

บทที่ 2

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การวิจัยครั้งนี้ ศึกษาถึงความคิดเห็นของผู้บริหาร ข้าราชการ และบุคลากรประจำหน่วยรับตรวจ ที่เกี่ยวกับการดำเนินการตรวจสอบตามแผนการตรวจสอบของหน่วยตรวจสอบภายใน ดังนั้นคณะผู้วิจัยจึง ได้ศึกษาค้นคว้าเอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องที่ใช้เป็นกรอบความคิดในการวิเคราะห์และทดสอบสมมุติฐาน ดังนี้

1. ข้อมูลเกี่ยวกับหน่วยตรวจสอบภายใน
2. ความหมายของคำที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ
3. หลักการทั่วไปเกี่ยวกับการตรวจสอบ
4. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับความคิดเห็น
5. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ข้อมูลเกี่ยวกับหน่วยตรวจสอบภายใน

หน่วยตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่ เริ่มแรกมีชื่อเรียกว่างานตรวจสอบภายใน เป็นงานหนึ่งที่อธิการบดีมอบหมายให้ ผู้ช่วยศาสตราจารย์กมล รักสวน รองอธิการบดีรับผิดชอบงาน วิชาการขณะนั้น เป็นผู้รับผิดชอบดูแลงานดังกล่าวร่วมกับคณะกรรมการตรวจสอบภายใน ที่มีการแต่งตั้ง ขึ้นเฉพาะกิจ ภายหลังจึงมีการดำเนินการจัดตั้งอย่างเป็นทางการหน่วยงาน โดยใช้ชื่อว่า หน่วยตรวจสอบ ภายใน

ปีงบประมาณ พ.ศ.2546 - 2547 หน่วยงานได้รับการจัดสรรงบประมาณเป็นค่าใช้จ่ายในการ ดำเนินงาน เป็นจำนวนเงิน 8,000 บาท แลได้รับครุภัณฑ์จำนวนหนึ่งเพื่อใช้ในการปฏิบัติงาน ประกอบด้วย 1.โต๊ะทำงานพร้อมเก้าอี้ จำนวน 3 ชุด 2.ตู้เหล็กเก็บเอกสารชนิดบานเลื่อน จำนวน 2 ชุด ต่อมาเมื่อปีการศึกษา 2547 อธิการบดีได้มอบหมายงานและโอนภาระงานตรวจสอบภายในให้

ผู้ช่วยศาสตราจารย์เสาวนีย์ ใจรักษ์ ผู้ช่วยอธิการบดีรับผิดชอบงานด้านวิชาการ เป็นผู้รับผิดชอบดูแล และให้มีการรวมงานตรวจสอบภายในกับงานประกันคุณภาพการศึกษาเข้าเป็นหน่วยงานเดียวกัน ต่อมาเมื่อปลายปี 2547 ผู้ช่วยศาสตราจารย์ดร.เรืองเดช วงศ์หล้า อธิการบดีมหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่ มีนโยบายให้มีการแยกส่วนของงานตรวจสอบภายใน ออกมาเป็นจัดตั้งเป็นหน่วยงานอิสระโดยให้ใช้ชื่อหน่วยตรวจสอบภายใน ทั้งนี้เพื่อรองรับการยกฐานะจากสถาบันราชภัฏเชียงใหม่ มาเป็นมหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่ ตามพระราชบัญญัติมหาวิทยาลัยราชภัฏ พ.ศ.2547 ซึ่งพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวทรงพระกรุณาโปรดเกล้าโปรดกระหม่อม ลงพระปรมาภิไธยในพระราชบัญญัติมหาวิทยาลัยราชภัฏ พ.ศ. 2547 เมื่อวันที่ 10 มิถุนายน 2547 อันมีผลให้สถาบันราชภัฏเปลี่ยนชื่อเป็นมหาวิทยาลัยราชภัฏ และมีสถานภาพเป็นนิติบุคคลโดยสมบูรณ์ และได้ประกาศในพระราชกิจจานุเบกษา ประกอบกับมหาวิทยาลัยได้รับโอนข้าราชการครู สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการศึกษามัธยมศึกษา กระทรวงศึกษาธิการ มาเป็นข้าราชการพลเรือนในมหาวิทยาลัย

อธิการบดีมหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่ จึงได้มอบหมายให้ นายดุยฤๅ สารประดิษฐ์ ข้าราชการพลเรือนสามัญตำแหน่ง เจ้าหน้าที่บริหารงานทั่วไป 7 มาปฏิบัติหน้าที่ประจำหน่วยตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่ เมื่อเดือนมกราคม 2548 ตามคำสั่งมหาวิทยาลัยที่ 609/2548 ลว. 27 เมษายน พ.ศ.2548 ซึ่งเดิมหน่วยตรวจสอบภายใน มีพนักงานมหาวิทยาลัยปฏิบัติงานเพียง 1 คน คือ นางจุฑามาศ ช่มแก้ว ซึ่งปฏิบัติงาน ในตำแหน่งนักวิชาการบริหารงานทั่วไป ต่อมาในเดือนกุมภาพันธ์ 2548 หน่วยงานได้รับการจัดสรรอัตราคำสั่งซึ่งเป็นพนักงานตามสัญญา จำนวน 2 ราย มาช่วย ปฏิบัติงานในหน่วยตรวจสอบภายใน ดังนี้

