

Received: 24 Apr 2022; Revised: 9 May 2022

Accepted: 16 May 2022

ปัจจัยที่มีผลต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านการเงิน ของหน่วยบริการสาธารณสุข สังกัดสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดพิษณุโลก

วิลาวรรณ นภาศิริปกรณ¹

บทคัดย่อ

การวิจัยเชิงพรรณนา (Descriptive research) มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านการเงินของหน่วยบริการสาธารณสุข กลุ่มประชากรคือ บุคลากรสาธารณสุขที่ได้รับการแต่งตั้งให้ทำหน้าที่เจ้าหน้าที่การเงินของโรงพยาบาลส่งเสริมสุขภาพตำบล เขตจังหวัดพิษณุโลก ปีงบประมาณ 2564 จำนวน 184 คน ใช้สูตรคำนวณกลุ่มตัวอย่างของ Daniel จำนวน 154 ราย ใช้การสุ่มตัวอย่างแบบมีระบบ เก็บข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามและวิเคราะห์ข้อมูลด้วยใช้สถิติสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน ผลการวิจัยพบว่า การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของบุคลากรสาธารณสุข ประกอบด้วย การวางแผนการตรวจสอบ ลักษณะของงานตรวจสอบภายใน การจัดสรรทรัพยากร การปฏิบัติงาน การรายงานผลการปฏิบัติงาน การติดตามผล มีค่าคะแนนเฉลี่ยอยู่ในระดับสูง ($\bar{X}$ =4.28, S.D. =0.380) มาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย ด้านการเงิน ด้านเงินบำรุงของหน่วยบริการ ระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง การติดตามการใช้จ่ายเงินนอกงบประมาณ มีค่าคะแนนเฉลี่ยอยู่ในระดับสูง ($\bar{X}$ =4.50, S.D. =0.385) ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ พบว่า การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์ทางบวกกับมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านการเงินของบุคลากรสาธารณสุข อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (r =0.402, p -value<0.001) ดังนั้น ผู้บริหารสาธารณสุขควรให้การสนับสนุนทีมตรวจสอบภายในให้สามารถปฏิบัติงานได้ตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในและให้ครอบคลุมขั้นตอนการตรวจสอบภายในหน่วยงานย่อย

คำสำคัญ: การตรวจสอบภายในด้านการเงิน, มาตรฐานการปฏิบัติงาน, หน่วยบริการสาธารณสุข

¹ นักวิชาการเงินและบัญชีชำนาญการ กลุ่มงานบริหารงานทั่วไป สำนักงานสาธารณสุขจังหวัดพิษณุโลก

E-mail: kungnang66@gmail.com



Factors Affecting the Performance of Internal Auditing in Health Services Finance Under the Phitsanulok Provincial Public Health Office

Wilawan Napasiripakorn¹

Abstract

The descriptive research aimed to study factor associated with the standard for internal auditing financial among health service unit. Population were 184 health personnel officers which be appointed the financial workers in Sub-district health promoting hospital in Phitsanulok province in fiscal year 2021, and sample size calculating used Daniel formula about 154 cases, and systematic random sampling was determine and data collected by questionnaires, data analyzed by Pearson product moment correlation coefficient.

The result revealed that the internal auditing financial practicing among health personnel officers including; internal auditing planning, audit characteristic, resource sharing, audit practicing, reporting, monitoring, had mean score with high level ($\bar{X}=4.28$, S.D.=0.380). The standard for Internal auditing including financial, financial of health unit, accrual account, monitoring the government funding, had mean score with high level ($\bar{X}=4.50$, S.D.=0.385). An association analyzed found that the internal auditing financial practicing were positively associated with the standard for Internal auditing financial among health personnel officers in Sub-district health promoting hospital in Phitsanulok province with statistic significantly ($r=0.402$, $p\text{-value}<0.001$). Thus, the chief health executive should be support an appropriate the internal auditing team working as standard for Internal auditing and coverage the step following.

Keyword: Internal auditing financial, standard for Internal auditing, health service unit

¹ Finance and Accounting Specialist, General Administration Group, Phitsanulok Provincial Public Health Office.

