

เอกสารทางวิชาการ

เรื่องที่ ๑

การพัฒนabatบาทการตรวจสอบภายในภาครัฐสมัยใหม่

สถานที่ดำเนินการ	กลุ่มตรวจสอบภายใน
ระยะเวลาดำเนินการ	ปีงบประมาณ ๒๕๕๘
การเผยแพร่	กลุ่มตรวจสอบภายใน และผู้สนใจทั่วไป

คำนำ

ปัจจุบันกระแสโลกาภิวัตน์ที่เปลี่ยนแปลงไป ทำให้ทุกองค์กรต้องปรับเปลี่ยนหรือสร้างนวัตกรรมใหม่ๆ เพื่อให้สามารถดำเนินงานต่อไปได้ กอปรกับรัฐบาลมีวัตถุประสงค์ที่ชัดเจนในการสนับสนุนให้องค์กรทุกแห่งมีกระบวนการกำกับดูแลที่ดี นโยบายการปฏิรูประบบราชการเพื่อปรับเปลี่ยนระบบบริหารงานภาครัฐไปสู่การบริหารจัดการภาครัฐแนวใหม่ ซึ่งมุ่งเน้นผลสัมฤทธิ์ของงานโดยให้ความสำคัญกับความมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ และความประหยัดของการดำเนินงาน งานตรวจสอบภายในก็เช่นเดียวกัน เมื่อความต้องการของผู้บริหาร หน่วยรับตรวจและผู้ที่เกี่ยวข้อง รวมถึงสภาพแวดล้อม ความก้าวหน้าทางเทคโนโลยี ข้อมูลข่าวสาร การแข่งขัน และกฎหมายระเบียบต่างๆ เปลี่ยนแปลงไป การตรวจสอบภายในจึงจำเป็นต้องตอบสนองต่อความต้องการของลูกค้าในทุกระดับ นับตั้งแต่ผู้บริหาร ผู้ปฏิบัติงาน หน่วยรับตรวจหรือหน่วยงานต่างๆ ภายในองค์กร และบุคคลภายนอกที่เกี่ยวข้อง ที่ต้องการใช้สารสนเทศของงานตรวจสอบภายใน เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนให้องค์กรสามารถบรรลุเป้าหมายได้ตามวัตถุประสงค์ และการตรวจสอบภายในที่มีคุณภาพมีการปฏิบัติงานเป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบภายใน และจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน ให้เป็นที่ยอมรับและเชื่อถือ จะทำให้องค์กรนั้นเป็นองค์กรที่มีความโปร่งใส มีการบริหารจัดการที่ดี และมีการกำกับดูแลกิจการที่ดี สามารถพัฒนาองค์กรให้มีความแข็งแกร่งได้อย่างยั่งยืน

การพัฒนาบทบาทการตรวจสอบภายในภาครัฐสมัยใหม่ ผู้เสนอผลงานได้ใช้ความรู้ ทักษะ ประสบการณ์ แนวความคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง เสนอเป็นแนวทางให้ผู้ตรวจสอบภายในหรือผู้ที่สนใจได้เข้าใจถึงภาพรวมเกี่ยวกับงานตรวจสอบภายใน บทบาทหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในทั้งในเรื่องการบริการให้ความเชื่อมั่น และการบริการให้คำปรึกษา ตลอดจนหลักการ แนวคิด และวิธีการ เพื่อให้เกิดคุณค่าเพิ่มต่อการดำเนินงานขององค์กรอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

นางสาวอรพินท์ รัตน์โชติพานิช
กลุ่มตรวจสอบภายใน กรมวิชาการเกษตร
มกราคม ๒๕๖๐

สารบัญ

หน้า

	คำนำ	
	สารบัญ	
	บทคัดย่อ	
บทที่ ๑	บทนำ	๑
	ความเป็นมาและความสำคัญของผลงาน	๑
	วัตถุประสงค์	๓
	ความรู้ทางวิชาการหรือแนวความคิด	๔
	วิธีการหรือขั้นตอนการดำเนินงาน	๕
	ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ/การนำผลงานไปใช้ประโยชน์	๕
บทที่ ๒	ความรู้ทางวิชาการ แนวความคิด ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง	๗
	๑. แนวคิดเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน	๗
	๒. แนวคิดเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยง	๑๑
	๓. แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน	๒๔
	๔. แนวคิดหลักเกณฑ์และวิธีการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี (Good Governance) พ.ศ.๒๕๔๖	๔๓
	๕. แนวคิดเกี่ยวกับสายโซ่แห่งคุณค่า (Value Chain)	๔๖
	๖. ความรู้ทางวิชาการเกี่ยวกับ มาตรฐานการตรวจสอบภายใน และจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการ	๕๑
	๗. ความรู้ทางวิชาการเกี่ยวกับระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ.๒๕๔๔	๕๔
บทที่ ๓	กระบวนการ และขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน	๕๖
	๑. หลักการทั่วไปเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน	๕๖
	๒. บริการของผู้ตรวจสอบภายใน	๕๘
	๓. ขอบเขตการตรวจสอบภายใน	๖๐
	๔. ความรับผิดชอบและอำนาจหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน	๖๑
	๕. คุณภาพงานตรวจสอบภายใน	๖๑
	๖. การบริหารคุณภาพงานตรวจสอบภายใน	๖๓
	๗. ขั้นตอนวิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน (Internal Audit Process)	๖๔
	๘. การปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในของกรมวิชาการเกษตร	๗๕

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
บทที่ ๔	
กรณีศึกษา ประเด็นข้อตรวจพบ และข้อเสนอแนะ	๘๙
ในการตรวจสอบ	
๑. ผลการปฏิบัติงานด้านการให้ความเชื่อมั่น	๙๐
๒. ผลการปฏิบัติงานด้านการให้คำปรึกษา	๑๐๙
๓. การประกันคุณภาพงานตรวจสอบภายใน	๑๑๐
บทที่ ๕	
ข้อเสนอแนะ เพื่อพัฒนาบทบาทการตรวจสอบภายในสมัยใหม่	๑๑๑
๑. การตรวจสอบภายในสมัยใหม่	๑๑๒
๒. บทบาทสำคัญของผู้ตรวจสอบภายในสมัยใหม่	๑๑๓
๓. การตอบสนองอย่างรวดเร็ว (Quick Response Auditing)	๑๑๔
๔. การพัฒนางานตรวจสอบให้เกิดมูลค่าเพิ่มอย่างยั่งยืนและ	๑๑๙
ต่อเนื่อง (High Value Services)	
๕. บทสรุปการพัฒนาบทบาทการตรวจสอบภายในภาครัฐสมัยใหม่	๑๒๐
บรรณานุกรม	๑๒๑

การพัฒนาบทบาทการตรวจสอบภายในภาครัฐสมัยใหม่

บทคัดย่อ

รัฐบาลมีนโยบายที่ชัดเจนในการสนับสนุนให้ส่วนราชการทุกแห่ง มีการกำกับดูแลตามหลักการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี (Good Governance) การปฏิรูประบบราชการเพื่อปรับเปลี่ยนระบบบริหารภาครัฐไปสู่การบริหารจัดการภาครัฐแนวใหม่ ซึ่งมุ่งเน้นผลสัมฤทธิ์ของงานโดยให้ความสำคัญกับการบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล มีการใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่า ดังนั้นบทบาทของการตรวจสอบภายในจึงมีความสำคัญและเป็นหัวใจของทุกองค์กร คือการที่สามารถสร้างความเชื่อมั่นแก่ผู้บริหาร ผู้มีส่วนได้เสียและผู้เกี่ยวข้อง รวมถึงการสนับสนุนส่งเสริมให้การปฏิบัติงานในทุกระดับของหน่วยงานบรรลุวัตถุประสงค์ และเป้าหมายภายใต้การบริหารจัดการด้วยความเสี่ยงที่มีประสิทธิภาพ มีระบบการควบคุมภายในที่เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และมีกระบวนการกำกับดูแลที่ดี (Good Governance) เพื่อเสริมสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับส่วนราชการ

การตรวจสอบภายใน เป็นกิจกรรมการให้ความเชื่อมั่น และการให้คำปรึกษาอย่างอิสระและเที่ยงธรรม เพื่อเพิ่มมูลค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานของส่วนราชการ เป็นเครื่องมือสำคัญของฝ่ายบริหารในการตรวจสอบ ติดตามและประเมินผลการดำเนินงานภายในส่วนราชการ จึงต้องปรับเปลี่ยนแนวคิดทัศนคติจากการตรวจสอบข้อผิดพลาด และข้อบกพร่องเป็นการส่งเสริมให้งานประสบความสำเร็จหรือเพิ่มคุณค่าการพัฒนางานให้ทันสมัยตรงกับความต้องการและวัตถุประสงค์ของฝ่ายบริหาร เพื่อให้สามารถตอบรับการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วในฐานะที่เป็นเครื่องมือ หรือผู้ช่วยของผู้บริหารในการติดตามและประเมินผลการปฏิบัติงานของส่วนงานต่างๆ ในองค์กร ให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า (Warning Signals) และเสนอแนะแนวทางหรือมาตรการที่จะทำให้ผลการดำเนินงานมีประสิทธิภาพ บรรลุผลตามวัตถุประสงค์ และเป้าหมายที่กำหนด ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมภายใน และกระบวนการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบ ทั้งนี้การบริหารความเสี่ยงจำเป็นต้องทำควบคู่กับการกำกับดูแล และการควบคุมภายในอย่างมีประสิทธิภาพ รวมทั้งมีมาตรฐานการตรวจสอบ ในเชิงรุกแบบก้าวหน้าและสร้างสรรค์

การพัฒนาบทบาทการตรวจสอบภายในภาครัฐสมัยใหม่ จึงมีการเปลี่ยนแปลงจากในอดีต โดยได้ขยายขอบเขตหน้าที่ในการทำงานภายในองค์กรเพิ่มมากขึ้น อันมีผลถึงความสำเร็จขององค์กรตามเป้าหมายที่ได้วางไว้ และอีกบทบาทที่สำคัญ คือ บทบาทการเป็นที่ปรึกษา (Consultant) เพื่อให้สามารถตอบสนองต่อความต้องการของผู้บริหาร ผู้รับตรวจ ให้มีความพึงพอใจเป็นที่ยอมรับ และเชื่อถือปฏิบัติตามข้อเสนอแนะ โดยผู้บริหารและเจ้าหน้าที่ปฏิบัติงานสามารถนำความรู้ คำแนะนำ คำปรึกษาไปใช้ประโยชน์ เพื่อการปรับปรุงพัฒนาการดำเนินงานของหน่วยงานให้เป็นไปตามนโยบาย และเป้าหมายของกรมวิชาการเกษตร ภายใต้การบริหารความเสี่ยงที่เหมาะสม ระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ และมีกระบวนการกำกับดูแลที่ดี สามารถสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับองค์กรสอดคล้องกับการ

ปรับเปลี่ยนบทบาทการบริหารงานภาครัฐ ไปสู่การบริหารจัดการภาครัฐแนวใหม่ที่สำคัญกับ
ผลสัมฤทธิ์ของงาน

บทที่ ๑

บทนำ

ความเป็นมาและความสำคัญของผลงาน

ด้วยรัฐบาลมีวัตถุประสงค์ที่ชัดเจน ในการสนับสนุนให้องค์กรทุกแห่งในประเทศไทย มีกระบวนการกำกับดูแลกิจการที่ดี (Good Corporate Governance) ประกอบกับรัฐบาลมีนโยบาย ปฏิรูประบบราชการ เพื่อปรับเปลี่ยนระบบบริหารภาครัฐไปสู่การบริหารจัดการภาครัฐแนวใหม่ ซึ่งมุ่งเน้น ผลสัมฤทธิ์ของงาน โดยให้ความสำคัญกับควมมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และความประหยัด ของการดำเนินงาน ซึ่งกรมวิชาการเกษตร ได้กำหนดวิสัยทัศน์ไว้ว่า “เป็นองค์กรที่เป็นเลิศด้านการวิจัย และพัฒนาด้านพืช เครื่องจักรกลการเกษตร และเป็นศูนย์กลางรับรองตามมาตรฐานสินค้าเกษตร ด้านพืชในระดับสากล บนพื้นฐานการอนุรักษ์ทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม” และมีค่านิยมองค์กร “ซื่อสัตย์ โปร่งใส งานวิจัยมีคุณภาพ” โดยได้ดำเนินการให้สอดคล้องกับแนวทางการบริหารกิจการ บ้านเมืองที่ดี ดังนั้นการตรวจสอบภายใน จึงต้องพัฒนาปรับเปลี่ยนให้สนองตอบต่อบทบาทภารกิจ วิธีการทำงานของกรมฯ รวมทั้งสามารถให้บริการข้อมูลสารสนเทศแก่ผู้บังคับบัญชา เป็นหลักประกันของ กรมวิชาการเกษตร ในด้านการประเมินประสิทธิผล และควมมีประสิทธิภาพ ของระบบการตรวจสอบ ภายในที่เหมาะสม เพื่อส่งเสริมให้การปฏิบัติงานบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมาย ก่อให้เกิดการ ดำเนินการตามหลักการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี หรือหลักธรรมาภิบาล อันประกอบด้วยหลักนิติธรรม หลักคุณธรรม หลักความโปร่งใส หลักควมมีส่วนร่วม หลักควมรับผิดชอบต่อสังคม และหลักควมคุ้มค่า อีกทั้งเป็นการป้องกันการประพฤติมิชอบ หรือการทุจริต เพื่อประโยชน์สูงสุดในการดำเนินงานของ กรมวิชาการเกษตร

ในปัจจุบันกระแสโลกาภิวัตน์ที่เปลี่ยนแปลงไป ทำให้ทุกองค์กรต้องเปลี่ยนแปลงหรือสร้าง นวัตกรรมใหม่ๆ เพื่อให้สามารถดำเนินงานต่อไปได้ งานตรวจสอบภายในก็เช่นเดียวกัน เมื่อควมต้องการ ของผู้บริหาร หน่วยรับตรวจและผู้ที่เกี่ยวข้อง รวมถึงสภาพแวดล้อม ความก้าวหน้าทางเทคโนโลยี ข้อมูล ข่าวสาร การแข่งขัน และกฎหมายระเบียบต่างๆ เปลี่ยนแปลงไป การตรวจสอบภายในจึงจำเป็นต้อง ตอบสนองต่อควมต้องการของลูกค้าในทุกระดับนับตั้งแต่ผู้บริหาร ผู้ปฏิบัติงาน หน่วยรับตรวจหรือ หน่วยงานต่างๆ ภายในองค์กร และบุคคลภายนอกที่เกี่ยวข้องที่ต้องการใช้สารสนเทศของงานตรวจสอบ ภายใน เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนให้องค์กรสามารถบรรลุเป้าหมายได้ตามวัตถุประสงค์ ผู้ตรวจสอบ ภายในและเจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจต้องมีการติดต่อประสานงานกันอย่างใกล้ชิด โดยผู้รับตรวจมีการ ขอคำแนะนำ คำปรึกษาเกี่ยวกับกฎหมาย ระเบียบ คำสั่งต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงาน และจาก ภาระหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน จะต้องปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในของหน่วยรับตรวจต่างๆ ที่กำหนดไว้ตามแผนการปฏิบัติงาน เน้นการตรวจสอบด้านการเงินการบัญชี และการบริหารพัสดุ ซึ่ง จะต้องเกี่ยวข้องประสานงานกับหน่วยรับตรวจ โดยผู้รับตรวจมีหน้าที่อำนวยความสะดวกในการเตรียม



เอกสารหลักฐานต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง ตอบคำถาม ชี้แจงในประเด็นที่ผู้ตรวจสอบภายในต้องการจะทราบ ข้อมูล เมื่อผู้ตรวจสอบภายในได้ดำเนินการตรวจสอบแล้วมี ข้อบกพร่องเกิดขึ้น ผู้ตรวจสอบภายในจะให้คำแนะนำ หรือข้อเสนอแนะให้ผู้รับตรวจปฏิบัติ ให้ถูกต้องตามระเบียบของทางราชการ หรือในกรณีเกิดการทุจริต ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องรายงาน ให้หัวหน้าหน่วยรับตรวจทราบทันที เนื่องจากทำให้เกิดความเสียหายกับทางราชการ บางครั้งการให้คำแนะนำด้วยวาจาผู้รับตรวจไม่ปฏิบัติตามคำแนะนำสาเหตุเนื่องจากการที่ผู้รับตรวจมีความคิดว่าผู้ตรวจสอบภายในจ้องจับผิดการปฏิบัติงานของผู้รับตรวจ ซึ่งอาจทำให้ผู้รับตรวจ ไม่พึงพอใจต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน และหากมีการตรวจสอบครั้งต่อไปอาจจะไม่ให้ความร่วมมือ หรือไม่อำนวยความสะดวกให้กับผู้ตรวจสอบภายใน และไม่ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะ หรือผู้รับตรวจอาจมีทัศนคติที่ไม่ดี ไม่มีความเชื่อมั่นเกี่ยวกับประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน และไม่เห็นความสำคัญของการตรวจสอบภายใน อันจะมีผลก่อให้เกิดความเสียหายต่อหน่วยรับตรวจ และกรมวิชาการเกษตร

ในการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในนั้น เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในต้องใช้ทักษะความรู้ความสามารถและประสบการณ์สูง เป็นงานที่ต้องอาศัยความร่วมมือมีสายสัมพันธ์อันดีกับหน่วยงานต่างๆ ขณะเดียวกันก็ต้องรักษาคุณค่าของความเป็นอิสระไว้เช่นกัน และต้องการการยอมรับจากบุคลากรของส่วนราชการทุกระดับ รวมทั้งเป็นงานที่ต้องมีการคิดนอกกรอบและมองการณ์ไกล มีความรวดเร็วในการตอบสนองต่อสภาพแวดล้อมที่มีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลาขององค์กร เพื่อที่จะเสนอให้หัวหน้าส่วนราชการใช้เป็นเครื่องมือหรือข้อมูล ในการกำหนดแนวทางปรับปรุงระบบงาน ตลอดจนแก้ไขปัญหาและอุปสรรคต่างๆ เพื่อไม่ให้เกิดผลเสียหายกับทางราชการ และมีการใช้จ่ายงบประมาณอย่างประหยัด คุ่มค่า เกิดประสิทธิภาพในการบริหารงานแบบมุ่งเน้นผลสัมฤทธิ์ การตรวจสอบภายในจึงจำเป็นต้องมีบุคลากรที่ดีมีมาตรฐาน ปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์ สุจริต เที่ยงธรรม มีมนุษยสัมพันธ์อันดี มีความขยันหมั่นเพียร ปฏิบัติงานเต็มความสามารถ และเป็นผู้ให้คำปรึกษา และให้ความเชื่อมั่นกับหน่วยงาน เพื่อให้งานบรรลุเป้าหมายตามมาตรฐานในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในอย่างมีคุณภาพ เป็นผู้ที่ตัดสินใจอย่างมีเหตุผล ปฏิบัติหน้าที่อย่างเที่ยงตรงปราศจากอคติส่วนตน ตลอดจนเป็นผู้ที่ใฝ่หาความรู้ในวิทยาการสมัยใหม่อยู่ตลอดเวลา

การเสนอผลงาน การพัฒนาบทบาทการตรวจสอบภายในภาครัฐสมัยใหม่ของกรมวิชาการเกษตร เพื่อให้เกิดการพัฒนางานตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพ และประสิทธิผลยิ่งขึ้น โดยเป็นที่ทราบกันดีว่าการตรวจสอบภายใน เป็นเครื่องมือหรือกลไกหนึ่งที่สำคัญของฝ่ายบริหาร และคนทุกๆ ไปมักเข้าใจว่าผู้ตรวจสอบภายในทำงานจำกัดอยู่เฉพาะการตรวจสอบเกี่ยวกับการเงิน และการบัญชีเท่านั้น แต่ความจริงแล้วการตรวจสอบภายในมีความหมายและขอบเขตการปฏิบัติงานกว้างขวางกว่านั้นมาก กล่าวคือ การตรวจสอบภายในเป็นกิจกรรมการให้หลักประกันอย่างเที่ยงธรรมและการให้คำปรึกษาอย่างเป็นอิสระ ซึ่งจัดให้มีขึ้นเพื่อเพิ่มคุณค่า และปรับปรุงการปฏิบัติงานขององค์กรให้ดีขึ้น การตรวจสอบภายใน ช่วยให้องค์กรบรรลุถึงเป้าหมายที่วางไว้ ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหาร



ความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบ และเป็นระเบียบ เพื่อช่วยในการกำกับดูแล ติดตามประเมินผลการปฏิบัติงาน ประเมินประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายใน เกี่ยวกับการดำเนินการตรวจสอบภายใน จากลักษณะการปฏิบัติงานในอดีตที่เน้นการตรวจสอบด้านการเงินการบัญชี และการบริหารพัสดุ ปัจจุบันงานตรวจสอบภายใน มีหน้าที่ดำเนินการเพื่อเพิ่มคุณค่าให้เกิดการพัฒนางานในความรับผิดชอบ อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล โดยใช้วิธีการตรวจสอบที่เป็นมาตรฐานสากลและใช้กันโดยทั่วไป คือ การตรวจสอบทางการเงิน การตรวจสอบการปฏิบัติตามข้อกำหนด การตรวจสอบการดำเนินงาน การตรวจสอบระบบงานสารสนเทศ การตรวจสอบการบริหาร และการตรวจสอบพิเศษ ส่งผลให้ผู้ตรวจสอบภายในต้องปรับเปลี่ยนการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยขยายขอบเขตจากการตรวจสอบความถูกต้องทางด้านการเงิน การบัญชี ไปสู่การตรวจสอบที่เน้นประสิทธิภาพ และผลสัมฤทธิ์ของงานเป็นสำคัญ ทำให้บทบาทของผู้ตรวจสอบภายในเปลี่ยนแปลงไปจากการทำงาน ค้นหาข้อผิดพลาด มาเป็นการส่งเสริมให้งานประสบความสำเร็จหรือเพิ่มคุณค่าให้กับองค์กร แนวคิดและวิธีปฏิบัติจะเปลี่ยนไป ตามลักษณะและขอบเขตของงานซึ่งจะขยายกว้างและหลากหลายมากขึ้น ต้องศึกษา วิเคราะห์ เพื่อเสนอแนะนโยบายและแนวทางการดำเนินงานด้านการตรวจสอบภายใน ให้ครอบคลุมทั้งด้านการเงิน การบัญชี การดำเนินงาน และการบริหารงาน รวมทั้งพัฒนาให้ทันสมัยและตรงกับความต้องการและวัตถุประสงค์ของฝ่ายบริหาร เรียกว่า การตรวจสอบเพื่อการบริหาร (Management – Oriented Audit) การตรวจสอบโดยใช้แนวความเสี่ยง (Risk Base Approach) การตรวจสอบแบบมีส่วนร่วม (Participative Audit) การตรวจสอบในเชิงรุกแบบก้าวหน้าและสร้างสรรค์ (Proactive and Constructive) การติดตามแนวความคิดทางการบริหารใหม่ และการใช้เครื่องมือทางคอมพิวเตอร์และข้อมูลข่าวสารทางเทคโนโลยีสมัยใหม่ โดยมีลักษณะการบริการ คือบริการให้ความเชื่อมั่น และบริการให้คำปรึกษา ซึ่งจะให้ประโยชน์โดยตรงต่อฝ่ายบริหารได้มากกว่า ด้วยเหตุนี้จึงควรส่งเสริมให้มีการพัฒนาผู้ตรวจสอบภายในให้มีความรู้ความเข้าใจ และมีความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบภายในมากขึ้น เพื่อลดปัญหาอุปสรรค ปรับปรุงแก้ไขข้อบกพร่องในการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายใน และแก้ไขปัญหาความไม่เข้าใจกันระหว่างผู้รับตรวจกับผู้ตรวจสอบภายใน ปรับเปลี่ยนภาพลักษณ์ใหม่จากทัศนคติการจับผิดมาเป็นผู้ให้คำปรึกษา คำแนะนำการปฏิบัติงานอย่างมีธรรมาภิบาล ซึ่งงานตรวจสอบภายในที่มีคุณภาพจะส่งผลต่อการเพิ่มประสิทธิภาพ ประสิทธิผลในการดำเนินงานของส่วนราชการ ช่วยสนับสนุน และส่งเสริมให้มีผลการดำเนินงานที่เป็นไปตามเป้าหมาย และนโยบายของรัฐบาล ภายใต้การบริหารความเสี่ยงระดับองค์กร การควบคุมที่เหมาะสมและมีประสิทธิผล รวมทั้งมีกระบวนการกำกับดูแลที่ดี อันจะเป็นประโยชน์ต่อกรมวิชาการเกษตร

วัตถุประสงค์

๑. เพื่อส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน (Efficiency and Effectiveness of Performance) ของกรมวิชาการเกษตร ให้เป็นไปถูก ระเบียบ ข้อบังคับ ส่งผลให้การดำเนินงานบรรลุเป้าหมายและใช้ทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด



๒. เพื่อส่งเสริมสนับสนุนให้เกิดกระบวนการดูแลกำกับที่ดี (Good Corporate Governance) Check and Balance ระหว่างฝ่ายบริหารของกรมวิชาการเกษตร และหน่วยงานต่างๆ ให้มีความรับผิดชอบและรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ (Accountability and Responsibility)

๓. เป็นแนวทางในการพัฒนางานตรวจสอบภายในของกรมวิชาการเกษตร ให้มีประสิทธิภาพ สามารถประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องได้ และมีความเข้มแข็งเพียงพอในการเป็นเครื่องมือทางการบริหาร เพื่อสนับสนุนการปฏิบัติงานของกรมวิชาการเกษตร

๔. ให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า (Warning Signals) กับฝ่ายบริหารของกรมวิชาการเกษตร

๕. เพื่อเป็นแนวทางการปฏิบัติงานสำหรับ ผู้ปฏิบัติงานและผู้ที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในของกรมวิชาการเกษตร

ความรู้ทางวิชาการหรือแนวความคิด

ความรู้ทางวิชาการ หรือแนวความคิดที่ใช้เป็นแนวทางทางการพัฒนาเพิ่มคุณค่าการตรวจสอบภายในภาครัฐสมัยใหม่ครั้งนี้ ต้องอาศัยอ้างอิงความรู้และทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง ดังนี้

๑. ความรู้ทางวิชาการหรือแนวปฏิบัติการตรวจสอบภายในภาครัฐราชการ แนวปฏิบัติการตรวจสอบภายใน : การประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ แนวปฏิบัติการตรวจสอบภายในภาครัฐราชการ : การตรวจสอบการดำเนินงาน การตรวจสอบภายในสำหรับส่วนราชการ : คู่มือการรายงาน

๒. ความรู้ทางวิชาการหรือแนวความคิดทฤษฎีเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยง

๓. ความรู้ทางวิชาการหรือแนวทางการจัดวางระบบการควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายใน

๔. ความรู้ทางวิชาการเกี่ยวกับพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี พ.ศ.๒๕๔๖

๕. แนวคิดเกี่ยวกับสายโซ่คุณค่า (Value Chain)

๖. ความรู้ทางวิชาการเกี่ยวกับ มาตรฐานการตรวจสอบภายใน และจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการ

๗. ความรู้ทางวิชาการเกี่ยวกับระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ.๒๕๔๔

วิธีการหรือขั้นตอนการดำเนินงาน

การดำเนินการพัฒนาบทบาทการตรวจสอบภายในภาครัฐสมัยใหม่ เพื่อเพิ่มคุณค่าการปฏิบัติงานให้กรมวิชาการเกษตร มีวิธีการขั้นตอนต่างๆ ดังนี้

๑. กำหนดขอบเขตการศึกษา และสำรวจข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบภายใน
๒. รวบรวมกฎหมาย ระเบียบข้อบังคับ หลักเกณฑ์ และแนวทางการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้อง ผลงานทางวิชาการด้านการตรวจสอบภายใน หนังสือข้อมความเข้าใจ การแก้ไขปรับปรุง ระเบียบข้อบังคับ การบริหารความเสี่ยงและการจัดระบบควบคุมภายใน รวมถึงแนวทางการประเมินผล แนวทางการประกันคุณภาพงานตรวจสอบภายในภาครัฐ และข้อกำหนดตามมาตรฐานการตรวจสอบภายใน กฎบัตรการตรวจสอบภายใน แนวปฏิบัติการตรวจสอบภายในและวิธีการตรวจสอบ
๓. ศึกษาค้นคว้า และทำความเข้าใจในกฎหมาย ระเบียบข้อบังคับ รวมถึงคู่มือแนวปฏิบัติด้านการตรวจสอบภายใน คู่มือการปฏิบัติตามแนวทางการประกันคุณภาพงานตรวจสอบภายในภาครัฐ
๔. ศึกษาข้อมูล แผนงาน โครงการต่างๆ ตามภารกิจของกรมวิชาการเกษตร เพื่อประกอบการวางแผนการตรวจสอบภายใน
๕. ดำเนินการตรวจสอบและรายงานผลการตรวจสอบ ตามแผนการตรวจสอบประจำปี โดยแผนการตรวจสอบจัดทำขึ้นตามผลการประเมินความเสี่ยงระดับหน่วยรับตรวจ และระดับกิจกรรม
๖. รวบรวมสรุปประเด็นข้อตรวจพบ ถู้อหลักเกณฑ์การปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี หมายเหต ผลกระทบ แล้วจัดทำรายงานผลการตรวจสอบให้ข้อเสนอแนะแก่หน่วยรับตรวจ รวมทั้งให้คำปรึกษาหารือวิเคราะห์ความเหมาะสม
๗. วิเคราะห์และสังเคราะห์หาแนวทางปฏิบัติที่เหมาะสม รวบรวมสรุปจัดทำเป็นแนวปฏิบัติการตรวจสอบภายในของกรมวิชาการเกษตร เพื่อเพิ่มคุณค่าการตรวจสอบภายใน

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ/การนำผลงานไปใช้ประโยชน์

การตรวจสอบภายในเป็นงานด้านหนึ่งที่มีความสำคัญไม่น้อยกว่างานด้านอื่นๆ ในองค์กร เป็นเครื่องมือของฝ่ายบริหารที่ช่วยสนับสนุนให้การปฏิบัติงานในองค์กรบรรลุวัตถุประสงค์ และเป้าหมายอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล (Efficiency and Effectiveness of Performance) ถ้าองค์กรใดมีการตรวจสอบภายในที่ดี ผู้บริหารย่อมมีเวลาในการคิดสร้างสรรค์และริเริ่มงานใหม่ๆ ได้มากขึ้น โดยสามารถประยุกต์ใช้องค์ความรู้ที่ได้จากผลงาน ทำให้มั่นใจว่า

๑. การตรวจสอบภายในเป็นเครื่องมือของฝ่ายบริหาร ที่ช่วยส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดี (Good Governance) และเกิดความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน
๒. ทำให้เกิดความรับผิดชอบในหน้าที่ (Accountability) แบ่งความรับผิดชอบงานที่ชัดเจน ทำให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างโปร่งใส และสามารถตรวจสอบได้

๓. ช่วยให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน เนื่องจากเป็นการประเมิน วิเคราะห์ระบบงาน และเปรียบเทียบข้อมูลทุกด้านในการปฏิบัติงาน รวมถึงให้ข้อมูล ข้อเสนอแนะ และ มาตรการแก้ไขปรับปรุงที่ เป็นประโยชน์ต่อกรมวิชาการเกษตร

๔. เป็นสัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า (Warning Signals) ให้กับผู้บริหาร และผู้ปฏิบัติงาน เพื่อ ป้องกันเหตุการณ์ที่อาจส่งผลเสียหายให้กับกรมวิชาการเกษตรได้

๕. สามารถเป็นประโยชน์ต่อหน่วยงานตรวจสอบภายใน และองค์กรอื่น ๆ ในการนำความรู้ ไปประยุกต์ใช้ในอนาคต



บทที่ ๒

ความรู้ทางวิชาการ แนวความคิด ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

การพัฒนาบทบาทการตรวจสอบภายในภาครัฐสมัยใหม่ เพื่อมุ่งเน้นความมีประสิทธิภาพ ได้มีการศึกษาปัญหา อุปสรรค และข้อบกพร่องในการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายใน เพื่อใช้เป็นแนวทางในการปรับปรุง แก้ไขข้อบกพร่องในการทำงาน และแก้ไขปัญหาความไม่เข้าใจกันระหว่างผู้รับตรวจกับผู้ตรวจสอบภายใน เพื่อปรับปรุงและพัฒนาปรับบทบาทการตรวจสอบภายในของกรมวิชาการเกษตร ซึ่งจะทำให้เกิดประโยชน์ในการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายใน ให้มีประสิทธิภาพดียิ่งขึ้นและเป็นประโยชน์ต่อกรมวิชาการเกษตร ผู้เสนอผลงานได้ใช้ความรู้ทางวิชาการทั้งในเรื่อง แนวความคิด ทฤษฎี ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี พระราชบัญญัติ กฎหมายและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องมาดำเนินการ ซึ่งมีรายละเอียดต่างๆ ดังนี้

๑. แนวคิดเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายในเป็นเครื่องมือหรือกลไกที่สำคัญของฝ่ายบริหาร ในการประเมินผลสัมฤทธิ์ของการดำเนินงาน และระบบการควบคุมภายในขององค์กร ทั้งนี้ ปัจจัยสำคัญประการหนึ่งที่จะทำให้งานตรวจสอบภายในประสบความสำเร็จ คือผู้บริหารสามารถนำผลผลิตของงานตรวจสอบภายในไปใช้ในการบริหารงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ช่วยให้เกิดคุณค่าเพิ่มและความสำเร็จแก่องค์กร โดยผู้ตรวจสอบภายในเป็นผู้ที่ทำหน้าที่ประเมินผล วิเคราะห์ เสนอแนะ และให้คำปรึกษาจากกระบวนการตรวจสอบภายใน ปัจจุบันการตรวจสอบภายในได้พัฒนาบทบาทและรูปแบบการตรวจสอบ โดยมุ่งเน้นที่จะเปลี่ยนทัศนคติที่บุคคลภายนอกมักมองในด้านลบ จากการจับผิดมาเป็นการส่งเสริมให้งานประสบความสำเร็จหรือเพิ่มคุณค่าให้กับองค์กร ดังคำที่ว่า " ท่านจะปลอดภัยและสบายใจ เมื่อพบกับการตรวจสอบภายใน " [You will happy with internal audit](#)

ความหมายของการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายใน (Internal Auditing) หมายถึง กิจกรรมการให้หลักประกันอย่างเที่ยงธรรมและการให้คำปรึกษาอย่างเป็นอิสระ ซึ่งจัดให้มีขึ้นเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานขององค์กรให้ดีขึ้น การตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กรบรรลุถึงเป้าหมายที่วางไว้ ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมและการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบ และเป็นระเบียบ (ที่มา : The Institute of Internal Auditors : IIA)

สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย ได้ให้ความหมาย งานตรวจสอบภายใน คือ การให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรม เป็นอิสระเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการดำเนินงานขององค์กร การตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กร บรรลุเป้าหมายด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมและการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบและเป็นระเบียบ

กรมบัญชีกลาง ได้ให้ความหมาย การตรวจสอบภายใน คือ “กิจกรรมให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ ซึ่งจัดให้มีขึ้นเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานของส่วนราชการให้ดีขึ้น การตรวจสอบภายในจะช่วยให้ส่วนราชการบรรลุเป้าหมาย และวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมและการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบ” ซึ่งตามความหมายข้างต้น กรมบัญชีกลางได้จำแนกงานตรวจสอบภายในออกเป็น ๒ ลักษณะ คือ

๑. งานบริการให้ความเชื่อมั่น (Assurance Service) เป็นการตรวจสอบหลักฐานต่างๆ อย่างเที่ยงธรรม เพื่อให้ได้มาซึ่งการประเมินผลอย่างเป็นอิสระในกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลของส่วนราชการ เช่นการตรวจสอบงบการเงิน การตรวจสอบผลการดำเนินงาน การปฏิบัติตามกฎระเบียบข้อบังคับ ความมั่นคงปลอดภัยของระบบต่างๆ และการตรวจสอบความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลทางการเงินการบัญชี เป็นต้น

๒. งานบริการให้คำปรึกษา (Consulting Service) เป็นการให้คำปรึกษาและคำนำตลอดจนการให้บริการอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง โดยลักษณะงานและขอบเขตของงานจะจัดทำข้อตกลงร่วมกับผู้รับบริการ และมีจุดประสงค์เพื่อเพิ่มคุณค่าให้กับส่วนราชการ โดยการปรับปรุงกระบวนการ การกำกับดูแล การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมของส่วนราชการให้ดียิ่งขึ้น เช่น การให้คำปรึกษาแนะนำในเรื่องความคล่องตัวในการดำเนินงาน การออกแบบระบบงาน วิธีการต่างในการปฏิบัติงาน และการฝึกอบรม เป็นต้น

วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน

วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน คือ การปฏิบัติงานโดยอิสระ ปราศจากการแทรกแซงในการทำหน้าที่ตรวจสอบ และประเมินผลการดำเนินกิจกรรมต่างๆ ภายในองค์กร ด้วยการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการวิเคราะห์ประเมิน ให้คำปรึกษา ให้ข้อมูลและข้อเสนอแนะ เพื่อสนับสนุนผู้ปฏิบัติงานทุกระดับขององค์กรสามารถปฏิบัติหน้าที่และดำเนินงานให้เป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ผลการดำเนินงานตรวจสอบภายในจะอยู่ในรูปของรายงานผลที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร รวมถึงการสนับสนุนให้มีการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพภายใต้ค่าใช้จ่ายที่เหมาะสม

ประเภทของการตรวจสอบภายใน

ลักษณะการดำเนินงานของแต่ละองค์กรที่มีความหลากหลาย มีภารกิจที่แตกต่างกัน ทำให้จำเป็นต้องใช้วิธีปฏิบัติในการตรวจสอบให้เหมาะสม เพื่อให้มั่นใจว่างานตรวจสอบภายในครอบคลุมถึงกิจกรรมต่างๆ ในองค์กร โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ทราบถึงจุดอ่อน จุดแข็งของการบริหารงาน ระบบการควบคุมภายในความถูกต้องเชื่อถือได้ของข้อมูลทางบัญชีและการเงิน การควบคุมดูแลและการใช้ทรัพยากร การปฏิบัติตามระเบียบคำสั่ง การประเมินประสิทธิผล ประสิทธิภาพและความประหยัดในการจัดการและการบริหารงานของผู้บริหารในองค์กร จากนั้นจึงรวบรวมข้อบกพร่องต่างๆ ที่ตรวจพบ นำมาจัดทำรายงานเสนอแนะฝ่ายบริหาร เพื่อพิจารณาสั่งการแก้ไขปรับปรุง ต่อไป

วัตถุประสงค์ และเป้าหมายของการตรวจสอบแต่ละระบบงาน หรือแต่ละกิจกรรมจะมีส่วนสำคัญในการกำหนดวิธีการตรวจสอบ และสามารถแยกประเภทของการตรวจสอบภายในที่ใช้กันโดยทั่วไป เป็น ๖ ประเภท มีรายละเอียดดังนี้

๑. การตรวจสอบทางการเงิน (Financial Auditing) เป็นการตรวจสอบความถูกต้องเชื่อถือได้ของข้อมูลและตัวเลขต่างๆ ทางการเงิน การบัญชีและรายงานทางการเงิน โดยครอบคลุมถึงการดูแลป้องกันทรัพย์สิน และประเมินความเพียงพอของระบบการควบคุมภายในของระบบงานต่างๆ ว่ามีเพียงพอที่จะมั่นใจได้ว่าข้อมูลที่บันทึกในบัญชี รายงาน ทะเบียน และเอกสารต่างๆ ถูกต้อง และสามารถสอบทานได้หรือเพียงพอที่จะป้องกันการรั่วไหล สูญหาย ของทรัพย์สินต่างๆ ได้

๒. การตรวจสอบการดำเนินงาน (Performance Auditing) เป็นการตรวจสอบผลการดำเนินงานตามแผนงาน งานและโครงการขององค์กร ให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์และเป้าหมาย หรือหลักการที่กำหนด การตรวจสอบเน้นถึงประสิทธิภาพ ประสิทธิผลและความคุ้มค่า โดยต้องมีผลผลิตและผลลัพธ์เป็นไปตามวัตถุประสงค์หรือเป้าหมาย ซึ่งวัดจากตัวชี้วัดที่เหมาะสม ทั้งนี้ ต้องคำนึงถึงความเพียงพอ ความมีประสิทธิภาพของกิจกรรมการบริหารความเสี่ยง และการควบคุมภายในขององค์กร ประกอบด้วย

๒.๑ ความมีประสิทธิภาพ (Efficiency) คือ มีการจัดระบบงานให้มั่นใจได้ว่าการใช้ทรัพยากรสำหรับแต่ละกิจกรรมสามารถเพิ่มผลผลิตและลดต้นทุน อันมีผลทำให้องค์กรได้รับผลประโยชน์อย่างคุ้มค่า

๒.๒ ความมีประสิทธิภาพ (Effectiveness) คือ มีการจัดระบบงาน และวิธีปฏิบัติงานซึ่งทำให้ผลที่เกิดจากการดำเนินงานเป็นไปตามเป้าหมายขององค์กร

๒.๓ ความคุ้มค่า (Economy) คือ มีการใช้จ่ายเงินอย่างรอบคอบ ระมัดระวัง ไม่สุรุ่ยสุร่ายฟุ่มเฟือย ซึ่งส่งผลให้องค์กรสามารถประหยัดต้นทุนหรือลดการใช้ทรัพยากรต่ำกว่าที่กำหนดไว้ โดยยังได้รับผลผลิตตามเป้าหมาย



๓. การตรวจสอบการบริหาร (Management Auditing) เป็นการตรวจสอบการบริหารงานด้านต่างๆ ขององค์กร ว่ามีระบบการบริหารจัดการเกี่ยวกับการวางแผน การควบคุม การประเมินผลเกี่ยวกับการงบประมาณ การเงิน การพัสดุและทรัพย์สิน รวมทั้งการบริหารงานด้านต่างๆ ว่าเป็นไปอย่างเหมาะสมและสอดคล้องกับภารกิจขององค์กร รวมทั้งเป็นไปตามหลักการบริหารงานและหลักการกำกับดูแลที่ดี (Good Governance) ในเรื่องความน่าเชื่อถือ ความรับผิดชอบ ความเป็นธรรม และความโปร่งใส

๔. การตรวจสอบการปฏิบัติตามข้อกำหนด (Compliance Auditing) เป็นการตรวจสอบการปฏิบัติงานต่างๆ ขององค์กรว่าเป็นไปตามนโยบาย กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่ง มติคณะรัฐมนตรีที่เกี่ยวข้อง ที่กำหนดทั้งจากภายนอกและภายในองค์กรการตรวจสอบประเภทนี้ อาจจะทำการตรวจสอบโดยเฉพาะ หรือถือเป็นส่วนหนึ่งของการตรวจสอบทางการเงิน หรือการตรวจสอบการดำเนินงานก็ได้

๕. การตรวจสอบระบบงานสารสนเทศ (Information System Auditing) เป็นการพิสูจน์ความถูกต้องและเชื่อถือได้ของระบบงานและข้อมูลที่ได้จากการประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์ รวมทั้งระบบการเข้าถึงข้อมูลในการปรับปรุงแก้ไขและการรักษาความปลอดภัยของข้อมูล การตรวจสอบประเภทนี้เป็นส่วนหนึ่งของงานตรวจสอบภายในเกือบทุกงานที่นำระบบคอมพิวเตอร์มาใช้ในการปฏิบัติงาน ไม่ว่าจะเป็นการตรวจสอบทางการเงิน การตรวจสอบการดำเนินงาน หรือการตรวจสอบการบริหาร ผู้ตรวจสอบภายใน จึงจำเป็นต้องมีความรู้ในระบบงานสารสนเทศนี้ เพื่อให้สามารถดำเนินการตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพการตรวจสอบประเภทนี้ อาจจ้างผู้ตรวจสอบที่มีความเชี่ยวชาญทางคอมพิวเตอร์โดยตรงมาดำเนินการตรวจสอบ เนื่องจากเป็นงานเทคนิคเฉพาะ ผู้ตรวจสอบภายในอาจมีความรู้ ความชำนาญไม่เพียงพอ และต้องใช้เวลาานพอสมควรที่จะเรียนรู้ ซึ่งอาจทำให้เกิดความเสียหายแก่งานขององค์กรได้ วัตถุประสงค์ที่สำคัญที่สุดของการตรวจสอบระบบงานสารสนเทศ ก็เพื่อให้ทราบถึงความน่าเชื่อถือของข้อมูลและความปลอดภัยของระบบการประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์

๖. การตรวจสอบพิเศษ (Special Auditing) หมายถึง การตรวจสอบในกรณีที่ได้รับมอบหมายจากฝ่ายบริหาร หรือกรณีที่มีการทุจริตหรือการกระทำที่ส่อไปในทางทุจริต ผิดกฎหมาย หรือกรณีที่มีเหตุอันควรสงสัยว่า จะมีการกระทำที่ส่อไปในทางทุจริตหรือประพฤตินิยมชอบเกิดขึ้น ซึ่งผู้ตรวจสอบภายในจะดำเนินการตรวจสอบเพื่อค้นหาสาเหตุ ข้อเท็จจริง ผลเสียหายหรือผู้รับผิดชอบ พร้อมทั้งเสนอแนะมาตรการป้องกัน

ประโยชน์ของการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายใน เป็นการให้บริการข้อมูลด้านความเสี่ยง และจุดอ่อน อย่างครบถ้วน พร้อมทั้งให้ความเชื่อมั่นแก่ฝ่ายบริหาร อย่างตรงไปตรงมา ว่ามีการประเมินความเสี่ยงตามจริง และเป็นหลักประกันขององค์กรในด้านการประเมินประสิทธิผล และประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม ทั้งในด้านการเงินและการบริหารงานครอบคลุมเรื่องที่สำคัญดีแล้ว เพื่อส่งเสริมการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร โดยการเสนอรายงานเกี่ยวกับกิจกรรมการเพิ่มมูลค่าขององค์กร รวมทั้งการเป็นผู้ให้คำปรึกษากับฝ่ายบริหารในการปรับปรุงประสิทธิภาพการทำงานเพื่อเพิ่มประสิทธิผล และดูแลให้มีการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและคุ้มค่า ซึ่งการตรวจสอบภายในมีส่วนผลักดันความสำเร็จดังกล่าว ดังนี้

๑. ส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดี (Good Governance) และความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน (Transparency) ป้องกันการประพฤติมิชอบหรือการทุจริต และเป็นการลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นจนทำให้การดำเนินงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์

๒. ส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบในหน้าที่ (Accountability and Responsibility) แบ่งความรับผิดชอบงานที่ชัดเจน ทำให้การทำงานเป็นไปอย่างโปร่งใส (Transparency) และสามารถตรวจสอบได้ (Auditability)

๓. ส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพ และประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน (Efficiency and Effectiveness of Performance) ขององค์กร เนื่องจากการตรวจสอบภายในเป็นการประเมิน วิเคราะห์ เปรียบเทียบข้อมูลทุกด้านในการปฏิบัติงาน จึงเป็นข้อมูลที่สำคัญที่ช่วยปรับปรุงระบบงานให้สะดวก รวดเร็ว ลดขั้นตอนที่ซ้ำซ้อนและให้เหมาะสมกับสถานการณ์ตลอดเวลา ช่วยลดเวลาและค่าใช้จ่าย เป็นสื่อกลางระหว่างผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานในการประสานและลดปัญหาความไม่เข้าใจในนโยบาย

๔. เป็นมาตรการถ่วงดุลแห่งอำนาจ (Check and Balance) ส่งเสริมให้เกิดการจัดสรรการใช้ทรัพยากรขององค์กรเป็นไปอย่างเหมาะสมตามลำดับความสำคัญ เพื่อให้ได้ผลงานที่เป็นประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร

๕. เป็นสัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า (Warning Signals) ของการประพฤติมิชอบหรือการทุจริตในองค์กรให้กับผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงาน ลดโอกาสความร้ายแรงและป้องกันความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น รวมทั้งเพื่อเพิ่มโอกาสของความสำเร็จของงาน

๒. แนวคิดเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยง

ในปัจจุบันทุกองค์กรต้องเผชิญกับการปฏิบัติงานภายใต้ความเสี่ยงในรูปแบบต่างๆ อันเนื่องมาจากสถานการณ์และสภาพแวดล้อมมีการเปลี่ยนแปลงเป็นพลวัต ผู้บริหารจะประสบผลสำเร็จในการบริหารงานให้บรรลุตามวัตถุประสงค์หรือไม่ สิ่งหนึ่งที่ผู้บริหารต้องให้ความสำคัญ คือ ความรู้ความเข้าใจในการบริหารความเสี่ยง รวมถึงการเลือกใช้เครื่องมือเพื่อการบริหารความเสี่ยงให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด



ความเสี่ยงจะมีลักษณะที่แตกต่างกันไปตามภารกิจ แต่สิ่งที่เหมือนกันคือ ความเสี่ยงเป็นความไม่แน่นอน ที่เมื่อเกิดขึ้นแล้วจะนำไปสู่ความสูญเสียหากองค์กรไม่สามารถรับมือหรือบริหารจัดการได้ทันเวลา องค์กรที่มีกระบวนการบริหารความเสี่ยง จะช่วยให้เกิดความมั่นใจระดับหนึ่งว่า การดำเนินงานจะเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ เพราะการบริหารความเสี่ยงคือการคาดการณ์ความไม่แน่นอนที่อาจเกิดขึ้นอย่างมีหลักการ และกำหนดแนวทางป้องกัน หรือลดความเสียหายที่อาจเกิดขึ้น และถือเป็นส่วนหนึ่งของการบริหารจัดการที่บุคลากรทุกระดับในองค์กรต้องเข้าไปเกี่ยวข้อง เพื่อสร้างระบบการบริหารความเสี่ยงที่เหมาะสม มีระบบการบริหารจัดการที่ดี

ผู้บริหารในปัจจุบันยอมรับว่า เหตุผลที่สนับสนุนให้มีการบริหารความเสี่ยงในองค์กรคือ การที่ทุกองค์กรต้องพยายามสร้างหรือเพิ่มมูลค่าเพิ่มให้กับผู้ที่มีส่วนได้ส่วนเสียทั้งปวง แม้ว่าจะมีความไม่แน่นอนหลายประการที่อาจกระทบต่อการดำเนินงาน มูลค่าเพิ่มขององค์กรจะเกิดขึ้นได้เพียงใด ขึ้นอยู่กับความสามารถของผู้บริหารในการตัดสินใจ การกำหนดกลยุทธ์การบริหารงานในองค์กรนั้นๆ ความไม่แน่นอนในการดำเนินงานนี้เป็นเสมือนดาบสองคม คืออาจก่อให้เกิดผลลัพธ์ในทางบวกซึ่งเป็นการให้โอกาสแก่องค์กร หรืออาจก่อให้เกิดผลลัพธ์ในทางลบซึ่งถือว่าเป็นความเสี่ยง ดังนั้นจึงเป็นสิ่งที่ท้าทายผู้บริหาร ให้ต้องสามารถใช้โอกาสให้เป็นประโยชน์ในการกำหนดกลยุทธ์องค์กร หรือกำหนดระดับความเสี่ยงที่เหมาะสมที่องค์กรสามารถยอมรับได้

ความหมายของการบริหารความเสี่ยง

ความเสี่ยง (Risk) หมายถึง โอกาสที่จะเกิดเหตุการณ์หรือการกระทำอย่างใดอย่างหนึ่ง ซึ่งมีผลกระทบทำให้การดำเนินงานขององค์กรไม่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ เกิดความเสียหาย ความผิดพลาด การรั่วไหล ความสูญเปล่า ทั้งในแง่ของผลกระทบที่เป็นตัวเงิน หรือผลกระทบที่มีต่อภาพลักษณ์และชื่อเสียงองค์กร

ปัจจัยเสี่ยง (Risk Factor) หมายถึง ต้นเหตุหรือสาเหตุที่มาของความเสี่ยงที่จะทำให้องค์กรไม่บรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ โดยต้องระบุได้ด้วยว่าเหตุการณ์นั้นจะเกิดที่ไหน เมื่อใด เกิดขึ้นได้อย่างไร และทำไม ทั้งนี้สาเหตุของความเสี่ยงที่ระบุควรเป็นสาเหตุที่แท้จริง (Root Cause) เพื่อจะได้วิเคราะห์และกำหนดมาตรการลดความเสี่ยงได้อย่างถูกต้อง

การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment) หมายถึง กระบวนการระบุความเสี่ยงและจัดลำดับความเสี่ยง โดยประเมินจากโอกาสที่จะเกิด (Likelihood) และผลกระทบ (Impact) โอกาสที่จะเกิด (Likelihood) หมายถึง ความถี่หรือโอกาสที่จะเกิดเหตุการณ์ความเสี่ยง ผลกระทบ (Impact) หมายถึง ขนาดความรุนแรงของความเสียหายที่เกิดขึ้นจากเหตุการณ์ความเสี่ยง เมื่อทำการประเมินแล้วทำให้ทราบระดับความเสี่ยง (ระดับความเสี่ยง หมายถึงสถานะของความเสี่ยงที่ได้จากการประเมินโอกาสและผลกระทบ ของแต่ละปัจจัยเสี่ยง)

การบริหารความเสี่ยง (Risk Management) หมายถึง กระบวนการที่ปฏิบัติโดยฝ่ายบริหาร และบุคลากรทุกคนในองค์กรเพื่อช่วยในการกำหนดกลยุทธ์และดำเนินงาน โดยกระบวนการบริหารความเสี่ยงได้รับการออกแบบเพื่อให้สามารถบ่งชี้เหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นและมีผลกระทบต่อองค์กร และสามารถจัดการความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่องค์กรยอมรับ เพื่อให้ได้รับความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าองค์กรสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ที่องค์กรกำหนดไว้ได้โดยมีประสิทธิภาพมากขึ้น

ทำไมต้องบริหารความเสี่ยง ?

เพื่อให้การดำเนินงานขององค์กรบรรลุตามเป้าหมายและวัตถุประสงค์ เนื่องจากความเสี่ยงเป็นปัจจัยหลักปัจจัยหนึ่งที่จะส่งผลในทางลบให้กับองค์กรได้ ทั้งในด้านชื่อเสียง ความเชื่อมั่น หากผลการดำเนินงานล้มเหลว

ประเภทของความเสี่ยง

ความเสี่ยงจำแนกเป็น ๔ ประเภทตามหลักเกณฑ์ของกระทรวงการคลัง ดังนี้

๑. ความเสี่ยงด้านกลยุทธ์ (S : Strategic Risk) เป็นความเสี่ยงที่เกิดจากการกำหนดแผนกลยุทธ์ แผนการดำเนินงานและการนำไปปฏิบัติไม่เหมาะสมหรือไม่สอดคล้องกับปัจจัยต่างๆ ซึ่งสามารถแบ่งออกได้เป็น ๒ ประเภท คือ ความเสี่ยงจากปัจจัยภายนอก (External Factor Risks) และความเสี่ยงจากปัจจัยภายใน (Internal Factor Risks)

๒. ความเสี่ยงด้านการปฏิบัติงาน (O : Operational Risk) เป็นความเสี่ยงที่เกิดจากระบบงาน กระบวนการทำงานโดยรวมขององค์กร ที่ส่งผลกระทบต่อและทำให้องค์กรไม่บรรลุผลตามแผนงานที่กำหนด เป็นความเสี่ยงที่ทุกองค์กรจะต้องเผชิญอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ แต่องค์กรจะต้องหาวิธีการในการจัดการ ป้องกัน หรือควบคุมไม่ให้ส่งผลกระทบต่อเป้าหมายที่ได้ตั้งไว้

๓. ความเสี่ยงด้านการเงิน (F : Financial Risk) เป็นความเสี่ยงที่ส่งผลกระทบต่อฐานะการเงิน ความไม่แน่นอนของผลลัพธ์ในอนาคต อันเนื่องมาจากการดำเนินกิจกรรมทางการเงินของฝ่ายที่เกี่ยวข้องในองค์กร ที่จะส่งผลกระทบต่อมูลค่าขององค์กร

๔. ความเสี่ยงด้านการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับต่างๆ (C : Compliance Risk) เป็นความเสี่ยงที่เกิดจากการฝ่าฝืนหรือไม่สามารถปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับ หรือมาตรฐานที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงาน รวมทั้งไม่สามารถปฏิบัติตามนโยบาย และวิธีการปฏิบัติงานที่องค์กรได้กำหนดขึ้น

โครงสร้างกระบวนการบริหารความเสี่ยงองค์กร (Enterprise Risk Management : ERM)

COSO (Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission) ได้เสนอแนวทางใหม่ที่เรียกว่า การจัดการความเสี่ยงขององค์กร (Enterprise Risk Management : ERM) ซึ่งเป็นกระบวนการที่ระบุ และวิเคราะห์ความเสี่ยงในมุมมองของภาพที่เป็นองค์รวมแบบบูรณาการทั่วทั้งองค์กร เพื่อให้การบริหารความเสี่ยงเป็นไปอย่างมีระบบ และดำเนินไปในทิศทางเดียวกันทั่วทั้งองค์กร มีขั้นตอนวิธีการที่สำคัญของกระบวนการบริหารความเสี่ยงองค์กร ประกอบด้วย ๘ ขั้นตอน ดังนี้

๑. สภาพแวดล้อมภายในองค์กร (Internal Environment)
๒. การกำหนดวัตถุประสงค์ (Objective Setting)
๓. การบ่งชี้เหตุการณ์ (Event Identification)
๔. การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)
๕. การตอบสนองความเสี่ยง (Risk Response)
๖. กิจกรรมการควบคุม (Control Activities)
๗. ข้อมูลและการติดต่อสื่อสาร (Information and Communication)
๘. การติดตาม (Monitoring)

วงจรกระบวนการบริหารความเสี่ยงองค์กร



๑. สภาพแวดล้อมภายในองค์กร (Internal Environment)

สภาพแวดล้อมภายในองค์กร เป็นพื้นฐานที่สำคัญสำหรับกรอบการบริหารความเสี่ยง ซึ่งมีอิทธิพลต่อการกำหนดกลยุทธ์และเป้าหมายขององค์กร การกำหนดกิจกรรม การบ่งชี้ ประเมิน และจัดการความเสี่ยง สภาพแวดล้อมภายในมีผลต่อการประเมิน และการดำเนินการในการกำหนดกลยุทธ์และวัตถุประสงค์ขององค์กร การกำหนดกิจกรรมและการระบุความเสี่ยง มีอิทธิพลต่อการออกแบบและกำหนดหน้าที่ของกิจกรรมในการควบคุมระบบข้อมูลข่าวสารและการสื่อสาร กิจกรรมการติดตามกำกับดูแล ในทางตรงข้ามสภาพแวดล้อมภายในนั้นก็ได้รับอิทธิพลมาจากประวัติและวัฒนธรรมในอดีตขององค์กร

สภาพแวดล้อมภายในองค์กร ประกอบด้วยองค์ประกอบต่างๆ เช่น ค่านิยมทางจริยธรรม วิธีการทำงาน ศักยภาพและการพัฒนาของผู้บริหารและบุคลากร รูปแบบการจัดการของฝ่ายบริหาร และวิธีการมอบหมายอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบ ซึ่งผู้บริหารต้องมีการกำหนดร่วมกันกับบุคลากรในองค์กร ส่งผลให้มีการสร้างจิตสำนึก การตระหนักและรับรู้เรื่องความเสี่ยง และการควบคุมแก่บุคลากรทุกคนในองค์กร คณะกรรมการบริหารเองก็เป็นส่วนหนึ่งของการควบคุมภายในและมีความสำคัญเป็นอย่างมากในการกำหนดสภาพแวดล้อมการควบคุมภายใน แม้ว่าทุกองค์ประกอบจะมีความสำคัญแต่ในองค์กรที่แตกต่างกันก็จะให้ความสำคัญที่แตกต่างกันออกไป

สภาพแวดล้อมภายในองค์กรพิจารณาได้ดังนี้

๑. ปรัชญาการบริหารความเสี่ยงขององค์กร

เป็นปรัชญาที่คนในองค์กรมีความเข้าใจตระหนักถึงและสามารถนำมาใช้ในการจัดการกับความความเสี่ยงได้อย่างมีประสิทธิภาพ ปรัชญาที่ว่าความเชื่อเกี่ยวกับความเสี่ยงและการเลือกวิธีจัดการกับความความเสี่ยงขององค์กรทั่วไป จะสะท้อนให้เห็นค่านิยมที่องค์กรแสวงหาจาก ERM (Enterprise Risk Management : การจัดการความเสี่ยงขององค์กร) และมีอิทธิพลต่อวิธีการจัดการกับองค์ประกอบต่างๆ ของความเสี่ยงขององค์กร ทั้งนี้ ปรัชญาการบริหารความเสี่ยงขององค์กรทั่วไป จะต้องสะท้อนให้เห็นถึงนโยบายขององค์กรและมีการสื่อสารให้บุคลากรทุกระดับเข้าใจและนำไปสู่การปฏิบัติได้จริง

๒. ความเสี่ยงที่ยอมรับได้

ระดับหรือมูลค่าของความเสี่ยงที่องค์กรยอมรับ ฝ่ายบริหารและผู้ที่เกี่ยวข้องจะพิจารณาความเสี่ยงในเชิงคุณภาพในแต่ละประเภทว่า สูง ปานกลาง หรือต่ำ หรืออาจใช้วิธี การเชิงปริมาณ เพื่อสะท้อนและสร้างความสมดุลของวัตถุประสงค์เพื่อการเติบโต ผลตอบแทนและความเสี่ยง ความเสี่ยงที่ยอมรับได้จะต้องเกี่ยวข้องกับกลยุทธ์ขององค์กรโดยตรง โดยการนำไปใช้ในการกำหนดกลยุทธ์ ผลตอบแทนที่ต้องการได้รับจากกลยุทธ์ กลยุทธ์ที่ต่างกันจะทำให้องค์กรมีความเสี่ยงที่ต่างกัน ERM จึงถูกนำมาประยุกต์ใช้ในการกำหนดกลยุทธ์ ช่วยผู้บริหารในการเลือกกลยุทธ์เพื่อให้องค์กรมีความเสี่ยงที่ยอมรับได้



๓. ความเสี่ยงทางด้านวัฒนธรรม

วัฒนธรรมด้านความเสี่ยงคือทัศนคติร่วมกันขององค์กร คุณค่าและแนวทางการปฏิบัติขององค์กรว่าองค์กรมีการพิจารณาความเสี่ยงแบบไหน ผู้บริหารองค์กรจะเป็นผู้ปรับให้วัฒนธรรมทางด้านความเสี่ยงขององค์กรไปในทิศทางเดียวกับปรัชญาการบริหารความเสี่ยงขององค์กรและความเสี่ยงที่ยอมรับได้

๔. วัฒนธรรมย่อยด้านความเสี่ยง

แต่ละหน่วยงานขององค์กร ความหมายต่างกัน สายงาน/ฝ่ายงานตามหน้าที่ และส่วนต่างๆ จะมีลักษณะงาน รวมทั้งวัฒนธรรมการบริหารความเสี่ยงที่แตกต่างกัน ผู้อำนวยการ/ผู้จัดการจึงต้องมีการเตรียมตัวในการเผชิญกับความเสี่ยงมากขึ้น เช่น สายงานหนึ่งอาจเน้นไปยังยอดรายได้โดยไม่ได้ระวังในเรื่องการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ ส่วนค่านิยมร่วมกันของสายงานอื่นอาจต้องการให้เน้นความสนใจเพื่อให้เกิดความแน่ใจว่ามีการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่เกี่ยวข้อง วัฒนธรรมย่อยๆ ที่แตกต่างกันนี้อาจส่งผลต่อองค์กรได้ แต่ถ้าสายงานเหล่านี้ทำงานร่วมกัน ส่งเสริมซึ่งกันและกัน วัฒนธรรมที่แตกต่างนี้อาจสะท้อนออกมาเป็นความเสี่ยงที่องค์กรยอมรับได้และปรัชญาขององค์กร สำหรับองค์กรทั่วไป สายงานและฝ่ายงานต่างๆ ก็มีคุณลักษณะในการบรรลุเป้าหมายและการจัดการกับความเสี่ยงที่ต้องแตกต่างกันด้วย ดังนั้นความเข้าใจในการบริหารความเสี่ยงในภาพรวมทั้งองค์กร และของแต่ละหน่วยงาน ซึ่งจะถ่ายทอดไปสู่แผนงานและโครงการต่างๆ เพื่อก้าวไปสู่เป้าประสงค์ และวิสัยทัศน์ จึงแตกต่างกัน

๕. ความตระหนักถึงความเสี่ยงที่แท้จริง

องค์กรทั่วไปที่มีประวัติ ที่ไม่เคยได้รับความสูญเสียและไม่มีความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญที่สังเกตเห็นได้ อาจเชื่อว่าจะมีโอกาสเกิดขึ้น ในขณะที่องค์กรอาจมีพนักงานที่มีความสามารถ มีกระบวนการที่มีประสิทธิผลและเทคโนโลยีที่น่าเชื่อถือได้ มีความหลากหลายของสภาพแวดล้อมภายในและภายนอก ซึ่งสิ่งต่างๆ เหล่านี้สามารถเปลี่ยนแปลงได้อย่างรวดเร็ว ฝ่ายบริหารควรตระหนักว่าการดำเนินการที่ดื้อนั้นย่อมเกิดความอ่อนแอได้ ความอ่อนแอในมิติต่างๆ เป็นเรื่องของความเสี่ยง ซึ่งทำให้การบรรลุเป้าหมายอาจเบี่ยงเบนไปได้

๖. คณะกรรมการบริหาร

คณะกรรมการบริหารขององค์กร เป็นส่วนหนึ่งของสภาพแวดล้อมภายในที่สำคัญยิ่งและมีอิทธิพลต่อองค์ประกอบของสภาพแวดล้อมภายในอื่น ๆ อย่างมีนัยสำคัญ คณะกรรมการมีความเป็นอิสระจากฝ่ายบริหาร ประสบการณ์และภูมิความรู้ของบุคลากร ขอบเขตขององค์ประกอบและการพิจารณา กิจกรรม และความเหมาะสมของการปฏิบัติการ การบริหารความเสี่ยงขององค์กร ที่ได้ผลไม่อาจเกิดขึ้นได้ หากคณะกรรมการบริหารและผู้บริหาร และบุคลากรทุกคน มีความเข้าใจที่แตกต่างกันในเรื่องการบริหารเชิงรุกหรือการบริหารความเสี่ยงในภาพโดยรวมทั้งองค์กร

๒. การกำหนดวัตถุประสงค์ (Objectives Setting)

องค์กรควรมีการกำหนดวัตถุประสงค์ในการดำเนินงานที่ชัดเจน เพื่อให้มั่นใจว่าวัตถุประสงค์ที่กำหนดนั้นมีความสอดคล้องกับเป้าหมายเชิงกลยุทธ์ และความเสี่ยงที่องค์กรยอมรับได้ โดยการบริหารจัดการให้อยู่ในกรอบของ Risk Appetite และ Risk Tolerance

๓. การบ่งชี้เหตุการณ์ (Event Identification)

ในกระบวนการบ่งชี้เหตุการณ์ ควรต้องพิจารณาปัจจัยความเสี่ยงทุกด้านที่อาจเกิดขึ้น เช่น ความเสี่ยงด้านกลยุทธ์ การเงิน บุคลากร การปฏิบัติงาน กฎหมาย ระบบงาน สิ่งแวดล้อม ความสัมพันธ์ระหว่างเหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้น แหล่งความเสี่ยงทั้งจากสภาพแวดล้อมภายในและภายนอกองค์กร

สภาพแวดล้อมภายนอกองค์กร เป็นองค์ประกอบต่างๆ ที่อยู่ภายนอกองค์กรซึ่งมีอิทธิพลต่อวัตถุประสงค์/เป้าหมายขององค์กร เช่น

- วัฒนธรรม การเมือง กฎหมาย ข้อบังคับ การเงิน เทคโนโลยี เศรษฐกิจ สภาพแวดล้อมในการแข่งขันทั้งภายในประเทศและต่างประเทศ
- ตัวขับเคลื่อนหลักและแนวโน้มที่ส่งผลกระทบต่อวัตถุประสงค์ขององค์กร
- การยอมรับและคุณค่าของผู้มีส่วนได้เสียภายนอกองค์กร

สภาพแวดล้อมภายในองค์กร เป็นสิ่งต่างๆ ที่อยู่ภายในองค์กรและมีอิทธิพลต่อเป้าหมายขององค์กร เช่น

- ชีตความสามารถขององค์กร ในแง่ของทรัพยากรและความรู้ เช่น งบประมาณ บุคลากร เวลา กระบวนการ ระบบและเทคโนโลยี
- ระบบสารสนเทศ การ Flow ของข้อมูล และกระบวนการตัดสินใจทั้งที่เป็นทางการและไม่เป็นทางการ
- ผู้มีส่วนได้เสียภายในองค์กร
- นโยบาย วัตถุประสงค์ และกลยุทธ์องค์กร
- การรับรู้ คุณค่าและวัฒนธรรมองค์กร
- มาตรฐานและแบบจำลองที่พัฒนาโดยองค์กร
- โครงสร้าง เช่น ระบบการจัดการ บทบาทหน้าที่และความรับผิดชอบ

การระบุเหตุการณ์อาจดำเนินการโดยการสัมภาษณ์ผู้บริหารระดับสูง หรือฝ่ายบริหารที่รับผิดชอบในแผนงานหรือการดำเนินการนั้น และรวบรวมประเด็นความเสี่ยงสำคัญที่ได้รับความสนใจ หรือเป็นประเด็นที่กังวล เพื่อนำมาจัดทำภาพรวมความเสี่ยงขององค์กร (Corporate Risk Profile)

๔. การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)

สำหรับการประเมินความเสี่ยงเป็นขั้นตอนที่จะต้องดำเนินการต่อจากการระบุความเสี่ยง โดยการประเมินความเสี่ยงประกอบด้วย ๒ กระบวนการหลัก ได้แก่

๔.๑ การวิเคราะห์ความเสี่ยง

เราจะพิจารณาสาเหตุและแหล่งที่มาของความเสี่ยง ผลกระทบที่ตามมาทั้งในทางบวกและทางลบ รวมทั้งโอกาสที่อาจเกิดขึ้นของผลกระทบที่อาจตามมา โดยจะต้องมีการระบุถึงปัจจัยที่มีผลกระทบต่อผลกระทบและโอกาสที่จะเกิดขึ้น ทั้งนี้เหตุการณ์หรือสถานการณ์หนึ่งๆ อาจเกิดผลที่ตามมาและกระทบต่อวัตถุประสงค์/เป้าหมายหลายด้าน นอกจากนั้นในการวิเคราะห์ควรพิจารณาถึงมาตรการจัดการความเสี่ยงที่ดำเนินการอยู่ ณ ปัจจุบัน รวมถึงประสิทธิผลของมาตรการดังกล่าวด้วย

๔.๒ การประเมินความเสี่ยง

การประเมินความเสี่ยงจะเปรียบเทียบระหว่างระดับของความเสี่ยงที่ได้จากการวิเคราะห์ความเสี่ยง เทียบกับระดับความเสี่ยงที่ยอมรับได้ (Risk Appetite) ในกรณีที่ระดับของความเสี่ยงไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ของเกณฑ์การยอมรับความเสี่ยง ความเสี่ยงดังกล่าวจะได้รับการจัดการทันที

การกำหนดเกณฑ์ความเสี่ยง

เกณฑ์ที่ใช้ในการประเมินความเสี่ยงควรสะท้อนถึงคุณค่า วัตถุประสงค์และทรัพยากรขององค์กร โดยเกณฑ์บางประเภทอาจพัฒนาได้จากข้อกำหนดทางกฎหมาย หรือข้อบังคับของหน่วยงานกำกับดูแลหรือหน่วยงานที่เป็นสมาชิกอยู่ ซึ่งเกณฑ์ที่กำหนดต้องสอดคล้องกับนโยบายความเสี่ยงขององค์กรและมีการทบทวนอย่างต่อเนื่อง

ปัจจัยที่นำมาพิจารณาเพื่อประกอบการกำหนดเกณฑ์ความเสี่ยง

- ลักษณะและประเภทของผลกระทบที่สามารถเกิดขึ้น และแนวทางในการประเมินผลกระทบ
- แนวทางในการระบุโอกาสในการเกิดขึ้น
- กรอบเวลาของโอกาสและผลกระทบที่เกิดขึ้น
- แนวทางในการกำหนดระดับความเสี่ยง
- ระดับของความเสี่ยงที่สามารถยอมรับได้
- ระดับของความเสี่ยงที่จะต้องจัดการ

โอกาสที่จะเกิดเหตุการณ์ความเสี่ยง (Likelihood)

ระดับของโอกาสที่จะเกิดเหตุการณ์ความเสี่ยงและระดับของความเสียหาย แบ่งเป็น ๕ ระดับ โดยกำหนดนิยามในแต่ละระดับดังนี้

ระดับ	คำอธิบาย
5	ค่อนข้างแน่นอน
4	น่าจะเกิด
3	เป็นไปได้ที่จะเกิด
2	ไม่น่าจะเกิด
1	ยากที่จะเกิด

ระดับของความเสียหาย (Impact)

ระดับของความเสียหายจากเหตุการณ์ความเสี่ยง แบ่งเป็น ๕ ด้าน ดังนี้

๑. ผลกระทบด้านการเงิน
๒. ผลกระทบด้านชื่อเสียงและภาพลักษณ์องค์กร
๓. ผลกระทบต่อการไม่ปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ
๔. ผลกระทบต่อบุคลากรสำคัญขององค์กร
๕. ผลกระทบต่อความล่าช้าในการดำเนินงานโครงการที่สำคัญ

แต่ละด้านแบ่งเป็น ๕ ระดับ โดยกำหนดนิยามในแต่ละระดับ ดังนี้

ระดับ	คำอธิบาย
5	วิกฤต
4	มีนัยสำคัญ
3	ปานกลาง
2	น้อย
1	ไม่เป็นนัยสำคัญ

แผนภาพความเสี่ยง (Risk Map)

แผนภาพความเสี่ยงเป็นเครื่องมือที่ใช้สำหรับการรายงานระดับความเสี่ยงที่ได้รับการประเมิน โดยแสดงถึงความสัมพันธ์ระหว่างโอกาสที่จะเกิดความเสี่ยงและผลกระทบของความเสี่ยง โดยประกอบด้วย ๒ แกน ได้แก่

- แกนผลกระทบของความเสี่ยง (Risk Impact)
- แกนโอกาสที่จะเกิดความเสี่ยง (Risk Likelihood)

ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ในการจัดลำดับความเสี่ยงว่าความเสี่ยงที่ได้รับการประเมินอยู่ในกลุ่มประเภทความเสี่ยงสูง (แดง) ค่อนข้างสูง (ส้ม) ปานกลาง (เหลือง) หรือต่ำ (เขียว)

Impact	5					
	4					
	3					
	2					
	1					
		1	2	3	4	5
						Likelihood

- หลังจากได้รับผลการประเมินแล้ว ฝ่ายบริหารความเสี่ยง/ฝ่ายจัดการ จะดำเนินการ ดังนี้
- วิเคราะห์และสรุปผลการประเมิน โดยใช้ Risk Map ข้างต้น และจัดลำดับความสำคัญของประเด็นความเสี่ยง
 - นำเสนอผลการประเมินต่อที่ประชุมคณะผู้บริหาร เพื่อดำเนินการคัดเลือกประเด็นความเสี่ยงสำคัญที่ต้องจัดการดูแลรวมถึงการกำหนดฝ่ายจัดการที่รับผิดชอบ เพื่อดำเนินการ
 - จัดหามาตรการจัดการความเสี่ยงเพิ่มเติมจากที่มีอยู่ ณ ปัจจุบัน
 - นำเสนอประเด็นความเสี่ยงและมาตรการต่างๆ ที่กำหนดให้ต้องจัดการดูแลเพิ่มเติมต่อคณะกรรมการบริหารความเสี่ยง และคณะกรรมการบริหารองค์กร เพื่อทราบ

๕. การตอบสนองความเสี่ยง (Risk Response)

การตอบสนองความเสี่ยง (Risk Response) คือ เมื่อความเสี่ยงได้รับการบ่งชี้และประเมินความสำคัญแล้ว ผู้บริหารต้องประเมินวิธีการจัดการความเสี่ยงที่สามารถนำไปปฏิบัติได้ โดยการพิจารณาทางเลือกในการดำเนินการ การกำหนดแผนจัดการความเสี่ยงจะต้องคำนึงถึงความเสี่ยงที่ยอมรับได้และต้นทุนที่เกิดขึ้นเปรียบเทียบกับผลประโยชน์ที่จะได้รับ เพื่อให้การบริหารความเสี่ยงมีประสิทธิภาพ ผู้บริหารอาจต้องเลือกวิธีการจัดการความเสี่ยงอย่างใดอย่างหนึ่ง หรือหลายวิธีรวมกันในการจัดการความเสี่ยงที่เหมาะสมที่สุด เพื่อลดระดับโอกาสที่อาจเกิดขึ้นและผลกระทบของเหตุการณ์ให้อยู่ในช่วงที่องค์กรสามารถยอมรับได้ (Risk Appetite) กับต้นทุนที่เกิดขึ้นเปรียบเทียบกับผลประโยชน์ที่จะได้รับ รวมถึงข้อกฎหมายและข้อกำหนดอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง ความรับผิดชอบที่มีต่อสังคมหรือส่วนรวม

ระดับความเสี่ยงที่ยอมรับได้ คือ ระดับความเสี่ยงที่องค์กรยอมรับได้ โดยยังคงให้องค์กรสามารถดำเนินงานตามภารกิจ และบรรลุเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์ที่วางไว้

กระบวนการบริหารความเสี่ยงที่มีประสิทธิภาพ ประกอบด้วย ๕ ขั้นตอน ดังนี้

๑. การกำหนดวัตถุประสงค์ การกำหนดวัตถุประสงค์ และกลยุทธ์ที่ชัดเจนขององค์กร หรือกระบวนการทำงาน คือ ขั้นตอนแรกของกระบวนการบริหารความเสี่ยง วัตถุประสงค์และกลยุทธ์ดังกล่าวควรมีการกำหนดให้ชัดเจน และสื่อสารให้แก่หน่วยงานต่างๆ ที่เกี่ยวข้องในองค์กรด้วย เพื่อให้มีความเข้าใจตรงกัน โดยมีขั้นตอนการกำหนดวัตถุประสงค์ ดังนี้

- กำหนดวัตถุประสงค์ เป้าหมาย กลยุทธ์ ระดับองค์กร
- กำหนดกระบวนการ /โครงการ และกิจกรรมที่ทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ระดับองค์กร
- กำหนดวัตถุประสงค์ระดับกระบวนการ /กิจกรรมและวัตถุประสงค์แต่ละระดับควร

กำหนดเป้าหมายและตัวชี้วัดที่ชัดเจน และสามารถวัดผลได้ โดยเป็นไปตามหลักการ “SMART” คือ

Specific (ชัดเจน) มีการระบุผลตอบแทนหรือผลลัพธ์ที่ต้องการอย่างชัดเจน เพื่อให้ทุกคนเข้าใจได้

Measurable (วัดผลได้) สามารถวัดผลและระบุหลักเกณฑ์ของการวัดผลได้

Achievable (บรรลุผลได้) มีความเป็นไปได้ที่จะบรรลุวัตถุประสงค์ตามสภาพ

การดำเนินงาน ระยะเวลา และทรัพยากรที่ได้รับการจัดสรร

Realistic (สมเหตุสมผล) สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของส่วนอื่นๆ ในองค์กรและสัมพันธ์กับเป้าหมายในระดับที่สูงกว่า

Timely (มีกำหนดเวลา) มีการระบุเวลาที่ชัดเจนว่าต้องการบรรลุวัตถุประสงค์เมื่อไร

๒. การบ่งชี้ความเสี่ยง ความเสี่ยงและเหตุแห่งความเสี่ยง ควรครอบคลุมความเสี่ยงสำคัญ คือ ความเสียหายหรือเหตุการณ์ต่างๆ ที่อาจมีผลกระทบต่อองค์กร ความไม่แน่นอนที่อาจมีผลกระทบต่อกระบวนการบรรลุวัตถุประสงค์และกลยุทธ์ขององค์กร และเหตุการณ์ที่อาจทำให้องค์กรเสียโอกาสในการได้สิ่งที่ดี

๓. การประเมินความเสี่ยง คือ พิจารณาความเสี่ยงที่มีอยู่ก่อนจะทำการควบคุมใดๆ หลังจากนั้นจึงพิจารณาว่า การปฏิบัติงานในปัจจุบันได้มีวิธีการอย่างไรในการจัดการความเสี่ยง ในการประเมินความเสี่ยง ควรพิจารณาให้ครอบคลุมในเรื่องโอกาสที่อาจเกิดขึ้น และผลกระทบที่องค์กรจะได้รับ

๔. การจัดการความเสี่ยง การตอบสนองความเสี่ยง อาจเลือกใช้เป็นวิธีใดวิธีหนึ่งหรือหลายวิธีร่วมกัน ดังนี้

- **Avoid (การหลีกเลี่ยง)** ลดโอกาสที่จะเกิดให้เหลือศูนย์ คือ การหลีกเลี่ยง หรือการไม่ยอมรับความเสี่ยงนั้นเลย เป็นการดำเนินการเพื่อหลีกเลี่ยงเหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดความเสี่ยง มักใช้ในกรณีที่ความเสี่ยงมีความรุนแรงสูง ไม่สามารถหาวิธีลด/จัดการให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

- Share (การโอน) หมายถึงการถ่ายโอนความเสี่ยงทั้งหมดหรือบางส่วนไปยังบุคคล/หน่วยงานภายนอกองค์กร ให้ช่วยแบกรับภาระความเสี่ยงแทน เช่น การซื้อกรมธรรม์ประกันภัย
- Reduce (การลด) หมายถึง การหามาตรการจัดการ เพื่อลดโอกาสการเกิดเหตุการณ์ความเสี่ยง หรือลดผลกระทบที่อาจเกิดขึ้น ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ เช่น การเตรียมแผนฉุกเฉิน (Contingency plan)
- Accept (การยอมรับ) หมายถึง ใช้วิธีการเดิมต่อไปในการจัดการความเสี่ยง โดยความเสี่ยงที่เหลือในปัจจุบันอยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ไม่ต้องดำเนินการใดๆ เพื่อลดโอกาสหรือผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นอีก มักใช้กับความเสี่ยงที่มีต้นทุนของมาตรการจัดการสูงไม่คุ้มกับประโยชน์ที่ได้รับ

๕. การติดตามผลและการรายงาน องค์ประกอบหลักของการติดตามผล และการรายงาน คือ การประเมินคุณภาพและความเหมาะสมในการปฏิบัติงานเพื่อลดความเสี่ยง รวมไปถึงการระบุความเสี่ยงที่สามารถโอนย้ายออกไปภายนอกองค์กรได้ และการรายงานความเสี่ยงจากทุกองค์กรอย่างสม่ำเสมอ สอดคล้องและต่อเนื่อง องค์ประกอบสำคัญของการติดตาม คือ องค์ประกอบการสื่อสารที่ต้องดำเนินการอย่างรวดเร็วและสม่ำเสมอโดยวิธีการที่หลากหลาย เช่น การประชุม การจัดทำรายงานประจำเดือน เป็นต้น เพื่อให้ผู้บริหารได้ทำการสอบทานสถานะของความเสี่ยงและแผนการดำเนินงาน สิ่งเหล่านี้ จะช่วยให้เกิดการบอกกล่าวข้อมูลที่สำคัญ และทำให้เกิดการตัดสินใจที่มีประสิทธิภาพได้อย่างทันเวลา

๖. กิจกรรมการควบคุม (Control Activities)

กิจกรรมการควบคุม คือ นโยบายและกระบวนการปฏิบัติงาน เพื่อให้มั่นใจว่าได้มีการจัดการความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่สามารถยอมรับได้ เพื่อป้องกันไม่ให้เกิดผลกระทบต่อเป้าหมายขององค์กร เนื่องจากแต่ละองค์กรมีการกำหนดวัตถุประสงค์และเทคนิคการนำไปปฏิบัติเป็นของเฉพาะองค์กร ดังนั้น กิจกรรมการควบคุมจึงมีความแตกต่างกัน ซึ่งอาจแบ่งได้เป็น ๔ ประเภท คือ

๑. การควบคุมเพื่อการป้องกัน (Preventive Control) เป็นวิธีการควบคุมที่กำหนดขึ้นเพื่อป้องกันไม่ให้เกิดความเสี่ยงและข้อผิดพลาดตั้งแต่แรก
๒. การควบคุมเพื่อให้ตรวจพบ (Detective Control) เป็นวิธีการควบคุมเพื่อให้ค้นพบข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นแล้ว
๓. การควบคุมโดยการชี้แนะ (Directive Control) เป็นวิธีการควบคุมที่ส่งเสริมหรือกระตุ้นให้เกิดความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่ต้องการ
๔. การควบคุมเพื่อการแก้ไข (Corrective Control) เป็นวิธีการควบคุมที่กำหนดขึ้นเพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้น และป้องกันไม่ให้เกิดซ้ำอีกในอนาคต

ทั้งนี้ในการดำเนินกิจกรรมการควบคุม ควรต้องคำนึงถึงความคุ้มค่าในด้านค่าใช้จ่ายและต้นทุนกับผลประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับด้วย โดยกิจกรรมการควบคุมควรมีองค์ประกอบ ดังนี้

- วิธีการดำเนินงาน (ขั้นตอน, กระบวนการ)
- การกำหนดบุคลากรภายในองค์กรเพื่อรับผิดชอบการควบคุมนั้น ซึ่งควรมีความรับผิดชอบดังนี้
 - (ก) พิจารณาประสิทธิผลของการจัดการความเสี่ยงที่ได้ดำเนินการอยู่ในปัจจุบัน
 - (ข) พิจารณาการปฏิบัติเพิ่มเติมที่จำเป็น เพื่อเพิ่มประสิทธิผลของการจัดการความเสี่ยง
- กำหนดระยะเวลาแล้วเสร็จของงาน

๗. ข้อมูลและการติดต่อสื่อสาร (Information and Communication)

สารสนเทศเป็นสิ่งจำเป็นสำหรับองค์กรในการบ่งชี้ ประเมิน และจัดการความเสี่ยง ข้อมูลสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับองค์กร ทั้งจากแหล่งข้อมูลภายในและภายนอกองค์กร ควรได้รับการบันทึกและส่งไปยังบุคลากรในองค์กรอย่างเหมาะสม ทั้งในด้านรูปแบบและเวลา เพื่อให้สามารถปฏิบัติงานตามหน้าที่และความรับผิดชอบได้ รวมถึงเป็นการรายงานการบริหารจัดการความเสี่ยง เพื่อให้ทุกคนในองค์กรได้รับทราบถึงความเสี่ยงที่เกิดขึ้น และผลของการบริหารจัดการความเสี่ยงเหล่านั้น

การสื่อสารที่มีประสิทธิภาพยังครอบคลุมถึงการสื่อสารจากระดับบนลงล่าง และระดับล่างไปสู่บน และการสื่อสารระหว่างหน่วยงาน

การบริหารความเสี่ยงควรใช้ทั้งข้อมูลในอดีตและปัจจุบัน ข้อมูลในอดีตจะแสดงแนวโน้มของเหตุการณ์และช่วยคาดการณ์การปฏิบัติงานในอนาคต ส่วนข้อมูลปัจจุบันมีประโยชน์ต่อผู้บริหารในการพิจารณาความเสี่ยงที่เกิดขึ้นในกระบวนการ สายงาน หรือหน่วยงานซึ่งช่วยให้องค์กรสามารถปรับเปลี่ยนกิจกรรมการควบคุมตามความจำเป็นเพื่อให้ความเสี่ยงอยู่ในระดับที่ยอมรับได้

๘. การติดตาม (Monitoring)

กระบวนการบริหารความเสี่ยงที่ดำเนินการภายในองค์กร มีความจำเป็นต้องได้รับการสื่อสารถึงการประเมินความเสี่ยงและการควบคุม ความคืบหน้าในการบริหารความเสี่ยง การดูแลติดตามแนวโน้มของความเสี่ยงหลัก รวมถึงการเกิดเหตุการณ์ผิดปกติอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้มั่นใจว่า

- เจ้าของความเสี่ยง (Risk Owner) มีการติดตาม ประเมินสถานการณ์ วิเคราะห์ และบริหารความเสี่ยงที่อยู่ภายใต้ความรับผิดชอบของตนอย่างสม่ำเสมอ และเหมาะสม
- ความเสี่ยงที่มีผลกระทบสำคัญต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร ได้รับการรายงานถึงความคืบหน้าในการบริหารความเสี่ยง และแนวโน้มของความเสี่ยงต่อผู้บริหารที่รับผิดชอบและคณะกรรมการบริหารความเสี่ยง



➤ ระบบการควบคุมภายในที่วางไว้มีความเพียงพอ เหมาะสม มีประสิทธิผล และมีการนำมาปฏิบัติใช้จริง เพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น รวมทั้งมีการปรับปรุงแก้ไขการควบคุมภายในอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้สอดคล้องกับสถานการณ์หรือความเสี่ยงที่เปลี่ยนแปลงไป

ฝ่ายบริหารความเสี่ยงจะประสานงานให้ฝ่ายจัดการที่รับผิดชอบความเสี่ยง รายงานสถานะความเสี่ยง รวมถึงกระบวนการบริหารความเสี่ยงให้ที่ประชุมผู้บริหาร คณะกรรมการบริหารความเสี่ยง และคณะกรรมการบริหารองค์กร เพื่อทราบ/พิจารณาต่อไป

ฝ่ายจัดการควรวิเคราะห์/ติดตามการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมทั้งภายในและภายนอก รวมถึงการเปลี่ยนแปลงในความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น ซึ่งอาจส่งผลให้ต้องมีการทบทวนการจัดการความเสี่ยง และการจัดลำดับความสำคัญ รวมถึงอาจนำไปใช้ในการทบทวนกรอบการบริหารความเสี่ยงโดยรวม

๓. แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน

ปัจจุบันการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ได้รับคำบอกกล่าวว่าเป็นไปในทางไม่สร้างสรรค์ เนื่องจากสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้ตรวจสอบ โดยเน้นให้ความสำคัญกับความไม่ถูกต้อง ความไม่พึงประสงค์ และความไม่โปร่งใสมากกว่าความถูกต้อง ความพึงประสงค์และความโปร่งใสของการเงิน การงาน และผลงานของหน่วยงานของรัฐ ซึ่งผลงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในปัจจุบัน ไม่สามารถแก้ปัญหาการฉ้อราษฎร์บังหลวงทั้งปวงได้ โดยเฉพาะอย่างยิ่งการฉ้อราษฎร์บังหลวงเกี่ยวกับการจัดซื้อจัดจ้าง รวมทั้งการจัดเก็บรายได้ของหน่วยงานของรัฐ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จึงเห็นความจำเป็นที่จะต้องปรับบทบาทใหม่ โดยให้ความสำคัญกับการสนับสนุนหน่วยงานของรัฐ ให้มีระบบการควบคุมภายในที่เพียงพอ สามารถป้องกันหรือตรวจพบความไม่ถูกต้อง ความไม่พึงประสงค์ และความไม่โปร่งใสของการเงิน การงาน และการประเมินผลได้เองด้วยการสร้างกลไกการควบคุมและการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพ ซึ่งเป็นการเปลี่ยนบทบาทจากการตรวจสอบ เพื่อป้องกัน โดยอ้อมเป็นการตรวจสอบเพื่อป้องกันโดยตรง ซึ่งจะส่งผลให้หน่วยงานของรัฐมีศักยภาพเข้มแข็งขึ้น เมื่อหน่วยงานของรัฐมีระบบการป้องกันความไม่ถูกต้อง ไม่พึงประสงค์และไม่โปร่งใสที่เข้มแข็งแล้ว สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินก็สามารถนำทรัพยากรไปตรวจสอบเรื่องอื่นที่อาจส่งผลให้เกิดความเสียหายแก่การเงิน และทรัพย์สินของทางราชการได้มากขึ้น ซึ่งสามารถให้ความเชื่อมั่นต่อรัฐบาล รัฐสภา และประชาชน

ระบบการควบคุมภายใน เป็นเครื่องมือด้านการจัดการประเภทหนึ่ง ที่ถูกนำมาช่วยในการบริหารงาน และเป็นกลไกพื้นฐานสำคัญของกระบวนการกำกับดูแล การดำเนินกิจกรรมต่างๆในหน่วยงาน เพื่อให้การดำเนินงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และบรรลุวัตถุประสงค์ เนื่องจากระบบการควบคุมภายใน เป็นเครื่องมือที่ช่วยในการป้องกัน และรักษาทรัพย์สินของหน่วยงาน ช่วยให้การใช้ทรัพยากรของหน่วยงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และช่วยให้การปฏิบัติงานในขั้นตอนต่างๆเป็นไปอย่างถูกต้องเหมาะสม คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน จึงอาศัยอำนาจตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วย



การตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๒ มาตรา ๑๕ (๓) (ก) ออกระเบียบ เรียกว่า “ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. ๒๕๔๔” เพื่อให้ผู้บริหารระดับสูงซึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบในการกำหนดนโยบาย และมาตรการการควบคุมของหน่วยงาน มาตรฐานการควบคุมภายในของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินไปใช้เป็นแนวทาง สำหรับการจัดวางระบบการควบคุมภายในของหน่วยงาน ให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและบรรลุตามวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน

มาตรฐานการควบคุมภายใน

๑. ความหมาย วัตถุประสงค์ แนวคิดและการพัฒนาการควบคุมภายใน

๑.๑ ความหมายและวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน

การควบคุมภายใน หมายถึง กระบวนการที่ผู้กำกับดูแลฝ่ายบริหารและบุคลากรทุกระดับของหน่วยรับตรวจ กำหนดให้มีขึ้นเพื่อให้มีความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการดำเนินงานจะบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ ดังต่อไปนี้

๑) การดำเนินงาน (Operation : O) หมายถึง การบริหารจัดการ การใช้ทรัพยากรให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล รวมถึงการดูแลรักษาทรัพย์สิน การป้องกันหรือลดความผิดพลาด ความเสียหายการรั่วไหล การสิ้นเปลืองหรือการทุจริตของหน่วยรับตรวจ

๒) การรายงานทางการเงิน (Financial : F) หมายถึง รายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อใช้ภายในและภายนอกหน่วยรับตรวจ เป็นไปอย่างถูกต้อง เชื่อถือได้ และทันเวลา

๓) การปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง (Compliance : C) ได้แก่ การปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หรือมติคณะรัฐมนตรีที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจรวมทั้งการปฏิบัติตามนโยบาย และวิธีการปฏิบัติงานที่องค์กรได้กำหนดขึ้น

๑.๒ แนวคิดของการควบคุมภายใน

จากความหมายของการควบคุมภายในข้างต้นสะท้อนให้เห็นถึงแนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน ดังนี้

๑) การควบคุมภายในเป็นกระบวนการที่รวมไว้หรือเป็นส่วนหนึ่งในการปฏิบัติงานตามปกติ การควบคุมภายในมิใช่เหตุการณ์ใดเหตุการณ์หนึ่ง และมีผลสุดท้ายของการกระทำแต่เป็นกระบวนการ(Process) ที่มีการปฏิบัติอย่างต่อเนื่อง ซึ่งกำหนดไว้ในกระบวนการปฏิบัติงาน (Built in) ประจำวันตามปกติของหน่วยรับตรวจ ดังนั้นฝ่ายบริหารจึงควรนำการควบคุมภายในมาใช้โดยรวมเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการบริหารงาน ซึ่งได้แก่ การวางแผน (Planning) การดำเนินการ (Executing) และการติดตามผล (Monitoring)

๒) การควบคุมภายในเกิดขึ้นได้โดยบุคลากรของหน่วยรับตรวจ บุคลากรทุกระดับเป็นผู้มีบทบาทสำคัญในการให้ความสนับสนุนระบบการควบคุมภายในของหน่วยรับตรวจให้มีประสิทธิผล ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการกำหนดและจัดให้มีระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิผลด้วยการสร้าง



บรรยากาศสภาพแวดล้อมการควบคุม กำหนดทิศทาง กลไกการควบคุมและกิจกรรมต่างๆ รวมทั้งการติดตามผลการควบคุมภายใน ส่วนบุคลากรอื่นของหน่วยรับตรวจมีหน้าที่รับผิดชอบโดยการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในที่ฝ่ายบริหารกำหนดขึ้น

๓) การควบคุมภายในให้ความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการปฏิบัติงานจะบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่กำหนด ถึงแม้ว่าการควบคุมภายในจะออกแบบไว้ให้มีประสิทธิผลเพียงใดก็ตาม ก็ไม่สามารถให้ความมั่นใจว่าจะทำให้การดำเนินงานบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ได้อย่างสมบูรณ์ตามที่ตั้งใจไว้ ทั้งนี้เพราะการควบคุมภายในมีข้อจำกัด เช่น โอกาสที่จะเกิดข้อผิดพลาดจากบุคลากร เนื่องจากความไม่ระมัดระวัง ไม่เข้าใจคำสั่ง หรือการใช้ดุลยพินิจผิดพลาด การสมรู้ร่วมคิดกัน การปฏิบัติผิดกฎหมาย ระเบียบและกฎเกณฑ์ที่กำหนดไว้ ที่สำคัญที่สุด คือ การที่ผู้บริหารหลีกเลี่ยงขั้นตอนของระบบการควบคุมภายในหรือใช้อำนาจในทางที่ผิด นอกจากนี้ การวางระบบการควบคุมภายในจะต้องคำนึงถึงต้นทุนและผลประโยชน์ที่เกี่ยวข้องกันว่า ผลประโยชน์ที่ได้รับจากการควบคุมภายในจะคุ้มค้ำกับต้นทุนที่เกิดขึ้น

๒. ความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารต่อการควบคุมภายใน

“การควบคุมภายในเป็นเครื่องมือที่ผู้บริหารนำมาใช้เพื่อให้ความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการดำเนินงานจะบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่กำหนด”

“การควบคุมภายใน” หรือ “ระบบการควบคุมภายใน” เป็นสิ่งที่ผู้บริหารระดับสูงของหน่วยรับตรวจทุกคน ควรให้ความสำคัญเพราะเป็นพันธกรณีที่สำคัญ ซึ่งจะช่วยให้สามารถปฏิบัติงานได้สำเร็จลุล่วงตามนโยบายและวัตถุประสงค์ของหน่วยรับตรวจ ดังนั้น การออกแบบการควบคุมภายในอย่างเหมาะสม และการติดตามผลการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในที่ฝ่ายบริหารกำหนด รวมทั้งการประเมินผลอย่างต่อเนื่อง จะช่วยให้ผู้บริหารได้รับทราบจุดอ่อนต่างๆ ที่เกิดขึ้นเพื่อนำมาปรับปรุงแก้ไขให้หน่วยรับตรวจสามารถปฏิบัติงานได้สำเร็จตามนโยบายและวัตถุประสงค์อย่างต่อเนื่อง

ผู้บริหารระดับสูง ของหน่วยรับตรวจมีหน้าที่รับผิดชอบโดยตรงในการกำหนดหรือออกแบบและประเมินผลการควบคุมภายในของหน่วยรับตรวจ รวมถึงการกำหนดหรือออกแบบระบบการควบคุมภายในของส่วนงานต่างๆ ภายใต้ความรับผิดชอบให้มีประสิทธิผลในระดับที่น่าพอใจอยู่เสมอ โดยผู้บริหารริเริ่มและดำเนินการสร้างบรรยากาศเพื่อให้เกิดสภาพแวดล้อมของการควบคุม และปฏิบัติตนให้เป็นตัวอย่างที่ดีในเรื่องความซื่อสัตย์ ความมีคุณธรรมและจริยธรรม ในส่วนที่เกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน ผู้บริหารควรกำหนดบทบาทของหน่วยตรวจสอบภายในให้เป็นส่วนหนึ่งของโครงสร้างการควบคุมภายใน โดยทำหน้าที่สอบทานหรือประเมินผลการควบคุมภายในของหน่วยรับตรวจอย่างเป็นอิสระ (Independent Assessment) เพื่อให้ความมั่นใจว่าหน่วยรับตรวจมีการควบคุมภายในที่มีประสิทธิผล มีกระบวนการบริหารความเสี่ยงอยู่ในระดับที่ยอมรับได้



ผู้บริหารระดับรองลงมาทุกระดับ มีหน้าที่กำหนดหรือออกแบบการควบคุมภายในของส่วนงานที่แต่ละคนรับผิดชอบ ให้สอดคล้องกับการควบคุมภายในที่หน่วยรับตรวจกำหนด และสอบทานหรือประเมินประสิทธิผลการปฏิบัติงานภายใต้ระบบการควบคุมภายในที่นำมาใช้ การประเมินการควบคุมด้วยตนเอง (Control Self Assessment) เป็นวิธีการหนึ่งซึ่งช่วยให้ผู้ปฏิบัติงานมีส่วนร่วมในการปรับปรุงเปลี่ยนแปลงการควบคุมภายในให้มีความรัดกุม การปลูกฝังให้ผู้ได้บังคับบัญชาที่มีความเข้าใจ มองเห็นความสำคัญ มีวินัยและจิตสำนึกที่ดีก็เป็นสิ่งสำคัญซึ่งช่วยให้การควบคุมภายในมีประสิทธิผลอย่างต่อเนื่อง เช่น ผู้บริหารฝ่ายการเงินหรือหัวหน้าการเงินรับผิดชอบการควบคุมภายในด้านการเงินการบัญชี ผู้บริหารฝ่ายพัสดุรับผิดชอบการควบคุมภายในด้านพัสดุของส่วนงานที่รับผิดชอบ เป็นต้น

“ผู้บริหารควรตระหนักว่าโครงสร้างการควบคุมภายในที่ดี เป็นพื้นฐานที่สำคัญของการควบคุมเพื่อให้การดำเนินงานบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ของหน่วยรับตรวจ”

การจัดให้มีโครงสร้างการควบคุมภายในที่มีประสิทธิผลและเพียงพอ นั้นขึ้นอยู่กับผู้บริหารของหน่วยรับตรวจ ต้องดำเนินการเพื่อความมั่นใจได้ว่าหน่วยงานของตน มีโครงสร้างการควบคุมภายในที่เหมาะสม ติดตามผล และปรับปรุงให้ทันกับเหตุการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปเพื่อให้การควบคุมนั้นมีประสิทธิผลอยู่เสมอ ทักษะที่ดีต่อการควบคุมภายใน และการสนับสนุนจากผู้บริหารเป็นสิ่งสำคัญที่จะทำให้เกิดการควบคุมภายในที่ดี นอกจากนี้ผู้บริหารต้องเป็นผู้ที่มีความซื่อสัตย์สุจริตทั้งต่อตนเองและต่อองค์กร และควรมีความรู้ความเข้าใจอย่างเพียงพอในหลักการพื้นฐานของการควบคุมภายในและให้ความสำคัญของการจัดให้มีการควบคุมภายใน การนำการควบคุมภายในไปปฏิบัติและการดำรงรักษาไว้ซึ่งการควบคุมภายในที่มีประสิทธิผล

ผู้บริหารควรกำหนดให้หน่วยตรวจสอบภายในเป็นส่วนหนึ่งของโครงสร้างองค์กร โดยมีหน้าที่ประเมินระบบการควบคุมภายในอย่างเป็นอิสระ หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรเป็นผู้ที่มีประสบการณ์ ทักษะและมีคุณสมบัติเหมาะสม หน่วยตรวจสอบภายในควรมีทรัพยากรที่เพียงพอและมีบุคลากรที่มีความรู้ ความสามารถที่จะทำหน้าที่ประเมินระบบการควบคุมภายใน เพื่อสนับสนุนข้อมูลสารสนเทศต่อผู้บริหารในการปรับปรุงระบบการควบคุมภายใน และกระบวนการบริหารความเสี่ยง

๓. การพัฒนาการควบคุมภายใน

ระบบการควบคุมภายใน เป็นกลไกที่สำคัญและเป็นเครื่องมือในการบริหารงานของผู้บริหารทั้งภาครัฐและเอกชน เป็นกระบวนการที่ช่วยเสริมสร้างความมีประสิทธิภาพในการดำเนินงานให้หน่วยงานบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ การควบคุมภายในจึงต้องมีการพัฒนาอยู่เสมอ เพราะนอกจากจะช่วยให้หน่วยงานมีระบบการควบคุมภายในที่ดีแล้ว ยังส่งเสริมให้เกิดการบริหารกิจการบ้านเมืองและสังคมที่ดีอีกด้วย กลไกภายนอกและกลไกภายในที่ใช้ในการพัฒนาการควบคุมภายใน ประกอบด้วย



๓.๑ กลไกภายนอก – องค์กรที่กำกับดูแล

องค์กรที่กำกับดูแลต้องเข้ามามีบทบาท โดยการกำหนดกฎเกณฑ์ ข้อบังคับและแนวทางปฏิบัติเพื่อสนับสนุนและเสริมสร้างให้เกิดการจัดการด้านการควบคุมภายใน ซึ่งในปัจจุบันองค์กรกำกับดูแลทั้งภาครัฐและเอกชนได้ดำเนินการอย่างต่อเนื่อง เช่น

- **ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย** ออกข้อกำหนดให้บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ฯ ต้องจัดให้มีระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสมและมีประสิทธิภาพ
- **คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน** ได้ออกระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. ๒๕๔๔ กำหนดให้หน่วยรับตรวจนำมาตรฐานการควบคุมภายในตามระเบียบฯ ไปใช้เป็นแนวทางการจัดวางและประเมินผลการควบคุมภายในให้เกิดประสิทธิผลและประสิทธิภาพพร้อมรายงานต่อคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินและผู้ที่เกี่ยวข้องทราบ
- **สำนักนายกรัฐมนตรี** ได้ออกระเบียบว่าด้วยการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ พ.ศ.๒๕๔๘ ซึ่งคณะกรรมการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการตามระเบียบฯ ได้กำหนดให้การปฏิบัติตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. ๒๕๔๔ เป็นตัวชี้วัดส่วนหนึ่งในการติดตามและประเมินผลส่วนราชการ เพื่อเสริมสร้างความเข้มแข็งของการกำกับดูแลและควบคุมตนเองที่ดีของส่วนราชการ

๓.๒ กลไกภายในหน่วยงาน ได้แก่

๑) คณะกรรมการบริหารและฝ่ายบริหารระดับสูง

คณะกรรมการบริหารและฝ่ายบริหารระดับสูง เป็นผู้มีบทบาทสำคัญในการผลักดันให้มีการพัฒนาระบบการควบคุมภายในขององค์กรให้มีประสิทธิภาพอย่างต่อเนื่อง โดยให้ความสำคัญในการกำหนดวัตถุประสงค์ แนวทางการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในและการปรับปรุงจุดอ่อนของการควบคุมภายใน รวมทั้งปฏิบัติตนให้เป็นแบบอย่างที่ดีในเรื่องของจริยธรรมและความซื่อสัตย์ ไม่ยึดผลประโยชน์ของตนเองเป็นสำคัญ ไม่ใช้ประโยชน์จากตำแหน่งหน้าที่ของหน่วยงานเพื่อประโยชน์ของตนเอง รวมทั้งไม่ใช้โอกาสและช่องโหว่ในกฎ ข้อบังคับ แสวงหาผลประโยชน์ให้กับตนเอง ซึ่งจะทำให้สามารถลดข้อจำกัดของการควบคุมภายในลงได้ ส่งผลให้เกิดการพัฒนาและนำพาองค์กรไปสู่การดำเนินกิจการอย่างยั่งยืน

๒) หัวหน้าส่วนงานย่อยและผู้ปฏิบัติ

หัวหน้าส่วนงานย่อยเป็นผู้นำเอาวิธีการควบคุมต่างๆ ไปใช้ในการควบคุมงานและกำกับดูแลให้ผู้ปฏิบัติงานปฏิบัติตามวิธีการที่ฝ่ายบริหารกำหนด นอกจากนั้นหัวหน้าส่วนงานย่อยยังเป็นผู้ที่มี

ความรู้ ความเข้าใจปัญหาอุปสรรค จุดอ่อนการควบคุมภายในและความเสี่ยงในกิจกรรมที่รับผิดชอบเป็นอย่างดี จึงเป็นบุคคลสำคัญที่จะช่วยให้การพัฒนาระบบการควบคุมภายในมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น อย่างไรก็ตาม หัวหน้าส่วนงานย่อยและผู้ปฏิบัติงานต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์สุจริตอย่างสม่ำเสมอควบคู่ไปด้วย

๓) ผู้ตรวจสอบภายใน

ผู้ตรวจสอบภายในมีหน้าที่และความรับผิดชอบโดยตรงในเรื่องการควบคุมภายใน โดยการประเมินผลการควบคุมภายในอย่างเป็นระบบและมีแบบแผน เพื่อช่วยให้องค์กรสามารถพัฒนากระบวนการการควบคุมภายในให้มีประสิทธิผลและประสิทธิภาพยิ่งขึ้น รวมทั้งเป็นผู้ที่มีบทบาทในการกระตุ้นบุคลากรทุกระดับภายในหน่วยงานให้เห็นความสำคัญของการควบคุมภายในและปฏิบัติตามระบบด้วยความเคร่งครัดอย่างมีวินัย

๔) วิธีการควบคุมและเครื่องมือที่ใช้

วิธีการควบคุมที่นำมาใช้ในปัจจุบันอาจเหมาะสมกับสภาพแวดล้อมในขณะที่ใช้ เมื่อเหตุการณ์เปลี่ยนแปลงไป วิธีการควบคุมที่ใช้อยู่อาจไม่เหมาะสม ผู้รับผิดชอบในการประเมินผลการควบคุมภายในจะต้องคิดนำวิธีการควบคุมใหม่ๆ มาปรับปรุงใช้ให้เหมาะสม นอกจากนี้ยังต้องปรับเปลี่ยนเครื่องมือที่ใช้ให้มีความทันสมัย สอดคล้องกับวิวัฒนาการที่เปลี่ยนแปลงไป

๔. การควบคุม แบ่งได้เป็น ๒ ประเภท ดังนี้

๔.๑ การควบคุมเชิงนามธรรม (Soft Controls)

หมายถึง การควบคุมที่เกิดขึ้นจากจิตสำนึก การกระทำ ทักษะ ความสามารถ ของบุคลากรทุกระดับที่แสดงออกให้เห็นว่าเป็นสิ่งที่ดีและเป็นประโยชน์ต่อหน่วยรับตรวจ ซึ่งไม่สามารถจับต้องได้ ส่งเสริมให้การปฏิบัติงานประสบผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ของหน่วยรับตรวจ เช่น ความซื่อสัตย์ ความโปร่งใส ความมีคุณธรรมและจริยธรรม ความขยันขันแข็ง ความรับผิดชอบ เป็นต้น

๔.๒ การควบคุมเชิงรูปธรรม (Hard Controls)

หมายถึง การควบคุมที่ฝ่ายบริหารกำหนดขึ้นเป็นลายลักษณ์อักษรเพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานสำหรับผู้รับผิดชอบกิจกรรมให้ประสบผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ และเป็นสิ่งที่จับต้องได้ เช่น ผังโครงสร้างหน่วยรับตรวจ นโยบาย และคู่มือปฏิบัติงาน เป็นต้น

การควบคุมภายในจะมีประสิทธิผลเพียงใดก็ขึ้นอยู่กับการควบคุมทั้งสองส่วนประกอบกัน หน่วยรับตรวจที่มีระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิผลจะให้ความสำคัญในเรื่องการควบคุมเชิงนามธรรม แต่ก็ไม่ได้ละเลยการควบคุมเชิงรูปธรรม



๕. ทฤษฎีการควบคุมภายในตามแนว COSO (Committee of Sponsoring Organization of the Trade Way Commission – COSO)

การควบคุมภายในองค์กร เป็นการควบคุมเพื่อให้มั่นใจว่ามีการแยกหน้าที่ความรับผิดชอบในการทำงานเพื่อลดความเสี่ยงในทุกๆ ด้าน โดยการควบคุมภายในที่เหมาะสมเป็นความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารระดับสูงขององค์กรที่ต้องจัดวางการควบคุมภายในให้เพียงพอ การควบคุมภายในเป็นเครื่องมือซึ่งองค์กรกำหนดขึ้นเพื่อให้ความมั่นใจว่า กิจกรรมในการดำเนินการของหน่วยงานจะประสบความสำเร็จและได้ผลลัพธ์ตามวัตถุประสงค์ที่วางไว้ แนวคิดการควบคุมที่สำคัญของ COSO เกี่ยวกับการควบคุมภายใน มี ๔ ประการ ดังนี้

๑. การเปลี่ยนแนวความคิดว่า การควบคุมภายในเป็น “กระบวนการ (process) “ เป็นสิ่งที่ต้องกระทำอย่างเป็นขั้นตอน แต่ไม่ใช่เป็นผลสุดท้ายของการกระทำ (means not an end)

๒. การควบคุมภายในไม่ใช่เพียงแต่การกำหนดนโยบาย แบบฟอร์มที่สวยงามและไม่ใช้ระบบที่จะไปจ้างคนมาทำให้ หรือไม่ใช่คู่มือที่วางไว้บนหิ้งหนังสือ แต่เป็นกระบวนการที่ทุกคนในองค์กรต้องร่วมมือกันทำและอย่างต่อเนื่อง

๓. การควบคุมให้ความเชื่อมั่นในระดับสมเหตุสมผล (Reasonable Assurance) เท่านั้น เพราะการควบคุมมีข้อจำกัดที่แฝงอยู่ (Inherent Limitations)

๔. เป็นการกระทำเพื่อความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ ๓ ประการของการควบคุม ได้แก่

- ประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน (Operation)
- ความเชื่อถือได้ของรายงานการเงิน การบัญชี (Financial)
- การปฏิบัติตามกฎหมายและกฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง (Compliance)

โครงสร้างการควบคุมภายในตามแนว COSO (Internal Control-COSO Framework)

การควบคุมภายในเป็นกระบวนการตรวจสอบกิจกรรมในการดำเนินงาน ซึ่งโดยทั่วไปจะใช้ระบบของ COSO ซึ่งประกอบด้วยองค์ประกอบหลักของการควบคุมภายใน ทั้งหมด ๕ องค์ประกอบที่มีความสัมพันธ์เกี่ยวเนื่องกัน ได้แก่

๑. สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control Environment)
๒. การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)
๓. กิจกรรมการควบคุม (Control Activities)
๔. สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communication)
๕. การติดตามผล (Monitoring)



องค์ประกอบของการควบคุมภายในตามแนวทางของ COSO

องค์ประกอบการควบคุม ๕ ประการตามแนว COSO อธิบายได้ดังนี้

๑. สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control Environment)

การจัดบรรยากาศการควบคุมในองค์กรโดยบุคคล องค์ประกอบด้านแรก เป็นองค์ประกอบเกี่ยวกับการสร้างจิตสำนึก (Control Consciousness) และบรรยากาศ (Atmosphere) ของการควบคุมในองค์กร เพื่อให้บุคลากรขององค์กร เกิดความเข้าใจและมีจิตสำนึกที่ดีในการควบคุม และการปฏิบัติงานตามความรับผิดชอบโดยเน้นการสร้างบรรยากาศโดยผู้บริหารระดับสูง (Tone at the top) COSO ถือว่าบุคลากรเป็นองค์ประกอบแรกและสำคัญที่สุด เพราะเป็นพื้นฐานและมีอิทธิพลสำคัญต่อบรรยากาศของการควบคุมภายในองค์กรนั้นทั้งหมด การมีบุคลากรดีเป็นแกนของจักรกลสำคัญ ในการผลักดันสิ่งดีอื่นๆ ให้เกิดขึ้นภายในองค์กร

COSO ระบุองค์ประกอบย่อยด้านสภาพแวดล้อมหลายประการ เช่น

๑.๑ ความซื่อสัตย์และจริยธรรม (Integrity and Ethical Values)

ผู้บริหารควรแจ้งให้พนักงานทุกคนทราบว่า การปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์และมีจริยธรรมมีความสำคัญอย่างยิ่ง และไม่ยินยอมให้มีการต้อรอง หรือผ่อนปรนในเรื่องนี้ การประเมินองค์ประกอบด้านนี้มักจะพิจารณาจาก

- การจัดทำข้อกำหนดด้านจริยธรรม แนวทางที่พึงปฏิบัติ หรือมาตรฐานการปฏิบัติงาน โดยเฉพาะ ข้อที่พึงปฏิบัติในกรณีความขัดแย้งทางผลประโยชน์ กรณีใดที่ห้ามปฏิบัติอย่างเด็ดขาด ข้อกำหนดเหล่านี้ต้องแจ้งให้พนักงานทุกคนได้รับทราบ และปฏิบัติตามข้อกำหนดอย่างชัดเจน ในบางองค์กรอาจให้พนักงานลงนามรับทราบเป็นประจำทุกปี เมื่อไม่ทำตามจึงควรได้รับโทษและไม่อาจอ้างว่าไม่ทราบ
- การจัดการ และปฏิบัติต่อผู้มีส่วนเกี่ยวข้องที่ดี เช่น แนวการปฏิบัติต่อพนักงาน คู่ค้า ลูกค้า ผู้ลงทุน เจ้าหนี้ ผู้รับประกัน คู่แข่งขัน ผู้ตรวจสอบที่ได้รับมอบหมายไว้ให้ชัดเจน ซึ่งในบางองค์กร อาจลงโทษถึงขั้นไล่ออกเมื่อพบว่าไม่ยอมปฏิบัติตาม
- ผู้บริหารทำตัวให้เป็นอย่างอย่างสม่ำเสมอ ทั้งโดยคำพูดและการกระทำ ไม่ให้เป็นดังทัศนคติที่ “พูดอย่าง-ทำอย่าง” (Do as I say not Do as I Do)
- ลดวิธีการหรือแรงจูงใจที่เปิดโอกาสหรือส่งเสริมให้เกิดการกระทำผิด เช่น การไม่กดดันให้พนักงานต้องปฏิบัติงานตามเป้าหมายที่สูงเกินจริง การให้รางวัลผู้กระทำดี การลงโทษผู้กระทำผิด

๑.๒ ความรู้ทักษะและความสามารถของบุคลากร (Commitment to competence)

ผู้บริหารควรกำหนดระดับของความรู้ความสามารถที่จำเป็นสำหรับการปฏิบัติงานแต่ละงาน ระดับความรู้ความสามารถในยุคปัจจุบัน ต้องเป็นความรู้ความสามารถเชิงแข่งขันที่พนักงานต้องมี เพื่อให้องค์กรแข่งขันกับองค์กรอื่นได้ องค์ประกอบหรือจุดควบคุมย่อยในด้านนี้อาจเริ่มพิจารณาจาก

- การจัดทำเอกสารกำหนดลักษณะงาน (Job Description) และคุณสมบัติที่ต้องการในแต่ละตำแหน่งงาน
- การวิเคราะห์ด้านพินความรู้ทางการศึกษา และทักษะที่จำเป็นในการปฏิบัติงานอย่างเพียงพอเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการพิจารณาบรรจุแต่งตั้งพนักงานให้เหมาะสมกับหน้าที่และความรับผิดชอบ

๑.๓ คณะกรรมการบริหารหรือคณะกรรมการตรวจสอบ (Board of Directors or Audit Committee)

COSO เน้นว่าฝ่ายบริหารระดับสูง มีบทบาทสำคัญยิ่งในการสร้างบรรยากาศการควบคุมของกิจการ (Tone at the top) หรือตามคำกล่าวที่มักได้ยินว่า “ หัวไม่ส่าย หางไม่กระดิก ” ส่วนคณะกรรมการตรวจสอบเป็นคณะบุคคลสำคัญ ที่ทำหน้าที่ส่งเสริมบรรยากาศของการควบคุม โดยเฉพาะ



การส่งเสริมให้การตรวจสอบ ทั้งการตรวจสอบภายในและการสอบบัญชีเป็นไปโดยอิสระและได้มาตรฐานของการปฏิบัติงาน องค์ประกอบหรือจุดควบคุมย่อยในด้านนี้อาจเริ่มพิจารณาจาก

- ความเป็นอิสระจากฝ่ายบริหาร ความรู้และประสบการณ์ในการปฏิบัติงาน การตั้งคำถาม ที่ตรงประเด็นและลึกซึ้งเกี่ยวกับงานที่ฝ่ายบริหารปฏิบัติ การติดตามวิเคราะห์คำตอบที่ได้ (probing questions are raised)
- ความถี่และการมีเวลาในการปฏิบัติหน้าที่ และการประชุมกับ ผู้บริหารฝ่ายการเงิน ฝ่ายบัญชี ผู้ตรวจสอบภายใน และผู้สอบบัญชี
- ความเพียงพอและทันกาลของสารสนเทศที่จัดให้คณะกรรมการบริษัท คณะกรรมการตรวจสอบที่จะติดตามความสัมฤทธิ์ผลของแผนกลยุทธ์ เป้าหมายของฝ่ายบริหาร ฐานะการเงินขององค์การ ผลการปฏิบัติงาน และการปฏิบัติตามสัญญาที่สำคัญ
- ความเพียงพอและทันกาลของสารสนเทศที่จัดให้คณะกรรมการบริษัท คณะกรรมการตรวจสอบที่เกี่ยวกับข้อมูลพิเศษและอ่อนไหว ตัวอย่างของสารสนเทศ เช่น ค่าใช้จ่ายเดินทางของผู้บริหารระดับสูง ค่าฟ้องร้องในคดีความหรือการผิดสัญญาที่สำคัญ รายงานสืบสวนจากสถาบันกำกับดูแล การฉ้อฉล การจ่ายเงินให้พนักงานเมือง และการจ่ายเงินที่ผิดกฎหมาย เป็นต้น

๑.๔ ปรัชญาและสไตล์การทำงานของผู้บริหาร (Management Philosophy and Operating Styles)

ความแตกต่างในแนวความคิดและวิธีการทำงานของนักบริหารย่อมมีผลสำคัญต่อการควบคุมภายในขององค์การ เพราะผู้บริหารมีหน้าที่โดยตรงในการจัดให้มโนนโยบาย มาตรการและวิธีการควบคุมภายในที่เหมาะสมกับแต่ละสถานการณ์ รวมทั้งต้องรับผิดชอบต่อผลที่เกิดขึ้น ปรัชญาและสไตล์การทำงานของผู้บริหารอาจขึ้นอยู่กับรูปแบบโครงสร้างของกิจการ เช่น เป็นเครือข่ายต่างประเทศหรือเป็นกิจการภายในประเทศ เป็นกิจการที่มีสาขาหรือไม่มีสาขา รวมถึงเป็นกิจการขนาดเล็กหรือใหญ่ เป็นต้น องค์ประกอบหรือจุดควบคุมย่อยในด้านนี้อาจเริ่มพิจารณาจาก

- ลักษณะในการยอมรับความเสี่ยงขององค์กร เช่น กล้าเสี่ยง กล้าได้กล้าเสีย หรือชอบความระมัดระวัง
- ความถี่ในการติดตามงานระหว่างผู้บริหารระดับสูงกับระดับปฏิบัติการ โดยเฉพาะหน่วยงานที่อยู่ห่างไกล
- ทิศนคติของฝ่ายบริหารที่มีต่อการเลือกนโยบายบัญชี ความระมัดระวังในการกำหนดประมาณการทางบัญชี การเปิดเผยข้อมูลบัญชี และการแสดงข้อมูลที่เป็นเท็จ รวมทั้งการส่งเสริมในงานบัญชี การพัฒนาความรู้ของฝ่ายบัญชี

๑.๕ โครงสร้างการจัดองค์กร (Organizational Structure)

โครงสร้างขององค์กรที่ได้รับการจัดไว้ดีเยี่ยมเป็นพื้นฐานสำคัญ ที่ทำให้ผู้บริหารสามารถวางแผนงาน สั่งการ และควบคุมการปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้อง รวดเร็ว และมีประสิทธิภาพ โดยการจัดโครงสร้างองค์กรให้เหมาะสมกับลักษณะขององค์กรธุรกิจนั้นๆ องค์กรประกอบ หรือจุดควบคุมย่อยในด้านนี้อาจเริ่มพิจารณาจาก

- การจัดโครงสร้างที่เหมาะสมทำให้การไหลเวียนของระบบสารสนเทศเป็นไปอย่างทันกาลระหว่างผู้บริหารกับผู้ปฏิบัติงาน
- มีการระบุหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้บริหารในตำแหน่งสำคัญๆ อย่างเพียงพอชัดเจน และทุกคนเข้าใจบทบาทความรับผิดชอบ ของแต่ละตำแหน่งนั้น
- ความรู้และประสบการณ์ที่เพียงพอของผู้บริหารในตำแหน่งสำคัญนั้น

๑.๖ วิธีมอบอำนาจและความรับผิดชอบ (Assignment of Authority and Responsibility)

องค์กรประกอบนี้หมายถึงการมอบอำนาจในระดับปฏิบัติการ การกำหนดวิธีการรายงาน และอำนาจในการอนุมัติ ซึ่งควรมอบในระดับที่ให้ผู้ปฏิบัติงานเกิดความริเริ่ม หรือสามารถแก้ไขปัญหาให้เหมาะสมกับหน้าที่ความรับผิดชอบของแต่ละคน

องค์กรยุคใหม่นิยมการกระจายอำนาจในการบริหาร (Empowerment) โดยกระจายอำนาจบริหารตัดสินใจในกิจกรรมประจำวัน จากส่วนกลางสู่ผู้ปฏิบัติงานแนวหน้า (front line) ที่รับผิดชอบโดยตรงทำให้ลดชั้นการบริหารแบบแนวตั้ง (Vertical Organization) มาสู่การบริหารแบบแนวราบ (Flat Organization) ทำให้เกิดความคล่องตัว และมีการตอบสนองความต้องการได้ดีกว่า อย่างไรก็ตาม ยังมีมีการกระจายอำนาจลงสู่เบื้องล่างมากเท่าไร องค์กรอาจพบความเสี่ยงกับสถานการณ์ที่ไม่คาดมาก่อนมากขึ้น หรือมีผู้กล่าวว่าการกระจายอำนาจอาจเพิ่มการกระจายกรณีทุจริตประพฤตินิยมชอบ ดังนั้นทำให้องค์กรต้องการระบบการควบคุม และระบบการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ (accountability) ที่มีประสิทธิผลและทันกาลมากขึ้น ซึ่งรวมถึงมาตรการการติดตามผล การระบุชื่อผู้รับผิดชอบในงานต้องชัดเจน การให้รางวัล และการลงโทษต้องกระทำอย่างทันกาล องค์กรประกอบหรือจุดควบคุมย่อยในด้านนี้อาจเริ่มพิจารณาจาก

- ความชัดเจนในการระบุความรับผิดชอบและอำนาจในการอนุมัติให้ผู้ปฏิบัติการฝ่ายต่างๆ ในการปฏิบัติงานให้ได้ตามวัตถุประสงค์ และเป้าหมายขององค์กร รวมทั้งความรับผิดชอบในระบบการรายงานสารสนเทศ และการเปลี่ยนแปลงต่างๆ
- ความเหมาะสมของมาตรฐานการควบคุมและวิธีการควบคุมที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งเอกสารระบุลักษณะความรับผิดชอบในตำแหน่งงาน
- ความเหมาะสมของจำนวนพนักงาน โดยเฉพาะผู้ที่เกี่ยวข้องกับการประมวลผลและการบัญชี ซึ่งจะต้องมีความรู้และทักษะที่เหมาะสมกับปริมาณงาน และความซับซ้อนของกิจกรรม และระบบงานที่เกี่ยวข้อง

๑.๗ นโยบายและวิธีบริหารงานด้านทรัพยากรมนุษย์ (Human Resource Policy and Practices)

บุคลากรเป็นปัจจัยสำคัญ และมีอิทธิพลที่สุดต่อการปฏิบัติงานทุกด้าน รวมทั้งต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายใน ดังนั้นฝ่ายบริหารควรกำหนดนโยบาย และวิธีปฏิบัติในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการบริหารทรัพยากรมนุษย์ เช่น การว่าจ้าง คัดเลือกบุคลากรที่มีความรู้ ทักษะ พฤติกรรม และอุปนิสัยที่เหมาะสมกับงาน และเมื่อได้บุคลากรที่เหมาะสมต้องมีนโยบายในการจูงใจ และการพัฒนาให้ ความรู้และความสามารถที่ทันสมัยตามเทคโนโลยีใหม่ที่เปลี่ยนแปลงอย่างมากในปัจจุบัน องค์กรประกอบหรือจุดควบคุมย่อยในด้านนี้อาจเริ่มพิจารณาจาก

- นโยบายและวิธีปฏิบัติในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการคัดเลือก การฝึกอบรม การเลื่อนตำแหน่ง การจ่ายผลตอบแทนบุคลากร
- ความเหมาะสมของวิธีการที่ใช้ เมื่อมีการประพจน์แตกต่างจากนโยบายและวิธีปฏิบัติที่กำหนด
- ความเพียงพอในการตรวจสอบภูมิหลังของบุคลากรที่จะรับ โดยเฉพาะกิจกรรมบางอย่างที่องค์กรเห็นว่าเป็นเรื่องสำคัญและยอมรับไม่ได้
- ความเพียงพอในการใช้นโยบายการเลื่อนตำแหน่งและความดีความชอบ โดยใช้เกณฑ์ประเมินผลงานและข้อกำหนดทางจริยธรรมและแนวทางที่พึงปฏิบัติที่กำหนดขึ้น

๒. การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)

การประเมินความเสี่ยง เป็นเครื่องมือทางการบริหารอย่างหนึ่งที่ผู้บริหารนิยมใช้ เนื่องจากการดำเนินงานในปัจจุบันมีความเสี่ยงสูง และต้องการความพร้อมพร้อมในทุกสถานการณ์ เพื่อประเมินความเสี่ยงล่วงหน้า และการจัดการบริหารความเสี่ยงให้มีผลกระทบต่อองค์กร หรือหน่วยที่รับผิดชอบในระดับที่ยอมรับได้

ขั้นตอนในการประเมินความเสี่ยง คือ (๑) การกำหนดวัตถุประสงค์ (๒) การระบุปัจจัย ความเสี่ยง (๓) การวิเคราะห์และจัดระดับความเสี่ยง (๔) การบริหารความเสี่ยง และความเปลี่ยนแปลง ให้มีผลกระทบในระดับที่ยอมรับได้

๒.๑ การกำหนดวัตถุประสงค์ (Objectives Setting)

ผู้บริหารในยุคใหม่ต้องกำหนดวัตถุประสงค์ หรือเป้าหมายของงานที่ต้องการไว้ล่วงหน้า ก่อนการปฏิบัติงาน ไม่ใช่ปฏิบัติงานไปแล้วจึงมากำหนดตามผลงานที่เกิด ส่วนความเสี่ยง คือโอกาสที่อาจเกิดเหตุการณ์ที่มีผลให้งานไม่ประสบความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ และเป้าหมายที่ต้องการ เช่น การตัดสินใจผิด การทำงานไม่เป็นไปตามเป้าหมาย การขาดประสิทธิภาพ ทรัพย์สินสูญหาย เสื่อมค่า การทุจริต การไม่ปฏิบัติตามกฎระเบียบที่สำคัญ

วัตถุประสงค์หรือเป้าหมายขององค์กร แบ่งเป็นระดับใหญ่ๆได้ ๒ ระดับ คือ วัตถุประสงค์ระดับหน่วยงาน (Entity Level) ซึ่งกำหนดโดยฝ่ายบริหารหรือผู้บริหารระดับสูง และ วัตถุประสงค์ระดับกิจกรรม (Activity Level) ซึ่งกำหนดโดยผู้บริหารที่รับผิดชอบในกิจกรรมนั้นๆ



วัตถุประสงค์ระดับหน่วยงาน ย่อมเป็นเป้าหมายหลักของวัตถุประสงค์ระดับกิจกรรมที่เกี่ยวข้องในระดับรองๆ ลงมา และต้องกำหนดให้สอดคล้องกัน เพื่อป้องกันการมีวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายที่ขัดแย้งกัน การกำหนดวัตถุประสงค์จึงควรมีเป้าหมายที่ชัดเจนวัดผลได้ เพื่อใช้วัดความสำเร็จของการปฏิบัติงานในแต่ละระดับ ซึ่ง COSO เน้นเป้าหมายที่ระบุปัจจัยความสำเร็จที่สำคัญ (Key Success Factors) และการใช้ดัชนีวัดผลการปฏิบัติงานที่สำคัญ (Key Performance Indicators : KPI)

๒.๒ การระบุปัจจัยความเสี่ยง (Risk Identification)

ความเสี่ยงของหน่วยงาน มีสาเหตุหรือปัจจัยความเสี่ยงทั้งจากภายในและภายนอกหน่วยงาน ปัจจัยต่างๆเหล่านี้มีผลกระทบต่อวัตถุประสงค์ เป้าหมาย หรือผลการปฏิบัติงานของทั้งในระดับหน่วยงานและระดับกิจกรรม

๒.๓ การวิเคราะห์ความเสี่ยง (Risk Analysis)

การวิเคราะห์ความเสี่ยง หมายถึง

- การประเมินระดับความสำคัญของความเสี่ยง (Significant of Risk)
- การกำหนดโอกาสที่จะเกิด (Likelihood) หรือความถี่ (Frequency) ที่จะเกิด
- การพิจารณาวิธีการที่จะจัดการ กับความเสี่ยงที่มีความสำคัญ หรือมีโอกาสจะเกิดสูง

เทคนิคการวิเคราะห์ความเสี่ยงมีหลายวิธี ซึ่งผู้บริหารอาจต้องเลือกใช้อย่างมีดุลพินิจและรอบคอบ เช่น การวิเคราะห์อย่างง่าย การใช้คะแนนถ่วงน้ำหนัก การพิจารณาทั้งจากผลกระทบและโอกาสที่จะเกิด ผู้บริหารควรให้ความสำคัญกับความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญและมีโอกาสเกิดขึ้นบ่อยๆ ซึ่งควรพิจารณาเลือกวิธีการหรือเทคนิคที่ใช้วิเคราะห์ความเสี่ยงให้เหมาะสมกับขนาด และลักษณะการดำเนินงานของหน่วยงาน เพื่อให้สามารถประเมินความเสี่ยงได้ทั้งในเชิงปริมาณและคุณภาพ รวมทั้งผลเสียหายที่อาจเกิดจากรisk นั้น

๒.๔ การบริหารความเสี่ยงหรือความเปลี่ยนแปลง (Risk or Change Management)

การบริหารความเปลี่ยนแปลงเป็นสิ่งที่ผู้บริหารยุคปัจจุบันต้องให้ความสนใจ เพราะอาจมีผลกระทบต่อกิจกรรมอย่างร้ายแรง ผู้บริหารควรพิจารณาหาวิธีการป้องกันหรือลดความเสี่ยงนั้นๆ ว่าหากเกิดความเสี่ยงนั้นขึ้นจริง จะมีผลเสียหายหรือเกิดผลกระทบในระดับที่ยอมรับได้ โดยต้องคำนึงถึงค่าใช้จ่ายที่ต้องจ่ายว่าคุ้มกับประโยชน์ที่จะได้รับหรือไม่ ซึ่งการบริหารความเสี่ยงและความเปลี่ยนแปลงสามารถดำเนินการได้ ๔ ลักษณะ ดังนี้

- ๑) การหลีกเลี่ยงความเสี่ยง (Avoiding) การดำเนินการหลีกเลี่ยงเหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดความเสี่ยง
- ๒) การแบ่งปัน (Sharing) เป็นการแบ่งความรับผิดชอบให้ผู้อื่นร่วมรับความเสี่ยง

๓) การลด (Reducing) เป็นการลดความเสี่ยงจากระดับความเสี่ยงสูงไปสู่ระดับความเสี่ยงต่ำการกระจายหรือถ่ายโอนความเสี่ยง

๔) การยอมรับ (Accepting) หน่วยงานยอมรับความเสี่ยงนั้น ซึ่งกรณีนี้หน่วยงานอาจมีระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ

การกำจัดความเสี่ยงให้หมดไปนั้นเป็นสิ่งที่เป็นไปได้ยากอย่างยิ่งหรือเป็นไปได้น้อยมาก ดังนั้นที่ดีที่สุด ก็คือ พยายามลดความเสี่ยงให้น้อยลงจนอยู่ในระดับที่ผู้บริหารกำหนดว่าอยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ผู้บริหารที่ให้ความสำคัญกับการประเมินความเสี่ยงอย่างสม่ำเสมอ และปรับเปลี่ยนมาตรการควบคุมภายในให้มีความสัมพันธ์เหมาะสมกับความเสี่ยงที่เปลี่ยนไปอยู่ตลอดเวลา ย่อมถือได้ว่าปฏิบัติหน้าที่ของผู้บริหารอย่างเหมาะสม และถือเป็นองค์ประกอบสำคัญอย่างหนึ่งของการควบคุมภายใน

๓. กิจกรรมการควบคุม (Control Activities)

องค์ประกอบที่ ๓ ของการควบคุมภายใน คือ กิจกรรมการควบคุม หมายถึง การกระทำ (Action) ที่สนับสนุนการปฏิบัติงานให้ปฏิบัติตามนโยบาย วิธีปฏิบัติงาน และคำสั่งต่างๆ ที่ฝ่ายบริหารกำหนด ซึ่งเมื่อกระทำอย่างถูกต้องภายในเวลาที่เหมาะสมแล้ว ควรเพิ่มความมั่นใจในความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่กำหนด หรือคือกิจกรรมที่กำหนดขึ้นเพื่อป้องกัน ค้นพบ หรือลดความเสี่ยงที่จะเกิดขึ้นได้ตามผลการประเมินความเสี่ยงที่กล่าวไปแล้ว

ประเภทของการควบคุม สามารถแบ่งได้เป็น ๕ ประเภท คือ

๑. การควบคุมแบบป้องกัน (Preventive Control) เป็นวิธีการควบคุมที่กำหนดขึ้นเพื่อป้องกันไม่ให้เกิดความเสี่ยงและข้อผิดพลาดตั้งแต่แรก เช่น การอนุมัติ การจัดโครงสร้างองค์กร การใช้พนักงานที่มีความรู้และจริยธรรม การแบ่งแยกหน้าที่ การควบคุมการเข้าถึงเอกสาร

๒. การควบคุมแบบค้นพบ (Detective Control) เป็นวิธีการควบคุมที่กำหนดขึ้นเพื่อค้นพบข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นแล้ว เช่น การสอบทาน การวิเคราะห์ การยืนยันยอด การตรวจนับ การรายงานข้อบกพร่อง การตรวจสอบ

๓. การควบคุมแบบแก้ไข (Corrective Control) เป็นวิธีการควบคุมที่กำหนดขึ้นเพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นให้ถูกต้อง หรือเพื่อหาวิธีแก้ไขไม่ให้เกิดข้อผิดพลาดซ้ำอีกในอนาคต

๔. การควบคุมแบบส่งเสริม (Directive Control) เป็นวิธีการควบคุมที่ส่งเสริมหรือกระตุ้นให้เกิดความสำเร็จโดยตรงกับวัตถุประสงค์ที่ต้องการ การควบคุมแบบนี้จะทำให้บรรลุเป้าหมายในการปฏิบัติงานของหน่วยงาน เช่น ผู้บริหารกำหนดระเบียบ คำสั่ง นโยบาย คู่มือ หรือมาตรฐานการปฏิบัติงานให้บุคลากรถือปฏิบัติ ผู้บริหารจัดให้บุคลากรได้รับการอบรมเพื่อให้ได้รับการพัฒนาและสามารถปฏิบัติงานตามที่มอบหมายได้ เป็นต้น



๕. การควบคุมแบบทดแทน (Compensating Control) เป็นการควบคุมเพื่อช่วยลดระดับความเสี่ยงจากการที่ไม่มีการควบคุมบางอย่างที่อยู่ในกิจกรรมนั้น เช่น การควบคุมโดยการแบ่งแยกหน้าที่งาน ส่วนใหญ่มักพบในหน่วยงานใหญ่ๆ แต่ถ้าเป็นหน่วยงานเล็กๆ อาจไม่สามารถจ้างบุคลากรจำนวนมากได้ จึงจำเป็นต้องอาศัยการควบคุมโดยผู้บริหารอย่างใกล้ชิด เป็นต้น

ผู้บริหารควรกำหนดและออกแบบการควบคุมที่ดี โดยการแฝงแทรกลงเป็นกิจกรรมส่วนหนึ่งของกิจกรรมปฏิบัติงานจริง และจะมีการควบคุมมากหรือน้อยเพียงไร ควรขึ้นอยู่กับความสำคัญและระดับความเสี่ยง เพราะการควบคุมมากเกินไป (Over Control) ย่อมเสียเวลาเสียค่าใช้จ่ายและกำลังใจของผู้ปฏิบัติงาน แต่การควบคุมน้อยไป (Under Control) ทำให้เกิดความเสี่ยงและเปิดโอกาสการทุจริต ดังนั้น COSO จึงเน้นว่าผู้บริหารต้องรับผิดชอบในการจัดการควบคุมการทำงานของตนเองอย่างเพียงพอและมีประสิทธิภาพ ควรกำหนดให้เหมาะสมกับความซับซ้อนของงานในแต่ละกิจกรรม/หน่วยงานนั้น และสอดคล้องกับนโยบายและสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนไป เพื่อให้มั่นใจว่าระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานเป็นไปอย่างเหมาะสมและเพียงพอ ซึ่งต้องทำอย่างสม่ำเสมอและตลอดไป

๔. สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communication)

๔.๑ สารสนเทศ (Information) หมายความว่าสารสนเทศทางการบัญชี และสารสนเทศที่เกี่ยวกับการดำเนินงานด้านอื่นๆ ทั้งที่เป็นสารสนเทศจากแหล่งภายใน และแหล่งภายนอก ผู้บริหารยุคใหม่จำเป็นต้องตื่นตัวและใช้สารสนเทศ โดยเฉพาะที่มีลักษณะเป็นสิ่งบอกเหตุ (Warning signals) ประกอบการพิจารณาสั่งการแก้ไข ส่วนปฏิบัติงานมักใช้สารสนเทศที่ออกมาจากฝ่ายบริหาร เป็นเครื่องชี้นำทิศทางการปฏิบัติหน้าที่ ลักษณะสารสนเทศที่ดีซึ่งทุกองค์กรควรจัดให้มีและใช้ประกอบการตัดสินใจ มีดังนี้

- ความเหมาะสมกับการใช้ หมายถึง สารสนเทศบรรจุเนื้อหาสาระที่จำเป็นสำหรับการตัดสินใจ
- ความถูกต้องสมบูรณ์ หมายถึง สารสนเทศที่สะท้อนผลตามความเป็นจริงและมีรายละเอียดที่จำเป็นครบถ้วน
- ความเป็นปัจจุบัน หมายถึง สารสนเทศที่ให้ตัวเลขและข้อเท็จจริงล่าสุดหรือใกล้เคียงวันที่ใช้ตัดสินใจมากที่สุด
- ความทันเวลา หมายถึง จัดทำอย่างรวดเร็วเพื่อให้ผู้ตัดสินใจได้รับทันเวลาที่ต้องการใช้สารสนเทศนั้น
- ความสะดวกในการเข้าถึง หมายถึง ความง่ายในการเข้าถึง ซึ่งควรง่ายสำหรับผู้ที่มีอำนาจหน้าที่เกี่ยวข้อง แต่มีระบบรักษาความปลอดภัยมิให้ผู้ที่ไม่เกี่ยวข้องเข้าถึงสารสนเทศได้



๔.๒ การสื่อสาร (Communication) หมายถึง การจัดให้มีความเข้าใจอันดีระหว่างบุคคลที่มีหน้าที่ความรับผิดชอบในงานที่สัมพันธ์กัน การจัดระบบสื่อสารให้สะดวกที่มีส่งถึงผู้ที่ควรได้รับ หรือมีไว้พร้อมอย่างทันกาล และการสื่อสารที่ดีต้องเป็นการสื่อสารสองทาง ไม่ว่าจะเป็นการหรือไม่เป็นทางการก็ตาม ระบบการสื่อสารที่ดีจะส่งผลถึงการบริหารงานของผู้บริหาร โดยเฉพาะข่าวสารที่เป็นสัญญาณบอกเหตุอันจะทำให้ผู้บริหารสามารถแก้ไขปัญหาได้ทันกาล และบริหารงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยงาน

๕. การติดตามประเมินผล (Monitoring)

การติดตามผล เป็นวิธีการที่ช่วยให้ฝ่ายบริหารมีความมั่นใจว่า ระบบการควบคุมภายใน มีการปฏิบัติตาม ฝ่ายบริหารต้องจัดให้มีการติดตามประเมินผล โดยการติดตามผลในระหว่างการปฏิบัติงานและการประเมินผลเป็นรายครั้ง อย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ เพื่อให้มีความมั่นใจว่าระบบการควบคุมภายในที่กำหนดหรือออกแบบไว้เพียงพอ เหมาะสม มีประสิทธิผล

การติดตามประเมินผล เป็นกระบวนการประเมินความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบงานต่างๆ ของหน่วยงาน ซึ่งรวมถึงการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ หรือข้อบังคับ และการปฏิบัติงานตามภาระหน้าที่ความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่ฝ่ายต่างๆ ในหน่วยงาน ทั้งนี้ เนื่องจากมาตรการต่างๆ และระบบการควบคุมภายในมีการเปลี่ยนแปลงหรือต้องพัฒนาตลอดเวลา ผู้บริหารจึงจำเป็นต้องมีการติดตามและประเมินผล เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่า ระบบการควบคุมภายในที่กำหนดไว้มีความเพียงพอและเหมาะสม มีการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในจริงข้อบกพร่องที่พบได้รับการแก้ไขอย่างเหมาะสมและทันเวลา และทำให้ทราบประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในว่าอยู่ในระดับที่เหมาะสมสอดคล้องกับสถานการณ์ปัจจุบันเพียงใด

การติดตามผลในระหว่างการปฏิบัติงาน และการประเมินผลเป็นรายครั้ง มีดังต่อไปนี้

๑) **การติดตามผลในระหว่างการปฏิบัติงาน** โดยทั่วไปการควบคุมภายในจะได้รับการออกแบบเพื่อให้เกิดความมั่นใจว่ามีการติดตามผลอย่างต่อเนื่อง รวมเป็นส่วนเดียวกันและอยู่ในการดำเนินงานด้านต่างๆ ตามปกติของหน่วยรับตรวจ การติดตามผลครอบคลุมทุกกิจกรรมและต่อเนื่องตลอดระยะเวลาของการปฏิบัติงาน เช่น การวิเคราะห์ข้อมูล การทดสอบความถูกต้องและการเปรียบเทียบข้อมูลต่างๆ และกิจกรรมอื่นซึ่งเป็นการปฏิบัติงานตามหน้าที่ประจำของบุคลากรในหน่วยรับตรวจ

๒) **การประเมินผลเป็นรายครั้ง** คือ การประเมินเป็นครั้งคราวตามเวลาที่กำหนดหรือตามความเหมาะสม โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ทราบถึงประสิทธิผลของการควบคุมภายใน ณ ช่วงเวลาใดเวลาหนึ่ง ขอบเขตและความถี่ในการประเมินขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์การติดตามประเมินผล การประเมินผลเป็นรายครั้งสามารถทำได้ ดังนี้

๒.๑) **การประเมินการควบคุมด้วยตนเอง** เป็นกระบวนการติดตามประเมินผลเพื่อวัตถุประสงค์ในการปรับปรุงระบบการควบคุมภายในด้วยการให้ผู้มีความชำนาญในกิจกรรมนั้นเข้ามามีส่วนร่วมในการประเมิน โดยกำหนดให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงานของส่วนงานย่อยนั้น ๆ ร่วมกันพิจารณาถึงความ



เพียงพอและควมามีประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายใน และค้นหาความเสี่ยงของงานในความรับผิดชอบ เพื่อพิจารณาปรับปรุงกระบวนการและกิจกรรมการควบคุมที่มีอยู่ ให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากยิ่งขึ้น

๒.๒) การประเมินการควบคุมอย่างเป็นอิสระ เป็นการประเมินผลที่กระทำโดยผู้ที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องโดยตรงกับการปฏิบัติงานนั้นๆ เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าผลการประเมินจะให้ข้อมูลสารสนเทศที่มีความถูกต้อง ครบถ้วน การประเมินผลอย่างเป็นอิสระอาจกระทำโดยผู้ตรวจสอบภายในและผู้ตรวจสอบภายนอก และ/หรือที่ปรึกษาภายนอก เพื่อให้ผลการประเมินเป็นไปตามวัตถุประสงค์และมีความเที่ยงธรรมมากขึ้น การประเมินการควบคุมอย่างเป็นอิสระควรจะเป็นกิจกรรมที่ช่วยเสริมและสนับสนุนการประเมินการควบคุมด้วยตนเอง

ลักษณะของการควบคุมภายในที่ดี

การควบคุมภายในของแต่ละส่วนราชการมักจะแตกต่างกันไปตามภารกิจที่ได้รับมอบหมาย แต่โดยทั่วไปแล้วการควบคุมภายในที่ดีจะมีลักษณะที่เหมือนหรือคล้ายกัน ดังนี้

๑) มีแผนการจัดแบ่งส่วนงาน ซึ่งกำหนดความรับผิดชอบของงานด้านต่างๆ ไว้อย่างชัดเจน และให้เป็นอิสระจากกัน เพื่อให้มีการควบคุมสอบทานกันได้ แต่ขณะเดียวกันก็ให้มีการประสานงานที่ดีด้วย

๒) มีระบบควบคุมทางบัญชีที่ดี มีการอนุมัติรายการบัญชี คู่มือการบัญชี การควบคุมงบประมาณและต้นทุนที่เหมาะสม เพื่อให้การรวบรวมข้อมูลทางบัญชีเป็นไปอย่างถูกต้อง สามารถนำสารสนเทศไปใช้ประโยชน์ได้

๓) มีแนวทางปฏิบัติงานที่ดี โดยกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบของบุคลากรแต่ละตำแหน่งไว้ครบถ้วนเป็นลายลักษณ์อักษร ตลอดจนวิธีปฏิบัติงาน การมอบหมายหน้าที่ และการกำหนดนโยบายต่างๆ เพื่อป้องกันความเข้าใจที่คลาดเคลื่อน การโต้แย้งหรือปิดความรับผิดชอบของบุคลากร

๔) มอบหมายให้เจ้าหน้าที่ซึ่งมีคุณสมบัติเหมาะสมกับความรับผิดชอบ ผู้ปฏิบัติงานที่มีคุณสมบัติและประสบการณ์ที่เหมาะสมเป็นปัจจัยที่มีความสำคัญอย่างหนึ่งของผลสำเร็จของงาน เพราะหน่วยงานอาจได้รับความเสียหาย หากมอบหมายให้บุคลากรที่มีคุณสมบัติไม่ตรงกับงานที่มอบหมาย หรือหากมอบหมายให้บุคลากรที่มีคุณสมบัติสูงกว่างานที่มอบหมายก็จะเป็นการสูญเปล่า และไม่ประหยัดค่าใช้จ่าย

นอกจากที่กล่าวมาข้างต้นแล้ว ในการกำหนดระบบการควบคุม ผู้บริหารที่รับผิดชอบควรพิจารณาลักษณะของการควบคุมที่ดี ซึ่งประกอบด้วยลักษณะ ดังนี้

๑. ไม่เสียค่าใช้จ่ายเกินควร การควบคุมที่มากเกินไป ย่อมสิ้นเปลืองทั้งเวลา ค่าใช้จ่าย โดยไม่คุ้มค่าและเสียขวัญต่อการปฏิบัติงาน

๒. ควบคุมในจุดที่สำคัญ หากไม่แก้ไขให้ตรงจุดนี้จะมีผลกระทบสำคัญ ความเสียหายสูง



๓. เหมาะสมและเข้าใจง่าย สามารถสะท้อนสถานการณ์ที่ประเมินได้ดี และผู้ถูกประเมินเข้าใจและยอมรับผลการประเมิน

๔. สอดคล้องกับเป้าหมาย เป็นการควบคุมที่ตรงเป้าหมายและให้ผลการประเมินที่แม่นยำ

๕. ทันกาล ผลการประเมินที่ล่าช้า ไม่ทันกาล ย่อมไม่เกิดประโยชน์ การควบคุมภายในปัจจุบันจึงนิยมการควบคุมในระหว่างการปฏิบัติงาน (Concurrent Controls) สามารถทราบผล และแก้ไขทันเวลาที่

ปัจจัยสำคัญที่ทำให้ระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานประสบความสำเร็จ

ระบบการควบคุมภายในของหน่วยงาน จะสำเร็จได้ ต้องมีปัจจัยเกื้อหนุน และปัจจัยผลักดัน ดังนี้

๑. ปัจจัยเกื้อหนุน

๑.๑ ผู้บริหารระดับสูง ต้องเป็นผู้ริเริ่มในการจัดให้มีระบบการควบคุมภายในขึ้นในหน่วยงาน และระบบการควบคุมภายในนั้นต้องได้รับการยอมรับในระดับปฏิบัติ

๑.๒ มีการประเมินความเสี่ยงและบริหารความเสี่ยงอย่างสม่ำเสมอ

๑.๓ มีการจัดการเกี่ยวกับทรัพยากรบุคคลอย่างเป็นระบบและเหมาะสม

๑.๔ ผู้ปฏิบัติงานทุกระดับมีความซื่อสัตย์ รับผิดชอบในหน้าที่การงาน

๒. ปัจจัยผลักดัน

ปัจจัยที่เป็นแรงผลักดันให้ระบบการควบคุมภายในเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้นได้แก่

๒.๑ วัตถุประสงค์ (Purpose) หน่วยงานจะต้องมีวัตถุประสงค์ที่ชัดเจนว่ากำลังจะทำอะไร เพื่อให้สามารถกำหนดทิศทางการทำงานและความก้าวหน้าของหน่วยงานได้

๒.๒ ข้อตกลงร่วมกัน (Commitment) เจ้าหน้าที่ทุกระดับควรมีการตกลงร่วมกันที่จะปฏิบัติงานตามระบบที่วางไว้ เพื่อบรรลุตามวัตถุประสงค์และเพิ่มคุณค่าแก่หน่วยงาน

๒.๓ ความสามารถในการบริหารงาน (Capability) เพื่อให้หน่วยงานมีระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ สามารถแข่งขันกับผู้อื่นได้ ผู้บริหารของหน่วยงานควรเพิ่มขีดความสามารถในด้านต่างๆ เช่น การบริหารงบประมาณ การจัดการเทคโนโลยีสารสนเทศ การจัดสรรทรัพยากรที่มีอยู่ ให้มีการนำไปใช้อย่างมีประสิทธิภาพ เป็นต้น

๒.๔ ปฏิบัติการ (Action) เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบต้องลงมือปฏิบัติอย่างจริงจัง และสม่ำเสมอ

๒.๕ การเรียนรู้ต่อเนื่อง (Learning) หน่วยงานต้องเสริมสร้างหรือสนับสนุนให้เจ้าหน้าที่ทุกระดับให้มีการศึกษาต่อเนื่อง เพื่อให้มีการเรียนรู้ที่จะพัฒนางานให้ดีขึ้น หรือพัฒนาระบบการควบคุมใหม่ๆ ให้กับหน่วยงาน ทั้งนี้ เพื่อให้หน่วยงานมีระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสมกับสภาพแวดล้อม และปรับเปลี่ยนได้ทันเหตุการณ์

ข้อจำกัดของระบบการควบคุมภายใน

๑. การตัดสินใจของฝ่ายบริหาร ในบางครั้งแม้ว่ามีระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม แต่หากฝ่ายบริหารตัดสินใจโดยใช้ดุลยพินิจที่ไม่ถูกต้อง อันเนื่องจากระบบข้อมูลที่มีอยู่ในขณะนั้น หรือ เหตุจำเป็นที่ไม่สามารถหลีกเลี่ยงได้ ระบบการควบคุมภายในก็ไม่สามารถเป็นเครื่องมือที่จะช่วยได้ใน สถานการณ์เช่นนั้น

๒. การปฏิบัติงานของบุคลากร การที่บุคลากรละเว้นไม่ปฏิบัติตามวิธีการควบคุมภายในที่วางไว้ ระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่ดังกล่าวก็ไม่สามารถเป็นกลไกและเครื่องมือช่วยในการปฏิบัติงานได้

๓. เหตุการณ์ที่อยู่นอกเหนือการควบคุม ระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่ อาจไม่สามารถรองรับเหตุการณ์ที่อยู่นอกเหนือการควบคุม โดยผลสืบเนื่องมาจากปัจจัยภายนอกหรือบางกรณีเกิด เหตุการณ์พิเศษที่มีได้คาดคิดมาก่อน

๔. การทุจริตในหน่วยงาน ในบางกรณีบุคลากรในหน่วยงานร่วมมือทุจริตเพื่อหาประโยชน์ร่วมกันซึ่งจะเป็นการทำลายระบบการควบคุมที่กำหนดไว้ได้

๕. ต้นทุนค่าใช้จ่ายเมื่อเทียบกับผลตอบแทนที่ได้ บางครั้งผู้บริหารต้องยอมรับในอัตรา ความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นเมื่อพิจารณาเห็นว่าต้นทุนค่าใช้จ่ายที่เสียไปในการป้องกันความเสี่ยงมากกว่า ผลตอบแทนที่จะได้รับ

นอกจากนี้ยังมีปัจจัยอีกมากมายที่เป็นข้อจำกัดของระบบการควบคุมภายใน อย่างไรก็ตาม ระบบการควบคุมภายใน เป็นเพียงกลไกที่สร้างความมั่นใจแก่ผู้บริหารในการบริหารงานให้บรรลุตาม เป้าหมายได้ในระดับหนึ่งเท่านั้น

ประโยชน์ที่ได้รับจากการมีระบบควบคุมภายใน

หน่วยงานจะได้รับประโยชน์จากการมีระบบการควบคุมภายในที่ดี ดังนี้

๑. การดำเนินงานของหน่วยงานบรรลุวัตถุประสงค์ที่วางไว้อย่างมีประสิทธิภาพ
๒. การใช้ทรัพยากรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ประหยัด และคุ้มค่า
๓. มีข้อมูลและรายงานทางการเงินที่ถูกต้อง ครบถ้วนและเชื่อถือได้ ลดโอกาสความ ผิดพลาด ความเสียหาย ความสิ้นเปลือง สูญเปล่า และการทุจริตในหน่วยงาน สามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจ

๔. การปฏิบัติในหน่วยงานเป็นไปอย่างมีระบบและอยู่ในกรอบของกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่วางไว้

๕. เป็นเครื่องมือช่วยผู้บริหารในการกำกับดูแลการปฏิบัติงานได้อย่างดียิ่ง ทำให้ผู้บริหารได้รับทราบข้อมูล หรือผลการปรับปรุงการควบคุมภายในตามแผนการปรับปรุงที่เสนอ ซึ่งเป็นประโยชน์ในการนำข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะของผู้บริหาร และผู้ปฏิบัติงานทุกระดับในหน่วยงานมาดำเนินการ อย่างเป็นรูปธรรมในเชิงปฏิบัติ



๔. แนวคิดหลักเกณฑ์และวิธีการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี (Good Governance) พ.ศ. ๒๕๕๖

การบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี เป็นการเสริมสร้างหลักธรรมาภิบาลและจริยธรรมในองค์กร โดยมีมาตรฐานทางคุณธรรมและจริยธรรม เพื่อใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ในองค์กร ซึ่งเป็นการจัดให้มีโครงสร้างที่ดีของการจัดการและการดำเนินการขององค์กร รวมทั้งความสัมพันธ์ที่ดีระหว่างผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงาน การกำกับดูแลที่ดีมีวัตถุประสงค์หลักในการติดตาม กำกับควบคุม และกำกับดูแลให้องค์กรมีการจัดกระบวนการดำเนินงาน เพื่อให้การปฏิบัติงานของหน่วยงานต่างๆ ภายในองค์กรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล มีความโปร่งใส และเป็นธรรมเพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อผู้ที่เกี่ยวข้องทุกฝ่าย โดยรูปแบบกระบวนการกำกับดูแลกิจการที่ดีนั้น จะมีผลต่อการควบคุมและการจัดการขององค์กร เพื่อจัดระเบียบให้ตรงตามเป้าหมายขององค์กรในลักษณะที่มีประสิทธิภาพมากที่สุดและมีประสิทธิผลเท่าที่จะทำได้ โดยการกำกับดูแลที่มีประสิทธิภาพขององค์กรจะช่วยให้องค์กรสามารถจัดการในทุกๆ ด้าน เพื่อตอบสนองวัตถุประสงค์ขององค์กร

ธรรมาภิบาล กับ การบริหารแนวใหม่

ธรรมาภิบาล จัดเป็นแนวคิดสำคัญในการบริหารงานและการปกครองในปัจจุบัน เพราะโลกปัจจุบันได้หันไปให้ความสนใจกับเรื่องของโลกาภิวัตน์ และธรรมาภิบาลหรือการบริหารจัดการที่ดี มากขึ้น แทนการสนใจเรื่องการพัฒนาอุตสาหกรรมดังแต่ก่อน เพราะกระแสการพัฒนาเศรษฐกิจมีความสำคัญกระทบถึงกัน การติดต่อสื่อสาร การดำเนินกิจกรรมในที่หนึ่งมีผลกระทบต่ออีกที่หนึ่ง การพัฒนาเรื่องของการเมืองการปกครองได้มุ่งให้ประชาชนเป็นศูนย์กลางมากขึ้น หากจะให้ประเทศมีการเจริญเติบโตอย่างยั่งยืน การมุ่งดำเนินธุรกิจ หรือปฏิบัติราชการต่างๆ โดยไม่ให้ความสนใจถึงเรื่องของสังคม ประชาชน และสิ่งแวดล้อมจึงเป็นไปได้ไม่ได้อีกต่อไป การมีการบริหารจัดการที่ดีจึงเข้ามาเป็นเรื่องที่ทุกภาคส่วนให้ความสำคัญและเริ่มมีการนำไปปฏิบัติกันมากขึ้น

การบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี หรือธรรมาภิบาล (Good Government) เป็นแนวคิดสากลที่ได้นำมาใช้ในสังคมไทย เป็นประเด็นที่อยู่ในความสนใจของประชาชน โดยเฉพาะข้าราชการ และพนักงานบริษัทเอกชน เพราะธรรมาภิบาลเป็นการบริหารงานให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ตั้งมั่นอยู่บนหลักการบริหารงานที่เที่ยงธรรม สุจริต โปร่งใส ตรวจสอบได้ มีจิตสำนึกในการทำงาน มีความรับผิดชอบในสิ่งที่ได้กระทำ พร้อมตอบคำถามหรือตอบสนองต่อผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย และพร้อมรับผิดชอบ มีศีลธรรม จริยธรรมในการทำงาน การคำนึงถึงการมีส่วนร่วมในการรับรู้ ตัดสินใจ ดำเนินการและประเมินผล ตลอดจนร่วมรับผลจากการตัดสินใจร่วมกัน โดยมีความหมายรวมถึงระบบโครงสร้างกระบวนการต่างๆ ที่วางกฎเกณฑ์ความสัมพันธ์ระหว่างเศรษฐกิจ การเมือง และสังคมของประเทศ เพื่อที่ภาคส่วนต่างๆ ของสังคมจะพัฒนา และอยู่ร่วมกันอย่างสันติสุข “ธรรมาภิบาล” เป็นทั้งเป้าหมายและวิธีการในการพัฒนา ถ้าพิจารณาในฐานะ วิธีการอันจะนำไปสู่เป้าหมายก็จะหมายถึง เครื่องมือหรือกลไกในการบริหารจัดการทรัพยากรทางเศรษฐกิจ การพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ การสร้างความเป็นธรรมใน



สังคม เป็นต้น ในขณะที่ถ้าพิจารณาในฐานะที่เป็นเป้าหมายของการพัฒนานั้น จะหมายถึงระบบบริหารจัดการที่มีองค์ประกอบที่สำคัญ คือ มีความเป็นประชาธิปไตย ประชาชนมีส่วนร่วมในกระบวนการตัดสินใจ ให้บริการสาธารณะที่มีประสิทธิภาพ ตลอดจนการเคารพสิทธิมนุษยชน และยึดมั่นในความสุจริต ความถูกต้องดีงาม และโปร่งใส ดังนั้น ธรรมนูญบาลจึงประกอบด้วย หลักการสำคัญ ๖ ประการ ดังนี้

๑) หลักนิติธรรม (The Rule of Law) เป็นหลักที่ถือเป็นกฎ กติกาในสังคมที่ทุกคนมีส่วนร่วมเกี่ยวข้อง ดังนั้น การตรากฎหมายที่ถูกต้อง เป็นธรรม การบังคับให้เป็นไปตามกฎหมาย โดยคำนึงถึงสิทธิเสรีภาพของสมาชิก ระบบกฎหมายและกระบวนการยุติธรรมที่ดี มีความเป็นธรรมและมีความชัดเจน มีระบบลงโทษที่เหมาะสม รวมทั้งมีการบังคับใช้ที่คำนึงถึงสิทธิเสรีภาพของประชาชน จะช่วยควบคุมการใช้อำนาจของรัฐให้เป็นไปอย่างชอบธรรม พร้อมกับช่วยคุ้มครองสิทธิและเสรีภาพของประชาชน ไม่ให้ถูกละเมิดโดยการใช้อำนาจรัฐ และจะเกิดผลในทางตรงกันข้ามหากกฎหมายและระบบยุติธรรมอ่อนแอ จะก่อให้เกิดพฤติกรรมกรรมการแสวงหาผลประโยชน์จากข้อมูลภายในและแพร่กระจายกว้างขวางนำไปสู่การทุจริตในระดับการใช้อำนาจหน้าที่อย่างไม่ระมัดระวัง กระทบต่อสิทธิเสรีภาพของประชาชนและกระทบต่อการลงทุนทางเศรษฐกิจ

๒) หลักคุณธรรม (Morality) เป็นการพัฒนาให้บุคลากรของภาครัฐ ยึดมั่นในความถูกต้องดีงาม การส่งเสริมสนับสนุนให้ประชาชนพัฒนาตนเองเพื่อเป็นผู้ที่มีความซื่อสัตย์ จริตใจ ขยันอดทน มีระเบียบวินัย ประกอบอาชีพสุจริต การบริหารจัดการที่ดีภาครัฐเป็นการบริหารที่ไม่เพียงแต่ให้ความสำคัญกับประสิทธิภาพ แต่ต้องให้ความสำคัญกับการดำรงรักษาไว้ซึ่งหลักการอันถูกต้อง การยึดถือระบบคุณธรรม คุณค่าและความดีงามทั้งหลาย ทั้งนี้ เพราะระบบคุณค่าและค่านิยมต่าง ๆ ในระบบราชการจะเป็นปัจจัยกำหนดพฤติกรรมของข้าราชการและชี้แนวทางการให้บริการแก่ประชาชนด้วย

๓) หลักความโปร่งใส (Accountability) การทำงานที่เปิดเผยและสามารถตรวจสอบได้ จะส่งผลให้การทุจริตคอร์รัปชันและความด้อยประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของข้าราชการลดลง ดังนั้น ถ้าภาครัฐจัดระบบการบริหารจัดการให้มีความโปร่งใสและเปิดเผยให้ประชาชนเข้ามาร่วมรับรู้ในวิธีการและขั้นตอนการทำงาน ได้มีโอกาสตรวจสอบการปฏิบัติงาน ตลอดจนผลการดำเนินงานจะส่งผลให้ข้าราชการมีความรับผิดชอบต่อการทำงานและผลของงาน มีการปฏิบัติงานอย่างถูกต้องเป็นธรรม และก่อให้เกิดประโยชน์สุขแก่ประชาชนและประเทศชาติโดยรวมมากขึ้น ซึ่งจะทำให้ประชาชนมีความมั่นใจว่าข้าราชการมีความตั้งใจจริงในการปฏิบัติงาน

๔) หลักการมีส่วนร่วม (Participation) เป็นการเปิดโอกาสให้ประชาชนเข้ามามีส่วนร่วมรับรู้ มีส่วนเกี่ยวข้องกับกระบวนการตัดสินใจ กระบวนการดำเนินการของโครงการ รวมถึงได้รับการเสริมสร้างขีดความสามารถในการเข้ามามีส่วนร่วม การมีส่วนร่วมจึงเป็นกระบวนการที่ประชาชนผู้มีส่วนได้ส่วนเสียมีส่วนร่วมทางการเมือง การบริหาร และการตัดสินใจในเรื่องต่างๆ รวมทั้งการจัดสรรทรัพยากรของชุมชนและของชาติ โดยมีการแสดงทัศนะต่างๆ ต่อการดำเนินงานที่มีผลต่อชีวิต ความเป็นอยู่ เพื่อให้รัฐบาลนำไปประกอบการตัดสินใจระดับนโยบาย การให้คำแนะนำปรึกษา ร่วมวางแผน ร่วมปฏิบัติ

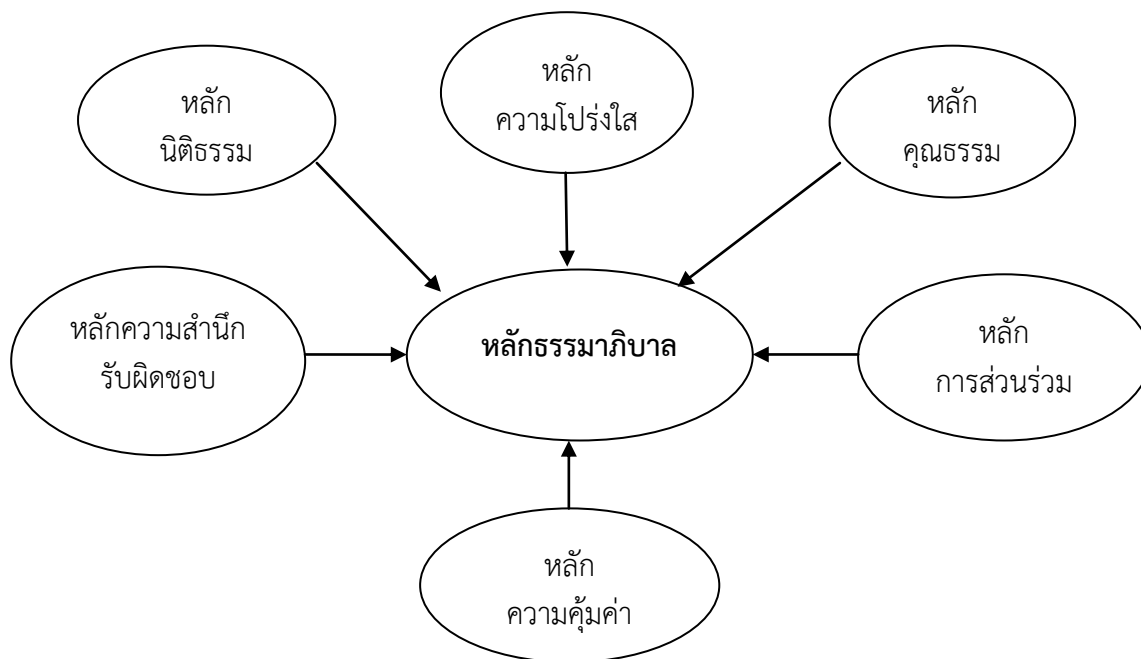


รวมตลอดจนควบคุมการดำเนินงาน ดังนั้น การมีส่วนร่วมจึงเป็นการ สื่อสารสองทาง มีการแลกเปลี่ยน ข้อมูลและรับฟังความเห็นซึ่งกันและกันระหว่างรัฐกับประชาชน ซึ่งเป็นกระบวนการที่เสริมสร้างความสามัคคีในชาติ ในขณะที่เดียวกันจะก่อให้เกิดกระบวนการติดตามตรวจสอบนโยบาย และการดำเนินงานของรัฐ ให้ดำเนินงานที่รับผิดชอบต่อสังคมมากขึ้น

๕) หลักความคุ้มค่า (Cost – effectiveness or Economy) การพัฒนาที่ยั่งยืนจะต้องบริหารจัดการและใช้ทรัพยากรที่มีอยู่อย่างจำกัดให้เกิดประโยชน์สุขแก่ส่วนรวม คำนึงถึงความประหยัด ความคุ้มค่า สร้างสรรค์สินค้าและบริการที่มีคุณภาพ โดยยึดถือประชาชนเป็นเป้าหมายสูงสุดในการทำงาน ดังนั้น ภาครัฐซึ่งยังคงฐานะเป็นแกนสำคัญในกระบวนการบริหารจัดการในการพัฒนาประเทศและการให้บริการแก่ประชาชน จึงอาจจำเป็นต้องมีการปรับเปลี่ยนวิธีการและกลไกการทำงาน ให้คำนึงถึงความคุ้มค่าและประสิทธิภาพมากขึ้น

๖) หลักความสำนึกรับผิดชอบ (Responsibility) เป็นกระบวนการทำงานที่จะช่วยเสริมสร้างประสิทธิภาพการทำงานให้ดีขึ้น ความสำนึกรับผิดชอบต่อการปฏิบัติงานของหน่วยงานจะต้องมีลักษณะสำคัญ ๖ ประการ คือ การมีเป้าหมายที่ชัดเจน ทุกคนเป็นเจ้าของร่วมกัน การปฏิบัติกรอย่างมีประสิทธิภาพ การจัดการพฤติกรรมที่ไม่เอื้ออำนวยให้เกิดการรับผิดชอบ การทำงานอย่างไม่หยุดยั้ง การมีแผนสำรองการติดตามประเมินผลการทำงาน เนื่องจากภาครัฐเป็นผู้ใช้อำนาจหน้าที่ในการบริหารจัดการกิจการของรัฐในทุกระดับ ดังนั้น จึงต้องสร้างเครื่องมือและวัฒนธรรมสำนึกรับผิดชอบให้เกิดแก่ข้าราชการอย่างกว้างขวาง ความรับผิดชอบและตรวจสอบได้จะเป็นการตรวจสอบและควบคุมพฤติกรรมของข้าราชการให้รับผิดชอบต่อภารกิจ ต่อสังคม ภาครัฐหรือร้นในการแก้ปัญหาของประชาชน เคารพความคิดเห็นที่แตกต่าง และกล้าที่จะยอมรับผลดีผลเสียจากการกระทำของตนเอง

หลักการสำคัญของธรรมาภิบาล



๕. แนวคิดเกี่ยวกับสายโซ่แห่งคุณค่า (Value Chain)

การที่จะสร้างคุณค่าอื่นๆ หรือประโยชน์อื่นมาประกอบกันให้เป็นประโยชน์สุดท้ายที่ลูกค้าหรือผู้รับบริการต้องการ จะมีขั้นตอนของกระบวนการสร้างคุณค่าที่ต่อเนื่องกันเป็นทอดๆ เหมือนห่วงโซ่ของกิจกรรมที่มีความเกี่ยวพันกัน เพื่อสร้างประโยชน์สุดท้ายในผลิตภัณฑ์หรือบริการ เพื่อนำส่งต่อไปให้ลูกค้าหรือผู้รับบริการ กระบวนการเหล่านี้เรียกว่า **Value Chain** หรือ **สายโซ่แห่งคุณค่า**

สายโซ่แห่งคุณค่า (value chain)

การจัดการกระบวนการเป็นการจัดการกิจกรรมที่เปลี่ยนปัจจัยนำเข้า (input) ให้เป็นผลิตผล (output) เป็นกิจกรรมที่เชื่อมโยงกัน เพื่อจุดมุ่งหมายในการผลิตหรือการบริการให้แก่ผู้รับบริการ (ลูกค้า) ทั้งภายในและภายนอกองค์กร กระบวนการแบ่งออกเป็น ๒ กระบวนการ คือ กระบวนการสร้างคุณค่า และกระบวนการสนับสนุน กระบวนการกำหนดขั้นตอนมีระเบียบปฏิบัติ และข้อกำหนดที่เป็นลายลักษณ์อักษร มีการควบคุมและขั้นตอนการวัดและประเมินกระบวนการ

ในเรื่องโซ่แห่งคุณค่าเป็นแนวความคิดที่พัฒนาโดย Michael E. Porter (๑๙๘๕) ได้ให้ทฤษฎีเกี่ยวกับการสร้างสายโซ่คุณค่า (Value Chain) นี้ว่า จะเน้น**กิจกรรมหลัก** และ**กิจกรรมรอง** ที่เพิ่มมูลค่าให้กับสินค้า/บริการของกิจการ ทั้งนี้โดยกิจการอาจนำระบบสารสนเทศในกิจกรรมเหล่านั้นมาสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน ดังนั้น โมเดลนี้จึงให้ความสำคัญกับบทบาทของเทคโนโลยีสารสนเทศในการแข่งขัน โดยแนวคิดนี้จะแบ่งกิจกรรมขององค์กร โดยใช้มิติทางด้านเทคโนโลยีและเศรษฐศาสตร์เป็นพื้นฐานในการแบ่งประเภทของกิจกรรมต่างๆ ที่ทำภายในองค์กร และเรียกกิจกรรมเหล่านี้ว่า **“กิจกรรมที่มีมูลค่า”** (Value Activities) โดยที่

- **มูลค่า (Value)** ที่องค์กรสร้างขึ้น วัดจากจำนวนของผู้ค้าที่เต็มใจจะซื้อสินค้า/บริการ องค์กรจะมีกำไร ถ้ามูลค่าที่สร้างขึ้นเกินกว่าต้นทุนในการดำเนินกิจกรรมเหล่านั้นในการสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน องค์กรจะต้องทำกิจกรรมต่างๆ เหล่านี้ด้วยต้นทุนที่ต่ำกว่าคู่แข่งหรือดำเนินการในลักษณะที่มีความแตกต่างจากคู่แข่งและด้วยราคาพรีเมียม (มีมูลค่ามากกว่า)

- **สายโซ่แห่งคุณค่า (value chain)** ของหน่วยงานจึงหมายถึง ระบบของกิจกรรมที่มีความสัมพันธ์กัน และเชื่อมโยงกัน ความเชื่อมโยงนี้ หมายถึง เมื่อดำเนินกิจกรรมใดกิจกรรมหนึ่งไปจะมีผลกระทบต่อต้นทุนหรือประสิทธิผลของกิจกรรมอื่นด้วย ความเชื่อมโยงของกิจกรรมต่างๆ จึงต้องมีการเปรียบเทียบ (trade-offs) ในการทำงานของแต่ละกิจกรรมเพื่อให้แน่ใจว่ากิจกรรมโดยรวมของกิจการจะเกิดประโยชน์สูงสุด เช่น หากต้นทุนในการออกแบบสินค้ามีราคาสูง และวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตมีราคาแพง ก็จะทำให้ต้นทุนหลังการขายลดลงด้วย เพราะสินค้าได้รับการออกแบบมาอย่างดีและผลิตด้วยวัตถุดิบที่มีคุณภาพ ปัญหาที่ติดตามมาจะน้อยลงด้วย ปัญหาจึงอยู่ที่กิจการด้วยว่าจะพิจารณาในเรื่องการเปรียบเทียบ (trade-offs) นี้อย่างไรจึงจะเกิดความได้เปรียบในการแข่งขัน

ใน Porter's Value Chain ซึ่งเป็นทักษะของ Porter นั้นความสามารถในการแข่งขัน (competitiveness) ขององค์การสามารถสร้างได้ด้วย ๒ วิธีหลัก คือ

๑. การทำให้ต้นทุนในการผลิตและการให้บริการที่ต่ำกว่าคู่แข่ง (low relative cost)
๒. การทำให้สินค้าและบริการของตนเองแตกต่างจากคู่แข่ง (differentiation)

โดยกิจกรรมหลักในการสร้างมูลค่า Value Activities ออกเป็น ๒ ชนิดใหญ่ๆ คือ

- Primary Activities หมายถึงกิจกรรมต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับกระบวนการการผลิตสินค้า/บริการโดยตรง การส่งมอบให้กับลูกค้า รวมทั้งบริการหลังการขาย และ
- Support Activities หมายถึง กิจกรรมต่างๆ ที่คอยสนับสนุน หรือทำให้ Primary Activities ดำเนินไปโดยสะดวกและมีประสิทธิภาพ ประกอบด้วยรายละเอียดดังต่อไปนี้

๑. กิจกรรมหลัก (Primary Activities) เป็นกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการผลิตหรือสร้างสรรค์สินค้าหรือบริการ (Service) การตลาดและการขนส่งสินค้าหรือบริการ (Service) ไปยังผู้บริโภค ประกอบด้วยกิจกรรมย่อยที่มีการดำเนินติดต่อกันเป็นลำดับอีก ๕ กิจกรรมได้แก่

๑) Inbound Logistics กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการการเลือกสรร การรับ การเก็บ Inputs ต่างๆ ที่ใช้ในการผลิตสินค้า/บริการ กิจกรรมเหล่านี้จึงรวมถึงการขนส่ง การจัดเก็บ และการจัดการสินค้าคงเหลือ

๒) Operation (Manufacturing) เป็นกิจกรรมการแปรสภาพ Inputs ต่างๆ ให้เป็นสินค้า/บริการ การบำรุงรักษาเครื่องจักร และอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง รวมถึงกิจกรรมต่างๆ ที่เกี่ยวกับการนำส่งสินค้า/บริการไปให้กับลูกค้า

๓) Outbound Logistics กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บ รวบรวม จัดจำหน่ายสินค้าและบริการ (Service) ไปยังลูกค้า

๔) Marketing and Sales กิจกรรมที่เกี่ยวกับการชักจูงให้ลูกค้าซื้อสินค้าและบริการ (Service) เช่น การโฆษณา ช่องทางการจัดจำหน่าย

๕) Services กิจกรรมที่ครอบคลุมถึงการให้บริการเพื่อเพิ่มคุณค่าให้กับสินค้า รวมถึงการบริการหลังการขาย การแนะนำการใช้ การติดตั้ง การซ่อมบำรุง บริการอะไหล่ และการรับประกันต่าง ๆ

๒. กิจกรรมสนับสนุน (Support Activities) เป็นกิจกรรมที่เข้าไปมีอิทธิพลต่อทุก Primary Activities ในทุกขั้นตอนสามารถดำเนินไปได้ ด้วยเหตุนี้เราจึงเห็นว่าแต่ละ Support Activities เป็นกิจกรรมที่ครอบคลุมทุก Primary Activities ในทุกขณะ ประกอบด้วยกิจกรรมย่อยสำคัญ ๔ กิจกรรม คือ

๑) Procurement กิจกรรมการสรรหาสินทรัพย์ต่างๆ ที่ต้องใช้ในแต่ละ Primary Activities ไม่ว่าจะเป็นการเลือกแหล่งวัตถุดิบ การเจรจา ต่อรองกับ Supplier การเลือกวิธีการในการส่งมอบสินค้า/บริการแก่ลูกค้า

๒) Technology Development กิจกรรมเกี่ยวกับวิทยาการ (know-how) การพัฒนาเทคโนโลยีที่ช่วยในการเพิ่มคุณค่าให้สินค้าและบริการหรือกระบวนการผลิต

๓) Human Resource Management กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการบริหารทรัพยากรบุคคล ตั้งแต่วิเคราะห์ความต้องการ สรรหาและคัดเลือก พัฒนา ฝึกอบรม ประเมินผล รวมทั้งการให้ผลตอบแทน และรางวัล

๔) Firm Infrastructure โครงสร้างพื้นฐานขององค์กร ได้แก่ ระบบบัญชี ระบบการเงิน การบริหารจัดการขององค์กร และฝ่ายกฎหมายแนวทางดังกล่าวได้เน้นให้เห็นถึงความสำคัญของการทำให้กิจกรรมต่างดำเนินไปอย่างสอดคล้อง รวมทั้งการวางกรอบ Value Chain

กิจกรรมหลักข้างต้นจะทำงานประสานงานกันได้ดีจนก่อให้เกิดคุณค่าได้นั้น จะต้องอาศัยกิจกรรมสนับสนุนทั้ง ๔ กิจกรรม ซึ่งได้แก่ โครงสร้างองค์กร (Firm Infrastructure) ได้แก่ ระบบบัญชี ระบบการเงิน การบริหารจัดการ การจัดการทรัพยากรมนุษย์ (Human Resource Management) การพัฒนาเทคโนโลยี (Technology Development) และการจัดหา (Procurement) นอกจากนี้ กิจกรรมสนับสนุนจะทำหน้าที่สนับสนุนกิจกรรมหลักแล้ว กิจกรรมสนับสนุนยังจะต้องทำหน้าที่สนับสนุนซึ่งกันและกันอีก

คำว่าคุณค่าอาจมีความหมายที่แตกต่างกันโดยมุมมองของคนที่แตกต่างกัน เช่นในมุมมองลูกค้า คุณค่าอาจหมายถึง สินค้ามีราคาถูก สินค้ามีคุณภาพดีกว่าเดิม การให้บริการที่ดีกว่าเดิม หรือความเป็นเอกลักษณ์และเป็นหนึ่งเดียวของสินค้า เป็นต้น โดยคุณค่าได้มาจากความรู้ ประสบการณ์ ความถนัด เวลา และพลังงานที่องค์กรลงทุนลงแรงไปในผลิตภัณฑ์ (Products) หรือกิจกรรมนั้นๆ

สายโซ่แห่งคุณค่า (Value Chain) มีบทบาทและมีความสำคัญต่อองค์กรเป็นอย่างมาก ไม่เฉพาะกับการผลิตสินค้าเท่านั้น แต่ครอบคลุมถึงการให้บริการที่ดีขึ้น การเพิ่มใส่คุณค่าจำนวนมากๆ ลงไปในผลิตภัณฑ์ (Products) หรือบริการ (Service) องค์กรจะประสบความสำเร็จในการดำเนินงานทันที

การจัดการสายโซ่คุณค่า มีองค์ประกอบ ๒ อย่างที่มีบทบาทที่สำคัญ ได้แก่ การจัดการสายโซ่อุปทาน (Supply chain management : SCM) และการจัดการลูกค้าสัมพันธ์ (Customer relationship management : CRM) โดยสายโซ่อุปทาน (SCM) จะช่วยในเรื่องต่างๆ เช่น การตัดสินใจว่าทรัพยากรหรือวัตถุดิบใดที่ควรจะส่งเข้ามาในสายโซ่คุณค่า ส่งเข้ามาด้วยปริมาณเท่าใด ทรัพยากรหรือวัตถุดิบเหล่านั้นจะถูกจัดการหรือบริหารอย่างไรเพื่อแปลงให้เป็นสินค้าหรือบริการได้ตามที่ลูกค้าต้องการ และจะส่งสินค้าไปให้ลูกค้าได้อย่างไร มีกำหนดการการส่งเป็นอย่างไร การตรวจติดตามและควบคุมการส่งสินค้า

ส่วนการจัดการลูกค้าสัมพันธ์ (Customer Relationship Management : CRM) เป็น การช่วยเหลือและเผชิญหน้ากับลูกค้า ทั้งในส่วนของการขาย การตลาดและโฆษณา บริการหลังการขาย และการทำให้ลูกค้าซื้อซ้ำและจงรักภักดีกับผลิตภัณฑ์ (Products) ปัจจุบันมีซอฟต์แวร์เพื่อจัดการ เกี่ยวกับลูกค้าสัมพันธ์ โดยที่ซอฟต์แวร์จะเก็บข้อมูลลูกค้า ประวัติการซื้อของลูกค้า ข้อเสนอแนะหรือ ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับสินค้าใหม่ เป็นต้น

กลยุทธ์สายโซ่แห่งคุณค่าที่ประสบผลสำเร็จ

ในกระบวนการสร้างคุณค่าในงานเพิ่มผลผลิตขององค์กร มีสิ่งที่จะต้องคำนึงถึงที่เป็นส่วน ประกอบสำคัญของการดำเนินการสร้างคุณค่าในสายโซ่แห่งคุณค่าข้างต้น ดังต่อไปนี้

๑. วัฒนธรรมองค์กร (organization culture) เมื่อโซ่แห่งคุณค่าเป็นระบบของ กิจกรรมที่มีความสัมพันธ์กันและเชื่อมโยงกัน คนในองค์กรจะต้องมีแนวทางการปฏิบัติที่เป็นแบบอย่าง เดียวกันจนถึงขั้นเป็นวัฒนธรรมองค์กร การดำเนินกิจกรรมการสร้างมูลค่าจะต้องมีการสร้าง **วัฒนธรรม องค์กร (organization culture)** เป็นแบบอย่างเดียวกัน การสร้างวัฒนธรรมองค์กร ก็เหมือนกับการ ปลูกฝังวัฒนธรรมหรือขนบธรรมเนียมประเพณีต่างๆ ให้แก่ผู้คนในสังคม ผู้บริหารจำเป็นต้องสื่อสาร เน้น ย้ำ ทำตัวเป็นตัวอย่างว่ากล่าวตักเตือนเมื่อไม่ปฏิบัติตาม และให้รางวัลเมื่อปฏิบัติได้ถูกต้อง

๒. ทรัพยากรบุคคล (human resource) ทรัพยากรมนุษย์ คือ ทรัพยากรที่มีค่าที่มีอยู่ใน ตัวของมนุษย์ นับว่าเป็นทรัพยากรที่มีคุณค่าและมีเกียรติภูมิ ทรัพยากรที่ว่านั้น ได้แก่ความรู้ ความสามารถ ความคิดต่างๆ ที่มีอยู่ในตัวของมนุษย์ ซึ่งขึ้นอยู่กับว่าจะนำทรัพยากรเหล่านั้นมาใช้อย่างไร ให้เกิดประโยชน์และมีคุณภาพ ความสำคัญของทรัพยากรบุคคล (ทุนมนุษย์) ที่นำมาสร้างขีด ความสามารถในการแข่งขันอย่างยั่งยืนจะต้องใช้ระยะเวลายาวนานและเป็นสิ่งที่ทำได้ยากเมื่อเทียบกับสิ่ง อื่น ดังนั้นการบริหารทรัพยากรมนุษย์จึงต้องพัฒนาเป็นแนวคิดใหม่ๆ เพื่อที่จะสร้างคุณค่าให้กับองค์กรได้ เพราะทรัพยากรบุคคล (human resource) เป็นสิ่งที่มีค่ามากที่สุดขององค์กร

๓. ภาวะผู้นำ (leadership) ภาวะผู้นำเป็นกระบวนการใช้อำนาจในการจูง หรือใช้ความ สามารถในการจูงใจและอิทธิพลที่แสดงความสัมพันธ์ระหว่างผู้นำและผู้ตาม เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์และ เป้าหมายที่กำหนดไว้ บุคคลที่จะนำแนวทางนโยบายปฏิบัติกระบวนการสร้างคุณค่าในงานเพิ่มผลผลิต ขององค์กรจำเป็นต้องอาศัยผู้นำที่สามารถจูงใจ และการติดต่อสื่อสารในองค์กรให้ความสำคัญ และปฏิบัติให้ได้อย่างมีประสิทธิภาพ การจูงใจจึงเป็นสิ่งที่คู่กับผู้นำที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ ผู้นำโดยพื้นฐานแล้ว จะต้องมีการจูงใจให้คนได้ดี คือ พนักงานมีความต้องการหรือความเต็มใจภายในที่ผลักดันบุคลากร แสดงพฤติกรรมที่นำไปสู่เป้าหมาย หรือผลสำเร็จของงานและองค์กร

๔. กระบวนการต่างๆ ภายในองค์กร (business process) เป็นขั้นตอนในการ ดำเนินงาน โดยเริ่มตั้งแต่การลงทุนในกิจการเพื่อใช้จ่ายเป็นค่าเครื่องจักร วัสดุอุปกรณ์ วัตถุดิบ ค่าแรง ตลอดจนค่าใช้จ่ายในการบริหารงานด้านต่างๆ แล้วจำหน่ายสินค้าหรือบริการออกไป เพื่อให้ได้มาซึ่งผล



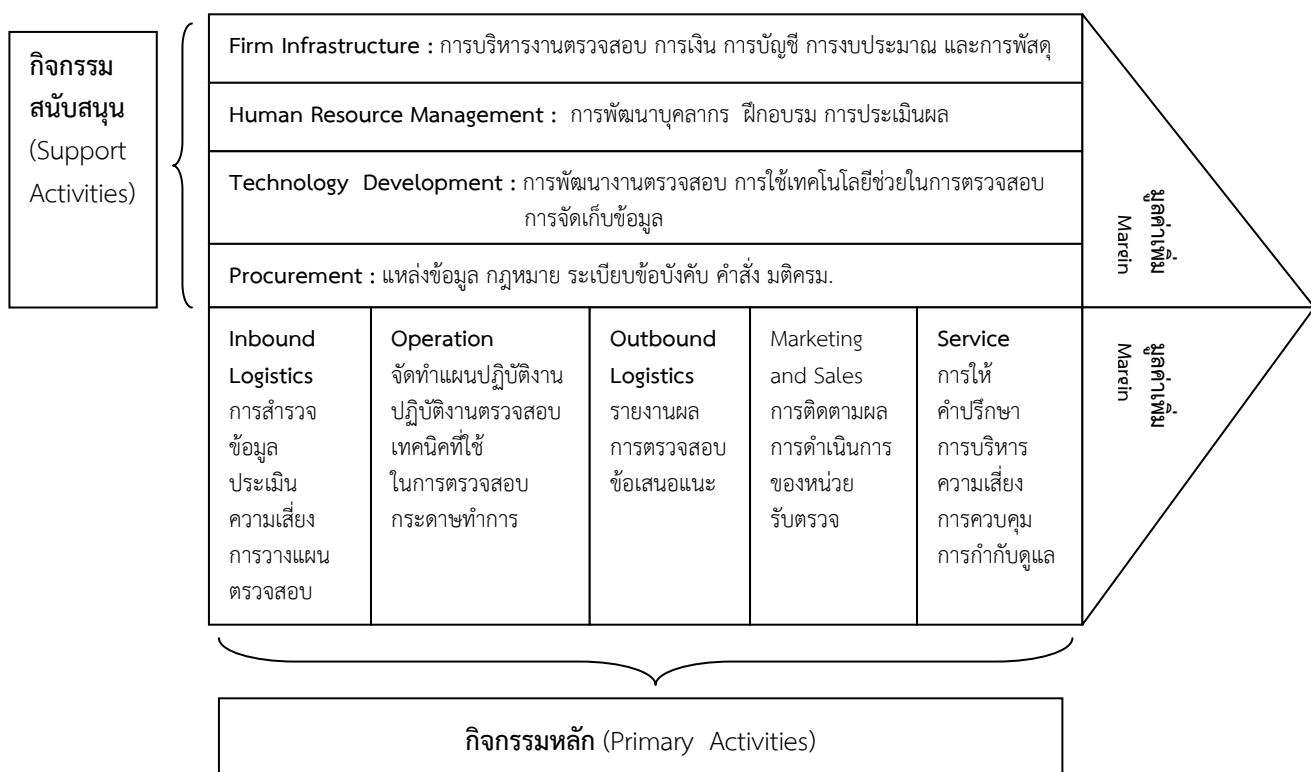
กำไรหรือขาดทุนสุทธิ แล้วจึงนำกำไรนั้นมาใช้เพื่อดำเนินธุรกิจต่อไป การสร้างคุณค่าในงานต้องคำนึงถึงทุกกระบวนการ การในระบบงานว่าเป็นอย่างไร เพราะแต่ละองค์กรมีขนาดศักยภาพต่างกัน การดำเนินกิจกรรมการสร้างคุณค่าในงานอาจมีแนวทางที่ต่างกันบ้าง

๕. การลงทุนในเทคโนโลยี (technology investment) การดำเนินงานในปัจจุบัน ไม่ว่าจะ เป็นองค์กรที่มีขนาดเล็กไปจนถึงขนาดใหญ่ มีความจำเป็นอย่างยิ่งที่ต้องมีการนำเทคโนโลยีต่างๆ เข้ามาเกี่ยวข้อง เนื่องจากเทคโนโลยีเหล่านี้ สามารถเกื้อกูลให้งานสร้างคุณค่าขององค์กรมีความก้าวหน้า และสร้างความสามารถในทางการแข่งขันได้ ไม่ว่าจะมีความสลับซับซ้อนใดๆ ในงาน

๖. ความร่วมมือ และการประสานงาน (co-operation) สิ่งสำคัญอย่างยิ่งที่ขาดไม่ได้ในกระบวนการสร้างคุณค่า คือความร่วมมือและการประสานงานที่ดีของทุกแผนกในองค์กรจะต้องร่วมมือกันตลอดจนมีความเข้าใจในการทำงานเป็นอย่างดีจึงจะประสพผลสำเร็จได้

ภาพกิจกรรมสายโซ่แห่งคุณค่า (Value Chain)

การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน



๖. ความรู้ทางวิชาการเกี่ยวกับ มาตรฐานการตรวจสอบภายใน และจริยธรรมของ ผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการ

การตรวจสอบภายในนับเป็นวิชาชีพสาขาหนึ่งที่มีมาตรฐานในการปฏิบัติงาน โดยมีมาตรฐานสากลที่กำหนดโดยสถาบันวิชาชีพ เรียกว่า สถาบันผู้ตรวจสอบภายใน (The Institute of Internal Auditors ; IIA) ทำหน้าที่กำกับดูแลการตรวจสอบภายในระหว่างประเทศ ส่วนในภาคราชการไทย กระทรวงการคลัง โดยกรมบัญชีกลาง ซึ่งเป็นหน่วยงานกลางด้านการตรวจสอบภายในได้กำหนดมาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรม เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในภาคราชการถือปฏิบัติ

มาตรฐานการตรวจสอบภายใน และจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน เป็นการกำหนดข้อปฏิบัติหลักๆ ของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เป็นกรอบการปฏิบัติงานที่ผู้ตรวจสอบภายใน จำเป็นต้องยึดถือและปฏิบัติตาม เพื่อให้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในเป็นที่ยอมรับ และเชื่อถือจากทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้องโดยแยกเป็น ๒ ส่วน คือ มาตรฐานด้านคุณสมบัติและมาตรฐานการปฏิบัติงาน สรุปได้ดังนี้

๑. มาตรฐานด้านคุณสมบัติ ประกอบด้วย

๑) การกำหนดถึงวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ ความรับผิดชอบของงานตรวจ

ทั้งนี้หน่วยตรวจสอบภายในควรกำหนดวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ และความรับผิดชอบของงานตรวจสอบภายในอย่างเป็นทางการไว้ในกฎบัตรการตรวจสอบภายใน เพื่อใช้เป็นกรอบอ้างอิงและเป็นแนวทางปฏิบัติงานที่สำคัญของหน่วยตรวจสอบภายใน

๒) การกำหนดถึงความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม

การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในควรมีความเป็นอิสระและผู้ตรวจสอบภายในควรปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเที่ยงธรรม ซื่อสัตย์ สุจริตและมีจริยธรรม

๓) การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ด้วยความเชี่ยวชาญและความระมัดระวังรอบคอบ

ผู้ตรวจสอบภายในควรปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเชี่ยวชาญและความระมัดระวังรอบคอบเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

๔) การสร้างหลักประกันคุณภาพและการปรับปรุงการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรปรับปรุงและรักษาระดับคุณภาพของงานตรวจสอบภายใน โดยมีการปรับปรุงงานตรวจสอบภายในให้ครอบคลุมทุกๆ ด้านและติดตามดูแลประสิทธิภาพ ของงานอย่างต่อเนื่อง

๒. มาตรฐานการปฏิบัติงาน โดยกล่าวถึงประเด็นต่าง ๆ ดังนี้

๑) การบริหารงานตรวจสอบภายใน

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน ควรบริหารงานตรวจสอบภายในให้เกิดสัมฤทธิ์ผลมีประสิทธิภาพ เพื่อให้งานตรวจสอบภายในสามารถสร้างคุณค่าเพิ่มให้กับองค์กร

๒) ลักษณะของงานตรวจสอบภายใน

งานตรวจสอบภายใน คือ การประเมินเพื่อเพิ่มคุณค่า และปรับปรุงการปฏิบัติงานขององค์กรให้ถึงเป้าหมายที่วางไว้ และปรับปรุงประสิทธิภาพของการบริหารความเสี่ยง โดยการควบคุมและการกำกับดูแล

๓) การวางแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

ผู้ตรวจสอบภายในควรจัดทำแผนการปฏิบัติงานตามภารกิจที่ได้รับมอบหมาย ทั้งในด้านการให้หลักประกันและการให้คำปรึกษา โดยควรคำนึงถึง

๓.๑ วัตถุประสงค์ของงานและวิธีการดำเนินงานตรวจสอบภายใน อันจะทำให้การปฏิบัติงานบรรลุผล

๓.๒ ความเสี่ยงที่สำคัญๆ ที่มีผลกระทบต่อความสำเร็จ และความเสี่ยงที่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

๓.๓ ความเพียงพอและควมมีประสิทธิภาพของกิจกรรมการบริหารความเสี่ยง และระบบการควบคุม เมื่อเปรียบเทียบกับกรอบการปฏิบัติงาน กฎ ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

๓.๔ โอกาสในการปรับปรุงกิจกรรมการบริหารความเสี่ยง และระบบการควบคุมภายในให้ดีขึ้น

๔) การปฏิบัติงานตรวจสอบ

ผู้ตรวจสอบภายในควรรวบรวม วิเคราะห์ ประเมิน และบันทึกข้อมูลให้เพียงพอต่อการปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายให้บรรลุตามวัตถุประสงค์ และหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรควบคุมการปฏิบัติงานที่ได้มอบหมายอย่างใกล้ชิด เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าการปฏิบัติงานจะสามารถบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ได้อย่างมีคุณภาพ ซึ่งจะเป็นการช่วยพัฒนาเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในด้วย

๕) การรายงานผลการปฏิบัติงาน

ผู้ตรวจสอบภายในควรรายงานผลการปฏิบัติงานอย่างทันกาล โดยรายงานดังกล่าวประกอบด้วย วัตถุประสงค์ ขอบเขต การสรุปผลการตรวจสอบ ความคิดเห็น ข้อเสนอแนะ และแนวทางในการปรับปรุงแก้ไขที่สามารถนำไปปฏิบัติได้ด้วยความถูกต้อง ครบถ้วน ชัดเจน เที่ยงธรรม รัดกุม สร้างสรรค์และรวดเร็ว รวมทั้งควรเผยแพร่ผลการปฏิบัติงานให้กับบุคคลที่เกี่ยวข้องและเหมาะสมได้รับทราบ

๖) การติดตามผล

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน ควรกำหนดระบบการติดตามผลว่าได้มีการนำข้อเสนอแนะในรายงานผลการปฏิบัติงานไปสู่การปฏิบัติ

๗) การยอมรับสภาพความเสี่ยง

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรนำเรื่องความเสี่ยงที่อาจก่อให้เกิดความเสียหายแก่องค์กรซึ่งยังไม่ได้รับการแก้ไขหรือกับผู้บริหาร

จริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน

เพื่อเป็นการยกฐานะและศักดิ์ศรีของวิชาชีพตรวจสอบภายใน ให้ได้รับการยกย่องและการยอมรับจากบุคคลทั่วไป รวมทั้งให้การปฏิบัติหน้าที่เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบภายในจึงต้องพึงประพฤติปฏิบัติตนภายใต้กรอบความประพฤติที่ดีงาม ในอันที่จะนำมาซึ่งหลักประกันความเชื่อมั่นที่เที่ยงธรรม และที่ปรึกษาที่เปี่ยมด้วยคุณภาพ

แนวปฏิบัติ

๑. หลักปฏิบัติที่กำหนดในจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน เป็นหลักการพื้นฐานในการปฏิบัติหน้าที่ ที่ผู้ตรวจสอบภายในพึงปฏิบัติโดยใช้สามัญสำนึก และพิจารณาณอันเหมาะสม
๒. ผู้ตรวจสอบภายใน ควรประพฤติปฏิบัติตนตามกรอบจริยธรรมนี้ นอกเหนือจากการปฏิบัติตามจรรยาบรรณของข้าราชการ และกฎหมายหรือระเบียบอื่นที่เกี่ยวข้อง
๓. ผู้ตรวจสอบภายในควรยึดถือและดำรงไว้ซึ่งหลักปฏิบัติดังต่อไปนี้

๓.๑ ความมีจุดยืนที่มั่นคง (Integrity) : ความมีจุดยืนที่มั่นคงของผู้ตรวจสอบภายใน จะช่วยให้เกิดความเชื่อถือ และยอมรับจากบุคคลทั่วไป

๓.๒ ความเที่ยงธรรม (Objectivity) : ผู้ตรวจสอบภายใน ต้องรวบรวมข้อมูล ประเมินผลและรายงานผลการตรวจสอบด้วยความเที่ยงธรรม ผู้ตรวจสอบภายในต้องทำหน้าที่ประเมินอย่างเป็นธรรมในทุกๆ สถานการณ์ และไม่ปล่อยให้ความรู้สึกส่วนตัว หรือความรู้สึกนึกคิดของบุคคลอื่น เข้ามามีอิทธิพลเหนือการประเมิน นั้น

๓.๓ การปกปิดความลับ (Confidentiality) : ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องเคารพต่อค่า และสิทธิแห่งข้อมูลที่ตนได้รับทราบจากการปฏิบัติงาน และไม่เปิดเผยข้อมูลดังกล่าว โดยไม่ได้รับอนุญาตจากผู้ที่มีอำนาจหน้าที่โดยตรงเสียก่อน ยกเว้นในกรณีที่มีพันธะในแง่ของงานอาชีพ และเกี่ยวข้องกับกฎหมายเท่านั้น

๓.๔ ความสามารถในหน้าที่ (Competency) : ผู้ตรวจสอบภายใน จะต้องนำความรู้ ทักษะและประสบการณ์ไปใช้ในการปฏิบัติหน้าที่ให้บริการตรวจสอบภายในอย่างเต็มที่

หลักปฏิบัติงาน

๑. ความมีจุดยืนที่มั่นคง (Integrity)

๑.๑ ผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติหน้าที่ของตนด้วยความซื่อสัตย์ ขยันหมั่นเพียร และมีความรับผิดชอบ

๑.๒ ผู้ตรวจสอบภายใน ต้องไม่เข้าไปเกี่ยวข้องในการกระทำใดๆ ที่ขัดต่อกฎหมาย หรือไม่เข้าไปมีส่วนร่วมในการกระทำ ที่อาจนำความเสี่ยงเสียมาสู่วิชาชีพการตรวจสอบภายใน หรือสร้างความเสียหายต่อส่วนราชการ

๑.๓ ผู้ตรวจสอบภายใน ต้องให้ความเคารพ และสนับสนุนการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และจรรยาบรรณของทางราชการ



๒. ความเที่ยงธรรม (Objectivity)

๒.๑ ผู้ตรวจสอบภายใน ต้องไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับหรือสร้างความสัมพันธ์ใดๆ ที่จะนำไปสู่ความขัดแย้งกับผลประโยชน์ของทางราชการ รวมทั้งกระทำการใดๆ ที่จะทำให้เกิดอคติจนเป็นเหตุให้ไม่สามารถปฏิบัติงานตรวจสอบตามหน้าที่ความรับผิดชอบได้อย่างเที่ยงธรรม

๒.๒ ผู้ตรวจสอบภายใน ไม่พึงรับสิ่งของใดๆ ที่จะทำให้เกิดหรืออาจก่อให้เกิดความไม่เที่ยงธรรมในการใช้วิจารณญาณเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพปฏิบัติ

๒.๓ ผู้ตรวจสอบภายใน ต้องเปิดเผยหรือรายงานข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญทั้งหมดที่ตรวจพบ ซึ่งหากละเว้นไม่เปิดเผยหรือไม่รายงานข้อเท็จจริงดังกล่าวแล้ว จะทำให้รายงานการตรวจสอบบิดเบือนไปจากข้อเท็จจริง หรือเป็นการปิดบังการกระทำที่ผิดกฎหมาย

๓. การปกปิดความลับ (Confidentiality)

๓.๑ ผู้ตรวจสอบภายใน ต้องมีความรอบคอบในการใช้ข้อมูลต่างๆ ที่ได้รับจากการปฏิบัติงานตรวจสอบ

๓.๒ ผู้ตรวจสอบภายใน ต้องไม่นำข้อมูลดังกล่าวไปใช้ในการแสวงหาผลประโยชน์เพื่อตนเอง และจะไม่กระทำการใดๆ ที่ขัดต่อกฎหมายและประโยชน์ของทางราชการ

๔. ความสามารถในหน้าที่ (Competency)

๔.๑ ผู้ตรวจสอบภายใน ต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยความรู้ ความสามารถ ทักษะ และประสบการณ์

๔.๒ ผู้ตรวจสอบภายใน จะต้องปฏิบัติหน้าที่โดยยึดหลักมาตรฐานการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ

๔.๓ ผู้ตรวจสอบภายในต้องพัฒนาศักยภาพของตนเอง รวมทั้งพัฒนาประสิทธิภาพ และคุณภาพของการให้บริการอย่างสม่ำเสมอและต่อเนื่อง

๗. ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๔๔

โดยที่มาตรา ๑๙ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๒ บัญญัติให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนดมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐ เพื่อให้ระบบการควบคุมการตรวจสอบการเงินแผ่นดินเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและมีวินัย

“มาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐ” หมายความว่าข้อกำหนดเกี่ยวกับการบริหารการเงินและการคลังที่ออกตามความในกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดอื่นใด ซึ่งการฝ่าฝืนเป็นความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง และมีโทษปรับทางปกครองตามระเบียบนี้



“ความเสียหายแก่รัฐ” หมายความว่า ความเสียหายที่เกิดขึ้นกับรัฐหรือหน่วยงานของรัฐ เนื่องจากการฝ่าฝืนมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐ ไม่ว่าจะสามารถคำนวณความเสียหายนั้น เป็นตัวเงินได้หรือไม่ก็ตาม

หมวด ๑ บททั่วไป ส่วนที่ ๑ การบังคับใช้ ข้อ ๕ กำหนดว่า เจ้าหน้าที่ผู้ใดจงใจฝ่าฝืน มาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐตามที่กำหนดในหมวด ๒ นี้ ถือว่ากระทำความผิดวินัยทาง งบประมาณและการคลัง ต้องรับโทษปรับทางปกครองตามระเบียบนี้ และข้อ ๘ กำหนดว่า เจ้าหน้าที่ผู้ใด กระทำความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลังตามระเบียบนี้ และเป็นความผิดตามกฎหมายอื่นด้วย แม้ เจ้าหน้าที่ผู้นั้นจะได้รับโทษตามกฎหมายอื่นแล้ว ก็ยังคงต้องรับโทษในการกระทำนั้นตามระเบียบนี้ด้วย

ความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง มีอัตราโทษปรับทางปกครอง ๔ ชั้น ดังนี้

- (๑) โทษชั้นที่ ๑ โทษปรับไม่เกินเงินเดือน ๑ เดือน
- (๒) โทษชั้นที่ ๒ โทษปรับเท่ากับเงินเดือน ตั้งแต่ ๒ เดือน ถึง ๔ เดือน
- (๓) โทษชั้นที่ ๓ โทษปรับเท่ากับเงินเดือน ตั้งแต่ ๕ เดือน ถึง ๘ เดือน
- (๔) โทษชั้นที่ ๔ โทษปรับเท่ากับเงินเดือน ตั้งแต่ ๙ เดือน ถึง ๑๒ เดือน

หมวด ๒ ความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง มีดังนี้

- ส่วนที่ ๑ : ความผิดเกี่ยวกับการรับเงิน การเก็บรักษาเงิน และการนำเงินส่ง
- ส่วนที่ ๒ : ความผิดเกี่ยวกับการเบิกเงิน และการจ่ายเงิน
- ส่วนที่ ๓ : ความผิดเกี่ยวกับการบริหารงบประมาณ และการก่อกวนผู้กักพัน
- ส่วนที่ ๔ : ความผิดเกี่ยวกับการจัดเก็บรายได้
- ส่วนที่ ๕ : ความผิดเกี่ยวกับเงินยืม
- ส่วนที่ ๖ : ความผิดเกี่ยวกับการพัสดุ
- ส่วนที่ ๗ : ความผิดอื่น

ระเบียบฯ ได้กำหนดไว้ในหมวด ๒ ความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง ข้อ ๕๒ ว่า ผู้บังคับบัญชาผู้ใดทำการบริหารการเงินและการคลังด้วยความเสี่ยงต่อความเสียหายหรือเสียประโยชน์ที่ พึงคาดหมายไว้ โดยปราศจากเหตุผลอันสมควร เป็นเหตุให้เกิดความเสียหายแก่รัฐ ต้องรับโทษปรับทาง ปกครองชั้นที่ ๔

บทที่ ๓

กระบวนการ และขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

๑. หลักการทั่วไปเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายใน เป็นเครื่องมือหรือกลไกที่สำคัญของฝ่ายบริหาร ในการประเมินผลสัมฤทธิ์ของการดำเนินงาน และระบบการควบคุมภายในขององค์กร ปัจจัยสำคัญที่จะทำให้งานตรวจสอบภายในประสบความสำเร็จ คือผู้บริหารสามารถนำผลผลิตของงานตรวจสอบภายใน ไปใช้ในการบริหารงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ช่วยให้เกิดมูลค่าเพิ่มและความสำเร็จแก่องค์กร ดังนั้น ผู้ตรวจสอบภายในหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายใน จึงควรมีความเข้าใจถึงภาพรวมเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน มีความรู้ในหลักการและวิธีการตรวจสอบ รวมทั้งต้องปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบที่ยอมรับโดยทั่วไป ทั้งจากหลักการสากลและตามที่กำหนดโดยหน่วยงานกลางที่เกี่ยวข้องของทางราชการ

ความสำคัญของงานตรวจสอบภายใน

งานตรวจสอบภายในเป็นเครื่องมือที่สำคัญของฝ่ายบริหารในการตรวจสอบ ติดตาม ประเมินผลการดำเนินงานภายในส่วนราชการ เพื่อให้ผลการดำเนินงานเป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนด บทบาทที่สำคัญของงานตรวจสอบภายใน คือ การสนับสนุนส่งเสริมให้การปฏิบัติงานในทุกระดับของหน่วยงานในส่วนราชการบรรลุตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายอย่างมีประสิทธิภาพ มีการใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่าภายใต้การบริหารความเสี่ยง การควบคุมและการกำกับดูแลที่ดี (Good Governance) ที่เหมาะสม และมีประสิทธิผล

ความหมายของการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายใน หมายถึง กิจกรรมการให้หลักประกันอย่างเที่ยงธรรม และการให้คำปรึกษาอย่างเป็นอิสระ ซึ่งจัดให้มีขึ้นเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานขององค์กรให้ดีขึ้น การตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กรบรรลุถึงเป้าหมายที่วางไว้ ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบและเป็นระเบียบ (ที่มา : The Institute of Internal Auditors : IIA)

พัฒนาการของการตรวจสอบภายในของประเทศไทย

พ.ศ.	เหตุการณ์สำคัญ
๒๕๐๕	ระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง พ.ศ.๒๕๐๕ ข้อ ๕๐ ระบุให้ส่วนราชการ แต่งตั้งผู้ตรวจสอบภายใน
๒๕๑๙	มติคณะรัฐมนตรี เดือนสิงหาคม พ.ศ.๒๕๑๙ ให้มีอัตรากำลังเพื่อทำหน้าที่ เป็นผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการหรือของจังหวัดโดยเฉพาะ
๒๕๒๑	กระทรวงการคลังกำหนดคู่มือการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ
๒๕๓๒	ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ.๒๕๓๒
๒๕๔๒	ระเบียบการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ.๒๕๔๒
๒๕๔๕	มาตรฐานการตรวจสอบภายใน จริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการ
๒๕๔๖	ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ว่าด้วยการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ ตรวจสอบภายใน พ.ศ.๒๕๔๖
๒๕๕๑	ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ.๒๕๕๑
๒๕๕๔	มาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรมการปฏิบัติงานการตรวจสอบ ภายในของส่วนราชการ

วัตถุประสงค์การตรวจสอบภายในภาครัฐ

วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน คือ การปฏิบัติงานโดยอิสระปราศจากการแทรกแซง ในการทำหน้าที่ตรวจสอบและประเมินผลการดำเนินงานกิจกรรมต่างๆ ภายในองค์กร ด้วยการปฏิบัติงาน เกี่ยวกับการวิเคราะห์ ประเมิน ให้คำปรึกษา ให้ข้อมูลและข้อเสนอแนะ เพื่อสนับสนุนผู้ปฏิบัติงานทุก ระดับของ องค์กร สามารถปฏิบัติหน้าที่และดำเนินงานให้เป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่ เกี่ยวข้องอย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ผลการดำเนินงานตรวจสอบภายในจะอยู่ในรูปของรายงานผลที่มี ประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร รวมถึงการสนับสนุนให้มีการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ ภายใต้ค่าใช้จ่ายที่เหมาะสม

กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง ได้กำหนดวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายในภาครัฐ เมื่อมกราคม พ.ศ.๒๕๔๕ และได้แก้ไขเพิ่มเติมเมื่อเดือนกันยายน พ.ศ.๒๕๕๑ ดังนี้

“การตรวจสอบภายในมีส่วนช่วยให้ส่วนราชการบรรลุเป้าหมาย และวัตถุประสงค์ที่ได้ กำหนดไว้ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบ”



พัฒนาการของวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน

ช่วงที่ ๑ ก่อน พ.ศ.๒๕๑๕ วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน คือ การตรวจสอบทางการเงิน เพื่อมุ่งตรวจพบความผิดพลาด และจับการทุจริตของพนักงานและผู้ปฏิบัติงาน

ช่วงที่ ๒ ระหว่าง พ.ศ.๒๕๑๕ – ๒๕๔๑ วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน คือ การขยายการตรวจสอบกิจกรรมอื่น ๆ นอกเหนือจากด้านการเงิน เพื่อมุ่งประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ และการให้ข้อเสนอแนะต่างๆ

ช่วงที่ ๓ ระหว่าง พ.ศ.๒๕๔๒ – ๒๕๕๐ วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน คือ การตรวจสอบ ประเมิน และให้คำปรึกษา เพื่อเพิ่มมูลค่าและปรับปรุงการดำเนินงานขององค์กรให้ดีขึ้น

ช่วงที่ ๔ ระหว่าง พ.ศ.๒๕๕๑ จนถึงปัจจุบัน วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน คือ การให้ความเชื่อมั่น และการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ เพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานของส่วนราชการให้ดีขึ้น

๒. บริการของผู้ตรวจสอบภายใน

“ การตรวจสอบภายใน (Internal Auditing) คือการให้ความเชื่อมั่น และการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ เพื่อเพิ่มมูลค่าและปรับปรุงการดำเนินงานขององค์กร การตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กรบรรลุวัตถุประสงค์ ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการบริหาร ความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบ และเป็นระเบียบ ” จากคำนิยามดังกล่าว การตรวจสอบภายใน มี ๒ ประเภทของบริการ คือ

(๑) การให้ความเชื่อมั่น

(๒) การให้คำปรึกษา

๒.๑ การบริการให้ความเชื่อมั่น (Assurance Services)

“การบริการให้ความเชื่อมั่น (Assurance Services) คือ การตรวจสอบหลักฐานอย่างเที่ยงธรรมเพื่อให้ได้มาซึ่งการประเมินอย่างเป็นอิสระ ในกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลขององค์กร”

ประเภทของการบริการให้ความเชื่อมั่น ภารกิจการให้ความเชื่อมั่น แบ่งออกเป็นประเภทต่างๆ ดังนี้

๑. การให้ความเชื่อมั่นทางการเงิน (Financial Assurance) เป็นการตรวจสอบเพื่อสร้างความเชื่อมั่นต่อข้อมูลและตัวเลขต่างๆ ทางการเงิน การบัญชี และรายงานทางการเงินว่ามีการแสดงรายการอย่างถูกต้อง ครบถ้วน เหมาะสม และเชื่อถือได้ ตลอดจนประเมินการควบคุมภายในของระบบงานบัญชี และการเงินว่ามีความรัดกุม และเหมาะสมเพียงพอหรือไม่

๒. การให้ความเชื่อมั่นต่อระบบการควบคุม (Control Assurance) เป็นการตรวจสอบเพื่อสร้างความเชื่อมั่นต่อระบบการควบคุมภายในขององค์กร ว่านโยบายและวิธีปฏิบัติที่กำหนดขึ้นช่วยให้บรรลุวัตถุประสงค์ของผู้บริหารในเรื่องความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน ประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงาน รวมทั้งการปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

๓. เทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology) เป็นการตรวจสอบเพื่อสร้างความเชื่อมั่นต่อเทคโนโลยีสารสนเทศที่ใช้ในการดำเนินงาน โดยการรวบรวมหลักฐานและประเมินหลักฐานที่ได้เพื่อให้ทราบถึงความน่าเชื่อถือของข้อมูล การปกป้องดูแลรักษาทรัพย์สิน การรักษาความลับ การใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่าและมีประสิทธิภาพ และความปลอดภัยของระบบงานสารสนเทศทางด้านคอมพิวเตอร์ การตรวจสอบประเภทนี้เป็นส่วนหนึ่งของงานตรวจสอบภายในเกือบทุกงานที่นำระบบคอมพิวเตอร์มาใช้ในการปฏิบัติงาน

๔. การปฏิบัติตามข้อกำหนด (Compliance) เป็นการตรวจสอบเพื่อสร้างความเชื่อมั่นต่อการปฏิบัติงานต่างๆ ขององค์กรว่าได้ปฏิบัติเป็นไปตามกฎ ระเบียบ และข้อกำหนดทั้งจากภายในและภายนอกหรือไม่เพียงใด

๕. การดำเนินงาน (Operation) เป็นการตรวจสอบเพื่อให้แน่ใจว่าการปฏิบัติงานหรือขั้นตอนการดำเนินงานของหน่วยงานต่างๆ ภายในองค์กรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ มีการใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่าและมีประสิทธิผล จนสามารถบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่องค์กรได้กำหนดไว้

๒.๒ การบริการให้คำปรึกษา (Consulting Services)

“การบริการให้คำปรึกษา (Consulting Services) คือ กิจกรรมการให้คำปรึกษา แนะนำและบริการที่เกี่ยวข้องแก่ผู้รับบริการ โดยลักษณะและขอบเขตของงานจะเป็นไปตามข้อตกลงที่ทำขึ้นร่วมกันกับผู้รับบริการ และมีจุดประสงค์เพื่อเพิ่มคุณค่า และปรับปรุงกระบวนการกำกับดูแล การบริหาร ความเสี่ยง และการควบคุมขององค์กร โดยไม่เข้าไปร่วมรับผิดชอบในฐานะฝ่ายบริหาร”

บทบาทของผู้ตรวจสอบภายในในฐานะผู้ให้คำปรึกษา

ปัจจุบันบทบาทของผู้ตรวจสอบภายในมีการเปลี่ยนแปลงจากในอดีต โดยมีบทบาทหน้าที่กว้างขวางมากขึ้น และมีบทบาทสำคัญที่มีผลถึงความสำเร็จขององค์กรตามเป้าหมายที่ได้วางไว้ การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวทำให้บทบาทที่สำคัญของผู้ตรวจสอบภายใน คือ ในฐานะเป็นที่ปรึกษา (Consultant) ซึ่งเป็นการทำหน้าที่เป็นที่ปรึกษาของผู้บริหารระดับสูงขององค์กร ในประเด็นต่างๆ ตามที่องค์กรต้องการและได้มีการตกลงระหว่างกัน

ผู้ตรวจสอบภายในในฐานะผู้ให้คำปรึกษาจะต้องมีทักษะ ความรู้ในหลายๆด้านที่จำเป็นต่อการปฏิบัติหน้าที่ และจะต้องสามารถเรียนรู้สิ่งต่างๆ ได้อย่างรวดเร็ว รวมทั้งจะต้องอาศัยประสบการณ์ในการปฏิบัติหน้าที่และการแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้น เพื่อให้การปฏิบัติงานในฐานะเป็นผู้ให้คำปรึกษา มีประสิทธิภาพมากที่สุด



หลักการสำคัญอีกประการหนึ่งในฐานะผู้ให้คำปรึกษา คือ จะต้องปฏิบัติหน้าที่โดยยึดหลักมาตรฐานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน และจรรยาบรรณ นอกจากนี้ควรต้องพัฒนาศักยภาพของตนเอง รวมทั้งพัฒนาประสิทธิภาพ และคุณภาพของการให้บริการคำปรึกษาอย่างสม่ำเสมอและต่อเนื่อง

ประเภทของการบริการให้คำปรึกษา การกิจการให้คำปรึกษา แบ่งออกเป็นประเภทต่างๆ ดังนี้

๑. การกิจบริการให้คำปรึกษาอย่างเป็นทางการ บริการให้คำปรึกษาลักษณะนี้ ผู้ตรวจสอบภายในควรวางแผนและมีข้อตกลงกับผู้รับบริการอย่างเป็นลายลักษณ์อักษร
๒. การกิจบริการให้คำปรึกษาอย่างไม่เป็นทางการ บริการให้คำปรึกษาลักษณะนี้จะเกี่ยวข้องกับงานประจำ เช่น การเข้าร่วมในคณะกรรมการประจำ งานโครงการที่มีกำหนดเวลา เป็นต้น
๓. การกิจบริการให้คำปรึกษาพิเศษ เป็นบริการที่เกิดขึ้นในกรณีที่องค์กรมีโครงการพิเศษ หรือการปรับโครงสร้างขององค์กร เช่นการเข้ามีส่วนร่วมในทีมงานที่ใช้ระบบใหม่ เป็นต้น
๔. การกิจบริการให้คำปรึกษากรณีมีเหตุฉุกเฉิน เป็นบริการให้คำปรึกษาภายหลังเกิดเหตุการณ์ภัยพิบัติหรือเหตุการณ์พิเศษอื่นเกี่ยวกับองค์กร

๓. ขอบเขตการตรวจสอบภายใน

ขอบเขตของงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย

๑. การสอบทานความเชื่อถือได้ และความสมบูรณ์ของสารสนเทศ ด้านการบัญชี การเงิน และการดำเนินงาน
๒. การสอบทานเพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าระบบที่ใช้เป็นไปตามนโยบาย แผนงาน และวิธีปฏิบัติงานที่กำหนดไว้ และแสดงผลกระทบสำคัญที่เกิดขึ้น
๓. การสอบทานวิธีการป้องกันดูแลรักษาทรัพย์สินว่าเหมาะสม และสามารถพิสูจน์ความมีอยู่จริงของทรัพย์สินเหล่านั้นได้
๔. ประเมินการใช้ทรัพยากรว่าเป็นไปโดยความประหยัด และมีประสิทธิภาพ
๕. สอบทานการปฏิบัติงานในความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่ระดับต่างๆ ว่าได้ผลตามวัตถุประสงค์และเป้าหมาย รวมถึงความคืบหน้าตามแผนงานที่กำหนดไว้
๖. สอบทานและประเมินผลความเหมาะสมและความเพียงพอของระบบการควบคุมภายในขององค์กร



๔. ความรับผิดชอบและอำนาจหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน

งานตรวจสอบภายในเป็นลักษณะงานสนับสนุน ในการปฏิบัติหน้าที่งานตรวจสอบ จึงไม่ควรมียานาจสั่งการหรือมีอำนาจบริหารงานในสายงานที่ตรวจสอบ และต้องมีความเป็นอิสระในกิจกรรมที่ตรวจสอบ เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างอิสระ ทั้งในการปฏิบัติงานและทัศนคติของผู้ตรวจสอบ ความเป็นอิสระมีองค์ประกอบที่สำคัญ ๒ ส่วน ได้แก่

๑. สถานภาพในองค์กรของผู้ตรวจสอบภายใน และความสนับสนุนที่ผู้ตรวจสอบภายในได้รับจากฝ่ายบริหาร นับว่าเป็นปัจจัยที่สำคัญยิ่งที่ส่งผลกระทบต่อระดับคุณภาพ และคุณค่าของบริการที่ผู้ตรวจสอบภายในจะให้แก่ฝ่ายบริหาร ผู้ตรวจสอบภายในควรขึ้นตรงต่อผู้บริหารสูงสุด เพื่อที่จะสามารถปฏิบัติงานได้ในขอบเขตที่กว้าง และเพื่อให้ข้อตรวจพบ ข้อเสนอแนะต่าง ๆ จะได้รับการพิจารณาสั่งการให้บังเกิดผลได้อย่างมีประสิทธิภาพเพียงพอ

การกำหนดสายการบังคับบัญชาให้ขึ้นตรงต่อผู้บริหารสูงสุด จะทำให้ผู้ตรวจสอบภายในมีอิสระในการตรวจสอบ และทำให้สามารถเข้าถึงเอกสาร หลักฐาน และทรัพยากรต่างๆ รวมทั้งบุคคลที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานที่ต้องได้รับการตรวจสอบ

๒. ผู้ตรวจสอบภายในไม่ควรเข้าไปมีส่วนได้เสีย หรือส่วนร่วมในการปฏิบัติงานขององค์กร ในกิจกรรมที่ผู้ตรวจสอบภายในต้องตรวจสอบหรือประเมินผล ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความเป็นอิสระทั้งในการปฏิบัติงานและการเสนอความเห็นในการตรวจสอบ ดังนั้น จึงสมควรเป็นกรรมการในคณะกรรมการใดๆ ขององค์กร หรือหน่วยงานในสังกัด อันมีผลกระทบต่อความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานและการเสนอความเห็น

๕. คุณภาพงานตรวจสอบภายใน

คุณภาพของงานตรวจสอบภายใน หมายถึง งานตรวจสอบภายในที่มีการปฏิบัติงานที่เป็นไปตามมาตรฐานและผลการปฏิบัติงานสามารถสร้างความพึงพอใจให้กับหน่วยรับตรวจ การนำระบบการประกันคุณภาพมาใช้กับงานตรวจสอบภายใน จึงเป็นวิธีการที่จะทำให้หน่วยงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการมีการพัฒนาคุณภาพงานตรวจสอบภายใน ให้เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในและจรรยาบรรณการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการ เพื่อเป็นสร้างความเชื่อมั่นแก่บุคคลทั่วไปต่อผลการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน

งานตรวจสอบภายในจะสามารถสร้างคุณค่าเพิ่มให้กับส่วนราชการได้ หากผู้ตรวจสอบภายในทราบ และเข้าใจดีว่าคุณค่าของงานราชการคืออะไร งานตรวจสอบภายในจึงมีส่วนช่วยผู้บริหารในการบ่งชี้และประเมินความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแล รวมทั้งต้องพยายามตอบสนองความต้องการของผู้บริหารและผู้รับตรวจที่ต้องการข้อเสนอแนะ มาตรการหรือแนวทางในการปรับปรุง ประสิทธิภาพของการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแล เพื่อให้การบริหารจัดการภายในที่อยู่ในความรับผิดชอบสัมฤทธิ์ผลตามที่มุ่งหวังอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพยิ่งขึ้น



คุณภาพของการให้บริการงานตรวจสอบภายในที่ทำให้ผู้รับบริการ ซึ่งได้แก่ ผู้บริหารและผู้รับตรวจยอมรับถึงคุณภาพ สามารถจำแนกองค์ประกอบและปัจจัยที่มีผลเกี่ยวข้อง ได้ดังนี้

๑. คุณภาพงาน (Quality)

๑.๑ คุณภาพของผลการตรวจสอบภายใน

- รายงานผลการตรวจสอบมีประโยชน์ในการบริหารจัดการงานของส่วนราชการ เช่น มีข้อเสนอแนะในการเพิ่มประสิทธิภาพ ประสิทธิผลของการดำเนินงาน

๑.๒ คุณภาพของบุคลากรของหน่วยงานตรวจสอบภายใน

- ความรู้ความสามารถ ทักษะ ความชำนาญ
- คุณสมบัตินิเทศ

๑.๓ คุณภาพของการบริหารจัดการในหน่วยงานตรวจสอบภายใน

๒. ค่าใช้จ่าย (Cost) ความคุ้มค่าของค่าใช้จ่ายในการปฏิบัติงาน เมื่อเทียบกับประโยชน์ที่จะได้รับจากการตรวจสอบ

๓. การส่งมอบงาน (Delivery)

๓.๑ การเสนอรายงานผลการตรวจสอบต่อหัวหน้าส่วนราชการ และผู้ที่เกี่ยวข้องได้อย่างรวดเร็วทันกาล

๓.๒ รายงานผลการตรวจสอบมีความครบถ้วน สมบูรณ์ ชัดเจน และถูกต้อง

๔. ความปลอดภัย (Safety)

๔.๑ ความสามารถในการช่วยรักษาความปลอดภัยในชีวิตและทรัพย์สินของส่วนราชการ

๔.๒ ความสามารถในการช่วยลดความเสี่ยงในการดำเนินงานของส่วนราชการ

๕. ความมีศีลธรรมและคุณธรรม (Morale)

๕.๑ ความประพฤติที่ตั้งงามตามกรอบจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน

๕.๒ บุคลากรในหน่วยงานตรวจสอบภายใน มีขวัญและกำลังใจ มีวินัย และกระตือรือร้นในการปฏิบัติงาน

๖. ความรู้ (Education)

๖.๑ การพัฒนาความรู้ความสามารถของบุคลากรในหน่วยงานตรวจสอบภายใน (ระดับการศึกษา ความถี่ในการเข้ารับการอบรมต่อปี)

๖.๒ การชี้แจงทำความเข้าใจเกี่ยวกับงานตรวจสอบภายในแก่ผู้บริหาร ผู้รับตรวจ และผู้ที่เกี่ยวข้อง (ความสามารถในการสื่อสาร ประชาสัมพันธ์เผยแพร่งานตรวจสอบภายใน)

๗. ภาพลักษณ์ (Image) ภาพลักษณ์โดยรวมของหน่วยงานตรวจสอบภายใน



๖. การบริหารคุณภาพงานตรวจสอบภายใน

การบริหารคุณภาพ เป็นกิจกรรมต่างๆที่ประสานกันเพื่ออำนวยความสะดวกและควบคุมให้การดำเนินงานขององค์กรบรรลุผลทางด้านคุณภาพ เช่น การกำหนดนโยบายคุณภาพ การวางแผนคุณภาพ การควบคุมคุณภาพ การประกันคุณภาพ และการปรับปรุงคุณภาพ และกลไกของการปรับปรุงการประกันคุณภาพอย่างต่อเนื่องเกี่ยวกับการบริหารคุณภาพที่ได้รับการยอมรับและมีการนำไปปฏิบัติ ได้แก่ วงจรการจัดการแบบ Deming หรือเรียกกันทั่วไปว่าวงจร P - D - C - A หรือ Plan - Do - Check- Act ซึ่งประกอบด้วย ๔ ขั้นตอนหลัก ที่เป็นจักรเฟื่องสำคัญ มีความหมายดังนี้

P : Plan (การวางแผน) เป็นการวางแผนร่วมกันกำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายอย่างชัดเจนในการดำเนินงาน รวมทั้งกำหนดคุณลักษณะที่ใช้ในการควบคุมและวิธีการที่จำเป็น เพื่อให้การดำเนินการประกันคุณภาพบรรลุเป้าหมายตามที่กำหนดไว้

D : Do (การดำเนินการ) เป็นการร่วมมือกันปฏิบัติงานให้บรรลุตามแผนงานที่ได้กำหนดไว้ การดำเนินการต่าง ๆ จะเป็นไปตามขั้นตอนหรือระบบงานที่ออกแบบหรือกำหนดไว้ โดยหน่วยงานนั้น ๆ และจะต้องเก็บรวบรวมข้อมูลและบันทึกข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานไว้ ด้วย เพื่อใช้เป็นข้อมูลในการดำเนินงานในขั้นตอนต่อไป

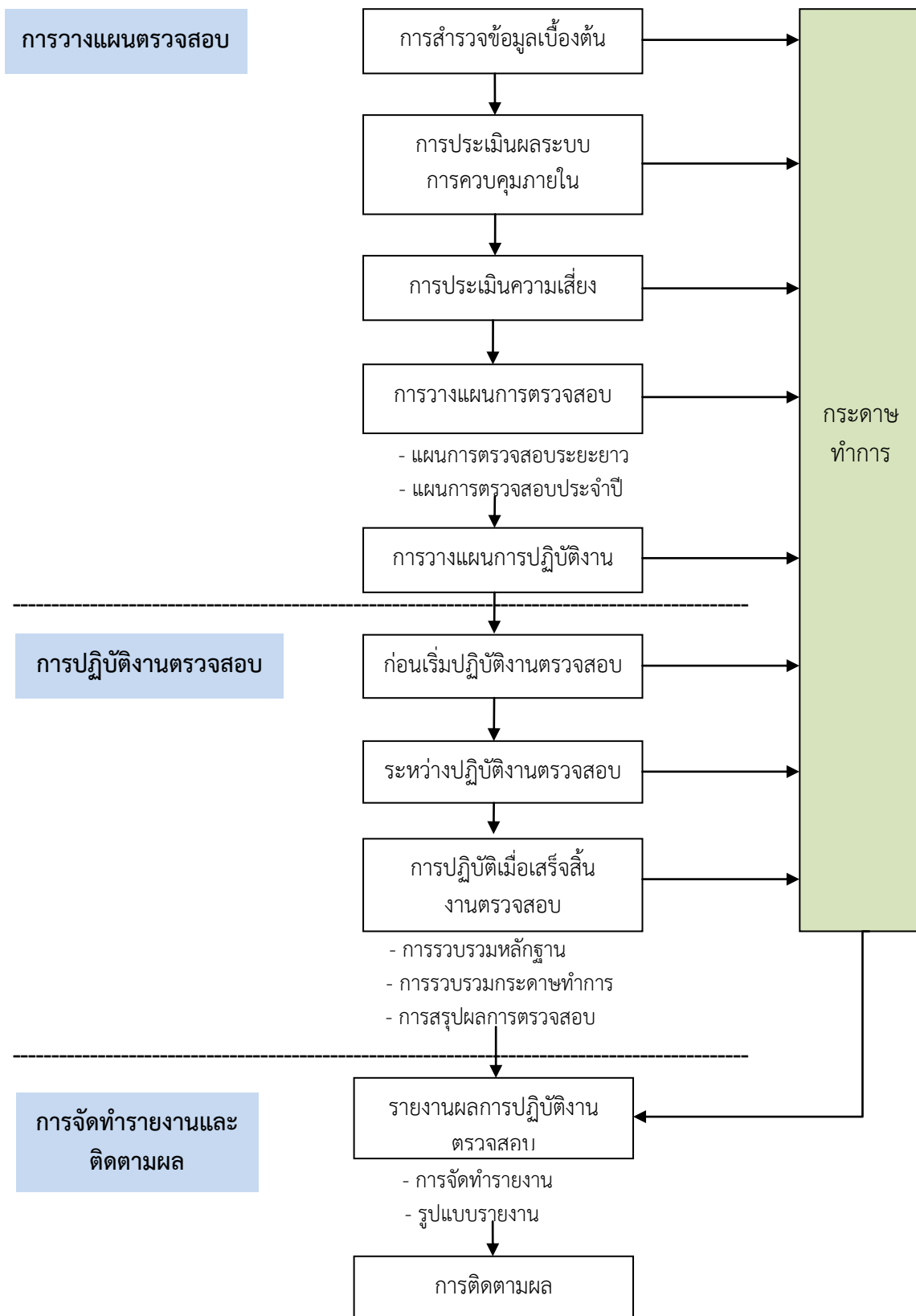
C : Check (การตรวจสอบ) เป็นการตรวจสอบความก้าวหน้าของระบบกลไกของการดำเนินงาน รวมทั้งผลปฏิบัติงานว่าได้เป็นไปตามเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่ได้กำหนดไว้ หรือไม่ หากมีปัญหาหรือจุดอ่อนของการดำเนินงาน เพื่อค้นหาสาเหตุข้อบกพร่องและและวางมาตรการในการปรับปรุงแก้ไข ทั้งนี้เพื่อเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาคุณภาพของงาน

A : Act (การปรับปรุงพัฒนา) เมื่อตรวจสอบแล้วพบว่ามีข้อผิดพลาดหรือข้อบกพร่องต้องร่วมกันวางมาตรการในการดำเนินการปรับปรุงพัฒนาระบบกลไกในการดำเนินการ ปรับปรุงแก้ไข เพื่อให้บรรลุตามเป้าหมายที่กำหนดและเอื้อให้เกิดการพัฒนาที่ดีขึ้น ทั้งนี้มาตรการดังกล่าวควรเป็นข้อมูลที่ใช้ในการวางแผนการดำเนินการในปีต่อไป



๗. ขั้นตอนวิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน (Internal Audit Process)

กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน (Internal Audit Process)



การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในจำเป็นต้องดำเนินการอย่างเป็นขั้นตอน เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างมั่นใจและได้ผลงานที่มีคุณภาพ ทั้งนี้ ขั้นตอนของการปฏิบัติงานตรวจสอบที่สำคัญ ประกอบด้วย

