



บทที่ ๒

๖

วัตถุประสงค์ ความรับผิดชอบ และการจัดองค์การของผู้ตรวจสอบภายใน

วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน

วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์อย่างใกล้ชิดกับบริการของการตรวจสอบภายในเนื่องจากการตรวจสอบภายในเป็นกิจกรรมอิสระแขนงหนึ่งภายในองค์การซึ่งฝ่ายบริหารใช้ในการควบคุมและเชื่อมความสัมพันธ์กับฝ่ายปฏิบัติงาน ด้วยเหตุนี้ วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายในจึงขึ้นอยู่กับความต้องการของผู้แต่งตั้งหน่วยตรวจสอบภายใน อันหมายถึงบริการที่ฝ่ายบริหารจะได้รับจากหน่วยงานตรวจสอบภายใน ซึ่งจะเห็นได้จากคำกล่าวใน **แถลงการณ์** รับผิดชอบต่อผู้ตรวจสอบภายใน "The 1957 Statement of Responsibilities of the internal auditors" ระบุว่า "วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายในก็คือ เพื่อที่จะช่วยให้ฝ่ายบริหารปฏิบัติหน้าที่ตามความรับผิดชอบต่อตนอย่างมีประสิทธิภาพ โดยการทำกรวิเคราะห์ วัตถุประสงค์ในการปฏิบัติ **งาน** ทำการประเมินผลงาน ทำการให้คำแนะนำ และการให้ข้อสังเกต ความคิดเห็นตรงกับปัญหาที่ทำการตรวจสอบ" หรือกล่าวอีกแง่หนึ่งว่า "วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายในเพื่อที่จะช่วยฝ่ายบริหารงานในการได้รับผลการบริหารงานที่มีประสิทธิภาพมากที่สุดจากการอำนวยการปฏิบัติงานขององค์การ "The overall objective of internal auditing is to assist management in achieving the most efficient administration of the operations of the organization. " เมื่อพิจารณาถึงวัตถุประสงค์ดังกล่าวนี้ การตรวจสอบภายในจึงต้องคอยทำการตรวจสอบและควบคุมการปฏิบัติงานประจำวันของพนักงานของกิจการรวมทั้งคอยติดตามกิจกรรมที่เกิดขึ้นในองค์การในทุกแง่มุม ดังนั้นหน้าที่ของฝ่ายตรวจสอบ

1. Victor Z. Brink and James A. Cashin, Internal Auditing, (New York: The Ronald Press company, 1958), p.431
2. Arthur W. Homes, Auditing Principles and Procedure, (Homewood, Illinois; Richares D. Irwin, Inc., 1964), p.74

ภายในที่จะต้องปฏิบัติตามสรุปได้ดังนี้คือ:

๑. ทำการตรวจสอบบันทึกทางการบัญชี ประเมินผลการดำเนินงาน ตรวจสอบการควบคุมภายในและวิธีปฏิบัติงาน เพื่อให้ฝ่ายบริหารสามารถแน่ใจได้ว่า ข้อมูลที่นำมาใช้ประโยชน์ทางด้านการตัดสินใจเพื่อการจัดการนั้นถูกต้องเพียงพอและเป็นที่น่าพอใจ

๒. ทำการสอบถามและเข้าถึงเหตุการณ์ปฏิบัติงานของหน่วยงานต่าง ๆ เพื่อให้สามารถวางใจได้ว่า นโยบาย แผนงานและหลักเกณฑ์ต่าง ๆ ที่กำหนดไว้ได้มีการปฏิบัติถูกต้องและสอดคล้องกัน กรณีที่มีข้อสงสัยหรือบกพร่องจะได้ติดตามสอบสวนและหาทางแก้ไขต่อไป

๓. ทำการตรวจสอบสืบสวนประเมินความน่าเชื่อถือของตัวเลขทางการบัญชีและข้อมูลอื่น ๆ ที่เกิดขึ้นในองค์การ

๔. ทำการตรวจสอบสืบถามรายการทรัพย์สินของบริษัทที่ลงบัญชีไว้อย่างสม่ำเสมอทำให้สามารถป้องกันการสูญเสียที่อาจเกิดขึ้นได้ทันเวลาที่

สิ่งสุดท้ายที่หน่วยตรวจสอบภายในควรกระทำคือทำการประเมินประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของหน่วยงานที่เข้าทำการตรวจสอบว่าเป็นที่น่าพอใจหรือไม่เพียงพอ เพื่อเสนอข้อแก้ไขปรับปรุงแก่ฝ่ายบริหาร

จะเห็นว่าวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายในคือการตรวจสอบงานทั้งหมดของกิจการ เพื่อให้ข้อมูลที่ฝ่ายบริหารได้รับเป็นที่น่าเชื่อถือได้และเพียงพอซึ่งประสิทธิภาพสูงสุดในการปฏิบัติงานขององค์การ

ความหมายของการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายในคือการตรวจการปฏิบัติงานของหน่วยดำเนินงานต่าง ๆ ขององค์การว่าปฏิบัติตามกฎข้อบังคับที่วางไว้หรือไม่ เป็นต้นว่าการตรวจสอบทางด้านการบัญชี จะตรวจสอบถึงระบบบัญชีที่วางไว้ รายการบันทึกทางการเงินกับหลักฐานประกอบรายการนั้นสมเหตุสมผลถูกต้องและเพียงพอหรือไม่ การจัดเตรียมเสนอรายงานทางการเงินถูกต้องตรงตามความเป็นจริงน่าเชื่อถือประการใด ส่วนการตรวจสอบทางด้านการปฏิบัติงานจะตรวจสอบว่าพนักงานเจ้าหน้าที่ของหน่วยปฏิบัติการ



ต่าง ๆ ได้ปฏิบัติตามกฎข้อบังคับที่ฝ่ายบริหารได้วางไว้หรือไม่ พร้อมทั้งพิจารณาว่ากฎข้อบังคับเหล่านั้น
เหมาะสมประการใด ควรมีการแก้ไขเปลี่ยนแปลงหรือไม่ แล้วสรุปจัดทำรายงานเกี่ยวกับงานที่ตรวจ
สอบเสนอแก่ฝ่ายบริหารตามระยะเวลาที่กำหนดหรือเมื่อเสร็จจากการตรวจสอบงานที่ได้รับมอบหมาย
แล้วในแต่ละครั้ง

ในการปฏิบัติการตรวจสอบผู้ตรวจสอบจะต้องปฏิบัติตามหลักมาตรฐานในการสอบบัญชี เช่น
เกี่ยวกับผู้ประกอบการวิชาชีพสอบบัญชีอิสระ จะเห็นว่าถ้าพิจารณาในลักษณะงานที่ทำแล้ว ผู้ตรวจสอบ
ภายในและภายนอก(ผู้สอบบัญชีอิสระ) จะมีความแตกต่างกันและความคล้ายคลึงกันหลายประการด้วยกัน
เช่นเมื่อพิจารณาในค่าน้ำหนักจุดประสงค์ในการตรวจสอบ การตรวจสอบภายในจะตรวจสอบการปฏิบัติ
งานของพนักงานเจ้าหน้าที่ว่าปฏิบัติตามกฎข้อบังคับที่ฝ่ายบริหารกำหนดไว้หรือไม่ พร้อมทั้งศึกษาถึง
วิธีปฏิบัติงานที่เป็นอยู่นั้นว่าเหมาะสมหรือไม่ เพื่อหาทางปรับปรุงการปฏิบัติให้เหมาะสมยิ่งขึ้น และ
ตรวจสอบว่าได้แก่ฐานะการเงินถูกต้องหรือไม่ ซึ่งกระทำกร เป็นตัวแทนของฝ่ายบริหารงาน
ส่วนวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายนอกก็เพื่อตรวจสอบฐานะการเงินที่ฝ่ายบริหารจัดทำขึ้นนำมา
เชื่อถือหรือไม่เพียงใด ในการตรวจสอบฐานะการเงินของลูกค้านั้น ผู้สอบบัญชีอิสระจะสอบทานการ
ควบคุมภายใน ตรวจสอบรายงานทางการเงิน การบันทึกทางการบัญชี กฎหมายและภาระบัญชีอื่น ๆ
ประกอบด้วย **การตรวจสอบ** ตามหลักฐานที่ได้รับทั้งภายในและภายนอกกิจการ โดยพิจารณาถึงความถูกต้อง
และ **ความสมเหตุสมผล** ของแต่ละรายการ ความเห็นของผู้สอบบัญชีอิสระจึงขึ้นอยู่กับหลักฐานที่ได้
รับจากลูกค้าและจากผู้อื่นๆ จึงเป็นการสอบรับรองความน่าเชื่อถือของรายงานการเงินที่ฝ่ายบริหาร
ได้จัดทำไว้ว่า **ถูกต้อง** น่าเชื่อถือตามหลักการบัญชีที่ยอมรับกันทั่วไปและหลักการนั้นได้นำมาปฏิบัติโดย
สม่ำเสมอ จะเห็นได้ว่า **การตรวจสอบ** กับ **การตรวจสอบ** หรือไม่ รายงานทางการเงินที่ผู้สอบบัญชีอิสระสอบรับรองแล้วจึงเป็น
ประโยชน์แก่บุคคลภายนอก **ด้วยกัน** เช่น ฝ่ายบริหารสามารถใช้เป็นแนวทางในการตัดสินใจทางการเงิน
และในการปรับปรุงการปฏิบัติงานให้ดีขึ้น บุคคลภายนอกสามารถใช้ในการพิจารณา **การตรวจสอบ**
ตัดสินใจต่าง ๆ ที่จะมีเกี่อกิจการนั้น เช่น ใช้ในการพิจารณาการลงทุนในกิจการนั้นหรือให้กิจการนั้น
กู้เงิน ผู้ถือหุ้นสามารถใช้ในการพิจารณาถึงความ **ไว้วางใจ** ที่มีต่อฝ่ายบริหาร การตรวจสอบของผู้
สอบบัญชีอิสระจึงเป็นการป้องกันผลประโยชน์ของผู้ถือหุ้นและบุคคลที่มีส่วนหรือจะมีส่วนเกี่ยวข้องกับ