1. นางสาวอัมพวา รินสินชัย พนักงานมหาวิทยาลัยเทียบระดับ 3 ตำแหน่งนักวิชาการตรวจสอบ
2. นายประชา ทองนา พนักงานมหาวิทยาลัยเทียบระดับ 2 ตำแหน่งเจ้าหน้าที่ธุรการ

จึงทำให้หน่วยตรวจสอบภายในมีบุคลากรทั้งหมด 4 คน ส่วนครุภัณฑ์ที่ใช้งานในปัจจุบันก็เป็นครุภัณฑ์ที่ได้รับการจัดสรรงบประมาณในแต่ละปี

ความหมายของคำที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน

ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 ได้กำหนดความหมายไว้ดังนี้

“ มหาวิทยาลัย ” หมายถึง มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่

“ ผู้บริหาร ” หมายถึง อธิการบดีมหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่

“ การตรวจสอบภายใน ” หมายถึง กิจกรรมที่ดำเนินการอย่างอิสระและเป็นกลางที่หน่วยรับตรวจจัดให้มีขึ้นเพื่อให้เกิดความมั่นใจและให้คำแนะนำปรึกษาเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุง การดำเนินงาน การตรวจสอบภายในช่วยให้หน่วยรับตรวจบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนด

“ หน่วยตรวจสอบภายใน ” หมายถึง หน่วยงานของหน่วยรับตรวจที่ตั้งขึ้นมาเพื่อดำเนินกิจกรรมการตรวจสอบภายใน

“ แผนการตรวจสอบ ” หมายถึง แผนการปฏิบัติงานที่หน่วยตรวจสอบภายในจัดทำขึ้นโดยทำให้ล่วงหน้าเกี่ยวกับเรื่องที่จะตรวจสอบจำนวนหน่วยรับตรวจ ระยะเวลาในการตรวจสอบแต่ละเรื่อง ผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ รวมทั้งงบประมาณที่ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ

“ แผนการตรวจสอบระยะยาว ” หมายถึง เป็นแผนที่จัดทำไว้ล่วงหน้ามีระยะเวลาดั้งแต่ 1 ปี ขึ้นไป โดยทั่วไปมีระยะเวลา 3-5 ปี และแผนต้องกำหนดให้ครอบคลุมหน่วยรับตรวจที่อยู่ในความรับผิดชอบทั้งหมด

“ แผนการตรวจสอบประจำปี ” หมายถึง เป็นแผนการตรวจสอบที่จัดทำไว้ล่วงหน้า มีรอบระยะเวลา 1 ปี และต้องจัดทำให้สอดคล้องกับแผนการตรวจสอบระยะยาวที่กำหนดไว้ โดยนำมาจากผลการประเมินความเสี่ยงของหน่วยงานและเรื่องที่จะตรวจสอบในแต่ละปีตามที่ปรากฏในแผนการตรวจสอบระยะยาวมาจัดเป็นแผนการตรวจสอบประจำปี

“ หน่วยรับตรวจ ” หมายถึง หน่วยงานภายในมหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่ เช่น

- (1) คณะครุศาสตร์
- (2) คณะมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์
- (3) คณะวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยี
- (4) คณะวิทยาการจัดการ
- (5) คณะเกษตรและเทคโนโลยี
- (6) วิทยาลัยแม่ฮ่องสอน
- (7) สำนักส่งเสริมวิชาการและงานทะเบียนวัดผล

- (8) สำนักงานอธิการบดี
- (9) สำนักวิทยบริการและสารสนเทศศูนย์
- (10) สถาบันวิจัยและพัฒนา
- (11) สถาบันภาษา ศิลปะ และวัฒนธรรม
- (12) กองแผนงาน
- (13) กองกิจการนักศึกษา
- (14) กองคลัง
- (15) บัณฑิตวิทยาลัย
- (16) วิทยาเขตสะลวง

“ผู้ตรวจสอบภายใน” หมายความว่า ผู้ดำรงตำแหน่งผู้ตรวจสอบภายในของหน่วยตรวจสอบภายในหรือดำรงตำแหน่งอื่นที่ทำหน้าที่เช่นเดียวกับผู้ตรวจสอบภายใน

“การควบคุมภายใน” หมายความว่า กระบวนการปฏิบัติงานที่ผู้กำกับดูแล ฝ่ายบริหารและบุคลากรของหน่วยรับตรวจจัดให้มีขึ้น เพื่อสร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่า การดำเนินงานของหน่วยรับตรวจจะบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในด้านประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน ซึ่งรวมถึงการดูแลรักษาทรัพย์สิน การป้องกันหรือลดความผิดพลาด ความเสียหาย การรั่วไหล การสิ้นเปลือง หรือการทุจริตในหน่วยรับตรวจ ด้านความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และมติคณะรัฐมนตรี

หลักการทั่วไปเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายในเป็นเครื่องมือหรือกลไกที่สำคัญของฝ่ายบริหารในการประเมินผลสัมฤทธิ์ของการดำเนินงานและระบบการควบคุมภายในขององค์กร ทั้งนี้ ปัจจัยสำคัญประการหนึ่งที่จะทำให้งานตรวจสอบภายในประสบความสำเร็จ คือผู้บริหารสามารถนำผลผลิตของงานตรวจสอบภายในไปใช้ ในการบริหารงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ช่วยให้เกิดมูลค่าเพิ่มและความสำเร็จแก่องค์กร ฉะนั้นเพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดดังกล่าว ผู้รับผิดชอบการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในอันได้แก่ผู้ตรวจสอบภายในหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายใน จึงควรมีความเข้าใจถึงภาพรวมเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน มีความรู้ในหลักการ และวิธีการตรวจสอบ รวมทั้งต้องปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบที่ยอมรับโดยทั่วไป ทั้งจากหลักการสากลและตามที่กำหนดโดยหน่วยงานที่

เกี่ยวข้องของทางราชการเพื่อให้ผู้ปฏิบัติหน้าที่ดังกล่าวสามารถเลือกใช้เทคนิคแนวทางการตรวจสอบที่เหมาะสมกับภารกิจและสภาพแวดล้อมขององค์กร

ความหมายของการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายในหมายถึงกิจกรรมการให้หลักประกันอย่างเที่ยงธรรมและการให้คำปรึกษาอย่างเป็นอิสระซึ่งจัดให้มีขึ้นเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานขององค์กรให้ดีขึ้น การตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กรบรรลุถึงเป้าหมายที่วางไว้ ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมและการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบและเป็นระเบียบ

ความสำคัญและประโยชน์ของการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายในเป็นการให้บริการข้อมูลแก่ฝ่ายบริหารและเป็นหลักประกันขององค์กรในด้านการประเมินประสิทธิผลและประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม ทั้งในด้านการเงินและการบริหารงานเพื่อส่งเสริมการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร โดยการเสนอรายงานเกี่ยวกับกิจกรรมการเพิ่มมูลค่าขององค์กร รวมทั้ง การเป็นผู้ให้คำปรึกษากับฝ่ายบริหารในการปรับปรุงประสิทธิภาพการทำงานเพื่อเพิ่มประสิทธิผล และดูแลให้มีการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและคุ้มค่าซึ่งการตรวจสอบภายในมีส่วนผลักดันความสำเร็จดังกล่าวดังนี้

1. ส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับที่ดี (Good Governance) และความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน(Transparency)ป้องกันการประพฤติมิชอบหรือการทุจริตและเป็นการลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นจนทำให้การดำเนินงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์

2. ส่งเสริมให้เกิดการบันทึกบัญชีและรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ (Accountability and Responsibility) ทำให้องค์กรได้ข้อมูลหรือรายงานตามหน้าที่รับผิดชอบและเป็นพื้นฐานของ หลักความโปร่งใส (Transparency) และความสามารถตรวจสอบได้ (Audittability)

3. ส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน (Efficiency and Effctiveness of performance) ขององค์กร เนื่องจากการตรวจสอบภายในเป็นการประเมิน วิเคราะห์ เปรียบเทียบข้อมูลทุกด้านในการปฏิบัติงาน จึงเป็นข้อมูลที่สำคัญที่ช่วยปรับปรุงระบบงานให้สะดวก รัดกุมลดขั้นตอนที่ซ้ำซ้อนและให้เหมาะสมกับสถานการณ์ตลอดเวลา ช่วยลดเวลาและค่าใช้จ่าย เป็นสื่อกลางระหว่างผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานในการประสานและลดปัญหาความไม่เข้าใจในนโยบาย

4. เป็นมาตรการถ่วงแห่งอำนาจ (Chack and Balance) ส่งเสริมให้เกิดการจัดสรรการใช้ทรัพยากรขององค์กรเป็นไปอย่างเหมาะสมตามลำดับความสำคัญ เพื่อให้ได้ผลงานที่เป็นประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร

5. ให้สัญญาณเตือนภัย (Warning Signals) ของการประพัตติมิชอบหรือการทุจริตในองค์กร ลดโอกาสความร้ายแรงและความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น รวมทั้งเพื่อเพิ่มโอกาสของความสำเร็จของงานประเภทของการตรวจสอบภายใน

ลักษณะการดำเนินงานของแต่ละองค์กรที่มีความหลากหลายแตกต่างกันทำให้จำเป็นต้องใช้วิธีปฏิบัติการตรวจสอบให้เหมาะสม เพื่อให้มั่นใจว่างานตรวจสอบภายในครอบคลุมถึงกิจกรรมต่าง ๆ ในองค์กร โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ทราบถึงจุดอ่อน จุดแข็งของการบริหารงาน ระบบการควบคุมภายใน ความถูกต้องเชื่อถือได้ของข้อมูลทางบัญชีและการเงิน การควบคุมดูแลและการใช้ทรัพยากร การปฏิบัติตามระเบียบคำสั่ง การประเมินประสิทธิผล ประสิทธิภาพ และความประหยัดในการจัดการและการบริหารงานของผู้บริหารในองค์กร จากนั้นจึงรวบรวมข้อบกพร่องต่าง ๆ ทำรายงานเสนอแนะ ฝ่ายบริหารเพื่อพิจารณาสั่งการแก้ไขปรับปรุงต่อไป

วัตถุประสงค์และเป้าหมายของการตรวจสอบแต่ละระบบงานหรือแต่ละกิจกรรมจะมีส่วนสำคัญในการกำหนดวิธีการตรวจสอบและสามารถแยกประเภทของการตรวจสอบภายในที่ใช้กันโดยทั่วไปเป็น 6 ประเภท

