

แนวทางการพัฒนาระบบตรวจสอบภายใน ในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดฉะเชิงเทรา

Development of the Internal Audit System in Local Government Administration, Chachoengsao Province.

กานต์ เสกขุนทด

อาจารย์ประจำหลักสูตรรัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชารัฐประศาสนศาสตร์ คณะมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์
มหาวิทยาลัยราชภัฏราชชนครินทร์

Abstract

The purposes of this study were 1) To study the perception of system internal audit of local government administration in Chachoengsao Province. 2) to study levels of Development of the internal audit system of local government administration in Chachoengsao Province 3) to study Guidelines for the development of an internal audit of local government in Chachoengsao Province. The samples were 284 people who worked in the local government in Chachoengsao Province. And the sample interview was 55 people. The tools of research were questionnaires and interview forms. The statistics used for analyzing the data were frequency, percentage, mean, standard deviation.

The findings revealed that:

1. The perception of system internal audit of local government administration in Chachoengsao Province. Overview of all was moderate. The highest average was the internal audit process. The System internal Audit and the support from the administrator and Environmental organizations was the lowest average.
2. Levels of Development of the internal audit system of local government administration in Chachoengsao Province. Overviews of all were moderate. The highest average was the independent of practice internal audit. The support from the administrator and Environmental organizations and the System internal Audit was the lowest average.
3. The in-depth interviews sample were consistent with the results of quantitative research on that internal audit process. The System internal Audit and the support from the administrator and Environmental organizations to Development of the internal audit system of local government administration in Chachoengsao Province.

Keywords : System Development, Internal Audit, Local Governments.

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ 1) เพื่อศึกษาการรับรู้ต่อระบบการตรวจสอบภายใน ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดฉะเชิงเทรา 2) เพื่อศึกษาระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับแนวทางการพัฒนาระบบการตรวจสอบภายในของหน่วยตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดฉะเชิงเทรา 3) เพื่อหาแนวทางการพัฒนาการตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดฉะเชิงเทรา กลุ่มตัวอย่างได้แก่ ผู้บริหารองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (นายกหรือรองนายก) ผู้บริหารองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ข้าราชการประจำ (ปลัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในฐานะหัวหน้าฝ่ายข้าราชการประจำและรองปลัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น) เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในหรือผู้ทำหน้าที่ตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ทั้ง 11 อำเภอ จำนวน 284 คน และกลุ่มตัวอย่างที่สัมภาษณ์ 55 คน เครื่องมือการวิจัย ได้แก่ แบบสอบถาม และแบบสัมภาษณ์ สถิติที่ใช้วิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน

ผลการวิจัยมี ดังนี้

1. การรับรู้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่อระบบการตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดฉะเชิงเทรา มีระดับการรับรู้ต่อระบบการตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดฉะเชิงเทรา ในภาพรวมมีระดับการรับรู้อยู่ในระดับปานกลาง (ค่าเฉลี่ย 3.36) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน ด้านกระบวนการตรวจสอบภายใน (ค่าเฉลี่ย 3.42) มีความคิดเห็นในระดับเห็นมาก และมีความคิดเห็นระดับปานกลาง คือ ด้านระบบการตรวจสอบภายใน (ค่าเฉลี่ย 3.39) ด้านการได้รับการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารและสภาพแวดล้อมในองค์กร (ค่าเฉลี่ย 3.29)
2. แนวทางการพัฒนาระบบการตรวจสอบภายในของหน่วยตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดฉะเชิงเทรา ในภาพรวมระดับแนวทางการพัฒนาระบบการตรวจสอบภายในของหน่วยตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดฉะเชิงเทรา อยู่ในมีระดับปานกลาง (ค่าเฉลี่ย 3.22) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ด้านความอิสระในการปฏิบัติการตรวจสอบมีระดับการพัฒนาอยู่ในระดับปานกลาง (ค่าเฉลี่ย 3.34) รองลงมาคือ ด้านการได้รับการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารและสภาพแวดล้อมในองค์กร (ค่าเฉลี่ย 3.30) และด้านกระบวนการตรวจสอบภายใน (ค่าเฉลี่ย 3.08)
3. ข้อมูลจากการสัมภาษณ์เชิงลึก กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นสอดคล้องกับผลการวิจัยเชิงปริมาณว่า ควรมีการพัฒนาด้านระบบการตรวจสอบภายใน ด้านความอิสระในการปฏิบัติตรวจสอบด้านการได้รับการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารและสภาพแวดล้อมในองค์กร ด้านกระบวนการตรวจสอบภายใน

คำสำคัญ : การพัฒนาระบบ, ระบบตรวจสอบภายใน, องค์การปกครองส่วนท้องถิ่น

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

การตรวจสอบภายในเข้ามามีบทบาทในฐานะเครื่องมือของผู้บริหาร การตรวจสอบและมีมาตรการควบคุมต่างๆ ให้มีประสิทธิภาพ เป็นที่ยอมรับกันว่าการตรวจสอบภายในเป็นวิชาชีพอิสระอีกแขนงหนึ่ง ปัจจุบันการตรวจสอบภายใน นอกจากตรวจสอบข้อมูลทางการเงินและการบัญชีแล้ว ยังตรวจสอบการปฏิบัติงานด้านอื่นๆ ด้วย ดังนั้นการตรวจสอบภายในจึงต้องเผชิญกับสิ่งที่ท้าทายหลายประการ เช่น ความเจริญเติบโตขององค์กร ภาวะการเปลี่ยนแปลงต่างๆ รวมถึงเทคโนโลยีทางด้านอิเล็กทรอนิกส์ คอมพิวเตอร์ เป็นต้น

ฉะนั้นผู้ตรวจสอบภายในจึงจำเป็นต้องมีการพัฒนาตนเองด้านวิชาชีพทั้งในด้านความรู้ ทักษะ และความสามารถอื่นๆ เพิ่มเติมอย่างต่อเนื่อง เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติหน้าที่

