

## บทที่ 2

### แนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาค้นคว้าอิสระ เรื่อง ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิผลในการปฏิบัติงานของพนักงานตรวจสอบธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตรผู้ศึกษาได้ศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อเป็นแนวทางในการศึกษาครั้งนี้

#### แนวคิดและทฤษฎี

1. ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร
2. สายงานกำกับและตรวจสอบ
3. แนวคิดเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน
4. แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน
5. แนวคิดเกี่ยวกับลักษณะวิชาชีพการตรวจสอบ
6. แนวคิดเกี่ยวกับการรายงานผลการตรวจสอบภายใน
7. แนวคิดเกี่ยวกับความมีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน
8. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

## 1. ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร

### 1.1 ประวัติการก่อตั้ง

พ.ศ. 2509 ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธ.ก.ส.) ได้จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตรมีวัตถุประสงค์ให้ความช่วยเหลือทางการเงินแก่เกษตรกร กลุ่มเกษตรกรและสหกรณ์การเกษตรสำหรับการประกอบอาชีพเกษตรกรหรืออาชีพที่เกี่ยวข้องเนื่องกับเกษตรกรเพื่อเพิ่มรายได้หรือพัฒนาคุณภาพชีวิตของเกษตรกรหรือครอบครัวของเกษตรกร

### 1.2 วัตถุประสงค์ ธ.ก.ส.

1.2.1 ให้ความช่วยเหลือทางการเงินแก่เกษตรกร กลุ่มเกษตรกรหรือสหกรณ์การเกษตรสำหรับการ

1.2.1.1 ประกอบอาชีพเกษตรกรหรืออาชีพที่เกี่ยวข้องกับเกษตรกร

1.2.1.2 ประกอบอาชีพอย่างอื่นเพื่อเพิ่มรายได้

1.2.1.3 พัฒนาความรู้ในด้านเกษตรกรหรืออาชีพอย่างอื่นเพื่อเพิ่มรายได้หรือพัฒนาคุณภาพชีวิตของเกษตรกรหรือครอบครัวของเกษตรกร

1.2.1.4 ดำเนินกิจการตามโครงการที่เป็นการส่งเสริมหรือสนับสนุนการประกอบเกษตรกรซึ่งเป็นการดำเนินการร่วมกับผู้ประกอบการเพื่อเพิ่มรายได้หรือพัฒนาคุณภาพชีวิตของเกษตรกรหรือครอบครัวของเกษตรกร

1.2.2 ประกอบธุรกิจอื่นอันเป็นการส่งเสริมหรือสนับสนุนการประกอบเกษตรกร

1.2.3 ดำเนินงานเป็นสถาบันการเงินเพื่อพัฒนาชนบทโดยให้ความช่วยเหลือทางการเงินหรือการบริหารจัดการแก่บุคคล กลุ่มบุคคล ผู้ประกอบการกองทุนหมู่บ้าน หรือชุมชน รวมทั้งองค์กรที่จัดตั้งขึ้นในรูปแบบใดที่มีวัตถุประสงค์ในการสนับสนุนการประกอบอาชีพของเกษตรกรหรือชุมชนทั้งนี้เพื่อส่งเสริมให้มีการพัฒนาผลผลิต หรือผลิตภัณฑ์ของเกษตรกรหรือชุมชนให้มีประสิทธิภาพทั้งในด้านการลงทุน การผลิต การแปรรูป และการตลาดหรือเพื่อส่งเสริมให้ชุมชนมีความเข้มแข็งในด้านเศรษฐกิจหรือเพื่อการพัฒนาคุณภาพชีวิต

1.2.4 ให้ความช่วยเหลือทางการเงินแก่สหกรณ์เพื่อใช้ดำเนินงานภายใต้ขอบเขตวัตถุประสงค์ในการจัดตั้งสหกรณ์

### 1.3 วิสัยทัศน์พันธกิจ และค่านิยม

1.3.1 แนวนโยบายของผู้ถือหุ้นภาครัฐ (Statement of Directions : SOD)

กระทรวงการคลังในฐานะกระทรวงเจ้าสังกัดได้กำหนดแนวนโยบายของผู้ถือหุ้นภาครัฐ (Statement of Directions) ที่จะใช้เป็นแนวทางในการกำกับดูแลรัฐวิสาหกิจและชี้ประเด็นที่รัฐวิสาหกิจควรให้ความสำคัญและเร่งดำเนินการตลอดจนใช้เป็นแนวทางในการกำหนดตัวชี้วัดสำหรับการประเมินผลการดำเนินงานของรัฐวิสาหกิจซึ่งแนวนโยบายของผู้ถือหุ้นภาครัฐ มี 3 ระดับ ดังนี้

### 1.3.2 แนวนโยบายสำหรับรัฐวิสาหกิจในภาพรวม

เป็นกลไกขับเคลื่อนยุทธศาสตร์ทางเศรษฐกิจและสังคมของประเทศบนพื้นฐานการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพตามหลักธรรมาภิบาล

### 1.3.3 แนวนโยบายสำหรับรัฐวิสาหกิจในสาขาสถาบันการเงิน

เป็นกลไกของภาครัฐเพื่อสร้างโอกาสให้ประชาชนเข้าถึงแหล่งเงินทุนควบคู่กับการยกระดับคุณภาพชีวิตภายใต้การบริหารจัดการองค์การที่มั่นคงมีมาตรฐาน ตลอดจนใช้ทรัพยากรร่วมกันอย่างมีประสิทธิภาพ

### 1.3.4 แนวนโยบายสำหรับ ธ.ก.ส.

มุ่งเน้นการให้บริการทางการเงินอย่างครบวงจรแก่ภาคการเกษตรและชนบทควบคู่กับการเสริมสร้างองค์ความรู้และสนับสนุนการพัฒนาอาชีพเพื่อยกระดับคุณภาพชีวิตของเกษตรกรและส่งเสริมการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศในการเพิ่มประสิทธิภาพของการบริหารและบริการประชาชน

จาก SOD ข้างต้น เพื่อให้สามารถแปลงไปสู่การปฏิบัติที่เป็นรูปธรรมมากยิ่งขึ้น กระทรวงการคลังได้กำหนดหลักการและแนวทางการดำเนินงานตาม SOD ดังนี้

1. ปรับปรุงระบบเทคโนโลยีสารสนเทศให้รองรับการดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ
2. เพิ่มประสิทธิภาพและความเชี่ยวชาญของพนักงานเพื่อให้สามารถดำเนินธุรกิจได้อย่างเชื่อมั่นและยั่งยืน
3. จัดทำแผนการดำเนินงานต่าง ๆ เพื่อรองรับการปรับเปลี่ยนนโยบายรัฐบาลที่อาจเกิดขึ้นในอนาคตอันส่งผลกระทบต่อธนาคาร
4. ควรให้ความสำคัญกับการบริหารความเสี่ยงจากปัจจัยต่างๆ
5. ร่วมจัดทำระบบฐานข้อมูลลูกค้าฐานรากของสถาบันการเงินเฉพาะกิจเพื่อสนับสนุนการกำหนดนโยบายในการช่วยเหลือประชาชนให้เข้าถึงแหล่งเงินทุน

### 1.3.5 แผนระยะยาว

1. ปรับปรุงผลิตภัณฑ์เพื่อให้บริการทางการเงินอย่างครบวงจรแก่ภาคการเกษตร และชนบทควบคู่กับการเสริมสร้างองค์ความรู้และสนับสนุนการพัฒนาอาชีพของเกษตรกร
2. ส่งเสริมการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศในการเพิ่มประสิทธิภาพของการบริหาร และบริการประชาชน
3. จัดทำระบบฐานข้อมูลลูกค้าของสถาบันการเงินเฉพาะกิจทั้งระบบเพื่อสนับสนุนการกำหนดนโยบายในการช่วยเหลือประชาชนให้เข้าถึงแหล่งเงินทุน

#### 1.3.6 วิสัยทัศน์ (Vision)

เป็นธนาคารพัฒนาชนบทที่มั่นคง มีการจัดการที่ทันสมัย ให้บริการทางการเงิน ครบวงจร เพื่อยกระดับคุณภาพชีวิตของเกษตรกร

#### 1.3.7 พันธกิจ (Mission)

เพื่อก้าวสู่การเป็นธนาคารพัฒนาชนบทเต็มรูปแบบ ธ.ก.ส. ได้กำหนดพันธกิจ สำคัญคือ

1. บริการทางการเงินครบวงจร เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพของห่วงโซ่คุณค่าสินค้า เกษตรและตอบสนองความต้องการของลูกค้าอย่างมีคุณภาพและประสิทธิภาพ
2. พัฒนาการบริหารและการจัดการทรัพยากร เพื่อเสริมสร้างความเข้มแข็ง ของเกษตรกรชุมชน สถาบันการเงินชุมชน และสถาบันเกษตรกร อย่างเกื้อกูล แบ่งปันและเป็นธรรม
3. บริหารจัดการเงินทุน ให้เพียงพอและมีต้นทุนที่เหมาะสมต่อลูกค้าและการ ดำเนินงาน
4. ส่งเสริมการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารและ การบริการ
5. มุ่งมั่นหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดีและยึดมั่นในความรับผิดชอบต่อสังคม และสิ่งแวดล้อมเพื่อความมั่นคงและยั่งยืน

#### 1.3.8 ค่านิยม (Core Values)

ธ.ก.ส. ยึดหลัก SPARK ในการบริหารงานเพื่อช่วยสะท้อนความรับผิดชอบต่อ องค์การที่มีต่อประชาชนสังคมและสิ่งแวดล้อมรวมทั้งเป็นตัวขับเคลื่อนในการดำเนินการตามพันธ กิจให้บรรลุวิสัยทัศน์อันพึงประสงค์ประกอบด้วย

Sustainability (S) ความยั่งยืนทั้งองค์การ ธ.ก.ส. ลูกค้าผู้ถือหุ้น สังคม และ สิ่งแวดล้อม

Participation (P) การมีส่วนร่วมของผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย

Accountability (A) ความสำนึกในหน้าที่ความรับผิดชอบของคณะกรรมการและบุคลากร

Respect (R) ความเคารพและให้เกียรติต่อตนเองและผู้อื่น

Knowledge (K) การส่งเสริมและยกระดับความรู้ให้เป็นธนาคารแห่งการเรียนรู้

#### 1.4 ความสามารถพิเศษขององค์กร (Core Competency)

1.4.1 การให้สินเชื่อร่วมกลุ่ม โดยให้ลูกค้ามีส่วนร่วมในการดูแลช่วยเหลือซึ่งกันและกันและเสริมสร้างความสัมพันธ์ทางสังคม

1.4.2 ความสัมพันธ์ที่ดีกับลูกค้ามายาวนาน มีการให้บริการอย่างเป็นกันเอง

1.4.3 การจัดการการเรียนรู้และพัฒนาให้กับลูกค้า ทั้งด้านการผลิต การจัดการการตลาดสิ่งแวดล้อมและการดำรงชีวิตตามแนวทางเศรษฐกิจพอเพียง

1.4.4 มีเครือข่าย (Networking) ที่ครอบคลุมในการพัฒนาชนบท

#### 1.5 ยุทธศาสตร์การดำเนินงานระยะ 5 ปี (ปีบัญชี 2557-2561)

ธ.ก.ส. น้อมนำหลักปรัชญาของเศรษฐกิจพอเพียงรวมถึงหลักการบริหารจัดการที่ดี (Good Governance) ที่มีความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อม (Social Responsibility) มาเป็นแนวทางในการขับเคลื่อนภารกิจองค์กร ธ.ก.ส. อย่างบูรณาการ ภายใต้วิสัยทัศน์และพันธกิจเพื่อพัฒนาภาคการเกษตรและภาคชนบทให้เป็นสังคมอุดมปัญญาเป็นแหล่งแลกเปลี่ยนเรียนรู้เพื่อการพัฒนาอย่างยั่งยืน โดยให้ชุมชนเป็นศูนย์กลางในการพัฒนาการยกระดับคุณภาพชีวิตของเกษตรกร โดย ธ.ก.ส. สร้างโอกาสการเข้าถึงแหล่งเงินทุน พัฒนาเกษตรกรและเครือข่ายสร้างมูลค่าเพิ่มทางการตลาดและหาแนวทางประกันความเสี่ยงให้กับลูกค้าจึงได้กำหนดยุทธศาสตร์การดำเนินงานไว้ 6 ยุทธศาสตร์ ดังนี้

**ยุทธศาสตร์ที่ 1 สนับสนุนการพัฒนาชุมชนแบบองค์รวม เพื่อความเข้มแข็งของชุมชนภาคชนบท** โดยพัฒนาชุมชนต้นแบบตามหลักปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียงและสนับสนุนให้รวมกลุ่มเป็นวิสาหกิจชุมชนเพื่อการขยายโอกาส สร้างรายได้ และลดต้นทุน ควบคู่กับการเสริมสร้างความเข้มแข็งของศูนย์เรียนรู้เศรษฐกิจพอเพียงฯ สถาบันพัฒนาเกษตรกรและชนบท เพื่อให้เป็นกลไกในการพัฒนาเกษตรกรและสถาบันการเกษตรรวมทั้งพัฒนารฐานข้อมูลด้านการพัฒนาลูกค้าวิสาหกิจชุมชนและการจัดการผลิตและการตลาดให้เป็นระบบ

**ยุทธศาสตร์ที่ 2 เพิ่มขีดความสามารถภาคเกษตรรองรับ AEC** เพื่อการสร้างมูลค่าเพิ่มสินค้าเกษตรโดยเน้น 9 ผลิตภัณฑ์ได้แก่ ข้าว ข้าวโพดเลี้ยงสัตว์ มันสำปะหลัง อ้อยโรงงาน ยางพารา ปาล์มน้ำมันลำไย โคน้ือ กาแฟ โดยใช้ขบวนการสหกรณ์เป็นกลไกหลัก บูรณาการสนับสนุนสินเชื่อตลอดห่วงโซ่อุปทานและการบริหารห่วงโซ่อุปทาน (Value Chain Financing & Supply

Chain Management) โดยการสนับสนุนการให้สินเชื่อเพื่อสร้างมูลค่าเพิ่มสินค้าเกษตรตลอดคั้นน้ำ กลางน้ำ และปลายน้ำ รวมทั้งพัฒนาลูกค้าให้เป็น Smart Farmer /ผู้ประกอบการ พัฒนาขบวนการ สหกรณ์ให้เข้มแข็งและยกระดับเครือข่ายขององค์กรชุมชนเป็นสถาบันการเงินชุมชน

**ยุทธศาสตร์ที่ 3 พัฒนาการทางการเงินครบวงจร มุ่งสู่การเป็นศูนย์กลางทางการเงิน** ภาคชนบทโดยพัฒนาผลิตภัณฑ์บริการทางการเงินเพื่อสนับสนุนตลอดห่วงโซ่อุปทาน (Value Chain Financing) พัฒนารูขุมชนการค้าเพื่อรองรับธุรกิจต่างประเทศ(Trade Finance) ขยายบริการบัตรสินเชื่อเกษตรกรและบัตรอิเล็กทรอนิกส์ พัฒนาผลิตภัณฑ์เพื่อลดความเสี่ยงภาค ครัวเรือนรวมทั้งพัฒนาช่องทางให้บริการใหม่เพื่อลดต้นทุนของลูกค้าโดยสร้างเครือข่าย ตัวแทนธนาคาร ขยายการให้บริการด้านอิเล็กทรอนิกส์ครบวงจรและพัฒนาการให้บริการ ผ่าน Mobile Phone Banking / Internet Banking /E- Banking

**ยุทธศาสตร์ที่ 4 บริหารเงินทุนให้สมดุลและเพียงพอ** โดยพัฒนาระบบบริหารความเสี่ยง ด้านสภาพคล่อง (Liquidity Risk) ให้มีประสิทธิภาพ และพัฒนาแหล่งเงินทุนที่หลากหลาย บริหาร ต้นทุนให้เหมาะสม (Matching Fund) โดยการบริหารความเสี่ยงด้านตลาด (Market Risk) รวมทั้ง พัฒนาระบบบริหารการเงินให้หลากหลายและมีความสามารถในการแข่งขัน เตรียมความพร้อมใน การบริหารการเงินการลงทุนเพื่อรองรับ AEC และพัฒนาระบบบริหารความเสี่ยงสู่มาตรฐานสากล

**ยุทธศาสตร์ที่ 5 เพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันขององค์กรรองรับ AEC** โดยการ สื่อสารสร้างความเข้าใจกับผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย ภายใต้หลักการบริหารจัดการที่ดี ส่งเสริมการใช้ เทคโนโลยีเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารและการบริการ ยกย่องงานวิจัยเพื่อกำหนดทิศทาง และกลยุทธ์องค์กร และนำสู่การปฏิบัติ เพิ่มประสิทธิภาพของบุคลากร โดยการพัฒนาผลิตภาพ ของพนักงาน (Productivity) ให้เพิ่มขึ้น คัดสรรและพัฒนาบุคลากรให้สอดคล้องกลยุทธ์ องค์กร รวมทั้งพัฒนาการสื่อสารภาพลักษณ์ ควบคู่กับการบริหารจัดการความรู้ (KM) ของ องค์กร กระบวนการธุรกิจหลัก และระบบการทำงานให้เข้าสู่มาตรฐานสากลเพื่อรองรับ AEC

**ยุทธศาสตร์ที่ 6 ยกระดับความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อม** โดยพัฒนา กระบวนการทำงาน และผลิตภัณฑ์บริการที่คำนึงถึงความรับผิดชอบต่อสังคมและ สิ่งแวดล้อม เสริมสร้างวัฒนธรรมองค์กรที่ให้ความสำคัญต่อสิ่งแวดล้อม เสริมสร้างจิตสำนึก พนักงานโดยการยกระดับคุณธรรม จริยธรรม และจรรยาบรรณ เสริมสร้างการมีส่วนร่วม จิตอาสา สำนึกรักษ์โลก รวมทั้งส่งเสริมการอนุรักษ์ ดูแลสิ่งแวดล้อม โดยสนับสนุนชุมชนมีส่วนร่วมในการ ดูแลสิ่งแวดล้อมให้รักษ์ป่า รักน้ำ รักดินและรักอากาศ

## 1.6 การบริหารความเสี่ยง

ธ.ก.ส.ตระหนักดีว่าการบริหารความเสี่ยงเป็นพื้นฐานที่สำคัญในการประกอบธุรกิจ ธนาคารจึงจัดให้มีระบบการบริหารความเสี่ยงอย่างทั่วทั้งองค์กร (Enterprise Risk Management :ERM) เพื่อสนับสนุนการดำเนินงานให้บรรลุเป้าหมายการสร้างมูลค่าเพิ่มแก่องค์กรและเสริมสร้างการจัดการให้มีความเป็นธรรมาภิบาลให้องค์กรเติบโตอย่างยั่งยืนสร้างความมั่นใจให้แก่ลูกค้า ผู้ใช้บริการและผู้มีส่วนได้ส่วนเสียโดยนำกรอบของธนาคารแห่งประเทศไทย กระทรวงการคลัง และคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินมาเป็นแนวทางในการดำเนินงาน

### 1.6.1 ยุทธศาสตร์หลักในการบริหารความเสี่ยงของธ.ก.ส.

1. ใช้แนวทางการบริหารความเสี่ยงที่มีมาตรฐาน เป็นที่ยอมรับให้เหมาะสมกับภารกิจและกิจกรรมของ ธ.ก.ส.
2. ใช้ประโยชน์จากการบริหารความเสี่ยงเพื่อสร้างโอกาสทางธุรกิจสร้างมูลค่าเพิ่ม กระจายความเสี่ยง และลดการสูญเสียขององค์กรด้วยการพัฒนาระบบการบริหารความเสี่ยงให้สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงและพัฒนาระบบการบริหารความต่อเนื่องทางธุรกิจให้รองรับเหตุการณ์ที่อาจจะทำให้การปฏิบัติงานตามปกติต้องหยุดชะงัก
3. การบริหารความเสี่ยงเป็นความรับผิดชอบของคณะกรรมการ ธ.ก.ส. ฝ่ายจัดการผู้บริหาร และพนักงาน ธ.ก.ส. ทุกคน ที่จะต้องตระหนักและปฏิบัติจนเกิดเป็นวัฒนธรรมองค์กร
4. พัฒนาบุคลากรและเครื่องมือในการบริหารความเสี่ยงอย่างต่อเนื่องทันต่อสถานการณ์เพื่อสู่ความเป็นมืออาชีพในการจัดการความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้และสามารถตอบสนองต่อเป้าหมายความสำเร็จของธนาคาร รวมถึงการดูแลสังคมและสิ่งแวดล้อม

### 1.6.2 โครงสร้างและระบบการบริหารความเสี่ยง

- 1.การจัดให้มีโครงสร้างที่เอื้ออำนวยต่อการดำเนินงาน โดยกำหนดให้คณะกรรมการธ.ก.ส. มีบทบาทสำคัญในการกำหนดนโยบายและเพดานความเสี่ยงและกำกับดูแลความเพียงพอของระบบบริหารความเสี่ยงมีคณะกรรมการบริหารความเสี่ยงที่ประกอบด้วยตัวแทนกรรมการธนาคารและผู้บริหารระดับสูงทำหน้าที่ทบทวนปัจจัยเสี่ยงกำหนดกลยุทธ์และแผนบริหารความเสี่ยงและติดตามกำกับให้ความเสี่ยงหลงเหลืออยู่ในระดับยอมรับได้มีการกำหนดให้ทุกส่วนงานต้องรับผิดชอบในการบริหารความเสี่ยง
2. มีฝ่ายบริหารความเสี่ยงทำหน้าที่บูรณาการการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในของทุกส่วนงานให้ขับเคลื่อนไปตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนด
3. จัดให้มีกระบวนการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในอย่างเป็นระบบตั้งแต่การทบทวนเป้าหมายและวัตถุประสงค์ แผนนโยบายของธนาคารให้สอดคล้องกับ

สภาพแวดล้อมในการดำเนินงาน สอดคล้องกับพันธกิจและนโยบายของภาครัฐมีการระบุความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญต่อการดำเนินงาน มีการประเมินระดับความเสี่ยงการกำหนดมาตรการและติดตามกำกับให้การบริหารความเสี่ยงเป็นไปตามเป้าหมายภายใต้ระดับเพดานความเสี่ยงที่คณะกรรมการธนาคารกำหนด

4. มีการรายงานความเสี่ยงประเภทต่างๆให้ผู้เกี่ยวข้องรับทราบเพื่อใช้ในการจัดการความเสี่ยงได้ทันต่อเหตุการณ์อย่างต่อเนื่อง

5. มีการสื่อสารสร้างความเข้าใจให้แก่พนักงานทุกระดับทั่วทั้งองค์กรเพราะเราเชื่อว่าปัจจัยความสำเร็จการบริหารความเสี่ยงต้องเกิดจากการตระหนักและให้ความสำคัญของพนักงานทุกระดับ

### 1.7 ลักษณะการประกอบธุรกิจ

ธ.ก.ส.มุ่งมั่นกับภารกิจพัฒนาชนบทภายใต้ปรัชญาของเศรษฐกิจพอเพียง โดยเฉพาะการส่งเสริมคุณภาพชีวิตของเกษตรกรรายย่อยอีกทั้งขยายการให้บริการสินเชื่อไปสู่บุคคลกลุ่มบุคคลผู้ประกอบการกองทุนหมู่บ้านหรือชุมชนองค์กรที่เกี่ยวข้องและสหกรณ์ทุกประเภทให้สามารถเข้าถึงแหล่งทุนในระบบพร้อมทั้งสนับสนุนสินเชื่อเพื่อสร้างรายได้เพิ่ม เพื่อให้เกษตรกรลูกค้ามีฐานะและความเป็นอยู่ที่ดีขึ้นการดำเนินงานของธ.ก.ส.ตลอดมาได้ปรับบทบาทและภารกิจให้สามารถรองรับกับกระแสการเปลี่ยนแปลงของสังคมที่เกิดขึ้นอย่างรวดเร็วภายใต้การดำเนินงานบนพื้นฐานแห่งความพอเพียงและการกำกับดูแลกิจการที่ดีมีความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อม

## 2. สายงานกำกับและตรวจสอบ

### 2.1 วิสัยทัศน์ วัตถุประสงค์และนโยบายของสายงานกำกับและตรวจสอบ

#### 2.1.1 วิสัยทัศน์

"เป็นสายงานกำกับและตรวจสอบที่ทันสมัยตามมาตรฐานสากลเพื่อสนับสนุนองค์กรให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายตามหลักธรรมาภิบาล"

#### 2.1.2 พันธกิจ

1. ให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยง การควบคุมภายในเพื่อบรรลุเป้าหมายขององค์กร

2. ให้คำปรึกษาเพื่อเพิ่มคุณค่าและการกำกับดูแลกิจการที่ดีตามหลักธรรมาภิบาล

3. พัฒนาการตรวจสอบภายในให้ทันสมัยและเป็นมาตรฐานสากล

#### 2.1.3 นโยบายการดำเนินงานของสายงานกำกับและตรวจสอบ

สายงานกำกับและตรวจสอบมุ่งมั่นในการพัฒนาการตรวจสอบ เพื่อให้การตรวจสอบภายในเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพเป็นไปตามแนวทางมาตรฐานสากล และบรรลุภารกิจตามหน้าที่



ด้านให้ความเชื่อมั่นและด้านการให้คำปรึกษามุ่งเน้นการตรวจสอบแบบมีส่วนร่วมโดยการส่งเสริมให้ผู้รับตรวจดูแลตนเองควบคู่กับการตรวจสอบในเชิงรุก เพื่อป้องกันความเสียหายที่จะเกิดขึ้น โดยนโยบายของสายงานกำกับและตรวจสอบ มีดังนี้

1. ตรวจสอบดำเนินงานของธนาคารตามฐานความเสี่ยง (Risk-Base Approach) โดยมุ่งเน้นความเพียงพอของระบบการควบคุมภายใน การบริหารความเสี่ยงการตอบสนองภารกิจสำคัญของธนาคารเพื่อการบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กรตามหลักธรรมาภิบาล

2. พัฒนาแนวทางการตรวจสอบให้เป็นเชิงบริหารควบคู่กับการตรวจสอบจุดควบคุมที่สำคัญที่อาจเกิดการทุจริตเพื่อสนับสนุนและให้เกิดความมั่นใจในระบบการควบคุมภายใน ลดการสูญเสียพร้อมทั้งให้คำแนะนำปรึกษาในเชิงการบริหารปรับปรุงการดำเนินงานให้องค์กรบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนด

3. พัฒนาระบบสารสนเทศเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการตรวจสอบโดยใช้ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศเพื่อตอบสนองการตรวจสอบเชิงบริหารและเฝ้าระวังความผิดปกติในการดำเนินงานของธนาคารและสามารถส่งสัญญาณความผิดปกติได้อย่างทันท่วงทีรวมถึงพัฒนาระบบฐานข้อมูลสนับสนุนการตรวจสอบให้สามารถติดตามแนวโน้มความผิดปกติย้อนหลังเพื่อเสนอแนะแนวทางแก้ไขปัญหาแก่ธนาคาร ได้ถึงสาเหตุที่แท้จริง

4. สรรหาและพัฒนาบุคลากรให้มีความเชี่ยวชาญเฉพาะด้านครอบคลุมภาระกิจหลักของสายงานกำกับและตรวจสอบ และธุรกิจธนาคารอย่างต่อเนื่องเน้นการเรียนรู้จากการปฏิบัติงานจริงสร้างองค์กรแห่งการเรียนรู้ขึ้นในส่วนงานรวมทั้งสนับสนุนให้พนักงานได้รับประกาศนียบัตรทางวิชาชีพและมีความก้าวหน้าในสายงานที่ชัดเจน

5. สนับสนุนให้คำปรึกษาแนะนำทุกส่วนงานดำเนินการประเมินการควบคุมตนเอง (Control Self Assessment : CSA) ให้ครอบคลุมความเสี่ยงทุกด้านที่มีผลต่อการบรรลุเป้าหมายความเสียหายต่อทรัพย์สิน ภาพลักษณ์ และชื่อเสียงของธนาคารรวมถึงการสร้างเครือข่ายในการติดตามการกำกับและปฏิบัติงานสาขาในสังกัดให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น

#### **ปัจจัยแห่งความสำเร็จของสายงานกำกับและตรวจสอบ**

1. บุคลากรมีความรู้ ความเชี่ยวชาญงานธนาคาร ให้คำปรึกษา ข้อเสนอแนะอย่างมีคุณค่า
2. มีโปรแกรมข้อมูลสารสนเทศ สนับสนุนงานตรวจสอบอย่างเพียงพอ มีประสิทธิภาพ
3. ผู้มีส่วนได้เสียทุกกลุ่ม รับรู้และเข้าใจนโยบาย แนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบ
4. ข้อเสนอแนะจากการตรวจสอบได้รับการแก้ไขปรับปรุงจากธนาคาร

2.2 ระเบียบธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตรฉบับที่ 43 ว่าด้วยการแบ่งส่วนงาน และหน้าที่ของส่วนงานภายในฝ่ายและสำนัก

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 24 (2) แห่งพระราชบัญญัติธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร พ.ศ. 2509 และข้อ 22 แห่งข้อบังคับธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร ฉบับที่ 2 ว่าด้วยการแบ่งส่วนงานโครงสร้างส่วนงาน ผู้จัดการธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตรวางระเบียบธนาคารว่าด้วยการแบ่งส่วนงานและหน้าที่ของส่วนงานภายในฝ่ายและสำนัก โดยได้กำหนดหน้าที่ของสายงานกำกับและตรวจสอบไว้ในข้อ 3.5 ดังนี้

3.5 สายงานกำกับและตรวจสอบ ขึ้นตรงต่อคณะกรรมการตรวจสอบและรายงานตรงต่อผู้จัดการ และมีส่วนงานในสังกัด ได้แก่ ฝ่ายปฏิบัติการตรวจสอบ สำนักแผนและพัฒนาระบบการตรวจสอบ และสำนักสอบทานการกำกับและจัดการความเสี่ยง

