

แนวปฏิบัติที่ดี
(Good Practice)

เรื่อง



ระบบการควบคุมภายใน :

กองกลาง สำนักงานอธิการบดี

ปีการศึกษา 2553

แนวปฏิบัติที่ดี

ระบบการควบคุมภายใน : กองกลาง สำนักงานอธิการบดี

1. ชื่อหน่วยงาน กองกลาง สำนักงานอธิการบดี
2. ชื่อผลงาน แนวปฏิบัติระบบการควบคุมภายใน
3. ผลสำเร็จ
 - 1) มีรายงานการประเมินผลการควบคุมภายใน ตามมาตรฐาน ข้อ 6 ที่เสร็จตามกำหนดเวลา
 - 2) กิจกรรมการควบคุมภายใน ร้อยละ 80 ได้ดำเนินการแก้ไข
 - 3) ร้อยละของหน่วยงานภายในกองกลางส่งรายงานการประเมินผลการควบคุมภายในครบทุกงาน
 - 4) มีการจัดการความรู้ที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน
 - 5) ระดับความพึงพอใจของผู้ที่เกี่ยวข้องในการจัดทำรายงานการประเมินผลการควบคุมภายใน (ร้อยละ 80 ในระดับมาก)

ความเดิม

ภายใต้สภาวะแวดล้อมในยุคโลกาภิวัตน์ การเปลี่ยนแปลงด้านเทคโนโลยีที่เกิดขึ้นอย่างรวดเร็ว ตลอดจนการปฏิรูประบบราชการในปัจจุบัน ทำให้ทุกหน่วยงานทั้งภาคเอกชน ราชการ และรัฐวิสาหกิจ ต้องมีการปรับตัวและกำหนดกลยุทธ์ในการทำงานใหม่ รวมทั้งจัดหาเครื่องมือทางการจัดการเข้ามาช่วยในการบริหารงานมากขึ้น ระบบการควบคุมภายในเป็นเครื่องมือด้านการจัดการประเภทหนึ่งที่ถูกนำมาช่วยในการบริหารงาน และเป็นกลไกพื้นฐานสำคัญของกระบวนการกำกับดูแลการดำเนินกิจกรรมต่าง ๆ ในหน่วยงาน เพื่อให้การดำเนินงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และบรรลุวัตถุประสงค์ เนื่องจากระบบการควบคุมภายในเป็นเครื่องมือที่ช่วยในการป้องกันและรักษาทรัพย์สินของหน่วยงาน ช่วยให้การใช้ทรัพยากรของหน่วยงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และช่วยให้การปฏิบัติงานในขั้นตอนต่าง ๆ เป็นไปอย่างถูกต้องเหมาะสม โดยเฉพาะอย่างยิ่งในสถานการณ์ที่เต็มไปด้วยการแข่งขันในปัจจุบัน หากหน่วยงานต่าง ๆ ไม่มีการจัดการที่ดี หรือไม่มีการกำกับดูแลที่ดี (Good Governance) ไม่มีระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม โอกาสเสี่ยงที่อาจเกิดความผิดพลาดในการดำเนินงานของหน่วยงานจะมีมาก ซึ่งสาเหตุสำคัญประการหนึ่งก็คือ ขาดระบบการควบคุมภายในที่ดี ขาดการประเมินความเสี่ยง และจัดกิจกรรมควบคุมความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่เหมาะสม ตลอดจนการไม่สามารถตรวจพบข้อผิดพลาด ซึ่งเหตุการณ์เหล่านั้นล้วนไม่เป็นผลดีต่อหน่วยงาน ดังนั้น ผู้บริหารระดับสูงซึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบในการกำหนดนโยบายและมาตรการการควบคุมของหน่วยงานจึงควรจัดให้มีระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม ตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 รวมทั้งเจ้าหน้าที่ทุกระดับในหน่วยงาน ควรให้ความร่วมมือและสนับสนุนปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานที่กำหนดขึ้น และพัฒนาให้ระบบการควบคุมภายในดังกล่าวทันสมัยอยู่เสมอ

กองกลาง สำนักงานอธิการบดี พิจารณาแล้วเห็นว่า เพื่อให้หน่วยงานมีแนวทางในการกำหนดระบบการควบคุมภายในของตนให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและเหมาะสมกับการปฏิบัติงานในหน่วยงาน จึงได้กำหนดแนวปฏิบัติการควบคุมภายในสำหรับภาคราชการขึ้น โดยหวังว่าจะเป็นประโยชน์สำหรับหน่วยงานต่าง ๆ ในการนำไปประยุกต์ใช้ในการจัดวางระบบการควบคุมภายใน อันจะเป็นการช่วยให้การบริหารจัดการของหน่วยงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลยิ่งขึ้น

แนวปฏิบัติระบบการควบคุมภายใน ได้กำหนดขึ้นโดยประยุกต์จากระบบการควบคุมภายในของ The Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission (COSO) ซึ่งเป็นระบบการควบคุมภายในที่ครอบคลุมถึงองค์ประกอบต่าง ๆ ในการบริหารงาน และเป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไป อย่างไรก็ตามตัวอย่างกิจกรรมการควบคุมในแนวปฏิบัติที่กำหนดขึ้นเป็นเพียงตัวอย่างกิจกรรมหลัก ๆ ซึ่งไม่ใช่กิจกรรมทั้งหมดที่ภาคราชการมีอยู่ ดังนั้นแต่ละหน่วยงานซึ่งมีกิจกรรมการดำเนินงานหลากหลายแตกต่างกันสามารถนำไปประยุกต์และกำหนดระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานให้เหมาะสมต่อไป

4. กิจกรรม / วิธีการ / ขั้นตอนที่สำคัญ

ระบบการควบคุมภายใน เป็นกลไกที่สำคัญและเป็นเครื่องมือในการบริหารงานในหน่วยงานไม่ว่าจะเป็นการจัดการในภาครัฐหรือเอกชนทั้งขนาดเล็กและขนาดใหญ่ ระบบการควบคุมภายในจะช่วยควบคุมหรือลดความเสี่ยงของหน่วยงานให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ซึ่งจะทำให้การปฏิบัติงานและการจัดการของหน่วยงานบรรลุตามวัตถุประสงค์ ในอดีตที่ผ่านมา การบริหารงานของหน่วยงานภาครัฐ ได้มีการควบคุมภายในตามที่กระทรวงการคลังประกาศให้ใช้เป็นเรื่อง ๆ ไป ซึ่งอาจอยู่ในรูปของกฎหมาย ระเบียบ ระบบบัญชี หนังสือสั่งการ และหนังสือตอบข้อหารือต่าง ๆ โดยส่วนใหญ่จะเน้นไปที่การควบคุมด้านการเงินและบัญชี และการปฏิบัติให้ถูกต้องตามระเบียบหรือกฎเกณฑ์ที่ทางราชการกำหนดไว้ ซึ่งไม่ครอบคลุมถึงการจัดการด้านอื่น ๆ นอกเหนือจากด้านการเงินและบัญชีในหน่วยงาน จึงไม่สามารถสะท้อนภาพถึงผลการดำเนินงานในภาพรวมของหน่วยงานได้ ระบบการควบคุมภายในที่ดี ควรเป็นระบบการควบคุมที่ครอบคลุมงานทุกด้าน และสามารถสะท้อนภาพให้เห็นเป็นองค์รวมของหน่วยงานนั้น ๆ ว่ามีการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลหรือไม่ เพียงใด การที่ระบบการควบคุมภายในของรัฐยังไม่ครอบคลุมทุกระบบงาน อาจเป็นช่องทางรั่วไหลทำให้เกิดความเสียหายในหน่วยงานและการดำเนินงานไม่สัมฤทธิ์ผล ทั้งนี้ จากประสบการณ์ในภาครัฐ สาเหตุส่วนหนึ่งเกิดจากการกำหนดหน้าที่และมอบหมายงานในหน่วยงานไม่เหมาะสม การมอบหมายการปฏิบัติงานทั้งกระบวนการให้บุคคลใดบุคคลหนึ่งเพียงคนเดียว การควบคุมสอบทานและการตรวจสอบยังไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอ ตลอดจนขาดการประเมินและการบริหารความเสี่ยง

จากเหตุผลและความจำเป็นดังกล่าวข้างต้น กองกลาง สำนักงานอธิการบดี จึงได้กำหนดแนวปฏิบัติเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในสำหรับหน่วยงานต่าง ๆ ในกองกลาง สำนักงานอธิการบดี โดยประยุกต์ตามระบบการควบคุมภายในของ The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) ซึ่งเห็นว่าจะเอื้อประโยชน์ต่อการบริหารงานในแต่ละหน่วยงาน อันจะเป็นผลให้การใช้ทรัพยากรของรัฐเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและสมประโยชน์ยิ่งขึ้น

ความหมาย

มีการกำหนดคำนิยามของ “ การควบคุมภายใน ” ไว้หลายแห่ง เช่น

The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) ให้ความหมายหรือคำนิยาม “ การควบคุมภายใน ” ไว้ดังนี้

“ Internal Control is a process, effected by an entity’s board of director , management and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives in the following categories :

- *Effectiveness and efficiency of operations*

- *Reliability of financial reporting*
- *Compliance with applicable laws and regulations*”

แปลความได้ว่า

“การควบคุมภายใน หมายถึง กระบวนการที่คณะผู้บริหารและบุคลากรในองค์กรกำหนดขึ้น ซึ่งเป็นการออกแบบในระดับที่สมเหตุสมผลเพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นในการบรรลุวัตถุประสงค์ในเรื่องดังต่อไปนี้

- ความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงาน
- ความเชื่อถือได้ของข้อมูลและรายงานทางการเงิน
- การปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ ”

The Canadian Institutes of Chartered Accountants (CICA) ให้ความหมายหรือคำนิยาม “การควบคุมภายใน” ไว้เช่นกันดังนี้ คือ

“Control comprises those elements of an organization (including its resource , systems, culture, structure and task) that taken together support people in the achievement of the organizations objective ”

แปลความได้ว่า

“การควบคุมภายใน ประกอบด้วย องค์ประกอบต่าง ๆ ขององค์กรรวมกัน (รวมทั้งทรัพยากร ระบบ วัฒนธรรม โครงสร้าง และงานต่าง ๆ) ซึ่งสนับสนุนให้บุคลากรสามารถปฏิบัติงานได้สำเร็จบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรที่กำหนดไว้”

มาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 400 ของสมาคมบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ได้ให้ความหมายหรือคำนิยาม “ระบบการควบคุมภายใน ” ไว้ดังนี้

“ระบบการควบคุมภายใน” หมายถึง “นโยบายและวิธีการปฏิบัติ (การควบคุมภายใน) ซึ่งผู้บริหารของกิจการกำหนดขึ้น เพื่อช่วยให้บรรลุวัตถุประสงค์ของผู้บริหารที่จะให้เกิดความมั่นใจเท่าที่จะสามารถทำได้ว่าการดำเนินธุรกิจเป็นไปอย่างมีระเบียบและมีประสิทธิภาพ ซึ่งรวมถึงการปฏิบัติตามนโยบายของผู้บริหาร การป้องกันรักษาทรัพย์สิน การป้องกันและการตรวจพบทุจริตและข้อผิดพลาด ความถูกต้องและครบถ้วนของการบันทึกบัญชี และการจัดทำข้อมูลทางการเงินที่เชื่อถือได้อย่างทันเวลานอกเหนือจากเรื่องที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับงานของระบบบัญชีแล้ว ระบบการควบคุมภายในยังครอบคลุมถึงสภาพแวดล้อมของการควบคุม และวิธีการควบคุม”

สำหรับความหมายของ การควบคุมภายใน ในแนวปฏิบัตินี้ หมายถึง ระบบการควบคุม กระบวนการในการปฏิบัติงานที่คณะผู้บริหารและบุคลากรในหน่วยงานร่วมกันกำหนดขึ้น เพื่อสร้างความมั่นใจในระดับที่สมเหตุสมผลว่าการบริหารและการปฏิบัติงานจะสามารถบรรลุเป้าหมาย และให้เกิดผลลัพธ์ของการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ซึ่งครอบคลุมถึงกระบวนการในการจัดการ วิธีการหรือเครื่องมือต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดการ

วัตถุประสงค์

วัตถุประสงค์ของระบบการควบคุมภายใน มีดังนี้

1. เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ทำให้การใช้ทรัพยากรเป็นไปอย่างประหยัดและคุ้มค่า โดยลดขั้นตอนการปฏิบัติงานที่ซ้ำซ้อนหรือไม่จำเป็น ลดความ

เสี่ยงหรือผลเสียหายด้านการเงินหรือด้านอื่น ๆ ที่อาจมีขึ้นในหน่วยงาน ซึ่งจะช่วยลดต้นทุนการดำเนินงานแก่หน่วยงานในที่สุด

