

## บทที่ 2 ทฤษฎีและแนวคิดที่ใช้ในการศึกษา

ในการศึกษาเรื่อง แนวทางการพัฒนากระบวนการตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา ได้อาศัยแนวคิดและทฤษฎี ดังต่อไปนี้

### 2.1 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน

1. ความหมายของการตรวจสอบภายใน
2. ความสำคัญและประโยชน์ของการตรวจสอบภายใน
3. วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน

### 2.2 มาตรฐานการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ

### 2.3 ระเบียบกระทรวงการคลัง ว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ. 2551

### 2.4 กระบวนการตรวจสอบภายใน

### 2.5 กรอบแนวคิดในการศึกษา

### 2.6 วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

### 2.1 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน

#### 1. ความหมายของการตรวจสอบภายใน

กระทรวงการคลัง (2551: 1) ให้ความหมายว่าการตรวจสอบภายใน คือ กิจกรรมให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ ซึ่งจัดขึ้นเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานของส่วนราชการให้ดีขึ้น การตรวจสอบภายในจะช่วยให้ส่วนราชการบรรลุเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพการบริหารความเสี่ยง การควบคุมและการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบ

#### 2. ความสำคัญและประโยชน์ของการตรวจสอบภายใน

กรมบัญชีกลาง (2546: 1-2) ได้กล่าวว่าการตรวจสอบภายในมีความสำคัญ เนื่องจากเป็นการให้บริการข้อมูลแก่ฝ่ายบริหารและเป็นหลักประกันขององค์กรในด้านการประเมินประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม ทั้งในด้านการเงินและการบริหารงาน เพื่อส่งเสริมการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร โดยการรายงานเกี่ยวกับกิจกรรมการที่จะช่วยเพิ่มมูลค่าองค์กรรวมทั้งเป็นผู้ให้คำปรึกษากับฝ่ายบริหารในการปรับปรุง

ประสิทธิภาพและประสิทธิผลและดูแลให้มีการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและคุ้มค่า งานตรวจสอบภายในมีประโยชน์และมีส่วนส่งเสริมความสำเร็จขององค์กรดังนี้

1. ส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดี (Good Governance) และความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน (Transparency) ป้องกันการประพฤติมิชอบหรือการทุจริตและเป็นการลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นจนทำให้การดำเนินงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์
2. ส่งเสริมให้เกิดการบันทึกบัญชีและรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ (Accountability and Responsibility) ทำให้องค์กรได้ข้อมูลหรือรายงานตามหน้าที่ที่รับผิดชอบ และเป็นพื้นฐานของ หลักความโปร่งใส (Transparency) และความสามารถตรวจสอบได้ (Auditability)
3. ส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน (Efficiency and Effectiveness of Performance) ขององค์กร เนื่องจากงานตรวจสอบภายในเป็นการประเมินวิเคราะห์ เปรียบเทียบข้อมูลทุกด้านในการปฏิบัติงาน ผลการตรวจสอบจึงเป็นข้อมูลที่สำคัญที่ช่วยปรับปรุงระบบงานให้สะดวก รัดกุม ลดขั้นตอนที่ซ้ำซ้อนและมีความเหมาะสมกับสถานการณ์ ตลอดจนช่วยลดเวลาและค่าใช้จ่าย อีกทั้ง เป็นสื่อกลางระหว่างผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานในการประสานและทำความเข้าใจในนโยบาย
4. เป็นมาตรการถ่วงดุลอำนาจ (Check and Balance) ส่งเสริมให้การจัดการการใช้ทรัพยากรขององค์กรเป็นไปอย่างเหมาะสมตามลำดับความสำคัญ เพื่อให้ได้ผลงานที่เป็นประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร
5. ให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า (Warning Signals) ของการประพฤติมิชอบหรือการทุจริตในองค์กร ลดโอกาสความร้ายแรงและความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น รวมทั้งเพื่อเพิ่มโอกาสของความสำเร็จของงาน

### 3. วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน

กรมบัญชีกลาง (2546: 2-3) ได้กล่าวถึงวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน คือ การปฏิบัติงานโดยอิสระปราศจากการแทรกแซงในการทำหน้าที่ตรวจสอบและประเมินผลการดำเนินงานกิจกรรมต่างๆ ภายในองค์กร ด้วยการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการวิเคราะห์ ประเมิน ให้คำปรึกษา ให้ข้อมูลข้อเสนอแนะ เพื่อสนับสนุนผู้ปฏิบัติงานทุกระดับขององค์กรสามารถปฏิบัติหน้าที่และดำเนินงานเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ผลการตรวจสอบภายในจะอยู่ในรูปของรายงานที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร รวมถึงการสนับสนุนให้มีการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพภายใต้ค่าใช้จ่ายที่เหมาะสม

## 2.2 มาตรฐานการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ

กรมบัญชีกลาง (2545: 13-18) ซึ่งเป็นหน่วยงานกลางด้านการตรวจสอบภายในได้กำหนดมาตรฐานการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในภาครัฐการถือปฏิบัติ ซึ่งมีเนื้อหาโดยสรุปดังนี้

### 2.2.1 มาตรฐานด้านคุณสมบัติ ประกอบด้วย

1. การกำหนดถึงวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ ความรับผิดชอบของงานตรวจ ทั้งนี้หน่วยตรวจสอบภายในควรกำหนดวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ และความรับผิดชอบของงานตรวจสอบภายในอย่างเป็นทางการไว้ในกฎบัตรการตรวจสอบภายใน เพื่อใช้เป็นกรอบอ้างอิงและเป็นแนวทางปฏิบัติงานที่สำคัญของหน่วยตรวจสอบภายใน

2. การกำหนดถึงความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในควรมีความเป็นอิสระและผู้ตรวจสอบภายในควรปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเที่ยงธรรม ซื่อสัตย์สุจริตและมีจริยธรรม

3. การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ด้วยความเชี่ยวชาญและความระมัดระวังรอบคอบ ผู้ตรวจสอบภายในควรปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเชี่ยวชาญและความระมัดระวังรอบคอบของผู้ประกอบวิชาชีพ

4. การสร้างหลักประกันคุณภาพและการปรับปรุงการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรปรับปรุงและรักษาระดับคุณภาพของงานตรวจสอบภายใน โดยมีการปรับปรุงงานตรวจสอบภายในให้ครอบคลุมทุก ๆ ด้านและติดตามดูแลประสิทธิภาพของงานอย่างต่อเนื่อง

จากมาตรฐานด้านคุณสมบัติ (กรมบัญชีกลาง) พบว่า ข้อปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับด้านการดำเนินงานในการศึกษาครั้งนี้ ได้แก่ ข้อ 1 การกำหนดถึงวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ ความรับผิดชอบของงานตรวจ ข้อ 3 การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ด้วยความเชี่ยวชาญและความระมัดระวังรอบคอบ และ ข้อ 4 การสร้างหลักประกันคุณภาพและการปรับปรุงการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง ส่วนข้อ 2 การกำหนดถึงความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรมจะเกี่ยวข้องกับด้านกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

## 2.3 ระเบียบกระทรวงการคลัง ว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ. 2551 (กระทรวงการคลัง, 2551: 3-5)

ระเบียบกระทรวงการคลัง ว่าด้วยการตรวจสอบภายใน พ.ศ. 2551 ข้อ 13 กำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบภายใน โดยให้ผู้ตรวจสอบภายในกำหนดเป้าหมาย ทิศทาง ภารกิจงานตรวจสอบภายในเพื่อสนับสนุนการบริหารงานและการดำเนินงานด้านต่างๆ ของส่วนราชการ จัดให้มีการประกันคุณภาพงานตรวจสอบภายใน ให้ผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติงานตรวจสอบให้เป็นไปตามมาตรฐานและคู่มือ/แนวปฏิบัติการตรวจสอบภายในของกรมบัญชีกลาง ผู้ตรวจสอบภายในต้องเสนอรายงานผลการตรวจสอบต่อหัวหน้าส่วนราชการในเวลาอันสมควรหรืออย่างน้อยทุก 2 เดือนนับจากวันที่ดำเนินการตรวจสอบแล้วเสร็จตามแผน และติดตามผลการตรวจสอบเสนอแนะและให้คำปรึกษาแก่หน่วยรับตรวจ เพื่อให้การปรับปรุงแก้ไขของหน่วยรับตรวจเป็นไปตามข้อเสนอแนะในรายงานผลการตรวจสอบ

### สาระสำคัญของระเบียบ ข้อ 13

1. กำหนดเป้าหมาย ทิศทาง ภารกิจงานตรวจสอบภายใน เพื่อสนับสนุนการบริหารงานและการดำเนินงานด้านต่างๆ ของส่วนราชการ โดยให้สอดคล้องกับนโยบายของส่วนราชการ และคณะกรรมการตรวจสอบหรือคณะกรรมการอื่นใดที่ปฏิบัติงานในลักษณะเดียวกัน โดยคำนึงถึงประสิทธิภาพของกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและความเพียงพอของระบบการควบคุมภายในของส่วนราชการด้วย
2. กำหนดกฎบัตรไว้เป็นลายลักษณ์อักษร เสนอหัวหน้าส่วนราชการ เพื่อพิจารณาให้ความเห็นชอบและเผยแพร่หน่วยรับตรวจทราบ
3. จัดให้มีการประกันคุณภาพงานตรวจสอบภายใน และกรณีที่มีการประเมินการประกันคุณภาพงานตรวจสอบภายในให้ส่งสำเนาการประเมินให้กรมบัญชีกลางด้วย
4. ในกรณีที่หัวหน้าส่วนราชการเห็นชอบให้ว่าจ้างผู้เชี่ยวชาญจากภายนอกมาร่วมปฏิบัติงานตรวจสอบภายในต้องเสนอโครงการให้หัวหน้าส่วนราชการพิจารณาอนุมัติ
5. ผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติงานตรวจสอบ ให้เป็นไปตามมาตรฐานและคู่มือ/แนวทางปฏิบัติการตรวจสอบภายในของกรมบัญชีกลาง กรณีที่ไม่ได้กำหนดไว้ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานสากล
6. เสนอแผนการตรวจสอบประจำปีต่อหัวหน้าส่วนราชการพิจารณาอนุมัติภายในเดือนกันยายน ในกรณีที่หน่วยงานตรวจสอบภายในมีการวางแผนมีระยะเวลาตั้งแต่ 1 ปีขึ้นไป ให้เสนอแผนการตรวจสอบระยะยาวต่อหัวหน้าส่วนราชการด้วย

7. ผู้ตรวจสอบภายในต้องเสนอรายงานผลการตรวจสอบต่อหัวหน้าส่วนราชการ ในเวลาอันสมควรหรืออย่างน้อยทุก 2 เดือนนับจากวันที่ดำเนินการตรวจสอบแล้วเสร็จตามแผน กรณีเรื่องที่ตรวจพบเป็นเรื่องที่จะมีผลเสียหายต่อทางราชการให้รายงานผลการตรวจสอบทันที

8. ติดตามผลการตรวจสอบ เสนอแนะให้คำปรึกษาแก่หน่วยรับตรวจ เพื่อให้การ ปรับปรุงแก้ไขของหน่วยรับตรวจเป็นไปตามข้อเสนอแนะในรายงานผลการตรวจสอบ

9. ประสานงานกับหน่วยงานต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง และคณะกรรมการตรวจสอบหรือ คณะกรรมการอื่นที่ปฏิบัติงานเช่นเดียวกัน

จากระเบียบข้อ 13 (กระทรวงการคลัง) พบว่า ข้อปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับด้านการ ดำเนินงานในการศึกษาครั้งนี้ ได้แก่ ข้อ 1 กำหนดเป้าหมาย ทิศทาง ภารกิจงานตรวจสอบภายใน ข้อ 2 กำหนดคกภูบัตร์ไว้เป็นลายลักษณ์อักษร ข้อ 3 จัดให้มีการประกันคุณภาพงานตรวจสอบภายใน และข้อ 4 ในกรณีที่หัวหน้าส่วนราชการเห็นชอบให้ว่าจ้างผู้เชี่ยวชาญจากภายนอก ส่วนข้อ 5 การ ปฏิบัติงานตรวจสอบ ให้เป็นไปตามมาตรฐานและคู่มือ/แนวทางปฏิบัติการตรวจสอบภายในของ กรมบัญชีกลาง ข้อ 6 การเสนอแผนการตรวจสอบประจำปี ข้อ 7 การเสนอรายงานผลการตรวจสอบ ข้อ 8 ติดตามผลการตรวจสอบ เสนอแนะให้คำปรึกษา และข้อ 9 การประสานงานจะเกี่ยวข้องกับ ด้านกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

#### สาระสำคัญของระเบียบข้อ 14

ผู้ตรวจสอบภายในต้องกำหนดขอบเขตงานตรวจสอบภายในให้ครอบคลุมถึง การ ตรวจสอบวิเคราะห์ รวมทั้งการประเมินความเพียงพอและประสิทธิผลการควบคุมภายในและการ บริหารความเสี่ยงของส่วนราชการ ดังนี้

1. ประเมินความมีประสิทธิภาพและประสิทธิภาพของการดำเนินงานในหน้าที่ ของหน่วยรับตรวจ เสนอแนะการปรับปรุงการบริหารความเสี่ยง การควบคุมภายใน และการกำกับ คุมดูแลอย่างต่อเนื่อง

2. สอบทานระบบการปฏิบัติงานตามมาตรฐาน และ/หรือ กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่งที่ทางราชการกำหนด

3. ประเมินผลการดำเนินการเกี่ยวกับการเงินการคลังของส่วนราชการ

4. วิเคราะห์และประเมินความมีประสิทธิภาพ ประหยัดและคุ้มค่าในการใช้

ทรัพยากร

จากศึกษาระเบียบข้อ 14 (กระทรวงการคลัง) พบว่า ข้อปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับด้านกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของศึกษาในครั้งนี้ ได้แก่ ข้อ 1 ประเมินความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงาน ข้อ 2 สอบทานระบบการปฏิบัติงานตามมาตรฐาน ข้อ 3 ประเมินผลการดำเนินการเกี่ยวกับการเงินการคลังของส่วนราชการ และข้อ 4 วิเคราะห์และประเมินความมีประสิทธิภาพ ประหยัดและคุ้มค่าในการใช้ทรัพยากร

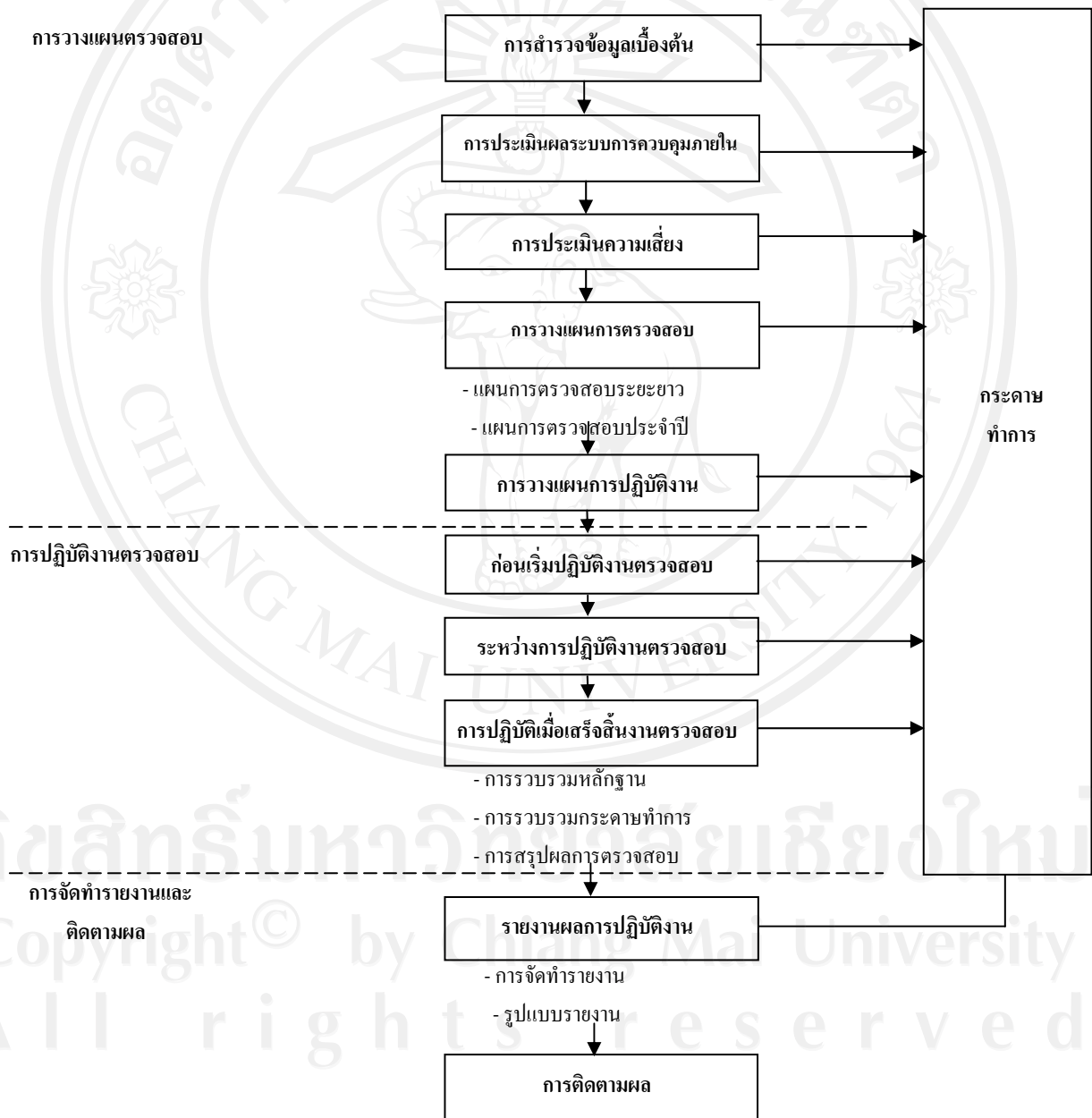
ดังนั้น จากการศึกษามาตรฐานการตรวจสอบภายในของส่วนราชการร่วมกับระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วย การตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ. 2551 ข้อ 13 และ 14 สามารถแบ่งการศึกษาในครั้งนี้ได้ออกเป็น 2 ด้านหลัก คือ ด้านการดำเนินงาน และด้านกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ดังนี้

1. ด้านการดำเนินงาน ประกอบด้วย กฎบัตร กรอบอัตรากำลัง ความรู้ ความสามารถ ความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบภายใน และการประกันคุณภาพของการตรวจสอบภายใน ซึ่งมาตรฐานการตรวจสอบภายในของส่วนราชการที่เกี่ยวข้อง คือ มาตรฐานด้านคุณสมบัติข้อ 1 3 และ 4 ส่วนระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วย การตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ. 2551 ข้อ 13 ที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ ข้อ 1 2 3 และ 4

2. ด้านกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย การวางแผนการตรวจสอบ การปฏิบัติงานตรวจสอบ การจัดทำรายงานและการติดตามผล ซึ่งมาตรฐานการตรวจสอบภายในของส่วนราชการที่เกี่ยวข้อง คือ มาตรฐานด้านคุณสมบัติข้อ 2 ส่วนระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วย การตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ. 2551 ข้อ 13 และ 14 ที่เกี่ยวข้อง คือ ระเบียบฯ ข้อ 13 ได้แก่ ข้อ 5 6 7 8 และ 9 ระเบียบฯ ข้อ 14 ได้แก่ ข้อ 1 2 3 และ 4

## 2.4 กระบวนการตรวจสอบภายใน

กรมบัญชีกลาง (2546: 11-33) ได้อธิบายลักษณะกระบวนการตรวจสอบภายใน คือ กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในจำเป็นต้องดำเนินการอย่างเป็นขั้นตอน เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างมั่นใจและได้ผลงานที่มีคุณภาพ ทั้งนี้ ขั้นตอนของการปฏิบัติงานตรวจสอบที่สำคัญกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย ดังแสดงในรูปที่ 1 แผนภูมิกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน



รูปที่ 1: แผนภูมิกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน  
(ที่มา: กรมบัญชีกลาง, 2546: 33)

จากรูปที่ 1: แผนภูมิกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในมีขั้นตอนต่างๆ ดังนี้

### 1. การวางแผนตรวจสอบ

การวางแผนเป็นการคิดล่วงหน้าก่อนที่จะลงมือปฏิบัติงานจริงว่าจะตรวจสอบเรื่องใด ด้วยวัตถุประสงค์อะไร ที่หน่วยรับตรวจใด ณ เวลาไหน และใช้เวลาตรวจสอบเท่าไร โดยใช้ทรัพยากรที่มีอยู่คือ บุคลากร งบประมาณและวัสดุอุปกรณ์อย่างเหมาะสม การวางแผนที่ดีช่วยให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามวัตถุประสงค์ภายในระยะเวลา งบประมาณ และอัตรากำลังที่กำหนด

การวางแผนตรวจสอบประกอบด้วยเนื้อหาสาระสำคัญ 3 เรื่อง ได้แก่

เรื่องที่ 1 ประเภทของการวางแผนตรวจสอบ แบ่งการวางแผนตรวจสอบออกเป็น 2 ประเภท ดังนี้

#### 1.1 การวางแผนการตรวจสอบ (Audit Plan)

แผนการตรวจสอบ หมายถึง แผนการปฏิบัติงานที่หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในจัดทำขึ้น โดยทำไว้ล่วงหน้าเกี่ยวกับเรื่องที่จะตรวจสอบ จำนวนหน่วยรับตรวจ ระยะเวลาในการตรวจสอบแต่ละเรื่อง ผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ รวมทั้งงบประมาณที่ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ในการสอบทานความก้าวหน้าของงานตรวจสอบเป็นระยะ เพื่อให้งานตรวจสอบดำเนินไปอย่างราบรื่นทันตามกำหนดเวลาแผนการตรวจสอบจะแบ่งเป็น 2 ระดับ ได้แก่

ก. แผนการตรวจสอบระยะยาว เป็นแผนที่จัดทำไว้ล่วงหน้ามีระยะเวลาตั้งแต่ 1 ปีขึ้นไป โดยทั่วไปมีระยะเวลา 3 – 5 ปี และแผนฯ ต้องกำหนดให้ครอบคลุมหน่วยรับตรวจที่อยู่ในความรับผิดชอบทั้งหมด และประกอบด้วยรายละเอียด ดังนี้

- หน่วยรับตรวจ หมายถึง หน่วยงานต่างๆ ที่รับผิดชอบในการปฏิบัติงานของส่วนราชการหรือหน่วยงานนั้นๆ

- เรื่องที่จะตรวจสอบ หมายถึง เรื่องหรือแผนงาน งาน/โครงการที่จะตรวจสอบภายในแผนการตรวจสอบระยะยาว

- ระยะเวลาที่จะทำการตรวจสอบ หมายถึง ระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบหน่วยรับตรวจในแต่ละแห่งหรือในแต่ละเรื่องที่จะตรวจสอบ

- จำนวนคน/วันที่จะทำการตรวจสอบ หมายถึง จำนวนผู้ตรวจสอบและจำนวนวันที่จะใช้ในการตรวจสอบหน่วยรับตรวจในแต่ละแห่งหรือในแต่ละเรื่องที่จะตรวจสอบ

ข. แผนการตรวจสอบประจำปี เป็นแผนที่จัดทำไว้ล่วงหน้ามีรอบระยะเวลา 1 ปี และต้องจัดทำให้สอดคล้องกับแผนการตรวจสอบระยะยาวที่กำหนดไว้ โดยการตั้งหน่วยงานและเรื่องที่จะตรวจสอบในแต่ละปีตามที่ปรากฏในแผนการตรวจสอบระยะยาวมาจัดทำเป็นแผนการตรวจสอบประจำปีประกอบด้วยสาระสำคัญ ดังนี้



(1) วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ ควรกำหนดวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบให้ชัดเจนว่าจะตรวจสอบเพื่อให้ทราบถึงเรื่องอะไรบ้าง เพื่อจะได้กำหนดขอบเขตการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ได้ เช่น เพื่อให้แน่ใจว่าการดำเนินงาน/โครงการต่างๆ มีประสิทธิผล ประสิทธิภาพและประหยัด มีการบริหารจัดการที่ดี การปฏิบัติงานเป็นไปตามกฎหมายระเบียบ ข้อบังคับ หรือมติคณะรัฐมนตรีที่เกี่ยวข้อง นโยบาย และวิธีการปฏิบัติงานที่หน่วยงานกำหนดรวมทั้งการจัดทำรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างถูกต้อง เชื่อถือได้ และทันเวลา

(2) ขอบเขตการปฏิบัติงานตรวจสอบ ควรกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อให้ทราบว่าดำเนินการตรวจสอบในหน่วยรับตรวจใดและเรื่องใดที่จะตรวจสอบบ้าง เมื่อไรความถี่ในการตรวจสอบ ระยะเวลาที่จะทำการตรวจสอบแต่ละเรื่อง และจำนวนคน วันที่จะทำการตรวจสอบแต่ละเรื่อง ขอบเขตการปฏิบัติงานควรกำหนดให้สอดคล้องกับแผนการตรวจสอบระยะยาว

(3) ผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ

(4) งบประมาณที่ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ

## 1.2 แผนการปฏิบัติงาน (Engagement Plan)

เมื่อหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในได้จัดทำแผนการตรวจสอบตามข้อ 1.1 เสร็จเรียบร้อยแล้ว หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในจะต้องมอบหมายให้ผู้ตรวจสอบภายในดำเนินการตรวจสอบตามแผนการตรวจสอบที่วางไว้ โดยผู้ตรวจสอบภายในจะต้องวางแผนการปฏิบัติงานก่อนการตรวจสอบ ฉะนั้น แผนการปฏิบัติงานจึงหมายถึงแผนปฏิบัติงานที่ผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งได้รับมอบหมายให้ดำเนินการตรวจสอบได้จัดทำขึ้นล่วงหน้าว่าจะตรวจสอบเรื่องใด ที่หน่วยรับตรวจใด ด้วยวัตถุประสงค์ ขอบเขต การตรวจสอบ และวิธีการตรวจสอบใด จึงจะทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบบรรลุผลสำเร็จตามที่ได้รับมอบหมาย

### เรื่องที่ 2 ขั้นตอนของการวางแผนตรวจสอบ

เพื่อให้การวางแผนการตรวจสอบเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบภายในควรดำเนินการตามลำดับขั้นตอน ดังนี้

#### 2.1 การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น

การสำรวจข้อมูลเบื้องต้นมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในเรียนรู้ และทำความเข้าใจเกี่ยวกับงานของหน่วยงานที่ต้องทำการตรวจสอบในรายละเอียด รวมทั้งทำความเข้าใจกับหน่วยงานและระบบงานที่จะเลือกมาตรวจสอบ ซึ่งจะช่วยให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถประเมินความเสี่ยงในขั้นต้นก่อนจะดำเนินการตรวจสอบได้อย่างเหมาะสมและเป็นระบบ

## 2.2 การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน

ผู้ตรวจสอบภายในต้องประเมินผลระบบการควบคุมภายในที่แต่ละหน่วยรับตรวจได้ จัดให้มีขึ้นตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 โดยพิจารณาถึงความเหมาะสมและความเพียงพอของระบบการควบคุมภายใน ดังนั้น เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ ดังกล่าวและสามารถประเมินผลระบบการควบคุมภายในได้อย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบภายในควรมีความรู้เกี่ยวกับการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO ซึ่งประกอบด้วยองค์ประกอบ 5 องค์ประกอบ คือ

- สภาพแวดล้อมการควบคุม (Control Environment)
- การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)
- กิจกรรมการควบคุม (Control Activities)
- สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communication)
- การติดตามและประเมินผล (Monitoring and Evaluation)

ในการประเมินผลระบบการควบคุมภายในไม่ว่าจะดำเนินการในประเภทใดก็ตาม จะประกอบด้วยขั้นตอนหลักๆ ดังนี้

(1) การเลือกรื่องหรือสิ่งที่จะประเมิน เช่น การเลือกว่าจะประเมินทั้งระบบหรือจะประเมินเฉพาะวัตถุประสงค์ใดวัตถุประสงค์หนึ่งของระบบการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้อง หรือจะประเมินเฉพาะองค์ประกอบด้านใดด้านหนึ่ง

(2) การทำความเข้าใจโครงสร้างของระบบการควบคุมภายใน ผู้ตรวจสอบภายใน ควรทำความเข้าใจโครงสร้าง รูปแบบ วิธีการ และวัตถุประสงค์ที่ต้องการจากระบบการควบคุมภายใน

(3) การทดสอบการมีอยู่จริง และการปฏิบัติงานจริงของระบบการควบคุมภายใน ขั้นตอนนี้ผู้ตรวจสอบภายในต้องหาหลักฐานเกี่ยวกับการปฏิบัติจริงในปัจจุบันว่ามีวิธีการอย่างไร ยังคงเหมือนหรือแตกต่างกับรูปแบบ โครงสร้าง หรือองค์ประกอบของการควบคุมที่กำหนดไว้ อย่างไร โดยอาจใช้การสอบถามและสังเกตการณ์การปฏิบัติงานจริง

(4) การประเมินประสิทธิภาพ เป็นการประเมินโดยการวิเคราะห์ให้ทราบว่าระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่และใช้จริงนั้น ได้สร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลในความสำเร็จตามเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้หรือไม่

(5) การสรุปผลการประเมินระบบการควบคุมภายในเป็นพิจารณาว่าระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่นั้นเหมาะสมรัดกุมเพียงใด มีจุดอ่อนหรือจุดบกพร่องหรือมีความเสี่ยงที่จะทำให้การดำเนินไม่บรรลุวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายที่กำหนดไว้ เพื่อใช้เป็นข้อมูลในการวางแผนการ

ตรวจสอบให้เหมาะสมต่อไปรวมทั้งช่วยในการกำหนดขอบเขต วิธีการ ปริมาณการตรวจสอบ ระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบและงบประมาณที่ใช้ในการตรวจสอบ ซึ่งจะช่วยให้ประหยัดเวลา อัตราค่าจ้าง และงบประมาณในการปฏิบัติงานตรวจสอบ

### 2.3 การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)

เนื่องจากการปฏิบัติงานขององค์กรโดยทั่วไปมักจะแบ่งลงตามหน่วยงานและ กิจกรรม ดังนั้น การวางแผนการตรวจสอบภายในให้สามารถครอบคลุมหน่วยงานหรือกิจกรรมที่ควร ดำเนินการตรวจสอบในแต่ละปีได้อย่างครบถ้วน และเหมาะสมกับทรัพยากรของงานตรวจสอบ ภายในที่มีอยู่ อันได้แก่ อัตราค่าจ้าง งบประมาณ วัสดุอุปกรณ์ และระยะเวลาการปฏิบัติงาน จึงมีความจำเป็นต้องนำแนวทางการประเมินความเสี่ยงมาใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยมีขั้นตอน การประเมินความเสี่ยง 3 ขั้นตอน ดังนี้

- (1) การระบุปัจจัยเสี่ยง
- (2) การวิเคราะห์ความเสี่ยง
- (3) จัดลำดับความเสี่ยง

### 2.4 การวางแผนการตรวจสอบ

จากผลการประเมินระบบการควบคุมภายในและการประเมินความเสี่ยง ผู้ตรวจสอบ ภายในจะวางแผนระยะยาวแล้วนำมากำหนดแผนการตรวจสอบประจำปี

### 2.5 การวางแผนปฏิบัติ

การวางแผนการปฏิบัติงานมีขั้นตอนดำเนินการ ดังนี้

- (1) การกำหนดประเด็นการตรวจสอบ
- (2) การกำหนดวัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงาน
- (3) การกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงาน
- (4) การกำหนดแนวทางการปฏิบัติงาน

### เรื่องที่ 3 การเสนอแผนการตรวจสอบ

เมื่อหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในได้วางแผนการตรวจสอบเสร็จเรียบร้อยแล้ว ให้เสนอแผนการตรวจสอบต่อผู้บริหารสูงสุดของส่วนราชการ เพื่อพิจารณาอนุมัติภายในเดือน กันยายนของทุกปี และควบคุมดูแลการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามแผนที่กำหนด

## 2. การปฏิบัติงานตรวจสอบ

การปฏิบัติงานตรวจสอบ หมายถึง กระบวนการตรวจสอบ สอบทาน และรวบรวม หลักฐาน เพื่อวิเคราะห์และประเมินผลการปฏิบัติงานของหน่วยงานต่างๆ ว่าเป็นไปตามนโยบาย

แผนงาน ระเบียบปฏิบัติขององค์กร รวมทั้งกฎหมายที่เกี่ยวข้องพร้อมทั้งเสนอข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบและข้อเสนอแนะต่อผู้บริหารเพื่อประกอบการตัดสินใจในการบริหารงาน

#### เรื่องที่ 1 ก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ

หลังจากจัดทำแผนการปฏิบัติงานเสร็จเรียบร้อยแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในต้องจัดทำตารางการปฏิบัติงานตรวจสอบในรายละเอียดของงานตรวจสอบแต่ละงานหรือกิจกรรม และทำความเข้าใจความตกลงกับหน่วยรับตรวจในเรื่องความพร้อมขอบเขตของการตรวจสอบ กำหนดวันและระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ การดำเนินการก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบมีขั้นตอน ดังนี้

- (1) การแจ้งผู้รับตรวจ
- (2) การคัดเลือกทีมตรวจสอบ
- (3) การบรรยายสรุปงานตรวจสอบอย่างย่อให้แก่ทีมตรวจสอบ

#### เรื่องที่ 2 ระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ

ผู้ตรวจสอบภายในเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบด้วยการประชุมเปิดงานตรวจสอบระหว่างทีมตรวจสอบกับผู้รับตรวจที่เกี่ยวข้อง และมอบหมายงานตรวจสอบปฏิบัติงานตามแผนที่กำหนด เมื่อเสร็จสิ้นการตรวจสอบภายในจะทำการปิดประชุมโดยหัวหน้าผู้ตรวจสอบภายใน และจะทำการสรุปผลการตรวจสอบเรื่องต่างๆ ที่นำเข้ามาเป็นวาระการประชุม ดังนี้

- (1) สรุปการตรวจสอบ
- (2) ทำความเข้าใจและชี้แจงประเด็นที่ยังสงสัย
- (3) แลกเปลี่ยนความคิดเห็นและหาข้อยุติในประเด็นที่ยังมีความเห็นไม่ตรงกัน
- (4) แจ้งกำหนดการการออกรายงานผลการปฏิบัติงาน
- (5) ขอบขอบคุณผู้เกี่ยวข้องในการให้ความร่วมมือ

#### เรื่องที่ 3 การปฏิบัติเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบ

หลังจากเสร็จสิ้นการปฏิบัติงานตรวจสอบในหน่วยรับตรวจแล้ว หัวหน้าทีมตรวจสอบต้องสอบทานกระดาษทำการ เอกสาร หลักฐานที่รวบรวมไว้ จากการตรวจสอบและข้อสรุปสิ่งที่ตรวจพบ สอบทานร่างรายงานผลการปฏิบัติงาน ประเมินผลการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในแต่ละคน โดยประเมินจากความสำเร็จของงานตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้

การปฏิบัติงานเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบ ประกอบด้วย

- (1) การรวบรวมหลักฐาน
- (2) การรวบรวมกระดาษทำการ
- (3) การสรุปผลการตรวจสอบ

### 3. การจัดทำรายงานและติดตามผล

#### 3.1 การจัดทำรายงาน

การจัดทำรายงานเป็นการรายงานผลการปฏิบัติงานให้ผู้บริหารทราบถึงวัตถุประสงค์ ขอบเขต วิธีปฏิบัติงานและผลการตรวจสอบข้อมูลทั้งหมดทุกขั้นตอน สรุปข้อบกพร่องที่ตรวจพบ ประเด็นความเสี่ยงที่สำคัญและการควบคุม รวมทั้งเรื่องอื่นๆ ที่ผู้บริหารควรทราบพร้อมข้อเสนอแนะในการแก้ไข ปรับปรุง เพื่อเสนอผู้บริหารหรือผู้ที่เกี่ยวข้องพิจารณาสั่งการแก้ไขปรับปรุงต่อไป

การเสนอรายงานผลการปฏิบัติงานเป็นเทคนิคอย่างหนึ่งที่ต้องตรวจสอบจะต้องเอาใจใส่เป็นพิเศษเพราะรายงานนั้นแสดงให้เห็นถึงคุณภาพของการทำงานของตัวตรวจสอบภายในทั้งหมด ลักษณะของรายงานที่ดีต้องเป็นรายงานที่มีประโยชน์ต่อผู้อ่านรายงานเรื่องที่มีสาระสำคัญ ข้อตรวจพบเป็นเรื่องที่ตรงกับข้อเท็จจริง ข้อเสนอแนะหรือ ข้อเสนอแนะเป็นประโยชน์และสามารถปฏิบัติได้ โดยสรุปลักษณะของรายงานผลการปฏิบัติงานที่ดี มีองค์ประกอบดังนี้

**ถูกต้อง (Accuracy)** รายงานผลการปฏิบัติงานต้องมีความถูกต้อง ข้อความทุกประโยคตัวเลขทุกตัว เอกสารอ้างอิงทุกชนิดต้องมาจากหลักฐานที่น่าเชื่อถือ และผู้ตรวจสอบได้ประเมินข้อมูลเหล่านั้นแล้ว การอ้างอิงทุกครั้งต้องมีเอกสารหลักฐานประกอบและสามารถให้คำอธิบายแล้วพิสูจน์ข้อเท็จจริงได้ทุกเรื่อง การรายงานสิ่งใดก็ย่อมหมายความว่าสิ่งนั้นผู้ตรวจสอบได้ทราบหรือได้ยอมรับแล้วว่าเป็นสิ่งที่ตรงตามข้อเท็จจริง

**ชัดเจน (Clarity)** หมายถึง ความสามารถในการสื่อข้อความหรือความต้องการของผู้ตรวจสอบหรือสิ่งที่ต้องการเสนอให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจเช่นเดียวกับผู้ตรวจสอบภายใน โดยไม่ต้องมีการตีความหรืออธิบายเพิ่มเติม

**กะทัดรัด (Conciseness)** หมายถึง การตัดทอนความคิดข้อความ คำพูดที่ฟุ่มเฟือยหรือสิ่งที่ไม่ใช่สาระสำคัญและสิ่งที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับเรื่องที่จะรายงานออกไป

**ทันกาล (Timeliness)** การเสนอรายงานต้องกระทำภายในเวลาที่เหมาะสมทันต่อการแก้ไขสถานการณ์ ผู้ตรวจสอบภายในควรพิจารณาว่าสิ่งที่ตรวจพบ ควรรายงานในขณะและเวลาใด เพราะผู้บริหารต้องนำสิ่งที่เสนอในรายงานไปดำเนินการต่อมิใช่เก็บรายงานไว้เป็นจดหมายเหตุเพื่อการศึกษาทางประวัติศาสตร์

**สร้างสรรค์ (Constructive Criticism)** การรายงานควรแสดงให้เห็นคุณภาพและความจริงใจของผู้ตรวจสอบ ผู้รายงานควรชี้ให้เห็นส่วนดีของการปฏิบัติงานก่อนที่จะกล่าวถึงข้อบกพร่องต่างๆ ที่ต้องการให้ปรับปรุงทำให้ผู้อ่านคล้อยตามคำแนะนำและข้อเสนอแนะ และมีความพอใจที่จะ

ให้ความร่วมมือในการแก้ไขปรับปรุง การวิจารณ์ข้อบกพร่อง โดยไม่มีการให้ข้อเสนอแนะหรือการวิจารณ์โดยปราศจากการเสนอแนะข้อยุติที่ชอบด้วยเหตุผลเป็นสิ่งที่ไม่ควรกระทำ

จูงใจ (Pursuance) การเสนอรายงานควรจูงใจให้ผู้อ่านจับประเด็นได้ตั้งแต่ต้นจนจบ โดยการใช้รูปแบบถ้อยคำและศิลปะของภาษาทำให้อ่านยอมรับและเกิดความรู้สึกต้องการแก้ไข ปัญหาหรือข้อแนะนำที่ผู้ตรวจสอบเสนอในรายงาน โดยชี้ให้เห็นปัญหาประโยชน์ร่วมกันและประโยชน์ต่อองค์กรไม่ตำหนิโดยไม่มีข้อแนะนำในเชิงสร้างสรรค์ ให้ทราบถึงผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นหากไม่แก้ไข

### 3.2 การติดตามผล

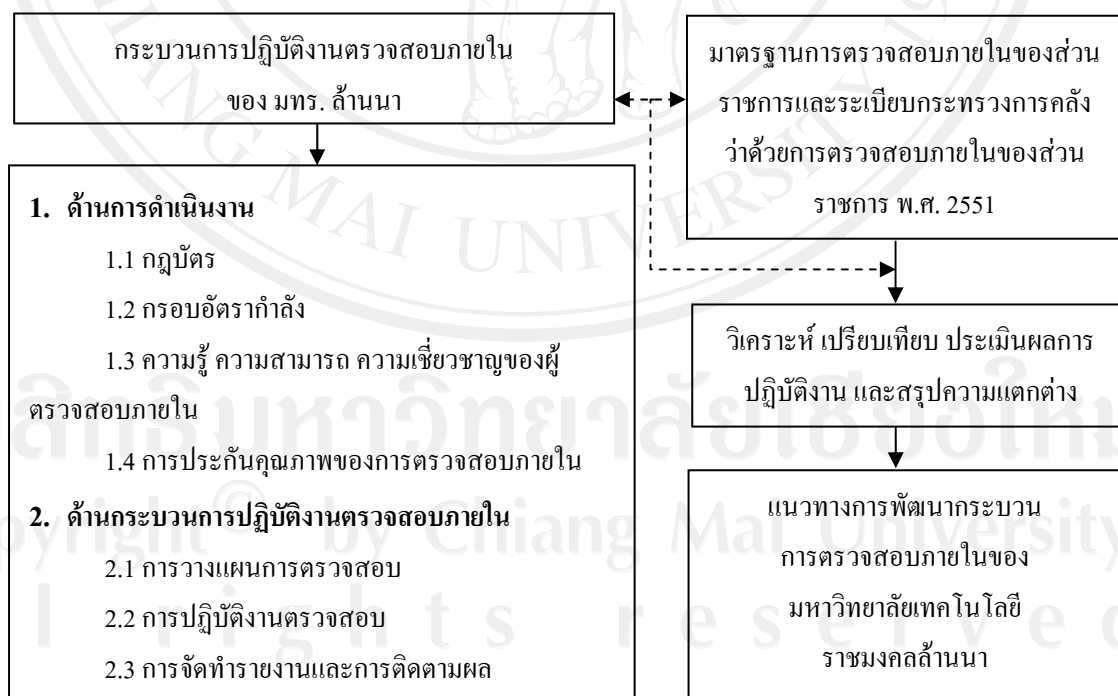
การติดตามผลเป็นขั้นตอนสุดท้ายของกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ซึ่งถือได้ว่าเป็นขั้นตอนที่สำคัญยิ่งของการตรวจสอบเพราะแสดงถึงคุณภาพและประสิทธิผลของงาน ตรวจสอบว่าผู้รับการตรวจและผู้บริหารได้ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะในรายงานการปฏิบัติงาน ตรวจสอบหรือไม่ และข้อบกพร่องที่พบได้รับการแก้ไขอย่างเหมาะสมแล้วหรือยัง เมื่อผู้ตรวจสอบภายในเสนอรายงานผลการปฏิบัติงานต่อผู้บริหารระดับสูงแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในต้องติดตามผลว่าผู้บริหารฯ ได้สั่งการหรือไม่ประการใด และหากสั่งการแล้วหน่วยรับตรวจดำเนินการตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายในที่ผู้บริหารสั่งการหรือไม่ เพื่อให้แน่ใจว่าข้อบกพร่องที่พบได้รับการแก้ไขอย่างเหมาะสมหรือมีปัญหาและอุปสรรคอย่างไร และรายงานผลการติดตามต่อผู้บริหารต่อไป ทั้งนี้ ผู้บริหารที่ได้รับทราบแล้วมิได้สั่งการแก้ไขตามข้อเสนอแนะแสดงว่าผู้บริหารยอมรับภาระความเสี่ยงหากเกิดความเสียหายขึ้นในอนาคต

จากการศึกษากระบวนการตรวจสอบภายใน (กรมบัญชีกลาง) พบว่า ขั้นตอนการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับด้านกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ได้แก่ การวางแผนการตรวจสอบ การปฏิบัติงานตรวจสอบ และการจัดทำรายงานและการติดตามผล ทั้งนี้จากการศึกษา มาตรฐานการปฏิบัติงาน (กระทรวงการคลัง) พบว่า มีข้อปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับด้านกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ได้แก่ การวางแผนการปฏิบัติงาน การปฏิบัติงาน การรายงานผลการปฏิบัติงาน และการติดตามผล

ดังนั้น ในการศึกษาคำนี้จึงแบ่งออกเป็น 2 ด้าน คือ ด้านการดำเนินงานประกอบด้วย กฎบัตร กรอบอัตรากำลัง ความรู้ ความสามารถ ความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบภายใน และการประกันคุณภาพของการตรวจสอบภายใน ด้านกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย การวางแผนการตรวจสอบ การปฏิบัติงานตรวจสอบและการจัดทำรายงานและการติดตามผล

## 2.5 กรอบแนวคิดในการศึกษา

ในการศึกษาครั้งนี้ ผู้ศึกษาต้องการหาแนวทางการพัฒนากระบวนการตรวจสอบภายในที่เหมาะสมสำหรับ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา โดยศึกษาถึงสภาพปัญหา อุปสรรคใน 2 ด้านหลัก คือ ด้านการดำเนินงานประกอบด้วย กฎบัตร กรอบอัตรากำลัง ความรู้ ความสามารถ ความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบภายใน การประกันคุณภาพของการตรวจสอบภายใน และด้านกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในประกอบด้วย การวางแผนการตรวจสอบ การปฏิบัติงานตรวจสอบ การจัดทำรายงานและการติดตามผล ตามกรอบแนวคิดของมาตรฐานการตรวจสอบภายในของส่วนราชการและระเบียบกระทรวงการคลัง ว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ. 2551 ข้อ 13 และ ข้อ 14 โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากการสัมภาษณ์บุคลากรที่มีหน้าที่ในการจัดให้มีการตรวจสอบดูแลการควบคุมภายในของมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา ได้แก่ ผู้บริหาร หัวหน้าสำนักงานตรวจสอบภายใน หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน และผู้ตรวจสอบภายใน รวมทั้งสิ้น 16 คน จากนั้นจึงนำข้อมูลที่ได้มาวิเคราะห์ เปรียบเทียบ ประเมินผลการปฏิบัติงานและสรุปความแตกต่างกับมาตรฐานการตรวจสอบภายในของส่วนราชการและระเบียบกระทรวงการคลัง ว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ. 2551 เพื่อหาแนวทางการพัฒนากระบวนการตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา ดังรูปที่ 2



รูปที่ 2: แสดงกรอบแนวคิดในการศึกษาแนวทางการพัฒนากระบวนการตรวจสอบภายในของ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา

## 2.6 วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

**พรเพ็ญ องอาจวาจา (2549)** ได้ศึกษาความต้องการพัฒนางานตรวจสอบจากปัญหาที่พบในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและการตรวจสอบดำเนินงานของผู้ตรวจสอบภายใน การทำเรื่องแห่งประเทศไทย ของมหาวิทยาลัยบูรพา ผลการศึกษาพบว่า ปัจจัยที่มีความสำคัญต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบมากที่สุด คือ นโยบายและการสนับสนุนของฝ่ายบริหาร และความพร้อมด้านทักษะความรู้ความสามารถของผู้ตรวจสอบภายใน

**วารุณี สุกใส (2550)** ได้ศึกษาการพัฒนากระบวนการตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยราชภัฏ กรณีศึกษา มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี ผลการศึกษาพบข้อเสนอแนะเพื่อพัฒนากระบวนการตรวจสอบภายใน มีดังนี้

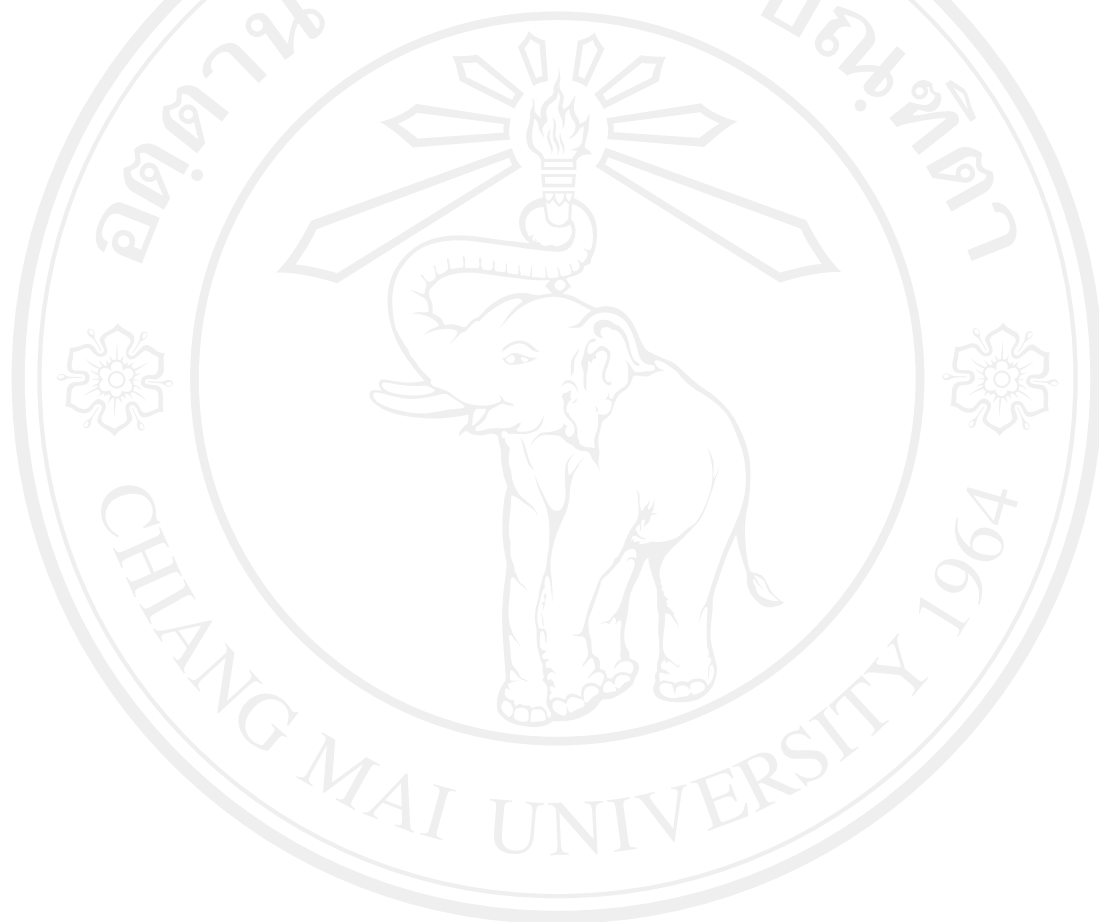
1. ด้านการจัดทำแผนการตรวจสอบประจำปีควรมีการกำหนดกิจกรรมประเด็นการตรวจสอบตามแผนการตรวจสอบประจำปี รวมถึงควรกำหนดงบประมาณที่ใช้ในการปฏิบัติงานตามแผนการตรวจสอบ
2. ด้านการเสนอขออนุมัติแผนการตรวจสอบประจำปี ควรมีการนำแผนการตรวจสอบภายในต่อคณะกรรมการตรวจสอบ เพื่อวางแผนปรับปรุงระบบการตรวจสอบภายในที่มีคุณภาพ
3. ด้านการจัดการองค์การ หน่วยงานตรวจสอบภายในควรนำระบบสารสนเทศ ในระบบที่สามารถเชื่อมโยงกันทุกส่วนในมหาวิทยาลัยมาใช้ประโยชน์ มีการจัดทำคู่มือการปฏิบัติงานสำหรับบุคลากรในหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง

**ศิยาภรณ์ นิลชำนาญ (2550)** ได้ศึกษาแนวทางการจัดการคุณภาพโดยรวมของการตรวจสอบภายใน: กรณีศึกษา การตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยของรัฐ แขนงวิชาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช ผลการศึกษาพบว่า วงจร PDCA เป็นเครื่องมือการบริหารงานสมัยใหม่ที่มีหลักการเพื่อปรับปรุงงานอย่างต่อเนื่อง ซึ่งสามารถประยุกต์ใช้กับกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน โดยมีความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบภายใน คือ 1. ด้านการวางแผนควรสร้างมนุษย์สัมพันธ์และทักษะในการสื่อสารให้เข้าใจตรงกันระหว่างผู้ตรวจสอบภายในกับหน่วยรับตรวจ 2. ด้านการปฏิบัติงานต้องตรวจสอบเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับประเด็นที่ต้องการ 3. ด้านการรายงานผลการตรวจสอบ รายงานผลการตรวจสอบที่ดีต้องมีความถูกต้อง ชัดเจน กระชับรัด ทันทกาล สร้างสรรค์และจูงใจผู้อ่านยอมรับ 4. ด้านการติดตามผลรายงานผลเป็นขั้นตอนที่สำคัญเพราะแสดงถึงคุณภาพของการตรวจสอบ

**พัชรีย์ มหิทธิธรรมธร (2552)** ได้ศึกษาแนวทางการพัฒนาระบบการตรวจสอบภายในสาขาวิทยาศาสตร์มหาบัณฑิต(การบริหารเทคโนโลยี) มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ผลการศึกษาพบว่า 1. ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติตามข้อกำหนดและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง



2. ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ด้านความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความ  
รับผิดชอบ 3. ประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน ด้านการปฏิบัติงานตามที่ได้รับมอบหมาย เกิดจาก  
ปัจจัยคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน และ ทักษะของผู้รับตรวจ 4. ประสิทธิภาพการตรวจสอบ  
ภายในด้านการให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า เกิดจากปัจจัยคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน  
ทักษะของผู้รับตรวจและการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร



ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่  
Copyright© by Chiang Mai University  
All rights reserved