1. การตรวจสอบทางการเงิน (Financial Auditing)
2. การตรวจสอบการดำเนินงาน (Performance Auditing)
3. การตรวจสอบการบริหาร (Management Auditing)
4. การตรวจสอบการปฏิบัติตามข้อกำหนด (Compliance Auditing)
5. การตรวจสอบระบบงานสารสนเทศ (Information System Auditing)
6. การตรวจสอบพิเศษ (Special Auditing)

1. การตรวจสอบทางการเงิน (Financial Auditing) เป็นการตรวจสอบความถูกต้องเชื่อถือได้ของข้อมูลและตัวเลขต่าง ๆ ทางการเงิน การบัญชีและรายงานทางการเงิน โดยครอบคลุมถึงการดูแลป้องกันทรัพย์สินและประเมินความเพียงพอของระบบการควบคุมภายในของระบบงานต่าง ๆ ว่ามีเพียงพอที่จะมั่นใจได้ว่าข้อมูลที่บันทึกในบัญชี รายงาน ทะเบียน และเอกสารต่าง ๆ ถูกต้อง และสามารถสอบทานได้หรือเพียงพอที่จะป้องกันการรั่วไหล สูญหาย ของทรัพย์สินต่าง ๆ ได้

2. การตรวจสอบการดำเนินงาน (Performance Auditing)

เป็นการตรวจสอบผลการดำเนินงานตามแผนงานงานและโครงการขององค์กร ให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายหรือหลักการที่กำหนดการตรวจสอบเน้นถึงประสิทธิภาพ ประสิทธิผลและ

ความคุ้มค่าโดยต้องมีผลผลิตและผลลัพธ์เป็นไปตามวัตถุประสงค์หรือเป้าหมาย ซึ่งวัดจากตัวชี้วัดที่เหมาะสม ทั้งนี้ต้องคำนึงถึงความเพียงพอ ความมีประสิทธิภาพของกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและ การควบคุมภายในขององค์กรประกอบด้วย

2.1 ความมีประสิทธิภาพ (Efficiency) คือ มีการจัดระบบงานให้มั่นใจได้ว่าการใช้ทรัพยากรสำหรับแต่ละกิจกรรมสามารถเพิ่มผลผลิตและลดต้นทุน อันมีผลทำให้องค์กรได้รับผลประโยชน์อย่างคุ้มค่า

2.2 ความมีประสิทธิภาพ (Effectiveness) คือ มีการจัดระบบงาน และวิธีปฏิบัติงาน ซึ่งทำให้ผลที่เกิดจากการดำเนินงานเป็นไปตามเป้าหมายขององค์กร

2.3 ความคุ้มค่า (Economy) คือ มีการใช้จ่ายเงินอย่างรอบคอบ ระมัดระวังไม่สุรุ่ยสุร่าย ฟุ่มเฟือย ซึ่งส่งผลให้องค์กรสามารถประหยัดต้นทุน หรือลดการใช้ทรัพยากรต่ำกว่าที่กำหนดไว้ โดยยังได้รับผลผลิตตามเป้าหมาย

3. การตรวจสอบการบริหาร (Management Auditing)

เป็นการตรวจสอบการบริหารงานด้านต่าง ๆ ขององค์กร ว่ามีระบบการบริหารจัดการเกี่ยวกับการวางแผน การควบคุม การประเมินผลเกี่ยวกับงบประมาณ การเงิน การพัสดุและทรัพย์สิน รวมทั้งการบริหารงานด้านต่าง ๆ ว่าเป็นไปอย่างเหมาะสมและสอดคล้องกับภารกิจขององค์กร รวมทั้งเป็นไปตามหลักการบริหารและหลักการกำกับดูแลที่ดี (Good Governance) ในเรื่องความน่าเชื่อถือ ความรับผิดชอบ ความเป็นธรรม และความโปร่งใส

4. การตรวจสอบการปฏิบัติตามข้อกำหนด (Compliance Auditing)

เป็นการตรวจสอบการปฏิบัติงานต่าง ๆ ขององค์กรว่าเป็นไปตามนโยบาย กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่ง มติคณะรัฐมนตรีที่เกี่ยวข้องที่กำหนดทั้งภายนอกและภายในองค์กร

5. การตรวจสอบระบบงานสารสนเทศ (Information System Auditing)

เป็นการพิสูจน์ความถูกต้องและเชื่อถือได้ของระบบงานและข้อมูลที่ได้จากการประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์รวมทั้งระบบการเข้าถึงข้อมูลในการปรับปรุงแก้ไขและการรักษาความปลอดภัยของข้อมูล การตรวจสอบประเภทนี้เป็นส่วนหนึ่งของงานตรวจสอบภายในเกือบทุกงานที่นำระบบคอมพิวเตอร์มาใช้ในการปฏิบัติงาน ไม่ว่าเป็นการตรวจสอบทางการเงิน การตรวจสอบการดำเนินงาน หรือการตรวจสอบการบริหาร ผู้ตรวจสอบภายในจึงจำเป็นต้องมีความรู้ในระบบงานสารสนเทศนี้ เพื่อให้สามารถดำเนินการตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพ

การตรวจสอบประเภทนี้อาจอ้างผู้ตรวจสอบที่มีความเชี่ยวชาญทางคอมพิวเตอร์โดยตรง มาดำเนินการตรวจสอบ เนื่องจากเป็นงานเทคนิคเฉพาะ ผู้ตรวจสอบภายในอาจมีความรู้ ความชำนาญ ไม่เพียงพอและต้องใช้เวลาอันนานที่จะเรียนรู้ซึ่งอาจทำให้เกิดความเสียหายแก่งานขององค์กรได้ วัตถุประสงค์ที่สำคัญที่สุดของการตรวจสอบระบบงานสารสนเทศ ก็เพื่อให้ทราบถึงความน่าเชื่อถือของ ข้อมูลและความปลอดภัยของระบบการประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์

6. การตรวจสอบพิเศษ (Special Auditing) หมายถึง การตรวจสอบในกรณีที่ได้รับมอบหมายจากฝ่ายบริหาร หรือกรณีที่มีการทุจริตหรือการกระทำที่ส่งไปในทางทุจริตผิดกฎหมาย หรือกรณีที่มีเหตุอันควรสงสัยว่า จะมีการกระทำที่ส่งไปในทางทุจริตหรือประพฤติดุชชบเกิดขึ้น ซึ่งผู้ตรวจสอบภายในจะดำเนินการตรวจสอบเพื่อค้นหาสาเหตุ ข้อเท็จจริง ผลเสียหายหรือผู้รับผิดชอบ พร้อมทั้งเสนอแนะมาตรการป้องกัน

ความรับผิดชอบและอำนาจหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน

งานตรวจสอบภายในเป็นลักษณะงานสนับสนุน ผู้รับผิดชอบในการปฏิบัติหน้าที่ งานตรวจสอบภายในจึงไม่ควรมีส่วนสั่งการหรือมีอำนาจบริหารงานในสายงานที่ตรวจสอบ และต้อง ความเป็นอิสระในกิจกรรมที่ตนตรวจสอบ เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างอิสระทั้งในการปฏิบัติงานและทัศนคติของผู้ตรวจสอบ ความเป็นอิสระมีองค์ประกอบที่สำคัญ 2 ส่วน ได้แก่

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

การกำหนดสายการบังคับบัญชาให้ขึ้นตรงต่อผู้บริหารสูงสุด จะให้ผู้ตรวจสอบภายในมีอิสระในการตรวจสอบ และทำให้สามารถเข้าถึงเอกสาร หลักฐานและทรัพยากรต่าง ๆ รวมทั้งบุคคล ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานที่ต้องได้รับการตรวจสอบ

2. ผู้ตรวจสอบภายในไม่ควรเข้าไปมีส่วนได้ส่วนเสีย หรือส่วนร่วมในการปฏิบัติงานขององค์กร ในกิจกรรมที่ผู้ตรวจสอบภายในต้องตรวจสอบหรือประเมินผล ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความเป็นอิสระทั้งในการปฏิบัติงานและการเสนอความเห็นในการตรวจสอบ ดังนั้นจึงไม่ควรเป็นกรรมการในคณะกรรมการใด ๆ ขององค์กร หรือหน่วยงานในสังกัดอันมีผลกระทบต่อความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน และการเสนอความเห็น

มาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายในนับเป็นวิชาชีพสาขาหนึ่งที่มีมาตรฐานในการปฏิบัติงานโดยมีมาตรฐานสากลที่กำหนดโดยสถาบันวิชาชีพ เรียกว่า สถาบันผู้ตรวจสอบภายใน (The Institute of Internal Auditors ; IIA) ทำหน้าที่กำกับดูแลการตรวจสอบภายในระหว่างประเทศ สำนักงานใหญ่ตั้งที่รัฐฟลอริดา ประเทศสหรัฐอเมริกา โดยมีสมาชิกราย (Charter) จากประเทศต่าง ๆ รวมทั้งประเทศไทย ทั้งนี้ ในภาค ราชการไทย กระทรวงการคลัง โดยกรมบัญชีกลางซึ่งเป็นหน่วยงานกลางด้านการตรวจสอบภายในได้กำหนดมาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรม เพื่อให้ ผู้ตรวจสอบภายในภาคราชการถือปฏิบัติ

มาตรฐานการตรวจสอบภายในเป็นการกำหนดข้อปฏิบัติหลักๆของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วยมาตรฐานด้านคุณสมบัติและมาตรฐานการปฏิบัติงาน ซึ่งมีเนื้อหาโดยสรุปดังนี้

1. มาตรฐานด้านคุณสมบัติ ประกอบด้วย

1.1. การกำหนดถึงวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ ความรับผิดชอบของงานตรวจ
ทั้งนี้หน่วยตรวจสอบภายในควรกำหนดวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ และความรับผิดชอบของงานตรวจสอบภายในอย่างเป็นทางการไว้ในกฎบัตรการตรวจสอบภายใน เพื่อใช้เป็นกรอบอ้างอิงและเป็นแนวทางปฏิบัติงานที่สำคัญของหน่วยตรวจสอบภายใน

1.2) การกำหนดถึงความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม
การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในควรมีความเป็นอิสระและผู้ตรวจสอบภายในควรปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเที่ยงธรรม ซื่อสัตย์ สุจริต และมีจริยธรรม

1.3) การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ด้วยความเชี่ยวชาญและความระมัดระวังรอบคอบ
ผู้ตรวจสอบภายในควรปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเชี่ยวชาญและความระมัดระวังรอบคอบ ยิ่งผู้ประกอบวิชาชีพ