ซึ่งระบุได้ ดังนี้ 1) สอบทานและรายงานความเชื่อถือได้ และครบถ้วนของข้อมูลด้านการเงิน การปฏิบัติงาน ตลอดจนวิธีการที่ใช้ในการวินิจฉัยและวัดผลการดำเนินงาน 2) สอบทานการดำเนินงานหรือแผนงาน เพื่อให้แน่ใจว่าสอดคล้องกับวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้ และมีการปฏิบัติงานตามแผนที่กำหนดอย่างมีประสิทธิภาพและประหยัด มีกระบวนการกำกับดูแลที่ดีและเหมาะสม 3) สอบทานระบบงานที่มีผลกระทบต่อการทำงานและการรายงาน ว่าได้มีการปฏิบัติที่สอดคล้องกับนโยบาย แผนงาน ระเบียบปฏิบัติที่กำหนดไว้ รวมถึงกฎหมายที่เกี่ยวข้อง 4) สอบทานความเหมาะสมของการเก็บรักษาทรัพย์สิน และทดสอบว่าทรัพย์สินนั้นมีอยู่จริง 5) ประเมินว่าการใช้ทรัพยากรขององค์กร เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และคุ้มค่า

การตรวจสอบภายในเป็นกิจกรรมที่ทำให้เกิดหลักประกันอย่างเที่ยงธรรมและการให้คำปรึกษาอย่างเป็นอิสระ ซึ่งจัดให้มีขึ้นเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานขององค์กรให้ดีขึ้น การตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กรบรรลุถึงเป้าหมายที่วางไว้ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหาร ความเสี่ยง การควบคุมและกำกับดูแลอย่างเป็นระบบและเป็นระเบียบ (สิริลักษณ์ เที่ยงธรรม และคณะ, 2553)

การตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นพบว่า มีมากกว่าสิบปีแล้ว ด้วยเหตุนี้จึงไม่ใช่เรื่องใหม่ แต่น้อยคนนักที่จะให้ความสำคัญ สังเกตได้จาก องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จำนวนน้อยแห่งมากที่มีผู้ตรวจสอบภายใน หรือในกรณีที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีผู้ตรวจสอบภายใน ก็พบว่า ส่วนมากก็จะมีเพียง 1 คน ต่อองค์กร และส่วนใหญ่จะมีการโอนย้ายไปดำรงตำแหน่งอื่น ด้วยเหตุนี้จึงส่งผลทำให้จำนวนผู้ตรวจสอบภายในที่มีประสบการณ์ด้านการตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น มีจำนวนลดน้อยลง อย่างไรก็ตามปัจจุบันองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ได้มีการกำหนดกรอบอัตราตำแหน่งเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในและบรรจุพนักงานท้องถิ่นในตำแหน่งเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในเพิ่มขึ้น แต่ส่วนใหญ่ยังขาดประสบการณ์ ทำให้ขาดความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับการปฏิบัติหน้าที่ ส่งผลกระทบต่อการบริหารงานของผู้บริหาร ดังนั้น ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องพัฒนาตน ทั้งในด้านความรู้ ความสามารถ (ชไมพร มงคลวนิชยา, 2558, ออนไลน์)

จากข้อมูลเกี่ยวกับจำนวนเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจังหวัดฉะเชิงเทรา พบว่าจำนวนเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในพื้นที่มีสัดส่วนค่อนข้างน้อยเมื่อเทียบกับจำนวนองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในพื้นที่ โดยมีเงื่อนไขเกิดจาก 2 ปัจจัยหลักๆ ดังนี้ 1) วิเคราะห์จากเงื่อนไขอันเกิดจากตัวองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเอง 1.1) ผู้บริหารองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกรูปแบบยังไม่เห็นความสำคัญกับการมีเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในองค์กรของตนเองเท่าที่ควร 1.2) ในกรณีที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีตำแหน่งเจ้าหน้าที่ผู้ตรวจสอบภายใน แต่กลับพบว่า เจ้าหน้าที่ผู้ตรวจสอบภายในไม่ได้รับความร่วมมือจากเจ้าหน้าที่ในหน่วยงานเท่าที่ควรในการดำเนินการ 2) วิเคราะห์เงื่อนไขอันเกิดจากตัวเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน 2.1) ผู้ทำหน้าที่ตรวจสอบภายใน ขาดความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับภาระหน้าที่ของทุกหน่วยรับตรวจในองค์กร กฎหมายระเบียบ หนังสือสั่งการต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติหน้าที่ของหน่วยรับตรวจ และการปฏิบัติหน้าที่ในฐานะผู้ตรวจสอบ ส่งผลทำให้ไม่สามารถรับผิดชอบในหน้าที่ผู้ตรวจสอบภายในได้อย่างเต็มที่

2.2) เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในมักมีการโยกย้ายหรือการโอนย้ายเพื่อไปดำรงตำแหน่งอื่นอยู่บ่อยครั้ง อันเป็นผลมาจากการที่เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในขึ้นตรงกับผู้บริหารโดยตรงนั้นในความเป็นจริงถือเป็นข้อดีเพราะเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในทำหน้าที่เป็นผู้ช่วยให้แก่ผู้บริหาร งานตรวจสอบภายในไม่ใช่เป็นการทำหน้าที่เป็นการตรวจสอบการรับ-จ่ายเงิน ว่าตรงตามเอกสารหรือระเบียบที่กำหนดไว้หรือไม่เท่านั้น และไม่ใช่เป็นงานค้นหาการทุจริต แต่เป็นการป้องกันการทุจริตและการค้นหาข้อบกพร่องของระบบงาน ว่ามีจุดใดที่เป็นช่องทางให้เกิดการรั่วไหล หรือปฏิบัติงานขาดประสิทธิภาพ ล่าช้า พร้อมทั้งพยายามหาทางแก้ไขให้ดีขึ้น การตรวจสอบภายในจึงมุ่งช่วยให้ฝ่ายบริหารให้ดำเนินงานได้บรรลุวัตถุประสงค์ ส่งเสริมให้งานประสบความสำเร็จ เป็นการเพิ่มคุณค่าให้กับองค์กร (Value Added) ซึ่งถือเป็นองค์ประกอบที่สำคัญของระบบการบริหารจัดการที่ดี (Good Governance) แต่เมื่อเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในแจ้งให้ผู้บริหารรับทราบเกี่ยวกับข้อบกพร่องของระบบงาน ว่ามีจุดใดที่เป็นช่องทางให้เกิดการรั่วไหล หรือปฏิบัติงานขาดประสิทธิภาพ ล่าช้า ผู้บริหารกลับนิ่งเฉยไม่มีแนวทางในการแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้น ซ้ำร้ายกลับโยกภาระให้เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในดำเนินการแก้ไขเอกสารให้เพื่อไม่ให้เกิดปัญหาเกี่ยวกับการบิบบคั้นให้เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในเกิดการโยกย้ายและโอนย้ายตำแหน่ง

