง ร้อยละ 44.9 มีการให้คำแนะนำ คำปรึกษา สามารถแก้ไขปัญหาการปฏิบัติงานด้านการงบประมาณ การเงิน การพัสดุ และด้านอื่น ๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพระดับปานกลาง ร้อยละ 61.1 ผู้ตรวจสอบภายในเป็นผู้ให้ความรู้ ข้อมูล ข่าวสาร เกี่ยวกับระเบียบของราชการ สม่ำเสมอระดับปานกลาง ร้อยละ 61.5 ผู้ตรวจสอบภายใน เป็นผู้ให้คำปรึกษา แนะนำ ได้ตลอดเวลา และผู้ตรวจสอบภายใน สามารถแก้ไขปัญหาเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของท่านได้อย่างรวดเร็วและถูกต้อง

**4. ด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายใน** พบว่า ผู้ตรวจสอบภายในมีความซื่อสัตย์ สุจริต มีจริยธรรม โปร่งใส และปราศจากอคติส่วนตัวในการปฏิบัติหน้าที่ระดับมาก ร้อยละ 46.5 ผู้ตรวจสอบภายในมีความรู้ ความสามารถในการในระเบียบต่างๆ ที่ต้องใช้ในการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในได้เป็นอย่างดีระดับมาก ร้อยละ 45.9 ผู้ตรวจสอบภายใน สามารถสื่อความหมายในการปฏิบัติงานให้เข้าใจได้เป็นอย่างดีระดับปานกลาง ร้อยละ 43.6 ผู้ตรวจสอบภายใน มีมนุษยสัมพันธ์ที่ดีในการปฏิบัติงานปานกลาง ร้อยละ 58.0 และ ผู้รับตรวจสอบสามารถประสานงานได้ทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง และผู้ตรวจสอบภายใน มีความรับผิดชอบ อดทน กระตือรือร้นต่อการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน ตามลำดับ

**ส่วนที่ 3 เพื่อเปรียบเทียบความคิดเห็นที่มีต่องานการตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในระหว่างพนักงานผู้รับการตรวจที่มีระดับการศึกษา ประสบการณ์การทำงาน หน้าที่ ความรับผิดชอบต่างกัน**

จากการศึกษาความคิดเห็นของพนักงานผู้รับการตรวจโดยการวิเคราะห์ทดสอบสมมุติฐานโดยใช้ t-test, F-test ในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยทางด้านการศึกษา ด้านประสบการณ์การทำงาน

และด้านหน้าที่รับผิดชอบกับการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค (ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ ด้านการรายงานผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ ด้านการให้คำแนะนำปรึกษาของผู้ตรวจสอบ และด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบ) สามารถแบ่งผลการทดสอบได้ดังนี้

**สมมติฐานที่ 1** พนักงานผู้รับการตรวจที่มีระดับการศึกษาที่แตกต่างกัน มีความคิดเห็นแตกต่างกัน ในการพัฒนาแนวทางการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน

พบว่า ระดับการศึกษาที่แตกต่างกันมีความคิดเห็นต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาคที่แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 (Sig = 0.000)

**สมมติฐานที่ 2** พนักงานผู้รับการตรวจที่มีประสบการณ์การทำงานที่แตกต่างกัน มีความคิดเห็นแตกต่างกันในการพัฒนาแนวทางการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน

พบว่า ประสบการณ์การทำงานที่แตกต่างกันมีผลต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาคที่แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 (Sig = 0.000)

**สมมติฐานที่ 3** พนักงานผู้รับการตรวจที่มีหน้าที่รับผิดชอบแตกต่างกัน มีความคิดเห็นแตกต่างกัน ในการพัฒนาแนวทางการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน

พบว่า หน้าที่รับผิดชอบที่แตกต่างกันไม่มีผลต่อระดับความคิดเห็นในการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค

## อภิปรายผล

ข้อค้นพบเกี่ยวกับการทดสอบสมมติฐานการวิจัยโดยการวิเคราะห์ทดสอบสมมติฐานโดยใช้ t-test, F-test ผลของการวิเคราะห์ มีดังนี้

1. การวิเคราะห์ความแตกต่างปัจจัยทางด้านการศึกษา ด้านประสบการณ์การทำงาน และด้านหน้าที่รับผิดชอบกับการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของการประปาส่วนภูมิภาค ปรากฏผลการวิจัยที่สอดคล้องกับการศึกษาของผู้วิจัยที่ได้ทำการศึกษาในเรื่องดังกล่าว ดังต่อไปนี้ ชาญนุกร เพ็ญศิริ (2548) ได้ศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน ในมุมมองของคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผลการศึกษา พบว่า ตัวแปรอิสระ คือ