กิจการนั้น ในค่านิยมเชตการตรวจสอบ การตรวจสอบภายในจะกระทำกว้างขวางกว่า เนื่องจาก
 จากต้องตรวจสอบการปฏิบัติงานของพนักงานเจ้าหน้าที่ว่าปฏิบัติงานตามกฎหมายข้อบังคับที่ฝ่ายบริหารได้
 วางไว้หรือไม่โดยเราทำการตรวจสอบการปฏิบัติงานของทุกหน่วยงานของกิจการ ฉะนั้นผู้ตรวจสอบ
 ภายในจะต้องเป็นผู้ที่รอบรู้กฎข้อบังคับของกิจการได้เป็นอย่างดี ซึ่งต่างจากผู้ตรวจสอบภายนอกที่
 เน้นหนักทางด้านการเงินมากกว่าทางด้านการปฏิบัติงาน ส่วนเทคนิคที่ใช้ในการตรวจสอบ การตรวจ
 สอบภายในและภายนอกจะมีส่วนคล้ายคลึงกันมาก เช่น ในการตรวจสอบสมุดบัญชีและเอกสารประ
 กอบรายการต่าง ๆ จะมีการใช้เครื่องหมายในการตรวจสอบ แต่ทั้งนี้ควรมีความแตกต่างระหว่าง
 ผู้ตรวจสอบทั้งสองฝ่าย วิธีการตรวจสอบจะใช้วิธีตรวจสอบอย่างละเอียดหรือใช้แบบทดสอบนั้นขึ้น
 อยู่กับวิจรรย์ญาณของผู้ตรวจสอบแต่ละคนโดยพิจารณาตามสภาพการณ์ที่เป็นอยู่ในขณะที่เข้าทำการ
 ตรวจสอบ ส่วนระบบการทำงานจะคล้ายกัน เช่น ให้ผู้ห้อยอาวูโส (Junior) ทำงานเป็นผู้ช่วยผู้
 มีอาวูโส (Senior) ในส่วนที่เกี่ยวกับการตรวจสอบงานประจำ เช่น การตรวจสอบเอกสาร
 (Vouching) การตรวจสอบการผ่านบัญชี (Posting) ฯลฯ ส่วนการตรวจสอบทางการควบคุม
 ภายในและวิธีการปฏิบัติต่าง ๆ จะใช้วิธีการเข้าสังเกตการปฏิบัติงานของหน่วยงานที่เข้าทำ
 การตรวจสอบและสอบถามจากผู้ปฏิบัติงานในหน่วยงานที่เข้าทำการตรวจสอบ การตรวจสอบ
 ด้านนี้จะกระทำโดยผู้ตรวจสอบเพียงคนเดียวก็ย่อมจะกระทำได้ คุณภาพของงานจึงขึ้นอยู่กับความ
 สามารถของผู้ตรวจสอบแต่ละคน ในการตรวจสอบวิธีการปฏิบัติงานนี้ ผู้ตรวจสอบภายในจะต้อง
 คอยสอดส่องสังเกตการทำงานและเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นในองค์การควบคู่กับการตรวจสอบสมุดบัญชี
 และการบันทึกรายการต่าง ๆ เพื่อให้แน่ใจว่ารายการต่าง ๆ ได้ลงบัญชีไว้ครบถ้วนแล้ว และ
 เพื่อให้สามารถสอบถามติดตามแก้ไขได้ทันที

เนื่องจากผู้ตรวจสอบภายในมักใช้เทคนิคการตรวจสอบต่าง ๆ เหมือนกับผู้สอบบัญชี
 อิสระและปัจจุบันก็นิยมแต่งตั้งผู้ตรวจสอบภายในจากผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี จึงก่อให้เกิดความ
 เข้าใจดีกว่าทำงานอย่างเดียวกัน แต่เมื่อพิจารณาละเอียดถี่ถ้วนไปแล้วจะเห็นว่าผู้ตรวจสอบภายใน
 เหมือนผู้สอบบัญชีอิสระในแง่ที่เกี่ยวกับการสอบสวนความสมเหตุสมผลของการแสดงฐานะของงบการ
 เงินแต่ผู้ตรวจสอบภายในกระทำในหลาย ๆ ด้านและกว้างขวางกว่า นอกจากนั้นผู้ตรวจสอบภายใน

ยังเป็นลูกจ้างของบริษัทที่มีส่วนได้ส่วนเสียเกี่ยวกับการดำเนินงานของกิจการทุกชนิด ทำให้มีความ
 กระตือรือร้นที่จะปรับปรุงการดำเนินงานให้ดีขึ้น หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งคือฝ่ายบริหารมีอิทธิ
 พลต่อความคิดเห็นและวิธีปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน แต่ผู้สอบบัญชีอิสระสามารถใช้วิจารณญาณ
 ของตนเองและออกความเห็นได้อย่างเต็มที่โดยไม่เกรงกลัวบุคคลใด ๆ ของกิจการที่เข้าทำการ
 สอบรับรองงบการเงินนั้น ๆ ความเห็นของผู้สอบบัญชีอิสระจึงเป็นที่เชื่อถือของผู้ถือหุ้นและบุคคล
 ภายนอกที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับกิจการ จากที่กล่าวข้างต้น อาจจะสรุปความหมายของการตรวจสอบ
 ภายในจากบทความเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบภายในไว้ดังนี้ ^๓

การตรวจสอบภายในคือการประเมิน ^{ปฏิบัติ} ~~ผล~~ อย่างอิสระภายในองค์กร ในการตรวจ
 ทานงานทางด้านการบัญชี ทางการเงินและการปฏิบัติงานอื่น ๆ อันเป็นบริการขั้นพื้นฐานที่ให้แก่องค์
 การบริหาร รวมทั้งเป็นเครื่องมือที่ฝ่ายบริหารใช้ในการควบคุมเพื่อการจัดการ โดยใช้เป็นเครื่องมือ
 ในการวัดผลและประเมินประสิทธิภาพในการควบคุมทางด้านอื่น ๆ อีกด้วย

อนึ่ง เนื่องจากการตรวจสอบภายในเป็นวิชาใหม่ ศัพท์ที่ใช้จึงยังไม่มาตรฐาน ในที่
 นี้จะชี้ให้เห็นถึงความแตกต่างของศัพท์บางคำเท่านั้น

๑. คำว่า Internal audit และ Internal auditing

สองคำนี้ใช้แทนกันได้ แต่คำว่า Internal audit มักหมายถึง ~~การตรวจ~~
 สอบมากกว่าจะหมายถึงวิธีการต่าง ๆ ในด้านการตรวจสอบ Internal auditing
~~ซึ่ง~~ ^{ซึ่ง} เป็นความหมายของ Internal auditing

๒. Internal check และ Internal auditing

ความแตกต่างของสองคำนี้คือว่า Internal check เป็นส่วนหนึ่งของการปฏิบัติงาน
 ปฏิบัติงานประจำวันของระบบทางการบัญชี ซึ่งเรียกว่าการสอบภายใน Internal auditing

