

บทที่ 2

แนวคิดทฤษฎี และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การทบทวนแนวคิดทฤษฎีและผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ผู้วิจัยมุ่งเน้นศึกษาข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับหัวข้อของการศึกษาโดยทำการศึกษาค้นคว้าจากมาตรฐานการบัญชีรวบรวมและประมวลผลงานด้านวิชาการ อันประกอบด้วย บทความ เอกสารวิชาการ การสัมภาษณ์ ตำราต่าง ๆ และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อนำมาศึกษา โดยแบ่งเป็น 2 ส่วน ประกอบด้วย ส่วนที่ 1 แนวคิดทฤษฎี ส่วนที่ 2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ซึ่งจะนำเสนอตามลำดับ ดังนี้

แนวคิดและทฤษฎี

ในส่วนของการทบทวนแนวคิดทฤษฎีเพื่อให้ครอบคลุมการศึกษา ผู้วิจัยได้แบ่งเป็น 3 หัวข้อ ประกอบด้วย

1. แนวคิดเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน
2. ความสำคัญและวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน
3. ประเภทของการตรวจสอบภายใน
4. คุณภาพการตรวจสอบภายใน
5. ประโยชน์ของการตรวจสอบภายใน
6. ความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน
7. ปัจจัยความสำเร็จในการตรวจสอบภายใน
8. กฎบัตรการตรวจสอบภายใน ของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก
9. มาตรฐานการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ
10. แนวคิดเกี่ยวกับจริยธรรมและจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบภายใน

แนวคิดเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน

สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (2546: 1) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การตรวจสอบภายใน กิจกรรมที่ดำเนินการอย่างเป็นอิสระและเป็นกลางที่หน่วยรับตรวจให้มีขึ้นเพื่อให้เกิดความมั่นใจ

และให้คำแนะนำปรึกษาเพื่อเพิ่มมูลค่าและปรับปรุงการดำเนินงาน การตรวจสอบภายในช่วยให้หน่วยงานได้รับการตรวจบรรลุมัตถุประสงค์ที่กำหนด โดยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมและการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบมีระเบียบแบบแผน

พันซ์พงศ์ เกียรติกุล (2544: 17) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การตรวจสอบภายในหมายถึง การตรวจสอบหน่วยงานภายในองค์กร เพื่อประเมินผลการควบคุมภายใน การปฏิบัติงานการบริหารงาน โดยการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบต้องมีอิสระ และเป็นการให้บริการแก่ฝ่ายจัดการ

เจริญ เจษฎาวัดย์ (2543: 88) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การตรวจสอบภายใน หมายถึง ภาระหน้าที่ ของฝ่ายตรวจสอบภายใน คือ การตรวจสอบประเมินกระบวนการควบคุม องค์กรที่กำลังดำเนินงานอยู่ รวมทั้งการให้คำปรึกษา และข้อเสนอแนะ

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2541 : 1) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การตรวจสอบภายใน หมายถึง การทำหน้าที่ตรวจสอบและประเมินผลอย่างอิสระที่จัดให้มีขึ้นในองค์กร เพื่อให้บริการแก่องค์กรในการตรวจสอบและประเมินกิจกรรมต่างๆ มัตถุประสงค์การตรวจสอบภายในเพื่อช่วยผู้ปฏิบัติงาน ในองค์กรให้ทำงานในหน้าที่ความรับผิดชอบของแต่ละคนได้อย่างมีประสิทธิภาพ และเพื่อให้ได้ผลตามวัตถุประสงค์ โดยผู้ตรวจสอบภายในจะทำหน้าที่ วิเคราะห์ ประเมิน ให้ข้อเสนอแนะ ให้คำปรึกษาและให้ข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมที่สอบทาน มัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายในยังรวมถึงการส่งเสริมให้มีการควบคุมอย่างมีประสิทธิภาพภายใต้ค่าใช้จ่ายที่เหมาะสม

การตรวจ สอบภายใน (ระเบียบกระทรวงกลาโหม ว่าด้วยการตรวจสอบภายใน, 2544: 1) หมายถึง การตรวจสอบการปฏิบัติตามแผนงานที่เกี่ยวกับการบริหารงบประมาณ การบริหารการเงิน การบริหารพัสดุและทรัพย์สิน การบริหารงานด้านอื่น ๆ ตลอดจนการตรวจสอบบัญชี การวิเคราะห์ ประเมินความเพียงพอและประสิทธิผลของการควบคุมภายในของส่วนราชการรวมทั้งการรายงานผลการตรวจสอบและข้อเสนอแนะ

จากความหมายการตรวจสอบภายในข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า การตรวจสอบภายในเป็นกระบวนการควบคุม กำกับดูแล และควบคุมความเสี่ยง โดยมีวิธีการ วิเคราะห์และประเมิน รวมถึงการให้คำแนะนำปรึกษา เพื่อลดข้อผิดพลาดในการทำงาน โดยมีวัตถุประสงค์ เสริมสร้างให้ระบบงานให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

ความสำคัญและวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบเป็นการประเมิน วิเคราะห์ เปรียบเทียบข้อมูลทุกด้านในการปฏิบัติงานไม่ว่าจะเป็นข้อมูลเกี่ยวกับระบบงาน ระบบบัญชี รวมทั้งระบบสารสนเทศของทั้งองค์กร (อุษณา ภัทรมนตรี. 2545: 21) จึงเป็นข้อมูลสำคัญที่ช่วยปรับปรุงระบบงานให้สะดวก รัดกุมลดขั้นตอนที่ซ้ำซ้อน และให้เหมาะสมกับสถานการณ์ตลอดเวลา ที่สำคัญคือช่วยลดเวลาและค่าใช้จ่ายในการปฏิบัติงานแต่ไม่ลดประสิทธิภาพประสิทธิผลของงาน นอกจากนี้การตรวจสอบภายในยังเป็นเสมือนสื่อกลางระหว่างผู้บริหาร และผู้ปฏิบัติงาน ในการประสานงานและลดปัญหาความเข้าใจในนโยบายทำให้การปฏิบัติงานไม่บรรลุผลตามที่ผู้บริหารต้องการ การตรวจสอบจะทำให้ทราบปัญหาเหล่านี้อย่างทันการ (อุษณา ภัทรมนตรี 2545: 22)

ดังนั้นจึงกล่าวได้ว่าหน่วยงานใดหากขาดการตรวจสอบที่เป็นมาตรฐาน อาจไม่ได้รายงานข้อมูลที่แท้จริงและการแสดงผลงานดังกล่าวก็ขาดความเที่ยงธรรม เพราะฉะนั้นการตรวจสอบภายในในปัจจุบันจึงจัดทำขึ้นเพื่อส่งเสริมการปฏิบัติงานในหน่วยงานย่อยต่างๆ ในองค์กรให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร โดยการตรวจสอบหน่วยงาน จัดให้มีการประเมินการปฏิบัติงานในด้านต่างๆ เพื่อวัดผลการปฏิบัติงานของหน่วยงานย่อย และเสนอรายงานเกี่ยวกับกิจกรรมการดำเนินงานนั้นให้กับผู้บริหาร เพื่อให้ผู้บริหารได้บริหารจัดการ และพัฒนาให้การปฏิบัติงานให้เกิดประสิทธิภาพ และประสิทธิผลเพิ่มขึ้น เมื่อมีการตรวจสอบภายในเพื่อการพัฒนาองค์กร องค์กรก็ได้รับผลตอบแทนในระยะยาว และมีการพัฒนาให้เจริญเติบโตอย่างมั่นคงยั่งยืน

ประเภทของการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายในนั้น มีการแบ่งประเภทของการตรวจสอบภายใน ในแต่ละด้านเพื่อให้สะดวกต่อการตรวจสอบ และเพื่อการปฏิบัติงานตรวจสอบให้มีประสิทธิภาพมีการแบ่งประเภทดังนี้ (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. 2541: 5-7)

1. การตรวจสอบทางการเงิน (Financial Auditing) หมายถึง การตรวจสอบความถูกต้อง เชื่อถือได้ของข้อมูลทางการเงิน โดยครอบคลุมถึงการดูแลป้องกันทรัพย์สินและประเมินความเสี่ยงพอของระบบการควบคุมภายในของระบบงานต่างๆ ว่ามีเพียงพอที่จะมั่นใจได้ว่าข้อมูลที่บันทึกในบัญชีรายงาน ทะเบียน และเอกสารต่างๆ ถูกต้องและสามารถสอบทานได้หรือเพียงพอที่จะป้องกันการรั่วไหลสูญหายของทรัพย์สินต่างๆ ได้

2. การตรวจสอบการปฏิบัติงาน (Operational Auditing) หมายถึง การตรวจสอบการปฏิบัติงานของหน่วยงาน ระบบงาน ตลอดจนวิธีปฏิบัติงานแต่ละกิจกรรมตามที่ฝ่ายบริหารกำหนดไว้ โดยมุ่งเน้น

2.1 ความมีประสิทธิภาพ (Efficiency) โดยมีการจัดระบบงานให้มั่นใจได้ว่าการใช้ทรัพยากรสำหรับแต่ละกิจกรรมสามารถเพิ่มผลผลิตและลดต้นทุนอันมีผลทำให้องค์กรได้รับผลประโยชน์อย่างคุ้มค่า

2.2 ความประหยัด (Economy) โดยมีการใช้จ่ายเงินอย่างระมัดระวังไม่สุรุ่ยสุร่ายฟุ่มเฟือย ซึ่งส่งผลให้องค์กรสามารถลดต้นทุนหรือใช้ทรัพยากรต่ำกว่าที่กำหนดไว้โดยยังได้รับผลผลิตตามเป้าหมาย

2.3 ความมีประสิทธิภาพ (Effectiveness) โดยมีการจัดระบบงานและวิธีปฏิบัติงาน ซึ่งทำให้ผลที่เกิดจากการดำเนินงานเป็นไปตามเป้าหมายขององค์กร

3. การตรวจสอบการบริหาร (Management Auditing) หมายถึง การตรวจสอบระบบการควบคุมด้านบริหารรวมไปถึงการตรวจสอบประสิทธิภาพของกาบริหารงานด้านต่างๆ เช่น การวางแผนการบริหารงบประมาณการกำกับดูแลและการสอบทานและควบคุมงานของผู้บริหารทุกระดับชั้นเป็นการตรวจสอบเพื่อประเมินฝ่ายบริหารมากกว่าเป็นการตรวจสอบเพื่อสนองความต้องการของฝ่ายบริหาร

4. การตรวจสอบการปฏิบัติตามข้อกำหนด (Compliance Auditing) หมายถึง การตรวจสอบการปฏิบัติงานต่างๆ ขององค์กรว่าเป็นไปตามข้อกำหนดทั้งจากภายนอกและภายในองค์กร ได้แก่ กฎหมาย ระเบียบปฏิบัติ มาตรฐาน นโยบาย แผนงาน และวิธีการที่กำหนดไว้

5. การตรวจสอบเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology Auditing) หมายถึง การตรวจสอบงานที่ใช้ระบบสารสนเทศในการดำเนินงาน การตรวจสอบประเภทนี้เป็นส่วนหนึ่งของงานตรวจสอบภายในเกือบทุกงาน ไม่ว่าจะเป็นการตรวจสอบทางการเงินการตรวจสอบปฏิบัติการ หรือการตรวจสอบการบริหาร ผู้ตรวจสอบภายในจึงจำเป็นต้องมีความรู้ในระบบงานสารสนเทศนี้ เพื่อให้สามารถดำเนินการตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพ

6. การตรวจสอบพิเศษ (Special Auditing) หมายถึง การตรวจสอบในกรณีที่ได้รับมอบหมายจากฝ่ายบริหาร หรือกรณีที่มีการทุจริตหรือการกระทำที่ส่อไปในทางทุจริตผิดกฎหมาย หรือกรณีที่มีเหตุอันควรสงสัยว่า จะมีการกระทำที่ส่อไปในทางทุจริตหรือประพฤตินิชอบเกิดขึ้น ซึ่งสำนักงานตรวจสอบภายในจะดำเนินการตรวจสอบเพื่อค้นหาสาเหตุ ข้อเท็จจริงผลเสียหายและผู้รับผิดชอบ พร้อมทั้งเสนอแนะมาตรการป้องกัน

คุณภาพการตรวจสอบภายใน

การปฏิบัติงานทางด้านการตรวจสอบภายในให้มีคุณภาพ คณะกรรมการตรวจสอบภายในต้องมีความเป็นอิสระ และมีความเที่ยงธรรมต่อการตรวจสอบ เพื่อให้ได้ผลการตรวจสอบภายใน ที่เป็นจริงขององค์กร และรายงานต่อผู้บริหารเพื่อให้ผู้บริหารได้บริหารจัดการกับปัญหาที่เกิดขึ้นได้อย่างสะดวก ลักษณะของการตรวจสอบภายในที่มีคุณภาพมีดังนี้ (จันทนา สาขากรและคณะ. 2548: 11-9)

1. ความถูกต้อง (Accuracy) หมายถึงข้อมูลที่ปรากฏในการรายงานตรงกับข้อเท็จจริง ถ้าผู้ตรวจสอบรายงานถึงสิ่งใด สิ่งนั้นควรเป็นสิ่งที่ผู้ตรวจสอบได้ทราบ หรือได้ยอมรับแล้วว่าเป็นสิ่งที่ตรงกับความเป็นจริงผู้ตรวจสอบจะต้องสามารถยืนยันและพิสูจน์ได้และได้ประเมินข้อมูลเหล่านั้นให้กับผู้บริหาร และผู้บริหารได้รับรายงานการตรวจสอบได้ให้ความสำคัญกับความถูกต้องของข้อมูลเป็นอันดับแรกทั้งนี้ เพราะการใช้รายงานเพื่อสั่งการใดๆ ย่อมตั้งอยู่บนพื้นฐานที่ถูกต้อง โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การรายงานข้อบกพร่องเนื่องจากการรายงานข้อบกพร่องจะทำให้ผู้บริหารพึงเล็งผู้รับการตรวจเป็นพิเศษ

2. ความชัดเจน (Clarity) หมายถึงรายงานที่ทำให้ผู้อ่านเข้าใจ และทราบเหตุการณ์ต่างๆ ได้เสมือนกับที่ผู้ตรวจสอบทราบทั้งหมด หรือเสมือนหนึ่งผู้อ่านรายงานอยู่ในเหตุการณ์นั่นเอง ถ้อยคำที่ใช้จึงต้องสามารถสื่อข้อความตามความต้องการของผู้ตรวจสอบได้รายงานที่มีถ้อยคำคลุมเครือ จะทำให้ผู้อ่านเกิดความเข้าใจที่แตกต่างจากที่ควรจะเป็นและอาจนำไปสู่การตัดสินใจที่ไม่ตรงประเด็นได้ ดังนั้น ผู้ตรวจสอบจึงควรทำความเข้าใจในเรื่องที่จะเสนอรายงานให้ชัดเจนเสียก่อน เพราะไม่มีบุคคลใดที่จะถ่ายทอดข้อความได้ชัดเจนหากไม่มีความเข้าใจในเรื่องนั้นอย่างเพียงพอ นั่นคือ ผู้ตรวจสอบควรแน่ใจว่าเรื่องที่จะเขียนรายงานนั้นมีข้อมูลอยู่แล้วและตนเองเข้าใจอย่างดีในข้อมูลดังกล่าว

3. ความกระชับ (Conciseness) หมายถึงการตัดเนื้อหาที่ไม่จำเป็นออกจากรายงานแต่ไม่ใช้หมายถึง การเขียนรายงานให้สั้น รายงานจะสั้นหรือยาวนั้น ขึ้นอยู่กับเนื้อหาสาระในรายงานนั้นว่ามีมากน้อยเพียงใด ความกระชับ คือ การตัดสิ่งที่ฟุ่มเฟือย หรือไร้สาระออกไป และมุ่งชี้ประเด็นปัญหาโดยหลีกเลี่ยงรายละเอียดที่ไม่จำเป็น หากสิ่งเหล่านั้นไม่ใช่เป็นการสนับสนุนหรือส่งเสริมข้อความที่ต้องการเสนอในรายงาน แต่ทั้งนี้มิได้หมายความว่า รายงานต้องตัดทอนข้อความให้สั้น ซึ่งอาจทำให้เข้าใจได้ยาก หรือขาดความสละสลวย ถึงแม้ว่าการตัดทอน ความคิด สิ่งที่ตรวจพบ วลี ประโยคหรือข้อความที่ฟุ่มเฟือย จะมีมากน้อยเพียงใดก็ตาม ผู้ตรวจสอบยังคงต้องรักษาความต่อเนื่องของแนวความคิดที่ได้รายงานไว้ รวมทั้งความถูกต้องของการใช้ภาษาผู้ตรวจสอบควร

ระมัดระวังด้วยว่าความกระชับควรอยู่ในระดับใด เพราะความกระชับของบุคคลหนึ่งอาจจะเกินไปสำหรับอีกบุคคลหนึ่งที่จะทำความเข้าใจในรายงานได้ โดยเฉพาะอย่างยิ่งสำหรับผู้ที่ต้องรับผิดชอบในการดำเนินการเพื่อการแก้ไขปรับปรุง ตามที่เสนอดำเนินการในรายงาน ซึ่งควรได้รับการสื่อข้อความที่มีรายละเอียดอย่างเพียงพอสำหรับการนำไปปฏิบัติได้อย่างถูกต้อง

4. ความทันต่อเวลา (Timeliness) หมายถึงการนำเสนอรายงาน ควรกระทำในเวลาที่เหมาะสมและจะต้องให้ข้อมูลที่เป็นปัจจุบันมากที่สุด เพื่อให้ผู้ที่เกี่ยวข้องนำรายงานไปใช้ประโยชน์ และดำเนินการตามข้อเสนอแนะให้ทันต่อสถานการณ์ ผู้ตรวจสอบอาจเสนอรายงานเพียงบางส่วนก็ได้ ทั้งนี้เพื่อให้ผู้บริหารทราบและสั่งการให้มีการป้องกันหรือการแก้ไขก่อนที่จะเกิดความเสียหายหรือมีความเสียหายมากขึ้นไปอีก

5. ความสร้างสรรค์ (Constructive criticism) หมายถึงการรายงานผลการตรวจสอบต้องทำในลักษณะที่ทำให้เกิดการแก้ไขปรับปรุงที่ดีขึ้น ไม่ใช่เป็นการวิจารณ์ข้อบกพร่องเท่านั้น ควรมีข้อเสนอแนะให้ด้วยและควรเป็นข้อเสนอแนะที่กระทำได้ การให้ข้อเสนอแนะที่ไม่เหมาะสมจะทำให้รายงานการตรวจสอบไม่มีคุณภาพ รายงานการตรวจสอบควรให้ข้อเสนอแนะเชิงบวกมากกว่าเชิงลบ เป็นการเสนอแนะเพื่อปรับปรุงระบบหรือวิธีการปฏิบัติงาน ฉะนั้นการเสนอรายงานในเชิงสร้างสรรค์ เป็นสิ่งที่อยู่ในวิสัยที่ผู้ตรวจสอบสามารถกระทำได้ ซึ่งอาจต้องใช้ความสามารถในการเขียนรายงาน โดยเริ่มต้นด้วยถ้อยคำที่แสดงถึงความเห็นชอบต่อการปฏิบัติงานก่อนแล้วจึงกล่าวถึงข้อสังเกต หรือวิจารณ์ในความบกพร่องภายหลังหรือในบางกรณี ผู้ตรวจสอบอาจให้ข้อเสนอแนะในส่วนต้นของรายงานเพื่อชักนำให้ผู้อ่านเห็นด้วยหรือไม่เห็นด้วยตั้งแต่เริ่มแรกแต่ส่วนใหญ่รายงานมักจะมีข้อเสนอแนะในตอนท้าย เพื่อให้ผู้อ่านได้พิจารณาข้อมูลทั้งหมดก่อนในกรณีที่เป็นข้อเสนอแนะทั่วไป ผู้ตรวจสอบอาจรายงานไว้ทันที

6. ความจงใจ (Pursuance) หมายถึงการรายงานที่ทำให้ผู้อ่านเกิดความสนใจที่จะอ่าน จับประเด็นที่สำคัญได้ตั้งแต่ต้นจนจบ และมีความกระตือรือร้นที่จะนำข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบไปพิจารณาเพื่อปรับปรุงแก้ไขตามความเหมาะสมอย่างทันต่อเหตุการณ์ รายงานที่มีความจงใจทำได้โดยใช้รูปแบบของรายงาน ถ้อยคำและภาษาที่ใช้ทำให้ผู้อ่านยอมรับและเกิดความรู้สึกต้องการให้มีการดำเนินการ หรือแก้ไขปัญหาตามข้อเสนอแนะที่เขียนไว้ในรายงาน

ประโยชน์ของการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายใน เป็นการให้บริการข้อมูลแก่ฝ่ายบริหาร และเป็นหลักประกันขององค์กรในด้านการประเมินประสิทธิผลและประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสมทั้งในด้านการเงินและการบริหารงาน เพื่อส่งเสริมการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์และ

เป้าหมายขององค์กร โดยการเสนอรายงานเกี่ยวกับกิจกรรมการเพิ่มมูลค่าขององค์กร รวมทั้งการเป็นผู้ให้คำปรึกษา กับฝ่ายบริหารในการปรับปรุงประสิทธิภาพการทำงาน เพื่อเพิ่มประสิทธิผล และดูแลให้มีการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและคุ้มค่า ซึ่งการตรวจสอบภายในมีส่วนผลักดันความสำเร็จดังกล่าว ดังนี้

1. ส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดี (Good Corporate Governance) และความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน (Transparency) ป้องกันการประพฤติมิชอบหรือการทุจริต และเป็นการลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นจนทำให้ การดำเนินงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์
2. ส่งเสริมให้เกิดการบันทึกบัญชีและรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ (Accountability and Responsibility) ทำให้องค์กรได้ข้อมูลหรือรายงานตามหน้าที่ที่รับผิดชอบ และเป็นพื้นฐานของหลักความโปร่งใส (Transparency) และความสามารถตรวจสอบได้ (Audit ability)
3. ส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน (Efficiency and Effectiveness of Performance) ขององค์กรเนื่องจากการตรวจสอบภายในเป็นการประเมิน วิเคราะห์ เปรียบเทียบข้อมูลทุกด้านในการปฏิบัติงาน จึงเป็นข้อมูลสำคัญที่ช่วยปรับปรุงระบบงานให้สะดวก รวดกุม ลดขั้นตอนที่ซ้ำซ้อน และให้เหมาะสมกับสถานการณ์ตลอดเวลา ช่วยลดเวลา และค่าใช้จ่าย เป็นสื่อกลางระหว่างผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานในการประสานงาน และลดปัญหาความไม่เข้าใจในนโยบาย
4. เป็นมาตรการถ่วงดุลแห่งอำนาจ (Check and Balance) ส่งเสริมให้การจัดสรร การใช้ ทรัพยากรขององค์กรเป็นไปอย่างเหมาะสมตามลำดับความสำคัญ เพื่อให้ได้ผลงานที่เป็นประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร
5. ให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า (Warning Signals) ของการประพฤติมิชอบหรือการทุจริต ในองค์กร ลดโอกาสความร้ายแรงและความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น รวมทั้งเพื่อเพิ่ม โอกาสของความสำเร็จของงาน (กระทรวงการคลัง 2546, 1-2)

ความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน

ประสิทธิผล (Effectiveness) หมายถึง ความสามารถที่จะบริหารงานให้ได้ผลผลิต (output) มากที่สุดเมื่อเทียบกับวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่ฝ่ายบริหารกำหนดไว้ (อุษณา ภัทรมนตรี 2547:13)

การตรวจสอบภายในจะต้องมีการบริหารงานให้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน เกิดประโยชน์ ต่อผู้บริหารและองค์กร แต่ผลการตรวจสอบบางครั้งก็สร้างความไม่พอใจให้แก่ผู้รับ การตรวจ ดังนั้นการตรวจสอบภายในที่มีประสิทธิผลควรจะครอบคลุมเรื่องต่างๆดังนี้

1. การกำกับดูแลกิจการ (Cooperate Governance) จะเกี่ยวข้องกับการจัดการควบคุมและบริหารในระดับสูง ทั้งการควบคุมภายนอกและภายในองค์กร เพื่อช่วยให้องค์กรประสบความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ และในการติดตามผลการปฏิบัติงาน ที่มีความโปร่งใส มีประสิทธิภาพ มีการเปิดเผยข้อมูลต่อสาธารณชนอย่างเพียงพอ และมีการให้สัตยาณเดือนเหตุ เพื่อที่จะใดทำการปรับปรุงแก้ไขได้ทันเหตุการณ์เมื่อมีปัญหาใดๆ เกิดขึ้น โดยฝ่ายบริหารต้องมีความรับผิดชอบต่อทุกฝ่าย คือ ภาครัฐ ผู้ถือหุ้น พนักงาน และมหาชน ระบบบริหารลักษณะนี้จึงจะถือเป็นระบบการกำกับดูแลและการบริหารที่ดี (Good Cooperate Governance) (พุลนิจ ปียอนันต์ 2541:13)

2. ความรับผิดชอบและการรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ คือการปฏิบัติหน้าที่ที่รับผิดชอบต่อพนักงานในองค์กรจะเกิดขึ้นนั้น เนื่องจากมีผู้ตรวจสอบการทำงานเพื่อหาข้อบกพร่องหรือหาความเสี่ยงที่จะเกิดขึ้นกับองค์กร ดังนั้นเมื่อมีการตรวจสอบภายใน สิ่งที่จะตามมาคือ การรายงานผลการปฏิบัติ งานตามความจริง เนื่องจากหากมีการตรวจสอบภายในแล้วพบการปฏิบัติงานที่ไม่ถูกต้อง ไม่ตรงตามรายงานที่เสนอต่อผู้บริหารแล้ว จะทำให้พนักงานผู้นั้นมีความผิดได้ เมื่อมีการตรวจสอบภายในก็จะเป็นการรายงานที่ไม่เป็นจริงแก่ผู้บริหาร (อุษณา ภัทรมนตรี 2547 : 5-3)

3. ประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน เกิดจากความเป็นอิสระของหน่วยงานตรวจสอบ ภายในและตัวของผู้ตรวจสอบภายใน ผู้บริหารยอมรับในรายงานของผู้ตรวจสอบ และยอมรับในข้อ กำหนดบทบาทและหน้าที่ความรับผิดชอบที่กำหนดเป็นกฎบัตร (Charter) และสิ่งที่ทำให้การตรวจสอบภายในมีความสำเร็จในการทำงาน เช่น นโยบายขององค์กร และทัศนคติของฝ่ายบริหารต่องานตรวจสอบภายใน จริยธรรมและปรัชญาของการตรวจสอบภายในที่เป็นสิ่งกำหนดให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถปฏิบัติงานภายใต้ขอบเขตที่น่าเชื่อถือ และทำให้เกิดความเที่ยงธรรมในการรายงานผลการตรวจสอบ มีความเข้าใจในตัวผู้ตรวจสอบภายในจากหน่วยงานรับการตรวจ เพื่อก่อให้เกิดความร่วมมือ และสนับสนุนให้การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในดำเนินไปอย่างอิสระ อีกทั้งเป็นการให้สัตยาณเดือนภัยล่วงหน้า เพื่อเตือนให้ทราบเหตุก่อนที่องค์กรจะได้รับความเสียหาย เพื่อที่จะได้สามารถแก้ปัญหาได้ทัน และช่วยให้การทำงานสำเร็จลุล่วงโดยปราศจากอุปสรรคใดๆด้วย (อุษณา ภัทรมนตรี 2547:5-4)

ประสิทธิผลโดยรวม ประสิทธิผลของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน โดยส่วนใหญ่จะเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติหน้าที่ตามที่ได้รับมอบหมายได้สำเร็จตามระยะเวลาที่กำหนด การปฏิบัติงานนั้นเป็นไปตามแผนการตรวจสอบ ตลอดจนบรรล่วัตถุประสงค์การตรวจสอบ ซึ่งมีสิ่งที่สามารถนำมาวัดความสำเร็จของการตรวจสอบภายใน (พันธ์พงศ์ เกียรติกุล 2543: 63-64)

1. ความพอใจในการตรวจสอบ ผู้รับการตรวจสอบพร้อมให้การตรวจสอบ และให้ความร่วมมือในการตรวจสอบ
2. คุณภาพของงานตรวจสอบ การปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบภายใน
3. ปริมาณการตรวจสอบ จำนวนแผนงานเปรียบเทียบกับงานเข้าตรวจสอบจริง และเป็นไปตามงบประมาณที่กำหนดไว้

การดำเนินงานที่บรรลุวัตถุประสงค์ที่ได้ตั้งไว้ในระดับต่างๆ ย่อมแสดงถึงความสำเร็จในการดำเนินงานในระดับหนึ่ง ซึ่งวัตถุประสงค์ขององค์กรนอกจากจะแบ่งออกเป็นวัตถุประสงค์ระยะสั้น และวัตถุประสงค์ระยะยาว นอกจากนี้ต้องมีการกำหนดวัตถุประสงค์ขององค์กรโดยรวมด้วย กระบวนการตรวจสอบและวัดผลการดำเนินงานไปอย่างถูกต้องรวดเร็ว ซึ่งให้เห็นถึงความสำเร็จและความล้มเหลว ได้อย่างชัดเจน (ยรรยง ธรรมธัชชอริ 2543: 58)

7. ปัจจัยความสำเร็จของงานตรวจสอบภายใน

งานตรวจสอบภายในจะประสบความสำเร็จและสร้างประโยชน์ต่อองค์กร ได้จะขึ้นกับปัจจัยดังนี้ (สมาคมผู้ตรวจสอบภายใน 2549: 21-23)

1. นโยบายการสนับสนุนของฝ่ายบริหารงานตรวจสอบภายในจะพัฒนาไปตามนโยบายและความต้องการของฝ่ายบริหาร ดังนั้นฝ่ายบริหารต้องกำหนดนโยบายและแสดงการสนับสนุนงานตรวจสอบภายในในด้านต่างๆ ดังต่อไปนี้
 - 1.1 การกำหนดนโยบายและวัตถุประสงค์ในการจัดตั้งหน่วยงานตรวจสอบภายใน โดยปรากฏอยู่ในกฎบัตรของหน่วยงานตรวจสอบภายใน (Internal Audit Charter) ให้ชัดเจน
 - 1.2 การกำหนดสายการบังคับบัญชาให้ขึ้นตรงต่อผู้บริหารระดับสูง หรือคณะกรรมการตรวจสอบ เพื่อให้เกิดความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม และปราศจากการแทรกแซงในการกำหนด ขอบเขตงาน การปฏิบัติงาน การปฏิบัติงาน และการสื่อสารผลการตรวจสอบ
 - 1.3 การมอบอำนาจในการตรวจสอบให้เหมาะสมกับหน้าที่และความรับผิดชอบซึ่งหมายถึง อำนาจในการเข้าถึงรายงาน เอกสาร ข้อมูลและทรัพย์สินที่ต้องใช้ในการตรวจสอบรวมถึงการร้องขอให้บุคคลมาให้ข้อมูลต่างๆ
 - 1.4 การใช้เวลาเข้าประชุมปรึกษาหารือกับหน่วยงานตรวจสอบภายในอย่างสม่ำเสมอ เพื่อรับทราบถึงผลการปฏิบัติงานและปัญหาต่างๆ ของหน่วยงานตรวจสอบภายใน
 - 1.5 การติดตามและสั่งการให้มีการปฏิบัติตามข้อเสนอแนะในรายงานผลการตรวจสอบ

1.6 การสนับสนุนด้านงบประมาณและทรัพยากรที่จำเป็นในการตรวจสอบ เช่น จำนวนบุคลากร ค่าตอบแทน การฝึกอบรม อุปกรณ์เครื่องใช้ เป็นต้น

2. ความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศ งานตรวจสอบเป็นงานที่เกี่ยวข้องกับการวิเคราะห์ และการประเมินผลซึ่งต้องใช้ข้อมูลทั้งด้านการเงิน การบัญชี และข้อมูลการปฏิบัติงานในส่วนต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง ซึ่งกับการตรวจสอบดังนั้นองค์กรใดที่มีความพร้อมของระบบสารสนเทศ ก็นับได้ว่าเป็นปัจจัยหนึ่งที่จะให้งานตรวจสอบภายในประสบความสำเร็จได้

3. ความเข้าใจและการยอมรับของผู้รับการตรวจสอบ การกำหนดเป็นนโยบายที่ชัดเจน เรื่องการตรวจสอบภายในของฝ่ายบริหารอาจทำให้พนักงานในองค์กร ซึ่งเป็นผู้รับการตรวจสอบปฏิบัติตามนโยบาย นั้นอย่างเสียมิได้ ซึ่งจะทำให้งานตรวจสอบภายในอาจไม่ประสบความสำเร็จ เพราะหากผู้รับการตรวจสอบไม่เข้าใจ และไม่ยอมรับ หรือมีอคติต่อหน่วยงานตรวจสอบภายใน ผู้รับการตรวจสอบอาจไม่ให้ความร่วมมือในการตรวจสอบไม่ว่าจะเป็นการให้ข้อมูล หรือการปฏิบัติตามข้อเสนอแนะในรายงานผลการตรวจสอบซึ่งจะทำให้งานตรวจสอบนั้นสูญเปล่าโดยต้องเสียทั้งเวลาและค่าใช้จ่าย ดังนั้นหน่วยงานตรวจสอบภายในต้องสร้างความสัมพันธ์อันดีกับทุกหน่วยงานในองค์กร เพื่อให้เกิดความเข้าใจและการยอมรับในหน่วยงานตรวจสอบภายใน

4. ความรู้ ทักษะ และมนุษย์สัมพันธ์ของผู้ตรวจสอบภายใน ปัจจัยความสำเร็จข้อนี้เป็นปัจจัยเดียวที่ผู้ตรวจสอบภายในสามารถควบคุมได้โดยตรง เพราะเป็นเรื่องที่เกี่ยวกับผู้ตรวจสอบภายในเอง มาตรฐานของการตรวจสอบภายในกำหนดให้ผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเชี่ยวชาญ โดยควรมีความรู้ ทักษะและความสามารถอื่นๆ ในการทำงานตามภาระหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย และมีความระมัดระวัง ในการประกอบวิชาชีพอย่างเหมาะสม โดยใช้ความระมัดระวัง และมีทักษะมากพอที่จะสามารถปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างน่าเชื่อถือและเป็นที่ยอมรับ ผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติงานให้สอดคล้องกับมาตรฐานและจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพ ซึ่งประกอบไปด้วย ความซื่อสัตย์ ความเที่ยงธรรม การรักษาความลับ และความสามารถในหน้าที่ นอกจากนี้ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความสามารถในการเรียนรู้มีไหวพริบ และมีความสามารถในการวิเคราะห์ที่เป็นเหตุเป็นผล มีการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่องสม่ำเสมอ ไม่ว่าจะเป็นความรู้ด้านการตรวจสอบหรือด้านการบริหารจัดการอื่นๆ รวมทั้งมีความสามารถในการนำเทคโนโลยีที่ทันสมัยมาใช้ประโยชน์ในการตรวจสอบ หรือเสนอแนะให้กับผู้รับการตรวจสอบ เพื่อปรับปรุงการปฏิบัติงานให้สะดวกรวดเร็วและมีประสิทธิภาพมากขึ้นนอกจากนี้ผู้ตรวจสอบต้องมีทักษะในการแก้ปัญหาตัดสินใจ และที่สำคัญอย่างยิ่ง คือ ต้องเป็นผู้มีมนุษย์สัมพันธ์ที่ดี เพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นที่เข้าใจและเป็นที่ยอมรับของทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง

5. ความสัมพันธ์ระหว่างหน่วยงานตรวจสอบภายในกับหน่วยงานอื่น นอกเหนือจากการที่ผู้ตรวจสอบภายในเป็นผู้ที่มีมนุษย์สัมพันธ์ที่ดีแล้ว หน่วยงานตรวจสอบภายในเองยังต้องมีความสัมพันธ์ในระดับที่เหมาะสมกับหน่วยงาน และ/หรือฝ่ายต่างๆ ด้วย ซึ่งสามารถพิจารณาความสัมพันธ์ระหว่างหน่วยงานตรวจสอบภายในกับหน่วยงานหรือฝ่ายต่างๆ พอสังเขปได้ดังนี้

1. ความสัมพันธ์ระหว่างหน่วยงานตรวจสอบกับคณะกรรมการตรวจสอบหน่วยงานตรวจสอบภายใน มีภารกิจที่ต้องสนับสนุนการปฏิบัติงานของคณะกรรมการตรวจสอบภายในให้สามารถบรรลุเป้าหมายได้อย่างมีประสิทธิภาพ ดังนั้นหน่วยงานตรวจสอบและคณะกรรมการตรวจสอบจึงต้องมีการติดต่อ สื่อสารกัน ได้อย่างสะดวกโดยตรงรวมถึงการรายงานผลการปฏิบัติงานของหน่วยงานตรวจสอบอย่าง สม่าเสมอ (ไม่ควรน้อยกว่า 4 ครั้งต่อปี) โดยคณะกรรมการตรวจสอบจะเป็นผู้ให้ โยบายแทนแผนการตรวจสอบภายใน อีกทั้งคณะกรรมการตรวจสอบยังมี ภาระที่สำคัญในการที่จะต้องสร้าง สนับสนุน ให้ผู้ตรวจสอบสามารถดำรงความเป็นอิสระ และเที่ยงธรรมให้เกิดขึ้น

2. ความสัมพันธ์ระหว่างหน่วยงานตรวจสอบกับผู้บริหารระดับสูงหน่วยงานตรวจสอบและผู้บริหารในแต่ละระดับขององค์กร ควรมีการร่วมหารือประเด็นต่างๆ เพื่อวางแผนการตรวจสอบให้ได้ครอบคลุมในเรื่องที่มีสาระสำคัญและหรือที่มีความเสี่ยงสูง ซึ่งเมื่อมีการตรวจสอบภายในในระดับที่เหมาะสมและมีคุณภาพแล้วการตรวจสอบภายในจะสามารถช่วยเพิ่มมูลค่าเพิ่มให้กับฝ่ายบริหารได้

3. ความสัมพันธ์ระหว่างหน่วยงานตรวจสอบกับผู้ตรวจสอบบัญชีภายนอก หน่วยงานตรวจสอบภายในองค์กร เมื่อสามารถทำงานร่วมกับผู้ตรวจสอบบัญชีได้แล้ว จะทำให้สามารถลดงานที่ทำซ้ำซ้อนกันลงไป และเมื่อลดงานที่ทำซ้ำซ้อนได้ก็สามารถนำทรัพยากรส่วนที่เหลือ ไปก่อให้เกิดประโยชน์กับองค์กรในเรื่องอื่นต่อไป ถ้าองค์กรใดมีระบบการควบคุมภายในที่ดี มีการตรวจสอบภายในที่ได้มาตรฐาน ข้อมูลต่าง ๆ ในองค์กรก็จะมีที่น่าเชื่อถือ สามารถทำให้ผู้ตรวจสอบภายนอกมั่นใจในระดับคุณภาพของข้อมูล ส่งผลให้ผู้ตรวจสอบภายนอกลดภาระของงานลง ซึ่งสุดท้ายจะทำให้ต้นทุนของการตรวจสอบจากภายนอกของกิจการลดลง อย่างไรก็ดี ผู้ตรวจสอบภายใน และผู้ตรวจสอบบัญชีจากภายนอก ยังคงต้องดำรงความเป็นอิสระต่อกัน แต่ละฝ่ายต่างต้องมีความยุติธรรมถูกต้อง และจริยธรรมในหน้าที่งานของตน 4) ความสัมพันธ์ระหว่างหน่วยงานตรวจสอบกับบุคลากรอื่นในองค์กรความสัมพันธ์ของพนักงานตรวจสอบกับพนักงานอื่นๆ ในองค์กร จะส่งผลไปในด้านดีต่อเมื่อพนักงานตรวจสอบทำความเข้าใจ ผ่านการติดต่อสื่อสารอย่างมีประสิทธิภาพพบปะพบกันในการให้คำปรึกษา หรือคำแนะนำในการก่อให้เกิดมูลค่าเพิ่มแก่งานที่บริการ

ไม่ใช่การมาจับผิดแล้วรายงานผลอย่างเดียว ถ้าสร้างบรรยากาศของการเป็นผู้บริการให้คำแนะนำ เกิดขึ้นได้ความร่วมมือของบุคลากรกับหน่วยงานตรวจสอบจะเกิดขึ้นส่งผลให้การตรวจสอบภายในบรรลุผลอย่างมีประสิทธิภาพ

กฎบัตรการตรวจสอบภายใน ของสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก

วัตถุประสงค์

สำนักงานตรวจสอบภายในทหารบกเป็นหน่วยงานที่จัดตั้งขึ้นเพื่อเสนอแนะและให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระแก่ผู้บังคับบัญชาและผู้บังคับหน่วยต่างๆ ในกองทัพบกในการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามกฎหมาย ข้อบังคับ ระเบียบแบบแผนของทางราชการ และเรื่องอื่นๆ ตามนโยบาย หรือคำสั่งกองทัพบก ให้เกิดความมั่นใจต่อความมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผลของการดำเนินงาน และความคุ้มค่าของการใช้จ่ายเงินการใช้จ่ายทรัพยากรอย่างประหยัด ความถูกต้องเชื่อถือได้ของข้อมูล มีระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม เพื่อเพิ่มคุณ ค่าการปฏิบัติงานของส่วนราชการให้บรรลุเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่กำหนดด้วยการประเมินและการบริหารความเสี่ยงการควบคุม และการกำกับดูแล รวมทั้งสนับสนุนข้อมูลที่มีนัยสำคัญ เกี่ยวกับการดำเนินงานเพื่อใช้ตัดสินใจ บริหารงานให้เกิดความโปร่งใส ประหยัด มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด

สายการบังคับบัญชา

1. ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก เป็นผู้บริหารสูงสุด และมีสายการบังคับบัญชาขึ้นตรงต่อผู้บัญชาการทหารบก
2. การเสนอแผนการตรวจสอบของกรมการตรวจสอบภายใน ประจำปี ให้ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบกเสนอต่อผู้บัญชาการทหารบกเพื่อขออนุมัติใช้แผนการตรวจสอบประจำปี
3. ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก รายงานผลการตรวจสอบต่อผู้บัญชาการทหารบก

อำนาจหน้าที่

1. สำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก มีหน้าที่ในการตรวจสอบการปฏิบัติของหน่วยต่าง ๆ ในกองทัพบก
 - 1.1 ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความเป็นอิสระ ปราศจากการแทรกแซงในเรื่องกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงานและการรายงานผลการตรวจสอบ

1.2 ผู้ตรวจสอบภายในมีอำนาจดำเนินการตามความเหมาะสม ในการเข้าถึงข้อมูล เอกสาร และทรัพย์สินต่าง ๆ ประกอบการลงบัญชี ทะเบียน เอกสาร ทรัพย์สิน และหลักฐานอื่น ๆ ที่หน่วยรับตรวจหรือเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องได้จัดทำขึ้นหรือมีไว้ครอบครอง และเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบ

2. สำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก ไม่มีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดนโยบายวิธีปฏิบัติงานและระบบการควบคุมภายใน หรือการแก้ไขระบบการควบคุมภายใน ซึ่งหน้าที่ดังกล่าวอยู่ในความรับผิดชอบของผู้บังคับบัญชาที่เกี่ยวข้อง และผู้บังคับบัญชาของหน่วยรับตรวจกรมการตรวจสอบภายในมีหน้าที่ เป็นเพียงผู้ให้คำปรึกษาแนะนำ

3. ขอบเขตการตรวจสอบภายในจะครอบคลุมถึงการตรวจสอบวิเคราะห์ รวมทั้งการประเมินความเพียงพอและประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในของส่วนราชการ และการบริหารความเสี่ยงของส่วนราชการ รวมถึง

3.1 ประเมินความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงานในหน้าที่ของหน่วยรับตรวจ เสนอแนะการปรับปรุงการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลอย่างต่อเนื่อง

3.2 สอบทานระบบการปฏิบัติงานตามมาตรฐาน และ หรือ กฎหมาย ระเบียบข้อบังคับคำสั่งที่ทางราชการกำหนด เพื่อให้เป็นไปตามเป้าหมาย วัตถุประสงค์ และสอดคล้องกับนโยบายของส่วนราชการ

3.3 สอบทานความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลการดำเนินงานการเงินและการบัญชี

3.4 ตรวจสอบระบบการดูแลรักษา และความปลอดภัยของทรัพย์สินของหน่วยรับตรวจให้มีความเหมาะสมกับประเภทของทรัพย์สินนั้น

3.5 ประเมินผลการดำเนินการเกี่ยวกับการเงินของส่วนราชการ

3.6 วิเคราะห์และประเมินผลความมีประสิทธิภาพ ประหยัดและคุ้มค่า ในการใช้ทรัพยากร

3.7 ตรวจสอบอื่นใดตามที่ผู้บังคับบัญชามอบหมายความรับผิดชอบ

สำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก ต้องปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ในการจัดตั้ง โดยให้รายงานผลการตรวจสอบและการให้ข้อมูลเชิงวิเคราะห์ ประเมินผลข้อเสนอแนะ คำปรึกษาตามแนวทางมาตรฐานการตรวจสอบภายในที่กำหนดไว้ตามระเบียบกระทรวงการคลัง ว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ.2551 ตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 และตามระเบียบกระทรวงกลาโหมว่าด้วยการ

ตรวจสอบภายใน พ.ศ.2544 (กรณีทีระเบียบดังกล่าวได้มีการเปลี่ยนแปลง โดยการประกาศ ยกเลิก แก้ไข หรือปรับปรุง ให้ถือปฏิบัติตามที่ได้มีการประกาศเปลี่ยนแปลงโดยเคร่งครัด)

1. การรายงานเกี่ยวกับความเพียงพอ และการประเมินผลของระบบการควบคุมภายในทั้งทางการบัญชี การเงิน และการปฏิบัติงาน
2. สำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก ต้องประสานงานกับสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อรับทราบข้อมูลสำคัญเกี่ยวกับงานการตรวจสอบ รวมถึงแนวทางหรือเรื่องที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินให้ความสำคัญ ในการเข้าตรวจหน่วยต่าง ๆ ในกองทัพ บกเพื่อให้เกิดผลงานร่วมที่เป็นประโยชน์สูงสุดต่อกองทัพบก
3. สำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก ต้องประสานงานกับหน่วยรับตรวจ เพื่อให้ผู้บังคับบัญชาของหน่วยรับตรวจมีส่วนร่วมในการให้ข้อมูลและข้อเสนอแนะในอันที่จะทำให้ผลการตรวจสอบมีประโยชน์ต่อการแก้ไข และปรับปรุงการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น
4. การจัดลำดับกิจกรรมที่จะตรวจสอบ ให้สำนักงานตรวจสอบภายในทหารบก เสนอแผนตาราง เวลา โดยมีการพิจารณาร่วมกับฝ่ายบริหารและกรรมการตรวจสอบ
5. การพิจารณาลำดับกิจกรรมที่จะตรวจสอบ และเวลาดำเนินการให้พิจารณาจากความเสี่ยงที่มีสาระสำคัญ ดังนี้
 - 5.1 การจัดทำบัญชีเงินราชการ ถูกต้องตามระเบียบของทางราชการ และทันเวลา
 - 5.2 การละเลยการปฏิบัติตามนโยบาย แผนงาน วิธีการปฏิบัติงาน และข้อกำหนดทางกฎหมาย คำสั่ง และระเบียบของทางราชการ
 - 5.3 ทรัพย์สินสูญหายหรือเสียหาย
 - 5.4 การไม่ประหยัดและคุ้มค่าในการใช้ทรัพยากร
 - 5.5 การไม่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงาน
 - 5.6 การปฏิบัติงานไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ หรือเป้าหมายที่กำหนด
 - 5.7 การละเลยการจัดวางระบบการควบคุมภายใน

มาตรฐานการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ

ตามที่รัฐบาลมีนโยบายปฏิรูประบบราชการ เพื่อปรับเปลี่ยนระบบบริหารภาครัฐไปสู่การบริหารจัดการภาครัฐแนวใหม่ ซึ่งมุ่งเน้นผลสัมฤทธิ์ของงานโดยให้ความสำคัญกับความมีประสิทธิภาพประสิทธิผล และความประหยัดของการดำเนินงาน ส่วนราชการจึงต้องให้ความสำคัญกับการวัดและประเมินผลงานเพื่อให้เกิดการแข่งขันและพัฒนางานในความรับผิดชอบให้มี ประสิทธิภาพและ

ประสิทธิผลยิ่งขึ้น รวมทั้งสามารถตอบแทนผลสำเร็จจาก การทำงาน ได้อย่างเป็นธรรมและมีความ โปร่งใส นั้นได้ส่งผลให้การตรวจสอบภายในต้องปรับตัวเองเพื่อให้สามารถ ตอบรับการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวในฐานะที่เป็นเครื่องมือหรือผู้ช่วยของผู้บริหารในการติดตามและประเมินการ ปฏิบัติงานของส่วนงานต่างๆในหน่วยงาน และเสนอแนะแนวทางหรือมาตรการที่จะทำให้ผลการ ดำเนินงานมีประสิทธิภาพและบรรลุผลตาม วัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนด โดยขยายขอบเขต ของการตรวจสอบภายในจากการตรวจสอบความถูกต้องในการใช้จ่ายเงินไปสู่การตรวจสอบที่เน้น ประสิทธิภาพและประสิทธิผลของงานเป็นสำคัญ แนวคิดและวิธีปฏิบัติจะเปลี่ยนไปลักษณะและ ขอบเขตของงานตรวจสอบภายในจะขยายกว้างและหลากหลายมากขึ้น งานตรวจสอบภายในใน อนาคตคืองานบริการที่จะให้หลักประกันที่เที่ยงธรรมและคำปรึกษาที่เปี่ยมด้วยคุณค่าแก่ส่วน ราชการ ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลภายในส่วนราชการอย่างเป็นระบบ เพื่อให้การดา เนินงานของส่วนราชการ เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและบรรลุผลสำเร็จตามที่มุ่งหวัง กรมบัญชีกลางในฐานะที่เป็น หน่วยงานกลางที่รับผิดชอบในการกำกับดูแลการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ จึงได้ปรับปรุง มาตรฐานการตรวจสอบภายในที่ใช้ อยู่ในปัจจุบันให้สอดคล้องกับแนวคิดดังกล่าว โดยเปลี่ยน เนื้อหาของมาตรฐานให้มีความเป็นสากลมากยิ่งขึ้น

ดังนั้นในการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในของส่วนราชการจะต้องมีมาตรฐานซึ่ง มาตรฐานเป็นเครื่องมืออย่างหนึ่งที่กำหนดขึ้น เพื่อช่วยให้ทราบว่าการปฏิบัติมีหลักการหลักเกณฑ์ และเชื่อถือได้ การกำหนดมาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ โดยแยกเป็น 2 ส่วน คือ มาตรฐานด้านคุณสมบัติและมาตรฐานการปฏิบัติงาน

มาตรฐานด้านคุณสมบัติ (รหัสชุด 1000) เป็นมาตรฐานที่กล่าวถึงลักษณะของหน่วยงาน และบุคลากรที่ทำหน้าที่ตรวจสอบภายใน โดยจะเริ่มตั้งแต่รหัสมาตรฐานที่ 1000 เป็นต้นไป เช่น รหัส 1210 จะเป็นมาตรฐานที่เกี่ยวกับคุณสมบัติด้านความเชี่ยวชาญ

มาตรฐานการปฏิบัติงาน (รหัสชุด 2000) เป็นมาตรฐานที่กล่าวถึงลักษณะของงานตรวจสอบ ภายในและบรรทัดฐานที่สามารถใช้ประเมินผลการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน โดย จะเริ่มตั้งแต่ รหัสมาตรฐานที่ 2000 เป็นต้นไป เช่น รหัส 2400 จะเป็นมาตรฐานการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการรายงาน ผล

แนวคิดเกี่ยวกับจริยธรรมและจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบภายใน

แนวคิดเกี่ยวกับจริยธรรม มีความสัมพันธ์กับการศึกษาถึงประสิทธิภาพในการ ปฏิบัติงานของพนักงานตรวจสอบภายในธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตรเนื่องจากผลสำเร็จของงานด้านการตรวจ สอบภายในจะเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพนั้น ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องประพฤติปฏิบัติตนภายใต้กรอบที่ค้ำจุน ทำให้ได้รับการยกย่องและยอมรับจากผู้บริหารและผู้รับตรวจ

ความหมายของจริยธรรม

จริยธรรม หมายความว่า ธรรมที่เป็นข้อประพฤติปฏิบัติ ศีลธรรม กฏศีลธรรม (พจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2525)

จริยธรรม หมายถึง พฤติกรรมประจำวันของบุคคลในการปฏิบัติตนอย่างผู้มีจิตสำนึกที่รู้ว่าอะไรเป็นสิ่งที่ถูกต้อง (What is right) และอะไรเป็นสิ่งที่ไม่ถูกต้อง (What is wrong) ทั้งนี้ไม่จำเป็นต้องคำนึงถึงว่า เป็นเรื่องถูกกฎหมายหรือผิดกฎหมาย เพราะบางครั้งการกระทำนั้นแม้จะไม่ผิดกฎหมายก็อาจ ผิดกฎจริยธรรมได้ (เจริญ เกษภูววัลย์ 2545: 197)

จากความหมายดังกล่าว สรุปได้ว่า จริยธรรม หมายถึง สิ่งที่ควรประพฤติ ปฏิบัติ ที่เกิดจากการมีสำนึกสำนึกและความรับผิดชอบ ที่จะทำแต่สิ่งที่ถูกที่ควร

จริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน

กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง (2545, หน้า 3-4) กล่าวว่า ลักษณะบทบาท หน้าที่และความรับผิดชอบของงานตรวจสอบภายในเพื่ออำนวยความสะดวกให้ผู้ตรวจสอบภายในได้ทราบ ข้อมูลหรือเหตุการณ์ที่เป็นความลับของหน่วยงานในองค์กร อันทำให้ผู้ตรวจสอบภายใน จะต้องหาจุดยืนในการปฏิบัติงานของตนเอง ซึ่งอาศัยเพียงความรู้ความสามารถในการ ตรวจสอบอย่างถี่ถ้วนนั้นก็ไม่สามารถทำให้ผู้ตรวจสอบภายในเป็นผู้ตรวจสอบมืออาชีพที่ สมบูรณ์ได้ นั่นคือผู้ตรวจสอบภายในจะต้องมีจริยธรรมในวิชาชีพของตนเองเช่นเดียวกับผู้ประกอบวิชาชีพอิสระอื่นเช่น นักเขียน แพทย์ ทนายความ เป็นต้น สมาคมผู้ตรวจสอบ ภายในแห่งสหรัฐอเมริกา ได้กำหนดจริยธรรมแห่งวิชาชีพขึ้นเพื่อให้สมาชิกที่ปฏิบัติหน้าที่การ ตรวจสอบภายในได้ยึดถือเป็นแนวปฏิบัติตนดังต่อไปนี้

1. ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องปฏิบัติตนอย่างซื่อสัตย์ สุจริต มีจุดมุ่งหมายและขยัน ชันแข็ง ในการปฏิบัติหน้าที่ที่รับผิดชอบ
2. ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องมีความภักดีต่อองค์กร โดยการให้ความร่วมมือแก่ กิจกรรมขององค์กร และหลีกเลี่ยงกิจกรรมที่ผิดกฎหมายหรือไม่เหมาะสมกับวิชาชีพ

3. ผู้ตรวจสอบภายในพึงหลีกเลี่ยงที่จะเข้าไปเกี่ยวข้องกับกิจกรรมใด ๆ ที่อาจจะมีข้อขัดแย้งในส่วนได้ส่วนเสียกับองค์การ หรืออันอาจจะทำให้ผู้ตรวจสอบภายในละเลยจากจุดมุ่งหมายในการตรวจสอบหรือละเลยจากหน้าที่ที่ปฏิบัติอยู่

4. ผู้ตรวจสอบภายในต้องไม่รับผลตอบแทน ของขวัญจากพนักงาน หรือผู้ที่มาติดต่อ กับองค์การ หากไม่ได้รับความยินยอมจากฝ่ายบริหารระดับสูง

5. ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องมีความระมัดระวังในการใช้ข้อมูลที่ได้มาจากการปฏิบัติหน้าที่ จะต้องไม่นำข้อมูลที่เป็นความลับขององค์การมาใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตนหรือในทางที่จะก่อให้เกิดความเสียหายแก่องค์การได้

6. ผู้ตรวจสอบภายในเมื่อจะแสดงข้อคิดเห็นจะต้องใช้ความระมัดระวัง โดยจะต้องมีหลักฐานจากข้อเท็จจริงอย่างเพียงพอ รายงานของผู้ตรวจสอบภายในต้องแสดงถึงข้อเท็จจริงที่ หากละเว้นไม่เปิดเผยแล้วจะทำให้เป็นการบิดเบือนรายงานผลการตรวจสอบการปฏิบัติงานของ หน่วยงาน และปกปิดกิจกรรมที่ไม่เป็นไปตามกฎหมายด้วย

7. ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องพยายามอย่างไม่หยุดยั้งในการปรับปรุงตนเพื่อให้เกิด ความชำนาญและมีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานยิ่งขึ้น

การกำหนดจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายในนั้นไม่ใช่บทบังคับที่กำหนดโทษไว้ แต่เป็น สิ่งเตือนผู้ตรวจสอบภายในให้ระลึกรถึงสิ่งที่ควรกระทำด้วยความซื่อสัตย์ด้วยคุณพินิจที่สูงุม รอบคอบ และเพียบ พร้อมด้วยความกล้าหาญอันเป็นการเพิ่มคุณค่าแก่ผู้ตรวจสอบภายใน และ เป็น การสร้างความเชื่อมั่นแก่ผู้ที่เกี่ยวข้องให้เกิดศรัทธาในวิชาชีพการตรวจสอบภายใน จรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบภายใน

สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย (2547, หน้า 35-38) กล่าวว่า จรรยาบรรณ เป็นสิ่ง จำเป็นและเหมาะสมต่อวิชาชีพการตรวจสอบภายในซึ่งได้รับความไว้วางใจ ให้ปฏิบัติ หน้าที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างเที่ยงธรรมในการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการ กากับดูแล อย่างเป็นระบบและเป็นระเบียบ จรรยาบรรณมีหลักการสำคัญ 2 ประการ คือ

1. หลักการ (principles) ที่เกี่ยวกับวิชาชีพการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ได้แก่

1.1 ความซื่อสัตย์ (integrity) ความซื่อสัตย์ของผู้ตรวจสอบภายในสร้างความไว้วางใจ เชื่อใจ และทำให้วิจรรณญาณของผู้ตรวจสอบภายในเป็นที่น่าเชื่อถือ

1.2 ความเที่ยงธรรม (objectivity) ผู้ตรวจสอบภายในจะประเมินสถานการณ์ที่ เกี่ยวข้องอย่างเป็นกลาง ไม่ลำเอียง และไม่ปล่อยให้อคติหรือบุคคลอื่นมีอิทธิพลเหนือการ ประเมิน

1.3 การรักษาความลับ (confidentiality) ผู้ตรวจสอบภายในไม่เปิดเผยข้อมูลโดยปราศ จากอำนาจหน้าที่ที่เหมาะสม เว้นแต่เมื่อกฎหมายหรือวิชาชีพกำหนดไว้เป็นอย่างอื่น

1.4 ความสามารถในหน้าที่ (competency) ผู้ตรวจสอบภายในจะใช้ความรู้ ทักษะ และประสบการณ์ที่จำเป็นในการปฏิบัติงาน

2. หลักปฏิบัติ (rules of conduct)

2.1 ความซื่อสัตย์ (integrity) ผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยความ ซื่อสัตย์ ขยันหมั่นเพียร มีสำนึกรับผิดชอบ เคารพและสนับสนุนวัตถุประสงค์ที่ถูกต้องตาม กฎหมายและหลักจริยธรรมขององค์กร ไม่กระทำการใด ๆ ให้เสื่อมเสียต่อวิชาชีพการ ตรวจสอบภายใน

2.2 ความเที่ยงธรรม (objectivity) ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องประเมินผลอย่าง เป็นกลาง ไม่ลำเอียง ไม่รับผลตอบแทนใด ๆ ที่บั่นทอนวิจารณ์ของผู้นับถือวิชาชีพ เปิดเผยความจริงทั้งหมดที่ทราบ ซึ่งหากละเว้นไม่เปิดเผยแล้วอาจทำให้รายงานผลการตรวจ บิดเบือนไป

2.3 การรักษาความลับ (confidentiality) ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องรอบคอบใน การใช้ และปกป้องข้อมูลที่ได้มาระหว่างการปฏิบัติหน้าที่ ไม่ใช่ข้อมูลเพื่อผลประโยชน์ส่วนตน

2.4 ความสามารถในหน้าที่ (competency) ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องปฏิบัติ หน้าที่เฉพาะ ในส่วนที่ตนมีความรู้ ทักษะ และประสบการณ์ที่จำเป็นสำหรับส่วนงานเท่านั้น ปฏิบัติงานโดยยึด มาตรฐานสากล รวมทั้งพัฒนาความชำนาญ ประสิทธิภาพ และคุณภาพของ บริการอย่างต่อเนื่อง

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

วสันต์ชัย กากแก้ว (2553) ศึกษาเรื่ององค์ประกอบการควบคุมภายในที่ส่งผลประสิทธิผล การบริหารสถานศึกษาขั้นพื้นฐานในประเทศไทยและสาธารณรัฐประชาธิปไตยประชาชนลาวพบว่า องค์ ประกอบการควบคุมภายใน ประกอบด้วย 5 ด้าน ดังนี้ (1) สภาพแวดล้อมการควบคุม (2) การ ประเมินความเสี่ยง (3) กิจกรรมการควบคุม (4) สารสนเทศและการสื่อสารและ (5) การติดตามและ ประเมินผลและส่วนที่ 2 ประสิทธิภาพการบริหารสถานศึกษาขั้นพื้นฐาน ประกอบด้วย 6 ด้านดังนี้ (1) คุณภาพผู้เรียน (2) คุณภาพการสอน(3) ความสามารถในการแข่งขัน (4) ความร่วมมือของชุมชน (5) บริบททางกายภาพ และ (6) ความคุ้มค่า ผลการตรวจสอบความสัมพันธ์โครงสร้างเชิงเส้นของ องค์ประกอบการควบคุมภายในกับประสิทธิผลการบริหารสถานศึกษาขั้นพื้นฐานมีความสอดคล้อง กับข้อมูลเชิงประจักษ์ผลการวิเคราะห์ค่าอิทธิพล พบว่า ประสิทธิภาพการบริหารสถานศึกษาขั้น พื้นฐานได้รับอิทธิพลทางตรงจากด้านกิจกรรมการควบคุม มากที่สุดแต่เป็นไปในเชิงลบ รองลงมา ในเชิงบวก คือ ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านการติดตาม ผลและประเมินผลตามลำดับ

นายธรรม ขาวประทุม (2552) ศึกษาเรื่องผลกระทบของคุณภาพการตรวจสอบภายใน ที่มีต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานและความเชื่อมั่นของลูกค้าของธุรกิจที่ได้รับการส่งเสริมการ

ลงทุนในประเทศไทยผลการวิจัยพบว่า ผู้บริหารธุรกิจที่ได้รับการลงทุน มีความคิดเห็นด้วย เกี่ยวกับการมีคุณภาพ การตรวจสอบภายในโดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความกระชับ ด้านความทันต่อเวลา ด้านความสร้างสรรค์และด้านการจูงใจ มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการดำเนินงาน โดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านการบรรลุเป้าหมายความสำเร็จ ด้าน การจัดหาและใช้ปัจจัยทรัพยากร ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน และด้านความพอใจของทุกฝ่าย และ มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความเชื่อมั่นของลูกค้าโดยรวม และด้านการต่อสัญญาของลูกค้า อยู่ในระดับมากและ ด้านการบอกต่อของลูกค้า และด้านคำร้องเรียนของลูกค้า อยู่ในระดับปาน กลาง

รจนา ทรัพย์จำ (2553) ความคิดเห็นของบุคลากรที่มีต่อการปฏิบัติงานการตรวจสอบ ภายในของกรมการขนส่งทางบก พบว่า บุคลากรของกรมการขนส่งทางบก มีความคิดเห็นต่อการ ปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน ในภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ($X = 4.3305$) โดยมีความคิดเห็น ในปัจจัยด้านการรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบสูงสุด ($X = 4.3630$) และมีความคิดเห็น ในปัจจัยด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบน้อยที่สุด ($X = 4.2877$) และเมื่อเปรียบเทียบความคิดเห็น ของบุคลากรที่มีต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของกรมการขนส่งทางบก พบว่า อายุ ประสบการณ์ในการทำงานที่แตกต่างกัน มีความคิดเห็นไม่แตกต่างกัน ส่วนระดับการศึกษาหน้าที่ การปฏิบัติงาน และบทบาทหน้าที่เกี่ยวกับงานตรวจสอบที่แตกต่างกัน มีความคิดเห็นต่อการ ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่แตกต่างกัน โดยผู้ที่มีระดับการศึกษาต่ำกว่าปริญญาตรี จะมีความคิด เห็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในมากที่สุด ($X = 4.5838$) และสูงกว่าปริญญาตรี มีระดับ ความคิดเห็นน้อยที่สุด ($X = 3.8479$) ผู้ที่มีหน้าที่ในการปฏิบัติงานด้านงานบริหารทั่วไป มีความ คิดเห็นมากที่สุด ($X = 3.5461$) และสรุปได้ว่า ผู้รับตรวจมีความคิดเห็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบ ภายในมากกว่าผู้ตรวจสอบภายใน

พรพิมล นิลจันทร์ (2549) ได้ศึกษา ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิผลในการปฏิบัติหน้าที่ของ นักวิชาชีพตรวจสอบภายใน สังกัดกระทรวงศึกษาธิการ พบว่าการตรวจสอบภายในของ กระทรวงศึกษาธิการให้ความสำคัญกับการตรวจสอบด้านการเงินบัญชีและการตรวจสอบระบบ ปฏิบัติงานเท่านั้น จากการศึกษาคุณสมบัติเฉพาะของผู้ตรวจสอบภายในพบว่า ผู้ตรวจสอบภายใน ให้ความสำคัญกับความเข้าใจในกรอบหน้าที่ ส่วนการตรวจสอบภายในจะให้ผลสำเร็จตามมุ่งหมาย ต้องขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ โดยเฉพาะการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารเพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในมี อำนาจหน้าที่ และความเป็นอิสระที่พอเพียงแก่การดำเนินการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัว อิสระและประสิทธิผลในการปฏิบัติหน้าที่ พบว่า มี 5 ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กัน คือสถานภาพการ

ประเภทของงานที่ตรวจสอบ วุฒิภาวะของผู้ที่ได้รับการตรวจสอบ มีความสัมพันธ์เชิงลบกับความมีประสิทธิภาพของการตรวจสอบภายใน ส่วนระดับประสบการณ์ของผู้ตรวจสอบภายใน วัฒนธรรมการทำงาน และผู้ใช้รายงานตรวจสอบ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพ ของการตรวจสอบภายใน

Chutter, Maryalice, Swanger และ Susan (2000) อ้างถึงใน อัจฉรา สิริทธิ (2553) ได้ศึกษาการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของสถาบันการเงิน ในสหรัฐอเมริกา พบว่า ขนาดของกิจการ เป็นปัจจัยสำคัญสำหรับการนำเสนอ ผลการตรวจสอบภายใน

สรุป

สำหรับเนื้อหาในบทที่ 2 นี้ เป็นการทบทวนแนวคิดทฤษฎีงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ซึ่งผู้วิจัยได้มุ่งเน้นศึกษาข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับหัวข้อการวิจัย โดยได้ทำการศึกษาค้นคว้ารวบรวมและประมวลผลด้านวิชาการ อันประกอบด้วยบทความเอกสารวิชาการตำราต่าง ๆ และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องเพื่อนำมาใช้ในการปรับปรุงกรอบแนวความคิดของการศึกษาสมมติฐานการศึกษา เพื่อใช้กับการศึกษาในครั้งนี้