

**พฤติกรรมการณ์ฉ้อราษฎร์บังหลวงส่งผลกระทบต่อ
ความเสื่อมของเครื่องมือควบคุมหลักธรรมาภิบาล
: มุมมองของผู้ตรวจสอบภายในองค์การบริหาร
ปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย**

**The Corruption Behaviors Impacting
Deterioration of Instrument Controlling on Good
Governance : The Aspect of Local Administration
Internal Auditors in South of Thailand**

อรุณ คงรุ่งโชค

บทคัดย่อ

การศึกษานี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อค้นหาพฤติกรรมการณ์ฉ้อราษฎร์บังหลวงที่นิยมนำมาใช้ในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย และวิเคราะห์สมรรถภาพของระบบการควบคุมและตรวจสอบภายในในการป้องกัน ค้นพบ และขัดขวางการกระทำความผิดจากการใช้พฤติกรรมการณ์ฉ้อราษฎร์บังหลวงนำไปสู่การขาดหลักธรรมาภิบาลที่เข้มแข็งภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย และจากการจัดเก็บและรวบรวมข้อมูล โดยมีอัตราตอบกลับเท่ากับ 67.33% ของกลุ่มตัวอย่าง (251 หน่วยงาน) ผลการศึกษา พบว่า พฤติกรรมการณ์ฉ้อราษฎร์บังหลวงที่นิยมใช้กันเป็นส่วนใหญ่ ในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย คือ การสมรู้ร่วมคิดเป็นทีมและการใช้เครือญาติเป็นเครื่องมือในการฉ้อราษฎร์บังหลวง ในขณะที่รูปแบบการฉ้อราษฎร์บังหลวงที่นิยมใช้กันเป็นส่วนใหญ่ในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย คือ การวิ่งเต้นเพื่อให้ได้มาซึ่งโครงการและงานจากองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทยด้วยรูปแบบการให้สินบนแก่ผู้มีอำนาจในการอนุมัติโครงการ

ในขณะเดียวกันการที่ระบบการควบคุมและตรวจสอบภายในขาดประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการป้องกัน คั่นพบ และขัดขวาง ความเสี่ยงที่เกิดขึ้นโดยเฉพาะการทุจริต และการฉ้อราษฎร์บังหลวงเนื่องจาก ผู้ตรวจสอบภายในขององค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทยขาดความเป็นอิสระและความสามารถในการปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อการประเมินความเพียงพอของระบบการควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยงนี้คือสาเหตุหลักที่นำไปสู่การขาดหลักธรรมาภิบาลที่เข้มแข็งภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย

คำสำคัญ : พฤติกรรมการฉ้อราษฎร์บังหลวง เครื่องมือควบคุม หลักธรรมาภิบาล ผู้ตรวจสอบภายใน องค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นไทย

บทนำ

ความโปร่งใสขององค์กรทั้งภาครัฐและเอกชน ถูกประเมินจากการการนำหลักธรรมาภิบาลเข้าไปใช้ในการบริหารจัดการองค์กรที่สามารถตรวจสอบได้ภายใต้การมีระบบและกระบวนการควบคุมและตรวจสอบภายในที่เหมาะสมและถูกนำไปใช้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล (Efficient and Effective Implementation) รวมทั้งเล็งเห็นคุณค่าที่แท้จริงแม้ว่าเครื่องมือควบคุมหลักธรรมาภิบาลอื่น อาทิ เช่น การใช้จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพและการทำงานของหน่วยงาน การใช้หลักผลกระทบของผู้มีส่วนได้เสียในการกำกับดูแล การบังคับให้มีการเปิดเผยข้อมูลอย่างโปร่งใสและเพียงพอต่อสาธารณชน เป็นต้น อาจถูกนำมาใช้ควบคู่ด้วยกันก็ตาม (Ernst & Young. 2012, Gramling. O'Donnell & Vendervelde. 2010) แต่การศึกษานี้ มุ่งเน้นที่จะศึกษาไปยังระบบการควบคุมและตรวจสอบภายในโดยเฉพาะเนื่องจากเป็นเครื่องมือที่ถูกนำไปใช้อย่างสากลทั่วไปและรู้จักกันเป็นอย่างดี อย่างไรก็ตาม หน้าที่ระบบการควบคุมและตรวจสอบภายในถูกใช้เป็นส่วนหนึ่งของการบริหารความเสี่ยงขององค์กรเพื่อป้องกัน คั่นพบ และขัดขวางความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นโดยเฉพาะการทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวง แต่ทำไมความเสี่ยงยังปรากฏและมีอยู่อย่างชัดเจนรวมทั้งทวีความรุนแรงขึ้น อย่างไม่หยุดยั้ง (TIGCAC. 2013, Rahahleh. 2011, OECD. 2007) โดยเฉพาะอย่างยิ่ง “ประเทศไทย”

พฤติกรรมการณ์ฉ้อราษฎร์บังหลวงส่งผลกระทบต่อความเสี่ยงของเครื่องมือควบคุมหลักธรรมาภิบาล :
มุมมองของผู้ตรวจสอบภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย

ซึ่งได้รับการจัดอันดับการทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวงในปี 1998 ถูกจัดอยู่ในอันดับ 30 จากจำนวน 85 ประเทศทั่วโลก จนกระทั่งในปี 2013 ถูกจัดอยู่ในอันดับที่ 102 จากจำนวน 177 ประเทศทั่วโลก นี่คือสัญญาณเตือนภัยประเภทหนึ่งที่บ่งชี้ถึงการกระทำทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวงในประเทศไทยกำลังทวีความรุนแรงขึ้นตามลำดับ (TIGCAC, 2013) แม้ว่าประเทศไทย มีหน่วยงานปราบปรามการทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวงก็ตาม ฉะนั้น ความเสี่ยงภายในองค์กรจะไม่หมดไปหรือลดลง โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวง เนื่องจากผู้บริหารและบุคลากรภายในองค์กรไม่ให้ความสำคัญต่อการมีระบบการควบคุมและตรวจสอบภายในอย่างจริงจังแต่เป็นเพียงภาพลวงตาเท่านั้น เพื่อแสดงถึงการมีหลักธรรมาภิบาลซึ่งถูกประยุกต์ภายในองค์กร ดังนั้น แม้ว่าองค์กรจะมีระบบการควบคุมและตรวจสอบที่ดีเพียงใด หากแต่ไร้อานุภาพของการนำไปใช้ปฏิบัติอันใดควมมีคุณค่าของระบบก็หมดสิ้นลงฉนั้น (Atuguba et al., 2012, Fujimoto. 2009, Baltaci & Yilmaz, 2006) ยิ่งไปกว่านั้น บุคคลดังกล่าว ยังดำเนินการขัดขวางการนำระบบการควบคุมและตรวจสอบภายในเข้ามาใช้ภายในองค์กร การขัดขวางรวมถึงการไม่ยอมให้ความร่วมมือในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในอีกด้วย ดังนั้น เครื่องมือดังกล่าวจึงขาดอานุภาพในการป้องกัน คั่นพบ และขัดขวางการกระทำเพื่อให้เกิดความเสี่ยงและความเสียหายแก่องค์กร อย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ และไม่สามารถส่งเสริมให้เกิดหลักธรรมาภิบาลภายในองค์กรทั้งภาครัฐและเอกชนได้อย่างแท้จริง ความซับซ้อนและความรุนแรงของความเสี่ยงเชิงการฉ้อราษฎร์บังหลวงที่เกิดขึ้นมาจากการกระทำของมนุษย์ เพื่อให้ได้มาซึ่งผลประโยชน์ที่จะได้รับแก่ตนเองและพวกพ้อง (Private and factional gains) ตามที่การฉ้อราษฎร์บังหลวง (Corruption) ถูกให้ความหมายโดย Sandholtz และ Koetzle (2000 : 31) ไว้ว่า “การใช้ตำแหน่งหน้าที่ การงานหรือใช้ทรัพยากรของรัฐหรือสาธารณะประโยชน์ในทางที่ผิดเพื่อผลประโยชน์ส่วนตัว” เพราะฉะนั้น พฤติกรรมดังกล่าวจึงเปลี่ยนแปลงมนุษย์จากการเป็น “คนดี” กลายเป็น “คนไม่ดี” ในที่สุด (Cressey. 2011, Moore. 2008) นอกจากนี้ มนุษย์ก็เช่นกัน เป็นผู้ทำลายหรือลดอานุภาพของระบบการควบคุมและตรวจสอบภายในเพื่อป้องกัน คั่นพบ และขัดขวางการกระทำผิดของพวกเขา (Cressey, 2011) การกระทำเช่นนี้ เข้าข่ายการปลดปล่อยหรือขาดคุณธรรมของมนุษย์ซึ่งเป็นไปตามทฤษฎีการปลดปล่อยคุณธรรมของ Bandura (Bandura’s Theory of Moral Disengagement) (Bandura. 2002)

