

บทที่ 2

แนวคิดทฤษฎี และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การทบทวนแนวคิดทฤษฎี และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ผู้วิจัยมุ่งเน้นศึกษาข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับหัวข้อของการวิจัยโดยทำการศึกษา ค้นคว้า รวบรวม และประมวลผลงานด้านวิชาการ ประกอบด้วย บทความ เอกสารวิชาการ ตำราต่างๆ และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ครอบคลุมงานวิจัย ผู้วิจัยได้แบ่งเป็น 8 หัวข้อ โดยจะนำเสนอตามลำดับดังนี้

1. ข้อมูลเกี่ยวกับหน่วยงานราชการสนับสนุนภารกิจฝ่ายการเมือง
2. ความเป็นมาของระบบ GFMS
3. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับระบบสารสนเทศทางการบัญชี
4. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการควบคุมภายใน
5. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมภายในองค์กร
6. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการควบคุมภายในระบบสารสนเทศทางการบัญชี
7. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการประเมินผลระบบการควบคุมภายใน
8. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ข้อมูลเกี่ยวกับหน่วยงานสนับสนุนภารกิจฝ่ายการเมือง

อำนาจอธิปไตย

อำนาจอธิปไตยคืออำนาจสูงสุดในการปกครองประเทศเป็นของประชาชนทุกคนแต่เนื่องจากจำนวนของประชาชนมีมากมายการจะให้ประชาชนทุกคนมาร่วมกันบริหารประเทศย่อมเป็นไปได้ประชาชนจึงต้องแต่งตั้งตัวแทนที่ตนเองเห็นว่าเหมาะสมและจะรักษาผลประโยชน์ของตนเองและประเทศชาติได้เข้าไปทำหน้าที่แทน โดยพระมหากษัตริย์ทรงใช้อำนาจ (แต่งตั้ง) ทั้งสามนี้ผ่านกลุ่มผู้ใช้อำนาจอธิปไตยแทนปวงชนแบ่งเป็น 3 อำนาจ ดังนี้ (ไพศาล ภูโพนุลย์, อังกฤษ ตติรัตน์ และปนัดดา มีสมบัติงาม, 2552)

1. อำนาจนิตินิติบัญญัติ เป็นอำนาจหน้าที่ของรัฐสภา ซึ่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 ได้กำหนดให้รัฐสภาประกอบด้วย สภาผู้แทนราษฎรและวุฒิสภา โดยรัฐสภาเป็นตัวแทนของประชาชนชาวไทย กล่าวคือ ทั้งสภาผู้แทนราษฎรและวุฒิสภาต่างฝ่ายต่างมาจากการเลือกตั้งของประชาชนทั้งสิ้น แต่อาจจะด้วยวิธีการและจำนวนที่แตกต่างกันออกไปโดยหลักการใหญ่ ๆ รัฐสภามีหน้าที่พิจารณาออกกฎหมายบังคับให้แก่ประชาชนตามขั้นตอนที่รัฐธรรมนูญกำหนดกฎหมายที่จะออกมาจากรัฐสภาต้องผ่านความเห็นชอบทั้งจากสภาผู้แทนราษฎรและจากวุฒิสภาจึงจะนำขึ้นทูลเกล้าฯ ให้พระมหากษัตริย์ทรงลงพระปรมาภิไธย ดังนั้น อำนาจหน้าที่ของรัฐสภาของไทยในระบอบประชาธิปไตยอันมีพระมหากษัตริย์ทรงเป็นประมุขจึงมีอำนาจหน้าที่โดยทั่วไป ดังนี้

1. อำนาจหน้าที่ในการออกกฎหมาย เพื่อใช้เป็นแนวทางและเครื่องมือในการบริหารประเทศ ได้แก่ การเสนอร่างพระราชบัญญัติ การพิจารณาร่างพระราชบัญญัติและกฎหมายอื่น ๆ การแก้ไขเพิ่มเติม การยกเลิกกฎหมาย เป็นต้น โดยจะทำหน้าที่ร่วมกับสภาผู้แทนราษฎรและวุฒิสภา ตามขั้นตอนที่รัฐธรรมนูญกำหนดไว้ สำหรับสมาชิกสภาผู้แทนราษฎรจะมีอำนาจหน้าที่พิจารณาร่างกฎหมายและเสนอร่างกฎหมายเข้าสู่การพิจารณาของรัฐสภาแต่สมาชิกวุฒิสภาไม่มีอำนาจเสนอร่างกฎหมายมีเพียงอำนาจพิจารณาร่างกฎหมายเท่านั้น โดยทั้งสภาผู้แทนราษฎรและวุฒิสภาล้วนเป็นผู้แทนของประชาชนชาวไทยที่เลือกเข้ามาทำหน้าที่ในรัฐสภาเพื่อให้ใช้อำนาจนิติบัญญัติแทนประชาชนทั่วประเทศ ดังนั้นการใช้อำนาจนิตินิติบัญญัติที่ได้กล่าวมาข้างต้น จึงต้องคำนึงถึงประโยชน์โดยรวมของประชาชนซึ่งเป็นเจ้าของอำนาจอธิปไตยเป็นหลัก

2. เสนอชื่อบุคคลเป็นนายกรัฐมนตรี โดยบุคคลนั้นจะต้องเป็นบุคคลที่ได้รับเสียงข้างมากเห็นสมควรให้เป็นนายกรัฐมนตรีจากสมาชิกสภาผู้แทนราษฎรซึ่งบุคคลนั้นก็จะต้องเป็นสมาชิกสภาผู้แทนราษฎรด้วยเช่นกัน โดยอำนาจในการเลือกนายกรัฐมนตรีเป็นของสภาผู้แทนราษฎรเท่านั้น

3. ควบคุมการบริหารราชการแผ่นดินของรัฐบาลตามที่ได้แถลงไว้ต่อรัฐสภารวมทั้งตรวจสอบติดตามผลการปฏิบัติงานของรัฐบาล

นอกจากนั้น ในส่วนของวุฒิสภาอันมีสมาชิกวุฒิสภาเป็นสมาชิกนอกจากจะมีหน้าที่ในการกลั่นกรองกฎหมายที่ผ่านการพิจารณาเห็นชอบของสภาผู้แทนราษฎรมาแล้ว วุฒิสภายังมีอำนาจหน้าที่ในการพิจารณาให้ความเห็นชอบเพื่อแต่งตั้งและถอดถอนบุคคลหรือองค์กรอิสระตามที่รัฐธรรมนูญบัญญัติไว้อีกด้วย เช่น ถอดถอนนายกรัฐมนตรี นักการเมือง เป็นต้น

4. ให้ความเห็นชอบในกิจกรรมสำคัญของประเทศตามที่รัฐธรรมนูญกำหนด เช่น การตั้งผู้สำเร็จราชการแทนพระองค์ การสืบราชสมบัติ การให้ความเห็นในการประกาศสงคราม

2. **อำนาจบริหาร** ใช้ผ่านทางคณะรัฐมนตรีซึ่งเป็นคณะบุคคลที่มีอำนาจหน้าที่ในการบริหารประเทศโดยรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 ได้กำหนดไว้เป็นการเฉพาะว่า "นายกรัฐมนตรีจะต้องมาจากบุคคลที่เป็นสมาชิกสภาผู้แทนราษฎรในขณะนั้นเท่านั้น" ส่วนรัฐมนตรีไม่มีข้อห้ามจึงสามารถแต่งตั้งจากบุคคลใดก็ได้

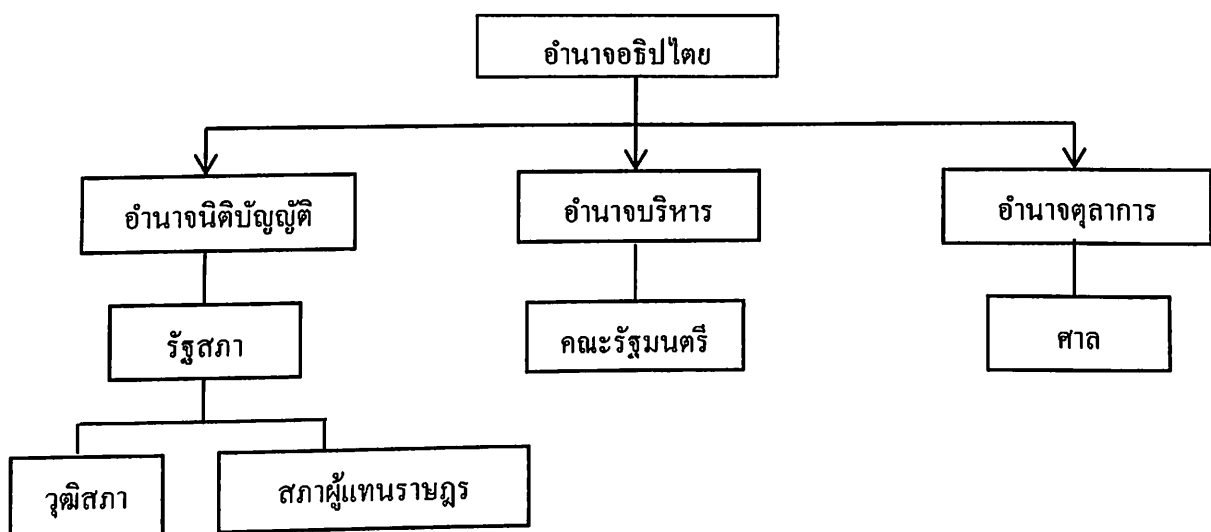
อำนาจหน้าที่ของคณะรัฐมนตรีตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 บัญญัติไว้ คือ

1. กำหนดนโยบายในการบริหารราชการแผ่นดิน
2. รักษากฎหมายและความสงบเรียบร้อย เพื่อให้ประชาชนดำเนินชีวิตได้อย่างปกติ
3. ควบคุมข้าราชการประจำให้นำนโยบายไปปฏิบัติให้บังเกิดผล
4. ประสานงานกับกระทรวงต่าง ๆ ให้มีความสอดคล้องไปในทางเดียวกัน
5. ออกมติต่าง ๆ เพื่อให้กระทรวง ทบวง กรมต่าง ๆ ถือปฏิบัติ คณะรัฐมนตรีตามรัฐธรรมนูญฉบับปัจจุบันประกอบด้วย นายกรัฐมนตรี 1 คน และคณะรัฐมนตรีอีกไม่เกิน 35 คน

3. **อำนาจตุลาการ** เป็นอำนาจของศาลทุกประเภท ที่ได้กำหนดไว้ในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 ซึ่งศาลทุกประเภทมีอำนาจหน้าที่ในการพิจารณาพิพากษาอรรถคดีความต่าง ๆ ตามอำนาจของศาลนั้น ๆ เพื่อให้ความยุติธรรมแก่ประชาชนภายใต้พระปรมาภิไธยของพระมหากษัตริย์ และอำนวยความยุติธรรมแก่ประชาชนในชาติ เช่น ศาลปกครอง ศาลอาญา เป็นต้น ด้วยเหตุนี้อำนาจตุลาการต้องเป็นอิสระปราศจากการแทรกแซง

การถ่วงดุลอำนาจระหว่างอำนาจอริปไตย

ความสัมพันธ์หรือการถ่วงดุลอำนาจระหว่างอำนาจอริปไตยทั้ง 3 มีลักษณะดังนี้



ภาพที่ 3 โครงสร้างความสัมพันธ์หรือการถ่วงดุลอำนาจระหว่างอำนาจอริปไตย

1.1 สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร

สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎรเป็นหน่วยงานอิสระมีฐานะเทียบเท่ากรม โดยมีอำนาจหน้าที่เกี่ยวกับราชการประจำทั่วไปของสภาผู้แทนราษฎร มีเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎรเป็นผู้บังคับบัญชาข้าราชการ และรับผิดชอบในการปฏิบัติราชการขึ้นตรงต่อประธานสภาผู้แทนราษฎร สำหรับบุคลากรในสังกัดสำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎรนั้นถือว่าเป็นข้าราชการประจำ เรียกว่าข้าราชการฝ่ายรัฐสภา

ปัจจุบันสำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร แบ่งส่วนราชการภายในออกเป็น 20 สำนัก 4 กลุ่มงาน มีกรอบอัตรากำลังข้าราชการตามที่ ก.ร. กำหนด จำนวน 2,016 อัตรา ข้อมูล ณ วันที่ 1 สิงหาคม 2550 สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎรมีข้าราชการจำนวนทั้งสิ้น 1,478 คน ลูกจ้าง 149 คน และพนักงานราชการ 31 คน โดยมีนายพิฑูร พุ่มหิรัญ เป็นเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร และมีรองเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร ช่วยเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎรควบคุมดูแลและรับผิดชอบการปฏิบัติราชการตามที่เลขาธิการสภาผู้แทนราษฎรมอบหมาย นอกจากนี้ยังมีที่ปรึกษาด้านต่าง ๆ ได้แก่ ที่ปรึกษาด้านระบบงานนิติบัญญัติ ด้านกฎหมาย ด้านต่างประเทศ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ด้านนโยบายและแผน ด้านการเมือง และด้านระบบราชการฝ่ายนิติบัญญัติ ซึ่งมีหน้าที่ให้คำปรึกษาแนะนำ เสนอความเห็นในการปฏิบัติราชการแก่เลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร (สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, 2554)

วิสัยทัศน์

เป็นองค์กรที่เป็นเลิศในการส่งเสริมและสนับสนุนภารกิจ ของสถาบันนิติบัญญัติให้ก้าวหน้า ทันสมัย โปร่งใส และเป็นธรรมเพื่อประโยชน์สูงสุดของปวงชน

พันธกิจ

1. สนับสนุนการตรากฎหมายของสภาผู้แทนราษฎรและรัฐสภา
2. สนับสนุนการควบคุมการบริหารราชการแผ่นดิน
3. สนับสนุนงานรัฐสภาต่างประเทศ
4. ส่งเสริมสนับสนุนการพัฒนาประชาธิปไตยและการมีส่วนร่วมทางการเมืองของ

ประชาชน

5. เสริมสร้างและพัฒนางานด้านการบริหารจัดการ ด้านวิชาการและกฎหมาย ด้านบริการ ด้านอาคารสถานที่ และด้านรักษาความปลอดภัยให้มีคุณภาพตามมาตรฐานสากล

วัตถุประสงค์หลัก

1. มีระบบบริหารจัดการที่ดี ทันสมัย คล่องตัวในการสนับสนุนกระบวนการนิติบัญญัติ
2. เป็นศูนย์กลางข้อมูลด้านนิติบัญญัติที่ทันสมัย และมีเครือข่ายเชื่อมโยงข้อมูลทั้งในประเทศและต่างประเทศเพื่อให้บริการ
3. มีบทบาทสำคัญในการประสานความร่วมมือ และผลักดันมาตรการแก้ไขปัญหาในเวทีรัฐสภาระหว่างประเทศ
4. พัฒนาระบบการบริหารงานบุคคลและเพิ่มขีดความสามารถของบุคลากรให้มีมาตรฐานงานระดับผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้าน
5. เป็นศูนย์กลางในการเผยแพร่และพัฒนาประชาธิปไตย
6. มีอาคารรัฐสภาแห่งใหม่ที่เหมาะสม ทันสมัย มีเอกลักษณ์ความเป็นไทยและเป็นสัญลักษณ์ของการปกครองในระบอบประชาธิปไตย และมีระบบรักษาความปลอดภัยตามแบบมาตรฐานสากล

1.2 สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา

ประวัติความเป็นมา

ในปี พ.ศ. 2518 สภานิติบัญญัติแห่งชาติทำหน้าที่รัฐสภาได้ออกกฎหมายว่าด้วยการจัดระเบียบปฏิบัติราชการฝ่ายรัฐสภาซึ่งได้กำหนดให้มีส่วนราชการสังกัดรัฐสภา คือ สำนักงานเลขาธิการรัฐสภาและส่วนราชการที่เรียกชื่ออย่างอื่น โดยได้กำหนดให้สำนักงานเลขาธิการรัฐสภามีอำนาจหน้าที่เกี่ยวกับราชการประจำทั่วไปของรัฐสภาและรักษาความสงบเรียบร้อยในบริเวณรัฐสภา มีเลขาธิการรัฐสภาเป็นผู้บังคับบัญชาข้าราชการและรับผิดชอบในการปฏิบัติราชการขึ้นตรงต่อประธานรัฐสภาและจะให้มีรองเลขาธิการรัฐสภาเป็นผู้บังคับบัญชาข้าราชการและช่วยเลขาธิการรัฐสภาปฏิบัติราชการด้วยก็ได้ต่อมาปีพ.ศ. 2534 สภานิติบัญญัติแห่งชาติทำหน้าที่รัฐสภาได้มีการปรับปรุงกฎหมายของส่วนราชการในสังกัดรัฐสภาโดยให้คณะกรรมการข้าราชการฝ่ายรัฐสภาพิจารณาปรับปรุงกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับสำนักงานเลขาธิการรัฐสภาและข้าราชการฝ่ายรัฐสภาให้เหมาะสมและสอดคล้องกับข้าราชการประเภทอื่น ๆ และได้นำเสนอให้คณะรัฐมนตรีพิจารณาโดยคณะรัฐมนตรีได้เสนอร่างพระราชบัญญัติจัดระเบียบปฏิบัติราชการฝ่ายรัฐสภา (ฉบับที่..) พ.ศ.... และร่างพระราชบัญญัติระเบียบข้าราชการฝ่ายรัฐสภา (ฉบับที่..) พ.ศ.เข้าสู่การพิจารณาของสภานิติบัญญัติแห่งชาติซึ่งได้ลงมติเห็นชอบให้ประกาศใช้เป็นกฎหมายได้พระราชบัญญัติจัดระเบียบปฏิบัติราชการฝ่ายรัฐสภา (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2535 และพระราชบัญญัติระเบียบข้าราชการฝ่ายรัฐสภา (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2535 สรุปสาระสำคัญได้ดังนี้

1. กำหนดให้มีส่วนราชการสังกัดรัฐสภา คือสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภาสำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร และส่วนราชการที่เรียกชื่ออย่างอื่นส่วนราชการเหล่านี้มีฐานะเทียบเท่ากรมและเป็นนิติบุคคล สำหรับส่วนราชการที่เรียกชื่ออย่างอื่นหากจะจัดตั้งขึ้นก็ต้องทำเป็นพระราชบัญญัติ

2. ให้โอนอำนาจหน้าที่เกี่ยวกับราชการของสำนักงานเลขาธิการรัฐสภาและบรรดาอำนาจหน้าที่ของเจ้าหน้าที่ สำนักงานเลขาธิการรัฐสภาตลอดจนกิจการ ทรัพย์สิน สิทธิหนี้ ข้าราชการ ลูกจ้างและเงินงบประมาณของสำนักงานเลขาธิการรัฐสภา มาเป็นของสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา และสำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร โดยให้เลขาธิการรัฐสภา และรองเลขาธิการรัฐสภา ร่วมกันดำเนินการจัดแบ่งและกำหนดสถานที่ทำงาน

3. ด้วยประกาศรัฐสภาแบ่งส่วนราชการสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา กำหนดให้ประกาศรัฐสภามีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 11 กันยายน 2535 (ประกาศราชกิจจานุเบกษา เล่ม 109 ตอนที่ 93 ลงวันที่ 11 กันยายน 2535) จึงถือว่าสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา ได้ตั้งขึ้นในวันที่ 12 กันยายน 2535 (สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา, 2554)

วิสัยทัศน์

สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภาเป็นองค์กรที่มีความเป็นมืออาชีพในการสนับสนุนการดำเนินงานด้านนิติบัญญัติของชาติ

พันธกิจ

1. ให้บริการและสนับสนุนการปฏิบัติงานด้านนิติบัญญัติเพื่อประโยชน์สาธารณะของชาติ
2. เสริมสร้างความรู้ ความเข้าใจ ในบทบาทหน้าที่การดำเนินงานด้านนิติบัญญัติแก่

สาธารณชน

อำนาจหน้าที่สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา

1. รับผิดชอบงานด้านวิชาการและธุรการของวุฒิสภา
 - 1.1 งานด้านวิชาการและธุรการในการประชุมวุฒิสภา
 - 1.2 งานด้านวิชาการและธุรการในการประชุมคณะกรรมการ

2. สนับสนุน ส่งเสริม และเผยแพร่การปกครองในระบอบประชาธิปไตยอันมีพระมหากษัตริย์ทรงเป็นประมุข โดยเฉพาะบทบาทการดำเนินงานทางด้านนิติบัญญัติตามบทบัญญัติรัฐธรรมนูญฯของวุฒิสภา

3. ศึกษา ค้นคว้า วิเคราะห์และวิจัยในเรื่องต่าง ๆ เพื่อเป็นข้อมูลสำหรับประกอบการพิจารณาดำเนินการงานของสมาชิกวุฒิสภาตามบทบาทและอำนาจหน้าที่ของวุฒิสภา

4. ศึกษา ค้นคว้า วิเคราะห์และวิจัย รวมทั้งเปรียบเทียบข้อมูลของนานาชาติอารยะประเทศเพื่อเป็นข้อมูลสำหรับสนับสนุนการดำเนินงานที่เกี่ยวกับวงงานรัฐสภาต่างประเทศ ของวุฒิสภา

5. ประสานงานกับส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจหน่วยงานที่เกี่ยวข้องทั้งภาครัฐและเอกชน เพื่อสนับสนุนการปฏิบัติงานตามภารกิจของวุฒิสภาและสมาชิกวุฒิสภา

6. ปฏิบัติหน้าที่ตามที่กฎหมาย ระเบียบข้อบังคับ ประกาศและคำสั่งได้กำหนดให้เป็นหน้าที่ของสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภาในการสนับสนุนและส่งเสริมการปฏิบัติงานตามภารกิจของวุฒิสภาเช่น ด้านงบประมาณ บุคลากร และวัสดุอุปกรณ์ เป็นต้น