๑. การวางแผนตรวจสอบ
๒. การปฏิบัติงานตรวจสอบ
๓. การจัดทำรายงานและติดตามผล

๑. การวางแผนการตรวจสอบ (Planning)

การวางแผน เป็นขั้นตอนที่สำคัญมาก ต้องมีการวางแผนการตรวจสอบไว้เป็นการล่วงหน้า เพราะเป็นขั้นตอนที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจในหลายๆ ช่วงของการดำเนินงาน และยังเกี่ยวเนื่องถึงการคาดการณ์ หรือการกำหนดแผนการตรวจสอบอีกด้วย ซึ่งถ้าหากตัดสินใจด้วยข้อมูลที่ไม่ถูกต้องหรือไม่เพียงพอแล้ว อาจทำให้การตรวจสอบนั้นไม่ประสบความสำเร็จได้ ดังนั้น จึงต้องให้ความสำคัญกับขั้นตอนการวางแผนอย่างมาก เพื่อให้เหมาะสมกับจำนวนหน่วยรับตรวจ ระยะเวลา และงบประมาณที่จะใช้ในการตรวจสอบ และในการดำเนินงานยังคงมีข้อจำกัดอื่นๆ เช่น อัตรากำลังผู้ปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบภายใน ค่าใช้จ่ายที่ใช้ในการปฏิบัติงาน วัสดุ เครื่องมืออุปกรณ์ต่างๆ ระยะเวลาในการดำเนินงานและจำนวนหน่วยรับตรวจภายในหน่วยงาน รวมทั้งการปฏิบัติงานอื่นตามที่ได้รับมอบหมายเพิ่มเติม ทำให้การปฏิบัติงานและการวางแผนการตรวจสอบไม่สามารถดำเนินการได้ครอบคลุมในทุกภารกิจ กิจกรรม หรือเรื่องที่สำคัญขององค์กร เพื่อให้การตรวจสอบภายในสามารถวางแผนการตรวจสอบได้ครอบคลุมภารกิจที่สำคัญและเป็นไปอย่างมีหลักเกณฑ์ มีประสิทธิภาพ และมีความเหมาะสมภายใต้ข้อจำกัด จึงใช้การประเมินความเสี่ยงเป็นกระบวนการสำคัญในการวางแผนการตรวจสอบ

การประเมินความเสี่ยง

ในการประเมินความเสี่ยง มีการรวบรวมข้อมูลและวิเคราะห์ข้อมูล รวมทั้งกำหนดวิธีและแนวทางการดำเนินงาน เพื่อให้ได้สารสนเทศที่เป็นประโยชน์ และเพียงพอสำหรับการประเมินความเสี่ยงเพื่อการวางแผนให้เกิดผลสัมฤทธิ์ ได้แก่

๑. มีการศึกษาทำความเข้าใจสภาพแวดล้อมโดยรวมขององค์กร ทั้งสภาพแวดล้อมภายในและภายนอกที่เกี่ยวข้อง เช่น โครงสร้างการจ้ององค์กร สายการบังคับบัญชาและการปฏิบัติงาน ยุทธศาสตร์การดำเนินงาน ระบบงานหรือการปฏิบัติงานต่างๆ ที่สำคัญ รวมถึงกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ ที่เกี่ยวกับการปฏิบัติงานตามหน้าที่ และนโยบายผู้บริหาร

๒. ศึกษาวัตถุประสงค์ของหน่วยงาน ได้แก่ วัตถุประสงค์ในระดับหน่วยงาน (Entity – Level objectives) และวัตถุประสงค์ในระดับกิจกรรม (Activity – Level objectives)

๓. รวบรวมผังกระบวนการปฏิบัติงาน (Process Mapping) ของแต่ละหน่วยงาน และแต่ละกิจกรรม เพื่อใช้ประโยชน์ในการรวบรวมความเสี่ยงจากการกระบวนการปฏิบัติงานที่พบอยู่เสมอ



๔. สอบทานระบบการควบคุมภายในที่จัดให้มีขึ้นในแต่ละหน่วยงาน โดยสอบทานจากผลการประเมินระบบควบคุมภายในของหน่วยงาน

๕. จัดทำข้อตกลงในการกำหนดเกณฑ์ความเสี่ยงกับผู้รับตรวจ โดยจัดทำเกณฑ์ความเสี่ยงเสนอผู้บริหารให้ความเห็นชอบใช้ในการประเมิน

การระบุปัจจัยเสี่ยงที่สำคัญ ที่ใช้ในการประเมินความเสี่ยงเพื่อจัดทำแผนการตรวจสอบ กำหนดเป็น ๕ ด้าน คือ ด้านกลยุทธ์ ด้านการดำเนินงาน ด้านการบริหารความรู้ ด้านการเงิน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบ โดยใช้แบบสอบถามเป็นแนวทางในการประเมินความเสี่ยง เพื่อให้สอดคล้อง กับวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน

๑.๑ ประเภทของการวางแผนตรวจสอบ

๑.๑.๑ การวางแผนการตรวจสอบ (Audit Plan)

การวางแผนการตรวจสอบ งาน/โครงการ จัดทำขึ้นภายหลังตามผลการประเมินความเสี่ยงเพื่อการวางแผน โดยพิจารณาคัดเลือกหน่วยรับตรวจ แผนงาน งาน/โครงการ ที่มีความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ ซึ่งจะจัดทำในเดือนสิงหาคมถึงกันยายนของทุกๆ ปี ซึ่งการวางแผนการตรวจสอบ (Audit Plan) จะประกอบด้วย แผนการตรวจสอบระยะยาว ๓ ปี และแผนการตรวจสอบประจำปี

ก. แผนการตรวจสอบระยะยาว

เป็นแผนที่จัดทำไว้ล่วงหน้ามีระยะเวลา ๓ – ๕ ปี ครอบคลุมทุกหน่วยรับตรวจที่อยู่ในความรับผิดชอบทั้งหมด ทั้งในส่วนกลางและส่วนภูมิภาค โดยมีการกำหนดกิจกรรมที่จะตรวจสอบให้สอดคล้องกับเป้าหมายและนโยบายของส่วนราชการ และสนับสนุนให้การดำเนินงานขององค์กรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล ในแผนการตรวจสอบจะประกอบด้วย ชื่อหน่วยรับตรวจที่รับผิดชอบในการปฏิบัติงาน เรื่องที่จะตรวจสอบ ระยะเวลาที่จะทำการตรวจสอบ จำนวนคน/วันที่ใช้ในการตรวจสอบหน่วยรับตรวจในแต่ละแห่ง หรือในแต่ละเรื่องที่จะตรวจสอบ รวมถึงงบประมาณค่าใช้จ่ายที่ต้องใช้ในการปฏิบัติงาน ทั้งนี้ แผนการตรวจสอบระยะยาวอาจมีการปรับปรุงแก้ไขตามความจำเป็นและเหมาะสม

ข. แผนการตรวจสอบประจำปี

เป็นแผนที่จัดทำไว้ล่วงหน้ามีรอบระยะเวลา ๑ ปี ตามผลการประเมินความเสี่ยง ซึ่งประกอบด้วย ๑) วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ ๒) ขอบเขตการปฏิบัติงานตรวจสอบ ๓) ผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ ๔) งบประมาณที่ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ซึ่งอาจปรับเปลี่ยนได้หากขอบเขตการปฏิบัติงานและสภาพแวดล้อมต่างๆ มีการเปลี่ยนแปลง



๑.๑.๒ การวางแผนการปฏิบัติงาน (Engagement Plan)

เมื่อหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน ได้จัดทำแผนการตรวจสอบตามข้อ ๑.๑.๑ เสร็จเรียบร้อยแล้ว หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน จึงได้มีการมอบหมายงานเป็นลายลักษณ์อักษรให้ผู้ตรวจสอบภายในดำเนินการตรวจสอบตามแผนการตรวจสอบประจำปีที่ย่างไว้ โดยผู้ที่ได้รับมอบหมายจะต้องวางแผนการปฏิบัติงานล่วงหน้า (Engagement Plan) เป็นลายลักษณ์อักษร และมีลักษณะยืดหยุ่นสามารถแก้ไขปรับปรุงให้เหมาะสมตามสภาวะการณ์ได้ตลอดเวลา และผ่านการสอบทานความเห็นชอบจากหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในก่อนการตรวจสอบว่าจะตรวจสอบเรื่องใด ที่หน่วยรับตรวจใด กำหนดประเด็นการตรวจสอบ กำหนดวัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงาน กำหนดขอบเขตการตรวจสอบ และเทคนิควิธีการตรวจสอบ เพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบบรรลุผลสำเร็จตามที่ได้รับมอบหมาย

๑.๒ ขั้นตอนของการวางแผนตรวจสอบ

การวางแผนการตรวจสอบให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ มีขั้นตอนการดำเนินการ ดังนี้

- ๑.๒.๑ การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น
- ๑.๒.๒ การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน
- ๑.๒.๓ การประเมินความเสี่ยง
- ๑.๒.๔ การวางแผนการตรวจสอบ
- ๑.๒.๕ การวางแผนการปฏิบัติงาน

๑.๓ การเสนอแผนการตรวจสอบ

หลังจากที่ได้วางแผนการตรวจสอบเสร็จเรียบร้อยแล้ว ทั้งแผนการตรวจสอบระยะยาว และแผนการตรวจสอบประจำปี ได้มีการเสนอต่อผู้บริหารสูงสุด เพื่อให้พิจารณาอนุมัติภายในเดือนกันยายนของทุกปี และควบคุมดูแลการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามแผนที่กำหนด ซึ่งในระหว่างการปฏิบัติงาน ถ้าพบว่ามีสิ่งหนึ่งสิ่งใดที่ทำให้ไม่สามารถปฏิบัติงานให้เป็นไปตามแผนการตรวจสอบได้ หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในก็จะพิจารณาทบทวน และปรับปรุงแผนการตรวจสอบใหม่ และเสนอให้ผู้บริหารพิจารณาอนุมัติอีกครั้งหนึ่งด้วย สำหรับผู้ตรวจสอบภายในที่ได้รับมอบหมายจากหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน เมื่อมีการจัดทำแผนการปฏิบัติงานตามภารกิจเสร็จเรียบร้อยแล้ว ก็ได้เสนอแผนการปฏิบัติงานให้หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในให้ความเห็นชอบก่อนทุกครั้งที่จะดำเนินการตรวจสอบในขั้นตอนต่อไป

๒. การปฏิบัติงานตรวจสอบ

การปฏิบัติงานตรวจสอบ หมายถึง กระบวนการตรวจสอบ สอบทาน และรวบรวมหลักฐาน เพื่อวิเคราะห์และประเมินผลการปฏิบัติงานของหน่วยงานต่าง ๆ ว่าเป็นไปตามนโยบาย แผนงาน ระเบียบปฏิบัติขององค์กร รวมทั้งกฎหมายที่เกี่ยวข้อง พร้อมทั้งเสนอข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบและข้อเสนอแนะต่อผู้บริหารเพื่อประกอบการตัดสินใจในการบริหารงาน



การปฏิบัติงานตรวจสอบ ประกอบด้วยสาระสำคัญ ๓ ขั้นตอน ดังนี้

๑) ก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ

หลังการจัดทำแผนการปฏิบัติงานเสร็จเรียบร้อยแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในต้องจัดทำตารางการปฏิบัติงานตรวจสอบในรายละเอียดของงานตรวจสอบแต่ละงานหรือกิจกรรม และทำความเข้าใจกับหน่วยรับตรวจในเรื่องความพร้อม ขอบเขตของการตรวจสอบ กำหนดวันและระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ การดำเนินการก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ มีดังนี้

- การแจ้งผู้รับการตรวจ โดยการติดต่อกับผู้บริหารของหน่วยรับตรวจและผู้มีหน้าที่รับผิดชอบงานหรือกิจกรรมที่จะถูกตรวจสอบให้ทราบถึงวัตถุประสงค์ ขอบเขต กำหนดวันและระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ
- การคัดเลือกทีมตรวจสอบ เป็นการคัดเลือกผู้ตรวจสอบภายในที่เหมาะสมกับความรู้ความสามารถของผู้ตรวจสอบภายใน ตามงานหรือกิจกรรมที่ตรวจสอบ อันจะมีผลต่อการปฏิบัติงาน
- การบรรยายสรุปงานตรวจสอบอย่างย่อให้แก่ทีมตรวจสอบ เพื่อให้ทีมตรวจสอบรับทราบถึงวัตถุประสงค์ ระยะเวลาในการตรวจสอบ ค่าใช้จ่ายและรายละเอียดที่ต้องใช้ในการตรวจสอบ
- หัวหน้าทีมตรวจสอบ กำหนดให้บุคคลหนึ่งในทีมตรวจสอบเป็นหัวหน้าทีมในการปฏิบัติงานตรวจสอบ
- การเตรียมการเบื้องต้นเกี่ยวกับเรื่องดังต่อไปนี้
 - สอบทานงานตรวจสอบที่ทำมาแล้ว เพื่อกำหนดขอบเขตการตรวจสอบ
 - ศึกษาแผนการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจ
 - ศึกษารายละเอียดของข้อมูลอ้างอิงที่จำเป็นต้องใช้ในการตรวจสอบ

๒) ระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ

ผู้ตรวจสอบภายในเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบด้วยการประชุมเปิดงานตรวจสอบ ระหว่างทีมตรวจสอบกับผู้รับตรวจที่เกี่ยวข้อง หัวหน้าทีมตรวจสอบจะเป็นผู้ดำเนินการประชุม อธิบายวัตถุประสงค์ รายละเอียดของขอบเขตการตรวจสอบให้ผู้รับตรวจทราบ การดำเนินการระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ มีดังนี้

- การมอบหมายงานตรวจสอบ หัวหน้าทีมตรวจสอบจะมอบหมายงานตามทีผู้ตรวจสอบภายในแต่ละคนมีความรู้ ความชำนาญ รวมถึงการเลือกงานที่สามารถพัฒนาแก่ผู้ตรวจสอบภายในแต่ละคนได้
- วิธีปฏิบัติงาน จะมีการเลือกวิธีการตรวจสอบและเทคนิคการตรวจสอบให้เหมาะสมแก่งานและกิจกรรมที่ตรวจสอบ
- การกำกับดูแลการปฏิบัติงาน หัวหน้าทีมตรวจมีหน้าที่กำกับดูแลการปฏิบัติงานของผู้ร่วมทีม เพื่อให้แน่ใจว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นไปตามตารางการปฏิบัติงานตรวจสอบที่กำหนดไว้



- การนำแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบที่ได้จัดทำไว้ล่วงหน้า มาใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงาน ซึ่งสามารถแก้ไขเพิ่มเติมให้เหมาะสมกับสถานการณ์ได้

- การเปลี่ยนแปลงขอบเขตการตรวจสอบ เพื่อให้สอดคล้องกับสภาพที่เปลี่ยนไป โดยพิจารณาความสมเหตุสมผลและความคุ้มค่า

- การประชุมปิดงานตรวจ เป็นขั้นตอนสุดท้ายเมื่อหัวหน้าทีมตรวจสอบได้จัดทำสรุปผลสิ่งที่ตรวจพบ ผู้เข้าร่วมประชุมต้องประกอบด้วยผู้บริหารหน่วยรับตรวจที่มีอำนาจสั่งการให้ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะหรือผลสรุปจากที่ประชุม

๓) การปฏิบัติเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบ

หลังจากเสร็จสิ้นการปฏิบัติงานตรวจสอบในหน่วยรับตรวจแล้ว หัวหน้าทีมตรวจสอบจะต้องทำการสอบทานให้แน่ใจว่าทีมตรวจสอบได้ปฏิบัติหน้าที่ต่างๆ เสร็จสมบูรณ์และเป็นไปตามแผนการตรวจสอบที่กำหนดไว้ การปฏิบัติงานเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบ ประกอบด้วย

- การรวบรวมหลักฐาน หลักฐานการตรวจสอบ หมายถึง เอกสารข้อมูลหรือข้อเท็จจริงต่างๆ ที่ผู้ตรวจสอบภายในได้จากการใช้เทคนิคและวิธีการต่างๆ ในการรวบรวมขึ้นระหว่างทำการตรวจสอบ เพื่อใช้เป็นข้อมูลในการสนับสนุนความเห็นเกี่ยวกับข้อสรุปหรือข้อตรวจพบในการพิสูจน์ว่าสิ่งที่ได้ตรวจพบนั้น มีความถูกต้องน่าเชื่อถือได้มากน้อยเพียงใด

- การรวบรวมกระดาษทำการ กระดาษทำการ คือ เอกสารที่ผู้ตรวจสอบภายในจัดทำขึ้นในระหว่างการตรวจสอบเพื่อบันทึกรายละเอียดการทำงาน เพื่อใช้เป็นแนวทางในการรายงานผลการปฏิบัติงาน

- การสรุปผลการตรวจสอบ เป็นวิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบขั้นสุดท้ายก่อนการจัดทำรายงานผลการปฏิบัติงาน หลังจากที่ได้ทำการตรวจสอบเรื่องใดเรื่องหนึ่งแล้วเสร็จ หรือเป็นเรื่องที่เห็นว่าจำเป็นต้องรายงานผลระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยจะต้องรวบรวมข้อเท็จจริงและหลักฐานต่างๆ ที่ได้ระหว่างการตรวจสอบ เพื่อสรุปหาข้อตรวจพบหรือสิ่งที่ตรวจพบ ทั้งด้านดีและปัญหาข้อบกพร่องที่เห็นว่ามีความควรแก่การตรวจสอบ และรายงานให้ผู้เกี่ยวข้องทราบ

๓. การจัดทำรายงานและติดตามผล

หลังจากการปฏิบัติงานตรวจสอบเสร็จสิ้น และมีการรวบรวมข้อเท็จจริงและหลักฐานต่างๆ ที่ได้ระหว่างการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในจะดำเนินการจัดทำรายงานเสนอผู้บริหารระดับสูงเพื่อพิจารณาสั่งการให้ผู้รับตรวจดำเนินการ และมีการติดตามผลการดำเนินการ มีรายละเอียด ดังนี้

๓.๑ การจัดทำรายงาน

การจัดทำรายงาน เป็นการรายงานผลการปฏิบัติงานให้ผู้บริหารทราบถึงวัตถุประสงค์ ขอบเขต วิธีปฏิบัติงานและข้อมูลผลการตรวจสอบทั้งหมดทุกขั้นตอน สรุปข้อบกพร่องที่ตรวจพบ ประเด็นความเสี่ยงที่สำคัญและการควบคุม รวมทั้งเรื่องอื่นๆ ที่ผู้บริหารควรทราบ พร้อมข้อเสนอแนะในการแก้ไขปรับปรุง เพื่อเสนอผู้บริหารหรือผู้ที่เกี่ยวข้องพิจารณาสั่งการแก้ไขปรับปรุงต่อไป



การเสนอรายงานผลการปฏิบัติงาน เป็นเทคนิคอย่างหนึ่งที่ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องเอาใจใส่ระมัดระวังเป็นพิเศษ เพราะแสดงให้เห็นถึงคุณภาพของการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในทั้งหมด ลักษณะของรายงานที่ดีต้องเป็นรายงานที่มีประโยชน์ต่อผู้ใช้งาน เรื่องที่มีสาระสำคัญ ข้อตรวจพบเป็น เรื่องที่ตรงกับข้อเท็จจริง ข้อเสนอแนะหรือข้อคิดเห็นเป็นประโยชน์และสามารถปฏิบัติได้

ลักษณะที่ดีของรายงานการตรวจสอบ



ผู้อ่านรายงานจะตระหนักถึงคุณค่าของรายงานการตรวจสอบภายใน ก็ต่อเมื่อรายงาน นั้นมีข้อความและสาระที่เป็นประโยชน์หรือน่าสนใจ ครอบคลุมสาระสำคัญที่ต้องการรายงานทั้งหมด ใช้ ศัพท์และภาษาที่เข้าใจง่าย แต่มีความกระชับหรือกะทัดรัดและชัดเจน มีข้อความจูงใจให้ผู้อ่านเกิดความ สนใจที่จะนำข้อเสนอแนะไปพิจารณาดำเนินการ การรายงานควรเป็นไปในทางสร้างสรรค์ลักษณะที่ ต้องการให้มีการปรับปรุงแก้ไขให้ดีขึ้น สามารถนำเสนอได้ทันเวลาที่จะนำไปใช้ประโยชน์ได้ ลักษณะ รายงานการตรวจสอบภายในที่ดีควรมีองค์ประกอบ ดังนี้

๑. ความถูกต้อง (Accuracy)

- ถูกต้องตามข้อเท็จจริง ที่ได้จากการตรวจสอบ
- การใช้คำ/ภาษา ตัวสะกด ถูกต้อง ผู้ตรวจสอบได้รวบรวม ประเมิน และสรุปนำเสนออย่างระมัดระวัง

๒. ความชัดเจน (Clarity)

- สื่อให้ผู้ที่รับรายงานเข้าใจและทราบเหตุการณ์ต่างๆ เสมือนว่าผู้อ่านอยู่ใน เหตุการณ์นั่นเอง
- หลีกเลี่ยงการใช้ถ้อยคำที่กำกวม หรือข้อความที่เินเยื่อ/ศัพท์เฉพาะทาง ถ้าจำเป็นต้องใช้ต้องมีคำอธิบายด้วย
- ลำดับเนื้อเรื่องให้มีความสัมพันธ์ต่อเนื่องกัน แสดงข้อมูลที่เป็นเหตุเป็นผลกัน
- ใช้แผนผัง กราฟ ตารางตัวเลขต่างๆ ประกอบส่วนที่มีความซับซ้อน

๓. ความกระชับ (Conciseness)

- กระชับ ไม่ได้หมายความว่า “เขียนให้สั้น” แต่ต้องเข้าใจ ต้องรู้เรื่อง
- ตัดเนื้อหาที่ไม่จำเป็น หรือไร้สาระออกไป มุ่งชี้ประเด็นปัญหาโดยหลีกเลี่ยง รายละเอียดที่ไม่จำเป็น
- ตัดคำที่ฟุ่มเฟือยออก เมื่อเขียนแล้วให้อ่านสอบทาน พิจารณาการใช้ภาษา

๔. ความทันต่อเวลา (Timeliness)

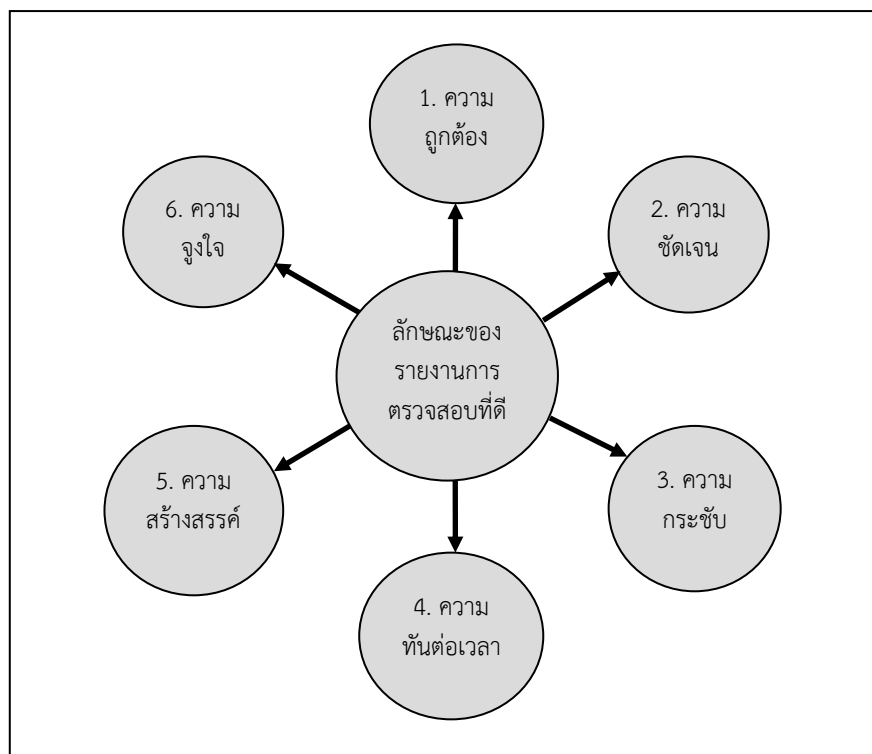
- ไม่ชักช้า จัดทำโดยเร็วในเวลาที่เหมาะสม
- ข้อมูลที่เป็นปัจจุบันมากที่สุด สามารถนำไปปฏิบัติได้ทันที

๕. ความสร้างสรรค์ (Constructive Criticism)

- ทำให้เกิดการแก้ไขปรับปรุงที่ดีขึ้น ไม่ใช่เป็นการวิจารณ์ข้อบกพร่องเท่านั้น ควร มีข้อเสนอแนะ และเป็นข้อเสนอแนะที่กระทำได้ด้วย
- เนื้อหาที่นำเสนอและน้ำหนัที่เหมาะสม (Content and Tone) ชี้ให้เห็นถึง ปัญหา สาเหตุของปัญหาและผลกระทบที่มี ซึ่งอาจเป็นข้อผิดพลาดที่ปรากฏแล้ว หรือความเสี่ยงที่ไม่ได้ถูกจัดการ
- ควรให้ข้อเสนอแนะเชิงบวกมากกว่าเชิงลบ เป็นการเสนอแนะเพื่อปรับปรุงระบบ หรือวิธีการปฏิบัติงาน รายงานในเชิงสร้างสรรค์

๖. ความจูงใจ (Pursuance)

- ผู้ใช้/ผู้อ่านเกิดความสนใจ จับประเด็นที่สำคัญได้ กระตือรือร้นที่จะนำ ข้อเสนอแนะไปปรับปรุงแก้ไขตามความเหมาะสมอย่างทันต่อเหตุการณ์
- รูปแบบของรายงาน ถ้อยคำ และภาษาที่ใช้ทำให้ผู้อ่านยอมรับ และเกิดความรู้สึก ต้องการแก้ไขปัญหตามข้อเสนอแนะในรายงาน



ลักษณะของรายงานการตรวจสอบภายในที่ดี

รายงานที่ดีประกอบด้วย

๑. ข้อมูลสนับสนุนการตรวจสอบที่ดี (Good Information) ประกอบด้วย ๔ ประการคือ

๑) เพียงพอ (Sufficient) คือข้อมูลที่บุคคลอื่นอ่านแล้วเข้าใจ ตัดสินเหมือนกับที่ผู้ตรวจสอบตัดสิน เช่น ผู้ตรวจสอบรายงานว่า นาย ก เป็นเจ้าของที่ดินที่มีปัญหา ข้อมูลที่สนับสนุนอย่างเพียงพอคือ ตรวจสอบจากภาพถ่ายโฉนด มีจำนวนเนื้อที่ชัดเจน ข้อมูลที่ว่านี้ถือว่าเพียงพอ

๒) เชื่อถือได้ (Reliable) คือข้อมูลมาจากแหล่งที่เชื่อถือ แหล่งข้อมูลจากภายนอกหรือแหล่งอิสระ น่าเชื่อถือกว่าข้อมูลที่ได้จากหน่วยรับตรวจ ข้อมูลจากหน่วยงานที่ระบบควบคุมภายในดี ย่อมน่าเชื่อถือกว่าหน่วยงานที่มีระบบการควบคุมภายในไม่ดี เช่น Statement และสลิปเงินเดือน ที่นำมาขอทำบัตรเครดิตมีการปลอมกันมาก เมื่อผู้ตรวจสอบนำข้อมูลมาใช้ในการตรวจสอบต้องพิจารณาแหล่งที่มาด้วยว่ามาจากไหน

๓) เกี่ยวข้อง (Relevant) คือข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์การตรวจสอบ

๔) มีประโยชน์ (Useful) คือมีสาระสำคัญในการสรุปความเห็นหรือตัดสินใจ ทันเวลาในการนำไปใช้งาน

๒. ประเด็นที่ดี (Good Finding) สนับสนุนรายงานตรวจสอบ มีองค์ประกอบ ๕ ประการ

๒.๑) สิ่งที่เป็นอยู่/สภาพที่เป็นจริง (Condition) ได้แก่ สิ่งที่ผู้ตรวจสอบประมวลผลข้อเท็จจริงจากการสังเกตการณ์ การสอบถามพนักงานผู้ปฏิบัติ วิเคราะห์ ทดสอบ และสอบทาน โดยมีข้อมูลหลักฐานที่แน่ชัด

๒.๒) สิ่งที่ควรเป็น/เกณฑ์/มาตรฐาน/หลักปฏิบัติที่ดี (Criteria) ได้แก่ หลักเกณฑ์ที่จะใช้ในการตรวจสอบ โดยอาจกำหนดจากกฎหมาย มาตรฐานการปฏิบัติงาน แผนงานที่กำหนด หรือหลักปฏิบัติที่ดี

๒.๓) สาเหตุ (Cause) ได้แก่ ข้อมูลแสดงสาเหตุ สาเหตุที่ทำให้เกิดปัญหานั้นเกิดจากระบบการควบคุมภายในที่ไม่ดี หรือการไม่ปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ ระบบ นโยบาย มาตรฐาน ที่หน่วยงานกำหนด

๒.๔) ผลกระทบ (Impact) ได้แก่ ข้อมูลแสดงโอกาสความเสี่ยง หรือผลเสียหายที่จะเกิดจากปัญหานั้น โดยควรระบุในเชิงปริมาณ จำนวนความเสียหาย จำนวนวันที่ล่าช้า การระบุผลกระทบที่ชัดเจน มีสาระสำคัญๆ เป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้ข้อตรวจพบได้รับความสนใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง

๒.๕) ข้อเสนอแนะ (Recommendation) เป็นข้อมูลตามความเห็นที่ผู้ตรวจสอบเสนอขึ้น โดยอาจเสนอตามความเห็นที่พัฒนามาจากความเห็นของผู้ตรวจสอบ ผู้เชี่ยวชาญ และผู้ที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ข้อเสนอแนะนั้นมีคุณค่าเป็นที่ยอมรับและปฏิบัติได้ ข้อเสนอแนะควรทำในลักษณะสร้างสรรค์ และคำนึงถึงต้นทุนและผลประโยชน์ที่จะได้รับว่าคุ้มค่าที่จะปฏิบัติ



รูปแบบของรายงานผลการปฏิบัติงานขึ้นอยู่กับผลของการตรวจสอบ และความต้องการของฝ่ายบริหาร รูปแบบและวิธีการรายงานที่ใช้กันโดยทั่วไป มีดังนี้

๑. การรายงานเป็นลายลักษณ์อักษร (Written Report) เป็นวิธีการรายงานที่มีลักษณะเป็นทางการ ใช้รายงานผลการปฏิบัติงานเมื่อการตรวจสอบงานหนึ่งงานใดแล้วเสร็จ ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องจัดทำรายงานสรุปผลการตรวจสอบ เสนอความเห็นหรือข้อเสนอแนะเป็นลายลักษณ์อักษรเสนอต่อผู้บริหาร

๒. การรายงานด้วยวาจา (Oral Report) แยกเป็น

๒.๑ การรายงานด้วยวาจาที่ไม่เป็นทางการ ส่วนใหญ่ใช้กับรายงานที่ต้องกระทำโดยเร่งด่วนเพื่อให้ทันต่อเหตุการณ์ จะใช้ในกรณีที่ควรแจ้งให้ผู้บริหารหรือหัวหน้าหน่วยรับตรวจทราบทันทีที่ตรวจพบเพราะหากปล่อยให้ล่าช้าอาจมีความเสียหายมากขึ้น

๒.๒ การรายงานด้วยวาจาที่เป็นทางการ เป็นการรายงานโดยการเขียนรายงานและมีการนำเสนอด้วยวาจาประกอบ

นอกจากนี้ การรายงานด้วยวาจายังใช้ในกรณีเสนอรายงานผลความคืบหน้า หรือผลการตรวจสอบโครงการพิเศษที่ได้รับมอบหมายจากผู้บริหาร เพื่อขอความเห็นเกี่ยวกับข้อเท็จจริงที่ตรวจพบ หรือขอความคิดเห็นเพิ่มเติม หรือขอความช่วยเหลือในกรณีการตรวจสอบมีปัญหาหรืออุปสรรค เช่น ผู้รับตรวจไม่ให้ความร่วมมือหรือไม่ให้เอกสารบางอย่างเพื่อการตรวจสอบ

รายงานแบบเป็นทางการและรายงานที่เป็นลายลักษณ์อักษรประกอบด้วยสาระสำคัญ ดังนี้

๑. บทคัดย่อ (Summary) การเสนอรายงานควรจัดทำบทคัดย่อไว้ด้านหน้าของรายงานที่จะนำเสนอผู้บริหาร เป็นการย่อเนื้อความของรายงานอย่างสั้นๆ กระชับ ชัดเจน และได้ใจความครอบคลุมเนื้อหาของรายงานทั้งหมด แสดงข้อเท็จจริงหรือข้อบกพร่องที่เกิดขึ้น ผลกระทบที่มีต่อองค์กร และข้อเสนอแนะในการแก้ไขปรับปรุง โดยไม่ต้องแสดงเหตุผลประกอบ แต่เป็นข้อมูลที่เพียงพอให้ผู้บริหารเข้าใจและสั่งการได้

๒. บทนำ (Introduction) คือส่วนแรกของรายงานที่บอกให้ทราบว่า ผู้ตรวจสอบภายในได้ตรวจสอบเรื่องอะไรในหน่วยงานใด เป็นการตรวจสอบตามแผนการตรวจสอบที่กำหนดไว้ หรือเป็นการตรวจสอบกรณีพิเศษ

๓. วัตถุประสงค์ (Purpose) แสดงเป้าหมายการตรวจสอบให้ชัดเจน เพื่อให้ผู้อ่านรายงานติดตามประเด็นได้สะดวก และคาดการณ์ได้ว่าจะทราบข้อมูลใดบ้างเมื่ออ่านรายงานจบ

๔. ขอบเขต (Scope) แสดงถึงระยะเวลาและปริมาณของงานที่ได้ทำการตรวจสอบมีมากน้อยเพียงใด มีข้อจำกัดอะไรบ้างที่ผู้ตรวจสอบภายในไม่สามารถตรวจสอบได้ หรือต้องชะลอการตรวจสอบไว้ก่อนพร้อมเหตุผลประกอบ



๕. สิ่งที่ตรวจพบ (Audit Findings) เป็นส่วนสำคัญของรายงานผลการปฏิบัติงานที่แสดงถึงข้อเท็จจริงที่ตรวจพบทั้งในด้านดีและที่ควรได้รับการแก้ไข วิธีการดำเนินการแก้ไข รวมทั้งความเห็นของผู้รับการตรวจ

๖. ข้อเสนอแนะ (Recommendation) เป็นข้อเสนอแนะที่ผู้ตรวจสอบภายในเสนอแนะต่อผู้บริหารหรือหัวหน้าหน่วยรับตรวจ เพื่อสั่งการแก้ไข ปรับปรุง ข้อเสนอแนะควรมีลักษณะสร้างสรรค์ และสามารถนำไปปฏิบัติได้

๗. ความเห็น (Opinion) หากข้อความใดเป็นความเห็นมิใช่ข้อเท็จจริง หรือยังไม่มีหลักฐานสนับสนุนเพียงพอ ผู้ตรวจสอบภายในควรระบุให้ชัดเจนว่าเป็นความเห็นเท่านั้น

๘. เอกสารประกอบ (Supporting Evidences) เนื่องจากการรายงานเป็นเพียงการสรุปผล ดังนั้น รายงานควรเสนออย่างกะทัดรัด ข้อมูลใดที่จำเป็นต้องอ้างถึง แต่เป็นข้อมูลยาว หรือมีรายละเอียดมากควรแสดงเป็นเอกสารประกอบแนบท้ายรายงานไว้ด้วย เอกสารประกอบไม่ควรมีมากจนเกินไปจนทำให้รายงานไม่น่าสนใจ

๓.๒ การติดตามผล (Follow Up)

การติดตามผลเป็นขั้นตอนสุดท้ายของกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ซึ่งถือได้ว่าเป็นขั้นตอนที่สำคัญยิ่งของการตรวจสอบ เพราะแสดงถึงคุณภาพและประสิทธิผลของงานตรวจสอบว่าผู้บริหารได้สั่งการหรือไม่ประการใด และผู้รับตรวจได้ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะในรายงานการปฏิบัติงานตรวจสอบที่ผู้บริหารสั่งการหรือไม่ และข้อบกพร่องที่พบได้รับการแก้ไขอย่างเหมาะสมแล้วหรือยัง เพื่อให้แน่ใจว่าข้อบกพร่องที่พบได้รับการแก้ไขอย่างเหมาะสม หรือมีปัญหาและอุปสรรคอย่างไร และรายงานผลการติดตามต่อผู้บริหารต่อไป ทั้งนี้ ผู้บริหารที่ได้รับทราบแล้วมิได้สั่งการแก้ไขตามข้อเสนอแนะ แสดงว่าผู้บริหารยอมรับภาระความเสี่ยงหากเกิดความเสียหายขึ้นในอนาคต ซึ่งขั้นตอนการติดตามผลมีดังนี้

(๑) วางแผนการติดตามผล

ผู้ตรวจสอบภายในที่มีหน้าที่ในการติดตามผล มีการวางแผนหรือจัดให้มีกระบวนการติดตามผลการตรวจสอบ เพื่อให้มั่นใจว่าข้อเสนอแนะเพื่อการปรับปรุงแก้ไขได้ถูกนำไปปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพ หรือผู้บริหารได้จัดให้มีการบริหารความเสี่ยงดังกล่าวแล้ว ซึ่งมีการกำหนดวิธีการติดตามผลให้สอดคล้องกับเรื่องที่จะติดตาม โดยคำนึงถึงปัจจัย ดังนี้

๑.๑) สาระสำคัญของข้อตรวจพบที่มีผลกระทบต่อภารกิจดำเนินงานของส่วนราชการ

๑.๒) ระยะเวลาในการติดตามผล พิจารณาจากข้อเสนอแนะว่าจะต้องใช้เวลาในการดำเนินงานเพียงใด หากไม่สามารถกำหนดระยะเวลาได้แน่นอน ควรกำหนดระยะเวลาการติดตามผลเป็นช่วงเวลา เช่น ๑ เดือน ๓ เดือน หรือ ๖ เดือนต่อครั้ง แต่หากเป็นข้อตรวจพบที่เป็นปัญหาสำคัญและจำเป็นต้องได้รับการแก้ไขโดยด่วน ซึ่งปล่อยทิ้งไว้อาจเกิดผลเสียหายอย่างมาก ก็กำหนดระยะเวลาการติดตามให้เร็วขึ้นและบ่อยครั้งขึ้น

๑.๓) บุคลากรที่ใช้ในการติดตามผล พิจารณามอบหมายให้มีผู้รับผิดชอบในการติดตามผลเป็นลายลักษณ์อักษรชัดเจน เนื่องจากจะทำให้การติดตามผลดำเนินการได้รวดเร็ว และมีการศึกษา รายงานผลการตรวจสอบ ข้อเสนอแนะ ข้อสั่งการที่จะติดตามผลก่อน เพื่อให้การติดตามผลเป็นไปด้วยดี

๑.๔) ค่าใช้จ่ายในการติดตามผล พิจารณาว่าค่าใช้จ่ายในการติดตามผล มีความคุ้มค่ากับเรื่องที่จะติดตามหรือไม่ เพื่อกำหนดวิธีการติดตามผลให้คุ้มค่ามากที่สุด

(๒) ดำเนินการติดตามผล เมื่อวางแผนการติดตามผลเรียบร้อยแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในได้ดำเนินการตามแผน โดยกรณีผู้บริหารสั่งการตามข้อเสนอแนะในรายงานผลการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน จะติดตามผลโดยสอบถามการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจว่าเป็นไปตามการสั่งการหรือไม่ หรือถ้ากรณีผู้บริหารสั่งการเป็นอย่างอื่น ซึ่งมีได้สั่งการตามข้อเสนอแนะในรายงานผลการปฏิบัติงาน ก็จะติดตามผลโดยตรวจสอบและประเมินผลการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจว่าสามารถแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นได้หรือไม่ อย่างไร หากไม่สามารถแก้ไขปัญหาและยังคงมีความเสี่ยงในการดำเนินงาน ก็จะรายงานเรื่องดังกล่าวให้ผู้บริหารทราบด้วย แต่ถ้ากรณีหัวหน้าส่วนราชการมิได้สั่งการให้ปรับปรุงแก้ไขตามข้อเสนอแนะ อาจแสดงว่าผู้บริหารยอมรับความเสี่ยง ที่อาจก่อให้เกิดความเสียหายในอนาคตจากการไม่ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะได้

(๓) รายงานผลการติดตาม เป็นขั้นตอนสุดท้ายที่ผู้ตรวจสอบภายในจะสรุปผลการติดตาม โดยนำข้อมูลที่ได้จากข้อ ๒) มาจัดทำรายงานสรุปผลการติดตาม เสนอต่อผู้บริหารเพื่อทราบและหรือพิจารณาสั่งการตามที่เห็นสมควรต่อไป

๘. การปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในของกรมวิชาการเกษตร

ประวัติความเป็นมาของกรมวิชาการเกษตร

เพื่อให้การพัฒนาบทบาทการตรวจสอบภายในภาครัฐสมัยใหม่ของกรมวิชาการเกษตร มีความสมบูรณ์ยิ่งขึ้น ผู้เสนอผลงานจะขอกล่าวถึงประวัติความเป็นมาภารกิจหลัก หน้าที่ความรับผิดชอบ และโครงสร้างของกรมวิชาการเกษตร พอสังเขปดังนี้

พระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัวรัชกาลที่ ๕ ได้ทรงปรับปรุงเปลี่ยนแปลงระบบบริหารส่วนราชการของไทยใหม่ โดยได้มีพระบรมราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศตั้งกระทรวงเกษตรราธิการขึ้นเมื่อ พ.ศ.๒๔๔๒ ต่อจากนั้นตั้ง กรมช่างไหม เมื่อ พ.ศ.๒๔๔๖ ขึ้นในกระทรวงเกษตรราธิการ ต่อมา พ.ศ. ๒๔๔๙ กรมช่างไหม ได้เปลี่ยนชื่อเป็น “กรมเพาะปลูก” และปี พ.ศ. ๒๔๗๔ เปลี่ยนชื่อ กรมเพาะปลูก เป็น “กรมตรวจกสิกรรม” โดยย้ายไปสังกัดกระทรวงพาณิชย์ และคมนาคม



ในช่วงปี พ.ศ.๒๔๗๕ ได้รวมกระทรวงเกษตรราธิการ และกระทรวงพาณิชย์และคมนาคม เข้าเป็นกระทรวงเดียวกันเรียกว่า “กระทรวงเกษตรพาณิชย์การ” โดยกรมตรวจกสิกรรมได้สังกัดใน กระทรวงนี้ ต่อมา พ.ศ.๒๔๗๖ ได้ประกาศใช้พระราชบัญญัติจัดตั้งกระทรวงทบวงกรม เปลี่ยนชื่อ กระทรวงเกษตรพาณิชย์การ เป็นกระทรวงเศรษฐการ และเปลี่ยนชื่อกรมตรวจกสิกรรม เป็น “กรมเกษตร” สังกัดกระทรวงเศรษฐการ และได้จัดแบ่งหน้าที่ราชการในกระทรวงเศรษฐการ ออกเป็นทบวงเกษตรราธิการ และทบวงพาณิชย์และคมนาคม ใน พ.ศ.๒๔๗๗ โดยกรมเกษตรคงสังกัดในทบวงเกษตรราธิการ

ต่อมาปี พ.ศ.๒๔๗๘ ได้มีประกาศใช้พระราชบัญญัติปรับปรุงกระทรวงทบวงกรม ได้ยกฐานะ ทบวงเกษตรราธิการ ขึ้นเป็น กระทรวงเกษตรราธิการ กรมเกษตรสังกัดกระทรวงเกษตรราธิการ กรมการ ประมงถูกยุบลงเป็นกองรวมอยู่ในกรมเกษตร และเปลี่ยนชื่อ กรมเกษตร เป็น “กรมเกษตรและการ ประมง” ปี พ.ศ.๒๔๘๔ แยกกรมเกษตรและการประมงเป็น ๒ กรมคือ “กรมเกษตร และกรมการประมง” สังกัดกระทรวงเกษตรราธิการ

ปี พ.ศ.๒๔๙๕ เปลี่ยนชื่อกระทรวงเกษตรราธิการ เป็น “กระทรวงเกษตร” และเปลี่ยนชื่อ กรมเกษตร เป็น “กรมการกสิกรรม” กองการข้าวและการทดลองเดิมสังกัดอยู่กับกรมการกสิกรรม ต่อมา ในปี พ.ศ.๒๔๙๖ ได้ยกฐานะกองการข้าวและการทดลอง แยกจากกรมการกสิกรรมไปตั้งเป็น “กรมการ ข้าว” หลังจากนั้น ปี พ.ศ. ๒๔๙๗ ได้เปลี่ยนชื่อ กรมการกสิกรรม เป็น “กรมกสิกรรม” โดยการแบ่งส่วน ราชการคงเหมือนเดิมในช่วง ปี พ.ศ.๒๕๑๐ ได้ตั้งกรมส่งเสริมการเกษตร โดยมีหน้าที่ราชการในการ ส่งเสริม และเผยแพร่การเกษตรงานปราบโรคและศัตรูพืช กสิกรรมจังหวัด กสิกรรมอำเภอ จากกรม กสิกรรมและงานข้าวจังหวัด งานข้าวอำเภอ จากกรมการข้าวไปรวมไว้ในกรมส่งเสริมการเกษตร

ปี พ.ศ.๒๕๑๕ ได้รวม กรมการข้าว และ กรมกสิกรรม ตั้งเป็น กรมวิชาการเกษตร สังกัด กระทรวงเกษตรและสหกรณ์

กรมวิชาการเกษตร ได้รับการปรับปรุงโครงสร้างการแบ่งส่วนราชการตามกฎกระทรวงแบ่ง ส่วนราชการกรมวิชาการเกษตร กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๕๗ เพื่อปรับปรุงงานด้านพัฒนา บริการ และถ่ายทอดเทคโนโลยี จากผลงานวิจัยของกรมวิชาการเกษตรให้มีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้นอย่าง ต่อเนื่องตรงกับความต้องการของเกษตรกรในท้องถิ่น ซึ่งมีความแตกต่างกันในด้านทรัพยากรสิ่งแวดล้อม สภาพทางเศรษฐกิจและสังคม โดยการแบ่งส่วนราชการกรมวิชาการเกษตร แบ่งหน้าที่และความ รับผิดชอบของส่วนราชการ ตามรายละเอียด ดังนี้

- ๑) สำนักงานเลขานุการกรม
- ๒) กองการเจ้าหน้าที่
- ๓) กองคลัง
- ๔) กองแผนงานและวิชาการ
- ๕) กองพัฒนาระบบและรับรองมาตรฐานสินค้าพืช

- ๖) กองวิจัยพัฒนาปัจจัยการผลิตทางการเกษตร
มีศูนย์วิจัยในความรับผิดชอบ ในส่วนภูมิภาค ๑ ศูนย์
- ๗) กองวิจัยและพัฒนาวิทยาการหลังการเก็บเกี่ยวและแปรรูปผลิตผลเกษตร
๘) ศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร
๙) สถาบันวิจัยเกษตรวิศวกรรม
มีศูนย์วิจัยในความรับผิดชอบ ในส่วนภูมิภาค ๓ ศูนย์
- ๑๐) สถาบันวิจัยพืชไร่และพืชทดแทนพลังงาน
มีศูนย์วิจัยในความรับผิดชอบ ในส่วนภูมิภาค ๗ ศูนย์
- ๑๑) สถาบันวิจัยพืชสวน
มีศูนย์วิจัยในความรับผิดชอบ ในส่วนภูมิภาค ๘ ศูนย์
- ๑๒) สถาบันวิจัยยาง
มีศูนย์วิจัยในความรับผิดชอบ ในส่วนภูมิภาค ๕ ศูนย์
- ๑๓) สำนักควบคุมพืชและวัสดุการเกษตร
มีด่านตรวจพืชในความรับผิดชอบ ในส่วนภูมิภาค ๓๗ ด่าน
- ๑๔) สำนักคุ้มครองพันธุ์พืช
- ๑๕) สำนักวิจัยพัฒนาการอารักขาพืช
- ๑๖) สำนักวิจัยพัฒนาเทคโนโลยีชีวภาพ
- ๑๗) สำนักวิจัยและพัฒนาการเกษตร เขตที่ ๑ จังหวัดเชียงใหม่
มีศูนย์วิจัยในความรับผิดชอบ ในส่วนภูมิภาค ๖ ศูนย์
- ๑๘) สำนักวิจัยและพัฒนาการเกษตร เขตที่ ๒ จังหวัดพิษณุโลก
มีศูนย์วิจัยในความรับผิดชอบ ในส่วนภูมิภาค ๕ ศูนย์
- ๑๙) สำนักวิจัยและพัฒนาการเกษตร เขตที่ ๓ จังหวัดขอนแก่น
มีศูนย์วิจัยในความรับผิดชอบ ในส่วนภูมิภาค ๙ ศูนย์
- ๒๐) สำนักวิจัยและพัฒนาการเกษตร เขตที่ ๔ จังหวัดอุบลราชธานี
มีศูนย์วิจัยในความรับผิดชอบ ในส่วนภูมิภาค ๙ ศูนย์
- ๒๑) สำนักวิจัยและพัฒนาการเกษตร เขตที่ ๕ จังหวัดชัยนาท
มีศูนย์วิจัยในความรับผิดชอบ ในส่วนภูมิภาค ๙ ศูนย์
- ๒๒) สำนักวิจัยและพัฒนาการเกษตร เขตที่ ๖ จังหวัดจันทบุรี
มีศูนย์วิจัยในความรับผิดชอบ ในส่วนภูมิภาค ๔ ศูนย์
- ๒๓) สำนักวิจัยและพัฒนาการเกษตร เขตที่ ๗ จังหวัดสุราษฎร์ธานี
มีศูนย์วิจัยในความรับผิดชอบ ในส่วนภูมิภาค ๗ ศูนย์
- ๒๔) สำนักวิจัยและพัฒนาการเกษตร เขตที่ ๘ จังหวัดสงขลา
มีศูนย์วิจัยในความรับผิดชอบ ในส่วนภูมิภาค ๗ ศูนย์

ในกรมวิชาการเกษตร ให้มีกลุ่มตรวจสอบภายใน เพื่อทำหน้าที่หลักในการตรวจสอบ การดำเนินงานภายในกรม และสนับสนุนการปฏิบัติงานของกรม รับผิดชอบงานขึ้นตรงต่ออธิบดี โดยมีอำนาจหน้าที่ดังต่อไปนี้

- (๑) ดำเนินการเกี่ยวกับการตรวจสอบด้านการบริหาร การเงิน และการบัญชีของกรม
- (๒) ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมาย

วิสัยทัศน์ (Vision)

กรมวิชาการเกษตรเป็นองค์กรที่เป็นเลิศด้านการวิจัยและพัฒนาด้านพืช เครื่องจักรกล การเกษตร และเป็นศูนย์กลางรับรองมาตรฐานสินค้าเกษตรด้านพืชในระดับสากล บนพื้นฐานการอนุรักษ์ทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม

ค่านิยม (Core Value)

ซื่อสัตย์ โปร่งใส งานวิจัยมีคุณภาพ

วัฒนธรรม (Culture)

รักองค์กร ทำงานอย่างมีเป้าหมาย และมุ่งผลสัมฤทธิ์

พันธกิจ (Mission)

ให้กรมวิชาการเกษตร มีภารกิจเกี่ยวกับพืช โดยศึกษา วิจัยและพัฒนาพืช เครื่องจักรกล การเกษตร และปัจจัยการผลิต ถ่ายทอดเทคโนโลยีการผลิตพืชสู่กลุ่มเป้าหมายทั้งภาครัฐ เอกชน และเกษตรกรบริการวิเคราะห์ ทดสอบ ตรวจสอบ รับรองมาตรฐานสินค้าพืช รวมทั้งให้คำแนะนำเกี่ยวกับดิน น้ำ ปุ๋ยพืช วัสดุการเกษตร ผลผลิต และผลิตภัณฑ์พืช เพื่อยกระดับมาตรฐานการผลิตพืชเพื่อพัฒนาผลผลิตพืชให้มีคุณภาพและปลอดภัยต่อผู้บริโภคตามมาตรฐานสากล และเพื่อให้บริการการส่งออกสินค้าเกษตรที่มีคุณภาพได้มาตรฐาน โดยให้มีอำนาจหน้าที่ดังต่อไปนี้

(๑) ดำเนินการตามกฎหมายว่าด้วยการกักพืช กฎหมายว่าด้วยปุ๋ย กฎหมายว่าด้วยพันธุ์พืช กฎหมายว่าด้วยวัตถุอันตราย กฎหมายว่าด้วยการควบคุมยาง กฎหมายว่าด้วยการคุ้มครองพันธุ์พืชและกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง

(๒) ศึกษา ค้นคว้า ทดลอง วิจัย และพัฒนาวิชาการเกษตรด้านต่างๆ ที่เกี่ยวกับพืช

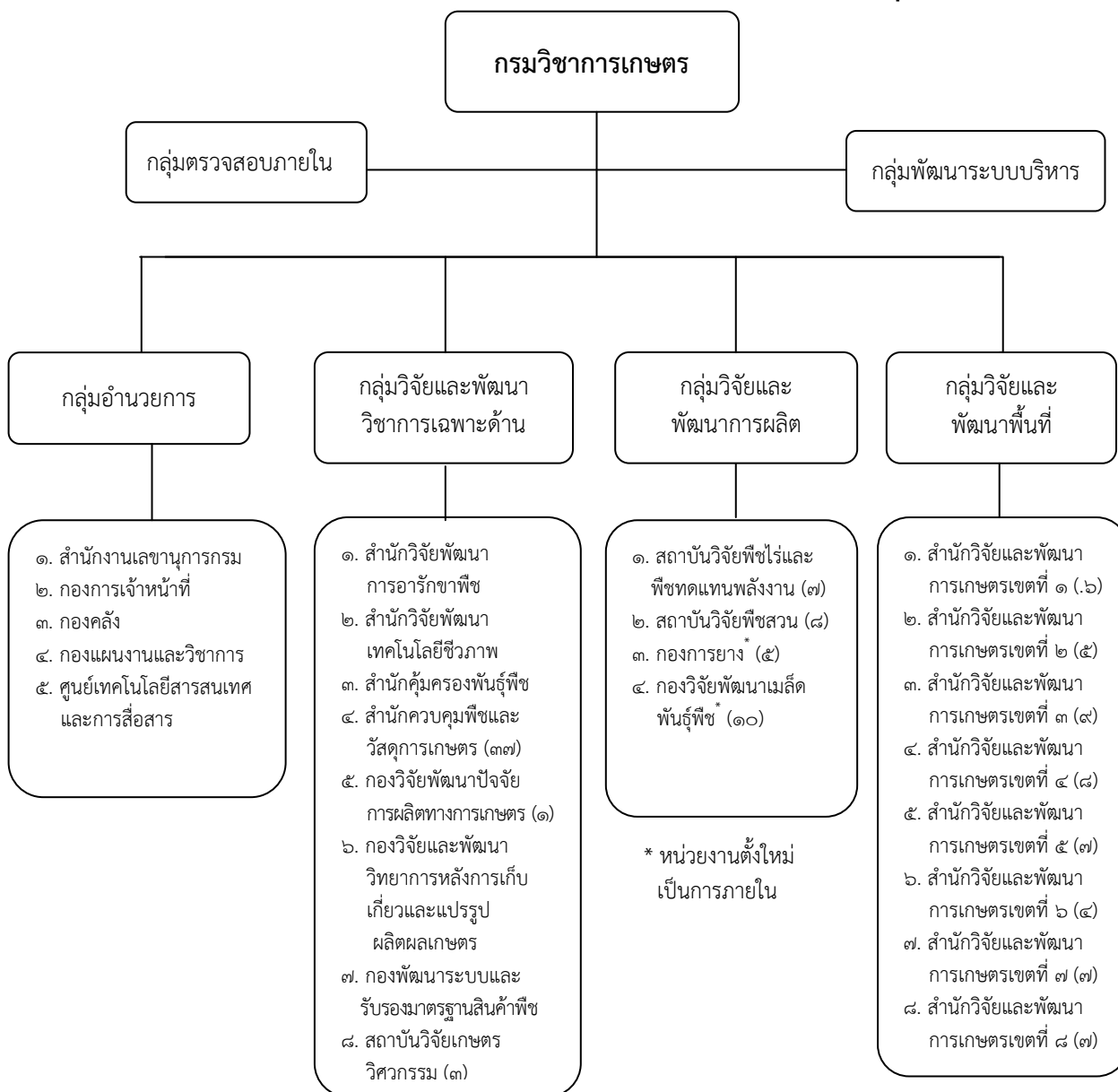
(๓) ให้บริการด้านการวิเคราะห์ ทดสอบ ตรวจสอบ และรับรองมาตรฐานสินค้าพืช และให้คำแนะนำเกี่ยวกับเรื่องดิน น้ำ ปุ๋ย พืช วัสดุการเกษตร ผลผลิต และผลิตภัณฑ์พืช การบริการส่งออกสินค้าเกษตร และอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง

(๔) ให้บริการวิชาการ ข้อมูลข่าวสาร และเทคโนโลยีการเกษตรแก่เจ้าหน้าที่ เกษตรกร เอกชนและหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง

(๕) ปฏิบัติการอื่นใดตามที่กฎหมายกำหนดให้เป็นอำนาจหน้าที่ของกรมหรือตามที่รัฐมนตรีหรือคณะรัฐมนตรีมอบหมาย



โครงสร้างการแบ่งส่วนราชการกรมวิชาการเกษตร ปัจจุบัน



การปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในของกรมวิชาการเกษตร

กลุ่มตรวจสอบภายใน กรมวิชาการเกษตร มีความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานตรวจสอบด้วยความระมัดระวัง รอบคอบ เยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพพึงปฏิบัติ เป็นหน่วยงานที่ทำหน้าที่ให้บริการข้อมูลฝ่ายบริหารทั้งการให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษา เพื่อให้เกิดความมั่นใจต่อความมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผลของการดำเนินงาน ความถูกต้องเชื่อถือได้ของข้อมูลทางการเงิน การบริหารจัดการทรัพย์สิน การปฏิบัติตามกฎ ระเบียบที่เกี่ยวข้องอย่างถูกต้อง การใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่า เพื่อเสริมสร้างความเข้มแข็งและส่งเสริมให้ กรมวิชาการเกษตรเป็นองค์กรมีการกำกับดูแลที่ดี มีความซื่อสัตย์ โปร่งใส ผลงานวิจัยถูกต้อง เชื่อถือได้ ตามค่านิยมขององค์กรที่ยึดถือปฏิบัติ ซึ่งจะส่งผลต่อความน่าเชื่อถือและเป็นที่ยอมรับทั้งหน่วยงานภายในและหน่วยงานภายนอก

การบริการให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาของกลุ่มตรวจสอบภายใน กรมวิชาการ
 เกษตร มีการจัดทำแผนการตรวจสอบภายใน โดยประเมินถึงปัจจัยเสี่ยงที่เกี่ยวข้อง (Risk based
 Approach) โดยคำนึงถึงประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และความคุ้มค่า เพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบ
 ภายในบรรลุผลตามวัตถุประสงค์ จึงได้กำหนดนโยบาย วัตถุประสงค์การตรวจสอบ ขั้นตอนการปฏิบัติงาน
 ตรวจสอบ และวิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในถือปฏิบัติดังนี้

นโยบายการตรวจสอบภายใน

๑. ผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์ มีความเป็นอิสระ เที่ยงธรรม
 โปร่งใส เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และประหยัด โดยคำนึงถึงความคุ้มค่าในเรื่องที่ทำการ
 ตรวจสอบ

๒. ผู้ตรวจสอบภายในจะไม่ทำการตรวจสอบ งานที่ตนเองเป็นผู้ปฏิบัติหรือดำเนินการ
 ภายใน หนึ่งปี หรืองานที่ บิดา มารดา สามี ภรรยา ญาติพี่น้อง หรือเพื่อนสนิท เป็นผู้รับผิดชอบ เพื่อมิให้
 เสียความเป็นอิสระและเที่ยงธรรมในการตรวจสอบ

๓. ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องไม่เข้าไปเกี่ยวข้องกับเรื่องที่ผิดกฎหมาย และการดำเนินการใน
 ลักษณะผลประโยชน์ทับซ้อนกับการปฏิบัติงานตรวจสอบ

๔. เสริมสร้างความสามัคคี มีการทำงานเป็นทีม ผลสำเร็จของงานเป็นผลงานของทุกคน

๕. ให้ปฏิบัติต่อหน่วยรับตรวจเสมือนลูกค้า วัตถุประสงค์เพื่อเสนอแนะแนวทางการ
 ปฏิบัติงาน หรือหลักเกณฑ์การปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ เพื่อปรับปรุงแก้ไขการปฏิบัติงาน
 ของหน่วยรับตรวจให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ในลักษณะการให้คำปรึกษา

๖. ต้องปฏิบัติงานตรวจสอบด้วยความระมัดระวัง รอบคอบ เที่ยงผู้ประกอบวิชาชีพพึงปฏิบัติ
 มีการ ศึกษาหาความรู้และพัฒนาตนเองอย่างสม่ำเสมอและต่อเนื่อง

๗. การวางแผนการตรวจสอบให้ครอบคลุมถึงความเสี่ยงขององค์กร และปฏิบัติงาน
 ตรวจสอบให้เป็นไปในแนวทางเดียวกัน โดยปฏิบัติตามคู่มือการตรวจสอบภายใน มาตรฐานและจรรยาบรรณ
 การตรวจสอบภายใน

๘. ให้มีการประชุมในหน่วยงานอย่างน้อยเดือนละครั้ง เพื่อจะได้ทราบปัญหาจากการ
 ตรวจสอบ และหาแนวทางแก้ไขและซ่อมความเข้าใจในการปฏิบัติตามกฎระเบียบที่มีการปรับปรุงแก้ไข
 เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบและให้ข้อเสนอแนะได้อย่างถูกต้อง

๙. จัดให้มีการประเมินความพึงพอใจในการปฏิบัติงานตรวจสอบของหน่วยรับตรวจ
 ผู้บริหารและผู้ที่เกี่ยวข้องเพื่อนำข้อเสนอแนะ ความคาดหวังและความต้องการของผู้รับบริการเพื่อ
 วางแผนพัฒนาปรับปรุงแก้ไขการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพเป็นที่ยอมรับมากขึ้น

วัตถุประสงค์การตรวจสอบ

กลุ่มตรวจสอบภายใน มีนโยบายการปฏิบัติงานด้านตรวจสอบให้เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในที่กรมบัญชีกลางกำหนด และตามมาตรฐานสากลทั่วไป ซึ่งการตรวจสอบโดยทั่วไปมีหลายประเภท และผลการสอบทานระบบการควบคุมภายใน จึงกำหนดให้ดำเนินการงานตรวจสอบภายใน ๓ ประเภท คือ

๑. การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบข้อบังคับ (Compliance Auditing)
๒. การตรวจสอบการเงินการบัญชี (Financial Auditing)
๓. การตรวจสอบการดำเนินงาน (Performance Auditing)

เพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบทั้ง ๓ ประเภท ของผู้ตรวจสอบภายใน กรมวิชาการเกษตรเป็นมาตรฐานเดียวกัน จึงจำเป็นต้องกำหนดนโยบาย และวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบแต่ละประเภท เพื่อเป็นทิศทางในการดำเนินงานให้ผู้ตรวจสอบ

๑. การตรวจสอบการปฏิบัติตามระเบียบกฎหมาย (Compliance Auditing)

วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ ประเภทนี้ มุ่งเน้นเพื่อที่จะ

- พิสูจน์ว่า ผลการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจ ถูกต้องตามระเบียบ กฎหมาย ข้อบังคับ และหนังสือสั่งการที่เกี่ยวข้อง
- ป้องปรามการปฏิบัติงานที่ผิดพลาด มีข้อบกพร่อง

การตรวจสอบการปฏิบัติตามระเบียบกฎหมาย จึงเป็นการตรวจสอบพื้นฐานที่ผู้ตรวจสอบมุ่งใช้เพื่อพิสูจน์ ผลการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องว่า การปฏิบัติงาน ถูกต้องตามระเบียบ กฎหมาย และหนังสือสั่งการที่เกี่ยวข้องหรือไม่ และยังเป็นการป้องปรามให้ผู้ปฏิบัติงานระมัดระวังรอบคอบเพื่อมิให้เกิดข้อผิดพลาด และการทุจริตได้

๒. การตรวจสอบการเงินการบัญชี (Financial Auditing)

วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบประเภทนี้ มุ่งเน้นเพื่อที่จะ

- พิสูจน์ว่า ความครบถ้วน สมเหตุสมผล และถูกต้องเที่ยงตรง ของการบันทึก รายการทางการเงิน การบัญชี และรายงานทางการเงิน
- พิสูจน์ความมืออยู่จริง ความมีตัวตนของสินทรัพย์ต่างๆ ว่า มีอยู่ครบถ้วน ถูกต้องตามที่บันทึกบัญชี
- พิสูจน์ว่า ระบบการปฏิบัติงานการเงิน การบัญชีมีการควบคุมภายในที่เหมาะสม และเพียงพอ

การตรวจสอบการเงินการบัญชี เป็นการตรวจสอบที่มุ่งจะพิสูจน์ ความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงินการบัญชีว่า รายการที่บันทึกและ รายงานที่ปรากฏ ครบถ้วน สมเหตุสมผล และถูกต้องตรงกับสินทรัพย์ หนี้สิน และทุนที่มีอยู่ และเป็นของหน่วยรับตรวจ อีกทั้งเป็นการทำให้มั่นใจว่า ระบบการควบคุมภายในที่กำหนดในแต่ละระบบการปฏิบัติงาน (เช่น ระบบควบคุมการเบิกจ่ายเงิน ระบบควบคุมการรับจ่ายเงิน ระบบควบคุมการนำส่ง/นำฝากและการเก็บรักษาเงิน ระบบงบประมาณ และระบบสินทรัพย์ ฯลฯ) มีความเหมาะสมเพียงพอ ที่จะทำให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพ ถูกต้องตามระเบียบกำหนด และสามารถป้องกันการทุจริตได้

เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในมีความเข้าใจที่สอดคล้องตรงกันในนโยบายและ วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบการเงินการบัญชี จำเป็นต้องนิยามความหมายการพิสูจน์ความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงินการบัญชี ดังนี้

ความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงินการบัญชี

การที่ผู้ตรวจสอบจะทำการยืนยันความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงิน การบัญชี ให้พิจารณาตามลำดับดังนี้คือ

- (๑) ความครบถ้วน (Completeness)
- (๒) ความสมเหตุสมผล (Validity)
- (๓) ความถูกต้องเที่ยงตรง (Accuracy)

เพื่อให้สามารถเข้าใจได้ง่ายขึ้นในการนิยามความหมาย ได้ยกตัวอย่าง ข้อมูลทางการเงินการบัญชีของหน่วยรับตรวจที่จัดทำตามบัญชีเกณฑ์คงค้างตามระบบมือ (Manual) ประกอบนิยาม ดังนี้

ความครบถ้วน (Completeness)

ความครบถ้วน เป็นการยืนยันความน่าเชื่อถือของ ข้อมูลทางการเงินการบัญชี ซึ่งการยืนยันความครบถ้วนพิจารณาจาก

- (๑) **รายการในรายงานทางการเงิน** รายการในรายงานทางการเงินจะถือว่าครบถ้วน ก็ต่อเมื่อทุกรายการที่ปรากฏในงบทดลองได้ถูกรวมไว้ในรายการในรายงานทางการเงินแล้ว
- (๒) **งบทดลอง** งบทดลองจะถือว่า ครบถ้วน ก็ต่อเมื่อรายการ สินทรัพย์ หนี้สิน ทุน รายได้ และค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่หน่วยงานมีอยู่และเป็น ของหน่วยงาน ได้ถูกแสดงไว้ในงบทดลองแล้ว
- (๓) **การบันทึกรายการ** การบันทึกรายการจะถือว่าครบถ้วน ก็ต่อเมื่อทุกรายการที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาทางบัญชีได้ถูกบันทึกไว้ใน บัญชีที่เกี่ยวข้องครบถ้วนทุกรายการแล้ว

ความสมเหตุสมผล (Validity)

ความสมเหตุสมผล เป็นการยืนยันความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงินการบัญชี ซึ่งการยืนยันความสมเหตุสมผล พิจารณาจาก

(๑) **รายการในรายงานทางการเงิน** รายการในรายงานทางการเงินจะถือว่าสมเหตุสมผล ก็ต่อเมื่อทุกรายการทางบัญชีที่รวมอยู่ในรายงานทางการเงินเป็นรายการที่เกิดขึ้น/มีอยู่ และเป็นกิจกรรมของหน่วยงานในรอบระยะเวลาบัญชี

(๒) **งบทดลอง** งบทดลองสมเหตุสมผล ก็ต่อเมื่อรายการสินทรัพย์ หนี้สิน ทุน รายได้ และค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่รวมอยู่ในงบทดลองทุกรายการเป็นรายการที่มีอยู่จริง เป็นของหน่วยงานหรือควบคุมโดยหน่วยงานในรอบระยะเวลาบัญชี

(๓) **การบันทึกรายการ** การบันทึกรายการจะสมเหตุสมผลก็ ต่อเมื่อทุกรายการที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีที่ถูกรับบันทึกไว้ในบัญชีที่เกี่ยวข้อง เป็นรายการที่เกิดขึ้นจริง และเป็นกิจกรรมของหน่วยงาน

ความถูกต้องเที่ยงตรง (Accuracy)

ความถูกต้องเที่ยงตรง เป็นการยืนยันความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงินการบัญชี ซึ่งการยืนยันความถูกต้องเที่ยงตรง พิจารณาจาก

(๑) **รายการในรายงานทางการเงิน** จะถูกต้องเที่ยงตรงก็ต่อเมื่อทุกรายการที่ปรากฏในงบทดลองได้ถูกรวมไว้ในรายงานทางการเงิน ถูกต้องทั้งในส่วนของมูลค่าการแสดงรายการ และการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

(๒) **งบทดลอง** จะถูกต้องก็ต่อเมื่อทุกรายการ ได้แก่ สินทรัพย์ หนี้สิน ทุน รายได้ และค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่แสดงไว้ในงบทดลอง ถูกต้อง ทั้งในส่วนของมูลค่า และการแบ่งประเภท

(๓) **การบันทึกรายการ** จะถูกต้องก็ต่อเมื่อทุกรายการที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาทางบัญชี ได้ถูกรับบันทึกไว้ในบัญชีที่เกี่ยวข้องอย่างถูกต้อง ทั้งในส่วนของจำนวนเงิน รายการ และเวลา

ความไม่น่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงินการบัญชี

รายการที่บันทึกในบัญชี หรือแสดงในรายงานทางการเงินจะไม่น่าเชื่อถือ หาก

- (๑) การที่รายการนั้นควรรวมอยู่ในบัญชี แต่ไม่รวมไว้ในบัญชี
- (๒) การที่รายการนั้นไม่ควรรวมอยู่ในบัญชี แต่มีการนำมารวมไว้ในบัญชี
- (๓) การที่รายการนั้นควรรวมอยู่ในบัญชี และมีการนำมารวมไว้ในบัญชี แต่รายการที่นำมารวมไม่ถูกต้อง

ทั้งนี้ผู้ตรวจสอบต้องพิจารณาว่า ความไม่น่าเชื่อถือของข้อมูลทางบัญชีที่เกิด เป็นความไม่น่าเชื่อถือที่เกิดจากการทุจริต (โดยตั้งใจ) การปฏิบัติไม่ถูกต้องตามคู่มือการบัญชี ระเบียบ กฎหมาย (ทั้งโดยตั้งใจ และไม่ตั้งใจ) หรือเกิดจากข้อผิดพลาด (โดยไม่ตั้งใจ)

๓. การตรวจสอบการดำเนินงาน (Performance Auditing)

วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบประเภทนี้ มุ่งเน้นเพื่อที่จะ

- ประเมินผลการดำเนินงาน/โครงการบรรลุวัตถุประสงค์เป้าหมายที่กำหนด
- ประเมินประสิทธิภาพในการดำเนินงาน/โครงการ และการใช้ ทรัพยากรอย่างคุ้มค่า และเป็นไปโดยประหยัด

การตรวจสอบการดำเนินงาน เป็นการตรวจสอบที่มุ่งวัด/ประเมินผล การดำเนินงาน/โครงการ แกไขเหตุปัจจุบันเพื่อพัฒนาปรับปรุงการดำเนินงาน/โครงการให้มีประสิทธิภาพ โดยใช้ทรัพยากรที่มีอยู่อย่างคุ้มค่า เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์เป้าหมายที่กำหนด หรือเพื่อแจ้งเตือนให้ผู้บริหารทราบล่วงหน้าถึงจุดอ่อนที่ควรแก้ไข เป็นการตรวจสอบที่เพิ่มคุณค่าแก่องค์กร ทั้งนี้ด้วยการให้คำปรึกษาแนะนำเพื่อลดความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และด้วยเหตุที่การตรวจสอบดำเนินงานเป็นการตรวจสอบที่มุ่งการประเมินผลของการดำเนินงานว่ามีประสิทธิผล ประสิทธิภาพ และประหยัดหรือไม่ จึงจำเป็นต้องมีการกำหนด ตัวชี้วัด และเกณฑ์ที่ชัดเจน และเป็นที่ยอมรับของผู้รับตรวจ

เพื่อให้ผู้ตรวจสอบมีความเข้าใจที่สอดคล้องตรงกันในนโยบายและ วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบการดำเนินงาน จำเป็นต้องนิยามความหมายของคำต่อไปนี้

ประสิทธิภาพ

ประสิทธิภาพ หมายถึง การดำเนินงาน/โครงการที่ให้ผลผลิตมากกว่าเป้าหมาย ที่กำหนด (อย่างมีนัยสำคัญ) โดยใช้งบประมาณเท่ากับ หรือน้อยกว่างบประมาณที่ตั้งไว้ (อย่างมีนัยสำคัญ) ภายในระยะเวลาที่กำหนด

ประหยัด

ประหยัด หมายถึง การดำเนินงาน / โครงการที่ให้ผลผลิตเท่ากับเป้าหมายที่กำหนดโดยใช้งบประมาณน้อยกว่างบประมาณที่ตั้งไว้ (อย่างมีนัยสำคัญ) ภายในระยะเวลาที่กำหนด

ขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

เพื่อให้การปฏิบัติงานของกลุ่มตรวจสอบภายใน กรมวิชาการเกษตร เป็นไปในแนวทางเดียวกัน และเป็นไปตามมาตรฐานการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน จึงได้กำหนดนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ดังนี้

- ขั้นตอนที่ ๑ สํารวจข้อมูลเบื้องต้นเพื่อจัดทำแผนการตรวจสอบภายใน รวบรวมข้อมูล เอกสารต่างๆ และประเมินระบบการควบคุมภายใน
- ขั้นตอนที่ ๒ ประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ โดยระบุความเสี่ยงระดับกิจกรรม และระดับหน่วยรับตรวจโดยการระบุปัจจัยเสี่ยง การวิเคราะห์ความเสี่ยง และจัดลำดับความเสี่ยง
- ขั้นตอนที่ ๓ จัดทำแผนการตรวจสอบประจำปี และแผนการตรวจสอบระยะยาว ตามผลการประเมินความเสี่ยง
- ขั้นตอนที่ ๔ เสนออธิบดีกรมวิชาการเกษตร เพื่อพิจารณาอนุมัติแผนการตรวจสอบภายใน
- ขั้นตอนที่ ๕ จัดทำแผนการปฏิบัติงาน ซึ่งได้รับการอนุมัติจากหัวหน้ากลุ่มตรวจสอบภายใน
- ขั้นตอนที่ ๖ การวางแผนปฏิบัติงานก่อนเข้าตรวจสอบ โดยจัดเตรียมข้อมูลการตรวจสอบกระดําทำการ และข้อมูลหน่วยรับตรวจ (เตรียมการเดินทาง และยืมเงินราชการในกรณีไปต่างจังหวัด)



ขั้นตอนที่ ๗ การปฏิบัติงานตรวจสอบ

- ชี้แจงหน่วยรับตรวจถึงเรื่องที่ตรวจสอบ ขอบเขตการตรวจสอบ วัตถุประสงค์การตรวจสอบ และอื่นๆ
- ดำเนินการตรวจสอบ โดยเลือกใช้เทคนิคการตรวจสอบให้เหมาะสมกับเรื่องที่จะตรวจสอบ แต่ละกรณี เพื่อให้ได้หลักฐานที่ดีและเสียค่าใช้จ่ายน้อยที่สุด เป็นที่ยอมรับ เนื่องจากเทคนิคการตรวจสอบแต่ละเทคนิคมีความยากง่าย ต่างกัน และการได้มาซึ่งหลักฐานความน่าเชื่อถือไม่เท่ากัน เมื่อใช้กับบุคคลหรือสถานการณ์ต่างกัน แล้วรวบรวมเอกสารหลักฐานกระตาดทำการ เพื่อสรุปผลการตรวจสอบ ข้อตรวจพบ สาเหตุ ผลกระทบ และให้ข้อเสนอแนะ
- ประชุมปิดตรวจแจ้งข้อตรวจพบ และข้อเสนอแนะ ร่วมพิจารณากับหน่วยรับตรวจ และรับฟังคำชี้แจงเพิ่มเติม เพื่อหาแนวทางในการดำเนินการแก้ไขปรับปรุงการปฏิบัติงาน
- หน่วยรับตรวจรายงานผลการดำเนินการปรับปรุงแก้ไขหรือความก้าวหน้าเบื้องต้น ภายในระยะเวลาที่ตกลงร่วมกัน
- สอบทานความถูกต้อง และครบถ้วนของการปรับปรุงแก้ไข หรือความก้าวหน้าของการดำเนินการปรับปรุงแก้ไข ตามข้อตกลง
- หลังจากสรุปผลการตรวจสอบกับผู้รับตรวจแล้ว จึงจัดทำร่างรายงานผลการตรวจสอบจากหลักฐานเอกสาร กระตาดทำการ ประเด็นข้อตรวจพบ สาเหตุ ผลกระทบ ข้อเสนอแนะ รายงานที่ตีต้องเป็นรายงานที่มีความถูกต้อง เชื่อถือได้ มีความชัดเจน เข้าใจง่ายและทันเวลา และจัดเก็บอย่างเหมาะสม และมีการสอบทานรายงานผลการตรวจสอบอย่างถี่ถ้วน โดยหัวหน้ากลุ่มตรวจสอบภายใน นำร่างรายงานหารือกับหน่วยรับตรวจ เพื่อสื่อสารผลการตรวจสอบให้ทราบ หากต้องการปรับปรุงแก้ไขก็สามารถส่งเอกสารหรือคำชี้แจงเพิ่มเติม เพื่อสรุปรายงานผลการตรวจสอบเสนอกรมฯ ต่อไป

ขั้นตอนที่ ๘ รายงานผลการตรวจสอบเสนออธิบดีกรมวิชาการเกษตร เพื่อให้ความเห็นชอบหรือสั่งการโดยปฏิบัติ ดังนี้

- กรณีเรื่องทั่วไป ให้หน่วยงานดำเนินการให้ถูกต้อง
- กรณีเรื่องที่สร้างความเสียหายให้แก่กรมวิชาการเกษตร เช่น เงินขาดบัญชี ทรัพย์สินสูญหายเสียหาย ให้เสนอกรมฯ พิจารณาสั่งการให้ สำนัก/กอง ตั้งคณะกรรมการตรวจสอบข้อเท็จจริง
- กรณีส่งผลกระทบต่อหลายหน่วยงาน ให้กรมฯ ลงนามหนังสือข้อความเข้าใจถึงหลักเกณฑ์หรือแนวทางปฏิบัติที่ถูกต้องตามกฎหมายระเบียบ

ขั้นตอนที่ ๙ แจ้งผลการตรวจสอบให้หน่วยรับตรวจปฏิบัติตามข้อเสนอแนะ ภายใน ๗ วัน นับจากวันที่เสนอรายงานผลการตรวจสอบ หากไม่มีข้อสังเกต หรือไม่มีข้อเสนอแนะ จะแจ้งให้หน่วยรับตรวจเพื่อทราบผลการตรวจสอบ ทั้งนี้ หากเรื่องที่ตรวจสอบเกี่ยวข้องกับหน่วยงานในสังกัด จะแจ้งให้ทราบหรือถือปฏิบัติ

ขั้นตอนที่ ๑๐ ติดตามและรายงานผลการปฏิบัติของหน่วยรับตรวจตามข้อเสนอแนะโดยมีระบบ/หลักเกณฑ์การติดตามผลการตรวจสอบ ดังนี้

- ติดตามผลการดำเนินการของหน่วยรับตรวจหลังจากออปปิดคำสั่งแล้ว ๑๕ วันทำการ
- ผู้รับผิดชอบติดตามการรายงานผลการปรับปรุงแก้ไขความก้าวหน้าในส่วนที่หน่วยรับตรวจยังดำเนินการไม่เรียบร้อยครบถ้วน
- ผู้รับผิดชอบติดตามผล ตรวจสอบความถูกต้องและครบถ้วนของการปรับปรุงแก้ไขในแต่ละประเด็น
- กรณีหน่วยรับตรวจไม่รายงานผลการดำเนินการ ให้ผู้รับผิดชอบติดตามผล ติดต่อบริษัทหรือหน่วยงานรับตรวจถึงความก้าวหน้า ปัญหา อุปสรรค ในการดำเนินการปรับปรุงแก้ไขและชี้แจงทำความเข้าใจเพื่อให้หน่วยรับตรวจสามารถปรับปรุงแก้ไขการปฏิบัติงานได้ หรือรวบรวมข้อเสนอแนะทำบันทึกเสนอให้หน่วยรับตรวจรายงานผลการดำเนินการแล้วส่งกลับกลุ่มตรวจสอบภายใน ภายใน ๗ วันทำการ
- รวบรวม และสรุปผลการดำเนินการตามข้อเสนอแนะของหน่วยรับตรวจ เสนออธิบดีอย่างน้อยเดือนละครั้ง

การเก็บรวบรวมข้อมูล

การปฏิบัติงานตรวจสอบ มีวิธีปฏิบัติในการเก็บรวบรวมข้อมูลหลักฐานดังนี้

๑. การตรวจสอบเอกสาร เป็นการตรวจสอบการบันทึกรายการ และเอกสารหลักฐานทั้งหมดที่ใช้ประกอบการบันทึกรายการว่า รายการที่บันทึกครบถ้วน สมเหตุสมผล และถูกต้องเที่ยงตรง และเอกสารหลักฐาน ที่ใช้ประกอบการบันทึกรายการ เป็นเอกสารจริง ไม่มีการปลอมแปลงแก้ไข

การตรวจสอบเอกสารถือว่าการตรวจสอบเชิงสาระโดยละเอียด (Substantive test) ส่วนใหญ่ใช้ในกรณีที่ต้องการรับรองรายงานทางการเงิน หรือกรณีที่สอบทานการควบคุมภายในแล้วพบว่า หน่วยรับตรวจมีความเสี่ยงสูง และขาดการควบคุมภายในที่ดี โดยเฉพาะการควบคุมด้านการบัญชี ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อป้องกันสินทรัพย์ (เงินสด เงินฝากธนาคาร วัสดุ ครุภัณฑ์ ฯลฯ) ของหน่วยงานจากการทุจริตหรือผิดพลาด ทำให้รายงานทางการเงิน ไม่น่าเชื่อถือหรือทันต่อเหตุการณ์ และอาจส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพในการดำเนินงาน

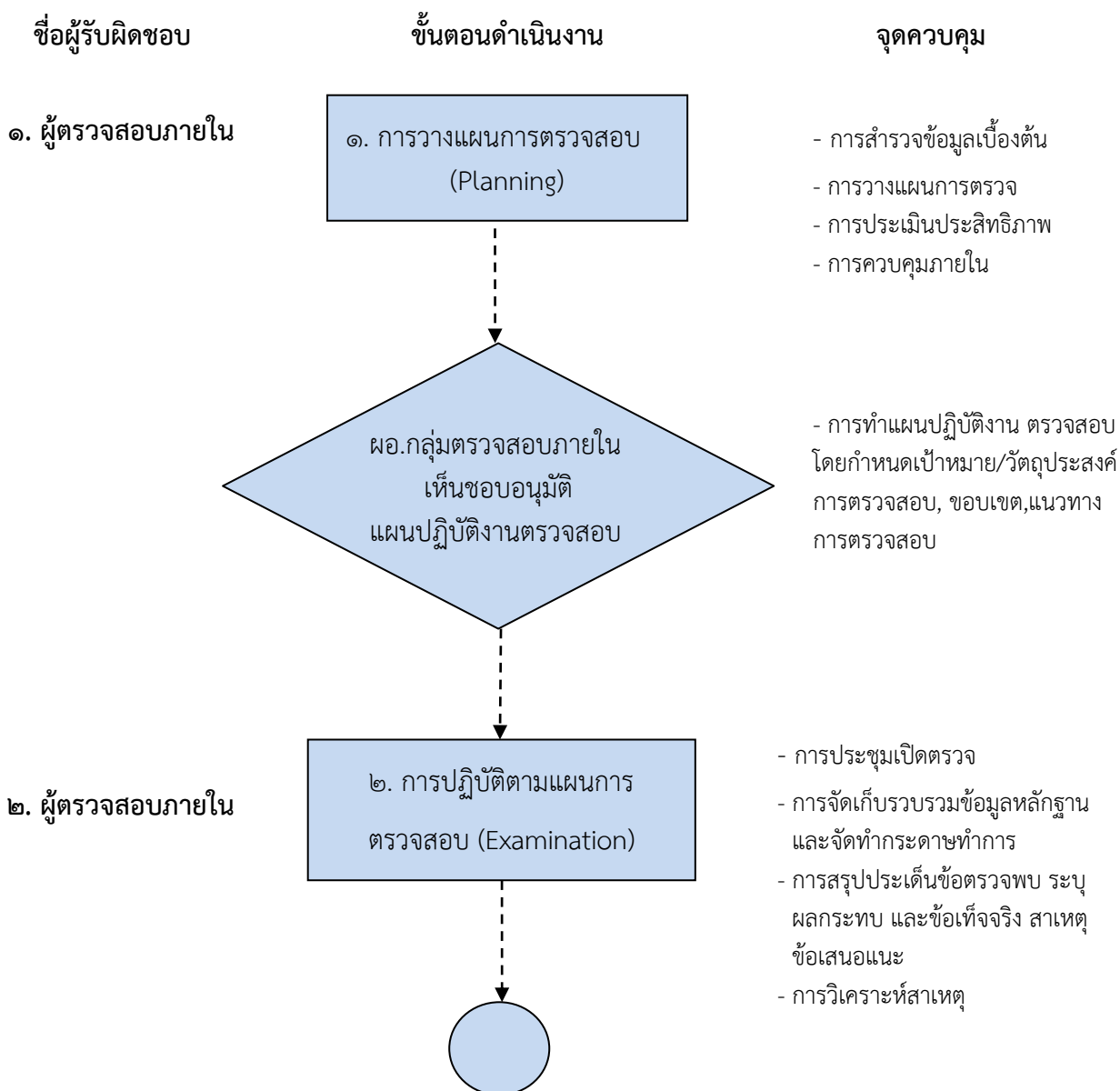
๒. การสอบทาน (Review) หากหน่วยรับตรวจมีการควบคุมภายในที่ดีในระดับหนึ่ง ผู้ตรวจสอบอาจเลือกใช้วิธีการสอบทานในการเก็บข้อมูล โดยสามารถสอบทานได้ทั้งในส่วนของกระบวนการปฏิบัติงาน และการบันทึกรายการ เช่น การสอบทานกระบวนการเบิกจ่ายเงิน ว่าเป็นไปตามระบบควบคุมภายในที่กำหนด การสอบทานกระบวนการรับ-จ่ายเงิน ว่าเป็นไปตามระบบควบคุมภายในที่กำหนด หรือการสอบทานงบเทียบยอดเงินฝากธนาคาร การสอบทานการบันทึกรายการในบัญชีเงินสด เป็นต้น วัตถุประสงค์ของการสอบทานเพื่อยืนยันความถูกต้อง ความน่าเชื่อถือ ซึ่งการสอบทานอาจทำให้พบข้อสังเกต ความผิดปกติ หรือสิ่งที่ไม่เป็นตามที่ควร



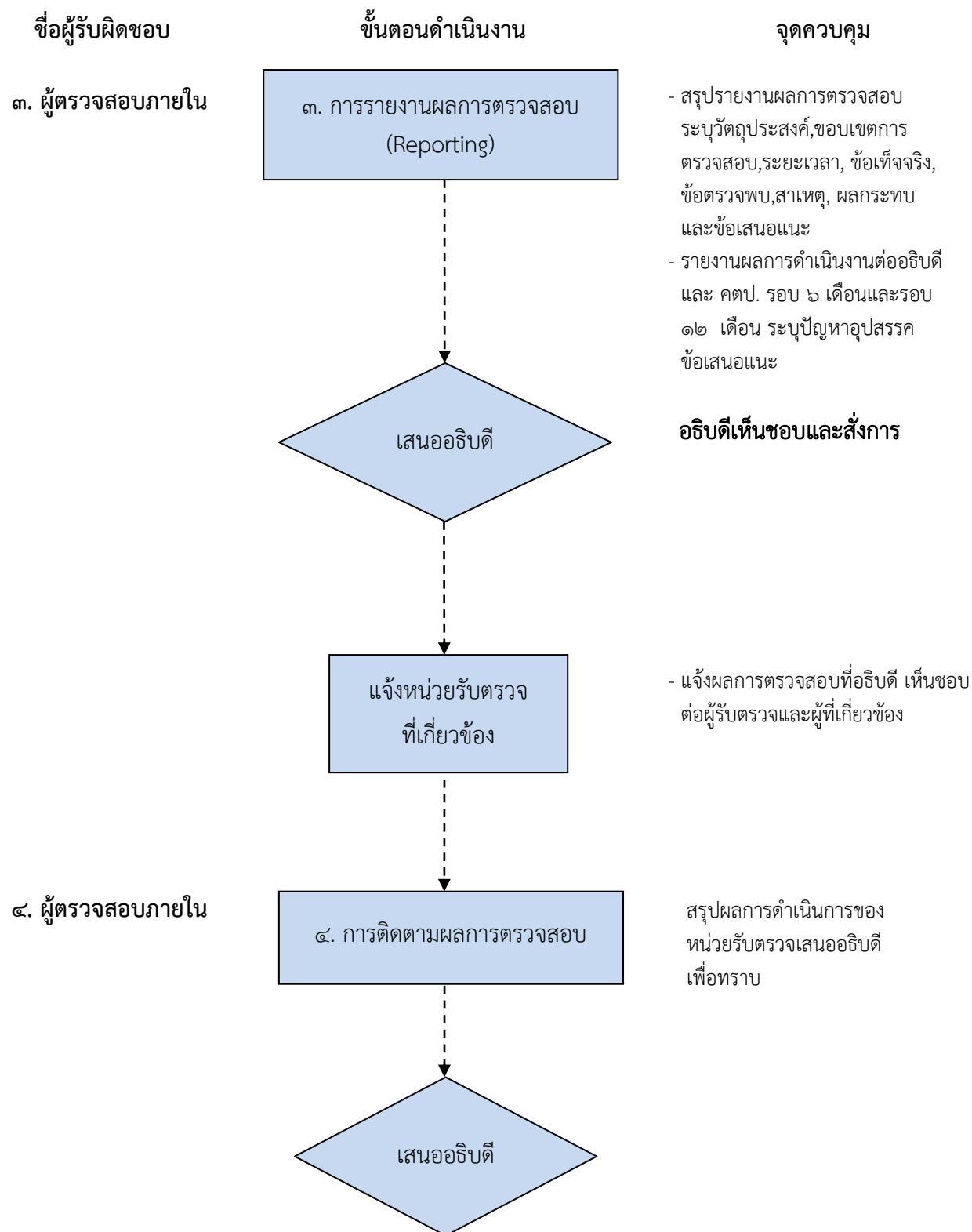
๓. การตรวจหารายการที่มีลักษณะเฉพาะ (Scanning) เป็นการตรวจสอบโดยการพิจารณาเอกสารหลักฐาน และหรือกระบวนการปฏิบัติงาน เพื่อค้นหารายการที่มีลักษณะเฉพาะหรือความผิดปกติ หรือสิ่งที่ไม่เป็นไปตามที่ควร การตรวจสอบประเภทนี้ส่วนใหญ่ใช้ในการสำรวจหรือตรวจสอบเบื้องต้น ซึ่งเป็นการตรวจสอบข้อมูลปริมาณมากๆ ในระยะเวลาที่รวดเร็ว จึงต้องใช้ผู้ตรวจสอบที่มีความรู้ความชำนาญสูง โดยเฉพาะการตรวจหารายการที่ผิดปกติ เนื่องจากหากผู้ตรวจสอบไม่ทราบว่าเป็นอย่างไร ก็จะไม่สามารถหารายการที่ผิดปกติได้

๔. การวิเคราะห์ (Analytical procedure) เป็นการตรวจสอบ โดยการเปรียบเทียบและประเมินความสัมพันธ์ ซึ่งการประเมินเปรียบเทียบ อาจเป็นการเปรียบเทียบระหว่างข้อมูล ณ เวลาปัจจุบันกับข้อมูลในอดีต เพื่อพิจารณาแนวโน้มในอนาคต

แผนภาพขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบและการติดตามผล (FLOW CHART)



แผนภาพขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบและการติดตามผล (FLOW CHART)



บทที่ ๔

กรณีศึกษา : ประเด็นข้อตรวจพบ และข้อเสนอแนะในการตรวจสอบ

การตรวจสอบภายในเป็นกลไกอย่างหนึ่งในการป้องกันการทุจริตภาครัฐ และเข้ามา มีบทบาทสำคัญในการเป็นเครื่องมือของผู้บริหารในการตรวจสอบ และมีมาตรการควบคุมการปฏิบัติงาน ต่างๆ ให้มีประสิทธิภาพเนื่องจากองค์กรของรัฐจะมีหน่วยงานในสังกัดจำนวนมาก สายการบังคับบัญชา การพัฒนาหลายชั้น ส่งผลต่อการกำกับดูแลการปฏิบัติงานในแต่ละด้าน โดยเฉพาะด้านการป้องกันการทุจริต และประพฤตินิชอบ เป็นที่ยอมรับกันว่า การตรวจสอบภายในเป็นวิชาชีพอิสระอีกแขนงหนึ่ง ซึ่งปัจจุบันการตรวจสอบภายในนอกจากตรวจสอบข้อมูลทางการเงินและการบัญชีแล้ว ยังตรวจสอบ การปฏิบัติงานด้านอื่นๆ ด้วย ดังนี้

๑. สอบทานและรายงานความเชื่อถือได้ และครบถ้วนของข้อมูลด้านการเงิน การปฏิบัติงาน ตลอดจนวิธีการที่ใช้ในการวินิจฉัยและวัดผลการดำเนินงาน

๒. สอบทานการดำเนินงานหรือแผนงาน เพื่อให้แน่ใจว่าสอดคล้องกับวัตถุประสงค์และ เป้าหมายที่กำหนดไว้ และมีการปฏิบัติงานตามแผนที่กำหนดอย่างมีประสิทธิภาพ และประหยัด มีกระบวนการกำกับดูแลที่ดีและเหมาะสม

๓. สอบทานระบบงานที่มีผลกระทบสำคัญต่อการดำเนินงานและการรายงาน ว่าได้มีการ ปฏิบัติที่สอดคล้องกับนโยบาย แผนงาน และระเบียบปฏิบัติที่กำหนดไว้ รวมถึงกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

๔. สอบทานความเหมาะสมของการเก็บรักษาทรัพย์สิน และทดสอบว่าทรัพย์สินนั้นมีอยู่จริง

๕. ประเมินว่าการใช้ทรัพยากรขององค์กรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและคุ้มค่าจะเห็นได้ว่า หน้าที่หลักของผู้ตรวจสอบภายในได้แก่ การประเมินความเพียงพอของการควบคุมภายใน ด้วยการใช้ เทคนิคการตรวจสอบด้วยวิธีการต่างๆ ทั้งเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพ

สำหรับผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน คือ รายงานผลการตรวจสอบที่ได้รายงานให้ผู้บริหาร ทราบทุกครั้งเมื่อตรวจสอบแล้วเสร็จตามแผน ในกรณีเรื่องที่ตรวจพบเป็นเรื่องที่มีความเสียหายอย่าง ร้ายแรงต่อทางราชการ ก็จะมีรายงานผลการตรวจสอบให้ทราบทันที โดยจะรายงานด้วยวาจาจากก่อนใน เบื้องต้น เพื่อหาแนวทางแก้ไขมิให้ราชการเสียหาย ส่วนรายงานผลการตรวจสอบที่พบข้อผิดพลาดหรือ ข้อบกพร่องในการปฏิบัติงานจะจัดทำรายงานเป็นลายลักษณ์อักษร ซึ่งรายงานดังกล่าวจะเป็นการสรุปผล ที่ได้จากการตรวจสอบข้อมูลทั้งหมดทุกชั้นตอน ข้อบกพร่องหรือข้อผิดพลาดที่ตรวจพบ มีสาเหตุเกิดจาก อะไร แล้วส่งผลกระทบต่ออาจจะเกิดขึ้นอย่างไร พร้อมข้อคิดเห็นหรือข้อเสนอแนะในการปรับปรุงแก้ไข ดังนั้น จะช่วยให้ผู้บริหารสามารถใช้ประโยชน์จากรายงานผลการตรวจสอบในการบริหารงาน และเป็น เครื่องมือที่มีประสิทธิภาพเพิ่มมากขึ้นในการติดตาม ประเมินผล และปรับปรุงแก้ไขการปฏิบัติงานของ หน่วยงานในกำกับดูแลให้เป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ได้



การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน กรมวิชาการเกษตร ได้ดำเนินการตามแผนการตรวจสอบภายในระยะยาว และแผนการตรวจสอบประจำปี โดยมีแผนการตรวจสอบด้านการเงิน การบัญชี การปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบข้อบังคับ ด้านพัสดุและทรัพย์สิน ด้านการดำเนินงาน ด้านการให้คำปรึกษา รวมทั้งมีการติดตามผลการดำเนินการของหน่วยรับตรวจ และสรุปผลเสนอผู้บริหารระดับสูง

๑. ผลการปฏิบัติงานด้านการให้ความเชื่อมั่น

การปฏิบัติงานตามแผนการตรวจสอบ และรายงานผลการตรวจสอบภายใน มีข้อตรวจพบที่มีนัยสำคัญและให้ข้อเสนอแนะแก่หน่วยรับตรวจเป็นรายหน่วยงานตามแผนการตรวจสอบ โดยได้รวบรวมสรุปข้อตรวจพบที่มีนัยสำคัญเพื่อใช้เป็นแนวทางในการศึกษาของหน่วยรับตรวจ ป้องกันมิให้เกิดข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงาน ดังนี้

ข้อตรวจพบ	แนวทางปฏิบัติ
ด้านการเงิน : การรับเงิน	
๑. ไม่ได้จัดทำทะเบียนคุมใบเสร็จรับเงิน / ไม่ได้รายงานการใช้ใบเสร็จรับเงิน	ให้หน่วยงานจัดทำทะเบียนคุมใบเสร็จรับเงินไว้เพื่อประโยชน์ในการควบคุม และเมื่อสิ้นปีงบประมาณให้จัดทำรายงานการใช้ใบเสร็จ รับเงินประจำปี ตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง การเก็บรักษาเงินและการนำเงินส่งคลัง พ.ศ.๒๕๕๑ ข้อ ๖๖ และ ข้อ ๖๙
๒. สิ้นปีงบประมาณไม่ได้ปฎิ เจาะรูหรือประทับตราเลิกใช้ใบเสร็จรับเงินที่เหลือในเล่มหรือยกเลิกการใช้ไม่ถูกต้อง โดย ปฎิ เจาะทั้งส่วนที่ใช้แล้วและส่วนที่เหลืออยู่ หรือปฎิเล่มที่เบิกมาในปีงบประมาณนั้นซึ่งยังไม่ได้ใช้	เมื่อสิ้นปีงบประมาณใบเสร็จรับเงินฉบับที่เหลือในเล่ม (ยังไม่ได้ใช้) ให้ปฎิ เจาะรู หรือประทับตรา เลิกใช้ เพื่อให้เป็นที่สังเกตมิให้นำมา ใช้รับเงินได้อีกต่อไปตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังฯ พ.ศ.๒๕๕๑ ข้อ ๗๐
๓. ยกเลิกใบเสร็จรับเงินโดยใบเสร็จรับเงินอยู่ไม่ครบชุด	การยกเลิกใบเสร็จรับเงินให้นำต้นฉบับที่ยกเลิกมาเย็บติดรวมไว้กับใบเสร็จรับเงินในเล่ม (โดยใบเสร็จฉบับที่ยกเลิกจะต้องอยู่ครบชุด) ตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังฯ พ.ศ.๒๕๕๑ ข้อ ๗๑
๔. เจ้าหน้าที่ผู้ลงนามในใบเสร็จรับเงินไม่ใช่เจ้าหน้าที่การเงิน และไม่ได้รับการแต่งตั้งให้ทำหน้าที่รับเงิน	กรณีมอบหมายเจ้าหน้าที่อื่นซึ่งไม่ใช่เจ้าหน้าที่การเงินโดยตำแหน่งหรือหน้าที่ เป็นผู้จัดเก็บเงิน ให้ผู้มีอำนาจแต่งตั้งเป็นลายลักษณ์อักษร
๕. ใบเสร็จรับเงินบางฉบับ เจ้าหน้าที่ลงลายมือชื่อรับเงินไว้ล่วงหน้า หรือระบุวันที่รับเงินย้อนหลัง	การลงนามในใบเสร็จรับเงินให้ลงนามต่อเมื่อได้รับชำระเงิน การลงลายมือชื่อไว้ล่วงหน้าเป็นความเสี่ยงของระบบการควบคุมภายในด้านการเงิน
๖. มีการรับเงินและนำส่งคลัง แต่ไม่ได้ออกใบเสร็จรับเงินเป็นหลักฐาน เช่น เงินยืมราชการ	ในการจัดเก็บหรือรับชำระเงิน ให้ผู้มีหน้าที่จัดเก็บออกใบเสร็จรับเงินให้แก่ผู้ชำระเงินทุกครั้ง ตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังฯ พ.ศ.๒๕๕๑ ข้อ ๗๔



ข้อตรวจพบ	แนวทางปฏิบัติ
๗. ไม่มีการตรวจสอบจำนวนเงินที่เจ้าหน้าที่จัดเก็บกับหลักฐานการนำส่ง และรายการที่บันทึกไว้ในระบบ GFMS /ลงนามตรวจสอบโดยหัวหน้าฝ่ายบริหารมิใช่หัวหน้าหน่วยงานตามที่กรมฯมีคำสั่งมอบอำนาจ	ให้หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบจำนวนเงินที่เจ้าหน้าที่จัดเก็บและนำส่งกับหลักฐาน และรายการที่บันทึกไว้ในระบบว่าถูกต้องครบถ้วนหรือไม่ เมื่อตรวจสอบถูกต้องแล้วให้ผู้ตรวจสอบแสดงยอดรวมเงินรับตามใบเสร็จรับเงินทุกฉบับที่ได้รับในวันนั้นไว้ในสำเนาใบเสร็จรับเงินฉบับสุดท้ายและลงลายมือชื่อกำกับไว้ด้วยตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังฯ พ.ศ. ๒๕๕๑ ข้อ ๗๘ และคำสั่งกรมฯ ที่ ๕๐๒/๒๕๕๖ ลว.๒๕ เม.ย.๒๕๕๖ ข้อ ๒.๔ วรรคสอง คำสั่งกรมฯ ที่ ๕๐๓/๒๕๕๖ ลว.๒๕ เม.ย.๒๕๕๖ ข้อ ๓ วรรคสอง
๘. ไม่มีตู้নির্যায়ประจำสำนักงาน /เก็บรักษาเงินคงเหลือของส่วนราชการไว้ในตู้เอกสารหรือในลิ้นชักโต๊ะทำงาน	ต้องจัดให้มีตู้নির্যায়ประจำสำนักงานสำหรับเก็บรักษาเงินของราชการและให้ตั้งอยู่ในที่ปลอดภัยของส่วนราชการนั้น กรณีไม่มีตู้নির্যায়ต้องนำส่งคลังทุกวันที่มีการรับเงิน ตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังฯ พ.ศ.๒๕๕๑ ข้อ ๗๙
๙. ไม่มีคำสั่งแต่งตั้งคณะกรรมการเก็บรักษาเงิน หรือมีการแต่งตั้งแต่ไม่ถูกต้องตามระเบียบ /คณะกรรมการฯไม่ได้ตรวจสอบตัวเงิน และเอกสารแทนตัวเงินกับรายงานเงินคงเหลือประจำวัน หรือมีผู้ตรวจสอบแต่ไม่ใช่ผู้ที่ได้รับการแต่งตั้ง	ให้แต่งตั้งคณะกรรมการเก็บรักษาเงิน ตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังฯ พ.ศ.๒๕๕๑ ข้อ ๘๒ โดยคณะกรรมการฯ ร่วมกันตรวจสอบตัวเงินและเอกสารแทนตัวเงินกับรายงานเงินคงเหลือประจำวัน เมื่อปรากฏว่าถูกต้องแล้ว ให้กรรมการเก็บรักษาเงินทุกคนลงลายมือชื่อในรายงานฯ ไว้เป็นหลักฐาน
๑๐. ไม่ได้จัดทำรายงานเงินคงเหลือประจำวัน / จัดทำไม่ถูกต้อง / ไม่สอดคล้องกับบัญชีเงินสด / ไม่ได้เสนอหัวหน้าหน่วยงาน และส่วนท่ายในรายงานฯ เจ้าหน้าที่การเงินไม่ได้ลงนามรับมอบเงินเพื่อไปดำเนินการวันถัดไป	ให้จัดทำรายงานเงินคงเหลือประจำวันเป็นประจำทุกวัน กรณีที่วันใดไม่มีการรับ-จ่ายเงิน จะไม่ทำรายงานเงินคงเหลือประจำวันสำหรับวันนั้นก็ได้ แต่ให้หมายเหตุไว้ในรายงานเงินคงเหลือประจำวันที่มีการรับจ่ายเงินของวันถัดไป โดยหน่วยเบิกจ่าย เงินคงเหลือจะต้องสอดคล้องกับบัญชีเงินสด สำหรับหน่วยงานย่อย เงินคงเหลือจะต้องเท่ากับยอดคงเหลือจากทะเบียนต่างๆ รวมกัน และรายงานเงินคงเหลือประจำวันให้เป็นไปตามแบบที่กรมบัญชีกลางกำหนด ตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังฯ พ.ศ.๒๕๕๑ ข้อ ๘๘ และ ๙๓ หรือตามระบบการควบคุมการเงินของหน่วยงานย่อย และส่วนท่ายในรายงานฯ ให้เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบเงินสดลงลายมือชื่อรับเงินจากคณะกรรมการฯ ในวันทำการถัดไป
๑๑. นำเงินรายได้แผ่นดินส่งคลังเกินระยะเวลาที่ระเบียบกำหนด คือ เกิน ๑๐,๐๐๐.-บาท ไม่ได้นำส่งภายใน ๓ วันทำการถัดไป	เงินรายได้แผ่นดินให้นำส่งคลังอย่างน้อยเดือนละครั้ง แต่ถ้ามีเงินรายได้แผ่นดินเก็บรักษาในวันใดเกินหนึ่งหมื่นบาทก็ให้นำเงินส่งโดยด่วนแต่อย่างช้าต้องไม่เกินสามวันทำการถัดไป ตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังฯ พ.ศ.๒๕๕๑ ข้อ ๙๗ (๒)



ข้อตรวจพบ	แนวทางปฏิบัติ
ด้านการเงิน : การจ่ายเงิน / หลักฐานการจ่าย	
๑. การจ่ายเงินแก่เจ้าหน้าที่บางกรณี เจ้าหน้าที่การเงินไม่ได้หักภาษี ณ ที่จ่าย	การจ่ายเงินทุกกรณี ส่วนราชการมีหน้าที่ตามกฎหมายที่จะต้องหักภาษีใดๆ ไว้ ณ ที่จ่าย ตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังฯ พ.ศ.๒๕๕๑ ข้อ ๒๑ และตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๕๐ (๔)
๒. หน่วยงานดำเนินการขอเบิกเงินให้เจ้าหน้าที่หรือผู้มีสิทธิล่าช้าเกินเวลาที่กำหนด	การซื้อทรัพย์สิน จ้างทำของ หรือเช่าทรัพย์สิน ให้ดำเนินการขอเบิกเงินให้เจ้าหน้าที่หรือผู้มีสิทธิโดยเร็ว อย่างช้าไม่เกิน ห้าวันทำการ นับจากวันที่ได้ตรวจรับทรัพย์สินหรือตรวจรับงานถูกต้องแล้วหรือนับจากวันที่ได้รับแจ้งจากหน่วยงานย่อย ตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังฯ พ.ศ.๒๕๕๑ ข้อ ๒๔ (๒) วรรคสอง
๓. ผู้มีอำนาจไม่ได้ลงนามอนุมัติในหลักฐานการจ่าย	ให้ผู้มีอำนาจสั่งอนุมัติการจ่ายเงินพร้อมกับลงลายมือชื่อในหลักฐานการจ่ายหรือหลักฐานการขอรับชำระหนี้ทุกฉบับ หรือจะลงลายมือชื่ออนุมัติในหน้าบหลักฐานการจ่ายก็ได้ ตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังฯ พ.ศ.๒๕๕๑ ข้อ ๓๓
๔. การจ่ายเงินค่าตอบแทนพนักงานราชการและเงินประกันสังคมไม่ได้แนบหลักฐานการนำเงินเข้าบัญชี/ใบเสร็จรับเงินของ สนง.ประกันสังคม	การจ่ายเงินทุกครั้งต้องมีหลักฐานการจ่ายประกอบเพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบ ตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังการเก็บรักษาเงินและการนำเงินส่งคลัง พ.ศ. ๒๕๕๑ ข้อ ๓๔
๕. เจ้าหน้าที่การเงินไม่ลงนามรับรองการจ่ายในหลักฐานการจ่าย	ให้เจ้าหน้าที่ผู้จ่ายเงินประทับตราข้อความว่า "จ่ายเงินแล้ว" โดยลงลายมือชื่อรับรองการจ่ายและระบุชื่อผู้จ่ายเงินด้วยตัวบรรจง พร้อมทั้งวัน เดือน ปีที่จ่ายกำกับไว้ในหลักฐานการจ่ายเงินทุกฉบับเพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบ ตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังฯ พ.ศ.๒๕๕๑ ข้อ ๓๗
๖. เงินประกันสัญญา/มัดจำของจ่ายคืนโดยไม่มีหลักฐานการจ่าย (ใบเสร็จรับเงิน /ใบสำคัญรับเงิน) รวมถึงการเบิกค่าใช้จ่ายเดินทางไปราชการเพิ่มเติมไม่มีหลักฐานประกอบการจ่าย	การจ่ายเงินกรณีจ่ายคืนเงินประกันสัญญา/มัดจำของและเบิกค่าใช้จ่ายเพิ่มเติมต้องจัดให้มีหลักฐานประกอบการจ่ายทุกครั้ง ตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง การเก็บรักษาเงินและการนำเงินส่งคลัง พ.ศ.๒๕๕๑ ข้อ ๓๔
๗. การจ่ายคืนเงินประกันสัญญาไม่มีหลักฐานแสดงการตรวจสอบความชำรุดบกพร่องฯ	การจ่ายคืนเงินประกันสัญญาทุกครั้งให้หน่วยงานตรวจสอบความชำรุดบกพร่องฯ ตามข้อผูกพันในสัญญา โดยปฏิบัติตามระเบียบฯ พัสตุ พ.ศ.๒๕๓๕ และที่แก้ไขเพิ่มเติม ข้อ ๑๔๔() และหนังสือที่ นร.(กวพ)๑๓๐๕/ว ๘๖๐๐๘ ลว. ๕ ต.ค.๒๕๔๔ เรื่องหลักเกณฑ์และวิธีปฏิบัติในการคืนหลักประกันสัญญาอย่างเคร่งครัด



ข้อตรวจพบ	แนวทางปฏิบัติ
๘. จ่ายเงินสดให้บุคคลภายนอกเกิน ๕,๐๐๐.-บาท โดยไม่ได้สั่งจ่ายเป็นเช็ค	การจ่ายเงินให้จ่ายเป็นเช็ค ยกเว้นกรณีที่จ่ายจากเงินทดรองราชการที่เก็บรักษาไว้เป็นเงินสด หรือการจ่ายเงินให้แก่ข้าราชการ ลูกจ้าง พนักงานราชการ ผู้รับบำนาญหรือเบี้ยหวัด หรือการจ่ายเงินที่มีวงเงินต่ำกว่า ๕,๐๐๐.-บาท จะจ่ายเป็นเงินสดก็ได้ ตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังฯ พ.ศ.๒๕๕๑ ข้อ ๔๗
๙. การจ่ายเงินให้แก่เจ้าหน้าที่หรือผู้มีสิทธิรับเงินกรณีซื้อทรัพย์สิน จ้างทำของหรือเช่าทรัพย์สิน ออกเช็คสั่งจ่ายเจ้าหน้าที่หรือผู้มีสิทธิรับเงิน โดยไม่ได้ขีดฆ่าคำว่า "หรือผู้ถือ" ออกและไม่ได้ขีดคร่อม	กรณีซื้อทรัพย์สิน จ้างทำของหรือเช่าทรัพย์สิน ให้ออกเช็คสั่งจ่ายแก่เจ้าหน้าที่หรือผู้มีสิทธิรับเงิน โดยขีดฆ่าคำว่า "หรือผู้ถือ" ออก และขีดคร่อมด้วย เว้นแต่การจ่ายนอกจากกรณีข้างต้น จะขีดคร่อมหรือไม่ก็ได้ ตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังฯ พ.ศ.๒๕๕๑ ข้อ ๔๘
๑๐. การยืมเงินเพื่อใช้ในราชการ มีการอนุมัติให้ยืมเงินโดยผู้ยืมยังมีได้ชำระคืนเงินยืมรายเก่าให้เสร็จสิ้นก่อน	ให้ผู้มีอำนาจพิจารณาอนุมัติให้ยืมเฉพาะเท่าที่จำเป็น และห้ามมิให้อนุมัติให้ยืมเงินรายใหม่ในเมื่อผู้ยืมยังมีได้ชำระคืนเงินยืมรายเก่าให้เสร็จสิ้นก่อน ตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังฯ พ.ศ.๒๕๕๑ ข้อ ๕๔
๑๑. สัญญายืมเงินไม่ได้ระบุวันครบกำหนดส่งให้ผู้รับคืนไม่ได้ออกไปรับใบสำคัญให้ผู้ยืมเป็นหลักฐาน และไม่ได้บันทึกการรับคืนในสัญญาการยืมเงิน	ให้ระบุวันครบกำหนดส่งคืนเงินยืม ในสัญญาการยืมเงิน เพื่อให้ผู้ยืมทราบกำหนดระยะเวลาส่งคืนเงินยืม โดยกรณีเดินทางไปราชการให้ส่งใช้เงินยืมภายในสิบห้าวันนับจากวันกลับมาถึง สำหรับกรณีอื่นให้ส่งใช้เงินยืมภายในสามสิบวัน นับจากวันที่ได้รับเงิน และเมื่อผู้ยืมส่งหลักฐานการจ่ายชดใช้ให้เจ้าหน้าที่ผู้รับคืนบันทึกการรับคืนในสัญญาการยืมเงิน และออกไปเสร็จรับเงินและหรือออกไปรับใบสำคัญตามแบบที่กรมบัญชีกลางกำหนดให้ผู้ยืมไว้เป็นหลักฐาน ตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังฯ พ.ศ.๒๕๕๑ ข้อ ๖๐ และข้อ ๖๑
๑๒. ลูกหนี้ส่งใช้เงินยืมเกินระยะเวลาที่กำหนด	กรณีที่ผู้ยืมมิได้ชำระคืนเงินยืมภายในระยะเวลาที่กำหนด ให้ผู้มีอำนาจเร่งรัดลูกหนี้ชดใช้ตามเงื่อนไขในสัญญาให้เสร็จสิ้นโดยเร็ว อย่างช้าไม่เกินสามสิบวันนับแต่วันครบกำหนดเพื่อประโยชน์ของราชการ ตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังฯ พ.ศ.๒๕๕๑ ข้อ ๖๓
๑๓. การส่งใบสำคัญชดใช้เงินยืมราชการ ไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่ยืม นำใบสำคัญค่าใช้จ่ายของบุคคลและช่วงเวลาอื่นมารวมส่งหักล้างเงินยืมราชการ	เงินยืมราชการให้ใช้ตามวัตถุประสงค์ของการยืมเงิน ห้ามนำค่าใช้จ่ายในส่วนที่ไม่เกี่ยวข้องมารวมส่งใช้เงินยืมราชการ



ข้อตรวจพบ	แนวทางปฏิบัติ
๑๔. การจัดซื้อน้ำมันเชื้อเพลิง (ยกเว้นเดือนกันยายน) / ค่าใช้จ่ายเดินทางไปราชการ หรือ ค่าใช้จ่ายอื่น <u>ซึ่งเป็นค่าใช้จ่ายปีก่อน</u> นำมาเบิกจ่ายในงบประมาณปัจจุบันเนื่องจากงบประมาณปีก่อนหมด	ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในงบประมาณใด ให้เบิกเงินจากงบประมาณรายจ่ายของปีนั้น สำหรับค่าใช้จ่ายปีก่อน หน่วยงานต้องทำหนังสือถึงกองคลัง เพื่อยืนยันยอดเงินงบประมาณปีก่อนเหลือจ่าย และต้องได้รับอนุมัติจากกรมฯ จึงจะนำมาเบิกจ่ายเงินในงบประมาณปัจจุบันได้
๑๕. การเบิกจ่ายค่าโทรศัพท์เคลื่อนที่ ขออนุมัติเบิกให้กับผู้ถือครองตามตำแหน่ง ไม่ได้ระบุเป็นบุคคล	การเบิกจ่ายค่าโทรศัพท์เคลื่อนที่ให้กับข้าราชการผู้ถือครองนั้น <u>ไม่ถือเป็นสิทธิเฉพาะตัวที่จะได้รับเมื่อได้รับการแต่งตั้งให้ดำรงตำแหน่งใดตำแหน่งหนึ่ง แต่พิจารณาลักษณะงานในตำแหน่งและหน้าที่นั้นมีความจำเป็นต้องติดต่อก่อนเวลาราชการ หรือนอกที่ตั้งสำนักงานเป็นการประจำ</u> เพื่อมิให้เกิดความเสียหายแก่ทางราชการโดยมอบให้ข้าราชการเป็นผู้ถือครอง ตามหนังสือ กค ๐๔๐๖.๔/ว ๑๒๑ ลว. ๒๙ พ.ย. ๒๕๕๓
๑๖. การจ่ายค่าจ้างเหมาเอกชนดำเนินงานคำนวณการจ่ายเงินเป็นรายวัน กรณีผู้รับจ้างไม่ปฏิบัติงานตามเงื่อนไข มิได้คำนวณค่าปรับตามเงื่อนไข แต่ใช้วิธีการหักค่าจ้างเป็นรายวันแทน	การจ่ายค่าจ้างเหมาเอกชนดำเนินงาน ต้องจ่ายตามเงื่อนไขการจ้าง หากผู้รับจ้างไม่สามารถปฏิบัติตามสัญญาหรือข้อตกลงได้ จะต้องมีการปรับตามสัญญาหรือข้อตกลงนั้นตามระเบียบฯ ว่าด้วยการพัสดุ พ.ศ.๒๕๓๕ และที่แก้ไขเพิ่มเติม ข้อ ๑๓๘
๑๗. การจ่ายค่าจ้างเหมาเอกชนดำเนินงาน เนื้องานที่จ้างมีลักษณะเดียวกันหรือเป็นเนื้องานเดิมในแต่ละเดือนวงเงินการจ้างไม่เท่ากัน	การจ่ายค่าจ้างเหมาเอกชนดำเนินงาน เนื้องานที่จัดจ้างมีลักษณะเดียวกัน หรือเป็นเนื้องานเดิม ในแต่ละเดือนวงเงินการจ้างควรเท่ากัน หากมีเหตุอันควรที่จ่ายไม่เท่ากัน ต้องระบุรายละเอียดลักษณะงานจ้างให้ชัดเจน หากผู้รับจ้างไม่สามารถปฏิบัติตามสัญญาหรือข้อตกลงได้จะต้องมีการปรับตามสัญญาหรือข้อตกลงนั้น
๑๘. การเบิกค่าอาหารทำการนอกเวลา เจ้าหน้าที่ปฏิบัติงานจริงไม่เป็นไปตามจำนวนวัน/เวลาที่ได้รับอนุมัติโดยไม่ชี้แจงเหตุผล	หากเจ้าหน้าที่ไม่สามารถปฏิบัติงานให้เป็นไปตามที่ได้รับอนุมัติไว้ให้ทำบันทึกชี้แจงเหตุผลเสนอผู้มีอำนาจอนุมัติทุกครั้ง เนื่องจากการอนุมัติให้ปฏิบัติงานนอกเวลาราชการต้องพิจารณาเพื่อประโยชน์ของงานราชการเป็นสิ่งสำคัญ และให้คำนึงถึงระบบและวิธีการจัดการงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานตามยุทธศาสตร์ของส่วนราชการ ตามระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการเบิกจ่ายเงินตอบแทนการปฏิบัติงานนอกเวลาราชการ พ.ศ.๒๕๕๐
19. ใบสำคัญคู่จ่ายตามกิจกรรมของหน่วยงาน เครือข่าย ส่งเบิกที่ สวพ.ซึ่งเป็นต้นสังกัด	ใบสำคัญคู่จ่ายที่เป็นค่าใช้จ่ายตามกิจกรรมของหน่วยงาน ในเครือข่าย ควรตัดโอนเงินงบประมาณไปให้แต่ละหน่วยงานโดยตรง เพื่อจะได้แสดงต้นทุนผลผลิตตามกิจกรรมที่เกิดขึ้นจริง



ข้อตรวจพบ	แนวทางปฏิบัติ
๒๐. เบิกค่าสาธารณูปโภคหรือค่าตอบแทนวิทยากรจัดทำรายงานการจัดซื้อจัดจ้าง	การเบิกจ่ายค่าสาธารณูปโภคและค่าตอบแทนวิทยากร ไม่ต้องทำรายงานขอซื้อจัดจ้าง โดยค่าสาธารณูปโภคเมื่อได้รับใบแจ้งหนี้ค่าใช้จ่ายประจำเดือนให้ทำบันทึกขออนุมัติเบิกจ่ายเงินให้เจ้าหน้าที่ สำหรับค่าตอบแทนวิทยากรให้แนบหลักฐานหนังสือเชิญหรือหนังสือตอบรับประกอบการเบิกจ่ายเงิน
๒๑. ใบสำคัญการเบิกค่าวัสดุในโครงการอบรมสัมมนา ไม่ได้จัดทำรายงานการขอซื้อจัดจ้าง	ค่าใช้จ่ายในการอบรมสัมมนา ที่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องปฏิบัติตามระเบียบพัสดุฯ ได้แก่ การจัดหาอาหาร อาหารว่างและเครื่องดื่ม และค่าเช่าที่พักเท่านั้น ตามหนังสือที่ กค (กวพ) ๐๔๒๑.๓/ว๑๙๓ ลว.๘ มิ.ย.๕๒ เรื่องการยกเว้นไม่ต้องปฏิบัติตามระเบียบฯว่าด้วยการพัสดุ
๒๒. ผู้จัดการฝึกอบรมจัดอาหารให้ผู้เข้ารับการฝึกอบรม แต่ผู้เข้ารับการฝึกอบรมเบิกค่าเบี้ยเลี้ยงเต็มจำนวน	ในกรณีที่ผู้จัดการฝึกอบรมจัดอาหารบางมื้อให้ในระหว่างการฝึกอบรม ให้หักเบี้ยเลี้ยงเดินทางที่คำนวณได้ในอัตรามื้อละ ๑ ใน ๓ ของอัตราเบี้ยเลี้ยงเดินทางต่อวัน ตามระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรม การจัดงาน และการประชุมระหว่างประเทศ (ฉบับที่ ๓) พ.ศ.๒๕๕๕ ข้อ ๑๘ (๒)
๒๓. การเบิกค่าใช้จ่ายในการเข้าร่วมอบรมสัมมนา ผู้ขอเบิกไม่ได้แนบหลักสูตรการอบรม ตารางกำหนดการฝึกอบรม หนังสือส่งตัวเข้าร่วมอบรม	การเข้าร่วมฝึกอบรมสัมมนา ให้ผู้ขอเบิกแนบหลักสูตรการอบรม ตารางกำหนดการฝึกอบรม หนังสือส่งตัวเข้าร่วมฝึกอบรมสัมมนา เพื่อประโยชน์ในการคำนวณค่าเบี้ยเลี้ยงเดินทาง
๒๔. ผู้เข้ารับการฝึกอบรมหรือสัมมนาเบิกค่าที่พักเหมาจ่าย	การเบิกจ่าย ค่าเช่าที่พักของผู้เข้ารับการฝึกอบรม ให้เบิกจ่ายจริง ตามหลักเกณฑ์และอัตราตามข้อ ๑๖ ของระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรม การจัดงาน และการประชุมระหว่างประเทศ (ฉบับที่ ๓) พ.ศ.๒๕๕๕
๒๕. ผู้เข้ารับการฝึกอบรมเบิกค่าที่พักเหมาจ่ายให้พนักงานขับรถ (ยกเว้นจ้างเหมาบริการ)	การให้พนักงานขับรถยนต์ ร่วมเดินทางไปกับผู้เข้ารับการฝึกอบรม ถือเป็นเจ้าหน้าที่ให้เบิกค่าใช้จ่ายตามระเบียบกระทรวงการคลัง ว่าด้วยค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรม การจัดงานและการประชุมระหว่างประเทศ (ฉบับที่ ๓) พ.ศ. ๒๕๕๕ และหนังสือกระทรวงการคลังที่ กค ๐๔๐๙.๖/ว ๓๙๙ ลงวันที่ ๑๕ พ.ย.๒๕๕๐
๒๖. การเบิกเงินชดเชยพาหนะส่วนตัวในการเดินทางไปราชการ ไม่ได้ระบุรายละเอียดเส้นทางให้ชัดเจน/เบิกตามระยะทางของเลขไมล์/ขออนุมัติเบิกภายหลังกลับจากการเดินทาง	การเดินทางไปราชการโดยปกติให้ใช้พาหนะประจำทาง และให้เบิกค่าพาหนะได้เท่าที่จ่ายจริงโดยประหยัดไม่เกินสิทธิที่ผู้เดินทางจะพึงได้รับ กรณีจำเป็นต้องใช้พาหนะส่วนตัวในการเดินทาง ควรเป็นเส้นทางที่ไม่มีพาหนะ



ข้อตรวจพบ	แนวทางปฏิบัติ
	ประจำทางหรือมีสัมภาระในการปฏิบัติงาน และต้องระบุรายละเอียดเส้นทางปฏิบัติงานให้ชัดเจนและคำนวณระยะทางเพื่อเบิกเงินชดเชยตามเส้นทางของกรมทางหลวงในทางสั้นและตรง ซึ่งสามารถเดินทางได้โดยสะดวกและปลอดภัย โดยผู้เดินทางไปราชการซึ่งเป็นเจ้าของ หรือผู้ครอบครอง แล้วแต่กรณีต้องขออนุมัติใช้พาหนะส่วนตัว และค่าใช้จ่ายก่อนการเดินทางให้ชัดเจน ตามระเบียบกระทรวงการคลัง ว่าด้วยการเบิกค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการ พ.ศ.๒๕๕๐ ข้อ ๑๑
๒๗. กรณีไม่มีสิทธิเบิกค่าพาหนะรับจ้าง ไม่ได้หมายเหตุ เหตุผลความจำเป็นที่ใช้พาหนะรับจ้าง	ตามพระราชกฤษฎีกาค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการ (ฉบับที่ ๗) พ.ศ.๒๕๔๘ หากผู้เบิกไม่มีสิทธิเบิกค่าพาหนะรับจ้าง ถ้าต้องนำสัมภาระในการเดินทาง หรือสิ่งของเครื่องใช้ของทางราชการไปด้วย และเป็นเหตุให้ไม่สะดวกที่จะเดินทางโดยยานพาหนะประจำทางสามารถเบิกค่าพาหนะรับจ้าง ผู้เบิกต้องเขียนเหตุผลความจำเป็นไว้ในใบรับรองแทนการจ่ายเงินในช่องหมายเหตุ เพื่อให้เอกสารประกอบการเบิกจ่ายเงิน มีความถูกต้อง จึงสามารถเบิกค่าพาหนะรับจ้างได้
๒๘. เบิกค่าพาหนะรับจ้างจากที่พักไปยังสถานที่จัดยานพาหนะ/สนามบิน โดยไม่ระบุตำแหน่งที่พักให้ชัดเจน	การเบิกค่ายานพาหนะรับจ้าง ผู้ขอเบิกต้องระบุตำแหน่งที่ตั้งของที่พักให้ชัดเจน เพื่อให้ผู้ตรวจสอบหลักฐานการจ่ายพิจารณาว่าจำนวนเงินขอเบิกเหมาะสมกับระยะทางหรือไม่
๒๙. เดินทางไปปฏิบัติราชการ กรณีที่มีการพักรแรม ผู้เดินทางเบิกค่าเบี้ยเลี้ยงครั้งวัน	การเบิกค่าเบี้ยเลี้ยงครั้งวัน ให้เบิกได้ในกรณีที่ มิได้มีการพักรแรม หากนับเวลาได้ไม่เกินสิบสองชั่วโมง แต่เกินหกชั่วโมงขึ้นไป ให้ถือเป็นครั้งวัน ตาม พรก.ค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการ (ฉบับที่ ๗) พ.ศ.๒๕๔๘ ลงวันที่ ๒ ก.ย. ๒๕๔๘ มาตรา ๑๖ วรรคสาม
๓๐. เบิกค่าใช้จ่ายเดินทางไปราชการต่างสำนักเบิกเงินเดือนโดยไม่ได้ขออนุมัติ	กรณีเบิกค่าใช้จ่ายต่างสำนักเบิกเงินเดือนให้ส่วนราชการที่ผู้ขอเบิกสังกัด แจ้งชื่อ ตำแหน่ง อัตราเงินเดือน พร้อมระยะเวลาปฏิบัติราชการให้ส่วนราชการที่จะเบิกจ่ายทราบเพื่อขออนุมัติหัวหน้าส่วนราชการก่อนการเบิกจ่าย ตามหนังสือกระทรวงการคลังที่ กค ๐๕๐๒/๓๘๙๗๓ ลงวันที่ ๘ ส.ค.๒๕๒๖
๓๑. ไปราชการในเนื้องานเดียวกันแต่จัดทำใบอนุมัติแยกกันคนละกลุ่มงาน แล้วต่างคนต่างแยกเบิกค่าที่พัก (กรณีพักจ่ายจริงไม่ครบคู่) ทำให้ราชการรับภาระเกินจำเป็น	การไปราชการในเนื้องานเดียวกันแม้จะแยกกันขออนุมัติเดินทาง ผู้ใช้สิทธิต้องพักรวมกันสองคนต่อห้อง เพื่อประหยัดและมีให้เป็นภาระแก่ราชการ



ข้อตรวจพบ	แนวทางปฏิบัติ
๓๒. การเดินทางไปเข้าร่วมการแข่งขันกีฬาภายในประจำปี / กฐินพระราชทาน ผู้เข้าร่วมงานเบิกเป็นค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการ	การเดินทางไปเข้าร่วมการแข่งขันกีฬาภายในประจำปีและกฐินพระราชทาน ไม่ถือเป็นการปฏิบัติราชการโดยปกติ ที่จะเกิดสิทธิเบิกค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการชั่วคราวได้ ตามพรก. ค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการ พ.ศ. ๒๕๒๖ มาตรา ๑๓
ด้านการบัญชี	
๑. บันทึกบัญชีเงินสดไม่ครบถ้วน/ไม่เป็นปัจจุบัน โดยไม่บันทึกการรับคืนเงินยืมราชการเหลือจ่าย	ให้บันทึกบัญชีให้ครบถ้วนทุกรายการ และเป็นปัจจุบัน เพื่อให้ข้อมูลทางการเงินถูกต้องและน่าเชื่อถือ
๒. บันทึกบัญชีในคอมพิวเตอร์โดยไม่ได้พิมพ์ข้อมูลมาจัดเก็บเป็นหลักฐาน แต่พิมพ์ข้อมูลส่งหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง	การใช้คอมพิวเตอร์ช่วยในการบันทึกบัญชี ต้องพิมพ์ข้อมูลมาจัดเก็บเป็นหลักฐานให้ต่อเนื่องครบถ้วนทุกเดือน เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบข้อมูล
๓. ไม่ได้บันทึกบัญชีตามระบบการควบคุมการเงินของหน่วยงานย่อย / มีการบันทึกแต่รูปแบบไม่เป็นไปตามที่กรมบัญชีกลางกำหนด / บันทึกไม่ถูกต้อง / บันทึกไม่เป็นปัจจุบัน	หน่วยงานย่อยที่ไม่ได้เป็นหน่วยเบิกจ่ายเงินกับกรมบัญชีกลางหรือสำนักงานคลังจังหวัด ให้บันทึกบัญชีโดยปฏิบัติตามคู่มือระบบการควบคุมการเงินของหน่วยงานย่อยตามที่กรมบัญชีกลางกำหนด ได้แก่ ทะเบียนคุมเงินงบประมาณ (ใช้บันทึกการรับเงินจากหน่วยเบิกจ่ายและการจ่ายให้เจ้าหน้าที่ของหน่วยงาน) ทะเบียนคุมการรับและนำส่งเงินรายได้แผ่นดิน ทะเบียนคุมเงินนอกงบประมาณ และบันทึกรายการให้ถูกต้องครบถ้วนเป็นปัจจุบัน ลำดับตามวันที่ที่เกิดรายการ
๔. <u>หน่วยเบิกจ่าย</u> บันทึกการจัดเก็บรายได้ในระบบ GFMS (นส.๐๑) ไม่ตรงกับวันที่จัดเก็บในใบเสร็จรับเงินโดยหน่วยงานบันทึกการจัดเก็บวันเดียวกับที่นำส่งเงิน	<u>หน่วยเบิกจ่าย</u> ต้องบันทึกการจัดเก็บเงิน (นส.๐๑) ในระบบ GFMS ให้ตรงตามหลักฐานการรับเงิน (ใบเสร็จรับเงิน) และบันทึกให้เป็นปัจจุบัน เพื่อให้ข้อมูลทางบัญชีถูกต้องตามระบบเกณฑ์คงค้าง และบัญชีเงินสดในระบบ GFMS กับรายงานเงินคงเหลือประจำวันของหน่วยงานถูกต้องตรงกัน
๕. บันทึกบัญชีไม่ถูกต้องตามประเภทค่าใช้จ่าย เช่น ค่าเบี้ยเลี้ยง ค่าที่พัก และค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการ บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในการอบรมสัมมนา	การบันทึกบัญชีค่าใช้จ่าย เจ้าหน้าที่ควรวิเคราะห์รายการแล้วบันทึกให้ถูกต้องตามประเภทค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริง เพื่อให้ข้อมูลทางบัญชีถูกต้อง และเพื่อการตัดสินใจเชิงบริหาร
๖. จัดซื้อครุภัณฑ์ต่ำกว่าเกณฑ์ / ซื้อรวมกับค่าวัสดุ แต่บันทึกบัญชีเป็นค่าวัสดุ หรือค่าซ่อมแซมบำรุงรักษา โดยไม่ได้แยกค่าครุภัณฑ์ต่ำกว่าเกณฑ์ออกจากค่าวัสดุ	การจัดซื้อครุภัณฑ์ต่ำกว่าเกณฑ์ ต้องบันทึกข้อมูลรหัสบัญชีในระบบ GFMS ที่กรมบัญชีกลางกำหนดให้ถูกต้อง เพื่อให้ข้อมูลทางบัญชีมีความถูกต้องน่าเชื่อถือ และเพื่อควบคุมทรัพย์สินของราชการมิให้สูญหาย



ข้อตรวจพบ	แนวทางปฏิบัติ
๗. บัญชีรายได้ออกรายรับรู้ในระบบ GFMS ณ วันสิ้นปีงบประมาณ ไม่ได้บันทึกบัญชีเพื่อปรับปรุงรับรู้เป็นรายได้จากการรับบริจาค	ณ วันสิ้นปีงบประมาณแต่ละปี ให้บันทึกรายการปรับปรุงบัญชีในระบบ GFMS ของบัญชีรายได้ออกรายรับรู้เข้าเป็นรายได้จากการรับบริจาค ตามจำนวนค่าเสื่อมราคาประจำปีของครุภัณฑ์ที่ได้รับบริจาคที่อยู่ในบัญชีรายได้ออกรายรับรู้ เพื่อให้ข้อมูลทางบัญชีถูกต้องเชื่อถือได้
๘. ไม่ได้จัดทำรายละเอียดประกอบบัญชีอาคารและบัญชีครุภัณฑ์ - ไม่ระบุรายละเอียดพร้อมค่าเสื่อมราคาสะสมในระบบGFMS / มีการจัดทำแต่ไม่ถูกต้อง	ให้จัดทำรายละเอียดบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมอาคารและครุภัณฑ์ไม่ระบุรายละเอียด ให้ถูกต้องตรงกับบัญชีในระบบ GFMS เพื่อเป็นข้อมูลประกอบงบการเงิน
๙. จัดส่งบทดลองและรายงานการเงินระดับหน่วยเบิกจ่ายให้ สตง. เกินระยะเวลาที่กำหนดภายในวันที่ ๑๕ ของเดือนถัดไป	ให้จัดส่งรายงานการเงินประจำเดือนตามระบบ GFMS ให้ สตง.ภายในวันที่ ๑๕ ของเดือนถัดไป ตามหนังสือกรมบัญชีกลางที่ กค ๐๔๒๓.๓/ว ๓๐ ลว. ๒ ก.พ.๕๒ เรื่อง การส่งรายงานประจำเดือนจากระบบ GFMS
การควบคุมเงินตรองราชการ	
๑. ไม่มีการแยกใบเสร็จรับเงินสำหรับเงินตรองราชการออกจากใบเสร็จรับเงินตามปกติของหน่วยงาน	ให้แยกใบเสร็จรับเงิน ออกจากใบเสร็จรับเงินตามปกติของหน่วยงาน ตามหนังสือกรมบัญชีกลางที่ กค ๐๔๒๓.๓/ว ๔๓๙ ลงวันที่ ๒ ธันวาคม ๒๕๕๒
๒. สัญญาพิมพ์เงินไม่ระบุวันครบกำหนด หรือระบุไม่ถูกต้อง และการส่งใช้เงินพิมพ์ไม่เป็นไปตามที่ระเบียบฯกำหนด ทำให้การใช้เงินตรองราชการขาดสภาพคล่อง ไม่เอื้อประโยชน์ต่อการปฏิบัติราชการ	ให้กำกับเจ้าหน้าที่ระบุวันครบกำหนดส่งคืนให้ถูกต้อง และแจ้งผู้พิมพ์ส่งคืนภายในกำหนดระยะเวลาโดยเคร่งครัด ตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังฯ พ.ศ. ๒๕๕๑ ข้อ ๖๐ เพื่อประโยชน์ต่อการปฏิบัติราชการ
๓. บันทึกการรับคืนเงินตรองราชการไม่ถูกต้อง โดยบันทึกรับคืนเป็นเงินสดทั้งจำนวนหลังจากเบิกเงินงบประมาณชุดใช้คืนเงินตรองราชการ	การบันทึกในทะเบียนคุมเงินตรองราชการให้บันทึกตามลำดับเหตุการณ์ โดยเมื่อได้รับใบสำคัญส่งใช้เงินพิมพ์พร้อมเงินสดเหลือจ่าย ให้บันทึกเพิ่มในช่องใบสำคัญจ่ายและเงินสด และลดยอดลูกหนี้เงินพิมพ์ หลังจากนั้นเมื่อได้รับเงินงบประมาณชุดใช้เงินตรองฯ ให้บันทึกลดยอดใบสำคัญ และเพิ่มยอดเงินสด

ข้อตรวจพบ	แนวทางปฏิบัติ
๔. ไม่มีคำสั่งแต่งตั้งเจ้าหน้าที่ตรวจสอบรายการเคลื่อนไหวเงินตราของราชการ / มีคำสั่งแต่ไม่มีการตรวจสอบ	ให้จัดทำคำสั่งแต่งตั้งเจ้าหน้าที่ตรวจสอบรายการเคลื่อนไหวเงินตราของราชการ โดยแต่งตั้งเจ้าหน้าที่ตำแหน่งประเภททั่วไประดับปฏิบัติงาน หรือประเภทวิชาการ ระดับปฏิบัติการขึ้นไป ทำหน้าที่ตรวจสอบรายการเคลื่อนไหวในทะเบียนคุมเงินตราของราชการและเงินสดคงเหลือให้ถูกต้องตรงกันแล้วให้ลงลายมือชื่อกำกับในทะเบียนคุมเงินตราของราชการ และผู้ที่ได้รับการแต่งตั้งต้องทำหน้าที่ตามที่ได้รับมอบหมาย ตามหนังสือกรมบัญชีกลางที่ กค ๐๔๒๓.๓/ว ๔๓๙ ลงวันที่ ๒ ธันวาคม ๒๕๕๒ เรื่องระบบการบันทึกบัญชีและการควบคุมเงินตราของราชการ
ด้านการพัสดุ : การจัดหา	
๑. ไม่ได้กำหนดนโยบายการจัดซื้อจัดจ้างเกี่ยวกับวิธีการคัดเลือกและขั้นตอนการจัดหาเป็นลายลักษณ์อักษร แต่ถือปฏิบัติตามระเบียบฯ พัสดุ เช่น การซื้อจากผู้ขาย ผู้ผลิต ผู้รับจ้างที่มีอาชีพนั้นๆ โดยตรง	การบริหารพัสดุควรมีการกำหนดนโยบายการจัดซื้อ/จัดจ้างเป็นลายลักษณ์อักษรให้ชัดเจนเกี่ยวกับการซื้อหรือจ้างจากผู้ขาย ผู้ผลิต หรือผู้รับจ้างที่มีอาชีพนั้นๆ โดยตรงรวมถึงวิธีการคัดเลือกผู้ขายหรือผู้รับจ้าง
๒. ไม่มีการจัดทำแผนการจัดซื้อพัสดุประจำปี เนื่องจากไม่มีการสำรวจความต้องการพัสดุ	ควรมีการสำรวจความต้องการพัสดุ เพื่อจัดทำแผนการจัดซื้อพัสดุประจำปีให้เสร็จก่อนสิ้นปีงบประมาณที่ผ่านมา เพื่อใช้ประกอบกับแผนการใช้จ่ายเงินของหน่วยงาน และให้การบริหารจัดการในเรื่องพัสดุฯ เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ
๓. หน่วยงานไม่มีการจัดทำขั้นตอนการดำเนินงานจัดซื้อจัดจ้าง (Work flow) ของแต่ละวิธีไว้อย่างชัดเจน เพื่อใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติ และไม่ได้กำหนดขั้นตอนการสำรวจความต้องการพัสดุ เพื่อจัดทำแผนการจัดหาพัสดุไว้ในขั้นตอนการดำเนินงาน	ขั้นตอนการดำเนินงานจัดซื้อจัดจ้าง (Work Flow) ควรกำหนดให้มีขั้นตอนการสำรวจความต้องการพัสดุ ขั้นตอนการจัดทำแผนการจัดหา ก่อนขั้นตอนการจัดทำรายงานขอซื้อขอจ้างเสนอผู้มีอำนาจอนุมัติ รวมทั้งให้จัดทำขั้นตอนการดำเนินงานจัดซื้อจัดจ้าง (Work Flow) ของแต่ละวิธีเพื่อใช้เป็นแนวปฏิบัติของหน่วยงาน
๔. ไม่มีการหมุนเวียนเจ้าหน้าที่จัดหา หรือเจ้าหน้าที่พัสดุ เว้นแต่เกษียณอายุราชการหรือลาออกไป	การหมุนเวียนเจ้าหน้าที่จัดหาหรือเจ้าหน้าที่พัสดุ ควรกำหนดเป็นนโยบายให้ชัดเจน เพื่อให้สามารถปฏิบัติงานทดแทนกันได้ กรณีเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบไม่อยู่หรือเกษียณอายุราชการ ลาออก หรือย้ายไปที่อื่น
๕. กรณีก่อสร้าง/ซ่อมแซมสิ่งปลูกสร้าง ไม่ได้กำหนดราคากลาง/ผู้ควบคุมงาน และรายละเอียดของงานให้ชัดเจน	การก่อสร้าง/ซ่อมแซม/ปรับปรุง/ต่อเติมอาคารสิ่งปลูกสร้างต่างๆ ให้กำหนดรายละเอียดของงานให้ชัดเจน พร้อมทั้งคณะกรรมการกำหนดราคากลางของงาน

ข้อตรวจพบ	แนวทางปฏิบัติ
<p>๖. รายงานขอซื้อ/ขอจ้าง (๗ ข้อ)</p> <ul style="list-style-type: none"> - ระบุเหตุผลความจำเป็นในการจัดซื้อ/จัดจ้าง ไม่สมเหตุสมผล และไม่สอดคล้องกับพัสดุที่จัดซื้อหรืองานที่ต้องการจ้าง - ไม่ได้ระบุหมายเลขครุภัณฑ์ที่ข้อม หรือข้อมพัสดุสินที่ได้มาด้วยวิธีทางพัสดุ - ระบุรายละเอียดของพัสดุที่จะซื้อเป็น ตามใบเสร็จรับเงินร้าน.../ใบส่งของ/ชื่อผู้รับจ้าง แสดงให้เห็นว่าทำรายงานขอซื้อภายหลังจากได้รับพัสดุแล้ว (ระบุเลขที่ใบเสร็จรับเงิน) จึงเป็นการดำเนินการก่อนได้รับอนุมัติจากผู้มีอำนาจ - กำหนดเวลาที่ต้องการใช้พัสดุ/งานจ้าง ไม่ถูกต้อง โดยระบุเวลาที่ใช้ในการจัดหา ไม่ใช่เวลาที่จะใช้พัสดุหรือเวลาที่งานนั้นแล้วเสร็จ 	<p>รายงานขอซื้อ/จ้าง (๗ ข้อ) ให้ระบุเหตุผลความจำเป็นที่ต้องซื้อ/จ้างให้สอดคล้องกับพัสดุที่ต้องการใช้หรืองานที่ต้องการจ้าง</p> <p>การขออนุมัติข้อมแซมพัสดุสินให้ระบุรหัสหมายเลขครุภัณฑ์ให้ชัดเจน ควรแนบประวัติการข้อมให้ผู้บริหารประกอบการพิจารณาด้วยทุกครั้ง เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบและบันทึกประวัติการข้อมพัสดุสินนั้นๆ รวมถึงการใช้ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจ และการข้อมแซมต้องเป็นพัสดุสินที่ได้มาด้วยวิธีการทางพัสดุ</p> <p>การจัดซื้อ/จัดจ้าง ให้ปฏิบัติตามขั้นตอนที่ระเบียบกำหนด คือต้องจัดทำรายงานขอซื้อ/ขอจ้าง (๗ ข้อ) เพื่อขออนุมัติ ก่อนที่จะไปดำเนินการจัดหา ฉะนั้นในรายงานขอซื้อจะยังไม่ปรากฏชื่อร้านค้า/ผู้รับจ้าง/เลขที่ใบเสร็จรับเงิน</p> <p>ให้กำหนดเวลาที่ต้องการใช้พัสดุ หรือให้งานนั้นแล้วเสร็จ ไม่ใช่กำหนดเป็นเวลาที่ต้องซื้อ/จ้าง ตามระเบียบฯ พ.ศ.๒๕๓๕ และที่แก้ไขเพิ่มเติม ข้อ ๒๗</p>
<p>๗. การจ้างเหมาบริการ</p> <ul style="list-style-type: none"> - จัดทำสัญญาจ้างไม่สอดคล้องกับรายงานขอจ้าง (๗ ข้อ) เช่น ระบุระยะเวลาการจ้าง ๔ เดือน แต่จัดทำรายงานขอจ้างทุกเดือน - ไม่ได้จัดทำรายงานขอจ้าง (๗ ข้อ) - การส่งมอบงาน และการตรวจรับงาน ไม่ได้ระบุรายละเอียดผลสำเร็จของงาน และปริมาณงานที่จ้างให้ชัดเจน(ระบุเป็นค่าจ้างประจำเดือน.) - การจ้างเหมาบริการที่มีกระบวนการงานหลายขั้นตอน (งานผลิตเมล็ดพันธุ์ /งานวิจัย ฯลฯ) ไม่มีการขออนุมัติหลักการ จึงไม่สามารถพิจารณาได้ว่าค่าบริการที่กำหนดสมเหตุสมผลหรือไม่ 	<p>การจ้างเหมาบริการ การจัดทำรายงานขอจ้าง (๗ ข้อ) และสัญญาจ้างต้องระบุระยะเวลาการจ้างและวงเงินการจ้างให้สัมพันธ์กัน</p> <p>การจัดซื้อ/จัดจ้าง ให้ดำเนินการตามขั้นตอนของระเบียบฯ พ.ศ. โดยต้องทำรายงานขอซื้อ/ขอจ้าง เพื่อขออนุมัติผู้มีอำนาจก่อนดำเนินการทุกครั้ง</p> <p>การเบิกค่าจ้างเหมาบริการ การส่งมอบงาน และการตรวจรับงาน ให้ระบุรายละเอียดผลสำเร็จของงานและปริมาณงานที่จ้างให้ชัดเจน มีใช้ส่งมอบค่าจ้างประจำเดือน</p> <p>การจ้างเหมาบริการที่มีกระบวนการงานหลายขั้นตอนต้องขออนุมัติหลักการพร้อมประมาณการค่าใช้จ่ายในแต่ละขั้นตอนให้ผู้มีอำนาจเห็นชอบ ก่อนดำเนินการจัดจ้างและให้แนบเป็นหลักฐานประกอบการเบิกค่าใช้จ่ายในแต่ละครั้ง เพื่อควบคุมการเบิกค่าใช้จ่ายไม่ให้ซ้ำซ้อน</p>

ข้อตรวจพบ	แนวทางปฏิบัติ
<p>- จ้างเหมาบริการยานพาหนะพร้อมพนักงานขับรถยนต์เพื่อใช้ในการเดินทางไปปฏิบัติราชการ กำหนดเฉพาะค่าพาหนะและค่าจ้างพนักงาน ไม่รวมค่าน้ำมันเชื้อเพลิง</p>	<p>การจ้างเหมาบริการยานพาหนะพร้อมพนักงานขับรถยนต์เพื่อใช้ในการเดินทางไปปฏิบัติราชการ วงเงินการจ้างต้องรวมค่าน้ำมันเชื้อเพลิงในการเดินทางด้วย หากไม่รวมค่าน้ำมันเชื้อเพลิงจะเป็นลักษณะของการเช่ารถยนต์ไว้ใช้ในราชการ ซึ่งต้องทำตามหลักเกณฑ์ที่กระทรวงการคลังกำหนด</p>
<p>๘. ใบสั่งซื้อ/สั่งจ้าง</p> <p>- สั่งซื้อ/สั่งจ้าง วงเงินเกิน ๑๐,๐๐๐.-บาท ไม่ได้จัดทำเป็นหนังสือหรือข้อตกลงระหว่างกัน</p> <p>- ใบสั่งซื้อ ใบสั่งจ้าง ซึ่งมีวงเงินตั้งแต่ ห้าพันบาทขึ้นไป ไม่ได้จัดทำรายการในระบบ e-GP</p> <p>- จ้างเหมาพนักงานขับรถยนต์/รักษาความปลอดภัย/พนักงานทำความสะอาด จัดทำทั้งสัญญาจ้างและใบสั่งจ้างในคราวเดียวกัน</p> <p>- ไม่ได้ระบุเลขที่ใบสั่ง และวันครบกำหนดส่งมอบพัสดุ ผู้รับใบสั่งไม่ได้ลงวันที่รับใบสั่ง</p> <p>- ไม่ได้ติดอากรแสตมป์ หรือติดอากรไม่ครบตามจำนวนที่กฎหมายกำหนด</p> <p>- การซื้อหรือจ้างที่มีวงเงินเกิน ๑๐,๐๐๐.-บาท แต่งตั้งกรรมการตรวจรับไม่ครบจำนวนตามระเบียบ</p> <p>- ใบสั่งซื้อ/สั่งจ้างมีรอยแก้ไข โดยคู่สัญญาไม่ได้ลงนามกำกับ ทำให้ไม่ทราบว่าใครเป็นผู้แก้ไข เนื่องจากใบสั่งเป็นสัญญาประเภทหนึ่ง</p>	<p>การจัดการโดยวิธีตกลงราคาที่มีวงเงินเกิน ๑๐,๐๐๐.-บาท แต่ไม่เกิน 100,000.บาท หรือคู่สัญญาสามารถส่งของได้ภายใน <u>ห้าวันทำการ</u> ให้จัดทำเป็นหนังสือหรือข้อตกลงระหว่างกันได้โดยไม่ต้องทำเป็นสัญญา ตามระเบียบฯ ว่าด้วยการพัสดุ พ.ศ.๒๕๓๕ และที่แก้ไขเพิ่มเติม ข้อ ๑๓๓ กรณีมีใบสั่งซื้อ ใบสั่งจ้าง ซึ่งมีวงเงินตั้งแต่ <u>ห้าพันบาทขึ้นไป</u> ให้บันทึกรายการในระบบ e-GP ตามหนังสือที่ กค ๐๔๒๑.๔/ว ๒๙๔ ลว. ๓๑ กค.๕๕</p> <p>การจ้างให้จัดทำเป็นสัญญาจ้างหรือใบสั่งจ้างอย่างใดอย่างหนึ่ง โดยพิจารณาถึงความเสี่ยงของงานจ้างเป็นสำคัญ</p> <p>ใบสั่งซื้อ/สั่งจ้าง ให้ระบุเลขที่ใบสั่ง วันครบกำหนดส่งมอบพัสดุ และให้ผู้รับใบสั่งระบุวันที่รับใบสั่งให้ครบถ้วน</p> <p>สัญญาจ้าง/ ใบสั่งจ้าง ต้องติดอากรแสตมป์ตามที่กฎหมายกำหนด โดยให้คำนวณทุกจำนวนเงิน ๑,๐๐๐.-บาท หรือเศษของ ๑,๐๐๐.-บาทติดอากรแสตมป์ ๑.-บาท</p> <p>การจัดซื้อ/จัดจ้าง ที่วงเงินครั้งหนึ่งเกิน ๑๐,๐๐๐.-บาท ขึ้นไป แม้จะมีการแบ่งจ่ายเป็นงวดๆ ละไม่ถึง ๑๐,๐๐๐.- บาท ต้องแต่งตั้งกรรมการตรวจรับอย่างน้อย ๓ คนตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุ พ.ศ.๒๕๓๕ และที่แก้ไขเพิ่มเติม ข้อ ๓๕</p> <p>ให้ผู้บริหารกำกับหัวหน้าเจ้าหน้าที่พัสดุ/เจ้าหน้าที่พัสดุให้ถือปฏิบัติโดยเคร่งครัด หากมีการแก้ไขใบสั่ง/สัญญา ต้องให้คู่สัญญาลงนามรับรู้ร่วมกัน เนื่องจากใบสั่ง/สัญญามีผลบังคับใช้ตามกฎหมาย</p>

ข้อตรวจพบ	แนวทางปฏิบัติ
<p>- ลงนามสัญญา/ใบสั่งจ้างก่อน พรบ. งบประมาณรายจ่ายประจำปีประกาศใช้ หรือก่อนได้รับอนุมัติเงินประจำงวด กรณีจำเป็นต้องเช่าหรือจ้างต่อเนื่องไปในปีงบประมาณใหม่ แต่ไม่อาจลงนามในสัญญาได้ทัน มีผลย้อนหลัง ต่อเมื่อ</p> <p>สัญญาเช่า/จ้างเดิมสิ้นสุดลง</p>	<p>ก.ย. ได้มีหนังสือที่ กค (ก.ย.) ๑๔๐๘.๔/ว.๓๕๑ ลว. ๙ ก.ย. ๒๕๔๘ เรื่องการอนุมัติยกเว้นให้การเช่าหรือการจ้างที่ต้องกระทำต่อเนื่องไปในปีงบประมาณใหม่แต่ไม่อาจลงนามในสัญญาได้ทัน มีผลย้อนหลัง ต่อเมื่อ</p> <ol style="list-style-type: none"> ๑. ส่วนราชการได้ดำเนินการจัดหาไว้แล้ว ๒. รู้ตัวผู้ให้เช่าหรือผู้รับจ้างที่จะลงนามเป็นคู่สัญญา ก่อนสิ้นปีงบประมาณ ๓. ผู้มีอำนาจได้อนุมัติให้เช่าหรือจ้างรายที่จัดหาไว้แล้ว ๔. <u>ลงนามในสัญญา/ใบสั่ง</u> เมื่อได้รับอนุมัติเงินประจำงวดแล้ว <p>(ตาม พรบ. วิธีการงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๐๒ มาตรา ๒๓ ห้ามมิให้จ่ายเงินหรือก่อนนี้ผู้พ้นจนกว่าจะได้รับอนุมัติเงินประจำงวดแล้ว)</p>
<p>๙. เอกสารจัดซื้อ/จัดจ้างจากระบบ e-GP</p> <p>- ผู้ลงนามจัดทำรายงาน (๗ ข้อ) ไม่ใช่เจ้าหน้าที่พัสดุ</p> <p>- ผู้มีอำนาจอนุมัติให้ดำเนินการและอนุมัติให้จัดซื้อ/จัดจ้างไม่ได้ลงนามอนุมัติให้ดำเนินการ</p>	<p>เอกสารการจัดซื้อ/จัดจ้าง ที่พิมพ์ออกจากระบบ e-GP ให้ผู้ได้รับแต่งตั้งเป็นเจ้าหน้าที่พัสดุ ลงนามผู้จัดทำรายงาน (7 ข้อ) ผ่านหัวหน้าเจ้าหน้าที่พัสดุ เสนอผู้มีอำนาจอนุมัติลงนามให้ครบถ้วนตามขั้นตอนของระเบียบฯ พัสดูทุกครั้ง</p>
<p>๑๐. ไม่ได้จัดทำใบตรวจรับพัสดุไว้เป็นหลักฐาน โดยกรรมการตรวจรับลงลายมือชื่อไว้ด้านหลังใบเสร็จรับเงิน/ใบส่งของ โดยไม่ได้ระบุวันที่ตรวจรับและชื่อกรรมการตรวจรับด้วยตัวบรรจง</p>	<p>การตรวจรับพัสดุ เมื่อกรรมการตรวจถูกต้องครบถ้วนแล้ว ให้รับพัสดุไว้แล้วมอบแก่เจ้าหน้าที่พัสดุพร้อมกับทำใบตรวจรับโดยลงชื่อไว้เป็นหลักฐาน ตามระเบียบพัสดุฯ พ.ศ. ๒๕๓๕ และที่แก้ไขเพิ่มเติม ข้อ ๗๑ (๔) ทั้งนี้ วันที่ตรวจรับพัสดุเป็นสาระสำคัญพิสูจน์ว่าคู่สัญญาปฏิบัติตามเงื่อนไข</p>
<p>๑๑. ผู้ควบคุมงานก่อสร้างไม่ได้จัดทำบันทึก รายงานการปฏิบัติงาน ตามที่กำหนดไว้ในสัญญา ของผู้รับจ้างเสนอคณะกรรมการตรวจการจ้าง</p>	<p>ผู้บริหารควรกำชับให้ผู้ควบคุมงานก่อสร้างจัดทำบันทึกสภาพ การปฏิบัติงานของผู้รับจ้าง และเหตุการณ์แวดล้อมเป็น รายวันพร้อมทั้งผลการปฏิบัติงาน โดยระบุรายละเอียดการ ปฏิบัติงานและวัสดุที่ใช้ด้วย ตามระเบียบฯ พัสดู พ.ศ. ๒๕๓๕ และที่แก้ไขเพิ่มเติม ข้อ ๗๓ โดยเคร่งครัด และให้ นำบันทึกรายงานการปฏิบัติงานแนบเป็นหลักฐานประกอบการ เบิกจ่ายด้วย</p>
<p>๑๒. การจัดซื้อวัสดุมาเพื่อจัดทำเอง ไม่มีการ แต่งตั้งผู้ควบคุมรับผิดชอบในการจัดทำเป็นลายลักษณ์อักษร</p>	<p>กรณีที่มีการจัดซื้อวัสดุมาเพื่อจัดทำเอง ให้หัวหน้า หน่วยงานแต่งตั้งผู้ควบคุมรับผิดชอบในการจัดทำเองนั้น และแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจการปฏิบัติงานเช่นเดียวกับ คณะกรรมการตรวจการจ้าง ตามระเบียบฯ พัสดู พ.ศ. ๒๕๓๕ และที่แก้ไขเพิ่มเติม ข้อ ๑๕</p>



ข้อตรวจพบ	แนวทางปฏิบัติ
๑๓. มีการทำสัญญาจ้างกับคู่สัญญา แต่ไม่มีการเรียกเก็บเงินประกันตามสัญญา เพื่อประกันความชำรุดบกพร่อง หรือมีการเรียกเก็บแต่จำนวนเงินไม่ถูกต้อง	การทำสัญญาจ้างกับคู่สัญญา ผู้ว่าจ้างต้องกำหนดหลักประกันตามสัญญาโดยให้คำนวณมูลค่าเป็นจำนวนเต็มในอัตราร้อยละห้า (หากเห็นว่ามีค่าสำคัญเป็นพิเศษ จะกำหนดสูงกว่าร้อยละห้า แต่ไม่เกินร้อยละสิบก็ได้) ของวงเงินหรือราคาพัสดุที่จัดหาในครั้งนั้น ถ้ามีเศษสตางค์ให้ปัดขึ้น ตามระเบียบว่าด้วยการพัสดุ พ.ศ.๒๕๓๕ และที่แก้ไขเพิ่มเติม ข้อ ๑๔๒
ด้านการพัสดุ : การควบคุมและการจำหน่ายพัสดุ	
ระบบควบคุมภายในด้านทรัพย์สิน	
๑. หน่วยงานขาดความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับระบบควบคุมภายในด้านทรัพย์สิน จึงไม่ได้นำระบบควบคุมภายในที่กรมฯ กำหนดไปประยุกต์ใช้ให้เหมาะสมและมีประสิทธิผลเพียงพอ	ทุกหน่วยงานควรนำระบบควบคุมภายในด้านทรัพย์สินของกรมฯ ไปประยุกต์ใช้ให้เหมาะสม โดยจัดทำเป็นลายลักษณ์อักษร เพื่อใช้เป็นแนวทางในการควบคุมภายในให้มีประสิทธิผล
๒. การควบคุมเกี่ยวกับการใช้พัสดุและการเก็บรักษาทรัพย์สินของราชการ รวมถึงการอนุญาตใช้รถราชการ โดยถือปฏิบัติตามระเบียบฯ พัสดุกฎหมาย ข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง แต่ไม่ได้กำหนดนโยบายหรือหลักเกณฑ์การควบคุม การเก็บรักษาทรัพย์สิน การซ่อมแซม การบำรุงรักษา และการจำหน่ายทรัพย์สินของหน่วยงานเป็นลายลักษณ์อักษรไว้อย่างชัดเจน	ควรกำหนดนโยบายหลักเกณฑ์การควบคุม ดูแล เก็บรักษา และซ่อมบำรุงทรัพย์สิน เครื่องมือเครื่องใช้ทุกชนิด รวมถึงรถราชการที่เป็นของหน่วยงาน รวมทั้งที่หน่วยงานให้ยืมหรือนำมาปฏิบัติงานและเก็บรักษาที่หน่วยนั้นด้วย เพื่อปฏิบัติตามคำสั่งที่ ๕๐๒/๒๕๕๖ ลงวันที่ ๒๕ เม.ย. ๒๕๕๖ เรื่อง มอบอำนาจและหน้าที่ให้ผู้อำนวยการกอง/สถาบัน/สำนัก/เลขานุการกรมฯ/ศทส. และหัวหน้าหน่วยงานที่มีฐานะเทียบเท่ากอง หมวดทั่วไป ข้อ ๑.๒ และข้อ ๑.๓ และคำสั่งกรมวิชาการเกษตร ที่ ๕๐๓/๒๕๕๖ ลงวันที่ ๒๕ เม.ย. ๕๖ ข้อ ๑๕ และข้อ ๑๖
๓. ไม่ได้จัดทำขั้นตอนการปฏิบัติงาน (Work Flow) การควบคุมและการเก็บรักษาทรัพย์สินของราชการไว้อย่างชัดเจน	ควรจัดทำขั้นตอนการปฏิบัติงาน (Work Flow) การควบคุมและการเก็บรักษาทรัพย์สินเป็นลายลักษณ์อักษรให้ชัดเจน เพื่อใช้เป็นแนวทางการปฏิบัติงาน
๔. ไม่ได้จัดทำแผนการซ่อมแซม และบำรุงรักษาทรัพย์สินแต่ละประเภทที่อยู่ในความควบคุมของหน่วยงาน	ควรจัดทำแผนการซ่อมแซม และบำรุงรักษาทรัพย์สินแต่ละประเภท โดยลำดับตามความสำคัญของทรัพย์สินที่มีมูลค่าสูง
การควบคุมวัสดุ	
๑. ไม่มีการแต่งตั้งหัวหน้าหน่วยพัสดุเพื่อทำหน้าที่เป็นผู้ควบคุมและสั่งจ่ายพัสดุตามระเบียบ	ให้หัวหน้าส่วนราชการพิจารณาแต่งตั้งข้าราชการผู้ใดผู้หนึ่งเป็นหัวหน้าหน่วยพัสดุ เพื่อทำหน้าที่เป็นผู้ควบคุมและสั่งจ่ายพัสดุตามระเบียบฯ ว่าด้วยการพัสดุ พ.ศ.๒๕๓๕ และที่แก้ไขเพิ่มเติม ข้อ ๑๕๓ วรรคสาม

ข้อตรวจพบ	แนวทางปฏิบัติ
๒. เจ้าหน้าที่จัดหาพัสดุ ผู้คุมบัญชีพัสดุ และผู้คุมคลังพัสดุ เป็นบุคคลคนเดียวกัน ซึ่งไม่เป็นไปตามหลักการควบคุมภายในที่ดี	ควรแบ่งแยกหน้าที่ระหว่างเจ้าหน้าที่จัดหาพัสดุ เจ้าหน้าที่จัดทำบัญชีคุม และเจ้าหน้าที่คุมคลังพัสดุ เป็นคนละคนกัน เพื่อให้เกิดการสอบทานงานกันได้ ตามระบบการควบคุมภายในที่ดี แต่หากมีข้อจำกัดด้านบุคลากรทำให้ไม่สามารถแบ่งแยกหน้าที่ได้ ควรเพิ่มการควบคุมโดยให้หัวหน้างานสอบทานการทำงานเป็นระยะๆ ขึ้นอยู่กับอัตรากำลังที่มี
๓. การบริหารคลังพัสดุหน่วยงานมิได้จัดทำแผนจัดซื้อ จัดจ้างตามความต้องการใช้วัสดุของงานต่างๆ หรือกำหนดชั้นสูง-ชั้นต่ำของยอดวัสดุคลัง เพื่อนำมาจัดทำประมาณการจัดซื้อวัสดุ ทำให้การจัดซื้อวัสดุในปริมาณที่ไม่เหมาะสมต่อการใช้งาน	หน่วยงาน ควรบริหารคลังพัสดุให้เกิดประสิทธิภาพโดยการจัดทำแผนจัดซื้อจัดจ้าง กำหนดเกณฑ์ชั้นต่ำ-ชั้นสูงในการจัดซื้อวัสดุ และดำเนินการตามแผนและเกณฑ์ที่กำหนด
๔. การบริหารคลังพัสดุ เมื่อสิ้นปีงบประมาณจะตัดจ่ายวัสดุทุกชนิดให้เหลือ "ศูนย์" โดยทำใบเบิกวัสดุออกจากคลังทั้งหมดแต่ไม่มีการจ่ายวัสดุจริง ซึ่งบางรายการปริมาณการเบิกมากเกินจำเป็น	เมื่อสิ้นปีงบประมาณถ้ามีวัสดุคลังเหลืออยู่ ให้ยกยอดไปในปีถัดไปตามข้อเท็จจริง ไม่ต้องตัดบัญชีเป็น "ศูนย์" เพื่อให้การควบคุมพัสดุเป็นไปตามที่มีอยู่จริงอย่างมีประสิทธิภาพ
๕. กรณีที่จัดซื้อวัสดุตามความต้องการของกลุ่ม/ฝ่ายต่างๆ เมื่อจัดซื้อแล้ว กลุ่ม/ฝ่ายต่างๆ จะเบิกออกไปทั้งจำนวนตามที่มีการขอซื้อ ทำให้มีคลังเก็บพัสดุมากกว่า ๑ แห่ง และไม่พบการควบคุมการเบิกใช้ของกลุ่ม/ฝ่ายนั้นๆ	หน่วยงานควรจัดให้มีหน่วยพัสดุเพียงหน่วยเดียว หากกลุ่ม/ฝ่ายต่างๆ จำเป็นที่จะเบิกวัสดุไปทั้งจำนวน เพื่อให้เกิดระบบการควบคุมภายในที่ดี กลุ่ม/ฝ่าย ที่เบิกวัสดุไปต้องทำบัญชีวัสดุและจัดให้มีการควบคุมเช่นเดียวกับหน่วยพัสดุของหน่วยงาน
๖. การยืมพัสดุไปใช้ในราชการไม่มีหลักฐานการยืมเป็นลายลักษณ์อักษร	การยืมพัสดุ ให้ส่วนราชการผู้ยืมทำหลักฐานการยืมเป็นลายลักษณ์อักษร แสดงเหตุผล และกำหนดวันส่งคืน และเมื่อครบกำหนดยืม ให้ผู้ให้ยืมมีหน้าที่ติดตามพัสดุที่ให้ยืมไปคืนภายใน ๗ วันนับแต่วันครบกำหนด ตามระเบียบฯ พัสต พ.ศ.๒๕๓๕ และที่แก้ไขเพิ่มเติมข้อ ๑๔๖ - ๑๕๐
๗. สถานที่จัดเก็บวัสดุไม่ปลอดภัย การจัดเก็บไม่เป็นหมวดหมู่ ยากต่อการค้นหา	ผู้ควบคุมคลังพัสดุควรจัดเก็บวัสดุให้เป็นหมวดหมู่ ในสถานที่จัดเก็บที่ปลอดภัย เพื่อให้สามารถควบคุมการเบิกจ่ายได้โดยสะดวก
๘. ใบเบิกพัสดุ มีสาระสำคัญไม่ครบถ้วน เช่น ไม่ได้ระบุวันที่ ไม่กำหนดเลขที่ใบเบิก ไม่ลงนามผู้อนุมัติจ่าย ผู้รับ และผู้จ่ายพัสดุ	ใบเบิกพัสดุ ต้องระบุรายละเอียดสาระสำคัญให้ครบถ้วน เพื่อประโยชน์ในการควบคุม

ข้อตรวจพบ	แนวทางปฏิบัติ
<p>๙. ไม่ได้จัดทำบัญชีวัสดุ หรือจัดทำแต่ไม่ถูกต้อง เช่น</p> <ul style="list-style-type: none"> - บันทึกรับ-จ่าย ไม่ครบถ้วน ไม่เป็นปัจจุบัน - บันทึกรายละเอียดไม่ตรงกับที่จัดซื้อ เช่น จำนวนปริมาณ, จำนวนเงิน, ชื่อผู้ขาย - คำนวณยอดคงเหลือในบัญชีคุมฯ ไม่ถูกต้อง - บันทึกรายละเอียดไม่ครบถ้วน เช่น ยอดยกมา ยอดคงเหลือ ราคา วันที่ เลขที่ใบเบิก 	<p>ให้จัดทำบัญชีวัสดุให้ถูกต้องตามแบบที่ กวพ.กำหนด โดยให้บันทึกบัญชีทุกครั้งที่มีการรับหรือจ่ายพร้อมระบุเลขที่เอกสารที่เกี่ยวข้อง เช่น ใบส่งของ ใบเบิก และควรมีการสอบทานการปฏิบัติงานจากหัวหน้างานด้วย ตามระเบียบสำนักนายกฯว่าด้วยการพัสดุ พ.ศ.๒๕๓๕ และที่แก้ไขเพิ่มเติม ข้อ ๑๕๑ และข้อ ๑๕๒</p>
<p>๑๐. ไม่สม่ำเสมอ ในหลักการบันทึกบัญชีสินค้าคงคลัง บางรายการบันทึกแบบเข้าก่อน – ออกก่อน (FIFO) บางรายการบันทึกเข้าที่หลัง – ออกก่อน (LIFO)</p>	<p>การควบคุมพัสดุ โดยปกติจะใช้หลักเข้าก่อน – ออกก่อน (FIFO) เพื่อบริหารวัสดุไม่ให้เก่าหรือล้าสมัย การบันทึกบัญชีคุมวัสดุ จึงควรบันทึกรายการเรียงตามลำดับการเบิกในแต่ละครั้ง โดยบันทึกตัดจ่ายวัสดุด้วยราคาวัสดุที่จัดซื้อเข้ามาก่อน (FIFO) เพื่อให้มียอดเงินคงเหลือถูกต้องตามความเป็นจริง</p>
<p>๑๑. วัสดุคงคลังไม่มีการเคลื่อนไหวเป็นเวลานาน</p>	<p>ผู้รับผิดชอบคลังพัสดุควรรายงานวัสดุคงคลังที่ไม่มีการเคลื่อนไหวเป็นเวลานานให้ผู้บริหารทราบ เพื่อพิจารณานำไปใช้ประโยชน์ต่อไป เนื่องจากวัสดุอาจล้าสมัยเสื่อมสภาพ และเป็นภาระในการจัดเก็บ</p>
<p>๑๒. รายงานการตรวจสอบพัสดุประจำปี ไม่มีข้อมูลที่แสดงให้เห็นถึงการตรวจสอบพัสดุ</p>	<p>คณะกรรมการตรวจนับพัสดุประจำปี ที่ได้รับการแต่งตั้ง ต้องมีการรายงานผลการตรวจนับพัสดุประจำปี (ตามระเบียบฯ พัสดู พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๕๕ วรรคสอง ดังนี้</p> <ul style="list-style-type: none"> - การรับ-จ่ายวัสดุ ถูกต้องหรือไม่ - วัสดุคงเหลือตรงตามบัญชีคุมฯ หรือไม่ - มีวัสดุชำรุดเสื่อมสภาพ หรือสูญไปหรือไม่ เพราะเหตุใด - มีวัสดุที่หมดความจำเป็นต้องใช้ราชการต่อไปหรือไม่ <p>สำหรับครุภัณฑ์ที่ชำรุดหรือใช้งานไม่ได้ให้เจ้าหน้าที่พัสดุดำเนินการส่งซ่อม หรือหากไม่สามารถซ่อมให้ใช้งานได้อีกให้ดำเนินการจำหน่ายตามวิธีการตามระเบียบฯ พัสดู พ.ศ. ๒๕๓๕ และที่แก้ไขเพิ่มเติม ข้อ ๑๕๗ - ๑๖๑ โดยให้หมายเหตุในทะเบียนคุมฯ ว่าชำรุด หรือจำหน่ายแล้วเพื่อป้องกันการสับสนในการควบคุม</p>
การควบคุมทรัพย์สิน	
<p>๑. หน่วยงานมิได้จัดทำทะเบียนคุมทรัพย์สิน หรือจัดทำแต่ไม่เป็นปัจจุบัน / ไม่ถูกต้อง / ไม่ครบถ้วน</p>	<p>การควบคุมทรัพย์สิน / ครุภัณฑ์ต่ำกว่าเกณฑ์ ต้องถือปฏิบัติตามหนังสือของคณะกรรมการว่าด้วยการพัสดุ ที่ กค ๐๔๑๐.๓/ว ๓๓๘ ลว. ๕ พ.ย.๔๖ เรื่องการจัดทำทะเบียน</p>



ข้อตรวจพบ	แนวทางปฏิบัติ
	ทรัพย์สินและการรายงานทรัพย์สิน และที่ กค (กพ) ๐๔๐๘.๔/ว ๑๒๙ ลว.๒๐ ต.ค.๔๙ เรื่องการลงทะเบียนควบคุมพัสดุของทางราชการ และต้องบันทึกรายการในทะเบียนคุมฯ ให้ครบถ้วน เนื่องจากรายละเอียดดังกล่าวเป็นสาระสำคัญต่อการควบคุมทางทะเบียน และทางบัญชี
๒. จัดพิมพ์ทะเบียนคุมทรัพย์สินทุกปีโดยไม่ได้จัดทำลักษณะฐานข้อมูลทรัพย์สินของหน่วยงาน โดยบางหน่วยงานให้แต่ละกลุ่มแยกกันจัดทำทะเบียนคุมทรัพย์สินเฉพาะที่อยู่ในความรับผิดชอบ	ให้จัดทำทะเบียนคุมทรัพย์สินลักษณะฐานข้อมูลของหน่วยงานเพียงชุดเดียว โดยจัดเก็บแยกตามประเภททรัพย์สินที่เข้าหลักเกณฑ์ต้องคิดค่าเสื่อมราคาที่อยู่ในระบบ GFMS ทรัพย์สินที่ไม่เข้าหลักเกณฑ์การคิดค่าเสื่อมราคาและครุภัณฑ์ต่ำกว่าเกณฑ์ เพื่อประโยชน์ในการสืบค้นข้อมูลทรัพย์สินและการควบคุม
๓. จัดทำทะเบียนคุมทรัพย์สินตามรายการที่ปรากฏข้อมูลในระบบ GFMS ไม่ครบถ้วนทุกรายการ และส่วนใหญ่ไม่มีการบันทึกเลขรหัสสินทรัพย์รายตัวที่ระบบกำหนดไว้ในทะเบียนคุมทรัพย์สิน	ให้จัดทำทะเบียนคุมทรัพย์สิน ตามรายการที่ปรากฏข้อมูลในระบบ GFMS โดยระบุเลขรหัสสินทรัพย์ที่ระบบกำหนด ให้ครบถ้วนเป็นปัจจุบันทุกรายการ
๔. มีทรัพย์สินที่จัดซื้อจากเงินนอกงบประมาณ แต่ได้บันทึก รายการข้อมูลสินทรัพย์ในระบบ GFMS	ให้ตรวจสอบข้อมูลทรัพย์สิน และความมีตัวตนของสินทรัพย์ในหน่วยงาน ที่เข้าหลักเกณฑ์การตีราคาทรัพย์สินหรือบันทึกไม่ถูกต้อง หากมีการจัดซื้อ รับบริจาค รับโอน จำหน่ายหรือตัดโอนให้หน่วยงานอื่น ให้ส่งหลักฐานเพิ่มเติม
๕. บางหน่วยงานมีการจำหน่ายครุภัณฑ์ชำรุด และได้บันทึกการตัดจำหน่ายออกจากทะเบียนคุมทรัพย์สินแล้ว แต่ไม่ได้บันทึกการตัดจำหน่ายทางบัญชี ทำให้ยังปรากฏรายการข้อมูลสินทรัพย์รายตัวในระบบ GFMS	ให้กลุ่มพัสดุ กองคลัง เพื่อบันทึกบัญชีในระบบสินทรัพย์รายตัวให้ถูกต้องตรงกับทะเบียนคุมทรัพย์สินของหน่วยงาน และเป็นปัจจุบัน
๖. การปรับปรุงอาคารและสิ่งปลูกสร้าง หน่วยงานได้จัดทำทะเบียนคุมทรัพย์สิน และบันทึกรายการข้อมูลสินทรัพย์ในระบบ GFMS แต่อาคารสิ่งปลูกสร้างที่ทำการปรับปรุงไม่พบข้อมูลสินทรัพย์หลักในระบบ GFMS	การปรับปรุงอาคารและสิ่งปลูกสร้าง ต้องระบุ เลขรหัสสินทรัพย์หลักที่ปรากฏข้อมูลสินทรัพย์ในระบบ GFMS ด้วยทุกครั้ง และให้มีการกำหนดอายุการใช้งานของรายการปรับปรุงให้เหมาะสม
๗. ไม่มีรหัสหมายเลขครุภัณฑ์กำกับที่ตัวครุภัณฑ์/ครุภัณฑ์ต่ำกว่าเกณฑ์	เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบควรสำรวจว่ามีครุภัณฑ์ใดอีกบ้างที่ไม่มีหมายเลขครุภัณฑ์ ให้ดำเนินการเขียนหมายเลขกำกับที่ตัวครุภัณฑ์ให้ถูกต้องตรงตามทะเบียนคุมทรัพย์สิน เพื่อประโยชน์ในการควบคุมทางทะเบียนและตรวจสอบพัสดุประจำปี



ข้อตรวจพบ	แนวทางปฏิบัติ
๘. ด้านหลังทะเบียนคุมทรัพย์สิน ไม่ได้บันทึกประวัติการซ่อมแซมบำรุงรักษาทรัพย์สินรายการนั้นๆ หรือบันทึกข้อมูลประวัติการซ่อมด้านหลังทะเบียนคุมฯ โดยแยกเพิ่มข้อมูลประวัติการซ่อมแซมบำรุงรักษาทรัพย์สินไว้ต่างหาก และมีบางหน่วยงานไม่มีการบันทึกประวัติการซ่อมแซมบำรุงรักษาทรัพย์สิน	ให้บันทึกประวัติการซ่อมแซมบำรุงรักษาทรัพย์สิน ไว้ด้านหลังของทะเบียน คุมทรัพย์สินรายการนั้นๆ ให้ต่อเนื่องและเป็นปัจจุบัน <u>เว้นแต่รถราชการ</u> ให้บันทึกรายการซ่อมบำรุงแยกเป็นแต่ละคันตามแบบ ๖ ท้ายระเบียบฯ รถราชการ
๙. รับครุภัณฑ์จากหน่วยงานอื่น โดยไม่มีหลักฐานการได้มา และไม่มีหมายเลขครุภัณฑ์กำกับที่ตัวครุภัณฑ์	พัสดุของส่วนราชการไม่ว่าจะได้มาด้วยประการใด ให้อยู่ในความควบคุมตามระเบียบพัสดุฯ (ข้อ ๑๕๑) หน่วยงานจึงต้องมีหลักฐานการได้มา เพื่อปฏิบัติให้ถูกต้องตามระเบียบฯ (ข้อ ๑๔๗)
๑๐. ทรัพย์สินรายตัว/ทรัพย์สินที่ขึ้นบัญชีในระบบ GFMS ได้มีการคิดค่าเสื่อมราคาประจำปีเพื่อบันทึกเป็นค่าใช้จ่าย แต่เจ้าหน้าที่ไม่ได้บันทึกในทะเบียนคุมทรัพย์สินรายตัว แต่ละรายการ ทำให้มูลค่าสุทธิคงเหลือตามทะเบียนไม่ตรงกับยอดตามบัญชี	ให้บันทึกค่าเสื่อมราคาประจำปีและค่าเสื่อมราคาสะสมของทรัพย์สินในทะเบียนคุมทรัพย์สินรายตัวแต่ละรายการตามที่กลุ่มพัสดุ กองคลังแจ้ง เพื่อให้ข้อมูลในทะเบียนคุมทรัพย์สินถูกต้องตรงกับข้อมูลในระบบ GFMS ถูกต้องครบถ้วนและเป็นปัจจุบันทุกรายการ
รถราชการ	
๑. รถส่วนกลาง ใช้ตราเครื่องหมายประจำกรมฯ เป็นสติ๊กเกอร์ หรือพ่นด้วยสีด้านข้างนอกรถทั้งสองข้าง ยกเว้นรถจักรยานยนต์ ไม่มีตราเครื่องหมายประจำกรมฯ ติดไว้ และรถยนต์บางคันตราเครื่องหมายลบเลือนมองเห็นไม่ชัดเจน	ตราเครื่องหมายและอักษรชื่อแสดงสังกัดของส่วนราชการ <u>ให้พ่นด้วยสีขาว เว้นแต่ใช้สีขาวแล้วมองไม่เห็นชัดเจนให้ใช้สีอื่นแทน</u> หากหน่วยงานใดมีเหตุผลและความจำเป็นเห็นว่าการมีตราเครื่องหมายอาจไม่ปลอดภัยแก่ผู้ใช้รถหรือไม่เหมาะสมกับการปฏิบัติงาน ให้ขออนุมัติปลัด กระทรวง เพื่อขอยกเว้นการมีตราเครื่องหมายฯ ได้ตามระเบียบฯ รถราชการ พ.ศ. ๒๕๒๓ ข้อ ๗
๒. ไม่ได้จัดทำบัญชีรถราชการ หรือจัดทำแต่ไม่มีรายละเอียดตามที่ระเบียบกำหนด	ให้ส่วนราชการเจ้าของรถจัดทำบัญชีรถราชการตามแบบ ๒ ท้ายระเบียบฯ รถราชการ พ.ศ.๒๕๒๓ ข้อ ๙
๓. มีบันทึกการใช้รถยนต์ แต่ไม่มีใบขออนุญาตใช้รถ	ก่อนนำรถราชการออกไปใช้ พนักงานขับรถต้องขอใบขออนุญาตใช้รถจากผู้ขอใช้รถทุกครั้งรวมทั้งกรณีนำรถไปซ่อมบำรุง หากมีความจำเป็นรีบด่วนทำให้ไม่สามารถจัดทำใบขออนุญาตใช้รถก่อนได้ ให้ผู้ขอใช้รถจัดทำใบขออนุญาตใช้รถทันทีเมื่อกลับถึงสำนักงาน กรณีมีการเปลี่ยนแปลงยานพาหนะ/สถานที่ปฏิบัติงาน ให้จัดทำบันทึกเปลี่ยนแปลงเพื่อให้ข้อมูลตามบันทึกการใช้รถถูกต้องตรงกับใบขออนุญาตใช้รถ



ข้อตรวจพบ	แนวทางปฏิบัติ
๔. ใบขออนุญาตใช้รถ บ้านที่รายละเอียดไม่ครบถ้วน	การขอใช้รถยนต์ส่วนบุคคล ให้ใช้ตามแบบ ๓ ทำระเบียบ โดยผู้ขอควรระบุรายละเอียดให้ชัดเจนและครบถ้วน เช่น สถานที่ไปปฏิบัติราชการ จำนวนผู้โดยสาร และให้มีลายเซ็นจากผู้มีอำนาจอนุมัติการใช้รถ โดยเจ้าหน้าที่ฝ่ายยานพาหนะควรตรวจสอบอีกครั้ง เพื่อเป็นการควบคุมภายในที่ดี และเป็นการปฏิบัติตามระเบียบฯ รรราชการ พ.ศ.๒๕๒๓ และที่แก้ไขเพิ่มเติม ข้อ ๑๓
๕. สมุดบันทึกการใช้รถ บ้านที่รายละเอียดไม่ครบถ้วน /ไม่ถูกต้อง/ไม่ต่อเนื่อง/ไม่เป็นปัจจุบัน/ไม่บันทึกน้ำมันเชื้อเพลิงที่เติมกรณีเดินทางไปราชการหรือใช้ในโครงการ	ให้บันทึกรายละเอียดการใช้รถตามแบบ ๔ ทำระเบียบฯ ว่าด้วยรรราชการ พ.ศ.๒๕๒๓ ข้อ ๑๔ ให้ถูกต้องครบถ้วน ต่อเนื่องและเป็นปัจจุบัน เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบรายละเอียดในการใช้รถของผู้ที่มีหน้าที่ดูแลงานยานพาหนะและบันทึกน้ำมันเชื้อเพลิงทุกครั้งที่เติม เพื่อประโยชน์ในการคำนวณอัตราสิ้นเปลืองเชื้อเพลิง
๖. ไม่ได้จัดทำเกณฑ์การใช้สิ้นเปลืองเชื้อเพลิงรถยนต์แต่ละคัน	ในแต่ละปีงบประมาณ หน่วยงานต้องสำรวจและกำหนดเกณฑ์การใช้สิ้นเปลืองเชื้อเพลิงของรถทุกคัน เพื่อเป็นหลักฐานในการเบิกจ่ายเชื้อเพลิงและการตรวจสอบของเจ้าหน้าที่ ตามระเบียบฯ รรราชการ พ.ศ.๒๕๒๓ ข้อ ๑๐
๗. ไม่ได้จัดทำประวัติการซ่อมบำรุงรถยนต์ / มีการจัดทำแต่ไม่ถูกต้อง	รรราชการให้บันทึกรายการซ่อมบำรุงแยกเป็นแต่ละคัน ตามแบบ ๖ ทำระเบียบฯ รรราชการ พ.ศ.๒๕๒๓ และที่แก้ไขเพิ่มเติม ข้อ ๒๐ ให้ครบถ้วนทุกรายการ
๘. จัดทำประกันภัยรถยนต์ภาคสมัครใจรถทุกคันที่ใช้ในการปฏิบัติงาน (นอกเหนือจากที่กรมฯ อนุมัติ)	การทำประกันภัยรถยนต์ราชการภาคสมัครใจ ต้องเป็นรถราชการที่ได้รับอนุมัติจากหัวหน้าส่วนราชการ (กลุ่มที่ ๑ รรราชการที่จดทะเบียนและใช้ปฏิบัติงานใน ๓ จังหวัดชายแดนภาคใต้ และกลุ่มที่ 3 ร้อยละ ๑๕ ของจำนวนรถยนต์ที่ส่วนราชการจดทะเบียนและใช้งานอยู่ในปัจจุบัน)

ข้อตรวจพบที่มีนัยสำคัญ และแนวทางปฏิบัติข้างต้น ได้เสนอโครงการฝึกอบรมหลักสูตร “การเพิ่มประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการโดยธรรมาภิบาล” ให้แก่ข้าราชการ ลูกจ้าง พนักงานราชการที่รับผิดชอบในการปฏิบัติงานด้านการเงิน การบัญชี การงบประมาณ และการพัสดุ โดยเชิญวิทยากรจากสำนักงาน ป.ช. มาให้ความรู้เกี่ยวกับการปฏิบัติราชการตามหลักธรรมาภิบาล และวิทยากรจากสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มาให้ความรู้เกี่ยวกับระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ.๒๕๔๔ รวมทั้งวิทยากรจากกลุ่มตรวจสอบภายในบรรยายข้อตรวจพบและแนวทางปฏิบัติ เพื่อให้ความรู้ ความเข้าใจที่ถูกต้องแก่เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานและผู้กำกับดูแล ให้ปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้องเป็นไปในแนวทางเดียวกัน ลดข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงานด้านการเงิน บัญชี และพัสดุ



๒. ผลการปฏิบัติงานด้านการให้คำปรึกษา

ตามแผนการตรวจสอบภายในประจำปี ได้กำหนดให้มีการสอบทานรายงานผลการประเมินระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานในสังกัดกรมวิชาการเกษตร ระดับกอง/สถาบัน/สำนัก/ศทส. ตามแนวทางการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน การสอบทานได้ปฏิบัติอย่างระมัดระวังรอบคอบและเหมาะสม เพื่อให้ มีความมั่นใจว่าระบบควบคุมภายในของหน่วยงานที่ใช้ปฏิบัติงานอยู่มีความเพียงพอที่จะทำให้หน่วยงานสามารถบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดได้อย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ

โดยผลการประเมินการควบคุมภายใน เป็นไปตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.๒๕๔๔ ที่กำหนด ระบบการควบคุมภายในมีความเพียงพอและสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน อย่างไรก็ตามมีข้อสังเกตที่มีนัยสำคัญ ดังนี้

๑. จากการสอบทานรายงานผลการประเมินการควบคุมภายใน พบว่าหน่วยงานจัดทำแผนการปรับปรุงการควบคุมไม่สอดคล้องกับความเสี่ยงตามภารกิจที่รับผิดชอบ ส่วนใหญ่เป็นปัญหาด้านบุคลากรและเครื่องมือปฏิบัติงาน กอปรกับผลการประเมินไม่มีการวิเคราะห์และขับเคลื่อนให้มีการปรับปรุงอย่างเป็นรูปธรรม

๒. การติดตามผลการปรับปรุง บางกิจกรรมยังเหมือนเดิมไม่สามารถลดความเสี่ยงได้หรือปรับปรุงไม่สอดคล้องกับแผนการปรับปรุงที่ได้เสนอไว้ในปีก่อน (งวดที่พบความเสี่ยงที่มีอยู่)

๓. หน่วยงานส่วนใหญ่ประเมินผลการควบคุมภายในไม่สอดคล้องกับภารกิจของตนเอง

๔. การจัดทำแผนการปรับปรุงการควบคุมภายในเป็นการสะท้อนปัญหาของหน่วยงานมากกว่าความเสี่ยงที่จะมีผลกระทบต่อภารกิจของหน่วยงาน

๕. แผนการปรับปรุงการควบคุมภายในของแต่ละหน่วยงาน ขาดการสื่อสารภายในองค์กร เพื่อปรับปรุงให้ปฏิบัติในแนวทางเดียวกัน

๖. ระบบควบคุมภายในของกรมวิชาการเกษตร ที่ถือปฏิบัติในปัจจุบันไม่สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมต่างๆ ที่เปลี่ยนไป

๗. บุคลากรทุกระดับในหน่วยงานยังไม่เห็นความสำคัญของระบบการควบคุมภายในเท่าที่ควร

ข้อเสนอแนะ เห็นควรให้คณะทำงานวิเคราะห์ความเสี่ยง และวางระบบควบคุมภายใน นำผลการประเมินมากำหนดแนวทางเพื่อปรับปรุงการควบคุมภายใน ให้สอดคล้องกับความเสี่ยงตามภารกิจที่รับผิดชอบ มีการทบทวนระบบควบคุมภายในของกรมวิชาการเกษตร ให้สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมต่างๆ ที่เปลี่ยนแปลงไป รวมทั้งให้มีการขับเคลื่อนสื่อสารให้บุคลากรในหน่วยงานเห็นความสำคัญของระบบควบคุมภายใน เพื่อให้การปฏิบัติราชการของกรมวิชาการเกษตร บรรลุเป้าหมายอย่างมีประสิทธิภาพตามหลักธรรมาภิบาล



๓. การประกันคุณภาพงานตรวจสอบภายใน

วิธีการที่จะทำให้งานตรวจสอบภายในของกรมวิชาการเกษตร มีการพัฒนาคุณภาพงานตรวจสอบภายใน ให้เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบภายใน และจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการ เพื่อสร้างความเชื่อมั่นแก่ผู้บริหาร และบุคลากรในองค์กรต่อผลการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน สามารถสร้างความพึงพอใจให้กับหน่วยรับตรวจ กลุ่มตรวจสอบภายใน กรมวิชาการเกษตร ได้สมัครเข้าร่วมโครงการประกันคุณภาพงานตรวจสอบภายในภาครัฐ ของกรมบัญชีกลาง ในปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๗ และ พ.ศ. ๒๕๕๙ โดยในปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๙ ได้รับการประเมินผลการประกันคุณภาพงานตรวจสอบภายในจากกรมบัญชีกลางว่า กลุ่มตรวจสอบภายใน กรมวิชาการเกษตร ผ่านเกณฑ์การประกันคุณภาพงานตรวจสอบภายในภาครัฐ ในระดับ “เป็นไปตามมาตรฐานระดับดี” และได้มีการปรับปรุงและรักษาคุณภาพงานตรวจสอบภายในให้ครอบคลุมในทุกด้าน อีกทั้งติดตามดูแลประสิทธิภาพของงานอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่า การปฏิบัติงานที่เป็นอยู่ของหน่วยตรวจสอบภายในกรมวิชาการเกษตร เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการ และสามารถนำไปสู่ผลการดำเนินงานที่มีคุณค่าต่อการพัฒนาและปรับปรุงงานของกรมวิชาการเกษตร ให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการกำกับดูแล การบริหารความเสี่ยง การควบคุมที่ดี และสามารถสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับกรมวิชาการเกษตร ทำให้ได้รับการยอมรับจากผู้บริหารของหน่วยงาน ผู้รับการตรวจสอบ และบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้องต่อไป



การให้คำแนะนำและข้อเสนอแนะแก่ผู้ปฏิบัติงาน

บทที่ ๕

ข้อเสนอแนะ เพื่อพัฒนาบทบาทการตรวจสอบภายในภาครัฐสมัยใหม่

สิ่งหนึ่งที่ส่วนราชการทั่วไปไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ในการดำเนินงาน คือ ความไม่แน่นอน ซึ่งถือเป็นองค์ประกอบที่สำคัญของความเสียหายที่อาจส่งผลกระทบต่อเนื่องแก่องค์กร การบริหารจัดการภายใต้การกำกับดูแลที่ดี รวมถึงการมีหน่วยงานตรวจสอบภายในอาจไม่เพียงพอต่อการบริหารงาน จึงเป็นหน้าที่อันสำคัญอีกประการหนึ่งของผู้บริหาร ที่จำเป็นต้องบริหารจัดการภายใต้ความไม่แน่นอนให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด ด้วยเหตุนี้ผู้บริหารจำเป็นต้องมีความรู้ความเข้าใจในเรื่องการบริหารความเสี่ยง รวมถึงการประสานงานกับหน่วยงานตรวจสอบภายใน เพื่อการพัฒนาเครื่องมือที่ใช้ในการบริหารความเสี่ยงได้อย่างมีประสิทธิภาพ เมื่อมีเหตุการณ์ที่เป็นความเสี่ยงเกิดขึ้น ถ้าไม่ได้รับการจัดการที่เหมาะสมจะทำให้เกิดผลกระทบที่เรียกว่า Domino Effect คือ อาจนำไปสู่ความเสี่ยงหรือความเสียหายและต่อเนื่องไปจนทำให้เผชิญกับความสูญเสียที่ยิ่งใหญ่ที่เกินการแก้ไขได้ แต่ส่วนราชการสามารถป้องกันความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นได้ด้วยการกำหนดให้มีระบบการบริหารจัดการที่ดีและมีประสิทธิภาพ

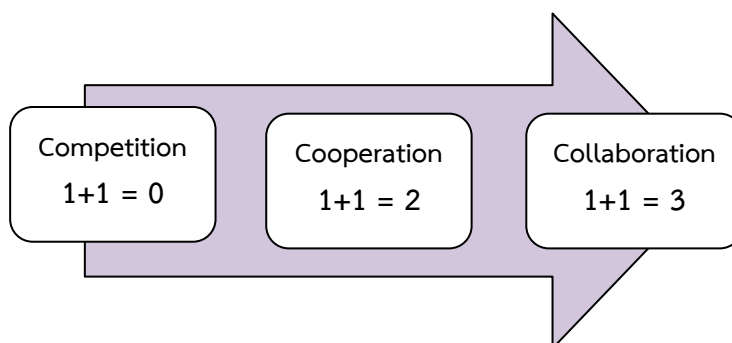
ผู้บริหารที่มีประสบการณ์จะให้ความสำคัญกับความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นได้เสมอ ความเสี่ยงในการดำเนินงานเป็นสิ่งใกล้ตัว และจะเกิดผลกระทบทันทีหากผู้บริหารไม่สามารถเข้าใจถึงเหตุที่ทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงและไม่สามารถดำเนินการจัดการความเสี่ยงได้อย่างเหมาะสม รวมทั้งไม่ได้กำหนดแนวทางการควบคุมภายในอย่างเพียงพอที่จะป้องกัน ค้นหา และแก้ไข การเปลี่ยนแปลงที่อาจเกิดจากความเสี่ยง ถ้ามูลเหตุแห่งความเสี่ยงอยู่ในขั้นที่ส่งผลต่อความสูญเสียอย่างรุนแรง อาจทำให้ส่วนราชการได้รับความเสียหายในที่สุด ดังนั้นผู้บริหารจำเป็นต้องเข้าใจถึงระบบการตรวจสอบและการควบคุมภายในเพื่อการวางแผนการปฏิบัติงานที่ครอบคลุมด้านต่างๆ ทั้งเรื่องการเงิน การบริหารความเสี่ยง และการจัดการทั่วไปที่มีประสิทธิภาพและเหมาะสมกับองค์กร เพื่อให้สอดคล้องกับหลักการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดีหรือหลักธรรมาภิบาล ควรต้องกำหนดให้มีการบริหารความเสี่ยงขึ้น เพราะการบริหารความเสี่ยงถือเป็นองค์ประกอบที่สำคัญของการกำกับดูแลที่ดี องค์กรอาจไม่สามารถบรรลุตามเป้าหมายที่ตั้งไว้หากปราศจากการบริหารความเสี่ยงอย่างมีประสิทธิภาพ

เป้าหมายที่สำคัญของงานตรวจสอบภายในอย่างหนึ่ง คือ การให้ความเห็นต่อผู้บริหารว่า ระบบการควบคุมภายใน การกำกับดูแล รวมถึงระบบการบริหารความเสี่ยง มีความเพียงพอและเหมาะสมที่จะทำให้อยู่ใจได้ว่าจะสามารถบรรลุตามเป้าหมายขององค์กรอย่างสมเหตุสมผล ขอบเขตของงานตรวจสอบภายใน ต้องกำหนดวัตถุประสงค์การวางแผน การปฏิบัติตามแผนรวมถึงการควบคุมและติดตามเพื่อการประเมินผลงาน ผู้ตรวจสอบภายในต้องแสดงให้เห็นว่าได้ปฏิบัติงานตามมาตรฐานสากลที่ยอมรับทั่วไป เพื่อสร้างความมั่นใจแก่องค์กรว่า งานที่ปฏิบัติอยู่นั้นจะสนับสนุนให้องค์กรสามารถบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้อย่างมีประสิทธิภาพ เมื่อผู้ตรวจสอบภายในได้กำหนดแผนงานตรวจสอบ (Audit Plan) แล้ว



เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าจะสามารถบรรลุเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ผู้ตรวจสอบภายในต้องกำหนดแผนภายใต้วิธีการบริหารความเสี่ยงที่เหมาะสม ซึ่งการประเมินความเสี่ยงต้องทำให้ครอบคลุมทุกกระบวนการของงานตรวจสอบภายใน ตั้งแต่เริ่มต้นกำหนดเป้าหมายจนถึงการติดตามผลการตรวจสอบ หากผู้ตรวจสอบภายในทำงานโดยไม่คำนึงถึงหลักการบริหารความเสี่ยง อาจส่งผลให้งานตรวจสอบภายในไม่สามารถตอบสนองความต้องการของผู้บริหาร และไม่สามารถสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้มีส่วนได้เสียในทุกระดับขององค์กรได้ แต่จะกลายเป็นเพียงผู้ติดตาม และแจ้งความบกพร่องของหน่วยงานต่างๆ ซึ่งถือเป็นการติดตามเพื่อจับผิด สร้างผลงานให้ตัวเองเท่านั้น ผู้ตรวจสอบภายในต้องเข้าใจว่างานตรวจสอบภายในไม่เพียงมุ่งเน้นที่การตรวจสอบเอกสารว่ามีการอนุมัติถูกต้อง มีการจัดเก็บเอกสารที่สมบูรณ์ครบถ้วน แต่ต้องมุ่งเน้นไปที่การประเมินระบบงานว่า มีความเหมาะสมต่อการบรรลุตามวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายหรือไม่ รวมทั้งการค้นหาลู่ทางอุปสรรคหรือปัญหาสำคัญต่อการบริหารงานขององค์กร ซึ่งหมายถึงการเข้าถึงความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นภายในองค์กร และการเตรียมความพร้อมเพื่อรับมือกับความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น เพื่อการบรรลุตามเป้าหมายขององค์กร และเพื่อการกำกับดูแลกิจการที่ดี และมีประสิทธิภาพต่อไป เพื่อตอบสนองสิ่งดังกล่าวจึงต้องทำการประเมินความเสี่ยงอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้ทราบว่า มีปัจจัยหรือเหตุการณ์ใดบ้างที่จะส่งผลกระทบต่อให้งานตรวจสอบภายในไม่สามารถบรรลุตามวัตถุประสงค์ของการบริหารความเสี่ยง

๑. การตรวจสอบภายในสมัยใหม่



Competition : เป็นยุคเริ่มแรก เป็นแนวทางที่แสดงถึง ความพยายามต่อสู้กันและการปกป้องระหว่างผู้ตรวจสอบ และผู้รับการตรวจ ต่อสู้กันเพื่อชัยชนะของตนเองเป็นหลัก ไม่ได้คำนึงถึงความต้องการขององค์กร (Striving Together) เป็นการแข่งขันกันเอง มีผู้แพ้ ผู้ชนะ มีผู้เปรียบเทียบให้เห็นว่าแนวทางนี้ เหมือนกับ $1+1 = 0$ (0 คือ ผลลัพธ์ที่องค์กรได้รับ)

Cooperation : เป็นแนวทางที่ผู้ตรวจสอบภายในและผู้รับการตรวจ ตระหนักถึงภาระหน้าที่ซึ่งกันและกัน ให้ความร่วมมือซึ่งกัน แต่ก็ยังให้ความสำคัญต่อภาระตนเองเป็นหลัก ต่างฝ่ายต่างมีภาระหน้าที่ของตนเองไม่ปะปนกัน แต่สามารถทำงานร่วมกันได้ (Working Together) เป็นการยืนคนละจุด มีการ “ยอม” กันมากขึ้น รู้จักให้เหตุผล รับฟังกันมากขึ้น เพื่อประโยชน์ร่วมกัน เป็นลักษณะ $1+1 = 2$

Collaboration : เป็นลักษณะของการสร้างสรรค์ร่วมกัน (Creating Together) ทำงานเป็นทีมเดียวกัน เข้าใจเป้าหมายตรงกันเนื่องจากกำหนดร่วมกัน อย่างไรก็ตาม แนวทางนี้อาจเป็นอุปสรรคต่อความเป็นอิสระของผู้ตรวจสอบ แต่ผลการตรวจสอบจะเป็นที่ยอมรับและนำไปสู่การปรับปรุงงานต่างกับแนวทางที่สอง ตรงที่ เป็นการสร้างทีมตรวจสอบที่เป็นทีมเดียวกันระหว่างผู้ตรวจสอบและผู้รับการตรวจ เป็นลักษณะ $1+1 = 3$ คือ องค์กรได้ประโยชน์จากการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบ

ปัจจัยที่จะนำไปสู่ความสำเร็จในการใช้แนวทาง Collaboration คือ การสร้างความไว้วางใจ และขจัดความหวาดระแวงซึ่งกันและกัน โดยการทำงานตรวจสอบแบบเปิดเผย บอกให้รู้อย่างตรงไปตรงมา พร้อมทั้งอธิบายวัตถุประสงค์ ประโยชน์ของการตรวจสอบให้เข้าใจ และร่วมกันวางแผนร่วมกัน เช่น ประเมินความเสี่ยง การควบคุม อธิบายวิธีการตรวจสอบ สรุปวิธีการด้วยกัน แจ้งผลการทดสอบอย่างต่อเนื่อง รวมถึงใช้ทักษะในการเป็นผู้ฟังที่ดี เป็นพื้นฐานในการทำงานเป็นทีมเดียวกัน

๒. บทบาทสำคัญของผู้ตรวจสอบภายในสมัยใหม่

บทบาทของผู้ตรวจสอบภายในสมัยใหม่ คือ การเป็นที่ปรึกษา (Consultant) โดยระบุปัญหา เป้าหมายและข้อจำกัด รวมถึงวิเคราะห์ปัญหา เพื่อหาแนวทางแก้ไขอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ และเสนอแนวทางการแก้ไขปัญหาข้อบกพร่อง ให้ข้อเสนอแนะ และการรายงาน

การปฏิบัติงานตรวจสอบให้ความร่วมมือกันระหว่างผู้ตรวจสอบภายในกับผู้รับการตรวจ

๑. การวางแผน Planning Phase

- ช่วยในการสนับสนุนข้อมูล เพื่อการวางแผน
- ช่วยในการค้นหาความเสี่ยง และประเมินความเสี่ยงที่มีอยู่
- ให้ความเห็น ด้านความเสี่ยงที่ผู้ตรวจสอบประเมิน
- ช่วยในการให้ข้อมูลด้านการควบคุม และประเมินการควบคุมที่มีอยู่
- ให้ความเห็นในเรื่องกำหนดเวลาในการทดสอบ

๒. ขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบ Testing Phase

- จัดเตรียมข้อมูล หรือหลักฐาน ในการทดสอบ
- ให้ข้อมูล ชี้แจงรายละเอียด ให้ความสะดวกกับผู้ตรวจสอบ
- ช่วยค้นหาสาเหตุ “ข้อบกพร่องด้านการควบคุม” ที่ผู้ตรวจสอบตรวจพบ
- ช่วยให้ข้อเสนอแนะวิธีการปรับปรุง ข้อบกพร่อง ที่มีการตรวจพบ
- ช่วยยืนยันข้อเท็จจริงต่อผลการทดสอบ ของผู้ตรวจสอบ

๓. ขั้นตอนการรายงานผล Reporting Phase

- ช่วยยืนยันร่างรายงาน (Draft Report) ที่ผู้ตรวจสอบส่งมาให้ ว่าถูกต้องตรงกันหรือไม่ และเป็นไปตามข้อตกลงหรือเปล่า
- ช่วยสอบถาม “สาระสำคัญ” ที่นำเสนอข้อมูลในรายงานผลการตรวจสอบ ให้ความเข้าใจตรงกัน

๓. การตอบสนองอย่างรวดเร็ว (Quick Response Auditing)

การตรวจสอบภายในนับว่าเป็นงานให้บริการขององค์กรที่มีส่วนสำคัญในการสนับสนุนและกระตุ้นการปฏิบัติงานขององค์กรให้ประสบผลสำเร็จและบรรลุเป้าหมาย โดยการทำหน้าที่เป็นเครื่องมือของผู้บริหารและการให้บริการความเชื่อมั่น รวมทั้งการเป็นที่ปรึกษาแก่ผู้บริหารและผู้เกี่ยวข้อง การตรวจสอบภายในจึงต้องตอบสนองต่อความต้องการของบุคลากรในทุกระดับ นับตั้งแต่ผู้บริหาร ผู้ปฏิบัติงาน หน่วยรับตรวจหรือหน่วยงานต่างๆ ภายในองค์กร และบุคคลภายนอกที่เกี่ยวข้องที่ต้องการใช้สารสนเทศของงานตรวจสอบภายใน การที่งานตรวจสอบภายในจะสามารถตอบสนองต่อผู้รับบริการได้อย่างมีคุณภาพ จึงต้องมีการพิจารณาถึงแนวทางการดำเนินงานในการเสริมการปฏิบัติงานดังกล่าว โดยผู้เสนอผลงานขอเสนอแนวคิดเกี่ยวกับการตอบสนองได้อย่างรวดเร็ว (Quick Response)

“การตอบสนองได้อย่างรวดเร็ว” เป็นเครื่องมือหรือกลไกชนิดหนึ่งซึ่งช่วยให้การดำเนินงานขององค์กรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล มีประเด็นสำคัญ ได้แก่

๑. การควบคุมคุณภาพ

เนื่องจากการสนองตอบต่อความต้องการของผู้รับบริการโดยเร็ว หรือ การทำให้ผู้รับบริการพึงพอใจต่อการปฏิบัติงาน เบื้องต้นต้องกำหนดในเรื่องการควบคุมคุณภาพ เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไป อย่างมีประสิทธิภาพ โดยกำหนดให้มีการควบคุมคุณภาพในเรื่องต่างๆ โดยอาศัยปัจจัยต่างๆ เช่น

- การวางแผนการดำเนินงาน หรือจัดทำแผนกลยุทธ์ในการปฏิบัติงาน (Strategic Plan) ให้มีประสิทธิภาพ
- การบริหารจัดการอย่างเป็นระบบและมีระเบียบ
- การกำหนดหรือการจัดให้มีระบบฐานข้อมูล (Date based) อย่างเพียงพอ
- การนำเทคโนโลยีมาช่วยในการพัฒนากระบวนการดำเนินงาน

๒. การสื่อสาร

การสื่อสารถือเป็นหัวใจสำคัญในการตอบสนองความต้องการของผู้รับบริการโดยเร็ว ความสำเร็จในการตอบสนองจำเป็นต้องมีการสื่อสารที่มีประสิทธิภาพ รวมถึงการเรียนรู้หรือการนำเทคนิคใหม่มาใช้ในการดำเนินงาน การสื่อสารที่สำคัญทำให้เกิดการส่งผ่านและแลกเปลี่ยนข้อมูลข่าวสารถึงผู้รับบริการ ได้ตรงตามความต้องการและรวดเร็ว รวมทั้งตรงกับกลุ่มเป้าหมายที่แท้จริง

๓. ความมีส่วนร่วมหรือการประสานความร่วมมือ

สิ่งสำคัญอีกประการ เพื่อให้การตอบสนองได้อย่างมีประสิทธิภาพและทันความต้องการ นอกจากการพิจารณาในเรื่องคุณภาพและการสื่อสารแล้ว ต้องมีการประสานความร่วมมือให้เกิดมีการทำงานร่วมกัน มีความเห็นและการตัดสินใจร่วมกัน มีการเชื่อใจและเชื่อมั่นระหว่างผู้ร่วมงาน ทั้งผู้ให้ข้อมูลและผู้รับข้อมูล รวมถึงการต้องร่วมแบ่งปันการให้ความรู้ซึ่งกันและกัน



๓.๑ การประยุกต์แนวคิด

งานตรวจสอบภายในมีส่วนสำคัญและมีกระบวนการดำเนินงานที่ส่งผลต่อการตอบสนองต่อความต้องการของบุคลากรในหลายระดับขององค์กร การสามารถประยุกต์แนวคิดการตอบสนองอย่างรวดเร็วมาใช้ในการปฏิบัติงาน จะเป็นปัจจัยสำคัญที่จะทำให้งานตรวจสอบภายในสามารถตอบสนอง ต่อผู้เกี่ยวข้องได้โดยเร็ว (Quick Response Auditing) แนวคิดดังกล่าวประกอบด้วย

๑. การให้ความสำคัญกับลูกค้าของงานตรวจสอบภายใน
๒. การกำหนดแผนกลยุทธ์ในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน
๓. การนำเทคโนโลยีมาช่วยในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน
๔. การทำให้โครงสร้างองค์กรการตรวจสอบภายใน มีลักษณะคล่องตัว กระชับ
๕. การปรับหรือรวบกระบวนการ ขั้นตอนการตรวจสอบภายในให้เหมาะสมกับแต่ละองค์กร
๖. การนำเสนอการให้บริการใหม่ๆ ของการตรวจสอบภายใน เช่น การเป็นที่ปรึกษา การเผยแพร่องค์ความรู้ การให้ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงขององค์กร

จากแนวคิดข้างต้นในการให้บริการด้านการตรวจสอบภายใน จึงต้องมุ่งเน้นถึงความ ต้องการของผู้รับบริการที่ต้องสนองตอบให้ทันเวลา ด้วยระบบงานที่มีความน่าเชื่อถือ และผู้ปฏิบัติงานที่มีความรับผิดชอบ รวมทั้งสามารถดำเนินการเป็นไปตามเป้าหมายของการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ หรือตามภาพลักษณ์ใหม่ของงานตรวจสอบภายใน และการปฏิบัติทำหน้าที่ในการเชื่อมโยงข้อมูลใน ภาพรวมขององค์กรและนำเสนอผลการตรวจสอบได้อย่างรวดเร็ว ตรงประเด็น มีคุณภาพ มีความยืดหยุ่น ซึ่งจะนำไปสู่การเปลี่ยนแปลงรูปแบบของการตรวจสอบและการปฏิบัติงานอย่างมืออาชีพ

๓.๒ แนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเพื่อสร้างมูลค่าเพิ่ม

การสนองตอบความต้องการของผู้รับบริการด้านการตรวจสอบภายในได้อย่างรวดเร็ว โดยอาจพิจารณาตามกระบวนการดำเนินงานตรวจสอบภายใน นับแต่ขั้นตอนการเตรียมการ อันได้แก่ การสำรวจ รวบรวมข้อมูล การวิเคราะห์ข้อมูลเบื้องต้น การวางแผน และขั้นตอนการดำเนินงานตรวจสอบ (Audit Finding) รวมทั้งขั้นตอนเมื่อตรวจสอบแล้วเสร็จโดยการรายงานติดตามผล ซึ่งมีแนวทางในการปฏิบัติงาน ดังนี้

๑. การตรวจสอบในสิ่งที่ผู้รับบริการต้องการ จากการสอบถามความต้องการของผู้บริหาร หน่วยรับตรวจที่จะให้การตรวจสอบภายในให้บริการตรวจสอบในเรื่อง ประเด็น หรือวัตถุประสงค์ใด ซึ่งสามารถดำเนินการได้ก่อนการวางแผนการตรวจสอบ เพื่อให้รายงานผลและข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์ ต่อความต้องการที่แท้จริงของผู้รับบริการ โดยแนวทางดังกล่าวยังสอดคล้องกับหลักการมีส่วนร่วมตามแนวทางการบริหารจัดการที่ดี

๒. การกำหนดวัตถุประสงค์ของงานตรวจสอบภายในที่ชัดเจน เพื่อให้มีแนวการปฏิบัติงาน ตรวจสอบภายในที่เหมาะสม เพียงพอ รวมทั้งให้ผู้ที่เกี่ยวข้องได้รับทราบวัตถุประสงค์ อันก่อให้เกิดความเข้าใจและการเข้าถึงข้อมูลของผู้ตรวจสอบภายในได้อย่างรวดเร็ว

๓. การตรวจสอบในสิ่งที่จะเป็นปัญหา อุปสรรค หรือคาดว่าอาจจะเกิดปัญหาอุปสรรค ต่อผลสำเร็จของการปฏิบัติงาน หรือการพิจารณาถึงความเสี่ยงที่อาจมีผลให้การปฏิบัติงาน ไม่สำเร็จตามเป้าหมายขององค์กร ในมุมมองของงานตรวจสอบภายในที่ต้องวิเคราะห์ถึงความเสี่ยงหรือปัจจัยต่างๆ ที่จะส่งผลให้การดำเนินงานในแต่ละหน่วยงานหรือกิจกรรมไม่ประสบผลสำเร็จ เพื่อให้สามารถวางแผนการตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งจะช่วยให้เกิดการป้องกันที่ตรงประเด็น ทันต่อเวลา และช่วยลดทรัพยากรทางการตรวจสอบ รวมทั้งตอบสนองต่อผู้บริหารได้อย่างรวดเร็ว

๔. การตรวจสอบให้เป็นไปตามมาตรฐาน เนื่องจากมาตรฐานเป็นหลักการสากลที่ควรต้องปฏิบัติและเป็นที่ยอมรับ การดำเนินตามหลักการสากลที่ถือปฏิบัติอยู่โดยทั่วไปช่วยให้การปฏิบัติงาน มีขั้นตอน เป็นระบบมีความเหมาะสม และตรงตามความต้องการของผู้บริหารในระดับหนึ่ง

๕. การใช้วิธีการตรวจสอบการดำเนินงาน ซึ่งเป็นการตรวจสอบถึงผลสัมฤทธิ์ของการดำเนินงานว่าเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพและคุ้มค่าหรือไม่ จากการพิจารณาผลผลิตและผลลัพธ์ของงาน โครงการ หรือกิจกรรมตามภาระความรับผิดชอบขององค์กร ซึ่งจะเป็นการดำเนินงานตรวจสอบที่ตอบสนองความต้องการของผู้บริหารได้อย่างมีคุณภาพ แทนการตรวจสอบด้านการเงินหรือการปฏิบัติตามกฎหมายระเบียบ ที่จะให้ข้อเสนอแนะเพียงประเด็นเล็กน้อย ในด้านเดียว และอาจไม่มีผลกระทบต่อปรับปรุงการดำเนินงานตามภารกิจหลัก และภาพโดยรวมขององค์กร อย่างแท้จริง

๖. การรายงานผลการตรวจสอบ ซึ่งถือเป็นผลผลิต (Output) ของการปฏิบัติงานตรวจสอบ ซึ่งหากตรวจสอบแล้วพบว่า มีปัญหาหรือข้อขัดข้องที่สำคัญอันส่งผลกระทบต่อความสำเร็จหรือเป้าหมายขององค์กรแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในสามารถรายงานผลการตรวจสอบในขั้นต้นในทันที โดยไม่จำเป็นต้องคำนึงถึงรายงานที่ต้องเป็นไปตามรูปแบบ เพียงแต่รายงานอาจกล่าวถึงประเด็นสำคัญของสิ่งที่ตรวจพบสาเหตุผลกระทบ และแนวทางการแก้ไขในขั้นต้น นอกจากนี้ในการจัดทำรายงานผลการตรวจสอบ จะต้องศึกษาว่าผู้บริหารให้ความสนใจรายงานในรูปแบบใด เพื่อให้รายงานผลเป็นที่น่าสนใจ หรือตรงตามความต้องการ เช่น สรุปเฉพาะข้อตรวจพบและข้อเสนอแนะ หรือต้องการการวิเคราะห์เปรียบเทียบ หรือการนำเสนอภายในหน้ากระดาษเดียว

๓.๓ การพัฒนาศักยภาพผู้ตรวจสอบภายใน

การดำเนินการเพื่อให้การตรวจสอบภายในสามารถตอบสนองต่อผู้รับบริการได้โดยเร็ว นอกจากการพิจารณาในมุมมองความต้องการของผู้รับบริการแล้ว จะต้องพิจารณาถึงผู้ให้บริการด้านการตรวจสอบภายในหรือผู้ตรวจสอบภายในที่ต้องปฏิบัติงานอย่างมีประสิทธิภาพ ได้แก่



๑. การมีความรู้ และความเข้าใจในมาตรฐานที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงาน โดยเฉพาะมาตรฐานด้านการตรวจสอบภายใน และจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน
๒. การที่มีทักษะ ประสบการณ์ และความชำนาญในการตรวจสอบภายใน
๓. การปฏิบัติงานตามขั้นตอนการดำเนินงานด้านการตรวจสอบภายในที่เหมาะสมต่อองค์กรของตนเอง และกำหนดการดำเนินงานที่เป็นรูปธรรมที่สามารถปฏิบัติตรวจสอบได้จริง
๔. การประเมินผล และคุณภาพของการดำเนินงานด้านการตรวจสอบภายในอย่างเป็นระบบ และต่อเนื่อง ทั้งจากการประเมินผลด้วยตนเอง และการประเมินผลโดยบุคคลภายนอก
๕. การนำเสนอผลผลิตและผลลัพธ์ของงานตรวจสอบภายใน ที่สามารถสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่องค์กรภายใต้หลักวิชาการและทรัพยากรที่มีอยู่
๖. การมีความรอบรู้ไม่เพียงพอเฉพาะกระบวนการขององค์กรตนเองอย่างดีเท่านั้น จะต้องมีความใฝ่รู้ในวิทยาการใหม่ๆ และมีคุณสมบัติที่สามารถประสานความร่วมมือกับทุกฝ่ายในองค์กรอย่างมีประสิทธิภาพ

๓.๔ เครื่องมือที่ใช้ในการดำเนินงาน (Methodology)

เพื่อให้สามารถตอบสนองต่อผู้รับบริการ หรือลูกค้าของงานตรวจสอบภายในได้อย่างรวดเร็ว ได้นำเทคนิคหรือวิธีการที่นำมาใช้เป็นเครื่องมือเพื่อช่วยในการดำเนินงาน ซึ่งวิธีการหรือเทคนิคต่างๆ จะมีอยู่มากมาย ผู้ตรวจสอบภายในสามารถเลือกวิธีการมาใช้ให้เหมาะสมกับสภาพแวดล้อม วัฒนธรรม และสถานการณ์ขององค์กร โดยต้องรู้จักในการเลือกมาประยุกต์ใช้และติดตามวิธีการใหม่ๆ ที่ทันสมัย ไม่ว่าจะ เป็นวิธีการทางสถิติ คณิตศาสตร์ เศรษฐศาสตร์ แนวคิดการบริหารจัดการสมัยใหม่ ซึ่งส่วนใหญ่จะเป็น ศาสตร์ในเชิงการวิเคราะห์และการตัดสินใจ อันจะเป็นประโยชน์ต่อการดำเนินงานอย่างมาก ได้แก่

๑. การใช้วิธีการทดสอบทางสถิติ จากการวิเคราะห์แนวโน้มหรือการวิเคราะห์ ในเชิง อัตราส่วน จากการประเมินผลของข้อมูลด้วยวิธีการและเครื่องมือต่างๆ เช่น กราฟ ฮิสโตแกรม ผังพาเรโต
๒. การใช้วิธีการเปรียบเทียบหรือการให้น้ำหนัก จากเก็บรวบรวมข้อมูล และการใช้ดุลยพินิจ จากประสบการณ์รวมทั้งหลักการที่ถือปฏิบัติอยู่โดยทั่วไป
๓. การใช้ Flow Chart เช่น ผังขั้นตอน ผังกระบวนการดำเนินงาน ผังความเชื่อมโยง เพื่อช่วยในการมองภาพโดยรวมขององค์กรให้ชัดเจนยิ่งขึ้น
๔. การใช้ Audit Sample เพื่อช่วยในการปฏิบัติงาน โดยเป็นการ Sample ประเด็นที่ได้ จากการประเมินความเสี่ยงเพื่อใช้ในการตรวจสอบ ซึ่งจะช่วยให้การตรวจสอบประเด็นสำคัญหรือมีความเสี่ยงสูง การดำเนินงานมีประสิทธิภาพเพิ่มมากขึ้น

๕. การพิจารณาแนวคิด Creative thinking หรือการคิดนอกกรอบในเชิงสร้างสรรค์ (Think out of block) เพื่อนำมาใช้ในการพัฒนาประสิทธิภาพของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ให้มีการพยายามล้างกรอบแนวคิดเดิมๆ ที่มีอยู่ เช่น การไม่รับรู้ต่อสถานการณ์ภายนอกที่เปลี่ยนแปลงไป การยึดอยู่ในกรอบหรือกฎระเบียบอย่างเคร่งครัด โดยไม่พิจารณาถึงการดำเนินงานอยู่บนกรอบที่จะสามารถทำงานให้มีความยืดหยุ่นเพิ่มมากขึ้น การไม่ยอมรับการเปลี่ยนแปลงหรือการใช้เทคโนโลยีใหม่ มาช่วยในการปฏิบัติงาน แนวคิดของ Creative Thinking สามารถใช้เครื่องมือช่วยในการดำเนินงาน เช่น

- การใช้วิธีการ Brainstorming หรือการระดมสมอง
- การคิดที่แตกต่างกัน Think Opposite
- การใช้ Road Map
- การสร้าง Action Plan
- การบริหารโดยการกำหนดวัตถุประสงค์ (Management by Objectives)

๖. การใช้แนวคิดเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยง เพื่อพิจารณาประเด็นสำคัญที่ทำให้การดำเนินงานขององค์กรจะไม่บรรลุเป้าหมาย ซึ่งจากแนวทางของการบริหารเชิงคุณภาพแล้ว การลดความผิดพลาดโดยการบริหารความเสี่ยงย่อมก่อให้เกิดมูลค่าเพิ่มแก่องค์กรมากยิ่งขึ้น นอกจากนี้อาจใช้เครื่องมือคุณภาพต่างๆ ที่มีอยู่มาช่วยในการพิจารณา เช่น Decision Tree ผังก้างปลา Six Sigma การกำหนดดัชนีตัวชี้วัดการประเมินผล นอกจากการประเมินความเสี่ยง

๗. การนำแนวคิด TQM (Total Quality Management) มาประยุกต์ใช้ เนื่องจาก TQM เป็นการบริหารจัดการในภาพรวมขององค์กรที่ต้องดำเนินการอย่างต่อเนื่องเป็นระบบ โดยความร่วมมือร่วมใจของทุกฝ่าย และที่สำคัญต้องเป็นความต้องการจากผู้บริหาร หรือเป็นเรื่องที่ผู้บริหารให้ความสำคัญ ดังนั้น แนวคิดนี้จะช่วยให้งานตรวจสอบภายในมีทิศทางการทำงานที่แน่นอน ตรงประเด็น รวมทั้งการได้รับความร่วมมือจากทุกฝ่ายอันจะทำให้การดำเนินงานตรวจสอบได้อย่างรวดเร็วและทันเวลา

๘. แนวคิด Just in Time เป็นการศึกษถึงกระบวนการปฏิบัติงาน และการไหลของงาน (Work Flow) ในการพิจารณาว่าการทำงานหรือกระบวนการใดมีความล่าช้า หรือไม่คล่องตัว แนวคิดนี้สามารถนำมาใช้กับงานบริการ เช่น การลดเวลาในการให้บริการเพื่อให้ได้บริการที่รวดเร็ว

๓.๕ ประโยชน์จากการตอบสนองงานตรวจสอบภายในอย่างรวดเร็ว

ประโยชน์ที่องค์กร หรือหน่วยงานที่เกี่ยวข้องจะได้รับจากการตอบสนองได้อย่างรวดเร็ว ได้แก่

๑. ทำให้เห็นผลสัมฤทธิ์ของงานได้โดยเร็ว ทันกาล
๒. สร้างความน่าเชื่อถือให้แก่ผู้รับบริการทั้งภายใน และภายนอกอันก่อให้เกิดผลตอบแทนสูงสุดแก่องค์กร
๓. ช่วยลดความสูญเสียเปล่าหรือความเสียหายที่เกิดจากความล่าช้า
๔. เป็นการสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่องค์กร



๔. การพัฒนางานตรวจสอบให้เกิดมูลค่าเพิ่มอย่างยั่งยืนและต่อเนื่อง (High Value Services)

การปฏิบัติงานของกลุ่มตรวจสอบภายใน ให้มีความเป็นอิสระ เทียบธรรม มีจริยธรรม และมีความเชี่ยวชาญเยี่ยงมืออาชีพ ตามมาตรฐานวิชาชีพการตรวจสอบภายในที่ได้รับการยอมรับในระดับสากล โดยมีกฎบัตรของกลุ่มตรวจสอบภายใน ซึ่งได้กำหนดภารกิจ ขอบเขตการปฏิบัติงาน อำนาจและหน้าที่ ความรับผิดชอบ ตลอดจนแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบไว้อย่างชัดเจน และมีการทบทวนเป็นประจำทุกปีให้เหมาะสมอยู่เสมอ เพื่อเสริมสร้างให้หน่วยงานต่างๆ ในกรมวิชาการเกษตร มีแนวทางปฏิบัติงานครอบคลุมทั้งด้านการกำกับดูแล การบริหารความเสี่ยง และการควบคุมภายในที่ดี ผู้เสนอผลงานมีข้อเสนอให้ดำเนินการ ดังนี้

๑. ติดตามการปฏิบัติงานในการจัดการความเสี่ยงและการควบคุมภายใน โดยนำเครื่องมือแบบประเมินตนเอง (Control Self Assessment: CSA) ไปประยุกต์ใช้ให้เหมาะสมตามความพร้อมกับหน่วยงานต่างๆ ภายในกรมวิชาการเกษตร

๒. เสริมสร้างและพัฒนาระบบงานตรวจสอบเชิงป้องกัน (Proactive Preventive Audit) โดยผู้ตรวจสอบภายในร่วมกับหน่วยงานต่างๆ ของกรมวิชาการเกษตรพิจารณากระบวนการปฏิบัติงานสำคัญที่มีความเสี่ยงสูง กำหนดจุดควบคุมหรือแผนการตอบสนองความเสี่ยง (Mitigation Plan) และระบบติดตามสัญญาณความผิดปกติ (Monitoring System/Warning Signal) นอกจากนี้ให้นำข้อบกพร่องที่เกิดจากการปฏิบัติงานมาพัฒนาเป็นระบบที่เหมาะสม เพื่อป้องกันการเกิดซ้ำ รวมทั้งนำไปเป็นบทเรียนให้หน่วยงานอื่น

๓. เน้นการให้คำปรึกษากับหน่วยงาน โดยทุกครั้งที่เข้าตรวจสอบหรือประเมินระบบการควบคุมภายในกับผู้เกี่ยวข้อง และพบว่าหน่วยงานมีจุดที่ต้องปรับปรุง ผู้ตรวจสอบจะให้ความรู้ และให้คำแนะนำเกี่ยวกับขั้นตอนปฏิบัติงานที่ถูกต้อง และการควบคุมภายในที่เหมาะสมกับหน่วยงานทั้งกระบวนการตั้งแต่เริ่มต้นจนถึงผู้รับบริการโดยใช้หลักการสายโซ่คุณค่า (Value Chain) เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและลดขั้นตอนการทำงานที่ซ้ำซ้อน รวมทั้งติดตามผลการปฏิบัติงานหลังจากให้คำปรึกษา เพื่อให้เกิดแนวทางการป้องกันไม่ให้เกิดขึ้นซ้ำอีก

๔. กำหนดให้มีการประเมินผลความพึงพอใจจากผู้รับการตรวจสอบ เพื่อให้การวัดผลการปฏิบัติงานมีความชัดเจนและมีประสิทธิภาพสอดคล้องกับนโยบายและแผนงานและใช้เป็นข้อมูลสำหรับปรับปรุงการปฏิบัติงานของกลุ่มตรวจสอบภายใน

๕. กลุ่มตรวจสอบภายใน มีการจัดทำและปรับปรุงคู่มือการปฏิบัติงานตรวจสอบ (Audit Guideline) ให้มีความทันสมัยเป็นปัจจุบัน สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมและกระบวนการปฏิบัติงานอย่างสม่ำเสมอ ให้ผู้ตรวจสอบภายในใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานตรวจสอบ และการประเมินความเสี่ยงให้ครอบคลุมความเสี่ยงที่สำคัญในแต่ละกระบวนการปฏิบัติงาน ครอบคลุมจุดอ่อน ลดความเสี่ยงและป้องกันการทุจริตที่อาจเกิดขึ้น เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการควบคุมภายใน สร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลให้กับฝ่ายบริหาร

๕. บทสรุปการพัฒนาบทบาทการตรวจสอบภายในภาครัฐสมัยใหม่

การตรวจสอบภายใน เป็นกิจกรรมการให้หลักประกันอย่างเที่ยงธรรม และการให้คำปรึกษาอย่างเป็นอิสระ ช่วยให้องค์กรบรรลุถึงเป้าหมายที่วางไว้ ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแล ช่วยให้การทำงานเป็นไปตามระบบถูกต้องตามกฎหมาย ระเบียบ ผู้ตรวจสอบภายในจะมีส่วนช่วยในการวิเคราะห์หาความเสี่ยงเพื่อให้ข้อมูลกับฝ่ายบริหารในการกำหนดแนวทางแก้ไขหรือป้องกันไม่ให้เกิดความเสียหาย ต้องมีความรู้เรื่องการตรวจสอบภายในอย่างมืออาชีพแล้ว ต้องมีความรู้ในเรื่องการบริหารความเสี่ยงภายในองค์กร เพื่อช่วยให้งานตรวจสอบภายในรวมถึงการควบคุมภายในประสบผลสำเร็จและส่งผลต่อเป้าหมายขององค์กรอย่างมีประสิทธิภาพเป็นที่ยอมรับของทุกหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง

การตรวจสอบภายในสมัยใหม่ จะให้ความสำคัญกับปัจจัยทั้ง ๓ ด้านที่ยอมรับกันแล้วว่าสามารถผลักดันให้ทุกองค์กรสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ในการดำเนินงานตามเป้าหมาย ได้แก่

- การบริหารจัดการกับความเสี่ยง
- กระบวนการควบคุมภายใน ที่เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ
- มีการกำกับดูแลที่ดี

บทบาทการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ ของกรมวิชาการเกษตร จึงต้องปรับเปลี่ยนทัศนคติใหม่ในการปฏิบัติงานให้สามารถสร้างมูลค่าเพิ่มแก่กรมวิชาการเกษตร การตรวจสอบภายในแบบเก่าที่มุ่งเน้นการตรวจสอบด้านการเงิน การบัญชี และการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบที่เกี่ยวข้อง อาจเป็นวิธีการที่ไม่เพียงพอ หรือไม่เหมาะสมกับการจัดการความเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นอย่างรวดเร็วในปัจจุบันได้ ดังนั้น ผู้ตรวจสอบภายในจึงให้ความสำคัญเรื่องการบริหารความเสี่ยงของกรมวิชาการเกษตร และการประเมินความรวดเร็วในการตอบสนอง (Quick Respond) ต่อผู้รับบริการ ภายใต้สภาพแวดล้อมที่มีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา นอกจากการปฏิบัติงานตามมาตรฐานและจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายในแล้ว ยังต้องพัฒนาให้เป็นผู้ที่มีความรู้ที่หลากหลาย และเข้าใจในภารกิจหลักของกรมวิชาการเกษตร ได้อย่างลึกซึ้ง มีทักษะด้านการคิดวิเคราะห์ ในการทำให้มั่นใจได้ว่าความเสี่ยงต่างๆ ได้รับการบริหารจัดการอย่างเหมาะสม มีการพัฒนาความรู้ด้านข้อมูลทางเทคโนโลยี (Information Technology : IT) และมีการสื่อสารให้เกิดความเข้าใจในสาระสำคัญอย่างชัดเจน การปรับเปลี่ยนบทบาทการตรวจสอบภายในจากการเป็น “ตำรวจลับ” สู่การเป็นที่ปรึกษาอย่างมีคุณค่า จะสนับสนุนให้กรมวิชาการเกษตรบรรลุเป้าหมายอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ



บรรณานุกรม

- ดร.ศิลปพร ศรีจันเพชร. : วารสารบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ปีที่ ๓๔ ฉบับที่ ๑๓๒
เดือนตุลาคม – ธันวาคม ๒๕๕๔
- รศ.จันทนา สาขากร. รศ.นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ. ดร.ศิลปพร ศรีจันเพชร (๒๕๕๗) : การควบคุมภายใน
และการตรวจสอบภายใน
- สุรพงษ์ ชูรังสฤษฎ์. (๒๕๕๗) : การบรรยายการเขียนรายงานการตรวจสอบตามมาตรฐานสากล
กรมบัญชีกลาง. (๒๕๕๖) : แนวปฏิบัติการตรวจสอบภายในภาคราชการ เรื่องการประเมินความเสี่ยง
เพื่อวางแผนการตรวจสอบ
- กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง. (๒๕๕๐) : การบริหารคุณภาพงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการ
สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย (๒๕๕๗) : วารสาร สตท.ปีที่ ๓ ฉบับที่ ๙
ไตรมาสที่ ๔ เดือนตุลาคม-ธันวาคม ๒๕๕๗
- อังสนา ศรีประเสริฐ : วารสารวิชาการ มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย ปีที่ ๓๐ ฉบับที่ ๑
เดือนมกราคม - มีนาคม ๒๕๕๓
- เจริญ เจษฎาวัลย์. (๒๕๕๖) : กระบวนการบริหารความเสี่ยงที่มีประสิทธิภาพ
- PriceWaterhouseCooper : แนวทางบริหารความเสี่ยง ทำไม่ต้องบริหารความเสี่ยง ภาค ๑
- องค์การคลังสินค้า สำนักแผนยุทธศาสตร์ (ก.ค. ๒๕๕๓) : คู่มือการบริหารความเสี่ยง
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (๒๕๕๗) : กรอบการบริหารความเสี่ยงองค์กร (ERM Framework)
- นายสุรพงษ์ ชูรังสฤษฎ์ : สรุปการอบรมบรรยายเรื่อง “การตรวจสอบภายในยุคใหม่”
วันพฤหัสบดี ที่ ๖ มีนาคม ๒๕๕๗
- สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (๒๕๕๔). ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนด
มาตรฐานการควบคุมภายใน ๒๕๕๔. กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์คุรุสภาลาดพร้าว.
- สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (๒๕๕๓). แนวทาง : การจัดวางระบบการควบคุมภายใน และ
การประเมินผลการควบคุมภายใน. กรุงเทพฯ : บริษัท ซิสเต็ม โฟร์ กราฟฟิกส์ จำกัด.
- กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง. (๒๕๕๕). แนวปฏิบัติระบบการควบคุมภายในภาคราชการ.
- กรมวิชาการเกษตร. (๒๕๕๖). ระบบควบคุมภายในของกรมวิชาการเกษตร.
- สำนักงาน ก.พ.ร. (๒๕๕๒) : คู่มือการจัดระดับการกำกับดูแลองค์กรภาครัฐตามหลักธรรมาภิบาล
ของการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี
- บุรณะศักดิ์ มาตหมาย. การบริหารโซ่แห่งคุณภาพ (value chain) อย่างไรให้เกิดผล :
buranasak_madmai@yahoo.com
- กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง. (๒๕๕๔). : มาตรฐานการตรวจสอบภายใน และจริยธรรม
การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการ
- สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (๒๕๕๔). : ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวินัย
ทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๕๔