Responsibilities

3. Statement of ~~the~~ of the Internal Auditor, Published
 by the Institute of Internal Auditors in 1947, Brink & Cashin, op.cit.,
 p.431

จะเกี่ยวกับการตรวจทานการปฏิบัติงานทั้งหมดขององค์กร รวมทั้งการตรวจทานประสิทธิภาพของ Internal check ว่าใช้การได้ก็เหมาะสมเพียงพอหรือไม่

ฐานะของผู้ตรวจสอบภายในกิจการ

เมื่อพิจารณาในด้านการจัดสายงาน จะเห็นว่าหน่วยงานตรวจสอบภายในมีหน้าที่เป็นฝ่ายให้คำปรึกษางาน โดยการเสนอข้อเท็จจริงตามที่ตรวจสอบในแต่ละกรณีแก่ฝ่ายบริหาร และเนื่องจากผู้ตรวจสอบภายในเป็นผู้ที่ตรวจสอบรับรองฐานะการเงินและผลดำเนินงานที่เป็นอยู่ตามจริงในวงระยะหนึ่ง ๆ รวมทั้งเป็นผู้ที่ตรวจสอบการปฏิบัติงานของพนักงานเจ้าหน้าที่ของบริษัทให้เป็นไปตามกฎระเบียบของธุรกิจ ผู้ตรวจสอบภายในจึงเป็นผู้ที่ทราบสภาพที่เป็นอยู่ของกิจการนั้นได้เป็นอย่างดี จึงต้องรับผิดชอบต่อความถูกต้องของบัญชีการเงินและการปฏิบัติงานที่ตนจะลงทำการตรวจสอบ แต่ทั้งนี้ทั้งนั้นผู้ปฏิบัติงานประจำตามหน้าที่ต่าง ๆ ย่อมต้องรับผิดชอบต่องานที่ตนกระทำอยู่ ผู้ตรวจสอบภายในจึงเป็นผู้ที่รับรองผลงานที่พนักงานฝ่ายปฏิบัติงานประจำจัดทำขึ้นเสนอต่อผู้บริหารชั้นสูงอีกชั้นหนึ่ง ผลงานที่ฝ่ายตรวจสอบจัดทำขึ้นจึงเป็นที่เชื่อถือของฝ่ายบริหารและเป็นข้อมูลที่ฝ่ายบริหารใช้ในการพิจารณาคัดสินปัญหาต่าง ๆ จึงกล่าวได้ว่าผู้ตรวจสอบภายในมีหน้าที่ให้คำปรึกษาแก่ฝ่ายบริหารงานชั้นสูงของกิจการในการจัดวางแผนงานและโครงการต่าง ๆ ของกิจการที่จะกระทำในอนาคต

ตามที่เคยกล่าวไว้ว่าผู้ตรวจสอบภายในมีหน้าที่ในการจัดประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานและประเมินผลการดำเนินงานของกิจการ ฐานะของผู้ตรวจสอบภายในจึงต้องแยกตัวออกจากหน่วยงานที่ตนเข้าทำการตรวจสอบ เพื่อที่จะสามารถเปิดเผยข้อเท็จจริงที่ตรวจพบได้อย่างเต็มที่และไม่ต้องเกรงกลัวต่อบุคคลที่กล่าวหาตึงตังในรายงาน นั่นคือหน่วยตรวจสอบภายในมีอิสระภาพในการรายงาน ดังนั้น เพื่อให้หน่วยตรวจสอบภายในสามารถปฏิบัติงานได้อย่างอิสระแยกจากหน่วยงานปฏิบัติงานต่าง ๆ จึงควรจัดตั้งเป็นแผนกตรวจสอบของตนเองโดยไม่ขึ้นกับฝ่ายใดและรับคำสั่งจากผู้บริหารสูงสุดของธุรกิจเท่านั้น จะเห็นว่าผลงานของผู้ตรวจสอบมีความสัมพันธ์อย่างใกล้ชิด

ก็ฐานะของผู้ตรวจสอบ อันหมายถึงตำแหน่งฐานะของผู้ปฏิบัติการตรวจสอบ ตำแหน่งของหัวหน้าแผนก
ตรวจสอบในองค์การและฐานะของแผนกตรวจสอบในผังการจ้กสายงานขององค์การ ฐานะของ
แผนกนี้จะบ่งให้เห็นจักจำผู้ตรวจสอบภายในควร เสนอรายงานผลจากการตรวจสอบแก่บุคคลใดใน
องค์การ

จากคำกล่าวที่ว่าการตรวจสอบภายในจะกระทำได้อย่างมีประสิทธิภาพและได้ผลดียิ่งก็ต่อ
เมื่อได้แยกบุคคลที่กระทำการตรวจสอบเป็นแผนกหนึ่งหรือฝ่ายหนึ่งต่างหากออกจากพนักงานที่ปฏิบัติ
งานประจำวัน และให้ฝ่ายตรวจสอบขึ้นโดยตรงกับผู้บริหารงานชั้นสูงของกิจการนั้น ที่กล่าวเช่น
นี้ เนื่องจากในกิจการบางแห่งไม่มีหน่วยงานตรวจสอบต่างหาก เวลาต้องการตรวจสอบครั้งใดก็แต่งตั้ง
พนักงานที่ปฏิบัติงานประจำวันให้เป็นผู้ตรวจสอบในแต่ละครั้ง การปฏิบัติเช่นนี้อาจจะทำให้ผู้
ตรวจสอบโอนเอียงตามผลการปฏิบัติงานที่เป็นอยู่ได้ และเนื่องจากการตรวจสอบมักปฏิบัติงาน
พร้อม ๆ กับงานประจำวัน ทำให้้องค์การบางแห่งเห็นงานประจำวันมีความสำคัญมากกว่างานตรวจ
สอบทำให้การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบไม่ได้รับความสะดวกเท่าที่ควร การตรวจสอบไม่สามารถ
เป็นไปตามหลักการตรวจสอบที่ควรจะเป็น ผลงานจึงไม่เป็นไปตามจุดหมายของตรวจสอบ
ภายใน ดังนั้น จึงกล่าวได้ว่าการตรวจสอบภายในจะกระทำอย่างได้ผลก็ต่อเมื่อหน่วยตรวจสอบภายใน
ไม่มีแผนกของตนเองต่างหากจากหน่วยปฏิบัติงานอื่น ๆ ขององค์การและมีฐานะสูงพอในการกระทำ
หน้าที่นั้นเท่านั้น

เมื่อฝ่ายตรวจสอบมีแผนกของตัวเองก็ควรมีบุคคลกระทำหน้าที่รับผิดชอบของงานตรวจสอบ
โดยเฉพาะ เรียกว่าผู้ตรวจสอบหรือผู้ตรวจภายใน ในกิจการขนาดใหญ่ก็จะมีพนักงานตรวจ
หลายคน ผู้ที่รับผิดชอบงานการตรวจสอบทั้งหมดคือหัวหน้าผู้ตรวจสอบ ซึ่งอาจเรียกว่าหัวหน้า
แผนกตรวจสอบ ผู้จัดการฝ่ายตรวจสอบ หัวหน้ากองตรวจสอบ ซึ่งแล้วแตขนาดของแต่ละหน่วยงาน
ตรวจสอบในองค์การตามผังการจ้กสายงาน

อนึ่งเนื่องจากมีการตกลงกันมากกว่า ผู้ตรวจสอบภายในควรรายงานผลการตรวจสอบ
แก่ผู้ใด บางคนว่าหัวหน้าผู้ตรวจสอบได้รับแต่งตั้งจากคณะกรรมการ ควรรายงานผลการตรวจสอบ



แก่คณะกรรมการ บางคนว่าควรรายงานโดยตรงต่อประธานกรรมการของบริษัท บางคนว่าควรรายงานต่อสมุหบัญชีใหญ่ แต่ก็ไม่สามารถหาข้อยุติได้ เพราะว่าต่างมีข้อโต้แย้งกันทั้งสิ้น

การรายงานผลต่อคณะกรรมการ ต้องพิจารณาว่าฝ่ายตรวจสอบเป็นฝ่ายที่ให้บริการแก่คณะกรรมการหรือฝ่ายที่คอยสอดส่องควบคุมการปฏิบัติงานของคณะกรรมการ ถ้าเป็นการให้บริการแก่คณะกรรมการแล้ว ฝ่ายตรวจสอบอาจต้องประนีประนอมกับฝ่ายบริหารในบางกรณี เพราะว่าอยู่ภายใต้การควบคุมของฝ่ายบริหาร แต่หลักสำคัญมีอยู่ว่าฐานะของฝ่ายตรวจสอบไม่ควรรวมเข้าอยู่ในฝ่ายบริหาร เพราะอาจทำให้การทำงานเกิดความลำเอียงได้

