

บทที่ 2

ทฤษฎีและแนวคิดที่ใช้ในการศึกษา

ความหมายและวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน³

การควบคุมภายใน ตามแนวคิดของ COSO (Committee of Sponsoring Organization of the Tradeway Commission) หมายถึง กระบวนการปฏิบัติงานที่ทุกคนในองค์กรตั้งแต่กรรมการบริหาร ผู้บริหารทุกระดับ และพนักงานในองค์กร ร่วมกันกำหนดให้เกิดขึ้นเพื่อสร้างความมั่นใจในระดับที่สมเหตุสมผลในการบรรลุวัตถุประสงค์ 3 ประการ ต่อไปนี้

1. ด้านการปฏิบัติงาน (Operation objective) มุ่งเน้นให้การปฏิบัติงานเกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผล โดยการใช้ทรัพยากรทุกประเภทขององค์กร ทั้งคน เงิน เวลา ทรัพย์สิน วัสดุ เครื่องมือ เครื่องใช้ ให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพโดยประหยัด ได้ผลคุ้มค่าและบรรลุเป้าหมายที่ผู้บริหารขององค์กรกำหนดไว้ ซึ่งจะส่งผลให้การดำเนินงานขององค์กรมีกำไร อันจะทำให้ทุกฝ่ายได้รับประโยชน์ร่วมกัน รวมทั้งมีการดูแลป้องกัน ระวัง รักษาทรัพยากรทุกประเภทให้พร้อมสำหรับการนำไปใช้ประโยชน์

2. ด้านการรายงานทางการเงิน (Financial reporting objective) รายงานทางการเงิน หมายถึง รายงานงบการเงินที่เผยแพร่ต่อสาธารณชน และรายงานที่ใช้ภายในองค์กร ต้องมีการจัดทำให้เชื่อถือได้ (Reliability) การจัดประเภทและการเปิดเผยข้อมูลที่เหมาะสม (Fair presentation and disclosure) เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี และงบการเงินแสดงข้อมูลไม่ขัดต่อข้อเท็จจริง (Financial statement assertion) ในเรื่องต่างๆ เช่น ความเกิดขึ้นจริง ความครบถ้วน ความถูกต้อง การวัดมูลค่า ภาระผูกพัน การจัดประเภทและการเปิดเผยข้อมูล เป็นต้น ในปัจจุบันถือว่าผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำรายงานงบการเงินให้ได้ตามวัตถุประสงค์ดังกล่าว

3. ด้านการปฏิบัติตามกฎหมายและ กฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง (Compliance objective) การปฏิบัติงานหรือการดำเนินธุรกิจเป็นไปตามบทข้อกำหนดของกฎหมาย นโยบาย ข้อบังคับ ระเบียบโครงการหรือแผนงาน มติกรรมการบริษัท ผู้บริหารหรือองค์กรของกฎหมาย นโยบาย ข้อบังคับระเบียบโครงการหรือแผนงาน มติกรรมการบริษัท ผู้บริหารหรือองค์กรบริหารอื่นที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงาน

³ อัญญา ภัทรมนตรี, การตรวจสอบและการควบคุมภายใน : แนวคิดและกรณีศึกษา (กรุงเทพฯ : ศูนย์การพิมพ์ดิจิทัล, 2544).

แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน⁴

1. การควบคุมภายในเป็นสิ่งที่แฝง (Built in) อยู่ในการปฏิบัติงานตามปกติ เป็นกระบวนการ (Process) ที่ต่อเนื่องไม่ใช่เหตุการณ์ใดเหตุการณ์หนึ่ง ซึ่งฝ่ายบริหารควรมีการนำการควบคุมภายในมาเป็นส่วนหนึ่งของการบริหารงาน เช่น การวางแผน (Planning) การดำเนินการ (Executing) การติดตามผล (Monitoring)
2. การควบคุมภายในเป็นการปฏิบัติงานของบุคลากรในหน่วยงานนั้นๆ ซึ่งเกี่ยวข้องกับบุคลากรทุกระดับ ไม่ใช่เพียงการกำหนดนโยบายและไม่มีให้นำมาปฏิบัติ
3. การควบคุมภายในให้ความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าจะบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ แต่ไม่สามารถให้ความมั่นใจว่าจะทำให้การดำเนินงานบรรลุวัตถุประสงค์อย่างสมบูรณ์ เพราะการควบคุมมีข้อจำกัดที่แฝงอยู่ (Inherent Limitations) ซึ่งถือเป็นปัจจัยที่มีผลต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร นอกจากนี้การวางระบบการควบคุมภายในยังต้องคำนึงถึงการคุ้มค้ำคุ้มทุนด้วย
4. การควบคุมภายในเป็นการกระทำเพื่อให้สำเร็จตามวัตถุประสงค์ของการควบคุม ได้แก่ ประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน (Operation) ความเชื่อถือได้ของรายงานการเงิน การบัญชี (Financial) และ ประการสุดท้าย การปฏิบัติตามกฎหมายและกฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง (Compliance)

องค์ประกอบการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO

- การควบคุมภายในประกอบด้วยองค์ประกอบ 5 ประการที่เกี่ยวข้องสัมพันธ์กัน ประกอบด้วย
- สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control Environment)
 - การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)
 - กิจกรรมการควบคุม (Control Activities)
 - สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communications)
 - การติดตามประเมินผล (Monitoring)

⁴ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, แนวทางการจัดระบบการควบคุมภายใน (กรุงเทพฯ : ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2540), หน้า 32.

องค์ประกอบที่ 1 สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control environment)

สภาพแวดล้อมการควบคุม หมายถึง ปัจจัยหลายๆปัจจัยซึ่งรวมกันส่งผลให้เกิดมีมาตรการหรือวิธีการควบคุมภายในขึ้นในองค์กร หรือทำให้การควบคุมที่มีอยู่ได้ผลดียิ่งขึ้น หรือในทางตรงกันข้ามสภาพแวดล้อมอาจทำให้การควบคุมหย่อนลง ซึ่งสภาพแวดล้อมของการควบคุมภายในมีอิทธิพลต่อจิตสำนึกในเรื่องการควบคุมภายในองค์กรและเป็นรากฐาน (Fundamental) ที่สำคัญขององค์ประกอบอื่นๆ ของการควบคุมภายใน นอกจากนี้ยังเป็นตัวสะท้อนให้เห็นถึงทัศนคติและการให้ความสำคัญของการควบคุมภายในของบุคลากรระดับต่างๆในองค์กร

สภาพแวดล้อมการควบคุมภายในจึงเป็นเรื่องเกี่ยวกับการสร้างความตระหนัก (Consciousness) และบรรยากาศของการควบคุมในองค์กรให้เกิดจิตสำนึกที่ดีในการปฏิบัติงานโดยเน้นการสร้างบรรยากาศโดยผู้บริหารระดับสูง (Tone at the Top) ซึ่งสามารถแบ่งการควบคุมภายในออกเป็น 2 ส่วน คือ ส่วนแรกเป็นการควบคุมโดยสร้างจิตสำนึกและคุณภาพ (Soft Control) ซึ่งไม่สามารถมองเห็นได้ อีกส่วนเป็นการควบคุมโดยกำหนดโครงสร้าง นโยบายและระเบียบวิธีปฏิบัติ (Hard Control) ที่เป็นหลักฐานสามารถมองเห็นได้

สภาพแวดล้อมของการควบคุมภายใน ประกอบด้วยปัจจัยต่างๆ ดังนี้

1.1 ความซื่อสัตย์และจริยธรรม (Integrity and Ethical Values)

ผู้บริหารจะต้องมีการประชาสัมพันธ์ให้บุคลากรทุกคนในองค์กร ทราบดีถึงความสำคัญอย่างยิ่งของความซื่อสัตย์และจริยธรรม

1.2 ความรู้ทักษะและความสามารถของบุคลากร (Commitment of competence)

ผู้บริหารจะต้องกำหนดระดับของความรู้ความสามารถที่จำเป็นสำหรับการปฏิบัติงานแต่ละงาน และควรกำหนดให้มีการจัดทำเอกสารกำหนดลักษณะงาน (Job Description) และคุณสมบัติที่ต้องการแต่ละตำแหน่งงาน

