

ความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในขององค์กร
ปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดขอนแก่น*
AUTONOMY OF AUDITORS OF LOCAL ADMINISTRATION
ORGANIZATION IN KHON KAEN PROVINCE

ภัชราภรณ์ จันทร์สว่าง

Patcharaporn Chansawang

วิชณู สุमितสุวรรณค์

Vissanu Zumitzavan

มหาวิทยาลัยขอนแก่น

Khon Kaen University, Thailand

E-mail: patcharaporn.noon2503@gmail.com

บทคัดย่อ

บทความวิจัยฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน เพื่อวิเคราะห์ปัญหาและอุปสรรคด้านความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน รวมถึงเพื่อเสนอแนวทางการพัฒนาความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน ในจังหวัดขอนแก่น โดยประยุกต์ใช้การวิจัยเชิงคุณภาพ และเลือกกลุ่มตัวอย่างในการศึกษาเป็นวิธีแบบเจาะจง ซึ่งเป็นผู้ตรวจสอบภายใน สำนักงานเทศบาลตำบลในจังหวัดขอนแก่น รวม 10 คน เพื่อทำการสัมภาษณ์เชิงลึก โดยใช้การวิเคราะห์เนื้อหาเพื่อวิเคราะห์ข้อมูล ผลการศึกษาพบว่า ความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในขาดความเป็นอิสระ ปัญหาและอุปสรรคเกิดจากการถูกแทรกแซงในการปฏิบัติหน้าที่ทั้งทางตรงหรือทางอ้อมจากผู้บังคับบัญชา ซึ่งผู้ตรวจสอบภายในถูกมอบหมายให้ปฏิบัติหน้าที่อื่น ๆ หรือให้ดำรงตำแหน่งอื่นควบคู่กับตำแหน่งผู้ตรวจสอบภายใน ทำให้รับผิดชอบงานที่ไม่ตรงกับหน้าที่ความรับผิดชอบของตน ถูกเพิกเฉยในการติดตามผลการตรวจสอบ รวมถึงยังขาดความรู้และประสบการณ์เฉพาะด้าน ความชำนาญในวิธีการ ความน่าเชื่อถือในด้านของความรู้ความสามารถ กอปรกับไม่ได้รับการฝึกอบรมภายใน ดังนั้นแนวทางการพัฒนาความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในควรที่จะปฏิบัติหน้าที่อย่างโปร่งใส เด็ดขาดและเที่ยงธรรม รวมถึงยึดมั่นในค่านิยมหลักของมาตรฐานจริยธรรมสำหรับผู้ดำรงตำแหน่งเจ้าหน้าที่รัฐ ควรที่จะให้ผู้ตรวจสอบภายในเข้ารับการฝึกอบรมที่จัดอบรมทั้งภายในและ

* Received 8 January 2021; Revised 8 August 2021; Accepted 13 August 2021



ภายนอกองค์กร อาทิ อบรมหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ แนวทางการตรวจสอบบัญชีและการรายงานในระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ เพื่อเพิ่มทักษะและประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานตรวจสอบ

คำสำคัญ: การตรวจสอบภายใน, การแทรกแซงการตรวจสอบภายใน, องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

Abstract

The objectives of this research article were to study the autonomy among internal auditors, to analyze problems and obstacles on the autonomy of the internal auditors, and to propose guidelines for the development of autonomy of internal auditors within Khon Kaen province. The research is qualitative research and the specific sampling method has been conducted for the sampling of the research sample who are internal auditors of the Sub-district Municipality Office in Khon Kaen province, a total of 10 auditors to conduct in-depth interviews. The content analysis has been used for the data analysis. The study results showed the autonomy among internal auditors was still lacking independence. Problems and obstacles in the performance have arisen from direct or indirect intervention from their supervisors. The internal auditors are assigned to perform other duties or hold other positions together with the internal auditor position. This made the internal auditors perform duties that do not meet their duties and responsibilities. Moreover, they have been ignored from the follow-up of the audit result, including a lack of specialized knowledge and experience in the audit methods, credibility in the field of knowledge and competence. In addition, they did not receive internal training. Therefore, the guideline for the autonomy development among internal auditors is they shall perform duties with transparency, decisiveness, and fairness. Including, the internal auditors should adhere to the core values of ethical standards as the government officials. Internal auditors should be invited to attend internal and external training courses, such as training on the Ministry of Finance rules on standards and practices of internal audit for government agencies, guidelines for auditing and reporting in accounting systems to increase the skills and effectiveness of the audit work.



Keywords: Internal Audit, Internal Audit Intervention, Local Government Organization

บทนำ

การที่องค์กรหรือหน่วยงานจะบริหารงานได้ตามนโยบายที่วางไว้นั้น จะต้องมียุทธศาสตร์ของการตรวจสอบภายในที่ดี โดยเกิดจากความร่วมมือระหว่างผู้บริหารระดับสูง ผู้ตรวจสอบภายใน และผู้รับการตรวจสอบ ผู้บริหารระดับสูงควรพัฒนาการตรวจสอบภายในให้เป็นแรงผลักดันในเชิงสร้างสรรค์ (Positive Force) โดยการสนับสนุนให้ผู้ตรวจสอบภายในเสนอแนะให้เกิดการพัฒนาในด้านต่าง ๆ รวมทั้งจัดให้มีกิจกรรมการตรวจสอบภายในเป็นไปอย่างสม่ำเสมอในองค์กร โดยให้สอดแทรกอยู่เป็นส่วนหนึ่งของระบบการทำงานปกติ สำหรับผู้ตรวจสอบภายในควรสร้างความเข้าใจอันดีกับผู้รับการตรวจสอบ โดยการชักชวนให้ผู้รับการตรวจสอบตระหนักว่า การตรวจสอบภายในจะสามารถช่วยให้การปฏิบัติงานของผู้รับการตรวจสอบบรรลุวัตถุประสงค์ที่วางไว้ ส่วนผู้รับการตรวจสอบควรให้ความร่วมมือในการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในโดยการเตรียมข้อมูลเอกสาร และหลักฐานให้ครบถ้วน รวมทั้งให้การยอมรับผู้ตรวจสอบภายในว่าเป็นบุคลากรขององค์กรที่สามารถช่วยให้องค์กรบรรลุเป้าหมายที่วางไว้ ที่ผ่านมามีผู้รับการตรวจสอบจะมีความเข้าใจคลาดเคลื่อนต่อผู้ตรวจสอบภายใน โดยผู้รับการตรวจสอบมองว่า ผู้ตรวจสอบภายในอยู่ในฐานะ “ตำรวจ” มากกว่าที่ปรึกษา ซึ่งส่งผลให้ผู้รับการตรวจสอบไม่ให้ความร่วมมือในการให้ข้อมูล เอกสาร และหลักฐานต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน ก่อให้เกิดอุปสรรคในการเก็บรวบรวมข้อมูล และข้อเท็จจริง เพื่อเสนอผู้บริหารระดับสูงสำหรับใช้ในการตัดสินใจ อีกทั้งความล่าช้าในการเก็บรวบรวมข้อมูล รวมถึงความคลาดเคลื่อนของข้อมูล จะมีผลให้ผู้บริหารระดับสูงตัดสินใจในการดำเนินงานผิดพลาด และส่งผลกระทบต่อองค์กร ทำให้ขาดประสิทธิภาพในการดำเนินงานหรือดำเนินงานผิดไม่บรรลุตามนโยบายที่วางไว้ (จิระวดี รุ่งผาติ, 2555) ปัญหาของการตรวจสอบภายในท้องถิ่นอาจจะเกี่ยวข้องกับ 4 ประการ ดังนี้ 1) ปัญหาการไม่มีศักยภาพหรืออำนาจเพียงพอที่จะเข้าตรวจสอบได้เต็มที่หรือไม่เป็นไปตามหลักของระเบียบกฎหมายทางปกครอง 2) ปัญหาการไม่ได้รับการสนับสนุนจากผู้กำกับดูแลในการส่งเสริมความรู้ 3) ปัญหาการที่ผู้ตรวจสอบภายใน จะต้องปฏิบัติหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมที่ตนจะต้องตรวจสอบ 4) ปัญหาการขาดเสรีภาพในการทำหน้าที่ตรวจสอบ หรือการขาดความเป็นอิสระของผู้ตรวจสอบภายในในทุก ๆ ด้าน (พรพรหม พรหมพิจารณ์, 2559) ทั้ง ผู้ตรวจสอบภายในยังขาดความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ เนื่องจากการทำงานของตนต้องทำตามคำสั่งของผู้บริหารสูงสุด และรายงานผลการตรวจสอบต่อผู้บริหารสูงสุดโดยตรง ทำให้บ่อยครั้งที่ผู้ตรวจสอบภายในประสบกับการถูกแทรกแซงการปฏิบัติหน้าที่ทั้งโดยทางตรงและทางอ้อมจากผู้บริหาร บ่อยครั้งที่ผู้บริหารมักจะมีกรมอบหมายงานอื่น ๆ ให้ผู้ตรวจสอบภายในรับผิดชอบซึ่งเป็นงานที่ไม่ตรงกับหน้าที่ความรับผิดชอบ ส่งผลให้ไม่สามารถทำงานด้านการตรวจสอบการใช้



จ่ายเงิน และการจัดซื้อจัดหาพัสดุ ครุภัณฑ์ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้อย่างเต็มที่ บางครั้งมีการสั่งการด้วยวาจาให้แก่ข้าราชการการตรวจสอบที่เป็นสาระสำคัญทำให้ผู้ตรวจสอบไม่สามารถจัดทำรายงานข้อบกพร่องที่ตรวจพบ การแทรกแซงโดยทางอ้อมคือผู้บริหาร กำหนดให้หรือให้เลือกกลุ่มตรวจรายการที่ไม่มีข้อบกพร่องหรือมีข้อบกพร่องน้อยที่สุด (แพรว นิต มณีรัตน์, 2559)

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในประเทศไทย มีจำนวนทั้งสิ้น 7,850 หน่วยงาน แบ่งเป็น เทศบาลนคร จำนวน 30 หน่วยงาน เทศบาลเมือง จำนวน 195 หน่วยงาน เทศบาลตำบล จำนวน 2,247 หน่วยงาน องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นรูปแบบพิเศษ จำนวน 2 หน่วยงาน และ องค์การบริหารส่วนตำบล จำนวน 5,300 หน่วยงาน องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัด ขอนแก่น ถือว่ามีหน่วยงานมากที่สุด เป็นอันดับที่ 3 ของประเทศไทย ซึ่งมีทั้งหมด 225 หน่วยงาน ทั้งในส่วน เทศบาลตำบล เทศบาลนคร เทศบาลเมือง องค์การบริหารส่วนตำบล (กรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่น, 2563) ตลอดระยะเวลา 8 ปี ที่ผ่านมา พบว่า มีคดี ที่เกี่ยวกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสูง คิดเป็นร้อยละ 50 เป็นเรื่องการทุจริต ซึ่งมีการ ร้องเรียนมากที่สุดคือ คดีจัดซื้อจัดจ้างและการเสนอภาครัฐ รองลงมาคือเรื่อง การใช้อำนาจโดย มิชอบ ทำให้ภาพลักษณ์ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเสียหาย ขาดความน่าเชื่อถือของ ประชาชน (คณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ, 2557) จากการ ตรวจสอบข้อมูลการรับเรื่องร้องเรียนตามความผิดที่เกี่ยวข้องกับอำนาจหน้าที่ในการสืบสวน สอบสวนของ ป.ป.ช.ขอนแก่น พบว่า เรื่องร้องเรียนที่ ป.ป.ช. ขอนแก่นได้รับมากกว่าร้อยละ 80 เป็นเรื่องการทุจริตขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ทั้งในระดับองค์การบริหารส่วนจังหวัด เทศบาล และ องค์การบริหารส่วนตำบล ซึ่งในจำนวนนี้พบว่า องค์การบริหารส่วนตำบลมีการ ร้องเรียนเกิดขึ้นมากที่สุด จากสำนวนคดีที่พบและเกิดขึ้น ภาพรวมทั้งจังหวัดยังคงเต็มไปด้วย ข้อมูลการทุจริตของท้องถิ่น โดยเฉพาะในเรื่องของการจัดซื้อจัดจ้าง, การทุจริตในระบบ ราชการ และมาตรา 157 ขณะการตรวจสอบยังคงพบอีกว่า ส่วนใหญ่จะเป็นการทำผิดในฐาน ความผิดเดียวกันอาทิ ผู้บริหารท้องถิ่นเป็นเจ้าของปั้มน้ำมัน หรือเป็นเจ้าของร้านจำหน่ายวัสดุ ก่อสร้าง หรือร้านจำหน่ายสินค้าทั่วไปเมื่อมีการสั่งซื้อ ก็ซื้อร้านตนเอง (สถาบันบัณฑิตพัฒนบริหาร ศาสตร์, 2559)

ผู้ตรวจสอบภายในมีอุปสรรคในการปฏิบัติงาน ทำให้ขาดความเป็นอิสระในการปฏิบัติ หน้าที่ กล่าวคือ ผู้ตรวจสอบภายในถูกสั่งให้ทำงานหลายหน้าที่ ทำให้ขาดความเชี่ยวชาญ ในการทำงานหลักของตน อาทิ ได้รับมอบหมายให้ช่วยจัดทำแผนการจัดหาพัสดุ ได้รับ มอบหมายให้ปฏิบัติหน้าที่ตำแหน่งเจ้าหน้าที่ธุรการ ได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติหน้าที่ในโครงการ และกิจกรรมต่าง ๆ ตามนโยบายของผู้บริหารท้องถิ่น ผู้ตรวจสอบภายในถูกรวบงำจาก ผู้บังคับบัญชาให้เลือกกลุ่มตรวจ รายการที่ไม่มีข้อบกพร่องหรือมีข้อบกพร่องน้อยที่สุด เพื่อให้ เกิดภาพลักษณ์ของหน่วยงานที่ดี โดยไม่คำนึงถึงความโปร่งใสหรือการทำงานที่ถูกต้องตาม



หลักเกณฑ์ของระบบที่พึงกระทำ ทำให้เกิดช่องว่างในการสะท้อนหรือ ความยากง่ายในการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจนั้น อีกทั้งผู้ตรวจสอบภายในขาดความสามารถเฉพาะทางในการตรวจสอบ อาทิ การเข้าตรวจสอบระบบการเงินการบัญชี จัดทำงบประมาณและการบริหารงบประมาณ ผู้ตรวจสอบภายในไม่ทราบถึงขั้นตอนการดำเนินงานที่แท้จริง อาศัยเพียงการตรวจสอบแบบระเบียบกระทรวงและการตรวจสอบตามเลขที่ฎีกาที่กำหนดไว้ จากที่กล่าวมานั้น ทำให้พบว่า องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดขอนแก่น ขาดความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในและพบการทุจริตเป็นจำนวนมาก สาเหตุเกิดจากระบบการตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นยังไม่ดีพอ ทำให้กระบวนการตรวจสอบภายในไม่มีประสิทธิภาพ หรือผู้ตรวจสอบภายในไม่มีอิสระในการตรวจสอบ ดังนั้นการตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดขอนแก่น จึงเป็นหน่วยศึกษาที่ถูกนำมาศึกษา เพื่อใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาการปฏิบัติหน้าที่ เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุดในการปฏิบัติงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ในการตรวจสอบภายใน
2. เพื่อวิเคราะห์ปัญหาและอุปสรรคด้านความอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ในการตรวจสอบภายใน
3. เพื่อเสนอแนวทางการพัฒนาความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ในการตรวจสอบภายใน

วิธีดำเนินการวิจัย

1. การวิจัยครั้งนี้ ประยุกต์ใช้การวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Approach) เพื่อศึกษาความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ในการตรวจสอบภายใน องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจังหวัดขอนแก่น กลุ่มตัวอย่างในการศึกษา ผู้ศึกษาใช้วิธีเลือกเป็นวิธีแบบเจาะจง ทำให้การนำผลการศึกษาไปใช้ในวงกว้าง (Generalizability) เป็นไปอย่างมีข้อจำกัด และได้กำหนดกลุ่มตัวอย่าง เพื่อทำการสัมภาษณ์เชิงลึก (In-depth Interview) โดยเป็นเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน ซึ่งปฏิบัติหน้าที่ ภายในจังหวัดขอนแก่น หน่วยงานละ 1 คน จำนวน 10 หน่วยงาน รวมทั้งหมด 10 คน ได้แก่ สำนักงานเทศบาลตำบลบ้านค้อ สำนักงานเทศบาลตำบลสาวะถี สำนักงานเทศบาลตำบลโนนท่อน สำนักงานเทศบาลตำบลบ้านทุ่ม สำนักงานเทศบาลตำบลสำราญ สำนักงานเทศบาลตำบลเมืองเก่า สำนักงานเทศบาลตำบลบึงเนียม สำนักงานเทศบาลตำบลบ้านหว้า สำนักงานเทศบาลตำบลโคกสี และสำนักงานเทศบาลตำบลพระลับ ซึ่งการเลือกกลุ่มตัวอย่างแบบเจาะจงต้องอาศัยความรู้ ความชำนาญและประสบการณ์ในเรื่องนั้น ๆ ของผู้ได้รับการสัมภาษณ์เชิงลึก โดยการเลือกวันสัมภาษณ์เป็นวันหยุดราชการ เนื่องจากไม่กระทบเวลาการทำงานของเจ้าหน้าที่ผู้ให้ความร่วมมือในการให้สัมภาษณ์



2. เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษาผู้ศึกษาเลือกวิธีการสัมภาษณ์ โดยกำหนดแนวทางการสัมภาษณ์ (Interview Guide) ที่ให้ทราบถึงความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ ในการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ที่ตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดขอนแก่น โดยการนำข้อมูลที่ได้ ตามหลักแนวคิด และทฤษฎี ทำการโดยจัดหมวดหมู่ตามวัตถุประสงค์ของการศึกษา แล้ววิเคราะห์เพื่อนำเสนอผลการศึกษาในรูปแบบการบรรยายเชิงพรรณนา

3. เก็บรวบรวมข้อมูลโดยสร้างแบบสอบถาม โดยศึกษาจากเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องต่าง ๆ มาเป็นแนวทางในการตั้งคำถามเพื่อใช้ในการสัมภาษณ์ โดยแบ่งเป็น 3 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลส่วนตัว อายุงาน ประสบการณ์การทำงานก่อนเข้ารับตำแหน่ง ผู้ตรวจสอบภายใน

ตอนที่ 2 ปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติหน้าที่เกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน

ตอนที่ 3 ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการแก้ไขปัญหาและแนวทางการทำให้ปฏิบัติงานได้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ซึ่งเป็นคำถามปลายเปิด เพื่อให้ผู้ให้ข้อมูลสำคัญ แสดงความคิดเห็นได้อย่างเป็นอิสระ

4. การวิเคราะห์ข้อมูล โดยใช้การวิเคราะห์เนื้อหา (Content Analysis) ซึ่งเป็นข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์ โดยเนื้อหาที่รวบรวมจะอยู่ในลักษณะของเรียงความ เรื่องเล่า หรือการถอดเทปสนทนา จากนั้นทำการเก็บข้อมูลประเด็นสำคัญ เพื่อทำการสรุปสาระสำคัญ เพื่อทำการวิเคราะห์เนื้อหา ซึ่งขั้นตอนในการวิเคราะห์เนื้อหา คือ ศึกษางานที่ต้องการวิเคราะห์ และกำหนดกลุ่มที่ใช้เป็นแนวทางในการวิเคราะห์ กำหนดหน่วยที่ใช้วิเคราะห์ คือ ประโยค แล้วทำการวิเคราะห์เนื้อหาโดยการเปรียบเทียบหน่วยของการวิเคราะห์ให้ตรงกับกลุ่มที่กำหนด (Miles, M. B. & Huberman, A. M., 1994)

ผลการวิจัย

1. ความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน

จากการวิจัยความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจังหวัดขอนแก่น ชาติความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ 8 ด้าน คือ การปฏิบัติหน้าที่ด้านการตรวจสอบข้อมูลความถูกต้อง เกี่ยวกับงบประมาณ การเงิน พัสดุและทรัพย์สิน การปฏิบัติหน้าที่ด้านตรวจสอบผลการดำเนินงาน การปฏิบัติงาน รวมไปถึงจนถึงแนวทางการปรับปรุงการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพ การปฏิบัติหน้าที่ด้านการติดตามผลการตรวจสอบ การได้รับมอบหมายให้ไปราชการในตำแหน่งอื่น หรือแต่งตั้งให้ปฏิบัติหน้าที่อื่น การตรวจพบข้อบกพร่องในการดำเนินงานของหน่วยที่ได้รับการตรวจ รายงานผลการตรวจสอบ การปฏิบัติหน้าที่ที่ตรวจสอบภายใน และการรายงานผลการตรวจสอบประสบปัญหาเกี่ยวกับความก้าวหน้า



ในหน้าที่ราชการ กระกับการเลื่อนขั้นเลื่อนเงินเดือน การไม่ให้ความสำคัญในตำแหน่งผู้ตรวจสอบภายใน และการถูกแทรกแซงในการปฏิบัติงาน

2. ปัญหาและอุปสรรคด้านความอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ในการตรวจสอบภายใน

จากการวิจัยความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน องค์การปกครองท้องถิ่นจังหวัดขอนแก่น พบว่า ขาดความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ ทำให้สามารถวิเคราะห์ปัญหาและอุปสรรคด้านความอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ในการตรวจสอบภายในได้ดังนี้

2.1 การปฏิบัติหน้าที่ด้านการตรวจสอบข้อมูลความถูกต้อง เกี่ยวกับงบประมาณ การเงิน พัสดุและทรัพย์สิน พบว่าผู้ตรวจสอบภายในมีการตรวจสอบ มีการวางแผนการตรวจสอบตามแผนที่วางไว้ แต่ไม่ได้ตรวจทุกเรื่องของหน่วยรับตรวจการนั้น โดยเป็นการสุ่มตรวจเพียงบางเรื่องและเป็นการตรวจโดยใช้การตรวจสอบแบบระเบียบกระทรวงที่กำหนดไว้ และการตรวจสอบตามเลขที่ฎีกา มีการตรวจสอบเชิงวิเคราะห์ รวมถึงสังเกตการปฏิบัติหน้าที่ของผู้รับการตรวจ แต่ไม่มีการพิสูจน์หลักฐานของทรัพย์สินและไม่มีการตรวจสอบเชิงวิเคราะห์ ซึ่งเป็นวิธีการวิเคราะห์และเปรียบเทียบข้อมูลที่เป็นตัวเลข ทำให้ถูกแทรกแซงโดยทางอ้อมจากการให้ข้อมูลการตรวจสอบจากผู้รับการตรวจสอบที่ไม่มีข้อบกพร่องหรือมีข้อบกพร่องน้อยที่สุดตรวจสอบ และผู้ตรวจสอบภายในบางท่านไม่ได้ทำการตรวจสอบเนื่องจากเป็นเจ้าหน้าที่ที่ได้รับการบรรจุใหม่ยังไม่มีความรู้ความสามารถ ประสบการณ์และความชำนาญ ในการเข้าตรวจสอบเกี่ยวกับระบบการเงิน และทรัพย์สิน

2.2 การปฏิบัติหน้าที่ด้านตรวจสอบผลการดำเนินงาน การปฏิบัติงาน รวมไปถึงจนถึงแนวทางการปรับปรุงการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพ ผลการศึกษาพบว่า ผู้ตรวจสอบภายในไม่ได้ดำเนินการตรวจสอบผลการดำเนินงาน ประเมินผลการปฏิบัติ เสนอแนะวิธีการแก้ไขปรับปรุง ให้ผู้บริหารทราบเพื่อ ปรับปรุงแก้ไข เนื่องจากได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติหน้าที่อื่น ๆ หรือให้ รับผิดชอบงานที่ไม่ตรงกับหน้าที่ความรับผิดชอบของตนและงานที่ไม่มีความเชี่ยวชาญ ทำให้ไม่สามารถทำงานด้านการตรวจสอบภายใน ได้อย่างเต็มที่ มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล อีกทั้งผู้รับการตรวจสอบ มองว่าผู้ตรวจสอบภายใน เข้ามาแทรกแซงการปฏิบัติงานของตน จึงไม่ให้ความร่วมมือในการให้ข้อมูลที่ต้องการเกี่ยวกับการปฏิบัติงาน

2.3 การปฏิบัติหน้าที่ด้านการติดตามผลการตรวจสอบ ผลการศึกษาพบว่า ผู้ตรวจสอบภายในมีการติดตามผลการตรวจสอบว่าได้ปฏิบัติตาม ข้อเสนอแนะที่ให้ไว้ แต่ไม่ได้กำหนดวิธีการติดตามผลการตรวจสอบและระยะเวลาที่เหมาะสมในการติดตามผลการตรวจสอบ และผู้รับตรวจบางหน่วยงานไม่ได้ให้ความสำคัญการติดตามผลการตรวจสอบภายใน ถูกเพิกเฉย หรือแค่รับปากส่ง ๆ ว่า มีการดำเนินงาน ตามข้อเสนอแนะที่ให้ไว้ ทำให้ไม่สามารถทำงานด้านการติดตามผล การตรวจสอบอย่างเต็มที่

2.4 การได้รับมอบหมายให้ไปราชการในตำแหน่งอื่น หรือแต่งตั้งให้ปฏิบัติหน้าที่อื่น จากการศึกษาพบว่า ผู้ตรวจสอบภายในได้รับมอบหมาย ให้ปฏิบัติหน้าที่อื่น ควบคู่



ไปปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน อาทิ ได้รับมอบหมายให้ช่วยจัดทำแผนการจัดหาพัสดุ ได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติหน้าที่ ตำแหน่งเจ้าหน้าที่ธุรการ ได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติหน้าที่ในโครงการ และกิจกรรมต่าง ๆ ตามนโยบายของผู้บริหารท้องถิ่น ซึ่งการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน ในส่วนที่ได้รับมอบหมายให้ไปปฏิบัติหน้าที่อื่นหรือได้รับการแต่งตั้งให้ปฏิบัติหน้าที่อื่นซึ่งเป็นงานที่ไม่ตรงกับหน้าที่ความรับผิดชอบของตนนั้น ส่งผลให้ไม่สามารถทำงานที่ตนเองรับผิดชอบหลัก คือ ด้านการตรวจสอบภายในได้อย่างเต็มที่ และทำให้ไม่สามารถทำงานอื่น ๆ ที่ได้รับมอบหมายจากผู้บริหารท้องถิ่นได้ดี เนื่องจากไม่มีความเชี่ยวชาญในด้านนั้น ๆ

2.5 การตรวจพบข้อบกพร่องในการดำเนินงานของหน่วยที่ได้รับการตรวจรายงานผลการตรวจสอบ การปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบภายใน และการรายงานผลการตรวจสอบจากการศึกษาพบว่า ผู้ตรวจสอบภายในพบข้อบกพร่อง อาทิ มีการเบิกจ่ายเงินเกินสิทธิกรณีค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการ การเบิกจ่ายเบี้ยยังชีพโดยมีการเบิกจ่ายเบี้ยยังชีพให้กับผู้มีสิทธิซึ่งได้ เสียชีวิตไปแล้ว การโอนงบประมาณโดยมีการโอนเพิ่มหรือลด และแก้ไข งบประมาณรายจ่ายระหว่างหมวดรายจ่ายในแผนงานหรือโครงการเดียวกันหรือต่างแผนงานบ่อยครั้ง ทำให้แสดงถึงจุดอ่อนของการ จัดทำงบประมาณและการบริหารงบประมาณ แต่ถูกผู้บริหารท้องถิ่นให้เลือกสุ่มตรวจ รายการที่ไม่มีข้อบกพร่องหรือมีข้อบกพร่องน้อยที่สุด เพื่อให้เกิดภาพลักษณ์ของหน่วยงานที่ดี โดยไม่คำนึงถึงความโปร่งใสหรือการทำงานที่ถูกต้องตามหลักเกณฑ์ของระบบที่พึงกระทำ ทำให้เกิดช่องว่างในการสะท้อนทุจริตหรือ ความยากง่ายในการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจนั้น

2.6 ปัญหาเกี่ยวกับความก้าวหน้าในหน้าที่ราชการ กระทั่งกับการเลื่อนขั้นเลื่อนเงินเดือน จากการศึกษาค้นคว้า ผู้ตรวจสอบภายในคิดว่าการรายงานผลการตรวจสอบตรงต่อผู้บริหารท้องถิ่น จะไม่มีผลกระทบกับการเลื่อนขั้นเลื่อนเงินเดือน เนื่องจากผู้ตรวจสอบภายในให้ความเห็นว่า ได้ปฏิบัติหน้าที่ถูกต้องตามหลักเกณฑ์หรือระเบียบที่ระบุไว้ และในบางครั้งมีการเลือกสุ่มตรวจ เพื่อสร้างผลกระทบต่อผู้บริหารท้องถิ่น หน่วยงาน หรือเพื่อนร่วมงานให้น้อยที่สุด โดยการแจ้งผลการตรวจสอบด้วยวาจา และไม่เขียนข้อมูลลงไปในรายงานการตรวจสอบ เพื่อความสัมพันธ์ที่ดีในหน่วยงาน ไม่สร้างความเกลียดชัง แต่มีความต้องการที่จะขอโอนย้ายเปลี่ยนสายงานไปอยู่ในตำแหน่งอื่น เนื่องจากขาดความรู้และประสบการณ์เฉพาะด้าน ขาดความชำนาญในวิธีการ ขาดความน่าเชื่อถือในด้านของความรู้ความสามารถ ประกอบกับไม่ได้รับการฝึกอบรมภายในเนื่องจากผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องมีความรู้ความสามารถเท่าเทียมกับตำแหน่งอื่น ๆ เพื่อที่จะสามารถให้คำแนะนำในการปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างถูกต้อง

2.7 การไม่ให้ความสำคัญในตำแหน่งผู้ตรวจสอบภายใน จากการศึกษาค้นคว้า การที่ผู้ตรวจสอบภายใน มีความเกรงใจ หรือมีความกลัวความสัมพันธ์ส่วนตัวจะมีผลกระทบต่อบรรยากาศในการทำงานภายหลัง ทำให้ผู้ตรวจสอบภายใน ขาดความเกรงต่ออำนาจหน้าที่



ของตน ที่ถูกมองจากผู้รับการตรวจสอบ หรือแม้กระทั่งการที่ผู้ตรวจสอบภายในขาดประสิทธิภาพในการทำงาน ทำให้เกิดการที่ผู้รับการตรวจสอบไม่เห็นความสำคัญในการที่ผู้ตรวจสอบภายในเข้าทำการ

2.8 การถูกแทรกแซงในการปฏิบัติงาน จากการศึกษาพบว่า เมื่อผู้ตรวจสอบภายในส่งผลรายงานการตรวจสอบให้ผู้บริหารท้องถิ่นรับทราบ กลับถูกผู้บริหารท้องถิ่นให้แก้ไขรายงานการตรวจสอบ หรือให้เรื่องนี้ตกไป และได้รับมอบหมายให้ไปปฏิบัติหน้าที่อื่นหรือได้รับการแต่งตั้งให้ปฏิบัติหน้าที่อื่นซึ่งเป็นงานที่ไม่ตรงกับหน้าที่ความรับผิดชอบของตนนั้น ส่งผลให้ไม่สามารถทำงานที่ตนเองรับผิดชอบหลัก คือ ด้านการตรวจสอบภายในได้อย่างเต็มที่ และลดอำนาจหน้าที่ของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบ และทำให้ไม่สามารถทำงานอื่น ๆ ที่ไม่ใช่ งานตรวจสอบภายใน ซึ่งได้รับมอบหมายจากผู้บริหารท้องถิ่นได้ดี เนื่องจากไม่มีความเชี่ยวชาญในด้านนั้น ๆ

3. แนวทางการพัฒนาความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ในตรวจสอบภายใน

จากการวิจัยความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน ทำให้ผู้วิจัยสามารถเสนอแนวทางการพัฒนาความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ ของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน ได้ดังนี้

3.1 การปฏิบัติหน้าที่ด้านการตรวจสอบข้อมูลความถูกต้อง เกี่ยวกับงบประมาณ การเงิน พัสดุและทรัพย์สิน ควรที่จะให้ผู้ตรวจสอบภายในเข้ารับการฝึกอบรมที่จัดอบรมทั้งภายในและภายนอกองค์กร เช่น อบรมหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ อบรมแนวทางการตรวจสอบบัญชีและการรายงานในระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ เพื่อเพิ่มทักษะในการตรวจสอบระบบการเงินบัญชีท้องถิ่น และเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

3.2 การปฏิบัติหน้าที่ด้านตรวจสอบผลการดำเนินงาน การปฏิบัติงาน รวมไปถึงจนถึงแนวทางการปรับปรุงการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพ ควรกำหนดเป้าหมาย ทิศทางการกิจ ขอบเขต และแนวทางการตรวจสอบ รวมถึงตรวจสอบความถูกต้อง เชื่อถือได้ของข้อมูลต่าง ๆ การปฏิบัติงานของหน่วยงาน และผลการดำเนินงานตามแผนงาน ประเมินผลการดำเนินงานและการบริหารงาน รวมทั้งรายงานผลการตรวจสอบและการให้คำปรึกษาความคิดเห็น ข้อเสนอแนะแนวทางการปรับปรุงแก้ไข เพื่อให้ส่วนราชการมีการบริหารจัดการที่ดี เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และบรรลุตามนโยบายที่กำหนด รวมถึงประสานความร่วมมือกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เช่น คณะกรรมการตรวจสอบภาคราชการ ผู้ตรวจสอบภายในระดับจังหวัด กระทรวง สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อขอรับความคิดเห็น ข้อเสนอแนะ ในการปรับปรุงแก้ไขงานตรวจสอบภายใน อันก่อให้เกิดมูลค่าเพิ่มแก่องค์กร และควรที่จะมีการสร้างความสัมพันธ์ที่ดี แสดงเจตจำนงของการเข้ามাত্রตรวจสอบภายใน โดยการแจ้งเจตนาของการเข้ามাত্রตรวจสอบให้ชัดเจน ว่าการตรวจสอบที่นั้น ความเป็นกลาง และเป็นไปตามกฎกระทรวง



เพื่อให้การปฏิบัติงานและการบริหารงานขององค์กรเป็นไปตามแนวทางของรัฐบาล โดยเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในนั้น ได้ยึดมั่นในค่านิยมหลักของมาตรฐานจริยธรรมสำหรับผู้ดำรงตำแหน่งเจ้าหน้าที่รัฐ และควรที่จะมีการกำหนดระยะเวลาของการแก้ไขปัญา หลังจากมีการแจ้งข้อเสนอแนะหรือวิธีการปฏิบัติงานที่ถูกต้องจากเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน และกำหนดระยะเวลาของการเข้าตรวจสอบอีกครั้ง เพื่อเป็นการเปรียบเทียบข้อมูลหลังจากทำแก้ไขแล้ว

3.3 การปฏิบัติหน้าที่ด้านการติดตามผลการตรวจสอบ ควรที่จะมีการติดตามงานเพื่อให้เป็นไปตามขั้นตอนการปฏิบัติงาน และแจ้งผู้รับตรวจเกี่ยวกับกำหนดการติดตาม อาจจะเป็นสัปดาห์ต่อครั้งเพื่อไม่เป็นการรบกวนการปฏิบัติหน้าที่หรือปฏิบัติของผู้รับตรวจ

3.4 การได้รับมอบหมายให้ไปราชการในตำแหน่งอื่น หรือแต่งตั้งให้ปฏิบัติหน้าที่อื่น รวมถึงให้ดำรงตำแหน่งอื่นควบคู่กับตำแหน่งผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งเป็นสิ่งที่หลีกเลี่ยงในองค์กรค่อนข้างยาก เนื่องจากขนาดขององค์กรและจำนวนบุคลากรที่จัดสรรมีจำนวนน้อย อาจมีส่วนทำให้ผู้ปฏิบัติงานในองค์กร จำเป็นต้องช่วยกันปฏิบัติงาน ดังนั้น ผู้ตรวจสอบภายใน หากหลีกเลี่ยงไม่ได้ เพราะเป็นคำสั่งจากผู้บริหารท้องถิ่น ควรที่จะบริหารงาน และเวลาในการทำงาน รวมถึงควรสะสมประสบการณ์และเรียนรู้กันอย่างสม่ำเสมอ เพื่อลดความผิดพลาดของงาน

3.5 การตรวจพบข้อบกพร่องในการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจ การรายงานผลการตรวจสอบการปฏิบัติหน้าที่ที่ตรวจสอบภายใน และการรายงานผลการตรวจสอบ ควรแจ้งรายงานผลการตรวจสอบอย่างตรงไปตรงมา รักษาผลประโยชน์งานราชการเป็นสำคัญ หากผู้ตรวจสอบภายใน เกรงต่อความสัมพันธ์ในองค์กร ควรที่จะแจ้งหรือแนะนำด้วยวาจา ในกรณีพบความผิดพลาดหาหรือบ่งชี้ที่สามารถแก้ไขได้

3.4 ปัญหาเกี่ยวกับความก้าวหน้าในหน้าที่ราชการ กระทบกับการเลื่อนขั้นเลื่อนเงินเดือน ควรมีการออกกฎหมายคุ้มครองผู้ตรวจสอบภายใน มิให้มีการประเมินการปฏิบัติงานจากผู้บริหารท้องถิ่นโดยตรง เพื่อประเมินความก้าวหน้าของตำแหน่งหน้าที่ในการทำงานของตนได้อย่างโปร่งใส เพื่อสร้างความมั่นใจให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถปฏิบัติงานได้อย่างเต็มที่

3.5 การไม่ให้ความสำคัญในตำแหน่งผู้ตรวจสอบภายใน ควรชี้แจงและสร้างความเข้าใจที่ถูกต้องว่าบทบาทของผู้ตรวจสอบภายในมีหน้าที่อะไร มีความสำคัญอย่างไร ซึ่งการเข้ามาตรวจสอบนั้น ไม่จำเป็นว่าจะเจอสิ่งผิดปกติหรือเกิดการทุจริตหรือไม่ เนื่องจากผู้ตรวจสอบภายในคือผู้แนะนำ แก้ไขปัญหา และเสนอแนวทางการปฏิบัติงานที่ดี ให้เป็นไปตามระเบียบกระทรวงที่กำหนดไว้ ไม่ใช่ตำรวจหรือผู้จ้องจับผิดการปฏิบัติงานแต่อย่างใด

3.6 ผู้ตรวจสอบภายในถูกแทรกแซงหรือถูกครอบงำในการปฏิบัติจากผู้บังคับบัญชาให้เลือกสุ่มตรวจ รายการที่ไม่มีข้อบกพร่องหรือมีข้อบกพร่องน้อยที่สุด



เพื่อให้เกิดภาพลักษณ์ของหน่วยงานที่ดี โดยไม่คำนึงถึงความโปร่งใสหรือการทำงานที่ถูกต้องตามหลักเกณฑ์ของระบบที่พึงกระทำ ทำให้เกิดช่องว่างในการสะท้อนหรือ ความยากง่ายในการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจนั้น ประเด็นนี้ผู้ตรวจสอบภายในควรที่จะปฏิบัติหน้าที่อย่างโปร่งใส เด็ดขาดและเที่ยงธรรม รวมถึงยึดมั่นในค่านิยมหลักของมาตรฐานจริยธรรมสำหรับผู้ดำรงตำแหน่งเจ้าหน้าที่รัฐ คือ การยึดมั่นในคุณธรรมและจริยธรรม การมีจิตสำนึกที่ดี ซื่อสัตย์ สุจริต และรับผิดชอบ

อภิปรายผล

1. ความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน

จากการวิจัยความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน องค์การปกครองท้องถิ่นจังหวัดขอนแก่น พบว่า ผู้ตรวจสอบภายใน องค์การปกครองท้องถิ่นจังหวัดขอนแก่น ขาดความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ 8 ด้าน คือ การปฏิบัติหน้าที่ด้านการตรวจสอบข้อมูลความถูกต้อง เกี่ยวกับงบประมาณ การเงิน พัสดุและทรัพย์สิน โดยถูกแทรกแซงโดยทางอ้อมจากการให้ข้อมูลการตรวจสอบจากผู้รับการตรวจสอบที่ไม่มีข้อบกพร่องหรือมีข้อบกพร่องน้อยที่สุดตรวจสอบขาดความรู้และประสบการณ์เฉพาะด้าน ความชำนาญในวิธีการ ความน่าเชื่อถือในด้านของความรู้ความสามารถ กอปรกับไม่ได้รับการฝึกอบรมภายใน การปฏิบัติหน้าที่ด้านตรวจสอบผลการดำเนินงาน การปฏิบัติงาน รวมไปถึงจนถึงแนวทางการปรับปรุงการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพ ซึ่งผู้ตรวจสอบไม่ได้แจ้งแนวทางการปรับปรุงการปฏิบัติงาน เนื่องจากผู้รับการตรวจสอบ มองว่าผู้ตรวจสอบภายใน เข้ามาแทรกแซงการปฏิบัติงานของตน จึงไม่ให้ความร่วมมือในการให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงาน การปฏิบัติหน้าที่ด้านการติดตามผลการตรวจสอบ ถูกเพิกเฉยในการติดตามผลการตรวจสอบ การได้รับมอบหมายให้ไปรักษาการในตำแหน่งอื่น หรือแต่งตั้งให้ปฏิบัติหน้าที่อื่น ทำให้รับผิดชอบงานที่ไม่ตรงกับหน้าที่ความรับผิดชอบของตน การตรวจพบข้อบกพร่องในการดำเนินงานของหน่วยที่ได้รับการตรวจ รายงานผลการตรวจสอบ การปฏิบัติหน้าที่ที่ตรวจสอบภายใน และการรายงานผลการตรวจสอบประสพโดยผู้บริหารท้องถิ่นให้เลือกสุ่มตรวจ รายการที่ไม่มีข้อบกพร่องหรือมีข้อบกพร่องน้อยที่สุด เพื่อให้เกิดภาพลักษณ์ของหน่วยงานที่ดี โดยไม่คำนึงถึงความโปร่งใสหรือการทำงานที่ถูกต้องตามหลักเกณฑ์ของระบบที่พึงกระทำ ปัญหาเกี่ยวกับความก้าวหน้าในหน้าที่ราชการ กระทั่งกับการเลื่อนขั้นเลื่อนเงินเดือน การไม่ให้ความสำคัญในตำแหน่งผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งเป็นเลือกสุ่มตรวจ เพื่อสร้างผลกระทบต่อผู้บริหารท้องถิ่นหน่วยงาน หรือเพื่อนร่วมงานให้น้อยที่สุด โดยการแจ้งผลการตรวจสอบด้วยวาจา และไม่เขียนข้อมูลลงไปในการรายงานการตรวจสอบ เพื่อความสัมพันธ์ที่ดีในหน่วยงาน ไม่สร้างความเกลียดชังรวมถึงการถูกแทรกแซงในการปฏิบัติงานทั้งทางตรงหรือทางอ้อมจากผู้บังคับบัญชา ซึ่งสอดคล้องกับผลการวิจัยของแพรววนิต มณีรัตน์ ที่พบว่า ผู้ตรวจสอบภายในยังขาดความเป็น



อิสระในการปฏิบัติหน้าที่ เนื่องจากการทำงานของตนต้องทำตามคำสั่งของผู้บริหารสูงสุด และรายงานผลการตรวจสอบต่อผู้บริหารสูงสุดโดยตรง ทำให้บ่อยครั้งที่ผู้ตรวจสอบภายในประสบกับการถูกแทรกแซงการปฏิบัติหน้าที่ทั้งโดยทางตรงและทางอ้อมจากผู้บริหาร บ่อยครั้งที่ผู้บริหารมักจะมีกรมอบหมายงานอื่น ๆ ให้ผู้ตรวจสอบภายในรับผิดชอบซึ่งเป็นงานที่ไม่ตรงกับหน้าที่ความรับผิดชอบ ส่งผลให้ไม่สามารถทำงานด้านการตรวจสอบการใช้จ่ายเงิน การจัดซื้อจัดหาพัสดุ ครุภัณฑ์ได้อย่างเต็มที่ รวมถึงมีการสั่งการด้วยวาจาให้แก่ข้าราชการตรวจสอบที่เป็นสาระสำคัญเกี่ยวกับการตรวจสอบ ทำให้รายการตรวจไม่มีข้อบกพร่องหรือมีข้อบกพร่องน้อยที่สุด (แพรววนิต มณีรัตน์, 2559)

2. ปัญหาและอุปสรรคด้านความอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ในการตรวจสอบภายใน

ผู้ตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดขอนแก่น ขาดความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ ปัญหาและอุปสรรคเกิดจากการเพราะไม่สามารถปฏิบัติงานได้เต็มที่เนื่องจากได้รับมอบหมายให้รับผิดชอบงานที่ไม่ใช่หน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในมากเกินไปจนไม่มีเวลาทำงานในส่วนที่ผู้ตรวจสอบภายในต้องรับผิดชอบ เมื่อส่งรายงานการปฏิบัติงานที่เสร็จสิ้นแล้ว ยังถูกให้แก้ไขข้อมูลบิดเบือนความเป็นจริงที่ต้องนำเสนอตรงต่อผู้บริหารสูงสุดเพื่อให้เกิดภาพลักษณ์ที่ดีต่อองค์กร โดยไม่คำนึงถึงปัญหาที่เกิดขึ้นจริง เพื่อหาทางแก้ไขให้ดีขึ้น ซึ่งเป็นการถูกแทรกแซงในการปฏิบัติหน้าที่ การใช้ดุลยพินิจของผู้บริหาร ที่ไม่สนับสนุนในเรื่องของความเป็นอิสระและเป็นกลางต่อหน่วยงานตรวจสอบภายใน นอกจากนั้น ผู้รับการตรวจมักไม่ค่อยให้ความร่วมมือในการเข้าตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน ส่งผลให้ไม่สามารถที่จะบรรลุวัตถุประสงค์ตามเป้าหมายที่วางไว้ของการมีระบบการตรวจสอบที่ดี ซึ่งผลการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้สอดคล้องกับผลการศึกษาของจุฑามาศ ช่มแก้ว, พรพรหม พรหมวิจารณ์ และ แพรววนิต มณีรัตน์ ที่พบว่า หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในยังขาดความน่าเชื่อถือ ความเชื่อมั่นในการตรวจสอบ ซึ่งภาพรวมถึงบุคลิกภาพที่ไม่เหมาะสม ทั้งเรื่องของการพูดจา การแต่งกาย ผู้ตรวจสอบภายในมีปัญหา คือ การไม่มีศักยภาพหรืออำนาจเพียงพอที่จะเข้าตรวจสอบได้เต็มที่หรือไม่เป็นไปตามหลักของระเบียบกฎหมายทางปกครอง การไม่ได้รับการสนับสนุนจากผู้กำกับดูแลในการส่งเสริมความรู้ การที่ผู้ตรวจสอบภายใน จะต้องปฏิบัติหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมที่ตนจะต้องตรวจสอบ และ ปัญหาการขาดเสรีภาพในการทำหน้าที่ตรวจสอบ หรือการขาดความเป็นอิสระของผู้ตรวจสอบภายในในทุก ๆ ด้าน ปัญหาที่เกิดจากการขาดความเชื่อมั่นและความน่าเชื่อถือในการตรวจสอบนั้น (จุฑามาศ ช่มแก้ว , 2559); (พรพรหม พรหมวิจารณ์, 2559); (แพรววนิต มณีรัตน์, 2559)

นอกจากนี้ นริศรา ธรรมรักษา พบว่า ผู้ตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตพื้นที่จังหวัดเลย มีความคิดเห็นเกี่ยวกับทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในโดยรวมอยู่ในระดับมากทุกด้าน ประกอบด้วย ด้านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ด้านการสื่อสาร และด้านการคิดเชิงวิเคราะห์ โดยผู้ตรวจสอบภายใน มีความ



คิดเห็นเกี่ยวกับการมีคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในโดยรวมอยู่ในระดับมากทุกด้าน ประกอบด้วยด้านความถูกต้องด้านความครบถ้วนด้านความชัดเจนด้านความเที่ยงธรรมด้านความรัดกุมด้านความสร้างสรรค์ด้านความทันกาล ซึ่งผลการศึกษาไม่สอดคล้อง เนื่องจากผลการศึกษารั้งนี้พบว่า ผู้ตรวจสอบภายในยังขาดความรู้และประสบการณ์เฉพาะด้าน ขาดความชำนาญในวิธีการ ขาดความน่าเชื่อถือในด้านของความรู้ความสามารถประกอบกับไม่ได้รับการฝึกอบรมภายในเนื่องจากผู้ตรวจสอบภายใน จำเป็นต้องมีความรู้ความสามารถเท่าเทียมกับตำแหน่งอื่น ๆ เพื่อที่จะสามารถให้คำแนะนำในการปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างถูกต้อง ทำให้ผลการการศึกษาที่ได้ (นิรศรา ธรรมรักษา, 2559) สอดคล้องกับผลการศึกษาของธัญมล ลาตบาศรี (ธัญมล ลาตบาศรี, 2558) ที่พบว่า ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องพัฒนางานให้มีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ ใฝ่หาความรู้ในวิทยาการสมัยใหม่อยู่เสมอ และปรับปรุงกระบวนการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพ

3. เสนอแนวทางการพัฒนาความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่

ผู้ตรวจสอบภายในควรที่จะเข้ารับการฝึกอบรม ที่จัดอบรมทั้งภายในและภายนอกองค์กร เช่น อบรมหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ อบรมแนวทางการตรวจสอบบัญชีและการรายงานในระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ เพื่อเพิ่มทักษะในการตรวจสอบระบบการเงินบัญชีท้องถิ่น และเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น รวมถึงปัญหาที่ผู้รับการตรวจมักไม่ค่อยให้ความร่วมมือในการเข้าตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน ประเด็นนี้ผู้ตรวจสอบภายในควรชี้แจงและสร้างความเข้าใจที่ถูกต้องว่าบทบาทของผู้ตรวจสอบภายในมีหน้าที่อะไร มีความสำคัญอย่างไร ซึ่งการเข้ามาตรวจสอบนั้น ไม่จำเป็นว่าจะเจอสิ่งผิดปกติหรือเกิดการทุจริตหรือไม่ เนื่องจากผู้ตรวจสอบภายในคือผู้แนะนำ แก้ไขปัญหา และเสนอแนวทางการปฏิบัติงานที่ดี ให้เป็นไปตามระเบียบกระทรวงที่กำหนดไว้ ไม่ใช่ตำราหรือผู้จ้างจับผิดการปฏิบัติงานแต่อย่างใด อีกทั้ง ยังพบว่า ผู้ตรวจสอบภายในยังขาดความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ เนื่องจากการทำงานของตนต้องทำตามคำสั่งของผู้บริหารสูงสุด และรายงานผลการตรวจสอบต่อผู้บริหารสูงสุดโดยตรง ทำให้บ่อยครั้งที่ผู้ตรวจสอบภายในประสบกับการถูกแทรกแซงการปฏิบัติหน้าที่ทั้งโดยทางตรงและทางอ้อมจากผู้บริหาร บ่อยครั้งผู้บริหารมักจะมีกรมอบหมายงานอื่น ๆ ให้ผู้ตรวจสอบภายในรับผิดชอบซึ่งเป็นงานที่ไม่ตรงกับหน้าที่ความรับผิดชอบ ส่งผลให้ไม่สามารถทำงานด้านการตรวจสอบการใช้จ่ายเงิน และการจัดซื้อจัดหาพัสดุ ทรัพย์สินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้อย่างเต็มที่ บางครั้งมีการสั่งการด้วยวาจาให้แก้ไขรายการตรวจสอบที่เป็นสาระสำคัญทำให้ผู้ตรวจสอบไม่สามารถจัดทำรายงานข้อบกพร่องที่ตรวจพบ การแทรกแซงโดยทางอ้อมคือผู้บริหารกำหนดให้หรือให้เลือกผู้ตรวจรายการที่ไม่มีข้อบกพร่องหรือมีข้อบกพร่องน้อยที่สุด ปัญหาที่เกิดจากการถูกแทรกแซงหรือถูกครอบงำในการปฏิบัติ ผู้ตรวจสอบภายในควรที่จะปฏิบัติหน้าที่อย่างโปร่งใส



เด็ดขาดและเที่ยงธรรม รวมถึงยึดมั่นในค่านิยมหลักของมาตรฐานจริยธรรมสำหรับผู้ดำรงตำแหน่งเจ้าหน้าที่รัฐ คือ การยึดมั่นในคุณธรรมและจริยธรรม การมีจิตสำนึกที่ดี ซื่อสัตย์ สุจริต และรับผิดชอบ ปัญหาที่เกิดจากการถูกแทรกแซงหรือถูกครอบงำในการปฏิบัติ ผู้ตรวจสอบภายในควรที่จะปฏิบัติหน้าที่อย่างโปร่งใส เด็ดขาดและเที่ยงธรรม รวมถึงยึดมั่นในค่านิยมหลักของมาตรฐานจริยธรรมสำหรับผู้ดำรงตำแหน่งเจ้าหน้าที่รัฐ คือ การยึดมั่นในคุณธรรมและจริยธรรม การมีจิตสำนึกที่ดี ซื่อสัตย์ สุจริต และรับผิดชอบต่อ ซึ่งแนวทางการพัฒนาความอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในนั้น สอดคล้องกับแนวทางการพัฒนาของแพรววนิต มณีรัตน์ ที่กล่าวว่า ความเป็นอิสระของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน จะมีมากขึ้นเพียงใดขึ้นอยู่กับ การให้อำนาจของรัฐ การกำกับดูแลของรัฐด้วย และรวมทั้งการออกกฎหมายคุ้มครองผู้ตรวจสอบภายในให้ไม่ต้องพึ่งพิงการประเมินจากผู้บริหารสูงสุดขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในความก้าวหน้าของชีวิตการทำงานของตน อีกทั้งความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน จะต้องเดินควบคู่ไปกับการเสริมสร้างความเป็นธรรมาภิบาลขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เพื่อบริหารทรัพยากรและบริหารงบประมาณขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นให้ เป็นไปในแนวทางของการบริหารจัดการที่ดี สามารถตอบสนองความต้องการของประชาชนในท้องถิ่นตามเจตนารมณ์แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย และเป็นรากฐานที่สำคัญในการพัฒนาประเทศอย่างยั่งยืนต่อไป (แพรววนิต มณีรัตน์, 2559)

สรุป/ข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน ในจังหวัดขอนแก่น สังกัดหน่วยงานเทศบาลตำบล หน่วยงานละ 1 คน รวมทั้งสิ้น 10 คน พบว่า ผู้ตรวจสอบภายในขาดความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ ซึ่งปัญหาและอุปสรรคเกิดจากการถูกแทรกแซงในการปฏิบัติหน้าที่ทั้งทางตรงหรือทางอ้อมจากผู้บังคับบัญชา โดยผู้ตรวจสอบภายในถูกมอบหมายให้ปฏิบัติหน้าที่อื่น ๆ หรือให้ดำรงตำแหน่งอื่นควบคู่กับตำแหน่งผู้ตรวจสอบภายใน หรือรับผิดชอบงานที่ไม่ตรงกับหน้าที่ความรับผิดชอบของตนและเป็นงานที่ไม่มีความเชี่ยวชาญ ทำให้ไม่สามารถทำงานด้านการตรวจสอบภายใน ได้อย่างเต็มที่ อาทิ ได้รับมอบหมายให้ช่วยจัดทำแผนการจัดหาพัสดุ ปฏิบัติหน้าที่ตำแหน่งเจ้าหน้าที่ธุรการ ตามนโยบายของผู้บริหารท้องถิ่น ถูกเพิกเฉยในการติดตามผลการตรวจสอบ หรือแค่รับปากส่ง ๆ ว่า มีการดำเนินงาน ตามข้อเสนอแนะที่ให้ไว้ ทำให้ไม่สามารถทำงานด้านการติดตามผล การตรวจสอบอย่างเต็มที่ได้ ปัญหาการตรวจพบข้อบกพร่องในการดำเนินงานของหน่วยที่ได้รับการตรวจรายงานผลการตรวจสอบ อาทิ การเบิกจ่ายเงินเกินสิทธิ์กรณีค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการ การเบิกจ่ายเบี้ยยังชีพโดยมีการเบิกจ่ายเบี้ยยังชีพให้กับผู้มีสิทธิ์ซึ่งได้ เสียชีวิตไปแล้ว ทำให้ผู้ตรวจสอบภายในพบข้อบกพร่องในการทำงานของหน่วยงาน แต่ถูกผู้บริหารท้องถิ่นให้เลือก สุ่มตรวจ รายการที่ไม่มีข้อบกพร่องหรือมีข้อบกพร่องน้อยที่สุด เพื่อให้เกิดภาพลักษณ์



ของหน่วยงานที่ดี โดยไม่คำนึงถึงความโปร่งใสหรือการทำงานที่ถูกต้องตามหลักเกณฑ์ของระบบที่พึงกระทำ ทำให้เกิดช่องว่างในการสะท้อนหรือ ความมั่งงายในการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจนั้น รวมถึงปัญหาจากการขาดความน่าเชื่อถือ ความเชื่อมั่น เพราะขาดความรู้และประสบการณ์เฉพาะด้าน ความชำนาญในวิธีการ ดังนั้นผู้ตรวจสอบภายในควรที่จะปฏิบัติหน้าที่อย่างโปร่งใส เด็ดขาดและเที่ยงธรรม รวมถึงยึดมั่นในค่านิยมหลักของมาตรฐานจริยธรรมสำหรับผู้ดำรงตำแหน่งเจ้าหน้าที่รัฐ คือ การยึดมั่นในคุณธรรมและจริยธรรม การมีจิตสำนึกที่ดี ซื่อสัตย์ สุจริต และรับผิดชอบ ควรที่จะให้ผู้ตรวจสอบภายในเข้ารับการฝึกอบรม ที่จัดอบรมทั้งภายในและภายนอกองค์กร อาทิ อบรมหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ อบรมแนวทางการตรวจสอบบัญชีและการรายงานในระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ เพื่อเพิ่มทักษะในการตรวจสอบระบบการเงินบัญชีท้องถิ่น และเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน ทำให้สามารถให้คำแนะนำในการปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างถูกต้อง และปัญหาเกี่ยวกับความก้าวหน้าในหน้าที่ราชการ กระทั่งกับการเลื่อนขั้นเลื่อนเงินเดือน ควรมีการออกกฎหมายคุ้มครองเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน มิให้มีการประเมินการปฏิบัติงานจากผู้บริหารท้องถิ่นโดยตรง เพื่อประเมินความก้าวหน้าของตำแหน่งหน้าที่ในการทำงานของตนได้อย่างโปร่งใส เพื่อสร้างความมั่นใจให้เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในสามารถปฏิบัติงานได้อย่างเต็มที่ มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ผลการการวิจัยครั้งนี้ ทำให้ผู้วิจัยสามารถนำข้อมูลที่ได้นำมาเป็นแนวทางในการวิจัยครั้งต่อไป โดยควรศึกษาองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในพื้นที่ ที่ผ่านเกณฑ์มาตรฐานในการปฏิบัติหน้าที่ของหน่วยงานภาครัฐ และเพิ่มตัวแปรที่เกี่ยวข้อง เช่น วัฒนธรรมองค์กร รูปแบบภาวะผู้นำ เพื่อประเมินว่า บุคลากรในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในทุกระดับชั้นของการปฏิบัติงานในองค์กรมีผลต่อความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในหรือไม่ อย่างไร โดยการศึกษาถึงปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน และควรศึกษาเพิ่มเติมด้วยวิธีผสมผสาน (Mixed-Method Approach) คือการผสมผสานระหว่างการวิจัยเชิงปริมาณ และการวิจัยเชิงคุณภาพ โดยรวบรวมข้อมูลจากผู้เกี่ยวข้องกับการถูกตรวจสอบภายใน รวมถึงสัมภาษณ์ผู้บริหารท้องถิ่นหรือผู้บังคับบัญชา

เอกสารอ้างอิง

- กรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่น. (2563). สรุปรายชื่อ อปท. ทั่วประเทศ. เรียกใช้เมื่อ 20 กันยายน 2563 จาก <http://www.dla.go.th/work/abt/>
- คณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ. (2557). คดีทุจริตขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น. เรียกใช้เมื่อ 20 กันยายน 2563 จาก <https://www.posttoday.com/politic/news/325599>



- จิระวดี รุ่งผาติ. (2555). ทักษะของผู้รับตรวจที่มีต่อผู้ตรวจสอบภายใน กรณีศึกษา: การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค สำนักงานใหญ่. ใน การประชุมวิชาการมหาวิทยาลัยรังสิต ประจำปี 2555 (RSU Research Conference 2012). มหาวิทยาลัยรังสิต.
- จุฑามาศ ช่มแก้ว . (2559). ความคิดเห็นของหน่วยรับตรวจ มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่ ที่มี การตรวจสอบตามแผนการตรวจสอบ ปี 2559. ใน รายงานการวิจัย. มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่.
- ัญญมล ลาดบาศรี. (2558). สัเคราะห์งานวิจัยตามโครงการส่งเสริมงานวิจัยของสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาประถมศึกษาพิจิตร เขต 2 หน่วยตรวจสอบภายใน. เรียกใช้เมื่อ 25 กันยายน 2563 จาก http://www.kan2.go.th/images/6100/6110/611016_06.pdf
- นริศรา ธรรมรักษา. (2559). ผลกระทบของทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในเขตพื้นที่ จังหวัดเลย. เรียกใช้เมื่อ 25 กันยายน 2563 จาก <file:///C:/Users/user04/Downloads/236189-Article%20Text-832006-2-10-20200512.pdf>
- พรพรหม พรหมพิจารณ์. (2559). จุลสารตรวจสอบภายในท้องถิ่น. เรียกใช้เมื่อ 20 กันยายน 2563 จาก www.auditgrauplocal.com
- แพรววนิต มณีรัตน์. (2559). ความเป็นอิสระในการทำงานของผู้ตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น. การประชุมมหาดไทยวิชาการ, 4(1), 102-109.
- สถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์. (2559). ความผิดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจังหวัดขอนแก่น. เรียกใช้เมื่อ 20 กันยายน 2563 จาก <http://www.transparency-thailand.org/thai/index.php/2014-11-24-03-03-39/2014-11-24-03-05-15/969-64-2>
- Miles, M. B. & Huberman, A. M. (1994). Qualitative data analysis. London: Sage Publications.