จากการสำรวจบุคคลที่ฝ่ายตรวจสอบเสนอรายงานในปี ค.ศ. ๑๙๕๗ ในสหรัฐอเมริกา ผลปรากฏดังนี้

๑.	จำนวนบริษัทที่รายงานผลการตรวจสอบต่อ	ผู้อำนวยการบัญชี	๓๖	ราย
๒.	"	ผู้จัดการฝ่ายการเงิน	๕๔	"
๓.	"	รองประธานกรรมการของบริษัท	๕๓	"
๔.	"	ประธานกรรมการของบริษัท	๒๓	"
๕.	"	คณะกรรมการบริหาร	๒๑	"
๖.	"	อื่น ๆ	๓๐	"
		รวม	๓๑๗	ราย

จากการสำรวจในครั้งนั้นจะสังเกตเห็นได้ว่ามีเพียง ๒๑ บริษัทรายงานผลการตรวจสอบต่อคณะกรรมการบริหารงาน ในจำนวน ๒๑ บริษัทนี้มี ๑๓ บริษัทเป็นธนาคารและบริษัทประกัน ทั้งนี้อาจเป็นเพราะว่ากิจกรรมการตรวจสอบภายในบริษัทเหล่านี้ เกี่ยวกับการเงินและการดำเนินงานมีส่วนเกี่ยวข้องโดยตรงต่อฝ่ายบริหาร

การรายงานผลการตรวจสอบต่อประธานกรรมการของบริษัท ข้อนี้ฟังดูน่าจะเป็นที่ถูกต้อง แต่ตามการปฏิบัติจริง ประธานกรรมการของบริษัทไม่มีเวลาดำเนินการและไม่สนใจที่จะสนใจแก่งานการตรวจสอบมากเท่าที่ควร จากผลการสำรวจ ๓๑๗ บริษัทจะเห็นว่ามีเพียง ๒๓ บริษัทรายงาน

ผลการตรวจสอบต่อประธานกรรมการของบริษัท ซึ่งในนี้มี ๑๗ บริษัท(มากกว่า ๗๕%) เป็นบริษัท
ประกันภัยและการธนาคาร

การรายงานต่อผู้อำนวยการทางด้านการบัญชี ผู้อำนวยการทางด้านการบัญชีปกติจะหมายถึง
ถึงผู้บริหารซึ่งมีความรับผิดชอบทั้งทางด้านการบัญชีและด้านการเงินสูงสุดของบริษัท ซึ่งมีชื่อแยก
ต่างกัน เช่น รองประธานกรรมการฝ่ายผู้อำนวยการทางการเงิน เทรย์นุติก หรือสมุห์บัญชีใหญ่ ทั้ง
สามนี้ความสำคัญอยู่ที่ระดับความรับผิดชอบและอำนาจสั่งงาน การรายงานต่อบุคคลเหล่านี้
นี้จะกระทำในกรณีที่มีการตรวจสอบภายในได้ปฏิบัติเกี่ยวกับด้านทางการเงินเป็นส่วนใหญ่ ซึ่งอยู่
ภายใต้การอำนวยการ ของผู้บริหารสูงสุดทางด้านการเงิน [REDACTED]

จากที่กล่าวข้างต้นนี้ จะเห็นได้ชัดว่าหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบจะรายงานผลงานตรวจสอบต่อ
บุคคลที่มีความรับผิดชอบและอำนาจในการสั่งงานสูงสุดโดยเฉพาะขององค์การนั้นเท่านั้น นั่นคือ
เป็นตำแหน่งบริหารสูงสุดทางด้านการเงิน อันหมายถึงจตุรรวมสูงสุดทั้งทางด้านการบัญชีและทาง
การเงิน ถ้าเป็นตำแหน่งที่บริหารทางแผนกการบัญชีอย่างเดียวกันก็ทำ เกินไปที่หัวหน้าผู้ตรวจสอบ
จะต้องรายงานผลการตรวจสอบให้ทราบ

ระดับความอิสระของหน่วยงานตรวจสอบ เป็น ความอิสระในการทำงานของผู้ตรวจสอบภายใน
ขึ้นอยู่กับฐานะของผู้ตรวจสอบในกิจการนั้น ๆ ซึ่งขึ้นอยู่กับผู้แต่งตั้งผู้ตรวจสอบ ข้อนี้จะเป็นสิ่ง
ที่กำหนดระดับความอิสระของหน่วยงานตรวจสอบ ซึ่งมีหลายระดับและแตกต่างกัน เช่น

๑. ถ้าเจ้าของหรือผู้ถือหุ้นเป็นผู้แต่งตั้ง ผู้ตรวจสอบจะมีความอิสระอย่างสมบูรณ์และ
เสมือนผู้ตรวจสอบบัญชีอิสระ (External auditor) การตรวจสอบจะกระทำอย่างกว้างขวาง
โดยตรวจสอบเกี่ยวกับการปฏิบัติงานและประสิทธิภาพในการบริหาร การรายงานผลการตรวจสอบ
จะรายงานต่อเจ้าของหรือผู้ถือหุ้นโดยตรง

๒. ถ้าประธานกรรมการของบริษัท รองประธาน ผู้อำนวยการ หรือคณะกรรมการฝ่าย
บริหารของบริษัทเป็นผู้แต่งตั้ง ผู้ตรวจสอบจะมีความอิสระจากหน่วยงานที่ต่ำกว่าหน่วยงานตรวจสอบ

หน้าที่และความรับผิดชอบของฝ่ายตรวจสอบนี้จะไม่แตกต่างจากประเภทแรก เพียงแต่กระทำหน้าที่ในฐานะที่เป็นตัวแทนของฝ่ายบริหารสูงสุดขององค์การไม่ใช่เจ้าของหรือผู้ถือหุ้น

๓. ถ้าวรณประธานผู้รับผิดชอบทางการเงิน เหนือผู้อื่น สมุห์บัญชีใหญ่ หรือผู้บริหารที่มีตำแหน่งทัดเทียมกันเป็นผู้แต่งตั้ง " ผู้ตรวจสอบภายในจะไม่มีความเป็นอิสระเท่าที่ตรวจสอบสองประเภทแรก และไม่มื่ออำนาจทำงานนอกเหนือกรอบภายในความรับผิดชอบของตน ยกเว้นผู้แต่งตั้งได้จัดทำให้โดยตกลงกับผู้บริหารของหน่วยงานอื่น ๆ

๔. ถ้าแผนกใดแผนกหนึ่งเป็นผู้แต่งตั้งผู้ตรวจสอบเพื่อตรวจสอบงานของแผนกนั้น " ผู้ตรวจสอบจะกระทำหน้าที่ภายในกิจกรรมที่ตนได้รับมอบหมายไว้เท่านั้น ผู้ตรวจสอบภายในแผนกอาจจะมีหลายฝ่ายความหน้าที่ในการตรวจสอบ เช่น ผู้ตรวจสอบรายจ่าย ผู้ตรวจสอบเงินเดือนและค่าแรง ผู้ตรวจสอบบัญชีเจ้าหนี้ ผู้ตรวจสอบสาขา

สรุป การรายงานผลการตรวจสอบเป็นสิ่งที่แสดงถึงฐานะของฝ่ายตรวจสอบในองค์การนั้น การตรวจสอบจะกระทำอย่างมีประสิทธิภาพเมื่อผู้ตรวจสอบมีความเป็นอิสระอย่างเต็มที่ในการทำการตรวจสอบและรายงาน ซึ่งลักษณะงานของการตรวจสอบจะเปลี่ยนแปลงตามความต้องการโดยเฉพาะของแต่ละองค์การและผู้แต่งตั้งผู้ตรวจสอบ