1.3 คณะกรรมการบริหารหรือคณะกรรมการตรวจสอบ (Board of Directors or Audit Committee)

เป็นปัจจัยสำคัญต่อสภาพแวดล้อมของการควบคุมและแนวทางการปฏิบัติงานของผู้บริหาร โดยสิ่งสำคัญที่สุดของคณะกรรมการตรวจสอบ ก็คือการมีอิสระจากฝ่ายบริหาร ความรู้และประสบการณ์ในการทำงาน ความถี่และการมีเวลาในการปฏิบัติหน้าที่และการประชุมกับผู้บริหารฝ่ายต่างๆ ความเพียงพอและทันกาลของสารสนเทศที่ได้รับ

1.4 ปรัชญาและรูปแบบการทำงานของผู้บริหาร (Management Philosophy and Operating Styles)

ความแตกต่างในแนวความคิดและวิธีการทำงานของผู้บริหารย่อมมีผลสำคัญต่อการควบคุมภายในขององค์กร

1.5 โครงสร้างการจัดองค์กร (Organization Structure)

โครงสร้างองค์กรที่ได้มีการจัดไว้ดีเยี่ยมเป็นพื้นฐานสำคัญที่ทำให้ผู้บริหารสามารถวางแผนงาน สั่งการ และควบคุมการปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้องรวดเร็ว มีประสิทธิภาพ โครงสร้างองค์กรยังรวมถึงการจัดแบ่งหน้าที่ความรับผิดชอบระหว่างหน่วยงานต่างๆภายในองค์กร และการกำหนดหน้าที่ของบุคลากรแต่ละฝ่าย

1.6 การมอบอำนาจและความรับผิดชอบ (Assignment of Authority and Responsibility)

หมายถึง การมอบอำนาจในระดับปฏิบัติการ การกำหนดวิธีการรายงานและอำนาจในการอนุมัติ ซึ่งมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่บุคลากรทุกคนที่ปฏิบัติงานด้านต่างๆอยู่ในองค์กรจะต้องมีความเข้าใจชัดเจนถึงขอบเขตแห่งอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบ ทั้งควรทราบถึงว่างานตนสัมพันธ์กับบุคคลอื่นเพียงใด ผู้บริหารควรจัดให้มีการจัดทำ คำพรรณนาลักษณะงาน (Job description) และจัดทำเอกสารคู่มือระบบงาน (System documentation) สำหรับงานที่มีความซับซ้อนหรือต้องใช้เทคโนโลยีสูง

1.7 นโยบายและวิธีการบริหารงานด้านทรัพยากรมนุษย์ (Human Resource Policy and Practices)

การควบคุมภายในจะมีประสิทธิผลหรือไม่ขึ้นอยู่กับพฤติกรรมและอุปนิสัยของบุคลากร ดังนั้นฝ่ายบริหารควรกำหนดนโยบายและวิธีการปฏิบัติในส่วนที่เกี่ยวกับการบริหารทรัพยากรมนุษย์ให้เหมาะสม

1.8 การตรวจสอบภายใน (Internal Audit)

การตรวจสอบภายในเป็นกลไกสำคัญที่มีความเป็นอิสระในการติดตาม และประเมินผลการควบคุมภายใน และเป็นเครื่องมือของการบริหารเพื่อให้อุปกรณ์ควบคุมภายในมีประสิทธิภาพที่ดี ผู้ตรวจสอบภายในจะรายงานผลการตรวจสอบและประเมินผลให้แก่ผู้บริหารขององค์กรรวมถึงผู้รับผิดชอบการปฏิบัติงานที่ได้รับการตรวจสอบและประเมินผลด้วย

พร้อมเหตุผลของการไม่เห็นด้วยนั้น เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถนำข้อคิดเห็นจากผู้บริหาร ไปหาข้อสรุปและข้อเสนอแนะใหม่ที่ดีและเหมาะสมยิ่งขึ้น

องค์ประกอบที่ 2 การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)

ความเสี่ยงอยู่ในทุกธุรกิจทุกประเภท และอยู่ในองค์กรทุกขนาดไม่ว่าจะมีขนาดเล็กหรือใหญ่ องค์กรย่อมดำเนินอยู่ท่ามกลางความเสี่ยงธุรกิจรูปแบบต่างๆ ทั้งจากความเสี่ยงที่สืบเนื่องมาจากภายในและความเสี่ยงที่สืบเนื่องมาจากภายนอก

การประเมินความเสี่ยง จึงเป็นเครื่องมือทางการบริหารอีกอย่างหนึ่ง เนื่องจากโดยธรรมชาติทุกองค์กรย่อมต้องเผชิญกับการเปลี่ยนแปลง ต้นเหตุของการเปลี่ยนแปลงอาจมีมาจาก นโยบาย การบริหารของผู้บริหารหรือสภาพการแข่งขันทำให้ต้องปรับเปลี่ยนกลยุทธ์ จึงทำให้มีความจำเป็นต้องประเมินความเสี่ยงอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ (Ongoing) เพื่อให้ผู้บริหารได้รับทราบข้อมูล ความเสี่ยงที่ถูกต้องตรงสภาพที่เป็นจริงและทันเวลา อันจะทำให้ข้อมูลเหล่านั้นสร้างเสริมมาตรการ และระบบการควบคุมภายในให้สัมพันธ์กับความเสี่ยงที่เผชิญอยู่

ขั้นตอนในการประเมินความเสี่ยง ประกอบด้วย

2.1 การกำหนดวัตถุประสงค์ (Objective Setting)

วัตถุประสงค์นั้นเป็นเป้าหมายในการดำเนินธุรกิจขององค์กรซึ่งจะต้องมีการกำหนด วัตถุประสงค์หรือเป้าหมายของงานที่ต้องการไว้ล่วงหน้าก่อนการปฏิบัติงาน ความเสี่ยง คือ โอกาส ที่อาจเกิดเหตุการณ์ที่มีผลให้งานไม่ประสบความสำเร็จตามวัตถุประสงค์หรือเป้าหมาย เช่น การตัดสินใจผิด การขาดประสิทธิภาพ ทรัพย์สินสูญหาย ระบบการควบคุมภายในที่ดีจะทำให้เกิดความมั่นใจได้ระดับหนึ่งว่า สามารถช่วยให้องค์กรบรรลุวัตถุประสงค์ได้ หนึ่งในองค์ประกอบที่สำคัญของการควบคุมภายในก็คือการประเมินความเสี่ยง

วัตถุประสงค์หรือเป้าหมายของกิจการแบ่งเป็น 2 ระดับ คือ

(1) วัตถุประสงค์ระดับกิจการ (Entity Level) ซึ่งกำหนดโดยฝ่ายบริหารหรือผู้บริหารระดับสูง

(2) วัตถุประสงค์ระดับกิจกรรม (Activity Level) ซึ่งกำหนดโดยผู้บริหารที่รับผิดชอบ ในกิจกรรมนั้นๆ ซึ่งเป้าหมายระดับกิจการย่อมเป็นเป้าหมายหลักของวัตถุประสงค์ระดับกิจกรรม และต้องกำหนดให้สอดคล้องกันเพื่อป้องกันการมีวัตถุประสงค์ที่ขัดแย้งกัน การกำหนดวัตถุประสงค์จึงควรมีเป้าหมายที่ชัดเจนวัดผลได้ เพื่อใช้วัดความสำเร็จของการปฏิบัติงานในแต่ละระดับ ซึ่ง COSO เน้นเป้าหมายระบุปัจจัยความสำเร็จที่สำคัญ (Key Success Factors) และการใช้ดัชนีวัดผลการปฏิบัติงานที่สำคัญ (Key Performance Indicators: KPI)

2.2 การระบุปัจจัยความเสี่ยง (Risk Identification)

ความเสี่ยงของกิจการมีสาเหตุทั้งจากภายในและภายนอก ปัจจัยเหล่านี้มีผลกระทบต่อวัตถุประสงค์ เป้าหมาย หรือผลการปฏิบัติงานของกิจการ

