



คู่มือการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน หน่วยตรวจสอบภายใน

สถาบันวิจัยและพัฒนาพื้นที่สูง (องค์การมหาชน)
ปีงบประมาณ พ.ศ. 2565

คำนำ

หน่วยตรวจสอบภายใน ได้จัดทำคู่มือการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน โดยรวบรวมเนื้อหาจากขั้นตอนหรือกระบวนการในการปฏิบัติงานของ สวพส. ระเบียบ ข้อบังคับ ประกาศ คู่มือ กฎหมาย ที่เกี่ยวข้อง รวมถึงมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ ซึ่งในเนื้อหาประกอบด้วย หลักการทั่วไปเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน และเทคนิคการตรวจสอบ

ทั้งนี้ เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายใน มีความรู้ ความเข้าใจกระบวนการปฏิบัติงานที่ถูกต้องเป็นมาตรฐานเดียวกัน และใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานและหลักเกณฑ์การตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานภาครัฐที่กระทรวงการคลังกำหนด รวมถึงสามารถนำไปประยุกต์ใช้กับงานตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และเกิดความคุ้มค่า และช่วยส่งเสริมให้การปฏิบัติงานมีระบบควบคุมภายในที่เพียงพอ และเหมาะสม มีความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน (Transparency) สอดคล้องกับแนวทางการบริหารจัดการบ้านเมืองที่ดี (Good Governance) เพื่อให้ผลงานการตรวจสอบ เป็นที่น่าเชื่อถือ และได้รับการยอมรับจากผู้บริหาร หน่วยรับตรวจและบุคคลที่เกี่ยวข้อง และให้ความมั่นใจว่าข้อมูลและข้อเสนอแนะจากการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในสามารถใช้เป็นข้อมูลหรือแนวทางประกอบการพิจารณาตัดสินใจในการบริหารงานของสวพส. ให้บรรลุเป้าหมาย และวัตถุประสงค์ของการดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล มีการกำกับดูแลที่ดี รวมถึงสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับองค์กรมากยิ่งขึ้น หน่วยตรวจสอบภายใน สวพส. หวังเป็นอย่างยิ่งว่าคู่มือการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในฉบับนี้จะเป็นประโยชน์แก่ผู้ที่เกี่ยวข้องและผู้สนใจ

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่วันที่ ๑ มิถุนายน ๒๕๖๕ เป็นต้นไป



(ลงชื่อ).....ผู้เห็นชอบคู่มือการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

(นางวัชรินทร์ พรธรรณเรืองรอง)

หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายใน

หน่วยตรวจสอบภายใน
สถาบันวิจัยและพัฒนาพื้นที่สูง (องค์การมหาชน)
มิถุนายน ๒๕๖๕

สารบัญ

บทที่ ๑ หลักการทั่วไปเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน	๒
ความหมายของการตรวจสอบภายใน	๒
ความสำคัญและประโยชน์ของการตรวจสอบภายใน	๒
วัตถุประสงค์การตรวจสอบภายใน	๓
ขอบเขตการตรวจสอบภายใน	๓
ประเภทของการตรวจสอบภายใน	๓
หน้าที่และความรับผิดชอบของหน่วยตรวจสอบภายใน	๔
มาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน	๕
โครงสร้างมาตรฐานการตรวจสอบภายใน	๖
จรรยาบรรณการตรวจสอบภายใน	๘
คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน	๙
โครงสร้างการบริหารงาน	๙
 บทที่ ๒ กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน	 ๑๑
การวางแผนตรวจสอบ	๑๑
การปฏิบัติงานตรวจสอบ	๑๖
การรายงานผลการตรวจสอบและติดตามผล	๒๒
 บทที่ ๓ เทคนิคการตรวจสอบ	 ๒๔
ภาคผนวก	๒๘
Flow Chart กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน	๒๙
Flow Chart ขั้นตอนการจัดทำแผนการตรวจสอบประจำปี	๓๐
Flow Chart กระบวนการรายงานผลการตรวจสอบ และรายงานผลการดำเนินการตามข้อเสนอแนะของ หน่วยตรวจสอบภายใน	๓๑
Flow Chart กระบวนการรายงานผลการตรวจสอบ และการติดตามมติ ความเห็นและข้อเสนอแนะของ คณะกรรมการตรวจสอบ และคณะกรรมการสถาบัน	๓๓
เอกสารอ้างอิง	๓๔