บทบาทของผู้ตรวจสอบภายในที่มีต่อผู้บริหาร 002884

ปัจจุบัน การขยายตัวทางด้านธุรกิจ ทำให้การบริหารงานสลับซับซ้อนมากขึ้น บุคคลคนเกี่ยวข้องไม่สามารถดูแลกิจกรรมทุกอย่างได้ทั่วถึง และไม่อาจควบคุมการทำงานให้ตรงตามเป้าหมายทุกอย่างได้ ธุรกิจต่าง ๆ จึงมีความต้องการบุคคลที่มีความเชี่ยวชาญในการบริหารงานเฉพาะอย่าง เพื่อผู้บริหารชั้นสูงสุดจะได้กระจายอำนาจออกไปแก่ผู้บริหารงานตามลำดับชั้นลดหลั่นกันไป ให้สอดคล้องกับความรับผิดชอบของผู้บริหารงานแต่ละบุคคล ทั้งนี้เพื่อที่จะก่อให้เกิดการบริหารงานที่มีประสิทธิภาพและน่าพอใจได้

เมื่อธุรกิจขยายตัวมากขึ้นก็ยิ่งทำให้ผู้บริหารชั้นสูงห่างเหินจากผู้ใต้บังคับบัญชามากขึ้น ผู้บริหารชั้นสูงไม่สามารถที่จะสอดส่องควบคุมดูแลผู้ใต้บังคับบัญชาได้ทั่วถึงทุกคน การที่จะทำให้เน้

ใจว่าการปฏิบัติงานของผู้ไต่บัญชีบัญชีเป็นไปตามกฎข้อบังคับและนโยบายที่วางไว้หรือไม่นั้น กิจการที่มีระบบการควบคุมภายในที่ดีจะมีการแต่งตั้งผู้ตรวจสอบภายในขึ้นคนหนึ่งหรือหลายคน เพื่อทำหน้าที่ตรวจตราและควบคุมการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ฝ่ายดำเนินงาน และวิเคราะห์ประเมินผลงานของบุคคลเหล่านั้น เพื่อให้ฝ่ายบริหารทราบถึงพฤติกรรมของผู้ไต่บัญชีบัญชีและเพื่อให้การบริหารงานของหน่วยงานต่าง ๆ บังเกิดประสิทธิผลและสมรรถภาพสูงสุด

ดังนั้นผู้ตรวจสอบภายในจึงมีบทบาทสำคัญในการบริหารงานขององค์การในส่วนที่ช่วยให้ผู้บริหารงานปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและตัดสินใจในการดำเนินงานเพื่อก่อให้เกิดผลงานแก่ธุรกิจมากที่สุดเท่าที่จะทำได้และถูกต้อง ใกล้เคียงความจริงมากที่สุด

บทบาทของผู้ตรวจสอบภายในจะมากน้อยเพียงใดขึ้นอยู่กับบริการที่สามารถให้แก่ฝ่ายบริหารงาน บริการที่ให้แก่ฝ่ายบริหารก็สามารถที่จะเห็นได้จากการตรวจสอบเพื่อการจัดการ ซึ่งผู้ตรวจสอบมีหน้าที่สำคัญ ๓ ประการด้วยกันคือ

๑. ประเมินผลการควบคุมภายในเฉพาะส่วนที่เกี่ยวข้องกับการจกบันทึกราคาทางการเงิน ในกรณีนี้ผู้ตรวจสอบจะต้องศึกษาถึงระบบการควบคุมภายในทั้งหมดของกิจการว่ารัดกุมเพียงใด หมายความว่าระบบการควบคุมภายในมีวิธีการที่ดีที่สามารถ ป้องกันการรั่วไหลของทรัพย์สินได้เป็นอย่างดี กิจการไม่มีการจ่ายซื้อทรัพย์สินที่ไม่จำเป็น ผู้ดำเนินงานไม่ได้ก่อหนี้ที่ไม่สมควรแก่กิจการ ตัวเลขทางการเงินและข้อมูลการดำเนินงานที่บันทึกไว้ถูกต้องเชื่อถือได้และผลงานเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของกิจการและเกิดจากประสิทธิภาพสูงสุดในการประกอบการ เมื่อศึกษาทั้งหมดแล้วก็ประเมินว่าหลักเกณฑ์ของการควบคุมทางการเงินนั้นน่าพอใจและนำมาปฏิบัติได้ผลดีมากน้อยเพียงใดด้วยหลักเกณฑ์ในการควบคุมที่คั้น อาจสรุปได้ดังนี้คือ

ก. มีการระบุความรับผิดชอบของแต่ละตำแหน่งหน้าที่งานอย่างชัดเจนแน่นอนไม่ก้าวก่ายกันและเหมาะสมกับอำนาจที่ได้รับมอบหมาย นั่นคือกิจการมีหลักการแบ่งสายงานที่ดี

ข. ระบบการปฏิบัติงานไม่มีการมอบอำนาจนิตินิติให้บุคคลหนึ่งปฏิบัติตั้งแต่ตนจนจบ หมายความว่าผู้รับผิดชอบทางการเงินหรือทรัพย์สินได้แยกออกจากผู้จกบันทึกราคาทางการเงินบัญชี และทั้งสองฝ่ายสามารถสอบย้อนกันได้เป็นต้นว่าในการขายสคงอาจสอบย้อนออกขายประจำ

วันกับจำนวนเงินที่รับเข้าแต่ละวัน จำนวนเงินที่นำฝากเข้าธนาคาร (กรณีใช้ระบบเงินสดย่อย) ในแต่ละวันและเทียบยอดกับจำนวนสินค้าที่จ่ายออกจากบัญชีสินค้าโดยการเทียบยอดเป็นรายละกับกำไรขั้นต้น

ก. พนักงานทางการเงินควรมีการประกันความซื่อสัตย์ไว้ด้วยเพื่อป้องกันการทุจริตของพนักงานเหล่านั้น

ง. มีการผลิตเปลี่ยนงานหน้าที่ปฏิบัติ โดยเฉพาะงานที่เกี่ยวกับความไว้วางใจอันได้แก่ตำแหน่งรักษาเงินหรือทรัพย์สินต่าง ๆ

จ. ควรจัดให้มีคู่มือในการปฏิบัติงานเพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีแบบแผนถูกต้องและรวดเร็วไม่ก่อให้เกิดความเข้าใจผิดอีกด้วย

ฉ. ควรสังวรไว้ว่าระบบบัญชีโดยลำพังตัวมันเองไม่สามารถที่จะป้องกันการฉ้อฉลอันเกิดจากการละเลยไม่ลงรายการ การลงรายการไม่ถูกต้องและการทุจริตได้ จึงเป็นหน้าที่ของผู้บริหารที่ต้องควบคุมดูแลการปฏิบัติงานทุกระยะและทุกระดับชั้น

๒. การตรวจทานผลทางคำภาษที่มีต่อการตัดสินใจของฝ่ายบริหาร หน้าที่ซึ่งถือว่าเป็นหน้าที่ที่สำคัญของฝ่ายตรวจสอบภายในและมักใช้ในกรณีที่มีการลงทุนเพิ่มขึ้น เป็นต้นว่า การผลิตสินค้ามากขึ้นหรือนักเดียวกันในปริมาณมากขึ้น โดยการส่งไปจำหน่ายยังต่างประเทศ ในกรณีนี้ผู้ตรวจสอบต้องทราบกฎหมายระหว่างประเทศและประมวลรัษฎากรของแต่ละประเทศว่าจกเก็บเช่นใด เพื่อที่จะตัดสินใจการลงทุนครั้งใหม่ควรลงทุนที่ประเทศใด เพื่อให้ได้ต้นทุนต่ำสุดและเสียภาษีน้อยที่สุด หรือในกรณีความกิจการเข้าด้วยกันก็เช่นเดียวกันต้องคำนึงว่าระบบการภาษีจะทำให้การรวมกิจการเสียภาษีเพิ่มขึ้นอีกสักเท่าใด ควรจัดทำในรูปของบริษัทย่อย หรือแบ่งบริษัทที่ดำเนินออกเป็นอีกกิจการหนึ่งเพื่อให้กิจการแยกภาระภาษีต่ำสุด เพื่อให้มีโอกาสแข่งขันกับคู่ต่อสู้มากขึ้นและอยู่ในฐานะที่ได้เปรียบกว่าเดิม

๓. การประเมินผลโดยทั่วไปว่าการดำเนินงานได้มีการควบคุมเพื่อการจัดการอย่างไรบ้าง ในการวัดผลข้อนี้ผู้ตรวจสอบต้องเป็นผู้ที่ทราบหลักการจัดการและมีความรู้ความสามารถในการจัดการเป็นอย่างดี จึงจะสามารถปฏิบัติตามข้อนี้ได้ ซึ่งหมายความว่าผู้ตรวจสอบนอกจากตรวจ



สอบผลงานให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของกิจการแล้ว ยังจะต้องสอบอีกว่าผลงานนั้นเป็นสิ่งที่ฝ่ายบริหารต้องการอันเป็นสิ่งที่ฝ่ายบริหารสามารถใช้ในการตัดสินใจและควบคุมการปฏิบัติงานได้ เช่น ในการดำเนินงานฝ่ายบริหารจะใช้งบประมาณ งบต้นทุน งบเงินทุน และงบกระแสเงินสดในการควบคุมการดำเนินงานของกิจการ สิ่งเหล่านี้ถือได้ว่าเป็นการดำเนินงานที่มีการควบคุมเพื่อการจัดการได้ เนื่องจากฝ่ายบริหารสามารถใช้ในการคาดคะเนและตัดสินใจในการลงทุน เพื่อให้กิจการคงไว้ซึ่งสภาพคล่องมากที่สุดและมีสมรรถภาพในการหากำไรสูงสุดอีกด้วย

สรุป บทบาทของผู้ตรวจสอบภายในที่มีต่อผู้บริหารไม่เพียงแต่ตรวจสอบการปฏิบัติงานและผลการดำเนินงานให้ตรงตามเป้าหมายของกิจการเท่านั้น แต่ยังมีหน้าที่ในการจัด เสนอข้อมูลและช่วยวางแผนงานแก่กิจการ เพื่อให้กิจการคงไว้ซึ่งประสิทธิภาพสูงสุดและมีฐานะที่มั่นคงที่สุดอีกด้วย

ความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบภายใน

ความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบภายในขึ้นอยู่กับตำแหน่งหน้าที่ของผู้ตรวจสอบและงานที่ตรวจสอบ ก็ถ้าผู้ตรวจสอบมีฐานะในกิจการสูงทำให้มีความอิสระในการปฏิบัติการตรวจสอบได้กว้างขวาง ความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบภายในก็มากขึ้นด้วย เช่น ผู้ตรวจสอบที่ได้รับการแต่งตั้งจากเจ้าของหรือผู้ถือหุ้นมีอำนาจและอิสระในการตรวจสอบได้อย่างเต็มที่ย่อมต้องมีความรับผิดชอบมากกว่าผู้ตรวจสอบที่ได้รับการแต่งตั้งจากสมัชชาใหญ่หรือผู้บริหารทางการเงินเป็นต้น

กล่าวอย่างกว้าง ๆ คือ ผู้ตรวจสอบต้องรับผิดชอบต่องานที่ตนเข้าทำการตรวจสอบจนสุดวิสัย

■ ในรูปรายงานของตน แต่ทั้งนี้ผู้ปฏิบัติงานประจำวันยังคงต้องรับผิดชอบต่องานที่ตนเองกระทำนี้อยู่เสมอ ผู้ตรวจสอบภายในเป็นเพียงผู้ร่วมรับผิดชอบเท่านั้น

ส่วนความรับผิดชอบของหัวหน้าผู้ตรวจสอบภายในโดยเฉพาะจะกล่าวได้ดังนี้คือ

๑. ตรวจทานรายงานการตรวจสอบที่ผู้ตรวจสอบจัดทำขึ้นมาจากการตรวจสอบแต่ละครั้งแล้วสรุปรายงานพร้อมด้วยข้อเสนอแก้ไขเปลี่ยนแปลงไปยังฝ่ายบริหาร และติดคำถามว่าข้อเสนอของ

ตนได้มีการนำมาปฏิบัติถูกต้องไฉนเพียงใด

๒. พิจารณาระบบการควบคุมภายในที่ใช้อยู่นั้นว่าเหมาะสมกับลักษณะกิจการหรือไม่ สามารถก่อให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุดในการปฏิบัติหรือไม่ และเป็นหน้าที่ของฝ่ายตรวจสอบของศึกษาถึงข้อบกพร่องที่เกิดขึ้นและจัดเสนอวิธีแก้ไขข้อบกพร่องนั้นไปยังฝ่ายบริหารกับทั้งติดตามให้ได้ถึงที่สุดว่าได้แก้ไขแล้วประการใดมีผลตามที่คาดหมายไว้หรือไม่เพียงใด

๓. พิสูจน์ว่านโยบายต่าง ๆ ของกิจการ ได้นำมาปฏิบัติตามโดยครบถ้วนถูกต้องเรียบร้อยตรงตามที่วางไว้ทุกประการหรือไม่

๔. พิจารณาการป้องกันอย่างพอเพียงต่อทรัพย์สินของกิจการ

๕. ตรวจสอบบันทึกทางการเงินและด้านอื่น ๆ ว่าถูกต้องและเชื่อถือได้หรือไม่

๖. ป้องกันและสำรวจการทุจริตและข้อผิดพลาดต่าง ๆ เป็นต้นว่า การปฏิบัติงานที่ขัดต่อคำสั่งระเบียบวินัยของกิจการที่ตั้งไว้ก็เป็นหน้าที่ของผู้ตรวจสอบที่จะต้องสอบสวนหาสาเหตุและหาทางแก้ไขป้องกันต่อไป

๗. จัดหาวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสม เพื่อลดค่าใช้จ่ายในการจ้างผู้สอบบัญชีภายนอกให้น้อยลง โดยการประสานงานกับผู้ตรวจสอบภายนอกเกี่ยวกับการตรวจสอบด้วยการร่วมมือกันในการวางแผนการตรวจสอบเพื่อที่ผู้ตรวจสอบภายนอกสามารถตรวจสอบน้อยลงและลดค่าใช้จ่ายลงได้

๘. ปรับปรุงวิธีการตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพสูงสุดและทันสมัยอยู่เสมอ

๙. ทำตารางการตรวจสอบให้มีการประสานงานอย่างมีประสิทธิภาพที่กบหน้าทีการทำงานของแต่ละแผนกอื่น ๆ

๑๐. เยี่ยมโรงงานสาขา และหน่วยงานปฏิบัติอื่น ๆ เพื่อตรวจสอบระเบียบวิธีการปฏิบัติงาน บันทึกสภาพที่เป็นอยู่แล้วรายงานผลต่อฝ่ายบริหารให้ทราบ

๑๑. ตรวจสอบบันทึกและระเบียบวิธีการปฏิบัติของกิจกรรมต่าง ๆ ในสำนักงานใหญ่ เช่น หน่วยงานจัดซื้อ หน่วยประชาสัมพันธ์ หน่วยขาย เป็นต้น

๑๒. ตรวจสอบรายงานการตรวจสอบที่ผู้ตรวจสอบสาขาจัดทำขึ้น เพื่อควบคุมการปฏิบัติงานของทุกหน่วยให้เป็นไปตามกฎข้อบังคับของกิจการ เก็บทางเป็นประจำกับผู้ตรวจสอบสาขาเพื่อวัดประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบและผู้ปฏิบัติงานในหน่วยงานที่เขาทำการตรวจสอบ

- ๓๓. ร่วมมือกับแผนกวิศวกรรม เพื่อควบคุมการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามสัญญาที่ระบุไว้
- ๓๔. ปฏิบัติหน้าที่พิเศษตามคำสั่งของผู้บริหารชั้นสูงของกิจการ
- ๓๕. คัดเลือกพนักงานที่เหมาะสมกับงานการตรวจสอบและฝึกอบรมพนักงานภายในหน่วย

งานตรวจสอบเองให้มีความรู้ความชำนาญมากขึ้นอยู่เสมอ

สรุป ผู้ตรวจสอบภายในต้องรับผิดชอบต่องานที่ตนตรวจสอบ ความคิดเห็นของตนที่เสนอต่อฝ่ายบริหาร อันหมายถึงการปฏิบัติงานทั้งหมดขององค์การ ซึ่งก็หมายความว่าผู้ตรวจสอบภายในต้องร่วมรับผิดชอบกับฝ่ายบริหารงานในกิจกรรมทั้งหมดที่ปฏิบัติไปแล้วในอดีตและที่จะมีขึ้นในอนาคต

ชนิดของการจัดองค์การ

การจัดองค์การที่ดีควร เป็นไปตามโครงสร้างที่เป็นอยู่ขององค์การ ซึ่งอาจจัดแบ่งตามหน้าที่งานหรือตามภาคปฏิบัติงาน ในที่นี้ผู้เขียนจะกล่าวถึงการจัดสายงานในองค์การ เฉพาะส่วนที่มีความสัมพันธ์กับหน่วยตรวจสอบภายในเท่านั้น ปัญหาที่จะต้องพิจารณาในการจัดวางสายงานคือ ฝ่ายบริหารงานควรกำหนดโครงสร้างที่เหมาะสมที่สุดแก่กิจการ โดยที่พิจารณาถึงกิจกรรมที่ธุรกิจจะปฏิบัติเพื่อให้บรรลุผลตามวัตถุประสงค์ในการประกอบกิจการของธุรกิจพร้อมกับจัดวางสายการปฏิบัติงานตามงานหน้าที่ต่าง ๆ อย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด การที่จะให้เป็นที่กล่าวข้างต้นนี้ได้ ก็ต่อเมื่อทราบถึงวัตถุประสงค์ขององค์การ จัดวางงานหลักเบื้องต้นของกิจการให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ขององค์การ จากนั้นก็รวมงานที่เหมือนกันหรือสัมพันธ์กันในหน่วยงานเดียวกัน โดยที่แต่ละหน่วยงานมีอำนาจสมมูลกับหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายในการปฏิบัติงาน และจัดแต่ละหน่วยงานให้อยู่ในความรับผิดชอบของผู้บริหารที่เหมาะสม

การจัดสายงานที่ดีควร เป็นระบบงานที่สามารถติดต่อได้สะดวก ทั้งระหว่างผู้ปฏิบัติหน้าที่ต่าง ๆ ภายในองค์การเองหรือระหว่างองค์การกับบุคคลภายนอก เป็นต้นว่า คำสั่งจากผู้บริหารชั้นสูงที่จะให้พนักงานเจ้าหน้าที่ปฏิบัตินั้น ควรที่ผู้ปฏิบัติได้รวดเร็วชัดเจนและไม่ก่อให้เกิดความ

เข้าใจผิดในคำสั่งนั้นได้ และระบบการสั่งงานควรที่จะเป็นไปตามลำดับชั้นการปฏิบัติงาน ในทำนองเดียวกันการ เสนอรายงานจากเจ้าหน้าที่ปฏิบัติงานแก่ผู้บริหารขององค์กรที่สามารถ กระทำไค่สะดวก รวดเร็ว จึงจะนับไค่ว่าการสื่อสารติดต่อภายในองค์กร เป็นที่น่าพอใจไค่ แต่ทั้งนี้ระหว่างผู้ปฏิบัติงานเองควรที่จะมีการประสานงานที่ไค่ดีด้วย จึงจะสามารถก่อให้เกิด ประสิทธิภาพสูงสุคในการปฏิบัติงานไค่

การจัดสายงานขององค์กรจะประกอบด้วยพนักงาน ๒ ประเภทด้วยกันคือ

๑. พนักงานที่อยู่ในสายอำนาจสั่งงานหรือฝ่ายปฏิบัติงาน (Line Authority) สายงานนี้จะเป็นฝ่ายดำเนินกิจกรรมต่าง ๆ ของกิจการให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ขององค์กร

๒. พนักงานฝ่ายปรัคษางาน (Staff Authority) สายงานนี้จะประกอบด้วย นักวิชาการ ผู้เชี่ยวชาญในสาขาวิชาการต่าง ๆ ที่จะสามารถให้คำปรึกษาแนะนำแก่ผู้บริหาร ในการอำนวยการกิจกรรมต่าง ๆ ให้เป็นไปตามเป้าหมายของกิจการไค่อย่างมีประสิทธิภาพสูงสุค

ฝ่ายตรวจสอบภายในปกติจะเป็นฝ่ายปรัคษางาน ยกเว้นในบางกรณีพิเศษเท่านั้น จึงจะเขาไปรวมอยู่ในฝ่ายปฏิบัติงาน เมื่อเป็นเช่นนั้นตำแหน่งของผู้ตรวจสอบจะอยู่ที่ไค่ของ ฝ่ายการจัดสายงานขององค์กรนั้นก็ยอมขึ้นอยู่กับผู้แต่งตั้ง ถ้าผู้ถือหุ้นเป็นผู้แต่งตั้งและมีอิสระ เต็มที่ในการตรวจสอบ สามารถตรวจทานการปฏิบัติงานของฝ่ายบริหารชั้นสูงไค่ หน่วย ตรวจสอบภายในก็จะอยู่รองจากผู้ถือหุ้นแต่สูงกวาคณะกรรมการบริหารของบริษัท ในกรณีนี้ ฝ่ายตรวจสอบจะกระทำกร เป็นตัวแทนของผู้ถือหุ้นและรายงานต่อผู้ถือหุ้นโดยตรง

ถ้าฝ่ายตรวจสอบไค่รับการแต่งตั้งจากกรรมการจัดการ และทำงานเพื่อช่วยผู้ถือ ฝ่ายบริหาร ในกรณีนี้ฝ่ายตรวจสอบภายในจะกระทำกรตามคำสั่งของกรรมการจัดการและ รายงานต่อกรรมการจัดการโดยตรง ซึ่งจะเห็นว่าความอิสระมีน้อยกว่าฝ่ายตรวจสอบที่ผู้ถือ หุ้นเป็นผู้แต่งตั้ง

ในทำนองเดียวกันถ้าฝ่ายตรวจสอบไค่รับการแต่งตั้งจากเจ้าหน้าที่ที่มีอำนาจรองลง มาความอิสระของผู้ตรวจสอบในการปฏิบัติจะลดน้อยลงตามลำดับชั้นของผู้แต่งตั้ง และขอบ เขตการตรวจสอบก็ถูกจำกัดแคบลงตามลำดับ

จะเห็นว่าตำแหน่งฐานะของหน่วยงานตรวจสอบในองค์กรอยู่ในสายงานให้คำปรัค ษางานแก่ผู้บริหาร และมีฐานะสูงต่ำตามผู้แต่งตั้ง

ส่วนในหน่วยงานตรวจสอบภายในเอง ควรที่จะจัดวางสายงานตรวจสอบให้ตรงตามความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบแต่ละคนในแต่ละสายการปฏิบัติงาน และควรจัดสายการรายงานให้ดี เพื่อให้ผู้ตรวจสอบแต่ละคนทราบถึงหน้าที่ของตนที่จะต้องปฏิบัติและบุคคลที่เป็นผู้บังคับบัญชาของตน การปฏิบัติงานจึงจะกระทำไ้รวดเร็วและอย่างมีประสิทธิภาพ

การจัดสายการตรวจสอบภายในหน่วยงานตรวจสอบจะขึ้นอยู่กับการจัดองค์การและกิจกรรมขององค์การที่มีอยู่ในการดำเนินงานนั้นเอง เช่น ถ้ากิจการมีสำนักงานใหญ่ และมีสาขา หน่วยงานตรวจสอบจะแบ่งสายการตรวจสอบอย่างต่ำ ๒ สายด้วยกันคือ สายตรวจสอบสำนักงานใหญ่สายหนึ่ง ภายในสายตรวจสอบสำนักงานใหญ่จะแบ่งออกเป็นสายย่อย ๆ เพื่อทำการตรวจสอบกิจกรรมต่าง ๆ ในสำนักงานใหญ่นั้น และสายตรวจสอบสาขา สายงานตรวจสอบสาขาอาจแบ่งสายย่อยลงไปเป็นสายตรวจสอบสาขาในเขตกรุงเทพมหานครกับสายงานตรวจสอบสาขาต่างจังหวัด ผู้ปฏิบัติงานในการตรวจสอบของแต่ละสายงานอาจมีการโยกย้ายหน้าที่ตรวจสอบภายในสายตรวจสอบที่ตนสังกัดอยู่หรือระหว่างสายตรวจสอบสายตรวจสอบด้วยกันก็ได้

เช่นกิจการมีผังการจัดองค์การดังในหน้า ๒๔ หน่วยงานตรวจสอบก็อาจวางสายการตรวจสอบอย่างที่ปรากฏในหน้า ๒๕ จากผังการจัดสายงานขององค์การจะเห็นได้ว่ามีหน่วยปฏิบัติงานสี่หน่วยด้วยกันคือ ฝ่ายธุรกิจ ฝ่ายการธนาคาร ฝ่ายสินเชื่อ และฝ่ายอำนวยการสาขา ตามปกติสามหน่วยงานแรกจะปฏิบัติงานในสำนักงานใหญ่ หน่วยงานหลังมีหน่วยปฏิบัติงานกระจายไปตามสาขา ดังนั้นหน่วยงานตรวจสอบจึงแบ่งออกเป็นสองแผนก ในแต่ละแผนกจะแบ่งสายการตรวจสอบย่อยลงไปอีก เช่น ในแผนกตรวจสอบสำนักงานใหญ่จะแบ่งสายตรวจสอบออกเป็นสามสาย สายงานหนึ่งตรวจสอบหน้าที่หนึ่ง ส่วนแผนกตรวจสอบสาขาจะแบ่งสายตรวจสอบออกเป็นสามสายและอาจแบ่งเขตให้แก่แต่ละสายในการตรวจสอบก็ได้ เป็นต้นว่าให้สายที่ ๑ ตรวจสอบสาขาในเขตกรุงเทพมหานคร สายที่ ๒ ตรวจสอบสาขาในภาคใต้ และภาคตะวันออกเฉียงเหนือ สายที่ ๓ ตรวจสอบภาคตะวันออกและภาคเหนือ เป็นต้น

สรุป การจัดองค์การหรือการจัดสายงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน จะขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ขององค์การ วัตถุประสงค์ของหน่วยงานตรวจสอบ ขอบเขตอำนาจหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายในการปฏิบัติการตรวจสอบ หน่วยงานตรวจสอบที่จัดทำขึ้นตรงตามวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายในจะมีหน้าที่ตรวจสอบการปฏิบัติงานในทุกหน่วยงานขององค์การ

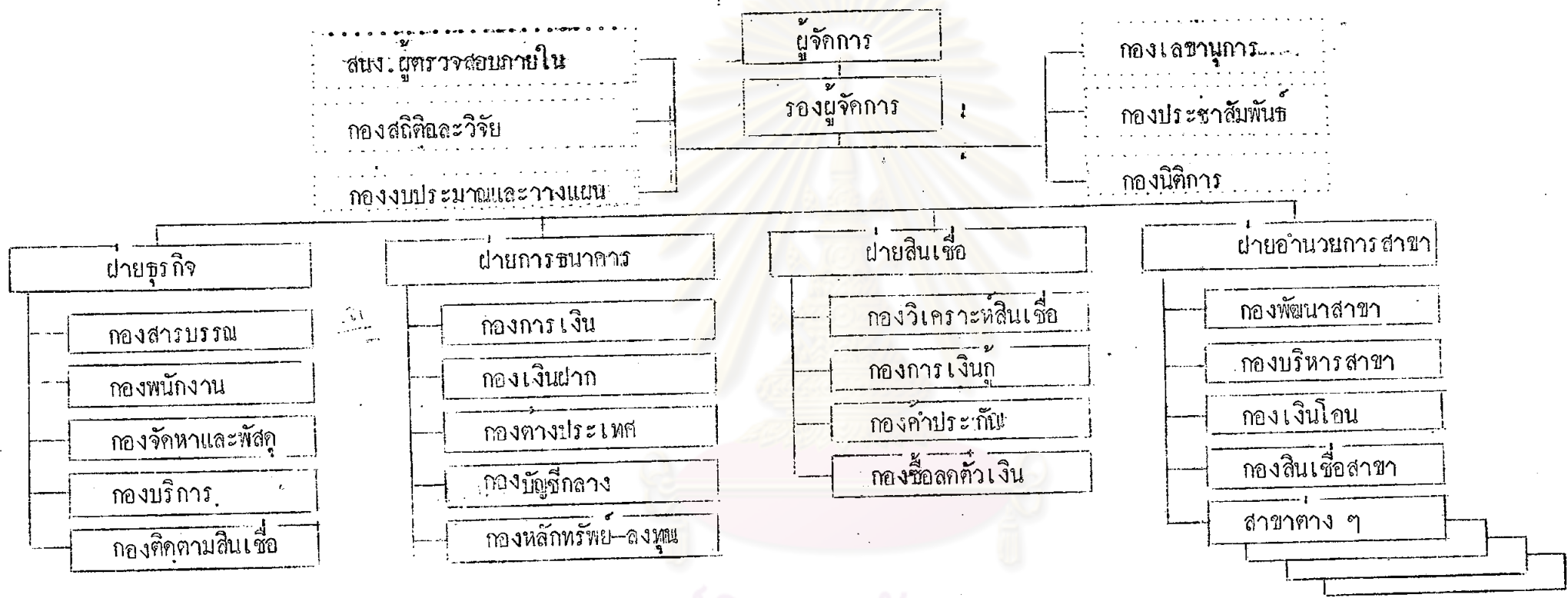
ให้เป็นไปตามระเบียบกฎข้อบังคับของกิจการ เพื่อให้บรรลุถึงวัตถุประสงค์ขององค์การด้วยความถูกต้องและมีประสิทธิภาพสูงสุด หรือพูดในอีกแง่หนึ่งคือ การส่งเสริมบุคคลธรรมดาให้กระทำในสิ่งที่ดีที่สุดในชีวิต



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

8. Peter F. Drucker, The practice of management, (Bungay, Suffolk, London, S.W.1: Richard Clay (The Chaucer Press), Ltd., 4th. 1971), p.177

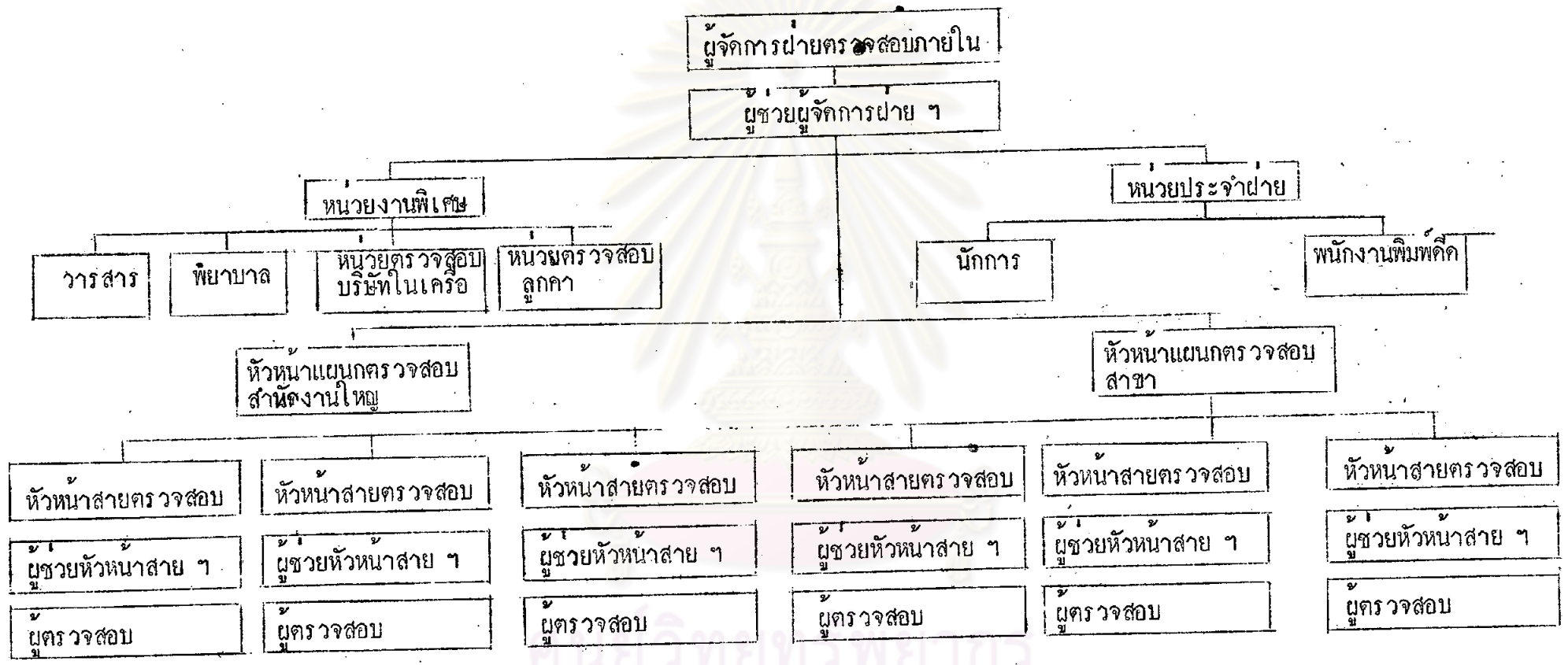
ผังแสดงการจัดองค์การ^๕



.....แสดงหน่วยงานที่เป็นหน่วยปฏิบัติงาน
 _____แสดงหน่วยงานที่เป็นหน่วยดำเนินงาน

๕. สมาคมนักบัญชีแห่งประเทศไทย, การประชุมนักบัญชีทั่วประเทศครั้งที่ ๓, พ.ศ. ๒๕๑๓, หน้า ๓๑๓

ผังการจัดสายงานหน่วยตรวจสอบภายใน



ศูนย์วิทยพัชกร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย