

การพัฒนาการตรวจสอบคุณภาพบัญชีของหน่วยบริการในเขตสุขภาพที่ 3 Development of audit quality accounts of service units in the 3rd health area

(Received: October 1,2020 ; Accepted: November 6,2020)

สมบุญ สิงห์พรหม และ คณะ

Somboon Singprom and Other

นักจัดการงานทั่วไปชำนาญการ กลุ่มงานบริหารทั่วไป โรงพยาบาลสามง่าม สำนักงานสาธารณสุขจังหวัดพิจิตร

Professional General Manager , General Administration Workgroup , Sam Ngam Hospital

Phichit Provincial Public Health Office

บทคัดย่อ

การวิจัยนี้เป็นการวิจัยเชิงปฏิบัติการ มีวัตถุประสงค์เพื่อ พัฒนาการตรวจสอบคุณภาพบัญชีของหน่วยบริการในเขตสุขภาพที่ 3 กลุ่มตัวอย่างได้แก่ โรงพยาบาลที่รับการตรวจสอบคุณภาพบัญชี ทั้งหมด 7 แห่ง เก็บข้อมูลโดย Audit Planning, Audit Program และการตรวจสอบเนื้อหาสาระและยอดคงเหลือทางบัญชีตาม Audit Program ทั้งหมด ๙ ประเด็น วิเคราะห์ข้อมูลโดย สถิติพรรณนา และการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงเนื้อหา

ผลการศึกษา พบว่า ภายหลังการพัฒนา ทำให้ มีระบบบัญชีที่สามารถนำไปประยุกต์ใช้ให้เหมาะสมกับหน่วยบริการได้ มีระบบการตรวจสอบบัญชีที่สามารถประเมินผลความถูกต้อง ครบถ้วน นำเชื่อถือได้ของข้อมูลบัญชี ทราบปัญหา ในการปฏิบัติงานที่ส่งผลกระทบต่อความถูกต้อง ครบถ้วนของข้อมูลบัญชี หน่วยบริการมีระบบงานที่ดีขึ้นกว่าเดิม และมีระบบการตรวจสอบที่เป็นระบบ

คำสำคัญ : การตรวจสอบคุณภาพบัญชี

Abstract

This research was action research aimed to Developed of audit quality accounts of service units in the 3rd health area. Sample size were 7 audited hospitals for quality accounting. Data were collected by Audit Planning, Audit Program and to review the contents and account balances according to the Audit Program, all 9 issues. Data were analyzed by descriptive statistic and content analysis.

The study found that after development it had an accounting system that can be applied to suit the service department. There is an audit system that can evaluate the accuracy, completeness and reliability of account information. Know operational problems that affect accuracy complete of account information. Service units have a better system. And have a systematic auditing system.

Keyword : Auditing of accounting quality

บทนำ

การวิเคราะห์สถานการณ์ด้านการเงินการคลังจะมีความแม่นยำมากน้อยเพียงใดนั้น สิ่งสำคัญคือ ข้อมูลที่ปรากฏในรายงานทางการเงิน ซึ่งเป็นผลผลิตของการจัดทำบัญชีข้อมูล ดังกล่าวจะต้อง ถูกต้อง ครบถ้วน เป็นจริง หากข้อมูลมีความคลาดเคลื่อนสูงการนำข้อมูลไปใช้ย่อมไม่สามารถแก้ปัญหาได้ตรงประเด็น จากอดีตที่ผ่านมาการประเมินคุณภาพข้อมูลบัญชี ใช้เพียงหลักการตรวจเบื้องต้นผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์ซึ่งเป็นการดักจับข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้นเพียงระดับผิวเผินเท่านั้น คณะนักคุณภาพบัญชีของหลายโรงพยาบาลส่วนมากได้เพิ่ม 100 คะแนน แต่ปัญหายังคงเหมือนเดิมคือไม่ทราบว่าจะเพราะอะไรทำไมถึงวิกฤต มีคำถามจากผู้บริหารมากมายที่ถามว่า นักบัญชี บันทึบบัญชีถูกต้อง ครบถ้วนไหม บันทึกลับเหมือนกันไหม เป็นต้น และนักบัญชีจะตกเป็นจำเลยของเหตุการณ์นั้นทันที ซึ่งในความเป็นจริงแล้ว รายงานทางการเงินที่ผู้บริหารใช้นั้นมีที่มาจากหลายแหล่ง นักบัญชีเป็นเพียงผู้วิเคราะห์รายการที่เกิดขึ้นตามหลักฐานที่ได้รับและนำมาบันทึบบัญชี เท่านั้น (สำนักงานวิจัยเพื่อการพัฒนาหลักประกันสุขภาพไทย, 2553)

การจัดระบบหรือสิ่งแวดล้อมทางบัญชีจึงเป็นสิ่งสำคัญ และการจัดการต่างๆ ไม่สามารถกระทำได้โดยนักบัญชีเพียงลำพัง ต้องมีการจัดวางระบบข้อมูลที่เกี่ยวข้องให้ข้อมูลสามารถไหลไปตามระบบได้อย่างครบถ้วนชัดเจน ถูกต้อง ตามความเป็นจริงที่เกิดขึ้น นักบัญชีจึงจะสามารถวิเคราะห์รายการดังกล่าวเพื่อบันทึบบัญชีได้ ซึ่งในการจัดทำบัญชีนั้น สิ่งที่จะสามารถพิสูจน์หรือยืนยันว่าข้อมูลบัญชีที่นำมาใช้ในการวิเคราะห์และประเมินสถานการณ์ด้านการเงินการคลังมีความครบถ้วน ถูกต้อง และน่าเชื่อถือ จะต้องผ่านการตรวจสอบที่มีคุณภาพ กล่าวคือ ผลผลิตของนักบัญชีเรียกว่า รายงานทางการเงินอ้างอิงตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนอรายงานการเงิน ตามย่อหน้าที่ 16 รายงานการเงินฉบับสมบูรณ์ประกอบด้วยรายการทุกข้อดังต่อไปนี้ งบแสดงฐานะการเงิน งบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน งบกระแสเงินสด รายงานเปรียบเทียบงบประมาณที่ได้รับอนุมัติจัดสรรและจำนวนเงินที่ใช้จริง ซึ่งอาจจะแสดงเป็นรายงานแยกต่างหากหรือแสดงในหมายเหตุประกอบงบการเงิน และหมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งประกอบด้วยสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและข้อมูลที่ให้คำอธิบายอื่น สำนักนโยบายการคลัง (สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง, 2560)

เนื่องจาก โรงพยาบาลเป็นหน่วยงานภายใต้สังกัดของกระทรวงสาธารณสุข การจัดทำงานการเงินต่างๆ ดังกล่าวข้างต้นนั้น โรงพยาบาลไม่ต้องจัดทำทั้งหมด มีหน้าที่ในการบันทึบบัญชีและนำข้อมูลมาจัดทำงบทดลองแล้วส่งให้ส่วนกลางเพื่อรวบรวมเป็นภาพของกระทรวงสาธารณสุข ปัญหาที่พบคือ การตรวจสอบข้อมูลในงบทดลองเป็นการตรวจสอบเบื้องต้นตามหลักการทั่วไปเพื่อเป็นการดักจับความผิดปกติของข้อมูลที่ส่งเท่านั้น ไม่สามารถให้ผลลัพธ์ในเชิงการปฏิบัติได้จึงจำเป็นต้องมีการตรวจสอบข้อมูลที่หน้างานเท่านั้น ที่จะทำให้ประเมินสถานการณ์และเข้าใจปัญหาเพื่อนำมาปรับปรุงให้มีประสิทธิภาพและเกิดประสิทธิผลจริง

ข้อมูลในรายงานการเงินของโรงพยาบาล จะมีความน่าเชื่อถือ จำเป็นต้อง ผ่านการตรวจสอบบัญชี เช่นเดียวกับของภาคเอกชนที่มีผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (CPA) หรือผู้สอบบัญชีภาษีอากร (Tax Auditor) เป็นผู้รับรองงบการเงินก่อนเผยแพร่ต่อสาธารณะชนที่เป็นผู้มีส่วนได้ส่วนเสียก่อนและมีมาตรฐานการสอบบัญชีของสภาวิชาชีพบัญชีรองรับ แต่ด้วยความเป็นภาครัฐ จึงใช้กลไกการตรวจสอบภายในเข้ามาทดแทน แต่การตรวจสอบภายในกับการตรวจสอบบัญชีนั้น มีความแตกต่างกันตามวัตถุประสงค์ของการปฏิบัติงาน (สุวรรณ หวังเจริญเดช, 2547)

เขตสุขภาพที่ 3 มองเห็นความสำคัญของเรื่องดังกล่าว ประกอบกับมีโรงพยาบาลที่ประสบกับปัญหาวิกฤติทางการเงินเกิดขึ้นในเขต 3 หลายแห่งและเกิดขึ้นซ้ำซาก

จากบทบาทหน้าที่ที่ต้องรับผิดชอบ คือ เป็นหัวหน้ากลุ่มงานบริหารโรงพยาบาลชุมชนที่ต้องรับผิดชอบด้านบุคลากร การเงิน การบัญชี และงานพัสดุ และการเป็นคณะกรรมการบริหารการเงินการคลังของเขตสุขภาพที่ 3 รับผิดชอบหลักด้านการพัฒนาคุณภาพบัญชีของหน่วยบริการในเขตสุขภาพที่ 3 ซึ่งเกี่ยวข้องเชื่อมโยงกับภารกิจหลักในงานประจำ ได้เห็นถึงความสำคัญของคุณภาพข้อมูลการเงินที่ผู้บริหารของหน่วยบริการและผู้บริหารในระดับที่สูงขึ้นนำไปใช้ในการวิเคราะห์และกำหนดแนวทางในการแก้ไขปัญหา/พัฒนาการบริการให้มีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้น รวมถึง การใช้ทรัพยากรของราชการให้เกิดความคุ้มค่า ดังนั้นข้อมูลที่นำมาใช้ต้องมีคุณภาพ หมายถึง ครบถ้วน ถูกต้อง ทันเวลา จึงได้เกิดแนวคิดในการพัฒนารูปแบบ วิธีการตรวจสอบใหม่ โดยกำหนดเป้าหมายคือผลลัพธ์ที่ได้จากการตรวจสอบต้องสามารถนำไปปรับปรุง/แก้ไข/พัฒนางานในเชิงระบบ ที่มีความถูกต้อง