E-mail: kungnang66@gmail.com

บทนำ

ระบบการบริหารงบประมาณมีความสำคัญอย่างมากต่อประเทศชาติ เนื่องจากเป็นกิจกรรมที่มีความสำคัญที่ส่งผลต่อการบริหารทุกภาคส่วนของรัฐบาล ระบบการบริหารงบประมาณจึงเป็นเครื่องมือที่สำคัญเพื่อให้ทุกหน่วยงานของรัฐมีการวางแผนและใช้ทรัพยากรให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและบรรลุผลตามเป้าหมายขององค์การ ระบบบริหารงบประมาณของไทยมีวิวัฒนาการมาอย่างต่อเนื่อง เพื่อแก้ไขจุดบกพร่องของระบบเดิมและให้มีความสอดคล้องกับบริบท สภาพเหตุการณ์ นโยบายและแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติของประเทศ ในปัจจุบันใช้ระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานตามยุทธศาสตร์ (Strategic Performance Based Budgeting) (ประเสริฐ ปนปฐมรัฐ และคณะ, 2549) ที่มุ่งเน้นหลักการจัดการทรัพยากรให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด คำนึงและสอดคล้องตอบสนองความต้องการของประชาชน เพิ่มบทบาทการกระจายอำนาจความรับผิดชอบในการจัดการบริหารงบประมาณแก่ผู้ปฏิบัติงาน โดยทั้งหมดนี้เน้นความโปร่งใสตรวจสอบได้ มีระบบการประเมินผลและรายงานผลการดำเนินงานของทุกหน่วยงานที่ตรวจสอบได้ หากหน่วยงานไม่สามารถพัฒนาการติดตามประเมินผลได้อย่างมีประสิทธิภาพ ครบถ้วนก็จะส่งผลให้เกิดความล้มเหลวในการจัดทำระบบงบประมาณได้ (สำนักงานงบประมาณ, 2552)

กรมบัญชีกลางกำหนดมาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการเพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการใช้เป็นแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล เนื่องจากการตรวจสอบภายในนั้นเป็นเครื่องมือหรือผู้ช่วยที่สำคัญของผู้บริหารหน่วยงานในการติดตามและการประเมินผลการปฏิบัติงานของส่วนงานต่างๆ ภายในหน่วยงาน รวมทั้งการเสนอแนะแนวทางหรือมาตรการที่จะทำให้ผลการดำเนินงานสามารถบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้ซึ่งมาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการที่ใช้อยู่ในขณะนี้ ได้กำหนดให้มีความสอดคล้องกับการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายในระดับสากล อันจะทำให้การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการได้รับการยอมรับจากผู้บริหารและผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้อง แต่เนื่องจากมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่ใช้อ้างอิงกันในระดับสากลคือ มาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน (International Standards for The Professional Practice of Internal Auditors: IIA) ได้ดำเนินการปรับปรุงและแก้ไขมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในขึ้นใหม่ ให้มีความเหมาะสมและสอดคล้องกับสถานการณ์ในปัจจุบัน ดังนั้นกรมบัญชีกลางในฐานะที่เป็นหน่วยงานกลางที่มีหน้าที่ความรับผิดชอบในการกำกับดูแลและพัฒนาการตรวจสอบภายในของส่วนราชการจึงได้ดำเนินการปรับปรุงมาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการที่ใช้อยู่ในปัจจุบันให้มีความสอดคล้องเช่นเดียวกัน รวมทั้งให้มีความเหมาะสมกับสภาพแวดล้อมการปฏิบัติงานของทางราชการ (กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง, 2560)

โรงพยาบาลส่งเสริมสุขภาพตำบล (รพ.สต.) เป็นสถานบริการสาธารณสุขระดับปฐมภูมิทำหน้าที่ในการให้บริการประชาชนในเขตรับผิดชอบครอบคลุมงานส่งเสริมสุขภาพ การควบคุมและป้องกันโรค งานรักษาพยาบาล และงานฟื้นฟูสภาพ ซึ่งถือว่าเป็นด่านหน้าในการจัดบริการสุขภาพให้แก่ประชาชน โดยมุ่งเน้นหลักการจัดการทรัพยากรให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด คำนึงและสอดคล้องตอบสนองความต้องการของประชาชน (สำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข, 2553) ซึ่งบุคลากรที่รับผิดชอบด้านการเงินและบัญชีของโรงพยาบาลส่งเสริมสุขภาพตำบล นับว่าเป็นบุคคลที่มีความสำคัญที่ทำหน้าที่ในการสนับสนุนการปฏิบัติงานดังกล่าว เนื่องจากจะต้องทำหน้าที่ในการดำเนินงานด้านการเงิน การรับ-จ่ายเงิน รวมทั้งการจัดทำระบบบัญชีและรายงานต่างๆ ที่เกี่ยวกับการเงิน การบัญชี เพื่อสนับสนุนการปฏิบัติงานด้านสาธารณสุขให้สามารถดำเนินงานได้อย่างคล่องตัวและราบรื่น การปฏิบัติงานของบุคลากรที่รับผิดชอบด้านการเงินและบัญชีของโรงพยาบาลส่งเสริมสุขภาพตำบลจะต้องเน้นความโปร่งใส ตรวจสอบได้ เน้นหลักการธรรมาภิบาล มีระบบการประเมินผลและรายงานผลการดำเนินงานของสถานบริการสาธารณสุขที่สามารถตรวจสอบได้

วัตถุประสงค์การวิจัย

เพื่อศึกษาการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่มีผลต่อมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของหน่วยบริการสาธารณสุข สังกัดสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดพิษณุโลก

กรอบแนวคิดวิจัย

ตัวแปรอิสระที่ใช้ในการวิจัยประกอบด้วย 1) คุณลักษณะส่วนบุคคล ได้แก่ เพศ อายุ สถานภาพสมรส ระดับการศึกษา การประกอบอาชีพ รายได้ครอบครัวเฉลี่ยต่อเดือน ตำแหน่งปัจจุบัน ระยะเวลาการปฏิบัติงาน การได้รับการอบรมด้านการตรวจสอบภายใน การได้รับข้อมูลการตรวจสอบภายใน 2) ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของหน่วยบริการสาธารณสุข ประกอบด้วย การวางแผนการปฏิบัติงาน ลักษณะของงานตรวจสอบภายใน การจัดสรรทรัพยากร การปฏิบัติงาน การรายงานผลการปฏิบัติงานและการติดตามผล และ 3) มาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านการเงินของหน่วยบริการสาธารณสุข ประกอบด้วย ด้านการเงิน ด้านเงินบำรุงของหน่วยบริการ ระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง การติดตามการใช้จ่ายเงินนอกงบประมาณ

วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงพรรณนา (Descriptive Research Study) ประชากรคือ บุคลากรสาธารณสุขที่ได้รับการแต่งตั้งให้ทำหน้าที่เจ้าหน้าที่การเงิน ของโรงพยาบาลส่งเสริมสุขภาพตำบลในจังหวัดพิษณุโลก ปีงบประมาณ 2564 จำนวน 184 คน โดยมีเกณฑ์การคัดเข้าศึกษาคือ เป็นผู้ที่ได้รับการแต่งตั้งให้ทำหน้าที่เจ้าหน้าที่การเงินของโรงพยาบาลส่งเสริมสุขภาพตำบล เขตจังหวัดพิษณุโลก และปฏิบัติงานในหน้าที่เจ้าหน้าที่การเงิน อย่างน้อย 1 ปีขึ้นไป เกณฑ์การคัดออกคือ เจ็บป่วยในช่วงเก็บข้อมูลจนไม่สามารถให้ข้อมูลได้ คำนวณขนาดกลุ่มตัวอย่างโดยใช้สูตร Daniel (2010) กำหนดระดับความเชื่อมั่นที่ 95% ค่าความคลาดเคลื่อนสามารถยอมรับได้เท่ากับ 0.05 ได้กลุ่มตัวอย่าง 154 คน คัดเลือกกลุ่มตัวอย่างโดยใช้วิธีการสุ่มแบบมีระบบ (Systematic Random Sampling) การรวบรวมข้อมูลโดยการส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ให้ตอบด้วยตนเอง แบบสอบถามประกอบด้วย 3 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 คุณลักษณะส่วนบุคคล ประกอบด้วย เพศ อายุ สถานภาพสมรส ระดับการศึกษารายได้ครอบครัวเฉลี่ยต่อเดือน ตำแหน่งปัจจุบัน ระยะเวลาการปฏิบัติงาน การได้รับการอบรมด้านการตรวจสอบภายใน ลักษณะคำถามเป็นแบบเลือกตอบและเติมข้อความลงในช่องว่าง

ส่วนที่ 2 การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของหน่วยบริการสาธารณสุข ประกอบด้วย การวางแผนการปฏิบัติงาน ลักษณะของงานตรวจสอบภายใน การจัดสรรทรัพยากร การปฏิบัติงาน การรายงานผลการปฏิบัติงาน และการติดตามผล มีข้อคำถามทั้งเชิงบวกและเชิงลบ ลักษณะคำถามแบบประมาณค่า 5 ระดับ คือ เห็นด้วยอย่างยิ่ง เห็นด้วย ไม่แน่ใจ ไม่เห็นด้วย ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง ใช้เกณฑ์การแปลผลของ Best (1977) แบ่งเป็น 3 ระดับคือ ความคิดเห็นระดับสูง คะแนนระหว่าง 3.67–5.00 ระดับปานกลาง คะแนนระหว่าง 2.34–3.66 และระดับต่ำ คะแนนระหว่าง 1.00–2.33

ส่วนที่ 3 มาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านการเงินของหน่วยบริการสาธารณสุข ประกอบด้วย ด้านการเงิน ด้านเงินบำรุงของหน่วยบริการ ระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง การติดตามการใช้จ่ายเงินนอกงบประมาณ ข้อคำถามทั้งด้านบวกและด้านลบ ลักษณะคำถามแบบประมาณค่า 5 ระดับ คือ เห็นด้วยอย่างยิ่ง เห็นด้วย ไม่แน่ใจ ไม่เห็นด้วย ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง ใช้เกณฑ์การแปลผลของ Best (1977) แบ่งเป็น 3 ระดับคือ ความคิดเห็นระดับสูง คะแนนระหว่าง 3.67–5.00 ระดับปานกลาง คะแนนระหว่าง 2.34–3.66 และระดับต่ำ คะแนนระหว่าง 1.00–2.33