ซึ่งสามารถใช้ในการอธิบายพฤติกรรมของมนุษย์ที่กระทำความผิดเพื่อผลประโยชน์ของตนเอง โดยไม่คำนึงถึงคุณธรรมและจริยธรรมที่มีต่อมนุษย์และสังคมส่วนรวม โดยเฉพาะอย่างยิ่งพฤติกรรมการทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวงเป็นความเสี่ยงที่ทวีความรุนแรงและกระจายไปทั่วโลก ซึ่งทำให้การพัฒนาความเป็นอยู่ของมนุษย์ สังคม และเศรษฐกิจในแต่ละประเทศไม่สามารถหลุดพ้นจากความยากจน โดยเฉพาะความเป็นอยู่ในชนบทของไทย (ONACC. 2011, OCSC – NIDA. 2010) ซึ่งงบประมาณส่วนใหญ่ที่ได้รับการจัดสรร จากรัฐบาลจะไม่ถูกกระจายอย่างเท่าเทียมไปถึงประชาชนรากหญ้าอย่างแท้จริง เนื่องจากกลอุบายต่าง ๆ ของผู้มีอิทธิพล ทั้งที่เป็นบุคคลในภาครัฐและเอกชนร่วมมือกันทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวงงบประมาณดังกล่าวอย่างขาดซึ่งคุณธรรมและจริยธรรมนั่นเอง (Krueathep. 2009, Puang – Ngam. 2008, Phongpaichit. 2007, Seree – Rungsonke. 2006) สถานการณ์ที่กล่าวข้างต้น จึงเป็นจุดเริ่มต้นของการศึกษานี้ เพื่อค้นหาว่าพฤติกรรมการฉ้อราษฎร์บังหลวงใดที่นิยมนำมาใช้ในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นไทยในการทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวงงบประมาณที่ได้รับการจัดสรรจากรัฐบาลส่วนกลาง และวิเคราะห์สมรรถภาพของระบบการควบคุมและตรวจสอบภายในในการป้องกัน คั่นพบ และขัดขวางการกระทำความผิดจากการใช้พฤติกรรมการฉ้อราษฎร์บังหลวงจนนำไปสู่การขาดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการมีหลักธรรมาภิบาลที่เข้มแข็งภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย

วรรณกรรมและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

ตามหลักธรรมาภิบาลถูกประยุกต์ในการบริหารจัดการองค์กรทั้งภาครัฐและเอกชนในแต่ละประเทศ เพื่อเป็นหลักประกันและแสดงถึงความโปร่งใสและตรวจสอบได้ (Akintoye, Akingunola & Oseni. 2011, Fujimoto. 2009) สำหรับประเทศไทยหลักธรรมาภิบาล ถูกนำมาใช้ในปี 2540 ตามเงื่อนไขที่ได้ให้ไว้กับกองทุนการเงินระหว่างประเทศ (IMF) ในการฟื้นฟูระบบเศรษฐกิจของประเทศ ในขณะเดียวกันหลักธรรมาภิบาลที่ถูกนำมาใช้ในการปฏิรูประบบราชการและระบบการเมืองของประเทศไทยตามแนวทางของสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาระบบราชการปี 2555 โดยเน้นและให้ความสำคัญใน 10 หลักการ อันประกอบด้วย หลักการตอบสนอง (Responsiveness) หลักประสิทธิผล (Effectiveness) หลักประสิทธิภาพ / คุ่มค่า (Efficiency/ Value for

money) หลักความเสมอภาค (Equity) หลักมุ่งเน้นฉันทามติ (Consensus Oriented) หลักการตรวจสอบได้/มีการรับผิดชอบ (Accountability) หลักเปิดเผย / โปร่งใส (Transparency) หลักการกระจายอำนาจ (Decentralization) หลักการมีส่วนร่วม (Participation) และหลักนิติธรรม (Rule of Law) เพื่อส่งเสริมให้เกิดการดำเนินงานที่มีความโปร่งใส มีความเป็นธรรม สามารถตรวจสอบได้ และส่งเสริมให้มีการพัฒนาอย่างยั่งยืน ดังนั้น หน่วยงานภาครัฐ ทั้งส่วนกลางและส่วนท้องถิ่นจำเป็นต้องนำไปปฏิบัติตามเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ของการมีธรรมาภิบาลในหน่วยงาน โดยหลักการดังกล่าวมีวัตถุประสงค์เพื่อลดจำนวนการทุจริต การฉ้อราษฎร์บังหลวง และการประพฤติมิชอบ รวมทั้งต้องการระดมของชุมชนและสังคมสามารถมีบทบาทในการแสดงความคิดเห็นได้อย่างเต็มที่มากยิ่งขึ้น ประกอบกับเป็นแนวทางอันจะนำไปสู่การตอบสนองและทำให้ประเทศไทยมีคุณภาพ คุณธรรมและจริยธรรม และสามารถแข่งขันในเวทีการค้าระดับโลกได้อีกด้วย (CGD. 2010, Kongrunchok. 2009) อย่างไรก็ตาม เพื่อให้มั่นใจว่าหลักธรรมาภิบาลยังคงมีเสถียรภาพและมีประสิทธิภาพประสิทธิผลในการกำกับดูแลหน่วยงานที่ดีได้นั้น การควบคุมและตรวจสอบภายในเป็นกลไกที่สำคัญ ซึ่งถูกใช้เพื่อสอบทานกระบวนการที่ทำให้หลักธรรมาภิบาลสามารถทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ (Badara. 2012, Akintoye, Akingunola & Oseni. 2011) ตามที่ Pickett (2004 : 31) กล่าวไว้ว่า “การตรวจสอบภายใน (Internal Auditing) คือ กิจกรรมที่ถูกออกแบบให้เกิดความอิสระ รวมทั้งทำให้เกิดความมั่นใจและสามารถให้คำปรึกษา เพื่อปรับปรุงกระบวนการดำเนินงานขององค์กร โดยกระทำอย่างเป็นระบบและถูกต้องตามกฎหมายวิธีวิธีที่เหมาะสม เพื่อประเมินและปรับปรุงความมีประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง กระบวนการควบคุมและกระบวนการกำกับดูแลและ / หรือธรรมาภิบาล” ดังนั้น กระบวนการควบคุมและตรวจสอบภายในจำเป็นต้องมีประสิทธิภาพประสิทธิผลในการตรวจสอบ เพื่อป้องกัน ค้นพบ และขัดขวางความเสี่ยงที่อาจจะเกิดขึ้นโดยเฉพาะอย่างยิ่ง ความเสี่ยงประเภทการทุจริต และการฉ้อราษฎร์บังหลวง ในขณะที่ระบบการควบคุมและตรวจสอบภายในต้องสามารถแสดงอำนาจในการสอบทานกระบวนการทำงานภายในองค์กรอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลด้วยเช่นกัน (Atuguba et al., 2012, Mihaela & Lulian. 2012, COSO. 2011) ตามที่กระบวนการควบคุมและตรวจสอบภายในถูกพัฒนาขึ้นจาก The committee of sponsoring organization of the treadway commission (COSO) โดยมุ่งเน้นที่