ปัจจัยความเสี่ยงแต่ละชนิดมีผลกระทบต่อระดับความสำเร็จและระยะเวลาที่ไม่เท่าเทียมกัน ปัจจัยความเสี่ยงบางชนิดมีผลกระทบต่อความสำเร็จในระดับกิจการระยะยาว บางชนิดมีผลกระทบในระดับกิจกรรมในระยะสั้น ปัจจัยความเสี่ยงภายนอกเป็นปัจจัยที่ควบคุมไม่ได้ แต่ปัจจัยความเสี่ยงภายในที่ผู้บริหารควบคุมได้โดยการจัดการควบคุมภายใน

2.3 การวิเคราะห์ความเสี่ยง (Risk Analysis)

ความเสี่ยงแบ่งออกเป็น 3 ประเภท คือ

1. ความเสี่ยงจากลักษณะธุรกิจ (Inherent Risk)
2. ความเสี่ยงจากการควบคุมภายใน (Control Risk)
3. ความเสี่ยงจากการตรวจไม่พบข้อผิดพลาด (Detective Risk)

1. ความเสี่ยงจากลักษณะธุรกิจ (Inherent Risk) เป็นความเสี่ยงที่มีอยู่โดยธรรมชาติในธุรกิจหรืองานแต่ละอย่าง เมื่อใดที่มีการตัดสินใจที่จะทำธุรกิจนั้น ก็ย่อมมีความเสี่ยงเกิดขึ้น หากไม่จัดมาตรการควบคุมภายในใดๆ ไว้เลยสำหรับขั้นตอนของงานที่มีความล่อแหลม ขั้นตอนของงานนั้นย่อมเป็นจุดอ่อน หรือจุดที่อาจเกิดความผิดพลาดขึ้นได้ ทุจริตขึ้นกับผลของงานได้โดยงาน หากจุดอ่อนมีสาระสำคัญก็จะส่งผลให้การปฏิบัติงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์ หรือขาดประสิทธิภาพในขั้นตอนของงานที่ล่อแหลมเหล่านั้น

2. ความเสี่ยงจากการควบคุมภายใน (Control Risk) ความเสี่ยงจากการควบคุมภายใน เป็นความเสี่ยงที่เกิดจากระบบการควบคุมภายในขององค์กรไม่อาจป้องกันข้อผิดพลาดในส่วนที่เกิดจากความเสี่ยงจากธุรกิจได้ทั้งหมด

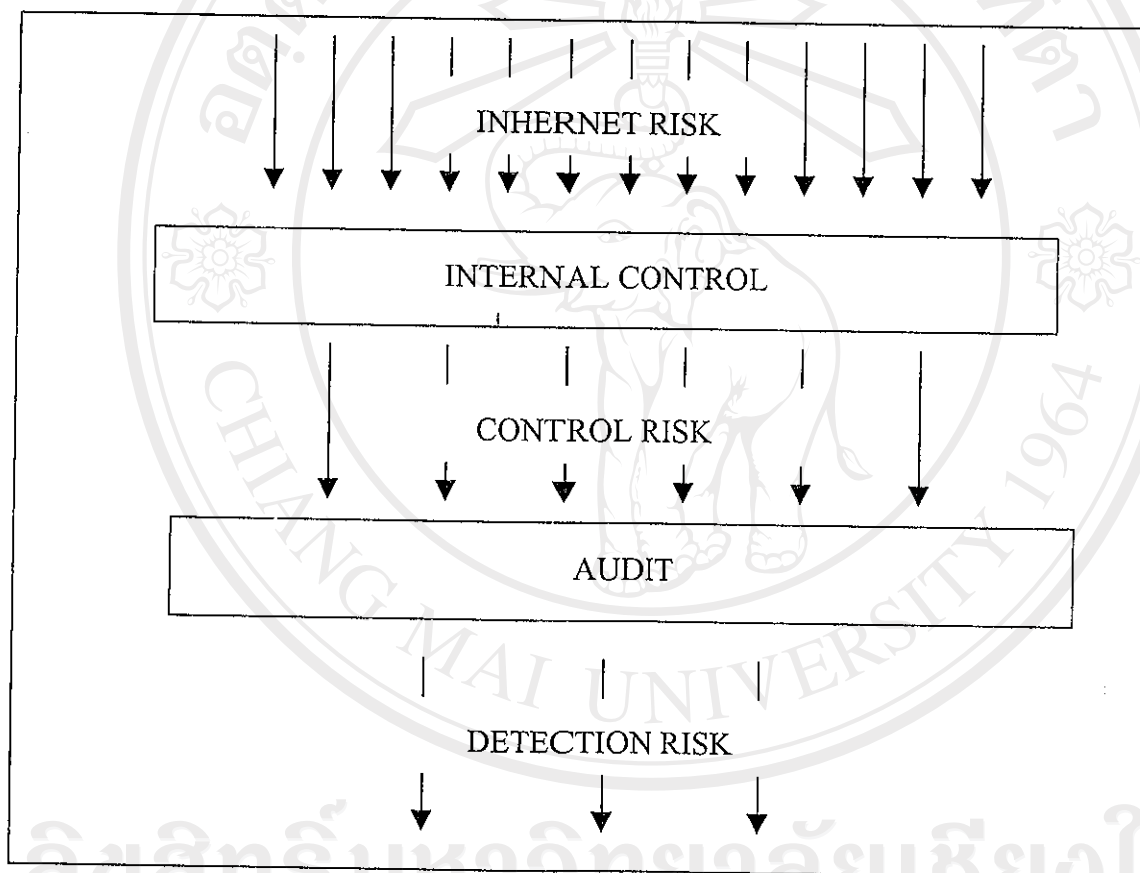
3. ความเสี่ยงจากการตรวจไม่พบข้อผิดพลาด (Detective Risk) ความเสี่ยงจากการตรวจสอบไม่พบข้อผิดพลาดเป็นความเสี่ยงที่การตรวจสอบไม่อาจค้นพบความไม่ถูกต้องของรายการหรือข้อผิดพลาดที่มีอยู่

ความสัมพันธ์ระหว่างความเสี่ยง การควบคุม และการตรวจสอบ

ความเสี่ยงจากลักษณะธุรกิจ (Inherent Risk) อาจลดลงได้เมื่อจัดให้มีการวางระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม แต่ก็ยังมีความเสี่ยงที่การควบคุมภายในขององค์กรไม่อาจป้องกันข้อผิดพลาดได้ (Control Risk) การจัดให้มีมาตรการและวิธีการควบคุมภายในยังมีให้หลักประกันว่า

การดำเนินงานจะประสบความสำเร็จ และปลอดภัยจากความเสียหายหรือความผิดพลาด การตรวจสอบภายในจะสามารถลดความเสี่ยงจากการควบคุมภายในมากขึ้น แต่กระนั้นยังมีความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นจากการตรวจสอบภายในก็คือ ความเสี่ยงจากการตรวจไม่พบข้อผิดพลาด (Detection Risk) อย่างไรก็ตามองค์กรที่จัดให้มีระบบการตรวจสอบภายในที่ดีย่อมลดโอกาสของความผิดพลาดที่มีสาระสำคัญลงได้มาก

เพื่อให้ง่ายต่อความเข้าใจ อาจแสดงความสัมพันธ์ระหว่างความเสี่ยง การควบคุมภายใน และการตรวจสอบดังภาพข้างล่างนี้⁵



ภาพ 1 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างความเสี่ยง การควบคุมภายในและการตรวจสอบ

⁵ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, แนวทางการจัดระบบการควบคุมภายใน (กรุงเทพฯ : ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2540), หน้า 32.

