

แนวทางการปรับปรุงการดำเนินงานของฝ่ายตรวจสอบภายในขององค์การมหาชน
สู่การเป็นองค์กรแห่งความเป็นเลิศ

The Way for Improving the Functioning of the Internal Audit Department of
Public Organizations to Becoming an Organization of Excellence

พรชัย คำแหงพล¹ และ กฤษดา เขียววัฒนสุข²

Phonchai Khamhaengphon¹ and Krisada Chienwattanasook²

สำนักงานพิพิธภัณฑ์เกษตรเฉลิมพระเกียรติพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว (องค์การมหาชน)¹

คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี²

The Golden Jubilee Museum of Agriculture Office (Public Organization), Thailand¹

Faculty of Business Administration, Rajamangala University of Technology Thanyaburi, Thailand²

E-mail: ¹khamhaengpon@gmail.com; ²krisada_c@rmutt.ac.th

Retrieved May 12, 2023; Revised June 9, 2023; Accepted June 14, 2023

บทคัดย่อ

องค์การมหาชนเป็นหน่วยงานที่อยู่ภายใต้การควบคุมของรัฐ แม้ว่าจะมีความเป็นอิสระในการดำเนินงาน แต่จะต้องมีการรายงานการจัดสรรงบประมาณให้เป็นไปตามกฎหมายและระเบียบวินัยการเงินการคลัง ทำให้องค์การมหาชนจำเป็นต้องมีการตรวจสอบภายใน การควบคุมภายใน และการบริหารจัดการความเสี่ยง เพื่อให้สอดคล้องกับมาตรฐานและหลักเกณฑ์ที่กำหนดโดยกระทรวงการคลัง โดยมาตรฐานในการดำเนินการตรวจสอบภายในเป็นการกำหนดแนวทางให้ผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติตามซึ่งแนวทางในการดำเนินงานของฝ่ายตรวจสอบภายในขององค์การมหาชนที่จะต้องยึดถือได้แก่ มาตรฐานความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม มาตรฐานความเชี่ยวชาญและการใช้ความระมัดระวังในการประกอบวิชาชีพ มาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน มาตรฐานการรายงานผลการตรวจสอบ และมาตรฐานการติดตามผลการตรวจสอบภายใน

การนำองค์การมหาชนสู่องค์กรแห่งความเป็นเลิศคือการเพิ่มประสิทธิภาพของกระบวนการดำเนินงาน การสร้างความพึงพอใจให้กับลูกค้า การเป็นแหล่งกำเนิดนวัตกรรม และการสร้างความมีส่วนร่วมของพนักงาน ซึ่งจะต้องอาศัยวิสัยทัศน์ของผู้นำที่ชัดเจน ดังนั้น การพัฒนาและปรับปรุงงานขององค์การมหาชนจะต้องมีการวางแผนการตรวจสอบภายในให้สอดคล้องกับหลักเกณฑ์องค์กรแห่งความเป็นเลิศ ปฏิบัติตามมาตรฐานและจรรยาบรรณการตรวจสอบภายใน นำระบบสารสนเทศช่วยในการตรวจสอบ

และมีการประเมินผลการดำเนินงานของฝ่ายตรวจสอบภายใน จึงจะสามารถนำพาร่องค์การมหาชนไปสู่การเป็นองค์กรแห่งความเป็นเลิศ

คำสำคัญ: การตรวจสอบภายใน; มาตรฐานการตรวจสอบภายใน; องค์กรแห่งความเป็นเลิศ

Abstract

Public organizations are entities that are under government control. Although they are autonomous in their activities, they must report on the use of budgetary resources in accordance with laws and financial regulations. This requires that public organizations have internal audits, internal controls, and risk management that comply with the standards and criteria established by the Ministry of Finance. The Standard for Conducting Internal Audits provides guidelines that internal auditors must follow. These guidelines, to which the internal audit department of public organizations must adhere, include standards for independence and fairness, standards for professional knowledge and prudence, standards for internal audit performance, standards for reporting audit results, and standards for following up on internal audit findings.

Leading public organizations to excellence means increasing operational efficiency, creating customer satisfaction, becoming a source of innovation, and encouraging employee engagement. This depends on a clear vision from leadership. Therefore, developing and improving public organizations must include planning internal audits in accordance with the criteria of excellent organizations, adhering to internal audit standards and ethics, using information systems to support the audit, and evaluating the performance of the internal audit department. Only in this way can public organizations become excellent organizations.

Keywords: Internal Audit; Internal Audit Standards; Organization of Excellence

บทนำ

จากระยะเวลาเกือบหนึ่งศตวรรษที่ผ่านมาของประเทศไทย การตรวจสอบภายในได้ถูกกำหนดให้เป็นหนึ่งในมาตรฐานการดำเนินงานขององค์กรต่าง ๆ ทั้งในภาครัฐและเอกชน โดยเฉพาะการตรวจสอบทางการเงินและการบัญชี ซึ่งมีจุดเริ่มต้นจากการสอบบัญชีตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ พ.ศ. 2472 นับตั้งแต่นั้นมา การพัฒนาและปรับปรุงระบบการบัญชีและการตรวจสอบบัญชีได้เกิดขึ้นอย่างต่อเนื่อง การตรวจสอบภายในนั้นมีบทบาทสำคัญต่อภาคธุรกิจเอกชนที่จะต้องมีการเปิดเผยข้อมูลใน

รายงานประจำปีต่อตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และยังมีความสำคัญต่อกระทรวงและหน่วยงานราชการต่าง ๆ ที่จะต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังทำให้ทุกส่วนราชการในระดับกรมขึ้นไปต้องมีผู้ตรวจสอบภายใน (ฝ่ายตรวจสอบภายใน สำนักงานกำกับกิจการพลังงาน, 2566)

ต่อมา คณะรัฐมนตรีมีมติออกพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 มาตรา 79 ที่กำหนดให้หน่วยงานของรัฐจัดให้มีการตรวจสอบภายใน การควบคุมภายใน และการบริหารจัดการความเสี่ยง โดยให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานและหลักเกณฑ์ที่กระทรวงการคลังกำหนด (พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พุทธศักราช 2561, 2561) พร้อมทั้งมอบหมายให้กระทรวงการคลังทำหน้าที่ส่งเสริมและสนับสนุนด้านวิชาการแก่ผู้ตรวจสอบภายใน และกระทรวงการคลังโดยกรมบัญชีกลางได้ออกหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ. 2561 (กระทรวงการคลัง, 2566)

องค์การมหาชนเป็นหน่วยงานของรัฐที่จัดตั้งขึ้นเพื่อให้บริการสาธารณะโดยใช้งบประมาณแผ่นดิน ทำให้องค์การมหาชนต้องอยู่ภายใต้การควบคุมของรัฐในลักษณะของการกำกับดูแล แต่รายงานการจัดสรรงบประมาณและการกำกับดูแลองค์การมหาชนเป็นไปโดยการเคารพหลักการของความเป็นอิสระในการดำเนินงานขององค์การมหาชน และเพื่อให้องค์การมหาชนมีข้อมูลพื้นฐานเกี่ยวกับการดำเนินงานการบัญชีและการเงินที่มีประสิทธิภาพและเป็นประโยชน์ในการตรวจสอบประเมินผล องค์การมหาชนจึงต้องวางหลักเกณฑ์เกี่ยวกับระบบบัญชีและระบบตรวจสอบภายในที่เป็นมาตรฐานสากล (สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาระบบราชการ, 2566) ตามพระราชบัญญัติองค์การมหาชน (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2559 กำหนดให้องค์การมหาชนต้องจัดให้มีการตรวจสอบภายในเกี่ยวกับการเงิน การบัญชี และการพัสดุขององค์การมหาชน ตลอดจนรายงานผลการตรวจสอบให้คณะกรรมการทราบอย่างน้อยปีละครั้ง ในการตรวจสอบภายในให้มีผู้ปฏิบัติงานขององค์การมหาชนทำหน้าที่เป็นผู้ตรวจสอบภายในโดยเฉพาะ และให้รับผิดชอบขึ้นตรงต่อคณะกรรมการตรวจสอบและคณะกรรมการตามระเบียบที่คณะกรรมการกำหนด (พระราชบัญญัติองค์การมหาชน พุทธศักราช 2559, 2559) รวมถึงพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 กำหนดให้องค์การมหาชนจัดให้มีการตรวจสอบภายใน การควบคุมภายในและการบริหารจัดการความเสี่ยง โดยให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานและหลักเกณฑ์ที่กระทรวงการคลังกำหนด (พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พุทธศักราช 2561, 2561)

จากหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐที่กระทรวงการคลังกำหนดส่งผลให้ฝ่ายตรวจสอบภายในขององค์การมหาชนต้องมีการปรับปรุงและรักษาคุณภาพของงานตรวจสอบภายในให้ครอบคลุมตามมาตรฐานและหลักเกณฑ์ที่กระทรวงการคลังกำหนด เพื่อสามารถนำไปสู่การยอมรับและเพิ่มคุณค่าต่อการพัฒนาและปรับปรุงงานขององค์การให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลยิ่งขึ้น ดังนั้นบทความนี้จึงมีวัตถุประสงค์เพื่อเสนอแนวทางการปรับปรุงการดำเนินงานของฝ่ายตรวจสอบภายในขององค์การมหาชนสู่การเป็นองค์การแห่งความเป็นเลิศ เนื่องจากการดำเนินงานของภาครัฐนั้นได้เข้ามามีบทบาทในการติดตามตรวจสอบการดำเนินงาน

ขององค์การมหาชน ทำให้ต้องเผชิญหน้ากับปัญหาเกี่ยวกับคุณภาพและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน ทั้งสองฝ่าย โดยบทความนี้จะทำให้เกิดองค์ความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับแนวทางในการปรับปรุงคุณภาพ และประสิทธิภาพการดำเนินงานของฝ่ายตรวจสอบภายในอันเป็นประโยชน์ที่สำคัญต่อความเป็นเลิศของ องค์การและส่วนราชการ ให้มีระบบการกำกับดูแลกิจการที่ดี โปร่งใส เชื่อถือได้ และตอบสนองความ เชื่อมั่นของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องทั้งในประเทศและต่างประเทศ

มาตรฐานสำหรับการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

มาตรฐานการตรวจสอบภายใน (Internal Audit Standards) เป็นการกำหนดแนวทางให้ผู้ตรวจสอบ ภายในยึดถือเป็นแนวทางในการปฏิบัติที่ครอบคลุมหลักเกณฑ์ในการประเมินและวัดผลการปฏิบัติงานใน ด้านต่าง ๆ โดยมาตรฐานการตรวจสอบภายในนั้นแบ่งออกเป็นมาตรฐานการตรวจสอบภายในสากลและ มาตรฐานการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ โดยมีรายละเอียดดังนี้

1. มาตรฐานการตรวจสอบภายในสากล ถูกกำหนดโดยสถาบันผู้ตรวจสอบภายในของ สหรัฐอเมริกา (The Institute of Internal Auditors: IIA) โดยให้ผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติหน้าที่ตามความ รับผิดชอบและจัดกิจกรรมการตรวจสอบภายในภายใต้สภาพแวดล้อมทางกฎหมายและวัฒนธรรมที่ หลากหลาย จากการที่องค์การมีวัตถุประสงค์ ขนาด ความซับซ้อน และโครงสร้างขององค์การที่แตกต่าง กัน ซึ่งความแตกต่างเหล่านี้จะมีผลกระทบกับการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในในแต่ละสภาพแวดล้อม และเป็นสิ่งจำเป็นต่อการปฏิบัติหน้าที่ในความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบภายใน รวมถึงกิจกรรมการ ตรวจสอบภายใน (สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย, 2560)

2. มาตรฐานการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ ถูกกำหนดโดยกระทรวงการคลังที่ได้ กำหนดมาตรฐานการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในของหน่วยงานของ รัฐใช้เป็นแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ซึ่งมาตรฐานการ ตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐได้กำหนดให้มีความสอดคล้องกับการปฏิบัติงานวิชาชีพการ ตรวจสอบภายในระดับสากล ได้แก่ มาตรฐานคุณสมบัติ (Attribute Standards) และมาตรฐานการปฏิบัติงาน (Performance Standards) อันจะทำให้การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของหน่วยงานของรัฐได้รับการ ยอมรับจากผู้บริหารและผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้อง (กองตรวจสอบภาครัฐ กรมบัญชีกลาง, 2562) โดยสามารถ เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างมาตรฐานการตรวจสอบภายในสากลกับมาตรฐานการตรวจสอบภายใน สำหรับหน่วยงานของรัฐในมิติมาตรฐานคุณสมบัติและมาตรฐานการปฏิบัติงานได้ดังในตารางที่ 1

ตารางที่ 1 แสดงการเปรียบเทียบมาตรฐานสำหรับการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