2. เพื่อให้มีข้อมูลและรายงานทางการเงินที่ถูกต้องครบถ้วนและเชื่อถือได้ สร้างความมั่นใจแก่ผู้บริหารในการตัดสินใจเกี่ยวกับการบริหารและการปฏิบัติงาน และบุคคลภายนอกที่เกี่ยวข้อง

3. เพื่อให้บุคลากรมีการปฏิบัติตามนโยบาย กฎหมาย เงื่อนไขสัญญา ข้อตกลง ระเบียบ ข้อบังคับต่าง ๆ ของหน่วยงานอย่างถูกต้องและครบถ้วน

องค์ประกอบการควบคุมภายใน

การควบคุมภายใน มีองค์ประกอบ 5 องค์ประกอบ ดังนี้

1. สภาพแวดล้อมการควบคุม (Control Environment)
2. การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)
3. กิจกรรมการควบคุม (Control Activities)
4. สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communication)
5. การติดตามและประเมินผล (Monitoring and Evaluation)

1. สภาพแวดล้อมการควบคุม

สภาพแวดล้อมการควบคุม หมายถึง สภาพการณ์หรือปัจจัยต่าง ๆ ที่ส่งผลให้เกิดระบบการควบคุมในหน่วยงาน ในการดำเนินงานจะมีหลายปัจจัยที่ส่งผลให้เกิดมาตรการการควบคุมภายในขึ้นในหน่วยงาน ซึ่งฝ่ายบริหารจะมีอิทธิพลสำคัญต่อการสร้างบรรยากาศและสภาพแวดล้อมการควบคุมภายในในหน่วยงาน เช่น จริยธรรมของการทำงาน ความซื่อสัตย์ ความไว้วางใจได้ ความโปร่งใส และการมีภาวะผู้นำที่ดี ซึ่งรวมทั้งการกำหนดนโยบาย โครงสร้าง และระเบียบวิธีปฏิบัติที่เหมาะสม สำหรับตัวอย่างสภาพแวดล้อมการควบคุมในหน่วยงาน เช่น

1.1 ปรัชญาและลักษณะการทำงานของผู้บริหาร

ปรัชญาและลักษณะการทำงานของผู้บริหารแต่ละบุคคลย่อมแตกต่างกัน และจะเป็นปัจจัยที่ส่งผลถึงการกำหนดระบบการควบคุมภายในของหน่วยงาน เพราะผู้บริหารมีหน้าที่ในการกำหนดนโยบาย มาตรการ และระบบการควบคุมภายใน แต่อย่างไรก็ตาม ผู้บริหารต้องรับผิดชอบในการเลือกปรัชญาและวิธีการทำงานที่เหมาะสมกับสถานการณ์ รวมทั้งรับผิดชอบต่อผลที่เกิดขึ้น ผู้บริหารสามารถส่งเสริมและสนับสนุนให้เกิดสภาพแวดล้อมการควบคุมที่ดีโดยดำเนินการ ดังนี้

(1) กำหนดนโยบายและกลยุทธ์การดำเนินงาน มาตรฐาน และแนวทางการปฏิบัติงานเป็นลายลักษณ์อักษรให้ชัดเจน และแจ้งให้บุคลากรทุกคนในหน่วยงานทราบ

(2) กำหนดโครงสร้างการจัดหน่วยงานให้เหมาะสม มีสายการบังคับบัญชา และความสัมพันธ์ระหว่างหน่วยงานภายในที่ชัดเจน รวมทั้งมอบหมายอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบให้แก่บุคลากรในแต่ละตำแหน่งอย่างเหมาะสม

(3) กำหนดคุณลักษณะงานเฉพาะตำแหน่ง (Job Description) ของบุคลากรทุกตำแหน่งหน้าที่ และระดับของความรู้ ความสามารถ และทักษะที่จำเป็นต้องใช้ในแต่ละงานอย่างชัดเจน

(4) กำหนดให้มีนโยบายและแนวทางการปฏิบัติงานด้านการบริหารบุคลากร ตลอดจนการประเมินผลการปฏิบัติงานของบุคลากรอย่างชัดเจน และเป็นธรรม รวมทั้งกำหนดบทลงโทษทางวินัยให้ชัดเจน

(5) กำหนดให้มีคณะกรรมการบริหาร คณะกรรมการตรวจสอบ (Audit Committee) และหน่วยตรวจสอบภายใน

1.2 ความซื่อสัตย์และจริยธรรมในการบริหารและการปฏิบัติงาน

การบริหารและการปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์และมีจริยธรรม เป็นสิ่งที่มีความสำคัญอย่างยิ่ง ทั้งสองประการนี้ เป็นสิ่งที่ต้องสนับสนุนส่งเสริมให้เกิดขึ้น โดยการประชาสัมพันธ์ ฝึกอบรม หรือกำหนดสิ่งจูงใจ และผู้บริหารต้องเป็นตัวอย่างของเจ้าหน้าที่ในหน่วยงาน ทั้งนี้ ผู้บริหารต้องมีการสื่อสารให้เจ้าหน้าที่ทุกคนในหน่วยงานรับทราบ และตระหนักถึงคุณค่าในการปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์และมีจริยธรรม จนเป็นบรรทัดฐานหรือข้อตกลงร่วมกันที่ให้หน่วยงานถือปฏิบัติ เพราะความซื่อสัตย์และจริยธรรมเป็นปัจจัยพื้นฐานสำคัญของสภาพแวดล้อมการควบคุม โดยผู้บริหารควรดำเนินการ ดังนี้

(1) กำหนดนโยบาย มาตรฐานการปฏิบัติงานให้ชัดเจน และ ทำตัวให้เป็นตัวอย่างอย่างสม่ำเสมอ ทั้งโดยคำพูดและการกระทำ

(2) สื่อสารและแจ้งให้เจ้าหน้าที่ทุกคนได้รับทราบ ตลอดจนเข้าใจในหลักการของจริยธรรมดังกล่าว

(3) จัดทำข้อกำหนดจริยธรรมหรือแนวทางที่พึงปฏิบัติของหน่วยงานไว้ให้ชัดเจน โดยรวมถึงกรณีต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับความขัดแย้งทางผลประโยชน์ด้วย

(4) ลดวิธีการหรือโอกาสที่จะจูงใจให้เกิดการกระทำผิด

ความซื่อสัตย์และจริยธรรมเป็นปัจจัยเบื้องต้นที่สำคัญ ซึ่งจะส่งผลถึงการจัดโครงสร้างของหน่วยงาน การจัดการและการติดตามประเมินผลองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในอื่น ๆ ด้วย

1.3 โครงสร้างของหน่วยงาน

โครงสร้างของหน่วยงานที่ได้รับการจัดไว้เป็นอย่างดี จะเป็นพื้นฐานสำคัญที่ทำให้ผู้บริหารสามารถวางแผนงาน สั่งการ และควบคุมการปฏิบัติงานได้ถูกต้อง รวดเร็ว และมีประสิทธิภาพ โดยการจัดโครงสร้างของหน่วยงานให้เหมาะสมกับลักษณะของกิจกรรมของหน่วยงานนั้น ๆ เช่น

(1) การรวมศูนย์อำนาจหรือกระจายศูนย์อำนาจการตัดสินใจในระดับต่าง ๆ หากกิจการเลือกใช้การรวมศูนย์อำนาจในการตัดสินใจ คุณสมบัติเฉพาะตัวของผู้ได้รับอำนาจย่อมมีความสำคัญ กรณีวิธีกระจายศูนย์อำนาจการตัดสินใจ ระบบและขั้นตอนการทำงาน รวมถึงกระบวนการในการติดตามผล ก็จะมี ความสำคัญมากกว่าคุณสมบัติของตัวบุคคล

(2) การจัดโครงสร้างของหน่วยงานที่มีการผลิตโดยเครื่องจักร อาจใช้โครงสร้างและการควบคุมที่เป็นระเบียบแบบแผนแน่นอน แต่โครงสร้างที่มีรูปแบบแน่นอน อาจไม่เหมาะสมกับกิจกรรมการบริการหรืองานที่เกี่ยวกับการค้นคว้าวิจัยทางวิชาการ เป็นต้น

(3) การมอบอำนาจต้องให้เหมาะสมกับหน้าที่ความรับผิดชอบในการปฏิบัติงาน และต้องชัดเจน

1.4 นโยบายการบริหารและการพัฒนาด้านบุคลากร

ปัจจัยสำคัญที่ช่วยให้ระบบการควบคุมภายในมีประสิทธิภาพ คือบุคลากรในหน่วยงานนั่นเองที่เป็นตัวจักรสำคัญ ดังนั้น การมีนโยบายและระบบการบริหารบุคลากรที่ชัดเจนและเหมาะสม จะช่วยให้ระบบการควบคุมภายในมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลยิ่งขึ้น เช่น

(1) กำหนดหลักเกณฑ์ที่ชัดเจนเกี่ยวกับการว่าจ้าง การพัฒนา การประเมินผลการปฏิบัติงาน การเลื่อนขั้น เลื่อนตำแหน่ง รวมทั้งการจ่ายค่าตอบแทนและผลประโยชน์อื่น

(2) กำหนดคุณสมบัติและลักษณะงาน (Job Description) ของเจ้าหน้าที่ในแต่ละตำแหน่งให้ชัดเจน เพื่อใช้เป็นแนวทางสำหรับการปฏิบัติงาน

(3) กำหนดมาตรการเกี่ยวกับการประกันความซื่อสัตย์ของพนักงาน

(4) มีระบบการฝึกอบรมอย่างต่อเนื่อง และติดตามผลการปฏิบัติงาน อย่างเป็นระบบและสม่ำเสมอ

(5) กำหนดแนวปฏิบัติกรณีที่มีการขัดแย้งของผลประโยชน์ (Conflict of Interest) ต่อหน่วยงาน

1.5 การกำหนดอำนาจหน้าที่ความรับผิดชอบ

การกำหนดอำนาจหน้าที่ความรับผิดชอบของบุคลากรในหน่วยงาน เป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน ดังนั้น ผู้บริหารควรกำหนดอำนาจหน้าที่ความรับผิดชอบของบุคลากรแต่ละตำแหน่งให้ชัดเจน ดังนี้

(1) กำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบในแต่ละตำแหน่งให้ชัดเจน โดยคำนึงถึงการกระจายอำนาจและระบบการสอบย้อนความถูกต้องระหว่างกัน

(2) กำหนดคู่มือปฏิบัติงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ

(3) กำหนดระบบการติดตามประเมินผล ซึ่งรวมถึงการจัดทำแผนงาน และระบบการรายงานผลงานอย่างสม่ำเสมอ

1.6 คณะกรรมการตรวจสอบและการตรวจสอบภายใน

คณะกรรมการตรวจสอบและการตรวจสอบภายในเป็นกลไก และเครื่องมือชนิดหนึ่งในการช่วยตรวจสอบและสอบทานงานให้เป็นไปตามแผนงานที่ฝ่ายบริหารวางไว้ คณะกรรมการตรวจสอบที่มีความรู้ความสามารถและมีความเป็นอิสระในการทำงาน จะช่วยส่งเสริมและสนับสนุนสภาพแวดล้อมการควบคุมภายในหน่วยงานให้ดียิ่งขึ้น

สภาพแวดล้อมการควบคุม เป็นองค์ประกอบเกี่ยวกับการสร้างบรรยากาศในหน่วยงาน เพื่อให้บุคลากรในหน่วยงานเกิดจิตสำนึกที่ดีในการปฏิบัติงานตามความรับผิดชอบให้บรรลุวัตถุประสงค์ ซึ่งเป็นองค์ประกอบพื้นฐานที่จะไปเสริมองค์ประกอบการควบคุมอื่น ๆ ต่อไป

2. การประเมินความเสี่ยง

ความเสี่ยง หมายถึง เหตุการณ์ที่ไม่พึงประสงค์หรือการกระทำใด ๆ อันจะก่อให้เกิดผลลัพธ์ในด้านลบหรือเป็นผลลัพธ์ที่ไม่ต้องการ ทำให้งานไม่ประสบความสำเร็จตามเป้าหมายที่กำหนด

ความเสี่ยงอาจเกิดจากลักษณะงานหรือกิจกรรมของหน่วยงาน การควบคุมภายใน การที่หน่วยงานตรวจไม่พบข้อผิดพลาด ฯลฯ

(1) ความเสี่ยงจากลักษณะงานหรือกิจกรรมของหน่วยงาน

ความเสี่ยงลักษณะนี้ เป็นความเสี่ยงที่มีอยู่โดยธรรมชาติในงานนั้น ๆ เองเมื่อใดก็ตามที่ตัดสินใจที่จะทำงานหรือกิจกรรม ก็ย่อมจะมีความเสี่ยงเกิดขึ้น เช่น การทำธุรกิจการค้าขายกับต่างประเทศหรือการสั่งซื้อของจากต่างประเทศของทางราชการ ความเสี่ยงก็คืออัตราแลกเปลี่ยนที่อาจเปลี่ยนแปลงไป ฯลฯ

(2) ความเสี่ยงจากการควบคุมภายใน

ความเสี่ยงจากการควบคุมภายใน เป็นความเสี่ยงที่ระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานไม่ครอบคลุมและไม่สามารถป้องกันข้อผิดพลาดจากการดำเนินงานของหน่วยงานได้ อาจเป็นเพราะหน่วยงาน

ไม่มีระบบการควบคุมภายในที่ครอบคลุมเพียงพอที่จะลดความเสี่ยงในการดำเนินงาน หรือหน่วยงานนั้นไม่มีการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในที่ได้จัดไว้ เป็นต้น

(3) ความเสี่ยงจากการตรวจไม่พบข้อผิดพลาด

ความเสี่ยงลักษณะนี้ เป็นความเสี่ยงที่การตรวจสอบไม่สามารถค้นพบความผิดพลาดของรายการที่มีอยู่ เนื่องจากผู้ตรวจสอบไม่สามารถตรวจสอบทุกกิจกรรมใน หน่วยงานนี้ได้ และจำเป็นต้องใช้ระบบการตรวจสอบโดยเลือกสุ่มตัวอย่างหรืออาจเนื่องจากผู้ตรวจสอบไม่มีความอิสระเพียงพอหรือไม่อยู่ในวิสัยที่จะเข้าไปตรวจสอบได้

สาเหตุของความเสี่ยงอาจเกิดจากปัจจัยภายในและภายนอกหน่วยงาน

- **ปัจจัยภายใน** เช่น นโยบายของผู้บริหาร ความซื่อสัตย์ จริยธรรม คุณภาพของบุคลากร การเปลี่ยนแปลงระบบงาน ความเชื่อถือได้ของระบบสารสนเทศ การเปลี่ยนแปลงผู้บริหารและเจ้าหน้าที่บ่อยครั้ง การควบคุมกำกับดูแลไม่ทั่วถึง และการไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ หรือข้อบังคับของหน่วยงาน เป็นต้น

- **ปัจจัยภายนอก** เช่น กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับของทางราชการ การเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีหรือสภาพการแข่งขัน สภาวะแวดล้อมทั้งทางเศรษฐกิจและการเมือง เป็นต้น

การประเมินความเสี่ยง หมายถึง กระบวนการที่ใช้ในการระบุความเสี่ยง การวิเคราะห์ความเสี่ยง และการกำหนดแนวทางการควบคุม เพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยง

การประเมินความเสี่ยงในหน่วยงาน จะเป็นการประเมินการปฏิบัติงานในภาพรวมของหน่วยงาน เพื่อให้ทราบเหตุการณ์ของความเสี่ยงและหาทางแก้ไขและควบคุมให้ความเสี่ยงอยู่ในระดับที่เกิดความเสียหายน้อยที่สุด

กระบวนการในการประเมินความเสี่ยง

การประเมินความเสี่ยงและการควบคุมความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่หน่วยงานยอมรับได้ สามารถดำเนินการเป็น 4 ขั้นตอน ดังนี้

1. ศึกษาวัตถุประสงค์และเป้าหมายของหน่วยงาน

วัตถุประสงค์และเป้าหมายของหน่วยงาน จะต้องสอดคล้องกับภารกิจ (Mission) ของหน่วยงานนั้น ๆ ซึ่งโดยทั่วไปวัตถุประสงค์ของหน่วยงานจะแบ่งออกเป็น 2 ระดับ คือ

1.1 วัตถุประสงค์ในระดับหน่วยงาน (Entity – Level objectives) เป็นวัตถุประสงค์ของการดำเนินงานในภาพรวมของหน่วยงาน โดยทั่วไปจะระบุไว้ในแผนกลยุทธ์ และแผนการปฏิบัติงานประจำปีของหน่วยงาน เช่นเดียวกับภารกิจ (Mission) และกลยุทธ์ในภาพรวมของหน่วยงาน เช่น ภารกิจหลักของหน่วยงาน โครงสร้างของหน่วยงาน แนวโน้มการดำเนินงานของหน่วยงานในอนาคต นโยบายการบริหารงานหรือนโยบายการเงินการคลัง เป็นต้น

1.2 วัตถุประสงค์ในระดับกิจกรรม (Activity – Level objectives) เป็นวัตถุประสงค์ของการดำเนินงานที่เฉพาะเจาะจงสำหรับแต่ละกิจกรรมที่หน่วยงานกำหนด เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยงาน ซึ่งวัตถุประสงค์ของแต่ละกิจกรรมจะต้องสนับสนุน และสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ในระดับหน่วยงาน เช่น ระบบการประมวลผลข้อมูลทางการเงินและบัญชี เป็นต้น

2. ระบุปัจจัยเสี่ยง

ปัจจัยเสี่ยงของหน่วยงานสามารถเกิดขึ้นได้ทั้งจากปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอก ซึ่งปัจจัยเหล่านี้จะส่งผลกระทบต่อวัตถุประสงค์ เป้าหมาย หรือผลการดำเนินงานในหน่วยงาน เช่น การเปลี่ยนตัว

ผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานในตำแหน่งที่สำคัญ ๆ บ่อยครั้ง การเปลี่ยนแปลงกฎหมายใหม่ ๆ ของรัฐบาล ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานของหน่วยงาน เป็นต้น

เนื่องจากปัจจัยเสี่ยงแต่ละชนิดมีผลกระทบต่อการทำงานและการบรรลุวัตถุประสงค์ของ หน่วยงานไม่เท่ากัน บางชนิดมีผลกระทบทันที บางชนิดมีผลกระทบในระยะยาว ดังนั้น ผู้บริหารต้องติดตาม พิจารณา และระบุปัจจัยความเสี่ยงที่เกิดขึ้นให้ครอบคลุมทุกประเด็นปัญหาที่คาดว่าจะเกิดซึ่งควรครอบคลุมถึง

(1) ผลกระทบจากปัจจัยทางด้านเศรษฐกิจ สังคม การเมือง อุทสาหกรรม และสิ่งแวดล้อมต่อการ ดำเนินงานของหน่วยงาน

(2) ปัจจัยความเสี่ยงที่ได้ระบุไว้ในการวางแผน และการประมาณการของหน่วยงาน

(3) ข้อตรวจพบที่ได้รับจากการตรวจสอบ การสอบทาน การติดตาม และประเมินผล

(4) ปัจจัยอื่น ๆ ที่มีผลกระทบต่อการทำงานบรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยงาน เช่น ปัจจัยที่ทำให้การ ดำเนินงานในอดีตที่ผ่านมาไม่บรรลุตามวัตถุประสงค์ คุณภาพของบุคลากร การเปลี่ยนแปลงบุคลากรที่ รับผิดชอบในการบริหารหรือปฏิบัติงาน การเปลี่ยนแปลงที่เกิดจากเงื่อนไขตามกฎหมาย ระเบียบ และ ข้อกำหนดต่าง ๆ ที่มีผลกระทบต่อการทำงานของหน่วยงาน ฯลฯ

3. การวิเคราะห์และจัดระดับความเสี่ยง

การวิเคราะห์ถึงผลกระทบของปัจจัยเสี่ยงที่มีต่อหน่วยงาน ซึ่งโดยปกติปัจจัยเสี่ยงแต่ละปัจจัยมี ผลกระทบต่อหน่วยงานมากน้อยไม่เท่ากัน การวิเคราะห์ปัจจัยเสี่ยงมีหลายวิธีแตกต่างกัน ผู้บริหารควรให้ ความสำคัญกับความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ และมีโอกาสเกิดขึ้นบ่อย ๆ จึงควรพิจารณาเลือกใช้วิธีการหรือเทคนิค ที่ใช้วิเคราะห์ให้เหมาะสมกับขนาด ลักษณะการดำเนินงาน เพื่อให้สามารถประเมินระดับความสำคัญของความ เสี่ยงได้ทั้งในเชิงปริมาณและคุณภาพ รวมทั้งผลเสียหายที่อาจเกิดจากความเสี่ยนั้น โดยทั่วไปขั้นตอนการ วิเคราะห์ปัจจัยเสี่ยง จะเป็นดังนี้

3.1 ประเมินระดับความสำคัญของปัจจัยเสี่ยง คือ การนำปัจจัยเสี่ยงแต่ละปัจจัยมาพิจารณา ถึงความสำคัญว่าหากเกิดขึ้นแล้วมีผลกระทบต่อหน่วยงานมากน้อยแค่ไหน โดยอาจวัดเป็นระดับน้อย ปานกลาง สูง

3.2 ประเมินความถี่ที่ปัจจัยเสี่ยงจะเกิดขึ้น คือ การพิจารณาว่าปัจจัยเสี่ยงที่ได้เรียงลำดับ ความสำคัญไว้แล้ว มีโอกาสที่จะเกิดปัจจัยเสี่ยงนั้น ในระดับน้อยมาก น้อย ปานกลาง สูง

การวิเคราะห์โดยการประเมินความสำคัญและการประเมินความถี่ที่ปัจจัยเสี่ยงจะเกิดขึ้น อาจ ใช้ผสมผสานกัน เช่น ปัจจัยเสี่ยงบางอย่างมีอัตราความถี่สูง เมื่อเกิดขึ้นแต่ละครั้งสูญเสียเงินน้อย แต่ถ้าเกิด บ่อย ๆ เข้า โดยรวมอาจมีจำนวนเงินสูงก็จะทำให้เกิดความสำคัญได้

3.3 เลือกใช้เทคนิคการวิเคราะห์ความเสี่ยงที่เหมาะสม โดยบางครั้งอาจไม่จำเป็นต้องวิเคราะห์ ในรูปตัวเลข แต่อาจวิเคราะห์ออกมาเป็นระดับต่าง ๆ เช่น สำคัญมาก ปานกลาง หรือน้อย เป็นต้น

4. กำหนดวิธีการควบคุมความเสี่ยง

เมื่อหน่วยงานสามารถวิเคราะห์และจัดลำดับความเสี่ยงแล้ว ฝ่ายบริหารควรพิจารณาหาวิธี เพื่อป้องกันความเสี่ยงนั้น ๆ โดยต้องคำนึงถึงค่าใช้จ่ายที่ต้องใช้ว่าคุ้มกับประโยชน์ที่จะได้รับหรือไม่ ซึ่งใน การกำหนดแนวทางในการป้องกันหรือลดความเสี่ยง

ผู้บริหารควรพิจารณาว่าความเสี่ยงที่เกิดขึ้นนั้นเป็นความเสี่ยงในลักษณะใด เช่น

4.1 กรณีที่เป็นความเสี่ยงเกี่ยวกับหน่วยงานโดยรวม ซึ่งเป็นความเสี่ยงที่เกิดจากปัจจัยภายนอก ที่มีได้อยู่ภายใต้การควบคุมของผู้บริหาร การป้องกันหรือลดความเสี่ยงกระทำได้โดยการบริหารความเสี่ยง ซึ่งมีกลยุทธ์ ดังนี้

(1) กำหนดโครงสร้างพื้นฐานของการบริหารความเสี่ยง กำหนดผู้รับผิดชอบกระบวนการบริหารความเสี่ยง และกำหนดความสัมพันธ์ระหว่างหน้าที่การบริหารความเสี่ยงกับหน้าที่การประเมินความเสี่ยง การบริหารความเสี่ยงที่มีประสิทธิภาพจะเริ่มต้นด้วยการกำหนดวัตถุประสงค์ ซึ่งสัมพันธ์กับกลยุทธ์และโอกาสที่จะเกิดความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ เราจะประเมินความเสี่ยงด้วยการระบุผลกระทบที่อาจเกิดขึ้น การจัดลำดับความสำคัญ และการวัดผลกระทบของความเสี่ยงเหล่านั้นที่อาจเกิดขึ้นต่อหน่วยงาน

(2) ประเมินความเสี่ยงของหน่วยงาน กำหนดกรอบแนวคิด ซึ่งจะใช้ระบุความเสี่ยงทั้งหมดที่เป็นไปได้ เพื่อใช้เป็นจุดเริ่มต้นในการประเมินความเสี่ยง มองภาพรวมของความเสี่ยงที่มีความสำคัญที่สุดก่อน และจัดสรรทรัพยากรให้เหมาะสม

(3) พัฒนากลยุทธ์การบริหารความเสี่ยง กลยุทธ์การบริหารความเสี่ยงที่จะประสบความสำเร็จ ต้องมีความเกี่ยวข้องหรือสอดคล้องกับกลยุทธ์ของหน่วยงานโดยตรง กลยุทธ์การบริหารความเสี่ยงต้องได้รับการพัฒนาให้เหมาะสมกับความเสี่ยงแต่ละประเภท เช่น กลยุทธ์การหลีกเลี่ยงความเสี่ยง การลดความเสี่ยง การกระจายความเสี่ยง และการถ่ายโอนความเสี่ยง เป็นต้น

(4) พัฒนาและปรับปรุงประสิทธิภาพการบริหารความเสี่ยง หน่วยงานต้องพัฒนาเทคนิคการบริหารความเสี่ยงอย่างสม่ำเสมอ เพื่อใช้เป็นแนวปฏิบัติของหน่วยงาน โดยเฉพาะการบริหารความเสี่ยงในกิจกรรมที่มีความเสี่ยงเฉพาะเรื่อง

(5) การติดตามประเมินผลกระบวนการบริหารความเสี่ยง เป็นขั้นตอนของหน่วยงานต้องอาศัยงานด้านตรวจสอบภายใน โดยในขั้นตอนนี้รวมถึงการติดตามการปฏิบัติงานในหน้าที่อื่น ๆ เช่น การปฏิบัติตามกฎหรือระเบียบ และการให้ความสำคัญต่อสภาพแวดล้อมและความปลอดภัย อย่างไรก็ตาม การบริหารความเสี่ยงที่สัมฤทธิ์ผล หมายถึงรวมถึง การเสาะแสวงหาความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น การเชื่อมโยงการประเมินผลตอบแทนที่เพิ่มค่าให้แก่ผู้ถือหุ้น (สำหรับธุรกิจ) และหน่วยงาน หน้าที่การติดตามประเมินผลจะมีความสัมพันธ์ใกล้ชิดกับการประเมินความเสี่ยงของหน่วยงานใน ข้อ (2) ดังกล่าว

(6) การพัฒนาหรือปรับปรุงกระบวนการบริหารความเสี่ยง การปรับปรุง และพัฒนาการบริหารความเสี่ยงอย่างต่อเนื่อง มีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการประสบความสำเร็จของหน่วยงานในที่สุด แหล่งข้อมูลที่สามารถนำมาใช้ในการปรับปรุงการบริหารความเสี่ยงนั้น รวมถึงข้อมูลสารสนเทศที่ถูกต้อง เชื่อถือได้และข้อมูลที่เกิดจากการสะท้อนความเสี่ยงของหน่วยงาน การปรับปรุงต้องรวมถึงระบบการวัดเป็นจำนวนหน่วยที่ใช้ได้ในระยะยาว เช่น จำนวน และผลกระทบจากความเสี่ยงที่ได้รับการจัดการภายในกระบวนการ ฯลฯ ในการปรับปรุงพัฒนาการบริหารความเสี่ยงนั้น ระบบการวัดผลที่เชื่อถือได้จึงเป็นสิ่งจำเป็น และจะทำให้หน่วยงานสามารถทราบขนาดความเสี่ยง และผลกระทบ ที่หน่วยงานจะสามารถรับได้หรือไม่เพียงใด

4.2 กรณีที่เป็นความเสี่ยงเกี่ยวกับการควบคุมภายใน ซึ่งเป็นความเสี่ยงที่เกิดจากปัจจัยภายใน และอยู่ภายใต้การควบคุมของผู้บริหาร การป้องกันหรือลดความเสี่ยงกระทำได้โดยจัดให้มีกิจกรรมการควบคุมอย่างเพียงพอและเหมาะสม

การกำหนดวิธีการควบคุมเพื่อจัดการให้ความเสี่ยงอยู่ในสภาพที่เป็นผลดีกับหน่วยงานนั้น จะมีลักษณะการจัดการได้ 5 ลักษณะ คือ

- (1) การจัดการในลักษณะที่ยอมรับในความเสี่ยงนั้น
- (2) การจัดการในลักษณะที่ทำให้ลดความเสี่ยงจากระดับความเสี่ยงสูงไปสู่ระดับความเสี่ยงต่ำ
- (3) การจัดการในลักษณะที่เป็นการกระจายความเสี่ยง
- (4) การจัดการในลักษณะที่เป็นการถ่ายโอนความเสี่ยงหรือโยกย้ายความเสี่ยง

(5) การจัดการในลักษณะที่เป็นการหลีกเลี่ยงความเสี่ยง

การจะใช้วิธีการใดในการจัดการความเสี่ยงดังกล่าวข้างต้น ขึ้นอยู่กับสภาพแวดล้อมและความเหมาะสมของการดำเนินงานในหน่วยงานนั้น ๆ ด้วย ทั้งนี้ การจัดการความเสี่ยงจะต้องคำนึงถึงเรื่องดังต่อไปนี้

- (1) ต้องกำหนดวัตถุประสงค์ให้ชัดเจนว่าจะทำอะไร ณ จุดใด
- (2) ต้องปรับเปลี่ยนระบบการบริหารและระบบปฏิบัติงานในหน่วยงานหรือไม่ อย่างไร ณ จุดใด
- (3) กระบวนการจัดการความเสี่ยงเป็นอย่างไร ต้องดำเนินการให้เกิดความชัดเจน และต้องสื่อสารให้ผู้ที่เกี่ยวข้องในหน่วยงานทราบด้วย
- (4) ต้องมีการรายงานผล เมื่อดำเนินการเสร็จสิ้นแล้ว

หน่วยงานจึงต้องจัดให้มีการประเมินความเสี่ยงอยู่เสมอ และสร้างกลไกช่วยบริหารความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่สามารถยอมรับได้ หรือกำหนดมาตรการการควบคุมที่เหมาะสมต่อไป

3. กิจกรรมการควบคุม

กิจกรรมการควบคุม เป็นองค์ประกอบหนึ่งของระบบการควบคุมภายในที่หน่วยงานต้องจัดให้มีขึ้นเพื่อลดความเสี่ยงและทำให้เกิดความคุ้มค่า ตลอดจนช่วยให้ฝ่ายบริหารเกิดความมั่นใจในประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่

ประเภทการควบคุม กิจกรรมการควบคุมอาจแยกตามความจำเป็นและลักษณะของการควบคุม ดังนี้ ขึ้นอยู่กับความเหมาะสมในการดำเนินงานของหน่วยงานนั้น ๆ เช่น

(1) การควบคุมในลักษณะการป้องกันการผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้นในทางปฏิบัติ (Preventive Control) เป็นวิธีการควบคุมที่กำหนดขึ้น เพื่อป้องกันมิให้เกิดความเสี่ยงและข้อผิดพลาดตั้งแต่แรก โดยเหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดความเสี่ยงยังไม่เกิดขึ้น เช่น การแบ่งแยกหน้าที่ผู้รับเงิน ผู้จ่ายเงิน และผู้บันทึกบัญชี การกำหนดวงเงินสำหรับผู้มีอำนาจอนุมัติเงินในแต่ละระดับชั้น เป็นต้น

(2) การควบคุมในลักษณะของการค้นพบข้อผิดพลาด (Detective Control) เป็นการควบคุมที่กำหนดขึ้น เพื่อค้นพบข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้นในการปฏิบัติงาน เช่น การทำงบกระทบยอดเงินฝากธนาคาร การตรวจนับพัสดุประจำปี การทบทวนการปฏิบัติงานของหน่วยงานในภาพรวม เป็นต้น

(3) การควบคุมในลักษณะการเสนอแนะ (Suggestive Control) เป็นการควบคุมที่กำหนดขึ้น เพื่อเสนอแนะ ปรับปรุง และพัฒนาระบบการดำเนินงานและระบบการควบคุมภายในให้เหมาะสมกับสถานการณ์

(4) อื่น ๆ ตามความจำเป็นและเหมาะสมในการดำเนินงานของหน่วยงาน

ตัวอย่างกิจกรรมการควบคุมที่ควรจัดให้มีขึ้นในขั้นตอนของการปฏิบัติงานต่าง ๆ ได้แก่

3.1 นโยบายและวิธีปฏิบัติ

ผู้บริหารทุกระดับมีบทบาทในการกำหนดนโยบาย แผนปฏิบัติงาน แผนงบประมาณ แนวทางการปฏิบัติงาน อำนาจในการอนุมัติ ฯลฯ ซึ่งสิ่งต่าง ๆ เหล่านี้เป็นปัจจัยที่ก่อให้เกิดการควบคุมเพื่อป้องกันความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นและควรระบุผลลัพธ์และตัวชี้วัดที่คาดหวังไว้อย่างชัดเจน เพื่อใช้ในการติดตามประเมินผลต่อไป

3.2 การกระจายอำนาจความรับผิดชอบและการแบ่งแยกหน้าที่

ผู้บริหารควรจัดให้มีการกระจายอำนาจ และแบ่งแยกหน้าที่ความรับผิดชอบระหว่างหน่วยต่าง ๆ หรือบุคคลให้ชัดเจน เพื่อให้เกิดความคล่องตัวและชัดเจนในการปฏิบัติงาน สามารถสอบย้อนกันได้ เช่น อำนาจในการอนุมัติ การกำหนดขอบเขตของงาน เพราะเมื่อผู้บริหารได้กระจายอำนาจไปแล้วก็ต้องสร้างวิธีการควบคุมเพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามนโยบายและวัตถุประสงค์ที่วางไว้

3.3 การสอบย้อนและการกระหายอด

ผู้บริหารในแต่ละระดับ ควรจัดให้มีการสอบย้อนการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ในระดับต่าง ๆ เพื่อให้ทราบปัญหาในการปฏิบัติงานและหาแนวทางในการแก้ไข ซึ่งในแต่ละระดับอาจกำหนดวิธีการสอบย้อนและกระหายอดได้หลายวิธี ดังนี้

(1) ผู้บริหารระดับสูงอาจสอบย้อนการปฏิบัติงาน โดยการวิเคราะห์เปรียบเทียบเป้าหมายแผน และผลการดำเนินงานในภาพรวมกับข้อมูลในอดีตที่ผ่านมา เพื่อให้สามารถทราบปัญหา และหาแนวทางการแก้ไข และเตรียมรับสถานการณ์ในอนาคตต่อไป

(2) ผู้บริหารระดับกลางอาจสอบย้อนและกระหายอดการปฏิบัติงานเฉพาะด้านจากรายงานผลการปฏิบัติงานจริงกับเป้าหมายที่กำหนด รวมทั้งการปฏิบัติตามกฎหรือระเบียบที่วางไว้ โดยอาจทำการสอบย้อนและหรือกระหายอดบ่อยครั้งตามลักษณะงาน และความเสี่ยงที่คาดว่าจะเกิดขึ้น

3.4 การควบคุมระบบสารสนเทศและการประมวลผล

การจัดให้มีกระบวนการประมวลผลข้อมูลอย่างเป็นระบบ ซึ่งจะทำให้ผู้บริหารได้ข้อมูลข่าวสารที่ถูกต้องสมบูรณ์ ทันเวลา และเชื่อถือได้ สามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจในการบริหารงานได้ทันต่อเหตุการณ์และมีประสิทธิภาพ นอกจากนี้ การจัดให้มีระบบการควบคุมระบบสารสนเทศที่มีประสิทธิภาพ จะเป็นการป้องกันการเข้าถึงข้อมูล และป้องกันความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นในการนำข้อมูลไปใช้ในทางที่ไม่สมควร

3.5 การควบคุมทรัพย์สินที่มีตัวตนและเอกสารหลักฐาน

ทรัพย์สินที่มีตัวตนและเอกสารหลักฐาน เช่น เครื่องใช้สำนักงาน วัสดุอุปกรณ์ ครุภัณฑ์ เงินสดและเอกสารสิทธิต่าง ๆ ฯลฯ ควรจัดให้มีการควบคุม เช่น การกำหนดสถานที่เก็บรักษา การเข้าถึงทรัพย์สินนั้น ๆ และการจัดให้ทำทะเบียนคุม และการตรวจนับอย่างเป็นระบบ เป็นต้น

3.6 กำหนดดัชนีวัดผลการดำเนินงาน

ดัชนีวัดผลการดำเนินงาน เป็นเครื่องมือชนิดหนึ่ง que ผู้บริหารสามารถใช้ในการติดตามผลการปฏิบัติ เพื่อให้ทราบว่าการปฏิบัติงานบรรลุตามเป้าหมายที่วางไว้อย่างมีประสิทธิภาพเพียงใด

นอกจากตัวอย่างกิจกรรมการควบคุมที่กล่าวแล้วข้างต้น ยังมีกิจกรรม การควบคุมด้านการบริหารและการปฏิบัติงานอีกหลายกิจกรรม ซึ่งผู้บริหารต้องเข้าใจถึงลักษณะงาน ความสัมพันธ์ระหว่างความเสี่ยงและการควบคุม และต้องคำนึงว่ากิจกรรมการควบคุมที่จัดให้มีขึ้นนั้น สามารถครอบคลุมความเสี่ยงที่อาจก่อให้เกิดความผิดพลาด เสียหายได้หรือไม่ และคุ้มค่างับค่าใช้จ่ายที่ต้องเสียไปเพียงใด

กิจกรรมการควบคุม ต้องทำอย่างสม่ำเสมอตลอดไป โดยเฉพาะอย่างยิ่งต้องสอดคล้องกับนโยบายและสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนไป เพื่อให้มั่นใจว่าระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานเป็นไปอย่างเหมาะสมและเพียงพอ การจะใช้การควบคุมลักษณะใดลักษณะหนึ่งหรือหลายลักษณะรวมกัน ขึ้นอยู่กับดุลพินิจในการพิจารณาความเหมาะสมและความซับซ้อนของงานในแต่ละหน่วยงานนั้น ๆ ซึ่งรายละเอียดของกิจกรรมการควบคุมจะปรากฏในตัวอย่างกิจกรรมการควบคุมในส่วนที่ 2 ต่อไป

4. สารสนเทศและการสื่อสาร

สารสนเทศ หมายถึง ข้อมูลข่าวสารที่ใช้ในการบริหาร ซึ่งเป็นข้อมูลเกี่ยวกับการเงินและไม่ใช้การเงิน รวมทั้งข้อมูลข่าวสารอื่น ๆ ทั้งจากแหล่งภายในและภายนอก

การสื่อสาร หมายถึง การรับและส่งข่าวสารระหว่างกัน เพื่อให้เกิดความเข้าใจอันดีระหว่างบุคคลที่มีหน้าที่ความรับผิดชอบในงานที่สัมพันธ์กัน การสื่อสารจะเกิดได้ทั้งภายในและภายนอกหน่วยงาน ระบบการสื่อสารที่ดีและมีประสิทธิภาพ ควรเป็นการสื่อสารแบบสองทาง และติดต่อระหว่างหน่วยงานอย่างทั่วถึงครบถ้วน

หน่วยงานควรจัดให้มีระบบสารสนเทศที่สามารถสนองความต้องการของผู้ใช้ข้อมูลอย่างเพียงพอและเหมาะสมทันต่อการปฏิบัติงานตลอดจนการติดต่อสื่อสารที่มีประสิทธิภาพ ข่าวสารที่ถูกต้อง เชื่อถือได้ทันเหตุการณ์ และสะดวกในการเข้าถึง และปลอดภัย รวมทั้งมีการจัดลำดับความสำคัญ และมีระบบการสื่อสารที่ดีจะส่งผลถึงการบริหารงานของผู้บริหาร โดยเฉพาะข่าวสารที่เป็นสัญญาณบอกเหตุ อันจะทำให้ผู้บริหารสามารถแก้ไขปัญหาได้ทันกาล และบริหารงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยงาน

การสื่อสารจึงเป็นเรื่องสำคัญที่ผู้บริหารต้องจัดให้มีขึ้นและควรเป็นระบบการสื่อสารสองทาง การสื่อสารภายในหน่วยงานที่ชัดเจน ไม่ว่าจะผ่านทางหรือไมก็ตาม จะเป็นผลดีต่อการปฏิบัติงานให้สามารถบรรลุเป้าหมายที่วางไว้ ซึ่งปัจจัยสำคัญที่ทำให้การสื่อสารเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล คือ

(1) เจ้าหน้าที่ทุกคน ต้องได้รับข้อมูลข่าวสารที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานของตนอย่างชัดเจนและทันกาล ทั้งจากภายในหรือภายนอกหน่วยงาน รวมทั้งข้อมูลข่าวสารที่มีผลต่อความเสี่ยงที่อาจเกิดกับหน่วยงาน เช่น นโยบายของรัฐบาล การเปลี่ยนแปลงด้านกฎหมายใหม่ ๆ ฯลฯ

(2) การกำหนดภาระหน้าที่และความรับผิดชอบในแต่ละตำแหน่งงานต้องชัดเจน เจ้าหน้าที่ทุกคนต้องเข้าใจถึงบทบาทที่เกี่ยวข้องกับงานของตนและของผู้อื่น รวมทั้งให้ความร่วมมือในการปฏิบัติตามระบบการควบคุมที่กำหนดไว้

(3) การจัดให้มีช่องทางการสื่อสารข้อมูลที่ดีระหว่างผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงาน ทำให้สามารถทำความเข้าใจ และประสานงานกันได้เป็นอย่างดี

ในทำนองเดียวกัน ควรให้ความสำคัญกับการสื่อสารภายนอกหน่วยงาน ซึ่งจะมีผลกระทบต่อการบริหารงานของหน่วยงานด้วย ดังนั้น ประเด็นสำคัญที่ควรดำเนินการ คือ

- (1) กำหนดช่องทางการสื่อสารกับบุคคลภายนอกที่เกี่ยวข้องให้ง่ายขึ้น
- (2) เจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับหน่วยงานภายนอก ต้องเรียนรู้วัฒนธรรมของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องด้วย
- (3) ผู้บริหารควรให้ความสนใจในข้อสังเกตหรือข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายนอก
- (4) การติดต่อสื่อสารกับบุคคลภายนอก ต้องมีข้อมูลข่าวสารที่เพียงพอและสัมพันธ์กัน ในอันที่จะทำให้เกิดความเข้าใจอันดีต่อกัน และเข้าใจถึงสภาพความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น

สำหรับการควบคุมภายในของระบบสารสนเทศ โดยทั่วไปมักจะเกี่ยวข้องกับการควบคุมการนำข้อมูลเข้าสู่ระบบ การแบ่งแยะงาน การสอบถามความถูกต้องใน การประมวลผล การควบคุมการรับส่งข้อมูลระหว่างระบบงาน และการควบคุมทางด้านผลผลิต เป็นต้น

5. การติดตามและประเมินผล

การติดตามผล หมายถึง การสอดส่องดูแลกิจกรรมที่อยู่ระหว่างการดำเนินงาน เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าการดำเนินงานเป็นไปตามระบบการควบคุมภายในที่กำหนด

การประเมินผล หมายถึง การเปรียบเทียบผลการปฏิบัติงานกับระบบการควบคุมภายใน ที่กำหนดไว้ว่ามีความสอดคล้องหรือไม่ เพียงใด และประเมินระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่ว่ายังมีความเหมาะสมกับสภาพแวดล้อมในปัจจุบันหรือไม่ รวมทั้งการวิเคราะห์ การหาสาเหตุของความแตกต่างระหว่างแผนงานกับผลการดำเนินงาน สรุปผลและเสนอข้อแนะนำ เพื่อให้การดำเนินงานมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

การติดตามและประเมินผล เป็นกระบวนการประเมินความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบงานต่าง ๆ ของหน่วยงาน ซึ่งรวมถึงการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ หรือข้อบังคับ และการปฏิบัติตามภาระหน้าที่ความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่ฝ่ายต่าง ๆ ในหน่วยงาน ทั้งนี้ เนื่องจากมาตรการต่าง ๆ และระบบการควบคุมภายในมีการเปลี่ยนแปลงหรือต้องพัฒนาตลอดเวลา ผู้บริหารจึงจำเป็นต้องมีการติดตามและประเมินผลเพื่อให้ทราบประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในว่าอยู่ในระดับที่เหมาะสมสอดคล้องกับสถานการณ์ปัจจุบันเพียงใด

สำหรับความถี่ในการติดตามประเมินผลจะมีมากน้อยเพียงใดขึ้นอยู่กับผลการประเมินความเสี่ยงในเบื้องต้นและผลที่ได้จากการติดตามประเมินผลการดำเนินงานของหน่วยงานนั้นเอง

การติดตามประเมินผลจะได้ผลดีควรมีการปฏิบัติดังนี้

5.1 มีการสอบทานและรายงานผลเกี่ยวกับประสิทธิผลของแต่ละองค์ประกอบของการควบคุมภายใน ในทุกๆ ด้านอย่างสม่ำเสมอ ซึ่งเป็นการรายงานจากภายในและจากบุคคลภายนอก เช่น ผู้ตรวจสอบผู้ตรวจราชการ ผู้มาติดต่อ โดยเปรียบเทียบกับข้อมูลที่ปฏิบัติงานจริง

5.2 จำแนกเรื่องที่จะประเมินผล ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อการควบคุมภายในเฉพาะจุด เช่น การประเมินประสิทธิภาพภายในหน่วยงาน การประเมินระบบงาน การประเมินการบรรลุตามวัตถุประสงค์ การประเมินบุคคล เป็นต้น ซึ่งการประเมินควรพิจารณาขอบเขตและความถี่ของการประเมินด้วยเพื่อให้มั่นใจถึงประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในในเรื่องนั้น ๆ ว่าสามารถป้องกันความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นได้ โดยเครื่องมือการประเมินผล รวมถึงการตรวจเช็คการตอบแบบสอบถาม และการวิเคราะห์เชิงปริมาณ นอกจากนี้ ตัวชี้วัดและการเปรียบเทียบกับผลงานของหน่วยงานอื่น หรือมาตรฐานที่ยอมรับกันโดยทั่วไป ก็เป็นเครื่องมือช่วยในการประเมินผลได้เช่นกัน

5.3 รายงานผลตามข้อเท็จจริงอย่างเป็นอิสระ ไม่ปิดบังสิ่งผิดปกติ

5.4 สั่งการให้มีการแก้ไขและติดตามผลอยู่เสมอ

สำหรับการกำหนดรูปแบบการติดตามประเมินผล ควรมีอยู่ในทุกขั้นตอนของการปฏิบัติงาน และควรทำอย่างต่อเนื่อง ทั้งนี้รวมถึงกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการกำหนด กฎหมาย ระเบียบ การบริหารงาน และที่ปรึกษาต่าง ๆ โดยมีวิธีการ เช่น การเปรียบเทียบผลการดำเนินงาน การตรวจสอบ การกระหนาบยอด ฯลฯ สำหรับบางโครงการอาจกำหนดรูปแบบการติดตามประเมินผลโดยเฉพาะ แยกต่างหากจากที่ได้กำหนดการติดตามประเมินผลโดยปกติ การติดตามประเมินผลโครงการที่เป็นกรณีเฉพาะอาจใช้แบบประเมินตนเอง การออกแบบควบคุมโดยเฉพาะ การทดสอบ หรืออาจจ้างผู้เชี่ยวชาญ หรือ ผู้ตรวจสอบภายนอกมาดำเนินการได้

การติดตามประเมินผลจะมีความมีประสิทธิภาพมากขึ้น หากมีการสื่อสารกับบุคลากรที่รับผิดชอบงานนั้น ๆ ในหน่วยงาน และกรณีมีเรื่องที่สำคัญควรรายงานต่อผู้บังคับบัญชาระดับสูงด้วย นอกจากนี้ การติดตามประเมินผลในระบบการควบคุมภายใน ควรหมายรวมถึงการประเมินผลนโยบาย กฎระเบียบ ระบบงานต่าง ๆ ของหน่วยงานด้วย เพื่อให้มั่นใจว่า

(1) ได้มีการกำหนดกรอบระยะเวลาการปฏิบัติงานที่เหมาะสมและถูกต้อง และเป็นผลดีต่อการบริหารงานของหน่วยงาน

(2) ได้มีการตรวจสอบและติดตามผล รวมทั้งรายงานของผู้ตรวจสอบที่ได้สอบทานงาน และตั้งข้อสังเกตไว้ต่อผู้บริหารของหน่วยงาน ข้อสังเกตเหล่านั้น ได้มีการแก้ไขปฏิบัติตามในระยะเวลาที่เหมาะสม

(3) การดำเนินงานต่าง ๆ สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ที่หน่วยงานตั้งไว้

(4) การจัดทำรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างถูกต้องเชื่อถือได้

เมื่อได้ติดตามและประเมินผลแล้ว ผู้ประเมินผลจะต้องจัดทำรายงานเสนอผู้บริหารที่รับผิดชอบ โดยการจัดทำรายงานแสดงผลความคลาดเคลื่อนของการดำเนินงานเป็นระยะ ๆ โดยควรจัดทำคำชี้แจงหรืออธิบายให้ทราบว่าความแตกต่างระหว่างผลการดำเนินงานจริง กับตัวเลขตามประมาณการเกิดขึ้นเพราะเหตุใด และผู้ใดจะต้องรับผิดชอบหรือชอบกับการที่เกิดผลต่างนั้น และหาวิธีการแก้ไขที่เหมาะสมต่อไป

การติดตามและประเมินผลอย่างต่อเนื่องและเป็นประจำ และมีการสั่งการให้แก้ไขข้อผิดพลาดอยู่เสมอ เป็นหัวใจสำคัญของการควบคุมทางการบริหาร

การติดตามและประเมินผล ไม่ควรจัดทำเฉพาะกับระบบ หรือมาตรการ ควบคุมภายในเท่านั้น แต่ควรจัดให้มีการติดตามและประเมินผลกับการปฏิบัติงานด้านอื่น ๆ ทุกด้าน จากผู้รับผิดชอบโดยตรงและอย่างอิสระ หรือโดยผู้ที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการกำหนดมาตรการหรือออกแบบระบบการควบคุมภายใน เพื่อให้สามารถแสดงความคิดเห็นได้อย่างเป็นอิสระ เช่น จากการตรวจสอบภายใน อันเป็นเครื่องมือของฝ่ายบริหารในการประเมินผลและติดตามผลการปฏิบัติงาน เป็นต้น

ปัจจัยสำคัญที่ทำให้ระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานประสบความสำเร็จ

ระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานจะสำเร็จได้ ต้องมีปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดัน ดังนี้

1. ปัจจัยเกื้อหนุน

1.1 ผู้บริหารระดับสูงต้องเป็นผู้ริเริ่ม ในการจัดให้มีระบบการควบคุมภายในขึ้นในหน่วยงาน และระบบการควบคุมภายในนั้นต้องได้รับการยอมรับในระดับปฏิบัติ

1.2 มีการประเมินความเสี่ยงและบริหารความเสี่ยงอย่างสม่ำเสมอ

1.3 มีการจัดการเกี่ยวกับทรัพยากรบุคคลอย่างเป็นระบบและเหมาะสม

1.4 ผู้ปฏิบัติงานทุกระดับมีความซื่อสัตย์ รับผิดชอบในหน้าที่การงาน

2. ปัจจัยผลักดัน

ปัจจัยที่เป็นแรงผลักดันให้ระบบการควบคุมภายในเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ได้แก่

2.1 วัตถุประสงค์ (Purpose) หน่วยงานจะต้องมีวัตถุประสงค์ที่ชัดเจนว่ากำลังจะทำอะไรเพื่อให้สามารถกำหนดทิศทางการทำงานและความก้าวหน้าของหน่วยงานได้

2.2 ข้อตกลงร่วมกัน (Commitment) เจ้าหน้าที่ทุกระดับควรมีการตกลงร่วมกันที่จะปฏิบัติตามตามระบบที่วางไว้ เพื่อบรรลุตามวัตถุประสงค์และเพิ่มคุณค่าแก่หน่วยงาน

2.3 ความสามารถในการบริหารงาน (Capability) เพื่อให้หน่วยงานมีระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ สามารถแข่งขันกับผู้อื่นได้ ผู้บริหารของหน่วยงานควรเพิ่มขีดความสามารถในด้านต่าง ๆ เช่น การบริหารงบประมาณ การจัดการเทคโนโลยีสารสนเทศ การจัดสรรทรัพยากรที่มีอยู่ให้มีการนำไปใช้อย่างมีประสิทธิภาพ เป็นต้น

2.4 ปฏิบัติการ (Action) เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบต้องลงมือปฏิบัติอย่างจริงจังและสม่ำเสมอ

2.5 การเรียนรู้ต่อเนื่อง (Learning) หน่วยงานต้องเสริมสร้างหรือสนับสนุนให้เจ้าหน้าที่ทุกระดับให้มีการศึกษาต่อเนื่อง เพื่อให้มีการเรียนรู้ที่จะพัฒนางานให้ดีขึ้น หรือพัฒนาระบบการควบคุมใหม่ ๆ ให้กับหน่วยงาน ทั้งนี้ เพื่อให้หน่วยงานมีระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมและปรับเปลี่ยนได้ทันเหตุการณ์

ประโยชน์ที่ได้รับ

ประโยชน์ที่หน่วยงานจะได้รับ จากการมีระบบการควบคุมภายในที่ดี

1. การดำเนินงานของหน่วยงานบรรลุวัตถุประสงค์ที่วางไว้มีประสิทธิภาพ
2. การใช้ทรัพยากรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ประหยัด และคุ้มค่า
3. มีข้อมูลและรายงานทางการเงินที่ถูกต้อง ครบถ้วนและเชื่อถือได้ สามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจ
4. การปฏิบัติในหน่วยงานเป็นไปอย่างมีระบบและอยู่ในกรอบของกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ

ที่วางไว้

5. เป็นเครื่องมือช่วยผู้บริหารในการกำกับดูแลการปฏิบัติงานได้อย่างดียิ่ง

5. แผนผังแสดงขั้นตอนและระยะเวลา

ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วย การกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 ข้อ 6 กำหนดให้ผู้รับตรวจรายงานต่อคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (คตง.) ผู้กำกับดูแล และคณะกรรมการตรวจสอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้งภายใน 90 วัน นับจากวันสิ้นปีงบประมาณหรือปีปฏิทิน แล้วแต่กรณี โดยมีรายละเอียด ดังนี้

- (1) ให้ความเห็นว่าระบบการควบคุมภายในของหน่วยรับตรวจที่ใช้อยู่มีมาตรฐานตามระเบียบฯ (แบบ ปอ.1)
- (2) รายงานผลการประเมินความเพียงพอและประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายใน ในการบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนด รวมทั้งข้อมูลสรุปผลการประเมินแต่ละองค์ประกอบของการควบคุมภายใน ประกอบด้วย 5 องค์ประกอบ (แบบ ปย.1, แบบ ปอ.2)
- (3) จุดอ่อนของระบบการควบคุมภายในพร้อมข้อเสนอแนะ และแผนการปรับปรุงระบบการควบคุมภายใน (แบบ ปย.2, แบบ ปอ.3)

ส่วนงานย่อย (คณะ ศูนย์ สำนัก กอง)	หน่วยรับตรวจ (มหาวิทยาลัยราชภัฏรำไพพรรณี)
	ปอ.1 หนังสือรับรองการประเมินผลการควบคุมภายใน
ปย.1 รายงานผลการประเมินองค์ประกอบของการควบคุมภายใน (ว่าที่ทำนั้นมีครบถ้วนสมบูรณ์หรือไม่ในแต่ละองค์ประกอบเพียงพอและเหมาะสมหรือไม่ ถ้ายังให้ทำการปรับปรุงเพิ่มเติม)	ปอ.2 รายงานผลการประเมินองค์ประกอบของการควบคุมภายใน (ที่เป็นภาพรวมขององค์กร)
ปย.2 รายงานการประเมินผลการปรับปรุงการควบคุมภายใน (ประเมินผลรายโครงการ / ภารกิจของงาน ว่ามีการควบคุมภายในเพียงพอ เหมาะสมหรือไม่)	ปอ. 3 รายงานแผนการปรับปรุงการควบคุมภายใน (ระดับองค์กรรวมรวมจากแบบ ปย.2)

รายงานระดับส่วนงานย่อย (คณะ ศูนย์ สำนัก กอง)

รายงานผลการประเมินองค์ประกอบของการควบคุมภายใน (ปย.1)

องค์ประกอบการควบคุมภายใน	ผลการประเมิน / ข้อสรุป
1. สภาพแวดล้อมของการควบคุม	
1.1	
1.2	
2. การประเมินความเสี่ยง	
2.1	
2.2	
3. กิจกรรมการควบคุม	
3.1	
3.2	
4. สารสนเทศและการสื่อสาร	
4.1	
4.2	
5. การติดตามประเมินผล	
5.1	
5.2	

ผลการประเมินโดยรวม

.....

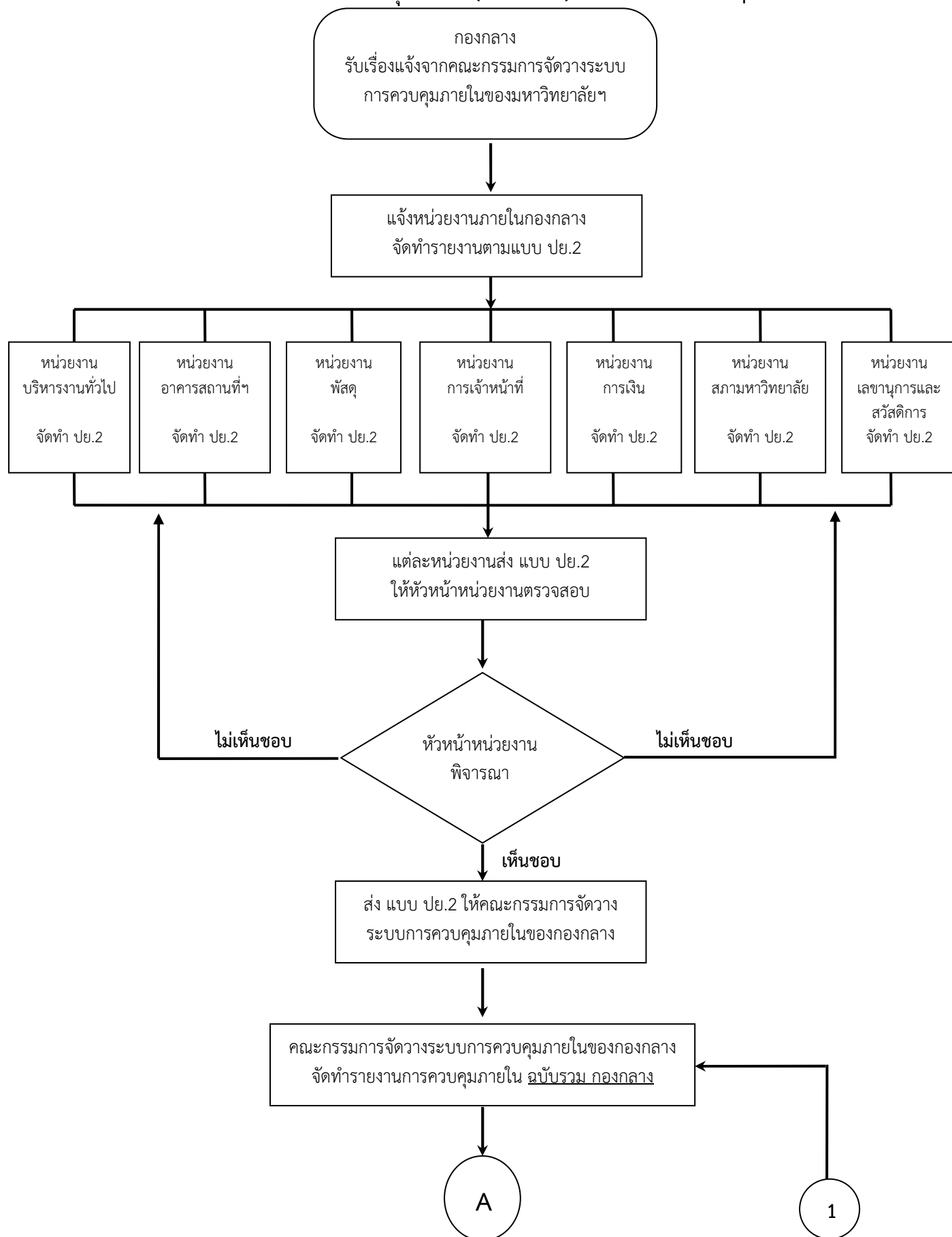
รายงานการประเมินผลและการปรับปรุงการควบคุมภายใน (ปอ.2)

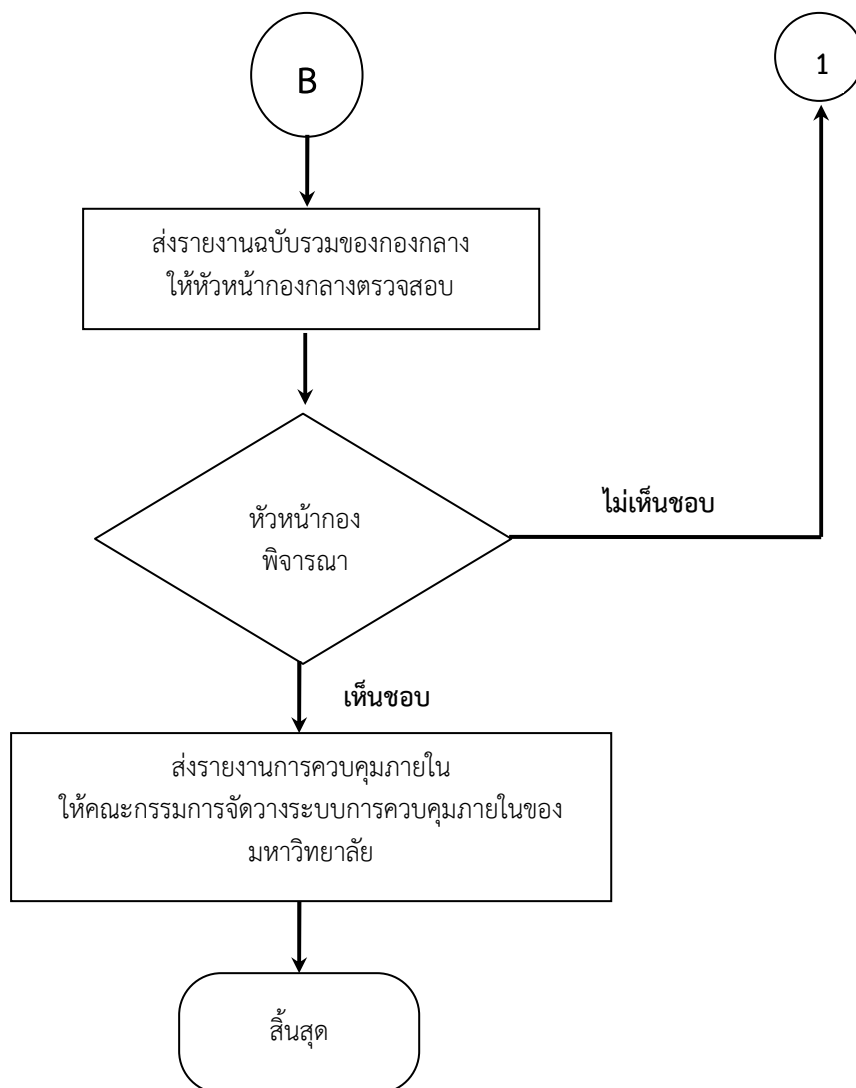
กระบวนการปฏิบัติงาน/ โครงการ/กิจกรรม/ด้านของ งานที่ประเมินและ วัตถุประสงค์ของการควบคุม	การควบคุม ที่มีอยู่	การประเมินผล การควบคุม	ความเสี่ยงที่ ยังมีอยู่	การปรับปรุงการ ควบคุม	กำหนดเสร็จ / ผู้รับผิดชอบ	หมายเหตุ
1	2	3	4	5	6	

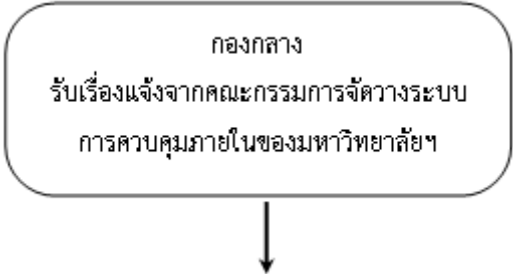
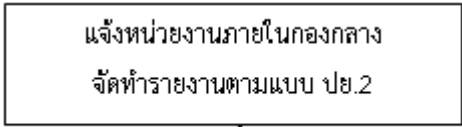

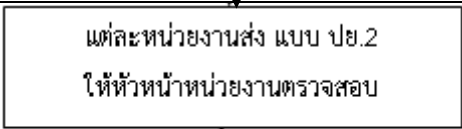
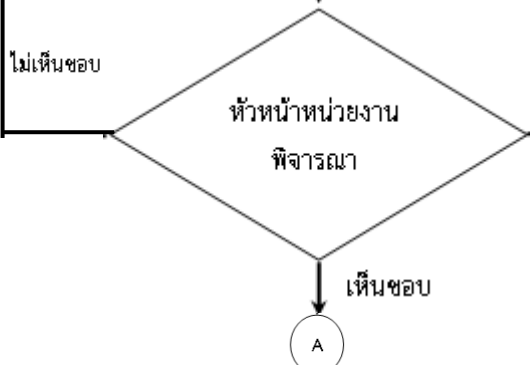
ประเมินผลของงวดก่อน
โดยพิจารณาจากกำหนดเสร็จในช่อง 6
นำมาติดตามใน ช่อง 1 – 3

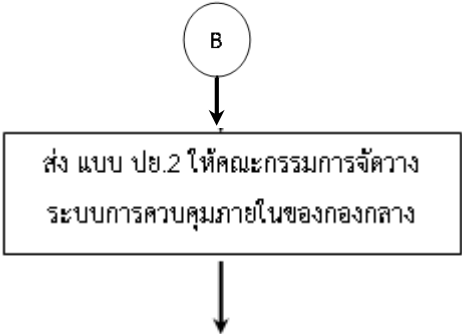
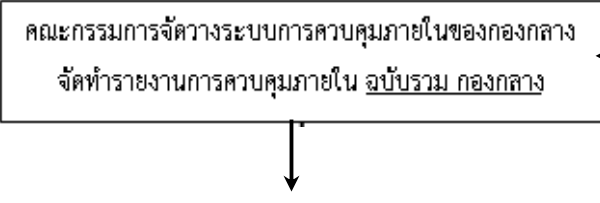
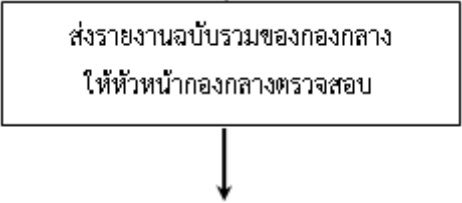
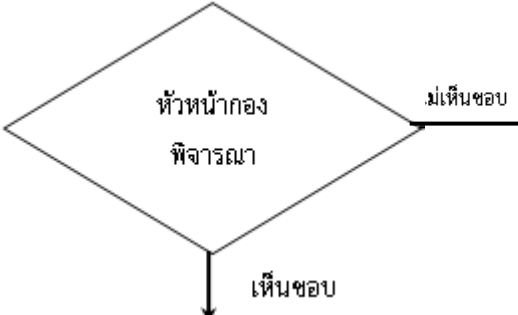
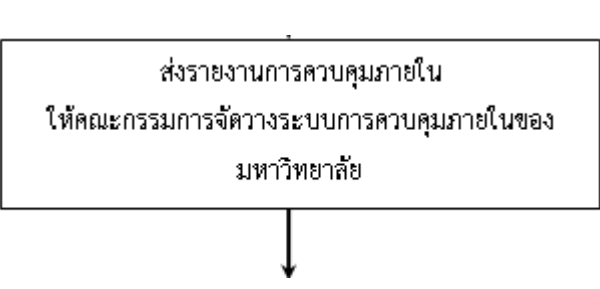
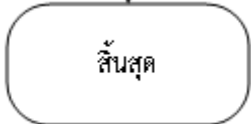
จะนำไปใส่ในภาพรวมขององค์กร (ปอ.2)
อีกครั้งหนึ่ง

กระบวนการรายงานการควบคุมภายใน (แบบ ปย.2) ของหน่วยงานต่าง ๆ ภายในกองกลาง

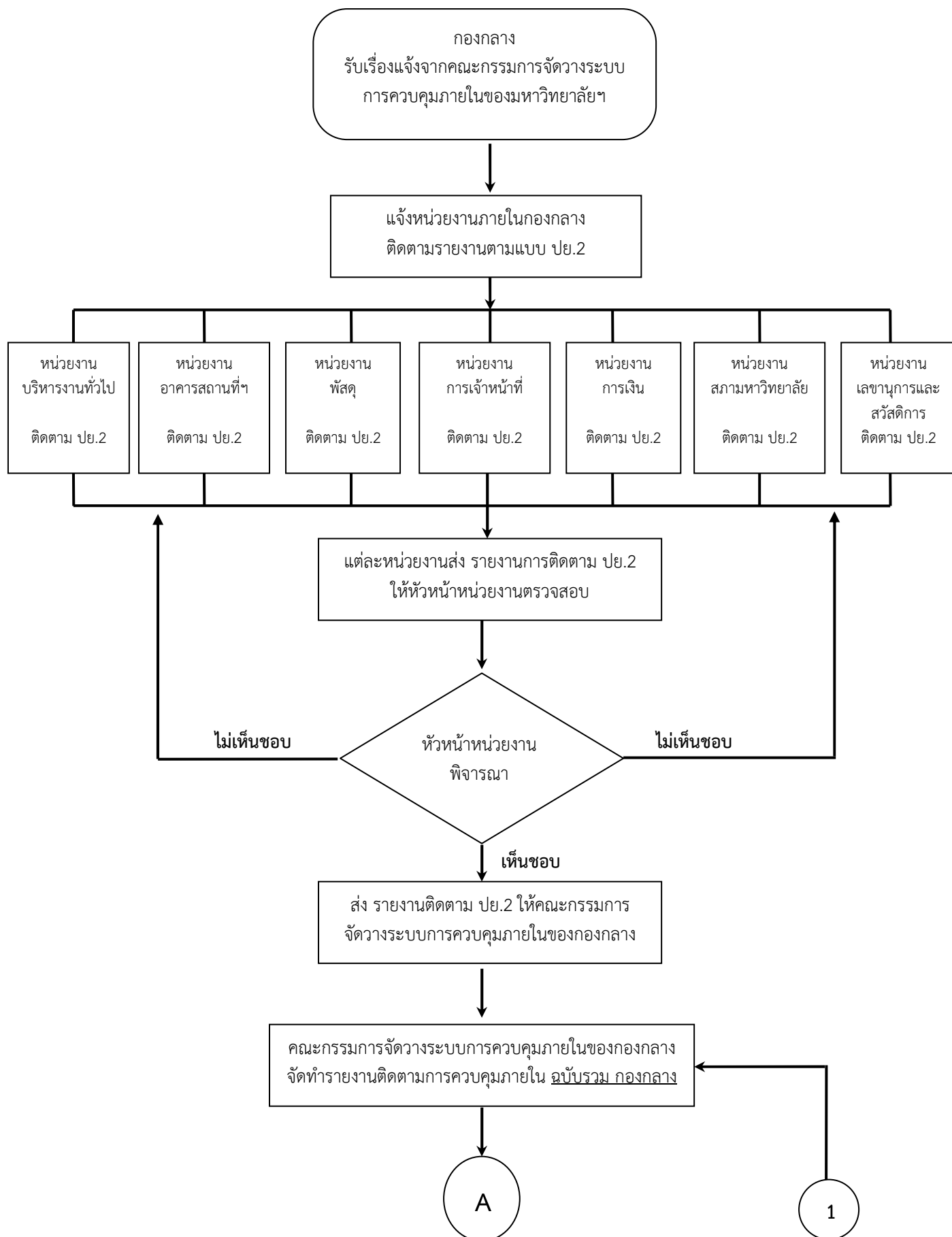


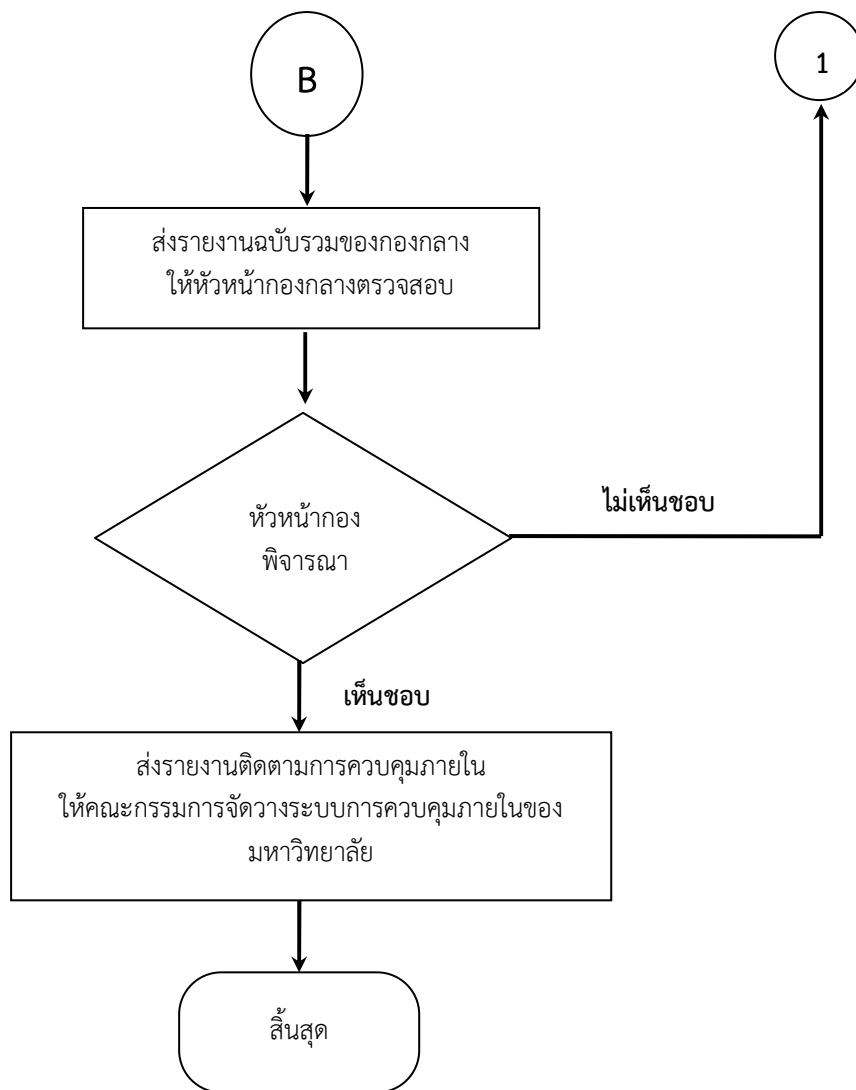


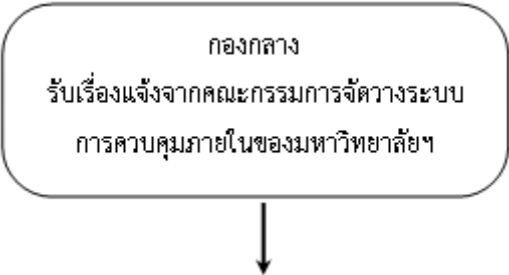
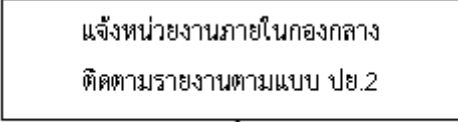

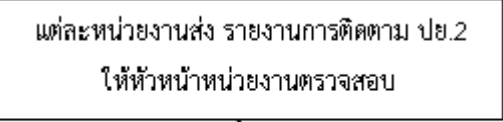
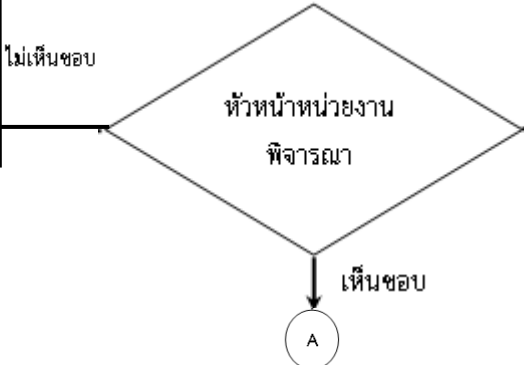
ขั้นตอน / กระบวนการงาน	รายละเอียด	ระยะเวลา	แบบฟอร์มที่ใช้
	กองกลาง ได้รับแจ้งจาก คณะกรรมการ จัดวางระบบ ของมหาวิทยาลัยฯ ให้จัดทำ รายงานการควบคุมภายใน ระดับส่วนงานย่อย	ประมาณกลางเดือน ตุลาคมของทุกปี	บันทึกข้อความ
	กองกลาง แจ้งให้หน่วยงาน ต่าง ๆ ภายในกองกลาง ดำเนินการจัดทำแบบ ปย.2	แจ้งหน่วยงานต่าง ๆ ภายใน 1 สัปดาห์ นับจากได้รับแจ้ง	- บันทึกข้อความ - แบบ ปย.2
	หน่วยงานต่าง ๆ ภายใน กองกลาง จัดทำแบบ ปย.2 ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับภารกิจ ของตนเอง	ภายใน 2 สัปดาห์ นับจากได้รับแจ้งจาก กองกลาง	- แบบ ปย.2
	หน่วยงานต่าง ๆ ภายใน กองกลางจัดส่งแบบ ปย.2 ของ หน่วยงานให้หัวหน้าหน่วยงาน ตรวจสอบ	ภายใน 1 วัน นับจาก จัดทำแบบ ปย.2 ของ หน่วยงานเสร็จ เรียบร้อย	- แบบ ปย.2
	หัวหน้าหน่วยงานภายใน กองกลาง พิจารณาแบบ ปย.2 ของหน่วยงานตนเอง (หากไม่เห็นชอบส่งกลับให้ หน่วยงานดำเนินการแก้ไข ปรับปรุง)	ภายใน 3 วัน นับจาก ได้รับแบบ ปย.2 ของ หน่วยงานตนเอง	- แบบ ปย.2

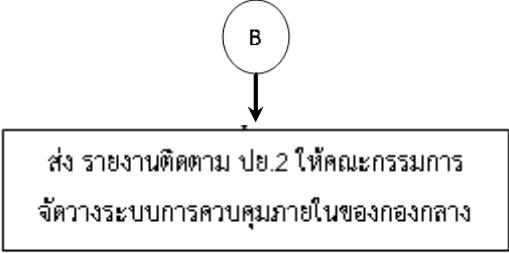
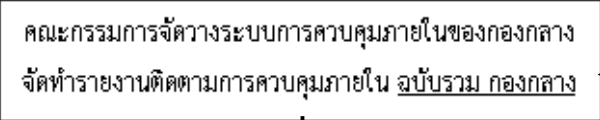
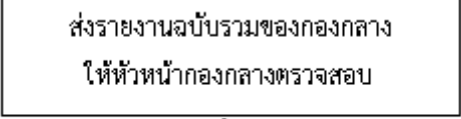
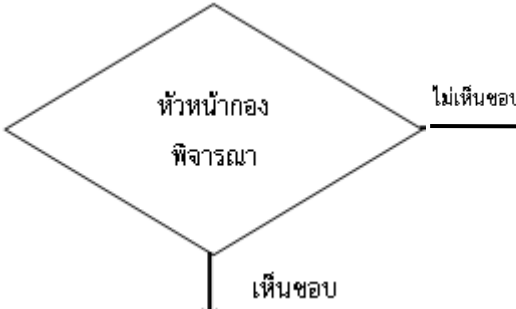
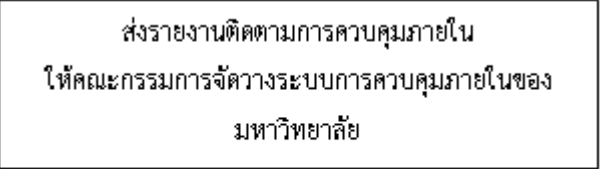

ขั้นตอน / กระบวนการ	รายละเอียด	ระยะเวลา	แบบฟอร์มที่ใช้
	หัวหน้าหน่วยงานพิจารณาเห็นชอบแบบ ปย.2 ของตนเองแล้วส่งแบบ ปย.2 ให้คณะกรรมการจัดวางระบบการควบคุมภายในของกองกลางดำเนินการต่อ	ภายใน 1 วัน นับจากวันที่พิจารณาเห็นชอบแล้ว	- แบบ ปย.2
	คณะกรรมการจัดวางระบบการควบคุมภายในของกองกลาง จัดทำรายงานการควบคุมภายใน ฉบับรวม กองกลาง	ภายใน 2 สัปดาห์	- แบบ ปย.1 - แบบ ปย.2
	นำเสนอรายงานการควบคุมภายในต่อหัวหน้ากองกลางพิจารณาตรวจสอบ	ภายใน 1 วันทำการ	- รายงานการควบคุมภายในระดับส่วนงานย่อย
	หัวหน้ากองพิจารณารายงานการควบคุมภายในฉบับรวม (หากไม่เห็นชอบ ส่งกลับไปยังคณะกรรมการจัดวางระบบฯ ของกองกลาง แก้ไขปรับปรุง)	ภายใน 3 วัน นับจากได้รับแบบ ปย.2 ของกองกลาง	- รายงานการควบคุมภายในระดับส่วนงานย่อย
	หัวหน้ากองกลางพิจารณาเห็นชอบแล้วส่งรายงานการควบคุมภายในของกองกลางให้คณะกรรมการจัดวางระบบการควบคุมภายในของมหาวิทยาลัยต่อไป	ภายใน 3 วันทำการ (ทั้งนี้ต้องแล้วเสร็จภายในวันที่ 15 ธันวาคมของทุกปี)	- รายงานการควบคุมภายในระดับส่วนงานย่อย
	สิ้นสุดกระบวนการ		

กระบวนการติดตามผลรายงานการควบคุมภายในกองกลาง (รอบ 6 เดือน และ 12 เดือน)





ขั้นตอน / กระบวนการงาน	รายละเอียด	ระยะเวลา	แบบฟอร์มที่ใช้
	กองกลาง ได้รับแจ้งจาก คณะกรรมการ จัดวางระบบ ของมหาวิทยาลัยฯ ให้ติดตาม รายงานการควบคุมภายใน ระดับส่วนงานย่อย	ประมาณปลายเดือน มกราคมของทุกปี	บันทึกข้อความ
	กองกลาง แจ้งให้หน่วยงาน ต่าง ๆ ภายในกองกลาง ดำเนินการติดตามรายงาน ตามแบบ ปย.2 (ที่ได้ส่งไว้)	แจ้งหน่วยงานต่าง ๆ ภายใน 1 สัปดาห์ นับจากได้รับแจ้ง	<ul style="list-style-type: none"> - บันทึกข้อความ - แบบติดตาม ปย.2
	หน่วยงานต่าง ๆ ภายใน กองกลาง ทำการติดตาม แบบ ปย.2 ในส่วนที่เกี่ยวข้อง กับภารกิจของตนเอง	ภายใน 2 สัปดาห์ นับจากได้รับแจ้งจาก กองกลาง	<ul style="list-style-type: none"> - แบบติดตาม ปย.2
	หน่วยงานต่าง ๆ ภายใน กองกลางจัดส่งรายงาน การติดตาม แบบ ปย.2 ของ หน่วยงานให้หัวหน้า หน่วยงานตรวจสอบ	ภายใน 1 วัน นับจาก จัดทำรายงานติดตาม ของหน่วยงานเสร็จ เรียบร้อย	<ul style="list-style-type: none"> - แบบติดตาม ปย.2
	หัวหน้าหน่วยงานภายใน กองกลาง พิจารณารายงาน การติดตาม แบบ ปย.2 ของ หน่วยงานตนเอง (หากไม่เห็นชอบส่งกลับให้ หน่วยงานดำเนินการแก้ไข ปรับปรุง)	ภายใน 3 วัน นับจาก ได้รับรายงาน การติดตาม ของ หน่วยงานตนเอง	<ul style="list-style-type: none"> - แบบติดตาม ปย.2

ขั้นตอน / กระบวนการงาน	รายละเอียด	ระยะเวลา	แบบฟอร์มที่ใช้
	หัวหน้าหน่วยงานพิจารณา เห็นชอบรายงานการติดตาม ปย.2 ของตนเองแล้วส่ง รายงานการติดตาม ปย.2 ให้คณะกรรมการจัดวางระบบการควบคุมภายในของ กองกลางดำเนินการต่อ	ภายใน 1 วัน นับจาก วันที่พิจารณาเห็นชอบ แล้ว	- แบบติดตาม ปย.2
	คณะกรรมการจัดวางระบบ การควบคุมภายในของ กองกลาง จัดทำรายงาน ติดตาม การควบคุมภายใน ฉบับรวม กองกลาง	ภายใน 2 สัปดาห์	- แบบติดตาม ปย.1 และ ปย.2
	นำเสนอรายงานการติดตาม ควบคุมภายในต่อหัวหน้า กองกลางพิจารณาตรวจสอบ	ภายใน 1 วัน ทำการ	- รายงาน การควบคุม ภายในในระดับ ส่วนงานย่อย
	หัวหน้ากองพิจารณา รายงาน การควบคุมภายในฉบับรวม (หากไม่เห็นชอบ ส่งกลับไป ยังคณะกรรมการจัดวาง ระบบฯ ของกองกลาง แก้ไข ปรับปรุง)	ภายใน 3 วัน นับจากได้รับแบบ ติดตาม ปย.2 ของ กองกลาง	- รายงาน การควบคุม ภายในในระดับ ส่วนงานย่อย
	หัวหน้ากองกลางพิจารณา เห็นชอบแล้วส่งรายงาน การควบคุมภายในของ กองกลางให้คณะกรรมการ จัดวางระบบการควบคุม ภายในของมหาวิทยาลัย ต่อไป	ภายใน 3 วันทำการ * ทั้งนี้ต้องแล้วเสร็จ ภายในวันที่ 15 มีนาคม ของทุกปี สำหรับรอบ 6 เดือน และภายใน วันที่ 15 สิงหาคม ของทุกปี สำหรับรอบ 12 เดือน	- รายงาน การควบคุม ภายในในระดับ ส่วนงานย่อย
	สิ้นสุดกระบวนการ		

6. งบประมาณที่ใช้เพื่อการพัฒนาปรับปรุงผลงาน

- ไม่มี -

7. เจื่อนไซ / ข้อจำกัดของผลงาน

ข้อจำกัดของระบบการควบคุมภายใน

1. **การตัดสินใจของฝ่ายบริหาร** ในบางครั้งแม้ว่ามีระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม แต่หากฝ่ายบริหารตัดสินใจโดยใช้ดุลยพินิจที่ไม่ถูกต้อง อันเนื่องจากระบบข้อมูลที่มีอยู่ในขณะนั้น หรือเหตุจำเป็นที่ไม่สามารถหลีกเลี่ยงได้ ระบบการควบคุมภายในก็ไม่สามารถเป็นเครื่องมือที่จะช่วยได้ในสถานการณ์เช่นนั้น

2. **การปฏิบัติงานของบุคลากร** การที่บุคลากรละเว้นไม่ปฏิบัติตามวิธีการควบคุมภายในที่วางไว้ ระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่ดังกล่าวก็ไม่สามารถเป็นกลไกและเครื่องมือช่วยในการปฏิบัติงานได้

3. **เหตุการณ์ที่อยู่นอกเหนือการควบคุม** ระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่ อาจไม่สามารถรองรับเหตุการณ์ที่อยู่นอกเหนือการควบคุม โดยผลสืบเนื่องมาจากปัจจัยภายนอกหรือบางกรณีเกิดเหตุการณ์พิเศษที่มีได้คาดคิดมาก่อน

4. **การทุจริตในหน่วยงาน** ในบางกรณีบุคลากรในหน่วยงานร่วมมือทุจริตเพื่อหาประโยชน์ร่วมกัน ซึ่งจะเป็นการทำลายระบบการควบคุมที่กำหนดไว้ได้

5. **ต้นทุนค่าใช้จ่ายเมื่อเทียบกับผลตอบแทนที่ได้** บางครั้งผู้บริหารต้องยอมรับในอัตราความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นเมื่อพิจารณาเห็นว่าต้นทุนค่าใช้จ่ายที่เสียไปในการป้องกันความเสี่ยงมากกว่าผลตอบแทนที่จะได้รับ

นอกจากนี้ยังมีปัจจัยอีกมากมายที่เป็นข้อจำกัดของระบบการควบคุมภายใน อย่างไรก็ตาม ระบบการควบคุมภายใน เป็นเพียงกลไกที่สร้างความมั่นใจแก่ผู้บริหารในการบริหารงานให้บรรลุตามเป้าหมายได้ในระดับหนึ่งเท่านั้น