2.3 การบริหารความเสี่ยงหรือความเปลี่ยนแปลง (Risk or change Management)

การบริหารความเสี่ยงเป็นเรื่องที่ผู้บริหารยุคปัจจุบันต้องให้ความสนใจ เพราะอาจมีผลกระทบต่อกิจการอย่างร้ายแรง หากประเมินพบว่าจุดใดมีความเสี่ยงสูง ต้องหาวิธีการลดความเสี่ยงลง เพื่อหากเกิดความเสี่ยงนั้นจริงผลกระทบจะมีผลเสียหายในระดับที่ยอมรับได้ วิธีการบริหารเพื่อลดความเสี่ยงและการเปลี่ยนแปลงที่ใช้อยู่ปัจจุบัน อาจสรุปได้ดังนี้

1. การจัดระบบการควบคุมเพื่อป้องกัน ลด หรือค้นพบความเสี่ยงอย่างเหมาะสมทันกาล (Reduce through controls)
2. การกระจายความเสี่ยง (Diversify the risk) ได้แก่การกระจายความเสี่ยงออกไปในหลายกิจกรรม
3. การแบ่งความเสี่ยง (Share the risk) ได้แก่ การหาผู้รับผิดชอบร่วมในความเสี่ยงหรือการจัดประกันภัย และ
4. การกำหนดแผนสำรองในเหตุฉุกเฉิน (Contingency Planning) ได้แก่การกำหนดแผนการล่วงหน้าในเหตุร้ายที่เกิดขึ้นจากความเสี่ยงที่เป็นที่ทราบกันคืออยู่แล้ว (known risk)

การที่จะกำจัดความเสี่ยงให้หมดไปเป็นสิ่งที่เป็นไปได้้น้อยมากและยากยิ่ง วิธีที่ดีที่สุดคือการพยายามลดความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ผู้บริหารที่ให้ความสำคัญกับการประเมินความเสี่ยงอย่างสม่ำเสมอและมีการปรับเปลี่ยนการควบคุมภายในให้เหมาะสมกับการเปลี่ยนแปลงของความเสี่ยงย่อมถือได้ว่าปฏิบัติหน้าที่ของผู้บริหารได้อย่างเหมาะสมและถือเป็นองค์ประกอบสำคัญอย่างหนึ่งของการควบคุมภายใน

องค์ประกอบที่ 3 กิจกรรมการควบคุม (Control Activity)

หมายถึง การกระทำ(Action)ที่สนับสนุนการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามนโยบาย แนวทางวิธีการปฏิบัติงาน คำสั่งต่างๆที่ฝ่ายบริหารกำหนด หากมีการปฏิบัติอย่างถูกต้อง ภายในเวลาที่เหมาะสมแล้ว จะทำให้วัตถุประสงค์ของการบริหาร (Management controls) และการควบคุมภายใน (Internal Control) บรรลุผล

ประเภทของการควบคุม

การควบคุม สามารถแบ่งได้เป็น 4 ประเภทคือ

1. การควบคุมแบบป้องกัน (Preventive Control) เป็นวิธีการควบคุมที่กำหนดขึ้นเพื่อป้องกันไม่ให้เกิดความเสี่ยงและข้อผิดพลาดตั้งแต่แรก เช่น การอนุมัติ การจัดโครงสร้างองค์กร

การใช้พนักงานที่มีความรู้และจริยธรรม การแบ่งแยกหน้าที่ การใช้และการควบคุมเอกสารที่ดี การควบคุมการเข้าถึงเอกสาร ฯลฯ

2. การควบคุมแบบค้นพบ (Detective Control) เป็นวิธีการควบคุมที่กำหนดขึ้นเพื่อค้นพบข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นแล้ว เช่น การสอบทาน การวิเคราะห์ การยืนยันยอด การตรวจนับ การรายงาน ข้อบกพร่อง การตรวจสอบ ฯลฯ

3. การควบคุมแบบแก้ไข (Corrective Control) เป็นวิธีการควบคุมที่กำหนดขึ้นเพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นให้ถูกต้อง หรือ เพื่อหาวิธีแก้ไขไม่ให้เกิดข้อผิดพลาดซ้ำอีกในอนาคต

4. การควบคุมแบบส่งเสริม (Directive Control) เป็นวิธีการควบคุมที่ส่งเสริมหรือกระตุ้นให้เกิดความสำเร็จ โดยตรงกับวัตถุประสงค์ที่ต้องการ

การควบคุมทุกประเภทมีผลต่อประสิทธิผลของการควบคุมดังนั้นจึงเป็นการยากที่จะระบุว่าการควบคุมประเภทใดสำคัญกว่ากัน การควบคุมแบบป้องกัน (Preventive Control) เป็นการควบคุมด้านคุณภาพและเสียค่าใช้จ่ายน้อยกว่าการควบคุมแบบค้นพบหรือแบบแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นแล้ว แต่การควบคุมแบบค้นพบหรือแบบแก้ไขยังคงมีความสำคัญในการเป็นหลักฐานยืนยันประสิทธิผลของการควบคุมแบบอื่นๆว่าได้ผล (Functioning) และป้องกันความสูญหายของทรัพย์สิน (Loss Prevention) จริงหรือไม่ ส่วนการควบคุมแบบส่งเสริมจะส่งผลกระทบต่อขวัญและกำลังใจของผู้ปฏิบัติงาน เช่น การให้รางวัลแก่ผู้มีผลงานดี หรือการฝึกอบรมการสื่อสารให้ผู้ปฏิบัติงานเกิดความเข้าใจ ลดความผิดพลาดในการทำงานซึ่งต่างจากการลงโทษผู้ที่ไม่มีผลงาน

ดังนั้นจึงควรมีการกำหนดและออกแบบการควบคุมที่ดี โดยการแผ่แสงแทรกกลงไปเป็นส่วนหนึ่งของการปฏิบัติงานจริง จะมีการควบคุมมากน้อยเพียงไรควรขึ้นอยู่กับความสำคัญและความเสี่ยง เพราะการควบคุมมากเกินไป (Over Control) ย่อมเสียเวลาเสียค่าใช้จ่ายและกำลังใจของผู้ปฏิบัติงาน แต่หากมีการควบคุมน้อยไป (Under Control) ทำให้เกิดความเสี่ยงและเปิดโอกาสทุจริต

กิจกรรมการควบคุมที่ระบุในรายงาน COSO ได้แก่

1.1 การกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติงานที่ชัดเจน (Policies and Procedures) ผู้บริหารระดับสูงต้องเป็นผู้นำในการจัดทำนโยบายและแผนงานรวม ซึ่งรวมถึงงบประมาณและประมาณการในระดับองค์กร ส่วนวิธีปฏิบัติงานหมายถึง การกำหนดวิธีปฏิบัติงานในรายละเอียดโดยผู้บริหารระดับรองลงมาในการดำเนินงานในด้านต่างๆที่ตนรับผิดชอบ เพื่อให้รองรับหรือเป็นไปตามนโยบายหรือแผนงานระดับองค์กร ดังนั้น นโยบาย แผนงาน งบประมาณ และประมาณการ

ต่างๆที่ดีในทุกระดับจึงควรระบุผลงานที่คาดหวังไว้อย่างชัดเจนทั้งในรูปจำนวนและระยะเวลา เพื่อใช้ประโยชน์ในการติดตามและประเมินผลในขั้นต่อไป และได้ผลสรุปที่ชัดเจนไม่คลุมเครือ

1.2 การสอบทานโดยผู้บริหารสูงสุด (Top Management Review) หมายถึง กิจกรรมการควบคุมที่ผู้บริหารสูงสุดเป็นผู้ใช้ เช่นการใช้วิธีวิเคราะห์เปรียบเทียบระหว่างผลการปฏิบัติงานจริงกับแผนงาน งบประมาณ หรือประมาณการ ซึ่งได้จัดทำหรือกำหนดขึ้นไว้เป็นการล่วงหน้า การสอบทานโดยผู้บริหารสูงสุดเป็นการสอบทานในภาพรวม รวมทั้งการสอบทานโดยเปรียบเทียบกับข้อมูลของกลุ่ม ว่าการดำเนินงานนั้นมีปัญหาใหญ่ๆ ด้านใดบ้าง เพื่อช่วยให้ผู้บริหารสูงสุดได้รับทราบระดับปัญหาและทิศทางของการแข่งขัน และเตรียมรับสถานการณ์ในอนาคตได้ถูกต้องมากขึ้น

