บทที่ 2

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การวิจัยครั้งนี้มุ่งศึกษาเกี่ยวกับ องค์ประกอบของมาตรฐานการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในสถานศึกษา สังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาประถมศึกษาปัตตานี เขต 1 ผู้วิจัยได้เสนอรายละเอียด แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายในความหมายของการควบคุมภายใน วัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน องค์ประกอบของมาตรฐานการควบคุมภายใน และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องตามลำดับ ดังนี้

แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน

ระบบการควบคุมภายในเป็นเครื่องมือสำคัญของผู้บริหารของผู้บริหารทุกระดับในการพัฒนาคุณภาพการศึกษา เป็นกระบวนการที่ผู้บริหารและบุคลากรของหน่วยงานร่วมกันวิเคราะห์และวางแผนในการดำเนินงานให้บรรลุวัตถุประสงค์อย่างมีประสิทธิภาพ

การควบคุมภายในเข้ามีบทบาทสำคัญต่อการบริหารองค์การ เนื่องจากเมื่อองค์การขยายใหญ่ขึ้น ผู้บริหารไม่สามารถจะมาดูแลการบริหารงานได้อย่างทั่วถึง จึงจำเป็นต้องมีระบบการควบคุมภายในขึ้น ซึ่งไม่ใช่หมายถึงการควบคุมภายในเฉพาะด้านบัญชี และการเงินเท่านั้นยังครอบคลุมถึงการควบคุมภายในด้านการบริหาร และการควบคุมภายในด้านการปฏิบัติงานในทุกๆ หน่วย และทุกๆ กระบวนการของการดำเนินงานด้วย

คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (2544 : 1) มีแนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายในดังนี้

1) การควบคุมภายในเป็นส่วนประกอบที่แทรกหรือแฝงอยู่ในการปฏิบัติงานตามปกติ การควบคุมภายในมิใช่เหตุการณ์ใดเหตุการณ์หนึ่ง และมิใช่ผลสุดท้ายของการกระทำแต่เป็นกระบวนการ (Process) ที่ต่อเนื่อง และแทรกหรือแฝงอยู่ (Built in) ในการปฏิบัติงานตามปกติของหน่วยรับตรวจ ฝ่ายบริหารจึงควรนำการควบคุมภายในมาใช้โดยรวมเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการบริหารงาน ซึ่งได้แก่ การวางแผน (Planning) การดำเนินการ (Executing) และการติดตามผล (Monitoring)

2) การควบคุมภายในเกิดขึ้นได้โดยบุคลากรของหน่วยรับตรวจ บุคลากรทุกระดับเป็นผู้มีบทบาทสำคัญในการทำให้มีการควบคุมภายในเกิดขึ้นในหน่วยรับตรวจ ฝ่ายบริหาร

เป็นผู้รับผิดชอบการจัดให้มีระบบควบคุมภายในที่ดีโดยการกำหนดวัตถุประสงค์ วางกลไกการควบคุม และการกำหนดกิจกรรมต่างๆ รวมทั้งการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในส่วนบุคคลอื่นของหน่วยรับตรวจรับผิดชอบต่อการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในที่กำหนด

3) การควบคุมภายในให้ความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าจะบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดถึงแม้การควบคุมภายในจะออกแบบไว้ดีเพียงใดก็ไม่สามารถให้ความมั่นใจได้ว่าจะทำให้การดำเนินงานตามวัตถุประสงค์เป็นไปอย่างสมบูรณ์ เนื่องจากอาจจะมีปัจจัยอื่นที่ส่งผลกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ เช่น การใช้ดุลยพินิจผิดพลาด การสมรู้ร่วมคิดการปฏิบัติผิดกฎหมาย ระเบียบและกฎเกณฑ์ที่กำหนด นอกจากนี้การวางระบบการควบคุมภายใน จะต้องคำนึงถึงต้นทุนและผลประโยชน์ ที่ได้รับจากการควบคุมภายในจะคุ้มค่ากับต้นทุนที่เกิดขึ้น

อุษณา ภัทรมนตรี (2547 : 4) มีแนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายในดังนี้

1) การควบคุมภายในเป็นกระบวนการที่ต้องกระทำอย่างเป็นขั้นตอน แต่ไม่ได้เป็นผลลัพธ์สุดท้าย ดังนั้น องค์การต้องการลดความเสี่ยงแต่การลดความเสี่ยงต้องมีโครงสร้างและการกระทำตามระบบการควบคุมภายใน

2) การควบคุมภายในไม่ใช่เพียงแต่เป็นการกำหนดนโยบาย แบบฟอร์มที่สวยงามและไม่ใช่ระบบที่จะไปจ้างคนมาทำให้ หรือไม่ใช่คู่มือที่วางไว้บนหิ้งหนังสือ แต่เป็นกระบวนการที่ทุกคนในองค์การต้องร่วมมือกันทำและมีการปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง

3) การควบคุมภายให้ความเชื่อมั่นในการบรรลุวัตถุประสงค์อย่างสมเหตุสมผลแต่การควบคุมไม่ได้ให้ความเชื่อมั่นเป็นประกันสมบูรณ์เพราะการควบคุมมีข้อจำกัดแฝงอยู่

4) การควบคุมเป็นการกระทำเพื่อความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ 3 ประการของการควบคุม คือ วัตถุประสงค์ด้านการปฏิบัติงาน วัตถุประสงค์ด้านความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงินการบัญชี และวัตถุประสงค์ด้านการปฏิบัติตามกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย (2548 : 27) มีแนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน ดังนี้

1) การควบคุมภายในเป็นสิ่งที่เกิดขึ้นได้โดยคนในองค์การเป็นผู้สร้างขึ้นคนในที่นี้ ได้แก่ คณะกรรมการองค์การ ผู้บริหาร หรือบุคลากรอื่นๆ ผู้ปฏิบัติงานภายในองค์การผู้บริหารระดับสูงมีส่วนสำคัญเป็นอย่างมากในการกำหนดทิศทางและอนุมัตินโยบายหรือรายการที่สำคัญ ดังนั้น คณะกรรมการหรือผู้บริหารองค์การจึงเป็นส่วนสำคัญในการจัดให้มีระบบการควบคุมภายใน

2) การควบคุมภายในเป็นกระบวนการที่ต่อเนื่องและแทรกอยู่ในกิจกรรมต่างๆ ขององค์การ หรือแฝงอยู่ในการดำเนินธุรกิจของผู้บริหารอย่างเข้ากันได้กับกระบวนการหรือกิจกรรมอื่นๆ ขององค์การ

3) การควบคุมภายในไม่ว่าจะได้รับการออกแบบมาดีเพียงใดแต่ไม่ได้เป็นหลักประกันที่สมบูรณ์ให้แก่กิจกรรมใดๆ เนื่องด้วยข้อจำกัดของการควบคุมย่อมมีอยู่ จึงให้ความมั่นใจได้ในระดับที่สมเหตุสมผลเท่านั้น

สรุปได้ว่า การควบคุมภายในเป็นกระบวนการที่ต่อเนื่องและเป็นส่วนประกอบของการปฏิบัติงานปกติ ซึ่งเกิดขึ้นได้โดยการมีส่วนร่วมของบุคลากรทุกคนในหน่วยงาน เพื่อสร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลได้ว่า การดำเนินงานต่างๆ ของหน่วยงานจะบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กำหนด

ความหมายของการควบคุมภายใน

การควบคุมภายในเป็นเครื่องมือที่ผู้บริหารนำมาใช้เพื่อให้ความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่า การดำเนินงานการบริหารจัดการนั้นๆ จะบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้หรือไม่ ผู้บริหารไม่ว่าจะเป็นภาครัฐและเอกชนจะต้องรู้จักและต้องทำความเข้าใจเพราะเป็นหน้าที่ที่สำคัญอย่างหนึ่งของผู้บริหารที่ต้องปฏิบัติ เพื่อให้กิจการงานต่างๆสำเร็จลุล่วงตามนโยบายและวัตถุประสงค์ขององค์การทั้งนี้ได้มีผู้ให้ความหมายเกี่ยวกับการควบคุมภายในแตกต่างกันไป ดังนี้

คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (2544 : 1) ได้ให้ความหมายของการควบคุมภายในว่า การควบคุมภายใน หมายถึง กระบวนการที่ผู้กำกับดูเล ฝ่ายบริหาร และบุคลากรของหน่วยรับตรวจกำหนดให้มีขึ้นเพื่อให้ความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการดำเนินงานจะบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน

พยอม สิงห์เสน่ห์ (2544 : 6-2) ได้ให้ความหมายของการควบคุมภายในว่า การควบคุมภายใน หมายถึง นโยบายและวิธีการที่ได้วางไว้สำหรับปฏิบัติในกิจการเพื่อที่จะให้ได้รับความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่ากิจการจะสามารถดำเนินการได้บรรลุถึงวัตถุประสงค์ที่ได้กำหนด

สมพงษ์ พรอุปถัมภ์ (2545 : 52) ได้ให้ความหมายของการควบคุมภายในว่า การควบคุมภายใน หมายถึง แผน วิธีการและมาตรการต่างๆ ที่ฝ่ายบริหารนำมาใช้ในกิจการเพื่อให้ดำเนินธุรกิจเป็นไปตามนโยบายที่วางไว้อย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อป้องกันและดูแลรักษา

Prince of Songkla University Pattani Campus

ทรัพย์สินจากการทุจริตหรือใช้งานอย่างไม่เหมาะสม เพื่อให้ข้อมูลทางบัญชีและการเงินเชื่อถือได้ และสามารถค้นพบข้อผิดพลาดได้ตลอดเวลา

เชิดชัย มีคำ (2545 : 279) ได้ให้ความหมายของการควบคุมภายในว่า การควบคุมภายใน หมายถึง การที่ส่วนราชการควบคุมการรับจ่ายเงินของแผ่นดินให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของกฎหมายที่เกี่ยวกับการเงินของแผ่นดิน

เจริญ เจษฎาวัลย์ (2545 : 28) ได้ให้ความหมายของระบบการควบคุมภายใน ว่า ระบบควบคุมภายใน หมายถึง เครื่องมือที่ฝ่ายจัดการจะนำมาใช้เพื่อช่วยลดความเสียหายที่ไม่พึงประสงค์จะให้เกิดขึ้นแก่องค์การของตน

อุษณา ภัทรมนตรี (2547 : 3) ได้ให้ความหมายของการควบคุมภายในว่า การควบคุมภายใน หมายถึง กระบวนการปฏิบัติงานที่ทุกคนในองค์การตั้งแต่คณะกรรมการบริษัท ผู้บริหารทุกระดับและพนักงานทุกคนมีบทบาทความรับผิดชอบร่วมกันการควบคุมภายในที่กำหนดขึ้นเพื่อสร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลในการบรรลุวัตถุประสงค์

เมตตา ศรีโพธิ์ชัย (2547 : 74) ได้ให้ความหมายของการควบคุมภายในว่า การควบคุมภายใน หมายถึง การจัดโครงสร้างองค์กร การจัดแบ่งส่วนงาน การกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบ และวิธีการปฏิบัติงานให้ประสานสัมพันธ์กัน โดยสามารถควบคุมตรวจสอบยืนยันซึ่งกันและกันได้เพื่อให้การดำเนินงานบรรลุตามเป้าหมายขององค์กร

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย (2548 : 27) ได้ให้ความหมายของการควบคุมภายในว่า การควบคุมภายใน หมายถึง กระบวนการหรือขั้นตอนการทำงานที่เป็นผลมาจากการออกแบบโดยคณะกรรมการ ผู้บริหาร หรือบุคลากรอื่นๆ ขององค์การเพื่อก่อให้เกิดความมั่นใจได้อย่างสมเหตุสมผลว่า องค์กรจะสามารถบรรลุวัตถุประสงค์

วัชรีพร เศรษฐสักโก (2548 : 139-140) ได้ให้ความหมายของการควบคุมภายในว่า การควบคุมภายใน หมายถึง กระบวนการปฏิบัติงานที่ผู้บริหารทุกระดับและพนักงานทุกคนในองค์การกำหนดขึ้นเพื่อให้องค์กรบรรลุเป้าหมาย

ณฐพร พันธุ์อุดมและคณะ (2549 : 2) ได้ให้ความหมายของการควบคุมภายในว่า การควบคุมภายใน หมายถึง กระบวนการซึ่งได้รับการออกแบบไว้โดย ผู้บริหารขององค์กร โดยมีวัตถุประสงค์หลักเพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลในด้านการดำเนินงาน ด้านการรายงานทางการเงิน ด้านการปฏิบัติให้เป็นไปตามกฎระเบียบและนโยบาย

Prince of Songkla University Pattani Campus

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ (2549 : 18) ได้ให้ความหมายของระบบการควบคุมภายในว่า ระบบการควบคุมภายใน หมายถึง นโยบายและการควบคุมภายในที่คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์กำหนดขึ้นเพื่อช่วยให้บรรลุวัตถุประสงค์ของคณะกรรมการที่จะทำให้เกิดความมั่นใจเท่าที่จะสามารถทำได้ว่าการดำเนินธุรกิจเป็นไปอย่างมีระเบียบและมีประสิทธิภาพ ซึ่งรวมถึงการปฏิบัติตามนโยบายของคณะกรรมการดำเนินการเกี่ยวกับการป้องกันรักษาทรัพย์สิน การป้องกันและตรวจพบการทุจริตและข้อผิดพลาด ความถูกต้องและครบถ้วนของการบันทึกบัญชีและการจัดทำข้อมูลทางการเงินที่เชื่อถือได้อย่างทันเวลา

จากความหมายของการควบคุมภายในข้างต้น สรุปได้ว่า การควบคุมภายในหมายถึง กระบวนการปฏิบัติงานที่ผู้บริหารและบุคลากรของสถานศึกษาจัดให้มีขึ้นเพื่อสร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการดำเนินงานของหน่วยงานจะบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในด้านประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน ด้านความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

วัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน

การดำเนินกิจการงานอย่างมีระเบียบแบบแผนที่ดีจำเป็นต้องมีการกำหนดวัตถุประสงค์การดำเนินกิจกรรมนั้นๆอย่างชัดเจน การวางระบบควบคุมภายในก็เช่นกันต้องมีการกำหนดวัตถุประสงค์ของการควบคุมขึ้นมา ซึ่งวัตถุประสงค์นั้นอาจกำหนดแตกต่างกันไปตามแนวคิดและหลักการควบคุมองค์การแต่ละองค์การ นักวิชาการและหน่วยงานต่างๆ ได้กำหนดวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในที่แตกต่างกัน ดังนี้

คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (2544 : 1) ได้กำหนดการบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในดังต่อไปนี้

1) ประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน ได้แก่ การดำเนินงานและการใช้ทรัพยากรของหน่วยรับตรวจ ให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ซึ่งรวมถึง การดูแลทรัพย์สิน การป้องกันหรือลดความผิดพลาด ความเสียหาย การรั่วไหล การสิ้นเปลือง หรือการทุจริตในหน่วยรับตรวจ

2) ความเชื่อถือได้ของการรายงานทางการเงิน ได้แก่ การจัดทำรายงานทางการเงินที่ใช้ภายในและภายนอกหน่วยรับตรวจให้เป็นไปอย่างถูกต้องเชื่อถือได้และทันเวลา

3) การปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ การปฏิบัติ

Prince of Songkla University Pattani Campus

ตามกฎหมาย ระเบียบข้อบังคับ หรือมติคณะรัฐมนตรี ที่เกี่ยวข้องกับหน่วยรับตรวจ รวมทั้งการปฏิบัติตามนโยบายและวิธีการปฏิบัติงานที่หน่วยรับตรวจได้กำหนดขึ้น

เจริญ เจษฎาวัลย์ (2545 : 107-109) ได้กำหนดวัตถุประสงค์ของการควบคุมตามประเภทของการควบคุมภายใน ซึ่งกำหนดไว้ 4 ประเภท คือ

1) การควบคุมเพื่อป้องกันความเสี่ยง (Preventive Controls) วัตถุประสงค์ของการจัดให้มีการควบคุมภายในแบบนี้ก็เพื่อป้องกันความเสียหายไม่ให้เกิดมีขึ้น หรือมีขึ้นได้แต่น้อยที่สุด

2) การควบคุมเพื่อการติดตามตรวจสอบความเสี่ยง (Detective Controls) วัตถุประสงค์ของการควบคุมแบบนี้ก็เพื่อใช้ในการตรวจค้นให้พบความเสียหายอันเกิดจากความเสี่ยงต่างๆ

3) การควบคุมเพื่อการแก้ไขข้อบกพร่อง (Corrective Controls) วัตถุประสงค์ของการควบคุมแบบนี้ก็เพื่อใช้ในการปรับปรุง แก้ไขข้อผิดพลาดบกพร่องต่างๆ อันเกิดขึ้นจากการควบคุมความเสี่ยงต่างๆที่มีอยู่

4) การควบคุมเพื่อแนะนำวิธีการปฏิบัติงาน(Directive Controls) การลดความเสี่ยงหรือการป้องกันความเสี่ยงที่ดีแบบหนึ่งก็คือ การสร้างระบบการปฏิบัติงานให้มีการควบคุมการทำงานให้ถูกต้องในครั้งแรก (Do it right the first time) เพราะการทำงานผิดในครั้งแรกจำนำไปสู่การปรับปรุงแก้ไข ซึ่งต้องเสียค่าใช้จ่ายและเวลาในการแก้ไขนั้น

อุษณา ภัทรมนตรี (2547 : 3) ได้กำหนดการบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในประกอบด้วย 3 ด้าน ได้แก่

1) ประสิทธิภาพประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน

2) ความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงินการบัญชี

3) การปฏิบัติตามกฎหมายและกฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง

วัชรีพร เศรษฐสักโก (2548 : 139-140) ได้กำหนดเป้าหมายของการควบคุมภายในที่สำคัญ 4 ประการ คือ

1) เพื่อดูแลรักษาทรัพย์สินและข้อมูลให้อยู่ในสถานที่ที่ปลอดภัยจากการทุจริตของผู้บริหาร พนักงาน หรือบุคคลภายนอก การมีระบบการควบคุมภายในที่ดีจะทำให้ทราบถึงความเสียหายที่เกิดขึ้นในองค์กรเร็วที่สุด

2) เพื่อให้มั่นใจว่าการจัดทำสารสนเทศทางการบัญชีมีความถูกต้อง เชื่อถือได้และนำเสนอได้ทันเวลา การมีระบบควบคุมภายในที่ดีจะทำให้ผู้ใช้ได้รับสารสนเทศที่ถูกต้องและเชื่อถือได้ตรงตามเวลาที่กำหนด

Prince of Songkla University Pattani Campus

3) เพื่อสนับสนุนให้มีการปฏิบัติงานตามที่นโยบายและข้อบังคับของกิจการหรือข้อกำหนดของกฎหมายอย่างต่อเนื่อง การมีระบบการควบคุมภายในที่ดีจะป้องกันไม่ให้เกิดผลเสียหายจากการละเว้นการปฏิบัติงานตามนโยบาย และข้อบังคับของกิจการหรือตามข้อกำหนดของกฎหมาย

4) เพื่อส่งเสริมให้มีการปฏิบัติงานในองค์กรอย่างมีประสิทธิภาพ ระบบการควบคุมภายในที่ดีจะช่วยให้มีการใช้ทรัพยากรขององค์กร เช่น ทรัพยากรมนุษย์ ทรัพยากรทางการเงิน เวลา และทรัพย์สินอื่นอย่างมีประสิทธิภาพ ประหยัด และบรรลุเป้าหมายขององค์การ

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย (2548 : 27) ได้กำหนดการบรรลุวัตถุประสงค์ดังต่อไปนี้

1) ความมีประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน โดยมุ่งที่การดำเนินงาน การมีกำไร และการดูแลรักษาทรัพย์สินในขณะเดียวกันต้องคุ้มค่ากับต้นทุนที่ใช้ไป จึงจะทำให้เกิดความมีประสิทธิภาพ

2) ความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน คือ การแสดงข้อมูลทางการเงินที่เชื่อถือได้ให้บุคคลภายนอก

3) การปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ และนโยบายที่ใช้บังคับองค์กรนั้นๆ คือ การเน้นกระบวนการปฏิบัติงานที่เป็นไปตามกฎระเบียบข้อบังคับภายในและภายนอกองค์กร

ณฐพร พันธุ์อุดมและคณะ (2549 : 2-3) ได้กำหนดวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในเพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลในเรื่องต่อไปนี้

1) ด้านการดำเนินงาน การควบคุมภายในมุ่งหมายให้การปฏิบัติงานเกิดประสิทธิภาพ ประสิทธิผลและคุ้มค่าด้วยการกำกับการใช้ทรัพยากรทุกประเภทขององค์กร ทั้งคน เงิน เวลา ทรัพย์สิน วัสดุ เครื่องมือ เครื่องใช้ ให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ โดยประหยัด เกิดผลคุ้มค่าและบรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้ ซึ่งจะส่งผลให้การดำเนินงานขององค์กรมีกำไรหรือสำหรับองค์กรที่มิได้ค้าหากำไรก็ให้มีรายรับเพียงพอกับรายจ่ายที่เกิดขึ้นจริงเท่านั้น อันจะทำให้ทุกฝ่ายได้รับประโยชน์ร่วมกัน และการดูแลป้องกันระวังรักษาทรัพยากรทุกประเภทให้อยู่ในสภาพที่พร้อมสำหรับการนำไปใช้ประโยชน์ และให้ปลอดจากการรั่วไหล สิ้นเปลือง สูญเปล่า หรือการกระทำทุจริตของพนักงาน หรือผู้บริหารและหากมีความเสียหายเกิดขึ้นไม่ว่าจะเป็น ความสูญเปล่าอย่างหนึ่งอย่างใดหรือโดยการกระทำอันมีเจตนาทุจริตก็ช่วยให้ทราบถึงความเสียหายนั้นได้โดยเร็วที่สุด

2) ด้านการรายงานทางการเงิน รายงานหรืองบการเงินไม่ว่าเป็นรายงานที่ใช้ภายในหรือภายนอกองค์กรต้องมีความเชื่อถือได้ และทันเวลาเพื่อให้เป็นรายงานที่นำเสนอ

Prince of Songkla University Pattani Campus

ข้อสนเทศที่มีคุณภาพเหมาะสมสำหรับการนำไปใช้เป็นข้อมูลประกอบการพิจารณาและการตัดสินใจทางธุรกิจของนักบริหาร เจ้าหนี้ ผู้ถือหุ้นหรือผู้ลงทุนโดยทั่วไป

3) ด้านการปฏิบัติให้เป็นไปตามกฎ ระเบียบ และนโยบาย การปฏิบัติงานหรือการดำเนินธุรกิจสอดคล้องหรือเป็นไปตามบทบัญญัติ หรือข้อกำหนดทางกฎหมาย นโยบาย ข้อบังคับ ระเบียบ โครงการหรือแผนงาน มติคณะกรรมการบริษัท ผู้บริหาร หรือองค์การบริหารอื่นที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงาน หรือเกี่ยวข้องกับการดำเนินธุรกิจนั้นเพื่อป้องกันมิให้เกิดผลเสียหายใดๆ จากการละเว้นการปฏิบัติให้เป็นไปตามกฎ ระเบียบ เหล่านั้น

คณะกรรมการขององค์การวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพด้านการบัญชีและการเงินในประเทศสหรัฐอเมริกา *(The Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission - COSO)* ได้กำหนดการบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในประกอบด้วย 3 ด้าน ได้แก่ (อ้างถึงในธนพร ชูจิตต์ประชิต, 2550 : 21)

1) เพื่อให้เกิดความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน

2) เพื่อให้เกิดประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน

3) เพื่อให้เกิดการปฏิบัติงานตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาขั้นพื้นฐาน(2552 : 9) ได้กล่าวถึงวัตถุประสงค์ของการจัดให้มีระบบการควบคุมภายในไว้ดังนี้

1) เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพประสิทธิภาพและประสิทธิผลของหน่วยงาน ทำให้การดำเนินงาน การใช้ทรัพยากรของหน่วยงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ สามารถลดความผิดพลาดในการดำเนินงาน ขจัดความสิ้นเปลืองทรัพยากรที่อาจเกิดขึ้น

2) ทำให้การจัดทำรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างถูกต้อง โปร่งใส ทันต่อเวลาและเชื่อถือได้

3) ทำให้กฎหมาย ระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้องได้มีการยึดถือปฏิบัติอย่างจริงจังและสม่ำเสมอ

สรุปได้ว่า วัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในประกอบด้วย 3 ประการ คือ

1. ประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน
2. ความเชื่อถือได้ของการรายงานทางการเงิน
3. การปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

Prince of Songkla University Pattani Campus

ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาและรวบรวมเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ในแต่ละด้าน รายละเอียดดังนี้

1. ประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน

ในปัจจุบันการดำเนินงานต่างๆ ไม่ว่าจะเป็นแผนงานโครงการของหน่วยงานใดก็ตามมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องมีการประเมินประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินงานเพื่อวัดความสำเร็จของงานและความคุ้มค่าที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานนั้น

1.1 แนวคิดเกี่ยวกับประสิทธิผล

"ประสิทธิผล" หรือ "Effectiveness" เป็นที่ยอมรับกันอย่างกว้างขวางว่าประสิทธิผล คือ ตัวการที่จะเป็นเครื่องตัดสินใจในขั้นสุดท้ายว่าด้วยการบริหารและองค์ประกอบของความสำเร็จหรือไม่เพียงใด อย่างไรก็ตาม คำว่าประสิทธิผลยังมีความแตกต่างกันอยู่ในความเข้าใจของนักวิชาการต่างสาขากัน สำหรับนักเศรษฐศาสตร์หรือวิเคราะห์ทางการเงินประสิทธิผลขององค์การ (Organizational Effectiveness) มีความหมายอย่างเดียวกันกับผลกำไร (Profit) หรือ ผลประโยชน์จากการลงทุน (Return on Investment) สำหรับผู้จัดการฝ่ายผลิตประสิทธิผล หมายความถึง คุณภาพหรือปริมาณของผลผลิตที่เป็นสินค้าหรือบริการ สำหรับนักวิทยาศาสตร์การวิจัยประสิทธิผลอาจถูกตีความในรูปของสิ่งประดิษฐ์ใหม่ๆ หรือผลผลิตใหม่ๆ ขององค์การและสำหรับนักสังคมสงเคราะห์ ประสิทธิผล หมายถึง คุณภาพของชีวิตการทำงาน (ภรณี (กีร์ติบุตร) มหานนท์, 2529 : 2) นอกจากความหมายข้างต้นยังมีผู้ให้ความหมายของคำว่าประสิทธิผลไว้ดังนี้

รุ่ง แก้วแดง และชัยณรงค์ สุวรรณสาร (2536 : 169) ได้ให้แนวคิดเกี่ยวกับประสิทธิผลว่า ประสิทธิผลมีความสัมพันธ์กับผลงานที่องค์การพึงประสงค์ หรือ หมายถึงความสำเร็จของการปฏิบัติงานที่เป็นไปหรือบรรลุตามเป้าหมายและวัตถุประสงค์ขององค์การดังนั้น ประสิทธิผลจึงหมายถึง ผลสำเร็จหรือผลที่เกิดขึ้นของงานนั้น จะต้องตอบสนองหรือบรรลุตามวัตถุประสงค์ขององค์การ

อุษณา ภัทรมนตรี (2545 : 16) ความมีประสิทธิผล (Effectiveness) หมายถึง ผลที่เกิดขึ้นจริงจากการบริหารว่าดำเนินงานไปตามเป้าหมายที่ฝ่ายบริหารได้กำหนดไว้หรือไม่

วิทยา ด่านธำรงกุล (2546 : 27) กล่าวว่า ประสิทธิผล หมายถึงความสามารถในการเลือกเป้าหมายที่เหมาะสมและบรรลุในเป้าหมายนั้นๆ ประสิทธิผลจึงวัดกันว่า

องค์การสามารถตอบสนองผู้บริโภคด้วยสินค้าหรือบริการที่เป็นที่ต้องการหรือไม่ และสามารถบรรลุในสิ่งที่พยายามจะทำมากน้อยเพียงใด

Robbin (1983 : 19-41 อ้างถึงใน สุเนตร์ ทัศณศร. 2546 : 14) กล่าวว่า ประสิทธิผล (Effectiveness) หมายถึง ความสำเร็จลุล่วงของงานตามเป้าหมายที่องค์การกำหนดไว้

Price (1968 อ้างถึงใน ธัชชัย ใจคง. 2547 : 5) กล่าวว่า ประสิทธิผล หมายถึง ความสามารถในการดำเนินการให้เกิดผลตามเป้าหมายที่ตั้งไว้ โดยมีตัวบ่งชี้ความมีประสิทธิผลขององค์การ 5 อย่าง คือ ความสามารถในการผลิต ขวัญกำลังใจ การปฏิบัติตามแบบอย่าง การปรับตัว และความเป็นปึกแผ่นขององค์การ

Steers (1977 อ้างถึงใน ธัชชัย ใจคง. 2547 : 5) กล่าวว่า ประสิทธิผล หมายถึง ความสามารถขององค์การในการได้มาและใช้ทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพเพื่อให้บรรลุเป้าหมายที่กำหนด

Reddin (1970 อ้างถึงใน สิงหาสน์ ไพฑูรย์. 2542 : 5) กล่าวว่า ประสิทธิผล หมายถึง การบรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้ และเห็นว่าประสิทธิผลขององค์การจะเกี่ยวข้องกับผลประโยชน์ตอบแทน ความเจริญเติบโตขององค์การ ความสัมพันธ์ระหว่างบุคลากรและความรับผิดชอบต่อสาธารณะ

สรุปได้ว่า ประสิทธิผลของการดำเนินงาน หมายถึง ความสามารถในการบรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้โดยมีความเกี่ยวข้องกับผลผลิต ความเจริญเติบโต การรักษาสภาพของหน่วยงานให้อยู่ในสภาพแวดล้อมที่มีการเปลี่ยนแปลงอยู่เสมอ

1.2 แนวคิดเกี่ยวกับประสิทธิภาพ

การวัดประสิทธิภาพการดำเนินงานมีบทบาทสำคัญต่อการบริหารหน่วยงานเนื่องจากหน่วยงานต้องมีการแข่งขัน อยู่ตลอดเวลา อีกทั้งยังมีทรัพยากรอย่างจำกัด ด้วยเหตุนี้การดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพจึงสามารถลดความสิ้นเปลืองในการใช้ทรัพยากรต่างๆ ได้

คำว่า ประสิทธิภาพได้มีผู้ให้ความหมายไว้ดังนี้

กฤษฎ์ อุทัยรัตน์ (2545 : 351) ได้กล่าวว่า ประสิทธิภาพเป็นดัชนีที่ใช้วัดผลการผลิตสินค้าหรือบริการในจุดที่ค่าใช้จ่ายต่ำสุดเท่าที่สามารถกระทำได้ สมการที่คุ้นเคย คือ

ประสิทธิภาพ = ผลผลิต (Output) หารด้วยปัจจัยนำเข้า (Input) อาจกล่าวในภาษาคุณภาพว่าคือผลสัมฤทธิ์ที่บรรลุแล้วโดยเทียบกับทรัพยากรที่ใช้ไป

ตะวัน สาดแสง (2545 : 28) ได้ให้ความหมายของประสิทธิภาพ หมายถึง เกณฑ์ที่ชี้วัดผลลัพธ์ที่เกิดจากการบริหารจัดการงานโดยใช้ต้นทุนหรือทรัพยากรในสัดส่วนที่น้อยกว่าผลลัพธ์

Prince of Songkla University Pattani Campus

เจริญ เจษฎาวัลย์ (2545 : 88) ได้ให้ความหมายของประสิทธิภาพ หมายถึง การทำงานที่ผลประโยชน์ที่ได้รับคุ้มกับต้น (Cost) ค่าใช้จ่ายที่ต้องสูญเสียไป แบ่งเป็น 2 มุมมอง ดังนี้

1) มุมมองในแง่นักบัญชี นักบัญชีมีแง่คิดในเรื่อง Cost หรือต้นทุนของการดำเนินงานที่สามารถวัดความรู้ ณ จุดคุ้มทุน(Break Even Point) ระบบควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพจึงหมายถึง ระบบควบคุมที่มีค่าใช้จ่าย (Cost) นั้นอย่างน้อยต้องเท่ากับผลประโยชน์ (Benefits) หรือรายได้ที่จะได้รับตอบแทน

2) มุมมองในแง่นักวิศวกร วิศวกรจะคิดคำนวณผลตอบแทนที่คุ้มค่าโดยพิจารณาถึง Output ที่ออกมา เมื่อเปรียบเทียบกับ Input ที่ต้องใช้ออกไปแล้วต้องได้สัดส่วนอย่างน้อย 1 : 1 ถ้าผลลัพธ์ออกมามากกว่า 1 แสดงว่ามีประสิทธิภาพ แต่ถ้าน้อยกว่า 1 แสดงว่าด้อยประสิทธิภาพ

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ (2549 : 19) ได้ให้ความหมายของประสิทธิภาพ หมายถึง การเปรียบเทียบทรัพยากรที่ใช้ไปกับผลที่ได้จากการดำเนินงานว่าดีขึ้นอย่างไร แค่ไหนในขณะที่กำลังดำเนินการตามเป้าหมาย หรือการกระทำใดๆ ที่ให้ผลอย่างประหยัด กล่าวคือเป็นการนำทรัพยากรที่มีอยู่ไปใช้ให้ได้ผลอย่างคุ้มค่า การวัดประสิทธิภาพหรือผลิตภาพวัดจากอัตราส่วนของผลผลิตต่อสิ่งที่นำเข้า (Output & Input) โดยสมมติฐานว่าปัจจัยอื่นคงที่หรือเท่ากัน ค่าอัตราส่วนนี้มีมากแสดงว่ามีการใช้วัตถุดิบหรือสิ่งนำเข้า(input) อย่างมีประสิทธิภาพ

สุภาพร พิศาลบุตร (2549:50) ให้นิยามคำว่า ประสิทธิภาพ (Efficiency) ว่าหมายถึง การใช้ปัจจัยในการผลิตน้อย แต่ได้ผลงานมาก ซึ่งวัดโดยเทียบอัตราส่วนระหว่างปัจจัยที่ป้อนเข้าไปกับผลงานที่ได้รับออกมา

จึงสรุปได้ว่า ประสิทธิภาพ หมายถึง ความสามารถในการบริหารงานโดยใช้ทรัพยากรที่มีอยู่อย่างจำกัดให้ได้ผลคุ้มค่าโดยวัดจากอัตราส่วนระหว่างผลผลิตกับสิ่งที่นำเข้า

1.3 การประเมินประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน

การควบคุมภายในมีจุดมุ่งหมายให้การดำเนินงานเกิดประสิทธิผลประสิทธิภาพด้วยการกำกับการใช้ทรัพยากรทุกประเภทของหน่วยงานทั้งคน เงิน เวลา ทรัพย์สิน วัสดุ เครื่องมือ เครื่องใช้ อันจะทำให้ทุกฝ่ายได้รับประโยชน์ร่วมกัน และการดูแลป้องกันระวังรักษาทรัพยากรทุกประเภทให้อยู่ในสภาพที่พร้อมสำหรับการนำไปใช้ประโยชน์ และให้ปลอดจากการรั่วไหล สิ้นเปลือง สูญเปล่า หรือการกระทำทุจริต หากมีความเสียหายเกิดขึ้น ไม่ว่าจะเป็นความสูญเปล่าอย่างหนึ่งอย่างใดหรือโดยการกระทำอันมีเจตนาทุจริต

Prince of Songkla University Pattani Campus

ก็ช่วยให้ทราบถึงความเสียหายนั้นได้โดยเร็วที่สุด การประเมินประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินงานเพื่อวัดความสำเร็จของงานและความคุ้มค่าที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานนั้น พิจารณาจากประเด็นต่อไปนี้

1.3.1 วัตถุประสงค์หลัก

วัตถุประสงค์เป็นแนวทางในการดำเนินงานของหน่วยงาน การกำหนดวัตถุประสงค์ ต้องมีความสอดคล้องกับภารกิจของหน่วยงาน การประเมินด้านวัตถุประสงค์หลักควรพิจารณาจากประเด็นต่อไปนี้

1) มีการกำหนดวัตถุประสงเป็นลายลักษณ์อักษร

2) วัตถุประสงค์มีความชัดเจน กะทัดรัด เข้าใจง่าย ปฏิบัติได้

3) วัตถุประสงค์ที่กำหนดมีความสอดคล้องกับภารกิจของหน่วยงานต้นสังกัด

4) การกำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายของหน่วยงานเกิดจาก การมีส่วนร่วมของบุคลากรทุกคน

5) มีการประกาศวัตถุประสงค์ให้บุคลากรทุกคนทราบ

6) วัตถุประสงค์ที่กำหนดสามารถวัดผลสำเร็จได้

7) วัตถุประสงค์ของการดำเนินงนมีการแบ่งออกเป็นวัตถุประสงค์ย่อยระดับกิจกรรม

1.3.2 การวางแผน

การวางแผนมีความสำคัญยิ่งต่อการจัดการ การวางแผนจะช่วยให้สามารถดำเนินงานได้ทันตามเวลาและโอกาสต่างๆที่เกิดขึ้นสามารถใช้ป้องกันความเสี่ยงภัยและสามารถจัดการกับความสิ้นเปลืองต่างๆที่อาจเกิดขึ้นได้ซึ่งการประเมินด้านการวางแผนควรพิจารณาจากประเด็นต่อไปนี้

1) มีการจัดทำแผนการดำเนินงานตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนด

2) แผนการดำเนินงานมีการกำหนดวัตถุประสงค์ เป้าหมาย วิธีการดำเนินงาน การจัดสรรทรัพยากรทั้งงบประมาณ อัตรากำลัง และระยะเวลาดำเนินงานไว้อย่างชัดเจน

3) มีการสื่อสารให้บุคลากรที่รับผิดชอบปฏิบัติตามแผนสังกัด

4) มีการมอบหมายหน้าที่ความรับผิดชอบในการดำเนินงานตามแผนให้แก่บุคลากรทุกคน

Prince of Songkla University Pattani Campus

1.3.3 การติดตามประเมินผล

การติดตามประเมินผลเป็นกระบวนการที่ใช้ในการประเมินคุณภาพของการปฏิบัติงาน โดยต้องกระทำอย่างต่อเนื่องสม่ำเสมอเพื่อสร้างความมั่นใจว่าการดำเนินงานของหน่วยงานจะบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กำหนด การประเมินด้านการติดตามประเมินผลควรพิจารณาจากประเด็นต่อไปนี้

1) มีการประเมินผลการบรรลุวัตถุประสงค์การดำเนินงานของหน่วยงานอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ

2) มีการเปรียบเทียบผลการใช้จ่ายจริงกับงบประมาณและหาสาเหตุของความแตกต่างของจำนวนเงินที่ใช้จ่ายจริงกับงบประมาณ

3) มีการติดตามผลอย่างเป็นระบบ น่าเชื่อถือ และตรงตามวัตถุประสงค์ที่กำหนด

4) การติดตามประเมินผลมีการดำเนินงานในช่วงเวลาและความถี่ที่เหมาะสม

5) มีการสื่อสารผลการประเมินให้บุคลากรที่รับผิดชอบทราบและแก้ไขปรับปรุงการดำเนินงาน

6) มีการทบทวนหรือปรับปรุงวัตถุประสงค์การดำเนินงาน แผนและกระบวนการดำเนินงานตามคำร้องขอของบุคลากรที่รับผิดชอบ

7) มีการรายงานผลการประเมินเป็นลายลักษณ์อักษร

1.3.4 กระบวนการปฏิบัติงาน

กระบวนการปฏิบัติงานเป็นวิธีการและขั้นตอนต่างๆ เพื่อให้การดำเนินงานบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กำหนด การประเมินด้านกระบวนการปฏิบัติงานควรพิจารณาจากประเด็นต่อไปนี้

1) ฝ่ายบริหารมีการพิจารณาและกำหนดกระบวนการปฏิบัติงานที่สำคัญในการดำเนินงานตามวัตถุประสงค์หลัก

2) ฝ่ายบริหารมีการประเมินผลกระบวนการปฏิบัติงาน

3) ผลการดำเนินงานในระดับผลผลิต ผลลัพธ์จากกระบวนการปฏิบัติงานประสบผลสำเร็จตามเป้าหมายที่กำหนด

4) มีการจัดทำคู่มือการปฏิบัติงานในรูปแบบที่สามารถแก้ไขปรับปรุงได้ง่าย

5) เอกสารเกี่ยวกับกระบวนการปฏิบัติงานเป็นปัจจุบัน

Prince of Songkla University Pattani Campus

6) มีการคำนวณต้นทุนของแต่ละกระบวนการปฏิบัติงานที่สำคัญ

7) มีการเปรียบเทียบต้นทุนการดำเนินงานกับผลผลิตหรือผลลัพธ์

8) ข้อเสนอแนะจากมาตรการการปรับปรุงการปฏิบัติงาน ได้มีการนำไปปฏิบัติอย่างจริงจัง

1.3.5 การจัดสรรทรัพยากร

การจัดสรรทรัพยากร เป็นการจัดหา จัดมอบ หรือจัดแบ่งทรัพยากรให้กับกิจกรรมต่างๆ เพื่อให้หน่วยงานหรือบุคลากรได้ใช้ทรัพยากรที่เหมาะสมเพื่อการดำเนินงานสู่เป้าหมายของหน่วยงาน การประเมินด้านการจัดสรรทรัพยากร ควรพิจารณาจากประเด็นต่อไปนี้

1) ทรัพยากรที่มีของหน่วยงานได้รับการจัดสรรให้กับกระบวนการดำเนินงานทั้งหมด

2) ทรัพยากรที่มีการใช้ประโยชน์น้อยได้รับการแก้ไขปรับปรุงให้ดีขึ้น

3) มีการจัดลำดับความสำคัญของวัตถุประสงค์การกำหนด

4) มีการกำหนดวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการจัดสรรทรัพยากรแต่ละประเภทได้ง่าย

5) มีการกำหนดวิธีปฏิบัติที่เหมาะสมสำหรับปรับปรุงการดำเนินงานในกรณีที่ผลการดำเนินงานต่ำกว่าเป้าหมาย

6) บุคลากรยอมรับมาตรฐานการปฏิบัติงานที่กำหนด

7) มีแผนการฝึกอบรมที่เพียงพอสำหรับบุคลากรในการฝึกฝนทักษะและความสามารถที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงาน

8) มีวิธีการจูงใจให้บุคลากรให้ความสำคัญต่อการพัฒนาทักษะและความสามารถของตนเอง

9) มีการบำรุงรักษาอุปกรณ์และเครื่องมือหลักอย่างสม่ำเสมอเพื่อให้สามารถใช้งานได้อย่างต่อเนื่อง

10) มีการประเมินผลระบบสารสนเทศของหน่วยงานเป็นครั้งคราวเพื่อให้ได้ใช้งานอย่างต่อเนื่อง

จากการศึกษาแนวคิดเกี่ยวกับประสิทธิผล ประสิทธิภาพ การประเมินประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน สรุปได้ว่า ประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน หมายถึง กระบวนการปฏิบัติงานและการใช้ทรัพยากรที่มีอยู่อย่างคุ้มค่าเพื่อให้บรรลุเป้าหมายที่กำหนด

Prince of Songkla University Pattani Campus

2. ความเชื่อถือได้ของการรายงานทางการเงิน

ในขณะที่องค์การมีขนาดใหญ่ขึ้นและมีความสลับซับซ้อนมากขึ้น ระบบสารสนเทศก็เพิ่มความสำคัญมากยิ่งขึ้น โดยทั่วไประบบสารสนเทศ รายงานหรืองบการเงิน ไม่ว่าจะเป็นรายงานที่ใช้ภายในหรือภายนอกองค์กร ต้องมีความเชื่อถือได้ และทันเวลา เพื่อให้เป็นรายงานที่นำเสนอข้อสนเทศที่มีคุณภาพเหมาะสมสำหรับการนำไปใช้เป็นข้อมูลประกอบการพิจารณาและการตัดสินใจของผู้บริหาร การจัดทำงบทางการเงินมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงาน และการเปลี่ยนแปลงในฐานะทางการเงิน ซึ่งจะมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจ ฐานะทางการเงินจะถูกกระทบด้วยทรัพยากรทางเศรษฐกิจที่ควบคุมโครงสร้างทางการเงิน สภาพคล่องและความอยู่รอดในระยะยาวรวมทั้งความสามารถในการปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงในสภาพแวดล้อมที่ดำเนินการอยู่

สถานศึกษามีแนวทางการปฏิบัติสำหรับการจัดทำรายงานทางการเงินและงบการเงินดังนี้ (กระทรวงศึกษาธิการ, 2546 : 50)

1) จัดทำรายงานประจำเดือนส่งหน่วยงานต้นสังกัดสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินและกรมบัญชีกลางภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป โดยจัดทำรายงานรายได้แผ่นดิน รายงานรายได้และค่าใช้จ่าย รายงานเงินประจำงวด

2) จัดทำรายงานประจำปีโดยจัดทำงบแสดงฐานะทางการเงิน จัดทำงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน งบกระแสเงินสดจัดทำโดยวิธีตรง จัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงินและจัดส่งรายงานประจำปีให้สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาขั้นพื้นฐานโดยผ่านสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาและจัดส่งให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินและกรมบัญชีกลางตามกำหนดระยะเวลาที่กำหนด

อังครัตน์ เพรียบจริยวัฒน์ (2549 : 3) ได้กล่าวถึง ลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินในส่วนของความเชื่อถือได้ ดังนี้

1) ข้อมูลเหล่านั้นปราศจากข้อผิดพลาดและผู้ใช้งบการเงินสามารถแน่ใจได้ว่าข้อมูลดังกล่าวแสดงถึงเหตุการณ์และรายการอย่างถูกต้อง

2) ข้อมูลจะต้องแสดงถึงเหตุการณ์และรายการต่างๆ อย่างตรงไปตรงมาที่ควรจะเป็นหรือตามที่คาดไว้ว่าควรจะเป็นอย่างเหมาะสม

3) จะต้องบันทึกและแสดงรายการและเหตุการณ์โดยสอดคล้องกับเนื้อหาและความเป็นจริงไม่ใช่ตามรูปแบบของกฎหมาย

4) การใช้ประมาณการและความไม่แน่นอนต่างๆ ที่เกี่ยวข้องมีผลกระทบต่อความเชื่อถือได้ของรายการที่มีการรับรู้ และวัดค่าในงบการเงินซึ่งควรมีการจัดการ

Prince of Songkla University Pattani Campus

กับการไม่แน่นอนโดยการเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมและการใช้ความระมัดระวังในการจัดทำงบการเงิน

จึงสรุปได้ว่า ความเชื่อถือได้ของการรายงานทางการเงิน หมายถึง การจัดทำรายงานทางการเงินที่ใช้ภายในและภายนอกหน่วยงานให้เป็นไปอย่างถูกต้อง และทันเวลาเพื่อให้เป็นรายงานที่นำเสนอข้อสนเทศที่มีคุณภาพเหมาะสมสำหรับการนำไปใช้เป็นข้อมูลประกอบการพิจารณาและการตัดสินใจทางการบริหาร

3. การปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

การดำเนินงานระบบควบคุมภายในเป็นภาระงานที่ผู้บริหารและผู้เกี่ยวข้องต้องดำเนินการให้เป็นไปตามขั้นตอนและแนวทางที่กำหนดไว้เพื่อส่งเสริมสนับสนุนให้ภารกิจหลัก คือ การจัดการศึกษาขั้นพื้นฐานบรรลุตามเป้าหมายและวัตถุประสงค์ซึ่งจะส่งผลให้ผู้เรียนได้รับการพัฒนาอย่างมีคุณภาพ มีลักษณะอันพึงประสงค์ เป็นคนดี คนเก่ง อยู่ในสังคมได้อย่างมีความสุข ซึ่งมีกฎ ระเบียบ หลักเกณฑ์ และแนวปฏิบัติที่เกี่ยวกับระบบการควบคุมภายใน (สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาขั้นพื้นฐาน, 2552 : 5-8) ดังนี้

3.1 พระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545

กฎหมายดังกล่าวได้กำหนดให้มีการประกันคุณภาพการศึกษาทั้งภายในและภายนอกในทุกระดับการศึกษาและให้ถือว่าการประกันคุณภาพภายในเป็นส่วนหนึ่งของการบริหารศึกษา โดยสถานศึกษาต้องดำเนินการอย่างต่อเนื่องตลอดไป นอกจากนี้ยังต้องจัดทำรายงานประจำปีเสนอต่อหน่วยงานต้นสังกัด หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง และเปิดเผยต่อสาธารณชน

ระบบการประกันคุณภาพการศึกษาจึงเป็นภาระงานหลักที่มีความสำคัญต่อการพัฒนาคุณภาพการศึกษาที่ผู้บริหารต้องดำเนินภายในสถานศึกษาทุกแห่งเพื่อพัฒนาคุณภาพการศึกษาให้ได้ตามมาตรฐานการศึกษาให้ได้ตามมาตรฐานการศึกษา ด้วยเหตุนี้ระบบการควบคุมภายในจึงมีความสัมพันธ์กับการบริหารจัดการศึกษาของสถานศึกษา และเป็นกลไกสำคัญในการส่งเสริมสนับสนุนให้ระบบการประกันคุณภาพการศึกษาของสถานศึกษาประสบผลสำเร็จยิ่งขึ้น

Prince of Songkla University Pattani Campus

3.2 ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544

สถานศึกษามีภาระงานหน้าที่ต้องจัดวางระบบการควบคุมภายในตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 ข้อ 5 โดยแสดงข้อมูล ดังนี้

1) สรุปภารกิจและวัตถุประสงค์การดำเนินงานที่สำคัญในระดับหน่วยงานและระดับกิจกรรม

2) ข้อมูลเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมการควบคุม โดยเฉพาะเกี่ยวกับความซื่อสัตย์และจริยธรรมของผู้บริหารระดับสูงและบุคลากรในหน่วยงาน

3) ความเสี่ยงสำคัญที่มีผลกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน

4) ข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมการควบคุมเพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยงที่สำคัญ

5) ผู้รับผิดชอบประเมินระบบการควบคุมภายในและวิธีการติดตามประเมินผล

จากนั้นต้องรายงานผลการควบคุมภายในตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 ข้อ 6 โดยมีรายละเอียดดังนี้

1) ทำความเห็นว่าระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานที่ใช้อยู่มีมาตรฐานตามระเบียบนี้หรือไม่

2) รายงานผลการประเมินความเพียงพอและประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายใน การบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนด รวมทั้งข้อมูลสรุปผลการประเมินแต่ละองค์ประกอบของมาตรฐานการควบคุมภายใน ประกอบด้วย

2.1) สภาพแวดล้อมของการควบคุม

2.2) การประเมินความเสี่ยง

2.3) กิจกรรมการควบคุม

2.4) สารสนเทศและการสื่อสาร

2.5) การติดตามประเมินผล

3) จุดอ่อนของระบบการควบคุมภายใน พร้อมข้อเสนอแนะและแผนการปรับปรุงระบบการควบคุมภายใน

Prince of Songkla University Pattani Campus

3.3 หลักธรรมาภิบาล (Good Governance)

การดำเนินงานระบบการควบคุมภายในเป็นกระบวนการทำงานของหน่วยงานราชการที่ต้องดำเนินการตามหลักธรรมาภิบาล โดยสถานศึกษาเป็นหน่วยงานทางการศึกษาของรัฐ มีบทบาทในการจัดการศึกษาขั้นพื้นฐานตามอำนาจหน้าที่ที่กฎหมายกำหนด จึงต้องบริหารจัดการศึกษาตามหลักธรรมาภิบาล ซึ่งมีหลักสำคัญ 6 ประการ คือ

1) หลักนิติธรรม ใช้กฎหมายเป็นเครื่องมือในการปฏิบัติงานอย่างเป็นธรรมโดยคำนึงถึงผลที่จะเกิดขึ้นต่อผู้เรียนและประชาชนเป็นสำคัญ

2) หลักคุณธรรม ยึดมั่นในความถูกต้องดีงาม ในการปฏิบัติหน้าที่เป็นตัวอย่างแก่สังคม มีความซื่อสัตย์ จริงใจ ขยัน อดทน มีระเบียบวินัย และประกอบอาชีพสุจริต

3) หลักความโปร่งใส การทำงานทุกขั้นตอนต้องยึดหลักความโปร่งใสเพื่อสร้างความว้าวางใจซึ่งกันและกัน มีการปรับปรุงกลไกการทำงานร่วมกันสามารถตรวจสอบเปิดเผยข้อมูลข่าวสารที่เป็นประโยชน์อย่างตรงไปตรงมาด้วยภาษาที่เข้าใจง่าย สร้างโอกาสให้ประชาชนเข้าถึงข้อมูลข่าวสารได้โดยสะดวก

4) หลักการมีส่วนร่วม เปิดโอกาสให้ประชาชนและผู้เกี่ยวข้องทุกฝ่ายเสนอความเห็นในการตัดสินใจปัญหาสำคัญในการบริหารและการจัดการศึกษา

5) หลักความรับผิดชอบ มีความตระหนักในสิทธิหน้าที่ของตนเองและผู้อื่นมีจิตสำนึกและรับผิดชอบในการตัดสินใจที่ส่งผลต่อการพัฒนาคุณภาพการศึกษา

6) หลักความคุ้มค่า มีการบริหารจัดการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและเกิดประโยชน?สูงสุดต่อการพัฒนาคุณภาพการศึกษา

3.4 พระราชกฤษฎีกาว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี พ.ศ. 2546

การบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดีเป็นการบริหารราชการเพื่อให้บรรลุเป้าหมาย คือ

1) เกิดประโยชน์สุขของประชาชน

2) เกิดผลสัมฤทธิ์ต่อภารกิจของรัฐ

3) มีประสิทธิภาพและเกิดความคุ้มค่าในเชิงภารกิจของรัฐ

4) ไม่มีขั้นตอนการปฏิบัติงานเกินความจำเป็น

5) มีการปรับปรุงภารกิจของส่วนราชการให้ทันต่อสถานการณ์

6) ประชาชนได้รับการอำนวยความสะดวกและได้รับการตอบสนองความต้องการ

Prince of Songkla University Pattani Campus

7) มีการประเมินผลการปฏิบัติราชการอย่างสม่ำเสมอ

3.5 กฎกระทรวงและประกาศสำนักงานคณะกรรมการการศึกษาขั้นพื้นฐาน เรื่อง การกระจายอำนาจการบริหารและการจัดการศึกษาไปสู่เขตพื้นที่การศึกษาและสถานศึกษา พ.ศ. 2550

จากกฎกระทรวงในการกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการกระจายอำนาจการบริหารและการจัดการศึกษา พ.ศ. 2550 และประกาศสำนักงานคณะกรรมการการศึกษาขั้นพื้นฐานการกระจายอำนาจการบริหารและการจัดการศึกษาของเลขาธิการคณะกรรมการการศึกษาขั้นพื้นฐานไปยังสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาและสถานศึกษาในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการศึกษาขั้นพื้นฐานพ.ศ. 2550 ได้กระจายอำนาจการบริหารและการจัดการศึกษา4 ด้าน ได้แก่ ด้านวิชาการ ด้านงบประมาณ ด้านบริหารงานบุคคล และด้านการบริหารทั่วไป ไปยังคณะกรรมการสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาและสถานศึกษาซึ่งกำหนดให้การจัดระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานเป็นภารกิจงานในด้านการบริหารทั่วไป

จึงสรุปได้ว่า การปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง หมายถึง การดำเนินงานอย่างเป็นขั้นตอนตามกฎหมาย ระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับสถานศึกษา รวมทั้งการดำเนินงานตามนโยบายและวิธีการดำเนินงานที่สถานศึกษาได้กำหนดขึ้น

องค์ประกอบของมาตรฐานการควบคุมภายใน

คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (2544 :5) ได้กำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน ประกอบด้วย 5 องค์ประกอบ ที่มีความเชื่อมโยงและเกื้อกูลกัน คือ

1. สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control Environment)
2. การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)
3. กิจกรรมการควบคุม (Control Activities)
4. สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communications)
5. การติดตามประเมินผล (Monitoring)

องค์ประกอบทั้ง 5 ประการ มีความเกี่ยวเนื่องสัมพันธ์กันโดยมีสภาพแวดล้อมของการควบคุมเป็นรากฐานที่ทำให้องค์ประกอบอื่นๆดำรงอยู่ได้อย่างมั่นคงสภาพแวดลอมที่เอื้อต่อการควบคุมภายในเป็นพื้นฐานสำคัญทำให้มีการปฏิบัติตามองค์ประกอบอื่นๆ องค์ประกอบ ทั้ง 5 นี้ จะถือเป็นมาตรฐานการควบคุมภายใน เนื่องจากเป็นสิ่งจำเป็นในการดำเนินงานตามภารกิจขององค์การ ให้บรรลุตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนด

Prince of Songkla University Pattani Campus

และยังเป็นองค์ประกอบขั้นพื้นฐานที่จำเป็นสำหรับการควบคุมภายใน ซึ่งจะเป็นรากฐานไปสู่การบรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยงาน

องค์ประกอบตามมาตรฐานการควบคุมภายในแต่ละด้านมีรายละเอียดดังนี้

1. สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control Environment)

สภาพแวดล้อมของการควบคุมเป็นเรื่องเกี่ยวกับการสร้างความตระหนัก (Control Consciousness) และบรรยากาศของการควบคุมในหน่วยงานให้บุคลากรในหน่วยงานเกิดจิตสำนึกที่ดีในการปฏิบัติงานตามความรับผิดชอบโดยเน้นการสร้างบรรยากาศโดยผู้บริหารระดับสูง (Tone at the Top) การควบคุมด้านนี้แบ่งเป็นการควบคุมโดยสร้างจิตสำนึกและคุณภาพ (Soft Controls) ที่มองเห็นไม่ได้ เช่น ความซื่อสัตย์ ความโปร่งใส การมีผู้นำดี ความมีจริยธรรม เป็นต้น และการควบคุมโดยกำหนดโครงสร้าง นโยบาย และระเบียบวิธีปฏิบัติ (Hard Control) ที่เป็นหลักมองเห็นได้

สภาพแวดล้อมที่ดี คือ สภาพแวดล้อมที่ทำให้บุคลากรมีความรับผิดชอบและเข้าใจขอบเขตของอำนาจหน้าที่ของตนเอง และบุคลากรดังกล่าวจะต้องมีความรู้ความสามารถ และทักษะที่จำเป็นต้องใช้ในการปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายอย่างเพียงพอ นอกจากนี้บุคลากรดังกล่าวจะต้องยอมรับ และปฏิบัติตามนโยบาย และแนวทางปฏิบัติงานรวมถึงข้อกำหนดของจริยธรรมที่กำหนด สภาพแวดล้อมของการควบคุมเป็นองค์ประกอบที่มีผลกระทบอย่างมาก ต่อกิจกรรมทั้งหมดที่เกิดขึ้นในองค์การและการตัดสินใจของฝ่ายบริหาร ดังนั้น สภาพแวดล้อม ของการควบคุมจึงเป็นรากฐานที่สำคัญขององค์ประกอบฯ ซึ่งจะเอื้ออำนวยให้เกิดโครงสร้างของการควบคุมภายในและวินัยของบุคลากร

ผู้กำกับดูแลและฝ่ายบริหารควรมีบทบาทในการส่งเสริมและสนับสนุนให้เกิดสภาพแวดล้อมที่ดีในหน่วยงานในปัจจัยด้านต่างๆ ดังนี้

1.1 ปรัชญาและรูปแบบการทำงานของผู้บริหาร

ปรัชญาและรูปแบบการทำงานของผู้บริหารแต่ละคนย่อมไม่เหมือนกัน โดยอาจแตกต่างกันไปตามประสบการณ์ การฝึกฝน บุคลิกลักษณะและทัศนคติของแต่ละคน ความแตกต่างในแนวคิดและวิธีการทำงานของผู้บริหาร ย่อมมีความสำคัญต่อการควบคุมภายในขององค์การเป็นอย่างมาก เพราะผู้บริหารมีหน้าที่โดยตรงในการจัดให้มีนโยบายมาตรการและวิธีการควบคุมภายใน ผู้บริหารสามารถส่งเสริมและสนับสนุนให้เกิดสภาพแวดล้อมการควบคุมที่ดีควรดำเนินการดังนี้

Prince of Songkla University Pattani Campus

1.1.1 กำหนดนโยบายและกลยุทธ์การดำเนินงาน มาตรฐาน และแนวทางการปฏิบัติงานอย่างชัดเจนเป็นลายลักษณ์อักษร

1.1.2 สื่อสารและแจ้งให้บุคลากรทุกคนทราบตลอดจนเข้าใจในนโยบายและกลยุทธ์การดำเนินงาน มาตรฐาน และแนวทางการปฏิบัติงาน

1.1.3 มีทัศนคติที่ดีและสนับสนุนการปฏิบัติหน้าที่เกี่ยวกับการบัญชี การตรวจสอบภายใน และการตรวจสอบภายนอก

1.1.4 เป็นผู้นำในการริเริ่มการปรับปรุงคุณภาพของงาน

1.1.5 ใช้วิธีการบริหารแบบมุ่งเน้นผลงาน

1.1.6 มีการปรึกษาหารือแลกเปลี่ยนความคิดเห็นกันอย่างสม่ำเสมอ

1.2 โครงสร้างของหน่วยงาน

โครงสร้างของหน่วยงานที่ได้รับการจัดไว้เป็นอย่างดี จะเป็นพื้นฐานสำคัญที่ทำให้ผู้บริหารสามารถวางแผนงาน สั่งการ และควบคุมการปฏิบัติงานได้ถูกต้อง รวดเร็วและมีประสิทธิภาพ โดยการจัดโครงสร้างของหน่วยงานให้เหมาะสมกับลักษณะของกิจกรรมของหน่วยงานนั้น โดยดำเนินการดังนี้

1.2.1 มีการจัดโครงสร้างหน่วยงานและสายงานการบังคับบัญชาที่ชัดเจนเหมาะสมกับขนาดและลักษณะการดำเนินงาน

1.2.2 มีการแสดงแผนภูมิการจัดหน่วยงานที่ถูกต้องเป็นปัจจุบัน

1.2.3 ผู้บริหารได้รับการฝึกอบรมที่จำเป็นในตำแหน่ง

1.2.4 ติดตามประเมินผลประสิทธิผลของรายงานที่ใช้อยู่ให้ความเหมาะสมกับสถานการณ์ในปัจจุบัน

1.2.5 มีการสอบทานและปรับปรุงแก้ไขโครงสร้างหน่วยงานให้เหมาะสมกับสถานการณ์หรือสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป

1.3 ความซื่อสัตย์และจริยธรรม

การบริหารงานและปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์และมีจริยธรรมเป็นสิ่งที่มีความสำคัญอย่างยิ่งซึ่งจะส่งผลถึงการจัดโครงสร้างของหน่วยงาน การจัดการและการติดตามประเมินผลองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในอื่นๆด้วย โดยผู้บริหารควรดำเนินการดังนี้

1.3.1 กำหนดมาตรฐานด้านจริยธรรมหรือแนวทางปฏิบัติที่ดีอย่างชัดเจนเป็นลายลักษณ์อักษร

Prince of Songkla University Pattani Campus

1.3.2 สื่อสารและแจ้งให้บุคลากรทุกคนทราบตลอดจนเข้าใจในมาตรฐานด้านจริยธรรมหรือแนวทางปฏิบัติที่ถูกต้องเหมาะสม

1.3.3 ผู้บริหารกระทำตนให้เป็นแบบอย่างที่ดีอย่างสม่ำเสมอ

1.3.4 กำหนดมาตรการที่เหมาะสมเมื่อพบการปฏิบัติงานที่ไม่เป็นไปตามมาตรฐานด้านจริยธรรมหรือแนวทางปฏิบัติที่ดี

1.4 นโยบายและวิธีการบริหารด้านทรัพยากรบุคคล

คนเป็นปัจจัยที่สำคัญที่สุดที่จะทำให้การปฏิบัติงานประสบความสำเร็จได้ นโยบายและวิธีปฏิบัติของฝ่ายบริหารในเรื่องการคัดเลือกสรรหาหรือว่าจ้าง การพัฒนาบุคลากร การประเมินผลการปฏิบัติงาน การเลื่อนขั้นเลื่อนตำแหน่ง การจ่ายค่าตอบแทนและผลประโยชน์อื่นใด ล้วนมีกระทบต่อสภาพแวดล้อมของการควบคุมภายในหน่วยงาน นโยบายและวิธีปฏิบัติด้านทรัพยากรบุคคลที่ดีสามารถบรรเทาข้อบกพร่องอื่นใดที่มีอยู่ในสภาพแวดล้อมของการควบคุมภายในหน่วยงานได้ โดยดำเนินการดังนี้

1.4.1 กำหนดนโยบายและวิธีการบริหารด้านทรัพยากรบุคคลที่เป็นไปในลักษณะที่พัฒนาความรู้ ความสามารถของบุคลากรเพื่อช่วยสนับสนุนประสิทธิผลของการควบคุมภายใน

1.4.2 กำหนดระยะเวลาและเกณฑ์การประเมินผลการปฏิบัติงานที่เหมาะสม

1.4.3 กำหนดวิธีการปฏิบัติงานเพื่อให้บุคลากรที่เข้ามาใหม่ตระหนักถึงความรับผิดชอบงานในหน้าที่และความคาดหวังของหน่วยงาน

1.4.4 กำหนดมาตรการที่เหมาะสมเมื่อพบการปฏิบัติงานที่ไม่เป็นไปตามนโยบายหรือวิธีปฏิบัติที่กำหนด

1.5 การมอบอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบ

การมอบอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบของบุคลากรในหน่วยงานเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน ดังนั้นผู้บริหารควรมอบอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบของบุคลากรในแต่ละตำแหน่งให้ชัดเจน ดังนี้

1.5.1 กำหนดอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบในแต่ละตำแหน่งโดยระบุไว้เป็นลายลักษณ์อักษรชัดเจน

1.5.2 มีการสื่อสารเกี่ยวกับการมอบหมายอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบให้ทราบทั่วกัน

1.5.3 กำหนดคู่มือปฏิบัติงานตามอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบ

Prince of Songkla University Pattani Campus

1.5.4 กำหนดระบบการติดตามประเมินผลการปฏิบัติงานที่มอบหมายอย่างมีประสิทธิผล

1.6 ความรู้ ทักษะและความสามารถในการปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมาย

ผู้บริหารจะต้องกำหนดระดับความรู้ความสามารถที่จำเป็นและเหมาะสมกับการปฏิบัติงานแต่ละอย่าง เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการบรรจุแต่งตั้งให้เหมาะสมกับหน้าที่และความรับผิดชอบ โดยดำเนินการดังนี้

1.6.1 จัดทำเอกสารคำบรรยายลักษณะงานในแต่ละตำแหน่งหรือวิธีอื่นใดกำหนดคุณสมบัติที่ต้องการในแต่ละตำแหน่งงาน

1.6.2 วิเคราะห์ความรู้พื้นฐานทางการศึกษาและทักษะที่จำเป็นในการปฏิบัติงานอย่างเพียงพอ

1.6.3 ให้การฝึกอบรมเพื่อเพิ่มพูนความรู้ความชำนาญ

1.6.4 มีการประเมินผลการปฏิบัติงานโดยพิจารณาจากการประเมินปัจจัยที่มีผลต่อความสำเร็จและมีการระบุในส่วนที่มีผลการปฏิบัติงานดีและส่วนที่ต้องมีการปรับปรุง

จึงสรุปได้ว่า สภาพแวดล้อมของการควบคุม หมายถึง ปัจจัยต่างๆ ในด้านปรัชญาและรูปแบบการทำงานของผู้บริหาร โครงสร้างของหน่วยงาน ความซื่อสัตย์และจริยธรรม นโยบายและวิธีบริหารด้านทรัพยากรบุคลากร การมอบอำนาจหน้าที่และ ความรับผิดชอบ ความรู้ ทักษะ และความสามารถในการปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมาย ซึ่งร่วมกันส่งผลให้มีการควบคุมขึ้นในหน่วยงานหรือทำให้การควบคุมที่มีอยู่ได้ผลดีขึ้น

2. การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)

ความเสี่ยง คือ โอกาสที่จะเกิดความผิดพลาด ความเสียหาย การรั่วไหล การสูญเปล่า หรือเหตุการณ์ที่ไม่พึงประสงค์ที่ทำให้งานไม่ประสบความสำเร็จตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนด ผู้บริหารต้องมีการประเมินความเสี่ยงเพื่อให้ทราบว่าการดำเนินงานของหน่วยมีความสำคัญในเรื่องใดและในขั้นตอนใดของการปฏิบัติงานที่มีผลกระทบต่อวัตถุประสงค์ เป้าหมาย หรือผลสำเร็จ การทราบจุดเสี่ยงที่สำคัญจะเป็นประโยชน์ในการกำหนดแนวทางการควบคุมเพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยงซึ่งจะทำให้เกิดความมั่นใจได้ว่าความเสียหายหรือความผิดพลาดจะไม่เกิดขึ้นหรือหากเกิดขึ้นจะอยู่ในระดับที่สามารถยอมรับได้

Prince of Songkla University Pattani Campus

ในการประเมินความเสี่ยงและควบคุมความเสี่ยงให้อยู่ระดับที่หน่วยงานสามารถยอมรับได้ มีขั้นตอนสำคัญ ดังนี้

2.1 การกำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายของหน่วยงาน

วัตถุประสงค์และเป้าหมายของหน่วยงาน จะต้องสอดคล้องกับภารกิจของหน่วยงานนั้น ๆ ซึ่งโดยทั่วไปวัตถุประสงค์ของหน่วยงานจะแบ่งเป็น 2 ระดับ คือ

2.1.1 วัตถุประสงค์ในระดับหน่วยงาน เป็นวัตถุประสงค์ของการดำเนินงานในภาพรวมของหน่วยงาน โดยทั่วไปจะระบุไว้ในแผนกลยุทธ์ และแผนการปฏิบัติงานประจำปีของหน่วยงานเช่นเดียวกับภารกิจและกลยุทธ์ในภาพรวมของหน่วยงาน ในการกำหนดวัตถุประสงค์ระดับหน่วยงานควรดำเนินการดังนี้

1) กำหนดวัตถุประสงค์ของหน่วยงานที่ชัดเจน ครอบคลุมถึงสิ่งที่ต้องการบรรลุ

2) เผยแพร่และชี้แจงวัตถุประสงค์ของหน่วยงานให้บุคลากรทุกคนทราบและเข้าใจตรงกัน

3) กำหนดยุทธศาสตร์การดำเนินงานของหน่วยงานสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของหน่วยงาน

4) จัดทำแผนรวมการประเมินความเสี่ยงทั้งจากปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอกที่เกี่ยวข้อง

2.1.2 วัตถุประสงค์ในระดับกิจกรรม เป็นวัตถุประสงค์ของการดำเนินงานที่เฉพาะเจาะจงลงไปสำหรับแต่ละกิจกรรมที่หน่วยงานกำหนดเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยงาน ซึ่งวัตถุประสงค์ของแต่ละกิจกรรมจะต้องสนับสนุนและสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ในระดับหน่วยงาน การกำหนดวัตถุประสงค์ระดับกิจกรรม ควรดำเนินการดังนี้

1) กำหนดวัตถุประสงค์ระดับกิจกรรมชัดเจน ปฏิบัติและวัดผลได้

2) สอบทานวัตถุประสงค์ระดับกิจกรรมเป็นระยะๆ เพื่อให้มั่นใจได้ว่าวัตถุประสงค์เหล่านั้นมีความสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ระดับหน่วยงาน

3) กำหนดเกณฑ์หรือมาตรฐานในการประเมินการบรรลุวัตถุประสงค์ระดับกิจกรรม

4) ให้การสนับสนุนทางด้านทรัพยากรที่เพียงพอต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ระดับกิจกรรม

Prince of Songkla University Pattani Campus

2.2 การระบุความเสี่ยง

ความเสี่ยงของหน่วยงานมีสาเหตุมาจากปัจจัยทั้งภายในและภายนอก ปัจจัยเหล่านี้มีผลกระทบต่อวัตถุประสงค์และเป้าหมายของหน่วยงานหรือผลการปฏิบัติงานทั้งในระดับหน่วยงานและระดับกิจกรรม ในการระบุปัจจัยเสี่ยงต้องตั้งคำถามว่ามีเหตุการณ์ใดหรือกิจกรรมใดของกระบวนการปฏิบัติงานที่อาจเกิดการผิดพลาด ความเสียหาย และการไม่บรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนด รวมทั้งมีทรัพย์สินใดที่จำเป็นจะต้องได้รับการดูแลป้องกันรักษา ในการระบุความเสี่ยงควรดำเนินการดังนี้

2.2.1 ประชุมปรึกษาหารือถึงการระบุความเสี่ยงกับผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้อง

2.2.2 ระบุความเสี่ยงและจัดเรียงลำดับความเสี่ยงทุกกิจกรรมที่สำคัญ โดยใช้วิธีการต่างๆ ที่เหมาะสมเป็นประจำทุกช่วงเวลาที่กำหนด

2.2.3 ระบุความเสี่ยงที่มาจากข้อตรวจพบของผู้ตรวจสอบ ผู้ประเมินผล และผลการประเมินอื่นๆ

2.2.4 เผยแพร่ให้บุคลากรทุกคนในหน่วยงานทราบถึงวิธีการที่ใช้ในการระบุความเสี่ยงและการจัดลำดับความสำคัญของหน่วยงาน

2.3 การวิเคราะห์ความเสี่ยง

การวิเคราะห์ความเสี่ยงหรือผลกระทบของความเสี่ยงต่อหน่วยงาน การวิเคราะห์ความเสี่ยงโดยทั่วไปจะใช้การประเมินนัยสำคัญหรือผลกระทบของความเสี่ยง และความถี่ที่จะเกิดหรือโอกาสที่จะเกิดความเสี่ยง ในการวิเคราะห์ความเสี่ยงควรดำเนินการดังนี้

2.3.1 กำหนดกระบวนการวิเคราะห์ความเสี่ยงโดยรวมอยู่ในการบริหารงานปกติ

2.3.2 กำหนดเกณฑ์หรือมาตรฐานในการพิจารณาระดับความเสี่ยง เช่น ระดับสูง ระดับปานกลาง และระดับต่ำ

2.3.3 วิเคราะห์ความเสี่ยงที่มีความสัมพันธ์กับวัตถุประสงค์ระดับกิจกรรม

2.3.4 ประมาณการนัยสำคัญของความเสี่ยงหรือผลกระทบของความเสี่ยง

2.3.5 ประมาณการโอกาสและความถี่ของการเกิดความเสี่ยงในระดับสูง ปานกลาง หรือต่ำ

2.4 การบริหารความเสี่ยง

เมื่อทราบความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญและโอกาสที่จะเกิดความเสี่ยงแล้ว ควรวิเคราะห์สาเหตุที่ทำให้เกิดความเสี่ยง และพิจารณาว่าจะยอมรับความเสี่ยงนั้นหรือกำหนดกิจกรรมการควบคุมต่างๆ เพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่สามารถยอมรับได้

Prince of Songkla University Pattani Campus

ในการบริหารความเสี่ยงควรดำเนินการดังนี้

2.4.1 กำหนดวิธีการบริหารความเสี่ยงที่เหมาะสมกับหน่วยงาน

2.4.2 กำหนดระดับความเสี่ยงที่ยอมรับได้

2.4.3 พิจารณาความคุ้มค่าของต้นทุนที่เกิดจากการกำหนดกิจกรรมการควบคุมเพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยง

2.4.4 แจ้งให้บุคลากรทุกคนทราบเกี่ยวกับวิธีการควบคุมเพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยง

2.4.5 ติดตามผลการปฏิบัติตามวิธีการควบคุมที่กำหนด

จึงสรุปได้ว่า การประเมินความเสี่ยง หมายถึง กระบวนการที่เกี่ยวข้องกับการระบุความเสี่ยง การวิเคราะห์ความเสี่ยง และการบริหารความเสี่ยงที่มีผลกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยงาน

3. กิจกรรมการควบคุม (Control Activities)

กิจกรรมการควบคุมเป็นนโยบายหรือวิธีการต่างๆที่ฝ่ายบริหารกำหนดให้บุคลากรของหน่วยงานปฏิบัติ เพื่อลดหรือควบคุมความเสี่ยงและได้รับการตอบสนองโดยมีการปฏิบัติตาม การควบคุมสามารถแบ่งเป็น 4 ประเภท คือ

1) การควบคุมแบบป้องกัน (Preventive control) เป็นการควบคุมหรือลดความเสี่ยงจากความผิดพลาด ความเสียหาย เช่น การแบ่งแยกหน้าที่การงาน การควบคุมการเข้าถึงทรัพย์สิน เป็นต้น

2) การควบคุมแบบค้นพบ (Detective Control) เป็นการควบคุมเพื่อค้นพบความเสียหาย หรือความผิดพลาดที่เกิดขึ้นแล้ว เช่น การสอบทานงาน การสอบยันยอด การตรวจนับพัสดุ เป็นต้น

3) การควบคุมแบบแก้ไข (Corrective Control) เป็นวิธีการควบคุมที่กำหนดขึ้นเพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นให้ถูกต้อง หรือเพื่อหาวิธีแก้ไขไม่ให้เกิดข้อผิดพลาดซ้ำอีกในอนาคต

4) การควบคุมแบบส่งเสริม (Directive Control) เป็นวิธีการควบคุมที่ส่งเสริมหรือกระตุ้นให้เกิดความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่ต้องการ เช่น การให้รางวัลแก่ผู้มีผลงานดีเด่น

Prince of Songkla University Pattani Campus

การควบคุมทั้ง 4 แบบ มีผลต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายใน การควบคุมแบบป้องกันนิยมว่าเป็นการควบคุมด้านคุณภาพ และเสียค่าใช้จ่ายน้อยกว่าการควบคุมแบบค้นพบหรือแบบแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นแล้ว แต่การควบคุมแบบค้นพบหรือแบบแก้ไขยังคงความสำคัญในการเป็นหลักฐานยืนยันว่าการทำงานของการควบคุมแบบป้องกันว่าได้ผลจริงและป้องกันความสูญหายของทรัพย์สินได้จริง การควบคุมแบบส่งเสริมนิยมว่าเป็นวิธีที่ดีและทันสมัย เพราะมีผลด้านบวกต่อการสร้างขวัญและกำลังใจของผู้ปฏิบัติงาน

การจัดให้มีกิจกรรมการควบคุม กิจกรรมการควบคุมเป็นส่วนหนึ่งของการปฏิบัติงานโดยแทรกหรือแฝงอยู่ในทุกระดับของการปฏิบัติงานจึงควรจัดให้มีกิจกรรมควบคุมตามความจำเป็นอย่างเหมาะสมและควรหลีกเลี่ยงการกำหนดกิจกรรมการควบคุมที่เกินความจำเป็น ซึ่งกิจกรรมการควบคุมจะมีมากหรือน้อยเพียงใดขึ้นอยู่กับระดับความเสี่ยงที่สามารถยอมรับได้ และผลของการประเมินความเสี่ยงและความคุ้มค่า กิจกรรมการควบคุมที่ปฏิบัติโดยปกติของหน่วยงานมีดังนี้

3.1 การอนุมัติ

ในการดำเนินงานของทุกองค์การ ฝ่ายบริหารไม่สามารถดำเนินงานให้บรรลุตามวัตถุประสงค์ขององค์การที่ได้กำหนดไว้โดยลำพัง จึงจำเป็นต้องมอบหมายให้บุคลากรระดับรองลงมาปฏิบัติแทนโดยการมอบอำนาจ ควรดำเนินการดังนี้

3.1.1 กำหนดขอบเขตระดับของอำนาจในการอนุมัติให้ชัดเจนเป็นลายลักษณ์อักษร

3.1.2 สื่อสารให้บุคลากรทราบทั่วกัน

3.1.3 สอบถามความเพียงพอของเอกสารประกอบการอนุมัติว่าถูกต้องเหมาะสมและเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ นโยบาย และแนวทางการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้อง

3.1.4 กำหนดวงเงินที่อนุมัติอยู่ภายใต้ขอบเขตอำนาจที่สามารถอนุมัติได้

3.1.5 สอบถามเกี่ยวกับรายการที่ผิดปกติจากผู้ที่เกี่ยวข้องก่อนลงนามอนุมัติให้ดำเนินการ

3.2 การสอบทานรายงานและข้อมูลข่าวสารต่างๆ

การสอบทานรายงานและข้อมูลข่าวสารต่างๆ โดยฝ่ายบริหารเป็นกิจกรรมการควบคุมที่สำคัญที่ควรกระทำอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ ควรดำเนินการดังนี้

3.2.1 มุ่งเน้นให้ความสนใจกับการบรรลุวัตถุประสงค์ในภาพรวมและวัตถุประสงค์ที่สำคัญของหน่วยงาน

Prince of Songkla University Pattani Campus

3.2.2 เปรียบเทียบข้อมูลผลการดำเนินงานในภาพรวมกับงบประมาณเป้าหมายตามแผนงาน

3.2.3 สอบทานการปฏิบัติงานจริงกับระเบียบและวิธีการปฏิบัติงานต่างๆ

3.2.4 บันทึกผลการสอบทานการปฏิบัติงานและสถานการณ์ที่จำเป็นต้องติดตามแก้ไขเป็นลายลักษณ์อักษร

3.3 การดูแลป้องกันทรัพย์สิน

การดูแลป้องกันทรัพย์สินมีวัตถุประสงค์เพื่อป้องกันการสูญหาย การทุจริต และการนำไปใช้ประโยชน์โดยผู้ที่ไม่มีอำนาจหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง ควรดำเนินการดังนี้

3.3.1 จำกัดการเข้าถึงทรัพย์สินที่มีความเสี่ยง

3.3.2 จัดให้มีการดูแลรักษาทรัพย์สินอย่างรัดกุม เพียงพอ

3.3.3 จัดทำทะเบียนทรัพย์สินและให้มีการตรวจนับทรัพย์สินเป็นระยะๆ

3.3.4 เปรียบเทียบผลที่ได้จากการตรวจนับกับทะเบียนทรัพย์สิน พร้อมทั้งหาสาเหตุของความต่างและปรับปรุงทะเบียนทรัพย์สินให้ถูกต้อง

3.4 การมีระบบหลักฐานเอกสารที่เหมาะสมและเพียงพอ

เอกสารที่เกิดขึ้นภายในหน่วยงานเป็นหลักฐานในการบันทึกบัญชี และจัดทำรายงาน การมีระบบหลักฐานเอกสารที่เพียงพอและเหมาะสมช่วยก่อให้เกิดการควบคุมที่มีประสิทธิภาพและมั่นใจว่ารายการต่างๆ ที่เกิดขึ้นมีการบันทึกอย่างครบถ้วน เอกสารหลักฐานประกอบรายการเพื่อประโยชน์ในการควบคุม ควรดำเนินการดังนี้

3.4.1 กำหนดเลขที่เอกสารไว้ล่วงหน้าโดยให้เรียงตามลำดับ เพื่อให้แน่ใจว่ารายกาเกิดขึ้นจริง

3.4.2 บันทึกรายการทันทีที่เกิดขึ้นเหมาะสมกับงาน

3.4.3 การออกแบบเอกสารให้สามารถใช้ได้สำหรับวัตถุประสงค์หลายๆอย่าง

3.4.4 การออกแบบเอกสารเพื่อช่วยในการจัดเตรียมรายการได้อย่างถูกต้อง

3.4.5 จัดทำคู่มือการปฏิบัติงานซึ่งมีความถูกต้องครบถ้วนเป็นปัจจุบันและมีความพร้อมสำหรับการนำไปใช้ตลอดเวลา

Prince of Songkla University Pattani Campus

3.5 การกระทบยอด

การกระทบยอดเป็นกิจกรรมการควบคุมที่ช่วยให้เกิดความมั่นใจว่าการบันทึกรายการต่างๆ ที่เกิดขึ้น เป็นไปอย่างถูกต้องและครบถ้วน ควรดำเนินการดังนี้

3.5.1 เปรียบเทียบรายการในบัญชีทรัพย์สินที่มีอยู่กับปริมาณที่ปรากฏอยู่ในทะเบียนคุมสินค้า

3.5.2 เปรียบเทียบรายการในบัญชีข้อมูลที่ได้รับจากภายนอก

3.5.3 เปรียบเทียบรายการในบัญชีกับทะเบียนคุม

3.5.4 เปรียบเทียบยอดรวมของรายการในบัญชีที่มีความสัมพันธ์กัน

สิ่งที่สำคัญที่สุดของการกระทบยอด คือ การดำเนินการแก้ไขผลต่างที่เกิดขึ้น การกระทบยอดจะไม่ก่อให้เกิดประโยชน์ต่อหน่วยงาน หากมีการค้นพบผลต่างจากการกระทบยอดแต่ไม่มีการดำเนินการแก้ไขผลดังกล่าว ดังนั้นในการกระทบยอดทุกครั้งควรจัดทำเป็นลายลักษณ์อักษร หากพบว่ามีผลต่างเกิดขึ้นควรติดตามหาสาเหตุและการดำเนินการตามแก่กรณีและทำการแก้ไขให้ถูกต้อง

3.6 การแบ่งแยกหน้าที่

หน้าที่ความรับผิดชอบของงานที่เสี่ยงต่อความเสียหาย จำเป็นต้องมีการแบ่งแยกหน้าที่ เพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยงจากข้อผิดพลาด หรอการทุจริต โดยหลักการฝ่ายบริหารควรแบ่งแยกหน้าที่ในการอนุมัติรายการหรือการให้ความเห็นชอบ การประมวลผลหรือ การบันทึกรายการ การดูแลรักษาทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องหน้าที่ทั้ง 3 ไม่ควรให้บุคคลคนเดียวปฏิบัติงานเหล่านั้นตั้งแต่ต้นจนจบอย่างไรก็ตามหากองค์การมีข้อจำกัดด้านบุคลากร ไม่สามารถแบ่งแยกหน้าที่งานดังกล่าวได้ ควรกำหนดกิจกรรมอื่นทดแทน เช่น กำหนดให้มีการสอบทานรายละเอียดของกิจกรรมต่างๆเพิ่มขึ้น หรือกำหนดให้มีการควบคุมดูแลอย่างใกล้ชิด นอกจากนี้อาจกำหนดให้มีการสับเปลี่ยนหน้าที่งานระหว่างบุคลากรภายในองค์การเป็นครั้งคราว โดยเฉพาะหน้าที่งานที่มีความเสี่ยงต่อการเกิดข้อผิดพลาดหรือความเสียหายแก่องค์การ เพื่อมิให้บุคคลใดบุคคลหนึ่งกระทำการอันไม่เหมาะสมหรือทุจริต โดยอาศัยระยะเวลาที่ทำงานต่อเนื่องในหน้าที่งานเดิมเป็นเวลานาน

จึงสรุปได้ว่า กิจกรรมการควบคุม หมายถึง กระบวนการดำเนินงานเกี่ยวกับการอนุมัติ การสอบทานรายงานและข้อมูลข่าวสารต่างๆ การดูแลป้องกันทรัพย์สิน การมีระบบหลักฐานเอกสารที่เหมาะสมและเพียงพอ การกระทบยอด การแบ่งแยกหน้าที่ที่ฝ่ายบริหารกำหนดให้บุคลากรของหน่วยงานปฏิบัติเพื่อลดหรือควบคุมความเสี่ยง

Prince of Songkla University Pattani Campus

4. สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communication)

ในการดำเนินงานขององค์การจำเป็นต้องมีการสื่อสารข้อมูลข่าวสาร ซึ่งต้องเป็นข้อมูลที่เกี่ยวข้อง น่าเชื่อถือ ทันเวลา และเป็นข้อมูลที่หน่วยงานต้องการเพื่อช่วยให้สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนด ผู้บริหารระดับต่างๆจึงจำเป็นต้องได้รับข้อมูลทั้งด้านการดำเนินงานและด้านการเงินเพื่อพิจารณาว่าการดำเนินงานได้เป็นไปตามกลยุทธ์และตามแผนการปฏิบัติงานประจำปีและบรรลุวัตถุประสงค์ในการใช้ทรัพยากรอย่างมีประสิทธิผลและประสิทธิภาพหรือไม่ การดำเนินงานด้านสารสนเทศและการสื่อสารจะมีแบ่งเป็น 2 ด้านคือ

4.1 สารสนเทศ

สารสนเทศเป็นข้อมูลข่าวสารที่ใช้ในการบริหารซึ่งจะเป็นข้อมูลที่เกี่ยวกับการเงินและข้อมูลข่าวสารอื่นๆ ไม่ว่าจะเป็นข้อมูลจากแหล่งภายในหรือภายนอกหน่วยงานควรจัดให้มีระบบสารสนเทศที่สามารถตอบสนองความต้องการของผู้ใช้ข้อมูลอย่างเพียงพอและเหมาะสมทันต่อการปฏิบัติงาน การมีระบบสื่อสารที่ดีจะส่งผลถึงการบริหารงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ควรดำเนินการดังนี้

4.1.1 รวบรวมข้อมูลภายนอกด้านกฎหมาย กฎระเบียบ ข้อบังคับและการเปลี่ยนแปลงด้านเศรษฐกิจ สังคม ที่เกี่ยวข้องกับการประเมินผลการปฏิบัติงาน

4.1.2 รายงานข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในการประเมินการบรรลุวัตถุประสงค์ที่สำคัญอย่างสม่ำเสมอ

4.1.3 จัดทำข้อมูลสารสนเทศที่มีรายละเอียดเหมาะสม เป็นปัจจุบัน

4.1.4 จัดทำแผนพัฒนาเทคโนโลยีสารสนเทศระยะยาวที่สัมพันธ์กับวัตถุประสงค์ระดับหน่วยงาน

4.1.5 สนับสนุนทรัพยากรที่เพียงพอในการพัฒนาระบบสารสนเทศ

4.1.6 ให้การฝึกอบรมและสนับสนุนการปฏิบัติงานที่จำเป็นให้แก่บุคลากร

4.2 การสื่อสาร

การสื่อสารเป็นเรื่องสำคัญที่ผู้บริหารต้องจัดให้มีขึ้นและควรเป็นระบบการสื่อสารแบบสองทาง การสื่อสารภายในหน่วยงานที่ชัดเจน ไม่ว่าจะเป็นทางการหรือไม่ก็ตามซึ่งจะเป็นผลดีต่อการปฏิบัติงานให้บรรลุเป้าหมายที่วางไว้ ควรดำเนินการดังนี้

4.2.1 กำหนดวิธีปฏิบัติในการสื่อสารให้บุคลากรทราบหน้าที่และความรับผิดชอบของตน

4.2.2 กำหนดวิธีการปฏิบัติในการติดต่อสื่อสารเพื่อให้บุคลากรสามารถ

Prince of Songkla University Pattani Campus

ปฏิบัติงานในความรับผิดชอบอย่างมีประสิทธิผล

4.2.3 จัดให้มีสายการติดต่อสื่อสารเพื่อให้บุคลากรสามารถแจ้งข้อสงสัยเกี่ยวกับความประพฤติมิชอบ

จึงสรุปได้ว่า สารสนเทศและการสื่อสาร หมายถึง การจัดการข้อมูลข่าวสารทางการเงิน และข้อมูลข่าวสารอื่นๆเกี่ยวกับการดำเนินงานของหน่วยงาน จากแหล่งข้อมูลภายในหรือภายนอกรวมถึงการรับส่งข้อมูลข่าวสารระหว่างบุคคลในองค์กรเพื่อให้เกิดความเข้าใจอันดีระหว่างบุคคลที่มีหน้าที่ความรับผิดชอบในงานที่สัมพันธ์กัน

5. การติดตามประเมินผล (Monitoring)

การติดตามประเมินผลเป็นกระบวนการประเมินความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบงานต่างๆ ของหน่วยงาน ซึ่งรวมถึงการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบข้อบังคับ และการปฏิบัติงานตามภาระหน้าที่ความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่ฝ่ายต่างๆ ในหน่วยงาน ทั้งนี้เนื่องจากมาตรการต่างๆ และระบบการควบคุมภายในมีการเปลี่ยนแปลงหรือต้องพัฒนาตลอดเวลา ผู้บริหารจึงจำเป็นต้องมีการติดตามประเมินผลเพื่อให้ทราบประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในว่าอยู่ในระดับที่เหมาะสม สอดคล้องกับสถานการณ์ปัจจุบัน เพียงใด ซึ่งการติดตามประเมินผลมีกระบวนการดำเนินงานดังนี้

5.1 การติดตามประเมินผลในระหว่างการปฏิบัติงาน(Ongoing Monitoring)

โดยทั่วไปการควบคุมภายในจะได้รับการออกแบบ เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่ามีการติดตามผลอย่างต่อเนื่อง รวมเป็นส่วนเดียวกันและอยู่ในการดำเนินงานด้านต่างๆตามปกติของหน่วยงาน การติดตามผลมักอยู่ในรูปกิจกรรมการบริหารและการกำกับดูแลโดยปกติ เช่น การเปรียบเทียบ การสอบยัน และกิจกรรมอื่น ซึ่งเป็นการปฏิบัติงานตามหน้าที่ประจำของบุคลากรในหน่วยงาน ในการติดตามประเมินผลในระหว่างการปฏิบัติงานควรดำเนินการดังนี้

5.1.1 กำหนดกลยุทธ์ที่จะสร้างความมั่นใจว่าการติดตามประเมินระหว่างปฏิบัติงานมีประสิทธิผล

5.1.2 เปรียบเทียบข้อมูลการดำเนินงานที่เกิดขึ้นกับข้อมูลจากการประมวลผลหรือประมาณการ กรณีที่มีความแตกต่างให้หาสาเหตุและแก้ไขตามกรณี

5.1.3 เปรียบเทียบทะเบียนทรัพย์สินกับทรัพย์สินที่มีอยู่จริงและสาเหตุของความต่าง

Prince of Songkla University Pattani Campus

5.1.4 ตรวจนับสินค้าคงคลัง พัสดุ ทรัพย์สินอื่นๆ เป็นประจำ และเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างจำนวนที่บันทึกและมีอยู่จริงและสาเหตุของความแตกต่าง

5.1.5 นำข้อเสนอแนะจากผู้ตรวจสอบภายในและผู้ตรวจสอบอื่น มาปรับปรุงระบบการควบคุมภายใน

5.2 การประเมินรายครั้ง (Separate Evaluation)

การประเมินรายครั้งมีวัตถุประสงค์มุ่งเน้นไปที่ประสิทธิผลของการควบคุม ณ ช่วงเวลาใดเวลาหนึ่งที่กำหนด โดยขอบเขตและความถี่ในการประเมินรายครั้งขึ้นอยู่กับการประเมินความเสี่ยงและประสิทธิผลของวิธีการติดตามผลอย่างต่อเนื่องเป็นหลัก ในการประเมินรายครั้งควรดำเนินการดังนี้

5.2.1 กำหนดขอบเขตและความถี่ของการประเมินรายครั้งโดยพิจารณาจากผลการประเมินความเสี่ยงและประสิทธิผลการติดตามในระหว่างการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง

5.2.2 จัดให้มีการประเมินรายครั้งทุกครั้งที่มีการเปลี่ยนแปลงสำคัญ

5.2.3 จัดให้มีการประเมินการควบคุมภายในส่วนต่างๆ ของแต่ละส่วนงานเป็นระยะๆ

5.2.4 ใช้วิธีการประเมินการควบคุมภายในที่มีความเหมาะสม

5.2.5 บันทึกขั้นตอนการประเมินเป็นลายลักษณ์อักษร

5.2.6 แจ้งให้ผู้รับผิดชอบทราบและรายงานต่อผู้บริหารทันทีเมื่อตรวจพบข้อบกพร่อง

5.3 การปรับปรุงแก้ไขตามข้อตรวจพบและข้อเสนอแนะจากการตรวจสอบ (Audit Resolution)

จุดอ่อน ข้อบกพร่องหรือปัญหาที่ตรวจพบในระหว่างการติดตามประเมินผลอย่างต่อเนื่องและการประเมินรายครั้งจะต้องได้รับการสื่อสารไปยังผู้รับผิดชอบหน้าที่นั้นๆ และผู้บังคับบัญชา เมื่อผู้บริหารได้รับรายงานการติดตามประเมินผล ควรดำเนินการประเมินข้อตรวจพบ ข้อบกพร่อง และข้อเสนอแนะที่ได้จากการตรวจสอบและการสอบทานต่างๆ โดยทันที แล้วกำหนดมาตรการที่เหมาะสมสำหรับการดำเนินการตามข้อตรวจพบและข้อเสนอแนะที่ได้รับจากการตรวจสอบและการสอบทาน แล้วจึงดำเนินการตามมาตรการที่กำหนดขึ้นเพื่อจัดการหรือแก้ไขปัญหา ในการปรับปรุงแก้ไขตามข้อตรวจพบและข้อเสนอแนะจากการตรวจสอบควรดำเนินการดังนี้

5.3.1 ปรึกษาหารือกับผู้ตรวจสอบภายในหรือผู้ตรวจสอบภายนอกเกี่ยวกับการแก้ไขข้อบกพร่องที่พบจากการตรวจสอบ

Prince of Songkla University Pattani Campus

5.3.2 กำหนดมาตรการที่เหมาะสมสำหรับการดำเนินการตามข้อตรวจพบและข้อเสนอแนะที่ได้รับจากการตรวจสอบและการสอบทาน

5.3.3 แก้ไขข้อบกพร่องภายในระยะเวลาที่กำหนด

5.3.4 ติดตามการปฏิบัติตามมาตรการแก้ไขข้อบกพร่องที่ตรวจพบจากการตรวจสอบ

จึงสรุปได้ว่า การติดตามประเมินผล หมายถึง กระบวนการที่ใช้ในการกำกับ ควบคุม ดูแลในระหว่างการปฏิบัติงาน การประเมินรายครั้ง การปรับปรุงแก้ไขตามข้อตรวจพบและข้อเสนอแนะจากการตรวจสอบ เพื่อประเมินคุณภาพการปฏิบัติงานและประเมินประสิทธิผลของการควบคุมภายในที่วางไว้อย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

สาวรตี เส้งตระกูล (2546 : บทคัดย่อ) ศึกษาเรื่อง "การประเมินระบบการควบคุมภายในจองสหกรณ์โคนมตามระเบียบของกรมบัญชีสหกรณ์" ผลการวิจัยพบว่า มุมมองของผู้บัญชีสหกรณ์โคนมมีประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในอยู่ในระดับปานกลาง และมีปัญหาในองค์ประกอบทั้ง 5 ด้าน คือ สภาพแวดล้อมของการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามและประเมินผล ส่วนในมุมมองของพนักงานสหกรณ์เห็นว่ามีประสิทธิผลอยู่ในระดับสูง และระบบการควบคุมภายในโดยทั่วไปไม่มีปัญหา สำหรับการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในกับผลการดำเนินงานและกับต้นทุนดำเนินงานพบว่าไม่มีความสัมพันธ์

จิสมา ศิโรรัตน์สกุล (2546 : บทคัดย่อ) ศึกษาเรื่อง "การประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในระบบบัญชีลูกหนี้" ผลการวิจัยพบว่า การควบคุมทั่วไปของหน่วยงานกับคำสั่งซื้ออยู่ในเกณฑ์ที่ระบบการควบคุมภายในมีประสิทธิภาพ หน่วยอนุมัติเครดิต หน่วยจัดส่งสินค้า หน่วยบันทึกบัญชี หน่วยเก็บเงินจากลูกค้า อยู่ในเกณฑ์ที่มีระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพมาก

ถิราวุฒ ทองทรง (2547 : บทคัดย่อ) ศึกษาเรื่อง "สภาพและปัญหาของระบบการควบคุมภายใน ศึกษากรณี บริษัทไปรษณีย์ไทย จำกัด" ผลการวิจัยพบว่า สภาพของระบบการควบคุมภายในทั้ง 5 ด้านอยู่ในระดับปานกลาง เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านสามารถเรียงลำดับสภาพที่ปฏิบัติจากมากไปหาน้อยตามความคิดเห็นของพนักงานบริษัทไปรษณีย์ไทยจำกัด คือ ด้านกิจกรรมการควบคุม ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม ด้านการประเมินความเสี่ยง

Prince of Songkla University Pattani Campus

ด้านสารสนเทศและการสื่อสารและด้านการติดตามประเมินผล

ณรินทร์ ชำนาญดู (2548 : บทคัดย่อ) ศึกษาเรื่อง "การบริหารการควบคุมภายในสถานศึกษาขั้นพื้นฐาน" ผลการวิจัยพบว่า การบริหารการควบคุมภายในสถานศึกษาขั้นพื้นฐานโดยภาพรวมอยู่ในระดับดี แต่เมื่อพิจารณารายด้านพบว่า สภาพแวดล้อมของการควบคุมและการประเมินความเสี่ยงอยู่ในระดับปานกลาง แนวปฏิบัติในการบริหารการควบคุมภายในสถานศึกษาขั้นพื้นฐานควรดำเนินการในรูปคณะกรรมการ มีการแต่งตั้งคณะกรรมการอย่างชัดเจน เปิดโอกาสให้ทุกส่วนมีส่วนร่วมในการดำเนินการควบคุมภายในสถานศึกษาขั้นพื้นฐานทุกขั้นตอน

วัชรี พรรณเรืองรอง (2549 : บทคัดย่อ) ศึกษาเรื่อง "การประเมินผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่" ผลการวิจัยพบว่า ผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในโดยรวมอยู่ในระดับดี ปัจจัยการดำเนินงานที่มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายใน ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสารและการติดตามประเมินผล โดยมีความสัมพันธ์เป็นไปในทิศทางเดียวกัน

สุภาวดี รักท้วม (2549 : บทคัดย่อ) ศึกษาเรื่อง "การศึกษาความรู้และการปฏิบัติของครูและผู้บริหารเกี่ยวกับมาตรฐานการควบคุมภายในสถานศึกษาสังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาตราด" ผลการวิจัยพบว่า 1) ด้านความรู้ของครูและผู้บริหารเกี่ยวกับมาตรฐานการควบคุมภายในสถานศึกษา พบว่าโดยรวมครูและผู้บริหารมีระดับความรู้ต่ำกว่าจำแนกตามสถานภาพ พบว่า ครูมีระดับความรู้ต่ำกว่าค่าเฉลี่ยส่วนผู้บริหารมีระดับความรู้สูงกว่าค่าเฉลี่ย จำแนกตามขนาดโรงเรียนครูและผู้บริหารที่ปฏิบัติหน้าที่ในโรงเรียนขนาดเล็กมีระดับความรู้สูงกว่า ครูและผู้บริหารที่ปฏิบัติหน้าที่ในโรงเรียนขนาดใหญ่มีระดับความรู้ต่ำกว่าค่าเฉลี่ย 2) ด้านการปฏิบัติเกี่ยวกับมาตรฐานการควบคุมภายในสถานศึกษา พบว่า ในภาพรวมครูและผู้บริหารมีการปฏิบัติในระดับปานกลาง เมื่อจำแนกตามสถานภาพ พบว่า ครูมีการปฏิบัติในระดับปานกลาง ส่วนผู้บริหารมีการปฏิบัติในระดับมากจำแนกตามขนาดโรงเรียน พบว่า ครูและผู้บริหารที่ปฏิบัติงานในโรงเรียนขนาดเล็กมีการปฏิบัติในระดับปานกลางส่วนโรงเรียนขนาดใหญ่มีการปฏิบัติในระดับมาก 3) เปรียบเทียบด้านความรู้ การปฏิบัติของครูและผู้บริหารเกี่ยวกับมาตรฐานการควบคุมภายในสถานศึกษา ได้ดังนี้ 3.1) เปรียบเทียบความรู้ จำแนกตามสถานภาพ พบว่า ครูและผู้บริหารมีความรู้แตกต่างกันอย่างไม่มีนัยสำคัญทางสถิติจำแนกตามขนาดโรงเรียน พบว่า ครูและผู้บริหารที่ปฏิบัติงานในโรงเรียนขนาดเล็กและโรงเรียนขนาดใหญ่ มีความรู้แตกต่างกันอย่างไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ 3.2) เปรียบเทียบด้านการปฏิบัติ จำแนกตามสถานภาพ พบว่า ครูและผู้บริหารมีการปฏิบัติแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ.01 ขององค์ประกอบการ

Prince of Songkla University Pattani Campus

ประเมินความเสี่ยงกิจกรรมการควบคุม และการติดตามประเมินผล จำแนกตามขนาดโรงเรียน พบว่า ครูและผู้บริหารที่ปฏิบัติงานในโรงเรียนขนาดเล็กและโรงเรียนขนาดใหญ่มีการปฏิบัติที่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 ของ 3 องค์ประกอบเช่นเดียวกัน

ธนัชชา โยธาชัย (2549: บทคัดย่อ) ศึกษาเรื่อง "ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิผลการควบคุมภายในกับผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ" ผลการวิจัยพบว่า ประสิทธิผลการควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุมและด้านสารสนเทศและสื่อสารมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลการดำเนินงานโดยรวม เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่า (1) ด้านการประเมินความเสี่ยงมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับด้านลูกค้า (2) ด้านสารสนเทศและการสื่อสารมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับด้านลูกค้า ด้านกระบวนการภายในและด้านการเรียนรู้และการพัฒนา (3) ด้านการติดตามประเมินผลมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับด้านกระบวนการภายในและด้านการเรียนรู้และพัฒนา (4) ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุมมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับด้านเรียนรู้และพัฒนา(5) ด้านกิจกรรมการควบคุมมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงลบกับด้านการเงิน โดยสรุปประสิทธิผลการควบคุมภายในเป็นปัจจัยหนึ่งที่ช่วยให้สหกรณ์การเกษตรในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือสามารถดำเนินธุรกิจบรรลุตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งสหกรณ์การเกษตรควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาทักษะบุคคลเพื่อให้มีการเรียนรู้และพัฒนา นอกจากนี้ควรให้ความสำคัญกับกระบวนการดำเนินงานและการบริการที่ดี ซึ่งจะนำไปสู่ความพึงพอใจของลูกค้าและผลการดำเนินงานที่ดีตลอดจนการดำรงอยู่ได้อย่างยั่งยืนของสหกรณ์การเกษตร

ณัฐพร สุวรรณชนะ (2550 : บทคัดย่อ) ศึกษาเรื่อง "สภาพและปัญหาการจัดวางระบบควบคุมภายในตามมาตรฐานการควบคุมภายใน ของสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาปัตตานี เขต 1" ผลการวิจัยพบว่า สภาพการจัดวางระบบควบคุมภายในตามมาตรฐานการควบคุมภายในของสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาปัตตานี เขต1 มีสภาพการจัดวางระบบควบคุมภายในโดยภาพรวมและรายด้านอยู่ในระดับปานกลาง ปัญหาการจัดวางระบบควบคุมภายในสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาปัตตานี เขต 1 มีปัญหาการจัดวางระบบควบคุมภายในโดยภาพรวมและรายด้านอยู่ในระดับปานกลาง บุคลากรที่ปฏิบัติงานในกลุ่มงานที่มีปฏิสัมพันธ์กับโรงเรียนในระดับปฏิบัติและกลุ่มงานที่มีปฏิสัมพันธ์กับโรงเรียนระดับบริหาร มีทัศนะต่อสภาพการจัดวางระบบควบคุมภายในตามมาตรฐานการควบคุมภายในของสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาปัตตานี เขต1 ในภาพรวมและรายด้านอยู่ไม่แตกต่างกัน บุคลากรที่มีประสบการณ์การทำงานต่างกัน มีทัศนะต่อสภาพการจัดวางระบบควบคุมภายในตามมาตรฐานการควบคุมภายในของสำนักงานเขตพื้นที่

การศึกษาปัตตานี เขต 1 ในภาพรวมและรายด้านไม่แตกต่างกัน บุคลากรที่มีเงินเดือนต่างกัน มีทัศนะต่อสภาพการจัดวางระบบควบคุมภายในตามมาตรฐานการควบคุมภายในของสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาปัตตานี เขต 1 ในภาพรวมไม่แตกต่างกัน และรายด้านบุคลากรที่มีเงินเดือนต่างกันมีทัศนะต่อมาตรฐานด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุมแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญที่05 โดยบุคลากรที่มีเงินเดือนตั้งแต่ 30,000 บาทขึ้นไปมีทัศนะต่อสภาพการจัดวางระบบควบคุมภายในตามมาตรฐานการควบคุมภายในมากกว่าบุคลากรที่มีเงินเดือนต่ำกว่า20,000 บาท บุคลากรที่ปฏิบัติงานในกลุ่มงานที่มีปฏิสัมพันธ์กับโรงเรียนในระดับปฏิบัติและกลุ่มงานที่มีปฏิสัมพันธ์ในระดับกับโรงเรียนในระดับบริหาร มีทัศนะต่อปัญหาการจัดวางระบบควบคุมภายในตามมาตรฐานการควบคุมภายในของสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาปัตตานี เขต1 ในภาพรวมและรายด้านไม่แตกต่างกัน บุคลากรที่มีประสบการณ์การทำงานแตกต่างกัน มีทัศนะต่อปัญหาการจัดวางระบบควบคุมภายในตามมาตรฐานการควบคุมภายในของสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาปัตตานี เขต1 ในภาพรวมและรายด้านไม่แตกต่างกัน บุคลากรที่มีเงินเดือนแตกต่างกัน มีทัศนะต่อปัญหาการจัดวางระบบควบคุมภายในตามมาตรฐานการควบคุมภายในของสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาปัตตานี เขต 1 ในภาพรวมและรายด้านไม่แตกต่างกัน

ธนพร ชูจิตต์ประชิต (2550: บทคัดย่อ) ศึกษาเรื่อง "ปัจจัยที่มีผลต่อระดับการควบคุมภายในระบบสารสนเทศทางการบัญชี ภายใต้ระบบบริหารงานการเงินการคลังภาครัฐของหน่วยงานราชการ" ผลการวิจัยพบว่า สภาพแวดล้อมการควบคุมในด้านปรัชญาและรูปแบบการทำงานของผู้บริหาร ด้านความซื่อสัตย์และจริยธรรมในการบริหารและการปฏิบัติงาน ด้านการกำหนดอำนาจหน้าที่ความรับผิดชอบ ด้านโครงสร้างของหน่วยงาน ด้านนโยบายการบริหารและการพัฒนาด้านบุคลากร โดยรวมมีการปฏิบัติที่ดีพอสมควรแต่มีข้อบกพร่องอยู่บ้างและปฏิบัติสอดคล้องตามแนวการควบคุมทั่วไปและการควบคุมระบบงาน โดยมีระดับการควบคุมภายในทางด้านการแบ่งแยกหน้าที่สูงที่สุด ซึ่งจะช่วยป้องกันความเสี่ยงและช่วยให้การควบคุมภายในของระบบสารสนเทศจะมีประสิทธิภาพมากขึ้น ในส่วนกิจกรรมการควบคุมภายในที่จำเป็นและเหมาะสมกับหน่วยงานราชการมากที่สุดคือ ด้านการควบคุมซอฟต์แวร์ระบบ เมื่อพิจารณาถึงปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมภายในกับระดับการควบคุมระบบสารสนเทศทางการบัญชี พบว่ามีความสัมพันธ์ กล่าวคือถ้าหน่วยงานราชการมีสภาพแวดล้อมการควบคุมที่ดีจะสร้างรากฐานที่ดีให้กับระบบการควบคุมภายในซึ่งจะส่งผลให้องค์ประกอบการควบคุมภายในดีขึ้น

จึงเสนอแนะว่าการวางระบบการควบคุมภายในระบบสารสนเทศทางการบัญชีควรคำนึงถึงพันธกิจ เป้าหมาย ลักษณะการดำเนินงาน ลักษณะขององค์กรเพื่อช่วยให้บรรลุผลสำร็จตามวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน

วีระยุทธ งามล้วน (2550 : บทคัดย่อ) ศึกษาเรื่อง "การศึกษาสภาพและปัญหาการจัดระบบควบคุมภายในตามมาตรฐานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษายโสธร เขต1" ผลการวิจัยพบว่า สถานศึกษาสังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษายโสธร เขต 1 มีสภาพการจัดระบบควบคุมภายในตามมาตรฐานการคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน โดยรวมอยู่ในระดับมาก ข้าราชการครูในสถานศึกษาสังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษายโสธร เขต 1 มีทัศนะต่อปัญหาการจัดระบบการควบคุมภายในตามมาตรฐานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินโดยรวมอยู่ในระดับปานกลาง ข้าราชการครูในสถานศึกษา สังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษายโสธร เขต1 ที่มีตำแหน่งต่างกัน มีทัศนะต่อสภาพและปัญหาการจัดระบบการควบคุมตามมาตรฐานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินโดยรวมไม่แตกต่างกัน ข้าราชการครูในสถานศึกษา สังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษายโสธร เขต1 ที่มีประสบการณ์ในการทำงานต่างกัน มีทัศนะต่อสภาพและปัญหาการจัดระบบการควบคุมตามมาตรฐานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินโดยรวมไม่แตกต่างกัน ข้าราชการครูในสถานศึกษา สังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษายโสธร เขต1 ที่ปฏิบัติหน้าที่ในโรงเรียนที่มีขนาดต่างกัน มีทัศนะต่อสภาพและปัญหาการจัดระบบการควบคุมตามมาตรฐานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินโดยรวมแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

ดีใหม่ อินทรพานิชย์ (2551 : บทคัดย่อ) ศึกษาเรื่อง "สภาพและปัญหาการดำเนินการควบคุมภายในของโรงเรียน สังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาสกลนคร เขต2" ผลการวิจัยพบว่า โรงเรียนสังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาสกลนครเขต 2 มีสภาพการดำเนินการควบคุมภายในโดยรวมอยู่ในระดับมาก และมีปัญหาการดำเนินการควบคุมภายในโดยรวมอยู่ในระดับน้อย ผู้บริหารโรงเรียน หัวกลุ่มบริหารงบประมาณและผู้ตรวจสอบภายในโรงเรียน สังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาสกลนคร เขต2 มีสภาพการดำเนินการควบคุมภายในโดยรวมแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 แต่มีปัญหาการดำเนินการควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน โรงเรียนสังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาสกลนคร เขต2 ที่มีขนาดแตกต่างกันมีสภาพและปัญหาการดำเนินการควบคุมภายในของโรงเรียนโดยรวมแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

ยุภา วิเศษศร (2550 : บทคัดย่อ) ศึกษาเรื่อง "การประเมินระบบควบคุมภายในของมหาวิทยาลัยแม่โจ้" ผลการวิจัยพบว่า ผลการวิเคราะห์ปัจจัยการดำเนินงานของระบบการควบคุมภายในของมหาวิทยาลัยแม่โจ้ อยู่ในระดับปานกลาง ได้แก่ สภาพแวดล้อมองค์กร กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล และผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายในของมหาวิทยาลัยแม่โจ้ อยู่ในระดับปานกลาง ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์

ระหว่างปัจจัยการดำเนินงานกับผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายในของมหาวิทยาลัยแม่โจ้ พบว่าปัจจัยการดำเนินงานด้านสภาพแวดล้อมองค์กรและด้านสารสนเทศและการสื่อสาร มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายในของมหาวิทยาลัยแม่โจ้ในทิศทางเดียวกัน ในระดับค่อนข้างสูง ปัจจัยการดำเนินงานด้านกิจกรรมการควบคุมและการติดตามประเมินผลมีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายในของมหาวิทยาลัยแม่โจ้ในทิศทางเดียวกัน ในระดับสูงมาก ปัญหาและอุปสรรคในการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในของมหาวิทยาลัยแม่โจ้ พบว่า ปัญหาด้านสภาพแวดล้อมองค์กร เช่น จำนวนบุคลากร วัสดุอุปกรณ์และงบประมาณสำหรับการดำเนินงานมีไม่เพียงพอสำหรับการดำเนินงานระบบควบคุมภายใน ด้านกิจกรรมการควบคุมผู้บริหารขาดการสนับสนุนให้บุคลากรเข้าไปมีส่วนร่วมในการดำเนินงาน ด้านสารสนเทศและการสื่อสารการประชาสัมพันธ์เผยแพร่ยังไม่เพียงพอ

วิไลวรรณ ปาลี (2552 : บทคัดย่อ) ศึกษาเรื่อง "การประเมินผลการจัดระบบควบคุมภายในของโรงพยาบาลอมก๋อย จังหวัดเชียงใหม่ " ผลการวิจัยพบว่า 1) ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยการดำเนินงานด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ปัจจัยด้านกิจกรรมการควบคุม และปัจจัยด้านสารสนเทศและการสื่อสาร กับผลการดำเนินงานการจัดระบบควบคุมภายในของโรงพยาบาลอมก๋อย พบว่า ปัจจัยการดำเนินงานด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมปัจจัยด้านกิจกรรมการควบคุม และปัจจัยด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ไม่มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานการจัดระบบควบคุมภายในของโรงพยาบาลอมก๋อย 2)ผลการดำเนินงานการจัดระบบควบคุมภายในของโรงพยาบาลอมก๋อย พบว่า โดยรวมอยู่ในระดับปานกลาง 3) การดำเนินงานการจัดระบบควบคุมภายในของโรงพยาบาล มีปัญหาอุปสรรค และข้อบกพร่องในการดำเนินงานการจัดระบบควบคุมภายในของโรงพยาบาลอมก๋อย ในด้านต่าง ๆดังต่อไปนี้ ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ครอบคลุมปัจจัย ดังต่อไปนี้ ปัญหาด้านข้อกำหนดเรื่องการสรรหาบุคลากร การฝึกอบรมและการพัฒนาบุคลากรการเลื่อนขั้นเงินเดือน การเลื่อนตำแหน่ง และการประเมินผลการปฏิบัติงานของบุคลากรยังขาดความชัดเจน ด้านรูปแบบการทำงานของผู้บริหาร และด้านการกำหนดให้มีการจัดทำเอกสารกำหนดลักษณะงานและคุณสมบัติที่ต้องการของแต่ละงานยังไม่ชัดเจน ด้านการจัดทำโครงสร้างองค์กรของโรงพยาบาลยังไม่ชัดเจนด้านกิจกรรมการควบคุม ครอบคลุมปัจจัย ดังต่อไปนี้ การจัดแบ่งหน้าที่ระหว่างบุคคลหรือหน่วยงานเพื่อให้มีการสอบยันความถูกต้องความสมบูรณ์ระหว่างกันตามหลักการแบ่งแยกหน้าที่ ด้านการควบคุมและประเมินผลข้อมูลมีความถูกต้องครบถ้วน ทันเวลา และให้เนื้อหาเกี่ยวข้องกับเรื่องที่ต้องตัดสินใจของผู้บริหารยังไม่ดีพอ ด้านการใช้ดัชนีวัดผลการดำเนินงานที่สำคัญที่แสดงถึงความสัมพันธ์ระหว่างข้อมูลทางการเงินหรือผลการดำเนินงาน โดยใช้ตัวชี้วัด (KPI) ที่เกี่ยวข้อง

Prince of Songkla University Pattani Campus

ยังไม่สามารถใช้ประเมินได้จริงด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ครอบคลุมปัจจัย ดังต่อไปนี้ การรักษาความปลอดภัยที่มิให้ผู้ที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องเข้าถึงข้อมูลสารสนเทศยังไม่ดี การมีช่องทางการรับข้อมูลข่าวสารเพื่อสะท้อนการให้บริการจากผู้รับบริการประชาชนเจ้าหน้าที่รัฐและบุคคลอื่นยังไม่เพียงพอ ข้อมูลสารสนเทศยังไม่สามารถใช้เวลาในการจัดทำได้อย่างรวดเร็วเพื่อให้ผู้ตัดสินใจได้รับข้อมูลทันเวลาที่ต้องการ

ชญานิษฐ์ อรุณสิทธิ์ (2551 : บทคัดย่อ) ศึกษาเรื่อง "ผลการดำเนินงานตามมาตรฐานควบคุมภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดลำปาง" ผลการวิจัยพบว่า 1) ผลของการดำเนินงานตามระบบควบคุมภายในของหน่วยงานในการวางระบบมาตรฐานควบคุมภายในตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดลำปางพบว่า ประสบความสำเร็จในระดับสูง โดยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดลำปางสามารถการจัดทำรายงานทางการเงินได้ถูกต้อง มีการวางแผนการปฏิบัติงานตามระบบควบคุมภายในประจำปี มีการจัดสรรทรัพยากรที่มีอยู่ เช่น งบประมาณ วัสดุ อุปกรณ์ เครื่องมือ เครื่องใช้ได้อย่างเหมาะสมและคุ้มค่าเพิ่มขึ้นมีระบบการติดต่อสื่อสารทั้งภายในและภายนอกอย่างเพียงพอ เชื่อถือได้ มีการนำส่งรายงานฯ คตง. (ข้อ 6) ของปีงบประมาณ 2550 ได้ตามกำหนดและมีการจัดเก็บเอกสารประกอบการจ่ายเงินและการบันทึกบัญชีไว้ครบถ้วน สมบูรณ์ และเป็นหมวดหมู่ 2) ปัจจัยที่มีผลต่อการดำเนินงานตามระบบควบคุมภายใน ได้แก่ ด้านความรู้ ความเข้าใจของบุคลากรองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ความมุ่งมั่นจริงจังของผู้บริหารและการติดตามกำกับดูแลมีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานตามระบบควบคุมภายในตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 ในระดับสูง 3) ปัญหาและอุปสรรคของการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดลำปางพบว่า มีปัญหาในระดับน้อย อาทิ เช่น เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบด้านการควบคุมภายในของหน่วยงานยังขาดความรู้ ความเข้าใจทักษะและประสบการณ์ในการจัดทำรายงานการติดตามและประเมินผลการควบคุมภายใน ซึ่งที่ผ่านมารายงานที่เจ้าหน้าที่ส่งไปยังอำเภอหรือจังหวัดมักจะต้องนำกลับมาแก้ไขอยู่บ่อยครั้ง ทำให้เกิดความล่าช้าในการส่งรายงานไปยังกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นและสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน

จากเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องสรุปได้ว่าระบบการควบคุมภายในเป็นปัจจัยสำคัญที่อยู่เบื้องหลังความสำเร็จของกิจการไม่ว่าขนาดใหญ่หรือขนาดเล็กอยู่ในภาครัฐหรือเอกชนและแม้แต่จะอยู่ในกลุ่มธุรกิจประเภทใดก็ตามสำหรับสถานศึกษาผู้ที่มีบทบาทสำคัญคือผู้บริหารและครูผู้ปฏิบัติซึ่งความรู้ ความเข้าใจ ในการปฏิบัติงานเกี่ยวกับมาตรฐานควบคุมภายในเป็นสิ่งสำคัญที่ทำให้การบริหารบรรลุตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายของหน่วยงาน