บทที่ ๑

หลักการทั่วไปเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายใน เป็นเครื่องมือหรือกลไกที่สำคัญของฝ่ายบริหาร ในการประเมินผลสัมฤทธิ์ของการดำเนินงาน และระบบควบคุมภายในขององค์กร ทั้งนี้ ปัจจัยสำคัญประการหนึ่งที่จะทำให้งานตรวจสอบภายในประสบความสำเร็จ คือผู้บริหารสามารถนำผลผลิตของงานตรวจสอบภายในไปใช้ในการบริหารงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ช่วยให้เกิดมูลค่าเพิ่มและความสำเร็จแก่องค์กร เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดผู้รับผิดชอบการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในอันได้แก่ผู้ตรวจสอบภายในหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายใน จึงควรมีความเข้าใจถึงภาพรวมเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน มีความรู้ในหลักการ และวิธีการตรวจสอบ รวมทั้งต้องปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานและหลักเกณฑ์การตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานภาครัฐของกระทรวงการคลัง เพื่อให้ผู้ปฏิบัติหน้าที่ดังกล่าวสามารถเลือกใช้เทคนิคแนวทางการตรวจสอบที่เหมาะสมกับภารกิจและสภาพแวดล้อมขององค์กร

๑. ความหมายของการตรวจสอบภายใน

“กิจกรรมให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ ซึ่งจัดให้มีขึ้นเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานของหน่วยงานให้ดีขึ้น และจะช่วยให้หน่วยงานบรรลุถึงเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบ” (ที่มา : กรมบัญชีกลางกระทรวงการคลัง, ๒๕๖๑)

๒. ความสำคัญและประโยชน์ของการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายใน เป็นการให้บริการข้อมูลแก่ฝ่ายบริหาร และเป็นหลักประกันขององค์กรในด้านการประเมินประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม ทั้งในด้านการเงินและการบริหารงาน เพื่อส่งเสริมการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร โดยการเสนอรายงานเกี่ยวกับกิจกรรมการเพิ่มมูลค่าขององค์กร รวมทั้งการเป็นให้คำปรึกษากับฝ่ายบริหารในการปรับปรุงประสิทธิภาพการทำงานเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพ และดูแลให้มีการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและคุ้มค่า การตรวจสอบภายในมีส่วนผลักดันความสำเร็จดังกล่าว ดังนี้

- ๑) ส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดี (Good Governance) และความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน (Transparency) ป้องกันการประพฤติมิชอบหรือการทุจริต และเป็นการลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นจนทำให้การดำเนินงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์
- ๒) ส่งเสริมให้เกิดการบันทึกบัญชีและรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ (Accountability and Responsibility) ทำให้องค์กรได้ข้อมูลหรือรายงานตามหน้าที่ที่รับผิดชอบ และเป็นพื้นฐานของหลักความโปร่งใส (Transparency) และความสามารถตรวจสอบได้ (Auditability)
- ๓) ส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน (Efficiency and Effectiveness of Performance) ขององค์กร เนื่องจากการตรวจสอบภายในเป็นการประเมิน วิเคราะห์เปรียบเทียบข้อมูลทุกด้านในการปฏิบัติงาน จึงเป็นข้อมูลที่สำคัญที่ช่วยปรับปรุงระบบงานให้สะดวก รัดกุมลดขั้นตอนที่ซ้ำซ้อนและให้เหมาะสมกับสถานการณ์ตลอดเวลา ช่วยลดเวลาและค่าใช้จ่าย เป็นสื่อกลางระหว่างผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานในการประสานและลดปัญหาความไม่เข้าใจในนโยบาย
- ๔) เป็นมาตรการถ่วงดุลแห่งอำนาจ (Check and Balance) ส่งเสริมให้เกิดการจัดสรรการใช้ทรัพยากรขององค์กรเป็นไปอย่างเหมาะสมตามลำดับความสำคัญ เพื่อให้ได้ผลงานที่เป็นประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร

๕) ให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า (Warning Signals) ของการประทุมิชอบหรือการทุจริตในองค์กร ลดโอกาสความร้ายแรงและความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น รวมทั้งเพื่อเพิ่มโอกาสของความสำเร็จของงาน