1.3 การสอบทานโดยผู้บริหารระดับกลาง (Function Management Review) ผู้บริหารระดับกลางหมายถึง ผู้บริหารที่มีหน้าที่รับผิดชอบงานด้านใดด้านหนึ่งภายในองค์กร เช่น การจัดการการผลิต การขาย การเงิน การบัญชี เป็นต้น ซึ่งเป็นการสอบทานตามสายบังคับบัญชาในหน่วยงานที่ตนรับผิดชอบ โดยวิธีต่างๆ เช่น

1.3.1 การสอบทานผลงานจริงกับแผนงานหรือเป้าหมายในด้านที่ตนรับผิดชอบ

1.3.2 การสอบทานวิธีการปฏิบัติงานจริงกับระเบียบที่กำหนด

1.3.3 การสอบทานกับสถิติผลงานปฏิบัติงานในอดีต

1.3.4 การสอบทานโดยผู้บริหารระดับกลางควรกระทำบ่อยครั้งมากน้อยเพียงใดขึ้นอยู่กับลักษณะของความเสี่ยงของงาน เช่น กรณีของธนาคาร หรือสถาบันการเงินซึ่งระดับความเสี่ยงค่อนข้างสูง บางเรื่องอาจต้องมีการสอบทานเป็นประจำทุกวันหรือทุกสัปดาห์

1.4 การควบคุมการประมวลผลข้อมูล (Control over information Processing) ข้อมูลมีความหมายรวมถึงทั้งข้อมูลทางการบัญชี และข้อมูลสำคัญอื่น กิจกรรมควบคุมภายในประมวลผลข้อมูลที่ดี ทำให้ได้สารสนเทศสำหรับการบริหารที่มีความถูกต้องกระทัดรัด สมบูรณ์ ทันเวลา และให้เนื้อหาที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ต้องตัดสินใจ กิจกรรมการควบคุมที่จำเป็นในกระบวนการนี้ได้แก่

1.4.1 การอนุมัติรายการ (Authorization)

1.4.2 การแบ่งแยกหน้าที่ระหว่างผู้อนุมัติ ผู้บันทึกบัญชี และผู้เก็บรักษาทรัพย์สินที่สำคัญ (Segregation of Duties)

1.4.3 การเก็บรักษา รวมทั้งการควบคุมทรัพย์สินและข้อมูลที่สำคัญ (Access control)

- 1.4.4 การสอบทานหรือสอบยืนยันงานระหว่างกัน (Internal Review and Internal Check)
- 1.4.5 การออกแบบและการใช้เอกสารที่เหมาะสม (Document Design and Use)
- 1.4.6 การใช้เทคโนโลยีที่เหมาะสมช่วยในการประมวลผลข้อมูล (Information technology)
- 1.4.7 ในกรณีที่ใช้คอมพิวเตอร์ในการประมวลผล ต้องคำนึงถึงการควบคุมทั่วไป (General Control) และการควบคุมเฉพาะระบบงาน (Application Control)

1.5 การควบคุมทางกายภาพ (Physical Controls) หมายถึง การดูแลป้องกันทรัพย์สินที่มีรูปร่างมีตัวตน ได้แก่ เครื่องมือ เครื่องใช้ สิ้นค้าคงเหลือ เงินสดหลักทรัพย์ เอกสารสิทธิ์และเอกสารสำคัญอื่น รวมถึงการตรวจนับ การจัดเวรยามรักษาการณ์ การประกันภัย การเปรียบเทียบจำนวนที่มีจริงกับทะเบียนหรือหลักฐานทางบัญชี

1.6 การแบ่งแยกหน้าที่ (Segregation of Duties) โดยหลักการคือการจัดแบ่งหน้าที่ระหว่างบุคคลหรือหน่วยงาน เพื่อให้มีการสอบยัน ความถูกต้อง ความสมบูรณ์ระหว่างกันตามหลักการแบ่งแยกหน้าที่ จะหมายความว่างานใดที่มีความสำคัญควรจัดแบ่งแยกหน้าที่ความรับผิดชอบ

1.7 การใช้ดัชนีวัดผลการดำเนินงานที่สำคัญ (Performance Indicators) ดัชนีวัดผลการดำเนินงานที่นิยมใช้มักอยู่ในรูปอัตราส่วนต่างๆ ที่แสดงความสัมพันธ์ระหว่างข้อมูลทางการเงินหรือการดำเนินงานอย่างหนึ่งกับข้อมูลอีกอย่างหนึ่ง การติดตามวิเคราะห์ความเคลื่อนไหวของอัตราส่วน หรือแนวโน้มของความเปลี่ยนแปลงในค่าของอัตราส่วนที่คำนวณขึ้น จะช่วยให้ทราบถึง “อาการ” บางอย่างของธุรกิจว่าอยู่ในสภาวะอย่างไร ตัวอย่างเครื่องมือวัดผลส่วนใหญ่ที่ใช้ได้แก่

1.7.1 ดัชนีวัดผลการปฏิบัติงาน (Key performance indicator: KPI) ได้เน้นถึงการวัดความพึงพอใจของลูกค้าที่มีต่อสินค้าและบริการ และการปรับปรุงให้สินค้าและบริการสามารถตอบสนองความต้องการของลูกค้าได้สูงสุด การวัดผลงานจึงมีผู้คิดดัชนีวัดผลการปฏิบัติงานหลายด้านที่เห็นว่าเป็นด้านที่เป็นหลักสำคัญขององค์การแต่ละแห่ง เช่น ในปี ค.ศ.1960 Edwards Deming ได้มีการเสนอเรื่องการควบคุมคุณภาพ การลดของเสียหรือของมีตำหนิที่เกิดในกระบวนการผลิตให้น้อยลงที่สุด (Zero defect) หรือการใช้เวลาการผลิตที่ลดลง และใช้อัตราส่วนในเรื่องดังกล่าวเป็นตัววัดประสิทธิภาพของการผลิต ในปี ค.ศ.1973 Peter F.Drucker ได้ให้ความเห็นว่าการวัดผลงานควรพิจารณาทุกด้าน และเน้นการวัดประสิทธิผลการปฏิบัติงาน (Effective of performance) เป็นสำคัญ และต่อมาในปี ค.ศ.1990 เป็นยุคการบริหารที่เน้นความสำคัญของลูกค้าเป็นหลัก (Customer satisfaction oriented) ดังนั้นการวัดผลการปฏิบัติงานของลูกค้าที่มีต่อสินค้าและบริการ ต่อมาดัชนี

วัดผลการปฏิบัติงานสำคัญ (Key performance indicator: KPI) ได้พัฒนาเป็นเครื่องมือ โดยการกำหนดตัวที่ใช้เป็นเป้าหมายและวัดความสำเร็จการปฏิบัติงานสำคัญในแต่ละระดับ ได้แก่ ระดับองค์กร (Corporate Level) ระดับธุรกิจ (Business Unit Level) ระดับหน่วยงาน (Department Level) ระดับพนักงาน (Employee Level) ซึ่งจะต้องสอดคล้องกับแผนกลยุทธ์และแผนปฏิบัติงานขององค์กร ตามหน้าที่และผลการดำเนินงานหลักขององค์กรและหน่วยงาน

1.7.2 ดัชนีวัดความสำเร็จแบบสมดุล (Balance Scorecard-BSC) ดัชนีวัดความสำเร็จแบบสมดุล (Balance Scorecard - BSC) ตามที่ Kaplan และ Norton ได้ให้ความหมายไว้คือ “เครื่องมือที่ทำหน้าที่เปลี่ยนพันธกิจ (Mission) และ กลยุทธ์ (Strategy) เป็นชุดของการวัดผลการปฏิบัติงานที่ส่วนช่วยกำหนดกรอบของระบบการวัดและการบริหารกลยุทธ์ที่ครอบคลุมประเด็นครบถ้วน ตัวเลขที่ได้จากการวัดจะทำหน้าที่วัดผลการปฏิบัติงานขององค์กรที่ครอบคลุมด้านต่างๆ ที่เกี่ยวข้องไว้ครบถ้วน เช่น ด้านการเงิน ด้านลูกค้า ด้านกิจการภายใน และด้านกาเรียนรู้และการเติบโตขององค์กร” กล่าวอีกนัยหนึ่ง ดัชนีวัดความสำเร็จแบบสมดุล (Balance Scorecard - BSC) คือ ตัวชี้วัดผลสำเร็จของการปฏิบัติงานที่กำหนดขึ้นเพื่อให้สามารถตอบสนองความต้องการของผู้ที่เกี่ยวข้องกับองค์กรได้ครบทุกกลุ่ม โดยเฉพาะกลุ่มที่มีบทบาทสำคัญต่อความอยู่รอดและการเติบโตขององค์กร เช่น