แบบสอบถามนี้สร้างขึ้นจากการศึกษาทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องและนำไปให้ผู้เชี่ยวชาญ 3 ท่าน ตรวจสอบความตรงของเนื้อหา นำแบบสอบถามไปทดลองใช้คำนวณค่าความเที่ยง (Reliability) ด้วยสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficient) เท่ากับ 0.95 วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปสถิติที่ใช้ ได้แก่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน

ผลการศึกษา

กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง ร้อยละ 68.18 มีอายุระหว่าง 30-49 ปี ร้อยละ 64.96 ($\bar{X}$ =40.80, S.D.=10.093, Min=22, Max=59) มีสถานภาพสมรส/แต่งงาน/อยู่ด้วยกัน ร้อยละ 62.99 จบการศึกษาระดับปริญญาตรีหรือเทียบเท่า ร้อยละ 85.71 มีเพียงร้อยละ 3.25 ที่จบการศึกษาต่ำกว่าระดับปริญญาตรี สำหรับการดำรงตำแหน่งผู้อำนวยการโรงพยาบาลส่งเสริมสุขภาพตำบล ร้อยละ 34.42 มีรายได้เฉลี่ยต่อเดือนระหว่าง 20,000 ถึง 50,000 บาท ร้อยละ 55.84 ($\bar{X}$ =9.55, S.D. =8.086, Min=6,500, Max=99,900) สำหรับระยะเวลาในการปฏิบัติงานด้านการเงินการบัญชี โดยเฉลี่ยเท่ากับ 9.55 ปี (S.D. =8.086) โดยมีระยะเวลาในการปฏิบัติงานด้านการเงินการบัญชี ระหว่าง 5-15 ปี ร้อยละ 44.81 ในรอบ 1 ปีที่ผ่านมาเคยได้รับการฝึกอบรมเกี่ยวกับการเงินการบัญชี ร้อยละ 44.16 และไม่เคยได้รับการฝึกอบรม ร้อยละ 55.84 (ตารางที่ 1)

ตารางที่ 1 คุณลักษณะส่วนบุคคลของบุคลากรสาธารณสุขที่ได้รับการแต่งตั้งให้ทำหน้าที่เจ้าหน้าที่การเงิน ของโรงพยาบาลส่งเสริมสุขภาพตำบลเขตจังหวัดพิษณุโลก

คุณลักษณะส่วนบุคคล	จำนวน (n=154)	ร้อยละ
เพศ		
ชาย	49	31.82
หญิง	105	68.18
อายุ (ปี)		
< 30	23	14.94
30 – 49	100	64.96
>= 50	31	20.13
Mean =40.80, S.D.=10.093, Min=22, Max=59		
สถานภาพ		
โสด	42	27.27
คู่ แต่งงาน/อยู่ด้วยกัน	97	62.99
หม้าย/หย่า/แยก	15	9.74
ระดับการศึกษา		
ต่ำกว่าปริญญาตรี	5	3.25
ปริญญาตรี หรือเทียบเท่า	132	85.71
สูงกว่าปริญญาตรี	17	11.04

คุณลักษณะส่วนบุคคล	จำนวน (n=154)	ร้อยละ
ตำแหน่งที่ปฏิบัติงานในปัจจุบัน		
ผู้อำนวยการ รพ.สต.	53	34.42
นักวิชาการสาธารณสุข	28	18.18
เจ้าพนักงานสาธารณสุข	26	16.88
พยาบาลวิชาชีพ	25	16.23
อื่นๆ เช่น แพทย์แผนไทย	22	14.29
รายได้เฉลี่ยต่อเดือน (บาท)		
< 20,000	31	20.13
20,000 – 50,000	86	55.84
> 50,000	37	24.03
Mean = 40,537.14, S.D.= 19,470.84, Min = 6,500, Max = 99,900		
ระยะเวลาในการปฏิบัติงานในตำแหน่งที่ปฏิบัติงาน (ปี)		
< 5	60	38.96
5 – 15	69	44.81
> 15	25	16.23
Mean = 9.55, S.D.= 8.086, Min=1, Max=34		
ในรอบ 1 ปีที่ผ่านมา ท่านเคยได้รับการฝึกอบรมเกี่ยวกับการเงินการบัญชี		
เคย	68	44.16
ไม่เคย	86	55.84

การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของบุคลากรสาธารณสุข ประกอบด้วย ด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านลักษณะของงานตรวจสอบภายใน ด้านการจัดสรรทรัพยากร ด้านการปฏิบัติงาน ด้านการรายงานผลการปฏิบัติงาน ด้านการติดตามผล ตามลำดับ ภาพรวมมีคะแนนเฉลี่ยอยู่ในระดับสูง ($\bar{X}$ =4.28, S.D. =0.380) เมื่อพิจารณาการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของบุคลากรสาธารณสุขรายด้านที่มีคะแนนเฉลี่ยอยู่ในระดับสูง ได้แก่ ด้านการวางแผนการตรวจสอบ (ร้อยละ 92.20) ด้านลักษณะของงานตรวจสอบภายใน (ร้อยละ 97.40) ด้านการจัดสรรทรัพยากร (ร้อยละ 92.20) ด้านการปฏิบัติงาน (ร้อยละ 91.60) ด้านการรายงานผลการปฏิบัติงาน (ร้อยละ 94.20) ด้านการติดตามผล (ร้อยละ 90) ตามลำดับ (ตารางที่ 2)

ระดับการปฏิบัติงานมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านการเงินของบุคลากรสาธารณสุข ประกอบด้วย ด้านการเงิน ด้านเงินบำรุงของหน่วยบริการ ระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง การติดตามการใช้จ่ายเงินนอกงบประมาณ ภาพรวมมีคะแนนเฉลี่ยอยู่ในระดับสูง ($\bar{X}=4.50$, S.D. =0.385) เมื่อพิจารณาระดับการปฏิบัติงานมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านการเงินของบุคลากรสาธารณสุขรายด้านที่มีคะแนนเฉลี่ยอยู่ในระดับสูง ได้แก่ ด้านการเงิน (ร้อยละ 98.70) ด้านเงินบำรุงของหน่วยบริการ (ร้อยละ 97.40) ระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง (ร้อยละ 96.10) และการติดตามการใช้จ่ายเงินนอกงบประมาณ (ร้อยละ 98.05) ตามลำดับ (ตารางที่ 2)

ตารางที่ 2 จำนวน ร้อยละ ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านการเงินของบุคลากรสาธารณสุขที่ได้รับการแต่งตั้งให้ทำหน้าที่เจ้าหน้าที่การเงินของโรงพยาบาลส่งเสริมสุขภาพตำบล เขตจังหวัดพิษณุโลก

ตัวแปร	ระดับคะแนน						Mean	S.D.
	สูง		ปานกลาง		ต่ำ			
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ		
	(คน)		(คน)		(คน)			
การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน	148	96.10	6	3.90	-	-	4.28	0.380
1. การวางแผนการตรวจสอบ	142	92.20	12	7.80	-	-	4.35	0.453
2. ลักษณะของงานตรวจสอบภายใน	150	97.40	4	2.80	-	-	4.33	0.464
3. การจัดสรรทรัพยากร	142	92.20	12	7.80			4.23	0.456
4. การปฏิบัติงาน	141	91.60	12	7.80	1	0.60	4.19	0.515
5. การรายงานผลการปฏิบัติงาน	145	94.20	9	5.80	-	-	4.32	0.600
6. การติดตามผล	140	90.90	14	9.10	-	-	4.31	0.503
มาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านการเงิน	153	99.35	1	0.65	-	-	4.50	0.385
ด้านการเงิน	152	98.70	2	1.30	-	-	4.53	0.414

ตัวแปร	ระดับคะแนน						Mean	S.D.
	สูง		ปานกลาง		ต่ำ			
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ		
	(คน)		(คน)		(คน)			
ด้านเงินบำรุงของหน่วยบริการ	150	97.40	4	2.60	-	-	4.46	0.475
ระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง	148	96.10	6	3.90	-	-	4.49	0.458
การติดตามการใช้จ่ายเงินนอก งบประมาณ	151	98.05	3	1.95	-	-	4.55	0.444

การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านการเงินของบุคลากรสาธารณสุขที่ได้รับการแต่งตั้งให้ทำหน้าที่เจ้าหน้าที่การเงินของโรงพยาบาลส่งเสริมสุขภาพตำบล เขตจังหวัดพิษณุโลก พบว่า การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์ทางบวก กับ มาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านการเงินของบุคลากรสาธารณสุขที่ได้รับการแต่งตั้งให้ทำหน้าที่เจ้าหน้าที่การเงินของโรงพยาบาลส่งเสริมสุขภาพตำบล เขตจังหวัดพิษณุโลก อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ($r=0.402$, $p\text{-value}<0.001$)

เมื่อพิจารณาการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในรายด้านที่มีความสัมพันธ์ทางบวกกับมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านการเงินของบุคลากรสาธารณสุขที่ได้รับการแต่งตั้งให้ทำหน้าที่เจ้าหน้าที่การเงินของโรงพยาบาลส่งเสริมสุขภาพตำบล เขตจังหวัดพิษณุโลก อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ประกอบด้วย ด้านการวางแผนการตรวจสอบ ($r=0.278$, $p\text{-value}<0.001$) ด้านการจัดสรรทรัพยากร ($r=0.278$, $p\text{-value}<0.001$) ด้านการปฏิบัติงาน ($r=0.238$, $p\text{-value}=0.003$) และด้านการติดตามผล ($r=0.256$, $p\text{-value}=0.001$) ตามลำดับ สำหรับด้านลักษณะของงานตรวจสอบภายใน และด้านการรายงานผลการปฏิบัติงาน ไม่พบความสัมพันธ์ทางสถิติ ($r= -0.013$, $p\text{-value}=0.871$, $r= -0.020$, $p\text{-value}=0.804$) ตามลำดับ (ตารางที่ 3)

ตารางที่ 3 สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน ระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านการเงินของบุคลากรสาธารณสุขที่ได้รับการแต่งตั้งให้ทำหน้าที่เจ้าหน้าที่การเงินของโรงพยาบาลส่งเสริมสุขภาพตำบล เขตจังหวัดพิษณุโลก

การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน	มาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านการเงิน		
	สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (r)	P-value	ระดับความสัมพันธ์
การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน	0.402	<0.001	มีความสัมพันธ์ทางบวก
การวางแผนการตรวจสอบ	0.278	<0.001	มีความสัมพันธ์ทางบวก
ลักษณะของงานตรวจสอบภายใน	-0.013	0.871	ไม่พบความสัมพันธ์
การจัดสรรทรัพยากร	0.278	<0.001	มีความสัมพันธ์ทางบวก
การปฏิบัติงาน	0.238	0.003	มีความสัมพันธ์ทางบวก
การรายงานผลการปฏิบัติงาน	-0.020	0.804	ไม่พบความสัมพันธ์
การติดตามผล	0.256	0.001	มีความสัมพันธ์ทางบวก

* ค่าระดับนัยสำคัญ น้อยกว่า 0.05

อภิปรายผล

การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์ทางบวกกับมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านการเงินของบุคลากรสาธารณสุขที่ได้รับการแต่งตั้งให้ทำหน้าที่เจ้าหน้าที่การเงินของโรงพยาบาลส่งเสริมสุขภาพตำบล เขตจังหวัดพิษณุโลก อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ($P\text{-value} < 0.001$) เนื่องจากการตรวจสอบภายในเป็นการให้ความเชื่อและการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ เพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการดำเนินงานขององค์กรให้ดีขึ้น การตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กรบรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมและการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบ สอดคล้องกับความหมายของการตรวจสอบภายใน เป็นการปฏิบัติงานที่ดำเนินการอย่างเป็นอิสระและเป็นกลางที่หน่วยรับตรวจจัดให้มีขึ้น เพื่อให้เกิดความมั่นใจและให้คำแนะนำปรึกษาเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการดำเนินงาน (กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง, 2560) โดยวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายในเพื่อเป็นการตรวจสอบ 1) เพื่อตรวจสอบความถูกต้องครบถ้วน และเชื่อถือได้ของข้อมูลทางการเงินและข้อมูลการดำเนินงาน 2) เพื่อ

ตรวจสอบผลการปฏิบัติงาน ประสิทธิภาพและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน 3) เพื่อเป็นการตรวจรักษาทฤษฎีสินของทางราชการ และ 4) การปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ นโยบาย ข้อบังคับและมติ ครม. ที่เกี่ยวข้อง สอดคล้องกับการศึกษาวิจัยของ มณฑลยิดดา พรหมเยี่ยม (2560) พบว่า ประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน เป็นการจัดระบบงานและวิธีการปฏิบัติงานซึ่งทำให้ผลที่เกิดจากการดำเนินงานเป็นไปตามเป้าหมายขององค์การเนื่องจากการตรวจสอบภายในเป็นการประเมินวิเคราะห์เปรียบเทียบข้อมูลทุกด้านในการปฏิบัติงาน จึงเป็นข้อมูลสำคัญที่ช่วยปรับปรุงระบบงานให้สะดวก รัดกุม ลดขั้นตอนที่ซ้ำซ้อน เพื่อให้เหมาะสมกับสถานการณ์ตลอดเวลา

ด้านการวางแผนการตรวจสอบมีความสัมพันธ์กับมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านการเงินของบุคลากรสาธารณสุขที่ได้รับการแต่งตั้งให้ทำหน้าที่เจ้าหน้าที่การเงินของโรงพยาบาลส่งเสริมสุขภาพตำบล เขตจังหวัดพิษณุโลก อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ($P\text{-value} < 0.001$) เนื่องจากการวางแผนการตรวจสอบภายในเป็นการวางแผนการปฏิบัติงานที่หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในจัดทำขึ้นไว้ล่วงหน้าเกี่ยวกับเรื่องที่จะตรวจสอบ ในการวางแผนการตรวจสอบประจำปีมีการกำหนดกระบวนการวางแผนการตรวจสอบมีการกำหนดข้อมูลองค์กรทั้ง 5 ด้าน ประกอบด้วย ด้านกลยุทธ์ (Strategy) ด้านการปฏิบัติงาน (Organization) ด้านการปฏิบัติตามข้อกำหนด (Co-coordinating) ด้านการเงิน (Financial) ด้านการบริหารความรู้ (Knowledge management) สำหรับขั้นตอนของการวางแผนการตรวจสอบประจำปี มีการกำหนดขั้นตอน 4 ขั้นตอน ได้แก่ ขั้นตอนที่ 1 การกำหนดวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ จะต้องมีการกำหนดวัตถุประสงค์ให้สอดคล้องกับแผนการตรวจสอบระยะยาว ขั้นตอนที่ 2 การกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงานตรวจสอบ ต้องให้สอดคล้องกับแผนการตรวจสอบระยะยาว ในเรื่องหน่วยตรวจรับ กิจกรรมที่จะตรวจ ระยะเวลาที่ตรวจ จำนวนคนวัน ขั้นตอนที่ 3 การกำหนดผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ เป็นการระบุรายชื่อผู้ตรวจสอบภายใน (หัวหน้าสายตรวจ) ขั้นตอนที่ 4 การกำหนดงบประมาณที่ใช้ปฏิบัติงานตรวจสอบ เป็นการระบุงบประมาณที่จะใช้ในหน่วยงานตรวจสอบภายในแยกตามงบประมาณค่าใช้จ่ายและแยกรายการในแต่ละหมวดงบประมาณ รวมทั้งงบประมาณที่ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อประโยชน์ในการสอบทานความก้าวหน้าของการปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นระยะๆ และให้การปฏิบัติงานได้อย่างราบรื่นทันตามกำหนดเวลา สอดคล้องกับการศึกษาวิจัยของ อรรถนธ์ เรืองจำรัส (2555) ที่พบว่าด้านการวางแผนการตรวจสอบมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในของธนาคารออมสิน สำนักงานใหญ่

ด้านการจัดสรรทรัพยากรมีความสัมพันธ์กับมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านการเงินของบุคลากรสาธารณสุขที่ได้รับการแต่งตั้งให้ทำหน้าที่เจ้าหน้าที่การเงินของโรงพยาบาลส่งเสริมสุขภาพตำบล เขตจังหวัดพิษณุโลก อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ($r=0.278$, $p\text{-value}<0.001$) การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของบุคลากรสาธารณสุขจำเป็นที่จะต้องใช้ปัจจัยการบริหารเข้ามาใช้เป็นเครื่องมือในการบริหารงานให้ประสบผลสำเร็จหรือที่เรียกว่า 4'Ms นั้นเป็นองค์ประกอบสำคัญที่ช่วยให้การบริหารงานใดๆ ประสบผลสำเร็จได้โดยง่าย ประกอบด้วย กำลังคน งบประมาณ วัสดุอุปกรณ์ และการจัดการ (Gulick & Urwick, 1939) การบริหารงานจำเป็นต้องใช้ทรัพยากรทางการบริหารเพราะเป็นปัจจัยพื้นฐานที่ใช้ในการบริหาร เนื่องจากการบริหารจะประสบผลสำเร็จตามเป้าหมายจะต้องอาศัยบุคลากรที่มีคุณภาพ มีปริมาณที่เพียงพอ กิจกรรมต่างๆ จะต้องได้รับการสนับสนุนงบประมาณการดำเนินการเพียงพอ และต้องมีวัสดุอุปกรณ์ที่เหมาะสมกับความต้องการของแผนงานและโครงการ และต้องมีระบบการจัดการที่ดีมีประสิทธิภาพเพื่อใช้ทรัพยากรที่มีอยู่จำกัดให้เกิดประโยชน์สูงสุด (ศิริวรรณ เสรีรัตน์, 2454)

ด้านการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์กับมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านการเงินของบุคลากรสาธารณสุขที่ได้รับการแต่งตั้งให้ทำหน้าที่เจ้าหน้าที่การเงินของโรงพยาบาลส่งเสริมสุขภาพตำบล เขตจังหวัดพิษณุโลก อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ($r=0.238$, $p\text{-value}=0.003$) ทั้งนี้กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน (Internal Audit Process) เป็นส่วนหนึ่งของการกระบวนการวางแผนการตรวจสอบภายใน การกำหนดแนวทางในการปฏิบัติเป็นการกำหนดวิธีการต่างๆ ในระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อให้การปฏิบัติงานบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ด้านการปฏิบัติงานมีการกำหนดขั้นตอนตั้งแต่เริ่มต้นจนสิ้นสุดการตรวจสอบ 4 ขั้นตอน ประกอบด้วย 1) การเตรียมการตรวจ 2) การสำรวจเบื้องต้น 3) การตรวจสอบการปฏิบัติงาน และ 4) การสรุปและร่างรายงานผลการตรวจสอบภายใน ทั้งนี้ด้านการปฏิบัติงานจะเป็นการตรวจสอบหลักฐาน ข้อเท็จจริงที่ได้จากการตรวจสอบ 5 เรื่องคือ สิ่งที่จะควรจะเป็น (Criteria) สิ่งที่เป็นอยู่ (Condition) ผลกระทบ (Effects) สาเหตุ (Cause) และข้อเสนอแนะ (Recommendation) สอดคล้องกับการศึกษาวิจัยของ อรรถรัตน์ เรื่องจำรัส (2555) ที่พบว่าด้านการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในของธนาคารออมสิน สำนักงานใหญ่

ด้านการติดตามผล มีความสัมพันธ์กับมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านการเงินของบุคลากรสาธารณสุขที่ได้รับการแต่งตั้งให้ทำหน้าที่เจ้าหน้าที่การเงินของโรงพยาบาลส่งเสริมสุขภาพตำบล เขตจังหวัดพิษณุโลก อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ($r=0.256$, $p\text{-value}=0.001$) เนื่องจากการติดตามผลเป็นการตรวจสอบการบริหาร (Management Auditing) เป็นการตรวจสอบการบริหารงานด้านต่างๆ ขององค์กรว่ามีระบบการ

บริหารจัดการเกี่ยวกับการวางแผน การควบคุมและการประเมินผล รวมถึงการบริหารงบประมาณ การบริหารการเงิน การบริหารพัสดุและทรัพย์สิน และการบริหารงานด้านต่างๆ ที่เหมาะสมสอดคล้องกับภารกิจ ทั้งนี้การตรวจสอบผลการปฏิบัติงาน (Performance Auditing) จะเป็นการตรวจสอบที่มุ่งเน้นเกี่ยวกับประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงานภายใต้หลักเกณฑ์การวัดผลหรือมาตรฐานของงานที่กำหนดไว้ โดยพิจารณาว่าผลงานที่เกิดขึ้นว่ามีปริมาณคุณภาพอย่างไร และผลงานที่ได้ทันต่อการนำไปใช้ให้เป็นประโยชน์หรือไม่ สอดคล้องกับการศึกษาวิจัยของ อรรถรัตน์ เรืองจำรัส (2555) ที่พบว่าด้านการติดตามผลการตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในของธนาคารออมสิน สำนักงานใหญ่

ข้อเสนอแนะ

จากผลวิจัยพบว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่ไม่พบความสัมพันธ์ทางสถิติกับมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของบุคลากรสาธารณสุข ประกอบด้วย ลักษณะของงานตรวจสอบภายใน และการรายงานผลการปฏิบัติงาน ดังนั้น นายแพทย์สาธารณสุขจังหวัด และผู้บริหารสาธารณสุขทุกระดับควรให้การสนับสนุนปัจจัยบริหารแก่หน่วยงานหรือกลุ่มงานที่มีหน้าที่ในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในอย่างต่อเนื่อง โดยเฉพาะควรมีการพัฒนากระบวนการสารสนเทศที่ใช้ในการรายงานผลการตรวจสอบภายใน เพื่อให้เกิดประสิทธิผลและประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน

เอกสารอ้างอิง

- กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง. (2560). **ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรี ว่าด้วยการตรวจสอบและประเมินผล**
ภาคราชการ พ.ศ.2548 (เอกสารอัดสำเนา). กรุงเทพฯ: สำนักนายกรัฐมนตรี.
- ประเสริฐ ปอนปฐมรัฐ และคณะ. (2549). **การพัฒนากระบวนการบริหารจัดการระบบงบประมาณมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี โดยระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานตามยุทธศาสตร์ชาติ** (รายงานการวิจัย). ปทุมธานี: คณะเทคโนโลยีการเกษตร มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.
- มณฑลชัยติดา พรหมเยี่ยม. (2560). **ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายในของการยางแห่งประเทศไทย**. (วิทยานิพนธ์ปริญญาวิทยาศาสตรมหาบัณฑิต, สาขาวิชาการตรวจสอบภายใน บัณฑิตวิทยาลัย). มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย.
- ศิริวรรณ เสรีรัตน์ และคณะ. (2545). **องค์การและการจัดการ**. กรุงเทพฯ: ธรรมสาร.



สำนักงานประมาณ. (2552). **การปรับปรุงระบบการจัดการงบประมาณ**. กรุงเทพฯ: สำนักนายกรัฐมนตรี.

สำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข สำนักประสานการพัฒนาโรงพยาบาลส่งเสริมสุขภาพตำบล. (2553).

แนวนโยบายการพัฒนาโรงพยาบาลส่งเสริมสุขภาพตำบล. นนทบุรี: กระทรวงสาธารณสุข.

อรรถน์ เรืองจำรัส. (2555). **การรับรู้บทบาทของผู้ตรวจสอบภายในต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของธนาคารออมสิน สำนักงานใหญ่**. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต, สาขาวิชาเอกการจัดการทั่วไป คณะบริหารธุรกิจ). มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.

Best, John W. (1977). **Research is Evaluation**. (3rd ed). Englewood cliffs: N.J. Prentice Hall.

Daniel W.W. (2010). **Biostatistics: Basic Concepts and Methodology for the Health Sciences**. (9th ed). New York: John Wiley & Sons.

Gulick, Luther and L. Urwick. (1939). **Paper on the Science of Administration**. New York: Columbia University.

Weichrich Heinz, Koontz Harold. (1993). **Manage A Global Perspective**. New York: McGraw Hill.