๓. วัตถุประสงค์การตรวจสอบภายใน

เพื่อพัฒนาระบบคุณภาพงานตรวจสอบภายในให้ได้มาตรฐานการประกันคุณภาพงานตรวจสอบภายใน พร้อมปฏิบัติงาน ให้ความเชื่อมั่นว่า ข้อมูลทางการเงิน การบริหารงาน และการดำเนินงานที่สำคัญมีความถูกต้อง เชื่อถือได้และทันเวลา รวมถึงการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ สร้างคุณค่าเพิ่มและปรับปรุงการปฏิบัติงานของสถาบันให้ดีขึ้น การตรวจสอบภายในจะช่วยให้สถาบันบรรลุถึงเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับอย่างเป็นระบบ ตลอดจนการกระตุ้นให้เกิดระบบธรรมาภิบาลที่ดี (Good Governance) เพื่อเป็นเครื่องมือสำคัญในการกำกับดูแลการบริหารงานและการดำเนินงานให้เกิดความน่าเชื่อถือกับสถาบัน

๔. ขอบเขตการตรวจสอบภายใน

ขอบเขตของการตรวจสอบภายในให้ครอบคลุมถึง การตรวจสอบ วิเคราะห์ รวมทั้งการประเมินความเพียงพอและประสิทธิผลของระบบควบคุมภายใน และการบริหารความเสี่ยงของสถาบัน ซึ่งรวมถึง

- (๑) ประเมินความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงานในหน้าที่ของหน่วยรับตรวจสอบ แนะนำการปรับปรุงการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลอย่างต่อเนื่อง
- (๒) สอบทานระบบการปฏิบัติงานตามกฎหมาย ระเบียบ และข้อบังคับหรือมติคณะรัฐมนตรีที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงาน รวมทั้งข้อกำหนดอื่นของสถาบัน
- (๓) สอบทานความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลการดำเนินงานและการเงินการคลัง
- (๔) ตรวจสอบระบบการดูแลรักษา และความปลอดภัยของทรัพย์สินของหน่วยรับตรวจสอบให้มีความเหมาะสมกับประเภทของทรัพย์สินนั้น
- (๕) วิเคราะห์และประเมินความมีประสิทธิภาพ ประหยัดและคุ้มค่าในการใช้ทรัพยากร

๕. ประเภทของการตรวจสอบภายใน

ลักษณะการดำเนินงานของแต่ละองค์กรที่มีความหลากหลายแตกต่างกัน ทำให้จำเป็นต้องใช้วิธีปฏิบัติการตรวจสอบให้เหมาะสม เพื่อให้มั่นใจว่างานตรวจสอบภายในครอบคลุมถึงกิจกรรมต่างๆ ในองค์กร โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ทราบถึงจุดอ่อน จุดแข็งของการบริหารงาน ระบบการควบคุมภายใน ความถูกต้อง เชื่อถือได้ของข้อมูลทางบัญชีและการเงิน การควบคุมดูแลและการใช้ทรัพยากร การปฏิบัติตามระเบียบคำสั่ง การประเมินประสิทธิผล ประสิทธิภาพและความประหยัดในการจัดการและการบริหาร งานของผู้บริหารในองค์กร จากนั้นจึงรวบรวมข้อบกพร่องต่างๆ ทำรายงานเสนอคณะกรรมการตรวจสอบ และผู้อำนวยการสถาบัน เพื่อพิจารณาสั่งการแก้ไขปรับปรุงต่อไป กรมบัญชีกลางจึงได้กำหนดประเภทของงานตรวจสอบภายใน ดังนี้

๑) **งานบริการให้ความเชื่อมั่น (Assurance Services)** หมายถึง การตรวจสอบหลักฐานต่างๆ อย่างเที่ยงธรรม เพื่อให้ได้มาซึ่งการประเมินผลอย่างอิสระ ในกระบวนการกำกับดูแล การบริหารความเสี่ยง และการควบคุมของสถาบัน ตัวอย่างของงานบริการให้ความเชื่อมั่น ได้แก่

- ๑.๑) **การตรวจสอบทางการเงิน (Financial Audit)** หมายถึง การตรวจสอบความถูกต้อง ความครบถ้วน และความเชื่อถือได้ของข้อมูลการเงิน และรายงานการเงิน การตรวจสอบการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี นโยบายการบัญชี กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หลักเกณฑ์ ประกาศที่

เกี่ยวข้อง รวมถึงการประเมินความเสี่ยง ระบบการควบคุมภายใน และความเป็นไปได้ที่จะเกิดข้อผิดพลาดและการทุจริตด้านการเงินการบัญชี

- ๑.๒) **การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบ (Compliance Audit)** หมายถึง การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หลักเกณฑ์ ประกาศ มติคณะรัฐมนตรี รวมถึงมาตรฐานแนวปฏิบัติ และนโยบายที่กำหนดไว้
- ๑.๓) **การตรวจสอบการดำเนินงาน (Performance Audit)** หมายถึง การตรวจสอบการความประหยัด ความมีประสิทธิภาพ และความคุ้มค่าของกิจกรรมที่ตรวจสอบ
- ๑.๔) **การตรวจสอบอื่นๆ** หมายถึง การตรวจสอบอื่น นอกเหนือจากข้อ ๑.๑ – ๑.๓ เช่น การตรวจสอบความมั่นคงปลอดภัยของเทคโนโลยีสารสนเทศ โดยการประเมินความเสี่ยงและการควบคุมภายในด้านสารสนเทศ และการตรวจสอบพิเศษ (การตรวจสอบตามที่ได้รับมอบหมายเป็นกรณีพิเศษ) เป็นต้น

- ๒) **งานบริการให้คำปรึกษา (Consulting Services)** หมายถึง การบริการให้คำปรึกษา แนะนำและบริการอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง ซึ่งลักษณะงานและขอบเขตของงานเป็นไปตามข้อตกลงที่ทำขึ้นร่วมกับผู้รับบริการ โดยมีจุดประสงค์เพื่อเพิ่มคุณค่าให้กับสถาบัน และปรับปรุงกระบวนการกำกับดูแลการบริหารความเสี่ยง และการควบคุมของสถาบันให้ดีขึ้น

โดยหน่วยตรวจสอบภายในจะต้องประเมินความเสี่ยงของหัวข้อของงานตรวจสอบทั้งหมด (Audit Universe) พร้อมทั้ง รับนโยบายและความคิดเห็นจากคณะกรรมการตรวจสอบ (ถ้ามี) และของผู้อำนวยการสถาบัน และนำผลการประเมินความเสี่ยง นโยบาย รวมทั้งความคิดเห็นดังกล่าว มาวางแผนการตรวจสอบประจำปี เพื่อให้งานตรวจสอบภายในบรรลุวัตถุประสงค์ ส่งผลให้สถาบันบรรลุเป้าหมายที่กำหนดต่อไป

๖. หน้าที่และความรับผิดชอบของหน่วยตรวจสอบภายใน

หน่วยตรวจสอบภายในของสถาบันมีหน้าที่และความรับผิดชอบ ดังนี้

- ๑) กำหนดเป้าหมาย ทิศ ทาง การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เพื่อสนับสนุนการบริหารงาน และการดำเนินงานด้านต่างๆ ของสถาบัน โดยให้สอดคล้องกับนโยบายของสถาบัน คณะกรรมการ และคณะกรรมการตรวจสอบ โดยคำนึงถึงการกำกับดูแลที่ดี ความมีประสิทธิภาพของกิจกรรมการบริหาร ความเสี่ยงและความเพียงพอของการควบคุมภายในของสถาบันด้วย
- ๒) กำหนดกฎบัตรไว้เป็นลายลักษณ์อักษรและเสนอผู้อำนวยการก่อนเสนอคณะกรรมการตรวจสอบ เพื่อพิจารณาให้ความเห็นชอบและเผยแพร่หน่วยรับตรวจทราบ รวมทั้งมีการสอบถามความเหมาะสมของกฎบัตรอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้ง
- ๓) จัดให้มีการประกันและปรับปรุงคุณภาพงานตรวจสอบภายใน ทั้งภายในและภายนอกตามรูปแบบ และวิธีการที่กรมบัญชีกลางกำหนด
- ๔) จัดทำและเสนอแผนการตรวจสอบประจำปีต่อผู้อำนวยการก่อนเสนอคณะกรรมการตรวจสอบ เพื่อพิจารณาอนุมัติภายในเดือนสุดท้ายของปีงบประมาณ

ในกรณีที่หน่วยตรวจสอบภายในวางแผนการตรวจสอบที่มีระยะเวลาตั้งแต่หนึ่งปีขึ้นไปให้นำมาใช้ประกอบการพิจารณาอนุมัติแผนการตรวจสอบประจำปีด้วย

- ๕) ให้ปฏิบัติงานตรวจสอบให้เป็นไปตามแผนการตรวจสอบประจำปีที่ได้รับอนุมัติตามข้อ ๔)
- ๖) รายงานผลการตรวจสอบต่อผู้อำนวยการและคณะกรรมการตรวจสอบ ดังต่อไปนี้

- ๖.๑) รายงานผลการตรวจสอบ ภายในเวลาอันสมควรและไม่เกินสองเดือนนับจากวันที่ดำเนินการตรวจสอบแล้วเสร็จ กรณีเรื่องที่ตรวจพบเป็นเรื่องที่จะมีผลเสียหายต่อสถาบันให้รายงานผลการตรวจสอบทันที
- (๖.๒) รายงานเกี่ยวกับการบริหารจัดการความเสี่ยง และการควบคุมภายใน อย่างน้อยปีละหนึ่งครั้ง ประกอบด้วย
- (๖.๒.๑) ความเสี่ยงที่สำคัญเกี่ยวกับการดำเนินงานของสถาบัน
 - (๖.๒.๒) ความเห็นเกี่ยวกับประสิทธิผลของการบริหารจัดการความเสี่ยง และการบริหารจัดการด้านการทุจริต รวมถึงระบบการร้องเรียน (Whistleblowing) ของสถาบัน
 - (๖.๒.๓) ความเห็นเกี่ยวกับความเพียงพอและเหมาะสมของการควบคุมภายในด้านการเงิน และกระบวนการอื่นที่พิจารณาว่ามีความเสี่ยงสูงต่อการเกิดการทุจริต
 - (๖.๒.๔) สรุปภาพรวมของการฟ้องร้องต่อสถาบัน คดีความต่าง ๆ และความรับผิดชอบทางละเมิดของเจ้าหน้าที่ในทางแพ่ง โดยวิเคราะห์สาเหตุที่แท้จริง (Root-cause analysis) และเสนอแนะแนวทางการแก้ไขปัญหาในระยะยาว
- ๗) ติดตามผลการตรวจสอบ เสนอแนะและให้คำปรึกษาแก่หน่วยรับตรวจเพื่อให้การปรับปรุงแก้ไขของหน่วยรับตรวจเป็นไปตามข้อเสนอแนะในรายงานผลการตรวจสอบ
- ๘) ในกรณีมีความจำเป็นต้องอาศัยผู้เชี่ยวชาญมาร่วมปฏิบัติงานตรวจสอบ ให้เสนอขอบเขตและรายละเอียดของงาน คุณสมบัติของผู้รับจ้าง ระยะเวลาดำเนินการ และผลงานที่คาดหวังจากผู้รับจ้าง รวมทั้งข้อเสนอโครงการของผู้รับจ้างให้ผู้อำนวยการพิจารณาอนุมัติให้ว่าจ้างผู้เชี่ยวชาญต่อไป
- ๙) ปฏิบัติงานในการให้คำปรึกษาแก่ผู้อำนวยการ หน่วยรับตรวจและผู้ที่เกี่ยวข้อง
- ๑๐) ประสานงานกับผู้สอบบัญชี คณะกรรมการตรวจสอบ และหน่วยงานต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าขอบเขตของงานตรวจสอบครอบคลุมเรื่องที่สำคัญอย่างเหมาะสมและลดการปฏิบัติงานที่ซ้ำซ้อนกัน
- ๑๑) ปฏิบัติงานอื่นที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน ตามที่ได้รับมอบหมายจากคณะกรรมการตรวจสอบและผู้อำนวยการ

๗. มาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายในนับเป็นวิชาชีพสาขาหนึ่งที่มีมาตรฐานการปฏิบัติงาน โดยมีมาตรฐานสากลที่กำหนดโดยสถาบันวิชาชีพ เรียกว่า สถาบันผู้ตรวจสอบภายใน (The Institute of Internal Auditors ; IIA) ทำหน้าที่กำกับดูแลการตรวจสอบภายในระหว่างประเทศ สำนักงานใหญ่ตั้งที่รัฐฟลอริดา ประเทศสหรัฐอเมริกา โดยมีสมาชิกรวม (Charter) จากประเทศต่างๆ รวมทั้งประเทศไทย ทั้งนี้ ในพระราชกฤษฎีกาการคลัง โดยกรมบัญชีกลางซึ่งเป็นหน่วยงานกลางด้านการตรวจสอบภายใน

ประกอบกับพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ มีผลบังคับเมื่อวันที่ ๒๐ เมษายน ๒๕๖๑ โดยมาตรา ๗๙ บัญญัติให้หน่วยงานของรัฐจัดให้มีการตรวจสอบภายใน การควบคุมภายใน และการบริหารความเสี่ยง กระทรวงการคลังจึงกำหนดหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในภาครัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ (หนังสือกระทรวงการคลัง ด่วนมาก ที่ กค ๐๔๐๙.๒/ว ๑๒๓ ลงวันที่ ๑๔ พฤศจิกายน ๒๕๖๑) ประกอบด้วยมาตรฐานด้านคุณสมบัติและมาตรฐานการปฏิบัติงาน ซึ่งมีเนื้อหาโดยสรุปดังนี้

๘. โครงสร้างมาตรฐานการตรวจสอบภายใน

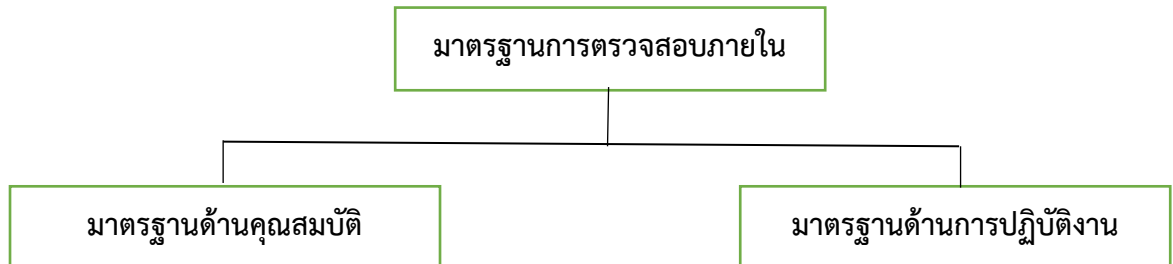
โครงสร้างมาตรฐานการตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย ๒ ส่วน คือ มาตรฐานด้านคุณสมบัติและมาตรฐานด้านการปฏิบัติงาน เพื่อสะดวกต่อการทำความเข้าใจและนำไปใช้ ตลอดจนการอ้างอิงและปรับปรุงแก้ไขต่อไป จึงกำหนดให้มีรหัสตัวเลขกำกับในแต่ละหัวข้อของมาตรฐาน พร้อมกับคำอธิบายถึงการนำมาตรฐานไปใช้ในงานบริการด้านให้ความเชื่อมั่นและงานบริการด้านให้คำปรึกษา ดังนี้

- ๑) มาตรฐานด้านคุณสมบัติ (Attribute Standards) เป็นมาตรฐานที่กล่าวถึงลักษณะของหน่วยงานและบุคลากรที่ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายใน โดยเริ่มตั้งแต่ว่ามาตรฐานที่ ๑๐๐๐ เป็นต้นไป
- ๒) มาตรฐานด้านการปฏิบัติงาน (Performance Standards) เป็นมาตรฐานที่กล่าวถึงลักษณะของงานและกระบวนการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายใน โดยเริ่มตั้งแต่ว่ามาตรฐานที่ ๒๐๐๐ เป็นต้นไป

การนำมาตรฐานไปใช้ในงานบริการด้านให้ความเชื่อมั่นและงานบริการด้านให้คำปรึกษาจะมีตัวอักษร A (Assurance Services) และ C (Consulting Services) ต่อท้ายเลขรหัสมาตรฐาน ดังนี้