3.5.1 ฝ่ายปฏิบัติการตรวจสอบ มีหน้าที่เกี่ยวกับงานกำหนดนโยบาย กลยุทธ์ แผนงานและดำเนินการตรวจสอบงานตรวจสอบด้านการบริหารและการปฏิบัติงานของส่วนงานสำนักงานใหญ่ สายงานบริหารสาขาภาค ฝ่ายกิจการสาขาภาค สำนักงานร.ก.ส.จังหวัดสาขา ตลาดกลาง สาขาย่อยหรือตัวแทน งานจัดทำ ปรับปรุง แก้ไข เพิ่มเติม ข้อบังคับ ระเบียบ คำสั่ง วิธีปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับงานในความรับผิดชอบรวมถึงการจัดทำและปรับปรุงผังกระบวนการทำงาน (Work Process Improvement) ของส่วนงานงานให้คำปรึกษาและเสนอแนะวิธีหรือมาตรการปรับปรุงแก้ไขการปฏิบัติงานการตรวจสอบรายงานผลการตรวจสอบประจำงวด งานตรวจสอบเฉพาะกิจตามที่ได้รับมอบหมาย และงานสนับสนุนในภารกิจที่รับผิดชอบแก่ส่วนงานต่าง ๆ ตลอดจนปฏิบัติงานอื่นตามที่ได้รับมอบหมายจัดกลุ่มงานภายในฝ่ายเป็น 22 กลุ่มงาน ได้แก่

- 1.กลุ่มงานปฏิบัติการตรวจสอบ 1
- 2.กลุ่มงานปฏิบัติการตรวจสอบ 2
3. กลุ่มงานปฏิบัติการตรวจสอบ 3
- 4.กลุ่มงานปฏิบัติการตรวจสอบ 4
5. กลุ่มงานปฏิบัติการตรวจสอบ 5
6. กลุ่มงานปฏิบัติการตรวจสอบ 6
7. กลุ่มงานปฏิบัติการตรวจสอบ 7
- 8.กลุ่มงานปฏิบัติการตรวจสอบ 8
- 9.กลุ่มงานปฏิบัติการตรวจสอบ 9
10. กลุ่มงานปฏิบัติการตรวจสอบ 10
- 11.กลุ่มงานปฏิบัติการตรวจสอบ 11
- 12.กลุ่มงานปฏิบัติการตรวจสอบ 12
- 13.กลุ่มงานปฏิบัติการตรวจสอบ 13

- 14.กลุ่มงานปฏิบัติการตรวจสอบ 14
- 15.กลุ่มงานปฏิบัติการตรวจสอบ 15
- 16.กลุ่มงานปฏิบัติการตรวจสอบ 16
- 17.กลุ่มงานปฏิบัติการตรวจสอบ 17
- 18.กลุ่มงานปฏิบัติการตรวจสอบเทคโนโลยีและสารสนเทศ
- 19.กลุ่มงานตรวจสอบเทคโนโลยีสารสนเทศด้านเงินฝาก
- 20.กลุ่มงานตรวจสอบการบริหารงานเทคโนโลยี
- 21.กลุ่มงานตรวจสอบเทคโนโลยีสารสนเทศด้านธุรกิจอิเล็กทรอนิกส์และบัญชี

การเงิน

22.กลุ่มงานบริหารทั่วไป โดยแต่ละกลุ่มงานมีบทบาทหน้าที่ความรับผิดชอบ ดังนี้

1. กลุ่มงานปฏิบัติการตรวจสอบ 1-17 มีหน้าที่เกี่ยวกับการดำเนินงานของส่วนงาน ได้แก่ งานวางแผน จัดทำแผนกลยุทธ์ แผนประจำปี งบประมาณ รายงานและติดตามผลการปฏิบัติงานงานบริหารและพัฒนาบุคลากรในสังกัด งานการสอบทานการประเมินเพื่อให้ความเชื่อมั่น (Assurance) และให้คำปรึกษา (Consult) เกี่ยวกับการควบคุม (Control) งานประเมินการควบคุมภายในอย่างเป็นอิสระ (Independent Assessment) การบริหารความเสี่ยง (Risk Management) การกำกับดูแลกิจการที่ดี (Good Governance) ของส่วนงานต่าง ๆ ของธนาคาร งานสอบทานระบบการควบคุมของธนาคารที่มีต่อสหกรณ์การเกษตรเพื่อการตลาดลูกค้า ธ.ก.ส. (สกต.) งานสอบทานระบบการควบคุมของธนาคารที่มีต่อสมาคมพาณิชย์ลูกค้าเงินกู้ (ฉปก.) สมาคมพาณิชย์ลูกค้าเงินฝาก (ฉกฝ.) งานสอบทานระบบการควบคุมของธนาคารที่มีต่อกลุ่มงานที่เป็นเครือข่าย บริษัทร่วมทุน งานตรวจสอบเฉพาะกิจตามที่ได้รับมอบหมาย งานจัดทำและปรับปรุงคู่มือการปฏิบัติงาน งานสังเกตการณ์จัดซื้อ จัดจ้าง ยกเว้น ด้านเทคโนโลยี ที่ดิน การก่อสร้างและปรับปรุงอาคาร งานรวบรวมและรายงานตามแผนการจัดซื้อจัดจ้างส่ง สตง. งานสนับสนุนระบบงานคุณภาพธ.ก.ส. และระบบประเมินคุณภาพของธนาคาร และงานสนับสนุนในภารกิจที่รับผิดชอบแก่ส่วนงานต่าง ๆ ตลอดจนปฏิบัติงานอื่นตามที่ได้รับมอบหมาย

2.กลุ่มงานปฏิบัติการตรวจสอบเทคโนโลยีและสารสนเทศ มีหน้าที่เกี่ยวกับการดำเนินงานของส่วนงาน ได้แก่ งานวางแผน จัดทำแผนกลยุทธ์ แผนประจำปี งบประมาณ รายงานและติดตามผลการปฏิบัติงาน งานสอบทานการควบคุมทั่วไป (General Control) และการควบคุมระบบงาน (Application Control) ที่เกี่ยวข้องกับระบบงานสินเชื่อและส่วนงานหลักที่รับผิดชอบงานวิเคราะห์และประเมินความเสี่ยงด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของระบบงานสินเชื่อเพื่อการวาง

แผนการตรวจสอบ งานประเมินและสอบทานโปรแกรมระบบงานหลังติดตั้งใช้งานจริง (Post Audit) ของโปรแกรมระบบงานสินเชื่อ งานให้คำปรึกษาก่อนติดตั้งใช้งานจริง (Pre- Audit) ของโปรแกรมระบบงานสินเชื่อ งานสอบทานและรายงานผลพร้อมข้อเสนอแนะ ข้อมูลผิดปกติที่ส่วนกลาง ข้อมูลผิดปกติในพื้นที่ต่อผู้บังคับบัญชาหรือส่วนงานที่เกี่ยวข้องงานสอบทานการดำเนินงานบริษัทคู่สัญญา (IT Outsourcing) ที่เกี่ยวข้องกับระบบงานสินเชื่อ งานจัดทำและปรับปรุงวิธีปฏิบัติการตรวจสอบ (Audit Procedures) และคู่มือแนวการตรวจสอบด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ รวมถึงแนวการตรวจสอบการดำเนินงานบริษัทคู่สัญญา (IT Outsourcing) งานสนับสนุนระบบงานคุณภาพ ธ.ก.ส. และระบบประเมินคุณภาพของธนาคาร และงานสนับสนุนในภารกิจที่รับผิดชอบแก่ส่วนงานต่าง ๆ ตลอดจนปฏิบัติงานอื่นตามที่ได้รับมอบหมาย

3. กลุ่มงานตรวจสอบเทคโนโลยีสารสนเทศด้านเงินฝาก มีหน้าที่เกี่ยวกับการดำเนินงานของส่วนงาน ได้แก่ งานวางแผน จัดทำแผนกลยุทธ์ แผนประจำปี งบประมาณ รายงานและติดตามผลการปฏิบัติงานงานสอบทานการควบคุมทั่วไป (General Control) และการควบคุมระบบงาน (Application Control) ที่เกี่ยวข้องกับระบบงานสินเชื่อและส่วนงานหลักที่รับผิดชอบงานวิเคราะห์และประเมินความเสี่ยงด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของระบบงานสินเชื่อเพื่อการวางแผนการตรวจสอบ งานประเมินและสอบทานโปรแกรมระบบงานหลังติดตั้งใช้งานจริง (Post Audit) ของโปรแกรมระบบงานสินเชื่อ งานให้คำปรึกษาก่อนติดตั้งใช้งานจริง (Pre- Audit) ของโปรแกรมระบบงานสินเชื่อ งานสอบทานและรายงานผลพร้อมข้อเสนอแนะ ข้อมูลผิดปกติที่ส่วนกลาง ข้อมูลผิดปกติในพื้นที่ต่อผู้บังคับบัญชาหรือส่วนงานที่เกี่ยวข้องงานสอบทานการดำเนินงานบริษัทคู่สัญญา (IT Outsourcing) ที่เกี่ยวข้องกับระบบงานสินเชื่อ งานจัดทำและปรับปรุงวิธีปฏิบัติการตรวจสอบ (Audit Procedures) และคู่มือแนวการตรวจสอบด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ รวมถึงแนวการตรวจสอบการดำเนินงานบริษัทคู่สัญญา (IT Outsourcing) งานสนับสนุนระบบคุณภาพ ธ.ก.ส. และระบบประเมินคุณภาพของธนาคาร และงานสนับสนุนในภารกิจที่รับผิดชอบแก่ส่วนงานต่าง ๆ ตลอดจนปฏิบัติงานอื่นตามที่ได้รับมอบหมาย

4. กลุ่มงานตรวจสอบการบริหารงานเทคโนโลยี มีหน้าที่เกี่ยวกับการดำเนินงานของส่วนงาน ได้แก่ งานวางแผน จัดทำแผนกลยุทธ์ แผนประจำปี งบประมาณ รายงานและติดตามผลการปฏิบัติงาน งานตรวจสอบการดำเนินงานศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศ(Data Center) ศูนย์สำรอง (DRC) และศูนย์บริการเทคโนโลยีภูมิภาคงานสอบทานการบริหารจัดการและระบบการรักษาความปลอดภัย ด้านเครือข่ายสื่อสาร Hardware Software และระบบคอมพิวเตอร์แม่ข่ายงานประเมินการควบคุมภายในอย่างเป็นอิสระ (IA) และการประเมินการควบคุมด้วยตนเอง (CSA) ของฝ่ายปฏิบัติการเทคโนโลยีสารสนเทศและสำนักแผนงานเทคโนโลยีสารสนเทศงานสังเกตการณ์และ

รายงานผลการประกวดราคาการจัดซื้อ จัดจ้างระบบและอุปกรณ์เกี่ยวกับเทคโนโลยีสารสนเทศ งานสอบทานการดำเนินงานของโครงการสำคัญตามแผนแม่บทเทคโนโลยีสารสนเทศ (ICT Master Plan) งานศึกษาหาความรู้และพัฒนาแนวทางการตรวจสอบ ICT และสอบทานระบบความมั่นคงปลอดภัยข้อมูลสารสนเทศสมัยใหม่ตามกฎหมายและมาตรฐานสากลและธนาคารแห่งประเทศไทย งานวิเคราะห์และประเมินความเสี่ยงเกี่ยวกับเทคโนโลยีสารสนเทศ ตามแนวทางที่เป็นมาตรฐานสากล โดยให้ครอบคลุมงานด้านการบริหารจัดการด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและระบบงานธนาคารเพื่อวางแผนการตรวจสอบงานจัดทำและปรับปรุงวิธีปฏิบัติการตรวจสอบ (Audit Procedures) และคู่มือแนวการตรวจสอบด้านเทคโนโลยีสารสนเทศรวมถึงแนวการตรวจสอบการดำเนินงานบริษัทคู่สัญญา (IT Outsourcing) งานสอบทานการบริหารจัดการระบบฐานข้อมูลของธนาคารที่ส่วนกลางและสอบทานการดำเนินงานบริษัทคู่สัญญา (IT Outsourcing) ที่เกี่ยวข้อง งานสอบทานการดำเนินงาน ของฝ่ายปฏิบัติการเทคโนโลยีสารสนเทศและสำนักแผนงานเทคโนโลยีสารสนเทศงานสอบทานการปฏิบัติตามกฎหมายและนโยบายและวิธีปฏิบัติการรักษาความมั่นคงปลอดภัยด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (ICT Security Policy ) งานประเมินสังเกตการณ์การดำเนินงานตามแผนการบริหารความต่อเนื่องทางธุรกิจ (BCP) ของศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศหลักและสำรอง รวมทั้งระบบ ATM งานสนับสนุนระบบคุณภาพ ธ.ก.ส. และระบบประเมินคุณภาพของธนาคาร และงานสนับสนุนในภารกิจที่รับผิดชอบแก่ส่วนงานต่าง ๆ ตลอดจนปฏิบัติงานอื่นตามที่ได้รับมอบหมาย

5. กลุ่มงานตรวจสอบเทคโนโลยีสารสนเทศด้านธุรกิจอิเล็กทรอนิกส์และบัญชีการเงินหน้าที่เกี่ยวกับการดำเนินงานของส่วนงาน ได้แก่ งานวางแผน จัดทำแผนกลยุทธ์ แผนประจำปีงบประมาณ รายงานและติดตามผลการปฏิบัติงาน งานสอบทานการควบคุมทั่วไป (General Control) และการควบคุมระบบงาน (Application Control) ที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจอิเล็กทรอนิกส์ บัญชีการเงิน และ HRIS และส่วนงานหลักที่รับผิดชอบงานวิเคราะห์และประเมินความเสี่ยงด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของระบบงานธุรกิจอิเล็กทรอนิกส์และบัญชีการเงินเพื่อการวางแผนการตรวจสอบงานจัดทำและปรับปรุงวิธีปฏิบัติการตรวจสอบ (Audit Procedures) และคู่มือการตรวจสอบด้านเทคโนโลยีสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับระบบงานบัญชี การเงิน ธุรกิจอิเล็กทรอนิกส์ และ HRIS งานประเมินและสอบทาน โปรแกรมระบบงานหลังติดตั้งใช้งานจริง (Post Audit) ของโปรแกรมธุรกิจอิเล็กทรอนิกส์ บัญชีการเงิน และ HRIS งานสอบทานและรายงานผลพร้อมข้อเสนอแนะข้อมูลผิดปกติที่ส่วนกลาง ข้อมูลผิดปกติในพื้นที่ ต่อผู้บังคับบัญชาหรือส่วนงานที่เกี่ยวข้องงานสอบทานการดำเนินงานบริษัทคู่สัญญา (IT Outsourcing) ที่เกี่ยวข้องกับระบบงานธุรกิจอิเล็กทรอนิกส์ บัญชีการเงินและ HRIS งานให้คำปรึกษาก่อนติดตั้งใช้งานจริง (Pre Audit)

ของโปรแกรมระบบงาน ธุรกิจอิเล็กทรอนิกส์ บัญชีการเงิน และ HRIS งานสนับสนุนระบบคุณภาพ ธ.ก.ส. และระบบประเมินคุณภาพของธนาคาร และงานสนับสนุนในภารกิจที่รับผิดชอบแก่ส่วนงานต่าง ๆ ตลอดจนปฏิบัติงานอื่นตามที่ได้รับมอบหมาย

6. กลุ่มงานบริหารทั่วไป มีหน้าที่เกี่ยวกับการดำเนินงานของสำนักแผนและพัฒนาระบบการตรวจสอบ ได้แก่ งานวางแผน จัดทำแผนกลยุทธ์ แผนประจำปี งบประมาณ รายงานและติดตามผลการปฏิบัติงาน งานบริหารพัสดุและทรัพย์สินของส่วนงาน งานบริหารความเสี่ยง งานควบคุมภายใน งานจัดทำรายงานตามข้อตกลงประเมินผลการดำเนินงาน งานจัดทำรายงานตามแผนการปฏิบัติงาน (Audit Plan) ที่ไม่ใช่ผลการตรวจ งานประสานงานกับส่วนงานในสายงานกำกับและตรวจสอบ งานบริหารและพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ งานสนับสนุนระบบงานคุณภาพ ธ.ก.ส. และระบบประเมินคุณภาพของธนาคาร และงานสนับสนุนในภารกิจที่รับผิดชอบแก่ส่วนงานต่าง ๆ ตลอดจนปฏิบัติงานอื่นตามที่ได้รับมอบหมาย

3.5.2 สำนักแผนและพัฒนาระบบการตรวจสอบ มีหน้าที่เกี่ยวกับงานการวางแผน กำหนดกลยุทธ์ นโยบาย แผนงาน และการดำเนินงานในการพัฒนาระบบการตรวจสอบ งานคณะกรรมการตรวจสอบ งานเลขานุการคณะกรรมการตรวจสอบ งานตรวจเยี่ยมลูกค้า งานการดำเนินงานของสายงานกำกับและตรวจสอบ งานประสานงาน ส่วนงานภายในและส่วนงานภายนอก งานแผนกลยุทธ์ แผนการตรวจสอบ (Audit Plan) และงบประมาณ งานจัดทำคู่มือพนักงานและคู่มือปฏิบัติงาน ตรวจสอบ งานกฎบัตรและจรรยาบรรณของพนักงานตรวจสอบ งานปรับปรุงมาตรฐานแนวทางการตรวจสอบภายใน งานสนับสนุนข้อมูลและพัฒนาระบบสารสนเทศเพื่อการตรวจสอบ (Computer Assistant Audit Technique : CAAT) งานให้คำปรึกษาระบบการช่วยตรวจ งานบริหารทรัพยากรทางเทคโนโลยีสารสนเทศทางด้าน Hard ware และ Soft ware งานบริหารและพัฒนาบุคลากรด้านตรวจสอบงานจัดทำ ปรับปรุง แก้ไข เพิ่มเติม ข้อบังคับ ระเบียบ คำสั่ง วิธีปฏิบัติ ที่เกี่ยวข้องกับการทำงานในความรับผิดชอบ รวมถึงการจัดทำและปรับปรุงผังกระบวนการทำงาน (Work Process Improvement) ของส่วนงาน และงานสนับสนุนในภารกิจที่รับผิดชอบแก่ส่วนงานต่าง ๆ ตลอดจนปฏิบัติงานอื่นตามที่ได้รับมอบหมายจัดกลุ่มงานภายในสำนักเป็น 7 กลุ่มงาน ได้แก่

1. กลุ่มงานสนับสนุนคณะกรรมการตรวจสอบ
2. กลุ่มงานแผนกลยุทธ์การตรวจสอบ
3. กลุ่มงานพัฒนามาตรฐานการตรวจสอบ
4. กลุ่มงานสนับสนุนข้อมูลและสารสนเทศเพื่อการตรวจสอบ
5. กลุ่มงานพัฒนาระบบเทคโนโลยีเพื่อการตรวจสอบ
6. กลุ่มงานพัฒนาบุคลากรสายกำกับและตรวจสอบ

## 7. กลุ่มงานบริหารทั่วไปโดยแต่ละกลุ่มงานมีบทบาทหน้าที่ความรับผิดชอบ ดังนี้

1. กลุ่มงานสนับสนุนคณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่เกี่ยวกับงานการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบ ได้แก่ งานจัดทำและปรับปรุง กฎบัตรงานคู่มือ ภารกิจหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ งานตรวจเยี่ยมลูกค้า ศึกษาดูงานในประเทศและพัฒนาความรู้ งานจัดการประชุม งานเลขานุการคณะกรรมการตรวจสอบ งานการดำเนินงานของสายงานกำกับและตรวจสอบ ได้แก่ งานจัดทำข้อตกลงประเมินผลการดำเนินงาน งานตรวจสอบข้อมูลคุณสมบัติของผู้ที่จะดำรงตำแหน่งกรรมการตรวจสอบและจัดทำคำสั่งแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบและที่ปรึกษาเสนอคณะกรรมการธนาคาร งานประสานงานส่วนงานภายในและส่วนงานภายนอก ได้แก่ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (สตง) สำนักงานคณะกรรมการนโยบายรัฐวิสาหกิจ (สคร.) และธนาคารแห่งประเทศไทย (ธปท.) เป็นต้น งานประสานงานคณะกรรมการตรวจสอบและผู้จัดการเพื่อประเมินผลการปฏิบัติงานหัวหน้าผู้ตรวจสอบภายใน (Chief Audit Executive) งานสนับสนุนการจัดทำรายงานประกอบรายงานกิจการประจำปีของธนาคาร และงานสนับสนุนในภารกิจที่รับผิดชอบแก่ส่วนงานต่าง ๆ ตลอดจนปฏิบัติงานอื่นตามที่ได้รับมอบหมาย

2. กลุ่มงานแผนกลยุทธ์การตรวจสอบ มีหน้าที่เกี่ยวกับงานจัดทำหลักเกณฑ์และประเมินความเสี่ยงเพื่อคัดเลือกหน่วยรับตรวจ งานจัดทำแผนการตรวจสอบ (Audit Plan) ของสายงานกำกับและตรวจสอบงานงบประมาณของสายงานกำกับและตรวจสอบ งานจัดทำหลักเกณฑ์การประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ งานจัดทำหลักเกณฑ์การประเมินความเสี่ยงเพื่อคัดเลือกหน่วยรับตรวจ และงานสนับสนุนในภารกิจที่รับผิดชอบแก่ส่วนงานต่าง ๆ ตลอดจนปฏิบัติงานอื่นตามที่ได้รับมอบหมาย

3. กลุ่มงานพัฒนามาตรฐานการตรวจสอบ มีหน้าที่เกี่ยวกับงานพัฒนาการปฏิบัติงานตรวจสอบให้เป็นไปตามแนวทางสำนักงานคณะกรรมการนโยบายรัฐวิสาหกิจ งานจัดทำหลักเกณฑ์และสรุปผลการประเมินการควบคุมภายในอย่างเป็นอิสระ (Independent Assessment) ประจำปี งานจัดทำและปรับปรุงคู่มือพนักงานตรวจสอบงานทบทวนระบบการควบคุมภายใน งานจัดทำและปรับปรุงมาตรฐานแนวทางการตรวจสอบภายใน งานกฎบัตรและจรรยาบรรณของพนักงานตรวจสอบงานรวบรวม ปรับปรุง ทบทวนและจัดทำคู่มือการปฏิบัติงานตรวจสอบและงานสนับสนุนในภารกิจที่รับผิดชอบแก่ส่วนงานต่าง ๆ ตลอดจนปฏิบัติงานอื่นตามที่ได้รับมอบหมาย

4. กลุ่มงานสนับสนุนข้อมูลและสารสนเทศเพื่อการตรวจสอบ มีหน้าที่เกี่ยวกับงานสนับสนุนข้อมูลและพัฒนาระบบสารสนเทศเพื่อการตรวจสอบ (Computer Assistant Audit Technique : CAAT) งานจัดทำข้อมูลสนับสนุนการตรวจสอบระบบต่าง ๆ งานจัดทำและปรับปรุงคู่มือการปฏิบัติงานการตรวจสอบเทคโนโลยี งานสำรองข้อมูลสารสนเทศเพื่อการตรวจสอบงาน

สนับสนุนข้อมูลตามความต้องการ (Requirement) ของส่วนงานภายในสายงานกำกับและตรวจสอบงานบริหารฐานข้อมูลสารสนเทศและสำรองข้อมูลสารสนเทศเพื่อการตรวจสอบระบบข้อมูล ผิดปกติ งานให้คำปรึกษา วิทยากร และตอบปัญหาด้านสารสนเทศ งานจัดเก็บ บันทึกลง และกำหนดวิธีการบำรุงรักษาข้อมูลการดำเนินงานของธนาคารในงานตรวจสอบ และงานสนับสนุนในภารกิจที่รับผิดชอบแก่ส่วนงานต่างๆตลอดจนปฏิบัติงานอื่นตามที่ได้รับมอบหมาย

5.กลุ่มงานพัฒนาระบบเทคโนโลยีเพื่อการตรวจสอบมีหน้าที่เกี่ยวกับงานพัฒนาระบบสารสนเทศเพื่อสนับสนุนการตรวจสอบ ( AIS ) เช่น ระบบเงินฝาก ระบบงานเงินกู้ ระบบวิเคราะห์งบการเงิน ระบบการประเมินการควบคุมภายใน ระบบงาน Profile ระบบงานสอบทานหนี้ (Loan Review) ระบบ Warning System และระบบงานสนับสนุนการตรวจสอบเชิงบริหาร งานจัดทำและ ทบทวนคู่มือเกี่ยวกับการพัฒนาและการใช้งานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ งานพัฒนาและบำรุงรักษาโปรแกรมสำหรับสนับสนุนการตรวจสอบ (Computer Assistant Audit Technique: CAAT) งานพัฒนาการให้บริการข้อมูล ข่าวสาร สารสนเทศ ผ่านช่องทางการสื่อสาร (Intranet) งานบริหารทรัพยากรทางเทคโนโลยีสารสนเทศทางด้าน Hard ware และ Soft ware งานในความรับผิดชอบของสายงานกำกับและตรวจสอบ ได้แก่ งานวิเคราะห์และประเมินความเสี่ยงด้านเทคโนโลยีสารสนเทศการบริหารเครือข่ายสื่อสาร คอมพิวเตอร์แม่ข่าย งานให้บริการระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ งานให้คำปรึกษาเป็นวิทยากรและตอบปัญหาด้านระบบสารสนเทศเพื่อสนับสนุนการตรวจสอบหรือ โปรแกรมสำหรับสนับสนุนการตรวจสอบและงานสนับสนุนในภารกิจที่รับผิดชอบแก่ส่วนงานต่าง ๆตลอดจนปฏิบัติงานอื่นตามที่ได้รับมอบหมาย

6.กลุ่มงานพัฒนาบุคลากรสายกำกับและตรวจสอบ มีหน้าที่เกี่ยวกับงานในความรับผิดชอบของสายงานกำกับและตรวจสอบ ได้แก่งานพัฒนาศักยภาพและขีดความสามารถ Core Competency และ Functional Competency ของบุคลากร งานบริหารอัตรากำลังบุคลากร งานจัดทำแผน หลักเกณฑ์การสรรหาและโยกย้าย การพัฒนาบุคลากร งานข้อมูลบุคลากร งานจัดทำทบทวนเส้นทางเดินการฝึกอบรม (Training Road Map) เส้นทางความก้าวหน้าในสายอาชีพ (Career Path) ขีดความสามารถ Core Competency และ Functional Competency พนักงาน งานจัดอบรมสัมมนา พนักงานงานจัดทำคู่มือการพัฒนาบุคลากร งานพัฒนาหลักสูตรฝึกอบรมผู้ตรวจสอบเพื่อให้ได้ตามมาตรฐานของ IIA (The Institute of Internal Auditors) งานประสานเข้าร่วมกิจกรรมชมรมผู้ตรวจสอบภายในสถาบันการเงินและส่วนงานภายนอกที่เกี่ยวข้อง งานพัฒนาให้คำปรึกษาและประเมินผลเครือข่ายผู้ตรวจสอบ สนจ. เพื่อเพิ่มศักยภาพการกำกับ ดูแล สาขา และส่งเสริมการบริหารการควบคุมภายในที่ดี และงานสนับสนุนในภารกิจที่รับผิดชอบแก่ส่วนงานต่าง ๆตลอดจนปฏิบัติงานอื่นตามที่ได้รับมอบหมาย



7.กลุ่มงานบริหารทั่วไป มีหน้าที่เกี่ยวกับการดำเนินงานของสำนักแผนและพัฒนาระบบ การตรวจสอบ ได้แก่ งานวางแผน จัดทำแผนกลยุทธ์ แผนประจำปี งบประมาณ รายงานและติดตาม ผลการปฏิบัติงาน งานบริหารพัสดุและทรัพย์สินของส่วนงาน งานบริหารความเสี่ยง งานควบคุม ภายใน งานจัดทำรายงานตามข้อตกลงประเมินผลการดำเนินงาน งานจัดทำรายงานตามแผนการ ปฏิบัติงาน (Audit Plan) ที่ไม่ใช่ผลการตรวจ งานประสานงานกับส่วนงานในสายงานกำกับและ ตรวจสอบ และงานสนับสนุนในภารกิจที่รับผิดชอบแก่ส่วนงานต่าง ๆ ตลอดจนปฏิบัติงานอื่นตามที่ ได้รับมอบหมาย

3.5.3 สำนักสอบทานการกำกับและจัดการความเสี่ยงมีหน้าที่เกี่ยวกับงานการวางแผน กำหนดกลยุทธ์ นโยบาย แผนงาน และการดำเนินงาน แลงานสอบทานการกำกับและจัดการความ เสี่ยงของธนาคาร งานจัดทำและปรับปรุงคู่มือการปฏิบัติงานของส่วนงาน งานสอบทาน โครงการ และสอบทานความเสี่ยงของระบบงาน โครงการสำคัญที่มีความซับซ้อนและมีผลกระทบสูงในด้าน การเงิน โอกาสทางธุรกิจ ภาพลักษณ์ และความมั่นคงของธนาคาร งานรายงานผลการตรวจการ ดำเนินงานและติดตามผลการปฏิบัติตามข้อเสนอแนะ งานสอบทานสินเชื่อ (Loan Review) งานเฝ้า ระวังระบบและพัฒนาจุดควบคุมและเสนอแนะแนวทางป้องกันการรั่วไหลหรือการทุจริต งานสอบ ทานระบบการควบคุมภายในงานพิจารณาบทวนคู่มือผลิตภัณฑ์ใหม่ วิธีปฏิบัติธนาคาร ก่อนนำไป ประกาศใช้งานรายงานการดำเนินงานตามแผนการป้องกันปราบปรามการทุจริตภายในองค์กร ภาครัฐ (ปปท.)งานติดตาม พิสูจน์ข้อเท็จจริง รายงานพิเศษต่าง ๆ (กรณีทุจริต) งานสอบทานการ ปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบ (Compliance) งานจัดทำ ปรับปรุง แก้ไข เพิ่มเติม ข้อบังคับ ระเบียบ คำสั่ง วิธีปฏิบัติ ที่เกี่ยวข้องกับงานในความรับผิดชอบ รวมถึงการจัดทำและปรับปรุงผัง กระบวนการทำงาน (Work Process Improvement) ของส่วนงาน และงานสนับสนุนในภารกิจที่ รับผิดชอบแก่ส่วนงานต่าง ๆ ตลอดจนปฏิบัติงานอื่นตามที่ได้รับมอบหมายจัดกลุ่มงานภายในสำนัก เป็น 6 กลุ่มงาน ได้แก่

- 1.กลุ่มงานสอบทานการบริหารจัดการความเสี่ยง
- 2.กลุ่มงานสอบทานโครงการ
- 3.กลุ่มงานสอบทานสินเชื่อ
- 4.กลุ่มงานเฝ้าระวังระบบและพัฒนาจุดควบคุม
- 5.กลุ่มงานสอบทานการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบ
- 6.กลุ่มงานบริหารทั่วไป โดยแต่ละกลุ่มงานมีบทบาทหน้าที่ความรับผิดชอบ ดังนี้

1.กลุ่มงานสอบทานการบริหารจัดการความเสี่ยง มีหน้าที่เกี่ยวกับงานสอบทานและ ประเมินความเสี่ยงด้านนโยบาย แผนธุรกิจ งานประเมินการควบคุมภายในอย่างเป็นทางการ

(Independent Assessment) ในภาพรวมของธนาคาร งานสอบทานและประเมินระบบการควบคุมภายในเกี่ยวกับการปฏิบัติงานและการบริหารงานด้านต่างๆ งานสอบทานและวิเคราะห์งบการเงินประจำเดือน ประจำไตรมาส และประจำปี งานจัดทำรายงานประจำไตรมาส ประจำปีของสำนักสอบทานการกำกับและจัดการความเสี่ยงงานจัดทำและปรับปรุงคู่มือการปฏิบัติงาน และงานสนับสนุนในภารกิจที่รับผิดชอบแก่ส่วนงานต่าง ๆ ตลอดจนปฏิบัติงานอื่นตามที่ได้รับมอบหมาย

2.กลุ่มงานสอบทานโครงการมีหน้าที่เกี่ยวกับงานประเมินและสอบทานความเสี่ยงของระบบงาน โครงการสำคัญที่มีความซับซ้อนและมีผลกระทบสูงในด้านการเงิน โอกาสทางธุรกิจ ภาพลักษณ์ และความมั่นคงของธนาคาร เช่น ระบบธุรกิจหลัก (Core Banking System) นโยบายรัฐที่ดิน ก่อสร้างและปรับปรุงอาคาร เป็นต้น งานสังเกตการณ์จัดซื้อ จัดจ้าง ที่ดิน การก่อสร้างและปรับปรุงอาคาร งานจัดทำและปรับปรุงคู่มือการปฏิบัติงาน และงานสนับสนุนในภารกิจที่รับผิดชอบแก่ส่วนงานต่าง ๆ ตลอดจนปฏิบัติงานอื่นตามที่ได้รับมอบหมาย

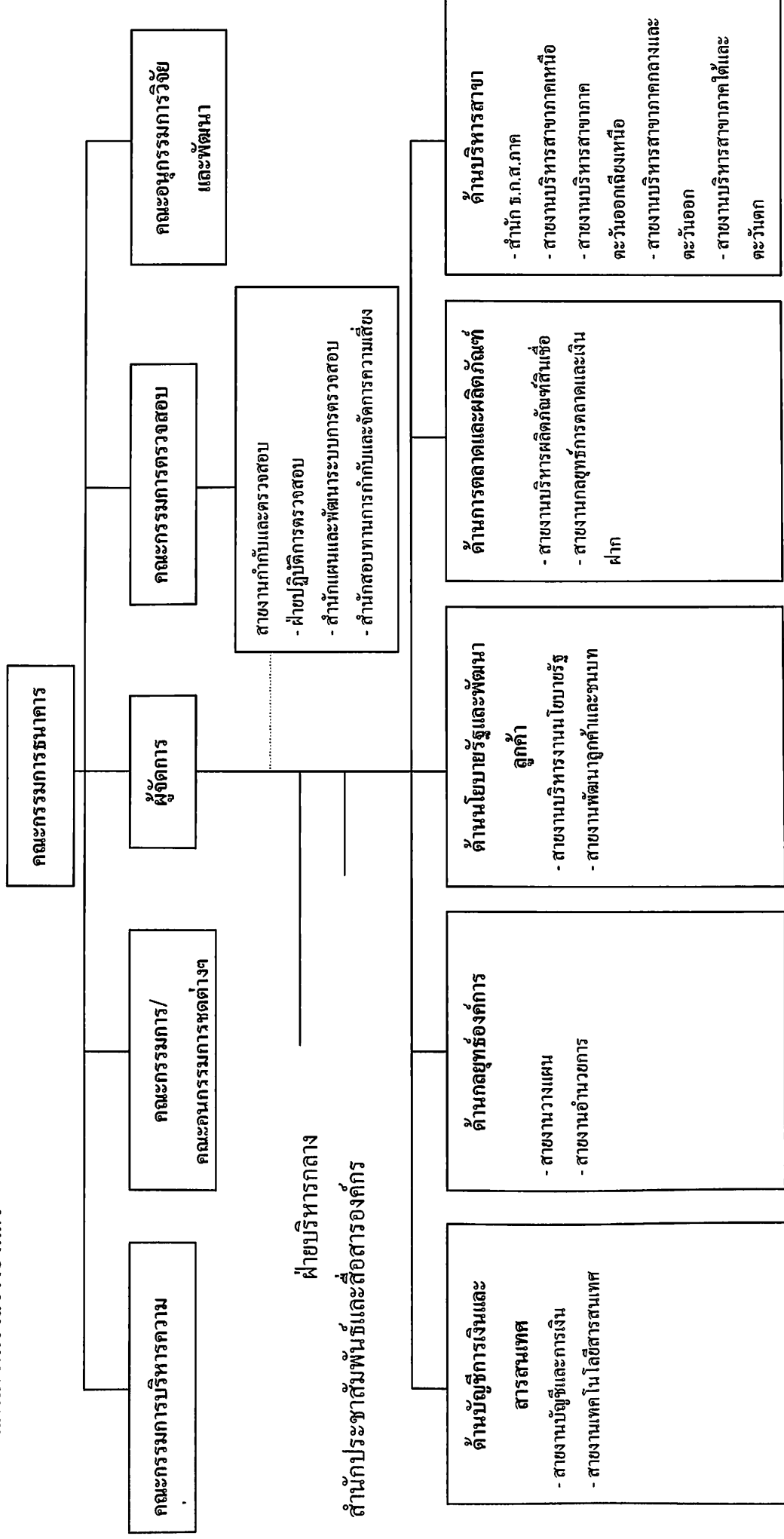
3.กลุ่มงานสอบทานสินเชื่อ มีหน้าที่เกี่ยวกับงานสอบทานการอำนวยความสะดวก ได้แก่ งานกำหนดนโยบายสินเชื่อ งานวิเคราะห์สินเชื่อ งานพิธีกรทางด้านสินเชื่อ งานสอบทานสินเชื่อ และงานแก้ไขหนี้ที่มีปัญหา งานวางแผนและเสนอขอหลักการในการสอบทานสินเชื่อประจำปี งานสอบทานการประเมินความสามารถชำระหนี้ของลูกค้า งานสอบทานการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์การประเมินราคาทรัพย์สินที่ธนาคารแห่งประเทศไทยกำหนด และตามนโยบายและหลักเกณฑ์การประเมินมูลค่าสินทรัพย์ของธนาคาร งานสอบทานความถูกต้องของการปฏิบัติตามขั้นตอน ระบบการพิจารณา และระดับการอนุมัติสินเชื่อตามนโยบาย ระเบียบ และคำสั่งงานสอบทานความถูกต้องและความครบถ้วนของการเก็บเอกสารหลักฐานที่จำเป็นในแฟ้มลูกค้า เอกสารประกอบการพิจารณาสินเชื่อตามลักษณะธุรกรรมด้านสินเชื่อในแต่ละประเภท งานสอบทานความถูกต้องครบถ้วนของการจัดทำนิติกรรมสัญญากู้ยืม และการจดจำนองหลักประกัน งานการสอบทานการเบิกใช้วงเงินตามเงื่อนไขในสัญญากู้ยืมเงิน และกระบวนการติดตามการใช้จ่ายเงินให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ และความครบถ้วนของเอกสารประกอบการเบิกใช้วงเงินสินเชื่อการทบทวนวงเงินตามระยะเวลาที่กำหนด งานสอบทานการจัดชั้นและการกันเงินสำรองตามหลักเกณฑ์การจัดชั้นที่ธนาคารแห่งประเทศไทยกำหนด และตามนโยบายการจัดชั้นหนี้ และนโยบายความเสี่ยงด้านการเงินกันสำรองของธนาคารที่ได้รับอนุมัติจากคณะกรรมการธนาคาร งานสอบทานสถานะความคืบหน้าในการดำเนินการกับลูกค้าที่มีปัญหาในการชำระหนี้ งานจัดทำและปรับปรุงคู่มือการปฏิบัติงานงานจัดทำรายงานเสนอฝ่ายจัดการคณะกรรมการธนาคารและส่วนงานกำกับดูแลธนาคาร และงานสนับสนุนในภารกิจที่รับผิดชอบแก่ส่วนงานต่าง ๆ ตลอดจนปฏิบัติงานอื่นตามที่ได้รับมอบหมาย

4.กลุ่มงานเฝ้าระวังระบบและพัฒนาจุดควบคุม มีหน้าที่เกี่ยวกับงานเฝ้าระวังวิเคราะห์ เหตุการณ์และข้อมูลจากการดำเนินงาน งานเสนอแนะแนวทางป้องกันการรั่วไหลหรือการทุจริต งานจัดทำแนวทางการประเมินเพื่อป้องกันและบ่งชี้การเกิดทุจริตภายในธนาคาร งานรวบรวมข้อมูล และจัดทำรายงานผล งานให้คำปรึกษาเสนอแนะแนวทางมาตรการปรับปรุงแก้ไขพัฒนาการ ปฏิบัติงาน วิธีป้องกันการรั่วไหลหรือการทุจริต งานสอบทานระบบการควบคุมภายในงานพิจารณา ทบทวนคู่มือผลิตภัณฑ์ใหม่ วิธีปฏิบัติธนาคาร ก่อนนำไปประกาศใช้งานรายงานการดำเนินงานตาม แผนการป้องกันปราบปรามการทุจริตภายในองค์กรภาครัฐ (ปปท.)งานติดตาม พิสูจน์ข้อเท็จจริง รายงานพิเศษต่าง ๆ (กรณีทุจริต) งานจัดทำและปรับปรุงคู่มือการปฏิบัติงานและงานสนับสนุนใน การกิจที่รับผิดชอบแก่ส่วนงานต่าง ๆตลอดจนปฏิบัติงานอื่นตามที่ได้รับมอบหมาย

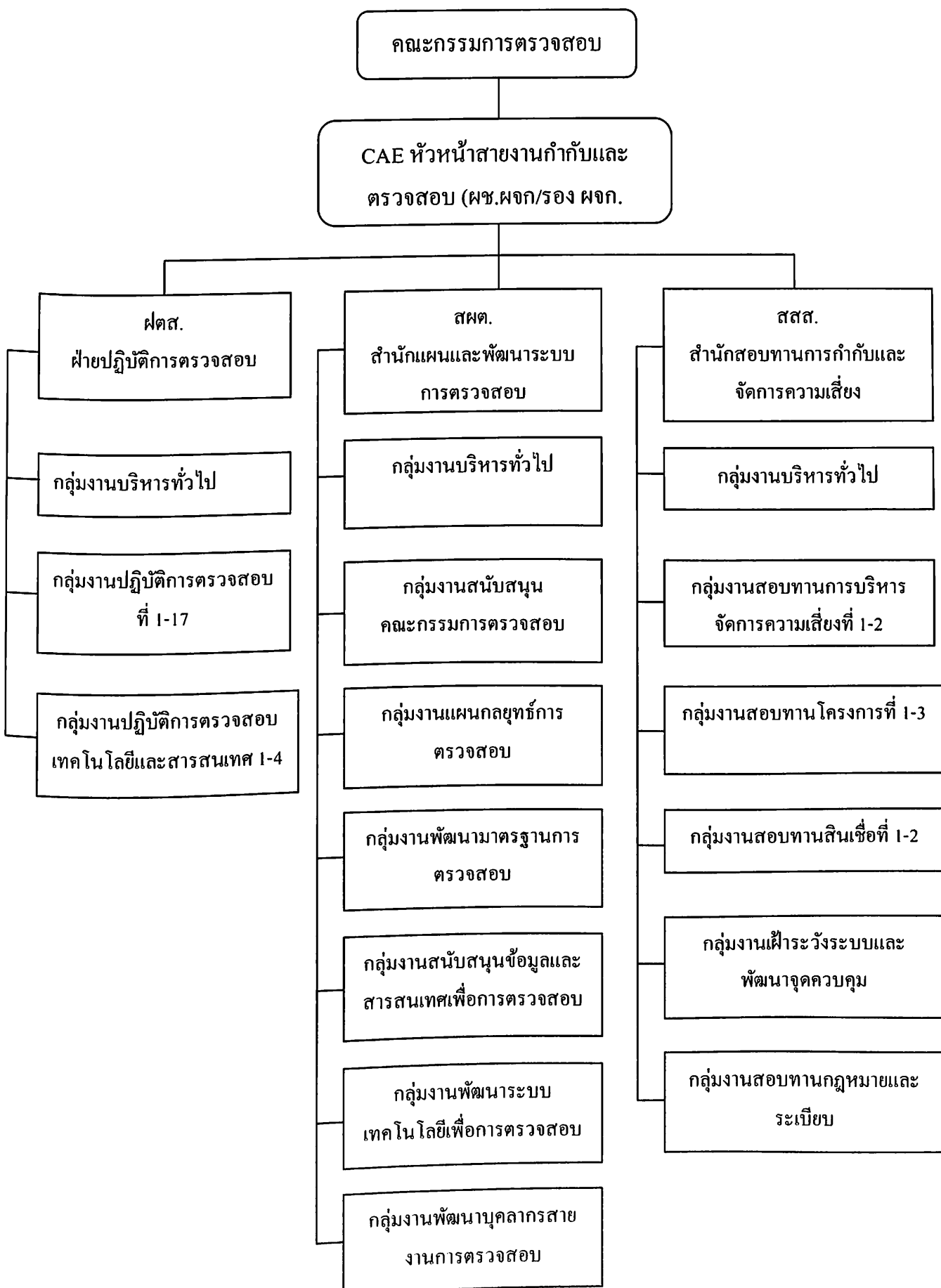
5.กลุ่มงานสอบทานการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบ มีหน้าที่เกี่ยวกับงานสอบทาน และประเมินการปฏิบัติตามกฎหมาย นโยบาย ข้อบังคับ ระเบียบ คำสั่ง และวิธีปฏิบัติของธนาคาร หรือหน่วยงานราชการที่กำกับดูแล (Compliance) งานจัดทำข้อมูล เอกสารสนับสนุนประกอบการ ดำเนินงาน งานรายงานผลการตรวจการดำเนินงานและติดตามผลการปฏิบัติตามข้อเสนอแนะ งาน รายงานการกำกับดูแลกิจการที่ดี (Corporate Governance) งานจัดทำและปรับปรุงคู่มือการ ปฏิบัติงาน งานตอบปัญหาทางเว็บไซต์ของสายงานกำกับและตรวจสอบ และงานสนับสนุนใน การกิจที่รับผิดชอบแก่ส่วนงานต่าง ๆตลอดจนปฏิบัติงานอื่นตามที่ได้รับมอบหมาย

6.กลุ่มงานบริหารทั่วไป มีหน้าที่เกี่ยวกับการดำเนินงานของสำนักสอบทานการกำกับ และจัดการความเสี่ยง ได้แก่ งานวางแผน จัดทำแผนกลยุทธ์ แผนประจำปี งบประมาณของสำนักฯ รายงานและติดตามผลการปฏิบัติงาน งานบริหารพัสดุและทรัพย์สินของส่วนงาน งานบริหารความ เสี่ยง งานควบคุมภายใน งานจัดทำรายงานตามข้อตกลงประเมินผลการดำเนินงาน งานจัดทำ รายงานตามแผนการปฏิบัติงาน (Audit Plan) ที่ไม่ใช่ผลการตรวจ งานประสานงานกับส่วนงานใน สายงานกำกับและตรวจสอบ งานบริหารและพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ และงานสนับสนุนในการกิจที่ รับผิดชอบแก่ส่วนงานต่าง ๆตลอดจนปฏิบัติงานอื่นตามที่ได้รับมอบหมาย

# แผนผังโครงสร้างองค์กร



## โครงสร้างสายงานกำกับและตรวจสอบ



### 3. แนวคิดเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน

#### 3.1 ความหมายการตรวจสอบภายใน

จากการศึกษางานวิจัยที่เกี่ยวข้องมีผู้ให้ความหมายของการตรวจสอบภายในไว้ดังนี้ กรมบัญชีกลาง, 2546, หน้า 1 ได้ให้ความหมายไว้ว่าการตรวจสอบภายในหมายถึง กิจกรรมการให้หลักประกันอย่างเที่ยงธรรมและการให้คำปรึกษาอย่างเป็นอิสระซึ่งจัดให้มีขึ้นเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานขององค์กรให้ดีขึ้นการตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กรบรรลุถึงเป้าหมายที่วางไว้ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมและการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบและเป็นระเบียบ

จันทนา สาขากร, นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ, และศิลปะพร ศรีจันทเพชร, 2554, หน้า 2 กล่าวว่า การตรวจสอบภายใน หมายถึง กิจกรรมการให้หลักประกันและการให้คำปรึกษาอย่างเป็นอิสระและเที่ยงธรรม ซึ่งจัดให้มีขึ้นเพื่อเพิ่มมูลค่าและปรับปรุงการดำเนินงานขององค์กรให้ดีขึ้น

อุษณา ภัทรมนตรี, 2542, หน้า 1-7 กล่าวว่า การตรวจสอบภายใน หมายถึง การให้บริการด้านการสอบทานและประเมินผลกิจกรรมต่างๆ สำหรับองค์กรนั้น วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายในคือช่วยให้สมาชิกขององค์กรปฏิบัติงานในความรับผิดชอบอย่างมีประสิทธิภาพ โดยการนำเสนอผลการวิเคราะห์ การประเมิน ข้อเสนอแนะ คำปรึกษา รวมทั้งข้อมูลสำคัญอื่นที่ได้จากการสอบทานกิจกรรมนั้น

เจริญเจษฎาวัดภัย, 2546, หน้า 88 ได้ให้ความหมายไว้ว่าการตรวจสอบภายในหมายถึง ภาระหน้าที่ของฝ่ายตรวจสอบภายในคือการตรวจสอบประเมินกระบวนการควบคุมองค์กรที่กำลังดำเนินงานอยู่รวมทั้งการให้คำปรึกษาและข้อเสนอแนะ

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2549 ได้ให้ความหมายไว้ว่าการตรวจสอบภายใน หมายถึงการทำหน้าที่ตรวจสอบและประเมินผลอย่างอิสระที่จัดให้มีขึ้นในองค์กรเพื่อให้บริการแก่องค์กรในการตรวจสอบและประเมินกิจกรรมต่างๆ วัตถุประสงค์การตรวจสอบภายในเพื่อช่วยผู้ปฏิบัติงานในองค์กรให้ทำงานในหน้าที่ความรับผิดชอบของแต่ละคนได้อย่างมีประสิทธิภาพและเพื่อให้ได้ผลตามวัตถุประสงค์โดยผู้ตรวจสอบภายในจะทำหน้าที่วิเคราะห์ประเมินให้ข้อเสนอแนะให้คำปรึกษาและให้ข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมที่สอบทานวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายในยังรวมถึงการส่งเสริมให้มีการควบคุมอย่างมีประสิทธิภาพภายใต้ค่าใช้จ่ายที่เหมาะสม

จากความหมายของการตรวจสอบภายในข้างต้นสามารถสรุปได้ว่าการตรวจสอบภายใน การให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาอย่าง เที่ยงธรรมและเป็นอิสระ เพื่อให้ช่วยให้องค์กรบรรลุ

ถึงเป้าหมายที่วางไว้ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบ

### 3.2 ความสำคัญและประโยชน์ของการตรวจสอบภายใน

กรมบัญชีกลาง, 2546, หน้า 1 ได้กล่าวไว้ว่าการตรวจสอบภายในเป็นการให้บริการข้อมูลแก่ฝ่ายบริหารและเป็นหลักประกันขององค์กรในด้านการประเมินประสิทธิผลและประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสมทั้งในด้านการเงินและการบริหารงานเพื่อส่งเสริมการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร โดยการเสนอรายงานเกี่ยวกับกิจกรรมการเพิ่มมูลค่าขององค์กรรวมทั้งการเป็นผู้ให้คำปรึกษากับฝ่ายบริหารในการปรับปรุงประสิทธิภาพการทำงานเพื่อเพิ่มประสิทธิผลและดูแลให้มีการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและคุ้มค่าซึ่งการตรวจสอบภายในมีส่วนผลักดันความสำเร็จดังกล่าว ดังนี้

1. ส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดี (Good Governance) และความโปร่งใสในการปฏิบัติงานป้องกันการประพฤติมิชอบหรือการทุจริตและเป็นการลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นจนทำให้การดำเนินงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์
2. ส่งเสริมให้เกิดการบันทึกบัญชีและรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ (Accountability and Responsibility) ทำให้องค์กรได้ข้อมูลหรือรายงานตามหน้าที่ที่รับผิดชอบและเป็นพื้นฐานของหลักความโปร่งใส (Transparency) แลความสามารถตรวจสอบได้ (Adaptability)
3. ส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน (Efficiency and Effectiveness of Performance) ขององค์กรเนื่องจากการตรวจสอบภายในเป็นการประเมินวิเคราะห์เปรียบเทียบข้อมูลทุกด้านในการปฏิบัติงานจึงเป็นข้อมูลที่สำคัญที่ช่วยปรับปรุงระบบงานให้สะดวกรัดกุมลดขั้นตอนที่ซ้ำซ้อนและให้เหมาะสมกับสถานการณ์ตลอดเวลาช่วยลดเวลาและค่าใช้จ่ายเป็นสื่อกลางระหว่างผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานในการประสานและลดปัญหาความไม่เข้าใจในนโยบาย
4. เป็นมาตรการถ่วงดุลแห่งอำนาจ (Check and Balance) ส่งเสริมให้เกิดการจัดสรรการใช้ทรัพยากรขององค์กรเป็นไปอย่างเหมาะสมตามลำดับความสำคัญเพื่อให้ได้ผลงานที่เป็นประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร
5. ให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า (Warning Signals) ของการประพฤติมิชอบหรือการทุจริตในองค์กรลดโอกาสความร้ายแรงและความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นรวมทั้งเพื่อเพิ่มโอกาสของความสำเร็จของงาน

อุษณา ภัทรมนตรี, 2550, หน้า 18 กล่าวว่า การตรวจสอบภายในมีส่วนสร้างความเชื่อมั่น และส่งเสริมการปฏิบัติงานในองค์การ ให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมาย เพื่อเพิ่มมูลค่าของ องค์การและการเจริญเติบโตอย่างมั่นคงยั่งยืน ฯลฯ ความสำเร็จดังกล่าวได้ เนื่องจากการตรวจสอบ ภายในเป็นงานที่เกี่ยวข้องกับ

1. ส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลกิจการที่ดี (good corporate governance) เป็นข้อ เรียกร้องและความต้องการจากสังคมภายในประเทศและจากผู้ลงทุนต่างชาติในปัจจุบัน ให้มีการ กำกับดูแลซึ่งเป็นมาตรการถ่วงดุลแห่งอำนาจ (check and balance) ระหว่างคณะกรรมการบริษัท และฝ่ายจัดการ เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามนโยบายและพันธกิจ ที่จะเพิ่มมูลค่าขององค์การ และรักษาผลประโยชน์ระยะยาวของทุกฝ่าย

2. ส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ (responsibility and accountability) โดยการแบ่งหน้าที่ความรับผิดชอบในแต่ละตำแหน่งให้ชัดเจน และมีการรายงาน ตามหน้าที่รับผิดชอบนั้นอย่างมีหลักฐานพิสูจน์ได้ คำว่า “accountability” เป็นคำ ที่นิยมใช้ในประเทศสหรัฐอเมริกา ตามผลของกฎหมาย FCPA ซึ่งต่อต้านการให้สินบนและ คอร์รัปชัน โดยกำหนดว่ารายจ่ายทุกรายการที่จะบันทึกบัญชีได้ต้องมีหลักฐานว่าใครเป็นผู้รับและ เป็นรายจ่ายตามวัตถุประสงค์ใดขององค์การ หากไม่มีหลักฐานหรือให้ตรวจสอบไม่ได้ ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายทางบัญชี ซึ่งเป็นพื้นฐานของหลักความโปร่งใส (transparency) และความสามารถ ตรวจสอบได้ (auditability) ในระยะต่อมา

3. ส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน (efficiency and effectiveness of operations) การตรวจสอบเป็นการประเมินและวิเคราะห์เปรียบเทียบการใช้ ทรัพยากรและผลการปฏิบัติงานของการปฏิบัติงาน อย่างเที่ยงธรรม เป็นกลาง และมีมาตรฐาน ส่งเสริมให้การจัดการใช้ทรัพยากรขององค์การเป็นไปอย่างเหมาะสมตามลำดับความสำคัญ เพื่อให้ได้ผลงานที่เป็นประโยชน์สูงสุดต่อองค์การ มิใช่หน่วยงานหนึ่งมีทรัพยากรมากเกินไปจน กำเป็น แต่อีกหน่วยงานหนึ่งเกิดความขาดแคลน หรือเกิดปัญหาที่แต่ละหน่วยงานพยายามหา ประโยชน์สูงสุดสำหรับหน่วยงานของตน แต่เกิดผลเสียต่อเป้าหมายรวม (sub optimization) เช่น การบรรลุเป้าหมายของหน่วยงาน แต่องค์การขาดทุนหรือเสียชื่อเสียง เป็นต้น

4. ให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า (warning signals) การตรวจสอบช่วยลดโอกาสของการ ประพฤติไม่ชอบ การทุจริต หรือเหตุการณ์ความเสี่ยงที่สูงเกินกว่าที่ฝ่ายบริหารกำหนดไว้ โดยการ สื่อสารให้ทราบตัวชี้วัดการทุจริต และเพื่อการแก้ไขปัญหาอย่างทันกาล

ชนม์ณัฐชา กังวานศุภพันธ์, 2553, หน้า 83-84 กล่าวว่า การตรวจสอบภายในถือเป็น กิจกรรมงานอย่างหนึ่งที่ผู้บริหารในทุกองค์กรต้องจัดให้มีองค์กรใดที่ไม่มีการตรวจสอบภายใน



ยากที่องค์กรนั้นจะดำเนินการให้ประสบผลสำเร็จและบรรลุวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายที่ตั้งไว้ได้ จำแนกได้ดังนี้

1. ส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดี (good corporate governance) และความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน (transparency) ซึ่งเป็นมาตรการถ่วงดุลอำนาจ (check and balance) และป้องกันการประพฤติมิชอบหรือการทุจริต และเป็นการลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นจนทำให้การดำเนินงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์
2. ส่งเสริมให้เกิดความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ (responsibility and accountability) ส่งผลให้องค์กรได้ข้อมูลหรือรายงานตามหน้าที่ที่รับผิดชอบ ช่วยให้เกิดความโปร่งใส (transparency) และสามารถตรวจสอบได้ (auditability)
3. ส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน (efficiency and effectiveness of operations) ซึ่งจะทำให้มีทิศทางมุ่งสู่ประโยชน์และเป้าหมายวัตถุประสงค์รวมขององค์กร ข้อมูลการตรวจสอบภายในได้จากการประเมิน วิเคราะห์ เปรียบเทียบข้อมูลทุกด้านในการปฏิบัติงาน จึงนำมาใช้ในการปรับปรุงกระบวนการทำงานและระบบงานให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลดียิ่งขึ้น ทันเวลาและเหมาะสมกับสถานการณ์ ช่วยลดเวลาและค่าใช้จ่าย และสนับสนุนให้เกิดการประสานงานกันระหว่างผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงาน
4. ให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า (warning signals) ซึ่งจะช่วยลดโอกาสเกิดข้อผิดพลาดหรือการเกิดความเสี่ยงสูง รวมทั้งช่วยเพิ่มโอกาสของความสำเร็จของงาน
5. ช่วยให้คำแนะนำ แนวทางการปรับปรุงแก้ไขการปฏิบัติงานและข้อมูลในการประเมินความเสี่ยงขององค์กรต่อผู้บริหาร
6. ช่วยสร้างความน่าเชื่อถือให้กับองค์กร
7. เป็นการช่วยสอบทานความถูกต้องของข้อมูลที่นำเสนอต่อผู้บริหาร
8. เป็นข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์ฯ สำหรับบริษัทจดทะเบียน
9. เป็นข้อกำหนดของส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจ

### 3.3 วัตถุประสงค์และขอบเขตของการตรวจสอบภายใน

สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย, 2551, หน้า 5) การตรวจสอบภายในมีวัตถุประสงค์เพื่อช่วยให้องค์กรสามารถบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่ได้ตั้งไว้ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยงการควบคุมและการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบและเป็นระเบียบซึ่งทิศทางการทำงานของกิจกรรมการตรวจสอบภายในจะถูกกำหนดโดยความเสี่ยงของกิจกรรมต่างๆภายในองค์กร โดยผู้ตรวจสอบภายในขององค์กรจะเป็นผู้ทำหน้าที่

วิเคราะห์และประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นกับองค์กรในทุกๆด้านไม่ว่าจะเป็นด้านการกำกับดูแล การดำเนินงานและระบบสารสนเทศพร้อมทั้งดำเนินการตรวจสอบไปตามแผนการตรวจสอบ ภายในรวมถึงการให้ข้อเสนอแนะและคำปรึกษาในกระบวนการตรวจสอบภายในงานตรวจสอบ ภายในจำกัดขอบเขตอยู่ที่การทดสอบและการประเมินความเพียงพอควมมีประสิทธิภาพและความ มีประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในองค์กรตลอดจนคุณภาพของการปฏิบัติงานในทุก กิจกรรมดังนี้ขอบเขตการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในจึงมีดังนี้คือ

1. สอบทานและรายงานความเชื่อถือได้และความครบถ้วนของข้อมูลทางการเงินการ ปฏิบัติงานตลอดจนวิธีการที่ใช้ในการวินิจฉัยและวัดผล
2. สอบทานระบบงานที่มีผลกระทบต่อการทำงานและการรายงานว่าได้มีการ ปฏิบัติที่สอดคล้องกับนโยบายแผนงานระเบียบปฏิบัติที่วางไว้รวมทั้งกฎหมายที่เกี่ยวข้อง
3. สอบทานความเหมาะสมของการเก็บรักษาทรัพย์สินและทดสอบว่าทรัพย์สินนั้นมีอยู่ จริง
4. ประเมินว่าการใช้ทรัพยากรขององค์กรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและคุ้มค่า
5. สอบทานการดำเนินงานหรือแผนงานเพื่อให้แน่ใจว่าสอดคล้องกับวัตถุประสงค์และ เป้าหมายที่วางไว้และมีการปฏิบัติงานตามแผนที่กำหนด

กรมบัญชีกลาง, 2546, หน้า 2 กล่าวว่า การตรวจสอบภายในมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ มีการ ปฏิบัติงานโดยอิสระปราศจากการแทรกแซงในการทำหน้าที่ตรวจสอบและประเมินผลการดำเนิน กิจการต่างๆ ภายในองค์กร ด้วยการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการวิเคราะห์ ประเมิน ให้คำปรึกษา ให้ ข้อมูลและข้อเสนอแนะ เพื่อสนับสนุนผู้ปฏิบัติงานทุกระดับขององค์กรสามารถปฏิบัติหน้าที่และ ดำเนินงานเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ผลการ ดำเนินงานตรวจสอบภายในจะอยู่ในรูปของรายงานผลที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร รวมถึงการสนับสนุนให้มีการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพภายใต้ค่าใช้จ่ายที่เหมาะสม

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย (2548 : 14) กล่าวว่า การตรวจสอบภายในมีวัตถุประสงค์เพื่อให้มีการประเมินการควบคุมภายในขององค์กร เพื่อให้มั่นใจว่าองค์กรสามารถบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายของกิจการ ได้อย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล ภายใต้ค่าใช้จ่ายและการบริหารความเสี่ยงที่เหมาะสม โดยความเสี่ยงของกิจกรรม ต่างๆ ภายในองค์กรจะเป็นปัจจัยสำคัญที่กำหนดทิศทางการทำงานของกิจกรรมการตรวจสอบ ภายในเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายของการตรวจสอบภายใน ซึ่งหมายถึงการจัด แผนงานตรวจสอบภายในจากข้อมูลของการวิเคราะห์ความเสี่ยงขององค์กร

สรุปได้ว่า การตรวจสอบภายในมีวัตถุประสงค์ ช่วยให้องค์กรสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ และเป้าหมายที่ได้ตั้งไว้ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยงการควบคุมและการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบและเป็นระเบียบ และปฏิบัติถูกต้องตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และมาตรฐานที่กำหนดไว้

### 3.4 ขอบเขตงานตรวจสอบภายใน

กรมบัญชีกลาง, 2546, หน้า 2 กล่าวว่า ขอบเขตงานตรวจสอบภายใน มีดังนี้

1. การสอบทานความเชื่อถือได้และความสมบูรณ์ของสารสนเทศ ด้านการบัญชีและการดำเนินงาน
2. การสอบทานให้เกิดความมั่นใจว่าระบบที่ใช้เป็นไปตามนโยบาย แผน และวิธีปฏิบัติที่องค์กรกำหนดไว้ และควรแสดงผลกระทบสำคัญที่เกิดขึ้น
3. การสอบทานวิธีการป้องกันดูแลทรัพย์สินว่าเหมาะสม และสามารถพิสูจน์ความมีอยู่จริงของทรัพย์สินเหล่านั้นได้
4. การประเมินการใช้ทรัพยากรว่าเป็นไปโดยความประหยัดและมีประสิทธิภาพ
5. การสอบทานการปฏิบัติงานในความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่ระดับต่างๆ ว่าได้ผลตามวัตถุประสงค์และเป้าหมาย รวมถึงความคืบหน้าตามแผนงานที่กำหนดไว้
6. การสอบทานและประเมินผลความเหมาะสมและความเพียงพอของระบบการควบคุมภายในองค์กร

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย, 2548, หน้า 14-15) กล่าวว่า ขอบเขตของการตรวจสอบภายใน หมายถึง การทดสอบและการประเมินความเพียงพอและมีความมีประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในขององค์กร และคุณภาพของการปฏิบัติงานทุกกิจกรรมภายในองค์กร มีขอบเขตงานตรวจสอบภายใน ดังนี้

1. สอบทานและรายงานความเชื่อถือได้และความครบถ้วนของข้อมูลทางการเงิน การปฏิบัติงาน ตลอดจนวิธีการที่ใช้ในการวินิจฉัยและวัดผลการดำเนินงาน
2. สอบทานการดำเนินงาน หรือแผนงาน เพื่อให้แน่ใจว่าสอดคล้องกับวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้ และมีการปฏิบัติงานตามแผนที่กำหนดอย่างมีประสิทธิภาพและประหยัด มีกระบวนการกำกับดูแลที่ดีและเหมาะสม
3. สอบทานระบบงานที่มีผลกระทบสำคัญต่อการดำเนินงานและการรายงานว่าได้มีการปฏิบัติที่สอดคล้องกับนโยบาย แผนงาน ระเบียบปฏิบัติที่กำหนดไว้ รวมถึงกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

4. ประเมินว่าการใช้ทรัพยากรขององค์กรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและคุ้มค่าจะเห็นได้จากขอบเขตการตรวจสอบภายในดังกล่าว หน้าที่หลักของผู้ตรวจสอบภายใน ได้แก่ การประเมินความเพียงพอของการควบคุมภายในด้วยการใช้เทคนิคการตรวจสอบภายในด้วยวิธีการต่างๆ ทั้งเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพ

ชนม์ฉัฐชา กังวานสุขพันธ์, 2553, หน้า 79-83กล่าวว่า ขอบเขตการตรวจสอบภายในเป็นการตรวจสอบทั้งด้านการเงินการบัญชี และการปฏิบัติงานด้านต่างๆ ขององค์กรในทุกระดับ ขอบเขตการตรวจสอบภายในแบบสมบูรณ์ แบ่งออกเป็น 2 ประเภท ดังนี้

1. การตรวจสอบบัญชี (financial audit) เป็นการตรวจสอบความถูกต้องของการแสดงการเงินประจำปีการตรวจสอบบัญชีเป็นการตรวจสอบตามที่กฎหมายกำหนด ผู้ตรวจสอบต้องเป็นผู้ตรวจสอบบัญชีที่ได้รับใบอนุญาตและต้องทำงานประสานกันกับผู้ตรวจสอบภายใน เนื่องจากผู้ตรวจสอบภายในมีหน้าที่รับผิดชอบในการประเมินผลการควบคุมในทุกด้านรวมทั้งด้านบัญชีด้วย และเมื่อตรวจพบปัญหาในระบบบัญชีและระบบการควบคุมภายใน จะต้องรายงานให้ผู้บริหารทราบทันที

2. การตรวจสอบภายในแนวขยาย (expanded scope audit) เป็นการตรวจสอบภายในที่ครอบคลุมงานด้านต่างๆ ขององค์กรแบ่งออกเป็น 2 ประเภทดังนี้

2.1 การตรวจสอบตามที่กำหนดในมาตรฐานการตรวจสอบภายใน แบ่งขอบเขตการตรวจสอบภายในและวัตถุประสงค์การควบคุมภายในออกเป็น 5 ประการ ดังนี้

2.1.1 การสอบทานการปฏิบัติตามนโยบายและกฎระเบียบ (c:compliance) เป็นการตรวจสอบการปฏิบัติงานต่างๆ ขององค์กรเพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่ในองค์กรเพียงพอมีประสิทธิภาพประสิทธิผลและเป็นไปตามนโยบาย กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับทั้งจากภายในและภายนอกองค์กร

2.1.2 การบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้ตามโปรแกรมการปฏิบัติงาน (a:accomplishment) เป็นการตรวจสอบเพื่อดูว่าการดำเนินงานต่างๆ เป็นไปตามแผนงาน นโยบาย กฎระเบียบที่กำหนดไว้หรือไม่ โดยเน้นถึงความรับผิดชอบของผู้บริหารในการกำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายของงาน

2.1.3 การสอบทานความเชื่อถือได้และความสมบูรณ์ของสารสนเทศ (r:reliability of information) เป็นการตรวจสอบระบบสารสนเทศในการดำเนินงาน ข้อมูลที่ได้จากการประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์รวมทั้งระบบการเข้าถึงข้อมูลในการปรับปรุงแก้ไขและการเก็บรักษาความปลอดภัยของข้อมูล ผู้ตรวจสอบต้องตรวจสอบให้มั่นใจว่าสารสนเทศที่มีในองค์กร มีความถูกต้อง สมบูรณ์ เชื่อถือได้และเป็นประโยชน์ต่อการนำไปใช้ในการตัดสินใจทางการจัดการ

ของผู้บริหาร รวมทั้งเป็นไปตามที่ข้อกำหนดและสถาบันที่กำกับดูแลกำหนดไว้ การตรวจสอบประเภทนี้อาจจ้างผู้ตรวจสอบที่มีความเชี่ยวชาญทางคอมพิวเตอร์โดยตรงมาดำเนินการตรวจสอบ เนื่องจากเป็นงานเทคนิคเฉพาะที่ต้องการผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้าน

2.1.4 การสอบทานการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและมีประสิทธิภาพ (e: economical and efficient use) ตัวอย่างของการสอบทานเรื่องนี้ เช่น การสอบทานการใช้เครื่องจักรว่าเต็มกำลังการผลิตหรือไม่ งานที่ทำได้ประโยชน์หรือมีความจำเป็น วิธีการทำงานซ้ำซ้อนหรือสิ้นเปลือง

2.1.5 การสอบทานการดูแลทรัพย์สิน (s:safeguarding of asset) เพื่อให้มั่นใจว่าองค์กรมีระบบการควบคุมดูแลทรัพย์สินที่เหมาะสม สามารถป้องกันการรั่วไหล การสิ้นเปลืองและสูญเปล่าได้

2.2 การตรวจสอบกรณีพิเศษ (special auditing) เป็นการตรวจสอบในกรณีพิเศษที่ได้รับมอบหมายจากฝ่ายบริหาร หรือกรณีที่มีการทุจริตหรือการกระทำที่ส่อไปในทางทุจริต ผิดกฎหมาย โดยผู้ตรวจสอบภายในจะต้องดำเนินการตรวจสอบเพื่อค้นหาสาเหตุ ข้อเท็จจริง ผลเสียหายหรือผู้รับผิดชอบ พร้อมทั้งเสนอแนะมาตรการป้องกัน

### 3.5 ประเภทของการตรวจสอบภายใน

กรมบัญชีกลาง, 2546, หน้า 3-8 กล่าวว่า ลักษณะการดำเนินงานของแต่ละองค์กรที่มีความหลากหลายแตกต่างกันทำให้จำเป็นต้องใช้วิธีปฏิบัติการตรวจสอบให้เหมาะสมเพื่อให้มั่นใจว่างานตรวจสอบภายในครอบคลุมถึงกิจกรรมต่างๆ ในองค์กร โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ทราบถึงจุดอ่อนจุดแข็งของการบริหารงานระบบการควบคุมภายในความถูกต้องเชื่อถือได้ของข้อมูลทางบัญชีและการเงินการควบคุมดูแลและการใช้ทรัพยากรการปฏิบัติตามระเบียบคำสั่งการประเมินประสิทธิผลประสิทธิภาพและความประหยัดในการจัดการและการบริหารงานของผู้บริหารในองค์กรจากนั้นจึงรวบรวมข้อบกพร่องต่างๆ ทำรายงานเสนอแนะฝ่ายบริหารเพื่อพิจารณาสั่งการแก้ไขปรับปรุงต่อไป วัตถุประสงค์และเป้าหมายของการตรวจสอบแต่ละระบบงานหรือแต่ละกิจกรรมจะมีส่วนสำคัญในการกำหนดวิธีการตรวจสอบและสามารถแยกประเภทของการตรวจสอบภายในเป็น 6 ประเภทดังนี้

1. การตรวจสอบทางการเงิน (Financial Auditing) เป็นการตรวจสอบความถูกต้องเชื่อถือได้ของข้อมูลและตัวเลขต่างๆ ทางการเงินการบัญชีและรายงานทางการเงิน โดยครอบคลุมถึงการดูแลป้องกันทรัพย์สินและประเมินความเสี่ยงพของระบบการควบคุมภายในของระบบงานต่างๆ

ว่ามีเพียงพอที่จะมั่นใจได้ว่าข้อมูลที่บันทึกในบัญชีรายงานทะเบียนและเอกสารต่างๆ ถูกต้องและสามารถสอบทานได้หรือเพียงพอที่จะป้องกันการรั่วไหลสูญหายของทรัพย์สินต่างๆ ได้

2. การตรวจสอบการดำเนินงาน (Performance Auditing) เป็นการตรวจสอบผลการดำเนินงานตามแผนงานงานและโครงการขององค์กรให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายหรือหลักการที่กำหนดการตรวจสอบเน้นถึงประสิทธิภาพประสิทธิผลและความคุ้มค่าโดยต้องมีผลผลิตและผลลัพธ์เป็นไปตามวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายซึ่งวัดจากตัวชี้วัดที่เหมาะสมทั้งนี้ต้องคำนึงถึงความเพียงพอความมีประสิทธิภาพของกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในขององค์กรประกอบด้วย

2.1 ความมีประสิทธิภาพ (Efficiency) คือมีการจัดระบบงานให้มั่นใจได้ว่าการใช้ทรัพยากรสำหรับแต่ละกิจกรรมสามารถเพิ่มผลผลิตและลดต้นทุนอันมีผลทำให้องค์กรได้รับผลประโยชน์อย่างคุ้มค่า

2.2 ความมีประสิทธิภาพ (Effectiveness) คือมีการจัดระบบงานและวิธีปฏิบัติงานซึ่งทำให้เกิดผลที่เกิดจากการดำเนินงานเป็นไปตามเป้าหมายขององค์กร

2.3 ความคุ้มค่า (Economy) คือมีการใช้จ่ายเงินอย่างรอบคอบระมัดระวังไม่สุรุ่ยสุร่ายฟุ่มเฟือยซึ่งส่งผลให้องค์กรสามารถประหยัดต้นทุนหรือลดการใช้ทรัพยากรต่ำกว่าที่กำหนดไว้โดยยังได้รับผลผลิตตามเป้าหมาย

3. การตรวจสอบการบริหาร (Management Auditing) เป็นการตรวจสอบการบริหารงานด้านต่างๆขององค์กรว่ามีระบบการบริหารจัดการเกี่ยวกับการวางแผนการควบคุมการประเมินผลเกี่ยวกับการงบประมาณการเงินการพัสดุและทรัพย์สินรวมทั้งการบริหารงานด้านต่างๆว่าเป็นไปอย่างเหมาะสมและสอดคล้องกับภารกิจขององค์กรรวมทั้งเป็นไปตามหลักการบริหารงานและหลักการกำกับดูแลที่ดี (Good Governance) ในเรื่องความน่าเชื่อถือความรับผิดชอบความเป็นธรรมและความโปร่งใส

4. การตรวจสอบการปฏิบัติตามข้อกำหนด (Compliance Auditing) เป็นการตรวจสอบการปฏิบัติงานต่างๆขององค์กรว่าเป็นไปตามนโยบายกฎหมายระเบียบข้อบังคับคำสั่งมติคณะรัฐมนตรีที่เกี่ยวข้องที่กำหนดทั้งจากภายนอกและภายในองค์กรการตรวจสอบประเภทนี้อาจจะทำการตรวจสอบโดยเฉพาะหรือถือเป็นส่วนหนึ่งของการตรวจสอบทางการเงินหรือการตรวจสอบการดำเนินงานก็ได้

5. การตรวจสอบระบบงานสารสนเทศ (Information System Auditing) เป็นการพิสูจน์ความถูกต้องและเชื่อถือได้ของระบบงานและข้อมูลที่ได้จากการประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์รวมทั้งระบบการเข้าถึงข้อมูลในการปรับปรุงแก้ไขและการรักษาความปลอดภัยของข้อมูลการ

ตรวจสอบประเภทนี้เป็นส่วนหนึ่งของงานตรวจสอบภายในเกือบทุกงานที่นำระบบคอมพิวเตอร์มาใช้ในการปฏิบัติงานไม่ว่าเป็นการตรวจสอบทางการเงินการตรวจสอบการดำเนินงานหรือการตรวจสอบการบริหารผู้ตรวจสอบภายในจึงจำเป็นต้องมีความรู้ในระบบงานสารสนเทศนี้เพื่อให้สามารถดำเนินการตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพการตรวจสอบประเภทนี้อาจจ้างผู้ตรวจสอบที่มีความเชี่ยวชาญทางคอมพิวเตอร์โดยตรงมาดำเนินการตรวจสอบเนื่องจากเป็นงานเทคนิคเฉพาะผู้ตรวจสอบภายในอาจมีความรู้ความชำนาญไม่เพียงพอและต้องใช้เวลาานพอสมควรที่จะเรียนรู้ซึ่งอาจทำให้เกิดความเสียหายแก่งานขององค์กรได้วัตถุประสงค์ที่สำคัญที่สุดของการตรวจสอบระบบงานสารสนเทศก็เพื่อให้ทราบถึงความน่าเชื่อถือของข้อมูลและความปลอดภัยของระบบการประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์

6. การตรวจสอบพิเศษ (Special Auditing) หมายถึงการตรวจสอบในกรณีที่ได้รับมอบหมายจากฝ่ายบริหารหรือกรณีที่มีการทุจริตหรือการกระทำที่ส่อไปในทางทุจริตผิดกฎหมายหรือกรณีที่มีเหตุอันควรสงสัยว่าจะมีการกระทำที่ส่อไปในทางทุจริตหรือประพฤตินิยมชอบเกิดขึ้น ซึ่งผู้ตรวจสอบภายในจะดำเนินการตรวจสอบเพื่อค้นหาสาเหตุข้อเท็จจริงผลเสียหายหรือผู้รับผิดชอบพร้อมทั้งเสนอแนะมาตรการป้องกัน

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย, 2548, หน้า 17 กล่าวว่า ในอดีตการแบ่งประเภทงานตรวจสอบภายในมักจะแบ่งตามกิจกรรมที่เข้าไปตรวจสอบหรือให้บริการ อาทิเช่น การตรวจสอบการเงิน การตรวจสอบการปฏิบัติการการตรวจสอบรายงานสารสนเทศ เป็นต้น อย่างไรก็ตามเพื่อพิจารณาถึงไปในรายละเอียดจะเห็นได้ว่าไม่ว่าจะเป็นการตรวจสอบไปในกิจกรรมต่างๆ เมื่อพิจารณาถึงการให้บริการของการตรวจสอบภายในให้แก่องค์กรและหรือหน่วยงานที่รับบริการจะสามารถแบ่งงานการตรวจสอบภายในได้ใน 2 ลักษณะ ดังนี้

1. บริการให้ความเชื่อมั่น (assurance services) หมายถึง การตรวจสอบหลักฐานต่างๆ อย่างเที่ยงธรรม เพื่อนำมาประเมินผลอย่างเป็นอิสระในกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลกิจการที่ดีขององค์กร โดยต้องปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวังรอบคอบตามมาตรฐานวิชาชีพและยึดถือผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งอาจแบ่งได้หลายประเภท อาทิเช่น

1.1 การตรวจสอบการดำเนินงาน (operational auditing) คือ การตรวจสอบเพื่อประเมินระบบการควบคุมภายใน และประเมินคุณภาพของการดำเนินงานของหน่วยงานต่างๆ เช่น การตลาด การผลิต การบริหารงานด้านพัสดุ การบริหารงานบุคคล และการจัดการด้านการเงินและบัญชี เป็นต้น ทั้งนี้เพื่อให้องค์กรมีความมั่นใจว่าแต่ละหน่วยงานมีระบบการควบคุมภายในที่ดี และการปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

1.2 การตรวจสอบผลการปฏิบัติงาน (performance audit) คือ การตรวจสอบการปฏิบัติงานของหน่วยงาน ระบบต่างๆ ของแต่ละกิจกรรมตามที่ฝ่ายบริหารกำหนด โดยมุ่งเน้น

1.2.1 ความมีประสิทธิภาพ (efficiency) คือ มีการจัดระบบงานเพื่อให้มั่นใจได้ว่าการใช้ทรัพยากรสำหรับแต่ละกิจกรรมขององค์กรได้รับผลประโยชน์อย่างคุ้มค่ามากที่สุด

1.2.2 ความมีประสิทธิภาพ (effectiveness) คือ มีการจัดระบบงานและวิธีการปฏิบัติงานเพื่อมุ่งหวังให้ผลที่เกิดจากการดำเนินงานเป็นไปตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กรที่ได้กำหนดไว้

1.2.3 ความประหยัด (economy) คือ การใช้จ่ายเงินอย่างระมัดระวัง ไม่สรุ่ย สูร่าย ฟุ่มเฟือย ซึ่งส่งผลให้องค์กรสามารถลดต้นทุนหรือมีการใช้ทรัพยากรต่ำกว่าที่กำหนดไว้ โดยยังคงได้รับผลผลิตตามเป้าหมาย

1.3 การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบ (compliance audit) คือการตรวจสอบการปฏิบัติงานของหน่วยงานต่างๆ ภายในองค์กรว่าเป็นไปตามข้อกำหนดทั้งจากภายนอกและภายในองค์กร เช่น กฎหมาย ระเบียบคำสั่ง มาตรฐาน นโยบาย แผนงาน และวิธีการที่กำหนดไว้ ซึ่งการตรวจสอบประเภทนี้อาจถือเป็นส่วนหนึ่งของการตรวจสอบทางการเงิน หรือการตรวจสอบการดำเนินงาน หรือจะทำการตรวจสอบแยกโดยเฉพาะ

1.4 การตรวจสอบทางการเงิน (financial audit) คือ การตรวจสอบความถูกต้อง เชื่อถือได้ของข้อมูลทางการเงิน โดยครอบคลุมถึงการดูแลป้องกันทรัพย์สิน และประเมินความเพียงพอของระบบการควบคุมภายในของระบบงานต่างๆ ว่ามีความเพียงพอที่จะมั่นใจว่าข้อมูลที่บันทึกและปรากฏในบัญชีรายงาน ทะเบียน และเอกสารต่างๆ ถูกต้องและสามารถสอบทานได้ รวมทั้งสามารถป้องกันการรั่วไหล สูญหายของทรัพย์สินต่างๆ ได้

1.5 การตรวจสอบสารสนเทศ (information technology audit) คือ การตรวจสอบงานที่ใช้ระบบสารสนเทศในการดำเนินงาน การตรวจสอบประเภทนี้เป็นส่วนหนึ่งของงานตรวจสอบภายในทั้งการตรวจสอบทางการเงินหรือการตรวจสอบการดำเนินงาน ผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องมีความรู้ในระบบสารสนเทศโดยตรงมาดำเนินการตรวจสอบ เนื่องจากว่าเป็นงานเทคนิค เฉพาะ ผู้ตรวจสอบภายในที่ไม่มีความรู้และความชำนาญต้องใช้เวลาานพอสมควรที่จะเรียนรู้ซึ่งอาจไม่ทันกาล หรืออาจสร้างความเสียหายให้เกิดขึ้นกับงานขององค์กร โดยไม่ได้ตั้งใจ วัตถุประสงค์ที่สำคัญของการตรวจสอบความปลอดภัยของระบบงานสารสนเทศ เพื่อให้ทราบถึงความน่าเชื่อถือของข้อมูลและการรักษาความปลอดภัยของระบบสารสนเทศ

1.6 การบริการให้ความเห็นทางวิชาชีพในเรื่องต่างๆ (attestation) คือ การตรวจสอบในเรื่องอื่นๆ ที่ได้รับมอบหมายมาจากฝ่ายต่างๆ อาทิเช่น การตรวจสอบกรณีที่มีการทุจริตหรือการ



กระทำที่ส่อไปในทางทุจริต ผิดกฎหมาย หรือกรณีที่มีเหตุอันควรสงสัยว่าจะมีการกระทำที่ส่อไปในทางทุจริต การตรวจสอบภายในจะดำเนินการตรวจสอบเพื่อค้นหาสาเหตุข้อเท็จจริงรวมถึงผลเสียหายที่เกิดขึ้น หรือจะเกิดขึ้น และผู้รับผิดชอบพร้อมทั้งเสนอแนะมาตรการป้องกัน

2. บริการให้คำปรึกษา (consulting services) หมายถึง กิจกรรมการให้คำแนะนำและการให้บริการที่เกี่ยวข้องแก่องค์กรลักษณะและขอบเขตของงานเป็นไปตามความตกลงร่วมกันกับองค์กร โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเพิ่มคุณค่า และปรับปรุงการปฏิบัติงานขององค์กร ซึ่งตัวอย่างกิจกรรมงานให้คำปรึกษามี อาทิเช่น การให้คำปรึกษา คำแนะนำ การอำนวยความสะดวกการออกแบบกระบวนการปฏิบัติงาน และการฝึกอบรม

จินทนา สาขากร, นิพันธ์ เห็น โชคชัยชนะ, และสิลปะพร ศรีจันเพชร, 2554, หน้า 14-18 กล่าวว่า การตรวจสอบภายในตามแนวคิดสมัยใหม่ เป็นบริการให้หลักประกันหรือบริการให้ความเชื่อมั่น อาจจำแนกเป็นประเภทใหญ่ๆ ได้ 6 ประเภท ดังนี้

1. การตรวจสอบทางการเงิน (financial audit) เป็นการตรวจสอบเพื่อให้แน่ใจว่า การบันทึกรายการต่างๆ ในบัญชี ข้อมูลต่างๆ ทางการเงินและรายการทางการเงินได้จัดทำอย่างถูกต้อง ครบถ้วน เหมาะสม และเชื่อถือได้ และครอบคลุมถึงการจัดวางระบบการป้องกันดูแลรักษาและใช้ทรัพย์สินขององค์กรให้ปลอดภัย ตลอดจนการประเมินระบบการควบคุมภายในของการบัญชีและการเงิน (financial control) ที่วางไว้ว่ารัดกุม เหมาะสม เพียงพอหรือไม่ เพียงใด การตรวจสอบทางการเงินเป็นการตรวจสอบมุ่งเน้นผลในอดีตที่ได้เกิดขึ้นแล้ว หรือที่เรียกว่า “หลังข้อเท็จจริงได้เกิดขึ้นแล้ว” (after the facts) ซึ่งเป็นการตรวจสอบในเชิงค้นหา (detective audit) ข้อผิดพลาดในอดีตเพื่อนำมาปรับปรุงแก้ไข (corrective audit) การตรวจสอบทางการเงินมักถูกเรียกอีกอย่างหนึ่งว่า การตรวจสอบงบการเงิน (financial statements audit) แต่ในความหมายที่แท้จริงนั้นคือ การตรวจสอบงบการเงินเป็นส่วนหนึ่งของการตรวจสอบทางการเงิน และผู้ตรวจสอบภายในไม่มุ่งเน้นการตรวจสอบทางการเงิน เนื่องจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้ปฏิบัติงานการตรวจสอบงบการเงินเป็นประจำทุกงวดบัญชีอยู่แล้วตามข้อกำหนดของกฎหมายว่าด้วยการบัญชี อนุบัญญัติ อนุวิธีตาม ในองค์กรส่วนใหญ่ยังคงให้ผู้ตรวจสอบภายในตรวจสอบทางการเงินอยู่บ้างเพื่อช่วยป้องกันการทุจริต และข้อผิดพลาดและช่วยปกป้องรักษาทรัพย์สิน ผู้ตรวจสอบภายในขององค์กรขนาดเล็ก ซึ่งมีกลไกการบริหารงานที่ไม่ซับซ้อนมักปฏิบัติงานส่วนใหญ่กับงานตรวจสอบประเภทนี้ ซึ่งการตรวจสอบจะมีลักษณะใกล้เคียงกับงานตรวจสอบงบการเงินของผู้สอบบัญชี

2. การตรวจสอบการปฏิบัติการ (operational audit) หรือ การตรวจสอบการดำเนินงาน เป็นการตรวจสอบเพื่อให้แน่ใจว่า การปฏิบัติงานหรือขั้นตอนการดำเนินงานของหน่วยงานต่างๆ ภายในองค์กรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ มีการใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่าและมีประสิทธิผล จน

สามารถบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่องค์กรกำหนดไว้ โดยมุ่งเน้นประสิทธิภาพ (efficiency) ประสิทธิภาพ (effectiveness) และความคุ้มค่า (economy) ของกิจกรรมนั้น หากมีอุปสรรคหรือข้อขัดข้องจะได้หาทางแก้ไข การตรวจสอบประเภทนี้เป็นการประเมินผลการปฏิบัติงานในปัจจุบัน เพื่อมุ่งต่อผลในอนาคต ซึ่งบางที่เรียกว่า การตรวจสอบผลการปฏิบัติงาน (performance audit) การตรวจสอบการปฏิบัติการอาจแยกได้เป็น 4 ลักษณะงาน คือ

2.1 การตรวจสอบการจัดองค์การ (organization audit) เป็นการตรวจสอบโครงสร้างของหน่วยงาน การจัดแบ่งส่วนงานและการบริหารงานภายในหน่วยงานนั้น ว่าได้กำหนดขึ้นอย่างเหมาะสม เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่เพียงใด

2.2 การตรวจสอบระบบงาน (system audit) เป็นการตรวจสอบความเหมาะสมของขั้นตอนและวิธีปฏิบัติภายในของหน่วยงานต่างๆ การที่จะเอื้ออำนวยให้มีการทำงานอย่างมีประสิทธิภาพ

2.3 การตรวจสอบหน้าที่ของงาน (function audit) เป็นการตรวจสอบเพื่อพิจารณาว่าหน่วยงานต่างๆ หรือเจ้าหน้าที่ภายในหน่วยงานนั้น ได้ปฏิบัติงานจริงตามภาระหน้าที่ของงานที่กำหนดไว้หรือไม่ และหน้าที่นั้นๆ ได้กำหนดไว้อย่างเหมาะสมหรือไม่เพียงใด

2.4 การตรวจสอบโครงการ (program audit) เป็นการตรวจสอบและประเมินการปฏิบัติงานของโครงการใดโครงการหนึ่งโดยเฉพาะ หรือเป็นการตรวจสอบพิเศษตามความต้องการของฝ่ายบริหารเป็นกรณีๆ ไป

3. การตรวจสอบการบริหาร (management audit) เป็นการตรวจสอบเพื่อประเมินผลการปฏิบัติงานในหน้าที่เกี่ยวกับการบริหารงานและการควบคุมทางด้านบริหาร (management control) ในทุกระดับชั้นที่กระทำอย่างมีระบบ เป็นระเบียบแบบแผน และมีความเป็นอิสระ โดยมุ่งถึงผลในอนาคตเพื่อประโยชน์ต่อฝ่ายบริหารและผู้ปฏิบัติงาน เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพต่อองค์กรให้บรรลุวัตถุประสงค์ต่างๆ ที่วางไว้ และเป็นการตรวจสอบเพื่อประเมินผู้บริหารว่ามีความสามารถในการบริหารงานที่ดีหรือไม่เพียงใด การตรวจสอบการบริหารมักจะนำมาใช้ในภาครัฐหรือส่วนราชการมากกว่าภาคเอกชน ผู้ตรวจสอบภายในจะมุ่งเน้นกับการกำหนดวัตถุประสงค์ของฝ่ายบริหารและความมากมายของวัตถุประสงค์ของฝ่ายบริหารที่สามารถบรรลุได้

4. การตรวจสอบการปฏิบัติตามข้อกำหนด (compliance audit) หรือการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ เป็นการตรวจสอบการปฏิบัติงานต่างๆ ขององค์กรว่าได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดทั้งจากภายนอกและภายในองค์กรหรือไม่ เพียงใด ซึ่งข้อกำหนดจากภายนอกองค์กร เช่น ระเบียบปฏิบัติ นโยบาย แผนงาน และวิธีการต่างๆ ที่ฝ่ายบริหารกำหนดไว้ การตรวจสอบการปฏิบัติตามข้อกำหนดเป็นการประเมินการควบคุมทางการปฏิบัติการข้อกำหนด (compliance control)

5. การตรวจสอบเทคโนโลยีสารสนเทศ (information technology audit) เป็นการตรวจสอบงานที่ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศในการดำเนินงาน เพื่อให้ทราบถึงความน่าเชื่อถือของข้อมูลและความปลอดภัยของระบบงานเทคโนโลยีสารสนเทศทางด้านคอมพิวเตอร์ การตรวจสอบเทคโนโลยีสารสนเทศเป็นส่วนหนึ่งของการตรวจสอบภายในประเภทอื่นทุกประเภทไม่ว่าจะเป็นการตรวจสอบทางการเงิน การตรวจสอบการปฏิบัติการ และการตรวจสอบการปฏิบัติตามข้อกำหนด

6. การตรวจสอบพิเศษ (special audit) เป็นการตรวจสอบที่ได้รับมอบหมายจากผู้บริหารเป็นกรณีพิเศษ หรือเฉพาะกิจ หรือกรณีที่มีการทุจริตหรือการกระทำที่ส่อไปในทางทุจริต ผิดกฎหมาย หรือกรณีที่มีเหตุอันควรสงสัยว่าจะมีการกระทำที่ส่อไปในทางทุจริตหรือประพฤติชอบเกิดขึ้น หรือเรื่องที่ฝ่ายบริหารมีความกังวลและให้ความสนใจเป็นพิเศษ การตรวจสอบพิเศษนั้นมีมากมายหลายอย่าง เช่น การตรวจสอบสืบสวน (investigative audit) การตรวจสอบการทุจริต (fraud audit) การตรวจสอบความซื่อสัตย์ (probity audit) การตรวจสอบตามโปรแกรม (program audit) หรือ การตรวจสอบตามความต้องการของผู้บริหารโดยเฉพาะ (specific requested by management audit) การตรวจสอบตามคำสั่งพิเศษของผู้บริหาร (special assignment audit)

เจริญ เจษฎาวัลย์, 2546, หน้า 19-21 กล่าวว่า การแบ่งประเภทการตรวจสอบภายในตามวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ ปัจจุบันนิยมแบ่งกัน 6 ประเภท ดังนี้

1. การตรวจสอบการเงินการบัญชี (financial audit) เป็นการตรวจสอบที่มุ่งพิสูจน์ความถูกต้องของการบันทึกบัญชี และความมีอยู่จริงของทรัพย์สินและหนี้สินของกิจการ รวมทั้งการสอบทานและประเมินผลระบบการควบคุมภายในที่เน้นไปในพื้นที่ทางการเงิน (financial area) เป็นหลักการสำคัญ

2. การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมาย (compliance audit) เป็นการสอบทานการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบคำสั่งของกิจการรวมทั้งการสอบทานและประเมินผลระบบควบคุมภายในที่เน้นเรื่องการละเมิดหรือฝ่าฝืนกฎหมาย หรือระเบียบคำสั่งของกิจการ โดยทั่วไปจะทำควบคู่หรือต่อเนื่องกับงานตรวจสอบการเงินการบัญชีดังกล่าว

3. การตรวจสอบการทุจริต (investigative audit) เป็นการตรวจสอบพิสูจน์หลักฐานการทุจริตและค้นหาตัวบุคคลผู้กระทำการทุจริต ซึ่งโดยทั่วไปเป็นกิจกรรมต่อเนื่องและเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบทั้ง 2 ประเภทข้างต้น

4. การตรวจสอบการดำเนินงาน (operational audit หรือ performance audit) เป็นกิจกรรมการสอบทาน วิเคราะห์และประเมินผลเกี่ยวกับ ความมีประสิทธิภาพ (efficiency) ความประหยัด (economy) ความมีประสิทธิภาพ (effectiveness)

5. การตรวจสอบการบริหาร (management audit) เป็นแนวความคิดและหลักการตรวจสอบล่าสุด ที่มีความละเอียดอ่อนและสลับซับซ้อนมากที่สุดเพราะเป็นกิจกรรมการสอบทานกระบวนการตัดสินใจของผู้บริหารองค์การเพื่อมุ่งต่อการทำให้องค์การได้รับประโยชน์สูงสุด

6. การตรวจสอบเทคโนโลยีข้อมูลสารสนเทศ (information technology audit หรือ IT audit) เป็นกิจกรรมการตรวจสอบระบบงานและระบบควบคุมภายในทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศขององค์การ เพื่อมุ่งต่อการสอบทานให้ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ ของกิจการมีประสิทธิภาพ ประหยัด และเกิดประสิทธิผล โดยมีความปลอดภัยสูงสุด

### 3.6 ลักษณะของงานตรวจสอบภายใน

สมาคมผู้ตรวจสอบภายใน, 2548, หน้า 18-20 ลักษณะของงานตรวจสอบภายในคือการประเมินอย่างเป็นระบบและสนับสนุนให้มีการปรับปรุงความเพียงพอและควมมีประสิทธิภาพของระบบการบริหารความเสี่ยงระบบการควบคุมและระบบการกำกับดูแลกิจการที่ดีเพื่อสร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าระบบต่างๆที่กล่าวสามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กรงานตรวจสอบภายในสามารถให้ข้อเสนอแนะเพื่อปรับปรุงวิธีการปฏิบัติงานต่างๆขององค์กรทั้งในด้านประสิทธิภาพและประสิทธิผลดังนั้นการเข้าใจถึงลักษณะของงานตรวจสอบภายในจึงต้องทำความเข้าใจถึงความหมายของวัตถุประสงค์ของการบริหารความเสี่ยงการควบคุมและการกำกับดูแลดังต่อไปนี้

1. การบริหารความเสี่ยงการบริหารความเสี่ยงเป็นแนวคิดทางการบริหารที่มีความสำคัญอย่างมากในปัจจุบันเนื่องจากองค์กรต่างเผชิญกับสภาพแวดล้อมของการค้ายุคเสรีที่มีการแข่งขัน การเปลี่ยนแปลงทางสภาพแวดล้อมและเทคโนโลยีอย่างรวดเร็วองค์กรจึงเผชิญกับความเสี่ยงที่จะส่งผลกระทบต่อองค์กรอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ดังนั้นองค์กรจึงจำเป็นต้องมีการจัดการกับความเสี่ยงขององค์กรอย่างเหมาะสมเพื่อที่จะสามารถลดความสูญเสียที่จะเกิดขึ้นแก่องค์กร รวมไปถึงการสร้างโอกาสและ/หรือมูลค่าเพิ่มให้กับองค์กรได้ในอนาคต

มาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน (International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing) กำหนดให้มีการประเมินและการให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงเป็นลักษณะงานของกิจกรรมการตรวจสอบภายในประเภทหนึ่งซึ่งควรช่วยให้องค์กรบ่งชี้และประเมินความเสี่ยงสำคัญที่เผชิญอยู่และช่วยให้เกิดการปรับปรุงระบบการจัดการความเสี่ยงและระบบการควบคุมต่างๆหนึ่งการตรวจสอบภายในที่ได้มาตรฐานจะกำหนดให้มีการวางแผนการตรวจสอบความเสี่ยงหมายถึงการจัดลำดับของการจัดสรรทรัพยากรของการตรวจสอบไปในจุดที่มีความเสี่ยงสูงเป็นลำดับต้นๆ โดยพิจารณาจากผลการประเมินความ

เสี่ยงที่สำคัญที่มีผลกระทบต่อการประกอบกิจกรรมวัตถุประสงค์ทรัพยากรและการดำเนินงาน รวมถึงวิธีการที่สามารถทำให้รักษาผลกระทบของความเสี่ยงที่มีโอกาสเกิดขึ้นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

2. การควบคุมคือการกระทำใดๆที่ฝ่ายบริหารกำหนดให้มีขึ้นเพื่อช่วยให้องค์กร บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายตามที่ได้กำหนดไว้ซึ่งการควบคุมแบ่งได้เป็น 5 ประเภทได้แก่

2.1 การควบคุมแบบป้องกัน (Preventive Controls) เป็นการป้องกันจากสิ่งที่ไม่ต้องการให้เกิดขึ้นในองค์กร

2.2 การควบคุมแบบค้นหา (Detective Controls) เป็นการค้นหาสิ่งที่ไม่ถูกต้องในองค์กร

2.3 การควบคุมแบบแก้ไข (Corrective Controls) เป็นการแก้ไขปัญหาที่ตรวจพบ

2.4 การควบคุมแบบสั่งการ (Directive Controls) เป็นการส่งเสริมสิ่งที่ต้องการให้เกิดขึ้นในองค์กร

2.5 การควบคุมแบบทดแทน (Compensating Controls) เป็นการควบคุมที่ช่วยทดแทนหรือชดเชยการควบคุมที่ขาดไป

มาตรฐานของการตรวจสอบภายในกำหนดให้กิจกรรมการตรวจสอบภายในควรมีส่วนช่วยให้องค์กรสามารถดำรงประสิทธิภาพในการควบคุมต่างๆเอาไว้ได้ด้วยการประเมินความเสี่ยงพอ และประสิทธิผลของการควบคุมนั้นๆการสนับสนุนให้เกิดการปรับปรุงให้ดีขึ้นอย่างต่อเนื่อง โดยให้ครอบคลุมถึงการกำกับดูแลการดำเนินงานและระบบข้อมูลสารสนเทศขององค์กรซึ่งจะรวมถึง ความถูกต้องครบถ้วนและเชื่อถือได้ของข้อมูลทางการเงินและการดำเนินงานประสิทธิผลและ ประสิทธิภาพของการปฏิบัติงานการดูแลรักษาทรัพย์สินการปฏิบัติตามกฎหมายระเบียบข้อบังคับ และสัญญาต่างๆ

3. การกำกับดูแลกิจการที่ดีกระบวนการกำกับดูแลกิจการที่ดีหมายถึงการกำกับดูแล กิจการที่ก่อให้เกิดความเป็นธรรม (ยุติธรรม) ต่อกลุ่มต่างๆผู้มีส่วนได้เสียหรือมีผลประโยชน์กับ องค์กรการกำกับดูแลกิจการที่ดีจะเกิดขึ้นเมื่อกระบวนการบริหารจัดการต่างๆภายในองค์กรไม่ว่าจะ เป็นนโยบายกลยุทธ์การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในเป็นไปด้วยความโปร่งใสและ น่าเชื่อถือปัจจุบันเป็นที่เข้าใจว่าการขาดกระบวนการกำกับดูแลกิจการที่ดีอาจทำให้การบริหารงาน ล้มเหลวหรือสร้างความเสียหายให้เกิดขึ้นกับองค์กรดังนั้นการตรวจสอบภายในควรมีส่วนช่วย ให้เกิดกระบวนการกำกับดูแล โดยการประเมินผลและปรับปรุงกระบวนการกำกับดูแลเพื่อให้บรรลุ วัตถุประสงค์ต่อไปนี้

3.1 เพื่อเสริมสร้างจริยธรรมและคุณค่าที่เหมาะสมภายในองค์กร

3.2 เพื่อให้หลักประกันว่าการบริหารจัดการภายในองค์กรมีประสิทธิผลและ ผู้ปฏิบัติงานมีความรับผิดชอบในผลงานตามหน้าที่

3.3 เพื่อสื่อสารข้อมูลความเสี่ยงและการควบคุมไปยังส่วนงานต่างๆภายในองค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพ

3.4 เพื่อประสานงานและสื่อสารข้อมูลระหว่างคณะกรรมการขององค์กรผู้สอบบัญชี ผู้ตรวจสอบภายในและผู้บริหารขององค์กรอย่างมีประสิทธิภาพ

### 3.7 มาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

กรมบัญชีกลาง, 2546, หน้า 5-7 กล่าวว่า การตรวจสอบภายในนับเป็นวิชาชีพสาขาหนึ่งที่มีมาตรฐานในการปฏิบัติงาน โดยมีมาตรฐานสากลที่กำหนดโดยสถาบันวิชาชีพ เรียกว่า สถาบันผู้ตรวจสอบภายใน (The Institute of Internal Auditors ; IIA) ทำหน้าที่กำกับดูแลการตรวจสอบภายในระหว่างประเทศ สำนักงานใหญ่ตั้งที่รัฐฟลอริดา ประเทศสหรัฐอเมริกา โดยมีสมาชิก (charter) จากประเทศต่างๆ รวมทั้งประเทศไทย ทั้งนี้ในภาคราชการไทย กระทรวงการคลัง โดยกรมบัญชีกลางซึ่งเป็นหน่วยงานกลางด้านการตรวจสอบภายในได้กำหนดมาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรม เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในภาคราชการถือปฏิบัติมาตรฐานการตรวจสอบภายใน เป็นการกำหนดข้อปฏิบัติหลักๆ ของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย มาตรฐานด้านคุณสมบัติและมาตรฐานการปฏิบัติงาน ซึ่งมีเนื้อหาโดยสรุป ดังนี้

#### 1. มาตรฐานด้านคุณสมบัติ ประกอบด้วย

1.1 การกำหนดถึงวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ ความรับผิดชอบของงานตรวจสอบ ทั้งนี้หน่วยตรวจสอบภายในควรกำหนดวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ และความรับผิดชอบของงานตรวจสอบภายในอย่างเป็นทางการไว้ในกฎบัตรการตรวจสอบภายใน เพื่อใช้เป็นการอ้างอิงและเป็นแนวทางการปฏิบัติงานที่สำคัญของหน่วยตรวจสอบภายใน

1.2 การกำหนดถึงความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในควรมีความเป็นอิสระและผู้ตรวจสอบภายในควรปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเที่ยงธรรม ซื่อสัตย์ สุจริตและมีจริยธรรม

1.3 การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ด้วยความเชี่ยวชาญและความระมัดระวัง รอบคอบ ผู้ตรวจสอบภายในควรปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเชี่ยวชาญและความระมัดระวังรอบคอบ เยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ

1.4 การสร้างหลักประกันคุณภาพและการปรับปรุงการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรปรับปรุงและรักษาระดับคุณภาพของงานตรวจสอบภายใน โดย

มีการปรับปรุงงานตรวจสอบภายในให้ครอบคลุมทุกๆ ด้านและติดตามดูแลประสิทธิภาพของงานอย่างต่อเนื่อง

## 2.มาตรฐานการปฏิบัติงาน โดยกล่าวถึงประเด็นต่างๆ ดังนี้

2.1 การบริหารงานตรวจสอบภายใน หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรบริหารงานตรวจสอบภายในให้สัมฤทธิ์ผลมีประสิทธิภาพ เพื่อให้งานตรวจสอบภายในสามารถสร้างคุณค่าเพิ่มให้กับองค์กร

2.2 ลักษณะของงานตรวจสอบภายใน งานตรวจสอบภายใน คือ การประเมินเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานขององค์กรให้ถึงเป้าหมายที่วางไว้ และปรับปรุงประสิทธิภาพของการบริหารความเสี่ยง โดยการควบคุม

2.3 การวางแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ผู้ตรวจสอบภายในควรจัดทำแผนการปฏิบัติงานตามภารกิจที่ได้รับมอบหมายทั้งในด้านการให้หลักประกันและการให้คำปรึกษา โดยคำนึงถึง

2.3.1 วัตถุประสงค์ของงานและวิธีการดำเนินงานตรวจสอบภายใน อันจะทำให้การปฏิบัติงานบรรลุผล

2.3.2 ความเสี่ยงที่สำคัญๆ ที่มีผลกระทบต่อความสำเร็จ และความเสี่ยงที่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

2.3.3 ความเพียงพอและควมมีประสิทธิภาพของกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและระบบการควบคุมเมื่อเปรียบเทียบกับกรอบการปฏิบัติงาน กฎ ระเบียบ ข้อบังคับ ที่เกี่ยวข้อง

2.3.4 โอกาสในการปรับปรุงกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและระบบการควบคุมภายในให้ดีขึ้น

2.4 การปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในควรรวบรวม วิเคราะห์ ประเมิน และบันทึกข้อมูลให้เพียงพอต่อการปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายให้บรรลุตามวัตถุประสงค์ และหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรควบคุมการปฏิบัติงานที่ได้มอบหมายอย่างใกล้ชิด เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าการปฏิบัติงานจะสามารถบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ได้อย่างมีประสิทธิภาพซึ่งจะเป็นการช่วยพัฒนาเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในด้วย

2.5 การรายงานผลการปฏิบัติงาน ผู้ตรวจสอบภายในควรรายงานผลการปฏิบัติงานอย่างทันกาล โดยรายงานดังกล่าวประกอบด้วย วัตถุประสงค์ ขอบเขต การสรุปผลการตรวจสอบความคิดเห็น ข้อเสนอแนะ และแนวทางในการปรับปรุงแก้ไขที่สามารถนำไปปฏิบัติได้ด้วยความถูกต้อง ครบถ้วน ชัดเจน เที่ยงธรรม รัดกุม สร้างสรรค์และรวดเร็ว รวมทั้งควรเผยแพร่ผลการปฏิบัติงานให้กับบุคคลที่เกี่ยวข้องและเหมาะสมได้รับทราบ

2.6 การติดตามผล หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรกำหนดระบบการติดตามผลว่าได้มีการนำข้อเสนอแนะในรายงานผลการปฏิบัติงานไปสู่การปฏิบัติ

2.7 การยอมรับสภาพความเสี่ยง หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรนำเรื่องความเสี่ยงที่อาจก่อให้เกิดความเสียหายแก่องค์กรซึ่งยังไม่ได้รับการแก้ไขหรือกับผู้บริหาร

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย, 2548, หน้า 421-424 กล่าวว่า มาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายในที่กำหนดโดยสมาคมผู้ตรวจสอบภายในฉบับปัจจุบันได้กำหนดมาตรฐานด้านคุณสมบัติ โดยมีประเด็นที่สำคัญดังนี้

1. วัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ และความรับผิดชอบ ของงานตรวจสอบภายในควรกำหนดให้ชัดเจนไว้ในกฎบัตรของงานตรวจสอบภายใน ซึ่งจัดทำให้สอดคล้องกับมาตรฐาน และได้รับการอนุมัติโดยคณะกรรมการบริษัทหรือคณะกรรมการตรวจสอบ โดยงานตรวจสอบภายในสามารถแบ่งได้เป็นสองประเภทสำคัญ คือ งานบริการให้ความเชื่อมั่น และงานบริการให้คำปรึกษา

2. ความเป็นอิสระ และความเที่ยงธรรม การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในควรมีความเป็นอิสระ (independence) เช่น ในการกำหนดขอบเขตการตรวจสอบ การปฏิบัติงาน การรายงาน และสื่อสารผลการตรวจสอบโดยหัวหน้าผู้บริหารงานตรวจสอบควรขึ้นตรงต่อผู้บริหารในระดับที่เอื้ออำนวยให้การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในดำเนินไปได้อย่างเต็มที่ตามภาระหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย ตามแนวปฏิบัติที่เป็นสากลในปัจจุบัน หลายองค์กรได้กำหนดให้วางสายบังคับบัญชาให้ผู้ตรวจสอบภายในรายงานด้านการตรวจสอบตรงต่อคณะกรรมการตรวจสอบ (functional reporting) และรายงานด้านการบริหารจัดการหน่วยงานตรวจสอบ (administrative reporting) ต่อผู้บริหารระดับสูงขององค์กร ผู้ตรวจสอบภายในควรปฏิบัติงานในหน้าที่ด้วยความเที่ยงธรรม (objectivity) มีทัศนคติที่เป็นกลาง ไม่ลำเอียง ไม่มีอคติ และหลีกเลี่ยงในเรื่องของความขัดแย้งทางผลประโยชน์ (conflicts of interests) ในทางปฏิบัติ ผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติงานโดยมีขอบเขตงานที่ชัดเจน รวมถึงการมีหลักฐานเกี่ยวข้องอย่างเพียงพอ เพื่อให้สามารถพิจารณาและตัดสินใจได้อย่างเที่ยงธรรม ตัวอย่างของเหตุการณ์ที่ไม่ถือว่าทำให้ผู้ตรวจสอบภายในขาดความเป็นอิสระและเที่ยงธรรม มีดังนี้

2.1 การสอบทานการควบคุมภายในของกิจกรรมที่ตนเคยปฏิบัติงานเมื่อ 5 ปีมาแล้ว

2.2 การสอบทานศูนย์ข้อมูลซึ่งตนเคยตรวจสอบมาแล้ว 3 ครั้ง

2.3 การได้รับของขวัญจากองค์กรทางวิชาชีพจากกิจกรรมที่ทำโดยไม่ได้รับค่าจ้าง

3. ความเชี่ยวชาญและความระมัดระวังเชิงวิชาชีพ ผู้ตรวจสอบภายในควรมีความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับความเสี่ยงการควบคุมเกี่ยวกับเทคโนโลยีสารสนเทศ เทคนิคการตรวจสอบด้านเทคโนโลยี



สารสนเทศ และมีความรู้เพียงพอในการระบุข้อบ่งชี้ของการทุจริต อย่างไรก็ตามผู้ตรวจสอบภายในไม่จำเป็นต้องมีความเชี่ยวชาญเทียบเท่ากับผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในเรื่องเหล่านี้โดยตรง ในการปฏิบัติงาน ผู้ตรวจสอบภายในควรพิจารณาใช้คอมพิวเตอร์และเทคนิคในการวิเคราะห์ข้อมูลอื่น ๆ มาเป็นเครื่องมือที่ช่วยในการตรวจสอบ นอกจากนี้ ผู้ตรวจสอบภายในควรตระหนักถึงความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญที่อาจมีผลกระทบต่อเป้าหมายขององค์กร

4. การพัฒนาวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง ผู้ตรวจสอบภายในควรเป็นผู้ที่เฝ้าหาความรู้ ทักษะ และความสามารถอื่นๆ เพิ่มเติมอยู่ตลอดเวลา เพื่อพัฒนาความเป็นมืออาชีพของตน การพัฒนาวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง ควรให้ครอบคลุมทั้งด้านเทคนิคการตรวจสอบภายใน และทักษะอื่นๆ

5. การให้ความเชื่อมั่นในคุณภาพ หัวหน้าผู้บริหารงานตรวจสอบควรพัฒนาและปรับปรุงคุณภาพงานตรวจสอบภายใน ในทุกๆ ด้าน พร้อมทั้งติดตามผลอย่างต่อเนื่องเพื่อให้ความเชื่อมั่นว่างานตรวจสอบภายในได้ปฏิบัติสอดคล้องกับมาตรฐานและจรรยาบรรณการตรวจสอบภายใน การพัฒนาและปรับปรุงนี้ประกอบด้วย การประเมินคุณภาพเป็นระยะๆ ทั้งจากภายในและภายนอกองค์กรและรายงานผลให้คณะกรรมการตรวจสอบทราบ

6. การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานการตรวจสอบภายใน แม้ว่าการตรวจสอบภายในควรจะดำเนินไปตามมาตรฐานทุกประการและผู้ตรวจสอบภายในทุกคนควรปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบภายใน แต่อาจมีบางกรณีที่ผู้ตรวจสอบภายในไม่สามารถปฏิบัติตามมาตรฐานและจรรยาบรรณได้ทุกประการ และเมื่อการไม่สามารถปฏิบัติตามมาตรฐานหรือจรรยาบรรณนั้น มีผลกระทบต่องานตรวจสอบภายในโดยรวม ผู้ตรวจสอบภายในควรชี้แจงข้อเท็จจริงให้คณะกรรมการตรวจสอบทราบ จากนั้นขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของคณะกรรมการตรวจสอบในการหารือประเด็นนี้กับผู้บริหารระดับสูงขององค์กร

สรุปได้ว่า มาตรฐานการตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย มาตรฐานด้านคุณสมบัติ คือ การกำหนดวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ ความรับผิดชอบของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ผู้ตรวจสอบภายในควรปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเที่ยงธรรม ซื่อสัตย์ สุจริตและมีจริยธรรม ด้วยความเชี่ยวชาญและความระมัดระวังรอบคอบเที่ยงวิชาชีพและมีการพัฒนาวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง

### 3.8 คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน

กรมบัญชีกลาง, 2546, หน้า 8 กล่าวว่า นอกเหนือจากคุณสมบัติตามมาตรฐานกำหนดตำแหน่งของสำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน (สำนักงาน ก.พ.) ผู้ตรวจสอบภายในที่ดีจะต้องเป็นผู้มีความรู้ในวิชาชีพ และความรู้ในสาขาวิชาอื่นซึ่งจำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน และต้องมีคุณสมบัติส่วนตัวที่จำเป็นและเหมาะสม ดังนี้

1. มีความเชี่ยวชาญในหลักวิชาพื้นฐานที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เช่น การบัญชี เศรษฐศาสตร์กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานขององค์กรทั้งจากภายในและภายนอกองค์กร และเทคโนโลยีสารสนเทศ

2. มีความรู้ ความชำนาญ ในการปรับใช้มาตรฐานการตรวจสอบภายใน และเทคนิคการตรวจสอบต่างๆ ที่จำเป็นในการตรวจสอบภายใน

3. มีความรอบรู้เข้าใจในหลักการบริหาร เทคนิคการบริหารงานสมัยใหม่ การวางแผนงาน การจัดทำและการบริหารงบประมาณ

4. มีความสามารถในการสื่อสาร การทำความเข้าใจในเรื่องต่างๆ การวิเคราะห์ การประเมินผล การเขียนรายงาน

5. มีความเชื่อมั่นในตนเอง มีความซื่อสัตย์สุจริตต่อองค์กรและเพื่อนร่วมงาน

6. มีมนุษยสัมพันธ์ที่ดี วางตัวเป็นกลาง รู้จักกาลเทศะ ยึดมั่นในอุดมการณ์ หลักการที่ถูกต้อง กล้าแสดงความเห็นในสิ่งที่ได้วิเคราะห์ และประเมินจากการตรวจสอบ

7. มีความอดทน หนักแน่น รับฟังความคิดเห็นผู้อื่น

8. มีปฏิภาณ ไหวพริบ มีความสามารถที่จะวินิจฉัยและตัดสินใจปัญหาต่างๆ ได้อย่างถูกต้องเที่ยงธรรม

9. เป็นผู้ที่มีวิสัยทัศน์ มองการณ์ไกลติดตามวิวัฒนาการที่ทันสมัย มีความคิดริเริ่มสร้างสรรค์ และมองปัญหาด้วยสายตาเชิงผู้บริหาร

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย, 2548, หน้า428-431 กล่าวว่า งานตรวจสอบภายในเป็นวิชาชีพอย่างหนึ่ง ดังนั้น ผู้ตรวจสอบภายในควรมีคุณสมบัติที่เหมาะสมและสามารถสนับสนุนให้ปฏิบัติงานอย่างมีประสิทธิภาพได้ ผู้ตรวจสอบภายในควรมีคุณสมบัติที่จำเป็น ประกอบด้วย ความรู้ ความสามารถ บุคลิกภาพ และมนุษยสัมพันธ์ ดังนี้

1. ความรู้ ความสามารถของผู้ตรวจสอบภายใน

1.1 ความสามารถในการนำมาตราฐานการตรวจสอบภายใน กระบวนการ และเทคนิคต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบภายในไปประยุกต์ใช้ในทางปฏิบัติ

1.2 ผู้ตรวจสอบภายในที่ปฏิบัติงานตรวจสอบรายงานทางการเงินควรมีความรู้ด้านการบัญชีเป็นอย่างดี รวมถึงความเข้าใจต่อมาตรฐานการบัญชี และมาตรฐานอื่นที่เกี่ยวข้อง

1.3 ควรมีความเข้าใจเกี่ยวกับหลักการบริหารจัดการซึ่งจะเป็นประโยชน์อย่างมากต่อผู้ตรวจสอบในการประเมินสาระสำคัญของความแตกต่างระหว่างแนวปฏิบัติที่ดีนั้นควรมี

ประยุกต์ใช้ให้เหมาะสมกับองค์กรแต่ละแห่ง การเข้าใจหลักการบริหารจะทำให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถให้คำแนะนำที่เป็นประโยชน์ในทางปฏิบัติแก่ผู้บริหารมากยิ่งขึ้น

1.4 ควรมีความรู้ทั่วไปในด้านต่างๆ ประกอบด้วย การบัญชี เศรษฐศาสตร์ กฎหมาย ธุรกิจ กฎหมายภาษีอากร การเงิน และเครื่องมือการบริหาร อย่างไรก็ตาม ผู้ตรวจสอบภายในไม่จำเป็นต้องมีความรู้ในเรื่องเหล่านี้อย่างละเอียด เนื่องจากหากจำเป็นต้องใช้ความรู้ทางด้านนี้ ผู้ตรวจสอบภายในสามารถขอคำแนะนำหรือบริการจากผู้เชี่ยวชาญเรื่องนี้โดยตรง ดังนั้น ความรู้ที่ผู้ตรวจสอบภายในควรมีอย่างน้อยต้องช่วยให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถระบุปัญหาที่เกิดขึ้น หรือที่อาจจะเกิดขึ้นนำไปสู่การตัดสินใจหาข้อมูลเพิ่มเติม หรือบ่งชี้ความช่วยเหลือที่ต้องการจากผู้เชี่ยวชาญในเรื่องนั้นๆ

1.5 ควรมีความรู้เกี่ยวกับระบบคอมพิวเตอร์ และเทคโนโลยีอย่างเพียงพอ เพื่อบ่งชี้เรื่องที่ควรได้รับการตรวจสอบและกำหนดเรื่องที่ควรขอความช่วยเหลือจากผู้เชี่ยวชาญด้านคอมพิวเตอร์

1.6 ความสามารถพิจารณาใช้เทคโนโลยีในการเพิ่มประสิทธิภาพงานตรวจสอบภายใน เช่น การใช้โปรแกรมการวิเคราะห์ข้อมูล การใช้โปรแกรมประเมินความเสี่ยง โปรแกรมเพื่อปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน โปรแกรมเพื่อการบริหารงานตรวจสอบภายใน เป็นต้น

## 2. บุคลิกภาพของผู้ตรวจสอบภายใน

2.1 ควรเป็นผู้ที่มีความยืดหยุ่นและปรับตัวได้ดี เนื่องจากงานตรวจสอบภายในมีความหลากหลาย ทั้งในเรื่องสถานที่ปฏิบัติงาน บุคคลที่ติดต่อด้วย และวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในจึงต้องปรับตัวให้เข้ากับ ความเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นบ่อยและรวดเร็ว ได้ตลอดเวลา

2.2 ควรเป็นผู้ที่เข้าใจผู้อื่น เนื่องจากงานตรวจสอบภายในต้องพบปะผู้คนหลากหลาย ผู้ตรวจสอบภายในจึงควรมีทักษะในการอ่านคนให้เข้าใจว่าแต่ละคนคิดอย่างไร มีปัญหาอะไร ชอบหรือไม่ชอบสิ่งใด มีความเห็นต่อบุคคลอื่นอย่างไร ทั้งนี้ การทำความเข้าใจกับสิ่งเหล่านี้ ผู้ตรวจสอบภายในส่วนใหญ่จะต้องใช้ทักษะในการตั้งคำถาม เพื่อให้ได้คำตอบที่ต้องการ ในขณะเดียวกัน ไม่ทำให้ผู้ตอบรู้สึกอึดอัดต่อคำถามนั้น

2.3 ควรเป็นผู้ที่มีจิตใจมั่นคง สามารถอดทนต่อความกดดันต่างๆ เช่น ความกดดัน เพื่อให้เปลี่ยนแปลงขอบเขตการตรวจสอบ หรือผลการตรวจสอบ นอกจากนี้ผู้ตรวจสอบภายในยังต้องมีความพยายามและอดทนต่อการเก็บรวบรวมและบันทึกข้อมูลให้ครบถ้วนมากที่สุด เพื่อป้องกันการ โจมตีจากผู้กล่าวหาว่าผู้ตรวจสอบภายในมีข้อมูลไม่เพียงพอ

2.4 สามารถแสดงความเห็นแย้งผู้ประกอบวิชาชีพ โดยประกอบด้วยความซื่อสัตย์ ความเที่ยงธรรม และความรับผิดชอบอย่างเต็มที่ ผู้ตรวจสอบภายในต้องทำให้ผู้ที่เกี่ยวข้องให้ความสำคัญ



### 3.3 ความสามารถในการสื่อสาร

มีหลักสำคัญที่ควรพิจารณา 2 ประการ คือ 1) เหตุการณ์ที่อาจต้องเผชิญ และ 2) ลักษณะของข้อมูลที่ต้องการสื่อสาร ดังนั้น ในการรายงานผลการตรวจสอบภายใน หรือนำเสนองานต่างๆ ผู้ตรวจสอบภายในอาจใช้เทคนิค เพื่อให้การสื่อสารมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้นดังต่อไปนี้

3.3.1 ควรศึกษาให้ดีเกี่ยวกับลักษณะของผู้ฟัง หากผู้ฟังเป็นกลุ่มใหญ่ การสื่อสารควรให้ครอบคลุมผู้ฟังทุกคน มิใช่เน้นเพียงบางกลุ่มเท่านั้น

3.3.2 การนำเสนองานต่อผู้ฟังกลุ่มเล็ก ควรเปิดโอกาสให้ผู้ฟังได้มีส่วนร่วมในการแสดงความเห็นและซักถาม

3.3.3 ควรศึกษาความรู้และประสบการณ์ของผู้ฟัง โดยผู้ฟังที่ระดับต่างกันอาจต้องการความละเอียดในการชี้แจงหรืออธิบายต่างกัน

3.3.4 ควรทำความเข้าใจวัตถุประสงค์ของผู้ฟัง หากวัตถุประสงค์ต่างจากผู้ตรวจสอบภายใน ควรมีการตกลงวัตถุประสงค์ให้เข้าใจตรงกันก่อน

3.3.5 จัดสถานที่การประชุมให้เหมาะสม

3.3.6 จัดเวลาให้เหมาะสมและเพียงพอต่อการเตรียมการและการประชุม รวมทั้งทำให้การประชุมเป็นไปอย่างราบรื่น ไม่ถูกรบกวนด้วยเหตุการณ์อื่นๆ

ชนมัญชญา กังวานสุขพันธ์, 2553, หน้า 88-89 กล่าวว่า คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายในที่ดีจะต้องเป็นผู้ที่มีความรู้ในวิชาชีพ และความรู้ในสาขาวิชาอื่นซึ่งจำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน และต้องมีคุณสมบัติส่วนตัวที่จำเป็นและเหมาะสม ดังนี้

1. มีความเชี่ยวชาญในหลักวิชาพื้นฐานที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เช่น การบัญชี เศรษฐศาสตร์ กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานขององค์กร ทั้งจากภายในและภายนอกองค์กร มาตรฐานการตรวจสอบภายใน และเทคนิคการตรวจสอบต่างๆ ที่จำเป็นในการตรวจสอบภายใน สามารถนำความรู้ที่มีมาประยุกต์ใช้ได้เหมาะสม รวมทั้งมีความรู้ทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศเนื่องจากข้อมูลต่างๆ ขององค์กรในปัจจุบันมักถูกเก็บรักษาไว้ในคอมพิวเตอร์และอาจต้องมีการประมวลผลข้อมูลเหล่านี้ในการตรวจสอบภายใน

2. มีความเข้าใจในหลักการบริหาร เทคนิคการบริหารงานสมัยใหม่ การวางแผนงาน การจัดระบบงาน การจัดทำและการบริหารงบประมาณ

3. มีมนุษยสัมพันธ์ที่ดี วางตัวเป็นกลาง รู้จักกาลเทศะ ยึดมั่นในอุดมการณ์ หลักการที่ถูกต้อง กล้าแสดงความเห็นในสิ่งที่ได้วิเคราะห์ผลและประเมินจากการตรวจสอบ

4. มีความเชื่อมั่นในตนเอง ซื่อสัตย์สุจริตต่อองค์กรและเพื่อนร่วมงาน ปฏิบัติงานโดยมุ่งประโยชน์ขององค์กรเป็นหลัก

5.มีความสามารถในการสื่อสารกับบุคคลในระดับต่างๆ ขององค์กร รวมทั้งสามารถทำความเข้าใจในประเด็นต่างๆ เกี่ยวกับการดำเนินงานขององค์กร วิเคราะห์ กลั่นกรองข้อมูล/ข้อเท็จจริง ประเมินผล และเขียนรายงานได้

6.มีความอดทนหนักแน่นและรับฟังความคิดเห็นของผู้อื่น

7. มีปฏิภาณ ไหวพริบ มีทักษะในการแก้ปัญหา และสามารถที่จะวินิจฉัยและตัดสินใจปัญหาต่างๆ ได้อย่างถูกต้อง เทียบธรรม

8. เป็นผู้มีความคิดริเริ่ม สร้างสรรค์ มีมุมมองเชิงบริหาร ติดตามข้อมูลข่าวสารใหม่ๆ อยู่เสมอ มีความทันสมัย มีวิสัยทัศน์และมองการณ์ไกล

#### 4. แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน

##### 4.1 การควบคุมภายใน

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2548. ได้ให้ความหมายไว้ว่าการควบคุมภายในหมายถึงกระบวนการแผนการจัดองค์การระบบงานและวิธีการซึ่งมีอยู่ภายในองค์การรวมถึงการกระทำใดๆ โดยผู้บริหารที่มีวัตถุประสงค์หลักเพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลในเรื่องใดเรื่องหนึ่งหรือหลายเรื่องดังต่อไปนี้ความเชื่อถือได้และควมมีคุณภาพสมบูรณ์ของข้อสนเทศการปฏิบัติตามนโยบายแผนงานวิธีการกฎหมายและระเบียบข้อบังคับการป้องกันระวังรักษาทรัพย์สิน รวมถึงการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดมีประสิทธิภาพ

อุษณาภัทรมนตรี, 2547, หน้า 5 ได้ให้ความหมายไว้ว่าการควบคุมภายในหมายถึงกระบวนการปฏิบัติงานที่ทุกคนในองค์กรตั้งแต่คณะกรรมการการบริหารผู้บริหารทุกระดับและพนักงานทุกคนร่วมกันกำหนดให้เกิดขึ้นเพื่อสร้างความมั่นใจในระดับที่สมเหตุสมผลในการบรรลุวัตถุประสงค์

อานาจธีระวนิช, 2547, หน้า 66 จากความหมายของการควบคุมภายในสะท้อนให้เห็นถึงแนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายในดังนี้

1. การควบคุมภายในเป็นส่วนประกอบที่แทรกหรือแฝงอยู่ในการปฏิบัติงานตามปกติการควบคุมภายในมิใช่เหตุการณ์ใดเหตุหนึ่งและมีใช่เหตุผลสุดท้ายของการกระทำแต่เป็นกระบวนการที่ต่อเนื่องและแทรกอยู่หรือแฝงอยู่ในการปฏิบัติงานตามปกติของหน่วยรับตรวจฝ่ายบริหารจึงควรนำการควบคุมภายในมาใช้โดยรวมเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการการบริหารงานซึ่งได้แก่การวางแผนการดำเนินการและการติดตามผล

2. การควบคุมภายในเกิดขึ้นได้โดยบุคลากรของหน่วยรับตรวจบุคลากรทุกระดับเป็นผู้มีบทบาทสำคัญในการทำให้การควบคุมภายในเกิดขึ้นในหน่วยรับตรวจฝ่ายบริหารเป็นผู้รับผิดชอบ

ในการจัดให้มีระบบการควบคุมภายในที่ดีโดยการกำหนดวัตถุประสงค์วางกลไกการควบคุมและการกำหนดกิจกรรมต่างๆรวมทั้งการติดตามผลการควบคุมภายในส่วนบุคลากรอื่นของหน่วยรับตรวจรับผิดชอบต่อการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในที่ดี

3. การควบคุมภายในให้ความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าจะบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดถึงแม้ว่าการควบคุมภายในจะออกแบบไว้ดีเพียงใดก็ตามก็ไม่สามารถให้ความมั่นใจว่าจะทำให้การดำเนินงานบรรลุตามวัตถุประสงค์อย่างสมบูรณ์เพราะยังมีปัจจัยอื่นซึ่งมีผลกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยรับตรวจเช่นการใช้ดุลยพินิจผิดพลาดการสมรู้ร่วมคิดกันการปฏิบัติผิดกฎหมายระเบียบและกฎเกณฑ์ที่กำหนดไว้ นอกจากนี้การวางระบบการควบคุมภายในจะต้องคำนึงถึงต้นทุนและผลประโยชน์ที่เกี่ยวข้องกันว่าผลประโยชน์ที่ได้รับจากการควบคุมภายในจะคุ้มคากับต้นทุนที่เกิดขึ้น

จากความหมายของการควบคุมภายในที่มีผู้ให้คำนิยามไว้หลากหลายดังนั้นผู้ศึกษาจึงกำหนดความหมายที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ว่าการควบคุมภายในหมายถึงกระบวนการปฏิบัติงานที่ฝ่ายบริหารขององค์กรและพนักงานขององค์กรร่วมกันกำหนดขึ้นการบริหารงานให้มีประสิทธิภาพประสิทธิผลและสามารถบรรลุเป้าหมายขององค์กร

#### 4.2 วัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2548, หน้า 65-66 การควบคุมภายในเป็นเครื่องมือที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าการปฏิบัติงานของทุกฝ่ายในองค์กรจะเป็นไปตามแนวทางที่กำหนดและสามารถบรรลุตามวัตถุประสงค์ซึ่งสรุปได้ดังนี้

1. วัตถุประสงค์ด้านการปฏิบัติงาน (Operation Objective : O) เป็นการควบคุมที่มีวัตถุประสงค์เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานรวมถึงการทำกำไรการป้องกันทรัพย์สินไม่ให้สูญหายและการปรับปรุงความสามารถแข่งขันกับกิจการอื่นทั้งในด้านราคาคุณภาพความพึงพอใจเช่นความรวดเร็วในการตอบสนองลูกค้าการเปลี่ยนแปลงรูปแบบและเทคโนโลยีให้สนองความต้องการของลูกค้า

2. วัตถุประสงค์ด้านการรายงานทางการเงิน (Financial Reporting Objective : F) รายงานทางการเงินหมายถึงรายงานงบการเงินที่เผยแพร่ต่อสาธารณชนทั้งที่เป็นรายงานประจำปีและรายไตรมาสซึ่งการควบคุมภายในมีวัตถุประสงค์ให้การจัดทำให้เชื่อถือได้ (Reliability) การจัดประเภทและการเปิดเผยข้อมูลเหมาะสม (Fair Presentation and Disclosure) เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีและไม่แสดงข้อมูลขัดต่อข้อเท็จจริงในเรื่องต่างๆเช่นความเกิดจริงความครบถ้วนความถูกต้องการวัดมูลค่าภาระผูกพันการจัดประเภทของการเปิดเผยข้อมูลในปัจจุบันกำหนดให้ประธานเจ้าหน้าที่

ฝ่ายบริหารหรือเจ้าของกิจการเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำรายงานงบการเงินให้เชื่อถือได้ตามวัตถุประสงค์ดังกล่าว

3. วัตถุประสงค์ด้านการปฏิบัติตามกฎหมายและกฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง(Compliance Objective : C) เช่นข้อกำหนดทางภาษีเงินได้ การค้า ผู้บริหารต้องมั่นใจว่าองค์กรปฏิบัติตามในเรื่องดังกล่าวเพื่อป้องกันการถูกฟ้องร้องการถูกยกเลิกสัญญาหรือเกิดความเสียหายอื่นที่มีต่อชื่อเสียงของกิจการรวมทั้งการปฏิบัติตามกฎระเบียบสำคัญที่ฝ่ายบริหารกำหนดขึ้น

#### 4.3 องค์ประกอบของการควบคุมภายใน

จันทนาสาขากรและคณะ, 2547, หน้า 5 องค์ประกอบของการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO มี 5 ประการที่สัมพันธ์กันดังนี้

1. สภาพแวดล้อมของการควบคุมภายในเป็นองค์ประกอบแรกที่สุดที่มีความสำคัญที่สุด ซึ่งเป็นเสมือนรากฐานให้องค์ประกอบอื่นเกิดขึ้นหรือดำรงอยู่ได้อย่างมั่นคงและมีประสิทธิผลตามไปด้วยสภาพแวดล้อมของการควบคุมภายในหมายถึงปัจจัยต่างๆเช่น นโยบายวิธีการและวิธีปฏิบัติที่แสดงให้เห็นถึงทัศนคติของบุคลากรที่มีต่อการควบคุมภายในของกิจการปัจจัยที่สำคัญยิ่งคือคนภายในองค์กรสภาพแวดล้อมของการควบคุมภายในประกอบด้วย

1.1 ความซื่อสัตย์และจริยธรรม (Integrity and Ethical Values) ผู้บริหารควรทำตนเป็นตัวอย่างโดยกำหนดนโยบายข้อบังคับและการปฏิบัติตนอย่างสม่ำเสมอ

1.2 ความรู้ความสามารถของบุคลากรต้องกำหนดระดับความรู้ทักษะและประสบการณ์ที่ต้องการอย่างชัดเจนและเหมาะสมกับหน้าที่และความรับผิดชอบของแต่ละระดับงาน

1.3 การมีส่วนร่วมอย่างมีประสิทธิภาพของคณะกรรมการบริหารและคณะกรรมการตรวจสอบเนื่องจากเป็นบุคคลสำคัญในการวางนโยบายและส่งเสริมบรรยากาศของการควบคุม

1.4 ปรัชญาและรูปแบบการทำงานของผู้บริหารผู้บริหารเป็นผู้กำหนดระดับความเสี่ยงที่ยอมรับได้และระบบการทำงานดังนั้นมาตรการและวิธีปฏิบัติจึงแตกต่างกันไปตามแนวคิดและรูปแบบการทำงานของผู้บริหาร

1.5 โครงสร้างการจัดองค์กรต้องเหมาะสมกับลักษณะและขนาดขององค์กรและกำหนดไว้อย่างชัดเจนไม่ซ้ำซ้อน

1.6 การมอบหมายอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบเป็นไปอย่างเหมาะสมและชัดเจน



1.7 นโยบายการจัดการด้านบุคลากรเกี่ยวกับการสรรหาการพัฒนาการประเมินผลงานค่าตอบแทนสวัสดิการและการประกันความเสียหายของบุคลากรในองค์กรทุกระดับอย่างเหมาะสมเพราะคนเป็นปัจจัยที่สำคัญยิ่งต่อความสำเร็จหรือล้มเหลวขององค์กร COSO ถือว่าจิตสำนึกและคุณภาพของคนในองค์กรเป็นส่วนสำคัญที่สุดในการก่อให้เกิดบรรยากาศหรือสภาพแวดล้อมของการควบคุมที่ดี

2. การประเมินความเสี่ยงกิจการต้องเผชิญกับความเสี่ยงที่เกิดจากปัจจัยภายในเช่นระบบการทำงานไม่เหมาะสมพนักงานไม่มีประสิทธิภาพหรือการทุจริตในองค์กรและปัจจัยภายนอกที่หลีกเลี่ยงไม่ได้เช่นสถานะเศรษฐกิจการเมืองกฎหมายคู่แข่งขั้นเป็นต้นผู้บริหารจึงต้องหามาตรการเพื่อจัดการความเสี่ยงดังกล่าวโดยการระบุถึงปัจจัยที่ก่อให้เกิดความเสี่ยงและโอกาสที่จะเกิดความเสียหายหลังจากนั้นจึงพัฒนาวิธีการเพื่อลดความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้เช่นระบบการควบคุมภายในที่ผู้บริหารกำหนดขึ้นอาจช่วยป้องกันความเสี่ยงที่เกิดจากการปฏิบัติงานที่ไม่มีประสิทธิภาพข้อผิดพลาดหรือการทุจริตในองค์กรการประเมินความเสี่ยงเป็นการประเมินเพื่อให้ทราบว่าองค์กรมีความเสี่ยงอย่างไรเป็นความเสี่ยงในเรื่องหรือขั้นตอนใดมีระดับความสำคัญและโอกาสที่จะเกิดมากน้อยเพียงใดเพื่อนำมาพิจารณาควรมีการบริหารจัดการอย่างไรให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าความผิดพลาดหรือความเสียหายจากความเสี่ยงนั้น จะไม่เกิดขึ้นหรือหากเกิดขึ้นก็จะอยู่ในระดับที่ไม่เป็นอันตรายหรือเป็นอุปสรรคต่อความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ขั้นตอนของการประเมินความเสี่ยงประกอบด้วย

2.1 การระบุปัจจัยเสี่ยงเป็นการหาสาเหตุหรือปัจจัยที่ทำให้เกิดความเสี่ยงดังกล่าว นอกเหนือจากการที่ทราบว่ามีความเสี่ยงหรือโอกาสที่จะเกิดความเสี่ยงกิจการควรรู้สาเหตุการเกิดว่าเนื่องจากจากปัจจัยภายนอกหรือภายในองค์กรเองผลกระทบของแต่ละปัจจัยจะไม่เท่าเทียมกันบางปัจจัยมีผลกระทบต่อวัตถุประสงค์ระดับกิจกรรม (Activity Level) บางปัจจัยมีผลกระทบในระดับกิจการ (Entity Level) ปัจจัยบางอย่างอาจมีผลกระทบทั้ง 2 ระดับนอกจากนั้นระยะเวลาของผลกระทบยังสามารถแยกออกเป็นระยะสั้นระยะปานกลางและระยะยาวดังนั้นกิจการจึงมีความจำเป็นที่จะต้องศึกษาให้ทราบปัจจัยดังกล่าวในแต่ละสถานการณ์ด้วย

2.2 การวิเคราะห์ความเสี่ยงเป็นการนำปัจจัยความเสี่ยงข้างต้นมาวิเคราะห์และประเมินระดับความสำคัญของความเสี่ยงโดยพิจารณาจากความเสียหายและโอกาสที่จะเกิดความเสี่ยงดังกล่าวตลอดจนการกำหนดระดับความสำคัญของความเสียหายเพื่อนำมาพิจารณาหาวิธีที่จะรับมือกับความเสี่ยงที่มีสาระสำคัญหรือมีโอกาที่จะเกิดสูงเทคนิคในการวิเคราะห์ความเสี่ยงมีหลายวิธีผู้ตรวจสอบภายในต้องเลือกใช้ให้เหมาะสมและในกรณีที่ไม่วัดเป็นตัวเลขได้การวิเคราะห์อาจใช้การประเมินเป็นระดับเช่นสูงมากปานกลางน้อยหรือน้อยมาก

2.3 การบริหารความเสี่ยงเป็นการกำหนดแนวทางที่จะจัดการกับความเสี่ยงที่มีสาระสำคัญซึ่งมีโอกาสเกิดสูงอย่างเหมาะสมโดยทั่วไปกรณีที่เป็นความเสี่ยงจากปัจจัยภายในจะใช้วิธีการบริหารด้วยการจัดระบบการควบคุมภายในและถ้าเป็นความเสี่ยงที่จะเกิดจากปัจจัยภายนอกจะใช้วิธีการบริหารความเสี่ยง

3. กิจกรรมควบคุมหมายถึงนโยบายและวิธีการต่างๆที่จะสนับสนุนมาตรการที่จะเป็นการป้องกันความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นได้แก่การกำหนดนโยบายและแผนงานการแบ่งแยกหน้าที่อย่างเหมาะสมการอนุมัติรายการบัญชีและการปฏิบัติงานเป็นต้น

4. สารสนเทศและการสื่อสารข้อมูลสารสนเทศเป็นสิ่งจำเป็นสำหรับการบริหารงาน โดยเฉพาะอย่างยิ่งในปัจจุบันซึ่งเป็นยุคที่ผู้สามารถได้ข้อมูลข่าวสารที่รวดเร็วและถูกต้องจะสามารถช่วงชิงโอกาสได้ก่อนผู้อื่นข้อมูลสารสนเทศหมายความรวมถึงทั้งข้อมูลข่าวสารทางการเงินและข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานอื่นๆที่มาจากทั้งแหล่งข้อมูลภายในและแหล่งข้อมูลภายนอกองค์กรข้อมูลสารสนเทศมีความสำคัญต่อการปฏิบัติงานของผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานในทุกระดับผู้บริหารใช้ข้อมูลสารสนเทศในการพิจารณาสั่งการและการวางแผนส่วนผู้ปฏิบัติงานใช้เพื่อเป็นเครื่องชี้้นำในการปฏิบัติงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบการสื่อสารหมายความรวมทั้งการสื่อสารกับบุคคลหรือหน่วยงานทั้งภายในและภายนอกองค์กรข้อมูลสารสนเทศจะมีประโยชน์เมื่อองค์กรมีระบบสื่อสารที่สามารถส่งถึงผู้สมควรได้รับและสามารถนำข้อมูลไปใช้เป็นประโยชน์ได้ การสื่อสารที่ดีต้องเป็นการสื่อสารสองทางคือมีการรับและส่งข้อมูลแบบโต้ตอบกันได้ การติดต่อสื่อสารทั้งภายในและภายนอกองค์กรควรมีการประเมินเป็นระยะๆอย่างสม่ำเสมอเพื่อทราบประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบการสื่อสารที่องค์กรใช้อยู่

5. การติดตามและประเมินผลการติดตามและประเมินผลระบบการควบคุมภายในช่วยให้ผู้บริหารมั่นใจได้ว่านโยบายและวิธีการต่างๆที่กำหนดไว้มีการปฏิบัติตามอย่างมีประสิทธิภาพการติดตามและประเมินผลดังกล่าวอาจทำได้โดยการจัดให้มีระบบการรายงานผลการปฏิบัติงานและติดตามผลและการตรวจสอบภายในเป็นต้นไม่มีการควบคุมภายในขององค์กรใดองค์กรหนึ่งจะมีความสมบูรณ์และเหมาะสมตลอดกาลเนื่องจากสถานการณ์ที่เปลี่ยนไปทั้งภายในองค์กรเองและสถานะแวดล้อมภายนอกแม้แต่การควบคุมภายในที่เพิ่งกำหนดขึ้นและใช้ถือปฏิบัติก็ตามจึงจำเป็นต้องมีระบบการติดตามและประเมินผลเพื่อช่วยให้ผู้บริหารมีความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลอยู่ตลอดเวลาว่าการควบคุมภายในยังมีประสิทธิภาพอยู่การติดตามจะใช้สำหรับมาตรการหรือระบบการควบคุมที่อยู่ระหว่างการออกแบบหรืออยู่ระหว่างการปฏิบัติงาน (Ongoing Monitoring) การประเมินผล (Evaluation) จะใช้สำหรับมาตรการหรือระบบการควบคุมที่ใช้ไปแล้วเป็นระยะหนึ่งซึ่งสมควรที่จะได้รับการประเมินว่ายังมีความเหมาะสมหรือไม่เพียงใด

#### 4.4 ลักษณะของระบบการควบคุมภายในที่ดี

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2549, หน้า 56-57 การควบคุมภายในของธุรกิจมักจะแตกต่างกันไปตามประเภทของการดำเนินธุรกิจแต่โดยทั่วไปแล้วการควบคุมภายในที่ดีจะมีลักษณะที่เหมือนกัน

1. มีแผนจัดแบ่งส่วนงานซึ่งกำหนดความรับผิดชอบของงานด้านต่างๆ ไว้อย่างชัดเจนโดยมีหลักสำคัญคือการไม่ให้พนักงานคนใดคนหนึ่งคุมงานหรือปฏิบัติงานเรื่องใดเรื่องหนึ่งเพียงคนเดียวตั้งแต่เริ่มต้นจนถึงสิ้นสุดเพราะจะเป็นการเปิดโอกาสให้มีการทุจริตได้ง่ายหรือหากมีข้อผิดพลาดเกิดขึ้นก็ไม่มีใครทราบหรือแก้ไขได้ทันการณ์ดังนั้นแผนจัดแบ่งส่วนงานจึงต้องแยกงานด้านปฏิบัติการการดูแลรักษาทรัพย์สินการบัญชีและการตรวจสอบภายในให้เป็นอิสระจากกันเพื่อให้มีการควบคุมสอดทานกันได้แต่ในขณะเดียวกันก็ให้มีการประสานที่ดีด้วย

2. มีระบบการควบคุมทางบัญชีที่ดีคือมีการอนุมัติรายการบัญชีคู่มือการบัญชีมีการควบคุมโดยงบประมาณและระบบต้นทุนที่เหมาะสมเพื่อให้การรวบรวมข้อมูลทางบัญชีเป็นไปอย่างถูกต้องเรียบร้อยสามารถนำไปใช้ประโยชน์ได้มีการใช้งบประมาณเพื่อควบคุมการปฏิบัติงานสำหรับเอกสารประกอบรายการบัญชีและแบบพิมพ์ต่างๆเกี่ยวข้องควรมีหมายเลขกำกับเพื่อให้สามารถควบคุมได้และใช้เป็นหลักในการประมวลข้อมูลทางการบัญชี

3. มีแนวทางปฏิบัติงานที่ดีโดยกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบของพนักงานแต่ละตำแหน่งไว้อย่างครบถ้วนเป็นลายลักษณ์อักษรตลอดจนวิธีปฏิบัติงานการมอบหมายหน้าที่และการกำหนดนโยบายต่างๆเพื่อป้องกันความเข้าใจที่คลาดเคลื่อนการโต้แย้งหรือปิดความรับผิดชอบของพนักงาน

4. ใช้เจ้าหน้าที่ที่มีคุณสมบัติเหมาะสมกับความรับผิดชอบการใช้เจ้าหน้าที่ที่เหมาะสมนี้จะเริ่มตั้งแต่การรับสมัครบุคคลเข้าทำงาน การเลื่อนตำแหน่งและการฝึกอบรมผู้ปฏิบัติงานที่มีคุณสมบัติและประสบการณ์ที่เหมาะสมเป็นปัจจัยที่มีความสำคัญอย่างหนึ่งของผลสำเร็จของงานเพราะกิจการอาจได้รับความเสียหายหากใช้เจ้าหน้าที่ที่มีคุณสมบัติไม่ตรงกับงานที่มอบหมายหรือหากใช้เจ้าหน้าที่ที่มีคุณสมบัติสูงกว่างานที่ทำก็จะเป็นการสูญเปล่าและไม่ประหยัด

#### 4.5 ข้อจำกัดของการควบคุมภายใน

อุษณาภรณ์มนตรี, 2545, หน้า 4-27 การควบคุมภายในไม่ว่าจะมีการกำหนดและออกแบบไว้ดีเพียงไรก็ไม่อาจเป็นหลักประกันอย่างสมบูรณ์ (Absolute Assurance) เกี่ยวกับความสำเร็จของ

การปฏิบัติงานตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้แต่ให้ความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผล (Reasonable Assurance) เท่านั้น ข้อจำกัดของการควบคุมภายในมีดังนี้

1. การตัดสินใจใช้ดุลยพินิจของฝ่ายบริหารแทนระบบ
2. การละเว้นการปฏิบัติตามวิธีการควบคุมภายในเนื่องจากสภาพการณ์ได้เปลี่ยนไปและมีขั้นตอนที่กำหนดไว้ไม่เหมาะสมหรือความไม่ใจความประมาท
3. การควบคุมส่วนใหญ่มีไว้สำหรับรายการที่คาดได้ว่าจะเกิดขึ้นตามปกติไม่คาดไว้สำหรับเหตุการณ์พิเศษ
4. ผู้ทุจริตอาจร่วมมือกับบุคคลภายนอกหรือภายในหลีกเลี่ยงการควบคุมที่มีอยู่
5. การก้าวท้าวของฝ่ายบริหาร
6. ค่าใช้จ่ายในการควบคุมต้องไม่สูงกว่าค่าเสียหายที่อาจเกิดขึ้นหรือประโยชน์ที่จะได้รับ

#### 4.6 ประโยชน์ของการควบคุมภายใน

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2549, หน้า 20 ได้กล่าวถึงประโยชน์ของการควบคุมภายในไว้ดังนี้

1. การควบคุมภายในที่ดีซึ่งได้รับการปฏิบัติตามอย่างมีประสิทธิภาพจะมีส่วนช่วยอย่างสำคัญให้การดำเนินงานขององค์กรให้มีประสิทธิภาพและบรรลุวัตถุประสงค์ที่วางไว้ซึ่งหมายถึงการทำกำไรได้ตามเป้าหมายที่ผู้บริหารกำหนดไว้ด้วย
2. การควบคุมภายในช่วยป้องกันไม่ให้เกิดการใช้ทรัพยากรเป็นไปอย่างสิ้นเปลืองหรือป้องกันความสูญเสียสูญเปล่าของทรัพยากรที่นำไปใช้ในการดำเนินงานด้านต่างๆ
3. การควบคุมภายในช่วยทำให้เกิดความมั่นใจตามที่ควรว่ารายงานทางการเงินทั้งรายงานที่ใช้เพื่อการภายในและรายงานที่เสนอต่อบุคคลภายนอกมีความถูกต้องสมบูรณ์และเชื่อถือได้
4. การควบคุมภายในที่ได้รับการออกแบบไว้ดีจะช่วยกำกับให้การปฏิบัติการด้านต่างๆ สอดคล้องกับกฎหมายและระเบียบที่ใช้บังคับกับองค์กรซึ่งเป็นการป้องกันมิให้องค์กรเสียชื่อเสียงหรือเกิดความเสียหายด้านการเงินหรือด้านอื่นๆ ที่อาจเกิดขึ้นหากมีการกระทำที่ผิดกฎหมายหรือผิดระเบียบ

#### 5. แนวคิดการประกอบวิชาชีพการตรวจสอบภายใน

กรมบัญชีกลาง, 2546, หน้า 7-8 กล่าวว่า เพื่อเป็นการยกฐานะและศักดิ์ศรีของวิชาชีพตรวจสอบภายใน ให้ได้รับการยกย่องและยอมรับจากบุคคลทั่วไป รวมทั้งให้การปฏิบัติหน้าที่เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบภายในควรยึดถือและดำรงไว้ซึ่งหลักปฏิบัติ ดังต่อไปนี้

1. ความมีจุดยืนที่มั่นคง ในเรื่องของความซื่อสัตย์ ความขยันหมั่นเพียรและความรับผิดชอบ

2. การรักษาความลับ ในเรื่องของการเคารพต่อสิทธิแห่งข้อมูลที่ได้รับทราบ

3. ความเที่ยงธรรม ในเรื่องของการไม่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือสร้างความสัมพันธ์ใดๆ ในอันที่จะทำให้เกิดผลกระทบต่อความเที่ยงธรรมในการปฏิบัติงาน

4. ความสามารถในหน้าที่ ในเรื่องของความรู้ ทักษะและประสบการณ์ในงานที่ทำ ปฏิบัติงานตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในและพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย, 2548, หน้า426-427 กล่าวว่า หลักการจรรยาบรรณได้กำหนดข้อพึงปฏิบัติสำหรับผู้ตรวจสอบภายในไว้ดังต่อไปนี้

1. ผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์ เพื่อให้ผลการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในมีความน่าเชื่อถือ โดยมีแนวปฏิบัติที่สำคัญ คือ ปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์ มีความขยันหมั่นเพียร รับผิดชอบ ให้การเคารพกฎหมาย เปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในกฎหมายระเบียบ หน้าที่ในทางวิชาชีพ ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการกระทำใดๆ ที่ผิดกฎหมาย หรือกระทำการใดที่จะนำความเสื่อมเสียมาสู่วิชาชีพตรวจสอบภายใน และให้ความเคารพ ส่งเสริมเจตนารมณ์ที่ชอบด้วยกฎหมาย ศีลธรรมขององค์กร

2. ผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติงานอย่างเที่ยงธรรม ทั้งในการรวบรวมประเมินผล และสื่อสารข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมหรือกระบวนการที่ทำการตรวจสอบอยู่ และไม่ให้ผลประโยชน์ส่วนตัว หรือบุคคลผู้อื่นมาอิทธิพลในทางมิชอบต่อการตัดสินใจ เช่น ในกรณีที่ผู้ตรวจสอบภายในได้รับมอบหมายให้ไปปฏิบัติงานสอบทานกระบวนการที่เพื่อนสนิทของตนเป็นหัวหน้างานอยู่ ผู้ตรวจสอบภายในควรแจ้งให้หัวหน้าผู้บริหารงานตรวจสอบทราบและขอให้มีการมอบหมายงานให้แก่ผู้อื่นที่สามารถปฏิบัติงานได้อย่างเต็มที่ แนวทางปฏิบัติที่สำคัญ คือ มิควรเข้าไปมีส่วนร่วมหรือเกี่ยวข้องกับกิจกรรมใดๆ ที่อาจเป็นอุปสรรคหรืออาจถูกมองว่าเป็นอุปสรรคต่อการปฏิบัติงานอย่างเที่ยงธรรม รวมถึงการมีส่วนร่วมต่อกิจกรรมหรือความสัมพันธ์ใดๆ ที่ขัดต่อประโยชน์ขององค์กร และมิควรยอมรับสิ่งของหรือผลตอบแทนใดๆ ที่อาจนำความเสื่อมเสีย หรืออาจถูกมองว่า จะนำความเสื่อมเสียมาสู่การปฏิบัติหน้าที่

3. ผู้ตรวจสอบภายในพึงเคารพในคุณค่า และสิทธิถือครองข้อมูลที่ได้รับ ทั้งจะต้องไม่เปิดเผยข้อมูลโดยมิได้รับอนุญาตจากผู้มีอำนาจก่อน เว้นเสียแต่ว่าจะทำหน้าที่ที่ชอบด้วยกฎหมาย หรือพึงกระทำตามวิชาชีพ เช่น ข้อมูลที่ผู้ตรวจสอบภายในได้รับมาระหว่างการปฏิบัติงาน เช่น แผนธุรกิจ ข้อมูลด้านการเงินต่างๆ ควรรักษาเป็นความลับไม่เปิดเผยให้บุคคลอื่นในบริษัทหรือนอก

บริษัททราบ แนวปฏิบัติที่สำคัญ คือ ควรมีความสุจริตรอบคอบในการใช้และเก็บรักษาข้อมูลที่ได้มาจากการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน และมีควรใช้ข้อมูลเพื่อผลประโยชน์ส่วนตัว หรือในลักษณะที่อาจขัดต่อกฎหมาย หรือนำความเสื่อมเสียมาสู่เจตนาที่ชอบด้วยกฎหมายและศีลธรรมของทางองค์กร

4. ผู้ตรวจสอบภายในพึงใช้ความรู้ ทักษะ และประสบการณ์ที่จำเป็นให้เกิดผลสำเร็จต่อการตรวจสอบภายใน เช่น การมีความสามารถหลายๆ ด้าน ทั้งความรู้ในธุรกิจทั่วไป ความสังเกต ความคิดริเริ่ม แนวทางปฏิบัติที่สำคัญ คือ ผู้ตรวจสอบภายในควรเข้าไปมีส่วนเกี่ยวข้องในกิจกรรมที่ตนมีความรู้ ทักษะ และประสบการณ์เท่านั้น การปฏิบัติหน้าที่การตรวจสอบภายในให้สอดคล้องกับมาตรฐานการตรวจสอบภายใน และการหมั่นพัฒนาความชำนาญความมีประสิทธิภาพ และคุณภาพในการทำงานให้ก้าวหน้าอย่างสม่ำเสมอ

ชนม์ธัญญา กังวานสุขพันธ์, 2553, หน้า 92-94 กล่าวว่า จริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายในเป็นหลักการพื้นฐานในการปฏิบัติหน้าที่ที่ผู้ตรวจสอบภายในพึงปฏิบัติโดยใช้สามัญสำนึกและวิจรรณญาณอันเหมาะสม ไว้ดังนี้

1. ความมีจุดยืนที่มั่นคง (integrity) ความมีจุดยืนที่มั่นคงของผู้ตรวจสอบภายในจะช่วยให้เกิดความเชื่อถือและยอมรับจากบุคคลทั่วไป จุดยืนที่ผู้ตรวจสอบภายในต้องมี ได้แก่

1.1 ผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติหน้าที่ของตนด้วยความซื่อสัตย์ ขยันหมั่นเพียรและมีความรับผิดชอบ

1.2 ผู้ตรวจสอบภายในต้องไม่เข้าไปเกี่ยวข้องในการกระทำใดๆ ที่ขัดต่อกฎหมายหรือไม่เข้าไปมีส่วนร่วมในการกระทำที่อาจนำความเสื่อมเสียมาสู่วิชาชีพการตรวจสอบภายในหรือสร้างความเสียหายต่อองค์กร

1.3 ผู้ตรวจสอบภายในต้องให้ความเคารพและสนับสนุนการปฏิบัติตามกฎหมายระเบียบ ข้อบังคับขององค์กร

2. ความเที่ยงธรรม (objectivity) ผู้ตรวจสอบภายในต้องรวบรวมข้อมูลประเมินผลและรายงานผลการตรวจสอบด้วยความเที่ยงธรรม ผู้ตรวจสอบภายในต้องทำหน้าที่ประเมินอย่างเป็นธรรมในทุกๆ สถานการณ์ และไม่ปล่อยให้ความรู้สึกส่วนตัว หรือความรู้สึกนึกคิดของบุคคลอื่นเข้ามามีอิทธิพลเหนือการประเมิน สิ่งที่ผู้ตรวจสอบพึงปฏิบัติ ได้แก่

2.1 ผู้ตรวจสอบภายในต้องไม่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือสร้างความสัมพันธ์ใดๆ ที่จะนำไปสู่ความขัดแย้งกับผลประโยชน์ของทางราชการ รวมทั้งกระทำการใดๆ ที่จะทำให้เกิดอคติจนเป็นเหตุให้ไม่สามารถปฏิบัติงานตรวจสอบตามหน้าที่ความรับผิดชอบได้อย่างเที่ยงธรรม

2.2 ผู้ตรวจสอบภายในไม่พึงรับสิ่งของใดๆ ที่จะทำให้เกิดหรืออาจก่อให้เกิดความไม่เที่ยงธรรมในการใช้วิจารณ์ญาณเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพพึงปฏิบัติ

2.3 ผู้ตรวจสอบภายในต้องเปิดเผยหรือรายงานข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญทั้งหมดที่ตรวจพบ ซึ่งหากละเว้นไม่เปิดเผยหรือไม่รายงานข้อเท็จจริงดังกล่าวแล้ว จะทำให้รายงานการตรวจสอบบิดเบือนไปจากข้อเท็จจริง หรือเป็นการปิดบังการกระทำที่ผิดกฎหมาย

3. การปกปิดความลับ (confidentiality) ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องเคารพต่อค่าและสิทธิแห่งข้อมูลที่ได้รับทราบจากการปฏิบัติงานและไม่เปิดเผยข้อมูลดังกล่าวโดยไม่ได้รับอนุญาตจากผู้ที่มีอำนาจหน้าที่โดยตรงเสียก่อน ยกเว้นในกรณีที่มีพันธะในแง่ของงานอาชีพและเกี่ยวข้องกับกฎหมายเท่านั้น สิ่งที่ผู้ตรวจสอบภายในพึงปฏิบัติ ได้แก่

3.1 ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความรอบคอบในการใช้ข้อมูลต่างๆ ที่ได้รับจากการปฏิบัติงานตรวจสอบ

3.2 ผู้ตรวจสอบภายในต้องไม่นำข้อมูลดังกล่าวไปใช้ในการแสวงหาผลประโยชน์เพื่อตนเอง และจะไม่กระทำการใดๆ ที่ขัดต่อกฎหมายและประโยชน์ขององค์กร

4. ความสามารถในหน้าที่ (competency) ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องนำความรู้ ทักษะและประสบการณ์ไปใช้ในการปฏิบัติหน้าที่ให้บริการตรวจสอบภายในอย่างเต็มที่ ดังนี้

4.1 ผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยความรู้ ความสามารถ ทักษะ และประสบการณ์

4.2 ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องปฏิบัติหน้าที่โดยยึดหลักมาตรฐานการตรวจสอบภายในของสถาบันที่กำกับดูแล

4.3 ผู้ตรวจสอบภายในต้องพัฒนาศักยภาพของตนเอง รวมทั้งพัฒนาประสิทธิภาพและคุณภาพของการให้บริการอย่างสม่ำเสมอและต่อเนื่อง

## 6. แนวคิดการรายงานการตรวจสอบภายใน

กรมบัญชีกลาง 2546, หน้า 28-29 กล่าวว่า การเสนอรายงานผลการปฏิบัติงานเป็นเทคนิคอย่างหนึ่งที่ผู้ตรวจสอบ จะต้องเอาใจใส่เป็นพิเศษเพราะรายงานนั้นแสดงให้เห็นถึงคุณภาพของการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในทั้งหมด ลักษณะของรายงานที่ดีต้องเป็นรายงานที่มีประโยชน์ต่อผู้อ่านรายงานเรื่องที่มีสาระสำคัญ ข้อตรวจพบเป็นเรื่องตรงกับข้อเท็จจริง ข้อเสนอแนะหรือข้อแนะนำเป็นประโยชน์และสามารถปฏิบัติได้ โดยสรุป ลักษณะของรายงานผลการปฏิบัติงานที่ดีมีองค์ประกอบ ดังนี้

1. ถูกต้อง (accuracy) รายงานผลการปฏิบัติงานต้องมีความถูกต้อง ข้อความทุกประโยค ตัวเลขทุกตัว เอกสารอ้างอิงทุกชนิดต้องมาจากหลักฐานที่น่าเชื่อถือ และผู้ตรวจสอบได้ประเมิน ข้อมูลเหล่านั้นแล้วการอ้างอิงทุกครั้งต้องมีเอกสารหลักฐานประกอบและสามารถให้คำอธิบายแล้ว พิสูจน์ข้อเท็จจริงได้ทุกเรื่อง การรายงานสิ่งใดก็ย่อมหมายความว่าสิ่งนั้นผู้ตรวจสอบได้ทราบหรือ ได้ยอมรับแล้วว่าเป็นสิ่งที่ตรงตามข้อเท็จจริง

2. ชัดเจน (clarity) หมายถึง ความสามารถในการสื่อข้อความหรือความต้องการของผู้ ตรวจสอบ หรือสิ่งที่ต้องการเสนอให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจเช่นเดียวกับผู้ตรวจสอบภายใน โดยไม่ต้อง มีการตีความหรืออธิบายเพิ่มเติม

3. กะทัดรัด (conciseness) หมายถึง การตัดทอนความคิด ข้อความ คำพูดที่ฟุ่มเฟือยหรือสิ่ง ที่ไม่ใช่สาระสำคัญของสิ่งที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับเรื่องที่จะรายงานออกไป

4. ทันกาล (timeliness) การเสนอรายงานต้องกระทำภายในเวลาที่เหมาะสม ทันต่อการ แก้ไขสถานการณ์ ผู้ตรวจสอบภายในควรพิจารณาว่าสิ่งที่ตรวจพบ ควรรายงานในขณะและเวลาใด เพราะผู้บริหารต้องนำสิ่งที่เสนอในรายงานไปดำเนินการต่อมิใช่เก็บรายงานไว้เป็นจดหมายเหตุเพื่อ การศึกษาทางประวัติศาสตร์

5. สร้างสรรค์ (constructive criticism) การรายงานควรแสดงให้เห็นคุณภาพและความ จริงใจของผู้ตรวจสอบ ผู้รายงานควรชี้ให้เห็นส่วนดีของการปฏิบัติงานก่อนที่จะกล่าวถึง ข้อบกพร่องต่างๆ ที่ต้องการให้ปรับปรุง ทำให้ผู้อ่านคล้อยตามคำแนะนำ และข้อเสนอแนะ และมีความพอใจที่จะให้ความร่วมมือในการแก้ไขปรับปรุง การวิจารณ์ข้อบกพร่องโดยไม่มี การให้ ข้อเสนอแนะ หรือการวิจารณ์โดยปราศจากการเสนอแนะข้อยุติที่ชอบด้วยเหตุผลเป็นสิ่งที่ไม่ควร กระทำ

6. ชูใจ (pursuance) การเสนอรายงานควรจงใจให้ผู้อ่านจับประเด็นได้ตั้งแต่ต้นจนจบ โดยการใช้รูปแบบถ้อยคำ และศิลปะของภาษา ทำให้ผู้อ่านยอมรับและเกิดความรู้สึกต้องการแก้ไข ปัญหาหรือข้อแนะนำที่ผู้ตรวจสอบเสนอในรายงาน โดยชี้ให้เห็นปัญหา ประโยชน์ร่วมกันและ ประโยชน์ต่อองค์กรไม่ดำเนินโดยไม่มีข้อแนะนำในเชิงสร้างสรรค์ ให้ทราบถึงผลกระทบที่อาจ เกิดขึ้นหากไม่แก้ไข

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย 2548, หน้า251-252 กล่าวว่า ลักษณะของรายงานการตรวจสอบที่ดี ผู้ตรวจสอบภายในควรพิจารณาและ คำนึงถึงคุณลักษณะที่ดีของรายงานการตรวจสอบ ดังนี้



1. ถูกต้อง (accurate) รายงานการตรวจสอบต้องถูกต้อง ไม่มีข้อผิดพลาด เป็นข้อเท็จจริง และไม่มีการบิดเบือน ข้อมูลที่นำเสนอในรายงานต้องมีการรวบรวม ประเมิน สรุปและได้มีการสอบทานเพื่อนำเสนอในรายงานด้วยความระมัดระวัง และรอบคอบ

2. เที่ยงธรรม (objective) รายงานการตรวจสอบ ต้องมีความเป็นธรรมและยุติธรรม เรื่องที่ตรวจพบข้อสรุป และข้อเสนอแนะ ต้องเขียนขึ้นโดยปราศจากอคติ ไม่ได้เขียนขึ้นเพื่อประโยชน์ส่วนตัว หรือโดยอยู่ภายใต้อิทธิพลใดๆ

3. ชัดเจน (clear) รายงานการตรวจสอบต้องเข้าใจง่าย เป็นเหตุเป็นผล ความชัดเจนจะเกิดขึ้นจากการเขียน โดยหลีกเลี่ยงการใช้ศัพท์เทคนิคที่เข้าใจยาก และระบุเฉพาะข้อมูลที่สอดคล้องกับประเด็นที่รายงาน

4. สั้น/กระชับ (concise) รายงานการตรวจสอบต้องตรงประเด็น หลีกเลี่ยงคำและรายละเอียดที่ไม่จำเป็นปราศจากคำฟุ้ง หรือคำซ้ำซ้อน

5. สร้างสรรค์ (constructive) รายงานการตรวจสอบที่สร้างสรรค์จะช่วยลูกค้าหรือองค์กรให้ดีขึ้น เนื้อหาและสาระที่นำเสนอต้องเป็นประโยชน์ และช่วยให้บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร

6. ครบถ้วน/สมบูรณ์ (complete) รายงานผลการตรวจสอบต้องมีรายละเอียดครบถ้วนเพียงพอที่จะสนับสนุนเรื่องที่ตรวจพบ ข้อเสนอแนะ และข้อสรุปหรือความเห็น

7. ทันเวลา (timely) รายงานการตรวจสอบเมื่อทำเสร็จต้องส่งทันที ในกรณีที่พบเรื่องสำคัญระหว่างตรวจสอบต้องมีการรายงานทันที เพื่อให้ผู้รับการตรวจสอบสามารถนำไปแก้ไขปรับปรุงได้อย่างทันเวลา

ชนมัญชญา กังวานสุขพันธ์ 2553, หน้า, 156-159 กล่าวว่า โดยหลักการทั่วไปแล้ว รายงานการตรวจสอบที่ดีควรมุ่งเน้นไปที่การบรรจุเนื้อหาที่เป็นประโยชน์ต่อผู้อ่าน ซึ่งควรประกอบด้วยข้อมูลที่เป็นจริงจากการตรวจสอบและการให้ข้อเสนอแนะหรือแนวทางการแก้ไขปรับปรุงที่สามารถนำไปปฏิบัติได้จริง รายงานการตรวจสอบที่ดี ควรประกอบด้วยลักษณะต่างๆ ดังนี้

1. ความถูกต้อง (accuracy) ข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบภายในเป็นข้อมูลที่สำคัญต่อองค์กรและมีผลต่อการพัฒนาและปรับปรุงองค์กรในอนาคต ดังนั้นข้อมูลต่างๆที่ปรากฏในรายงานต้องถูกต้องและตรงกับข้อเท็จจริง สามารถยืนยันและตรวจสอบได้ รวมทั้งข้อความที่เขียนและหลักฐานเอกสารในการอ้างอิง

2. ความชัดเจน (clarity) หลักในการทำให้รายงานการตรวจสอบภายในมีความชัดเจน ทำได้ ดังนี้

2.1 การใช้ถ้อยคำในการสื่อสารไปยังผู้อ่าน ควรใช้ถ้อยคำที่สุภาพ มีความชัดเจนและเข้าใจได้ง่าย เนื้อหาสาระในรายงานต้องเข้าใจได้ง่าย และเมื่อผู้อ่าน อ่านแล้วเหมือนอยู่ในสถานการณ์การตรวจสอบนั้น

2.2 หลีกเลี่ยงการใช้ถ้อยคำคลุมเครือ เยิ่นเย้อ หรือสร้างความสับสนให้กับผู้อ่าน

2.3 หลีกเลี่ยงการใช้ศัพท์วิชาการซึ่งเข้าใจได้ยาก หรือถ้าจำเป็นต้องใช้ต้องมีคำนิยามศัพท์อธิบาย

2.4 เนื้อหาสาระในส่วนต่างๆ ของรายงานมีความสัมพันธ์ต่อเนื่องกัน

2.5 ข้อมูลที่ซับซ้อน หรือเป็นตัวเลข ควรจัดทำเป็นแผนภูมิ แผนผัง ตารางหรือกราฟ เพื่อให้เข้าใจง่าย

2.6 รายงานต้องมีข้อมูลที่เพียงพอเพื่อให้ผู้อ่านสามารถทำความเข้าใจกับสถานการณ์ในการตรวจสอบได้

3. ความกระชับ (conciseness) รายงานการตรวจสอบภายในควรมีเนื้อหาที่กระชับและเข้าใจได้ง่ายในขณะที่เดียวกันก็ต้องให้ข้อมูลที่เพียงพอต่อผู้อ่านด้วย ดังนั้น เนื้อหาในรายงานจึงไม่ควรตัดทอนให้สั้นเกินไปจนมิได้คำนึงถึงการให้ข้อมูลที่เพียงพอต่อผู้อ่าน

4. ทันเวลา (timeliness) ข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบภายใน นอกจากจะเป็นข้อมูลที่สำคัญต่อองค์กรแล้ว ข้อมูลบางส่วนยังอาจมีผลกระทบต่อองค์กรในระยะเวลาอันรวดเร็ว ดังนั้นจึงขึ้นอยู่กับวิจรณ์ญาณของผู้ตรวจสอบภายในที่ต้องพิจารณาว่าควรนำเสนอรายงานเมื่อใด ถ้าข้อมูลบางอย่างมีความจำเป็นเร่งด่วน ต้องเสนอผู้บริหารอย่างรวดเร็ว

5. ความสร้างสรรค์ (criticism) ในการจัดทำรายงานการตรวจสอบภายใน ข้อมูลและข้อเท็จจริงที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานขององค์กรจะถูกระบุไว้ชัดเจนรวมทั้งผู้ตรวจสอบภายในจะเสนอแนะแนวทางการแก้ไขปรับปรุงเป็นส่วนหนึ่งของรายงานด้วยเสมอ การใช้ถ้อยคำต่างๆ ในการเสนอแนะจึงต้องระมัดระวังและมุ่งเน้นไปที่การปฏิบัติงานเป็นหลัก ควรมีการให้ข้อเสนอแนะในเชิงบวก

6. ูงใจ (pursuance) รายงานการตรวจสอบภายในสามารถนำเสนอในรูปแบบที่กระตุ้นความสนใจและูงใจให้ผู้อ่านต้องการอ่าน เกิดความรู้สึกเห็นด้วย คล้อยตามและนำไปสู่การปฏิบัติได้โดยการเลือกใช้ภาษาเขียนที่สละสลวย เข้าใจง่าย ตรงประเด็น รวมทั้งรูปแบบรายงานที่น่าสนใจ

จันทนา สาขากร, นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ, และศิลปพร ศรีจันทพร 2554, หน้า, 9-12 กล่าวว่าการรายงานควรเป็นในทางสร้างสรรค์ในลักษณะที่ต้องการให้มีการปรับปรุงแก้ไขให้ดีขึ้น รวมทั้งสามารถนำเสนอได้ทันเวลาที่จะนำไปใช้ประโยชน์และอยู่ในรูปแบบที่ประณีตและเป็นระเบียบ สรุปได้ว่าลักษณะของรายงานที่ดีควรมีองค์ประกอบ ดังนี้

1. ถูกต้อง (accuracy) หมายถึง ข้อมูลที่ปรากฏในรายงานการตรวจสอบควรตรงกับข้อเท็จจริง กล่าวคือ ถ้าผู้ตรวจสอบภายในรายงานถึงสิ่งใด สิ่งนั้นควรเป็นสิ่งที่ผู้ตรวจสอบภายในได้ทราบหรือได้ยอมรับแล้วว่าเป็นสิ่งที่ตรงกับความเป็นจริง ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องสามารถยืนยันและพิสูจน์ได้ และได้ประเมินข้อมูลเหล่านั้นแล้ว

2. ชัดเจน (clarity) หมายถึง รายงานที่ทำให้ผู้อ่านเข้าใจและทราบเหตุการณ์ต่างๆ ได้เสมือนกับที่ผู้ตรวจสอบภายในทราบทั้งหมด หรือเสมือนหนึ่งผู้อ่านรายงานอยู่ในเหตุการณ์นั่นเอง ถ้อยคำที่ใช้จึงต้องสามารถสื่อข้อความตามความต้องการของผู้ตรวจสอบภายในได้ การที่จะทำให้รายงานชัดเจนได้นั้น ผู้เขียนควรคำนึงถึงหลักเกณฑ์ ดังนี้

2.1 หลีกเลี่ยงการใช้คำพูดที่วกวน หรือข้อความที่เยิ่นเย้อ เพราะจะทำให้รายงานขาดความชัดเจน ซึ่งอาจทำให้ผู้อ่านรายงานมองข้ามสาระสำคัญของการตรวจสอบได้

2.2 หลีกเลี่ยงคำศัพท์ที่ใช้เฉพาะคนกลุ่มใดกลุ่มหนึ่ง หรือศัพท์ทางวิชาการที่ยากต่อความเข้าใจของผู้อ่าน

2.3 ข้อความที่ใช้ในรายงานควรเป็นถ้อยคำที่สุภาพ สละสลวย (ไม่ใช่ภาษาตลาด) และใช้ถ้อยคำที่ง่ายสามารถเข้าใจได้ทันที

2.4 เนื้อเรื่องในรายงานควรมีสัมพันธ์ต่อเนื่องกัน

2.5 ใช้แผนผัง กราฟ ตารางตัวเลขต่างๆ ประกอบในส่วนที่มีความซับซ้อน หรือส่วนที่ยากแก่การบรรยายให้เข้าใจด้วยลายลักษณ์อักษร

2.6 ให้ข้อมูลที่เพียงพอแก่ผู้อ่านในการทำความเข้าใจสถานะของเหตุการณ์ได้

2.7 การจัดเรียงหัวข้อ การใช้ถ้อยคำควรไปในแนวเดียวกัน โดยตลอด เช่น คำศัพท์ หรือข้อความตอนใดที่เหมือนกัน แต่อยู่ในส่วนต่างๆ ของรายงาน ก็ควรใช้คำศัพท์เดียวกันตลอด

3. ความกระชับ (conciseness) หมายถึง การตัดเนื้อหาที่ไม่จำเป็น หรือไร้สาระออกจากรายงานแต่ความหมายของ คำว่า “กระชับ” หรือ “กะทัดรัด” ไม่ใช่หมายถึง การเขียนรายงานให้สั้น รายงานจะสั้นหรือยาวนั้น ขึ้นอยู่กับเนื้อหาสาระในรายงานนั้นว่ามีมากน้อยเพียงใด ความกระชับจึงหมายถึง การตัดสิ่งที่ฟุ่มเฟือย หรือไร้สาระออกไป และมุ่งชี้ประเด็นปัญหาโดยหลีกเลี่ยงรายละเอียดที่ไม่จำเป็น หากสิ่งเหล่านั้นไม่ใช่เป็นการสนับสนุนหรือส่งเสริมข้อความที่ต้องการเสนอในรายงาน แต่ทั้งนี้มิได้หมายความว่า รายงานต้องตัดทอนข้อความให้สั้น ซึ่งอาจทำให้เข้าใจยาก หรือขาดความสละสลวย ดังเช่นข้อความในโทรเลข หรือประกาศโฆษณาย่อ

4. ความทันต่อเวลา (timeliness) หมายถึง การนำเสนอรายงานควรกระทำในเวลาที่เหมาะสม และจะต้องให้ข้อมูลที่เป็นปัจจุบันมากที่สุด ซึ่งสามารถนำไปปฏิบัติได้ทันที เนื่องจากรายงานการตรวจสอบมิใช่จดหมายเหตุ เพื่อการศึกษาทางประวัติศาสตร์ แต่ผู้ที่เกี่ยวข้องจะนำ

รายงานไปใช้ประโยชน์ และดำเนินการตามข้อเสนอแนะให้ทันต่อสถานการณ์ ผู้ตรวจสอบภายใน อาจเสนอรายงานเพียงบางส่วนก่อนก็ได้ ทั้งนี้เพื่อให้ผู้บริหารทราบ และสั่งการให้มีการป้องกัน หรือการแก้ไข ก่อนที่จะเกิดความเสียหายหรือมีความเสียหายมากขึ้น ไปอีก

5. ความสร้างสรรค์ (constructive criticism) หมายถึง การรายงานผลการตรวจสอบต้องทำ ในลักษณะที่ทำให้เกิดการแก้ไขปรับปรุงที่ดีขึ้น ไม่ใช่เป็นการวิจารณ์ข้อบกพร่องเท่านั้น รายงาน การตรวจสอบจึงควรมีข้อเสนอแนะให้ด้วย และควรเป็นข้อเสนอแนะที่กระทำได้

6. ความจูงใจ (pursuance) หมายถึง การรายงานที่จะทำให้ผู้อ่านเกิดความสนใจที่จะอ่าน จับประเด็นที่สำคัญได้ตั้งแต่ต้นจนจบ และมีความกระตือรือร้นที่จะนำข้อเสนอแนะของผู้ ตรวจสอบภายในไปพิจารณาเพื่อปรับปรุงแก้ไขตามความเหมาะสมอย่างทันต่อเหตุการณ์ รายงานที่ มีความจูงใจทำโดยใช้รูปแบบของรายงาน ถ้อยคำ และภาษาที่ใช้ที่ทำให้ผู้อ่านยอมรับ และเกิด ความรู้สึกต้องการให้มีการดำเนินการ หรือแก้ไขปัญหาตามข้อเสนอแนะที่เขียนไว้ในรายงาน

สรุปได้ว่า ลักษณะของรายงานการตรวจสอบภายในที่ดี ประกอบด้วย 1) ความถูกต้อง (accuracy) หมายถึง ข้อมูลที่ปรากฏในรายงานการตรวจสอบภายในต้องถูกต้องและตรงกับ ข้อเท็จจริง 2) ความชัดเจน (clarity) หมายถึง รายงานการตรวจสอบต้องเข้าใจง่าย เป็นเหตุเป็นผล 3) ความกระชับ (conciseness) หมายถึง รายงานการตรวจสอบต้องตรงประเด็น ข้อความ 4) ความ ทันต่อเวลา (timeliness) หมายถึง การรายงานภายในระยะเวลาที่เหมาะสมทันต่อการแก้ไข สถานการณ์ และเป็นข้อมูลที่เป็นปัจจุบัน 5) ความสร้างสรรค์ (constructive criticism) หมายถึง การ รายงานผลการตรวจสอบต้องทำในลักษณะที่ทำให้เกิดการแก้ไขปรับปรุงที่ดีขึ้น ผู้รายงานควรชี้ให้เห็น ส่วนดีของการปฏิบัติงานก่อนที่จะกล่าวถึงข้อบกพร่องต่างๆ 6) ความจูงใจ (pursuance) หมายถึง รูปแบบของรายงาน ถ้อยคำ และภาษาที่ใช้ที่ทำให้ผู้อ่านยอมรับ ทำให้ผู้อ่านยอมรับและเกิด ความรู้สึกต้องการแก้ไขปัญหาหรือข้อแนะนำ

## 7. แนวคิดเกี่ยวกับประสิทธิผลในการปฏิบัติงาน

กรมบัญชีกลาง, หน้า 40 ได้กล่าวถึงปัจจัยความสำเร็จและประสิทธิผลของงานตรวจสอบ ภายใน ส่วนใหญ่วัดจากความยอมรับข้อเสนอแนะในรายงานผลการปฏิบัติงานแต่ความสำเร็จจะ เกิดขึ้นได้ ต้องอาศัยเทคนิคการตรวจสอบประกอบทักษะของผู้ตรวจสอบภายใน โดยเฉพาะการ สร้างมนุษยสัมพันธ์ การสื่อสารให้เกิดความเข้าใจและการยอมรับจากผู้บริหารและหน่วยรับตรวจ ขององค์กร การรวบรวมหลักฐานข้อมูล ข้อเท็จจริงอื่นๆ ที่ผู้ตรวจสอบภายในต้องปรับใช้ให้ เหมาะสมกับบุคคลและสถานการณ์อันจะก่อให้เกิดมูลค่าเพิ่มแก่องค์กรอย่างแท้จริง

พันธ์พงศ์ เกียรติกุล หน้า 63-64) ได้กล่าวว่าประสิทธิผลของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน โดยส่วนใหญ่จะเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติหน้าที่ตามที่ได้รับมอบหมายได้สำเร็จตามระยะเวลาที่กำหนด การปฏิบัติงานนั้นเป็นไปตามแผนการตรวจสอบ ตลอดจนการบรรลุวัตถุประสงค์การตรวจสอบ ซึ่งมีสิ่งที่สามารถนำมาวัดความสำเร็จของงานตรวจสอบภายใน

สาทิคม์จันทโนหค, ม.ป.ป. หน้า 3-4 ได้กล่าวไว้ว่า การที่จะทำให้การตรวจสอบเกิดประสิทธิผลที่แท้จริงนั้น มีองค์ประกอบที่สำคัญ 3 ประการคือ

1. นโยบายขององค์กรและทัศนคติของฝ่ายบริหารในเชิงสนับสนุนการตรวจสอบ ทั้งนี้ เพราะ ฝ่ายบริหารจำเป็นต้องให้ความสำคัญแก่ผู้ตรวจสอบภายในอย่างเต็มที่ในการตรวจสอบการรายงาน ข้อเท็จจริง และการเสนอแนะ โดยผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องอาศัยอำนาจสั่งการจากฝ่ายบริหารในการเปลี่ยนแปลงต่างๆ

2. จริยธรรม และปรัชญาการตรวจสอบภายใน ซึ่งจะ เป็น สิ่ง ที่ กำหนด ให้ ผู้ตรวจสอบภายในสามารถปฏิบัติงานได้ในขอบเขตที่น่าเชื่อถือ เพื่อความเป็นธรรมในการเสนอความเห็น

3. ความเข้าใจในหลักการตรวจสอบของหน่วยงานที่ได้รับการตรวจสอบ ซึ่งเป็นผลให้เกิดความร่วมมือ และสนับสนุนในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ให้เป็นไปอย่างอิสระและทำให้ผู้ที่ได้รับการตรวจสอบตระหนักว่า การตรวจสอบภายในเป็นกลไกสำคัญอย่างหนึ่งขององค์กรที่จะช่วยให้การควบคุมภายในเป็นไปอย่างรัดกุมยิ่งขึ้น

อุษณา ภัทรมนตรี, 2543, หน้า 17-18 ได้กล่าวว่า การตรวจสอบภายในจะประสบความสำเร็จและเป็นประโยชน์ต่อองค์กรในระดับใด ขึ้นอยู่กับโครงสร้างพื้นฐานและปัจจัยพื้นฐานที่สำคัญแต่ละแห่ง ซึ่งประกอบด้วย

1. นโยบายและการสนับสนุนของฝ่ายบริหาร งานตรวจสอบจะพัฒนาไปในทิศทางใดต้องมาจากนโยบายและความต้องการของฝ่ายบริหารเป็นหลัก โดยฝ่ายบริหารต้องกำหนดนโยบายและแสดงการสนับสนุนงานตรวจสอบภายในด้านต่างๆ โดยเฉพาะในด้านดังต่อไปนี้

1.1 การกำหนดนโยบายและวัตถุประสงค์ในการจัดตั้งหน่วยงานตรวจสอบภายใน และคณะกรรมการตรวจสอบที่อิสระให้ชัดเจน การกำหนดสายการบังคับบัญชาให้ขึ้นตรงต่อผู้บริหารหรือคณะกรรมการตรวจสอบ

1.2 การมอบอำนาจในการตรวจสอบให้เหมาะสมกับหน้าที่และความรับผิดชอบซึ่งอำนาจของผู้ตรวจสอบคืออำนาจในการเข้าถึงรายงาน เอกสารข้อมูลและทรัพย์สินทุกชนิดที่ต้องใช้ในการตรวจสอบ รวมทั้งอำนาจในการเรียกบุคคลใดบุคคลใดบุคคลหนึ่งมาสัมภาษณ์หรือสอบถาม

1.3 การสนับสนุนด้านงบประมาณและทรัพยากรที่จำเป็นในการตรวจสอบ

1.4 การติดตามและสั่งการตามรายงานการตรวจสอบภายใน

1.5 การใช้เวลาเข้าประชุมหารือกับหน่วยงานตรวจสอบ

1.6 การให้หน่วยงานตรวจสอบเป็นสถานที่ฝึกอบรมผู้บริหารและบุคลากรเพราะเป็นหน่วยงานที่มีขอบเขตงานเกี่ยวข้องกับกาปฏิบัติงานทุกระดับ ทำให้มองเห็นภาพรวมของทุกกิจการได้ชัดเจน

2. ความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศ งานตรวจสอบภายในเกี่ยวข้องกับการวิเคราะห์และประเมินผล ซึ่งต้องอาศัยข้อมูลทั้งด้านการเงิน การบัญชี และการปฏิบัติงานดังนั้นองค์กรที่มีข้อมูลพร้อมย่อมพัฒนางานตรวจสอบได้รวดเร็ว และกว้างขวางกว่าองค์กรที่ระบบข้อมูลยังล้าสมัย เชื้อถือไม่ได้

3. ความเข้าใจและยอมรับของผู้รับการตรวจ โดยต้องเกิดจากความเข้าใจ เพราะผลงานไม่เป็นที่ยอมรับและผู้รับการตรวจไม่ยอมรับปัญหาที่เกิดขึ้น ทำให้งานตรวจสอบนั้นสูญเปล่าและผลเสียจะตกอยู่กับองค์กร เนื่องจากปัญหาในการปฏิบัติงานนั้นยังไม่ได้แก้ไขอย่างถูกต้อง

4. ความรู้ ทักษะ และมนุษยสัมพันธ์ของผู้ตรวจสอบภายใน ผู้ตรวจสอบภายในต้องพัฒนาความรู้ทันสมัยตลอดเวลา ต้องใช้มนุษยสัมพันธ์และวิธีการปฏิบัติงานที่เป็นที่ยอมรับของฝ่ายที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้ผู้ตรวจสอบควรนำวิธีการตรวจสอบแบบมีส่วนร่วมมาใช้ให้เหมาะสมรวมทั้งการสามารถใช้เทคโนโลยีสมัยใหม่เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบ

เจริญ เจษฎาวัดย์, ม.ป.ป. หน้า 51-56 เสนอว่าองค์ประกอบสำคัญที่จะเสริมให้งานของฝ่ายตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพดังนี้

1.ความเป็นอิสระ เป็นสิ่งสำคัญที่สุดที่จะทำให้งานของผู้ตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพ และเป็นหัวใจสำคัญของวิชาชีพแขนงนี้ การที่จะทำให้ฝ่ายตรวจสอบภายในสามารถปฏิบัติงานบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ นั้น ฝ่ายตรวจสอบต้องมีเสรีภาพในการปฏิบัติงาน โดยปราศจากอิทธิพลแทรกแซงใดๆ ทั้งสิ้น ในการกำหนดอำนาจหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบภายในให้ทำหน้าที่ในลักษณะให้ความช่วยเหลือ หรือเป็นที่ปรึกษาในการให้คำปรึกษา แนะนำวิธีการปฏิบัติงานที่ถูกต้องเหมาะสม ให้แก่หน่วยงานอื่น

การจัดวางระดับของหน่วยตรวจสอบภายใน ให้อยู่ในระดับใดจึงขึ้นอยู่กับองค์กรนั้นๆ จะยอมรับหรือให้ความสำคัญต่องานตรวจสอบภายในมากน้อยประการใดการกำหนดระดับตำแหน่งงานของฝ่ายตรวจสอบไว้สูงจะมีผลต่อการส่งเสริมให้มีความเป็นอิสระมากพอภายในขอบเขตที่กำหนดจะมีผลกระทบโดยตรงต่อประสิทธิภาพของผลงานด้วย

2.พนักงาน คุณภาพของผลงานฝ่ายตรวจสอบ จะขึ้นอยู่กับคุณภาพของคณะผู้ทำงานด้านการตรวจสอบเป็นสำคัญ ทั้งตัวผู้บังคับบัญชาและตัวเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในเอง จะต้องเป็นผู้

ทรงคุณความรู้ และเป็นผู้ที่มีความสามารถในการทำงานที่เกี่ยวกับวิชาชีพแขนงนี้ โดยเฉพาะ นอกจากนี้แล้วการจัดการที่ดีเกี่ยวกับการคัดเลือกพนักงาน และการพัฒนาคนก็จะเป็นส่วนส่งเสริมให้คุณภาพของคณะผู้ตรวจสอบภายในมีเพิ่มมากขึ้น

3. การบริหารในฝ่ายตรวจสอบ การบริหารงานภายในที่ดีมีส่วนทวีประสิทธิภาพให้แก่ฝ่ายตรวจสอบภายใน ได้อีกทางหนึ่ง การบริหารงานภายในที่ด้อยประกอบที่สำคัญดังนี้

3.1 การวางแผน

3.2 การควบคุมการปฏิบัติงานตรวจสอบ

3.3 เครื่องมือการตรวจสอบ

3.4 การให้ความรู้เพิ่มเติม

3.5 หลักฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบ

4. รายงานผลการตรวจสอบ

เมื่อเสร็จการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในควรทำรายงานผลการตรวจสอบภายในเสนอตรงต่อผู้ควบคุมงานตรวจสอบ รายงานลักษณะนี้ควรประกอบด้วยเรื่องที่เกี่ยวข้องกับขอบเขตการทำงาน และสรุปผลการตรวจสอบ

รายงานผลการตรวจสอบฝ่ายตรวจสอบภายใน ควรเขียนให้สั้นกะทัดรัด และเข้าใจง่ายว่ามีปัญหาอะไรบ้างที่จะต้องแก้ไข และวิธีการแก้ไขมีประการใด หัวข้อเรื่องที่เป็นข้อสังเกตที่สำคัญ ควรวางเรียงหัวข้อไว้ตอนต้น

สำเนารายงานจัดส่งเสนอผู้บริหารระดับสูงที่เกี่ยวข้องคุณเลขาธิการ หรือหน่วยงานที่รับการตรวจสอบนั้นด้วย ในกรณีผู้รับตรวจสอบมีการแก้ไขปรับปรุงตามข้อเสนอแนะต่างๆ ภายในเวลาอันสมควรและฝ่ายตรวจสอบก็ควรจะพอใจในผลการปฏิบัติงาน เสนอความเห็นให้ผู้บริหารระดับสูงได้รับทราบ

ศาสตราจารย์จันทโนทก ม.ป.ป.,น.34 ได้กล่าวไว้ว่า การที่จะทำให้การตรวจสอบภายในเกิดประสิทธิผลที่แท้จริงนั้น มีองค์ประกอบที่สำคัญ 3 ประการคือ

1. นโยบายขององค์กรและทัศนคติของฝ่ายบริหารในเชิงสนับสนุนการตรวจสอบ ทั้งนี้เพราะ ฝ่ายบริหารจำเป็นต้องให้ความเป็นอิสระแก่ผู้ตรวจสอบภายในอย่างเต็มที่ในการตรวจสอบการรายงาน ข้อเท็จจริง และการเสนอแนะ โดยผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องอาศัยอำนาจการสั่งการจากฝ่ายบริหารในการเปลี่ยนแปลงต่างๆ

2. จริยธรรม และปรัชญาการตรวจสอบภายใน ซึ่งจะเป็สิ่งกักำหนดให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถปฏิบัติงานได้ในขอบเขตที่น่าเชื่อถือ เพื่อความเป็นธรรมในการเสนอความเห็น

3. ความเข้าใจในการตรวจสอบของหน่วยงานที่ได้รับการตรวจสอบ ซึ่งจะเป็นผลให้เกิดความร่วมมือ และสนับสนุนในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและทำให้ผู้ได้รับการตรวจสอบตระหนักว่า การตรวจสอบภายในเป็นกลไกสำคัญอย่างหนึ่งขององค์กรที่จะช่วยให้การควบคุมภายในเป็นไปอย่างรัดกุมยิ่งขึ้น

## 8. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

สุพนธ์ สุนทรพรศิลป์, 2546, บทคัดย่อ ได้ศึกษาเรื่อง การได้รับการยอมรับการตรวจสอบภายใน ในทัศนะของผู้ตรวจสอบภายในที่เป็นสมาชิกของสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทยโดยจำแนกตามลักษณะของประชากรศาสตร์ ได้แก่ อายุ อายุงานในวิชาชีพตรวจสอบภายใน องค์กรที่สำคัญ ตำแหน่งงาน ระดับการศึกษาสูงสุดและสาขาวิชาที่จบการศึกษาระดับปริญญาตรีกับการได้รับการยอมรับจากการตรวจสอบภายในจากผู้ที่เกี่ยวข้อง นอกจากนี้ยังศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ด้านการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายใน และองค์ประกอบที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน ในด้านความเป็นอิสระในการตรวจสอบภายใน ด้านความรู้ความเชี่ยวชาญวิชาชีพด้านจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน ด้านมนุษยสัมพันธ์ และด้านทัศนคติของผู้ตรวจสอบภายใน กับการได้รับการยอมรับการตรวจสอบภายในจากผู้ที่เกี่ยวข้อง ผลการวิจัยพบว่า

1. ผู้ตรวจสอบภายในที่เป็นสมาชิกของสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทยมีความรู้ด้านการตรวจสอบภายในเป็นอย่างดี และมีทัศนะว่า ความรู้ด้านการตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์กับการได้รับการยอมรับ

2. ผู้ตรวจสอบภายในที่เป็นสมาชิกของสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทยมีทัศนะว่า เพศ อายุ องค์กรที่สังกัด ระดับการศึกษาสูงสุดและสาขาวิชาที่จบการศึกษาของผู้ตรวจสอบภายในที่แตกต่างกัน นอกจากนี้เพศ อายุ องค์กรที่สังกัด ระดับการศึกษาสูงสุดและสาขาวิชาที่จบการศึกษาของผู้ตรวจสอบภายในที่แตกต่างกัน ยังได้รับการยอมรับจากผู้บริหาร และคณะกรรมการตรวจสอบไม่แตกต่างกัน ยกเว้น อายุงานในวิชาชีพและตำแหน่งงาน ซึ่งมีความแตกต่างกัน

3. ผู้ตรวจสอบภายใน ที่เป็นสมาชิกของสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย มีทัศนะว่า องค์ประกอบที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน ในด้านความเป็นอิสระในการตรวจสอบภายใน ด้านความรู้ ความเชี่ยวชาญวิชาชีพ ด้านจริยธรรมผู้ตรวจสอบภายใน ด้านความมีมนุษยสัมพันธ์ มีความสัมพันธ์กับการได้รับการยอมรับการตรวจสอบ ยกเว้น ด้านทัศนคติของผู้ตรวจสอบภายในนอกจากนี้ด้านความเป็นอิสระในการตรวจสอบภายใน ด้านจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์กับการได้รับการยอมรับจากผู้บริหาร และคณะกรรมการ



ตรวจสอบ ยกเว้น ด้านความรู้ ความเชี่ยวชาญวิชาชีพ ด้านความมีมนุษยสัมพันธ์และด้านทัศนคติของผู้ตรวจสอบภายใน

พรพิมล นิลจันทร์, 2549, ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติหน้าที่ของนักวิชาชีพตรวจสอบภายใน สังกัดกระทรวงศึกษาธิการ พบว่าการตรวจสอบภายในของกระทรวงศึกษาธิการ ให้ความสำคัญกับการตรวจสอบด้านการเงินบัญชีและการตรวจสอบระบบปฏิบัติการเท่านั้น ซึ่งหากต้องการส่งเสริมให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ควรขยายขอบเขตการตรวจสอบภายในให้ครอบคลุมทุกด้าน และจากการศึกษาคุณสมบัติเฉพาะของผู้ตรวจสอบภายใน พบว่าผู้ตรวจสอบภายในให้ความสำคัญกับความเข้าใจในกรอบหน้าที่ ส่วนการตรวจสอบภายในจะให้ผลสำเร็จตามมุ่งหมายขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ โดยเฉพาะการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในมีอำนาจหน้าที่และความเป็นอิสระที่พอเพียงแก่การดำเนินงาน นอกจากนี้คณะกรรมการตรวจสอบก็ถือเป็นกลไกสำคัญที่ที่จะช่วยให้การปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในมีความเป็นอิสระมากขึ้น

วัลยา กลิ่นหวล, 2543, บทคัดย่อ ศึกษาสภาพการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในของธนาคารกรุงไทย จำกัด (มหาชน) มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาสภาพการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ธนาคารจำกัด (มหาชน) และเพื่อเปรียบเทียบสภาพการปฏิบัติงานของบุคลากรในด้านต่างๆ จำแนกตาม เพศและประสบการณ์ พบว่าพนักงานตรวจสอบ ฝ่ายตรวจสอบธนาคาร กรุงไทย จำกัด (มหาชน) มีความคิดเห็นเกี่ยวกับความเหมาะสมของสภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน แต่ละด้านในระดับปานกลาง พนักงานที่มีประสบการณ์มากกว่า 5 ปี และน้อยกว่า 5 ปี มีความคิดเห็นเกี่ยวกับความเหมาะสมของสภาพการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในไม่แตกต่างกัน

สมถกรบุษบัน, 2549, ศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน ทัศนคติของผู้ตรวจสอบภายในขององค์กรรัฐที่เกี่ยวกับกิจการไฟฟ้า พบว่าคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายในที่มีมนุษยสัมพันธ์ที่ดี มีความรู้วิชาการด้านการควบคุมภายในและมีความเข้าใจในองค์กร ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน

ชาญฤกร เพ็ญศิริ, 2548, ที่ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน ในมุมมองของคณะกรรมการของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ พบว่า โครงสร้างองค์กรที่มีนโยบายและการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร การประสานงานของผู้ตรวจสอบภายใน และความพร้อมของแหล่งความรู้และข้อมูลสารสนเทศ มีผลต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน

พรรัตน์ วงศ์ธีระธร, 2552, ศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน บริษัท ปูนซีเมนต์ไทย จำกัด (มหาชน) พบว่า ผู้บังคับบัญชาที่มีความเป็นกันเองซึ่งผู้ใต้บังคับบัญชาสามารถปรึกษาและสามารถหาวิธีแก้ปัญหาร่วมกัน การมอบหมายหน้าที่ความ

รับผิดชอบที่เหมาะสมก็จะทำให้ผู้ได้รับมอบหมายมีแรงจูงใจในการทำงานก่อให้เกิดประสิทธิผลในการตรวจสอบภายใน

นันทวัน วรรณดี, 2545, ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความมีประสิทธิภาพในการปฏิบัติหน้าที่ของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในในกระทรวงศึกษาธิการ สรุปผลการวิจัยเชิงสำรวจได้ดังนี้

1. เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน และผู้รับตรวจมีความคิดเห็นว่าการรายงานผลการตรวจสอบภายใน การยอมรับนับถือ และลักษณะของงานวิชาชีพ เป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความมีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน กระทรวงศึกษาธิการในระดับมาก

2. การปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในกระทรวงศึกษาธิการ มีประสิทธิภาพในระดับมาก

3. ความคิดเห็นเกี่ยวกับ ความมีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในและผู้รับตรวจไม่แตกต่างกัน

4. การรายงานผลการตรวจสอบภายใน และลักษณะของงานวิชาชีพ เป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความมีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในกระทรวงศึกษาธิการ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ธนีสตรา อุดมสุข, 2549, บทคัดย่อ ศึกษาเรื่องปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน ในทัศนะของผู้สอบบัญชีในสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 แห่งในประเทศไทย พบว่า การตรวจสอบภายในมีผลต่อประสิทธิภาพทั้ง 5 ด้านอยู่ในระดับมาก ซึ่งความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายในทั้ง 5 ด้าน ได้แก่ 1) ด้านการควบคุมภายในให้น่าเชื่อถือ 2) ด้านการปฏิบัติงานตามข้อกำหนดและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง 3) ด้านความรับผิดชอบและรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ 4) ด้านการให้สัญญาเตือนภัยล่วงหน้า 5) ด้านประสิทธิภาพในภาพรวม และปัจจัยที่มีประสิทธิภาพ ได้แก่ 1) ปัจจัยด้านคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน 2) ปัจจัยด้านการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารและสภาพแวดล้อมในองค์กร 3) ปัจจัยด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ

พรเพ็ญองอาจวาจา, 2549, บทคัดย่อ ได้ศึกษาความต้องการพัฒนางานตรวจสอบจากปัญหาที่พบในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและตรวจสอบการดำเนินงานของผู้ตรวจสอบภายในการทำเรื่องแห่งประเทศไทยพบว่าผู้ตรวจสอบภายในส่วนใหญ่เห็นว่าปัจจัยที่มีความสำคัญต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบมากที่สุดคือ นโยบายและการสนับสนุนของฝ่ายบริหารและความพร้อมด้านทักษะความรู้ความสามารถของผู้ตรวจสอบภายในหน่วยงานตรวจสอบภายในมีการปฏิบัติงานตามกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบโดยทั่วไปและกระบวนการตรวจสอบการทำงานครบถ้วนในเรื่องที่ได้รับการปฏิบัติน้อยคือการประเมินถึงความคุ้มค่าและประสิทธิผลของงานที่ตรวจสอบความต้องการพัฒนาเกี่ยวกับปัญหานั้นมากกว่าระดับปัญหาที่พบจากการปฏิบัติตรวจสอบโดยเรื่อง

ที่ต้องการพัฒนามากที่สุดคือการประเมินความเสี่ยงการจัดทำแนวการตรวจสอบการประเมินประสิทธิภาพประสิทธิผลและความคุ้มค่าของงานที่ตรวจสอบเรื่องที่ต้องการพัฒนาไม่แตกต่างกัน คือกลยุทธ์ในการเลือกงานตรวจสอบการปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนามการสรุปผลและการจัดทำรายงานผลการตรวจสอบ

อโนมา บัวเขียว, 2553, ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพการให้บริการงานตรวจสอบภายในของหน่วยงานภายนอก (Internal Audit Outsourcing) ในมุมมองของกรรมการผู้จัดการ และผู้บริหารหน่วยงานตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่าปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายใน ปัจจัยด้านขนาดองค์กร ปัจจัยด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน และปัจจัยด้านนโยบายองค์กร และด้านความเข้าใจและยอมรับของหน่วยรับตรวจ ส่งผลกระทบต่อตัวแปรตามคือคุณภาพการให้บริการตรวจสอบภายใน โดยปัจจัยด้านนโยบายองค์กรและปัจจัยด้านความเข้าใจและการยอมรับของหน่วยรับตรวจ ส่งผลต่อคุณภาพการให้บริการตรวจสอบภายในจากหน่วยงานภายนอกมากที่สุด รองลงมาคือปัจจัยด้านขนาดองค์กร ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายใน และปัจจัยด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

อังรารัตน์ สิทธิ, 2553, ศึกษาเรื่องทัศนคติของปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิผลและประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในในมุมมองของผู้รับการตรวจของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า ผู้รับการตรวจมีความเห็นว่า ปัจจัยด้านคุณธรรมและจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายในนั้นมีผลต่อประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในมากที่สุด รองลงมาคือปัจจัยด้านความมีมนุษยสัมพันธ์ของผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งถือเป็นคุณสมบัติที่มีความสำคัญเพราะจะช่วยให้การตรวจสอบเป็นไปอย่างราบรื่น และปัจจัยด้านนโยบายและระเบียบวิธีปฏิบัติก็มีความสำคัญเพราะจะช่วยให้การทำงานเป็นไปในทิศทางเดียวกัน สำหรับความเห็นของผู้รับตรวจต่อประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในในแต่ละด้านมีความสำคัญในระดับมาก โดยที่ประสิทธิผลด้านการส่งเสริมการกำกับดูแลกิจการนั้นสำคัญที่สุด รองลงมาคือความมีประสิทธิผลด้านการประเมินความเสี่ยงและให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า

แคโรไลน์, และอลินซอน Caroline, & Allinson, 2001, abstract ได้ศึกษาความพร้อมของผู้ตรวจสอบภายในและการเป็นที่ปรึกษาที่ดี พบว่า ผู้บริหารองค์กรระดับสูงควรยอมรับการตรวจสอบภายในเพราะจะได้รับความรู้เกี่ยวกับการควบคุมการบริหารจัดการภายใน และการตรวจสอบระบบต่างๆ ได้แก่ การตรวจสอบแผนกสารสนเทศเพื่อจัดการจัดการ การบริหารงานบุคคล ระบบความปลอดภัย และการวางแผนการดำเนินงาน เป็นต้น ซึ่งผู้ตรวจสอบภายใน จะเป็นผู้พัฒนาระบบและเป็นที่ปรึกษาขององค์กร

Arena, Marika, Azzonell และ Giovanni, 2009 ได้ศึกษาปัจจัยที่ผลักดันองค์กรให้มีประสิทธิภาพการตรวจสอบภายใน พบว่าความมีประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในเพิ่มขึ้นเมื่อจำนวนผู้ตรวจสอบภายในและจำนวนพนักงานเพิ่มขึ้น ผู้บริหารฝ่ายตรวจสอบมีส่วนเกี่ยวข้องกับสมาคมผู้ตรวจสอบภายใน องค์กรเปลี่ยนแปลงเทคนิคการประเมินความเสี่ยง และคณะกรรมการตรวจสอบเข้ามาเกี่ยวข้องกับกิจกรรมการตรวจสอบภายใน

Farbo, 1985, Abstract ได้ศึกษาการเปรียบเทียบความมีประสิทธิภาพของการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในระหว่างมหาวิทยาลัยที่ได้รับการสนับสนุนจากรัฐและเอกชนในอเมริกา พบว่าประสิทธิภาพของการปฏิบัติงานของผู้ปฏิบัติงานด้านตรวจสอบภายในยังมีความเห็นสอดคล้องลงรอยในลำดับความสำคัญก่อนหลังเพียงใดก็ยังมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการตรวจสอบมากขึ้นอีกทั้งคุณลักษณะจำเพาะด้านการทำงานด้านการตรวจสอบของผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในได้รวมถึงความไม่ลำเอียงในการตรวจสอบความสามารถของผู้ตรวจสอบและประสิทธิผลของผู้ตรวจสอบซึ่งสถาบันการศึกษาไม่ว่าจะเป็นมหาวิทยาลัยหรือวิทยาลัยต้องพยายามเพิ่มประสิทธิภาพของการทำงานตรวจสอบภายในให้มีสูงขึ้นตลอดหากพบความแตกต่างระหว่างกลุ่มจะช่วยให้มีการกระตุ้นให้เกิดการอภิปรายและเกิดการปฏิสัมพันธ์กันเมื่อได้สังเกตเห็นความแตกต่างการยอมรับก็จะก่อให้เกิดการประสานความร่วมมืออย่างส่งผลต่อประสิทธิภาพการตรวจสอบภายในมากยิ่งขึ้น

Arun, & Wallace, 2003, abstract ได้ศึกษาระบบการตรวจสอบภายในของผู้เชี่ยวชาญในการตรวจสอบภายในภาครัฐ พบว่า การประเมินการตรวจสอบภายในยังมีข้อจำกัดที่ไม่สามารถจัดการได้ทุกอย่าง และในหลักฐานของ Questor ได้แสดงถึงความสำคัญของการตรวจสอบภายในของหน่วยงานภาครัฐหลายๆ ส่วน ได้แก่ 1) การวางแผนการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายนอก 2) การยกระดับของผู้บริหารในการตรวจสอบภายในเพื่อการประเมินผลและการพัฒนาประสิทธิภาพ และ 3) คณะกรรมการตรวจสอบที่จะประกอบด้วยผู้ตรวจสอบภายนอกและผู้ตรวจสอบภายใน จะทำความตกลงร่วมมือกันในการปฏิบัติงาน โดยใช้มาตรฐานของ Questor