จะกำหนดแนวทางในการควบคุม ป้องกัน คั่นพบ และขัดขวางความเสี่ยงทุกประเภทที่กำลังและ / หรืออาจจะเกิดขึ้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งความเสี่ยงเชิงการทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวง จนกระทั่งในเดือนพฤษภาคม 2013 COSO ได้พัฒนาและออกหลักเกณฑ์และแนวทางการควบคุมและตรวจสอบภายในฉบับปรับปรุง โดยเพิ่มความเข้มข้นของการวิเคราะห์ความเสี่ยง ซึ่งเกี่ยวข้องกับพฤติกรรมของผู้กระทำความผิดเชิงการทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวง โดยประยุกต์หลักสามเหลี่ยมการทุจริตของ Cressey ซึ่ง Cressey (2011) กล่าวว่า พฤติกรรมการทำทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวงเกิดจากเหตุจูงใจในการกระทำผิด 3 เหตุจูงใจประกอบด้วย แรงจูงใจและแรงกดดันที่ได้รับ (Incentive and pressure) ความรู้และโอกาสในการกระทำผิด (Knowledge and opportunity) และทัศนคติและการใช้เหตุผลเข้าข้างตนเอง (Attitudes and rationalization) (Singleton et al., 2006) ปัจจุบันประเทศไทยประยุกต์ระบบการควบคุมและตรวจสอบภายในตามแนวทางของ COSO ในการใช้เป็นเครื่องมือ ในการกำกับดูแลความโปร่งใสของกระบวนการดำเนินงานภายในองค์กรทั้งภาครัฐและเอกชน รวมทั้งสอบทานกระบวนการบริหาร ความเสี่ยงให้คงไว้ซึ่งความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล นอกจากนี้ มีข้อมูลเชิงประจักษ์จากการรายงานผลการตรวจสอบและสอบทานระบบควบคุมภายในของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินและกรมบัญชีกลาง พบว่า องค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นเพิกเฉยและไม่ให้ความสำคัญต่อการนำระบบการควบคุมและตรวจสอบภายในไปใช้ในองค์กร (Poor implementation) จึงเป็นสาเหตุให้ความเสี่ยงแพร่กระจายไปทั่วทั้งองค์กรและยากที่จะป้องกัน คั่นพบ และขัดขวาง โดยเฉพาะการทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวง นอกจากนี้ กลไกและรูปแบบการกระทำทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวงยังเพิ่มความซับซ้อนและยากต่อการตรวจสอบค้นพบอีกด้วย (CGD. 2010, OAG. 2010)

ความรุนแรงและความซับซ้อนของความเสี่ยงโดยเฉพาะการทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวงขึ้นอยู่กับพฤติกรรมของผู้กระทำความผิด เพื่อให้ได้มาซึ่งผลประโยชน์ส่วนตนและพวกพ้องตามที่ Maesschalck (2004) และ Victor & Cullen (1988) ได้เห็นพ้องกันว่า พฤติกรรมการฉ้อราษฎร์บังหลวงที่นิยมใช้กันมาจากการเห็นแก่ตัวของผู้กระทำการฉ้อราษฎร์บังหลวงเอง (Selfishness) การใช้เครือญาติ (Nepotism) เป็นเครื่องมือในการทำทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวง การสมรู้ร่วมคิดเป็นทีม (Team conspiracy) การสมรู้ร่วมคิดทั่วทั้งองค์กร (Organizational conspiracy) และการสมรู้

พฤติกรรมการณ์อื้อราษฏร์บั้งหลวงส่งผลต่อความเสื่อมของเครื่องมือควบคุมหลักธรรมาภิบาล :
มุมมองของผู้นตรวจสอบภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย

ร่วมคิดในการแก้ไขกฎหมายและระเบียบ หลักเกณฑ์ ข้อบังคับ (Edited legal and principle conspiracy) พฤติกรรมดังกล่าวนำไปสู่รูปแบบของการอื้อราษฏร์บั้งหลวงตามทีสภาพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติได้ค้นพบว่า รูปแบบการอื้อราษฏร์บั้งหลวงในประเทศไทยประกอบด้วย การวิ่งเต้น (Lobbying) การรับและให้สินบน (Graft and Gift - Giving)

การอื้อราษฏร์บั้งหลวงเวลาทำงาน (Corruption in terms of public officers' working time) การอื้อราษฏร์บั้งหลวงเชิงนโยบาย (Corruption policy) การใช้อำนาจในทางที่ผิดเพื่อยกย่ายข้าราชการ (Misuse of authority for changing the civil servants) และการบังคับขู่เข็ญ (Extortion) (NESAC. 2004) จะเห็นได้ว่า พฤติกรรมการอื้อราษฏร์บั้งหลวงผนวกเข้ากับรูปแบบของการอื้อราษฏร์บั้งหลวงอาจส่งผลต่อความไม่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบการควบคุมและตรวจสอบภายในเพื่อการป้องกัน ค้นพบ และขัดขวางความเสี่ยงที่เกิดจากการอื้อราษฏร์บั้งหลวงของบุคคลหรือกลุ่มบุคคลภายในองค์กรและนำไปสู่ความล้มเหลวของการมีหลักธรรมาภิบาลภายในองค์กรในที่สุด (Mihaela & Lulian. 2012, Akintoye, Akingunola & Oseni. 2011, Cressey. 2011, Bartlett, Tonkin & Williams. 2004, Bandura. 2001)

การทุจริตและการอื้อราษฏร์บั้งหลวงเกิดจากพฤติกรรมของบุคคลทีขาดคุณธรรมและจริยธรรมและใช้อำนาจหน้าที่ในทางที่ผิดเพื่อให้ได้รับผลประโยชน์ส่วนตัวโดยไม่คำนึงถึงผลกระทบต่อผู้อื่นและปราศจากความวิตกกังวลในการกระทำผิดอย่างชัดเจน (Apparent distress) แม้ว่าพวกเขาเหล่านั้นจะมีเหตุผลส่วนตัวหรือมีความจำเป็นหรือความอยู่รอดของพวกเขา ตามที Bandura (2002) กล่าวว่า ทฤษฎีของการปลดปล่อยคุณธรรม (Theory of moral disengagement) เป็นกลไกทีผลักดันทำให้บุคคลสามารถเกี่ยวข้องกับการมีพฤติกรรมการณ์อื้อราษฏร์บั้งหลวงได้ง่ายโดยการเปลี่ยนพฤติกรรมของบุคคลจากการมีจริยธรรมกลายเป็นบุคคลทีไม่มีจริยธรรม โดยพฤติกรรมดังกล่าวจะถูกฝังภายในตัวบุคคล (Moore. 2008) และการปลดปล่อยคุณธรรมของบุคคลเพื่อกะทำการผิดเชิงการทุจริตและการอื้อราษฏร์บั้งหลวงโดยใช้หลักการ อันประกอบด้วย การใช้เหตุผลเพื่อแก้ตัวของบุคคลทีดูเหมือนจะมีคุณธรรม (Moral justification) การเปรียบเทียบทีตนเองได้เปรียบต่อการประพฤติมิชอบ (Advantageous comparison) การจารึกหรือการใช้ข้อความทีสละสลวยซึ่งดูเหมือนมีคุณธรรม (Euphemistic labeling) การบิดเบือนข้อเท็จจริงของผลทีตามมา (Distortion of consequences) การบิดและกระจายความรับผิดชอบให้กับผู้อื่น (Displacement and diffusion of responsibilities) จากหลักการที

กล่าวข้างต้น จะนำไปสู่การกระทำที่น่าถูกประณาม (Reprehensible conduct) และนำไปสู่การก่อให้เกิดความเสียหายหรืออันตราย (Detrimental effects) ซึ่งกระจายสู่ผู้เสียหายหรือเหยื่อ โดยการใช้กลไกของการไร้ซึ่งความเป็นมนุษย์และอำนาจหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย (Dehumanization and attribution) เพื่อการกระทำความผิดเชิงการทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวง

ดังนั้น การศึกษานี้สืบค้นพฤติกรรมการณ์ฉ้อราษฎร์บังหลวงที่ถูกใช้ในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นไทยในการทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวงงบประมาณแผ่นดินและทำไมระบบการควบคุมและตรวจสอบภายในจึงไม่มีประสิทธิภาพประสิทธิผลในการป้องกัน ค้นพบ และขัดขวางการกระทำผิดเชิงการทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวง จนนำไปสู่การขาดธรรมาภิบาลที่เข้มแข็งภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นไทย โดยผ่านทัศนคติของผู้ตรวจสอบภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย

วิธีดำเนินการวิจัย

การศึกษานี้ใช้แบบสอบถามที่ผ่านการทดสอบค่าความน่าเชื่อถือได้และความถูกต้องแล้ว (จำนวน 28 หน่วยงาน) โดยจัดเก็บและรวบรวมข้อมูลจากหน่วยตรวจสอบภายในขององค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ยกเว้น 3 จังหวัด คือ ยะลา ปัตตานี และนราธิวาส เนื่องจากมีข้อจำกัดในเรื่องของความปลอดภัยรวมทั้งสิ้น 920 หน่วยงาน ซึ่งเป็นประชากรทั้งหมดของการศึกษา ([http : //thailocaladmin.go.th](http://thailocaladmin.go.th) ณ วันที่ 2 มีนาคม 2557) โดย 279 หน่วยงานเป็นกลุ่มตัวอย่างซึ่งเป็นตัวแทนของประชากร ระดับความเชื่อมั่นของข้อมูลที่ 95% (เปิดตาราง Taro Yamane) (Yamane. 1967) อัตราการตอบกลับของแบบสอบถามเท่ากับ 67.33% ของแบบสอบถามที่ส่งไปยังกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด (จำนวน 251 หน่วยงาน มาจาก 279 หน่วยงาน – 28 หน่วยงาน ที่ใช้ทดสอบความน่าเชื่อถือได้และความถูกต้องของแบบสอบถาม) การศึกษานี้ใช้สถิติเชิงพรรณนาเป็นหลัก เพื่อการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยโปรแกรม SPSS และเก็บข้อมูลเชิงลึกจากข้อเสนอแนะจากท้ายแบบสอบถามซึ่งเป็นข้อมูลเพิ่มเติม

พฤติกรรมกรรมการฉ้อราษฎร์บังหลวงส่งผลต่อความเสื่อมของเครื่องมือควบคุมหลักธรรมาภิบาล :
มุมมองของผู้ตรวจสอบภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย

สรุปผลการวิจัย

ข้อมูลจากแบบสอบถาม จำนวน 169 ชุด ที่ได้รับการตอบกลับจากหน่วยตรวจสอบภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทยคิดเป็น 67.33% ของแบบสอบถามทั้งหมด (251 ชุด) ที่ส่งไปยังกลุ่มตัวอย่าง ผลการศึกษาพบว่า พฤติกรรมการฉ้อราษฎร์บังหลวงที่ใช้ในการกระทำความผิดของบุคคลหรือกลุ่มบุคคลเพื่อผลประโยชน์ส่วนตัวและพวกพ้องจากงบประมาณแผ่นดินที่องค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นได้รับการจัดสรรจากรัฐบาลส่วนกลางดังแสดงในตารางที่ 1

ตารางที่ 1 แสดงความถี่และอัตราร้อยละของผู้แสดงความเห็นและการจัดอันดับของพฤติกรรมกรรมการฉ้อราษฎร์บังหลวงที่ใช้บ่อยในการกระทำความผิดเพื่อประโยชน์ส่วนตัวและพวกพ้อง

พฤติกรรมกรรมการฉ้อราษฎร์บังหลวง ที่ใช้ในการกระทำความผิด	จำนวนผู้ให้ความ ความเห็น (คน)	คิดเป็น ร้อยละ (%)	อันดับของพฤติกรรม การฉ้อราษฎร์บังหลวง ที่ใช้บ่อยในการ กระทำความผิด
- การสมรู้ร่วมคิดเป็นทีม	56	33.14	1
- การใช้เครือญาติเป็นเครื่องมือในการทำทุจริต และฉ้อราษฎร์บังหลวง	49	29.00	2
- การสมรู้ร่วมคิดในการแก้ไขกฎหมายและ ระเบียบหลักเกณฑ์ข้อบังคับ	31	18.34	3
- การสมรู้ร่วมคิดทั่วทั้งองค์กร	25	14.79	4
- ความเห็นแก่ตัวของผู้กระทำการฉ้อราษฎร์ บังหลวง	8	4.73	5
รวม	169	100.00	

จากตารางที่ 1 ประสพการณ์และทัศนคติของหน่วยตรวจสอบภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย พบว่า พฤติกรรมการฉ้อราษฎร์บังหลวงที่ใช้มากที่สุดเป็นอันดับ 1 ในการกระทำความผิดเพื่อให้ได้มาซึ่งผลประโยชน์ส่วนตัวและ

พวกพ้องมาจากการสมรู้ร่วมคิดเป็นทีม (33.14%) ซึ่งบุคคลหรือกลุ่มบุคคลในการกระทำความผิด จะมาจากภายในและภายนอกองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นร่วมมือกัน ในขณะที่พฤติกรรมการฉ้อราษฎร์บังหลวงที่ใช้มากในอันดับถัดมา คือ การใช้เครือญาติเป็นเครื่องมือ (29.00%) การสมรู้ร่วมคิดในการแก้ไขกฎหมายและระเบียบหลักเกณฑ์ข้อบังคับ (18.34%) การสมรู้ร่วมคิดทั่วทั้งองค์กร (14.79%) และพฤติกรรมการฉ้อราษฎร์บังหลวงที่ใช้เป็นอันดับสุดท้าย คือ ความเห็นแก่ตัวของผู้กระทำการฉ้อราษฎร์บังหลวง (4.73%) จะเห็นได้ว่าการฉ้อราษฎร์บังหลวงที่ประสบความสำเร็จ ส่วนใหญ่ต้องกระทำความผิดเป็นกลุ่มเป็นทีมเพราะไม่จะเป็นการสมรู้ร่วมคิดเป็นทีม การใช้เครือญาติเป็นเครื่องมือ การสมรู้ร่วมคิดทั่วทั้งองค์กร หรือการสมรู้ร่วมคิดในการแก้ไขหลักเกณฑ์ ข้อบังคับ และกฎหมายก็ตาม จะมีบุคคลรู้เห็นร่วมขบวนการและช่วยกันปฏิบัติการกระทำความผิดในแต่ละครั้งและมีการวางแผนอย่างแยบยล แม้ว่าการกระทำการฉ้อราษฎร์บังหลวงจะเข้าข่ายของการมีความขัดแย้งทางผลประโยชน์และ / หรือผลประโยชน์ทับซ้อน (Conflict of interest) ในการปฏิบัติหน้าที่ที่พวกเขาเหล่านั้นพึงมีพึงปฏิบัติก็ตาม

ในขณะเดียวกัน รูปแบบการฉ้อราษฎร์บังหลวงที่ใช้กระทำความผิดในประเทศไทย ตามที่เคยได้ศึกษา โดยสภาพพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติในปี พ.ศ. 2547 อย่างไรก็ตาม การศึกษานี้ได้ดำเนินการศึกษาใหม่อีกครั้ง เพื่อยืนยันผลการศึกษาแม้ว่าจะผ่านมาแล้วเป็นระยะเวลา 10 ปี โดยนำมาใช้ในการค้นหารูปแบบการฉ้อราษฎร์บังหลวงที่ใช้กระทำความผิดในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย ดังแสดงผลการศึกษาในตารางที่ 2

พฤติกรรมการณ์การฉ้อราษฎร์บังหลวงส่งผลกระทบต่อความเสื่อมของเครื่องมือควบคุมหลักธรรมาภิบาล :
มุมมองของผู้ตรวจสอบภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย

ตารางที่ 2 แสดงความถี่และร้อยละของผู้แสดงความเห็นและการจัดอันดับของรูปแบบการฉ้อราษฎร์บังหลวงที่ใช้กระทำความผิดในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย

รูปแบบการฉ้อราษฎร์บังหลวงที่ใช้ในการกระทำความผิด	จำนวนผู้ให้ความเห็น (คน)	คิดเป็นร้อยละ (%)	อันดับของพฤติกรรมการณ์การฉ้อราษฎร์บังหลวงที่ใช้บ่อยในการกระทำความผิด
- การวิ่งเต้นบุคคลและ / หรือคณะกรรมการที่มีอำนาจในการตัดสินใจ	48	28.40	1
- การให้และรับของขวัญ	37	21.89	2
- การฉ้อราษฎร์บังหลวงเวลาทำงานของเจ้าหน้าที่ของรัฐ	29	17.16	3
- การฉ้อราษฎร์บังหลวงเงินนโยบาย	25	14.79	4
- การใช้อำนาจในทางที่ผิดเพื่อการโยกย้ายข้าราชการ	20	11.84	5
- การบีบบังคับขู่เข็ญ	10	5.92	6
รวม	169	100.00	

จากตารางที่ 2 การสังเกตการณ์ของหน่วยตรวจสอบภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ไทย พบว่า รูปแบบการฉ้อราษฎร์บังหลวงที่ใช้มากที่สุดเป็นอันดับ 1 ในการกระทำความผิดเพื่อให้ได้มาซึ่งผลประโยชน์ส่วนตัวและพวกพ้องมาจากการวิ่งเต้นบุคคลและ / หรือคณะกรรมการที่มีอำนาจในการตัดสินใจอนุมัติโครงการ (28.40%) นั้นหมายความว่า ผู้มีอำนาจทั้งหลายให้ความร่วมมือกับผู้วิ่งเต้นในการอนุมัติโครงการดังกล่าวตามที่พวกเขาร้องขอ เพื่อแลกกับผลตอบแทนไม่ว่าจะอยู่ในรูปตัวเงินหรือไม่เป็นตัวเงินก็ตาม รูปแบบการฉ้อราษฎร์บังหลวงประเภทนี้นำไปสู่การทำให้เกิดรูปแบบการฉ้อราษฎร์บังหลวงประเภทอื่น กล่าวคือ การให้และการรับของขวัญ (21.89%) ซึ่งจะเห็นได้ว่า ขອງขวัญที่มีการให้และรับ (21.89%) ระหว่างผู้ให้ซึ่งคือบุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่มีอำนาจในการอนุมัติโครงการหรือจัดเก็บโครงการเพื่อให้กับพวกพ้องของตน ซึ่งของขวัญสามารถอยู่ในรูปต่าง ๆ เช่น เงินสด หิน ที่ดิน อาคาร อุปกรณ์ การให้บริการ

รวมถึงตัวเครื่องบินไป - กลับต่างประเทศ เป็นต้น ส่วนการฉ้อราษฎร์บังหลวงเวลาทำงานของเจ้าหน้าที่ของรัฐ (17.16%) ส่วนใหญ่จะเกิดจากผู้บริหารทุกระดับภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย เนื่องจากพวกเขาอาศัยอำนาจในความเป็นผู้บริหารโดยไม่เข้าปฏิบัติงานตามหน้าที่ แต่พวกเขาทั้งหลายสามารถออกไปรับงานจากบริษัทเอกชนและผลประโยชน์อื่นใด ในขณะที่การฉ้อราษฎร์บังหลวงเชิงนโยบาย (14.79%) จะเกิดขึ้นจากการแก้ไขหลักเกณฑ์ วิธีการ และกฎหมายผ่านการค้นหาช่องโหว่ของระเบียบ หลักเกณฑ์ วิธีการ และกฎหมาย และจะใช้ช่องโหว่ดังกล่าวในการกอบโกยผลประโยชน์ทั้งที่เป็นของส่วนตัวและพวกพ้องโดยการละเมิดและข้ามขั้นตอน และกระบวนการดำเนินงาน รวมทั้งกำหนดข้อจำกัดให้กับระบบการควบคุมและตรวจสอบเพื่อที่จะไม่สามารถค้นพบความผิดพลาดและการทุจริตที่เกิดขึ้น ส่วนการใช้อำนาจในทางที่ผิดเพื่อการโยกย้ายข้าราชการ (11.84%) เป็นรูปแบบหนึ่งของการเรียกรับสินบนจากข้าราชการที่ต้องการเปลี่ยนตำแหน่งหน้าที่การงานให้สูงขึ้น และรูปแบบสุดท้ายในการกระทำความผิดเชิงการฉ้อราษฎร์บังหลวง คือ การบีบบังคับขู่เข็ญ (5.92%) รูปแบบการฉ้อราษฎร์บังหลวงนี้จะเกิดจากผู้บริหารต้องการให้ผู้ใต้บังคับบัญชาร่วมมือในการกระทำความผิด โดยใช้อำนาจในการบีบบังคับและใช้เงื่อนไขของการให้ความดีความชอบเป็นข้อต่อรองเสมอ จะเห็นได้ว่ารูปแบบการฉ้อราษฎร์บังหลวงทุกประเภทจะมีความสัมพันธ์กับอำนาจของผู้บริหารขององค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย โดยไม่สามารถหลีกเลี่ยงได้ ดังนั้น หากผู้บริหารจงใจใช้อำนาจในทางที่ผิด กิจกรรมการฉ้อราษฎร์บังหลวงก็ยากต่อการป้องกัน ค้นพบ และขัดขวาง แม้ว่าองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นจะมีระบบการควบคุมและตรวจสอบภายในองค์กรก็ตาม

ตามที่โครงสร้างและกระบวนการควบคุมและตรวจสอบภายในที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการดำเนินงานเพื่อป้องกัน ค้นพบ และขัดขวาง ความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น ไม่ว่าจะเป็นความเสี่ยงที่อยู่ในรูปของข้อผิดพลาดหรือความเสี่ยงที่อยู่ในรูปของความตั้งใจกระทำความผิด โดยเฉพาะอย่างยิ่งการทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวง แต่ทำไมระบบการควบคุมและตรวจสอบภายในขององค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทยจึงไม่มีประสิทธิภาพประสิทธิผลในการป้องกัน ค้นพบ และขัดขวางความเสี่ยงที่เกิดจากการกระทำความผิดในรูปการกระทำทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวง อย่างไรก็ตาม การศึกษานี้สามารถค้นพบสาเหตุที่สำคัญซึ่งนำไปสู่ความไม่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการควบคุมและตรวจสอบภายใน ดังแสดงรายละเอียดในตารางที่ 3

พฤติกรรมการณ์การฉ้อราษฎร์บังหลวงส่งผลต่อความเสี่ยงของเครื่องมือควบคุมหลักธรรมาภิบาล :
มุมมองของผู้ตรวจสอบภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย

ตารางที่ 3 แสดงความถี่ของผู้แสดงความเห็นและการจัดอันดับของการให้ความสำคัญต่อปัจจัยเสี่ยงที่มีต่อการควบคุมและตรวจสอบภายในของหน่วยตรวจสอบภายในท้องถิ่นภาคใต้ของไทย

ปัจจัยเสี่ยงที่มีต่อความมีประสิทธิภาพของระบบการควบคุม และตรวจสอบภายใน	จำนวนผู้ให้ความเห็น (คน)	อันดับของการให้ความสำคัญต่อการตรวจสอบ
- ความสัมพันธ์กับหน่วยรับตรวจ	159	1
- ความซับซ้อนของการดำเนินงาน	147	2
- ระดับของความอิสระ	136	3
- ความสามารถเชิงมืออาชีพ	114	4
- ความเพียงพอของระบบการควบคุมภายใน	102	5

จากตารางที่ 3 จะเห็นได้ สาเหตุที่ระบบการควบคุมและการตรวจสอบภายในของหน่วยตรวจสอบภายในขององค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทยไม่สามารถป้องกัน ค้นพบ และขัดขวางความเสี่ยงที่เกิดขึ้นโดยเฉพาะการทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวง เนื่องจากปัจจัยแรกที่สุดที่ผู้ตรวจสอบภายในขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทยให้ความสำคัญก็คือ ความสัมพันธ์กับหน่วยรับตรวจ นั้นหมายความว่า ผู้ตรวจสอบภายในไม่มีความอิสระในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน รวมทั้งผู้ตรวจสอบภายในอาจมีใจไม่เป็นกลางระหว่างผู้รับตรวจที่มีความสนิทสนมกันมาก จนกระทั่งมองไม่เห็นข้อผิดพลาดของหน่วยรับตรวจ หากผู้ตรวจสอบภายในสามารถตรวจพบข้อผิดพลาดก็อาจช่วยเหลือโดยไม่มีข้อเสนอแนะในระดับรุนแรง ซึ่งต่างจากหน่วยรับตรวจที่ไม่มีความสนิทกับผู้ตรวจสอบภายใน ในขณะที่เดียวกับผู้ตรวจสอบภายในขององค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย ให้ความสำคัญต่อระดับความมีอิสระในการปฏิบัติงาน ความสามารถเชิงมืออาชีพของผู้ตรวจสอบ และความเพียงพอของระบบการควบคุมภายใน โดยถูกจัดความสำคัญในอันดับที่ 3 4 และ 5 ตามลำดับ ซึ่งแท้ที่จริงปัจจัยทั้ง 3 ปัจจัยดังที่กล่าวมาแล้วข้างต้นเป็นปัจจัยที่มีความสำคัญอย่างยิ่งยวดต่อระบบการควบคุมและตรวจสอบภายในของทุกองค์กร

จากผลการศึกษาดังที่กล่าวไว้แล้วข้างต้นจะเห็นได้ว่า พฤติกรรมและรูปแบบการฉ้อราษฎร์บังหลวงเป็นความเสี่ยงประเภทหนึ่งที่มีความรุนแรงมากกว่าความเสี่ยง

ประเภทอื่น ซึ่งกลไกของการเกิดการฉ้อราษฎร์บังหลวงภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย ส่วนใหญ่มาจากการใช้อำนาจในทางที่ผิดเพื่อผลประโยชน์ส่วนตัวและพวกพ้องของผู้บริหารทุกระดับ และในขณะเดียวกัน ความอ่อนแอของระบบการควบคุมและตรวจสอบภายในอาจจะไม่สามารถป้องกัน ควบคุม และขัดขวาง เนื่องจากผู้ตรวจสอบภายในไม่ได้ให้ความสำคัญต่อการประเมินระบบการควบคุมภายในและระบบการดำเนินงานอย่างเหมาะสม จึงนำไปสู่ความล้มเหลวของกระบวนการตรวจสอบภายในในที่สุด เพราะฉะนั้นเมื่อระบบการควบคุมและตรวจสอบภายใน ไม่สามารถนำพาให้บรรลุหลักธรรมาภิบาลในการกำกับดูแลกิจการที่ดีได้อย่างเหมาะสม ประกอบกับความเสี่ยงเชิงการฉ้อราษฎร์บังหลวงจะทวีความรุนแรงอย่างต่อเนื่องจากฝีมือของผู้บริหารและพวกพ้องในการใช้อำนาจและอิทธิพลในการบังคับผู้ใต้บังคับบัญชาให้มีส่วนร่วมในการกระทำความผิดของพวกพ้อง ผลการศึกษาครั้งนี้ จึงเป็นบทสรุปได้ว่า ทำไมระบบการควบคุมและตรวจสอบภายในจึงไม่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการป้องกัน ค้นพบ และขัดขวางการกระทำความผิดเชิงการทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวงจนนำไปสู่การขาดธรรมาภิบาลที่เข้มแข็งภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นไทย โดยผ่านทัศนคติของผู้ตรวจสอบภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย เนื่องจากพฤติกรรมการฉ้อราษฎร์บังหลวงส่วนใหญ่มาจากการบริหารและผู้มีอิทธิพลภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย ที่ครอบงำไปทั่วทั้งองค์กรไม่ว่าแม้แต่หน่วยตรวจสอบภายใน ในขณะที่หน่วยตรวจสอบภายในไม่สามารถทำหน้าที่ของตนได้อย่างมีประสิทธิภาพประสิทธิผล จึงส่งผลให้ระบบการควบคุมและตรวจสอบภายในอ่อนแออย่างมากและนำไปสู่การไร้ซึ่งความสามารถในการป้องกัน ค้นพบ ขัดขวาง และปราบปรามความเสี่ยง โดยเฉพาะอย่างยิ่งการทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวง นี่คือสาเหตุหลักที่ทำให้ระบบธรรมาภิบาลขององค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทยล่มสลายในที่สุด

อภิปรายผล

กลไกการควบคุมและตรวจสอบภายในที่มีประสิทธิภาพประสิทธิผล จะช่วยยืนยันความเข้มแข็งของระบบธรรมาภิบาล (Badara. 2012) ตามที่กระบวนการทำงานของระบบควบคุมและตรวจสอบภายในจะมีลักษณะที่สำคัญ คือ ผู้ตรวจสอบภายใน

พฤติกรรมการณ์การฉ้อราษฎร์บังหลวงส่งผลต่อความเสื่อมของเครื่องมือควบคุมหลักธรรมาภิบาล :
มุมมองของผู้ตรวจสอบภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย

จำเป็นต้องมีความอิสระในการปฏิบัติงานในขณะที่ผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องมีความสามารถและประสบการณ์อย่างมืออาชีพเช่นกัน ในการประเมินความเพียงพอของระบบการควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยง เพื่อดำเนินการตรวจสอบและสอบทานในรายละเอียดของกิจกรรมการดำเนินงานขององค์กรว่าได้ปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ หลักเกณฑ์ และวิธีการทำงานที่ได้กำหนดไว้หรือไม่เพียงใด (Mihaela & Lulian. 2012, Pickett. 2004) และสามารถป้องกัน คั่นพบ และขัดขวางความเสี่ยงที่เกิดขึ้น โดยเฉพาะความเสี่ยงจากการทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวงของบุคคลและกลุ่มบุคคลโดยมีเหตุจูงใจต่าง ๆ ตามที่ Cressey (2011) อธิบายไว้ในทฤษฎีสามเหลี่ยมการทุจริต (Singleton et al., 2006) แต่ผลการศึกษาแสดงความผกผันซึ่งไม่สอดคล้องกับหลักการและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง กล่าวคือ ผู้ตรวจสอบภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทยให้ความสำคัญต่อความสัมพันธ์ระหว่างผู้ตรวจสอบภายในกับหน่วยรับตรวจ ซึ่งสถานการณ์นี้จึงส่งผลให้ผู้ตรวจสอบภายในขาดซึ่งความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน ในขณะเดียวกันผู้ตรวจสอบภายในให้ความสำคัญต่อความสามารถและประสบการณ์เชิงวิชาชีพและความสำคัญในการประเมินความเพียงพอของระบบการควบคุมภายในและบริหารความเสี่ยงในระดับที่ต่ำถึงต่ำมาก สถานการณ์นี้แสดงให้เห็นว่า แนวทางการตรวจสอบภายในของหน่วยตรวจสอบและผู้ตรวจสอบภายในไม่สอดคล้องกับหลักเกณฑ์ วิธีการ และแนวทางปฏิบัติที่ถูกกำหนดไว้โดย COSO ด้วยสาเหตุนี้ จึงนำไปสู่การปฏิบัติงานตรวจสอบและสอบทานระบบการควบคุมภายในและระบบการดำเนินงานขององค์กรที่ไม่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล (Kongrunchok. 2009) และเป็นอีกเหตุผลหนึ่งที่องค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทยไม่ให้ความสำคัญต่อระบบการควบคุมและตรวจสอบภายในอย่างเคร่งครัดและจริงจัง (Poor implementation) ส่งผลทำให้ระบบธรรมาภิบาลขององค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทยขาดคุณภาพของการกำกับดูแลหน่วยงานที่ดี ดังนั้น ความเสี่ยงทั้งหลายจึงแพร่กระจายไปทั่วทั้งองค์กรและยากต่อการป้องกัน คั่นพบ และขัดขวาง โดยเฉพาะการกระทำทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวง (CGD, 2010 ; OAG, 2010) สำหรับพฤติกรรมการณ์การฉ้อราษฎร์บังหลวงและรูปแบบที่ใช้ในการกระทำการฉ้อราษฎร์บังหลวง เพื่อการได้มาซึ่งผลประโยชน์ส่วนตนและพวกพ้องมีความหลากหลายในแต่ละวิธีของการกระทำความผิด แต่การศึกษานี้ พบว่า ส่วนใหญ่บุคคลและกลุ่มบุคคลในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทยจะนิยมกระทำทุจริต โดยเฉพาะการฉ้อราษฎร์บังหลวงด้วยการมีพฤติกรรมการณ์การสมรู้ร่วมคิด

เป็นทีม การใช้เครือข่ายเป็นเครื่องมือในการทำการฉ้อราษฎร์บังหลวง การสมรู้ร่วมคิดในการแก้ไขกฎ ระเบียบ และหลักเกณฑ์จากการใช้คณะกรรมการผู้มีอำนาจในการเปลี่ยนแปลง และการสมรู้ร่วมคิดทั่วทั้งองค์กร จะเห็นได้ว่า พฤติกรรมดังกล่าวกระทำเป็นหมู่คณะ ซึ่งจะทำให้การกระทำความผิดประสบความสำเร็จจากความร่วมมือและมีการวางแผนการกระทำความผิดไว้ล่วงหน้าแล้ว รวมทั้งการกระทำความผิดดังกล่าวจะมีความซับซ้อนและทวีความรุนแรงมากยิ่งขึ้น พฤติกรรมการฉ้อราษฎร์บังหลวงดังกล่าวสอดคล้องกับงานวิจัยของ Maesschalck (2004) และ Victor & Cullen (1988) ในขณะเดียวกันรูปแบบการฉ้อราษฎร์บังหลวงที่นิยมใช้กระทำความผิดในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย คือ การวิ่งเต้นเพื่อให้ได้มาซึ่งโครงการและงานจากองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย ด้วยรูปแบบการให้สินบนแก่ผู้มีอำนาจในการอนุมัติโครงการ อีกทั้งการใช้อำนาจในทางที่ผิดของผู้บริหารในการกำหนดนโยบายเชิงการฉ้อราษฎร์บังหลวง การโยกย้ายข้าราชการ การเบียดบังเวลาการทำงานของข้าราชการทุกระดับและการบังคับขู่เข็ญ โดยสรุปแล้ว รูปแบบการฉ้อราษฎร์บังหลวงที่ถูกใช้ในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย ส่วนใหญ่อาศัยการใช้อำนาจในทางที่ผิดของผู้บริหารองค์กรในการอนุมัติโครงการ เพื่อการได้รับผลตอบแทนในรูปของการให้สินบนในรูปแบบต่าง ๆ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของสภาพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ (NESAC. 2004) แต่สิ่งที่แตกต่างกันก็คือ ในปี 2547 รูปแบบการฉ้อราษฎร์บังหลวงที่รุนแรงและนิยมใช้กันมากที่สุด คือ การให้สินบนต่อเจ้าพนักงานระดับสูง แต่ผลการศึกษา (10 ปีให้หลัง) สะท้อนให้เห็นว่า รูปแบบการฉ้อราษฎร์บังหลวงที่นิยมใช้กันในปัจจุบัน คือ การวิ่งเต้นเพื่อให้ได้มาซึ่งโครงการและงาน ซึ่งเปลี่ยนแปลงไปจากเดิมตามที่กล่าวไว้แล้วข้างต้น ดังนั้น การทุจริตและการฉ้อราษฎร์บังหลวง จึงขึ้นอยู่กับพฤติกรรมของมนุษย์ที่ขาดซึ่งการมีคุณธรรมจริยธรรม โดยใช้อำนาจหน้าที่ในทางที่ผิดเพื่อให้ได้รับผลประโยชน์ส่วนตัวและพวกพ้อง โดยไม่คำนึงถึงผลกระทบต่อนักอื่นและปราศจากความวิตกกังวลในการกระทำผิด โดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้บริหารองค์กรแม้ว่าตามบทบาทหน้าที่ที่แท้จริงของพวกเขจะต้องทำหน้าที่ในการบังคับใช้ให้เป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ หลักเกณฑ์ และข้อบังคับก็ตาม แต่ทว่าพวกเขาเหล่านั้นจะมีเหตุผลส่วนตัวหรือมีความจำเป็นเพื่อความอยู่รอดในการดำเนินชีวิตของพวกเขา พฤติกรรมเหล่านี้จึงเข้าข่ายการปลดปล่อยคุณธรรม

พฤติกรรมการณ์รื้อราษฎรบังหลวงส่งผลกระทบต่อความเสื่อมของเครื่องมือควบคุมหลักธรรมาภิบาล :
มุมมองของผู้ตรวจสอบภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย

ตามทฤษฎีของ Bandura (2002) โดยการเปลี่ยนพฤติกรรมของบุคคลจากการมีจริยธรรม กลายเป็นบุคคลที่ไม่จริยธรรมตามที่พฤติกรรมดังกล่าวจะถูกฝังภายในตัวบุคคล (Badara. 2012, Moore. 2008, Maesschalck. 2004)

หน่วยตรวจสอบภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย จำนวน 169 หน่วยงาน ซึ่งเป็นกลุ่มตัวอย่างที่ให้ข้อมูลจาก 251 ตัวอย่าง ผลการศึกษา พบว่า พฤติกรรมการณ์รื้อราษฎรบังหลวงที่นิยมใช้กันเป็นส่วนใหญ่ในองค์การบริหารปกครอง ส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย คือ การสมรู้ร่วมคิดเป็นทีมและการใช้เครือญาติเป็นเครื่องมือ ในการรื้อราษฎรบังหลวง ในขณะที่รูปแบบการรื้อราษฎรบังหลวงที่นิยมใช้กันเป็นส่วนใหญ่ ในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย คือ การวิ่งเต้นเพื่อให้ได้มา ซึ่งโครงการและงานจากองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทยด้วยรูปแบบ การให้สินบนแก่ผู้มีอำนาจในการอนุมัติโครงการ ในขณะเดียวกัน การที่ระบบการควบคุม และตรวจสอบภายในขาดประสิทธิภาพและประสิทธิภาพในการป้องกัน คั่นพบ และขัดขวาง ความเสี่ยงที่เกิดขึ้นโดยเฉพาะการทุจริตและการรื้อราษฎรบังหลวง เนื่องจากผู้ตรวจสอบ ภายในขององค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทยขาดความเป็นอิสระและ ความสามารถในการปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อการประเมินความเพียงพอของระบบ การควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยง นี่คือการสาเหตุหลักที่นำไปสู่การขาดธรรมาภิบาล ที่เข้มแข็งภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทยในที่สุด ดังนั้น องค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทยควรทำความเข้าใจต่อบทบาทและ หน้าที่ในการส่งเสริมอย่างจริงจังต่อการนำระบบการควบคุมและตรวจสอบภายในเข้ามา ใช้ภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทยอย่างจริงจัง เพื่อการลด จำนวนการทุจริตและการรื้อราษฎรบังหลวงที่อาจเกิดขึ้น

ข้อเสนอแนะสำหรับการศึกษาในอนาคต คือ การติดตามและประเมิน ความเหมาะสมในการนำระบบการควบคุมและตรวจสอบภายในเข้ามาใช้ภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นไทยเพื่อประโยชน์ในการกำหนดแนวทางในการปฏิบัติงาน อย่างมีประสิทธิภาพประสิทธิผล เพื่อให้สอดคล้องกับแนวทางการควบคุมและตรวจสอบ ภายในฉบับปรับปรุงปี 2013

เอกสารอ้างอิง

- Akintoye, Ishola RuFus, Akingunola, Richard O. & Oseni, Jimoh Ezekiel. (2011). **Ineffective Corporate Governance : Challenges of Internal Audit Function.** International Journal of Research in Commerce & Management, ISSN 0976 - 2183, 2 (3), pp. 16 - 22.
- Atuguba, Richard N., Andoh, Cynthia M., Boateng, Anthony A., Nuamah, Anthony O. & Appiah, Esther O. (2012). **A Study of the Internal Control Systems Evidence from Offinso Rural Bank Limited.** Christian Service University College Paper, pp. 1 - 49.
- Badara, Mu'Azul Saidu. (2012). **The Role of Internal Auditors in Ensuring Effective Financial Control at Local Government Level : The Case of Alkaleri L.G.A., Bauchi State.** Research Journal of Financial Accounting, ISSN 222 - 1697, 3 (4), pp. 57 - 65.
- Bandura, Albert. (2002). **Selective Moral Disengagement in the Exercise of Moral Agency.** Journal of Moral Education, 31 (2), pp. 101 - 119.
- Bandura, Albert, Caprara, Gian Vittorio, Barbaranelli, Claudio, Pastorelli, Concetta, & Regalia, Camillo. (2001). **Sociocognitive Self - Regulatory Mechanisms Governing Transgressive Behavior.** Journal of Personality and Social Psychology, 80 (1), pp. 125 - 135.
- Baltaci, Mustafa & Yilmaz, Serdar. (2006). **Keeping An Eye on Subnational Governments : Internal Control and Audit at Local Levels.** Washington, D.C., U.S.A. : The International Bank for Reconstruction and Development/The World Bank, Stock No. 37257, pp. 1 - 29.
- Bartlett, N. Endo, Tonkin, E. R., & Williams, A. (2004). **Audit Planning for the Detection of Fraud.** John Wiley and Sons, Milton Queensland, pp. 58 - 70.

พฤติกรรมการณ์อรรถาธิบายถึงผลกระทบของความเชื่อมโยงของเครื่องมือควบคุมหลักธรรมาภิบาล :
มุมมองของผู้ตรวจสอบภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย

- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). (2011). **Internal Control - Integrated Framework: Written Comments Provided on the Exposure Draft prior to March 31, 2012**. American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), pp. 119 - 122.
- Comptroller General's Department (CGD) in Ministry of Finance. (2010). **Annual Performance Report in 2010**. Journal of The Comptroller General's Department, 1, pp. 27 - 35.
- Cressey, Donald. (2011). **Fraud and Your business : Expect the Unexpected**. CARR RIGGS & INGRAM, LLC : CPAs and Advisors, Accounting Today Magazines's "2010 Top 100 Accounting Firm Survey" Rank CRI as the 34 the Largest Accounting Firm in the Nation (U.S.A.), pp. 36 - 41.
- Ernst & Young. (2012). **Independent Audit Report by the Auditor to the Board of Directors of Navigator Australia Limited on Internal Controls and Other Relevant Accounting Procedures as They Relate to the Specified Annual Investor Statements for the Year Ended 30 June 2012 : Part of Inherent Limitations**. Ernst & Young : Melbourne : Liability Limited by a Scheme Approved under Professional Standards Legislation, pp. 1 - 4
- Fujimoto, Toshihiko. (2009). **Sharp Environmental and Social Report 2009 : Meeting the Expectations of Stakeholders by Promoting Reform in Corporate Governance and Internal Control System**. Management Be A Company Trusted by Individuals and Society (Executive Officer, General Manager, Management Planning Board Sharp Corporation), pp. 10 - 11.
- Gramling, A. A., O'Donnell, E. & Vandervelde, S. D. (2010). **Audit Partner Evaluation of Compensating Controls : A Focus on Design Effectiveness and Extent of Auditor Testing**. Auditing : A Journal of Practice and Theory, 29 (2), pp. 175 - 187.

- Kongrunchok, Arus. (2009). **Factors Influencing to Success of Internal Audit Task under Risk Management Process : Aspect of Local Administration Level of Internal Auditors in the Southern Region of Thailand.** Toward Knowledge Networks for The Economy, Society, Culture, Environment and Health for the GMS and Asia-Pacific; Mumbai, India, pp. 15 - 44.
- Krueathep, Weerasak. (2009). **Financial Health of Municipality : Conceptual framework and Research finding.** Journal of King Prajadhipok's Institute, 7 (2), pp. 60 - 83.
- Maesschalck, Jeroen. (2004). **The Impact of New Public Management Reforms on Public Servants' Ethics : Towards A Theory.** Public Administration, 82 (2), pp. 465 - 489.
- Mihaela, Dumitrascu & Lulian, Savulescu. (2012). **Internal Control and the Impact on Corporate Governance, in Romanian Listed Companies.** IBIMAPublishing : Journal of Eastern Europe Research in Business & Economics, 2012 (2012), Article ID-676810, pp. 1 - 10.
- Moore, Celia. (2008). **Moral Disengagement in Processes of Organizational Corruption.** Journal of Business Ethics, 80 (1), pp. 129 - 139.
- National Economic and Social Advisory Council (NESAC). (2004). **Causes and Factors of Generating Corruption Problems in Thai Society.** Annual Reports of NESAC, pp. 13 - 38.
- Office of National Anti-Corruption Commission (ONACC). (2011). **A Legislative Act of Componential Constitution Concern with A Prevention and Suppression of Corruption Issue #2 of Year 2011.** Journal of the National Anti - Corruption Commission Office, pp. 1 - 37.
- Office of The Auditor General of Thailand (OAG). (2010). **Annual Performance Report in 2010.** Journal of Office of The Auditor General of Thailand, 1, pp. 1 - 22.

พฤติกรรมการณ์อื้อราษฏร์บังหลวงส่งผลต่อความเสื่อมของเครื่องมือควบคุมหลักธรรมาภิบาล : มุมมองของผู้ตรวจสอบภายในองค์การบริหารปกครองส่วนท้องถิ่นภาคใต้ของไทย

- Office of The Civil Services Commission (OCSC), & National Institute of Development Administration (NIDA). (2010). **Operational Guideline as National Statements of Ethics, Governance and Anti-Corruption : The Operation as Creative Measurement of Cleaning Officials.** pp. 26 - 42.
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (2007). **Annual Report of European Central Bank in 2004 : Glossary of Statistical Terms.** United Nations Statistical Division's Dated Dictionary of Official Definitions, Paris, pp. 150 - 151.
- Phongpaichit, Pasuk. (2007). **Plans of Solving the Corruption on Thai Government.** Journal of Political Economic Study Centre, Chulalongkorn University, Thailand, pp. 1 - 7.
- Pickett, K. H. Spencer. (2004). **The Internal Auditor at Work : A Practical Guide to Everyday Challenges.** John Wiley and Sons, Inc. : Hoboken, New Jersey) (1), p. 3, pp. 11 - 87.
- Puang-Ngam, Kowit. (2008). **Corruption in Local Administrative Government : Preventive Criterion and Mechanisms.** Journal of Thammasat University, pp. 1 - 30.
- Rahahleh, M. (2011). **The Impact of Multiple Authorities that Conduct Internal Control on Public Fund in the Control Process in Jordan.** European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences, 28, pp. 44 - 60.
- Sandholtz, Wayne, & Koetzle, William. (2000). **Accounting for Corruption : Economic Structure, Democracy and Trade.** International Studies Quarterly : Blackwell Publishing and The International Studies Association : JSTOR, 44 (1), pp. 31 - 50.

- Seree-Rungsonke, Theerapatre. (2006). **Prevention of Corruption in Thai Departmental Levels and Equivalents with Good Governance Technique and the Use of Risk Measurement Index to Corruption.** Paper of Academic Conference in Political Science and Public Administrative Science in Thailand #7, pp. 23 - 51.
- Singleton, Tommie W., Singleton, Aaron J., Bologna, G. Jack, & Lindquist, Robert J. (2006). **Fraud Auditing and Forensic Accounting.** 3rd ed., John Wiley & Sons, Inc. : New Jersey, U.S.A., pp. 103 - 137.
- Transparency International the Global Coalition Against Corruption (TIGCAC). (2013). **Transparency International Annual Report 2013.** Germany : Journal of Transparency International, Transparency International Office, pp. 1 - 22.
- Victor, B., & Cullen, J. B. (1988). **The Organizational Bases of Ethical Work Climates.** Administrative Science Quarterly, 33 (1), pp. 101 - 125.
- Yamane, Taro. (1967). **Statistics, An Introductory Analysis.** New York; Harper and Row, Second Edition, p. 258.
- [http :// thailocaladmin.go.th](http://thailocaladmin.go.th).