ในทางระเบียบที่เกี่ยวข้องต่างๆ สะท้อนปัญหาที่แท้จริงได้ในเชิงประจักษ์

วัตถุประสงค์

เพื่อพัฒนาการตรวจสอบคุณภาพบัญชีของหน่วยบริการในเขตสุขภาพที่ 3

กลุ่มเป้าหมาย

โรงพยาบาลที่รับการตรวจสอบคุณภาพบัญชีทั้งหมด 7 แห่ง

ขั้นตอนการศึกษา

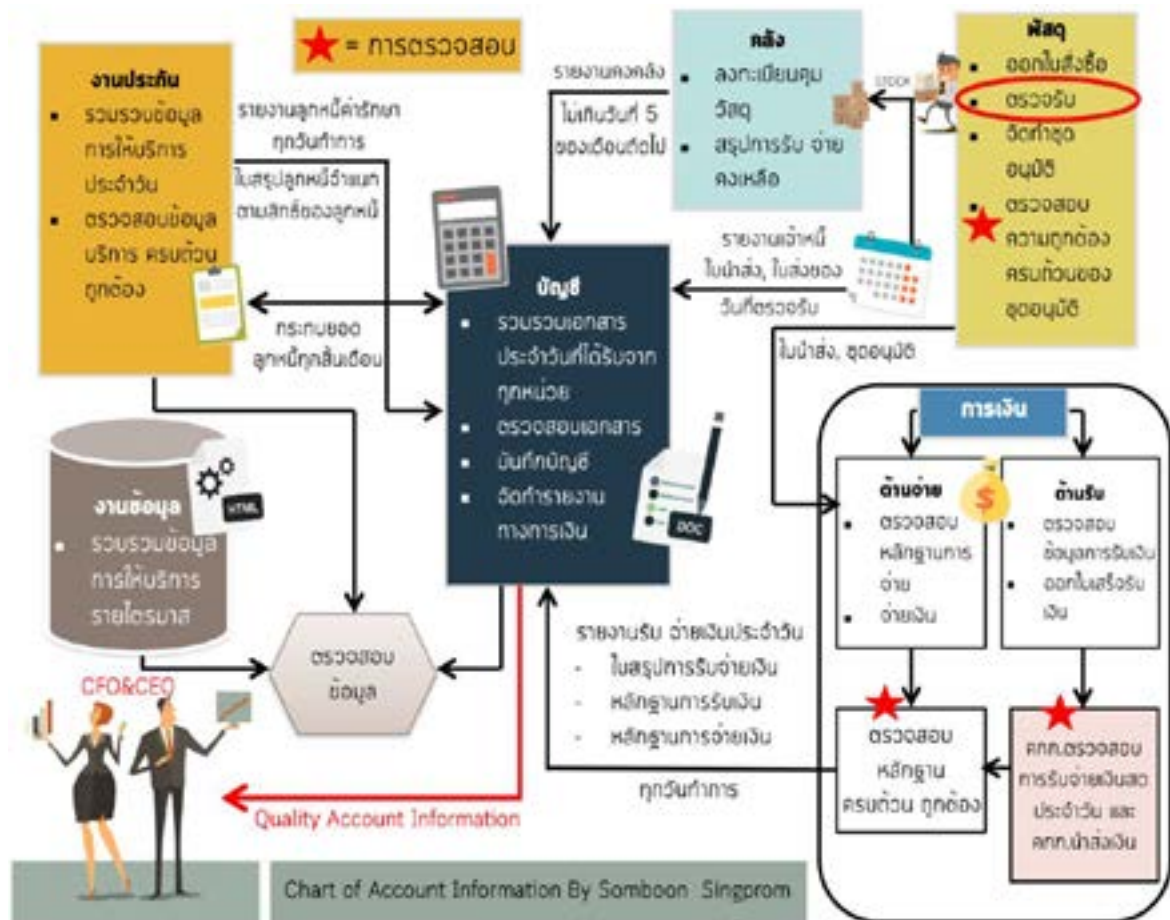
1. การวิเคราะห์ข้อมูล ประกอบด้วย ข้อมูลในอดีต - ปัจจุบัน , Focus ประเด็นสำคัญ, Audit Planning, Audit Program
2. การตรวจสอบเนื้อหาสาระและยอดคงเหลือทางบัญชีตาม Audit Program ทั้งหมด ๙ ประเด็น
3. การทดสอบการควบคุมทั้งหมด ๖ ระบบ ประกอบด้วย การจ่ายชำระหนี้ ค่าตอบแทนและค่าจ้าง, ระบบรายได้, ระบบลูกหนี้คำรักษาพยาบาล, ระบบการจัดซื้อจัดจ้าง, ระบบการควบคุมคลังสินค้าและระบบทรัพย์สิน
4. การสรุปสิ่งที่ได้จากการตรวจสอบเนื้อหาสาระและยอดคงเหลือทางบัญชีจากส่วนที่ 2 โดยผู้รับผิดชอบในการเก็บข้อมูลในแต่ละประเด็นให้แก่หัวหน้าทีมเพื่อนำไปประมวลผลเชื่อมโยงกับสิ่งที่พบจากการตรวจสอบการควบคุม
5. การสรุปและจัดทำรายงาน เสนอแก่โรงพยาบาลที่รับตรวจร่วมกับ คณะกรรมการบริหารการเงินการคลังของเขตสุขภาพที่ 3 โดยการเชื่อมโยงทุก

งานที่เกี่ยวข้องกับการได้มาของข้อมูลบัญชีที่จะทำให้มีคุณภาพ กำหนดความคลาดเคลื่อนของข้อมูลไม่เกินร้อยละ 5 จากกลุ่มตัวอย่างที่ตรวจ ปัญหาที่พบพร้อมเสนอแนะแนวทางแก้ไข

ผลการดำเนินงาน

การตรวจคุณภาพบัญชีของเขตสุขภาพที่ 3 ก่อนปีงบประมาณ 2562 นั้น เป็นการดำเนินการตรวจแบบไขว้จังหวัดปัญหาที่พบคือมาตรฐานในการตรวจไม่เหมือนกัน ฯลฯ และปัญหาต่างๆ ยังมีคงอยู่เหมือนเดิม ไม่มีการแก้ไขเปลี่ยนแปลงทางคณะกรรมการบริหารการเงินการคลังเขตสุขภาพที่ 3 จึงเสนอให้ผู้เขียนซึ่งได้รับมอบหมายให้เป็นผู้รับผิดชอบหลักในการพัฒนาคุณภาพบัญชีของเขต 3 เป็นผู้คิดรูปแบบนำเสนอ ผู้เขียนจึงได้เสนอแนวทางการตรวจสอบคุณภาพบัญชีในรูปแบบที่ได้ทำมาก่อน ในจังหวัดพิจิตร การควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบควรใช้ทีมตรวจทีมเดียวที่ผู้เขียนสามารถควบคุมกำกับ ดูแลงานตรวจสอบได้ด้วยตัวเองจึงจะสามารถนำผลการตรวจสอบมาเปรียบเทียบ วิเคราะห์ได้ในแนวทางเดียวกันทั้งหมด

การตรวจคุณภาพบัญชีนี้ผู้เขียนได้ออกแบบระบบบัญชีทั้งระบบ เป็นหลักในการใช้ตรวจและเขียนแนวการสอบบัญชี (Audit Program) รวมถึงวิธีการที่ใช้ในการเข้าตรวจทั้งเชิงระบบและรายละเอียดของแต่ละบัญชี โดยการนำมาตรฐานการสอบบัญชีของสภาวิชาชีพมาประยุกต์ใช้เริ่มใช้ในการตรวจราชการรอบที่ 1/62 จำนวนโรงพยาบาลที่รับการตรวจสอบคุณภาพบัญชี ทั้งหมด 7 แห่งเป็นโรงพยาบาลที่ประสบปัญหาวิกฤตทางการเงินและใช้ในการตรวจราชการรอบที่ 2/62 จำนวน 4 แห่ง การออกแบบระบบบัญชีทั้งระบบปรากฏ ดังภาพที่ 1



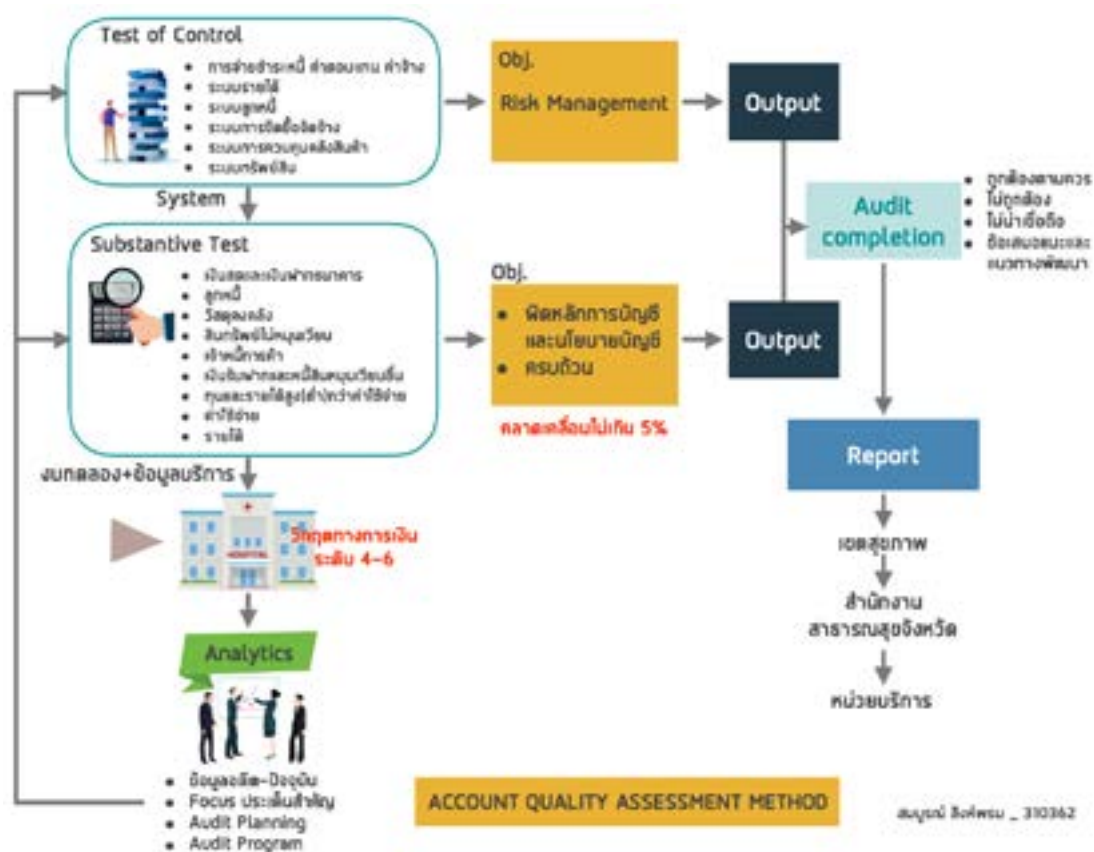
ภาพประกอบที่ 1 การตรวจคุณภาพบัญชีของเขตสุขภาพที่ 3 ก่อนปีงบประมาณ 2562

จากภาพที่ 1 จะเห็นถึงการไหลของข้อมูลบัญชีที่เกี่ยวข้อง เชื่อมโยงกับงานต่างๆ ประกอบด้วย งานพัสดุที่ให้ข้อมูลของเจ้าหน้าที่การคำนวณเมื่อมีการตรวจรับและส่งหลักฐานให้แก่ทางบัญชี งานคลัง ที่ให้ข้อมูลในการรับจ่าย พัสดุ งานการเงินที่ให้ข้อมูลด้านการรับเงินและการจ่ายเงินโดยในกระบวนการภายในของงานการเงินนั้นจะต้องมีการควบคุมภายในตามระเบียบกระทรวงการคลังกำหนดแทรกไว้และต้องปฏิบัติ โดยมีหลักฐานประกอบที่แสดงให้เห็นในเชิงประจักษ์ด้วย งานประกันให้ข้อมูลด้านลูกหนี้ค่ารักษาพยาบาลทุกสิทธิ์ ทั้งการรับรู้ การรับชำระหนี้ และยอดคงเหลือของลูกหนี้ค่ารักษาพยาบาล และกำหนดให้มีการตรวจสอบข้อมูลบริการอย่างน้อยทุกรอบไตรมาสเพื่อตรวจทานความครบถ้วน ถูกต้องของข้อมูลในการให้บริการกับข้อมูลบัญชีที่ได้รับรายงานมาจากการประกันและงานการเงิน

โดยที่ Flow ข้างต้น เป็นกรอบแนวทางที่ควรจะเป็นของระบบบัญชี โดยไม่ได้กำหนดว่าหน่วยบริการใดจะใช้เครื่องมืออะไรในการปฏิบัติงาน แต่สามารถวางระบบงานให้สอดคล้องและเชื่อมโยงกันได้ตามรูปภาพที่ 1

หลังจากที่ได้ระบบบัญชีที่ควรจะเป็นแล้วนั้น แนวทางการตรวจสอบได้ออกแบบให้สอดคล้องกับบริบทของหน่วยบริการแบ่งเป็นด้านประกอบด้วย ด้านเงินสดและเงินฝากธนาคาร ด้านลูกหนี้ค่ารักษาพยาบาลและลูกหนี้อื่น ด้านวัสดุคงคลัง ด้านสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน ด้านเจ้าหนี้การค้า หนี้สินอื่นและเงินรับฝากต่างๆ ด้านค่าใช้จ่ายและบัญชีทุน

ออกแบบการตรวจสอบโดยนำความรู้ต่างๆ รวมถึงแนวคิดในการนำมาประยุกต์ใช้ให้เหมาะสมกับหน่วยบริการด้านสาธารณสุขดังภาพที่ 2



ภาพประกอบที่ 2 การพัฒนาการตรวจสอบคุณภาพบัญชีของหน่วยบริการในเขตสุขภาพที่ 3

2. การพัฒนาการตรวจสอบคุณภาพบัญชีของหน่วยบริการในเขตสุขภาพที่ 3

2.1 กำหนดหน่วยบริการที่อยู่ในเกณฑ์วิกฤตทางการเงิน เพื่อหาข้อมูลในอดีตจนถึงปัจจุบันย้อนหลังไม่เกิน 3 ปี นำมาทำความเข้าใจและวิเคราะห์เพื่อหาประเด็นต่างๆ ที่สำคัญ เพื่อนำมาใช้ในการวางแผนการตรวจ (Audit Planning) และเขียนแนวการตรวจสอบ (Audit Program)

2.2 เมื่อเข้าตรวจในหน่วยบริการ ต้องประชุมชี้แจง/ทำความเข้าใจในรูปแบบและวิธีการตรวจสอบกับหน่วยบริการก่อนทุกครั้ง โดยสาระสำคัญคือวิธีการตรวจสอบ ซึ่งแบ่งการปฏิบัติงานตรวจสอบออกเป็น 2 ส่วน คือ ส่วนที่ 1 คือการทดสอบการควบคุม (Test of Control) เป็นการประเมินระบบการควบคุมภายในทุกกระบวนการที่เกี่ยวข้องเชื่อมโยงกับข้อมูลทางการเงิน ปฏิบัติโดยหัวหน้าทีมตรวจสอบ ส่วนที่ 2 คือการตรวจสอบเนื้อหาสาระและยอดคงเหลือทางบัญชี (Substantive Test) ปฏิบัติโดยสมาชิกในทีมตรวจสอบ ซึ่งทั้ง 2 ส่วนนั้นได้มีการกำหนดรูปแบบ ขอบเขต ที่ได้จากการวิเคราะห์ข้อมูลของหน่วยบริการมาก่อนแล้ว เป้าหมายของทั้ง 2 ส่วนมีการกำหนดไว้ชัดเจน

2.3 ประชุมทีมงานตรวจสอบเพื่อทำความเข้าใจอีกครั้งก่อนเริ่มปฏิบัติงาน

2.4 สิ้นสุดการปฏิบัติงานตรวจสอบ ต้องมีการนำข้อมูลที่ได้ทั้งหมดมาสรุปร่วมกันโดยหัวหน้าทีมจะเป็นผู้รวบรวมและเรียบเรียงสิ่งที่ได้ในแต่ละเรื่องที่ได้ตรวจสอบตามแนวทางที่กำหนด เชื่อมโยงข้อมูลทั้ง 2 ส่วน เพื่อนำมาสรุปให้เห็นถึงปัญหา/โอกาสในการพัฒนา หรือสิ่งดีๆ ที่พบจากการตรวจสอบก็นำมาเป็นข้อมูลในการสร้างกำลังใจในการปฏิบัติงานของหน่วยบริการ

3. ผลลัพธ์ที่ได้จากการนำระบบที่กล่าวมาใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ คือการพบปัญหาในเชิงระบบของงานที่เกี่ยวข้องกับบัญชี เช่น เครื่องมือที่ใช้ในการปฏิบัติงานส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพในการทำงานให้มีความถูกต้อง ครบถ้วนได้, ความรู้ของนักบัญชี, การหมุนเวียนของนักบัญชี ที่มีอัตราสูง, การสื่อสารระหว่างนักบัญชีกับงานต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง และความเข้าใจของผู้บริหารต่อระบบและการจัดทำบัญชี ทำให้เกิดข้อเสนอแนะเพื่อนำไปใช้ในการพัฒนาต่อไปในทุกระดับคือ ระดับโรงพยาบาล ระดับจังหวัดและระดับเขต ดังนี้

3.1 มีระบบบัญชีที่ควรจะเป็นตามกรอบแนวทางของกระทรวงสาธารณสุข ที่สามารถนำไปประยุกต์ใช้ให้เหมาะสมกับหน่วยบริการได้

3.2 มีระบบการตรวจสอบบัญชีที่สามารถประเมินผลความถูกต้อง ครบถ้วน น่าเชื่อถือได้ของข้อมูลบัญชี

3.3 ได้ทราบปัญหา ในการปฏิบัติงานที่ส่งผลกระทบต่อความถูกต้อง ครบถ้วนของข้อมูลบัญชีที่มีความซับซ้อนแตกต่างกันในแต่ละหน่วยบริการ และส่งต่อปัญหาดังกล่าวให้แก่หน่วยบริการและผู้บริหารในทุกระดับรับทราบเพื่อสามารถนำไปพัฒนาปรับปรุงให้มีคุณภาพ และถูกต้องตามระเบียบต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง รวมถึงถูกต้องตามหลักการบัญชีและกรอบการบันทึกบัญชีของกระทรวงสาธารณสุข

3.4 หน่วยบริการที่นำข้อเสนอที่ได้จากการตรวจสอบด้วยวิธีการนี้ไปปรับปรุงและพัฒนาโดยผู้บริหารระดับสูง ส่งผลให้หน่วยบริการมีการเปลี่ยนแปลงไปอย่างมาก คือ จากวิกฤติการเงินซ้ำซาก เปลี่ยนเป็นไม่วิกฤติ และมีระบบงานที่ดีขึ้นกว่าเดิมเนื่องจากได้รับข้อมูลปัญหาที่แท้จริง และมีแนวทางในการแก้ไข

3.5 ปัญหาที่ได้จากการตรวจสอบตามระบบใหม่นี้แบ่งออกเป็น 3 ประเด็น คือ ประเด็นที่เกี่ยวข้องกับหลักเกณฑ์และกรอบแนวทางการบันทึกบัญชี ประเด็นด้านเครื่องมือที่ใช้ และประเด็นที่เกี่ยวข้องกับกฎหมายระเบียบต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง

3.6 การมีระบบการตรวจสอบที่เป็นระบบเดียวกัน ผู้ตรวจเป็นทีมเดียวกัน ทำให้สามารถนำผลที่ได้จากการตรวจสอบมาเปรียบเทียบกันได้อย่างชัดเจน

อภิปรายผล

การพัฒนาการตรวจสอบคุณภาพบัญชีที่เริ่มดำเนินการในปี 2561 จำนวน 4 โรงพยาบาลด้วยรูปแบบแนวทางที่ได้มีการออกแบบใหม่ทั้งหมด ประกอบด้วย 1) วิเคราะห์เพื่อหาประเด็นต่างๆ ที่สำคัญ เพื่อนำมาใช้ในการวางแผนการตรวจ (Audit Planning) และเขียนแนวการตรวจสอบ (Audit Program) 2) ชี้แจง/ทำความเข้าใจในรูปแบบและวิธีการตรวจสอบกับหน่วยบริการ 3) ประชุมทีมงานตรวจสอบก่อนเริ่มปฏิบัติงาน 4) นำข้อมูลที่ได้ทั้งหมดมาสรุปร่วมกัน ซึ่งจากการดำเนินงาน ทำให้มีระบบบัญชีที่ควรจะเป็นตามกรอบแนวทางของกระทรวงสาธารณสุขที่สามารถนำไปประยุกต์ใช้ให้เหมาะสมกับหน่วยบริการ มีระบบการตรวจสอบบัญชีที่สามารถประเมินผลความถูกต้อง ครบถ้วน น่าเชื่อถือได้ของข้อมูลบัญชี ได้ทราบปัญหาในการปฏิบัติงานที่ส่งผลกระทบต่อ

ความถูกต้อง ครบถ้วนของข้อมูลบัญชี หน่วยบริการที่นำข้อเสนอที่ได้จากการตรวจสอบด้วยวิธีการนี้ไปปรับปรุงและพัฒนาโดย ผู้บริหารระดับสูง ทราบปัญหาที่ได้จากการตรวจสอบตามระบบใหม่ ระบบการตรวจสอบที่เป็นระบบเดียวกัน ผู้ตรวจเป็นทีมเดียวกัน ทำให้สามารถสามารถสร้างการเปลี่ยนแปลง ในทั้ง 4 โรงพยาบาล และในปีงบประมาณ 2562 ได้นำแนวทางมาดำเนินการต่ออีกจำนวน 11 แห่ง พบว่าปัญหาที่ได้รับข้อเสนอแนะนั้น มีการนำไปดำเนินการปรับปรุง/พัฒนางานให้ดีขึ้น รวมถึงความสำคัญของฐานข้อมูลในระบบบริการของหน่วยบริการที่ไม่เคยถูกนำมาใช้สอบทาน/ตรวจสอบข้อมูลอย่างเป็นระบบและไม่มีการนำมาวิเคราะห์เปรียบเทียบได้ถูกนำมาใช้ เพื่อหาแนวทางในการแก้ไขการขาดสภาพคล่องหรือ แนวทางการปรับลดขั้นตอนการทำงานเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพและมีประสิทธิผล อีกทั้งการให้ความสำคัญของเครื่องมือที่ใช้ในการบันทึกบัญชี การวางระบบบัญชีที่เชื่อมโยงกัน จะลดความคลาดเคลื่อนของข้อมูลและเป็นการสอบทานข้อมูลระหว่างกันอีกด้วย สอดคล้องกับการศึกษาของ อรพินท์ รัตนโชติพานิช (2560) พบว่าการพัฒนาบทบาทการตรวจสอบภายในภาครัฐสมัยใหม่ มีการเปลี่ยนแปลงจากในอดีตโดยได้ขยายขอบเขตหน้าที่ในการทำงานภายในองค์กรเพิ่มมากขึ้น อันมีผลถึงความสำเร็จขององค์กรตามเป้าหมายที่ได้วางไว้ และอีกบทบาทที่สำคัญ คือการเป็นที่ปรึกษา (Consultant) เพื่อให้สามารถตอบสนองต่อความต้องการของผู้บริหาร ผู้รับตรวจ ให้มีความพึงพอใจเป็นที่ยอมรับ และเชื่อถือปฏิบัติตามข้อเสนอแนะ โดยผู้บริหารและเจ้าหน้าที่ปฏิบัติงานสามารถนำความรู้ แนะนำ ให้คำปรึกษาไปใช้ประโยชน์เพื่อการปรับปรุงพัฒนาการดำเนินงานของหน่วยงานให้เป็นไปตามนโยบาย ภายใต้การบริหารความเสี่ยงที่เหมาะสม ระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิผล และมีกระบวนการกำกับดูแลที่ดี สามารถสร้างคุณค่าเพิ่มให้กับองค์กรสอดคล้องกับการปรับเปลี่ยนบทบาทการบริหารงานภาครัฐ ไปสู่การบริหารจัดการภาครัฐแนวใหม่ที่ให้ความสำคัญกับผลสัมฤทธิ์ของงาน และสอดคล้องกับการศึกษาของพรรณอร บัญญพลสิทธิ์ (2561) พบว่าการพัฒนาระบบจัดการ ทำให้การจัดซื้อเป็นไปตามแผนจัดซื้อประจำปี ไม่เกินงบประมาณที่ตั้งไว้ มีผู้รับผิดชอบดำเนินการชัดเจน และช่วยลดปัญหาการเก็บเวชภัณฑ์ รวมถึง การรายงานผลและการจัดทำเอกสารจัดซื้อจัดจ้างเป็นไปตามกำหนดเวลา และถูกต้องตามเกณฑ์ และควรมีการสะท้อนผลการดำเนินงาน กระบวนการวิเคราะห์หลังปฏิบัติการ รวมถึงถอดบทเรียนการดำเนินครั้งนี้ เพื่อนำผลมาวิเคราะห์เพื่อนำผลที่ได้มาปรับปรุงแก้ไข อย่าง

ต่อเนื่องตลอดวงจร และสอดคล้องกับการศึกษาของเสาวคนธ อัครศรีสุพรรณ (2551) พบว่า การติดต่อกับโรงพยาบาลแม่ข่ายอย่างต่อเนื่องให้ความช่วยเหลือแนะนำแก้ไขปัญหา พร้อมเพิ่มความถี่ในการติดตามจะทำให้หน่วยบริการปฐมภูมิมีการบริหารจัดการมีประสิทธิภาพมากขึ้น

ข้อเสนอแนะ

1. การตรวจสอบด้านบัญชี ควรจะมีผู้รับผิดชอบหลักที่ปฏิบัติงานในสำนักงานเขตสุขภาพและควรมีคุณสมบัติด้านการตรวจสอบ สร้างมาตรฐานในการตรวจที่สอดคล้องกับมาตรฐานการสอบบัญชี และมีการตรวจสอบทุกหน่วยบริการในเขตสุขภาพด้วยมาตรฐานเดียวกัน เพื่อเป็นการสร้างคุณภาพของข้อมูลที่สามารถนำไปใช้วิเคราะห์และประเมินสถานการณ์ด้านการเงินการคลังได้อย่างมั่นใจ
2. ควรมีการตรวจสอบและรับรองการเงินโดยผู้สอบบัญชี เช่นเดียวกับภาคเอกชน ที่มีความเป็นอิสระ
3. การติดตามผลการตรวจสอบที่ต้องดำเนินการแก้ไขหรือปรับปรุงให้ถูกต้องตามควรเช่น ระบบบัญชีมี

ข้อบกพร่องในจุดใด ควรแก้ไขอย่างไร หากไม่แก้ไขจะมีผลกระทบกับข้อมูลอย่างไร ที่ได้รับการตรวจสอบหน่วยงานต้องมีการรายงานและต้องมีการติดตามผลการแก้ไขหรือปรับปรุงระบบดังกล่าวอย่างเป็นรูปธรรม เพื่อให้การตรวจสอบเกิดประสิทธิภาพสูงสุด

4. ปัญหาที่พบจากการตรวจสอบ หากเป็นเรื่องที่เกิดขึ้นในหลายหน่วยบริการ หน่วยงานระดับสูงขึ้นไปควรมีการนำมาวางแผนหาแนวทางแก้ไขในประเด็นสำคัญๆ เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพ

5. การแก้ไขปัญหาในแต่ละระบบนั้น ต้องคำนึงถึงบริบทของหน่วยบริการนั้น ๆ ด้วย เนื่องจากสภาพแวดล้อมของแต่ละแห่งมีความแตกต่างกัน ดังนั้นการกำหนดแนวทางแก้ไขต้องมีความเข้าใจในเรื่องดังกล่าวอย่างแท้จริง และอาจใช้หลักเน้นที่ผลลัพธ์ ไม่ใช่กระบวนการ

6. ควรจัดให้มีเวทีนำเสนอผลงาน ทางด้านงานสนับสนุน เพื่อให้เกิดการแลกเปลี่ยนและเกิดความคิดสร้างสรรค์ที่จะมีการพัฒนางานให้เป็นนวัตกรรมใหม่ๆ เกิดขึ้น รวมถึงการมีเครือข่ายการปฏิบัติงานที่เข้มแข็งในเขตสุขภาพ

เอกสารอ้างอิง

- พรรณอร บุญพิษฐ์. (2561). พัฒนาระบบการจัดการคลังเวชภัณฑ์ไม่ใช้ยา กลุ่มการพยาบาล โรงพยาบาลเฝ้าไร่. วารสารวิทยาศาสตร์สุขภาพและการสาธารณสุขชุมชน. 1(1) 39-53
- สำนักงานวิจัยเพื่อการพัฒนาหลักประกันสุขภาพไทย (2553). รายงานสถานการณ์การคลังและประสิทธิภาพของสถานพยาบาล ในสังกัดกระทรวงสาธารณสุข. ไตรมาส 4
- สำนักนโยบายการคลัง สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง.(2560). รายงานความเสี่ยงทางการคลัง ประจำปีงบประมาณ 2560 (ฉบับสมบูรณ์).
- สุวรรณ หวังเจริญเดช. (2547). ความน่าเชื่อถือของรายงานการเงินบัญชี. จุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์. 26(101). 41-53
- เสาวคนธ อัครศรีสุพรรณ. ประสิทธิภาพของระบบการนิเทศงานบริการด้านยาในศูนย์สุขภาพชุมชนของ CUP วังจันทร์ จังหวัดระยอง ปงบประมาณ 2550. วารสารเภสัชกรรมคลินิก 2551;15(3),487-98
- อรพินท์ รัตนโชติพานิช. (2560). การพัฒนาบทบาทการตรวจสอบภายในภาครัฐสมัยใหม่. เอกสารทางวิชาการ. กลุ่มตรวจสอบภายใน กรมวิชาการเกษตร.