

การจัดวางระบบการควบคุมภายใน
และ
การประเมินผลการควบคุมภายใน

1. มาตรฐานการควบคุมภายใน
 1. ที่มาและความสำคัญของการควบคุมภายใน
 2. ความหมายของการควบคุมภายใน
 3. คำนิยามที่สำคัญ
 4. วัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน
 5. แนวคิดของการควบคุมภายใน
 6. ลักษณะของการควบคุม
 7. องค์ประกอบของมาตรฐานการควบคุมภายใน
 8. ข้อกำหนดที่สำคัญ (ข้อ ๔ ข้อ ๕ และข้อ ๖ ของระเบียบฯ)
 9. องค์ประกอบของมาตรฐานการควบคุมภายใน
2. การจัดวางระบบการควบคุมภายใน
3. การติดตามประเมินผลการควบคุมภายใน
4. แนวคิดทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน
5. ข้อจำกัดของการควบคุมภายใน

มาตรฐานการควบคุมภายใน



ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน
ว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน
พ.ศ. ๒๕๔๔

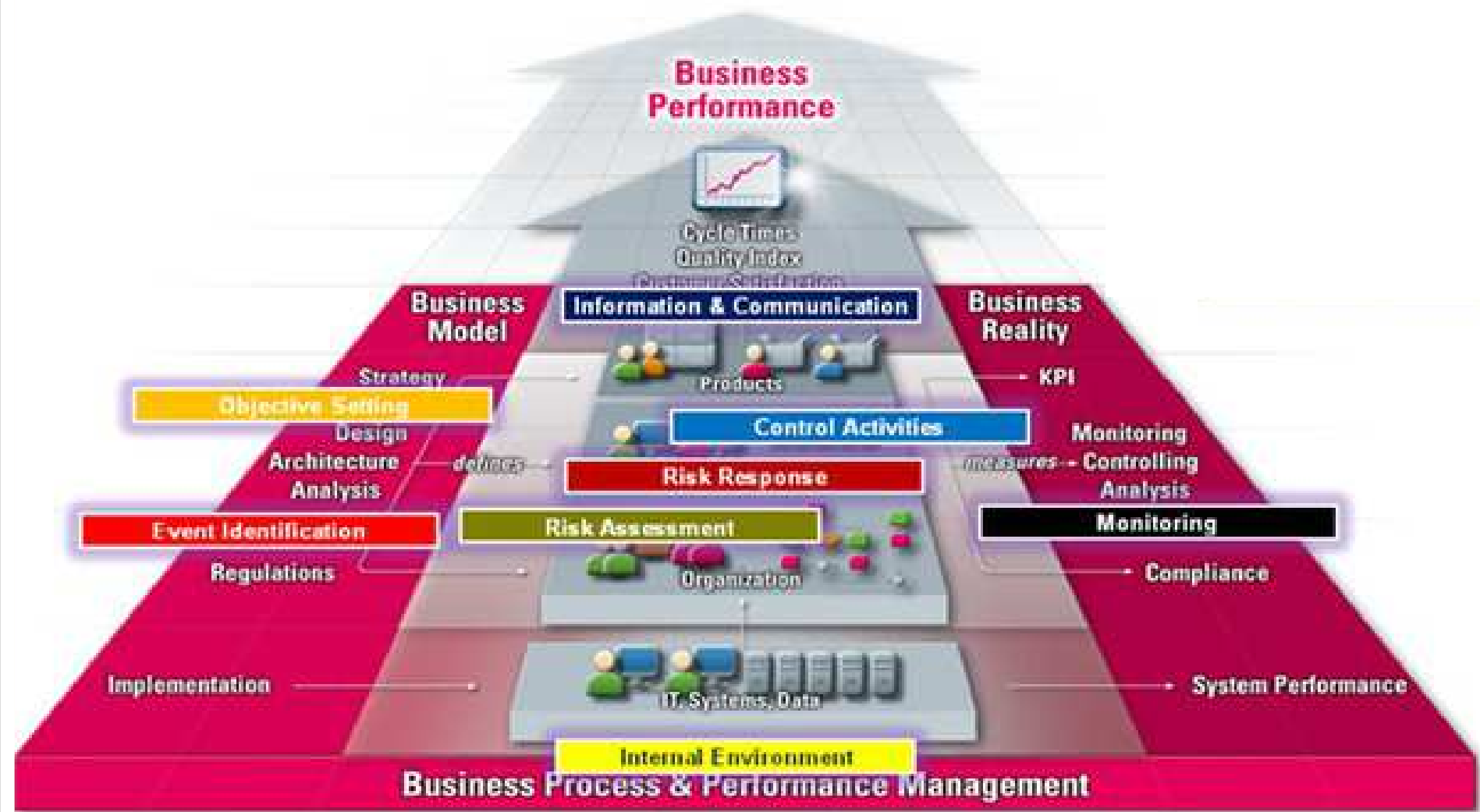
โดยที่สมควรกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายในเพื่อให้หน่วยรับตรวจมีแนวทางในการจัดระบบการควบคุมภายในให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล อันจะส่งผลให้เกิดประโยชน์สูงสุดในการดำเนินงานและแก่การใช้จ่ายเงินและทรัพย์สินของประเทศชาติโดยรวม

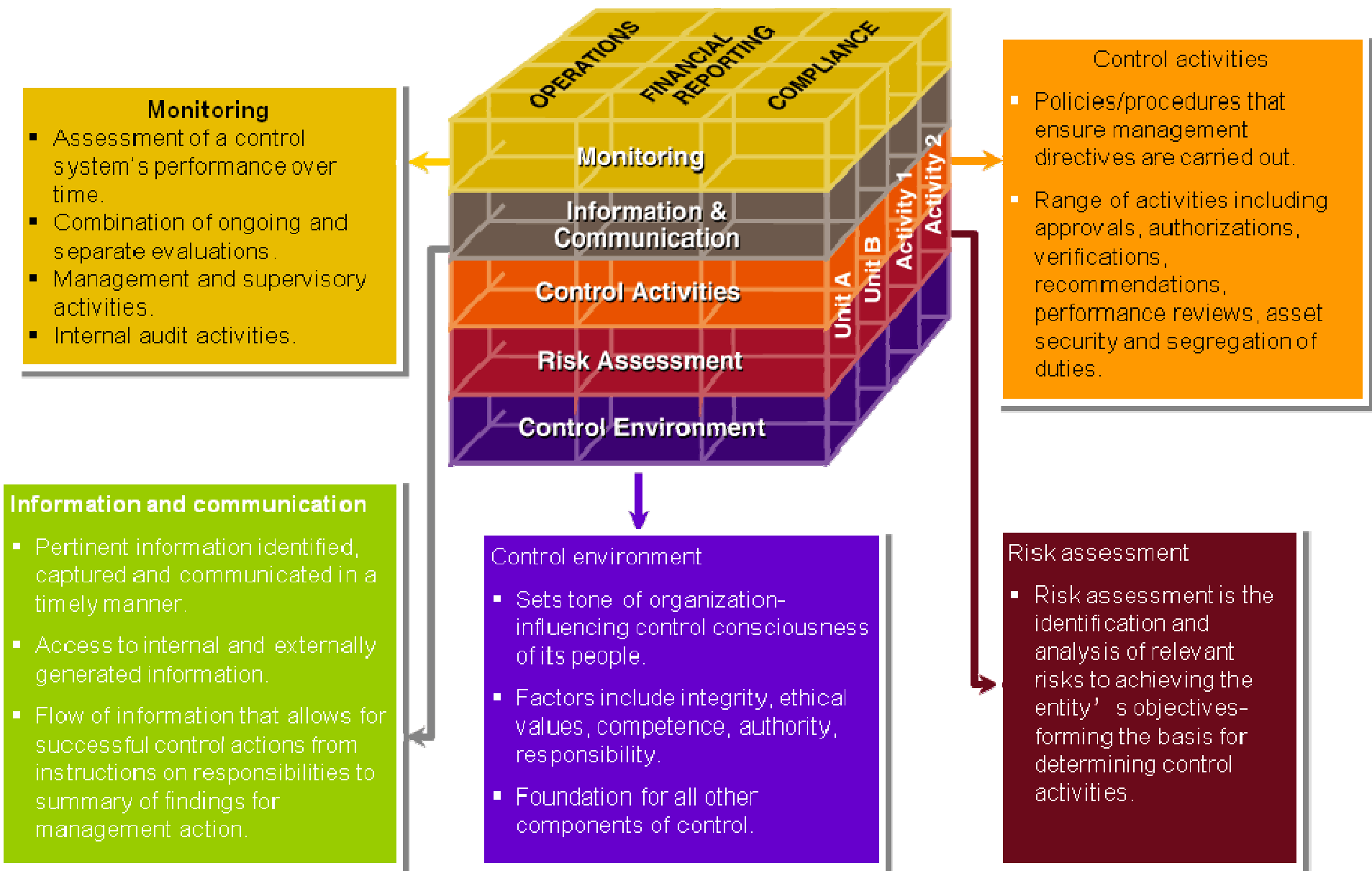
คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

มาตรฐานการควบคุมภายใน

บทนำ

- ๑ . การควบคุมภายในเป็นปัจจัยสำคัญที่จะช่วยให้การดำเนินงานตามภารกิจมีประสิทธิภาพ ประหยัด และมีประสิทธิผล และช่วยป้องกันหรือลดความเสี่ยงจากการผิดพลาด ความเสียหาย ไม่ว่าจะเป็นรูปของความสิ้นเปลือง ความสูญเปล่าของการใช้ทรัพย์สิน หรือการกระทำอันเป็นการทุจริต
- ๒ . มาตรฐานการควบคุมภายในที่กำหนดโดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินนี้จัดทำจากผลการตรวจสอบและประสบการณ์การตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน รวมทั้งได้อนุมัติตามมาตรฐานสากล คือรายงานของคณะกรรมการร่วมของสถาบันวิชาชีพ ๕ แห่ง* และแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับมาตรฐานการควบคุมภายในของสถาบันการตรวจเงินแผ่นดินระหว่างประเทศ (International Organization of Supreme Audit Institutions-INTOSAI) มาปรับใช้ตามความเหมาะสมกับสภาพแวดล้อมของไทย





การควบคุมภายใน

กระบวนการปฏิบัติงานที่ผู้กำกับดูแล ฝ่ายบริหาร และบุคลากรของหน่วยรับตรวจจัดให้มีขึ้น เพื่อสร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจจะบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในด้านประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน ซึ่งรวมถึงการดูแลรักษาสินทรัพย์ การป้องกันหรือลดความผิดพลาด ความเสียหาย การรั่วไหล การสิ้นเปลือง หรือการทุจริตในหน่วยรับตรวจ ด้านความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และมติคณะรัฐมนตรี

“หน่วยรับตรวจ” หมายถึง

1. กระทรวง ทบวง กรม ส่วนราชการที่เรียกชื่ออย่างอื่นที่มีฐานะเป็น กระทรวง ทบวง กรม
2. หน่วยงานของราชการส่วนภูมิภาค
3. หน่วยงานของราชการส่วนท้องถิ่น
4. รัฐวิสาหกิจตามกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณหรือตามกฎหมายอื่น
5. หน่วยงานอื่นของรัฐ
6. หน่วยงานที่ได้รับเงินอุดหนุนหรือกิจการที่ได้รับเงินหรือทรัพย์สินลงทุนจากหน่วยรับตรวจตาม 1 2 3 4 หรือ 5
7. หน่วยงานอื่นใดหรือกิจการที่ได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐที่มีกฎหมายกำหนดให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้ตรวจสอบ

แนวคิดการควบคุมภายใน

- (๑) การควบคุมภายในเป็นส่วนประกอบที่แทรกอยู่ในการปฏิบัติงานตามปกติ
- (๒) การควบคุมภายในเกิดขึ้นได้โดยบุคลากรของหน่วยรับตรวจ
- (๓) การควบคุมภายในให้ความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าจะบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กำหนด

ทั้งนี้มาตรฐานการควบคุมภายในจัดทำขึ้นเป็นแม่บทสำหรับหน่วยรับตรวจทุกหน่วยใช้เป็นแนวทาง จัดวางระบบการควบคุมภายในให้เหมาะสมกับลักษณะ ขนาด และความสลับซับซ้อนของส่วนงานในความรับผิดชอบ และมีการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในและปรับปรุงการควบคุมภายในให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลเป็นที่น่าพอใจอยู่เสมอ อย่างไรก็ตามการนำมาตรฐานไปใช้จะต้องไม่ขัดกับกฎหมาย นโยบาย และระเบียบที่ทางราชการกำหนด

การควบคุม แบ่งได้เป็น 2 ลักษณะ ดังนี้

1. การควบคุมเชิงนามธรรม (Soft Controls)

การควบคุมที่เกิดขึ้นจากจิตสำนึก การกระทำ ทักษะ ความสามารถของบุคลากรทุกระดับที่แสดงออกให้เห็น ซึ่งไม่สามารถจับต้องได้ เช่น ความซื่อสัตย์ ความโปร่งใส ความมีคุณธรรมและจริยธรรม ความขยัน ความรับผิดชอบ เป็นต้น

2. การควบคุมเชิงรูปธรรม (Hard Controls)

การควบคุมที่ฝ่ายบริหารกำหนดขึ้นเป็นลายลักษณ์อักษร เพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานสำหรับผู้รับผิดชอบกิจกรรมให้ประสบความสำเร็จ และเป็นสิ่งที่จับต้องได้ เช่น ผังโครงสร้าง หน่วยรับตรวจ นโยบาย และคู่มือการปฏิบัติงาน เป็นต้น

การควบคุม แบ่งได้เป็น 2 ลักษณะ ดังนี้

1. การควบคุมเชิงนามธรรม (Soft Controls) การควบคุมที่เกิดขึ้นจากจิตสำนึก การกระทำ ทักษะ ความสามารถของบุคลากรทุกระดับที่แสดงออกให้เห็น ซึ่งไม่สามารถจับต้องได้ เช่น ความซื่อสัตย์ ความโปร่งใส ความมีคุณธรรมและจริยธรรม ความขยัน ความรับผิดชอบ เป็นต้น
2. การควบคุมเชิงรูปธรรม (Hard Controls) การควบคุมที่ฝ่ายบริหารกำหนดขึ้นเป็นลายลักษณ์อักษรเพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานสำหรับผู้รับผิดชอบกิจกรรมให้ประสบความสำเร็จ และเป็นสิ่งที่จับต้องได้ เช่น ผังโครงสร้างหน่วยรับตรวจ นโยบาย และคู่มือการปฏิบัติงาน เป็นต้น



(ข้อ ๑๑. ของมาตรฐานการควบคุมภายใน)

ผู้กำกับดูแล ฝ่ายบริหารและบุคลากรของหน่วยรับตรวจต้องให้ความสำคัญต่อวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในตามมาตรฐานนี้ ซึ่งมีวัตถุประสงค์ที่สำคัญ 3 ประการ

1. เพื่อให้เกิดประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน (Operation Objectives)
2. เพื่อให้เกิดความเชื่อถือได้ของการรายงานทางการเงิน (Financial Reporting Objectives)
3. เพื่อให้เกิดการปฏิบัติตามกฎหมาย และระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง (Compliance Objectives)

ทั้งนี้วัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในของแต่ละหน่วยรับจะแตกต่างกันไปขึ้นกับฝ่ายบริหารให้ความสำคัญกับวัตถุประสงค์ใดมากกว่ากัน ... การจัดวางระบบการควบคุมภายในจึงควรให้ความสำคัญกับการกำหนดวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในที่กำหนด



ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน
ว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน
พ.ศ. ๒๕๔๔

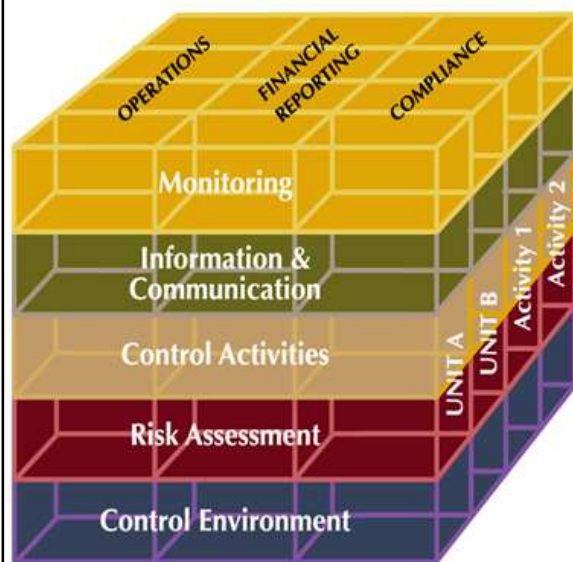
ในระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 มีข้อกำหนดที่สำคัญในข้อ ๔ ข้อ ๕ และข้อ ๖ โดยเน้นเรื่องการจัดวางระบบการควบคุมภายใน และการติดตามประเมินผลการควบคุมภายใน

(ข้อ ๔) ให้ผู้กำกับดูแล และหรือฝ่ายบริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการนำมาตรฐานการควบคุมภายในของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน[ท้ายระเบียบนี้]ไปใช้เป็นแนวทางสำหรับการจัดวางระบบการควบคุมภายในของหน่วยรับตรวจให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และบรรลุตามวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน

(ข้อ ๕) ให้หน่วยรับตรวจจัดวางระบบการควบคุมภายในโดยใช้มาตรฐานการควบคุมภายใน [ท้ายระเบียบนี้เป็นแนวทางให้แล้วเสร็จภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่ระเบียบนี้ใช้บังคับ...] ให้หน่วยรับตรวจรายงานความคืบหน้าในการจัดวางระบบการควบคุมภายในต่อผู้กำกับดูแล และคณะกรรมการตรวจสอบของหน่วยรับตรวจ (ถ้ามี) ทุกหกสิบวันพร้อมส่งสำเนาให้สนง.การตรวจเงินแผ่นดินด้วย เว้นแต่ สตง. จะขอให้ดำเนินการเป็นอย่างอื่น

- (ข้อ ๕) ให้หน่วยรับตรวจจัดวางระบบการควบคุมภายในโดยใช้มาตรฐานการควบคุมภายใน [ท้ายระเบียบนี้เป็นแนวทางให้แล้วเสร็จภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่ระเบียบนี้ใช้บังคับ] โดยอย่างน้อยต้องแสดงข้อมูล ดังนี้
- (๑) สรุปภารกิจและวัตถุประสงค์การดำเนินงานที่สำคัญในระดับหน่วยรับตรวจ และระดับกิจกรรม
 - (๒) ข้อมูลเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมการควบคุม โดยเฉพาะเกี่ยวกับความซื่อสัตย์ และจริยธรรมของผู้บริหารระดับสูง และบุคลากรในหน่วยรับตรวจ
 - (๓) ความเสี่ยงที่สำคัญที่มีผลกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน
 - (๔) ข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมการควบคุมภายในและวิธีการติดตามประเมินผล
 - (๕) ผู้รับผิดชอบประเมินระบบการควบคุมภายในและวิธีการติดตามประเมินผล