1. ด้านการเงิน (Financial Perspective) เพื่อตอบสนองความต้องการของเจ้าของกิจการ ความสำเร็จทางการเงินยังคงเป็นเป้าหมายที่สำคัญที่จะรักษาความพึงพอใจจากมุมมองของผู้ถือหุ้นและนักลงทุน
2. ด้านลูกค้า (Customer perspective) เพื่อเน้นความพึงพอใจจากมุมมองของลูกค้า
3. ด้านกระบวนการภายใน (Internal Business Process) เพื่อตอบสนองความต้องการของผู้ปฏิบัติงานในองค์กร ประสิทธิภาพกระบวนการดำเนินงานของบริษัท ความสามารถในการแข่งขันที่โดดเด่นของบริษัท
4. ด้านการเรียนรู้และพัฒนา (Learning and Growth Perspective) เพื่อตอบสนองการเติบโตและการปรับปรุงระยะยาวอย่างต่อเนื่อง เช่น ศักยภาพของพนักงานและการฝึกอบรม ศักยภาพของระบบสารสนเทศ เป็นต้น

1.7.3 การเปรียบเทียบกับวิธีที่ดีที่สุด (Benchmark) ในปลายทศวรรษ 1980 ตอนต้น 1990 แนวความคิดนี้ได้รับความนิยมอย่างสูงในแวดวงอุตสาหกรรม โดยใช้วิธีการนี้เปรียบเทียบกับวิธีที่ดีที่สุดแบบเชิงแข่งขัน (Competitive Benchmark) ซึ่งเป็นการเปรียบเทียบกระบวนการต่อกระบวนการ (Process to process) หรือหน่วยงานต่อหน่วยงาน (Function to function) แต่ไม่ใช่เป็น

การเปรียบเทียบว่าบริษัทชั้นนำทำได้ดีระดับใด แต่เพื่อค้นหาว่าทำอย่างไรให้ได้วิธีการที่ดีที่สุดเพื่อให้กิจการได้ผลิตผลงานที่เท่าเทียมหรือดีกว่ากิจการผู้นำ

1.8 การจัดทำหลักฐานเอกสาร (Documentation) การดำเนินงานหรือระบบงานใดที่มีความสำคัญ ควรมีการจัดทำหลักฐานที่เป็นเอกสารหรือเป็นหนังสือไว้

องค์ประกอบที่ 4 สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and communication)

ข้อมูลข่าวสารมีความจำเป็นสำหรับการปฏิบัติงานของบุคลากรทั้งระดับบริหารและปฏิบัติทุกระดับ ทั้งนี้เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างราบรื่น มีความชัดเจนในการสั่งการ การรายงานผลต่างๆ ได้แบ่งพิจารณาเป็น 2 ส่วนคือ

4.1 ข้อมูลสารสนเทศ (Information) หมายความรวมถึง สารสนเทศทางการบัญชี และสารสนเทศเกี่ยวกับการดำเนินงานอื่นๆ ทั้งจากแหล่งภายในและภายนอก ผู้บริหารจำเป็นต้องให้ความสนใจและใช้ข้อมูลสารสนเทศ โดยเฉพาะข้อมูลที่มีลักษณะเป็นสิ่งบอกเหตุ (Warning signals) ประกอบการตัดสินใจ ส่วนผู้ปฏิบัติงานใช้ข้อมูลสารสนเทศที่ออกมาจากฝ่ายบริหารเป็นเครื่องชี้นำทิศทางการปฏิบัติหน้าที่

ลักษณะสารสนเทศที่ควรมีและใช้ประกอบการตัดสินใจของหน่วยงาน ได้แก่

1. ความเหมาะสมกับการใช้ หมายถึง ข้อมูลสารสนเทศมีเนื้อหาสาระที่จำเป็นต่อการตัดสินใจ
2. ความถูกต้องสมบูรณ์ หมายถึง ข้อมูลสารสนเทศที่แสดงผลตามความเป็นจริงและมีรายละเอียดที่จำเป็นครบถ้วน
3. ความเป็นปัจจุบัน หมายถึง ข้อมูลสารสนเทศที่ให้ตัวเลขและข้อเท็จจริงล่าสุดหรือใกล้เคียงวันที่ใช้ตัดสินใจมากที่สุด
4. ความทันเวลา หมายถึง ข้อมูลสารสนเทศที่ใช้เวลาจัดทำอย่างรวดเร็วเพื่อให้ผู้ตัดสินใจได้รับทันเวลาที่ต้องการใช้
5. ความสะดวกในการเข้าถึง หมายถึง ความง่ายในการเข้าถึงข้อมูลสารสนเทศสำหรับผู้ที่มีอำนาจหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง และมีระบบรักษาความปลอดภัยมิให้ผู้ที่ไม่เกี่ยวข้องเข้าถึงข้อมูลสารสนเทศได้

การจัดให้มีข้อมูลสารสนเทศที่ดีเป็นหน้าที่ของผู้บริหาร โดยจะต้องจัดหาบุคลากรที่เหมาะสม จัดให้มีเครื่องใช้ เทคโนโลยีและระบบงานที่ดี ซึ่งประกอบด้วย ระบบเอกสาร ระบบบัญชี และระบบการประมวลผลข้อมูลเพื่อการบริหารอื่นๆ ผู้บริหารจะต้องให้ความสำคัญกับการที่

พนักงานทุกคนที่เกี่ยวข้องกับการประมวลข้อมูลสารสนเทศ อีกทั้งต้องปฏิบัติตามระบบงานที่กำหนดไว้อย่างสม่ำเสมอ

4.2 การสื่อสาร กระบวนการประมวลและผลิตข้อมูลสารสนเทศที่ดีย่อมขาดประโยชน์ หากไม่มีระบบการสื่อสารทั้งภายในและภายนอกที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ประสิทธิภาพของการสื่อสารหมายถึง การจัดระบบสื่อสารให้ข้อมูลสารสนเทศที่จัดทำไว้แล้วส่งไปยังผู้ที่ควรได้รับ หรือมีไว้พร้อมใช้สำหรับผู้ที่มีอำนาจ ประสิทธิภาพของการสื่อสารหมายถึง การที่ผู้ได้รับข้อมูลสารสนเทศดังกล่าวเกิดประโยชน์จากการใช้ข้อมูลสารสนเทศนั้น

การสื่อสารประกอบด้วยการสื่อสารภายในองค์กรและนอกองค์กร การสื่อสารภายในองค์กรนอกจากบุคคลากรที่เกี่ยวข้องและมีอำนาจหน้าที่จะต้องได้รับข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับตนเองอย่างครบถ้วนเรียบร้อยแล้ว ทุกคนในองค์กรจะต้องให้ความสำคัญกับมาตรการควบคุมภายในทุกมาตรการที่องค์กรจัดให้มีขึ้น

การสื่อสารภายนอก ข้อมูลสารสนเทศภายนอกอาจได้มาจากลูกค้า ผู้ขายสินค้า เจ้าหน้าที่ของรัฐ แหล่งข้อมูลเหล่านี้มีคุณค่ามากต่อองค์กร เพราะอาจทำให้รู้เบาะแสการปฏิบัติหน้าที่อย่างไม่ถูกต้องของพนักงานที่ติดต่อกับบุคคลภายนอกเหล่านั้น

เพราะฉะนั้นระบบการสื่อสารทั้งภายในและภายนอกควรมีการประเมินเพื่อทราบประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบสื่อสารขององค์กรเป็นระยะอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้การสื่อสารเป็นส่วนหนึ่งของระบบการควบคุมภายในที่ให้ประโยชน์สูงสุดอยู่เสมอ

องค์ประกอบที่ 5 การติดตามและประเมินผล (Monitoring and Evaluation)

การควบคุมภายในจะสมบูรณ์ไม่ได้หากขาดการติดตามและประเมินผล ทั้งนี้เนื่องจากความมีประสิทธิภาพของมาตรการและระบบการควบคุมภายในเปลี่ยนแปลงไปได้เสมอ ๆ จึงจำเป็นต้องมีระบบการติดตามและประเมินผลเพื่อให้ผู้บริหารมีความมั่นใจได้อย่างสมเหตุสมผลว่าการควบคุมภายในยังมีประสิทธิภาพอยู่เสมอ

การติดตามผล ใช้สำหรับมาตรการหรือระบบการควบคุมภายในที่อยู่ระหว่างการออกแบบหรืออยู่ระหว่างการนำออกสู่การปฏิบัติ

การประเมินผล ใช้สำหรับมาตรการหรือระบบการควบคุมภายในที่ได้ใช้ไปแล้วเป็นระยะเวลานานพอสมควรที่จะได้รับการประเมินว่ายังมีความเหมาะสมกับสิ่งแวดล้อมต่างๆที่เปลี่ยนแปลงหรือไม่

การติดตามและประเมินผล ควรทำอย่างอิสระโดยผู้ที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการออกแบบมาตรการหรือวางระบบการควบคุมภายในนั้น เพื่อสามารถแสดงความคิดเห็นได้อย่างอิสระตรงกับ

ความเป็นจริง ชัดเจน การติดตามผลและประเมินผลไม่ควรจัดทำเฉพาะกับระบบหรือมาตรการควบคุมภายในเท่านั้น แต่ควรจัดให้การติดตาม และประเมินผลเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการบริหาร และการปฏิบัติงานด้านอื่นๆ ทุกด้านด้วย

แนวความคิดเกี่ยวกับคุณภาพการศึกษา

การประกันคุณภาพการศึกษา (Quality Assurance) ⁶ หมายถึง การมีระบบและกลไกในการควบคุมตรวจสอบและประเมินการดำเนินงานในแต่ละองค์ประกอบคุณภาพตามรายการตรวจสอบ (Audit checklist) และตัวบ่งชี้คุณภาพ (Quality indicator) ที่กำหนด เพื่อเป็นหลักประกันแก่ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องและสาธารณชนได้มั่นใจว่าสถานศึกษาแห่งนั้นสามารถให้ผลผลิตทางการศึกษาที่มีคุณภาพ

การบริหารเชิงคุณภาพรวม Total Quality Management (TQM) ⁷ หมายถึง การจัดการระบบและวินัยในการทำงาน เพื่อป้องกันความผิดพลาดเสียหาย และมุ่งสร้างคุณค่า (Value) ในกระบวนการทำงาน (Working Process) ทุกๆ ขั้นตอน โดยทุกคนในองค์กรนั้นๆจะต้องมีส่วนร่วม ซึ่งจะเป็นปัจจัยสำคัญในการก้าวไปสู่ความเป็นเลิศ

ประโยชน์ของการบริหารเชิงคุณภาพรวม Total Quality Management (TQM)

1. ก่อให้เกิดคุณค่า (Value) ของสินค้าและบริการเพื่อนำเสนอต่อลูกค้า ซึ่งก็จะได้รับความพึงพอใจ ความเชื่อมั่นพร้อมทั้งความภักดี (Loyalty) ต่อผลิตภัณฑ์ของเราจากฐานลูกค้าที่มีอยู่
2. ก่อให้เกิดศักยภาพในการแข่งขันและความได้เปรียบทางธุรกิจที่ยั่งยืนต่อไป
3. ช่วยลดต้นทุนในการผลิตและการดำเนินงาน พร้อมทั้งเป็นปัจจัยสำคัญในการเพิ่มส่วนแบ่งทางการตลาดและเพิ่มรายรับจากยอดขาย อันหมายถึงผลกำไรที่จะเพิ่มสูงขึ้น

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

⁶ โครงการศูนย์ประกันคุณภาพการศึกษา มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, เอกสารประกอบการสัมมนา การจัดทำรายงานการประเมินตนเองเพื่อการตรวจสอบและประเมินระบบการประกันคุณภาพการศึกษา ประจำปี 2546, หน้า 13. 2 เมษายน 2546 ณ ห้องประชุมชั้น 3 อาคารบัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.

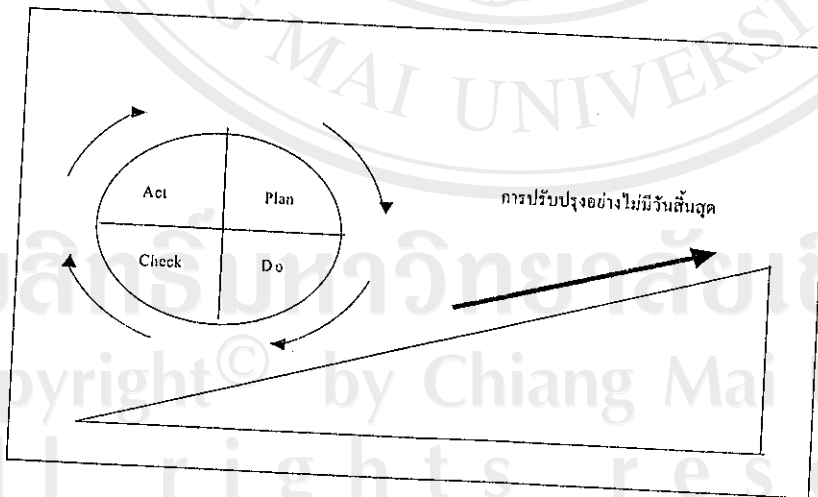
⁷ วีรฐ มาฆะศิริานนท์, กำมภ์บริหารองค์กรเรียนรู้สู่ TQM (กรุงเทพ ฯ: บริษัท เอ็กชเปอร์เน็ท จำกัด, 2542), หน้า 77.

4. เป็นประโยชน์ต่อการเพิ่มผลผลิต เนื่องจากการกระจายงาน (Job Delegation) และเอาอำนาจให้ทุกกระบวนการมีความคล่องตัว ประสานงานกันโดยเสียเวลาดำสุด (Cycle Time) พร้อมทั้งมี Value Chain ที่สอดคล้องกันตลอดทั่วทั้งองค์กร ด้วยประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด

5. เป็นผลให้เกิดการพัฒนาของ “องค์กรฉลาดคิด” (Creative Organization) อย่างต่อเนื่อง การพัฒนาปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง (Continuous Improvement)⁸

ในการบริหารเชิงคุณภาพรวมทั้งจะประสบความสำเร็จได้นั้นจะต้องมีการปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง (Continuous Improvement) กระบวนการปรับปรุงอย่างต่อเนื่องแต่เดิมคิดค้นโดย Shewart แต่ต่อมา Deming นำมาปฏิบัติและเผยแพร่จนเป็นที่รู้จัก วงล้อเดมมิ่ง (Demming Whell) หรือ วงจรของเดมมิ่ง (Demming Cycle) ซึ่งประกอบไปด้วย

1. การวางแผน (Plan) หมายถึง การวางแผน โดยใช้ข้อมูลที่มีอยู่หรืออาจเก็บรวบรวมขึ้นมาใหม่นอกจากนั้นอาจทดสอบเพื่อเป็นการนำร่องก่อนก็ได้
2. การทำ (Do) หมายถึง การลงมือทำ การนำแผนไปปฏิบัติ
3. การตรวจสอบ (Check) หมายถึง การตรวจสอบ หรือสังเกตสิ่งที่เกิดขึ้นว่ามีการเปลี่ยนแปลงมากน้อยเพียงใด
4. การแก้ไขปรับปรุง (Act) หมายถึง หลังจากที่ได้ศึกษาผลลัพธ์แล้ว อาจไม่เป็นไปตามที่ต้องการหรือมีปัญหาที่ต้องแก้ไขก็ต้องดำเนินการแก้ไขตามที่จำเป็น หลังจากนั้น สรุปเป็นบทเรียนและพยากรณ์เพื่อเป็นพื้นฐานในการคิดหาวิธีการใหม่ๆ ต่อไป การลงมือปฏิบัติดังกล่าวนี้แสดงได้ดังภาพที่ 2.2



ภาพ 2 วงจร Demming

⁸ เรืองวิทย์ เกษสุวรรณ, การจัดการคุณภาพ: จาก TQC ถึง TQM, ISO 9000 และการประกันคุณภาพ (กรุงเทพฯ: บริษัท บพิตรการพิมพ์ จำกัด, 2545), หน้า 98-99.

การประกันคุณภาพการศึกษามหาวิทยาลัยเชียงใหม่⁹

มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ได้มีการกำหนดองค์ประกอบคุณภาพออกเป็น 9 องค์ประกอบ และได้กำหนดน้ำหนักขององค์ประกอบคุณภาพไว้ดังนี้ (แสดงรายละเอียดไว้ในภาคผนวก ข)

- องค์ประกอบที่ 1 : ปรัชญา ปณิธาน วิสัยทัศน์ ภารกิจ วัตถุประสงค์ กลยุทธ์และแผน
- องค์ประกอบที่ 2 : การเรียนการสอน
- องค์ประกอบที่ 3 : การพัฒนาและสนับสนุนนักศึกษา
- องค์ประกอบที่ 4 : การวิจัย
- องค์ประกอบที่ 5 : การบริการวิชาการแก่ชุมชน
- องค์ประกอบที่ 6 : การทำนุบำรุงศิลปวัฒนธรรมและอนุรักษ์สิ่งแวดล้อม
- องค์ประกอบที่ 7 : การบริหารและการจัดการ
- องค์ประกอบที่ 8 : การเงินและงบประมาณ
- องค์ประกอบที่ 9 : ระบบและกลไกการประกันคุณภาพการศึกษา

ทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ด้านการควบคุมภายใน

กาญจนา ทารินทร์ (2546) ได้ศึกษาเรื่อง แนวทางการประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 400 กับมาตรฐาน COSO ทำให้ทราบถึง สภาพแวดล้อม การควบคุมและการประเมินความเสี่ยงมีความคล้ายคลึงกันมาก ด้านกิจกรรมการควบคุมมีความแตกต่างในเรื่องการใช้เครื่องมือในการประเมินผล ตามมาตรฐานการสอบบัญชีให้เครื่องมือวัดผลทางการเงินแบบเดิม แต่ตามมาตรฐานการ COSO นำเครื่องมือวัดผลสมัยใหม่มาใช้ ด้านข้อมูลข่าวสารและการสื่อสาร มาตรฐาน COSO ให้ความสำคัญด้านการสื่อสารระหว่างบุคคลมากกว่า และในด้านการติดตามผลมาตรฐาน COSO ให้ความสำคัญมากกว่า ส่วนการประเมินผลมีความคล้ายคลึงกัน

Copyright © by Chiang Mai University

Approved

⁹ โครงการศูนย์ประกันคุณภาพการศึกษา, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, เอกสารประกอบการสัมมนา การจัดทำรายงานการประเมินตนเองเพื่อการตรวจสอบและประเมินระบบการประกันคุณภาพการศึกษา ประจำปี 2546, หน้า 2-7. 2 เมษายน 2546 ณ ห้องประชุมชั้น 3 อาคารบัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.

นพวรรณ พุทธิตระกูล (2544) ได้ศึกษาเรื่อง การศึกษาเปรียบเทียบแนวคิดด้านการควบคุมภายในของ COSO และระบบการควบคุมภายในของธนาคารออมสิน ทำให้ทราบว่า ระบบการควบคุมภายในของธนาคารออมสินมีความคล้ายคลึงกันในแต่ละองค์ประกอบของการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO แต่มีความแตกต่างกันในส่วนขององค์ประกอบย่อย ได้แก่ ธนาคารออมสินไม่มีวิธีการที่ชัดเจนในการสร้างบรรยากาศในการควบคุม หรือมาตรการสร้างความเข้าใจให้บุคลากรมีจิตสำนึกที่ดีในการควบคุม รวมถึงการขาดแคลนบุคลากรที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีของสำนักงานสาขา ในส่วนของกิจกรรมการควบคุม รวมถึงการขาดแคลนทรัพยากรบุคลากรด้านบัญชีของสำนักงานสาขา ในส่วนกิจกรรมการควบคุมไม่มีความแตกต่างกันมากนัก ทางด้านสารสนเทศและการสื่อสาร พบว่าธนาคารมีการนำเอาระบบเครือข่ายสื่อสารภายในองค์กรมาใช้เพื่อให้เกิดระบบการสื่อสารทั่วถึงทั้งองค์กร ในส่วนของการติดตามประเมินผลพบว่าแนวทางปฏิบัติของธนาคารมีความคล้ายคลึงกับแนวคิดของ COSO แต่วิธีปฏิบัติการตรวจสอบในแต่ละครั้งมีผลกระทบต่อการทำงานประจำวันของพนักงาน

ด้านการประกันคุณภาพการศึกษา

วันชัย สิริชนะ (2538) ได้ศึกษา เรื่อง การพัฒนารูปแบบการประกันคุณภาพการศึกษา ระดับอุดมศึกษา สำหรับสถาบันอุดมศึกษาในสังกัดทบวงมหาวิทยาลัย ซึ่งได้ศึกษาในขอบเขตของประเทศสหรัฐอเมริกา อังกฤษ ญี่ปุ่น ออสเตรเลีย สหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมัน และประเทศไทย ทำให้ทราบว่า ระบบการประกันคุณภาพการศึกษาของทุกประเทศที่ศึกษาได้เน้นถึงหลักการในเรื่องความเป็นอิสระ (Autonomy) ควบคู่ไปกับความพร้อมที่จะรับการตรวจสอบจากภายนอก (Accountability) ของสถาบันอุดมศึกษา ทั้งนี้โดยแต่ละประเทศมีกลไกการดำเนินการและวิธีการในรายละเอียดที่แตกต่างกันออกไปตามประสบการณ์และจารีตนิยมของตน

ดร.อมรวิทย์ นาคทรพร (2540) ได้ศึกษาเรื่อง ในกระแสแห่งคุณภาพ ซึ่งได้ศึกษาประเทศหลัก 4 ประเทศ คือ สหรัฐอเมริกา อังกฤษ ออสเตรเลีย นิวซีแลนด์ นอกจากนี้ยังศึกษาข้อมูลของประเทศอื่นๆ ประกอบอีกจำนวนหนึ่ง ซึ่งพบว่า ระบบประกันคุณภาพของประเทศต่างมีลักษณะร่วมกันดังนี้

1. หลักการในเรื่องความเป็นอิสระ (Autonomy) และความสามารถในการตรวจสอบได้ (Accountability)
2. มีการจัดตั้งหน่วยงานระดับชาติทั้งที่เป็นภาครัฐและหน่วยงานอิสระ เพื่อดูแลงานประกันคุณภาพการศึกษา โดยมีหน้าที่ ส่งเสริมและประสานงาน

3. หัวใจสำคัญของการประกันคุณภาพการศึกษา อยู่ที่การกระตุ้นให้สถาบันอุดมศึกษามีกลไกการตรวจสอบการทำงานของตนเอง ควบคู่ไปกับการตรวจสอบจากภายนอก
4. กลไกการตรวจสอบภายนอกมักเน้นการใช้ประโยชน์จากเพื่อนร่วมวงการ (peer) เป็นสำคัญ
5. ปัจจัยสำคัญในการประกันคุณภาพ ได้แก่ การมีและใช้ข้อมูลอย่างเต็มประสิทธิภาพ นับตั้งแต่ ฐานข้อมูล การบริหารที่ดี ไปจนถึงการพัฒนาตัวบ่งชี้การดำเนินการ (performance indicators) ต่างๆ
6. ประโยชน์ที่สำคัญ คือ การกระตุ้นให้สถาบันอุดมศึกษามีการพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved