



คู่มือ : การให้คำปรึกษาการตรวจสอบภายใน

องค์การบริหารส่วนตำบลโพธิ์ข่า
อำเภอเมืองศรีสะเกษ จังหวัดศรีสะเกษ

หน่วยตรวจสอบภายใน

คู่มือ : การให้คำปรึกษาการตรวจสอบภายใน

คำนำ

การตรวจสอบภายในเป็นการให้บริการข้อมูลแก่ฝ่ายบริหาร และเป็นหลักประกันขององค์กรในด้านการประเมินประสิทธิผลและประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม ทั้งในด้านการเงินและการบริหารงาน เพื่อส่งเสริมการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กรโดยการเสนอรายงานเกี่ยวกับกิจกรรมการเพิ่มมูลค่าขององค์กร รวมทั้งการเป็นผู้ให้คำปรึกษากับฝ่ายบริหารในการปรับปรุงประสิทธิภาพการทำงานเพื่อเพิ่มประสิทธิผล และดูแลให้มีการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและคุ้มค่า ซึ่งการตรวจสอบภายในมีส่วนผลักดันความสำเร็จในการปฏิบัติงานให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่องค์กร

การจัดทำคู่มือการให้คำปรึกษาเกี่ยวกับเรื่องที่ตรวจแก้หน่วยรับตรวจ จึงเป็นเอกสารที่หน่วยตรวจสอบภายในจัดทำขึ้นเพื่อใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการ และสามารถพัฒนาคุณภาพการให้บริการได้เป็นที่พึงพอใจ

หน่วยงานตรวจสอบภายใน
องค์การบริหารส่วนตำบลโพธิ์น้ำ

สารบัญ

๑. บทนำ	๑
๒. วัตถุประสงค์	๒
๓. กลุ่มผู้รับบริการ	๓
๔. ขอบเขตการให้คำปรึกษา	๒
๕. ขั้นตอนและระยะเวลาการให้บริการ	๒
๖. กรอบความประพฤติของผู้ให้คำปรึกษา	๖
๗. การป้องกันหรือตรวจสอบการละเว้นการไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานขั้นตอน บรรณานุกรม	๗ ๘
ภาคผนวก	๙
ผู้จัดทำ	๑๒

การให้คำปรึกษาเกี่ยวกับเรื่องที่ตรวจสอบแก่หน่วยรับตรวจ

๑. บทนำ

ในปัจจุบันนี้บทบาทของผู้ตรวจสอบภายในมีการเปลี่ยนแปลงจากในอดีต โดยมีบทบาทหน้าที่ที่กว้างขวางมากขึ้น และมีบทบาทสำคัญที่มีผลถึงความสำเร็จขององค์กรตามเป้าหมายที่ได้วางไว้การเปลี่ยนแปลงดังกล่าว ทำให้บทบาทที่สำคัญของผู้ตรวจสอบภายใน คือในฐานะเป็นที่ปรึกษา (Consultant) ผู้ตรวจสอบภายในในฐานะเป็นที่ปรึกษาเป็นการทำหน้าที่เป็นที่ปรึกษาของผู้บริหารระดับสูงขององค์กรในประเด็นต่าง ๆ ตามที่องค์กรต้องการและได้มีการตกลงกันระหว่างผู้ตรวจสอบภายในและผู้บริหารระดับสูงขององค์กร ในปัจจุบันนี้หน่วยงานตรวจสอบภายในขององค์กรบางแห่งได้จัดให้มีการเพิ่มตำแหน่ง "Internal Audit Consultant" use "Senior Internal Audit Consultant" เพื่อช่วยเพิ่มความสำเร็จของการบริการให้คำปรึกษาของผู้ตรวจสอบภายในให้เพิ่มมากขึ้น

การให้บริการคำปรึกษา (Consulting service) เป็นอีกบทบาทหนึ่งที่สำคัญของผู้ตรวจสอบภายใน เป็นการให้บริการที่เน้นการสร้างคุณค่าให้กับองค์กร โดยการปรับปรุงกระบวนการกำกับดูแลการบริหารความเสี่ยง การให้คำปรึกษาแนะนำในเรื่องต่าง ๆ ตลอดจนการสร้างความรู้ความคล่องตัวในการปฏิบัติงาน ดังนั้น รูปแบบการให้บริการคำปรึกษาที่เป็นระบบจึงเป็นสิ่งที่สำคัญ เพราะเปรียบเสมือนเครื่องมือสำคัญของผู้ตรวจสอบภายในที่จะใช้เป็นหลักฐานและสนับสนุนการปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างรวดเร็ว ถูกต้อง มีประสิทธิภาพและเป็นไปในแนวทางเดียวกันได้ ประกอบกับกรมบัญชีกลางได้กำหนดหลักเกณฑ์และแนวทางการประกันคุณภาพงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการประกันคุณภาพงานตรวจสอบภายในใหม่ งานตรวจสอบภายในจึงได้นำหลักเกณฑ์ดังกล่าวมาใช้ในการทบทวนกระบวนการให้บริการคำปรึกษาให้เป็นไปตามมาตรฐานและสอดคล้องกับบริบทขององค์การบริหารส่วนตำบลโพธิ์น้ำ

๒. วัตถุประสงค์

๑. เพื่อให้หน่วยตรวจสอบภายในมีคู่มือการให้บริการคำปรึกษาที่เกี่ยวกับการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายใน ด้านการดำเนินงาน และด้านการปฏิบัติงาน
๒. เพื่อเป็นหลักฐานแสดงวิธีการทำงานที่สามารถถ่ายทอดให้กับผู้ปฏิบัติงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในถือปฏิบัติ รวมทั้งเผยแพร่ให้กับหน่วยรับตรวจ เพื่อให้เข้าใจและใช้ประโยชน์จากกระบวนการที่มีอยู่ในการขอรับบริการที่ตรงกับความต้องการ

๓. กลุ่มผู้รับบริการ

ผู้รับบริการ ประกอบด้วย ผู้บริหาร หน่วยรับตรวจ (สำนัก/กอง) ในสังกัดองค์การบริหารส่วนตำบลโพธิ์น้ำ และหน่วยงานหรือผู้ตรวจสอบจากภายนอก

๔. ขอบเขตการให้คำปรึกษา

การให้คำปรึกษาเป็นการให้บริการที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจโดยขอบเขตงานของหน่วยรับตรวจมีความหลากหลาย แตกต่างกันตามภารกิจและอำนาจหน้าที่ของหน่วยรับตรวจ ซึ่งการให้คำปรึกษานั้นจะไม่เข้าไปร่วมรับผิดชอบต่อการดำเนินงานหรือกระบวนการ และผู้ตรวจสอบภายในจะต้องปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวังเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ คำนึงถึงความต้องการและความคาดหวังของผู้รับคำปรึกษาทั้งลักษณะของงาน เวลา

และการสื่อสารภารกิจ ความซับซ้อนและขอบเขตของงานที่จำเป็น เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของภารกิจความคุ้มค่าของภารกิจการให้คำปรึกษาต่อผลประโยชน์ที่คาดว่าจะเกิดแก่องค์กรโดยมีขอบเขตการให้คำปรึกษา ดังนี้

๑. ผู้ตรวจสอบภายในมีการบันทึกข้อมูลการให้บริการคำปรึกษาเป็นลายลักษณ์อักษรในทะเบียนคุมการให้คำปรึกษา

๒. การบริการให้คำปรึกษาในเรื่องที่เกี่ยวกับงานประจำของหน่วยรับตรวจ เช่น การเบิกจ่ายเงิน การจัดทำบัญชี การบริหารโครงการจ้างที่ปรึกษา การออกแบบระบบควบคุมภายใน

๓. การบริการให้คำปรึกษาในกรณีพิเศษ ซึ่งเป็นงาน/กิจกรรม/โครงการที่อยู่นอกเหนือการปฏิบัติงานประจำ เช่น การเข้าไปมีส่วนร่วมในการปรับโครงสร้างองค์กร การให้คำปรึกษา เพื่อให้ความช่วยเหลือในกรณีที่มีคำร้องขอเป็นพิเศษ เป็นต้น

๕. ขั้นตอนและระยะเวลาการให้บริการ

๑. จัดทำทะเบียนคุมการให้คำปรึกษา เพื่อจัดลำดับการให้บริการ โดยเรียงตามลำดับการขอรับบริการหรือพิจารณาจากเรื่องที่มีผลกระทบ หรืออาจก่อให้เกิดความเสียหายแก่ส่วนราชการจะได้รับการให้บริการ (ตัวอย่างทะเบียนคุมการให้คำปรึกษาปรากฏตามภาคผนวก)

๒. ศึกษาประเด็นหรือเรื่องที่จะให้คำปรึกษา โดยมาจากประเด็นข้อตรวจพบจากการปฏิบัติงานตรวจสอบทั้งหมดในส่วนของการตรวจผลการตรวจสอบของหน่วยตรวจสอบภายใน และสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน รวมทั้งเรื่องที่ได้รับการขอคำปรึกษาจากหน่วยรับตรวจ ทั้งโดยวาจาและเป็นลายลักษณ์อักษร ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

๒.๑ สิ่งที่เป็นอยู่ หมายถึง สิ่งที่ผู้ตรวจสอบภายในค้นพบ และได้จากการตรวจสอบที่แน่ชัดว่าถูกต้อง โดยมีข้อมูล เอกสาร หรือหลักฐานประกอบสนับสนุน

๒.๒ สิ่งที่จะเป็น หมายถึง สิ่งที่ผู้ตรวจสอบภายในใช้เป็นเกณฑ์ในการตรวจสอบเปรียบเทียบกับสภาพที่เกิดขึ้นจริงในการตรวจสอบ ได้แก่ กฎหมาย ระเบียบ มติคณะรัฐมนตรี คำสั่ง และข้อบังคับต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง

๒.๓ สาเหตุ หมายถึง สิ่งที่ทำให้ข้อตรวจพบหรือสิ่งที่เป็นอยู่แตกต่างไปจากสิ่งที่จะเป็น เช่น การไม่ปฏิบัติตามระเบียบ การควบคุมภายในที่ไม่มีประสิทธิภาพ เป็นต้น

๒.๔ ผลกระทบ หมายถึง ความเสี่ยงหรือผลเสียหายที่จะเกิดขึ้น เมื่อสิ่งที่เป็นอยู่แตกต่างจากสิ่งที่จะเป็น

๒.๕ ข้อเสนอแนะ หมายถึง ความเห็น หรือเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายใน

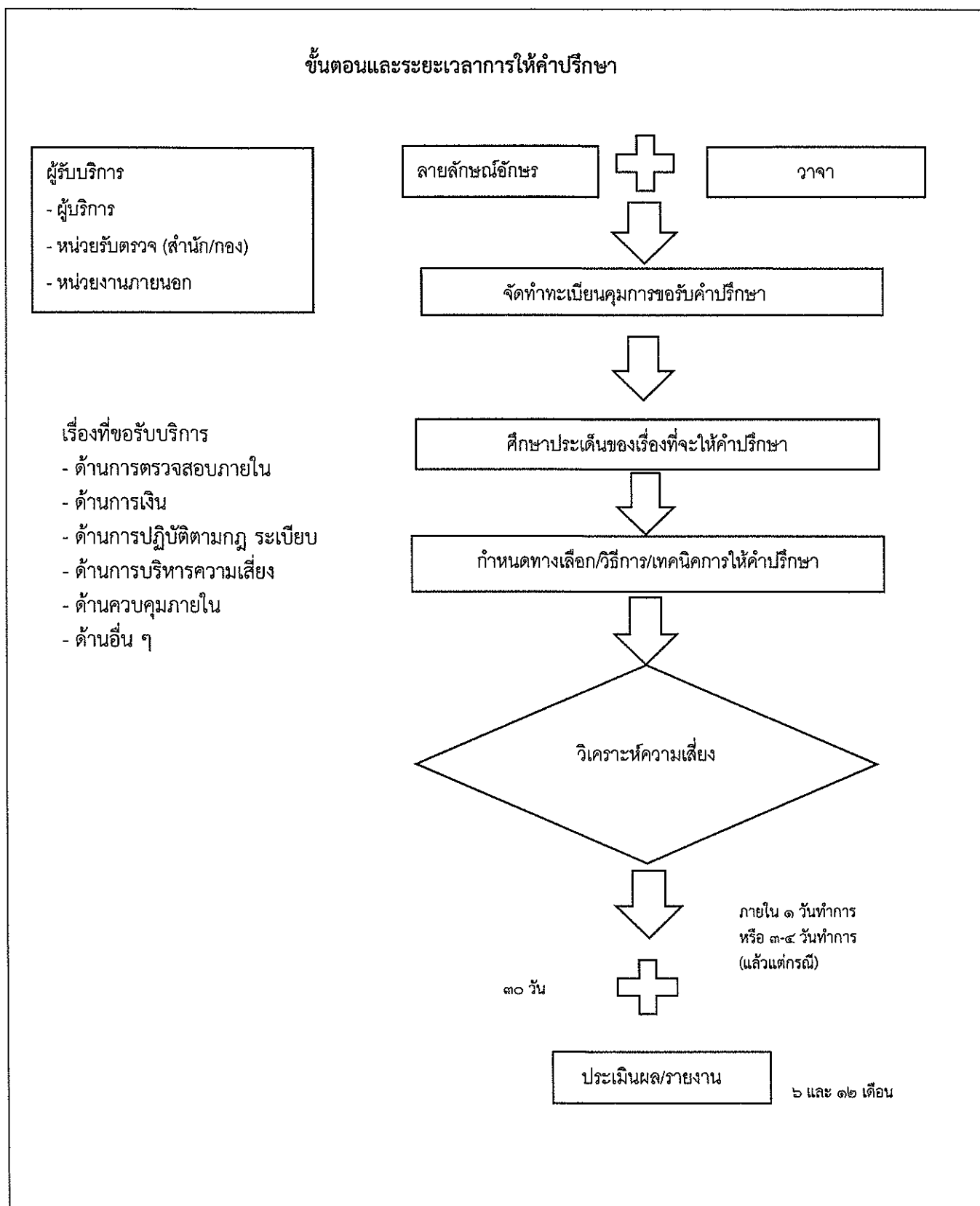
๓. กำหนดทางเลือก หรือวิธีการในการให้คำปรึกษา ซึ่งสามารถให้คำปรึกษาโดยแจ้งเป็นลายลักษณ์อักษรหรือชี้แจงทำความเข้าใจโดยสื่อสารผ่านทางการคุย E-mail หรือ Line เพื่อให้ผู้ขอรับบริการรับทราบ

๔. วิเคราะห์ความเสี่ยง และข้อดี ข้อเสียที่เหมาะสม หากเป็นข้อตรวจพบอยู่เป็นพบค่อนข้างบ่อย อาจใช้วิธีการจัดประชุมชี้แจง หรือการจัดฝึกอบรม เป็นต้น

๕. บันทึกและสรุปผลการให้คำปรึกษาในทะเบียนคุมการให้คำปรึกษา เพื่อเก็บเป็นข้อมูลและสถิติของการให้บริการ

๖. ติดตามผลการให้คำปรึกษา โดยดูจากผลการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจและประเมินผลเพื่อจัดทำรายงานสรุปผลการให้คำปรึกษา โดยมีขั้นตอนและระยะเวลาการให้บริการปรากฏตามแผนภูมิที่ ๑

แผนภูมิที่ ๑ แสดงขั้นตอนการให้คำปรึกษา



ตัวอย่างการให้คำปรึกษา

ด้านการเงินและบัญชี

ผู้มาขอรับคำปรึกษา : ในกรณีที่มีการขายวงเงินกู้หรือขายระยะเวลาการผ่อนชำระเงินกู้เพื่อชำระราคาบ้านใช้สัญญาใดในการเบิกจ่าย

นักวิชาการตรวจสอบภายใน : ในกรณีที่มีการขายวงเงินกู้หรือขายระยะเวลาการผ่อนชำระเงินกู้เพื่อชำระราคาบ้านให้นำหลักฐานการผ่อนชำระมาเบิกค่าเช่าบ้านได้ตามจำนวนเงินกู้และระยะเวลาการผ่อนชำระที่เหลืออยู่ของสัญญาเงินกู้ฉบับแรกเท่านั้น

ด้านการดำเนินงานและการปฏิบัติงาน

ผู้มาขอรับคำปรึกษา : กรณีที่ตรวจสอบฎีกาแล้วพบว่าฎีกาไม่ถูกต้องในสาระสำคัญ จำเป็นต้องกำหนดระยะเวลาในการแก้ไขหรือไม่

นักวิชาการตรวจสอบภายใน : ควรมีการกำหนดระยะเวลาในการแก้ไขฎีกา กรณีที่ตรวจสอบฎีกาแล้วพบว่าฎีกาไม่ถูกต้องในสาระสำคัญให้แจ้งผู้เบิกแก้ไข ถ้าผู้เบิกไม่แก้ไข ภายใน ๓ วันทำการถัดจากวันที่ได้รับทราบ ให้ผู้ตรวจฎีกาคืนฎีกา

ด้านการปฏิบัติตามระเบียบ

ผู้มาขอรับคำปรึกษา : กรณีรับเงินรายได้แล้วไม่นำส่ง หรือนำส่งไม่ครบตามจำนวนที่จัดเก็บ ควรแก้ไขอย่างไร

นักวิชาการตรวจสอบภายใน : กรณีรับเงินรายได้แล้วไม่นำส่ง หรือนำส่งไม่ครบตามจำนวนที่จัดเก็บ หรือนำส่งไม่ตรงกับวันที่จัดเก็บหรือนำส่งวันรุ่งขึ้นโดยไม่มีการบันทึกว่ารับเงินหลังปิดบัญชี หรือมีการนำฝากธนาคารน้อยกว่าจำนวนที่จัดเก็บได้ต้องให้ผู้รับผิดชอบนำส่งในวันที่ตรวจพบ และหากนำส่งยังไม่ครบถ้วนถือว่าทำให้เงินขาดบัญชี หรือมีลักษณะการหมุนเงิน ต้องดำเนินการตามแนวทางปฏิบัติเมื่อกรณีเงินขาดบัญชีหรือมีการทุจริตทางการเงินของหน่วยบริหารราชการส่วนท้องถิ่น

๖. กรอบความประพฤติของผู้ให้คำปรึกษา

การให้บริการคำปรึกษาในงานตรวจสอบภายใน ผู้ตรวจสอบภายในในฐานะผู้ให้บริการจะต้องปฏิบัติหน้าที่ให้เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรมการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ. ๒๕๕๕ เพื่อให้คำปรึกษาเป็นไปอย่างเที่ยงธรรมและมีคุณภาพ ดังนี้

๑. ความซื่อสัตย์ (Integrity)

- ๑.๑ ผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติหน้าที่ของตนด้วยความซื่อสัตย์ ขยันหมั่นเพียร และมีความรับผิดชอบ
- ๑.๒ ผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และเปิดเผยข้อมูลตามวิชาชีพที่กำหนด
- ๑.๓ ผู้ตรวจสอบภายในต้องไม่เข้าไปเกี่ยวข้องกับการกระทำใด ๆ ที่ขัดต่อกฎหมายหรือไม่เข้าไปมีส่วนรวมในการกระทำที่อาจนำหวนเสื่อมเสียมาสู่วิชาตรวจสอบภายใน หรือสร้างความเสียหายต่อส่วนราชการ
- ๑.๔ ผู้ตรวจสอบภายในต้องให้ความเคารพและสนับสนุนการปฏิบัติตามกฎหมายระเบียบข้อบังคับ และจรรยาบรรณของทางราชการ

๒. ความเที่ยงธรรม (Objectivity)

- ๒.๑ ผู้ตรวจสอบภายในต้องไม่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือสร้างความสัมพันธ์ใดๆ ที่จะทำให้เกิดอคติลำเอียงจนเป็นเหตุให้ไม่สามารถปฏิบัติงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบได้อย่างเที่ยงธรรม
- ๒.๒ ผู้ตรวจสอบภายในไม่พึงรับสิ่งของใดๆ ที่จะทำให้เกิดความไม่เที่ยงธรรมการใช้วิจารณญาณของผู้ประกอบวิชาชีพพึงปฏิบัติ
- ๒.๓ ผู้ตรวจสอบภายในต้องเปิดเผยหรือรายงานข้อเท็จจริงอันสาระสำคัญทั้งหมดที่ตรวจพบซึ่งหากละเว้นไม่เปิดเผย หรือไม่รายงานข้อเท็จจริงดังกล่าวแล้ว อาจทำให้รายงานบิดเบือนไปจากข้อเท็จจริงหรือเป็นการบิดบังการกระทำผิดกฎหมาย

๓. การปกปิดความลับ (confidentiality)

- ๓.๑ ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความรอบคอบในการใช้ และรักษาข้อมูลต่าง ๆ ที่ได้รับการปฏิบัติงาน
- ๓.๒ ผู้ตรวจสอบภายในต้องไม่นำข้อมูลต่าง ๆ ที่ได้รับการปฏิบัติงานในใช้แสวงหาผลประโยชน์เพื่อตนเอง และจะไม่กระทำการใดๆ ที่ขัดต่อกฎหมาย และประโยชน์ของทางราชการ

๔. ความสามารถในหน้าที่ (Competency)

- ๔.๑ ผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติหน้าที่เฉพาะในส่วนที่ตนมีความรู้ความสามารถทักษะและประสบการณ์ที่จำเป็นสำหรับการปฏิบัติงานเท่านั้น
- ๔.๒ ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องปฏิบัติหน้าที่โดยยึดหลักมาตรฐานการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ
- ๔.๓ ผู้ตรวจสอบภายในต้องพัฒนาศักยภาพของตนเอง รวมทั้งพัฒนาประสิทธิภาพและคุณภาพของการให้การอย่างสม่ำเสมอและต่อเนื่อง

๗. การป้องกันหรือตรวจสอบการละเว้นการไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานขั้นตอน

การให้คำปรึกษาเกี่ยวกับเรื่องที่ตรวจสอบแก่หน่วยรับตรวจ เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องศึกษาทำความเข้าใจเกี่ยวกับข้อมูลพื้นฐานต่าง ๆ ของหน่วยรับตรวจ เพื่อให้เกิดความถูกต้อง ชัดเจนในการให้คำปรึกษา เพราะการให้คำปรึกษา เพราะการให้คำปรึกษาจะต้องตรงประเด็นมีหลักการ รวมทั้งการใช้วิธีคิดวิเคราะห์ และการเสนอทางเลือกในการปฏิบัติงานแก่หน่วยรับตรวจจะต้องมีเหตุผล พิสูจน์ได้ สามารถนำไปปฏิบัติงานได้จริง และได้ผลตรงตามที่หน่วยรับตรวจต้องการ อีกทั้งการให้คำปรึกษาผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติตามขั้นตอนอย่างเคร่งครัด โดยใช้ข้อมูลจากทะเบียนคุมการขอรับคำปรึกษาผ่านทางเว็บไซต์ หากการขอคำปรึกษาเป็นเรื่องเร่งด่วน ซึ่งอาจส่งผลกระทบหรือผลเสียหายต่อส่วนราชการจะต้องดำเนินการให้เสร็จสิ้น กระบวนการภายใน ๑ วันทำการ นับจากวันที่ได้รับการขอรับคำปรึกษาจากหน่วยรับตรวจ แต่หากเป็นเรื่องทั่ว ๆ ไปจะต้องดำเนินการให้เสร็จสิ้นกระบวนการ ภายใน ๓ - ๕ วันทำการ นับจากวันที่ได้รับการขอรับคำแนะนำ/คำปรึกษาจากหน่วยรับตรวจและหน่วยงานภายนอก การประเมินผลและการรายงานผลการให้คำปรึกษาเกี่ยวกับเรื่องที่ตรวจแก่งานรับตรวจหน่วยตรวจสอบภายใน กำหนดให้มีการรายงานทุก ๖ เดือน หรือ ๑ ปีงบประมาณ เสนอนายกองค์การบริหารส่วนตำบลโพธิ์น้ำ เพื่อทราบ และจักได้นำไปปรับปรุงการปฏิบัติงานต่อไป

บรรณานุกรม

กรมบัญชีกลาง. มาตรฐานการตรวจสอบภายในและจรรยาบรรณการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ ๒๕๐๐
หนังสือกรมบัญชีกลาง ที่ กค ๐๔๐๙:๒/ว ๓๒๖๖ ลงวันที่ ๒๘ สิงหาคม ๒๕๖๐

ภาคผนวก

ตัวอย่าง

ทะเบียนควบคุมการให้คำปรึกษา

หน่วยตรวจสอบภายใน องค์การบริหารส่วนตำบลโพนข่า อำเภอ เมือง จังหวัดศรีสะเกษ

[illegible]

แบบประเมินความพึงพอใจของหน่วยรับตรวจ

หน่วยตรวจสอบภายใน องค์การบริหารส่วนตำบลโพนข่า อำเภอเมือง จังหวัดศรีสะเกษ
วัตถุประสงค์ เพื่อประเมินความพึงพอใจของหน่วยรับตรวจ และนำผลการประเมินไปพัฒนา/

ปรับปรุงการปฏิบัติงานของหน่วยตรวจสอบภายใน

ตอนที่๑ ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบประเมิน

คำชี้แจง โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ลงในช่อง ☐ หน้าข้อความ

๑. หน่วยรับตรวจ

☐ สำนักปลัด

☐ กองคลัง

☐ กองช่าง

☐ กองสาธารณสุข

☐ กองการศึกษา

☐ กองสวัสดิการสังคม

๒. ผู้ประเมิน

☐ ผู้บริหาร

☐ หัวหน้าหน่วยงาน

☐ หัวหน้าฝ่าย

☐ อื่นๆ (โปรดระบุ).....

๓. เรื่องที่ขอรับบริการ.....

ตอนที่ ๒ การประเมินความพึงพอใจของหน่วยรับตรวจต่อหน่วยตรวจสอบภายใน

คำชี้แจง โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ลงในช่องตรงกับระดับความพึงพอใจ

ประเด็นที่วัดความพึงพอใจ	ระดับความพึงพอใจ				
	มากที่สุด ๕	มาก ๔	ปานกลาง ๓	น้อย ๒	น้อยที่สุด ๑
๑.การให้บริการ เกี่ยวกับเรื่องที่ตรวจสอบใน ด้านต่างๆรวมถึงกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่ เกี่ยวข้องชัดเจนตรงประเด็น และเป็นประโยชน์ ต่อการปฏิบัติงาน					
๒.การให้ปฏิญาณ ไหวพริบ สติปัญญาแก้ไข ปัญหาให้หน่วยรับตรวจอย่างสร้างสรรค์					
๓.ความพึงพอใจในภาพรวมต่อการให้คำปรึกษา ของหน่วยตรวจสอบภายใน					

ตอนที่ ๓ ข้อเสนอแนะอื่นๆ

.....
.....