จากความสำคัญของปัญหาดังกล่าว ผู้วิจัยจึงมีความสนใจที่จะศึกษาถึงแนวทางการพัฒนาระบบตรวจสอบภายในในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดฉะเชิงเทรา ดังนี้ 1) ศึกษาการรับรู้ของผู้บริหารองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่อระบบการตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดฉะเชิงเทรา 2) ศึกษาความเข้าใจของผู้ตรวจสอบภายในต่อภาระหน้าที่ของหน่วยตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดฉะเชิงเทรา 3) วิเคราะห์หาแนวทางการพัฒนาระบบการตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดฉะเชิงเทรา

วัตถุประสงค์การวิจัย

ในการวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ ดังนี้

1. เพื่อศึกษาความคิดเห็นต่อระบบการตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดฉะเชิงเทรา
2. เพื่อศึกษาความคิดเห็นเกี่ยวกับแนวทางการพัฒนาระบบการตรวจสอบภายในของหน่วยตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดฉะเชิงเทรา
3. เพื่อหาแนวทางการพัฒนาการตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดฉะเชิงเทรา

ขอบเขตการวิจัย

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

1. ผู้บริหารองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (นายกหรือรองนายก)
 2. ผู้บริหารองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ข้าราชการประจำ (ปลัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในฐานะหัวหน้าฝ่ายข้าราชการประจำและรองปลัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น)
 3. เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในหรือผู้ทำหน้าที่ตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น
- ประชากรทั้ง 3 กลุ่มสังกัดอยู่ในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในแต่ละรูปแบบทั้งในระดับองค์การบริหารส่วนจังหวัด เทศบาล และองค์การบริหารส่วนตำบล
- กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา จำนวน 284 คน เป็นขนาดของกลุ่มตัวอย่างที่น้อยที่สุดที่ยอมรับได้ ใช้วิธีการสุ่มอย่างง่าย และกำหนดตามสัดส่วนตามประเภทของประชากร ซึ่งได้แก่ผู้บริหารองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (นายกหรือรองนายก) ผู้บริหารองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ข้าราชการประจำ (ปลัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในฐานะหัวหน้าฝ่ายข้าราชการประจำและรองปลัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น) เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในหรือผู้ทำหน้าที่ตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

ตัวแปรที่ศึกษา

กรอบแนวคิดในการศึกษาตามแนวคิดของสิริลักษณ์ เทียงธรรม และคณะ (2553) ในประเด็นดังนี้

1. การรับรู้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่อระบบการตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในประเด็น
 - 1) ด้านระบบการตรวจสอบภายใน
 - 2) ด้านกระบวนการตรวจสอบภายใน
 - 3) ด้านความอิสระในการปฏิบัติการตรวจสอบ
 - 4) ด้านการรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบภายใน
 - 5) ด้านการได้รับการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารและสภาพแวดล้อมในองค์กร
2. แนวทางการพัฒนาการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในที่สามารถสนับสนุนการบริหารราชการขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นให้บรรลุเป้าหมายและมีประสิทธิภาพเหมาะสมกับการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในประเด็น
 - 1) ด้านระบบการตรวจสอบภายใน
 - 2) ด้านกระบวนการตรวจสอบภายใน
 - 3) ด้านความอิสระในการปฏิบัติการตรวจสอบ

4) ด้านการรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบภายใน

5) ด้านการได้รับการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารและสภาพแวดล้อมในองค์กร

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

การวิจัยเชิงปริมาณ

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลเชิงปริมาณในการวิจัยครั้งนี้ ใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือวิจัย ที่ได้จากการศึกษาจากแนวคิด ทฤษฎี เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การวิจัยเชิงคุณภาพ

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลเชิงคุณภาพในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยใช้แบบสัมภาษณ์แบบมีโครงสร้างเป็นเครื่องมือวิจัย

วิธีดำเนินการวิจัย

ผู้วิจัยดำเนินการวิจัยตามขั้นตอน ดังนี้

ขั้นตอนที่ 1 การศึกษาเพื่อกำหนดกรอบแนวคิดในการวิจัย กระบวนการในการศึกษาเพื่อกำหนดกรอบแนวคิดในการวิจัย มีดังนี้

1. การศึกษาเอกสาร ในประเด็นดังต่อไปนี้

1.1 หลักการ แนวคิด ระบบตรวจสอบภายใน

1.2 หลักการและแนวคิดแนวทางการพัฒนาระบบตรวจสอบภายใน องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดฉะเชิงเทรา

2. ศึกษางานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาระบบตรวจสอบภายใน องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดฉะเชิงเทรา

3. วิเคราะห์เอกสารเพื่อให้ได้ประเด็นเกี่ยวกับการพัฒนาระบบตรวจสอบภายใน องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดฉะเชิงเทรา

ขั้นตอนที่ 2 การพัฒนาเครื่องมือการวิจัย

ผู้วิจัยได้พัฒนาเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลในการวิจัยครั้งนี้ โดยนำขั้นตอนที่ 1 มาเป็นกรอบแนวคิดในการพัฒนาเครื่องมือการวิจัย มีรายละเอียดดังนี้

1. การวิจัยเชิงปริมาณ

1.1 การสร้างเครื่องมือวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลเชิงปริมาณในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือวิจัย ซึ่งผู้วิจัยได้ศึกษาจากแนวคิด ทฤษฎี เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องที่ได้จากการวิเคราะห์ในขั้นตอนที่ 1 แบบสอบถามแบ่งออกเป็น 3 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 เป็นแบบสอบถามข้อมูลส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม โดยการเลือกตอบประเด็นที่ตรงกับผู้ตอบ หรือเติม

คำสั้นๆ เกี่ยวกับข้อมูลพื้นฐานของผู้ตอบ

ตอนที่ 2 เป็นแบบสอบถามการรับรู้ของผู้บริหารองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่อระบบการตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดฉะเชิงเทรา เป็นแบบเลือกตอบตามมาตราส่วนประมาณค่าของลิเคิร์ต (Likert scale) (Best & Kahn, 1993) แบบสอบถามมี 5 ระดับน้ำหนัก

ตอนที่ 3 เป็นแบบสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับแนวทางการพัฒนาระบบการตรวจสอบภายในของหน่วยตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดฉะเชิงเทรา ซึ่งเป็นแบบเลือกตอบตามมาตราส่วนประมาณค่าของลิเคิร์ต (Likert scale) (Best & Kahn, 1993) แบบสอบถามมี 5 ระดับน้ำหนัก

1.2 การหาคุณภาพเครื่องมือ ผู้วิจัยได้ดำเนินการพัฒนาเครื่องมือ ดังนี้

1) นำแบบสอบถามที่สร้างโดยผู้วิจัย เสนอผู้เชี่ยวชาญเพื่อตรวจสอบความเที่ยงตรงของเนื้อหา (Content Validity) และความถูกต้องของภาษาโดยใช้เทคนิค IOC (Index of Item-Objective Congruence)

2) นำแบบสอบถามที่ผู้เชี่ยวชาญให้ข้อเสนอแนะปรับปรุงแก้ไขให้เหมาะสม

3) นำแบบสอบถามที่ผ่านการปรับปรุงแล้วไปทดลองใช้ (Try Out) เพื่อหาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) โดยนำไปทดลองใช้กับกลุ่มที่มีลักษณะคล้ายกลุ่มตัวอย่างที่อำเภอพนสนิมคม จังหวัดชลบุรี จำนวน 30 คน

4) นำแบบสอบถามที่ทดลองใช้แล้วไปหาค่าความเชื่อมั่นทั้งฉบับด้วยสูตรสัมประสิทธิ์แอลฟา (Cronbach's alpha-coefficient) ได้ค่าความเชื่อมั่นทั้งฉบับ เท่ากับ .983 ซึ่งถือว่าแบบสอบถามมีความเชื่อมั่นสูงมาก เหมาะที่จะนำไปเก็บรวบรวมข้อมูลได้

5) นำแบบสอบถามมาแก้ไขปรับปรุงเป็นฉบับสมบูรณ์และนำไปเก็บข้อมูลเพื่อการวิจัย

2. การวิจัยเชิงคุณภาพ

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลเชิงคุณภาพในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยใช้แบบสัมภาษณ์แบบมีโครงสร้างเพื่อถามข้อมูลเชิงลึกจากผู้เกี่ยวข้องเกี่ยวกับแนวทางการพัฒนาระบบตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดฉะเชิงเทรา การหาคุณภาพเครื่องมือ ผู้วิจัยได้ดำเนินการ ดังนี้

2.1 นำแบบสัมภาษณ์ที่สร้างโดยผู้วิจัย เสนอผู้เชี่ยวชาญเพื่อตรวจสอบความเที่ยงตรงของเนื้อหา และความถูกต้องของภาษา (รายชื่อผู้เชี่ยวชาญดังภาคผนวก ก)

2.2 นำแบบสัมภาษณ์ที่ผู้เชี่ยวชาญให้ข้อเสนอแนะ

มาปรับปรุงแก้ไขให้เหมาะสม

2.3 นำแบบสัมภาษณ์ฉบับสมบูรณ์เก็บข้อมูลเพื่อการวิจัยต่อไป

ขั้นตอนที่ 3 การเก็บรวบรวมข้อมูล

1. การวิจัยเชิงปริมาณ

ผู้วิจัยดำเนินการ ดังนี้

1.1 กำหนดประชากรที่ใช้ในการศึกษา ได้แก่ ผู้บริหารองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (นายกหรือรองนายก) ผู้บริหารองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ข้าราชการประจำ (ปลัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในฐานะหัวหน้าฝ่ายข้าราชการประจำและรองปลัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น) เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในหรือผู้ทำหน้าที่ตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ทั้ง 11 อำเภอ ประกอบด้วยองค์การบริหารส่วนจังหวัด 1 แห่ง เทศบาลเมือง 1 แห่ง เทศบาลตำบล 33 แห่ง องค์การบริหารส่วนตำบล 74 แห่ง รวมทั้งสิ้น 108 แห่ง

1.2 กำหนดกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา จำนวน 284 คน เป็นขนาดของกลุ่มตัวอย่างที่น้อยที่สุดที่ยอมรับได้ ใช้วิธีการสุ่มอย่างง่าย และกำหนดตามสัดส่วนตามประเภทของประชากร ซึ่งได้แก่ ผู้บริหารองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (นายกหรือรองนายก) ผู้บริหารองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ข้าราชการประจำ (ปลัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในฐานะหัวหน้าฝ่ายข้าราชการประจำ และรองปลัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น) เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในหรือผู้ทำหน้าที่ตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ทั้ง 11 อำเภอ ผู้วิจัยกำหนดขนาดของกลุ่มตัวอย่าง โดยใช้สูตรของ Yamane (1967) กำหนดค่าสัดส่วนเท่ากับ 0.5 และที่ระดับความเชื่อมั่น 95%

1.3 เมื่อคำนวณกลุ่มตัวอย่าง กำหนดขนาดตัวอย่างตามสัดส่วนของประชากรแล้ว ผู้วิจัยดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลด้วยตนเอง

2. การวิจัยเชิงคุณภาพ

2.1 การเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพเป็นการเก็บข้อมูลภาคสนามด้วยการสัมภาษณ์เชิงลึก (In-Depth Interview) เพื่อถามข้อมูลเชิงลึกจากผู้เกี่ยวข้องเกี่ยวกับแนวทางการพัฒนาระบบตรวจสอบภายใน ในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดฉะเชิงเทรา จำนวน 55 คน

2.2 กลุ่มตัวอย่างที่ให้สัมภาษณ์ได้แก่ กลุ่มตัวอย่างจาก 11 อำเภอ อำเภอละ 5 คน รวมกลุ่มตัวอย่างที่สัมภาษณ์จำนวน 55 คน ประกอบด้วย ผู้บริหารองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (นายกหรือรองนายก) อำเภอละ 2 คน ผู้บริหารองค์กรปกครอง

ส่วนท้องถิ่นที่ข้าราชการประจำ (ปลัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในฐานะหัวหน้าฝ่ายข้าราชการประจำและรองปลัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น)อำเภอละ 2 คน ตัวแทนเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน หรือผู้ทำหน้าที่ตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น อำเภอละ 1 คน ซึ่งใช้วิธีเลือกกลุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง

ขั้นตอนที่ 4 สถิติและการวิเคราะห์ข้อมูล

1. ข้อมูลเชิงปริมาณ

ผู้วิจัยใช้สถิติและวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณเพื่ออธิบายข้อค้นพบ ดังนี้

1.1 นำแบบสอบถาม จัดหมวดหมู่ บันทึกข้อมูลด้วยคอมพิวเตอร์โดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปเพื่อการวิเคราะห์ข้อมูลด้านสถิติและวิจัย

1.2 วิเคราะห์ข้อมูลส่วนบุคคลผู้ตอบแบบสอบถามเพื่อทราบลักษณะการแจกแจงของข้อมูลโดยใช้สถิติบรรยายความถี่ร้อยละ ซึ่งเป็นการยืนยันว่ากลุ่มตัวอย่างที่ให้ข้อมูลมีการกระจายและเกี่ยวข้องกับประเด็นที่ศึกษา

1.3 วิเคราะห์ผลการศึกษาคิดเห็นเกี่ยวกับการรับรู้ของผู้บริหารองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่อระบบการตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดฉะเชิงเทรา โดยใช้สถิติ ดังนี้ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน

1.4 วิเคราะห์ผลการศึกษาแนวทางการพัฒนาระบบการตรวจสอบภายในของหน่วยตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดฉะเชิงเทรา โดยใช้สถิติ ดังนี้ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน

2. ข้อมูลเชิงคุณภาพ

ผู้วิจัยวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพเพื่ออธิบายข้อค้นพบจากการรวบรวมข้อมูลจากการสัมภาษณ์เพื่อหาแนวทางการพัฒนาระบบตรวจสอบภายใน ในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดฉะเชิงเทรา

สรุปและอภิปรายผลการวิจัย

1. การรับรู้ระบบการตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดฉะเชิงเทรา

จากผลการศึกษาระดับการรับรู้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่อระบบการตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดฉะเชิงเทรา พบว่า ระดับการรับรู้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่อระบบการตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดฉะเชิงเทรา ในภาพรวมอยู่ในระดับปานกลาง ซึ่งข้อค้นพบดังกล่าวสอดคล้องกับการค้นพบของธัญมลลาดบาศรี (2558, บทคัดย่อ) ที่พบว่าด้านการดำเนินงานตรวจสอบ

อยู่ในระดับปานกลาง โดยมีแนวทางแก้ไขเพื่อนำไปปรับปรุงแก้ไขปัญหาการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในคือ ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องพัฒนางานตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล ใฝ่หาความรู้ในวิทยาการสมัยใหม่อยู่เสมอ ผู้บริหารจะต้องส่งเสริมให้หน่วยรับตรวจมีทัศนคติที่ถูกต้อง มองผู้ตรวจสอบภายในในด้านบวก และปรับปรุงกระบวนการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพ นอกจากนี้พัชร มหิทธิธรรมธร (2552) ได้ทำการศึกษาแนวทางการพัฒนาระบบการตรวจสอบภายใน และพบว่าปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย ปัจจัยคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน ปัจจัยการสนับสนุนจากผู้บริหาร ปัจจัยการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน และปัจจัยทัศนคติของผู้รับตรวจ ส่วนประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในแบ่งเป็น 6 ด้าน ได้แก่ ด้านการควบคุมภายในให้มีความน่าเชื่อถือ ด้านการปฏิบัติตามข้อกำหนดและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ด้านความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ ด้านการให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า ด้านการปฏิบัติงานตามที่ได้รับมอบหมาย และด้านประสิทธิผลโดยรวม ซึ่งปัจจัยต่างๆ เหล่านี้ ล้วนมีผลต่อการพัฒนาแนวทางการพัฒนาระบบการตรวจสอบภายใน และเป็นตัวชี้วัด ประสิทธิภาพ และประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในได้ นอกจากนี้กรณีกรณิศรีเส (2554, บทคัดย่อ) ยังพบว่า การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบมีการตรวจสอบภายในช่วยทำให้การดูแลรักษาทรัพย์สินและการใช้ทรัพยากร เป็นไปโดยมีประสิทธิภาพ มีการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ช่วยทำให้การปฏิบัติงานด้านการบริหารงบประมาณ การเงิน การพัสดุและทรัพย์สิน และด้านอื่นๆ ของหน่วยงานถูกต้องตามระเบียบของราชการ มีการตรวจสอบภายในสามารถป้องปรามมิให้เกิดความเสียหายหรือการทุจริตรั่วไหลเกี่ยวกับการเงินหรือทรัพย์สินต่างๆ ขององค์กร การตรวจสอบภายในสามารถช่วยเหลือให้การปฏิบัติงานด้านการบริหารงบประมาณ การเงิน การพัสดุ มีประสิทธิภาพ ด้านการรายงานผลการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในรายงานผลการตรวจสอบแนวทางการปฏิบัติงานที่ถูกต้องตามระเบียบของราชการ มีความชัดเจน เข้าใจได้สามารถเป็นตัวชี้วัดแนวทางปฏิบัติงานไม่ให้เกิดข้อผิดพลาด มีการอ้างอิงระเบียบที่เกี่ยวข้องประกอบผลการรายงาน มีการแจ้งผลการตรวจสอบภายใน ภายในระยะเวลาที่รวดเร็ว และมีการติดตามผลการตรวจสอบอย่างสม่ำเสมอ ด้านการให้คำแนะนำปรึกษาของผู้ตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายใน ให้คำแนะนำ ปรึกษาเกี่ยวกับกฎหมายด้านการเงิน การคลัง ข้อบังคับ คำสั่งและมติคณะรัฐมนตรีได้เป็นอย่างดี เปรียบเสมือนผู้ชำนาญการ มีการให้คำแนะนำ คำปรึกษา สามารถแก้ไขปัญหาการปฏิบัติงานด้านการบริหารงบประมาณ การเงินการพัสดุ และด้านอื่นๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ผู้ตรวจสอบภายใน เป็นผู้ให้ความรู้ ข้อมูล ข่าวสาร เกี่ยวกับระเบียบของราชการสม่ำเสมอ ผู้ตรวจสอบภายใน เป็นผู้ให้คำปรึกษา แนะนำ ได้ตลอดเวลา และผู้ตรวจสอบภายใน สามารถแก้ไขปัญหาเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของท่านได้อย่างรวดเร็วและถูกต้อง ด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในมีความซื่อสัตย์ สุจริต มีจริยธรรม โปร่งใส และปราศจากอคติส่วนตัวในการปฏิบัติหน้าที่ ผู้ตรวจสอบภายในมีความรับผิดชอบ กระตือรือร้น มีความรู้ความสามารถในระเบียบต่างๆ ที่ต้องใช้ในการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในได้เป็นอย่างดี

2. แนวทางการพัฒนาระบบการตรวจสอบภายในของหน่วยตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดฉะเชิงเทรา

จากผลการศึกษาระดับการพัฒนาระบบการตรวจสอบภายในของหน่วยตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดฉะเชิงเทรา พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความเห็นว่าควรมีการพัฒนาพัฒนาระบบการตรวจสอบภายในของหน่วยตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดฉะเชิงเทรา อยู่ในระดับปานกลาง ซึ่งสอดคล้องกับการศึกษาของศิริรัตน์ โพธิ์ขาว (2552) ซึ่งพบว่าหน่วยตรวจสอบภายในควรมีการพัฒนาในด้านการวางแผนตรวจสอบเนื่องจากบุคลากรขาดความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายใน ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ บุคลากรมีข้อบกพร่องเนื่องจากข้อมูลหลักฐานและเอกสารอ้างอิงต่างๆ ยังไม่มีความถูกต้อง และการได้รับข้อมูลยังไม่เพียงพอขาดบุคลากรในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านการจัดทำรายงานและการติดตามผล คือ การรายงานผลไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์เนื่องจากรายงานไม่ครบถ้วน ไม่ชัดเจน จึงทำให้ไม่สามารถนำมาวิเคราะห์สรุปผลได้อย่างถูกต้อง ทั้งยังขาดบุคลากรในการจัดทำรายงาน ซึ่งไม่สอดคล้องกับปริมาณในหน่วยรับตรวจ เกิดความล่าช้าในการเสนอรายงาน มีแนวทางปรับปรุงกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนตรวจสอบ จัดให้มีการฝึกอบรมในเรื่องการวางแผนการตรวจสอบ ให้กับผู้ตรวจสอบภายใน ผู้บริหารหน่วยรับตรวจ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ หน่วยตรวจสอบภายในมีการชี้แจงให้แก่ผู้บริหาร และหน่วยรับตรวจเข้าใจในหน้าที่ที่จะได้รับข้อมูลสำหรับการตรวจสอบ เพื่อให้ได้ข้อมูลที่เป็นความจริง และครบถ้วนเพียงพอ ด้านการจัดทำรายงานและติดตามผล ขอความร่วมมือ เพื่อให้ได้ข้อมูลนำมาใช้อ้างอิงกับรายงานการตรวจสอบ กำหนดเวลาในการติดตามและปรับปรุงแก้ไขตามข้อเสนอแนะของหน่วยตรวจสอบภายใน นอกจากนี้ เพื่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของหน่วยตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดฉะเชิงเทรา ควรมีแนวทาง

การพัฒนาระบบ คือ ด้านโครงสร้างองค์กรของหน่วยตรวจสอบภายใน ควรมีการยกฐานะให้หน่วยตรวจสอบภายในมีลักษณะเป็นกองหรือส่วนงานซึ่งมีลักษณะเดียวกับกองหรือส่วนงานอื่นๆ ในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น นอกจากนี้ควรมีการแบ่งส่วนงานภายในหน่วยตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย

1. ควรมีการปรับเปลี่ยนตำแหน่งหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในจากเดิมเป็นตำแหน่งปฏิบัติการ มาเป็นผู้อำนวยการหน่วยตรวจสอบภายใน โดยการปรับเปลี่ยนมาตรฐานกำหนดตำแหน่งจากสายปฏิบัติการมาเป็นสายบริหารหรืออำนวยการ

2. จำนวนเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในสายปฏิบัติการ จำนวนของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในควรให้ขึ้นอยู่กับภารกิจและประเภทขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น แต่ยังคงอยู่ภายใต้โครงสร้างการแบ่งส่วนงาน โดยขึ้นตรงต่อปลัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยการตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2545 ให้มีลักษณะงานและขอบเขตงานเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 6 และมาตรา 76 แห่งพระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 มาตรา 69 มาตรา 70 และมาตรา 77 แห่งพระราชบัญญัติเทศบาล พ.ศ. 2496 และมาตรา 5 และมาตรา 88 แห่งพระราชบัญญัติสภาตำบลและองค์การบริหารส่วนตำบล พ.ศ. 2537 ซึ่งปลัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกประเภทจะมอบหมายให้ผู้อื่นควบคุม ดูแลและปกครอง บังคับบัญชาหน่วยตรวจสอบภายในแทนไม่ได้ ด้านบทบาทหน้าที่ของหน่วยตรวจสอบภายในหน่วยตรวจสอบภายในควรมีบทบาทหน้าที่จำกัดภายใต้งานตรวจสอบภายในเท่านั้น องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไม่ควรแต่งตั้งเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไปรักษาการในตำแหน่งอื่นหรือแต่งตั้งเจ้าหน้าที่อื่นมารักษาการในตำแหน่งเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน เช่น แต่งตั้งนักวิชาการเงินและบัญชีมาปฏิบัติหน้าที่หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายใน ในขณะที่เดียวกันก็ไม่ควรตั้งเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในไปปฏิบัติงานในตำแหน่งนักวิชาการพัสดุ ด้านการปฏิบัติหน้าที่ของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน การปฏิบัติหน้าที่การตรวจสอบภายในของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกประเภทไม่ควรเน้นการตรวจสอบประเภทใดประเภทหนึ่งโดยเฉพาะ แต่ควรเลือกประเภทของการตรวจสอบที่เหมาะสมที่สุด โดยขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์การตรวจสอบขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแต่ละประเภท เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต้องจัดทำแผนการตรวจสอบอย่างระมัดระวังรอบคอบ ตลอดจนการจัดลำดับความสำคัญของกิจกรรมที่จะตรวจสอบ จึงเป็นสิ่งสำคัญสำหรับเจ้าหน้าที่

ตรวจสอบภายในที่จำเป็นต้องประสานงานกับฝ่ายบริหารอย่างใกล้ชิดและฝ่ายบริหารต้องเห็นความสำคัญ โดยสนับสนุนทรัพยากรที่จำเป็นในการตรวจสอบนั้น เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต้องลดโอกาสความร้ายแรงและความเสี่ยงที่เกิดขึ้น รวมทั้งเพิ่มโอกาสของความสำเร็จของงาน ไม่ควรมีหน้าที่รับผิดชอบในการป้องกัน หรือค้นหาการทุจริต แต่ควรใช้วิจรณ์ญาณในการปฏิบัติงานของตนที่จะสามารถบ่งชี้ความเสี่ยงต่อความเสียหายของการทุจริตที่อาจเกิดขึ้นได้ เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในมีความรับผิดชอบในการประเมินการบริหารความเสี่ยง การควบคุมและการกำกับดูแล เพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการดำเนินงานและช่วยให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกประเภทสามารถประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยง กระบวนการควบคุมและกระบวนการกำกับดูแล เพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นกำหนด และเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกประเภทถือเป็นบุคลากรในสังกัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ไม่ใช่บุคลากรภายนอกที่ส่งมาตรวจองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแล้วเป็นการให้คุณให้โทษในการบริหารงาน ดังนั้น การตรวจสอบของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน จะเป็นการตรวจสอบเพื่อลดความเสี่ยงต่อความเสียหายของการทุจริตที่อาจเกิดขึ้น หรือความผิดพลาดในการปฏิบัติงาน ด้านบทบาทของผู้บริหารองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่อระบบตรวจสอบภายใน ผู้บริหารควรเปลี่ยนทัศนคติที่มีต่องานตรวจสอบภายในและต้องให้ความสำคัญและเห็นคุณค่าของงานตรวจสอบภายใน ในฐานะของการเป็นเครื่องมือในการบริหารงานของผู้บริหาร โดยให้ขวัญกำลังใจ รวมถึงให้การสนับสนุนในการทำงานของหน่วยตรวจสอบภายใน ไม่ว่าจะเป็นเรื่องของการจัดให้มีและดำรงไว้ซึ่งระบบการควบคุมภายในตามมาตรฐานการควบคุมภายในที่กำหนดโดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน รวมทั้งพิจารณาวินิจฉัยข้อตรวจพบและข้อเสนอแนะตามรายงานการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน เพื่อสั่งการให้ผู้รับผิดชอบดำเนินการตามความเหมาะสมและทันเวลา ตลอดจนความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน เพื่อให้การปฏิบัติงานตามภารกิจหน้าที่ของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในเป็นไปอย่างเต็มรูปแบบและก่อประโยชน์สูงสุดแก่องค์กร ด้านบทบาทของหน่วยงานที่ถูกตรวจสอบ เพื่อให้งานการตรวจสอบภายในเกิดประสิทธิภาพสูงสุด ผู้ตรวจสอบภายในควรทำความเข้าใจกับหน่วยรับตรวจสอบเสียก่อนว่าในกรณีที่ตรวจพบข้อบกพร่องในการดำเนินงานขึ้น หน่วยรับตรวจควรจัดการแก้ไขให้ถูกต้องโดยหน่วยตรวจสอบภายในจะไม่รายงานเสนอผู้บริหาร แต่ถ้าหากเป็นข้อบกพร่องที่ทำให้เกิดความเสียหายอย่างมาก ก็จำเป็นต้องทำการเสนอรายงานต่อฝ่ายบริหารและอาจจะไม่แจ้ง

ผู้ถูกตรวจสอบทราบงานของหน่วยตรวจสอบภายในมีความจำเป็นอย่างยิ่งในการได้รับความร่วมมือจากผู้ถูกตรวจสอบ หากไม่ได้รับความร่วมมือจากผู้ถูกตรวจสอบแล้ว นอกจากจะทำให้การตรวจสอบภายในไม่รับผลดีแล้ว ยังทำให้เกิดความเข้าใจผิดอีกได้ว่าการตรวจสอบภายในเป็นการคอยจับผิดในการปฏิบัติงานของผู้ถูกตรวจสอบ ดังนั้นผู้ตรวจสอบภายในควรศึกษาถึงอุปนิสัยของผู้ถูกตรวจสอบเพื่อจะได้เกิดความเข้าใจกันได้ในกรปฏิบัติงานและเพื่อที่จะช่วยขจัดปัญหาระหว่างหน่วยตรวจสอบภายในกับหน่วยรับตรวจ ด้านบทบาทของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ควรจัดทำโครงการเผยแพร่ความรู้ให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ด้านการควบคุมและตรวจสอบภายในโดยไม่เสียค่าใช้จ่ายอย่างต่อเนื่อง โดยมีเป้าประสงค์ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นส่งบุคลากรที่เกี่ยวข้องประกอบด้วยเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในและคณะกรรมการตรวจสอบภายในเข้ารับการอบรม ถ้ามีการพัฒนาแนวทางระบบตรวจสอบภายในในแต่ละประเด็น ตามที่ได้กล่าวไว้ในข้างต้นนั้นจะถือเป็นระบบตรวจสอบภายในที่สามารถสนับสนุนการบริหารราชการขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นให้บรรลุเป้าหมายและมีประสิทธิภาพสอดคล้องกับหลักธรรมาภิบาล ตลอดจนเหมาะสมกับการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

ข้อเสนอแนะ

จากผลการวิจัยเรื่องแนวทางการพัฒนาระบบการตรวจสอบภายในของหน่วยตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดฉะเชิงเทรา ผู้วิจัยขอเสนอแนะ ดังนี้

1. ข้อเสนอแนะระดับนโยบาย

การเสริมสร้างการบริหารงานของผู้บริหารและหน่วยตรวจสอบภายใน การกำหนดให้งานตรวจสอบภายในสามารถขับเคลื่อนไปได้จนนำไปสู่ประสิทธิผลและประสิทธิภาพต่อระบบตรวจสอบภายใน ซึ่งความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบตรวจสอบภายในนั้น ถือเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อการบริหารงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ดังนั้นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นควรดำเนินการ ดังนี้

1) ผู้บริหารองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทั้งฝ่ายการเมือง (นายกองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น) และฝ่ายข้าราชการประจำ (ปลัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น) ควรให้การสนับสนุนงานตรวจสอบภายใน

2) ควรกำหนดนโยบายและวัตถุประสงค์ในการจัดตั้งหน่วยตรวจสอบภายใน ตลอดจนบทบาทของงานตรวจสอบภายในลงในกฎบัตรการตรวจสอบภายใน (Internal Audit Charter)

ไว้อย่างชัดเจน

3) ควรกำหนดสายบังคับบัญชาของหน่วยตรวจสอบภายในให้ขึ้นตรงต่อปลัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นให้เป็นไปตามระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยการตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2545 ให้มีลักษณะงานและขอบเขตงานเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 6 และมาตรา 76 แห่งพระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 มาตรา 69 มาตรา 70 และมาตรา 77 แห่งพระราชบัญญัติเทศบาล พ.ศ. 2496 และมาตรา 5 และมาตรา 88 แห่งพระราชบัญญัติสภาตำบลและองค์การบริหารส่วนตำบล พ.ศ. 2537

4) องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นควรให้การสนับสนุนด้านงบประมาณและทรัพยากรที่จำเป็นในการตรวจสอบให้กับหน่วยตรวจสอบภายในอย่างเพียงพอ

5) ผู้บริหารควรเป็นตัวกลางในการสร้างความเข้าใจในงานตรวจสอบภายใน ระหว่างหน่วยตรวจสอบภายในกับหน่วยรับตรวจ ให้เข้าถึงบทบาทและหน้าที่ของหน่วยตรวจสอบภายใน

6) ผู้บริหารควรมีการติดตามและสั่งการตามรายงานการตรวจสอบภายใน

7) ผู้บริหารควรให้อิสระในการปฏิบัติหน้าที่ของหน่วยตรวจสอบภายใน

8) ส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดี (Good Governance) และความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน (Transparency) ป้องกันการประพฤติมิชอบหรือทุจริต และเป็นกลไกลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นจนทำให้การดำเนินงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์

9) ส่งเสริมให้เกิดการบันทึกบัญชีและรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ (Accountability and Responsibility) ทำให้องค์กรได้ข้อมูลหรือรายงานตามหน้าที่ที่รับผิดชอบ และเป็นพื้นฐานของหลักความโปร่งใส (Transparency) และความสามารถตรวจสอบได้ (Auditability)

10) ส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน (Efficiency and Effectiveness of Performance) ขององค์กร เนื่องจากการตรวจสอบภายในเป็นการประเมินวิเคราะห์ เปรียบเทียบข้อมูลทุกด้านในการปฏิบัติงาน จึงเป็นข้อมูลที่สำคัญที่ช่วยปรับปรุงระบบงานให้สะดวก รวดกุม ลดขั้นตอนที่ซ้ำซ้อนและให้เหมาะสมกับสถานการณ์ตลอดเวลา ช่วยลดเวลาและค่าใช้จ่าย เป็นสื่อกลางระหว่างผู้บริการและผู้ปฏิบัติงานในการประสานและลดปัญหาความไม่เข้าใจนโยบาย

11) ส่งเสริมมาตรการถ่วงดุลอำนาจ (Checks and Balances) และส่งเสริมให้เกิดการจัดสรร การใช้ทรัพยากรของ

องค์กรเป็นไปอย่างเหมาะสมตามลำดับความสำคัญ เพื่อให้ได้ผลงานที่เป็นประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร

12) ส่งเสริมให้หน่วยตรวจสอบภายในให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า (Warning Signals) ของการประพฤติมิชอบหรือการทุจริตในองค์กร ลดโอกาสความร้ายแรงและความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น รวมทั้งเพื่อเพิ่มโอกาสของความสำเร็จของงาน

2. ข้อเสนอแนะระดับปฏิบัติ

1) เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน ควรมีการปฏิบัติงานในลักษณะของการลดโอกาสความรุนแรงและความเสี่ยงที่เกิดขึ้น รวมทั้งเพิ่มโอกาสของความสำเร็จของงาน ไม่ควรมีหน้าที่รับผิดชอบในการป้องกันหรือค้นหาการทุจริต แต่ควรใช้วิจารณญาณในการปฏิบัติงานของตนเองที่จะสามารถบ่งชี้ความเสี่ยงต่อความเสียหายของการทุจริตที่อาจเกิดขึ้นได้ ดังนั้นเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในต้องมีความรับผิดชอบในการประเมินการบริหารความเสี่ยง ซึ่งมีใช่เป็นผู้บริหารความเสี่ยงหรือจัดทำความเสี่ยง การควบคุมและการกำกับดูแล เพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการดำเนินงานและช่วยให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยง กระบวนการควบคุม และกระบวนการกำกับดูแล เพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ที่ผู้บริหารองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นกำหนดไว้

2) หน่วยรับตรวจต้องมีความเข้าใจและยอมรับการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน ซึ่งการที่หน่วยรับตรวจมีความเข้าใจและยอมรับต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน ย่อมนำไปสู่การเกิดสัมพันธภาพที่ดีระหว่างผู้รับตรวจกับเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในอันจะส่งผลให้การตรวจสอบภายในบรรลุผลอย่างมีประสิทธิภาพ

3. ข้อเสนอแนะการวิจัย

1) ควรศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อการมีส่วนร่วมของประชาชนในระบบการตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

2) ควรศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อการมีส่วนร่วมของประชาชนในการร่วมดำเนินการตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

3) ควรศึกษาวิจัยสาเหตุปัญหาต่างๆ ในการบริหารงานองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพื่อหายุทธศาสตร์ กลยุทธ์ แนวทางในการให้ประชาชนมีส่วนร่วมในด้านการตรวจสอบภายในตามแนวทางการพัฒนาประชาธิปไตยที่เกิดจากฐานรากของชุมชน

4) ควรศึกษาพฤติกรรมการมีส่วนร่วมของประชาชนในการดำเนินงานตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเปรียบเทียบกับองค์กรอื่น

5) ควรศึกษารูปแบบการมีส่วนร่วมที่ช่วยสร้างให้องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นและชุมชนเข้มแข็ง

เอกสารอ้างอิง

กรรณิการ์ ศรีใส. (2554). ความคิดเห็นของพนักงานที่มีต่อการพัฒนางานตรวจสอบตามแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในหน่วยงาน : กรณีศึกษา การประปาส่วนภูมิภาค. นนทบุรี : วิทยาลัยราชพฤกษ์.

ชไมยพร มงคลวนิชยา. (2558). แนวปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบภายในของ อปท. เล่ม 1. [ออนไลน์] จาก <http://www.auditgrouplocal.com/framr3/file/14.pdf>.

อัญมณี ลาดบาศรี. (2558). การตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น : ศึกษากรณีองค์กรบริหารส่วนตำบลในเขตอำเภอน้ำพอง จังหวัดขอนแก่น. รายงานการศึกษาอิสระปริญญารัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชาการปกครองท้องถิ่น วิทยาลัยการปกครองท้องถิ่น มหาวิทยาลัยขอนแก่น.

พัชรี มหิทธิธรรมธ. (2552). ศึกษาแนวทางการพัฒนาระบบตรวจสอบภายใน. การค้นคว้าแบบอิสระการบริหารเทคโนโลยี วิทยาศาสตร์มหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

ศิริรัตน์ โพธิ์ขาว. (2552). ศึกษาปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในขององค์กรบริหารส่วนตำบลบางสมัคร อำเภอบางปะกง จังหวัดฉะเชิงเทรา. รายงานการศึกษาอิสระปริญญารัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชาการปกครองท้องถิ่น วิทยาลัยการปกครองท้องถิ่น มหาวิทยาลัยขอนแก่น.

สิริลักษณ์ เทียงธรรม และคณะ. (2553). การตรวจสอบภายในภาครัฐ ระดับพื้นฐาน. กรุงเทพฯ : สถาบันเพื่อการบริหารและพัฒนา.