(1) ปัจจัยด้านโครงสร้างองค์กร ได้แก่ นโยบายและการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร และความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศมีความคิดเห็นในระดับเห็นด้วย

(2) ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายใน ได้แก่ ความเป็นอิสระและเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน และความรู้ ทักษะ และมนุษยสัมพันธ์ของผู้ตรวจสอบภายในอยู่ในระดับเห็นด้วยอย่างยิ่ง ส่วนการประสานงานของผู้ตรวจสอบภายในอยู่ในระดับเห็นด้วย

(3) ปัจจัยอื่นๆ ได้แก่ ขนาดของกิจการ และความเข้าใจและยอมรับของผู้รับการตรวจอยู่ในระดับเห็นด้วย

ตัวแปรตาม คือ

(1) การส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลกิจการ ได้แก่ กระบวนการจัดทำรายงานทางการเงิน ให้มีความถูกต้องอยู่ในระดับค่อนข้างมาก ส่วนการดูแลระบบการควบคุมภายในของบริษัทให้มีความน่าเชื่อถือ และการดูแลให้บริษัทปฏิบัติตามข้อกำหนดและกฎหมายที่เกี่ยวข้องอยู่ในระดับมาก

(2) การส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ

(3) การส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน

(4) การให้สัญญาเตือนภัยล่วงหน้าอยู่ในระดับค่อนข้างมาก

(5) ความมีประสิทธิภาพในภาพรวม กรรมการตรวจสอบมีความคิดเห็นในระดับเห็นด้วย ปัจจัยโครงสร้างองค์กรและปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายใน ส่งผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในทุกด้าน ส่วนขนาดกิจการส่งผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในเฉพาะด้านการดูแลกระบวนการจัดทำรายงานทางการเงินของบริษัทให้มีความถูกต้อง การดูแลระบบการควบคุมภายในของบริษัทให้มีความน่าเชื่อถือ การดูแลให้ บริษัทปฏิบัติตามข้อกำหนดและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง การให้สัญญาเตือนภัยล่วงหน้า และความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในภาพรวม และความเข้าใจและยอมรับของผู้รับการตรวจส่งผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในทุกด้าน ยกเว้นด้านการส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ

2. ซึ่งผลงานวิจัยดังกล่าวสอดคล้องกับรัชวดี มีเนียม (2547) ศึกษาข้อบ่งชี้ถึงข้อผิดพลาด

ในงบการเงินที่มีผลกระทบต่อการประเมินความเสี่ยงโดยใช้กระบวนการสอบทานของผู้ตรวจสอบภายใน : กลุ่มธุรกิจสถาบันการเงินที่จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จากการศึกษาพบว่า การวิเคราะห์เปรียบเทียบเป็นกระบวนการหนึ่งที่ผู้ตรวจสอบภายในของกลุ่มสถาบันการเงินใช้ในการสอบทานงบการเงินมากที่สุด เนื่องจากสามารถชี้ให้เห็นถึงความผิดปกติที่อาจบ่งชี้ว่าเกิดความผิดพลาดขึ้นในงบการเงินได้ เมื่อศึกษาระดับนัยสำคัญของข้อบ่งชี้ถึงข้อผิดพลาดในงบการเงินได้ เมื่อศึกษาระดับนัยสำคัญของข้อบ่งชี้ถึงข้อผิดพลาดในงบการเงิน พบว่าผู้ตรวจสอบภายในของสถาบันการเงินให้ความสำคัญอย่างมากในการเข้าไปตรวจสอบโดยละเอียด หากมีการเปลี่ยนแปลงในรายจ่ายอย่างเป็นสาระสำคัญเมื่อเปรียบเทียบกับสถิติในปีที่ผ่านมา และผลการศึกษาพบว่า หากเกิดการเปลี่ยนแปลงในรายจ่ายอย่างเป็นสาระสำคัญ มีผลกระทบต่อความเสี่ยงทางการดำเนินงานของธุรกิจในเรื่อง การทำให้ข้อมูลทางบัญชีผิดพลาด ลำดับความสำคัญของข้อบ่งชี้ถึงข้อผิดพลาดในงบการเงินรองลงมาคือ อัตราส่วนทางการเงินบัญชีมีลักษณะผิดปกติ ผลการศึกษาพบว่า อัตราส่วนรายได้ต่อลูกหนี้การค้าผิดปกติ เมื่อเทียบ

กับกิจการอื่นในอุตสาหกรรมเดียวกัน มีผลกระทบต่อความเสี่ยงทางการเงินและการดำเนินงานต่อกิจการ ดังนั้นผู้ตรวจสอบภายใน ควรนำข้อบ่งชี้ถึงข้อผิดพลาดในงบการเงินดังกล่าวไปพิจารณาหากเกิดขึ้นในกิจการ เพื่อสืบหาการทุจริตและความผิดพลาดจากการปฏิบัติงานที่อาจเกิดขึ้น และหากกระบวนการป้องกันแก้ไขต่อไปในอนาคต

3. จินตนา เพ็ชฌิต (2547) ศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างคุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบกับการมีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน ผลการศึกษาพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบที่ประกอบไปด้วยสมาชิกที่เป็นกรรมการอิสระทั้งหมด และมีสมาชิกอย่างน้อย 1 คนมีความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการเงินหรือการเงิน มีแนวโน้มที่จะ 1) สอบทานแผนงานและผลการตรวจสอบภายใน และ 2) สอบทานการมีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในของฝ่ายบริหาร มากกว่าคณะกรรมการตรวจสอบที่มีคุณสมบัติไม่ครบทั้ง 2 ข้อดังกล่าว ผลการศึกษาที่ได้อาจเป็นประโยชน์ต่อหน่วยงานกำกับดูแลกิจการในการพิจารณาข้อกำหนด ให้คณะกรรมการตรวจสอบมีคุณสมบัติด้านความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการเงินเพิ่มเติมจากคุณสมบัติด้านความเป็นอิสระ

ฉะนั้นผลการศึกษาที่พบว่าปัจจัยทางด้านการศึกษา ด้านประสบการณ์การทำงาน และด้านหน้าที่รับผิดชอบ มีความสัมพันธ์กับการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน (ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ ด้านการรายงานผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ ด้านการให้คำแนะนำปรึกษาของผู้ตรวจสอบ และด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบ) ทั้งนี้ เนื่องจากการประกาศส่วนภูมิภาคได้กำหนดยุทธศาสตร์การบริหารจัดการแนวใหม่ตามหลักการของ ธรรมมาภิบาล ที่นำหลักการมาประยุกต์ใช้สำหรับการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในและการปฏิบัติงานของหน่วยงานที่ให้ความสำคัญกับการสร้างกระบวนการมีส่วนร่วมทั้งภายในและภายนอกองค์กร สร้างกระบวนการบริหารจัดการให้มีความโปร่งใสทั้งในด้านการใช้งบประมาณและวิธีการจัดการ พร้อมทั้งพัฒนาบุคลากรให้มีความสามารถ ความทุ่มเทปฏิบัติงาน สร้างเสริมขวัญและกำลังใจแก่ผู้ปฏิบัติงาน โดยใช้ยุทธศาสตร์เพื่อการปรับปรุงรูปแบบและวิธีการในการปฏิบัติงานให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลอย่างสูงสุด การตรวจสอบภายในจึงเป็นกลไกที่มีความสำคัญอย่างยิ่ง ในระบบบริหารงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน เพราะการตรวจสอบจะช่วยให้ทราบถึงประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินงานว่าเป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้หรือไม่ หากไม่เป็นไปตามนั้น จะใช้ข้อมูลที่พบจากการตรวจสอบ เป็นแนวทางที่ก่อให้เกิดประโยชน์ในการแก้ไขปัญหาให้กับหน่วยงานหรือองค์กร ในขณะที่เดียวกันยังสามารถใช้เป็นข้อมูลสำหรับป้องกันปัญหาที่อาจเกิดขึ้นได้อีกด้วย จากผลการวิจัยที่พบว่าปัจจัยดังกล่าวนี้ เป็นการแสดงทัศนคติให้เห็นถึงการปรับตัวของพนักงานและองค์กรที่ให้ความสำคัญต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในหน่วยงานรัฐวิสาหกิจ การประกาศส่วนภูมิภาคทั้งในเรื่องประสิทธิภาพ การประเมินผลการดำเนินงานและการบริหารงาน รวมทั้งรายงานผลการตรวจสอบและการให้คำปรึกษา ความคิดเห็น

ข้อเสนอแนะ แนวทางการปรับปรุงแก้ไข เพื่อให้ส่วนงานรัฐวิสาหกิจมีการบริหารจัดการที่ดี เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและบรรลุผลสำเร็จตามเป้าหมายขององค์กร

### ข้อเสนอแนะเชิงการบริหาร

จากผลการวิจัย ความคิดเห็นของพนักงานที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในหน่วยงาน: การประปาส่วนภูมิภาค ครั้งนี้ผู้วิจัย ขอเสนอแนะในเชิงการบริหารองค์กร ซึ่งอาจเป็นประโยชน์แก่หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ซึ่งนำไปสู่การเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลขององค์กรในที่สุด ดังนี้

1. การประปาส่วนภูมิภาคสามารถนำแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในหน่วยงานรัฐวิสาหกิจ ที่ประกอบด้วยด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ ด้านการรายงานผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ ด้านการให้คำแนะนำปรึกษาของผู้ตรวจสอบ และด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบ ไปเป็นข้อมูลพื้นฐานประยุกต์ เพื่อเป็นหลักเกณฑ์คุณภาพในการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งจะส่งผลต่อคุณภาพของการทำงาน ทำให้มีการปรับปรุงประสิทธิผลและประสิทธิภาพ พร้อมทั้งความสามารถโดยรวมขององค์กรได้ นอกจากนี้ยังก่อให้เกิดการเรียนรู้ขององค์กรและพนักงานภายในองค์กร
2. องค์กรต้องกำหนดบทบาทของผู้ตรวจสอบภายในอย่างชัดเจน และปรับบทบาทการทำงานของผู้ตรวจสอบเป็นผู้สนับสนุนความรู้ ให้คำแนะนำ ปรึกษาข้อมูลข่าวสารต่างๆ เพื่อให้เข้าถึงข้อมูลข่าวสาร และทำให้พนักงานผู้รับการตรวจสอบมีความรู้ความเข้าใจในการปฏิบัติงาน
3. การสร้างเสริมวัฒนธรรมองค์กรที่เข้มแข็งในการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน โดยการปรับเปลี่ยนแนวความคิดและวิธีการทำงานของพนักงานอย่างค่อยเป็นค่อยไป

### ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในครั้งต่อไป

จากผลการศึกษา ผู้วิจัยขอเสนอแนะสำหรับการวิจัยในครั้งต่อไป เพื่อเป็นแนวทางในการศึกษาค้างนี้

1. การศึกษาครั้งนี้ ได้องค์ความรู้ในเรื่องการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ ด้านการรายงานผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ ด้านการให้คำแนะนำ ปรึกษาของผู้ตรวจสอบและ ด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบ รวมถึง ขอบเขตการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน เพื่อที่จะได้ทราบถึงปัจจัยที่มีความสำคัญ และสามารถนำมาเป็นข้อมูลสำหรับการพัฒนางานตรวจสอบต่อไป และเกิดความใกล้เคียงกับสภาพความเป็นจริงมากยิ่งขึ้น เพราะการศึกษาในครั้งนี้ยังไม่ครอบคลุมและเพียงพอต่อการบริหารงานองค์กรในยุคปัจจุบันที่มีสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็ว

2. ควรเพิ่มกลุ่มจำนวนประชากรที่นำมาศึกษาให้มากยิ่งขึ้น ทั้งนี้เพื่อเพิ่มความหลากหลายความคิดเห็นของพนักงานผู้รับการตรวจที่ทำในแต่ละสาขา และนำผลการวิจัยที่ได้มาเป็นแนวทางในการสร้างเป็นองค์ความรู้ทางการบริหารที่เกิดความสมบูรณ์ และมีความเชื่อมั่น พร้อมทั้งสามารถนำไปปรับปรุงประสิทธิภาพและประสิทธิผลการทำงานขององค์กรให้ดียิ่งขึ้น
3. ควรศึกษาถึงความคาดหวัง ความพึงพอใจ ของผู้บริหารระดับต่างๆ ในภาคราชการและหน่วยงานรัฐวิสาหกิจ ต่อบทบาทของหน่วยงานตรวจสอบภายใน
4. ควรศึกษาเพิ่มเติมในประเด็นการวิจัยเชิงคุณภาพ เพื่อที่จะได้ข้อมูลเชิงลึกและค้นพบประเด็นอื่นๆ ที่น่าสนใจนอกเหนือการวิจัยในครั้งนี้.

## บรรณานุกรม

- กระทรวงการคลัง, กรมบัญชีกลาง (2538).ระเบียบกฎกระทรวงการคลัง ว่าด้วยการตรวจสอบภายในของ  
รัฐวิสาหกิจ.กรุงเทพมหานคร:กระทรวงการคลัง.(อัดสำเนา).
- กลุ่มงานมาตรฐานด้านการตรวจสอบภายใน.กรมบัญชีกลาง.(2552).แนวทางการประกันคุณภาพงาน  
ตรวจสอบภายในของส่วนราชการ.หน้า 1-3
- กาญจนา พูลทวี.(2542).ปัญหาการตรวจสอบภายในกลุ่มธุรกิจผู้ค้าส่งน้ำมัน.  
วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ ภาควิชาการบัญชี บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- การประปาส่วนภูมิภาค, กระทรวงมหาดไทย.(2522).ข้อบังคับการประปาส่วนภูมิภาคว่าด้วยการจัดแบ่ง  
ส่วนงานของการประปาส่วนภูมิภาค เรื่องที่ 1/2522 อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 17 แห่ง  
พระราชบัญญัติการประปาส่วนภูมิภาค.
- เกศณี ชยวิวัฒนาวงศ์.(2535).สถานภาพและบทบาทของหน่วยตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยศรีนครินทร  
วิโรฒ ตามทัศนะของผู้เชี่ยวชาญและผู้บริหาร.ปริญญาโทบริหารธุรกิจ บัณฑิตวิทยาลัยศรีนคริน  
ทรวิโรฒ.
- จันทิกา เดชณรงค์.(2552).เสริมสร้างความน่าเชื่อถือให้งานตรวจสอบภายในต่อผู้สอบบัญชีและ  
กระบวนการกำกับดูแลกิจการ : ผู้จัดการแผนกให้คำปรึกษาด้านธุรกิจและความเสี่ยง. บริษัท  
เอ็นส์ แอนด์ ยัง คอร์ปอเรทเซอร์วิสเชส จำกัด.
- จินดารัตน์ สุคนคร.(2545).ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของพนักงานตรวจสอบภายใน  
ของธนาคารออมสิน.หลักสูตรปริญญาโทบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาวิชาการจัดการ  
มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช.
- จินตนา เพ็ชณิล.(2547). ความสัมพันธ์ระหว่างคุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบ กับการมีส่วน  
เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน. วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต สาขาการบัญชี จุฬาลงกรณ์  
มหาวิทยาลัย.
- เจริญ เจษฎาวัลย์.(2540).ระบบการควบคุมภายในของธนาคารและสถาบันการเงิน.กรุงเทพมหานคร:บริษัท  
พอดี้ จำกัด.
- ชาญณรงค์ เพ็ญศิริ.(2548). ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในในมุมมอง  
ของคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.  
วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต สาขาการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- เดือนเด่น นิคมบริรักษ์.(2542).สมเกียรติ ตั้งกิจวานิชย์ และนิพนธ์ พัวพงค์กร.โครงการแผนแม่บทกระทรวง  
พาณิชย์ พ.ศ.2540 – 2542.
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.(2541).แนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน.

- กรุงเทพมหานคร ศูนย์หนังสือตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย หน้า 24 - 29 บรรณการพิมพ์.  
 รัชวดี มีเนียม.(2547).ข้อบ่งชี้ถึงข้อผิดพลาดในงบการเงินที่มีผลกระทบต่อการประเมินความเสี่ยงโดยใช้  
 กระบวนการสอบทานของผู้ตรวจสอบภายใน : กลุ่มธุรกิจสถาบันการเงินที่จดทะเบียนกับตลาด  
 หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต สาขาการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.  
 ชีรณัฐ วราวุฒ. (2544).ปัญหาในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในขององค์การโทรศัพท์แห่งประเทศไทย.  
 วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต ภาควิชาการบัญชี บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย.  
 ปัทมา ทวีพัฒน์.(2542).ปัญหาการตรวจสอบภายในของสาขานาการออมสิน.วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต  
 ภาควิชาการบัญชี บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย.  
 พจนานุกรม ฉบับราชบัณฑิตยสถาน พุทธศักราช 2542 หน้า 291 เรื่องจริยธรรม.  
 สภาวิชาชีพบัญชี.(2548).หลักสูตรอบรม วิธีการประเมินความเสี่ยงเพื่อการวางแผนการตรวจสอบภายใน :  
 จากบริษัท แอดวานซ์ อินโฟร์ เซอร์วิส จำกัด(มหาชน).  
 สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย. มาตรฐานการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน.  
 กรุงเทพมหานคร : บริษัท พี.เอ.ลิฟวิ่ง จำกัด.  
 สำนักงานคณะกรรมการนโยบายรัฐวิสาหกิจ.กระทรวงการคลัง.(2546)คู่มือการปฏิบัติงานการตรวจสอบ  
 ภายในของรัฐวิสาหกิจ.  
 สุดารัตน์ พงษ์สถิตย์พัฒน์ (2543). การศึกษาความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาการตรวจสอบภายในของการไฟฟ้า  
 ส่วนภูมิภาค.วิทยานิพนธ์ บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี,มหาวิทยาลัยหอการค้า  
 ไทย.  
 เสาวลักษณ์ พรหมมา(2547).ปัญหาในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในกลุ่มธุรกิจ  
 ประกันวินาศภัย.วิทยานิพนธ์ บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี,มหาวิทยาลัยหอการค้า  
 ไทย.  
 อุษณา ภัทรมนตรี.(2542).การตรวจสอบและการควบคุมภายใน : แนวคิดและกรณีศึกษากรุงเทพมหานคร :  
 บริษัท เท็กซ์ แอนด์ เจอร์นัล พับลิเคชั่น จำกัด.

<http://audit.pwa.co.th/>

<http://dcms.lib.ru.ac.th/main.nsp?view=DCMS>

<http://dit.dru.ac.th/home/025/history4.php>

<http://library.utcc.ac.th/onlinethesis/>

<http://thesis.stks.or.th/>

<http://www.kmutt.ac.th/organization/internal-audit/standard%20audit.htm>

[http://www.rpacc.co.th/content\\_1361\\_21771\\_TH.html3](http://www.rpacc.co.th/content_1361_21771_TH.html3)

<http://www.theiat.or.th/knowledge/ethics.htm>

[http://www.theiiat.or.th/Knowledge/knowledge\\_22.asp](http://www.theiiat.or.th/Knowledge/knowledge_22.asp)

.....

ภาคผนวก ก.

**ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม**

113

คำชี้แจง โปรดกาเครื่องหมาย / ลงในช่องว่าง

☐

ให้ตรงกับข้อเท็จจริงและตรงกับความเห็นของท่านมากที่สุด

1 เพศ

☐

หญิง

☐

ชาย

2 อายุ

☐

ต่ำกว่า 30 ปี

☐

31 - 40 ปี

☐

41 - 50 ปี

☐

51 - 60 ปี

3 ระดับการศึกษาสูงสุดของท่าน

☐

ต่ำกว่าปริญญาตรี

☐

ปริญญาตรี

☐

ปริญญาโท

☐

อื่นๆ

4 ตำแหน่งปัจจุบันของท่านคือ

☐

ผู้อำนวยการกอง

☐

หัวหน้างาน

☐

นักบัญชี-พนง.บัญชี

☐

นักบริหารงานทั่วไป

☐

นักวิชาการคอมพิวเตอร์

☐

อื่นๆ ระบุ.....

5 ระดับตำแหน่งงานของท่านที่ดำรงอยู่ปัจจุบัน

☐

ระดับ 4-5

☐

ระดับ 6-7

☐

ระดับ 7-8

☐

ระดับ 9 ขึ้นไป

6 ระยะเวลาในการทำงานของท่าน

☐

น้อยกว่า 5 ปี

☐

5-10 ปี

☐

11-15 ปี

☐

15 ปีขึ้นไป

7 หน้าที่ความรับผิดชอบของท่านในปัจจุบัน

☐

หัวหน้าหน่วยงาน

☐

ผู้ปฏิบัติงานด้านงบประมาณ การเงิน บัญชี ทรัพย์สิน

☐

ผู้ปฏิบัติงานด้านการพัสดุ

☐

ผู้ปฏิบัติด้านบุคลากร ค่าตอบแทน

☐

ผู้ปฏิบัติด้านธุรการ

☐

ผู้ปฏิบัติด้านคอมพิวเตอร์เทคโนโลยี

☐

อื่น ๆ ระบุ.....



3. ท่านมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในของ กปภ. : ด้านการให้คำแนะนำ  
ปรึกษา

| ความคิดเห็นของผู้รับตรวจ |                                                                                                                                                                                 | ระดับความคิดเห็น |   |   |   |   |
|--------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|---|---|---|---|
|                          |                                                                                                                                                                                 | 5                | 4 | 3 | 2 | 1 |
| 11                       | ด้านการให้คำแนะนำ ปรึกษา<br>ผู้ตรวจสอบภายใน ให้คำแนะนำ ปรึกษาเกี่ยวกับกฎหมาย ระเบียบด้านการเงิน การคลัง ข้อบังคับ คำสั่งและมติคณะรัฐมนตรีได้เป็นอย่างดี เปรียบเสมือนผู้ชำนาญการ |                  |   |   |   |   |
| 12                       | ผู้ตรวจสอบภายใน สามารถแก้ไขปัญหาเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของท่านได้อย่างรวดเร็วและถูกต้อง                                                                                          |                  |   |   |   |   |
| 13                       | ผู้ตรวจสอบภายใน เป็นผู้ให้ความรู้ ข้อมูล ข่าวสาร เกี่ยวกับระเบียบของทางราชการสม่ำเสมอ                                                                                           |                  |   |   |   |   |
| 14                       | ผู้ตรวจสอบภายใน เป็นผู้ให้คำปรึกษา แนะนำ ได้ตลอดเวลา                                                                                                                            |                  |   |   |   |   |
| 15                       | การให้คำแนะนำ คำปรึกษา สามารถแก้ไขปัญหาการปฏิบัติงานด้านการงบประมาณ การเงิน การพัสดุ และด้านอื่นๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพ                                                         |                  |   |   |   |   |

4. ท่านมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในของ กปภ. : ด้านคุณลักษณะ  
ของผู้ตรวจสอบภายใน

| ความคิดเห็นของผู้รับตรวจ |                                                                                                                                         | ระดับความคิดเห็น |   |   |   |   |
|--------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|---|---|---|---|
|                          |                                                                                                                                         | 5                | 4 | 3 | 2 | 1 |
| 16                       | ด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายใน<br>ผู้ตรวจสอบภายใน มีมนุษยสัมพันธ์ที่ดีในการปฏิบัติงาน ผู้รับตรวจสามารถประสานงานได้ทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง |                  |   |   |   |   |
| 17                       | ผู้ตรวจสอบภายใน มีความรับผิดชอบ อุดมทุน กระตือรือร้น ต่อการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน                                                    |                  |   |   |   |   |
| 18                       | ผู้ตรวจสอบภายใน มีความรู้ ความสามารถในการระเบียบต่างๆ ที่ต้องใช้ในการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายใน ได้เป็นอย่างดี                       |                  |   |   |   |   |
| 19                       | ผู้ตรวจสอบภายใน สามารถสื่อความหมายในการปฏิบัติงานให้เข้าใจได้เป็นอย่างดี                                                                |                  |   |   |   |   |
| 20                       | ผู้ตรวจสอบภายในมีความซื่อสัตย์ สุจริต มีจริยธรรม โปร่งใส และปราศจากอคติส่วนตัวในการปฏิบัติหน้าที่                                       |                  |   |   |   |   |

ข้อเสนอแนะ และความคิดเห็นเพิ่มเติม

.....

.....

.....

ภาคผนวก ข.

กระดาษาทำการประเมินผลการควบคุมภายในตามมาตรฐานการควบคุมภายในที่ คณะกรรมการตรวจเงิน

แผ่นดินกำหนด

ชื่อหน่วยงาน .....

ประจำปี .....

| ประเด็นการประเมิน                                                                                                                                  | มี/ใช่ | ไม่มี/ไม่ใช่ | คำอธิบาย/ข้อมูลเพิ่มเติม |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------|--------------|--------------------------|
| <b>1. รายงานผลการประเมินองค์ประกอบของมาตรฐานการควบคุมภายใน (ปอ.2)</b>                                                                              |        |              |                          |
| 1.1 การประเมินครบ 5 องค์ประกอบตามมาตรฐานการควบคุมภายใน                                                                                             |        |              |                          |
| 1.2 แต่ละองค์ประกอบของการควบคุมภายในมีการอธิบายรายละเอียดอย่างเพียงพอ สามารถอ้างอิงแหล่งที่มาของข้อมูลได้อย่างน่าเชื่อถือ                          |        |              |                          |
| 1.3 ผลการประเมินของหน่วยงานสอดคล้องกับข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้น                                                                                       |        |              |                          |
| 1.4 มีการสรุปผลการประเมิน และระบุจุดอ่อนของการควบคุมภายใน                                                                                          |        |              |                          |
| <b>2. รายงานผลการติดตามการปฏิบัติตามแผนการปรับปรุงการควบคุมภายใน (ติดตาม)</b>                                                                      |        |              |                          |
| 2.1 มีการกำหนดรูปแบบและระยะเวลาการรายงานเกี่ยวกับการดำเนินการตามแผนการปรับปรุงการควบคุมภายใน                                                       |        |              |                          |
| 2.2 หน่วยงานได้ปฏิบัติตามแผนการปรับปรุงการควบคุมภายในครบถ้วนภายในระยะเวลาที่กำหนด                                                                  |        |              |                          |
| 2.3 สถานะการดำเนินการสอดคล้องกับข้อเท็จจริง ระบุวิธีการติดตามอย่างชัดเจน สามารถอ้างอิงแหล่งที่มาของข้อมูลได้                                       |        |              |                          |
| 2.4 มีการประเมินว่าการดำเนินการตามแผนการปรับปรุงการควบคุมภายในสามารถลดจุดอ่อนของการควบคุมภายในได้มากน้อยเพียงใด                                    |        |              |                          |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>วัดระดับความรุนแรงของความเสี่ยงก่อนและหลังใช้มาตรการควบคุม</li> <li>พิจารณาจากสถิติการดำเนินงาน/</li> </ul> |        |              |                          |

| ประเด็นการประเมิน                                                                                                                                                                                                                                  | มี/ใช่ | ไม่มี/ไม่ใช่ | คำอธิบาย/ข้อมูลเพิ่มเติม |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------|--------------|--------------------------|
| ดัชนีชี้วัดผลการปฏิบัติงาน<br>(Key Performance Indicators)/<br>ดัชนีชี้วัดความเสี่ยง (Key Risk Indicators)                                                                                                                                         |        |              |                          |
| <b>3. รายงานการประเมินผลและ<br/>การปรับปรุงการควบคุมภายใน (ปอ.3)</b>                                                                                                                                                                               |        |              |                          |
| 3.1 กิจกรรม/กระบวนการปฏิบัติงาน<br>ที่ประเมินครบถ้วนตามโครงสร้างของ<br>หน่วยงาน                                                                                                                                                                    |        |              |                          |
| 3.2 ในแต่ละกิจกรรม/กระบวนการ<br>ปฏิบัติงานมีการระบุและประเมินความรุนแรง<br>ของความเสี่ยง                                                                                                                                                           |        |              |                          |
| 3.3 การระบุความเสี่ยงได้มีการทบทวน<br>ความเสี่ยงที่มีอยู่เดิม และประเมิน<br>ความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นเพิ่มเติม (ถ้ามี)<br>รวมทั้งนำจุดอ่อนของการควบคุมภายใน<br>ที่ได้ประเมินในแบบ ปอ.2 มาประกอบ<br>การพิจารณา                                       |        |              |                          |
| 3.4 การควบคุมภายในที่มีอยู่ ซึ่งระบุไว้<br>ในการประเมินความเสี่ยง ได้มีการปฏิบัติ<br>ตามอย่างสม่ำเสมอ                                                                                                                                              |        |              |                          |
| 3.5 มีการกำหนดหลักเกณฑ์การวัดระดับ<br>ความรุนแรงของความเสี่ยงให้เป็นแนวทาง<br>เดียวกัน                                                                                                                                                             |        |              |                          |
| 3.6 มีการกำหนดให้วัดระดับความรุนแรง<br>ของความเสี่ยงทั้งก่อนและหลังใช้มาตรการ<br>ควบคุม                                                                                                                                                            |        |              |                          |
| 3.7 ระดับความรุนแรงของความเสี่ยง<br>ที่ประเมินได้ สอดคล้องกับข้อเท็จจริง<br>เมื่อเปรียบเทียบกับข้อมูลแวดล้อม<br>เช่น สถิติการดำเนินงาน/ดัชนีชี้วัดผล<br>การปฏิบัติงาน (Key Performance Indicators)/<br>ดัชนีชี้วัดความเสี่ยง (Key Risk Indicators) |        |              |                          |
| 3.8 การจัดลำดับความเสี่ยงเป็นไปตาม                                                                                                                                                                                                                 |        |              |                          |

| ประเด็นการประเมิน                                                                                                                                          | มี/ใช่ | ไม่มี/ไม่ใช่ | คำอธิบาย/ข้อมูลเพิ่มเติม |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------|--------------|--------------------------|
| หลักเกณฑ์ที่กำหนด                                                                                                                                          |        |              |                          |
| 3.9 แผนการปรับปรุงการควบคุมภายในสามารถนำไปปฏิบัติได้จริง มีขั้นตอนและกรอบเวลาดำเนินการ และผู้รับผิดชอบอย่างชัดเจน                                          |        |              |                          |
| 4. ความเห็นเกี่ยวกับการควบคุมภายใน (ปอ.1)                                                                                                                  |        |              |                          |
| หนังสือรับรองการควบคุมภายในได้นำจุดอ่อนของการควบคุมภายในที่ระบุไว้ในการรายงานการประเมินผลและการปรับปรุงการควบคุมภายใน (ปอ.3) มาประกอบการพิจารณาให้ความเห็น |        |              |                          |

#### สรุปผลการประเมิน

- ☐ เป็นไปตามมาตรฐานการควบคุมภายในที่ คตง. กำหนด
- ☐ ควรปรับปรุงแก้ไขในเรื่อง .....  
.....  
.....
- ☐ ความคิดเห็น/ข้อเสนอแนะเพิ่มเติม .....  
.....  
.....

ผู้ประเมิน .....  
วันที่ .....

## ประวัตินักวิจัย

|                        |                                                                                                                                                                                                     |
|------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ชื่อ-ชื่อสกุล          | นางสาวกรรณิการ์ ศรีไธ                                                                                                                                                                               |
| วัน เดือน ปีเกิด       | 30 พฤศจิกายน 2523                                                                                                                                                                                   |
| สถานที่เกิด            | จังหวัดลพบุรี                                                                                                                                                                                       |
| วุฒิการศึกษา           | ปริญญาตรี บริหารธุรกิจ (สาขาวิชาการบัญชี) มหาวิทยาลัยรามคำแหง<br>สำเร็จการศึกษาในปีการศึกษา 2546<br>ปริญญาโท บริหารธุรกิจ (สาขาวิชาการบัญชี) มหาวิทยาลัยรามคำแหง<br>สำเร็จการศึกษาในปีการศึกษา 2551 |
| ตำแหน่งหน้าที่ปัจจุบัน | ปี 2552 – ถึงปีปัจจุบัน อาจารย์ประจำ สาขาวิชาการบัญชี<br>คณะบัญชี วิทยาลัยราชพฤกษ์                                                                                                                  |

.....