

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎี และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาเรื่อง ความคิดเห็นที่มีต่อการตรวจสอบภายในของพนักงานประจำสำนักงานใหญ่ ธนาคารนครหลวงไทย จำกัด (มหาชน) ในครั้งนี้ผู้ศึกษาได้นำแนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้องมาเป็นแนวทางในการทำการศึกษาดังนี้

1. แนวคิดเกี่ยวกับความคิดเห็น
2. แนวคิดเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน
3. ผลการศึกษาที่เกี่ยวข้อง

แนวคิดเกี่ยวกับความคิดเห็น

ความคิดเห็นจะมีอยู่ในแต่ละบุคคล ซึ่งเมื่อบุคคลนั้นเจริญเติบโต และมีวุฒิภาวะทางความคิดแล้ว ก็จะกล้าที่จะแสดงออกซึ่งความคิดเห็นให้กับผู้อื่นได้รับทราบถึงความเชื่อ ความรู้สึกของตนเอง ต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่ง หรือต่อบุคคลอื่น ซึ่งความคิดเห็นนั้นถือว่าเป็นสิทธิส่วนบุคคลที่สามารถแสดงออกเพื่อสื่อสารให้ผู้อื่นได้รับทราบ โดยมีขอบเขตตามที่กฎหมายกำหนดไว้โดยไม่ละเมิดสิทธิของบุคคลอื่น ในด้านการปฏิบัติงานหากมีความคิดเห็นที่ดี และเป็นประโยชน์ก็สามารถทำให้การปฏิบัติงานประสบความสำเร็จในบางส่วน และเป็นผลดีต่อหน่วยงานหรือองค์กรด้วย

ความหมายของความคิดเห็น

ราไฟ ทิกมอล (2540) ได้กล่าวถึงแนวคิดเกี่ยวกับความคิดเห็นไว้ว่า ความคิดเห็นเป็นการแสดงออกทางด้านความรู้ หรือความเชื่อที่นำไปสู่การพิจารณาตัดสินใจในเรื่องใดเรื่องหนึ่ง โดยอาศัยพื้นฐานความรู้ ประสบการณ์ และสภาพแวดล้อมของบุคคลนั้น ๆ เป็นพื้นฐานในการแสดงออกเป็นการแสดงออกโดยไม่มีกฎเกณฑ์ตายตัว แต่จะขึ้นอยู่กับพิจารณาตัดสินใจในสิ่งนั้น ๆ และลงความเห็นออกมาตามที่แต่ละบุคคลได้คิดไว้

นพมาศ ธีรเวคิน (2542) ได้ให้ความหมายของความคิดเห็นไว้ว่า “ความคิดเห็นนั้นถูกจัดว่าเป็นส่วนที่มนุษย์ได้แสดงออกมาโดยการพูดหรือการเขียน มนุษย์นั้นจะพูดจากใจจริง พูดตามสัญชาตญาณหรือพูดเพื่อเอาใจผู้ฟังก็ตาม แต่เมื่อพูดหรือเขียนไปแล้วก็ทำให้เกิดผลได้ คนส่วนใหญ่มักจะถือว่าสิ่งที่มนุษย์แสดงออกมานั้นเป็นสิ่งที่สะท้อนถึงความในใจ ด้วยเหตุนี้จึงเป็นที่นิยมกันมาก ทั้งในต่างประเทศ และในประเทศไทยที่ได้จัดให้มีการสำรวจประชามติ (Polling) เพื่อทราบความคิดเห็น

ล่วงหน้าว่าพรรคใดหรือผู้ใดมีโอกาสที่จะได้รับการเลือกตั้งสูงกว่า บางทีก็มีการหยั่งเชิงความนิยมในตัวบุคคลสำคัญ การสำรวจประชามติจะเป็นผลเป็นที่น่าไว้วางใจได้ดีพอสมควร ผลการสำรวจประชามติครั้งสุดท้ายของการเลือกตั้งผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานคร ได้ชี้ให้เห็นว่าการสำรวจประชามติ ของหนังสือพิมพ์ไทยรัฐ และหนังสือพิมพ์มติชนมีความแม่นยำสูงมาก ทั้งนี้ชี้ให้เห็นว่าวิธีนี้ได้พัฒนาถึงจุดที่มีความน่าเชื่อถือ (Reliability) สูง การศึกษาและการสำรวจประชามติจึงเป็นที่นิยมมากในปัจจุบัน และหมายถึงการให้ประชาชนแสดงความคิดเห็น นั่นเอง

ความสำคัญของความคิดเห็น

Feldmanh (1971) การสำรวจความคิดเห็น เป็นการศึกษาคำรู้สึกของบุคคลที่มีต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่ง แต่แต่ละคนจะแสดงความเชื่อและความรู้สึกใด ๆ ออกมาโดยการพูดหรือการเขียน เป็นต้น การสำรวจความคิดเห็นจะเป็นประโยชน์ต่อการวางแผนนโยบายต่าง ๆ เพราะจะทำให้การดำเนินงานต่าง ๆ เป็นไปด้วยความเรียบร้อย โครงการพัฒนาใด ๆ ก็ตาม ถ้าจะให้สำเร็จและบรรลุเป้าหมายอย่างแท้จริงแล้ว ก็ควรจะต้องได้รับความร่วมมือจากประชาชน การเผยแพร่โครงการ และการรับฟังความคิดเห็นจากประชาชนต่อโครงการ จึงจะเกิดผลดี คือ จะช่วยให้โครงการนั้น สอดคล้องเป็นไปตามความต้องการของท้องถิ่น อันเป็นสิ่งแวดล้อมทางสังคมที่ใช้ประเมินค่าโครงการ และทำให้ประชาชนเกิดความรู้สึกในการเข้ามามีส่วนร่วม ทำให้ไม่เกิดการต่อต้าน ถ้าสาธารณชนเกิดความสำคัญในการเป็นเจ้าของเปลี่ยนแปลงปรับปรุงหรือรักษาไว้ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อการวางแผนนโยบายต่าง ๆ การเปลี่ยนแปลงนโยบาย หรือการเปลี่ยนแปลงระบบงาน รวมทั้งการฝึกหัดการทำงานด้วย

ประเภทของความคิดเห็น

Remmers และ Rumme (1965) ได้กล่าวว่า ความคิดเห็นมี 2 ประเภท คือ

- 1) ความคิดเห็นเชิงบวกสุด-เชิงลบสุด เป็นความคิดเห็นที่เกิดจากการเรียนรู้ และประสบการณ์ ซึ่งสามารถทราบทิศทางได้ ทิศทางบวกสุด ได้แก่ ความรักจนหลงงูชา ทิศทางลบสุด ได้แก่ รังเกียจมาก ความคิดเห็นเหล่านี้รุนแรงเปลี่ยนแปลงได้ยาก
- 2) ความคิดเห็นจากความรู้ความเข้าใจ การมีความคิดต่อสิ่งหนึ่งขึ้นอยู่กับความรู้ความเข้าใจที่มีต่อสิ่งนั้น เช่น ความรู้ความเข้าใจในทางที่ดี ชอบ ยอมรับ ความรู้ความเข้าใจในทางไม่ดี ไม่ชอบ รังเกียจ ไม่เห็นด้วย

ปัจจัยที่ทำให้เกิดความคิดเห็น

- 1) ปัจจัยทางพันธุกรรม และสรีระ
- 2) ประสบการณ์โดยตรงของบุคคล
- 3) อิทธิพลของผู้ปกครอง
- 4) ทักษะและความคิดเห็นของกลุ่ม
- 5) สื่อมวลชนหรือสื่อต่าง ๆ

การวัดความคิดเห็น

Likert (อ้างถึงใน สิรินุช, 2540: 18) กล่าวว่า การวัดทัศนคติของบุคคล คือการหาจุดยืนของเขามบนเส้นความต่อเนื่องของความรู้สึกของบุคคลนั้นต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่งจากระดับความรู้สึก “ทางบวกมากที่สุด” ไปจนถึงระดับความรู้สึก “ทางลบมากที่สุด” เทคนิคการวัดนั้นจะเป็นการแยกแยะและรวบรวมสิ่งที่ผู้ตอบแบบสอบถามระบุในแต่ละข้อของความเชื่อของเขาต่อสิ่งนั้น ๆ ว่าเป็นไปในทางบวกหรือลบ

ศิริวรรณและคณะ (2541) การให้คะแนนซึ่งพัฒนาโดย Likert เป็นวิธีการวัดที่แพร่หลายอย่างมาก เพราะง่ายต่อการวัด โครงสร้างของแบบสอบถามซึ่งมีค่าคะแนนจากด้านบวกอย่างมาก (เห็นด้วยอย่างยิ่ง) ไปถึงด้านลบอย่างมาก (ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง) ต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่ง ซึ่งบุคคลจะมีทางเลือกในการตอบ 5 ประการ คือ (1) ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง (2) ไม่เห็นด้วย (3) ไม่แน่ใจ (4) เห็นด้วย (5) เห็นด้วยอย่างยิ่ง

แนวคิดเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายในเป็นกลไกหนึ่งที่สำคัญที่มีความเป็นอิสระในการ ติดตาม ประเมินผล การควบคุมภายใน และเป็นเครื่องมือของการบริหาร เพื่อให้สภาพแวดล้อมของการควบคุมภายในมีคุณภาพที่ดี โดยทั่วไปผู้ตรวจสอบภายในมีหน้าที่ในการตรวจสอบและประเมินผลการปฏิบัติงานด้านต่าง ๆ ทั้งด้านการเงิน การบัญชี และด้านการปฏิบัติงานขององค์กร ผู้ตรวจสอบภายในจะรายงานผลการตรวจสอบและประเมินผลให้แก่ผู้บริหารขององค์กร รวมถึงผู้รับผิดชอบการปฏิบัติงานที่ได้รับการตรวจสอบประเมินผลด้วย การตรวจสอบภายในที่ดีจะช่วยให้สภาพแวดล้อมของการควบคุมภายในดีขึ้น จะต้องเป็นการตรวจสอบภายในที่กระทำอย่างถูกต้องตามหลักการทางวิชาชีพตรวจสอบภายใน นั่นคือ ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความเป็นอิสระเพียงพอที่จะรายงานผลการตรวจสอบ และแสดงความเห็นอย่างตรงไปตรงมาตามหลักการแห่งวิชาชีพ ไม่คกอยู่ภายใต้

อิทธิพลแห่งความคิดเห็นส่วนตัว ซึ่งจะเกิดขึ้นได้โดยการจัดองค์กรให้ผู้ตรวจสอบภายในขึ้นกับผู้บริหารระดับสูง และมีสถานะของตำแหน่งหน้าที่ในองค์กรที่เอื้อให้เกิดความเป็นอิสระ นอกจากนี้จะต้องจัดให้การตรวจสอบภายในเป็นแรงสร้างสรรค์ในทางบวกเพื่อการพัฒนาเป็นงานบริการที่แพร่กระจายทั่วถึงสำหรับการปฏิบัติงานทุกด้าน และให้การตรวจสอบภายในมีลักษณะงานที่ทำเป็นงานประจำ และเป็นส่วนหนึ่งของงานปกติ มิใช่ตรวจสอบเมื่อมีเรื่องผิดปกติอย่างใดอย่างหนึ่งเท่านั้น

ความหมายของการตรวจสอบภายใน

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย (2548: 13) ได้ให้ความหมายหรือนิยามของ “การตรวจสอบภายใน” (Internal Auditing) คือ “การให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษา อย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ เพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการดำเนินงานขององค์กร การตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กรบรรลุเป้าหมาย ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแล อย่างเป็นระบบและเป็นระเบียบ” โดยผู้ตรวจสอบภายในขององค์กรจะเป็นผู้ที่ทำหน้าที่วิเคราะห์เสนอแนะ และให้คำปรึกษาจากกระบวนการตรวจสอบภายใน

พันธ์พงศ์ เกียรติกุล (2544) การตรวจสอบภายในหมายถึง การประเมินผลการควบคุมภายใน การปฏิบัติงานของหน่วยงานต่าง ๆ ในองค์กร ตลอดจนการบริหารงาน การวัดผล โดยการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบต้องเป็นอิสระ ปราศจากการแทรกแซง เป็นการให้บริการแก่ฝ่ายจัดการ

วัตถุประสงค์และขอบเขตของการตรวจสอบภายใน

ไพรัช พร้อมโกมล (2541) วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบก็เพื่อช่วยให้เจ้าหน้าที่ในองค์กรทุกคนที่เกี่ยวข้องกับการบริหารงาน สามารถปฏิบัติและรับผิดชอบงานที่ได้รับมอบหมายได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยผู้ตรวจสอบจะทำการวิเคราะห์ ประเมินผล ท้วงติง และให้ข้อเสนอแนะที่ดีที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานที่ได้ตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบจะเข้าไปเกี่ยวข้องกับกิจกรรมขององค์กรทุกด้านตรงเท่าที่สามารถให้บริการที่เป็นประโยชน์แก่ผู้บริหารได้ โดยจะเข้าไปตรวจสอบข้อมูลทางการเงิน การบัญชี และวิธีการปฏิบัติงานต่าง ๆ เพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างแท้จริงด้วย

นอกจากนี้ ความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบภายในยังครอบคลุมไปถึงกิจกรรมต่าง ๆ เพื่อให้บรรลุเป้าหมายโดยส่วนรวมไว้ด้วย คือ

1. ตรวจสอบและประเมินความเหมาะสม ความเพียงพอของมาตรการต่าง ๆ ที่เกี่ยวเนื่องกับการควบคุมทางบัญชี ทางการเงิน และควบคุมทางด้านปฏิบัติการ รวมทั้งดูว่าแผนและมาตรการ

เหล่านี้นำมาใช้ปฏิบัติจริงอย่างเหมาะสมกับปัจจัยแวดล้อมหรือไม่ เพื่อเป็นการส่งเสริมการควบคุมให้มีประสิทธิภาพ และเสียค่าใช้จ่ายแต่พอควร

2. ตรวจสอบว่าได้มีการปฏิบัติตามนโยบาย แผนการ และวิธีการที่องค์กรได้กำหนดไว้
3. ตรวจสอบว่าได้มีการบันทึก และควบคุมรักษาทรัพย์สินอย่างเพียงพอหรือไม่เพียงใด
4. ตรวจสอบความน่าเชื่อถือได้ของข้อมูลเกี่ยวกับการบัญชี การเงิน รวมทั้งการปฏิบัติงานด้านต่าง ๆ ด้วย เพื่อให้แน่ใจว่าได้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือมาใช้ในการควบคุมอย่างเพียงพอ
5. ประเมินผลการปฏิบัติงานด้านต่าง ๆ ว่าเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผล
6. เสนอแนะวิธีการหรือมาตรการในการปรับปรุงการปฏิบัติงานในหน่วยงานต่าง ๆ ให้มีประสิทธิภาพสูงขึ้น

จะเห็นได้ว่าความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบภายในต่อการปฏิบัติงานให้เป็นเครื่องมือของฝ่ายบริหารนั้น ได้ ครอบคลุมไปถึงด้านการปฏิบัติการเท่า ๆ กับด้านการเงิน ซึ่งเป็นการให้บริการด้านการเสริมสร้างและด้านการป้องกัน พร้อมทั้งต้องเสนอแนะมาตรการแก้ไขปรับปรุงโดยมีค่าใช้จ่ายแต่พอควร อันจะนำมาซึ่งประโยชน์แก่กิจการ โดยส่วนรวม

ประเภทของการตรวจสอบภายใน

พิไล เปี่ยมพงศ์สานต์และคณะ (2541) สรุปไว้ว่า ประเภทของการตรวจสอบภายในจำแนกตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายเป็น 6 ประเภท ได้แก่

1. การตรวจสอบทางการเงิน (Financial Auditing) หมายถึง การตรวจสอบความถูกต้อง เชื่อถือได้ของข้อมูลทางการเงิน โดยครอบคลุมถึงการดูแลป้องกันทรัพย์สิน และประเมินความเพียงพอของระบบการควบคุมภายในของระบบงานต่าง ๆ ว่ามีเพียงพอที่จะมั่นใจได้ว่า ข้อมูลที่บันทึกในบัญชี รายงาน ทะเบียน และเอกสารต่าง ๆ ถูกต้อง และสามารถสอบทานได้ หรือเพียงพอที่จะป้องกันการรั่วไหลสูญหายของสินทรัพย์

2. การตรวจสอบการปฏิบัติการ (Operational Auditing) หมายถึง การตรวจสอบการปฏิบัติงานของหน่วยงาน ระบบงาน ตลอดจนวิธีปฏิบัติงานแต่ละกิจกรรมตามที่ฝ่ายบริหารกำหนดไว้ โดยมีมุ่งเน้น 3 ประการ คือ

- 2.1 ความมีประสิทธิภาพ (Efficiency) คือ มีการจัดระบบงานให้มั่นใจได้ว่าการใช้ทรัพยากรในแต่ละกิจกรรมสามารถเพิ่มผลผลิตและลดต้นทุนอันเป็นผลให้องค์กรได้รับผลประโยชน์อย่างคุ้มค่า

2.2 ความประหยัด (Economy) คือ มีการใช้จ่ายเงินอย่างระมัดระวัง ไม่สุรุ่ยสุร่าย ฟุ่มเฟือย ซึ่งส่งผลให้องค์กรสามารถลดต้นทุนหรือใช้ทรัพยากรต่ำกว่าที่กำหนดไว้ โดยยังคงได้รับผลผลิตตามเป้าหมาย

2.3 ความมีประสิทธิภาพ (Effectiveness) คือ มีการจัดระบบงานและวิธีการปฏิบัติงาน ซึ่งทำให้ผลที่เกิดจากการดำเนินงานเป็นไปตามเป้าหมายขององค์กร

3. การตรวจสอบการบริหาร (Management Audit) หมายถึง การตรวจสอบระบบการควบคุมด้านบริหาร (Management Control) รวมไปถึงการตรวจสอบประสิทธิภาพของการบริหารงานด้านต่าง ๆ เช่น การวางแผน การบริหารงานงบประมาณ การกำกับดูแล และการสอบทานและการควบคุมงานของผู้บริหารทุกระดับชั้น เป็นการตรวจสอบเพื่อประเมินฝ่ายบริหารมากกว่าเป็นการตรวจสอบเพื่อสนองความต้องการของผู้บริหาร

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

5. การตรวจสอบระบบงานสารสนเทศ (Information System Auditing) หมายถึง การตรวจสอบงานที่ใช้ระบบสารสนเทศในการดำเนินงาน ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของงานตรวจสอบงานภายในเกือบทั้งหมด มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ทราบถึงความน่าเชื่อถือของข้อมูลและความปลอดภัยของระบบ ซึ่งในการตรวจสอบการพัฒนากระบวนการทั้งทางด้านการออกแบบระบบ การเลือกคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์ รวมทั้ง Software ต่าง ๆ ผู้ตรวจสอบภายในต้องคำนึงถึงวัตถุประสงค์นี้ เป็นหลักสำคัญ

6. การตรวจสอบพิเศษ (Special Auditing) หมายถึง การตรวจสอบในกรณีที่ได้รับมอบหมายจากฝ่ายบริหาร หรือกรณีที่มีการทุจริตหรือการกระทำที่ส่อไปในทางทุจริต การกระทำที่ผิดกฎหมาย หรือมีเหตุอันควรสงสัยว่าจะมีการกระทำที่ส่อไปในทางทุจริตหรือประพฤตินิষอบเกิดขึ้น ซึ่งจะต้องดำเนินการตรวจสอบเพื่อค้นหาสาเหตุ ข้อเท็จจริง ผลเสียหายและผู้รับผิดชอบ พร้อมทั้งเสนอแนะมาตรการป้องกัน

ความสำคัญและประโยชน์ของการตรวจสอบภายใน

อุษณา ภัทรมนตรี (2547) สรุปความสำคัญของการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ว่า เป็นกิจกรรมประเมินผลที่อิสระเพื่อส่งเสริมการปฏิบัติงานในองค์กรให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมาย โดยเสนอรายงานเกี่ยวกับกิจกรรมการเพิ่มมูลค่าขององค์กร เพื่อให้องค์กรได้รับผลตอบแทนระยะยาวสูงสุดและองค์กรได้รับการพัฒนาให้มีการเจริญเติบโตอย่างมั่นคงยั่งยืน การตรวจสอบภายในมีส่วนผลักดันความสำเร็จดังกล่าวได้ เนื่องจากการตรวจสอบภายในเป็นงานที่เกี่ยวข้องกับ

1. ส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดี (Good Corporate Governance) และความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน ซึ่งเป็นข้อเรียกร้องและความต้องการจากสังคมภายในประเทศและจากผู้ลงทุนต่างชาติในปัจจุบัน
2. ส่งเสริมให้เกิดการบันทึกบัญชีและรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ (Accountability and Responsibility) ในประเทศสหรัฐอเมริกาได้ประกาศใช้กฎหมายบันทึกบัญชี หากไม่มีหลักฐานหรือพิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับ ห้ามถือเป็นรายจ่ายบัญชี ซึ่งผลกระทบจากกฎหมายดังกล่าวทำให้องค์กรได้ข้อมูลหรือรายงานตามหน้าที่ที่รับผิดชอบ และเป็นพื้นฐานของหลักความโปร่งใสและความสามารถตรวจสอบได้ในระยะต่อมา จึงกล่าวได้ว่าผลงานใดหากขาดการตรวจสอบที่เป็นมาตรฐานอาจไม่ได้รายงานข้อมูลที่แท้จริง และการแสดงผลงานดังกล่าวมักขาดความเที่ยงธรรมรวมทั้งการปรับปรุงแก้ไขอาจไม่ตรงกับประเด็นปัญหาที่ต้อง
3. ส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน (Efficiency and Effectiveness of Performance) เพราะการตรวจสอบเป็นการประเมิน วิเคราะห์ เปรียบเทียบข้อมูลทุกด้านในการปฏิบัติงาน ไม่ว่าจะเป็นข้อมูลเกี่ยวกับระบบงาน ระบบบัญชี รวมทั้งระบบสารสนเทศของทั้งองค์กร จึงเป็นข้อมูลสำคัญที่ช่วยปรับปรุงระบบงานให้สะดวกรัดกุม ลดขั้นตอนที่ซ้ำซ้อนและให้เหมาะสมกับสถานการณ์ตลอดเวลา ที่สำคัญคือควรช่วยลดเวลา และค่าใช้จ่ายในการปฏิบัติงาน แต่ไม่ลดประสิทธิภาพประสิทธิผลของงาน นอกจากนี้การตรวจสอบภายในยังเป็นเสมือนสื่อกลางระหว่างผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานในการประสานงาน และลดปัญหาความไม่เข้าใจนโยบาย ทำให้การปฏิบัติงานบรรลุผลตามที่ผู้บริหารต้องการ
4. เป็นมาตรการถ่วงดุลแห่งอำนาจ (Check and Balance) ส่งเสริมให้มีการจัดสรรการใช้ทรัพยากรขององค์กรเป็นไปอย่างเหมาะสมตามลำดับความสำคัญ เพื่อให้ได้ผลงานที่เป็นประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร ไม่ใช่เกิดปัญหาที่แต่ละหน่วยงานพยายามหาผลประโยชน์สูงสุดสำหรับหน่วยงานของตน แต่เกิดผลเสียหายต่อเป้าหมายรวม

5. ให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า (Warning Signals) ของการประพจน์ไม่ชอบหรือการทุจริตในองค์กร จึงลดโอกาสความร้ายแรงและความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น รวมทั้งเพิ่มโอกาสของความสำเร็จของงาน

คุณสมบัติและความรู้พื้นฐานที่จำเป็นสำหรับผู้ตรวจสอบภายใน (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2541)

ผู้ตรวจสอบภายในซึ่งปัจจุบันได้รับการยอมรับว่าเป็นเสมือนหนึ่ง หูตา หรือที่ปรึกษาของฝ่ายบริหาร จะต้องเป็นผู้ที่มีความรอบรู้ในวิชาชีพ และความรู้ในสาขาอื่นซึ่งจำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและต้องมีคุณสมบัติส่วนตัวที่จำเป็นและเหมาะสมอีกหลายประการ ดังนี้

1. ความรอบรู้ในวิชาชีพ

1.1 มีความรู้ ความชำนาญในการปรับใช้มาตรฐานการประกอบวิชาชีพตรวจสอบภายใน และเทคนิคต่าง ๆ ที่จำเป็นในการตรวจสอบภายใน

1.2 มีความรอบรู้ เข้าใจในหลักการบริหาร และเทคนิคการบริหารงานสมัยใหม่ เพื่อใช้เป็นแนวทางในการวิเคราะห์และประเมินการบริหารงานขององค์กรที่ผิดแผกไปจากหลักการบริหารงานที่ดี

1.3 ความเชี่ยวชาญในหลักวิชาขั้นพื้นฐานที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เช่น การบัญชี เศรษฐศาสตร์ กฎหมายธุรกิจ ภาษีอากร การเงิน การวิเคราะห์เชิงปริมาณและเทคโนโลยีสารสนเทศ เป็นต้น

1.4 มีความสามารถในการสื่อความ การทำความเข้าใจในเรื่องต่าง ๆ การวิเคราะห์ ประเมินผล การเขียนรายงาน และมีเทคนิคการนำเสนอที่ดี

1.5 มีความรู้เกี่ยวกับธุรกิจขององค์กร การวางแผนงาน การจัดทำงบประมาณ การบริหารเวลา และการควบคุมคุณภาพ

2. คุณสมบัติส่วนตัว

2.1 มีความเชื่อมั่นในตนเอง ความรู้สึกเช่นนี้จะเกิดขึ้นต่อเมื่อผู้ตรวจสอบภายในมีความรู้ในสิ่งที่ตนเองกระทำอย่างดี และมีความเชื่อมั่นในการกระทำนั้น ความเชื่อมั่นในตนเองเป็นบุคลิกที่ก่อให้เกิดความเชื่อถือและเป็นที่ยอมรับโดยทั่วไป

2.2 มีความซื่อสัตย์สุจริตและจริงใจต่อองค์กรและเพื่อนร่วมงานทุกคน

2.3 มีมนุษยสัมพันธ์ดี วางตัวเป็นกลาง รู้จักกาลเทศะ มีทัศนคติที่ดีต่อเพื่อนร่วมงาน

2.4 มีความตื่นตัวและกระตือรือร้นในการทำงาน และพัฒนาตนเองด้วยการหาความรู้ และประสบการณ์ใหม่ ๆ

2.5 มีความยึดมั่นในอุดมการณ์ หลักการที่ถูกต้อง กล้าแสดงความคิดเห็นในสิ่งที่ได้ วิเคราะห์ และประเมินจากการตรวจสอบ

2.6 มีปฏิภาณ ไหวพริบ มีความสามารถที่จะวินิจฉัยและตัดสินใจปัญหาต่าง ๆ ได้อย่าง ถูกต้อง เทียบธรรม

2.7 เป็นผู้ที่มีวิสัยทัศน์ มองการณ์ไกล ติดตามวิวัฒนาการใหม่ ๆ มีความคิดริเริ่ม มีความคิดสร้างสรรค์ และมองปัญหาด้วยสายตาของผู้บริหาร

ขั้นตอนการตรวจสอบภายใน

ในการปฏิบัติงานตรวจสอบในปัจจุบัน ได้ยึดแนวการตรวจสอบการปฏิบัติการซึ่งสามารถ กำหนดขั้นตอนได้ดังนี้ (ไพรัช พร้อมโกมล, 2541)

1. การวางแผนการตรวจสอบ

- 1.1 สํารวจข้อมูลเพื่อรวบรวมเรื่องที่จะต้องตรวจสอบ
- 1.2 กำหนดระดับความสำคัญของเรื่องที่จะตรวจสอบ
- 1.3 ขอความเห็นชอบจากฝ่ายบริหาร

2. การมอบหมายงาน

- 2.1 มอบหมายเป็นทีม
- 2.2 แต่ละทีมประกอบด้วยผู้ตรวจสอบหลายระดับ
 - 2.2.1 ผู้ควบคุมโครงการ
 - 2.2.2 หัวหน้าโครงการ
 - 2.2.3 ผู้ร่วมโครงการ

3. สํารวจขั้นต้น

3.1 ประชุมร่วมกับหัวหน้าหน่วยงาน และ/หรือเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับงานที่จะ ตรวจสอบ เพื่อ

- 3.1.1 ทำความรู้จักกับเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง
- 3.1.2 ขอความร่วมมือในการขอชี้แจงเอกสาร ข้อมูล
- 3.1.3 ชี้แจงวัตถุประสงค์ในการเข้ามาตรวจสอบ
- 3.1.4 รวบรวมข้อมูลด้วยการ

ก) สัมภาษณ์

- ข) ค้นคว้าจากหลักฐานเอกสาร
- ค) ศึกษาระบบปฏิบัติงาน
- ง) ทบทวนกระดาษทำการครั้งก่อน
- จ) ทดสอบรายการ
- ฉ) วิเคราะห์แนวโน้ม

4. ประเมินผลการควบคุมภายใน

4.1 เปรียบเทียบข้อมูลการปฏิบัติงานจริงจากการสำรวจขั้นต้นกับมาตรฐานหรือหลักเกณฑ์การปฏิบัติงานทั้งส่วนที่องค์กรกำหนดไว้ และกฎหมาย หรือข้อบังคับของทางราชการ

4.2 รวบรวมปัญหา การปฏิบัติที่ไม่เป็นไปตามมาตรฐานหรือหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้

4.3 ทดสอบรายการเพื่อให้แน่ใจ

5. กำหนดแผนงานตรวจสอบ

5.1 ระบุปัญหาที่พบจากการประเมินการควบคุมภายใน

5.2 กำหนดแนวทาง เทคนิคการตรวจสอบเพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงเพิ่มเติม

6. ดำเนินการตรวจสอบ

6.1 ใช้แผนงานตรวจสอบเป็นแนวทาง

6.2 สุ่มตัวอย่างเอกสาร หลักฐานต่าง ๆ ตามความเหมาะสม

6.3 ใช้วิธีการตรวจสอบตามความเหมาะสม เช่น สังเกตการณ์ วิเคราะห์ สอบทาน

ทบทวน ตรวจสอบ เป็นต้น

7. รายงานการตรวจสอบ

7.1 สรุปปัญหาที่ตรวจพบในการปฏิบัติงาน ภายหลังจากดำเนินการตรวจสอบจนแน่ใจแล้ว

7.2 ข้อเท็จจริง ข้อความจริงที่น่าเสนอในรายงาน ประกอบด้วย

7.2.1 ปัญหาที่ประสพอยู่

7.2.2 สาเหตุของปัญหา

7.2.3 ผลกระทบที่เกิดขึ้น หรืออาจเกิดขึ้น

8. การติดตามผลหลังเสนอรายงาน

8.1 ต้องติดตามดูว่าหน่วยรับตรวจได้ทำการแก้ไขปรับปรุงข้อบกพร่องตามข้อเสนอแนะในรายงานผลการตรวจสอบอย่างเหมาะสม

8.2 กรณีมิได้มีการแก้ไขปรับปรุง หรือผู้บริหารได้รับทราบแล้ว มิได้สั่งการให้แก้ไข ตามข้อเสนอแนะ แสดงว่า คณะกรรมการบริหารหรือผู้บริหารยอมรับภาระความเสี่ยงหากเกิดความเสียหายขึ้นภายหลัง

จรรยาบรรณการปฏิบัติงานแห่งวิชาชีพตรวจสอบภายใน

สถาบันผู้ตรวจสอบภายในได้กำหนดจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพเพื่อส่งเสริมจรรยาบรรณในวิชาชีพ ตรวจสอบภายใน แบ่งได้เป็น 2 ส่วน ดังนี้ (อนุกรม ภัทรมนตรี, 2547)

1. หลักการ (Principles) เป็นหลักการที่ผู้ตรวจสอบภายในได้รับความคาดหวังว่าจะต้อง ปฏิบัติตามมี 4 ประการคือ

1.1 ความซื่อสัตย์ได้ (Integrity) ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องมีความซื่อสัตย์ ซึ่งจะเป็น พื้นฐานในการใช้ดุลยพินิจที่ซื่อสัตย์ได้

1.2 ความเที่ยงธรรมเป็นกลาง (Objectivity) ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องแสดงความเป็นผู้ ประกอบวิชาชีพระดับสูงในการรวบรวม การประเมินผล และการสื่อสารข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรม งานตรวจสอบภายใน โดยผู้ตรวจสอบภายในต้องประเมินผลด้วยความเป็นกลางจากสถานการณ์ รอบด้านที่เกี่ยวข้องและต้องไม่อยู่ภายใต้อิทธิพล ทั้งนี้เพื่อประโยชน์ของตนเองและผู้อื่นในการใช้ ดุลยพินิจ

1.3 การรักษาความลับ (Confidentiality) ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องเคารพคุณค่าและ ความเป็นเจ้าของข้อมูลที่ได้รับ ต้องไม่เปิดเผยข้อมูลโดยไม่ได้รับอนุญาต นอกเสียจากว่าจะมีกฎ หรือต้องกระทำตามภาระผูกพันทางวิชาชีพให้กระทำได้

1.4 ความสามารถ (Competency) ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องใช้ความรู้ ทักษะ และ ประสบการณ์ที่จำเป็น ในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

2. กฎของความประพฤติ (Rules of Conduct) เป็นการอธิบายวิธีปฏิบัติตามหลักการ 4 ประการ ดังนี้

2.1 ความซื่อสัตย์ซื่อสัตย์ได้ (Integrity) ผู้ตรวจสอบภายในจะต้อง

2.1.1 ปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์ ขยันขันแข็ง และรับผิดชอบหน้าที่

2.1.2 ปฏิบัติตามกฎหมาย และเปิดเผยสิ่งที่ได้รับความคาดหวังตามกฎหมายและ

วิชาชีพ

2.1.3 ไม่มีส่วนร่วมรู้เห็นในกิจกรรมที่ผิดกฎหมาย หรือมีส่วนร่วมในการกระทำที่ ทำให้เสียชื่อเสียงต่อวิชาชีพตรวจสอบภายใน หรือต่อองค์กร

2.1.4 เคารพและให้ความร่วมมือในการทำตามกฎระเบียบ และวัตถุประสงค์ด้านจริยธรรมขององค์กร

2.2 ความเที่ยงธรรมเป็นกลาง (Objectivity) ผู้ตรวจสอบภายในจะต้อง

2.2.1 ไม่มีส่วนร่วมในกิจกรรมหรือมีความสัมพันธ์ใด ๆ ที่อาจหรือถูกสันนิษฐานได้ว่าจะทำให้เสื่อมเสียต่อการประเมินที่เป็นกลาง และรวมถึงการมีส่วนร่วมในกิจกรรมหรือความสัมพันธ์ที่อาจก่อให้เกิดความขัดแย้งต่อผลประโยชน์ขององค์กร

2.2.2 ไม่รับทุกสิ่งทุกอย่างที่จะทำให้เกิดความเสื่อมเสีย หรือถูกสันนิษฐานได้ว่าจะทำให้เกิดความเสียหายต่อการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ

2.2.3 เปิดเผยความจริงที่เป็นสาระสำคัญที่ล่วงรู้มา ซึ่งการไม่เปิดเผยความจริงดังกล่าวจะบิดเบือนข้อมูลในรายงานการตรวจสอบ

2.3 การรักษาความลับ (Confidentiality) ผู้ตรวจสอบภายในจะต้อง

2.3.1 รั้งม้ระวั้งรอบคอบในการใช้ และการป้องกันข้อมูลที่ได้มาจากการปฏิบัติหน้าที่

2.3.2 ไม่ใช่ข้อมูลเพื่อผลประโยชน์ส่วนตัว หรือในลักษณะที่ขัดต่อกฎหมาย หรือในทางมิชอบด้วยกฎหมาย หรือต่อกฎระเบียบและวัตถุประสงค์ด้านจริยธรรมขององค์กร

2.4 ความสามารถ (Competency) ผู้ตรวจสอบภายในจะต้อง

2.4.1 รับงานที่ตนมีความรู้ ทักษะ และประสบการณ์ ที่จำเป็นในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

2.4.2 ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในให้สอดคล้องกับมาตรฐานการปฏิบัติงานวิชาชีพตรวจสอบภายใน

2.4.3 ปรับปรุงอย่างต่อเนื่องเพื่อให้เกิดความเชี่ยวชาญ ประสิทธิภาพ และคุณภาพในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

ทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

จากการค้นคว้าเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับความคิดเห็นที่มีต่อการตรวจสอบภายใน ซึ่งงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับงานค้นคว้านี้มีดังนี้

พรทิพา พลิกาม (2544) ได้ศึกษาเรื่อง ทักษะคติของผู้รับการตรวจสอบที่มีต่อการตรวจสอบภายในของสำนักตรวจสอบภายใน องค์การโทรศัพท์แห่งประเทศไทย พบว่า ผู้ได้รับการตรวจสอบมีทัศนคติต่อการตรวจสอบภายในของสำนักตรวจสอบภายใน องค์การโทรศัพท์แห่งประเทศไทย โดยภาพรวมอยู่ในระดับปานกลาง และมีทัศนคติปานกลางทั้งต่อผู้ตรวจสอบภายในและต่อวิธีการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ส่วนปัจจัยที่มีผลต่อทัศนคติของผู้รับการตรวจสอบที่มีต่อการตรวจสอบภายในของสำนักงานตรวจสอบภายใน ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษาสูงสุด สาขาที่สำเร็จการศึกษาสูงสุด และระยะเวลาการปฏิบัติงานในองค์การโทรศัพท์แห่งประเทศไทย ส่วนหน้าที่ในส่วนงานไม่มีผลต่อทัศนคติของผู้รับการตรวจสอบที่มีต่อการตรวจสอบภายในของสำนักตรวจสอบภายใน

เสาวรภย์ ธรรมานุรักษ์กุล (2545) ได้ศึกษาเรื่อง ทักษะคติของพนักงานที่มีต่อการตรวจสอบภายในของสายงานตรวจสอบ ธนาคารทหารไทย จำกัด (มหาชน) พบว่า พนักงานที่มีเพศต่างกัน มีทัศนคติต่อการตรวจสอบภายในโดยรวมและรายด้าน คือ 1) ด้านศักยภาพของพนักงานตรวจสอบ 2) ด้านคุณภาพของการปฏิบัติงานการตรวจสอบ และ 3) ด้านความสัมพันธ์ระหว่างพนักงานตรวจสอบและพนักงานผู้รับการตรวจสอบ แตกต่างกันอย่างไม่มีนัยสำคัญ ส่วนพนักงานที่มีอายุแตกต่างกัน มีทัศนคติต่อการตรวจสอบภายในโดยรวม แตกต่างกันอย่างไม่มีนัยสำคัญ หากพิจารณารายด้าน พบว่า 1) ด้านศักยภาพของพนักงานตรวจสอบ 2) ด้านคุณภาพของการปฏิบัติงานการตรวจสอบ แตกต่างกันอย่างไม่มีนัยสำคัญ แต่พบว่า 3) ด้านความสัมพันธ์ระหว่างพนักงานตรวจสอบและพนักงานผู้รับการตรวจสอบ แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ ส่วนพนักงานที่มี สาขาที่จบการศึกษา อัตราเงินเดือน ระดับพนักงาน ตำแหน่งงาน ประสบการณ์การทำงาน หน่วยงานที่สังกัด แตกต่างกัน มีทัศนคติต่อการตรวจสอบภายในของสายงานตรวจสอบ โดยรวม แตกต่างกันอย่างไม่มีนัยสำคัญ

ทัศนีย์ แสงทองสกุลเลิศ (2546) ได้ศึกษาเรื่อง ทักษะคติของผู้จัดการสำนักงานบริการโทรศัพท์ที่มีต่อผู้ตรวจสอบภายใน สำนักตรวจสอบภายใน องค์การโทรศัพท์แห่งประเทศไทย พบว่า ทักษะคติของผู้จัดการที่มีต่อผู้ตรวจสอบภายในโดยรวมอยู่ในระดับค่อนข้างดี ทักษะคติของผู้จัดการที่มีต่อการตรวจสอบภายใน จำแนกตาม เพศ อายุ สถานภาพสมรส ระดับการศึกษา สาขาที่สำเร็จการศึกษาสูงสุด ระยะเวลาที่ทำงานในองค์กร ระยะเวลาการปฏิบัติงานในตำแหน่งผู้จัดการ

ฝ่ายงานที่สังกัดและประสบการณ์การเคยรับการตรวจสอบ พบว่า โดยรวมอยู่ในระดับค่อนข้างดี ผู้จัดการที่มี เพศ อายุ ระยะเวลาทำงานใน ทศท. ระยะเวลาการปฏิบัติงานในตำแหน่งผู้จัดการ ฝ่ายงานที่สังกัด ประสบการณ์การเคยรับการตรวจสอบ และการมีความรู้ความเข้าใจในงานตรวจสอบ ภายในแตกต่างกันมีทัศนคติต่อผู้ตรวจสอบภายใน โดยรวมแตกต่างกันอย่างไม่มีนัยสำคัญ ทางสถิติ ผู้จัดการที่มีสถานภาพการสมรสต่างกันมีทัศนคติต่อผู้ตรวจสอบภายใน โดยรวมแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และผู้จัดการที่มีระดับการศึกษาและสาขาที่สำเร็จการศึกษา ต่างกัน มีทัศนคติต่อผู้ตรวจสอบภายใน โดยรวม แตกต่างกันอย่างไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ

สุชาติ ชื่นพิชัย (2546) ได้ศึกษาเรื่อง ความคิดเห็นของพนักงานที่มีต่อการตรวจสอบภายใน กรณีบริษัท โทเทิล แอ็คเซ็ส คอมมูนิเคชั่น จำกัด (มหาชน) พบว่า พนักงานร้อยละ 56.7 เห็นด้วยต่อการตรวจสอบภายใน และร้อยละ 87.0 มีความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในในระดับสูง สำหรับปัจจัยส่วนบุคคล พบว่า อายุ ตำแหน่งงาน และระยะเวลาที่ปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน แต่มีความสัมพันธ์เชิงลบกับความคิดเห็นต่อการตรวจสอบภายใน นอกจากนี้ พบว่า ประสบการณ์การได้รับการตรวจสอบ และความรู้ ความเข้าใจ มีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อการตรวจสอบภายใน โดยรวม ณ ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05 และ 0.01 ซึ่งแปลผลได้ว่า พนักงานที่มีอายุ ตำแหน่งงานและระยะเวลาทำงานยิ่งมาก จะยิ่งมีความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับการตรวจสอบแต่อาจไม่ชอบการตรวจสอบภายใน แต่พนักงานที่มีประสบการณ์ได้รับการตรวจสอบจะมีความรู้ ความเข้าใจและเห็นด้วยกับการตรวจสอบภายในมากขึ้น