- (ข้อ ๖) ให้ผู้รับตรวจรายงานต่อคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้กำกับดูแล และคณะกรรมการตรวจสอบ เกี่ยวกับการควบคุมภายในอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้งภายในเก้าสิบวันนับจากวันสิ้นปีงบประมาณ หรือปีปฏิทิน แล้วแต่กรณี เว้นแต่การรายงานครั้งแรกให้กระทำภายในสองร้อยสี่สิบวันนับจากวันวางระบบการควบคุมภายในแล้วเสร็จ โดยมีรายละเอียด ดังนี้
- (๑) ทำให้เห็นว่าระบบการควบคุมภายในของหน่วยรับตรวจที่ใช้ยังมีมาตรฐานตามระเบียบ[ฉบับนี้]หรือไม่
 - (๒) รายงานผลการประเมินความเพียงพอและประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในในการบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายตามที่กำหนด รวมทั้งสรุปผลการประเมินแต่ละองค์ประกอบของการควบคุมภายใน
 - (๓) จุดอ่อนของระบบการควบคุมภายในพร้อมข้อเสนอแนะและแผนการปรับปรุงระบบการควบคุมภายใน



มาตรฐานการควบคุมภายในที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนด มีองค์ประกอบ 5 ประการ ซึ่งผู้กำกับดูแลและฝ่ายบริหารจะต้องจัดให้มีในการดำเนินงานเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน

1. สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control Environment)
2. การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)
3. กิจกรรมการควบคุม (Control Activities)
4. สารสนเทศ และการสื่อสาร (Information and Communication)
5. การติดตามประเมินผล (Monitoring)

องค์ประกอบทั้ง 5 ประการมีความเกี่ยวเนื่องสัมพันธ์กันโดยมีสภาพแวดล้อมของการควบคุมเป็นรากฐานที่สำคัญขององค์ประกอบอื่นๆ

Summary of Updates

Codification of 17 principles embedded in the original Framework

Control Environment

1. Demonstrates commitment to integrity and ethical values
2. Exercises oversight responsibility
3. Establishes structure, authority and responsibility
4. Demonstrates commitment to competence
5. Enforces accountability

Risk Assessment

6. Specifies relevant objectives
7. Identifies and analyzes risk
8. Assesses fraud risk
9. Identifies and analyzes significant change

Control Activities

10. Selects and develops control activities
11. Selects and develops general controls over technology
12. Deploys through policies and procedures

Information & Communication

13. Uses relevant information
14. Communicates internally
15. Communicates externally

Monitoring Activities

16. Conducts ongoing and/or separate evaluations
17. Evaluates and communicates deficiencies

“สภาพแวดล้อมของการควบคุม” หมายถึง ปัจจัยต่างๆ ซึ่งร่วมกันส่งผลให้มีการควบคุมเกิดขึ้นในหน่วยรับตรวจ หรือทำให้การควบคุมที่มีอยู่ได้ผลดีขึ้น หรือในทางตรงกันข้ามสภาพแวดล้อมอาจทำให้การควบคุมย่อหย่อนลงได้

ในการดำเนินการเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมของการควบคุม ผู้กำกับดูแลฝ่ายบริหาร และบุคลากรของหน่วยรับตรวจต้องสร้างบรรยากาศของการควบคุมเพื่อให้เกิดทัศนคติที่ดีต่อการควบคุมภายใน โดยส่งเสริมให้บุคลากรทุกคนในหน่วยรับตรวจเกิดจิตสำนึกที่ดีในการปฏิบัติงานในความรับผิดชอบและตระหนักถึงความจำเป็นและความสำคัญของการควบคุมภายใน รวมทั้งดำรงรักษาไว้ซึ่งสภาพแวดล้อมของการควบคุมที่ดี

ปัจจัยที่ส่งผลต่อสภาพแวดล้อมของการควบคุม ประกอบด้วย

1. ความซื่อสัตย์และจริยธรรม (Integrity and Ethical Values)
2. ความรู้และความสามารถในการปฏิบัติงาน (Commitment to Competence)
3. การมีส่วนร่วมของคณะกรรมการบริหารและคณะกรรมการตรวจสอบ (Board of Directors and Audit Committee Participation)
4. ปรัชญาการบริหารและรูปแบบการปฏิบัติงาน (Management's Philosophy and Operating Style)
5. โครงสร้างการจัดการองค์กร (Organizational Structure)
6. วิธีมอบอำนาจและความรับผิดชอบ (Assignment of Authority and Responsibility)
7. นโยบายด้านทรัพยากรมนุษย์ (Human resource Policies and Practices)

“ความเสี่ยง” หมายถึง โอกาสที่จะเกิดความผิดพลาด ความเสียหาย การรั่วไหล ความสูญเปล่า หรือเหตุการณ์ซึ่งไม่พึงประสงค์ที่ทำให้งานไม่ประสบความสำเร็จตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนด

“การประเมินความเสี่ยง” หมายถึง กระบวนการที่ใช้ในการระบุและการวิเคราะห์ความเสี่ยงที่มีผลกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยรับตรวจ รวมทั้งการกำหนดแนวทางที่จำเป็นต้องใช้ในการควบคุมความเสี่ยง หรือการบริหารความเสี่ยง

ในการดำเนินการเกี่ยวกับการประเมินความเสี่ยง ฝ่ายบริหารต้องประเมินความเสี่ยงทั้งจากปัจจัยภายในและภายนอกที่มีผลกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยรับตรวจอย่างเพียงพอและเหมาะสม

การประเมินความเสี่ยงประกอบด้วย 3 ขั้นตอน ดังนี้

1. การระบุปัจจัยเสี่ยง (Event Identification)
หน่วยรับตรวจจะต้องทำความเข้าใจและระบุให้ได้ถึงปัจจัยที่เป็นสาเหตุของความเสี่ยง
2. การวิเคราะห์ความเสี่ยง (Risk Analysis)
หน่วยรับตรวจจะต้องวิเคราะห์ถึงผลกระทบของความเสี่ยงที่มีต่อองค์กรและโอกาสที่จะเกิดความเสี่ยง
3. การกำหนดวิธีการจัดการความเสี่ยง (Risk Response)
หน่วยรับตรวจจะต้องกำหนดวิธีการจัดการความเสี่ยงโดยจะต้องคำนึงถึงความเหมาะสมและความคุ้มค่าด้วย

การวิเคราะห์ความเสี่ยง คือการประมาณโอกาสของความเสี่ยงที่อาจจะเกิดขึ้นและประเมินผลกระทบจากความเสี่ยงว่ามีมากน้อยเพียงใด เพื่อจัดลำดับความสำคัญของความเสี่ยงที่มีผลต่อหน่วยรับตรวจ โดยวัดคะแนนรวมที่ได้จากการคำนวณของโอกาสและผลกระทบของความเสี่ยง

โอกาสที่จะเกิดความเสี่ยง

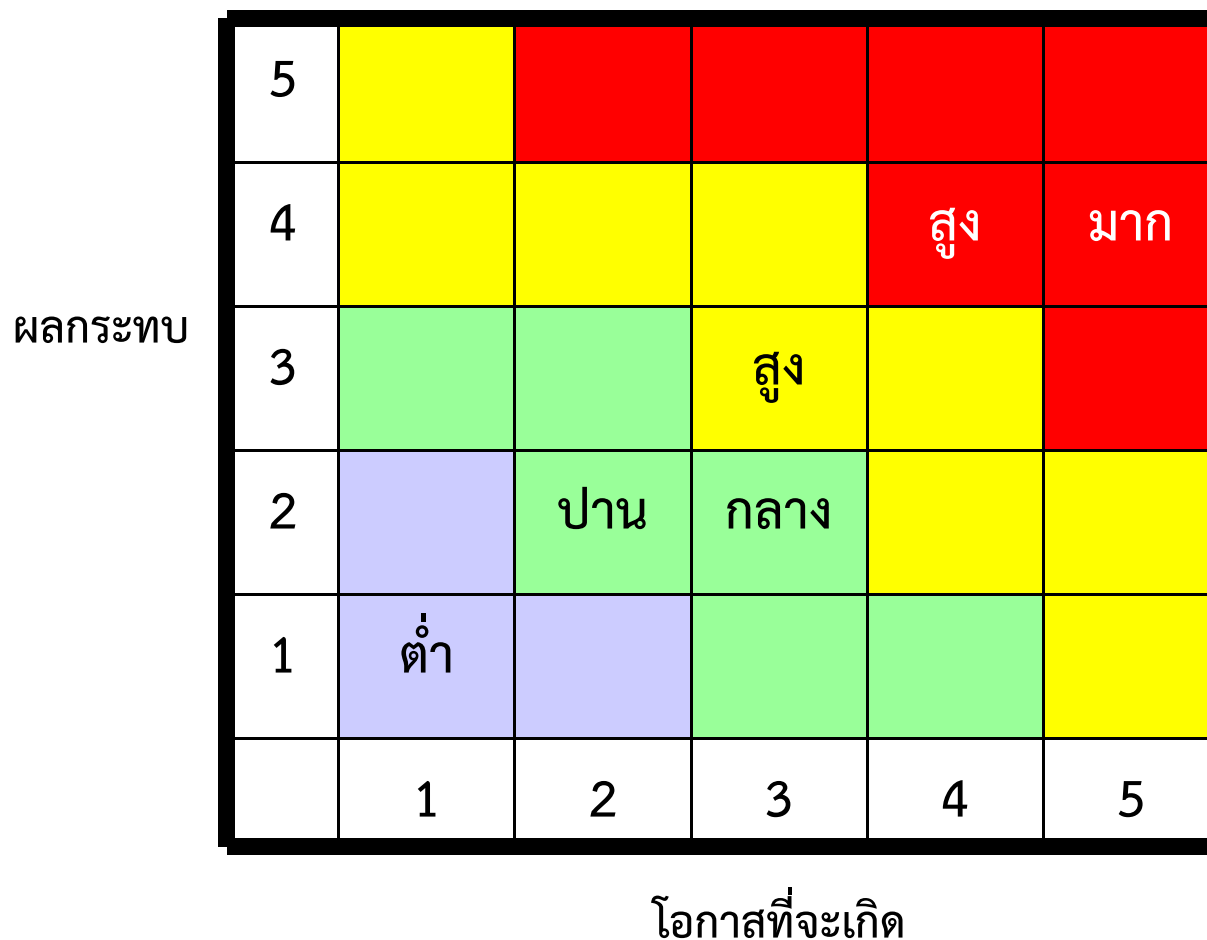
โอกาสที่จะเกิดความเสี่ยง	ความถี่โดยเฉลี่ย	คะแนน
สูงมาก	1 เดือนต่อครั้งหรือมากกว่า	5
สูง	1 - 6 เดือนต่อครั้งแต่ไม่เกิน 5 ครั้ง	4
ปานกลาง	1 ปีต่อครั้ง	3
น้อย	2 - 3 ปีต่อครั้ง	2
น้อยมาก	5 ปีต่อครั้ง	1

ผลกระทบของความเสี่ยงต่อหน่วยรับตรวจ

ผลกระทบ	มูลค่าความเสียหาย	คะแนน
สูงมาก	>10 ล้านบาท	5
สูง	>2.5 แสนบาท-10 ล้านบาท	4
ปานกลาง	>50,000 บาท-2.5 แสนบาท	3
น้อย	>10,000 บาท-50,000 บาท	2
น้อยมาก	ไม่เกิน 10,000 บาท	1

ทั้งนี้การวิเคราะห์ความเสี่ยงนี้จะต้องใช้วิจารณญาณเป็นอย่างมากเพื่อที่จะทำให้ทราบถึงระดับของความเสี่ยงต่อไป

เมื่อวิเคราะห์โอกาสและผลกระทบของความเสี่ยงอย่างรอบคอบแล้ว หน่วย
รับตรวจต้องพิจารณาถึงระดับของความเสี่ยงว่ามีความเสี่ยงสูงหรือต่ำโดย
พิจารณาจากแผนภูมิความเสี่ยง (Risk Map)



ฝ่ายบริหารของหน่วยรับตรวจสอบพิจารณาว่าความเสี่ยงที่เกิดขึ้นนั้น เป็นความเสี่ยงที่เกิดจากปัจจัยภายใน หรือปัจจัยภายนอก เพื่อกำหนดวิธีการจัดการความเสี่ยงมีแนวทางดังต่อไปนี้

- กรณีที่เป็นความเสี่ยงที่เกิดจากปัจจัยภายนอก ซึ่งมีได้อยู่ภายใต้การควบคุมของฝ่ายบริหาร สามารถกำหนดวิธีการจัดการความเสี่ยงดังนี้

1. การหลีกเลี่ยง (Avoiding) คือการดำเนินการหลีกเลี่ยงความเสี่ยง
2. การแบ่งปัน (Sharing) คือการแบ่งความรับผิดชอบให้ผู้อื่นร่วมรับความเสี่ยง
3. การลด (Reducing) เป็นการดำเนินการเพื่อลดโอกาสการเกิดขึ้นของความเสี่ยง
4. การยอมรับ (Accepting) เป็นการยอมรับในความเสี่ยงที่อาจจะเกิดขึ้นแต่เป็นความเสี่ยงที่ยอมรับได้

- กรณีที่เป็นความเสี่ยงที่เกิดจากปัจจัยภายใน หน่วยรับตรวจสอบจะมีกิจกรรมการควบคุมอย่างเพียงพอและเหมาะสม

“กิจกรรมการควบคุม” หมายถึง นโยบายและวิธีการต่างๆ ที่ฝ่ายบริหารกำหนดให้บุคลากรของหน่วยรับตรวจปฏิบัติเพื่อลดหรือควบคุมความเสี่ยง และได้รับการสนองตอบโดยมีการปฏิบัติตาม

ในการดำเนินการเกี่ยวกับกิจกรรมการควบคุม ฝ่ายบริหารต้องจัดให้มีกิจกรรมการควบคุมที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล เพื่อป้องกันหรือลดความเสียหาย ความผิดพลาด ที่อาจเกิดขึ้นและให้สามารถบรรลุผลตามวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน สำหรับกิจกรรมการควบคุมในเบื้องต้นจะต้องแบ่งแยกหน้าที่งานภายในหน่วยรับตรวจอย่างเหมาะสม ไม่มอบหมายให้บุคคลใดบุคคลหนึ่งมีหน้าที่เป็นผู้รับผิดชอบปฏิบัติงานที่สำคัญหรืองานที่เสี่ยงต่อความเสียหายตั้งแต่ต้นจนจบ แต่ถ้ามีความจำเป็นให้กำหนดกิจกรรมการควบคุมอื่นที่เหมาะสมทดแทน

กิจกรรมการควบคุมประกอบด้วยกิจกรรมต่างๆที่สำคัญ คือ

- การกำหนดนโยบายและแผนงาน (Policies and Plans)
- การสอบทานโดยผู้บริหาร (Management Review)
- การประมวลผลข้อมูล (Information Processing)
- การควบคุมทางกายภาพ (Physical Control)
- การมอบอำนาจที่เหมาะสม (Appropriate Empowerment)
- การแบ่งแยกหน้าที่ (Segregation of Duties)
- ดัชนีวัดผลการดำเนินงาน (Performance Indicators)
- การจัดทำเอกสารหลักฐาน (Documentation)
- การตรวจสอบการปฏิบัติงานอย่างอิสระ (Independent Checks on Performance)
- การกำหนดสิทธิการเข้าถึงสินทรัพย์ (Accessing Rights)

“สารสนเทศ” หมายถึง ข้อมูลข่าวสารทางการเงิน และข้อมูลข่าวสารอื่นๆเกี่ยวกับการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจไม่ว่าเป็นข้อมูลจากแหล่งภายในหรือภายนอก

“การสื่อสาร” หมายถึง การรับและส่งข้อมูลระหว่างกันเพื่อให้เกิดความเข้าใจอันดีระหว่างบุคคล ซึ่งมีหน้าที่ความรับผิดชอบในงานที่สัมพันธ์กัน การสื่อสารจะเกิดได้ทั้งภายในและภายนอกหน่วยงาน

ในการดำเนินการเกี่ยวกับสารสนเทศและการสื่อสาร ฝ่ายบริหารต้องจัดให้มีสารสนเทศอย่างเพียงพอและสื่อสารให้ฝ่ายบริหารและบุคลากรอื่นๆที่เหมาะสมทั้งภายในและภายนอกหน่วยรับตรวจ ซึ่งจำเป็นต้องใช้สารสนเทศนั้นในรูปแบบที่เหมาะสมและทันเวลา

สารสนเทศที่ดีจะต้องมีความถูกต้อง สมบูรณ์ และมีความเป็นปัจจุบัน ทันเวลา ถึงจะมีความน่าเชื่อถือ สารสนเทศที่จะช่วยให้ผู้บริหารและเจ้าหน้าที่ทุกระดับใช้ประกอบการตัดสินใจ สั่งการ รวมทั้งเพื่อการปฏิบัติงาน ประกอบด้วยข้อมูลทางการเงินบัญชี ข้อมูลข่าวสาร เกี่ยวกับการดำเนินการ เช่น นโยบาย แผนงานและงบประมาณ รวมทั้งสารสนเทศอื่นๆจากทั้งภายในและภายนอก คุณลักษณะของ สารสนเทศที่ดี ประกอบด้วย

1. เหมาะสมกับการใช้งาน - บรรจุเนื้อหาสาระที่จำเป็นต่อการตัดสินใจ
2. ถูกต้องสมบูรณ์ – สะท้อนผลตามความเป็นจริงและมีรายละเอียดครบถ้วน
3. เป็นปัจจุบัน – ให้ข้อเท็จจริงที่ใกล้เคียงกับเวลาที่ใช้มากที่สุด
4. ทันเวลา – สามารถจัดทำได้ทันกับเวลาที่ต้องการใช้งาน
5. สะดวก – สามารถเข้าถึงได้อย่างสะดวกรวดเร็ว
6. ปลอดภัย - มีการรักษาความปลอดภัยป้องกันการเข้าถึงที่ไม่พึงประสงค์

การสื่อสารที่ดีจะต้องมีการจัดระบบสื่อสารให้สารสนเทศที่จัดทำไว้แล้วส่งไปถึงผู้ที่ควรได้รับ หรือมีไว้ให้ผู้ที่ต้องใช้สารสนเทศสามารถเข้าถึงได้ โดยการสื่อสารที่ดีควรเป็นการสื่อสารสองทาง (Two-way Communication) ทั้งนี้การสื่อสารยังหมายถึง การแลกเปลี่ยนข้อมูลข่าวสารระหว่างบุคลากรทั้งภายในและภายนอกหน่วยรับตรวจ

“การติดตามประเมินผล” หมายถึง กระบวนการประเมินคุณภาพการปฏิบัติงานและประเมินประสิทธิผลของการควบคุมภายในที่วางไว้ อย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ เพื่อให้มั่นใจว่าระบบการควบคุมภายในที่วางไว้มีความเพียงพอและเหมาะสม หากพบข้อบกพร่องก็สามารถแก้ไขได้อย่างเหมาะสมและทันเวลา โดยการติดตามผลแบ่งได้เป็น

1. การประเมินผลในระหว่างการปฏิบัติงาน (Ongoing Monitoring)
2. การประเมินผลเป็นรายครั้ง (Separate Evaluation) ซึ่งแยกเป็น
 - การประเมินควบคุมด้วยตนเอง (Control Self Assessment)
 - การประเมินการควบคุมอย่างเป็นอิสระ (Independent Assessment)

“การติดตามประเมินผล” หมายถึง กระบวนการประเมินคุณภาพการปฏิบัติงานและประเมินประสิทธิผลของการควบคุมภายในที่วางไว้ อย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ เพื่อให้มั่นใจว่าระบบการควบคุมภายในที่วางไว้มีความเพียงพอและเหมาะสม หากพบข้อบกพร่องก็สามารถแก้ไขได้อย่างเหมาะสมและทันเวลา โดยการติดตามผลแบ่งได้เป็น

1. การประเมินผลในระหว่างการปฏิบัติงาน (Ongoing Monitoring)
2. การประเมินผลเป็นรายครั้ง (Separate Evaluation) ซึ่งแยกเป็น
 - การประเมินควบคุมด้วยตนเอง (Control Self Assessment)
 - การประเมินการควบคุมอย่างเป็นอิสระ (Independent Assessment)

การจัดวางระบบการควบคุมภายใน

การจัดวางระบบการควบคุมภายใน คือการกำหนดหรือออกแบบวิธีการควบคุมภายในให้เหมาะสมกับขนาดและภารกิจของหน่วยงานและนำมาใช้ การจัดวางระบบการควบคุมภายใน ควรเริ่มจากการทำความเข้าใจกับภารกิจ วัตถุประสงค์ระดับหน่วยรับตรวจและระดับกิจกรรม มาตรฐานการควบคุมภายใน กฎหมาย มติคณะรัฐมนตรีระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน หลังจากนั้นจึงสอบทานสภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง และการออกแบบการควบคุมเพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยงให้อยู่ในรับที่เหมาะสมหรือยอมรับได้ โดยขั้นตอนการจัดวางระบบมีดังต่อไปนี้

1. กำหนดวัตถุประสงค์
2. ระบุความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ
3. พิจารณาการควบคุมภายในที่มีอยู่แล้ว
4. ระบุกิจกรรมการควบคุมใหม่เพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยง
5. ประเมินการต้นทุนที่ต้องใช้
6. จัดทำแผนในการนำกิจกรรมควบคุมภายในมาใช้
7. นำกิจกรรมควบคุมภายในไปปฏิบัติและติดตามผล

เมื่อได้ออกแบบระบบการควบคุมภายในแล้ว ควรมีการสื่อสารให้ฝ่ายบริหารและบุคลากรที่เกี่ยวข้องทราบทั่วกันเพื่อนำไปปฏิบัติในส่วนที่เกี่ยวข้อง และหน่วยรับตรวจจะต้องทำหนังสือรับรองการจัดวางระบบการควบคุมภายในนำเสนอต่อคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินต่อไป

ชื่อหน่วยรับตรวจ.....

หนังสือรับรองการจัดวางระบบการควบคุมภายใน

เรียน คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

..... (ชื่อหน่วยรับตรวจ) ขอรับรองว่า ได้จัดวางระบบการควบคุมภายใน และนำมาใช้สำหรับการปฏิบัติงานในปัจจุบัน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อสร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่า การดำเนินงานของ (ชื่อหน่วยรับตรวจ) จะบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในด้านประสิทธิผลและประสิทธิภาพการดำเนินงานและการใช้ทรัพยากร ซึ่งรวมถึงการรักษาทรัพย์สิน การป้องกันหรือลดความผิดพลาด ความเสียหาย การรั่วไหล การสิ้นเปลืองหรือการทุจริต ด้านความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี และนโยบายซึ่งรวมถึงการปฏิบัติงานตามระเบียบของฝ่ายบริหาร

ทั้งนี้ (ชื่อหน่วยรับตรวจ) จะกำหนดให้มีการประเมินผลระบบการควบคุมภายในที่นำมาใช้ในปัจจุบัน เพื่อปรับปรุงให้มีประสิทธิผลและเพียงพอ ตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 ข้อ 6 ต่อไป

ลายมือชื่อ

()

ตำแหน่ง ผู้บริหารสูงสุดของหน่วยรับตรวจ

วันที่ เดือน พ.ศ.

การติดตามประเมินผลการควบคุมภายใน

มาตรฐานการควบคุมภายในของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ระบุให้หน่วยรับตรวจจะต้องจัดให้มีการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในทั้งในระหว่างการปฏิบัติงานและการประเมินผลการควบคุมภายในเป็นรายครั้ง เพื่อให้มั่นใจว่าการควบคุมภายในได้รับการปรับปรุงแก้ไขให้สอดคล้องกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนไป รวมทั้งการควบคุมภายในดำเนินไปอย่างมีประสิทธิภาพ

เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานดังกล่าวควรกำหนดให้ผู้บริหารระดับต่างๆ รับผิดชอบตามประสิทธิภาพของการควบคุมภายในอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้มั่นใจได้ว่า ระบบการควบคุมภายในให้ผลตามที่กำหนดไว้ ทั้งนี้ ขอบเขตและความถี่ของการประเมินรายครั้ง เป็นเรื่องดุลพินิจทางวิชาชีพ ซึ่งขึ้นกับการประเมินความเสี่ยงและประสิทธิภาพของวิธีการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในระหว่างปฏิบัติงาน ทั้งนี้หน่วยรับตรวจจะต้องประเมินการควบคุมภายในและรายงานต่อคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้ง

เพื่อให้การควบคุมภายในมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลตามที่ได้กำหนดไว้ แม้ว่าสภาพแวดล้อมการควบคุมของหน่วยรับตรวจจะเปลี่ยนแปลงไป หน่วยรับตรวจจึงควรมีการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในที่มีอยู่ให้มั่นใจว่ายังคงสามารถป้องกันหรือลดความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือจำเป็นต้องปรับปรุงให้ทันสมัยอยู่เสมอตามสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป โดยการติดตามผลแบ่งได้เป็น

1. การประเมินผลในระหว่างการปฏิบัติงาน (Ongoing Monitoring)
2. การประเมินผลเป็นรายครั้ง (Separate Evaluation) ซึ่งแยกเป็น
 - การประเมินควบคุมด้วยตนเอง (Control Self Assessment)
 - การประเมินการควบคุมอย่างเป็นอิสระ (Independent Assessment)

การประเมินผลในระหว่างการปฏิบัติงาน เป็นกิจกรรมที่รวมอยู่ในการบริหารจัดการและการควบคุมดูแลการปฏิบัติงานตามปกติประจำวันของแต่ละส่วนงานย่อยภายในหน่วยรับตรวจ ที่ฝ่ายบริหารและบุคลากรทุกระดับต้องมีความรับผิดชอบร่วมกันในการจัดให้มีกิจกรรมติดตามประเมินผลการควบคุมภายในของส่วนงานย่อยที่ตนเองรับผิดชอบ โดยมีตัวอย่างของกิจกรรมดังต่อไปนี้

- การกำหนดวิธีปฏิบัติเพื่อให้ฝ่ายบริหารสามารถติดตามความน่าเชื่อถือของระบบการตรวจสอบภายใน
- การกำหนดวิธีปฏิบัติเพื่อให้มั่นใจได้ว่าบุคลากรได้รับสารสนเทศที่ถูกต้องเกี่ยวกับการควบคุมภายใน
- การติดตามสารสนเทศที่ได้รับจากภายนอกที่ชี้ให้เห็นถึงปัญหาของการควบคุมภายในของหน่วยรับตรวจ
- การติดตามผลการปฏิบัติงานตามปกติของงานสำคัญ
- การสอบถามประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในเป็นระยะๆ

การประเมินผลเป็นรายครั้ง มุ่งเน้นที่ประสิทธิผลของการควบคุมภายใน ณ ช่วงเวลาใดเวลาหนึ่ง โดยขึ้นอยู่กับปัจจัยดังต่อไปนี้

1. ขอบเขตและความถี่ของการประเมิน โดยมุ่งเน้นไปที่วัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในด้านใดและถี่ในการประเมิน
2. วิธีการประเมิน มีเครื่องมือที่ใช้ในการประเมินหลายอย่างเช่น ตารางกิจกรรมที่ควรปฏิบัติ (Checklists) แบบสอบถามการควบคุมภายใน (Internal Control Questionnaires) ผังแสดงขั้นตอนการปฏิบัติงาน (Control Flowcharts) เทคนิคการประเมินการควบคุมด้วยตนเอง (Control Self Assessment)
3. การทดสอบการควบคุม เป็นกิจกรรมที่สำคัญที่ทดสอบว่าระบบการควบคุมภายในมีความน่าเชื่อถือหรือไม่ และผลการทดสอบเหล่านี้จะได้รับการสอบทานโดยฝ่ายบริหารเพื่อประเมินข้อบกพร่องที่พบและจัดทำกาแก้ไขปรับปรุงต่อไป

ขั้นตอนการวางแผนและการประเมินผลการควบคุมภายใน
ประกอบด้วย

1. กำหนดผู้รับผิดชอบ
2. กำหนดขอบเขตและวัตถุประสงค์ของการประเมิน
3. ศึกษาและทำความเข้าใจโครงสร้างการควบคุมภายใน
4. จัดทำแผนการประเมินผลการควบคุมภายใน
5. ดำเนินการประเมินผลการควบคุมภายใน
6. สรุปผลการประเมินและจัดทำเอกสารการประเมิน

กำหนด
ผู้รับผิดชอบ

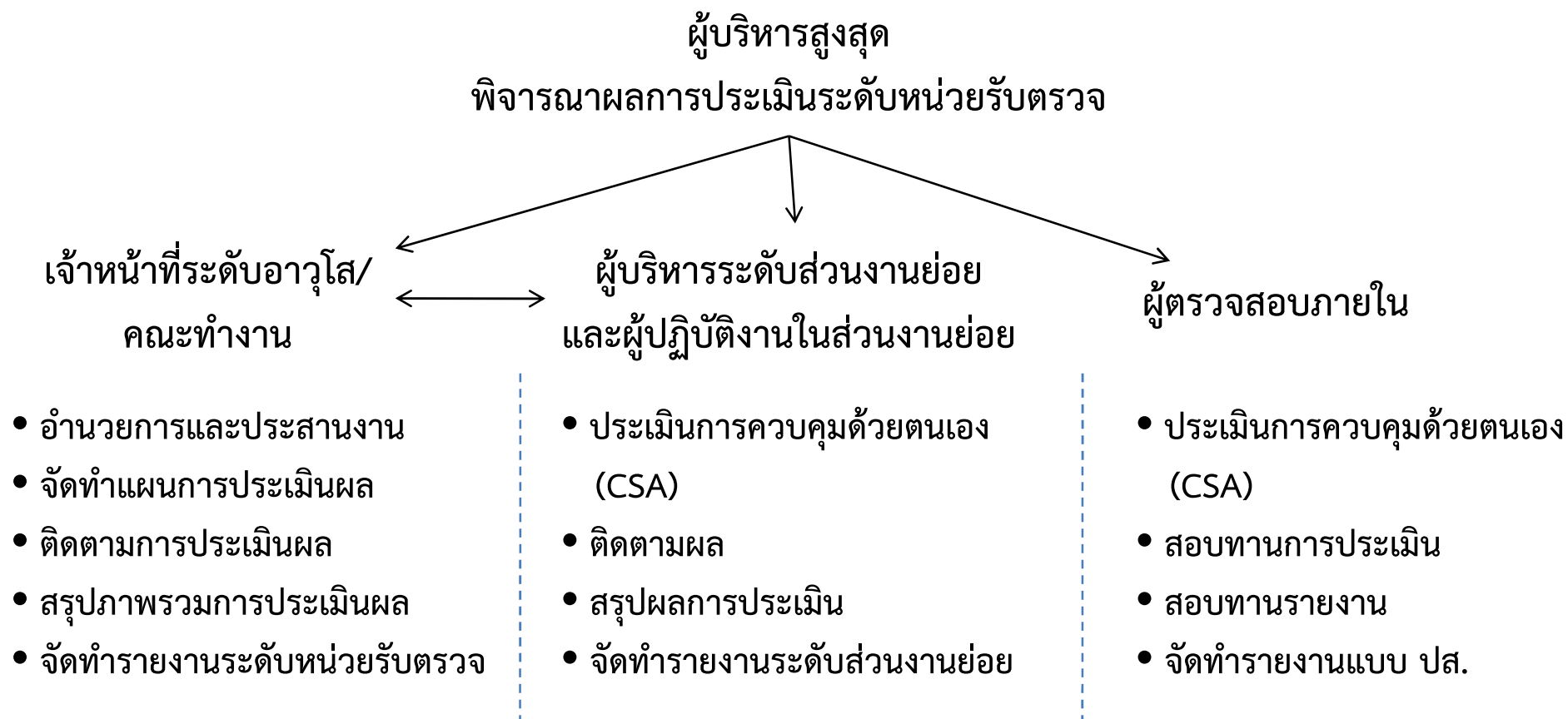
กำหนดขอบเขต
และวัตถุประสงค์
ของการประเมิน

ศึกษาและทำ
ความเข้าใจ
โครงสร้างการ
ควบคุมภายใน

จัดทำแผนการ
ประเมินผลการ
ควบคุมภายใน

ดำเนินการ
ประเมินการ
ควบคุมภายใน

สรุปผลการ
ประเมินและ
จัดทำเอกสาร
การประเมิน



ผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานในแต่ละส่วนงานย่อยที่ได้รับมอบหมายให้เป็นผู้ประเมินงานในความรับผิดชอบดำเนินการโดยประเมินการควบคุมด้วยตนเอง (Control Self Assessment : CSA) เป็นการสร้างความรับผิดชอบในการควบคุมภายในให้แก่ทุกคนที่เป็นเจ้าของงานนั้น



ขั้นตอนที่ 1

- จัดประชุมเชิงปฏิบัติการ
1. เจ้าหน้าที่ระดับอาวุโส/คณะทำงานกับฝ่ายบริหารส่วนงานย่อย
 2. ฝ่ายบริหารส่วนงานย่อยกับผู้ปฏิบัติ

ขั้นตอนที่ 2

1. กำหนดงานในความรับผิดชอบออกเป็นกิจกรรม / งาน
2. ทำความเข้าใจวัตถุประสงค์และเป้าหมายหลักของกิจกรรม / งาน

ขั้นตอนที่ 3

- จัดเตรียมเครื่องมือการประเมิน
1. แบบประเมินองค์ประกอบของการควบคุมภายใน (ภาคผนวก ก.)
 2. แบบสอบถามการควบคุมภายใน (ภาคผนวก ข.)

ขั้นตอนที่ 4

- ประเมินผลการควบคุมภายใน
1. ระดับส่วนงานย่อย
 2. ระดับหน่วยรับตรวจ

ร่วมกันพิจารณากำหนดแนวทางการประเมินผลการควบคุมภายในและแผนปฏิบัติงานการประเมินในภาพรวมทั้งองค์กร และเพื่อทำความเข้าใจเกี่ยวกับ CSA

การแบ่งงานส่วนย่อยเป็นกิจกรรมเพื่อให้การประเมินเป็นอย่างมีประสิทธิภาพและเพื่อให้สามารถระบุความเสี่ยงได้อย่างถูกต้องเหมาะสม

ประเมินเกี่ยวกับการมีอยู่และความเหมาะสมของห้าองค์ประกอบของการควบคุมภายใน

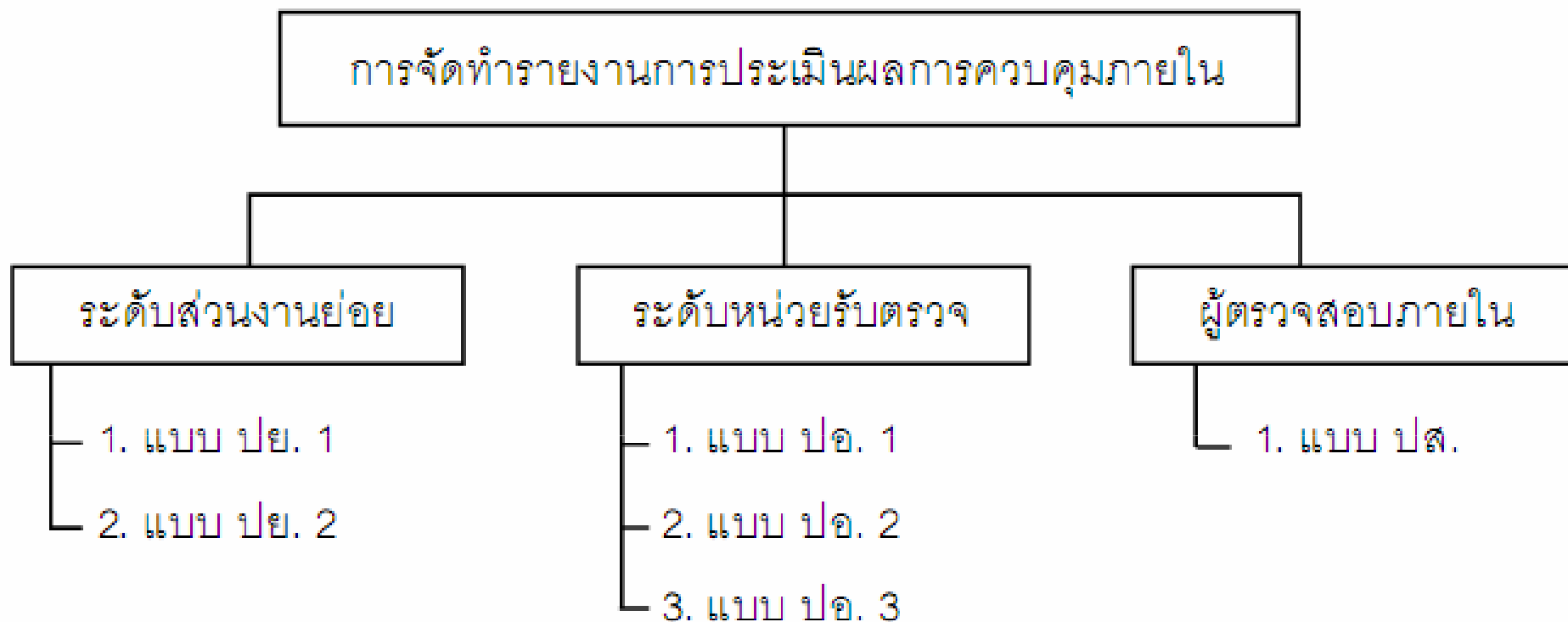
การรายงานผลการประเมินแบ่งตามระดับของการประเมินดังนี้

1. ผลการประเมินระดับส่วนงานย่อย ประกอบด้วย

1. รายงานผลการประเมินองค์ประกอบของการควบคุมภายใน – แบบ ปย.1
2. รายงานการประเมินผลและการปรับปรุงการควบคุมภายใน – แบบ ปย. 2

2. ผลการประเมินระดับหน่วยรับตรวจ ประกอบด้วย

1. รายงานผลการสอบทานการประเมินผลการควบคุมภายในของผู้ตรวจสอบภายใน – แบบ ปส.
2. หนังสือรับรองการประเมินผลการควบคุมภายใน – แบบ ปอ.1
3. รายงานผลการประเมินองค์ประกอบของการควบคุมภายใน – แบบ ปอ.2
4. รายงานแผนการปรับปรุงการควบคุมภายใน – แบบ ปอ.3



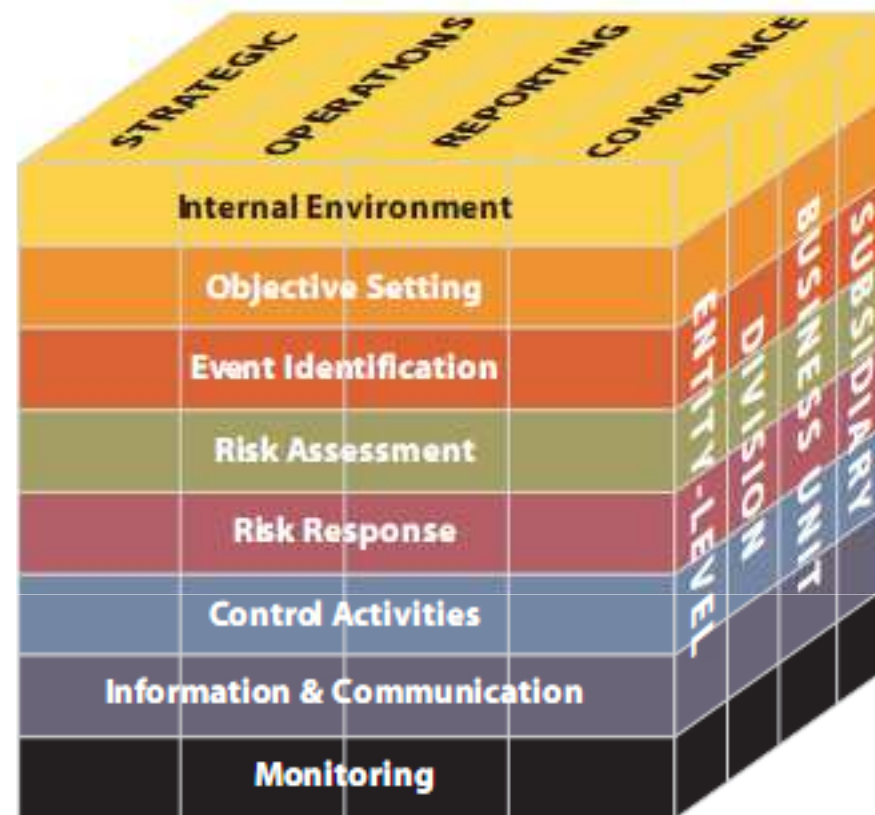
ทั้งนี้การรายงานต่อคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน ข้อ 6 ให้จัดส่งเฉพาะหนังสือรับรองการประเมินผลการควบคุมภายใน สำหรับรายงานแบบอื่นให้จัดเก็บไว้ที่หน่วยรับตรวจ เพื่อให้หัวหน้าส่วนราชการและเจ้าหน้าที่สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินและบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้องเรียกดูและสอบทานต่อไป

เนื่องจากการควบคุมภายในเป็นเรื่องที่ละเอียดอ่อนมีรายละเอียดมาก
ดังนั้น การควบคุมภายในจึงต้องอาศัยความเข้าใจในแนวคิดทฤษฎี
ทางการบริหารจัดการ อาทิ

- การจัดการความเสี่ยง (Risk Management)
- ประสิทธิภาพและประสิทธิผล (Efficiency / Effectiveness)
- การวิเคราะห์ความคุ้มค่า (Cost / Benefit Analysis)
- การจัดการระบบสารสนเทศ (Info System Management)
- การพัฒนาวัฒนธรรมองค์กร (Culture Development)
- การวิเคราะห์ผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย (Stakeholders Analysis)

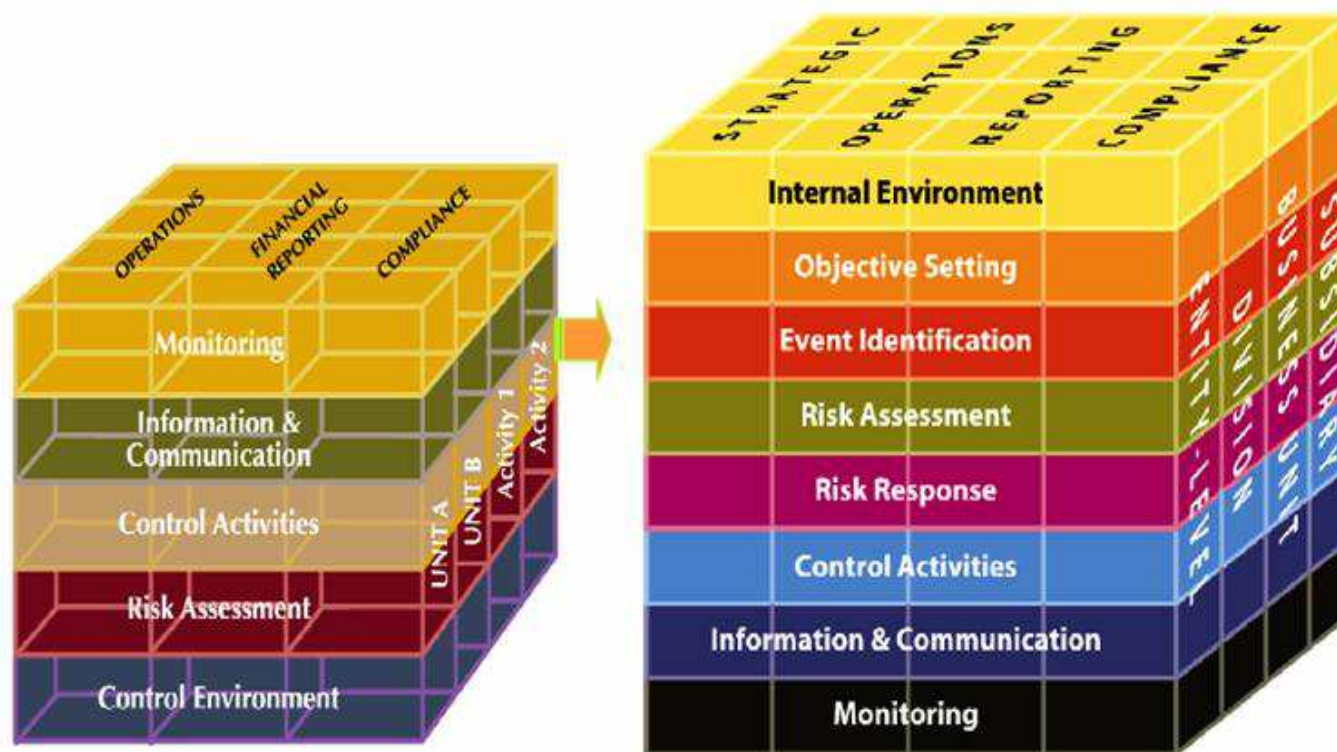
โดยเนื้อหาสาระของทฤษฎีเหล่านี้จะช่วยให้การจ้ดวางระบบการ
ควบคุมภายในและการประเมินการควบคุมภายในจะทำได้รัดกุมยิ่งขึ้น

เมื่อหลายปีที่แล้วหน่วยงานที่ชื่อว่า COSO หรือ The Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission ได้ออกเอกสาร Internal Control – Integrated Framework ออกมาเพื่อให้องค์กรธุรกิจและหน่วยงานอื่นใช้ในการประเมินและปรับปรุงระบบการควบคุมภายใน ซึ่งในเวลาต่อมาได้มีการผสมผสานแนวคิดเรื่องการจัดการความเสี่ยงเข้าไป จนทำให้พัฒนาขึ้นมาเป็นแนวคิดที่เรียกว่า Enterprise Risk Management – Integrated Framework โดยมีกระบวนการจัดการความเสี่ยงตามแนวทางของ COSO ทั้งสิ้น 8 ขั้นตอน ซึ่งในเวลาต่อมาได้กลายมาเป็นแม่บทของการควบคุมภายในด้วย



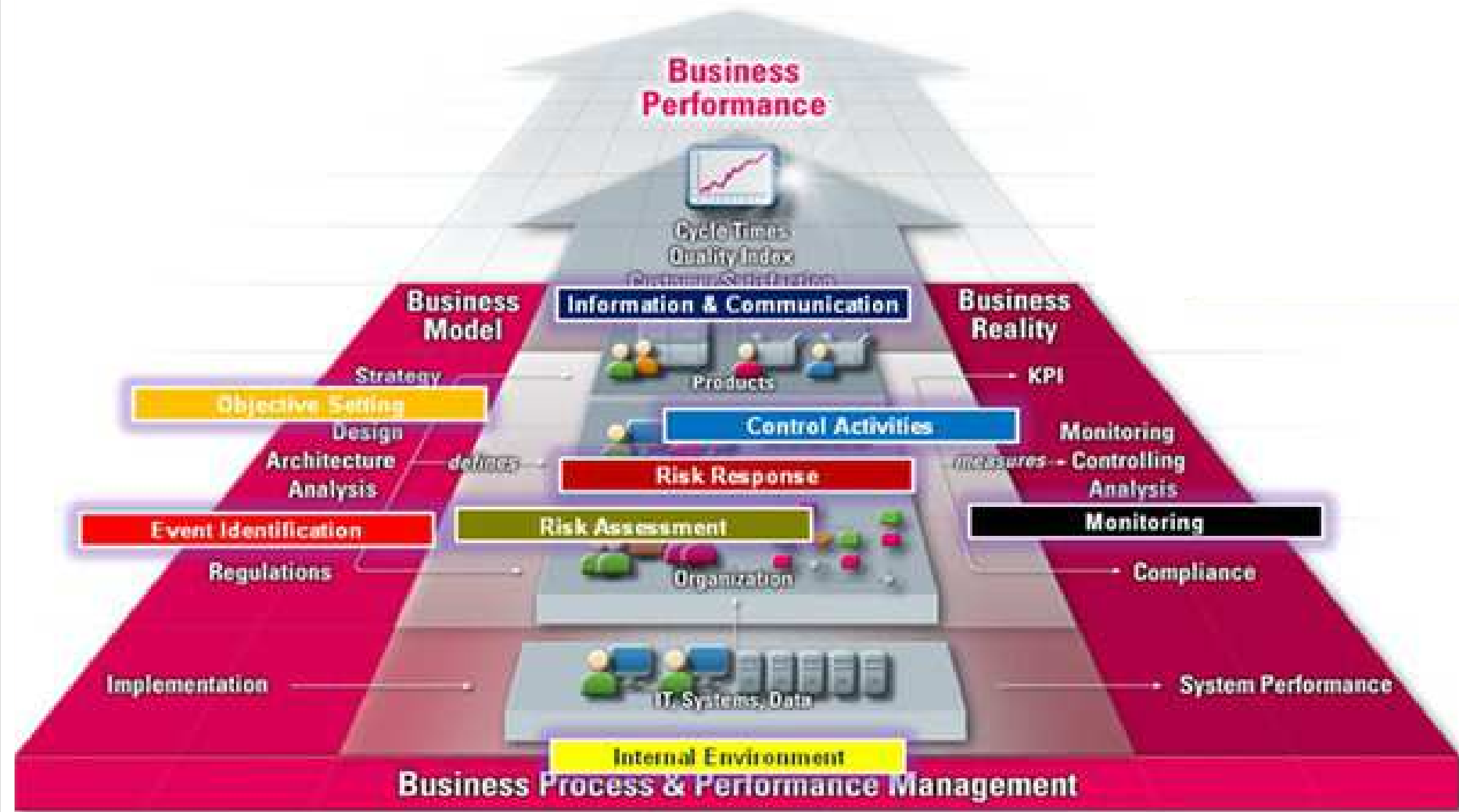
Relationship between COSO 1 and COSO 2

ERM is fully aligned with the COSO Internal Control- Integrated Framework



COSO 1 "Internal Control – Integrated Framework"

COSO 2 "Enterprise Risk Management – Integrated Framework"



การวางระบบควบคุมภายใน

ประสิทธิภาพ / ประสิทธิผล (Efficiency / Effectiveness)

การวัดผลการปฏิบัติงาน เป็นกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดเป้าหมายและตัวชี้วัดความสำเร็จของการปฏิบัติงาน ซึ่งต้องมีการจัดเก็บข้อมูลมาเพื่อใช้ในการเปรียบเทียบระหว่างเป้าหมายที่ตั้งไว้กับผลการปฏิบัติงานที่ได้

วัตถุประสงค์ของงาน

ผลงานที่คาดหวัง

ปัจจัยเข้า

ความประหยัด

ความประหยัด (Economy) หมายถึง การใช้ปัจจัยเข้า (Input) น้อยที่สุดในการดำเนินกิจกรรมให้บรรลุผลตามวัตถุประสงค์ที่คาดหวังไว้

กิจกรรม

ความมีประสิทธิภาพ

ผลผลิต

ความมีประสิทธิภาพ

ความมีประสิทธิภาพ (Efficiency) หมายถึง การสร้างผลผลิต (Output) ในระดับที่สูงกว่าปัจจัยนำเข้า (Input) โดยอัตราส่วนระหว่างปัจจัยนำเข้าต่อผลผลิตแสดงถึงประสิทธิภาพของกิจกรรม

ผลลัพธ์

ความมีประสิทธิภาพ

ความมีประสิทธิภาพ (Effectiveness) หมายถึง ระดับการบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ล่วงหน้า ว่าได้ก่อให้เกิดผลผลิต ผลลัพธ์ตามวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้มากน้อยเพียงใด

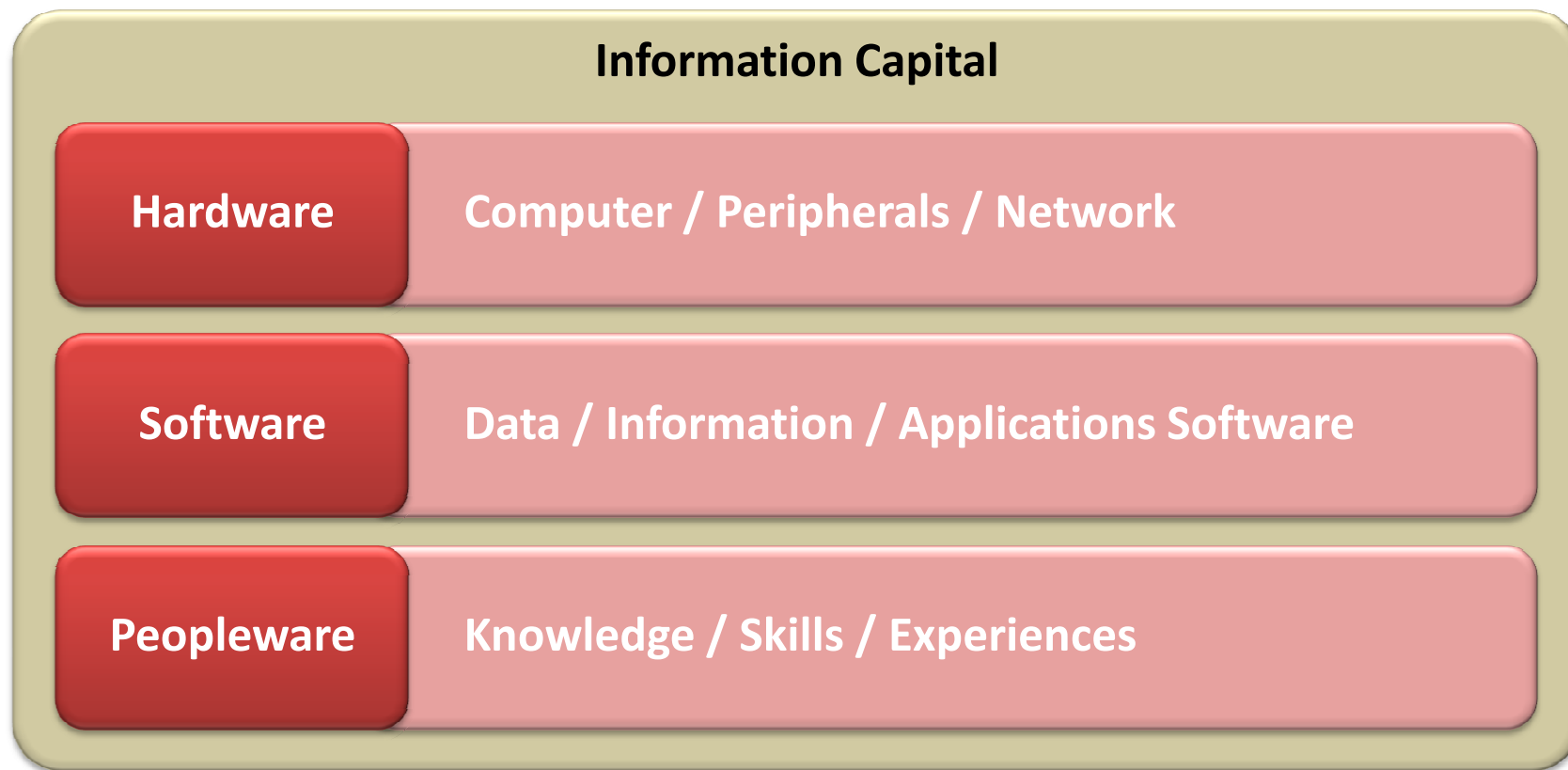


การวิเคราะห์ผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย (Stakeholders Analysis) โดยศาสตราจารย์ Edward Freeman (ค.ศ. 1984) เป็นเครื่องมือทางการจัดการที่เป็นประโยชน์ต่อการปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง โดยจะทำให้เราทราบถึงกลุ่มผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย (Stakeholders) ว่าผู้มีส่วนได้ส่วนเสียกลุ่มใดมีความต้องการอะไร และการดำเนินการขององค์กรจะส่งผลกระทบอย่างไรต่อผู้มีส่วนได้ส่วนเสียแต่ละกลุ่ม

ซึ่งถ้าเราทราบถึงความสนใจและอิทธิพลของผู้มีส่วนได้ส่วนเสียเป็นอย่างดีก็จะทำให้เราสามารถที่จะกำหนดวิธีการบริหารความสัมพันธ์ที่ดีกับผู้มีส่วนได้ส่วนเสียได้ไม่ว่าจะเป็นผู้มีส่วนได้ส่วนเสียหลัก (Primary Stakeholders) หรือผู้มีส่วนได้ส่วนเสียรอง (Secondary Stakeholders)

ทั้งนี้ผู้มีส่วนได้ส่วนเสียหลัก คือ ผู้ที่ได้รับผลกระทบทั้งทางบวกและทางลบจากการดำเนินการขององค์กรโดยตรง และยังมีอิทธิพลต่อองค์กรด้วย ในขณะที่ผู้มีส่วนได้ส่วนเสียรอง คือ ผู้ที่ได้รับผลกระทบในทางอ้อมจากการกระทำหรือการดำเนินการขององค์กร





องค์ประกอบของ Information Capital นั้นประกอบด้วย อุปกรณ์และเครื่องมือ (Hardware) ซอฟต์แวร์ (Software) และ บุคลากรที่มีความรู้ด้านสารสนเทศ (Peopleware) ซึ่งแต่ละองค์ประกอบมีความสำคัญต่อการกำหนดกลยุทธ์ขององค์กรทั้งสิ้น ทั้งนี้ผู้บริหารจะต้องเข้าใจในแต่ละองค์ประกอบเป็นอย่างดี เพื่อที่จะสามารถนำมาประยุกต์ใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่องค์กร



สาเหตุที่อาจจะทำให้การควบคุมภายในไม่มีประสิทธิผล ได้แก่

1. การละเว้นหรือไม่ปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในที่กำหนด
2. การที่มีเหตุการณ์ไม่คาดที่จะเกิดขึ้น
3. การร่วมมือกันทำทุจริต
4. การก้าวก่ายหน้าที่ของคณะกรรมการ
5. ค่าใช้จ่ายในการจัดให้มีการควบคุมภายในไม่คุ้มค่ากับประโยชน์ที่ได้รับ