1.4) การสร้างหลักประกันคุณภาพและการปรับปรุงการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง
หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรปรับปรุงและรักษาระดับคุณภาพของงานตรวจสอบภายในโดยมีการปรับปรุงงานตรวจสอบภายในให้ครอบคลุมทุก ๆ ด้านและติดตามดูแลประสิทธิภาพ ของงานอย่างต่อเนื่อง

2. มาตรฐานการปฏิบัติงาน

2.1) การบริหารงานตรวจสอบภายใน

หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรบริหารงานตรวจสอบภายในให้เกิดสัมฤทธิ์ผลมีประสิทธิภาพ เพื่อให้งานตรวจสอบภายในสามารถสร้างคุณค่าเพิ่มให้กับองค์กร

2. 2) ลักษณะงานของตรวจสอบภายใน

งานตรวจสอบภายใน คือ การประเมินเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานขององค์กรให้ถึงเป้าหมายที่วางไว้และปรับปรุงประสิทธิภาพของการบริหารความเสี่ยง โดยการควบคุมและการกำกับดูแล

2. 3) การวางแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรจัดทำแผนการตรวจสอบตามผลการประเมินความเสี่ยง จัดลำดับความสำคัญก่อน – หลังของกิจกรรม และ ผู้ตรวจสอบภายในควรจัดทำแผนการปฏิบัติงานตามภารกิจที่ได้รับมอบหมายทั้งในด้านการให้หลักประกันและการให้คำปรึกษา โดยควรคำนึงถึง

- * วัตถุประสงค์ของงานและวิธีการดำเนินงานตรวจสอบภายใน จะทำให้การปฏิบัติงานบรรลุผล
- * ความเสี่ยงที่สำคัญ ที่มีผลกระทบต่อความสำเร็จ และความเสี่ยงที่อยู่ในระดับ ที่ยอมรับได้
- * ความเพียงพอและควมมีประสิทธิภาพของกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและระบบการควบคุม เมื่อเปรียบเทียบกับกรอบการปฏิบัติงาน กฎ ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
- * โอกาสในการปรับปรุงกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและระบบการควบคุมภายในให้ดีขึ้น

2.4) การปฏิบัติงานตรวจสอบ

ผู้ตรวจสอบภายในควรรวบรวม วิเคราะห์ ประเมิน และบันทึกข้อมูลให้เพียงพอต่อการปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายให้บรรลุตามวัตถุประสงค์และหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรควบคุมการปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายอย่างใกล้ชิดเพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าการปฏิบัติงานจะสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งน่าจะเป็นการช่วยพัฒนาเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในด้วย

2.5) การรายงานผลการปฏิบัติงาน

ผู้ตรวจสอบภายในควรรายงานผลการปฏิบัติงานอย่างทันกาลต่อผู้บริหาร โดยรายงานดังกล่าวประกอบด้วย วัตถุประสงค์ ขอบเขต การสรุปผลการตรวจสอบ ความคิดเห็น ข้อเสนอแนะและแนวทางในการปรับปรุงแก้ไขที่สามารถนำไปปฏิบัติได้ด้วยความถูกต้อง ครบถ้วน ชัดเจน เที่ยงธรรม รัดกุม สร้างสรรค์และรวดเร็ว รวมทั้งควรเผยแพร่ผลการปฏิบัติงานให้บุคคลที่เกี่ยวข้องและเหมาะสมได้รับทราบ

2. 6) การติดตามผล

หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรกำหนดระบบการติดตามผลว่าได้มีการนำข้อเสนอแนะในรายงานผลการปฏิบัติงานไปสู่การปฏิบัติ

2.7) การยอมรับความเสี่ยง

หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรนำเรื่องความเสี่ยงที่อาจก่อให้เกิดความเสียหายแก่องค์กรซึ่งยังไม่ได้รับการแก้ไขหรือกับผู้บริหาร

จริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน

เพื่อเป็นการยกฐานะและศักดิ์ศรีของวิชาชีพตรวจสอบภายใน ให้ได้รับการยกย่องและยอมรับจากบุคคลทั่วไป รวมทั้งให้การปฏิบัติหน้าที่เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบภายในควรยึดถือและดำรงไว้ซึ่งหลักปฏิบัติดังนี้

1. ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องมีจุดยืนที่มั่นคงในเรื่องความซื่อสัตย์สุจริต ความ ขยันหมั่นเพียรและความรับผิดชอบ
2. ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องมีการรักษาความลับ ในเรื่องของการเคารพต่อสิทธิแห่ง ข้อมูลที่ได้รับทราบ
3. ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องมีความเที่ยงธรรม ในเรื่องของการไม่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือสร้างความสัมพันธ์ใด ๆ ในอันที่จะทำให้มีผลกระทบต่อความเที่ยงธรรมในการปฏิบัติงาน
4. ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องมีความสามารถในหน้าที่ ในเรื่องของความรู้ ทักษะและประสบการณ์ในงานที่ทำ ปฏิบัติงานตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในและพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง

คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน

นอกเหนือจากคุณสมบัติตามมาตรฐานกำหนดตำแหน่งของสำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน (สำนักงาน ก.พ.) ผู้ตรวจสอบภายในที่ดีจะต้องเป็นผู้ที่มีความรู้ในวิชาชีพ และความรู้ในสาขาวิชาอื่นซึ่งจำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและต้องมีคุณสมบัติส่วนตัวที่จำเป็นและเหมาะสมดังนี้

1. ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความเชี่ยวชาญในหลักวิชาพื้นฐานที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เช่น การบัญชี เศรษฐกิจ กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานขององค์กรทั้งจากภายในและภายนอกองค์กร และเทคโนโลยีสารสนเทศ
2. ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความรู้ ความชำนาญ ในการปรับใช้มาตรฐานการตรวจสอบภายในและเทคนิคการตรวจสอบต่าง ๆ ที่จำเป็นในการตรวจสอบภายใน
3. ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความรอบรู้เข้าใจในหลักการบริหาร เทคนิคการบริหารงานสมัยใหม่ การวางแผนงาน การจัดทำและการบริหารงบประมาณ
4. ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความสามารถในการสื่อสาร การทำความเข้าใจในเรื่องต่าง ๆ การวิเคราะห์ การประเมินผล การเขียนรายงาน

5. ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความเชื่อมั่นในตนเอง ความซื่อสัตย์สุจริตต่อองค์กรและมีความซื่อสัตย์ต่อเพื่อนร่วมงาน

6. ผู้ตรวจสอบภายในต้อง มีมนุษยสัมพันธ์ที่ดี วางตัวเป็นกลาง รู้จักกาลเทศะ ยึดมั่นในอุดมการณ์หลักการที่ถูกต้อง กล้าแสดงความเห็นในสิ่งที่ที่วิเคราะห์ และประเมินจากการตรวจสอบ

7. ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความอดทน หนักแน่น รับฟังความคิดเห็นผู้อื่น

8. ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีปฏิภาณ ไหวพริบ มีความสามารถที่จะวินิจฉัยและตัดสินใจปัญหาต่าง ๆ ได้อย่าง ถูกต้อง เที่ยงธรรม

9. ผู้ตรวจสอบภายในต้องเป็นผู้มีวิสัยทัศน์ มองการณ์ไกล ติดตามวิวัฒนาการที่ทันสมัย มีความคิดริเริ่ม สร้างสรรค์และมองปัญหาด้วยสายตาเยี่ยงผู้บริหาร

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับความคิดเห็น

ความคิดเห็นมีความหมายแตกต่างกันตามคำนิยามของแต่ละบุคคลดังนี้ตาม พจนานุกรมไทย ของ ธีรชัย เอียวรเมธ (2526 , หน้า 174) ได้ให้ความหมายความคิดเห็นว่าเป็นการมองทัศนะหรือข้อคิดที่บุคคลมีต่อสิ่งทีประพฤติปฏิบัติซึ่งความคิดเห็นนั้นอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ถ้าระยะเวลาในการปฏิบัติเปลี่ยนไปโดยอาจจะเป็นไปในทางสนับสนุนหรือคัดค้านก็ได้ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับกระบวนการหรือระยะเวลา

สำนักงานคณะกรรมการวิจัยแห่งชาติ (2519) ระบุไว้ว่า ทัศนคติจะปรากฏอยู่ในความคิดเห็นเป็นเรื่องการตัดสินใจเฉพาะประเด็นหนึ่ง การเรียงลำดับจากคุณธรรมไปทัศนคติไปถึงความคิดเห็นเป็นการก้าวจากเรื่องทั่วไปไปยังเรื่องเฉพาะ จากสภาพจิตหรือความ โหม่เอียงที่เริ่มกว้าง ๆ และแคบเข้าจนในที่สุดแสดงออกมาเป็นความคิดเห็นเฉพาะเรื่องความคิดเห็นอื่นกับสถานการณ์ บุคคลอาจมีความคิดเห็นขัดแย้งกับความ ยึดมั่นในใจของตนเอง เนื่องจากความกดดันในสถานการณ์เฉพาะหน้า และความคิดเห็นมักมีผลซับซ้อนของทัศนคติหลายเรื่อง

ทัย หิรัญโต (2519) กล่าวว่า ความคิดเห็นของคนมีหลายระดับอย่างผิวเผิน หรืออย่างลึกซึ่งสำหรับความคิดเห็นที่เป็นทัศนคตินั้น เป็นความคิดเห็นอย่างลึกซึ่งและติดตัวเป็นเวลานาน เป็นความคิดทั่วไปไม่เฉพาะอย่างซึ่งมีประจำตัวของบุคคลทุกคนส่วนความคิดเห็นเฉพาะอย่างและมีอยู่เป็นเวลานานเรียกว่า opinion

ประคอง กรรณสูตร (2520) กล่าวว่า ความคิดเห็นถือได้ว่าเป็นการแสดงออกทางด้านทัศนคติอย่างหนึ่ง แต่การแสดงความคิดเห็นนั้นมักจะมีอารมณ์เป็นส่วนประกอบ และเป็นส่วนที่พร้อมจะมีปฏิกิริยาเฉพาะอย่างต่อสถานการณ์ภายนอก

นิตา (2523) สรุปว่า ความคิดเห็น หมายถึง การแสดงออกด้านความรู้สึกของบุคคลต่อสิ่งหนึ่งสิ่งใด ด้วยการพูด การเขียน โดยมีพื้นฐานความรู้ และประสบการณ์เดิมที่ บุคคลได้รับตลอดสภาพแวดล้อมของ บุคคลนั้นเป็นหลักในการแสดงความคิดเห็น

อดุล (2530) กล่าวว่า ความคิดเห็น หมายถึง ความรู้สึกเฉพาะตัวบุคคลที่ตอบสนองคำถามในเรื่องต่าง ๆ โดยวินิจฉัยไม่ได้ว่าถูกหรือผิด ดีหรือไม่ดี

หทัยรัตน์ (2530) กล่าวว่า ความคิดเห็น หมายถึง แนวคิดต่าง ๆ ซึ่งแสดงออกมาตามธรรมชาติของบุคคลที่มีต่อวัตถุ สิ่งของ ตลอดจนบุคคลและสถานการณ์ ซึ่งมีความคิดเห็นเกิดจากพื้นฐานข้อเท็จจริง และประสบการณ์ของบุคคลเกี่ยวกับสิ่งนั้น ๆ

บุญมี (2531) สรุปว่า ความคิดเห็น หมายถึง ทัศนคติความรู้สึกรู้สึกที่มีต่อบุคคล หรือสิ่งใดสิ่งหนึ่ง อันเป็นผลที่เกิดจากการเรียนรู้ หรือประสบการณ์ ซึ่งมีทั้งในลักษณะส่งเสริม คือสนใจ พอใจนิยมชมชอบ สนับสนุน และปฏิบัติตามด้วยความเต็มใจ และลักษณะต่อต้าน คือ ขัดแย้ง เบื่อหน่ายไม่สนใจ ไม่รวมมือ หรือไม่ปฏิบัติ

สุกัญญา และลำราญ (2539) สรุปว่า ความคิดเห็น หมายถึง การแสดงออกซึ่งวิจรรณญาณที่มีต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่ง โดยเฉพาะเป็นการแสดงออกด้านความเชื่อ และความรู้สึกของแต่ละบุคคล โดยอาศัยพื้นฐานความรู้ ประสบการณ์ และสภาพแวดล้อม

ชัยณรงค์ และเอนก (2541) ได้กล่าวไว้ว่า ความคิดเห็น หมายถึง ความรู้สึกของบุคคลต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่ง โดยอาศัยพื้นฐาน ประสบการณ์ และสภาพแวดล้อมของแต่ละบุคคลเข้ามาเกี่ยวข้องในการแสดงออกซึ่งความคิดเห็น ความเข้าใจ

ไวรัส (2522) อ้างโดยภูวดล (2539) ได้กล่าวไว้ว่า ความคิดเห็น หมายถึง พฤติกรรมที่แสดงออกในด้านทัศนคติ ของบุคคลที่มีต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่ง หรือเหตุการณ์ต่างๆ ไปในทางบวกหรือเห็นด้วย ไปในทางลบหรือไม่เห็นด้วย

ทัศนีย์ (2541) ได้กล่าวไว้ว่า ความคิดเห็น หมายถึง ความรู้สึกของบุคคล ที่มีต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่งโดยอาศัยประสบการณ์ และสภาพแวดล้อมของแต่ละบุคคล เข้ามาเกี่ยวข้องในการแสดงออก ความคิดเห็นอาจได้รับการยอมรับหรือปฏิเสธจากคนอื่นก็ได้ อาจแตกต่างกันออกไปแต่ไม่อาจบอกได้ว่าเป็นการถูกต้องหรือไม่

ฐนันท์ (2540) ได้กล่าวไว้ว่า ความคิดเห็น หมายถึง ความเชื่ออันจะนำไปสู่การตัดสินใจอย่างใดอย่างหนึ่งบนพื้นฐานของประสบการณ์และข้อมูลที่มีอยู่

สุชา (2524) อ้างโดย ทศนีย์ (2541) ได้กล่าวไว้ว่า ความคิดเห็น เป็นความรู้สึกของบุคคล ที่มีต่อสิ่งหนึ่งแต่มีลักษณะไม่ลึกซึ้งเหมือนทัศนคติ คนเรายังมีความคิดเห็นแตกต่างกันออกไป ความคิดเห็นเป็นส่วนหนึ่งของทัศนคติ

สุชา (2524) อ้างโดยมนตรี (2544) ได้กล่าวไว้ว่า ทัศนคติ หมายถึง สภาพความรู้สึกทางด้านจิตใจ อันเกิดจากประสบการณ์ และการเรียนรู้ของบุคคล สภาพความรู้สึกดังกล่าวก่อให้เกิด ความคิดเห็น และ ทำให้ในลักษณะเชิงบวกคือยินยอมหรือเห็นด้วย หรือ ในลักษณะเชิงลบคือต่อต้านหรือไม่เห็นด้วย ต่อบุคคล สิ่งของ หรือสภาพการณ์ที่เกี่ยวข้องนั้นๆ

จากความหมายและแนวความคิดเกี่ยวกับความคิดเห็น หรือมีความสัมพันธ์กับความคิดเห็นข้างต้นสามารถสรุปได้ว่า ความคิดเห็น หมายถึง ความรู้สึก พฤติกรรม ประสบการณ์ ความเชื่อของบุคคลที่มีต่อสิ่งหนึ่งสิ่งใดอันก่อให้เกิดการยอมรับหรือมีทัศนคติที่ดีและปฏิเสธหรือมีทัศนคติทางลบบนพื้นฐานของข้อมูลที่ได้รับ