7. ปฏิบัติหน้าที่อื่นตามที่วุฒิสภามอบหมาย

1.3 สำนักงานปลัดสำนักนายกรัฐมนตรี

สำนักงานปลัดสำนักนายกรัฐมนตรีได้ก่อกำเนิดขึ้นมาเมื่อ พ.ศ. 2503 โดยพระราชบัญญัติจัดระเบียบราชการสำนักนายกรัฐมนตรี (ฉบับที่ 7) พ.ศ. 2503 เมื่อวันที่ 14 เมษายน 2503 ซึ่งเป็นการโอนงานของกรมตรวจราชการแผ่นดินมาเป็นงานของสำนักงานปลัดสำนักนายกรัฐมนตรี มีหน้าที่เป็นสำนักงานปลัดกระทรวงของสำนักนายกรัฐมนตรี ในระยะเริ่มแรกผู้บริหารของสำนักงานปลัดสำนักนายกรัฐมนตรีคือ ปลัดสำนักนายกรัฐมนตรี รองปลัดสำนักนายกรัฐมนตรี และผู้ช่วยปลัดสำนักนายกรัฐมนตรี เป็นข้าราชการการเมือง และได้ถูกปรับเปลี่ยนเป็นข้าราชการพลเรือนสามัญ เมื่อ พ.ศ. 2508 โดยพระราชบัญญัติจัดระเบียบราชการสำนักนายกรัฐมนตรี (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2508

ต่อมาได้มีการปรับปรุงระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน โดยมีประกาศคณะปฏิวัติฉบับที่ 218 ลงวันที่ 29 กันยายน 2515 เรื่อยมาจนถึงปี พ.ศ. 2534 ได้มีการประกาศใช้ พ.ร.บ.ระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน พ.ศ. 2534 ซึ่งได้มีการใช้บังคับมาจนถึงปัจจุบัน โดยได้กำหนดให้สำนักงานปลัดสำนักนายกรัฐมนตรีมีอำนาจหน้าที่เกี่ยวกับราชการประจำทั่วไปของสำนักนายกรัฐมนตรี และราชการที่คณะรัฐมนตรีมิได้กำหนดให้เป็นหน้าที่ของกรมใดกรมหนึ่งในสังกัดสำนักนายกรัฐมนตรี โดยเฉพาะ รวมทั้งกำกับและเร่งรัดการปฏิบัติราชการของส่วนราชการในสำนักนายกรัฐมนตรี ให้เป็นไปตามนโยบาย แนวทางและแผนการปฏิบัติราชการของสำนักนายกรัฐมนตรี ยกเว้นราชการของส่วนราชการที่กฎหมายกำหนดให้หัวหน้าส่วนราชการขึ้นตรงต่อนายกรัฐมนตรี นอกจากนี้ ยังได้กำหนดให้ปลัดสำนักนายกรัฐมนตรีเป็นผู้บังคับบัญชาข้าราชการของส่วนราชการในสำนักนายกรัฐมนตรี รองจากนายกรัฐมนตรี รองนายกรัฐมนตรี และรัฐมนตรีประจำสำนักนายกรัฐมนตรี ยกเว้นข้าราชการของส่วนราชการซึ่งหัวหน้าส่วนราชการขึ้นตรงต่อนายกรัฐมนตรี (สำนักงานปลัดนายกรัฐมนตรี, 2555)

อำนาจหน้าที่

สำนักงานปลัดสำนักนายกรัฐมนตรี มีภารกิจเกี่ยวกับราชการประจำทั่วไปของนายกรัฐมนตรี และสำนักนายกรัฐมนตรี การติดตามและประเมินผลการปฏิบัติราชการ การปฏิบัติการกิจพิเศษ และราชการที่คณะรัฐมนตรีมิได้กำหนด ให้เป็นหน้าที่ของกรมใดกรมหนึ่งในสังกัดสำนักนายกรัฐมนตรี โดยเฉพาะ รวมทั้งกำกับและเร่งรัดการปฏิบัติราชการของส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจในสังกัดสำนักนายกรัฐมนตรีให้เป็นไปตามนโยบาย แนวทาง และแผนการปฏิบัติราชการของสำนักนายกรัฐมนตรี ยกเว้นราชการของส่วนราชการที่อยู่ในบังคับบัญชาขึ้นตรงต่อนายกรัฐมนตรี โดยให้มีอำนาจหน้าที่ดังต่อไปนี้

1. กำหนดแนวทางและแผนปฏิบัติราชการของสำนักนายกรัฐมนตรีให้สอดคล้องกับแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ นโยบายรัฐบาล และนโยบายของนายกรัฐมนตรีรวมทั้งติดตามและประเมินผลการปฏิบัติงานของส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจในสังกัดสำนักนายกรัฐมนตรี
2. อำนาจการ ประสานงาน กำกับ ติดตามผล การจัดงานเฉลิมพระเกียรติ งานกิจการพิเศษ ตามที่คณะรัฐมนตรีหรือนายกรัฐมนตรีมอบหมาย
3. ดำเนินการเกี่ยวกับกฎหมายและระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีที่นายกรัฐมนตรี รัฐมนตรีประจำสำนักนายกรัฐมนตรี หรือปลัดสำนักนายกรัฐมนตรี เป็นผู้รักษาการ หรืออยู่ในอำนาจหน้าที่ของนายกรัฐมนตรี หรือสำนักนายกรัฐมนตรีเป็นเจ้าของเรื่อง รวมทั้งกฎหมายและระเบียบอื่นที่เกี่ยวข้อง
4. ดำเนินการเกี่ยวกับการตรวจราชการของผู้ตรวจราชการสำนักนายกรัฐมนตรี ตรวจสอบ ติดตาม ประเมินผลสัมฤทธิ์ ส่งเสริมพัฒนาการตรวจราชการ ประสานการตรวจราชการ และการจัดระบบข้อมูลส่วนราชการ รวมทั้งเร่งรัดและติดตามผลการปฏิบัติงานของหน่วยงาน กรณีเงินขาดบัญชีหรือเจ้าหน้าที่ทุจริตในทางการเงิน
5. ดำเนินการตามระเบียบเกี่ยวกับการกำกับและติดตามการปฏิบัติราชการในภูมิภาค
6. ดำเนินการตามกฎหมายว่าด้วยการกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น
7. ดำเนินการตามกฎหมายว่าด้วยข้อมูลข่าวสารของราชการ
8. เป็นศูนย์บริการประชาชน โดยรับเรื่องราวร้องทุกข์ ประมวลข้อเท็จจริง ติดตามผล และเสนอความเห็นเกี่ยวกับปัญหาที่ประชาชนร้องทุกข์หรือร้องเรียน ตลอดจนปัญหาความเดือดร้อนอื่นของประชาชนเพื่อประกอบการพิจารณาสั่งการของนายกรัฐมนตรี
9. ดำเนินการเกี่ยวกับงานเสริมสร้างเอกลักษณ์ของชาติ

10. บริหารจัดการเกี่ยวกับระบบเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสารของสำนักนายกรัฐมนตรี

11. ปฏิบัติการอื่นใดตามที่กฎหมายกำหนดให้เป็นอำนาจหน้าที่ของสำนักงานปลัดสำนักนายกรัฐมนตรี หรือตามที่นายกรัฐมนตรี รัฐมนตรีประจำสำนักนายกรัฐมนตรี หรือคณะรัฐมนตรีมอบหมาย

วิสัยทัศน์

เป็นศูนย์กลางการติดตามและขับเคลื่อนการบริหารราชการแผ่นดินแบบมีส่วนร่วม เพื่อประโยชน์สุขของประชาชน

พันธกิจ

1. พัฒนาให้เป็นศูนย์กลางในการกำกับ ติดตาม ประสานงาน เร่งรัด และตรวจสอบ การปฏิบัติราชการหน่วยงานของรัฐ ให้เป็นไปตามหลักธรรมาภิบาล
2. ส่งเสริมการบริหารราชการแผ่นดินและการขับเคลื่อนภารกิจระดับนโยบายไปสู่การปฏิบัติแบบมีส่วนร่วม

ความเป็นมาของระบบ GFMIS

การดำเนินงานด้านการปฏิรูประบบราชการไทยมีวัตถุประสงค์เพื่อปรับเปลี่ยนแนวทางการดำเนินงานของภาครัฐให้มีความโปร่งใสในการตัดสินใจ รวมทั้งมีวิธีทำงานที่รวดเร็วและคล่องตัวเพิ่มมากขึ้น เพื่อตอบสนองความต้องการของสังคม ตลอดจนตอบสนองการบริหารประเทศที่ยึดประชาชนเป็นศูนย์กลาง โดยมุ่งเน้นกระจายอำนาจจากส่วนกลางไปสู่ระดับล่างและท้องถิ่น ในภาพรวมของการบริหารประเทศ รัฐบาลได้มีนโยบายพัฒนาการบริหารงานให้ก้าวสู่แนวทางของรัฐบาลอิเล็กทรอนิกส์ (e-Government) เพื่อให้รัฐบาลอิเล็กทรอนิกส์เป็นกลไกสำคัญในการพัฒนากลยุทธ์และเป็นองค์ประกอบที่สำคัญในการปฏิรูประบบราชการไทย รวมถึงเป็นกลไกศูนย์กลางในการพัฒนาระบบงานทางอิเล็กทรอนิกส์อื่นๆ ในอนาคต

สำหรับการบริหารงานด้านการคลังรัฐบาลมีนโยบายดำเนินการปรับปรุงการบริหารงานด้านการคลังของภาครัฐให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากขึ้น โดยมุ่งเน้นที่เป้าหมายและผลลัพธ์ของการดำเนินงาน เพื่อให้สามารถแปลงนโยบายและวิสัยทัศน์ของรัฐไปสู่การปฏิบัติจริง รวมถึงสามารถเปิดเผยข้อมูลต่อสาธารณะเพื่อความโปร่งใสในการดำเนินงานจากแนวนโยบายดังกล่าวรัฐบาลจึงได้เร่งปฏิรูประบบการบริหารและการปฏิบัติงานทางด้านการเงินการคลังให้มุ่งสู่ระบบอิเล็กทรอนิกส์ เพื่อเป็นเครื่องมือในการบริหารทรัพยากรของประเทศอย่างมีประสิทธิภาพ

โดยได้ริเริ่มให้มี “ระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐแบบอิเล็กทรอนิกส์” หรือ ระบบ GFMS (Government Fiscal Management System) เพื่อให้สอดคล้องกับนโยบายและยุทธศาสตร์ในการพัฒนาประเทศจากแนวคิดดังกล่าววันที่ 22 กรกฎาคม 2546 คณะรัฐมนตรีจึงได้มีมติเห็นชอบให้มีการออกแบบระบบการเงินการคลังแบบอิเล็กทรอนิกส์โดยจัดสร้างเป็น National System เพื่อเป็นลิขสิทธิ์ของรัฐบาล ซึ่งทุกส่วนราชการทั่วประเทศได้เริ่มนำระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐแบบอิเล็กทรอนิกส์ (GFMS) มาปฏิบัติงานแบบ Online Real Time ตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2547 โดยเริ่มเบิกจ่ายตรงในระบบ GFMS เพียงระบบเดียว ตั้งแต่วันที่ 1 มีนาคม 2548 (ระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐแบบอิเล็กทรอนิกส์, 2547)

หลักการและขอบเขตของการดำเนินงาน

ระบบการบริหารงานการเงินการคลังภาครัฐแบบอิเล็กทรอนิกส์ หรือ ระบบ GFMS เป็นการดำเนินงานปรับปรุงระบบการจัดการด้านการเงินการคลังของภาครัฐให้มีความทันสมัยและมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น โดยนำเทคโนโลยีสารสนเทศมาประยุกต์ใช้เพื่อปรับกระบวนการดำเนินงานและการจัดการภาครัฐด้านการงบประมาณ การบัญชี การจัดซื้อจัดจ้าง การเบิกจ่าย และการบริหารทรัพยากร ให้เป็นไปในทิศทางเดียวกันกับนโยบายปฏิรูปราชการที่เน้นประสิทธิภาพและความคล่องตัวในการดำเนินงาน รวมทั้งมุ่งหวังให้เกิดการใช้ทรัพยากรภายในองค์กรอย่างคุ้มค่าเพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลสถานภาพการคลังภาครัฐที่ถูกต้องรวดเร็ว สามารถตอบสนองนโยบายการบริหารเศรษฐกิจของประเทศ

ขอบเขตของระบบ GFMS จะประกอบด้วยงาน 2 ด้านหลัก ได้แก่

1. ระบบด้านปฏิบัติการ หรือ Operation System ซึ่งรองรับโดย Software SAP R/3 ประกอบด้วยงานด้านระบบการบริหารงบประมาณ การรับ-จ่ายและติดตามการใช้งบประมาณ บัญชีแบบเกณฑ์คงค้าง บัญชีทรัพย์สินถาวร บัญชีต้นทุน บัญชีบริหาร การจัดซื้อจัดจ้าง การบริหารเงินสดและเงินคงคลังตลอดจนข้อมูลบุคคล

2. ระบบข้อมูลด้านการบริหาร หรือ Business Warehouse ซึ่งรองรับโดย Software SAP BW ประกอบด้วยข้อมูลที่ใช้ในการวางแผนและตัดสินใจ ได้แก่ ข้อมูลเพื่อการบริหารด้านการเงินการคลังแบบ Online Real Time สำหรับนายกรัฐมนตรี รองนายกรัฐมนตรี รัฐมนตรี ปลัดกระทรวง อธิบดีกรม ผู้ว่าราชการจังหวัด และผู้บริหารด้านการเงิน

ทั้งนี้ ในด้านภาพรวม ระบบ GFMS จะแบ่งออกเป็น 5 ระบบงาน ดังนี้

1. ระบบบริหารงบประมาณเป็นการรับข้อมูลการอนุมัติงบประมาณจากระบบ BIS ของสำนักงานงบประมาณ แต่การเปลี่ยนแปลงหรือการจัดสรรเงินจะดำเนินการทำในระบบ GFMS โดยข้อมูลดังกล่าวจะเชื่อมโยงกับระบบอื่นๆ เช่น ระบบการจัดซื้อจัดจ้าง ระบบเบิกจ่ายเงิน ระบบบัญชี

2. ระบบจัดซื้อจัดจ้างเป็นการบันทึกการจัดซื้อ จัดจ้าง โดยระบบจะเชื่อมโยงกับระบบงบประมาณเพื่อตรวจสอบวงเงินงบประมาณ และเชื่อมโยงกับระบบสินทรัพย์ถาวรกรณีที่เป็นการจัดซื้อสินทรัพย์ถาวรมูลค่าตั้งแต่ 5,000 บาทขึ้นไป

3. ระบบการเงินและบัญชีประกอบด้วย 5 ระบบย่อย คือ ระบบการเบิกจ่ายเงิน ระบบการรับและนำส่งเงินระบบบริหารเงินสระบบบัญชีแยกประเภท และระบบสินทรัพย์ถาวร

4. ระบบบัญชีต้นทุนเป็นระบบที่จะให้ข้อมูลเพื่อการบริหาร โดยหน่วยงานต้องกำหนดโครงสร้างภายในหน่วยงานเป็นศูนย์กลาง ต้นทุนกำไร งานหลัก งานสนับสนุน และกิจกรรมเพื่อรองรับข้อมูลในส่วนที่เป็นค่าใช้จ่าย และกำหนดเกณฑ์การปันส่วนต้นทุน เพื่อใช้เป็นหลักในการปันส่วนต้นทุนให้แก่ผลผลิตที่เกี่ยวข้อง

5. ระบบบริหารบุคคลเป็นระบบที่รับข้อมูลบุคลากรสำหรับข้าราชการพลเรือนสามัญ โดยรับข้อมูลการเปลี่ยนแปลงข้าราชการ การฝึกอบรม และการปรับโครงสร้างองค์กรจากส่วนราชการ และรับข้อมูลเงินบัญชีถือจ่ายจากกรมบัญชีกลาง(ระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐแบบอิเล็กทรอนิกส์, 2547)

ระบบงาน GFMS ประกอบด้วยระบบงานหลัก 2 ด้านคือ

1. ระบบด้านปฏิบัติการ (ใช้ Software SAP R/3) ประกอบด้วยระบบการบริหารงบประมาณการรับ-จ่ายการติดตามการใช้จ่ายงบประมาณบัญชีแบบเกณฑ์คงค้างบัญชีสินทรัพย์ถาวรบัญชีต้นทุนบัญชีบริหารการจัดซื้อ-จัดจ้างการบริหารเงินสดและเงินคงคลัง

2. ระบบข้อมูลเพื่อการบริหาร (ใช้ Software SAP BW) ประกอบด้วยข้อมูลเพื่อการบริหารด้านการเงินการคลังสำหรับนายกรัฐมนตรียิ่งลำดับจนกระทั่งถึงระดับอธิบดีผู้ว่าราชการจังหวัด CEO ผู้บริหารด้านการเงิน CFO แบบ Online Real Time และหลายมิติ

ระบบ GFMS จะครอบคลุมการบริหารการใช้เงินงบประมาณแผ่นดินและเงินนอกงบประมาณที่ผ่านบัญชีเงินคงคลังและไม่ผ่านบัญชีเงินคงคลังบางส่วนเฉพาะยอดเงินที่สามารถระบุติดตามและบันทึกรายการในระบบในปัจจุบันได้

การใช้งานในระบบ GFMS สามารถบันทึกข้อมูลและรับข้อมูลได้ 3 วิธีคือ

1. บันทึกโดยตรงเข้าระบบ SAP (Terminal GFMS) ที่ติดตั้งให้ส่วนราชการ

2. Load ผ่านเข้าระบบผ่านระบบ Web Excel Loader วิธีนี้สำหรับส่วนราชการที่ไม่ได้รับการจัดสรร Terminal GFMS ให้สามารถนำเข้าข้อมูลประเภทที่เกิดขึ้นประจำเข้าสู่ระบบ GFMS จาก File Excel Format มาตรฐานที่โครงการสร้างขึ้นในแต่ละระบบงาน

3. Interface ข้อมูลเข้ามาจากระบบอื่นซึ่งเป็นการรับข้อมูล Text File ที่ประมวลผลจากระบบบัญชีการเงินของส่วนราชการ (ที่มีระบบของตนเอง) มาบันทึกในระบบ GFMS

กระบวนการงาน GFMS แบบบูรณาการ

กระบวนการงาน GFMS เป็นระบบที่มีการบูรณาการ (Intergraded) เชื่อมโยงภายในแต่ละระบบงานอย่างสมบูรณ์โดยหน่วยงานที่เกี่ยวข้องได้แก่ส่วนราชการต่างๆ สำนักงบประมาณ กรมบัญชีกลาง ธนาคารกรุงไทยจะนำข้อมูลที่รับผิดชอบเข้าสู่ระบบเพียงครั้งเดียว (Single Entry) และระบบจะบันทึกรายการที่เกี่ยวข้องให้อัตโนมัติในการปรับปรุงข้อมูลจะเป็นแบบทันทีทันใด (Online Real Time) ผู้ใช้และผู้บริหารทุกระดับตามสิทธิหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง (Authorization) สามารถเรียกดูรายงานตามรูปแบบได้หลายมิติเช่นตามรหัสโครงสร้างส่วนราชการและพื้นที่ตามรหัสงบประมาณผลผลิตผังบัญชีรหัสพัสดุ GPSC และรหัสผู้ขายเพราะข้อมูลต่างๆที่บันทึกเข้าระบบจะถูกเก็บไว้ในฐานข้อมูลกลางจากการเชื่อมโยงข้อมูลทางการเงินของส่วนราชการต่างๆ ผู้นำประเทศ (นายกรัฐมนตรี) สามารถเรียกดูข้อมูลต่างๆของส่วนราชการตลอดจนสามารถเปรียบเทียบการดำเนินงานทางการเงินการคลังของแต่ละส่วนราชการได้ว่าส่วนราชการใดใช้จ่ายงบประมาณเป็นเงินเท่าใดเกิดความคุ้มค่าประหยัดและมีประสิทธิภาพมากน้อยเพียงใดดังนั้นถ้าหากระบบ GFMS สามารถดำเนินงานได้อย่างสมบูรณ์หน่วยงานที่ควรปฏิบัติหน้าที่อย่างระมัดระวังในการจัดซื้อจัดจ้าง ได้แก่ หน่วยงานพัสดุของสถาบันฯทุกระดับที่ควรจะตระหนักในเรื่องนี้และเร่งดำเนินการจัดซื้อจัดจ้างตั้งแต่ต้นปีงบประมาณเพื่อมิให้เกิดผลกระทบที่จะตามมาในภายหลังเนื่องจากระบบดังกล่าว ยังได้เชื่อมโยงกับข้อมูลในการรายงานติดตามผลการดำเนินงานผลการเบิกจ่ายงบประมาณและผลการจัดซื้อจัดจ้างด้วย (ระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐแบบอิเล็กทรอนิกส์, 2547)

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับระบบสารสนเทศทางการบัญชี

ความหมายของระบบสารสนเทศทางการบัญชี

ระบบสารสนเทศทางการบัญชี (Information System) คือระบบในการรวบรวมบันทึกการเก็บรักษาและประมวลผลข้อมูลให้ได้สารสนเทศเพื่อนำไปใช้ในการตัดสินใจระบบสารสนเทศทางการบัญชีที่ใช้เทคโนโลยีคอมพิวเตอร์จะมีวิธีการทำงานเหมือนระบบบัญชีในระบบบันทึกด้วยสมุดโดยมีการรวบรวมข้อมูลการนำเข้าการประมวลผลการเก็บรักษาและการรายงานข้อมูลและสารสนเทศมีส่วนประกอบสำคัญ 6 ประการคือ (Romney and Steinbart, 2009, pp.28-29 อ้างถึงใน ภรณ์ษา เชื้อวรสถิตย์, 2552, หน้า 9)

1. คน (People) ทำหน้าที่ปฏิบัติงานในระบบและทำงานในหน้าที่ต่างๆ
2. ระเบียบปฏิบัติและคู่มือปฏิบัติงาน (Procedure and Instructions) เกี่ยวข้องกับการรวบรวมการประมวลผลการเก็บรักษาข้อมูลในกิจกรรมต่างๆขององค์กร
3. ข้อมูล (Data) เกี่ยวข้องกับการประมวลผลการจัดระเบียบขององค์กรและกระบวนการของธุรกิจ
4. โปรแกรม (Software) ใช้ในการบันทึกและการจัดระเบียบข้อมูล
5. เทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology Infrastructure) รวมถึงคอมพิวเตอร์ อุปกรณ์เครื่องมือเครื่องใช้และการสื่อสารแบบเครือข่ายที่มีความจำเป็นกับการเก็บรวบรวมการเก็บรักษาการประมวลผลและการเชื่อมต่อข้อมูลกับสารสนเทศ
6. การควบคุมภายในและระบบความปลอดภัย (Internal controls and security measures) เพื่อความปลอดภัยข้อมูลในระบบสารสนเทศทางการบัญชีในองค์ประกอบทั้ง 6 ประการนั้นสามารถแบ่งหน้าที่ที่สำคัญในธุรกิจได้ 3 ส่วนได้แก่

6.1 การรวบรวมและการเก็บรักษาข้อมูล (Collect and store data) หมายถึงงานที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมต่างๆในองค์กรทรัพยากรและบุคลากร

6.2 การแปลงข้อมูลให้เป็นระบบสารสนเทศ (Transform data into Information) หมายถึงการทำให้ข้อมูลนั้นเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจในด้านการวางแผนการควบคุมการดำเนินงานและการประเมินของกิจกรรมต่างๆของทรัพยากรและของบุคลากร

6.3 ให้มีการควบคุมที่เพียงพอเพื่อให้สินทรัพย์ขององค์กรมีความปลอดภัย (Provide adequate controls to safeguard the organization's assets) หมายถึง ข้อมูลที่รวบรวมไว้มีความแน่ใจว่าสินทรัพย์และข้อมูลที่ติดตามความต้องการใช้ข้อมูลมีความสมบูรณ์และเชื่อถือได้

คุณลักษณะของข้อมูลทางบัญชีประกอบด้วย 7 องค์ประกอบคือ

1. เกี่ยวข้อง (Relevant) ข้อมูลจะมีความเกี่ยวข้องกับงานหากเป็นสิ่งที่ช่วยลดความไม่แน่นอนเพิ่มความสามารถในการคาดคะเนสถานการณ์ให้กับผู้ที่ต้องตัดสินใจหรือยืนยันหรือแก้ไขสิ่งที่มีผู้คาดการณ์ล่วงหน้า
2. เชื่อถือได้ (Reliable) ข้อมูลจะเชื่อถือได้ก็ต่อเมื่อปราศจากข้อบกพร่องหรืออคติและแสดงเหตุการณ์หรือกิจกรรมขององค์กรอย่างตรงไปตรงมา
3. ครบถ้วน (Complete) ข้อมูลจะครบถ้วนก็ต่อเมื่อข้อมูลนั้นๆมิได้ละเว้นแง่มุมสำคัญที่ซ่อนอยู่ในเหตุการณ์หรือกิจกรรมที่กำลังประเมินอยู่
4. ทันต่อเหตุการณ์ (Timely) ข้อมูลจะถือว่าทันต่อเหตุการณ์ก็ต่อเมื่อผู้มีสิทธิ์ตัดสินใจได้รับข้อมูลนั้นก่อนทำการตัดสินใจ

5. เข้าใจได้ (Understandable) ข้อมูลจะเข้าใจได้ก็ต่อเมื่อได้รับการนำเสนอในรูปแบบที่สามารถนำไปใช้ได้และสามารถเข้าใจได้ดี

6. ตรวจสอบได้ (Verifiable) ข้อมูลจะตรวจสอบได้หากผู้เข้าใจข้อมูลนั้นสองคนแยกกันทำกิจกรรมนั้นๆแล้วได้รับผลเช่นเดียวกัน

7. เข้าถึงได้ (Accessible) ข้อมูลจะเข้าถึงได้ หากมันสามารถปรากฏต่อผู้ใช้ในเวลาที่ต้องการและในรูปแบบที่สามารถใช้งานได้

ประโยชน์ของระบบสารสนเทศทางการบัญชีต่อองค์กร

วิชนิพร เศรษฐศักดิ์โก (2543) ได้กล่าวว่า ประโยชน์ของระบบสารสนเทศทางการบัญชีต่อองค์กร ดังนี้

1. ระบบสารสนเทศทางการบัญชีสามารถปรับปรุงผลิตภัณฑ์หรือการบริหาร โดยการเพิ่มคุณภาพการลดต้นทุนหรือการเพิ่มรูปแบบได้ตามต้องการเช่นระบบสารสนเทศทางการบัญชีสามารถวัดการทำงานของเครื่องจักรดังนั้นถ้าเกิดเหตุการณ์ที่ผิดปกติฝ่ายปฏิบัติการสามารถสังเกตได้โดยทันที

2. ระบบสารสนเทศทางการบัญชีช่วยเพิ่มประสิทธิภาพ ยกตัวอย่างเช่น สมมติว่าบริษัทแห่งหนึ่งในกระบวนการผลิตแนวการประกอบชิ้นส่วนของเครื่องจักรในโรงงานล่าช้าเนื่องจากฝ่ายผลิตมีวัตถุดิบไม่เพียงพอทั้งๆที่ในโกดังมีพื้นที่เหลือมากในการจัดเก็บระบบสารสนเทศทางการบัญชีสามารถช่วยจัดการเกี่ยวกับวัตถุดิบไม่ว่าจะเป็นการจัดการเกี่ยวกับปริมาณวัตถุดิบในมือและการสั่งซื้อวัตถุดิบโดยอัตโนมัติเมื่อวัตถุดิบคงเหลือในปริมาณที่ต้องการสั่งซื้อ

3. ระบบสารสนเทศทางการบัญชีช่วยในการจัดหาสารสนเทศได้ทันเวลาและเชื่อถือได้เพื่อใช้ในการตัดสินใจยกตัวอย่างเช่นบริษัทแห่งหนึ่งมีผลิตภัณฑ์กว่า 100 ชนิดในแต่ละวันจะทำการรวบรวมและวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับยอดขายของสินค้าแต่ละชนิดสินค้าใดถ้ามียอดขายต่ำผู้บริหารจะทำการวิเคราะห์ถึงสาเหตุซึ่งอาจทำการผลิตต่อ โดยทำการปรับปรุงคุณภาพหรือหยุดทำการผลิต

4. ระบบสารสนเทศทางการบัญชีช่วยให้บริษัทได้เปรียบในการแข่งขันยกตัวอย่างเช่นบริษัท ไพร้อเตอร์เฮ้ากุเปอร์สเอบีเอเอส จำกัด ทำการพัฒนาระบบที่ช่วยอำนวยความสะดวกในการแบ่งข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับลูกค้าระบบจะเก็บข้อมูลพื้นฐานต่างๆของลูกค้าโดยแบ่งเป็นประเภทต่างๆซึ่งจะช่วยในการทำงานครั้งต่อไปได้รวดเร็วและมีประสิทธิภาพมากขึ้นเพราะในข้อมูลพื้นฐานนั้นจะรวบรวมปัญหาต่างๆจากกรณีศึกษาที่ผ่านมาและแนวทางแก้ไข

5. ระบบสารสนเทศทางการบัญชีช่วยปรับปรุงการติดต่อสื่อสารยกตัวอย่างเช่นเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงกฎหมายภาษีอากรทางบริษัทตรวจสอบจะแจ้งให้ลูกค้าทราบโดยใช้ระบบเครือข่าย

6. ระบบสารสนเทศทางการบัญชีช่วยในการพัฒนาองค์ความรู้เกี่ยวกับข้อมูลทางภาษีอากรเมื่อเกิดข้อสงสัยเกี่ยวกับภาษีอากรเข้าไปค้นหาข้อมูลเพื่อหาแนวทางแก้ไขปัญหาได้

การประมวลผลของระบบสารสนเทศทางการบัญชี

ประกอบด้วย (Ismail and King, 2006 อ้างถึงใน ชัยลักษณ์ เขมโชติกูร, 2552, หน้า 11)

1. เหตุการณ์ในอนาคต (Future Event) หมายถึง ข้อมูลต่างๆที่เกี่ยวกับเหตุการณ์ในอนาคต ได้แก่ แนวโน้มในอนาคตของ ยอดขาย กำไร ค่าใช้จ่าย และกระแสเงินสด
2. ข้อมูลที่ไม่เกี่ยวกับเศรษฐกิจ (Non-Economic Information) ได้แก่ ความพึงพอใจของลูกค้า ทัศนคติของพนักงาน ทัศนคติของหน่วยงานราชการและผู้บริโภค ความรุนแรงด้านการแข่งขัน
3. ปัจจัยภายนอก (External) ได้แก่ สภาพเศรษฐกิจ การเพิ่มขึ้นของประชากร และการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยี
4. ข้อมูลที่ไม่เกี่ยวกับการเงินที่เกี่ยวข้องกับการผลิต (Non-Finance Information ThatRelate to Production) ได้แก่ อัตราการผลิต ระดับของเศษวัสดุ ประสิทธิภาพของเครื่องจักร
5. ข้อมูลที่ไม่เกี่ยวกับการเงินที่เกี่ยวข้องกับการตลาด (Non-Finance Information ThatRelate to Market) ได้แก่ ขนาดของตลาด หุ่นที่เพิ่มขึ้น
6. รายงานระดับส่วน (Section Reports) หมายถึง ข้อมูลที่รายงาน โดยส่วนต่างๆในองค์กร ได้แก่ จากฝ่ายผลิตและการตลาด ฝ่ายขาย ศูนย์กำไรหรือต้นทุน
7. รายงานตามเวลา (Temporal Reports) หมายถึง ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับผลกระทบของเหตุการณ์ในแต่ละช่วงเวลา ได้แก่ รายงานประจำปี ไตรมาส หรือเดือน แนวโน้มต่างๆ การเปรียบเทียบ
8. ผลของเหตุการณ์ที่มีต่อการดำเนินงาน (Effects of Events on Function) หมายถึง ข้อมูลที่ประมวลเพื่อให้เห็นถึงอิทธิพลของเหตุการณ์ต่างๆ ที่มีต่อการดำเนินงาน ได้แก่ การตลาด หรือการผลิต ที่มีการเกี่ยวข้องกับงานหรือกิจกรรมบางอย่าง
9. รูปแบบการตัดสินใจ (Decisional Models) หมายถึง รูปแบบของข้อมูลสำหรับเป็นข้อมูลนำเข้า (Input) ในรูปแบบการตัดสินใจ ได้แก่ การวิเคราะห์ส่วนลดกระแสเงินสด การวิเคราะห์รายได้ขั้นต่ำ การวิเคราะห์สินค้าคงคลัง การวิเคราะห์นโยบายสินเชื่อ
10. การวิเคราะห์ความน่าจะเป็น (What-If Analysis) หมายถึง รูปแบบของข้อมูลที่อยู่ในรูปแบบที่สามารถนำมาวิเคราะห์เหตุการณ์ที่น่าจะเป็นแบบเงื่อน ไข เช่น จะมีอะไรเกิดขึ้นถ้าสิ่งนี้เกิดขึ้น

11. รายงานสรุปส่วนงาน (Summary Reports-Sections) หมายถึง ข้อมูลด้านผลการดำเนินงานของส่วนต่างๆ ในองค์กรที่ประกอบเป็นรายงานสรุป ได้แก่ คำไร ต้นทุน รายงานรายได้รวมของส่วนงาน

12. รายงานสรุปขององค์กร (Summary Reports-Organization) หมายถึง ข้อมูลของผลการดำเนินงานทั้งองค์กร ได้แก่ คำไร ต้นทุน รายงานรายได้รวมขององค์กร

13. การปฏิสัมพันธ์ของส่วนย่อย (Sub-Unit Interaction) หมายถึง ข้อมูลเกี่ยวกับการตัดสินใจที่มีผลกระทบต่อทั้งองค์กร และอิทธิพลของการตัดสินใจของปัจเจกบุคคลที่มีต่อหน้าที่ความรับผิดชอบอื่นๆ

14. เป้าหมายที่เที่ยงตรง (Precise Targets) ของกิจกรรมของทุกภาคส่วนในองค์กร

15. ผลกระทบต่อองค์กร (Organization Effect) หมายถึง ข้อมูลที่เกี่ยวกับผลกระทบของการตัดสินใจที่มีต่อผลการดำเนินงานทั้งหมดขององค์กร

16. ความรวดเร็วของการรายงาน (Speed of Reporting) หมายถึง ข้อมูลที่ขอไปสามารถได้รับทันที

17. การได้รับข้อมูลอัตโนมัติ (Automatic Receipt) หมายถึง การส่งข้อมูลเข้าไปในระบบสารสนเทศโดยอัตโนมัติ หรือในทันทีที่มีการประมวลข้อมูลเสร็จ

18. ความถี่ของการรายงาน (Frequency of Reporting) หมายถึง การรายงานอย่างสม่ำเสมอและเป็นระบบของรายงานประจำวัน ประจำสัปดาห์ หรือประจำเดือน

19. การรายงานทันที (Immediate Reporting) หมายถึง การไม่ประวิงเวลาการรายงานในเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น

ความเสี่ยงในระบบสารสนเทศทางการบัญชี

สุภาณี อินทร์จันทร์ (2557) ความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ในการนำระบบสารสนเทศเข้ามาใช้ในการดำเนินธุรกิจแต่ความเสี่ยงหรือความล้มเหลวที่เกิดขึ้นมักไม่เป็นที่เปิดเผยมากนัก ทั้งที่มีความเสี่ยงในการระบบงานสารสนเทศค่อนข้างสูง ซึ่งความล้มเหลวของการพัฒนาระบบสารสนเทศทางการบัญชีมีหลายประการ เช่น การขาดความรู้ความเข้าใจในระบบบัญชีของผู้พัฒนาระบบสารสนเทศทางการบัญชี การขาดการประสานงานระหว่างผู้บริหารระดับสูงที่เป็นผู้ใช้ข้อมูลจากระบบสารสนเทศทางการบัญชีทำให้เมื่อพัฒนาระบบเสร็จสิ้นแล้วไม่สามารถตอบสนองความต้องการข้อมูลได้อย่างเพียงพอ การถูกต้องด้านจากพนักงานในฝ่ายการบัญชีหรือหน่วยงานอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง เนื่องจากไม่ยอมให้มีการเปลี่ยนแปลงการทำงาน เป็นต้น

นอกจากนั้นยังมีความเสี่ยงอีกหลายประการที่เกิดขึ้นจากการนำระบบสารสนเทศทางการบัญชีมาใช้ในองค์กรธุรกิจ

1. ความเสี่ยงในการใช้ข้อมูลผิดพลาดในการตัดสินใจ ระบบสารสนเทศทางการบัญชีจะมีความเกี่ยวข้องกับระบบสารสนเทศเพื่อการตัดสินใจของผู้บริหาร ดังนั้นหากเกิดข้อผิดพลาดขึ้นไม่ว่า ณ จุดใดของระบบสารสนเทศทางการบัญชีก็จะมีผลกระทบจะไปทุกระบบงานและทุกระดับปฏิบัติการที่นำข้อมูลดังกล่าวไปใช้ประกอบการตัดสินใจ ก่อให้เกิดการตัดสินใจผิดและเสียหายต่อกิจการอย่างมากมายทั้งในด้านจำนวนเงิน โอกาส ภาพลักษณ์ทางธุรกิจ หรือแม้แต่ชีวิตสุขภาพและสิ่งแวดล้อม

2. ความเสี่ยงจากความล้นรั่วไหล โดยถ้าขาดการควบคุมการเข้าสู่ระบบสารสนเทศที่ดีพอ ก็มีโอกาที่ข้อมูลจะรั่วไหลได้มากและอย่างรวดเร็ว ซึ่งปริมาณข้อมูลที่เก็บในระบบสารสนเทศทางการบัญชีมีจำนวนมากมายมหาศาลและบางส่วนเป็นข้อมูลที่มีลักษณะเป็นข้อมูลความลับขององค์กร หรือเป็นความลับส่วนบุคคลที่ไม่ควรแพร่กระจายต่อสาธารณชน เช่น ข้อมูลเงินเดือนของผู้บริหาร ข้อมูลต้นทุนสินค้าหรือผลิตภัณฑ์ ข้อมูลการขายสินค้า ข้อมูลมูลค่าต้นทุนโครงการลงทุน เป็นต้นการบริหารความเสี่ยงเกี่ยวกับมาตรการรักษาความปลอดภัยและความลับของระบบสารสนเทศทางการบัญชีจึงมีความสำคัญยิ่ง

3. ความเสี่ยงจากการทุจริต การทุจริตได้แก่ การลักลอบเข้าใช้งานระบบและได้ผลประโยชน์ที่มิชอบ การประพฤติไม่ชอบในระบบสารสนเทศทางการบัญชีได้จะต้องกระทำโดยผู้ที่มีความรู้ความสามารถทางด้าน IT อย่างดียิ่ง ซึ่งเมื่อกระทำแล้วมองไม่เห็นด้วยตาเปล่าและขาดเอกสารหลักฐาน อันส่งผลให้การติดตามหาการกระทำผิดทำได้ยากยิ่ง และความเสี่ยงจากการทุจริตจะสูงกว่าหรือทำให้มีความเสียหายได้มากกว่าการทุจริตในระบบ Manual หลายเท่าตัว

4. ความเสี่ยงจากมูลค่าของระบบสารสนเทศทางการบัญชีมีจำนวนมาก การลงทุนทางด้านระบบสารสนเทศส่วนใหญ่จะมีมูลค่าสูงมากโดยเฉพาะการพัฒนาาระบบสารสนเทศขึ้นใช้งานเองซึ่งบางครั้งมีการพัฒนาระบบสารสนเทศให้มีจำนวนมอดูลมากกว่าการดำเนินงานขององค์กรธุรกิจในปัจจุบันเนื่องจากการขยายตัวของธุรกิจในอนาคตแต่บางครั้งมีการเผื่อการเติบโตมากเกินไปก็ทำให้เกิดการสิ้นเปลืองของงบประมาณ และบางครั้งระบบที่พัฒนาไว้อาจมีความล้าสมัยเมื่อต้องมีการใช้งานจริงก็ได้

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการควบคุมภายใน

แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน

สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (2544, หน้า 1) มีแนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน ดังนี้

1. การควบคุมภายในเป็นส่วนประกอบที่แทรกหรือแฝงอยู่ในการปฏิบัติงานตามปกติ การควบคุมภายในมิใช่เหตุการณ์ใดเหตุการณ์หนึ่งและมีผลสุดท้ายของการกระทำแต่เป็นกระบวนการ(Process) ที่ต่อเนื่องและแทรกหรือแฝงอยู่ (Built in) ในการปฏิบัติงานตามปกติของหน่วยรับตรวจฝ่ายบริหารจึงควรนำการควบคุมภายในมาใช้โดยรวมเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการบริหารซึ่งได้แก่การวางแผน (Planning) การดำเนินการ(Executing)และการติดตามผล (Monitoring)

2. การควบคุมภายในเกิดขึ้นได้โดยบุคลากรทุกระดับบุคลากรทุกระดับเป็นผู้มีบทบาทสำคัญในการทำให้มีการควบคุมภายในเกิดขึ้นในหน่วยรับตรวจฝ่ายบริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดให้มีระบบการควบคุมภายในที่ดีโดยการกำหนดวัตถุประสงค์วางกลไกการควบคุมและการกำหนดกิจกรรมต่างๆรวมทั้งการติดตามผลการควบคุมภายในส่วนบุคลากรอื่นรับผิดชอบการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในที่กำหนดขึ้น

3. การควบคุมภายในให้ความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าจะบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดถึงแม้ว่าการควบคุมภายในจะออกแบบไว้ดีเพียงใดก็ตามยังมีปัจจัยอื่นซึ่งมีผลกระทบต่อ การบรรลุวัตถุประสงค์เช่นการใช้ดุลพินิจผิดพลาดการสมรู้ร่วมคิดกันการปฏิบัติผิดกฎหมายระเบียบและกฎเกณฑ์ที่กำหนดไว้การวางระบบการควบคุมภายในจะต้องคำนึงถึงต้นทุนและผลประโยชน์ที่คุ้มค่ากับต้นทุนที่เกิดขึ้น

ความหมายและความสำคัญของการควบคุมภายใน

จากการศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องซึ่งมีทั้งสถาบันและบุคคลได้ให้ความหมายและคำจำกัดความของการควบคุมภายในไว้ดังนี้

วิไล วีระปรีช, ประจิต หาวัตร และจงจิตต์ หลีกภัย (2551, หน้า 10) ได้ให้ความหมายไว้ว่านโยบายและวิธีการที่ผู้บริหารของกิจการได้กำหนดขึ้นเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าจะทำให้กิจการได้บรรลุถึงวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้ นโยบายและวิธีการเหล่านี้ทำให้เกิดการควบคุมซึ่งเมื่อรวมกันแล้วจะประกอบขึ้นเป็นระบบการควบคุมภายในของกิจการ

วิเชียร พันธุ์ประไพ (2547, หน้า 15) ได้ให้ความหมายของการควบคุมภายในไว้ว่าแผนจัดแบ่งส่วนงานวิธีปฏิบัติงานที่ประสานกันและมาตรการต่างๆที่ถือปฏิบัติในกิจการเพื่อดูแลรักษาทรัพย์สินตรวจสอบความถูกต้องเชื่อถือได้ของข้อมูล

พะยอม สิงห์แสน (2542, หน้า 2-5) ได้ให้ความหมายการควบคุมภายในไว้ว่า คือ นโยบายและวิธีการที่ได้วางไว้สำหรับปฏิบัติในกิจการเพื่อที่จะให้ได้รับความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่ากิจการจะสามารถดำเนินการให้บรรลุถึงวัตถุประสงค์ที่ได้กำหนดไว้การควบคุมภายในที่กิจการจัดให้มีขึ้นมีวัตถุประสงค์อันสำคัญดังต่อไปนี้

1. เพื่อดูแลรักษาสินทรัพย์
2. เพื่อตรวจสอบความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลทางบัญชี
3. เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพของการทำงาน
4. เพื่อส่งเสริมให้มีการปฏิบัติตามนโยบายของผู้บริหารข้อบังคับและระเบียบปฏิบัติของกิจการรวมทั้งข้อกำหนดตามกฎหมาย

ศุภรัตน์ มงคลสรแก้ว (2542, หน้า 72) ได้สรุปว่า การควบคุมภายใน หมายถึง นโยบาย แผนงาน วิธีการและระเบียบปฏิบัติงานที่กำหนดขึ้น เพื่อถือเป็นแนวปฏิบัติในการคุ้มครองความปลอดภัยแห่งทรัพย์สิน เพื่อให้เกิดความถูกต้องเกี่ยวกับการบันทึกข้อมูลทางการบัญชี รวมทั้งการส่งเสริมและเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานตามนโยบายที่ฝ่ายบริหารกำหนดไว้ และถือเป็นหน้าที่ผู้บริหารทุกหน่วยจะต้องกำหนดให้มีขึ้นในการปฏิบัติงานตามขอบข่ายของภารกิจ โดยเฉพาะในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการเงินบัญชีและพัสดุ การกำหนดให้มีระบบการควบคุมภายใน จะช่วยให้หน่วยงานปฏิบัติงานบรรลุผลตามเป้าหมายอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2549, หน้า 2) ได้ให้ความหมายของการควบคุมภายในไว้ว่ากระบวนการซึ่งได้รับการออกแบบไว้โดยคณะกรรมการบริษัทผู้บริหารขององค์กร โดยมีวัตถุประสงค์หลักเพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลในเรื่องดังต่อไปนี้

1. ด้านการดำเนินงาน (Operations) มุ่งหมายให้การปฏิบัติงานเกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลด้วยการกำกับการใช้ทรัพยากรทุกประเภทขององค์กรทั้งคน เงิน เวลา ทรัพย์สิน วัสดุ เครื่องมือเครื่องใช้ให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและบรรลุเป้าหมายที่ผู้บริหารองค์กรกำหนดไว้
2. ด้านรายงานการเงิน (Financial Reporting) รายงานทางการเงินไม่ว่าจะเป็นรายงานที่ใช้ภายในหรือภายนอกต้องมีความเชื่อถือได้ทันเวลามีคุณภาพเหมาะสมกับการนำไปใช้เป็นข้อมูลประกอบการพิจารณาและการตัดสินใจทางธุรกิจของนักบริหารเจ้าหน้าที่ผู้ถือหุ้นและนักลงทุนทั่วไป
3. ด้านการปฏิบัติให้เป็นไปตามกฎระเบียบและนโยบาย (Compliance with Applicable Laws and Regulations) ปฏิบัติงานหรือการดำเนินธุรกิจให้สอดคล้องหรือเป็นไปตามบทบัญญัติข้อกำหนดกฎหมายนโยบายข้อบังคับระเบียบโครงการหรือแผนงานมติคณะกรรมการบริษัทผู้บริหารที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินธุรกิจนั้นเพื่อป้องกันมิให้เกิดผลเสียหายใดๆจากการละเว้นการปฏิบัติให้เป็นไปตามกฎระเบียบเหล่านั้น

จันทนา สาขากร, นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลาปะพร ศรีจันทเพร (2550, หน้า 2-3) คณะกรรมการมาตรฐานการสอบบัญชีสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IFAC) ได้ให้คำนิยามของระบบการควบคุมภายในไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 400 เรื่องการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีกับการควบคุมภายในไว้ดังนี้ระบบการควบคุมภายในหมายถึงนโยบายและวิธีการปฏิบัติซึ่งผู้บริหารของกิจการกำหนดขึ้นเพื่อช่วยให้บรรลุวัตถุประสงค์ของผู้บริหารที่จะให้เกิดความมั่นใจเท่าที่จะสามารถทำได้ว่าการดำเนินธุรกิจเป็นไปอย่างมีระเบียบและมีประสิทธิภาพซึ่งรวมถึงการปฏิบัติตามนโยบายของผู้บริหารการป้องกันรักษาทรัพย์สินการป้องกันและการตรวจพบทุจริตและข้อผิดพลาดความถูกต้องและครบถ้วนของการบันทึกบัญชีและการจัดทำข้อมูลทางการเงินที่เชื่อถือได้อย่างทันเวลา

ความสำคัญในการควบคุมภายใน

ปัจจัยที่มีส่วนช่วยให้การควบคุมภายในมีบทบาทสำคัญมากขึ้นตามลำดับในวงการธุรกิจคือ (ประพันธ์ ศิริรัตนธารง, อภิรักษ์ พุ่มกลิ่นและกัญญา ประยูรสุข, 2549, หน้า 162)

1. ความเจริญเติบโตของธุรกิจทำให้ผู้บริหารไม่สามารถดูแลสิ่งทุกอย่างได้ทั่วถึงและจำเป็นต้องอาศัยระบบการควบคุมภายในเป็นเครื่องมือสำคัญในการรายงานผลและควบคุม
2. ปริมาณสินทรัพย์ต่างๆในความรับผิดชอบมีอยู่มากหรือกระจุกกระจายทำให้ยากต่อการที่จะดูแลไม่ให้อายุหายหรือเสียหายจึงต้องอาศัยระบบการควบคุมภายในเข้าช่วยอย่างใกล้ชิดเพื่อทำให้ทราบการเคลื่อนไหวเปลี่ยนแปลงได้ทันทั่วทั้ง
3. ลักษณะงานธุรกิจบางประเภทมีโอกาสผิดพลาดได้ง่ายจึงจำเป็นต้องอาศัยระบบการควบคุมภายในช่วยให้ด้านการพิสูจน์ความถูกต้องจะได้มีการปรับปรุงแก้ไขได้ทัน
4. ผู้สอบบัญชีภายนอกไม่อาจตรวจสอบโดยละเอียดสำหรับธุรกิจขนาดใหญ่ภายในเวลาที่จำกัดดังนั้นถ้าธุรกิจมีการควบคุมภายในที่ดีจะช่วยลดงานการตรวจสอบลงได้ซึ่งเท่ากับว่าองค์กรจะประหยัดค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีลงด้วย

วัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน (กรมบัญชีกลาง, 2545, หน้า 5)

1. เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลทำให้การใช้ทรัพยากรเป็นไปอย่างประหยัดและคุ้มค่าโดยลดขั้นตอนการปฏิบัติงานที่ซ้ำซ้อนหรือไม่จำเป็นลดความเสี่ยงหรือผลเสียหายด้านการเงินหรือด้านอื่นๆที่อาจมีขึ้นในหน่วยงานซึ่งจะช่วยลดต้นทุนการดำเนินงานแก่หน่วยงานในที่สุด
2. เพื่อให้มีข้อมูลและรายงานทางการเงินที่ถูกต้องครบถ้วนและเชื่อถือได้สร้างความมั่นใจแก่ผู้บริหารในการตัดสินใจเกี่ยวกับการบริหารและการปฏิบัติงานและบุคคลภายนอกที่เกี่ยวข้อง

3. เพื่อให้บุคลากรมีการปฏิบัติตามนโยบายกฎหมายเงื่อนไขสัญญาข้อตกลงระเบียบข้อบังคับต่างๆของหน่วยงานอย่างถูกต้องและครบถ้วน

องค์ประกอบของการควบคุมภายใน

องค์ประกอบการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSOมาตรฐานการควบคุมภายในที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนดประกอบด้วย 5องค์ประกอบที่มีความเชื่อมโยงและเกี่ยวเนื่องกันคือ (สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน, 2544, หน้า 5)

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

องค์ประกอบทั้ง 5 ประการมีความเกี่ยวเนื่องสัมพันธ์กัน โดยมีสภาพแวดล้อมของการควบคุมเป็นรากฐานที่จะทำให้องค์ประกอบอื่นๆดำรงอยู่ได้อย่างมั่นคงสภาพแวดล้อมที่เอื้อต่อการควบคุมภายในเป็นพื้นฐานสำคัญทำให้มีการปฏิบัติตามองค์ประกอบอื่นๆขององค์ประกอบทั้ง 5นี้จะถือว่าเป็นมาตรฐานการควบคุมภายในเนื่องจากเป็นสิ่งจำเป็นในการดำเนินงานตามภารกิจขององค์กรให้บรรลุตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดและยังเป็นองค์ประกอบขั้นพื้นฐานที่จำเป็นสำหรับการควบคุมภายในซึ่งจะเป็นรากฐานไปสู่การบรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยงาน 3 ประการคือ

1. เกิดประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน
2. สร้างความเชื่อถือของรายงานทางการเงิน
3. ทำให้มีการปฏิบัติตามกฎระเบียบ

องค์ประกอบที่ 1 สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control Environment)

สภาพแวดล้อมของการควบคุม หมายถึง ปัจจัยต่างๆซึ่งร่วมกันส่งผลให้มีการควบคุมขึ้นในหน่วยรับตรวจหรือทำให้การควบคุมที่มีอยู่ได้ผลดีขึ้นในกรณีตรงข้ามสภาพแวดล้อมอาจทำให้การควบคุมย่อหย่อนลงได้สภาพแวดล้อมการควบคุมเป็นเรื่องเกี่ยวกับการสร้างความตระหนัก (Control Consciousness) และบรรยากาศของการควบคุมในหน่วยงานให้บุคลากรในหน่วยงานเกิดจิตสำนึกที่ดีในการปฏิบัติงานตามความรับผิดชอบ โดยเน้นการสร้างบรรยากาศโดยผู้บริหารระดับสูง (Tone at the top) การควบคุมด้านนี้แบ่งเป็นการควบคุมโดยสร้างจิตสำนึกและคุณภาพ (Soft Controls) ที่มองเห็นไม่ได้เช่นความซื่อสัตย์ความโปร่งใสการมีผู้นำดีความมีจริยธรรมเป็นต้น

และการควบคุมโดยกำหนดโครงสร้างนโยบายและระเบียบวิธีปฏิบัติ (Hard Controls) ที่เป็นหลักฐานมองเห็นได้สภาพแวดล้อมของการควบคุมที่ดีประกอบด้วยปัจจัยดังต่อไปนี้

1.1 ปรัชญาและรูปแบบการทำงานของผู้บริหาร (Management Philosophy and Operating Styles) ปรัชญาและรูปแบบการทำงานของผู้บริหารมีผลกระทบต่อสภาพแวดล้อมของการควบคุม โดยเป็นตัวกำหนดระดับความเสี่ยงขององค์กรให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้และมีผลต่อทัศนคติ ตลอดจนมีผลต่อระบบสารสนเทศการบัญชีการบริหารบุคคลการติดตามผลการตรวจสอบและการประเมินผลซึ่งมีผลต่อการควบคุมภายในผู้บริหารจึงต้องเลือกปรัชญาและวิธีการทำงานที่เหมาะสมกับสถานการณ์และรับผิดชอบต่อผลที่เกิดขึ้นความแตกต่างในแนวความคิดและวิธีการทำงานของผู้บริหารย่อมมีความสำคัญและมีผลต่อการควบคุมภายในขององค์กร

1.2 ความซื่อสัตย์และจริยธรรม (Integrity and Ethical Values) การสร้างความตระหนักและบรรยากาศของการควบคุมในหน่วยงานให้บุคลากรในหน่วยงานเกิดจิตสำนึกที่ดีในการปฏิบัติงานตามความรับผิดชอบโดยเน้นการสร้างบรรยากาศโดยผู้บริหารระดับสูงการควบคุมด้านนี้แบ่งเป็นการควบคุมโดยสร้างจิตสำนึกและคุณภาพที่มองเห็นไม่ได้ผู้บริหารจะต้องมีการประชาสัมพันธ์ให้บุคลากรทุกคนในองค์กรทราบถึงความสำคัญของความซื่อสัตย์และจริยธรรม

1.3 ความรู้ทักษะและความสามารถของบุคลากร (Commitment of Competence) ผู้บริหารจะต้องกำหนดระดับของความรู้ความสามารถที่จำเป็นสำหรับการปฏิบัติงานในแต่ละงาน และควรกำหนดให้มีการจัดทำเอกสารการกำหนดลักษณะงาน (Job Description) และคุณสมบัติที่ต้องการของแต่ละงาน

1.4 โครงสร้างการจัดองค์กร (Organization Structure) โครงสร้างองค์กรที่จัดไว้ดีย่อมเป็นพื้นฐานสำคัญที่ทำให้ผู้บริหารสามารถวางแผนงานสั่งการและควบคุมการปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้องรวดเร็วมีประสิทธิภาพ โครงสร้างองค์กรยังรวมถึงการจัดแบ่งหน้าที่ความรับผิดชอบระหว่างหน่วยงานต่างๆภายในองค์กรและการกำหนดหน้าที่ของบุคลากรในแต่ละฝ่าย

1.5 การมอบอำนาจและความรับผิดชอบ (Assignment of Authority and Responsibility) หมายถึง การมอบอำนาจในระดับปฏิบัติการการกำหนดวิธีการรายงานและอำนาจในการอนุมัติซึ่งมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่บุคลากรทุกคนที่ปฏิบัติงานด้านต่างๆอยู่ในองค์กรจะต้องมีความเข้าใจอย่างชัดเจนถึงขอบเขตแห่งอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบอีกทั้งควรจะต้องทราบถึงว่างานของตนจะต้องสัมพันธ์กับบุคคลอื่นแค่ไหนผู้บริหารควรให้มีการจัดทำคำพรรณนาลักษณะงาน (Job Description) และจัดทำคู่มือระบบงาน (System documentation) สำหรับงานที่มีความซ้ำซ้อนหรือต้องใช้เทคโนโลยีสูง

1.6 นโยบายและวิธีการบริหารงานด้านทรัพยากรมนุษย์ (Human resource Policy and Practices) การควบคุมภายในจะมีประสิทธิผลหรือไม่ขึ้นอยู่กับพฤติกรรมและอุปนิสัยของบุคลากรมนุษย์ให้เหมาะสม

1.7 กลไกการติดตามการตรวจสอบภายใน (Internal Audit) การตรวจสอบภายในเป็นกลไกสำคัญที่มีความเป็นอิสระในการติดตามและประเมินผลการควบคุมภายในเป็นเครื่องมือของการบริหารเพื่อให้สภาพแวดล้อมของการควบคุมภายในมีคุณภาพที่ดีผู้ตรวจสอบภายในจะรายงานผลการตรวจสอบและประเมินผลให้แก่ผู้บริหารขององค์กรรวมถึงผู้รับผิดชอบการปฏิบัติงานที่ได้รับการตรวจสอบและประเมินผลด้วย

องค์ประกอบที่ 2 การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)

ความเสี่ยงมีอยู่ในธุรกิจทุกประเภทและอยู่ในองค์กรทุกขนาดไม่ว่าจะมีขนาดเล็กหรือขนาดใหญ่องค์กรย่อมดำเนินอยู่ท่ามกลางความเสี่ยงทางธุรกิจในรูปแบบต่างๆทั้งจากความเสี่ยงที่มาจากภายในและความเสี่ยงที่มาจากภายนอกองค์กรการประเมินความเสี่ยงจึงเป็นเครื่องมือทางการบริหารอีกอย่างหนึ่งเนื่องจากโดยธรรมชาติทุกองค์กรย่อมต้องเผชิญกับการเปลี่ยนแปลงต้นเหตุของการเปลี่ยนแปลงอาจมีมาจากนโยบายการบริหารของผู้บริหารหรือสภาพการแข่งขันทำให้ต้องปรับเปลี่ยนกลยุทธ์จึงทำให้ต้องมีความจำเป็นต้องประเมินความเสี่ยงอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ (Ongoing) เพื่อให้ผู้บริหารได้รับทราบข้อมูลความเสี่ยงที่ถูกต้องตรงสภาพที่เป็นจริงและทันเวลาอันจะทำให้ข้อมูลเหล่านั้นสร้างเสริมมาตรการและระบบการควบคุมภายในให้สัมพันธ์กับความเสี่ยงที่มีอยู่

2.1 การกำหนดวัตถุประสงค์ (Objectives Setting) วัตถุประสงค์นั้นเป็นเป้าหมายในการดำเนินธุรกิจขององค์กรซึ่งจะต้องมีการกำหนดวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายของงานที่ต้องการไว้ล่วงหน้าก่อนการปฏิบัติงานความเสี่ยงคือโอกาสที่อาจเกิดเหตุการณ์ที่มีผลให้งานไม่ประสบความสำเร็จตามวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายเช่นการตัดสินใจผิดการขาดประสิทธิภาพทรัพย์สินสูญหายระบบการควบคุมภายในที่ดีจะทำให้เกิดความมั่นใจในระดับหนึ่งว่าสามารถช่วยให้องค์กรบรรลุวัตถุประสงค์ได้หนึ่งองค์ประกอบที่สำคัญของการควบคุมภายในก็คือการประเมินความเสี่ยง วัตถุประสงค์หรือเป้าหมายของกิจการแบ่งเป็น 2 ระดับคือ

1. วัตถุประสงค์ในระดับองค์กร (Entity – level objectives) ซึ่งกำหนดโดยฝ่ายบริหารหรือผู้บริหารระดับสูงเป็นวัตถุประสงค์ของการดำเนินงานในภาพรวมขององค์กรโดยทั่วไป วัตถุประสงค์ในระดับองค์กรจะระบุไว้ในแผนกลยุทธ์และแผนการปฏิบัติงานประจำปีขององค์กร เช่นเดียวกับภารกิจ (Mission) และกลยุทธ์ในภาพรวมขององค์กร

2. วัตถุประสงค์ในระดับกิจกรรม (Activity – level objectives) เป็นวัตถุประสงค์ของการดำเนินงานที่เฉพาะเจาะจงลงไปสำหรับแต่ละกิจกรรมที่องค์กรกำหนดเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรซึ่งวัตถุประสงค์ของแต่ละกิจกรรมจะต้องสนับสนุนและสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ในระดับองค์กรการกำหนดวัตถุประสงค์ควรมีเป้าหมายที่ชัดเจนวัดผลได้เพื่อใช้วัดความสำเร็จของการปฏิบัติงานในแต่ละระดับซึ่ง COSO เน้นเป้าหมายระบุปัจจัยความสำเร็จที่สำคัญ (Key Success Factors) และการใช้ดัชนีวัดผลการปฏิบัติงานที่สำคัญ(Key Performance Indicators : KPI)

การกำหนดวัตถุประสงค์ขององค์กรควรมีลำดับขั้นตอนดังต่อไปนี้

1. กำหนดภารกิจขององค์กร
2. กำหนดวัตถุประสงค์ในระดับองค์กรให้สอดคล้องกับภารกิจที่กำหนดไว้
3. กำหนดกิจกรรมที่ทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ในระดับองค์กร
4. กำหนดวัตถุประสงค์ในระดับกิจกรรม

ขั้นตอนในการประเมินความเสี่ยงประกอบด้วย

1. การระบุปัจจัยเสี่ยง
2. การวิเคราะห์ความเสี่ยง
3. การกำหนดวิธีการควบคุมเพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยง

2.2 การระบุปัจจัยเสี่ยง(Risk Identification)

ความเสี่ยงมีสาเหตุจากปัจจัยทั้งภายในและภายนอกปัจจัยเหล่านี้มีผลกระทบต่อวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กรหรือผลการปฏิบัติงานทั้งในระดับองค์กรและระดับกิจกรรมในการระบุปัจจัยเสี่ยงฝ่ายบริหารจำเป็นต้องตั้งคำถามว่ามีเหตุการณ์ใดหรือกิจกรรมใดของกระบวนการปฏิบัติงานที่อาจเกิดความผิดพลาดความเสียหายและการไม่บรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดรวมทั้งมีทรัพย์สินใดที่จำเป็นจะต้องได้รับการดูแลป้องกันรักษาเช่นความเสี่ยงจากการจัดซื้อจัดจ้างในราคาแพงความเสี่ยงจากการจัดซื้อพัสดุที่มีคุณภาพต่ำกว่าข้อกำหนด เป็นต้น

2.3 การวิเคราะห์ความเสี่ยง (Risk Analysis) ความเสี่ยงแบ่งออกเป็น 3 ประเภทคือ

1. ความเสี่ยงจากลักษณะของธุรกิจ (Inherent Risk) เป็นความเสี่ยงที่มีอยู่โดยธรรมชาติในธุรกิจหรืองานแต่ละอย่างเมื่อใดที่มีการตัดสินใจที่จะทำธุรกิจนั้นก็ย่อมมีความเสี่ยงเกิดขึ้นหากไม่จัดมาตรการควบคุมภายในใดๆไว้เลยสำหรับขั้นตอนของงานที่มีความล่อแหลมขั้นตอนของงานนั้นย่อมเป็นจุดอ่อนหรือจุดที่อาจเกิดความผิดพลาดสิ้นเปลืองและทุจริตขึ้นกับผลงานได้โดยงานหากจุดอ่อนมีสาระสำคัญก็จะส่งผลให้การปฏิบัติงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์หรือขาดประสิทธิภาพในขั้นตอนของงานนั้นภารกิจขององค์กรวัตถุประสงค์ในระดับองค์กรกิจกรรมที่ทำให้บรรลุวัตถุประสงค์วัตถุประสงค์ในระดับกิจกรรม

2. ความเสี่ยงจากการควบคุมภายใน (Control Risk) ความเสี่ยงจากการควบคุมภายในเป็นความเสี่ยงที่เกิดจากระบบการควบคุมภายในขององค์กรไม่อาจป้องกันข้อผิดพลาดในส่วนที่เกิดจากความเสี่ยงจากธุรกิจได้ทั้งหมด

3. ความเสี่ยงจากการตรวจไม่พบข้อผิดพลาด (Detective Risk)) ความเสี่ยงจากการตรวจสอบไม่พบข้อผิดพลาดเป็นความเสี่ยงที่การตรวจสอบไม่อาจค้นพบความไม่ถูกต้องของรายการหรือข้อผิดพลาดที่มีอยู่ความสัมพันธ์ระหว่างความเสี่ยงการควบคุมและตรวจสอบความเสี่ยงจากธุรกิจ (Internal Risk) อาจลดลงได้เมื่อจัดให้มีการวางระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม แต่ก็ยังมีความเสี่ยงที่การควบคุมภายในขององค์กรไม่อาจป้องกันข้อผิดพลาดได้ (Control Risk) การจัดให้มีมาตรการและวิธีการควบคุมภายในยังมีใช้หลักประกันว่าการดำเนินธุรกิจจะประสบความสำเร็จและปลอดจากความเสียหายหรือความผิดพลาดการตรวจสอบภายในจะสามารถลดความเสี่ยงจากการควบคุมภายในมากขึ้นแต่กระนั้นยังมีความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นจากการตรวจสอบภายในก็คือความเสี่ยงจากการตรวจไม่พบข้อผิดพลาด (Detection Risk) อย่างไรก็ตามองค์กรที่จัดให้มีการตรวจสอบภายในที่ดีย่อมลดโอกาสของความผิดพลาดที่มีสาระสำคัญลงได้มาก

2.4 การบริหารความเสี่ยงหรือเปลี่ยนแปลง(Risk or change Management)การบริหารความเสี่ยงเป็นเรื่องที่ผู้บริหารยุคปัจจุบันต้องให้ความสนใจเพราะอาจมีผลกระทบต่อกิจการอย่างร้ายแรงหากประเมินพบว่าจุดใดมีความเสี่ยงสูงต้องหาวิธีการลดความเสี่ยงลงเพื่อหากเกิดความเสียหายนั้นจริงผลกระทบจะมีผลเสียหายในระดับที่ยอมรับได้วิธีการบริหารเพื่อลดความเสี่ยงและการเปลี่ยนแปลงที่ใช้อยู่ปัจจุบันอาจสรุปได้ดังนี้

1. การจัดระบบควบคุมเพื่อป้องกันลดหรือค้นพบความเสี่ยงอย่างเหมาะสมทันกาล (Reduce through control)

2. การกระจายความเสี่ยง (Diversify the risk) ได้แก่การกระจายความเสี่ยงออกไปในหลายกิจกรรม

3. การแบ่งความเสี่ยง (Share the risk) ได้แก่การหาผู้รับผิดชอบร่วมในความเสี่ยงหรือการจัดประกันภัยและ

4. การกำหนดแผนสำรองในเหตุฉุกเฉิน (Contingency Planning) ได้แก่การกำหนดแผนการล่วงหน้าในเหตุร้ายที่เกิดขึ้นจากการเสี่ยงที่เป็นที่ทราบกันคืออยู่แล้วว่า (known risk) การที่จะกำจัดความเสี่ยงให้หมดไปเป็นสิ่งที่เป็นไปได้น้อยมากและยิ่งยากวิธีที่ดีที่สุดคือการพยายามลดความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ผู้บริหารที่ให้ความสำคัญกับการประเมินความเสี่ยงอย่างสม่ำเสมอและมีการปรับเปลี่ยนการควบคุมภายในให้เหมาะสมกับการเปลี่ยนแปลงของความเสี่ยง

ย่อมถือได้ว่าการปฏิบัติหน้าที่ของผู้บริหารได้อย่างเหมาะสมและถือเป็นองค์ประกอบที่สำคัญอย่างหนึ่งของการควบคุมภายใน

องค์ประกอบที่ 3 กิจกรรมการควบคุม (Control Activity)

หมายถึง การกระทำ (Action) ที่สนับสนุนการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามนโยบายแนวทางการปฏิบัติงานคำสั่งต่างๆที่ฝ่ายบริหารกำหนดหากมีการปฏิบัติอย่างถูกต้องภายในเวลาเวลาที่เหมาะสมแล้วจะทำให้วัตถุประสงค์ของการบริหาร (Management controls) และการควบคุมภายใน (Internal Control) บรรลุผลประเภทของการควบคุม

การควบคุมสามารถแบ่งได้เป็น 4 ประเภทคือ

1. การควบคุมแบบป้องกัน (Preventive Control) เป็นวิธีการควบคุมที่กำหนดขึ้นเพื่อป้องกันไม่ให้เกิดความเสี่ยงและข้อผิดพลาดตั้งแต่แรกเช่นการอนุมัติการจัดโครงสร้างองค์กรการใช้พนักงานที่มีความรู้และจริยธรรมการแบ่งแยกหน้าที่การใช้และการควบคุมเอกสารที่ดีการควบคุมการเข้าถึงเอกสารฯลฯ

2. การควบคุมแบบค้นพบ (Detective Control) เป็นวิธีการควบคุมที่เกิดขึ้นเพื่อการค้นพบข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นแล้วเช่นการสอบทานการวิเคราะห์การยืนยันยอดการตรวจนับการรายงานข้อบกพร่องการตรวจสอบฯลฯ

3. การควบคุมแบบแก้ไข (Corrective Control) เป็นวิธีการควบคุมที่เกิดขึ้นเพื่อการแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นให้ถูกต้องหรือเพื่อหาวิธีแก้ไข ไม่ให้เกิดข้อผิดพลาดซ้ำอีกในอนาคต

4. การควบคุมแบบส่งเสริม (Directive Control) เป็นวิธีการควบคุมที่ส่งเสริมหรือกระตุ้นให้เกิดความสำเร็จโดยตรงกับวัตถุประสงค์ที่ต้องการการควบคุมทุกประเภทมีผลต่อประสิทธิภาพของการควบคุมดังนั้นจึงเป็นการยากที่จะระบุว่าการควบคุมประเภทใดสำคัญกว่ากันการควบคุมแบบป้องกัน (Preventive Control) เป็นการควบคุมด้านคุณภาพและเสียค่าใช้จ่ายน้อยกว่าการควบคุมแบบค้นพบหรือแบบแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นแล้วแต่การควบคุมแบบค้นพบหรือแบบแก้ไขยังคงมีความสำคัญในการเป็นหลักฐานยืนยันประสิทธิผลของการควบคุมแบบอื่นๆว่าได้ผล (Functioning) และป้องกันความสูญหายของทรัพย์สิน (Loss Prevention) จริงหรือไม่ส่วนการควบคุมแบบส่งเสริมจะส่งผลกระทบต่อขวัญและกำลังใจของผู้ปฏิบัติงานเช่นการให้รางวัลแก่ผู้มีผลงานดีหรือการฝึกอบรมการสื่อสารให้ผู้ปฏิบัติงานเกิดความเข้าใจลดความผิดพลาดในการทำงานซึ่งต่างจากการลงโทษผู้ที่ไม่มีผลงานดังนั้นจึงควรมีการกำหนดและออกแบบการควบคุมที่ดีโดยการแผ่แทรกกลงไปเป็นส่วนหนึ่งของการปฏิบัติงานจริงจะมีการควบคุมมากน้อยเพียงไรควรขึ้นอยู่กับความสำคัญและความเสี่ยงเพราะการควบคุมมากเกินไป (Over Control) ย่อม

เสียเวลาเสียค่าใช้จ่ายและกำลังใจของผู้ปฏิบัติงานแต่หากมีการควบคุมน้อยไป (Under Control) ทำให้เกิดความเสียหายและโอกาสทุจริตกิจกรรมการควบคุมที่ระบุในรายงาน COSO ได้แก่

1. การกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติงานที่ชัดเจน (Policies and Procedures) ผู้บริหารระดับสูงต้องเป็นผู้นำในการจัดทำนโยบายและแผนงานรวมซึ่งหมายถึงงบประมาณและประมาณการในระดับองค์กรส่วนวิธีปฏิบัติงานหมายถึงการกำหนดวิธีปฏิบัติงานในรายละเอียดโดยผู้บริหารระดับรองลงมาในการดำเนินงานในด้านต่างๆที่ตนรับผิดชอบเพื่อให้รองรับหรือเป็นไปตามนโยบายหรือแผนงานระดับองค์กรดังนั้นนโยบายแผนงานงบประมาณและประมาณการที่ดีในทุกระดับจึงควรระบุผลงานที่คาดหวังไว้อย่างชัดเจนทั้งในรูปจำนวนและระยะเวลาเพื่อใช้ประโยชน์ในการติดตามและประเมินผลในขั้นต่อไปและได้ผลสรุปที่ชัดเจนไม่คลุมเครือ
2. การสอบทานโดยผู้บริหารสูงสุด (Top Management Review) หมายถึงกิจกรรมการควบคุมที่ผู้บริหารสูงสุดเป็นผู้ใช้เช่นการใช้วิธีวิเคราะห์เปรียบเทียบระหว่างผลการปฏิบัติงานจริงกับแผนงานงบประมาณหรือประมาณการซึ่งได้จัดทำหรือกำหนดขึ้นไว้เป็นการล่วงหน้าการสอบทานโดยผู้บริหารสูงสุดเป็นการสอบทานในภาพรวมทั้งการสอบทานโดยเปรียบเทียบกับข้อมูลของกลุ่มว่าการดำเนินการนั้นมีปัญหาใหญ่ๆด้านใดบ้างเพื่อให้ผู้บริหารสูงสุดได้รับทราบระดับปัญหาและทิศทางการแข่งขันและเตรียมรับสถานการณ์ในอนาคตได้ถูกต้องมากขึ้น
3. การสอบทานโดยผู้บริหารระดับกลาง (Function Management Review) ผู้บริหารระดับกลางหมายถึงผู้บริหารที่มีหน้าที่รับผิดชอบงานด้านใดด้านหนึ่งภายในองค์กรเช่นการจัดการหารผลิตการขายการเงินการบัญชี เป็นต้นซึ่งเป็นการสอบทานตามสายบังคับบัญชาในหน่วยงานที่ตนรับผิดชอบโดยวิธีต่างๆเช่น
 - 3.1 การสอบทานผลงานจริงกับแผนงานหรือเป้าหมายในด้านที่ตนรับผิดชอบ
 - 3.2 การสอบทานวิธีการปฏิบัติงานจริงกับระเบียบที่กำหนด
 - 3.3 การสอบทานกับสถิติผลงานปฏิบัติงานในอดีต
 - 3.4 การสอบทานโดยผู้บริหารระดับกลางควรกระทำบ่อยครั้งมากน้อยเพียงใดขึ้นอยู่กับลักษณะของความเสียหายของงานเช่นกรณีของธนาคารหรือสถาบันการเงินซึ่งระดับความเสี่ยงค่อนข้างสูงบางเรื่องอาจต้องมีการสอบทานเป็นประจำทุกวันหรือทุกสัปดาห์
4. การควบคุมการประมวลผลข้อมูล (Control over information Processing) ข้อมูลมีความหมายรวมถึงทั้งข้อมูลทางการบัญชีและข้อมูลสำคัญอื่นกิจกรรมควบคุมภายในประมวลผลข้อมูลที่ดีทำให้ได้สารสนเทศสำหรับการบริหารที่มีความถูกต้องกระทัดรัดสมบูรณ์ทันเวลาและให้เนื้อหาที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ต้องตัดสินใจกิจกรรมการควบคุมที่จำเป็นในกระบวนการนี้ได้แก่

4.1 การอนุมัติรายการ (Authorization)

4.2 การแบ่งแยกหน้าที่ระหว่างผู้อนุมัติผู้บันทึกบัญชีและผู้เก็บรักษาทรัพย์สินที่สำคัญ (Segregation of Duties)

4.3 การเก็บรักษา รวมทั้งการควบคุมทรัพย์สินและข้อมูลที่สำคัญ (Access control)

4.4 การสอบทานหรือสอบย้อนงานระหว่างกัน (Internal Review and Internal Check)

4.5 การออกแบบและการใช้เอกสารที่เหมาะสม (Document Design and Use)

4.6 การใช้เทคโนโลยีที่เหมาะสมช่วยในการประมวลผลข้อมูล (Information technology)

4.7 ในกรณีที่ใช้คอมพิวเตอร์ในการประมวลผลต้องคำนึงถึงการควบคุมทั่วไป (General Control) และการควบคุมเฉพาะระบบงาน (Application Control)

5. การควบคุมทางกายภาพ (Physical Controls) หมายถึง การดูแลป้องกันทรัพย์สินที่มีรูปร่างที่มีตัวตน ได้แก่ เครื่องมือเครื่องใช้สินค้าคงเหลือเงินสดหลักทรัพ์เอกสารสิทธิ์และเอกสารสำคัญอื่นรวมถึงการตรวจนับการจัดเวรยามรักษาการณ์การประกันภัยการเปรียบเทียบจำนวนที่มีจริงกับทะเบียนหรือหลักฐานการบัญชี

6. การแบ่งแยกหน้าที่ (Segregation of Duties) โดยหลักการคือการจัดแบ่งหน้าที่ระหว่างบุคคลหรือหน่วยงานเพื่อให้มีการสอบย้อนความถูกต้องความสมบูรณ์ระหว่างกันตามหลักการแบ่งแยกหน้าที่จะหมายความว่างานใดที่มีความสำคัญควรจัดแบ่งแยกหน้าที่ความรับผิดชอบ

7. การใช้ดัชนีวัดผลการดำเนินงานที่สำคัญ (Performance Indicators) ดัชนีวัดผลการดำเนินงานที่นิยมใช้มักอยู่ในรูปอัตราส่วนต่างๆ ที่แสดงความสัมพันธ์ระหว่างข้อมูลทางการเงินหรือการดำเนินงานอย่างหนึ่งการติดตามวิเคราะห์ความเคลื่อนไหวของอัตราส่วนที่คำนวณขึ้นจะช่วยให้ทราบถึง “อาการ” บางอย่างของธุรกิจว่าอยู่ในภาวะอย่างไรตัวอย่างเครื่องมือวัดผลส่วนใหญ่ที่ใช้ได้แก่

7.1 ดัชนีวัดผลการปฏิบัติงาน (Key performance indicator: KPI) ได้เน้นถึงการวัดความพึงพอใจของลูกค้าที่มีต่อสินค้าและบริการและการปรับปรุงให้สินค้าและบริการสามารถตอบสนองความต้องการของลูกค้าได้สูงสุดการวัดผลงานจึงมีผู้คิดดัชนีวัดผลการปฏิบัติงานหลายด้านที่เห็นว่าเป็นด้านที่เป็นหลักสำคัญขององค์กรแต่ละแห่งเช่น ในปี ค.ศ. 1960 Edwards Deming ได้มีการเสนอเรื่องการควบคุมคุณภาพการลดลงของเสียหรือของมีตำหนิที่เกิดในกระบวนการผลิตให้น้อยลงที่สุด (Zero defect) หรือการใช้เวลาการผลิตที่ลดลงและใช้อัตราส่วนในเรื่องดังกล่าวเป็นตัววัดประสิทธิภาพของการผลิตในปี ค.ศ. 1973 Peter F.Drucker ได้ความเห็นว่า การวัดผลงานควรพิจารณาทุกด้านและเน้นการวัดประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน (Effective of performance) เป็นสำคัญ และในปีต่อมา ค.ศ. 1990 เป็นยุคการบริหารที่เน้นความสำคัญของลูกค้าเป็นหลัก (Customer

satisfaction oriented) ดังนั้นการวัดผลการปฏิบัติงานของลูกจ้างที่มีต่อสินค้าและบริการต่อมาดัชนีวัดผลการปฏิบัติงานสำคัญ (Key performance indicator: KPI) ได้พัฒนาเป็นเครื่องมือโดยการกำหนดตัววัดที่ใช้เป็นเป้าหมายและวัดความสำเร็จการปฏิบัติงานสำคัญในแต่ละระดับ ได้แก่ระดับองค์กร (Corporate Level) ระดับธุรกิจ (Business Unit Level) ระดับหน่วยงาน (Department Level) ระดับพนักงาน (Employee Level) ซึ่งจะต้องสอดคล้องกับแผนกลยุทธ์และแผนปฏิบัติงานขององค์กรตามหน้าที่และผลการดำเนินงานหลักขององค์กรและหน่วยงาน

7.2 ดัชนีวัดความสำเร็จแบบสมดุล (Balance Scorecard-BSC) ดัชนีวัดความสำเร็จแบบสมดุล (Balance Scorecard-BSC) ตามที่ Kaplan และ Norton ได้ให้ความหมายไว้คือ“เครื่องมือที่ทำหน้าที่เปลี่ยนพันธกิจ (Mission) และกลยุทธ์ (Strategy) เป็นชุดของการวัดผลการปฏิบัติงานที่ช่วยกำหนดกรอบของระบบการวัดและการบริหารกลยุทธ์ที่ครอบคลุมประเด็นครบถ้วนตัวเลขที่ได้จากการวัดจะทำหน้าที่วัดผลการปฏิบัติงานขององค์กรที่ครอบคลุมต่างๆที่เกี่ยวข้องไว้ครบถ้วนเช่นด้านการเงินด้านลูกค้าด้านกิจการภายในและการเรียนรู้และการเติบโตขององค์กรกล่าวอีกนัยหนึ่งดัชนีวัดความสำเร็จแบบสมดุล (Balance Scorecard - BSC) คือตัวชี้วัดผลสำเร็จของการปฏิบัติงานที่กำหนดขึ้นเพื่อให้สามารถตอบสนองความต้องการของผู้ที่เกี่ยวข้องกับองค์กรได้ครบทุกกลุ่ม โดยเฉพาะกลุ่มที่มีบทบาทสำคัญต่อการอยู่รอดและการเติบโตขององค์กรเช่น

1. ด้านการเงิน (Financial Perspective) เพื่อตอบสนองความต้องการของเจ้าของกิจการความสำเร็จทางการเงินยังคงเป็นเป้าหมายสำคัญที่จะรักษาความพึงพอใจจากมุมมองของผู้ถือหุ้นและนักลงทุน
2. ด้านลูกค้า (Customer perspective) เพื่อเน้นความพึงพอใจในมุมมองของลูกค้า
3. ด้านกระบวนการภายใน (Internal Business Process) เพื่อตอบสนองความต้องการของผู้ปฏิบัติงานในองค์การประสิทธิภาพกระบวนการดำเนินงานของบริษัทความสามารถในการแข่งขันที่โดดเด่นของบริษัท
4. ด้านการเรียนรู้และพัฒนา (Learning and Growth Perspective) เพื่อตอบสนองการเติบโตและการปรับปรุงระยะยาวอย่างต่อเนื่องเช่นศักยภาพของพนักงานและการฝึกอบรมศักยภาพของระบบสารสนเทศเป็นต้น

7.3 การเปรียบเทียบกับวิธีที่ดีที่สุด (Benchmark) ในปลายทศวรรษ 1980 ตอนต้น 1990 แนวความคิดนี้ได้รับความนิยมอย่างสูงในแวดวงอุตสาหกรรมโดยใช้วิธีการนี้เปรียบเทียบกับวิธีที่ดีที่สุดแบบเชิงแข่งขัน (Competitive Benchmark) ซึ่งเป็นการเปรียบเทียบกระบวนการต่อกระบวนการ (Process to process) หรือหน่วยงานต่อหน่วยงาน (Function to Function) แต่ไม่ใช่

เป็นการเปรียบเทียบว่าบริษัทชั้นนำทำได้ดีระดับไหนแต่เพื่อค้นหาว่าทำอะไรให้ได้วิธีการที่ดีที่สุดเพื่อให้กิจการได้ผลิตผลงานที่เท่าเทียมหรือดีกว่ากิจการผู้นำ

8. การจัดทำหลักฐานเอกสาร(Documentation) การดำเนินงานหรือระบบงานใดที่มีความสำคัญควรมีการจัดทำหลักฐานที่เป็นเอกสารหรือเป็นหนังสือไว้

องค์ประกอบที่ 4 สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and communication)

ข้อมูลข่าวสารมีความจำเป็นสำหรับการปฏิบัติงานของบุคลากรทั้งระดับบริหารและผู้ปฏิบัติทุกระดับทั้งนี้เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างราบรื่นมีความชัดเจนในการสั่งการการรายงานผลต่างๆได้แบ่งพิจารณาเป็น 2 ส่วนคือ

4.1 ข้อมูลสารสนเทศ (Information) หมายความรวมถึง สารสนเทศทางการบัญชีและสารสนเทศเกี่ยวกับการดำเนินงานอื่นๆทั้งจากแหล่งภายในและภายนอกผู้บริหารจำเป็นต้องให้ความสนใจและใช้ข้อมูลสารสนเทศโดยเฉพาะข้อมูลที่มีลักษณะเป็นสิ่งบอกเหตุ (Warning Signals) ประกอบการตัดสินใจส่วนผู้ปฏิบัติงานใช้ข้อมูลสารสนเทศที่ออกมาจากฝ่ายบริหารเป็นเครื่องชี้นำทิศทางการปฏิบัติหน้าที่ลักษณะสารสนเทศที่ควรมีและใช้ประกอบการตัดสินใจของหน่วยงานได้แก่

1. ความเหมาะสมกับการใช้ หมายถึง ข้อมูลสารสนเทศมีเนื้อหาสาระที่จำเป็นต่อการตัดสินใจ

2. ความถูกต้องสมบูรณ์ หมายถึง ข้อมูลสารสนเทศที่แสดงผลตามความเป็นจริงและมีรายละเอียดที่จำเป็นครบถ้วน

3. ความเป็นปัจจุบัน หมายถึง ข้อมูลสารสนเทศที่ให้ตัวเลขและข้อมูลจริงล่าสุดหรือใกล้เคียงวันที่ใช้ตัดสินใจมากที่สุด

4. ความทันเวลา หมายถึง ข้อมูลสารสนเทศที่ใช้เวลาจัดทำอย่างรวดเร็วเพื่อให้ผู้ตัดสินใจได้รับทันเวลาที่ต้องการใช้

5. ความสะดวกในการเข้าถึง หมายถึง ความยากง่ายในการเข้าถึงของข้อมูลสารสนเทศสำหรับผู้ที่มีอำนาจหน้าที่ที่เกี่ยวข้องและมีระบบรักษาความปลอดภัยมิให้ผู้ที่ไม่เกี่ยวข้องเข้าถึงข้อมูลสารสนเทศได้การจัดให้มีข้อมูลสารสนเทศที่ดีเป็นหน้าที่ของผู้บริหาร โดยจะต้องจัดหาบุคลากรที่เหมาะสมจัดให้มีเครื่องใช้เทคโนโลยีและระบบงานที่ดีซึ่งประกอบด้วยระบบเอกสารระบบบัญชีและระบบการประมวลผลข้อมูลเพื่อการบริหารอื่นๆผู้บริหารจะต้องให้ความสำคัญกับการที่พนักงานทุกคนที่เกี่ยวข้องกับการประมวลผลข้อมูลสารสนเทศอีกทั้งต้องปฏิบัติงานตามระบบงานที่กำหนดไว้อย่างสม่ำเสมอ

4.2 การสื่อสารกระบวนการประมวลและผลิตข้อมูลสารสนเทศที่ดีย่อมขาดประโยชน์ หากไม่มีระบบการสื่อสารทั้งภายในและภายนอกที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลประสิทธิภาพของการสื่อสารหมายถึงการจัดระบบสื่อสารให้ข้อมูลสารสนเทศที่จัดทำไว้แล้วส่งไปยังผู้ที่ควรได้รับหรือมีไว้พร้อมใช้สำหรับผู้ที่มิอำนาจประสิทธิผลของการสื่อสารหมายถึงการที่ผู้ได้รับข้อมูลสารสนเทศดังกล่าวเกิดประโยชน์จากการใช้ข้อมูลสารสนเทศนั้นการสื่อสารประกอบด้วย การสื่อสารภายในองค์กรและนอกองค์กรการสื่อสารภายในองค์กรนอกจากบุคลากรที่เกี่ยวข้องและมีอำนาจหน้าที่ที่จะต้องได้รับข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับตนเองครบถ้วนเรียบร้อยแล้วทุกคนในองค์กรจะต้องให้ความสำคัญกับมาตรการควบคุมภายในทุกมาตรการที่องค์กรจัดให้มีขึ้นการสื่อสารภายนอกข้อมูลสารสนเทศภายนอกอาจได้มาจากลูกค้าผู้ขายสินค้าเจ้าหน้าที่ของรัฐแหล่งข้อมูลเหล่านี้มีคุณค่ามากต่อองค์กรเพราะอาจทำให้รู้เบาะแสการปฏิบัติหน้าที่อย่างไม่ถูกต้องของพนักงานที่ติดต่อกับบุคคลภายนอกเหล่านั้นเพราะฉะนั้นระบบการสื่อสารทั้งภายในและภายนอกควรมีการประเมินเพื่อทราบประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบสื่อสารขององค์กรเป็นระยะอย่างสม่ำเสมอเพื่อให้การสื่อสารเป็นส่วนหนึ่งของระบบการควบคุมภายในที่ให้ประโยชน์สูงสุดอยู่เสมอ

องค์ประกอบที่ 5 การติดตามและประเมินผล (Monitoring and Evaluation)

การควบคุมภายในจะสมบูรณ์ไม่ได้หากขาดติดตามและประเมินผลทั้งนี้เนื่องจากการประสิทธิผลของมาตรการและระบบการควบคุมภายในเปลี่ยนแปลงไปได้เสมอๆจึงจำเป็นต้องมีระบบการติดตามและประเมินผลเพื่อให้ผู้บริหารมีความมั่นใจได้อย่างสมเหตุสมผลว่าการควบคุมภายในยังมีประสิทธิผลอยู่เสมอการติดตามใช้สำหรับมาตรการหรือระบบการควบคุมภายในที่อยู่ระหว่างการออกแบบหรืออยู่ระหว่างการนำออกสู่การปฏิบัติการประเมินผลใช้สำหรับมาตรการหรือระบบการควบคุมภายในที่ใช้ได้ใช้ไปแล้วเป็นระยะเวลาานพอสมควรที่จะได้รับการประเมินว่ายังมีความเหมาะสมกับสิ่งแวดล้อมต่างๆที่เปลี่ยนไปหรือไม่การติดตามและประเมินผลควรทำอย่างอิสระโดยผู้ที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการออกแบบมาตรการหรือการวางระบบภายในนั้นเพื่อสามารถแสดงความคิดเห็นได้อย่างอิสระตรงกับความเป็นจริงชัดเจนการติดตามผลและประเมินผลไม่ควรจัดทำเฉพาะกับระบบหรือมาตรการควบคุมภายในเท่านั้นแต่ควรจัดให้มีการติดตามและการประเมินผลเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการบริหารและการปฏิบัติงานด้านอื่นๆ ทุกด้านด้วย

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมภายในองค์กร

ความหมายของสภาพแวดล้อมภายในองค์กร

สภาพแวดล้อมภายในองค์กรเป็นกระบวนการที่จะบริหารและจัดการองค์กรให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด โดยมีผู้ให้ความหมายของสภาพแวดล้อมภายในองค์กรไว้หลายความหมายดังนี้

วนันพรณ์ ชื่นพิบูลย์ (2552, หน้า 21) ได้ให้ความหมายว่าสภาพแวดล้อมภายในองค์กรหมายถึงสภาพแวดล้อมภายในองค์กรที่ผู้บริหารเข้าใจและสามารถควบคุมได้เป็นสภาพแวดล้อมที่เป็นเงื่อนไขของการทำงานและเกิดขึ้นจากระบบการบริหารจัดการ โครงสร้างขององค์กรและวัฒนธรรมองค์กรและมีอิทธิพลต่อกัน

สมยศ นาวิการ (2524, หน้า 156) ได้กล่าวว่า สภาพแวดล้อมภายในองค์กรไว้ดังนี้ทักษะที่สำคัญมากที่สุดอย่างหนึ่งของผู้บริหารทุกคนคือความสามารถในการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมรูปจำลองความเป็นผู้นำแบบสามมิติถูกสร้างขึ้นมาจากพื้นฐานของแนวความคิดว่าความมีประสิทธิภาพของความเป็นผู้นำขึ้นอยู่กับการใช้แบบของความเป็นผู้นำที่เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมดังนั้นผู้บริหารหรือผู้นำทุกคนควรจะเรียนรู้การวิเคราะห์สภาพแวดล้อมของพวกเขา สภาพแวดล้อมภายในองค์กรในองค์กรใดองค์กรหนึ่งประกอบขึ้นด้วยผู้นำผู้อยู่ได้บังคับบัญชาของผู้นำผู้บังคับบัญชาของผู้นำบุคคลที่ทำงานอยู่ระดับเดียวกับผู้นำองค์กรและลักษณะของงานตัวแปรผันสภาพแวดล้อมดังกล่าวนี้เป็นส่วนหนึ่งของสภาพแวดล้อมภายในองค์กรเท่านั้น

อำนาจ ธีระวนิช (2547, หน้า 66) ได้ให้ความหมายว่าสภาพแวดล้อมภายในองค์กรประกอบด้วยเงื่อนไขและพลังผลักดันจากภายในองค์กรเช่นผู้ถือหุ้นกรรมการบริหารบุคลากรและวัฒนธรรมองค์กรเป็นต้นซึ่งสภาพแวดล้อมภายในนี้ถือเป็นปัจจัยที่องค์กรสามารถควบคุมได้ในด้านการจัดการผู้จัดการต้องหาการศึกษาปัจจัยเหล่านี้เพื่อประเมินจุดแข็งและจุดอ่อนขององค์กร

วิทยา ค่านธำรงกุล (2546, หน้า 73) ได้ให้ความหมายว่าสภาพแวดล้อมภายในองค์กรหมายถึงสภาพแวดล้อมที่ผู้บริหารสามารถควบคุมได้เป็นสภาพแวดล้อมที่เป็นเงื่อนไขของการทำงานและเกิดขึ้นจากโครงสร้างและวัฒนธรรมขององค์กรเอง

ศิริวรรณ เสรีรัตน์ และคณะ (2545, หน้า 68) ได้ให้ความหมายไว้ว่าสภาพแวดล้อมภายในองค์กรเป็นแรงกดดันภายในองค์กรซึ่งมีอิทธิพลต่อองค์กรและการทำงานขององค์กรซึ่งประกอบด้วยเจ้าของกิจการและผู้ถือหุ้นคณะกรรมการบริหารพนักงานวัฒนธรรมองค์กรหน้าที่งานต่างๆขององค์กรระบบการบริหารจัดการและโครงสร้างขององค์กร

จากความหมายข้างต้นของสภาพแวดล้อมภายในองค์กร สามารถสรุปได้ว่า สภาพแวดล้อมภายในองค์กร หมายถึง สภาพแวดล้อมที่อยู่ภายในองค์กรที่เป็นแรงผลักดันที่มีอิทธิพลต่อองค์กรและการทำงานของบุคลากรในองค์กรเป็นสภาพแวดล้อมที่ผู้บริหารสามารถควบคุมได้ซึ่งประกอบด้วยปัจจัยเจ้าของและผู้ถือหุ้นคณะกรรมการบริหารพนักงานวัฒนธรรมองค์กรหน้าที่ต่างๆขององค์การระบบการบริหารจัดการและโครงสร้างองค์กรซึ่งแต่ละปัจจัยมีอิทธิพลต่อกันผู้บริหารควรจะเรียนรู้และวิเคราะห์สภาพแวดล้อมขององค์กรตนเองเพื่อนำไปปรับสภาพแวดล้อมต่างๆต่างเหล่านั้นให้เป็นจุดแข็งและลดจุดอ่อนขององค์กร

ความสำคัญของสภาพแวดล้อมภายในองค์กร

อำนาจ ชีระวนิช (2549, หน้า 72) ได้กล่าวถึงความสำคัญของสภาพแวดล้อมภายในองค์กรที่มีต่อองค์กรไว้ดังนี้สภาพแวดล้อมองค์กรเป็นพลังและเงื่อนไขทั้งหมดที่มีศักยภาพในการสร้างผลกระทบต่อการดำเนินงานและนำมาซึ่งความสำเร็จและความล้มเหลวในการบรรลุเป้าหมายขององค์กรผู้จัดการองค์กรทุกประเภทต้องพิจารณาถึงสภาพแวดล้อมที่มีผลกระทบต่อการตัดสินใจและกิจกรรมต่างๆขององค์กรทั้งนี้เพื่อให้้องค์กรสามารถตอบสนองต่อโอกาสที่เอื้ออำนวยอุปสรรคและแผนในอนาคตหน้าที่ทางเศรษฐกิจขององค์กรธุรกิจจะต้องสัมพันธ์กับบทบาทของสังคมและการเมืององค์กรธุรกิจเองต้องจัดระเบียบตัวเองเพื่อสนองตอบหน้าที่ความรับผิดชอบใหม่ซึ่งในปัจจุบันการตัดสินใจโดยใช้เหตุผลในเชิงเศรษฐกิจหรือในเชิงธุรกิจแต่เพียงอย่างเดียวไม่อาจทำให้องค์กรธุรกิจประสบความสำเร็จได้ผู้บริหารจะต้องคำนึงถึงสภาพแวดล้อมในเรื่องอื่นๆที่มีผลกระทบต่อทั้งทางตรงและทางอ้อมต่อธุรกิจด้วยและต้องทำความเข้าใจในสภาพแวดล้อมทั้งภายในและภายนอกองค์กรผู้บริหารจำเป็นต้องศึกษาทำความเข้าใจสภาพแวดล้อมทั้งภายในและภายนอกองค์กรให้ดีเพื่อใช้เป็นแนวทางในการวิเคราะห์ผลกระทบของสภาพแวดล้อมต่องานด้านการเงินการตลาดการบริหารงานบุคคลและการวางแผนกลยุทธ์ในการดำเนินงานขององค์กรเพื่อให้การดำเนินการขององค์กรเป็นไปอย่างราบรื่นและบรรลุเป้าหมาย

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการควบคุมภายในระบบสารสนเทศทางการบัญชี

แนวคิดการควบคุมภายในระบบสารสนเทศทางการบัญชี

พลพฐ ปิยวรรณ และสุภาพร เริงเยี่ยม (2548) องค์กรประกอบของการควบคุมภายในระบบสารสนเทศสามารถแบ่งได้เป็น 2 ส่วนดังนี้การควบคุมภายในระบบสารสนเทศอาจจัดเป็นประเภทต่างๆ ได้หลายวิธี วิธีที่เป็นที่นิยม เช่น การจำแนกประเภทการควบคุมตามลักษณะ และการจำแนก

ประเภทการควบคุมตามระดับความเสี่ยงการจำแนกประเภทการควบคุมตามลักษณะของการควบคุม สามารถจำแนกออกเป็น 2 ประเภท

1. การควบคุมทั่วไป การควบคุมทั่วไปเป็นพื้นฐานของการควบคุมระบบคอมพิวเตอร์ กล่าวคือ ถ้าปราศจากการควบคุมทั่วไปแล้วจะทำให้การควบคุมการใช้ระบบคอมพิวเตอร์ไม่สามารถดำเนินไปได้โดยมีประสิทธิภาพ การควบคุมทั่วไปอาจไม่มีผลกระทบโดยตรงต่อการควบคุมความถูกต้องของข้อมูล แต่จะส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพของการควบคุมโดยตรงของข้อมูล แต่จะส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพของการควบคุมโดยตรงของข้อมูลในแต่ละระบบงานสารสนเทศ

การควบคุมทั่วไปในระบบสารสนเทศ หมายถึง การควบคุมในส่วนที่เกี่ยวข้องกับสภาพแวดล้อมของการควบคุมภายใน นโยบายและวิธีการในการควบคุมระบบสารสนเทศ การจัดแบ่งส่วนงานและหน้าที่ รวมทั้งวิธีการปฏิบัติงานของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับระบบสารสนเทศ การควบคุมการพัฒนาและปรับปรุงระบบ และการป้องกันความเสียหาย หรือลดความเสียหายของระบบ การควบคุมทั่วไปเป็นการควบคุมภายในสำหรับองค์กร หรือการควบคุมที่ควรมีในทุกๆ ส่วนของระบบสารสนเทศ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าระบบคอมพิวเตอร์โดยรวมขององค์กรมีเสถียร มีการจัดการที่ดี และเป็นส่วนหนึ่งที่จะก่อให้เกิดบูรณาภาพของระบบสารสนเทศของกิจการ ซึ่งแตกต่างจากการควบคุมภายในของระบบ ซึ่งใช้เฉพาะในระบบงานแต่ละระบบ เช่นระบบลูกหนี้ และระบบเงินเดือนและค่าแรง

การควบคุมทั่วไปในระบบสารสนเทศประกอบด้วยกิจกรรมต่างๆ ได้แก่ การวางแผนรักษาความปลอดภัย การแบ่งแยกหน้าที่งานในระบบสารสนเทศ การควบคุมการพัฒนาระบบสารสนเทศ การควบคุมการเข้าถึงอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ การควบคุมการเข้าถึงระบบงาน การควบคุมการเข้าถึงข้อมูลและทรัพยากรสารสนเทศ การควบคุมการจัดเก็บข้อมูล การควบคุมการสื่อสารข้อมูล การกำหนดมาตรฐานของเอกสารระบบสารสนเทศ การลดความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นกับระบบคอมพิวเตอร์และการวางแผนแก้ไขความเสียหายจากเหตุฉุกเฉิน

การควบคุมทั่วไปที่ไม่เหมาะสมก่อให้เกิดความเสี่ยงในด้านต่างๆ เช่น การควบคุมภายในของระบบสารสนเทศในภาพรวมขาดประสิทธิภาพ ข้อมูลหรือโปรแกรมของระบบสารสนเทศอาจเกิดข้อผิดพลาดหรือถูกแก้ไขเปลี่ยนแปลงให้ผิดไปจากข้อเท็จจริง ข้อมูลหรือโปรแกรมของระบบสารสนเทศอาจถูกนำไปใช้โดยไม่ได้รับอนุญาต และระบบงานอาจหยุดชะงักหรือไม่สามารถดำเนินต่อไปได้ เป็นต้น

2. การควบคุมระบบงาน เป็นการควบคุมโดยตรงในแต่ละระบบงาน ประกอบด้วย การควบคุมด้านการนำเข้า ประมวลผล และผลลัพธ์ ซึ่งการควบคุมตรงนี้อาจแตกต่างกันในแต่ละระบบงาน ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับความสำคัญของข้อมูลซึ่งประมวลผลและจัดเก็บอยู่ในแต่ละระบบงาน การควบคุมระบบงาน อาจแบ่งออกได้เป็น 4 ประเภทหลักๆ ได้แก่

2.1 การควบคุมการเข้าถึงระบบหรือข้อมูล กิจกรรมมักใช้รหัสผ่านในการควบคุมการเข้าถึงระบบหรือข้อมูล รหัสที่ให้แก่ผู้ใช้ทุกคนหรือกลุ่มคนกลุ่มเดียวกัน ใช้รหัสเดียวกันเป็นการละเลยการควบคุมที่ดี แต่การใช้รหัสเฉพาะบุคคลเพื่อทำงานแต่ละอย่างอาจทำให้เกิดความสับสนแก่ผู้ใช้นั้น เนื่องจากบุคคลนั้นจะต้องจดจำหลายรหัสเพื่องานต่างๆ กัน

2.2 การควบคุมเกี่ยวกับการนำเข้าข้อมูล การควบคุมเกี่ยวกับการนำเข้าข้อมูลเข้าเป็นสิ่งสำคัญสำหรับระบบบัญชี โดยคอมพิวเตอร์เป็นตัวควบคุมให้เราแน่ใจได้ว่าข้อมูลที่ป้อนเข้าเครื่องเป็นไปอย่างถูกต้องและสมบูรณ์ ข้อมูลเข้าเป็นต้นกำเนิดของการประมวลผล ผลลัพธ์ที่ได้จะเที่ยงตรงแม่นยำมากแค่ไหน ขึ้นอยู่กับความถูกต้องของข้อมูลเข้า

2.3 การควบคุมเกี่ยวกับการประมวลผล เมื่อข้อมูลถูกนำเข้าเครื่องเรียบร้อยแล้วจะต้องมีตัวควบคุมที่จะทำให้การประมวลผลเป็นไปอย่างถูกต้อง

2.4 การควบคุมเกี่ยวกับการเสนอข้อมูลออก ข้อมูลที่ได้รับจากการประมวลผลอาจอยู่ในรูปแบบของรายงานหรือคำตอบสั้นๆ ข้อมูลเหล่านี้ควรได้รับการตรวจสอบความถูกต้อง โดยใช้เทคนิค Control total หรือสุ่มตัวอย่างโดยการประมวลผลด้วยมือและนำผลลัพธ์มาเปรียบเทียบกับข้อมูลออกที่ได้จากการประมวลผลด้วยเครื่องคอมพิวเตอร์

การควบคุมภายในระบบสารสนเทศทางการบัญชี (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2544)

การควบคุมทั่วไป ผู้ประเมินควรพิจารณาปัจจัยสำคัญที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมการควบคุม 7 ปัจจัยต่อไปนี้

1. การบริหารความปลอดภัยของระบบสารสนเทศทั่วทั้งองค์กร

1.1 องค์กรได้จัดให้มีการประเมินความเสี่ยงของระบบสารสนเทศอย่างละเอียดรอบคอบตามระยะเวลาที่เหมาะสม

1.2 องค์กรได้จัดทำแผนซึ่งอธิบายอย่างชัดเจนเกี่ยวกับการบริหารความปลอดภัยของระบบสารสนเทศทั่วทั้งองค์กร รวมทั้งนโยบายและขั้นตอนวิธีการที่สนับสนุนแผนนั้น

1.3 ผู้บริหารระดับอาวุโสจัดให้มีโครงสร้างในการดำเนินการและการบริหารงานด้านการรักษาความปลอดภัยของระบบสารสนเทศทั่วทั้งองค์กร และมีการกำหนดความรับผิดชอบด้านการรักษาความปลอดภัยไว้อย่างชัดเจน

1.4 องค์กรได้ปฏิบัติตามนโยบายที่ดีในเรื่องบุคลากรที่เกี่ยวข้องกับการรักษาความปลอดภัยของระบบสารสนเทศ

1.5 องค์กรมีนโยบายควบคุมความเสี่ยงจากการใช้อินเตอร์เน็ต

1.6 องค์กรมีการติดตามและประเมินประสิทธิผลของการรักษาความปลอดภัยรวมทั้งมีการปรับเปลี่ยนตามความจำเป็น

2. การควบคุมอุปกรณ์คอมพิวเตอร์

2.1 องค์กรมีการกำหนดนโยบายการนำคอมพิวเตอร์มาใช้ในการดำเนินงาน

2.2 มีการกำหนดนโยบายของแต่ละหน่วยงานในการดูแลรักษาอุปกรณ์คอมพิวเตอร์

2.3 มีการจำกัดให้เฉพาะผู้ได้รับอนุมัติเท่านั้น ที่สามารถเข้าถึงและใช้งาน

2.4 มีการฝึกอบรมหรือให้คำแนะนำการใช้อุปกรณ์คอมพิวเตอร์ให้กับผู้ใช้คนใหม่

2.5 เมื่ออุปกรณ์คอมพิวเตอร์เกิดความเสียหายหรือทำงานไม่ได้ มีรายงานให้ผู้รับผิดชอบทราบและมีการแก้ไขอย่างทันที่

2.6 มีการบำรุงรักษาอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ตามระยะเวลาที่กำหนด

2.7 มีการประสานงานและวางแผนกับผู้เกี่ยวข้องในการจัดซื้ออุปกรณ์คอมพิวเตอร์เพื่อให้มั่นใจว่าในระยะยาว อุปกรณ์คอมพิวเตอร์ที่จัดซื้อจะเข้ากันและใช้งานได้ดีกับอุปกรณ์คอมพิวเตอร์อื่น

3. การควบคุมการเข้าถึง

3.1 องค์กรมีการจัดประเภททรัพยากรด้านสารสนเทศตามความสำคัญและความเสี่ยงต่อความเสียหาย

3.2 เจ้าของสารสนเทศมีการระบุบุคคลผู้ได้รับอนุมัติให้ใช้สารสนเทศ และมีการอนุมัติอย่างเป็นทางการในการเรียกใช้สารสนเทศ

3.3 องค์กรจัดให้มีการควบคุมทางกายภาพ และการควบคุมโปรแกรม เพื่อป้องกันหรือค้นพบการเรียกใช้สารสนเทศโดยไม่ได้รับอนุญาต

3.4 การเข้าถึงสารสนเทศในระบบแลน และแมนเฟรมมีการควบคุมโดยให้รหัสผ่าน

3.5 องค์กรมีการติดตามดูการเข้าถึงระบบสารสนเทศมีการสอบสวนกรณีที่ขัดแย้งว่ามีการละเมิด และมีมาตรการแก้ไขและลงโทษทางวินัยที่สมควรแก่กรณี

4. การพัฒนาและปรับเปลี่ยนโปรแกรมระบบงาน

4.1 มีการอนุมัติอย่างถูกต้องทุกครั้งที่มีการปรับเปลี่ยน โปรแกรม หรือลักษณะรูปแบบการประมวลผลของระบบสารสนเทศ

4.2 มีการทดสอบอย่างรอบคอบและอนุมัติอย่างถูกต้องก่อนที่จะนำโปรแกรมใหม่หรือโปรแกรมเดิมที่ปรับปรุงใหม่มาใช้งาน

5. การควบคุมโปรแกรมระบบปฏิบัติการ

5.1 องค์กรมีการจำกัดการเข้าถึง โปรแกรมระบบปฏิบัติการ โดยคำนึงถึงความรับผิดชอบตามหน้าที่งาน และมีการบันทึกการอนุมัติการเข้าถึงเป็นลายลักษณ์อักษร

5.2 มีการควบคุมและติดตามการเข้าถึงและการใช้โปรแกรมระบบปฏิบัติการ

5.3 มีการควบคุมการเปลี่ยนแปลงแก้ไขโปรแกรมระบบปฏิบัติการ

6. การแบ่งแยกหน้าที่

6.1 มีการระบุหน้าที่ซึ่งต้องแบ่งแยกออกจากกัน และมีการปฏิบัติตามนโยบายเพื่อแบ่งแยกหน้าที่ให้เหมาะสม

6.2 มีการควบคุมการเข้าถึง ซึ่งสนับสนุนการแบ่งแยกหน้าที่

6.3 มีการควบคุมกิจกรรมของบุคลากร โดยใช้ขั้นตอนวิธีปฏิบัติงาน การควบคุมดูแล และการสอบทานอย่างเป็นทางการ

7. ความต่อเนื่องของการบริการ

7.1 มีการประเมินและจัดลำดับระบบปฏิบัติการด้านคอมพิวเตอร์ ตามระดับความสำคัญและความไวต่อสิ่งกระทบ ซึ่งอาจก่อให้เกิดความเสียหายต่อการดำเนินงานขององค์กร รวมทั้งมีการระบุทรัพยากรที่จำเป็นต้องใช้เพื่อสนับสนุนระบบเหล่านั้น

7.2 มีการประเมินประ โยชน์ของรายงานที่ประมวลจากระบบสารสนเทศเป็นครั้งคราว และมีการเปลี่ยนแปลงให้เหมาะสม

7.3 มีการแจ้งให้ผู้ใช้ทราบเกี่ยวกับประสิทธิภาพใหม่ๆ ของระบบสารสนเทศอย่างสม่ำเสมอ

7.4 องค์กรมีมาตรการป้องกันและลดความเสียหายและการหยุดชะงักของระบบโดยใช้วิธีการสำรองข้อมูลและ โปรแกรม รวมทั้งการควบคุมสภาพแวดล้อม การฝึกอบรมเจ้าหน้าที่และการบำรุงรักษาและบริหารเครื่องคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์ต่อพ่วง

7.5 ฝ่ายบริหารมีการจัดทำแผนฉุกเฉินที่ละเอียดรอบคอบเป็นลายลักษณ์อักษร

7.6 องค์กรจัดให้มีการทดสอบแผนฉุกเฉินเป็นระยะและมีการปรับปรุงแก้ไขตามสมควร

การควบคุมระบบงาน (Application Control)

การควบคุมระบบงาน ครอบคลุมถึง โครงสร้าง นโยบาย และขั้นตอนวิธีการปฏิบัติงานซึ่งได้รับการออกแบบเพื่อช่วยให้มั่นใจได้ว่าระบบงานประมวลผลทุกรายการ โดยถูกต้องครบถ้วน เป็นไปตามที่ได้รับอนุมัติและเหมาะสม การควบคุมระบบงานอาจเป็นได้ทั้งการปฏิบัติงานประจำที่กำหนดไว้ในรหัสของ โปรแกรมคอมพิวเตอร์ และนโยบายตลอดจนขั้นตอนวิธีการปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมของตัวคนผู้ปฏิบัติงาน เช่น ขั้นตอนที่กำหนดให้ผู้ปฏิบัติงานต้องตรวจสอบ และตัดสินใจว่าคอมพิวเตอร์ได้ประมวลผลโดยถูกต้อง แม่นยำหรือไม่ เป็นต้น

ปัจจัยสำคัญที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมควบคุม 4 ปัจจัย ต่อไปนี้

1. การควบคุมการอนุมัติ
 - 1.1 มีการควบคุมและอนุมัติเอกสารประกอบรายการ
 - 1.2 มีการจำกัดการเข้าถึงเครื่องคอมพิวเตอร์ที่ใช้ในการป้อนข้อมูล เข้าสู่ระบบงาน
2. การควบคุมความครบถ้วน
 - 2.1 ข้อมูลรายการทั้งหมดที่ผ่านการอนุมัติแล้ว ได้รับการนำเข้าและประมวลผลโดยคอมพิวเตอร์
 - 2.2 มีการกระหนาบยอดเพื่อพิสูจน์ความครบถ้วนของข้อมูล
3. การควบคุมความถูกต้อง
 - 3.1 ลักษณะการออกแบบ การบันทึกข้อมูลเข้าสู่ระบบขององค์กร ช่วยให้มีการบันทึกข้อมูลได้อย่างถูกต้อง
 - 3.2 มีการพิสูจน์และตรวจสอบข้อมูลเพื่อให้ค้นพบข้อมูลที่ผิดพลาด
 - 3.3 มีการแยกข้อมูลที่ผิดพลาดอาจมาต่างหาก รวมทั้ง มีการรายงานสืบหาสาเหตุของความผิดพลาดและแก้ไขให้ถูกต้อง อย่างทันที่
 - 3.4 มีการสอบทานรายงานที่ได้จากการประมวลผล เพื่อให้ข้อมูลที่ถูกต้องและเหมาะสม
4. การควบคุมการแก้ไขเปลี่ยนแปลงโปรแกรมประมวลผลและเพิ่มข้อมูล
 - 4.1 องค์กรมีขั้นตอนและวิธีปฏิบัติให้มั่นใจได้ว่าโปรแกรมและเพิ่มข้อมูลที่นำมาใช้ในการประมวลผลเป็นชุดที่ถูกต้อง และเป็นปัจจุบันอยู่เสมอ
 - 4.2 มีการกำหนดให้โปรแกรมตรวจสอบเพื่อพิสูจน์ว่าเพิ่มคอมพิวเตอร์ที่นำมาใช้ในการประมวลผลเป็นเพิ่มที่เหมาะสม

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการประเมินผลระบบการควบคุมภายใน

การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน

กรมบัญชีกลาง (2547) อ้างถึงใน ธนพร ชูจิตต์ประชิด (2550) ได้ให้ความหมายของการประเมินผลระบบการควบคุมภายใน หมายถึง การพิจารณาถึง ผลสัมฤทธิ์ของระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่ในหน่วยงาน โดยการเปรียบเทียบผลการปฏิบัติงานกับระบบการควบคุมภายในที่กำหนดไว้ว่ามีความสอดคล้องหรือไม่ เพียงใด และสอบทานระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานว่ายังมีความเหมาะสมกับสภาพแวดล้อมในปัจจุบันหรือไม่ รวมทั้งวิเคราะห์และหาสาเหตุที่เกิดขึ้น เพื่อสรุปผลพร้อมทั้งนำเสนอข้อเสนอแนะในการปรับปรุงระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานให้มีประสิทธิผลและประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

Perry and Warner (2005) อ้างถึงใน ธนพร ชูจิตต์ประชิด (2550) ได้กล่าวว่า การประเมินการควบคุมภายในเชิงปริมาณเป็นแนวคิดในการประเมินวัดค่าการควบคุมภายใน โดยการให้คะแนนตามวัตถุประสงค์ของการควบคุม ซึ่งได้ถูกออกแบบมาเพื่อใช้ในการวัดระดับความเชื่อมั่นในประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในและเป็นแนวทางให้ผู้บริหารค้นหาว่าการควบคุมภายในมีเพียงพอหรือไม่และควรเพิ่มการควบคุมในจุดใดบ้าง จากการที่ผู้ตรวจสอบเป็นผู้ที่คุ้นเคยกับทุกระบบในองค์กร จึงทำให้ผู้ตรวจสอบมีบทบาทอย่างมากต่องานด้านการควบคุม โดยระบบเอกสารซึ่งเป็นสิ่งสำคัญในการประเมินการควบคุมภายใน นอกจากนั้นการควบคุมเชิงปริมาณยังเป็นตัวชี้วัดและเป็นเครื่องมือที่สำคัญในการปรับปรุงพัฒนาและเพิ่มศักยภาพต่อองค์กรให้บรรลุวัตถุประสงค์ตามเป้าหมาย

สุนทรี ลีภรณ์ (2551, หน้า 1-20) การประเมินผลการควบคุมภายใน เป็นเครื่องมือที่นิยมใช้ในการติดตามและประเมินผลการควบคุมภายใน และสามารถนำมาใช้ในการประเมินการกำกับดูแลการบริหารความเสี่ยง โดยการประเมินผลการควบคุมภายในมี 2 รูปแบบ ได้แก่

1. การติดตามผลในระหว่างการปฏิบัติงาน (Ongoing Monitoring) โดยกำหนดนโยบายและวิธีการปฏิบัติ เพื่อให้มั่นใจว่าฝ่ายบริหารสามารถติดตามความน่าเชื่อถือของระบบการรายงานการปฏิบัติงานของบุคลากรให้ได้รับข้อมูลที่ถูกต้องเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในและการควบคุมภายใน รวมถึงเพื่อเป็นการสอบทานประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในเป็นระยะๆ

2. การประเมินผลเป็นรายครั้ง (Separate Evaluation) เป็นการกำหนดขอบเขตและความถี่ในการประเมิน ผู้ประเมิน กระบวนการประเมิน และการทดสอบเพื่อให้เกิดความมั่นใจแบ่งออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่

2.1 การประเมินการควบคุมด้วยตนเอง (Control Self Assessment) เป็นเครื่องมือการตรวจสอบ เพื่อช่วยในการสำรวจข้อมูลและปรับปรุงประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในให้ดีขึ้น และเป็นเครื่องมือการบริหาร เพื่อช่วยให้สามารถเข้าใจ ประสานงาน และใช้เวลาไม่มากสำหรับความเห็นจากหลายมุมมอง นอกจากนี้ยังเป็นเครื่องมือการกำกับดูแลกิจการ เพื่อช่วยให้สามารถอ้างอิง และเปิดเผยข้อมูลตามหลักการกำกับดูแลที่ดีได้ รูปแบบการประเมินตนเอง มี 3 รูปแบบ ได้แก่ การประชุมเชิงปฏิบัติการ (Facilitated Workshop) การออกแบบสอบถามและสำรวจ (Questionnaires and Surveys) และการวิเคราะห์จากฝ่ายบริหาร (Management Produced Analyses) โดยทั่วไปองค์กรอาจใช้รูปแบบการประเมินผสมผสานกันตามที่เหมาะสมได้ แต่มีข้อควรระวังไว้ว่า การประเมินตนเองถึงแม้จะง่ายแต่ก็ซับซ้อนในเวลาเดียวกัน ข้อจำกัดของแต่ละรูปแบบในการประเมินก็คือ คนซึ่งเป็นหัวใจของความสำเร็จ

2.2 การประเมินการควบคุมอย่างเป็นอิสระ (Independent Assessment) เป็นการประเมินโดยผู้ตรวจสอบภายใน หรือผู้ที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้อง ประเมินอย่างเป็นอิสระ รายงานผลต่อผู้บริหารโดยตรง เพื่อให้ทราบผลการปฏิบัติได้อย่างแท้จริง

วัตถุประสงค์การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน (ธนพร ชูจิตต์ประชิด, 2550, หน้า 65)

1. เพื่อให้ทราบว่าระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่สามารถป้องกันหรือลดความเสี่ยงได้หรือไม่ อย่างไร
2. เพื่อให้ทราบว่า การปฏิบัติงานตามระบบการควบคุมภายในที่กำหนดได้ผลสำเร็จตามเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์ที่วางไว้ อย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และคุ้มค่าหรือไม่ เพียงใด
3. เพื่อให้มีการปรับปรุงหรือแก้ไขระบบการควบคุมภายในได้อย่างเหมาะสม ทันเวลา และสอดคล้องกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป

ประเภทของการประเมินผลการควบคุมภายใน

ธนพร ชูจิตต์ประชิด (2550, หน้า 66) กล่าวว่า ผู้ประเมินผลควรมีการพิจารณาประเภทของการประเมินผลให้เหมาะสมกับประเด็นที่จะดำเนินการประเมิน เพื่อให้ได้ผลการประเมินที่สามารถนำไปใช้ให้เกิดประโยชน์ต่อไป

โดยทั่วไปประเภทของการประเมินผลอาจแบ่งได้เป็น 4 ประเภท ดังนี้

1. การประเมินผลเกี่ยวกับวัตถุประสงค์การควบคุมภายใน เป็นการประเมินผลโดยพิจารณาถึงการบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในที่กำหนด ได้แก่ ความมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผลของการดำเนินงาน ความน่าเชื่อถือได้ของข้อมูลและรายงานทางการเงิน การปฏิบัติงานเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ และข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

2. การประเมินผลเกี่ยวกับองค์ประกอบการควบคุมภายใน เป็นการประเมินผลถึงองค์ประกอบของการจัดระบบการควบคุมภายใน ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร การติดตามและประเมินผล

3. การประเมินผลเกี่ยวกับกิจกรรมการควบคุมเฉพาะด้านหรือเฉพาะงานใดงานหนึ่ง เป็นการประเมินผลที่พิจารณาถึงกระบวนการขั้นตอนการดำเนินงาน ในด้านหรืองานใดที่จัดระบบการควบคุมภายใน เช่น ด้านหรืองานการเงิน ด้านหรืองานจัดซื้อจัดจ้าง ด้านหรืองานการให้บริการ เป็นต้น

4. การประเมินผลเกี่ยวกับกิจกรรมการควบคุมโดยรวมของหน่วยงาน เป็นการประเมินผลระบบการควบคุมภายในในภาพรวม โดยพิจารณาถึงภารกิจหลักของหน่วยงาน เช่น ภารกิจหลักด้านการให้บริการสารสนเทศเพื่อการพัฒนา จากการพิจารณาสภาพแวดล้อมการควบคุมของหน่วยงานแล้วว่าเหมาะสมกับระบบการควบคุมภายในที่คืออยู่หรือไม่ เป็นต้น

แม้ว่าการประเมินผลระบบการควบคุมภายในอาจมีหลายประเภท แต่โดยปกติผู้ประเมินผลไม่จำเป็นต้องประเมินผลในทุกประเภทแต่อาจเลือกประเมินผลในประเภทใดประเภทหนึ่งหรือหลายประเภทก็ได้ให้เหมาะสมกับความต้องการของหน่วยงาน

ผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

กุลนันท์ ก้วพิสมัย (2549, หน้า 74 - 78) ศึกษาเรื่องการบริหารการควบคุมภายในของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตอำเภอเมือง จังหวัดร้อยเอ็ด ผลงานวิจัยพบว่า ผู้ประกอบการ SMEs มีการปฏิบัติเกี่ยวกับการบริหารการควบคุมภายใน โดยรวมและรายด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านสภาพแวดล้อม ด้านกิจกรรมการควบคุม ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านการติดตามและประเมินผล โดยเมื่อเปรียบเทียบผู้ประกอบการที่มีจำนวนพนักงาน ระยะเวลาดำเนินงาน และทุนดำเนินงานแตกต่างกัน จะมีการปฏิบัติเกี่ยวกับการบริหารการควบคุมภายใน โดยรวมและรายด้านทุกด้านแตกต่างกัน

กุสุมา โสเชียว (2549, บทคัดย่อ) ศึกษาผลกระทบของประสิทธิภาพการควบคุมภายในและสภาพแวดล้อมธุรกิจที่มีต่อคุณภาพข้อมูลทางการบัญชี ผลงานวิจัยพบว่า ประสิทธิภาพการควบคุมภายในมีความสัมพันธ์และผลกระทบกับคุณภาพข้อมูลทางการบัญชี ดังนั้น ผู้บริหารองค์กรควรให้ความสำคัญกับการควบคุมภายในและส่งเสริมให้บุคลากรในองค์กรมีการตระหนักและปฏิบัติตาม เพื่อให้การปฏิบัติงานเกิดประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร

คมสันต์ จันทร์ชัย (2553, หน้า 92) ได้ศึกษาการประเมินการควบคุมภายในของระบบสารสนเทศทางการบัญชี การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค เขต 1 ภาคเหนือ (เชียงใหม่) โดยศึกษาการประเมินการควบคุมภายในระบบสารสนเทศทางการบัญชี ซึ่งแบ่งออกเป็น การควบคุมทั่วไปและการควบคุมระบบงาน พบว่า การควบคุมทั่วไปและการควบคุมระบบงานในระบบสารสนเทศทางการบัญชีส่วนใหญ่มีการควบคุมภายในที่ดีพอสมควร แต่มีข้อบกพร่องอยู่บ้าง โดยการควบคุมทั่วไปด้านการควบคุมซอฟต์แวร์ระบบมีระดับการปฏิบัติการควบคุมภายในสูงสุด โดยเน้นที่พนักงานผู้ที่มีหน้าที่ดูแลระบบคอมพิวเตอร์ให้กับแผนกบัญชีไม่มีหน้าที่เกี่ยวกับการเขียนโปรแกรมหรือแก้ไขโปรแกรมที่มีใช้งานในแผนกบัญชี โดยด้านการควบคุมด้านการบำรุงรักษาและการพัฒนาระบบงานซื้อ ผู้บริหาร พนักงานและผู้ตรวจสอบ มีส่วนร่วมในการออกแบบและพัฒนาระบบงาน รวมถึงมีส่วนร่วมในการตรวจสอบระบบงาน มีระดับการปฏิบัติการควบคุมภายในต่ำที่สุด ส่วนในการควบคุมระบบงาน ด้านการตรวจควบคุมการบันทึกข้อมูลเข้ามีระดับการควบคุมภายในสูงที่สุด โดยเน้นที่การตรวจสอบความถูกต้องของการบันทึกรหัสข้อมูลและด้านการควบคุมการประมวลผล และเพิ่มข้อมูลคอมพิวเตอร์ ซื้อ การมีคู่มือ แสดงขั้นตอน วิธีการ ประมวลผลข้อมูล และแนวทางแก้ไขปัญหา กรณีระบบมีปัญหาต้องประมวลผลใหม่ มีระดับการปฏิบัติการควบคุมภายในต่ำที่สุด

ชุลิกาบุญจน์ ไชเมืองดี (2548) ศึกษาเรื่องการศึกษาาระบบควบคุมภายในด้านการเงินและการบัญชีของมหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่พบว่าระบบควบคุมภายในด้านการเงินในของมหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่มีความสัมพันธ์และสอดคล้องกับกระบวนการควบคุมภายในตามแนวคิด COSO ผลงานวิจัย พบว่า

1. ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมปัจจัย โดยพิจารณาจากปรัชญาและรูปแบบการบริหาร โครงสร้างการจัดองค์กรนโยบายและวิธีบริหารงานด้านบุคลากรซึ่งผลการตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยราชภัฏพบว่ามหาวิทยาลัยได้ดำเนินการแล้วแต่อยู่ระหว่างพิจารณากำหนดวิธีการจัดบรรยากาศการควบคุมภายในโดยบุคคล

2. ด้านประเมินความเสี่ยงหมายถึงการประเมินความเสี่ยงที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตใน ส่วนของมหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่ได้มีดำเนินการปฏิบัติเกี่ยวกับการประเมินความเสี่ยงการระบุปัจจัยเสี่ยงการวิเคราะห์ความเสี่ยงรวมถึงการควบคุมเพื่อป้องกันความเสี่ยงที่จะเกิดขึ้น

3. ด้านกิจกรรมการควบคุมเป็นกิจกรรมที่สนับสนุนการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามนโยบาย วิธีปฏิบัติงานคำสั่งต่างๆที่ฝ่ายบริหารกำหนดมหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่ได้ดำเนินการแล้วคือการ กำหนดนโยบายและวิธีการปฏิบัติงานที่ชัดเจนมีการจัดทำคู่มือปฏิบัติงานระเบียบข้อบังคับมีการ สอบทานโดยผู้บริหาร

4. ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร เน้นการดำเนินการที่เชื่อถือได้ทั้งสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับการเงินและมีใช้ด้านการเงินมหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่ให้ความสำคัญกับการมีระบบสารสนเทศที่ดีมีการจัดหาบุคลากรที่มีความรู้ความสามารถและประสบการณ์ทางวิชาชีพมีการจัดหาเครื่องมือเครื่องใช้ด้านเทคโนโลยีมีการพัฒนาระบบงานทั้งระบบเอกสารและระบบบัญชี

5. ด้านการติดตามและประเมินผล เน้นให้ผู้ประเมินพิจารณาความเหมาะสมของระบบติดตามประเมินผลการควบคุมภายในของหน่วยงานในอันจะช่วยให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในมหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่ดำเนินการในเรื่องการติดตามประเมินผลโดยมีการเปรียบเทียบแผนงานและผลการดำเนินงานรวมถึงการรายงานให้กับผู้กำกับดูแลทราบเป็นลายลักษณ์อักษรอย่างต่อเนื่อง

ธนพร ชูจิตต์ประชิด (2550, บทคัดย่อ) ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อระดับการควบคุมภายในระบบสารสนเทศทางการบัญชีภายใต้ระบบการบริหารงานการเงินการคลังภาครัฐของหน่วยงานราชการ โดยผลการศึกษาพบว่า สภาพแวดล้อมการควบคุมในด้านปรัชญาและรูปแบบการทำงานของผู้บริหารด้านความซื่อสัตย์และจริยธรรมในการบริหารและการปฏิบัติงาน ด้านการกำหนดอำนาจหน้าที่ความรับผิดชอบ ด้านโครงสร้างของหน่วยงาน ด้านนโยบายการบริหารและการพัฒนา ด้านบุคลากร โดยรวมมีการปฏิบัติที่ดีพอสมควรแต่มีข้อบกพร่องอยู่บ้าง หน่วยงานราชการส่วนใหญ่มีระดับการควบคุมภายในระบบสารสนเทศทางการบัญชีที่ดีพอสมควรแต่มีข้อบกพร่องอยู่บ้าง และปฏิบัติสอดคล้องตามแนวการควบคุมทั่วไป และการควบคุมระบบงาน โดยมีระดับการควบคุมภายในทางด้านการแบ่งแยกหน้าที่สูงที่สุดซึ่งจะช่วยป้องกันความเสี่ยงและช่วยให้การควบคุมภายในของระบบสารสนเทศจะมีประสิทธิภาพมากขึ้น ในส่วนกิจกรรมการควบคุมภายในที่จำเป็นและเหมาะสมกับหน่วยงานราชการมากที่สุด คือ ด้านการควบคุมซอฟต์แวร์ระบบ เมื่อพิจารณาถึงปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมภายในกับระดับการควบคุมภายในระบบสารสนเทศทางการบัญชีพบว่า มีความสัมพันธ์กัน กล่าวคือ ถ้าหน่วยงานราชการมีสภาพแวดล้อมการควบคุมที่ดีจะสร้างรากฐานที่ดีให้กับระบบการควบคุมภายในซึ่งจะส่งผลให้องค์ประกอบการควบคุมภายในดีขึ้น จึงเสนอแนะว่าการวางระบบการควบคุมภายในระบบสารสนเทศทางการบัญชีควรคำนึงถึงพันธกิจ เป้าหมาย ลักษณะการดำเนินงาน ลักษณะขององค์กรเพื่อช่วยให้บรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน

เนตรดาว ทองประกอบ (2550, หน้า 102 - 104) ศึกษาการเปรียบเทียบผลสัมฤทธิ์ของมาตรการควบคุมภายในระหว่างเทศบาลขนาดใหญ่และขนาดเล็ก กรณีศึกษาเทศบาลนครนครราชสีมา กับเทศบาลตำบลโคกกรวด อำเภอเมืองนครราชสีมา จังหวัดนครราชสีมา โดยศึกษาปัญหา อุปสรรคของการใช้มาตรการควบคุมภายในตลอดจนศึกษาเชิงเปรียบเทียบว่า เทศบาลที่มี

ขนาดแตกต่างกันนั้นในทางปฏิบัติแล้วจะสามารถนำมาตรการควบคุมภายในไปใช้ให้เกิดผลในทางปฏิบัติแตกต่างกันอย่างไร ซึ่งผลงานวิจัยพบว่า ผู้บริหารเทศบาลทุกระดับ มีผลต่อการนำมาตรการควบคุมภายในไปใช้ประโยชน์และทำให้เกิดผลอย่างเป็นรูปธรรม โดยเฉพาะอย่างยิ่งหากผู้บริหารเทศบาลมองเห็นความสำคัญของมาตรการควบคุมภายในแล้วจะส่งผลให้เจ้าหน้าที่ระดับปฏิบัติงานเร่งรัดดำเนินการให้เป็นผลสำเร็จอย่างจริงจัง และในด้านขนาดรายได้และอัตรากำลังเจ้าหน้าที่ของเทศบาลไม่ส่งผลกระทบต่อการนำมาตรการควบคุมภายในไปใช้ในทางปฏิบัติ หมายความว่าเทศบาลที่มีขนาดใหญ่ มีรายได้หรืออัตรากำลังมากก็ไม่ได้ส่งผลทำให้การบริหารมาตรการควบคุมภายในมีประสิทธิภาพมากกว่าเทศบาลที่มีขนาดเล็ก รายได้และอัตรากำลังน้อยกว่า และการศึกษาวิเคราะห์การใช้มาตรการควบคุมภายในของเทศบาลทั้งสองพบว่าเทศบาลนครนครราชสีมาผ่านมาตรฐานการควบคุมภายใน 3 องค์ประกอบส่วนเทศบาลตำบลโคกกรวดผ่านมาตรฐานการควบคุมภายใน 4 องค์ประกอบ

พิสมัย ขงยืนสัมพันธ์ (2543) ศึกษาการควบคุมภายในด้านคอมพิวเตอร์ในสหกรณ์ออกทรัพย์: กรณีศึกษา สหกรณ์ออมทรัพย์ข้าราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จำกัด โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากข้าราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โดยผลการศึกษาพบว่า ในปัจจุบันหน่วยงานทั้งภาครัฐและภาคเอกชนได้นำคอมพิวเตอร์มาช่วยในการประมวลผลข้อมูลต่างๆ โดยเฉพาะข้อมูลทางการเงินและการบัญชี คอมพิวเตอร์มีระบบการทำงานที่ซับซ้อนและมีกระบวนการประมวลผลที่ไม่สามารถมองเห็นได้ด้วยตา เมื่อเปรียบเทียบกับระบบที่ประมวลผลโดยใช้คนทำงาน อาจทำให้เกิดความผิดพลาดในการทำงานซึ่งส่งผลกระทบต่อตัดสินใจทางธุรกิจรวมทั้งการหยุดชะงักของธุรกิจ ดังนั้นจึงควรกำหนดให้มีการควบคุมภายในด้านคอมพิวเตอร์ เพื่อป้องกันและแก้ไขข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้นจากระบบประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์ ตลอดจนกำหนดให้มีการควบคุมความปลอดภัยในระบบงานคอมพิวเตอร์ เพื่อป้องกันโอกาสที่ข้อมูลจะถูกเปลี่ยนแปลงโดยบุคคลที่ไม่ได้รับอนุญาต โดยใช้ข้อกำหนดหรือมาตรฐานในการควบคุมภายในระบบการประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์ ซึ่งสามารถแบ่งออกได้เป็น 2 ส่วนคือ การควบคุมทั่วไป (General Controls) และการควบคุมเฉพาะระบบงาน (Application Controls) ซึ่งนำมาใช้ในการตรวจสอบภายในในปัจจุบัน

ไพเราะ รัตนวิจิตร (2549, หน้า 83 - 85) ศึกษาเปรียบเทียบการควบคุมภายในตามแนว COSO ด้านองค์ประกอบสภาพแวดล้อมการควบคุมในอุตสาหกรรมโรงแรมจังหวัดชลบุรี พบว่าจากโรงแรม จังหวัดชลบุรีตามขนาดที่แตกต่างกันจะมีหลักการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO ด้านองค์ประกอบสภาพแวดล้อมการควบคุมแตกต่างกันทุกด้าน ได้แก่ ด้านการมอบอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบ ด้านการกำหนดเป้าหมายและนโยบายของบริษัท ด้านความรู้ ทักษะ

ความสามารถในการปฏิบัติงาน ด้านความซื่อสัตย์และจริยธรรม ด้านปรัชญาและรูปแบบการทำงานของผู้บริหาร และด้านโครงสร้างการจัดองค์กร

เรณู จันทสิน (2552, บทคัดย่อ) ศึกษาเรื่องระดับการควบคุมภายในและการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรตามแนวคิด COSO ของสหกรณ์การเกษตรภายในจังหวัดจันทบุรี ผลงานวิจัยพบว่าระดับการควบคุมภายในตามแนวคิดโคโซ่มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระดับการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร อีกทั้งขนาดของสหกรณ์การเกษตรที่แตกต่างกันมีระดับการควบคุมภายในตามแนวคิดโคโซ่ในระดับที่แตกต่างกัน

สายพิน ไพรสิงห์ (2554, บทคัดย่อ) ศึกษาเรื่องการประเมินระบบการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชีของโรงพยาบาลกรณีศึกษา โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากการสัมภาษณ์ กรรมการบริษัท กรรมการตรวจสอบ ผู้จัดการฝ่ายตรวจสอบภายใน และจากวิธีการสังเกตการณ์และจากการทดสอบวิธีการควบคุมภายใน ผลการศึกษาพบว่า ระบบการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชีของโรงพยาบาลมีความเพียงพอทั้งด้านองค์ประกอบของการควบคุมภายใน 5 ด้าน ได้แก่ ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านกิจกรรมการควบคุม ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านการติดตามประเมินผล และมีข้อเสนอแนะให้มีการแก้ไขด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ที่ผู้บริหารควรสร้างบรรยากาศและสภาพแวดล้อมที่ส่งเสริมการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในที่กำหนดและเป็นแบบอย่าง ด้านการประเมินความเสี่ยงกิจการควรกำหนดระดับผลกระทบ และความน่าจะเป็นของความเสียหายจากการทุจริต โดยอธิบายความแตกต่างของแต่ละระดับให้ชัดเจนเป็นลายลักษณ์อักษร ด้านกิจกรรมการควบคุม กิจการควรปรับปรุงระบบสารสนเทศในเรื่องข้อมูลรายงานทางการเงินให้เป็นระบบเรียลไทม์ ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร กิจการควรมีระบบสัญญาณเตือนภัยแสดงความเสี่ยง และโอกาสที่จะเกิดความเสี่ยง รวมทั้งวิธีปฏิบัติเพื่อจัดการความเสี่ยง และด้านวัตถุประสงค์ของการควบคุมกิจการควรสร้างความเข้าใจในเรื่องกฎหมาย ระเบียบ และข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับระบบการควบคุมภายใน

สุรัชย์ สนธิริติ และคณะ (2544, หน้า 24 - 25) ศึกษาการปรับตัวของนักบัญชีภายใต้เทคโนโลยีวิชาชีพ ผลการวิจัยพบว่า ในการประกอบวิชาชีพบัญชี นักบัญชีได้รับผลกระทบจากสิ่งแวดล้อมต่างๆ ทั้งภายในและภายนอกวิชาชีพเอง แต่ให้ตระหนักถึงประเด็นบางประการอันมีผลกระทบต่อนักบัญชี ดังนี้ (1) มีธุรกรรมใหม่ๆ ทางธุรกิจเกิดขึ้น ซึ่งนักบัญชีจะต้องสะท้อนธุรกรรมทางธุรกิจเหล่านั้นในงบการเงิน (2) แนวคิดทางการบัญชีเปลี่ยนจาก Income Statement Approach ไปเป็น Balance Sheet Approach คือ งบดุลจะสะท้อนผลการบริหารงานของฝ่ายบริหาร หรือความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารในการบริหารทรัพยากรขององค์กรรายการต่างๆ ที่ปรากฏในงบดุลจะต้องสอดคล้องกับนิยาม “สินทรัพย์” “หนี้สิน” และ “ส่วนของผู้ถือหุ้น” ตามที่ระบุไว้ใน

แม่บทการบัญชี (3) มาตรฐานการบัญชีมีแนวโน้มที่จะผสมผสานความรู้และทักษะในศาสตร์และวิชาชีพอื่นๆ (4) แนวคิดในการบริหารงานที่เปลี่ยนไปและความคาดหวังที่เปลี่ยนไปของผู้บริหารในบทบาทของนักบัญชีขององค์กร สืบเนื่องมาจากการดำเนินธุรกิจในปัจจุบันมีความซับซ้อนและอยู่ภายใต้สภาวะการแข่งขันที่รุนแรง องค์กรที่จะอยู่รอดต้องสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน

สุวรรณ หวังเจริญเดช, นงลักษณ์ แสงมหาชัย และนิติพงษ์ ส่งศรีโรจน์ (2545, บทคัดย่อ) ศึกษาการจัดทำและการใช้สารสนเทศทางการบัญชีของธุรกิจในจังหวัดมหาสารคาม โดยมีวัตถุประสงค์ในการวิจัยประกอบด้วย การศึกษาสภาพปัจจุบันของการจัดทำสารสนเทศทางการบัญชีของธุรกิจ ความคิดเห็นเกี่ยวกับการนำสารสนเทศทางการบัญชีไปใช้ ปัญหาในการจัดทำสารสนเทศทางการบัญชี ปัญหาในการใช้สารสนเทศทางการบัญชีและลักษณะการจัดทำสารสนเทศทางการบัญชีแยกตามประเภทของธุรกิจและแยกตามขนาดของสินทรัพย์ การรวบรวมข้อมูลได้จากการใช้แบบสอบถาม โดยมีกลุ่มตัวอย่างทั้งสิ้น 502 ราย จากธุรกิจในจังหวัดมหาสารคาม ผลการศึกษาพบว่า สภาพปัจจุบันของการจัดทำบัญชีจัดทำโดยเจ้าของธุรกิจ จัดทำบัญชีด้วยมือ ผู้จัดทำบัญชีมีวุฒิการศึกษาด้านอื่นที่ไม่ใช่ทางบัญชี/บริหารธุรกิจ และส่วนใหญ่ไม่เคยรับการอบรมด้านนี้ บางธุรกิจให้สำนักงานบัญชีเป็นผู้ทำบัญชี เพราะต้องการความถูกต้อง งบประมาณที่จัดทำมากที่สุดคือ งบกำไรขาดทุน ส่วนสารสนเทศทางการบัญชีอื่นที่จัดทำเพิ่ม/แทนงบประมาณ คือ รายงานเงินสด รับจ่าย ความถี่ของการจัดทำงบการเงินเป็นรายเดือน และมีวัตถุประสงค์เพื่อยื่นแบบชำระภาษี ปัญหาการจัดทำสารสนเทศทางการบัญชีระดับมาก คือ ไม่มีความรู้ความเข้าใจเพียงพอและขาดบุคลากรที่มีความรู้ด้านบัญชี ส่วนปัญหาการใช้สารสนเทศระดับมากคือ ไม่มีความรู้ความเข้าใจเพียงพอและไม่มีเวลา ลักษณะการจัดทำสารสนเทศทางการบัญชีแยกตามประเภทของธุรกิจ พบว่า ธุรกิจทุกประเภท เจ้าของธุรกิจเป็นผู้ทำบัญชี บันทึกรายการด้วยมือ จัดทำงบการเงินเป็นรายเดือน และมีวัตถุประสงค์การจัดทำบัญชีเพื่อยื่นแบบชำระภาษี ยกเว้นธุรกิจประเภทธุรกิจเกษตรจัดทำบัญชีเพื่อบริหารจัดการภายในกิจการตนเอง เมื่อแยกธุรกิจตามขนาดของสินทรัพย์ พบว่าธุรกิจทุกขนาดมีการบันทึกรายการด้วยมือ จัดทำงบการเงินเป็นรายเดือนและมีวัตถุประสงค์เพื่อยื่นแบบชำระภาษี ส่วนผู้จัดทำบัญชีของธุรกิจมีขนาดสินทรัพย์ ตั้งแต่ 1 ล้านบาทขึ้นไปให้สำนักงานบัญชีเป็นผู้ทำบัญชีขณะที่ธุรกิจที่มีขนาดสินทรัพย์ต่ำกว่า 1 ล้านบาท เจ้าของธุรกิจเป็นผู้ทำบัญชี

สุเทพ แซ่โค้ว (2546) ศึกษาการควบคุมภายในระบบสารสนเทศทางการบัญชี ในธุรกิจให้บริการอินเทอร์เน็ต : กรณีศึกษา บริษัท ไอเอสพี จำกัด โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากการสัมภาษณ์เจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับระบบสารสนเทศทางการบัญชี รวมถึงสังเกตการณ์และการทดสอบข้อมูลในระบบงาน ผลการวิจัยพบว่า การควบคุมภายในระบบสารสนเทศทางการบัญชีส่วนใหญ่ปฏิบัติ

สอดคล้องตามแนวการควบคุมทั่วไป ยกเว้น ไม่มีการขออนุมัติการเปลี่ยนแปลงแก้ไขโปรแกรมระบบงานขาดการสอบทาน โปรแกรมระบบงานจากผู้ตรวจสอบภายใน ทั้งก่อนการเปลี่ยนแปลง และหลังการเปลี่ยนแปลง สำหรับการควบคุมระบบงานส่วนใหญ่ปฏิบัติสอดคล้องตามแนวการควบคุมระบบงาน ยกเว้น ไม่มีการเก็บบันทึกร่องรอยการแก้ไขหรือปรับปรุงระบบงาน และไม่มีการสอบทานแฟ้มร่องรายการตรวจสอบ

Choe. (2004, pp. 61-85) อ้างถึงใน มุจรินทร์ แก้วหย่อง (2548) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจำนวนสารสนเทศทางการบัญชีบริหาร การเรียนรู้องค์กร และประสิทธิผลของผลผลิต การศึกษานี้พบว่า การรับรู้ เกี่ยวกับการเรียนรู้ในองค์กรมีผลกระทบเชิงบวกเกี่ยวกับชนิดของสารสนเทศทางการบัญชีบริหารและประสิทธิผลของผลผลิตเมื่อเทคโนโลยีการผลิตขั้นสูงนั้นมีประโยชน์สูงมาก ระดับของเทคโนโลยีการผลิตขั้นสูงมีผลกระทบทางอ้อมกับประสิทธิผลของผลผลิตและจำนวนของสารสนเทศทางการบัญชีบริหาร โดยผลกระทบทางอ้อมของเทคโนโลยีการผลิตขั้นสูงจะมีความเกี่ยวข้องกับชนิดของสารสนเทศ เทคโนโลยีการผลิตขั้นสูงเพียงอย่างเดียวจะไม่สามารถทำให้เกิดประสิทธิผลการผลิตได้ การเรียนรู้ขององค์กรนั้นจะมีผลกระทบต่อความสัมพันธ์ระหว่างสารสนเทศและส่งเสริมสนับสนุนให้เกิดประสิทธิผล เมื่อบุคคลมีการเรียนรู้หรือเรียนรู้ง่าย จะทำให้การจัดเตรียมสารสนเทศง่ายขึ้นและเกิดประโยชน์สูงขึ้น และการจัดหาสารสนเทศมีผลทำระดับการเรียนรู้ขององค์กรสูงขึ้นและประสิทธิผลของผลผลิตดีขึ้น

Moors & Yuen. (2001) อ้างถึงใน วรณวิมล ศรีหิรัญ (2553) ศึกษาถึงความสัมพันธ์เกี่ยวกับ กลยุทธ์ โครงสร้างความเป็นผู้นำ และรูปแบบที่ใช้ในการตัดสินใจ ซึ่งมีความสัมพันธ์กับการใช้สารสนเทศจากระบบบัญชีบริหาร โดยใช้ตัวแบบวงจรชีวิตองค์กรของ Miler และ Friesen โดยมีสมมติฐานในการทดสอบข้อมูลที่รวบรวมจากแบบสอบถามที่ใช้ในการสำรวจ จากบริษัทอุตสาหกรรมเสื้อผ้าและรองเท้า จากผลการศึกษาพบว่าการตระหนักถึงการสารสนเทศจากระบบบัญชีบริหารสามารถเปลี่ยนแปลงลักษณะการปฏิบัติงานขององค์กรและวงจรชีวิตขององค์กรในแต่ละระยะ นอกจากนี้ยังแสดงให้เห็นว่าเหตุใด ระบบบัญชีบริหารสามารถช่วยให้มีการเปลี่ยนแปลง และมีการพัฒนาที่ดีขึ้น และการเปลี่ยนแปลงนั้นเป็นไปทิศทางใด ผลการวิจัยยังชี้ให้เห็นว่าการเติบโตเพิ่มขึ้นขององค์กรมาจากการตระหนักถึงการสารสนเทศจากระบบบัญชีบริหาร การเติบโตขององค์กรในแต่ละระยะมาจากการเลือกเทคนิคทางการบัญชีบริหารในการบริหารงานซึ่งสอดคล้องกับกลยุทธ์ขององค์กร โดยเทคนิคต่างๆ นั้นสามารถอธิบายได้จากระบบบัญชีบริหาร

Xu. (2000, pp. 628-634) อ้างถึงใน มุจรินทร์ แก้วหย่อง (2548) ศึกษาการบริหารคุณภาพ ข้อมูลและปัจจัยที่ทำให้ระบบสารสนเทศทางการบัญชีประสบผลสำเร็จ เนื่องจากคุณภาพของ ข้อมูลทั้งหมด มีความสำคัญต่อความสำเร็จของระบบสารสนเทศทางการบัญชี ซึ่งจะแสดงให้เห็น ว่าองค์กรมีปัญหาเรื่องคุณภาพของข้อมูลหรือไม่ และนอกจากนี้ระบบสารสนเทศทางการบัญชียังเป็นระบบหนึ่งที่สำคัญของทุกองค์กร การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อพัฒนาและทดสอบ แบบจำลอง (Model) ที่จะสะท้อนให้เห็นถึงปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพข้อมูลของระบบ สารสนเทศทางการบัญชี โดยจะศึกษาถึงคุณภาพข้อมูลขององค์กรในประเทศออสเตรเลียในเชิง ปฏิบัติ เพื่อที่จะค้นหาแบบจำลองสำหรับการวิจัยขั้นต้น และเพื่อกำหนดปัจจัยแห่งความสำเร็จของ ระบบสารสนเทศทางการบัญชีด้วย ซึ่งได้ทำการเก็บข้อมูลจากผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับข้อมูล 4 กลุ่ม ได้แก่ ผู้ทำและสร้างข้อมูล ผู้บริหารข้อมูล ผู้ใช้ข้อมูล และผู้ได้รับผลประโยชน์จากข้อมูล ซึ่งบุคคล เหล่านี้จะเป็นตัวแทนขององค์กรในประเทศออสเตรเลีย โดยแบ่งขนาดองค์กรออกเป็น 2 กลุ่ม ได้แก่ องค์กรขนาดใหญ่ และองค์กรขนาดกลางและขนาดย่อม โดยกำหนดกลุ่มตัวอย่างในแต่ละ กลุ่มดังนี้ ผู้ทำและผู้สร้างข้อมูล ได้แก่ ผู้จัดการฝ่ายบัญชี สมุห์บัญชี และพนักงานบัญชี ผู้บริหาร ข้อมูล ได้แก่ ผู้จัดการ หัวหน้า ฝ่ายระบบสารสนเทศ ผู้ใช้ข้อมูล ได้แก่ ผู้จัดการอาวุโส ผู้ได้รับ ผลประโยชน์จากข้อมูล ได้แก่ ผู้บริหาร หรือผู้ใช้รายงานทางบัญชี ซึ่งใช้วิธีการสัมภาษณ์ในการเก็บ ข้อมูล จากการศึกษา พบว่า ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชี ได้แก่ หลักการบริหารของผู้บริหารระดับสูง นโยบายและมาตรฐานองค์กร คุณภาพข้อมูล การ ฝึกอบรม โครงสร้างองค์กร วัฒนธรรมองค์กร กระบวนการในการบริหาร แรงงานสัมพันธ์ การ บริหารคุณภาพ คู่ค้า การพัฒนาผลการดำเนินงาน การเปลี่ยนระบบการบริหาร ความสัมพันธ์ ระหว่างต้นทุนและประโยชน์ที่ได้รับ การตรวจสอบและการติดตามผล ระบบการควบคุมภายใน และปัจจัยภายนอก และพบว่าองค์กรในประเทศออสเตรเลียได้รับรู้ถึงผลกระทบจากปัจจัยดังกล่าว และมีแนวโน้มที่จะก่อให้เกิดการเข้าใจอย่างลึกซึ้งเกี่ยวกับปัจจัยทั้งหมด ซึ่งสุดท้ายแล้วจะส่งผลต่อ การพัฒนาระบบสารสนเทศทางการบัญชีขององค์กรในที่สุด

สรุป

จากการศึกษาแนวความคิด เอกสาร ผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง พอสรุปได้ว่าการนำระบบสารสนเทศทางการบัญชีมาใช้ในการปฏิบัติงานนั้นมีความสำคัญเป็นอย่างมากในปัจจุบัน หน่วยงานต่างๆ ที่นำระบบสารสนเทศทางการบัญชีมาใช้ควรมีการวางระบบควบคุมภายในที่เหมาะสมกับหน่วยงาน อีกทั้งผู้ปฏิบัติงานต้องมีความรู้ความสามารถเป็นอย่างดีเพื่อป้องกันไม่ให้เกิดข้อผิดพลาดในการทำงานและผลกระทบต่อการค้าดำเนินงานขององค์กร