มาตรฐานการตรวจสอบภายในสากล	มาตรฐานการตรวจสอบภายในหน่วยงานของรัฐ
1. มาตรฐานด้านคุณสมบัติ	1. มาตรฐานด้านคุณสมบัติ
1000-วัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ และภาระหน้าที่	1000-วัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ และความรับผิดชอบ
1010-การแสดงการยอมรับแนวทางสำหรับการปฏิบัติงานวิชาชีพตรวจสอบภายในที่เป็นภาคบังคับไว้ในกฎบัตรของงานตรวจสอบภายใน	1010-การแสดงการยอมรับภารกิจงานตรวจสอบภายในตามที่ปรากฏในกฎบัตรการตรวจสอบภายใน
1100-ความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม	1100-ความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม
1110-ความเป็นอิสระในทางองค์การ	1110-ความเป็นอิสระภายในหน่วยงาน
1111-การปฏิสัมพันธ์โดยตรงกับคณะกรรมการ	
1112-บทบาทของหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในที่นอกเหนือจากการตรวจสอบภายใน	
1120-ความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน	1120-ความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน
1130-ข้อจำกัดของความเป็นอิสระหรือความเที่ยงธรรม	1130-ข้อจำกัดของความเป็นอิสระหรือความเที่ยงธรรม
1200-ความเชี่ยวชาญและการใช้ความระมัดระวังในการประกอบวิชาชีพ	1200-ความเชี่ยวชาญและความระมัดระวังรอบคอบของผู้ประกอบวิชาชีพ
1210-ความเชี่ยวชาญ	1210-ความเชี่ยวชาญ
1220-ความระมัดระวังในทางวิชาชีพ	1220-ความระมัดระวังรอบคอบของผู้ประกอบวิชาชีพ
1230-การพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง	1230-การพัฒนาวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง
1300-โครงการประกันคุณภาพและปรับปรุงงาน	1300-การประกันและการปรับปรุงคุณภาพงาน
1310-ข้อกำหนดการประเมินการประกันและปรับปรุงงาน	1310-การประเมินการประกันและปรับปรุงคุณภาพงาน
1311-การประเมินภายในองค์การ	
1312-การประเมินจากภายนอกองค์การ	
1320-การรายงานผลของโครงการประเมินการประกันคุณภาพและปรับปรุงงาน	1320-การรายงานผลการประเมินการประกันและปรับปรุงคุณภาพงาน
1321-การใช้ข้อความ “สอดคล้องกับมาตรฐานสากลสำหรับการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน”	
1322-การเปิดเผยเกี่ยวกับการปฏิบัติไม่สอดคล้อง	
2. มาตรฐานด้านการปฏิบัติงาน	2. มาตรฐานด้านการปฏิบัติงาน
2000-การบริหารหน่วยงานตรวจสอบภายใน	2000-การบริหารงานตรวจสอบภายใน
2010-การวางแผน	2010-การวางแผนการตรวจสอบ
2020-การสื่อสารและอนุมัติแผนงานตรวจสอบ	2020-การเสนอและอนุมัติแผนการตรวจสอบ
2030-การบริหารทรัพยากร	2030-การบริหารทรัพยากร
2040-นโยบายและวิธีการปฏิบัติงาน	2040-นโยบายและวิธีการปฏิบัติงาน
2050-การประสานงานและการพึ่งพาผลงานของผู้อื่น	2050-การประสานงานและการใช้ผลการปฏิบัติงานของผู้อื่น

มาตรฐานการตรวจสอบภายในสากล	มาตรฐานการตรวจสอบภายในหน่วยงานของรัฐ
2060-การรายงานต่อผู้บริหารระดับสูงและคณะกรรมการ	2060-การรายงานต่อหัวหน้าหน่วยงานของรัฐและคณะกรรมการตรวจสอบ
2070-ผู้ให้บริการจากภายนอกองค์การและความรับผิดชอบขององค์การต่อการตรวจสอบภายใน	2070-ผู้ให้บริการตรวจสอบจากภายนอกและความรับผิดชอบของหน่วยงานของรัฐ
2100-ลักษณะของงาน	2100-ลักษณะของงานตรวจสอบภายใน
2110-การกำกับดูแล	2110-การกำกับดูแล
2120-การบริหารความเสี่ยง	2120-การบริหารความเสี่ยง
2130-การควบคุม	2130-การควบคุม
2200-การวางแผนสำหรับงานที่ได้รับมอบหมาย	2200-การวางแผนการปฏิบัติงาน
2201-ข้อพิจารณาในการวางแผน	
2210-วัตถุประสงค์ของงานที่ได้รับมอบหมาย	2210-การกำหนดวัตถุประสงค์
2220-ขอบเขตของงานที่ได้รับมอบหมาย	2220-การกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงาน
2230-การจัดสรรทรัพยากรสำหรับงานที่ได้รับมอบหมาย	2230-การจัดสรรทรัพยากร
2240-แนวทางการปฏิบัติงาน	2240-แนวทางการปฏิบัติงาน
2300-การปฏิบัติงาน	2300-การปฏิบัติงาน
2310-การระบุข้อมูล	2310-การระบุข้อมูล
2320-การวิเคราะห์และประเมินผล	2320-การวิเคราะห์และประเมินผล
2330-การจัดทำเอกสารข้อมูล	2330-การจัดเก็บข้อมูล
2340-การควบคุมดูแลการปฏิบัติงาน	2340-การกำกับดูแลการปฏิบัติงาน
2400-การสื่อสารผลการปฏิบัติงาน	2400-การรายงานผลการตรวจสอบ
2410-เกณฑ์สำหรับการสื่อสาร	2410-หลักเกณฑ์ในการรายงานผลการตรวจสอบ
2420-คุณภาพของการสื่อสาร	2420-คุณภาพของรายงานผลการตรวจสอบ
2421-ข้อผิดพลาดและสิ่งที่ถูกละเลย	
2430-การใช้ข้อความ “การปฏิบัติตามมาตรฐานการปฏิบัติงานวิชาชีพตรวจสอบภายในที่เป็นสากล”	2430-การระบุข้อความการปฏิบัติงานเป็นไปตามหลักเกณฑ์มาตรฐานและจรรยาบรรณการตรวจสอบภายใน
2431-การเปิดเผยกรณีปฏิบัติไม่สอดคล้องตามมาตรฐาน	
2440-การเผยแพร่ผลการปฏิบัติงาน	2440-การเผยแพร่ผลการตรวจสอบ
2450-การให้ความเห็นในภาพรวม	2450-การให้ความเห็นในภาพรวม
2500-การเฝ้าติดตามความคืบหน้า	2500-การติดตามผล
2600-การสื่อสารถึงการยอมรับความเสี่ยง	2600-การยอมรับสภาพความเสี่ยงของฝ่ายบริหาร

ที่มา: ดัดแปลงจาก สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา (2557)

แนวทางในการดำเนินงานของฝ่ายตรวจสอบภายในขององค์กรมหาชน

สำหรับแนวทางในการดำเนินงานของฝ่ายตรวจสอบภายในขององค์กรมหาชน เป็นสิ่งสำคัญที่ช่วยให้้องค์การมีความโปร่งใสและยังสะท้อนให้เห็นถึงความสามารถในการบริหารจัดการภายในอย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งฝ่ายตรวจสอบภายในขององค์กรมหาชนจะมีหน้าที่รับผิดชอบในการตรวจสอบกระบวนการภายในขององค์กรต่าง ๆ เพื่อให้มั่นใจว่ามีความถูกต้องและมีเสถียรภาพและมีการปรับปรุงกระบวนการดำเนินงานเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพอย่างต่อเนื่อง ดังนั้น แนวทางสำคัญในการดำเนินงานของฝ่ายตรวจสอบภายในขององค์กรมหาชนจะต้องกำหนดและปฏิบัติตามมาตรฐานดังต่อไปนี้

1. มาตรฐานความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม (Independence and Objective) คือ การกำหนดให้หน่วยงานตรวจสอบภายในมีความเป็นอิสระและผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติงานด้วยความเที่ยงธรรม หากผู้ตรวจสอบภายในขาดความเป็นอิสระจะทำให้เกิดปัญหาและอุปสรรคจากการถูกแทรกแซงในการปฏิบัติหน้าที่ทั้งทางตรงหรือทางอ้อมจากผู้บังคับบัญชา หรือหากผู้ตรวจสอบภายในถูกมอบหมายให้ปฏิบัติหน้าที่อื่น ๆ หรือให้ดำรงตำแหน่งอื่นควบคู่กับตำแหน่งผู้ตรวจสอบภายใน ทำให้รับผิดชอบงานที่ไม่ตรงกับหน้าที่ความรับผิดชอบของตนทำให้ถูกเพิกเฉยในการติดตามผลการตรวจสอบ (ภัชราภรณ์ จันทร์สว่าง และ วิษณุ สุमितสุวรรณค์, 2564) ซึ่งงานวิจัยในอดีตชี้ให้เห็นว่า ความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรมส่งผลกระทบต่อมาตรฐานการตรวจสอบภายในด้านการวางแผนและด้านการรายงานผลการตรวจสอบ (แคทรียา เรืองเจริญ และพรพนทิพย์ อย่างกลิ่น, 2565) นอกจากนี้ยังช่วยลดความเสี่ยงทั้งภายในและภายนอก และนำไปสู่การบรรลุเป้าหมายของค์การ (ประสิทธิ์ รุ่งเรือง และคณะ, 2562)

2. มาตรฐานความเชี่ยวชาญและการใช้ความระมัดระวังในการประกอบวิชาชีพ (Proficiency and Due Professional Care) คือ การกำหนดคุณสมบัติให้ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความรู้ ทักษะ และความสามารถอื่น ๆ ที่จำเป็นต่อการปฏิบัติหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย อีกทั้งจะต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยความระมัดระวัง และใช้ทักษะเยี่ยงผู้ตรวจสอบภายในที่มีความรู้ ความสามารถ และความสุ่มรอบคอบ (สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย, 2560) โดยงานวิจัยของ พรพนทนา เรือนน้อย และคณะ (2565) พบว่า ความเป็นมืออาชีพของผู้ตรวจสอบภายในมีมิติด้านความเชี่ยวชาญมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน เนื่องจากการมีแนวทางการตรวจสอบที่ถูกต้องตามมาตรฐานการปฏิบัติงาน การมีทักษะในการสื่อสารกับหน่วยรับตรวจ การมีรูปแบบในการปฏิบัติงานด้วยความสร้างสรรค์ การใช้วิจารณญาณในการแสดงความเห็นต่อข้อตรวจพบได้ตามหลักการที่ถูกต้อง การมีปฏิภาณไหวพริบ และสามารถปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวังในการประกอบวิชาชีพได้อย่างครบถ้วน (บรรดาศักดิ์ ชูสาย และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินิทธิ์, 2562)

3. มาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน (Performing the Engagement) คือ การกำหนดให้ผู้ตรวจสอบภายในต้องระบุ วิเคราะห์ ประเมิน และจัดเก็บข้อมูลให้เพียงพอต่อการปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายให้บรรลุตามวัตถุประสงค์ ดังนั้น หากองค์กรมหาชนมีการเก็บรวบรวมข้อมูลสารสนเทศ

เพียงพอ มีความเชื่อถือ และเป็นประโยชน์ต่อการปฏิบัติงาน จะทำให้องค์กรมหาชนมีการวิเคราะห์และประเมินผลที่มีความเหมาะสม เพื่อให้ได้ข้อสรุปและผลการปฏิบัติงานที่ได้รับการยอมรับ (เอกพล ก้อนคำ และคณะ, 2565)

4. มาตรฐานการรายงานผลการตรวจสอบ (Communication Results) คือ การกำหนดให้คุณภาพของการสื่อสารผลการปฏิบัติงานต้องมีความถูกต้อง เที่ยงธรรม ชัดเจน รัดกุม สร้างสรรค์ ครบถ้วน และทันกาล ซึ่งงานวิจัยในอดีตชี้ให้เห็นว่า ผลรวมของความถูกต้อง ความเที่ยงธรรม ความชัดเจน ความรัดกุม ความสร้างสรรค์ ความครบถ้วน และความทันกาล จะช่วยรวบรวมและวิเคราะห์ในลักษณะของการรายงานข้อบกพร่องที่ตรวจพบประเด็นความเสี่ยงที่สำคัญระบบการควบคุมการ ทำให้ผู้บริหารสามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจ ปรับปรุง และพัฒนาการบริหารงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและสร้างคุณค่าเพิ่มให้องค์กร (นริศรา ธรรมรักษา, 2563)

5. มาตรฐานการติดตามผลการตรวจสอบภายใน (Monitoring Progress) คือ การกำหนดให้ผู้ตรวจสอบภายในต้องสร้างและรักษาไว้ซึ่งระบบการติดตามประเมินผลของการดำเนินการในรายงานผลการตรวจสอบ นอกจากนี้ ยังต้องนำข้อเสนอแนะในรายงานผลการตรวจสอบไปปฏิบัติ เพื่อกระตุ้นให้ผู้มีส่วนเกี่ยวข้องทุกฝ่ายเกิดการแก้ไข และทราบผลการแก้ไขนั้น (เสาวนีย์ วิมุขตายน, จิราภรณ์ พงศ์พันธุ์พัฒนา และไพฑูริย์ อินตะชัน, 2562) ซึ่งหากเพิกเฉยต่อการติดตามผลการตรวจสอบภายในจะทำให้เกิดความเสียหายสูญเสียโอกาสในการปรับปรุงแก้ไขปัญหา และส่งผลกระทบต่อภาพลักษณ์ขององค์กร ดังนั้น องค์กรต่าง ๆ จะต้องมีการติดตามผลการตรวจสอบอย่างเต็มที่ (ภัชราภรณ์ จันทร์สว่าง และวิชญ์ สุमित สวรรค์, 2564) นอกจากนี้ หน่วยตรวจสอบภายในควรให้เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในเข้าร่วมประชุมเพื่อรายงานผลการติดตามเสนอผู้บริหารทุกครั้ง อีกทั้งยังเป็นการนำเสนอผลการตรวจสอบ และร่วมกันแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติงาน (ดารารัตน์ วงศ์สถาน, 2558)

การยกระดับการดำเนินงานฝ่ายตรวจสอบภายในขององค์กรมหาชนสู่องค์กรแห่งความเป็นเลิศ

แนวคิดและทฤษฎีขององค์กรแห่งความเป็นเลิศ (Organizational of Excellence) เป็นแนวคิดของการบรรลุผลและการรักษาประสิทธิภาพของการดำเนินงานขององค์กรที่ยอดเยี่ยม และประสบความสำเร็จในด้านต่าง ๆ ซึ่งแนวคิดนี้ยังเกี่ยวข้องกับวิธีการจัดการแบบองค์รวมที่ครอบคลุมหลายมิติ รวมถึงความเป็นผู้นำ กลยุทธ์ กระบวนการ วัฒนธรรม และผู้มีส่วนได้ส่วนเสียจากการดำเนินงานขององค์กร (Kaplan & Norton, 2020) ดังนั้น การขับเคลื่อนองค์กรไปสู่ความเลิศนั้นจะต้องมีวัตถุประสงค์ที่แน่นอนที่จะปรับปรุงกระบวนการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง เพื่อจะแสวงหาความเป็นเลิศในทุกมิติ เช่น การบรรลุมาตรฐานของอุตสาหกรรม การส่งมอบผลิตภัณฑ์และบริการที่มีคุณภาพเหนือความคาดหวังของลูกค้า รวมไปถึงผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมและสังคม (Charan, Colvin & Bossidy, 2015)

พื้นฐานของแนวคิดและทฤษฎีขององค์กรแห่งความเป็นเลิศนั้นมาจากปรัชญาและกรอบแนวคิดทางด้านการจัดการคุณภาพขององค์กร เช่น การจัดการคุณภาพโดยรวม (Total Quality Management:

TQM) ซิกส์ซิกมา (Six Sigma) กรอบแนวคิดความเป็นเลิศของ Baldrige (Baldrige Excellence Framework) และมาตรฐาน ISO (ISO standards) เป็นต้น ซึ่งกรอบแนวคิดต่าง ๆ เหล่านี้ถูกนำมาเป็นแนวทางในการขับเคลื่อนองค์การสู่ความเป็นเลิศ โดยมุ่งเน้นไปที่ความพึงพอใจของลูกค้า การเพิ่มประสิทธิภาพของกระบวนการดำเนินงาน การตัดสินใจที่ขับเคลื่อนด้วยข้อมูล นวัตกรรม และการมีส่วนร่วมของพนักงาน (Oakland & Oakland, 2019) นอกจากนี้ การที่จะขับเคลื่อนองค์การสู่ความเป็นเลิศนั้นต้องให้ความสำคัญกับผู้นำที่มีบทบาทสำคัญในการกำหนดทิศทางและวิสัยทัศน์ที่ชัดเจนและส่งเสริมวัฒนธรรมที่เอื้อประโยชน์ต่อการเรียนรู้ การทำงานร่วมกัน ความคิดริเริ่ม และความรับผิดชอบ (Kouzes & Posner, 2017)

รางวัลคุณภาพแห่งชาติ สหรัฐอเมริกา (Malcolm Baldrige National Quality Award: MBNQA) เป็นต้นแบบของรางวัลคุณภาพที่ได้รับการยอมรับทั่วโลกว่าแสดงถึงความเป็นเลิศในการบริการจัดการองค์การ ซึ่งประกอบไปด้วย 7 ด้านที่สำคัญในการจัดการและการดำเนินการขององค์การ ได้แก่ การนำองค์การ (Leadership) กลยุทธ์ (Strategy) ลูกค้า (Customers) การวัด การวิเคราะห์ และการจัดการความรู้ (Measurement, Analysis, and Knowledge Management) บุคลากร (Workforce) การปฏิบัติการ (Operations) และผลลัพธ์ (Results) (มรกต จันท์กระพ้อ และ กฤษดา เชียรวิวัฒนสุข, 2562) ซึ่งในประเทศไทยได้นำมา เป็นต้นแบบในการกำหนดรางวัลคุณภาพแห่งชาติ (Thailand Quality Award; TQA) ที่ถือเป็นหนึ่งในรางวัลสำคัญสำหรับองค์การที่ขับเคลื่อนระบบเศรษฐกิจอย่างเข้มแข็งและมีประสิทธิภาพของประเทศ โดยใช้รางวัลคุณภาพแห่งชาติเป็นกรอบการบริหารจัดการที่ครอบคลุมทุกมิติ เพื่อปลูกให้องค์การทุกแห่ง เกิดการตื่นตัวในการตรวจสอบสุขภาพองค์การของตน ด้วยการเปรียบเทียบกับองค์การที่ได้รับการยอมรับว่า “เป็นเลิศ” และพร้อมที่จะปรับทิศทาง ลดขั้นตอนการทำงานที่เยิ่นเย้อ ทำให้เร็วขึ้น ดีขึ้น และตอบสนองต่อลูกค้าและผู้มีส่วนได้ส่วนเสียด้วยการจัดการที่ใช้ข้อมูลจริง ทั้งนี้เพื่อความเป็น้องค์การประสิทธิภาพสูง (สำนักงานรางวัลคุณภาพแห่งชาติ, 2566)

ต่อมา สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาระบบราชการ (ก.พ.ร.) ได้นำแนวคิดการพัฒนาคุณภาพการบริหารจัดการภาครัฐ (Public Sector Management Quality Award: PMQA) มาใช้ในการบริหารจัดการองค์การ โดยส่งเสริมและสนับสนุนให้หน่วยงานราชการนำแนวคิด PMQA มาใช้ประเมินองค์การด้วยตนเองที่ครอบคลุมภาพรวมในทุกมิติ เพื่อยกระดับคุณภาพการบริหารจัดการให้เทียบเท่ามาตรฐานสากล ปรับปรุงองค์การอย่างรอบด้านและอย่างต่อเนื่องครอบคลุมทั้ง 7 ด้าน ประกอบด้วย การนำองค์การ การวางแผนยุทธศาสตร์ การให้ความสำคัญกับผู้รับบริการและผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย การวัด การวิเคราะห์ และการจัดการความรู้ การมุ่งเน้นทรัพยากรบุคคล การจัดการกระบวนการ และผลลัพธ์การดำเนินการ ทำให้หน่วยงานราชการได้รับการพัฒนาเพื่อเป็นองค์การที่มีธรรมาภิบาล ตามหลักการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี (สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาระบบราชการ, 2566)

ดังนั้น การยกระดับการดำเนินงานฝ่ายตรวจสอบภายในองค์การมหาชนให้มีส่วนสนับสนุนสู่การเป็นองค์การแห่งความเป็นเลิศ ด้วยการเพิ่มคุณค่าต่อการพัฒนาและปรับปรุงงานขององค์การมหาชนให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลได้ดังนี้

1. วางแผนการตรวจสอบภายในให้สอดคล้องกับหลักเกณฑ์องค์การแห่งความเป็นเลิศ กล่าวคือ การวางแผนการตรวจสอบภายในควรเป็นไปตามเป้าหมายและวัตถุประสงค์ขององค์การ เพื่อที่จะทำให้ได้ผลลัพธ์จากการตรวจสอบภายในมาใช้ในการปรับปรุงและเพิ่มความเป็นเลิศของการดำเนินงานในองค์การ เช่นเดียวกับสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา (สกอ.) ได้นำเกณฑ์คุณภาพการศึกษาเพื่อการดำเนินการที่เป็นเลิศ 2552-2553 (The 2009-2010 Education Criteria for Performance Excellence: EdPEX) มาใช้เป็นแนวทางการประกันคุณภาพการศึกษาของสถาบันอุดมศึกษา โดยเริ่มจากมหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ ซึ่งเป็นมหาวิทยาลัยแห่งแรกที่น่าเกณฑ์นี้มาใช้เพื่อขับเคลื่อนภารกิจของมหาวิทยาลัยแบบบูรณาการ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้การตรวจสอบภายในมีการดำเนินงานอย่างบูรณาการสอดคล้องกับการดำเนินการของมหาวิทยาลัย โดยหน่วยตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ ได้ดำเนินการจัดทำแผนการควบคุมและตรวจสอบแบบบูรณาการโดยพิจารณาถึงเกณฑ์ EdPEX และยุทธศาสตร์ในการบริหารของมหาวิทยาลัย ซึ่งเป็นแกนหลักของการบริหาร การจัดการแบบบูรณาการกระบวนความคิด และการปฏิบัติงานไปสู่การเติบโตอย่างยั่งยืน ในกระบวนการจัดทำแผนดังกล่าวหน่วยตรวจสอบภายในได้เชิญผู้เชี่ยวชาญด้านการตรวจสอบภายในมาให้คำแนะนำ เกี่ยวกับการบูรณาการงานตรวจสอบภายในกับห่วงโซ่อุปทานทางการศึกษากับเกณฑ์ EdPEX ทำให้ได้แผนการตรวจสอบที่บูรณาการกับเกณฑ์ EdPEX และยุทธศาสตร์ในการบริหารของมหาวิทยาลัย (เทอดธิดา ทิพย์รัตน์, 2555)

2. ปฏิบัติตามมาตรฐานและจรรยาบรรณการตรวจสอบภายใน กล่าวคือ หน่วยงานตรวจสอบภายใน ควรปฏิบัติตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในที่กำหนดโดยสมาคมตรวจสอบภายในสากล (IIA) และเน้นที่ การดำเนินงานที่ซื่อสัตย์สุจริตเป็นพื้นฐานในการดำเนินงาน จากงานวิจัยของ รมิตา อินใส และ วรวิทย์ เล่า หะเมทธิ (2562) พบว่า ทักษะของผู้รับตรวจสอบภายใน ด้านความรู้ความสามารถ ด้านวิธีการปฏิบัติงาน ด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายใน ด้านการรายงานผลและการติดตามผลการตรวจสอบ และด้าน จรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบภายใน มีความสัมพันธ์ในทางบวกกับการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ดังนั้น ผู้ตรวจสอบภายในและผู้รับตรวจสอบควรมีการร่วมกันแก้ไขปัญหา หากทางออกที่ดีที่สุดเพื่อแก้ไขปัญหา การปฏิบัติงานผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความเป็นอิสระ เที่ยงธรรม ซื่อสัตย์ สุจริตและมีจรรยาบรรณ มี ทักษะที่ไม่เอนเอียง เพราะอาจเกิดการละเว้นการปฏิบัติ หรืออาจเกิดการมองข้ามจุดบกพร่องทำให้ไม่ ได้รับการปรับปรุงแก้ไข

3. นำระบบสารสนเทศช่วยในการตรวจสอบ กล่าวคือ การนำเทคโนโลยีสารสนเทศเข้ามาใช้ในการ ตรวจสอบภายในจะช่วยให้การตรวจสอบมีประสิทธิภาพมากขึ้น เช่น การใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่ สามารถวิเคราะห์ข้อมูลได้อย่างรวดเร็วแม่นยำ การนำเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์และบล็อกเชน (Blockchain) มาใช้ในการจัดการและติดตามตรวจสอบแบบอัตโนมัติ เป็นต้น สอดคล้องกับการศึกษาของ ธรรมรัตน์ มีธรรม (2558) ที่พบว่า ระบบสารสนเทศมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิผลของงาน

ตรวจสอบภายใน เพื่อให้การตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น องค์การต้องให้ความสำคัญในด้านระบบสารสนเทศ (ธรรมรัตน์ มีธรรม, 2558)

4. มีการประเมินผลการดำเนินงานของฝ่ายตรวจสอบภายใน กล่าวคือ การประเมินผลเป็นส่วนสำคัญในการขับเคลื่อนการพัฒนาและปรับปรุงงาน การประเมินควรอยู่บนพื้นฐานของเป้าหมายและเกณฑ์ที่ชัดเจน ตรวจสอบผลการดำเนินงานว่าตรงตามเป้าหมายและแผนที่ตั้งไว้หรือไม่ และหากพบปัญหาหรือข้อบกพร่องใด ๆ ควรนำมาปรับปรุงและพัฒนาให้ดีขึ้น นอกจากนี้ ในการประเมินผลนั้นควรจะมีการติดตามผลเพื่อดูว่าการปรับปรุงและการพัฒนาที่ทำขึ้นนั้น สามารถส่งผลให้กับองค์การได้จริงหรือไม่ ดังนั้น การประเมินผลการดำเนินงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในนั้น ควรที่จะสามารถระบุผลสัมฤทธิ์ในการผลิต ผลลัพธ์ และผลกระทบของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ให้เป็นไปตามเกณฑ์มาตรฐานและจริยธรรมของการตรวจสอบภายใน เนื่องจากส่งผลกระทบต่อความเชื่อมั่นต่อองค์การ (ปรีชยา ท่วมอนัน, 2557)

ดังนั้น การยกระดับการดำเนินงานฝ่ายตรวจสอบภายในขององค์กรมหาชนสู่องค์กรแห่งความเป็นเลิศ จะต้องอาศัยผู้ตรวจสอบภายในซึ่งถือว่าเป็นกลไกสำคัญที่ทำหน้าที่เป็นเครื่องมือสร้างความมั่นใจในองค์การและเพื่อปรับปรุงวิถีในการปฏิบัติงาน ช่วยให้้องค์การสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ ประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแล นอกจากนี้การตรวจสอบภายในจำเป็นต้องมีการประเมินการใช้ทรัพยากรให้เกิดประโยชน์อย่างเหมาะสม ตลอดจนจนถึงการมีระบบการจัดการความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นได้อย่างมีประสิทธิภาพ เหมาะสมกับการดำเนินงานขององค์การ และนำพาองค์การไปสู่ความสำเร็จ ซึ่งในปัจจุบันแนวโน้มการใช้บริการผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอก เป็นรูปแบบการให้บริการอีกรูปแบบหนึ่งที่นิยมไปทั่วโลก และยังพบว่ามีแนวโน้มสถิติที่จะเพิ่มสูงขึ้นในอนาคต (สุรภา ไถ่บ้านกวย, ประชา ต้นเสนีย์ และอนุรักษ์ ไกรยุทธ, 2562)

องค์ความรู้จากการศึกษา

1. **การกำหนดกลยุทธ์ขององค์กรมหาชน** องค์กรมหาชนควรมีภาพในอนาคตว่าจะเข้ารับการประเมินตามหลักเกณฑ์องค์กรแห่งความเป็นเลิศเมื่อใด แล้วจัดทำเป็นเป้าหมาย นโยบาย และกลยุทธ์ในระดับองค์กรและทำการถ่ายทอดให้เจ้าหน้าที่และหน่วยงานภายในองค์กรให้ทราบทั่วกันเพื่อนำไปปฏิบัติ

2. **การกำหนดกลยุทธ์ฝ่ายตรวจสอบภายใน** ฝ่ายตรวจสอบภายในควรวางแผนการตรวจสอบเชิงกลยุทธ์และแผนการตรวจสอบประจำปีให้มีความสอดคล้องเพื่อสนับสนุนการเป็นองค์กรแห่งความเป็นเลิศตามเกณฑ์ที่กำหนด

3. **การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน** การปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานและจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน การนำเทคโนโลยีสารสนเทศมาใช้เพื่อลดเวลาในการตรวจสอบ และสามารถให้ข้อเสนอแนะในการปรับปรุงแก้ไขได้ทันเวลา รวมถึงการตรวจสอบผลการดำเนินงานขององค์กรมหาชน เพื่อให้สามารถวัดได้ว่ามีความสอดคล้องตามเกณฑ์องค์กรแห่งความเป็นเลิศกำหนดไว้มากน้อยเพียงใด

และควรมีการติดตามผลการปรับปรุงแก้ไขอย่างสม่ำเสมอ ซึ่งจะส่งผลต่อการให้ความเชื่อมั่นและให้คำปรึกษา สร้างโอกาสในการปรับปรุงประสิทธิภาพและประสิทธิผลนำไปสู่องค์การแห่งความเป็นเลิศ

4. การประเมินตนเองตามเกณฑ์องค์การแห่งความเป็นเลิศ องค์การมหาชนควรมีการประเมินตนเองตามหลักเกณฑ์องค์การแห่งความเป็นเลิศอย่างสม่ำเสมอ โดยผู้ตรวจสอบภายในหรือผู้ที่มีความเข้าใจในเกณฑ์ของการเป็นองค์การแห่งความเป็นเลิศ เพื่อให้ทราบถึงสิ่งที่ต้องปรับปรุงแก้ไขให้บรรลุเป้าหมายตามระยะเวลาที่กำหนด

สรุป

องค์การมหาชนเป็นหน่วยงานของรัฐที่จัดตั้งขึ้นเพื่อให้บริการสาธารณะและอยู่ภายใต้การควบคุมของรัฐ ถึงแม้ว่าจะมีความเป็นอิสระในการดำเนินงานแต่จะต้องมีการรายงานการจัดสรรงบประมาณให้เป็นไปตามกฎหมายและระเบียบวินัยการเงินการคลัง ดังนั้นองค์การมหาชนจึงต้องมีการจัดให้มีการตรวจสอบภายใน การควบคุมภายใน และการบริหารจัดการความเสี่ยง โดยให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานและหลักเกณฑ์ที่กระทรวงการคลังกำหนด โดยมาตรฐานในการดำเนินการตรวจสอบภายในนั้นเป็นการกำหนดแนวทางให้ผู้ตรวจสอบภายในยึดถือเป็นแนวทางในการปฏิบัติที่ครอบคลุมหลักเกณฑ์ในการประเมินและวัดผลการปฏิบัติงานในแต่ละด้าน ซึ่งแนวทางในการดำเนินงานของฝ่ายตรวจสอบภายในขององค์การมหาชนที่จะต้องยึดถือปฏิบัติได้แก่ มาตรฐานความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม มาตรฐานความเชี่ยวชาญและการใช้ความระมัดระวังในการประกอบวิชาชีพ มาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน มาตรฐานการรายงานผลการตรวจสอบ และมาตรฐานการติดตามผลการตรวจสอบภายใน เพื่อสนับสนุนการขับเคลื่อนองค์การมหาชนไปสู่การเป็นองค์การแห่งความเป็นเลิศ ซึ่งถือเป็นแนวคิดที่สำคัญในการนำพาองค์การให้บรรลุเป้าหมายและการรักษาประสิทธิภาพของการดำเนินงานขององค์การที่ยอดเยี่ยมไว้ และนำไปสู่การประสบความสำเร็จในทุกด้าน เช่น ความพึงพอใจของลูกค้า การเพิ่มประสิทธิภาพของกระบวนการดำเนินงาน การตัดสินใจที่ขับเคลื่อนด้วยข้อมูล นวัตกรรม และการมีส่วนร่วมของพนักงาน นอกจากนี้ องค์การมหาชนยังต้องมีการกำหนดผู้นำที่มีส่วนสำคัญในการกำหนดทิศทางและวิสัยทัศน์ที่ชัดเจน อีกทั้งมีการส่งเสริมวัฒนธรรมองค์การที่เอื้อประโยชน์ต่อการเรียนรู้ การทำงานร่วมกัน ความคิดริเริ่ม และความรับผิดชอบ ถึงแม้ว่ากรอบแนวคิดและการกำหนดมาตรฐานการให้รางวัล คุณภาพจะมีหลายหลากรูปแบบ แต่ก็พัฒนามาจากพื้นฐานของรางวัลคุณภาพแห่งชาติสหรัฐอเมริกา (MBNQA) ที่มุ่งเน้นการวัดและประเมินผลจากการนำองค์การ กลยุทธ์ ลูกค้า การวัด การวิเคราะห์ และการจัดการความรู้ บุคลากร การปฏิบัติการ และผลลัพธ์ เพื่อกระตุ้นให้องค์การมีการตื่นตัวในการตรวจสอบคุณภาพองค์การของตนเพื่อมุ่งสู่ความเป็นเลิศในทุกมิติ

ดังนั้นการยกระดับการดำเนินงานฝ่ายตรวจสอบภายในขององค์การมหาชนเพื่อมุ่งสู่การเป็นองค์การแห่งความเป็นเลิศ ซึ่งการดำเนินงานฝ่ายตรวจสอบภายในที่มีประสิทธิภาพจะช่วยเสริมการเพิ่มคุณค่าในการพัฒนาและปรับปรุงระบบงานขององค์การมหาชน ซึ่งประสิทธิภาพและประสิทธิผลที่เกิดขึ้น

นั้นจะต้องมีการวางแผนการตรวจสอบภายในให้สอดคล้องกับหลักเกณฑ์องค์การแห่งความเป็นเลิศ มีการปฏิบัติตามมาตรฐานและจริยธรรมการตรวจสอบภายในและนำระบบสารสนเทศช่วยในการตรวจสอบ มีการประเมินผลการดำเนินงานของฝ่ายตรวจสอบภายใน นอกจากนี้ การตรวจสอบภายในจำเป็นต้องมีการประเมินการใช้ทรัพยากรให้เกิดประโยชน์อย่างเหมาะสม รวมถึงการมีระบบการจัดการความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นได้อย่างมีประสิทธิภาพ เหมาะสมกับการดำเนินงาน และนำพาองค์การไปสู่ความสำเร็จตามวิสัยทัศน์และเป้าหมายที่กำหนดไว้

เอกสารอ้างอิง

- กระทรวงการคลัง. (2566). *กองตรวจสอบภาครัฐ กรมบัญชีกลาง, หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2566 (ที่ กค 0409.2/ว 55 ลว. 16 มีนาคม 2566)*. สืบค้นเมื่อ 20 เมษายน 2566, จาก <https://www.cgd.go.th/cs/internet/internetสพต-ระเบียบ.html?page>
- กองตรวจสอบภาครัฐ กรมบัญชีกลาง. (2562). *หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2562*. สืบค้นเมื่อ 20 เมษายน 2566, จาก <https://www.cgd.go.th/cs/internet/internetสพต-ระเบียบ.html?page>
- แคทรียา เรืองเจริญ และพรรณทิพย์ อย่างกลิ่น. (2565). ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อมาตรฐานด้านการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในมุมมองของผู้รับการตรวจสอบ สำนักงานสภาพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ. *Journal of Modern Learning Development*, 7(11), 141–151.
- ดรรรัตน์ วงศ์สถาน. (2558). *การพัฒนากระบวนการตรวจสอบภายในของสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษา ประถมศึกษาเชียงใหม่ เขต 5 (การค้นคว้าอิสระปริญญาโท)*. มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- เทอดธิดา ทิพย์รัตน์. (2555). การวางแผนตรวจสอบภายในแบบบูรณาการตามเกณฑ์คุณภาพการศึกษาเพื่อการดำเนินการที่เป็นเลิศ. *วารสารปาริชาติ*, 25(3), 85–94.
- ธรรมรัตน์ มีธรรม. (2558). *ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิผลของงานตรวจสอบภายในกรณีศึกษา องค์การมหาชน (วิทยานิพนธ์ปริญญาโท)*. มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.
- นริศรา ธรรมรักษา. (2563). ผลกระทบของทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตพื้นที่จังหวัดเลย. *วารสารวิจัยและพัฒนา มหาวิทยาลัยราชภัฏเลย*, 15(51), 24–32.
- บรรดาศักดิ์ ชูสาย และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธุ์. (2562). ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุดรธานี*, 8(1), 19–34.

- ประสิทธิ์ รุ่งเรือง, มีพร หาญชัยสุขสกุล, จาริณี เขียวเจริญ และปทุมพร ชโนวรรณ. (2562). ความเป็นอิสระจากการตรวจสอบภายในและการบรรลุเป้าหมาย: หลักฐานเชิงประจักษ์ของสถาบันอุดมศึกษาในประเทศไทย. *วารสารสถาบันวิจัยและพัฒนา มหาวิทยาลัยราชภัฏชัยภูมิ*, 1(1), 25-32.
- ปรีชยา ท่วมอัน. (2557). *การประเมินผลการดำเนินงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่นในประเทศไทยกรณีศึกษา: หน่วยงานตรวจสอบภายในของเทศบาลนครในภาคกลาง* (ดุष्ฎิณีพนธ์ปรัชญาดุष्ฎิณีบัณฑิต). มหาวิทยาลัยรังสิต.
- ฝ่ายตรวจสอบภายใน สำนักงานกำกับกิจการพลังงาน. (2566). *องค์ความรู้การตรวจสอบภายใน*. สืบค้นเมื่อ 20 เมษายน 2566, จาก <https://ia.erc.or.th/index.php/publishdoc/publishdoc-etc/87-2017-07-29-14-22-15>
- พรรณษา เรือนน้อย, ณัฐนันท์ ลีติยาปราโมทย์ และสุขเกษม ลางกุลเสน. (2565). คุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายในเมื่ออาชีพที่ส่งผลต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายใน ของสถาบันอุดมศึกษาของรัฐในประเทศไทย. *วารสารการบริหารนิติบุคคลและนวัตกรรมท้องถิ่น*, 8(8), 193-202.
- พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พุทธศักราช 2561. (2561, 19 เมษายน). *ราชกิจจานุเบกษา*. เล่ม 135 ตอนที่ 27. หน้า 1-23.
- พระราชบัญญัติองค์การมหาชน พุทธศักราช 2559. (2559, 8 กุมภาพันธ์). *ราชกิจจานุเบกษา*. เล่ม 133 ตอนที่ 12. หน้า 1-11.
- ภัชราภรณ์ จันทร์สว่าง และวิชญ์ สุमितสุวรรณค์. (2564). ความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดขอนแก่น. *วารสารสังคมศาสตร์และมนุษยวิทยาเชิงพุทธ*, 6(8), 291-306.
- มรกต จันทร์กระพ้อ และกฤษฎา เขียววัฒนสุข. (2562). การสร้างองค์การแห่งนวัตกรรมเพื่อขับเคลื่อนสู่ความเป็นเลิศขององค์การ. *วารสารนักบริหาร*, 39(1), 52-66.
- รมิตา อินใส และ วรวิทย์ เลหาหะเมธานี. (2562). ทศนคติของผู้รับตรวจและปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของการตรวจสอบที่มีผลต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน กรณีศึกษา สำนักงานสาธารณสุขจังหวัดน่าน. *วารสารบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยแม่โจ้*, 1(2), 20-35.
- สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย. (2560). *กรอบโครงสร้างการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน*. กรุงเทพฯ: สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย.
- สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาระบบราชการ. (2566). *หลักการและแนวคิด*. สืบค้นเมื่อ 20 เมษายน 2566, จาก <https://po.opdc.go.th/content/MTU>
- สำนักงานรางวัลคุณภาพแห่งชาติ. (2566). *เกณฑ์รางวัลคุณภาพแห่งชาติ ปี 2565-2566 (ฉบับลิขสิทธิ์)*. สืบค้นเมื่อ 20 เมษายน 2566, จาก <https://www.tqa.or.th/wp-content/uploads/2022/01/หนังสือเกณฑ์รางวัลคุณภาพแห่งชาติ-2565-2566-1.pdf>

- สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา. (2557). *มาตรฐานการตรวจสอบภายใน*. สืบค้นเมื่อ 20 เมษายน 2566, จาก https://www.senate.go.th/assets/portals/49/news/145/2_6-การนำมาตรฐานมาใช้.pdf
- สุรภา ไถ่บ้านกาย, ประชา ตันเสณีย์ และอนูรักษ์ ไกรยุทธ. (2562). บทบาทของผู้ตรวจสอบภายในจากบริษัทหรือบุคคลภายนอกยุคไร้พรมแดน. *วารสารบริหารธุรกิจและสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง*, 2(2), 48–49.
- เสาวนีย์ วิมุกตายน, จีราภรณ์ พงศ์พันธุ์พัฒนะ และไพฑูริย์ อินตะชน. (2562). ผลกระทบของสมรรถนะในการสอบทานงานตรวจสอบภายในที่มีต่อการบรรลุเป้าหมายการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม*, 13(2), 383–396.
- เอกพล ก้อนคำ, ปานฉัตร อาการักษ์ และจิรภา คักดีกิตติมาลัย. (2565). ผลกระทบของมาตรฐานการตรวจสอบภายในต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในขององค์การบริหารส่วนจังหวัดในประเทศไทย. *วารสารวิจัยวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏสุรินทร์*, 6(1), 138–153.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2020). *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*. Cambridge, MA: Harvard Business Review Press.
- Charan, R., Colvin, G., & Bossidy, L. (2015). *The Talent Masters: Why Smart Leaders Put People Before Numbers*. Cambridge, MA: Crown Business.
- Oakland, J. S., & Oakland, J. (2019). *Total Quality Management and Operational Excellence: Text with Cases*. London, UK: Routledge.
- Kouzes, J. M., & Posner, B. Z. (2017). *The Leadership Challenge: How to Make Extraordinary Things Happen in Organizations*. London, UK: Wiley.