- ๑) งานบริการด้านให้ความเชื่อมั่นจะแทนด้วยอักษร A ต่อท้ายจากเลขรหัสมาตรฐาน เช่น ๑๐๐๐.A๑ เป็นการอธิบายถึงลักษณะงานบริการให้ความเชื่อมั่นแก่หน่วยงานของรัฐที่ต้องกำหนดไว้ในกฎบัตร และ ๑๑๓๐.A๓ เป็นการอธิบายถึงการให้ความเชื่อมั่นต่องานที่เคยให้คำปรึกษามาก่อน เป็นต้น
- ๒) งานบริการด้านให้คำปรึกษาจะแทนด้วยอักษร C ต่อท้ายจากเลขรหัสมาตรฐานเช่น ๑๐๐๐.C๑ เป็นการอธิบายถึงลักษณะงานบริการให้คำปรึกษาที่ต้องกำหนดไว้ในกฎบัตร และ ๑๒๒๐.C๑ เป็นการอธิบายถึงการปฏิบัติงานบริการให้คำปรึกษาด้วยความระมัดระวังอย่างรอบคอบ เป็นต้น

ผังโครงสร้างมาตรฐานการตรวจสอบภายในเป็น ดังนี้



๑. มาตรฐานด้านคุณสมบัติ ประกอบด้วย ๔ หมวด

๑) รหัสมาตรฐานที่ ๑๐๐๐ วัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ และความรับผิดชอบ

หน่วยตรวจสอบภายในต้องกำหนดวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ และความรับผิดชอบ ในการปฏิบัติงานตรวจสอบอย่างเป็นทางการไว้ในกฎบัตรการตรวจสอบภายใน ซึ่งต้องทบทวนกฎบัตรการตรวจสอบภายในเป็นระยะๆ และนำเสนอผู้อำนวยการสถาบัน และคณะกรรมการตรวจสอบให้ความเห็นชอบ เพื่อใช้เป็นกรอบอ้างอิงและเป็นแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

๑๐๑๐ การแสดงการยอมรับภารกิจงานตรวจสอบภายใน ตามที่ปรากฏในกฎบัตรการตรวจสอบภายใน

๒) รหัสมาตรฐานที่ ๑๑๐๐ ความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม

๑๑๑๐ ความเป็นอิสระภายในหน่วยงาน

๑๑๒๐ ความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน

๑๑๓๐ ข้อจำกัดของความเป็นอิสระหรือความเที่ยงธรรม

๓) รหัสมาตรฐานที่ ๑๒๐๐ ความเชี่ยวชาญและความระมัดระวังรอบคอบเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

๑๒๑๐ ความเชี่ยวชาญ

๑๒๒๐ ความระมัดระวังรอบคอบเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ

๑๒๓๐ การพัฒนาวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง

๔) รหัสมาตรฐานที่ ๑๓๐๐ การประกันและการปรับปรุงคุณภาพงาน

๑๓๑๐ การประเมินการประกันปรับปรุงคุณภาพงาน

๑๓๒๐ การรายงานผลการประเมินการประกันและปรับปรุงคุณภาพงาน

๒. มาตรฐานการปฏิบัติงาน ประกอบด้วย ๗ หมวด

๑) รหัสมาตรฐานที่ ๒๐๐๐ การบริหารงานตรวจสอบภายใน

๒๐๑๐ การวางแผนการตรวจสอบ

๒๐๒๐ การเสนอและอนุมัติแผนการตรวจสอบ

๒๐๓๐ การบริหารทรัพยากร

๒๐๔๐ นโยบายและวิธีการปฏิบัติงาน

๒๐๕๐ การประสานงานและการใช้ผลการปฏิบัติงานของผู้อื่น

๒๐๖๐ การรายงานต่อหัวหน้าหน่วยงานของรัฐและคณะกรรมการตรวจสอบ

๒๐๗๐ ผู้ให้บริการตรวจสอบจากภายนอกและความรับผิดชอบของหน่วยงานของรัฐ

๒) รหัสมาตรฐานที่ ๒๑๐๐ ลักษณะของงานตรวจสอบภายใน

๒๑๑๐ การกำกับดูแล

๒๑๒๐ การบริหารความเสี่ยง

๒๑๓๐ การควบคุม

๓) รหัสมาตรฐานที่ ๒๒๐๐ การวางแผนการปฏิบัติงาน

๒๒๑๐ การกำหนดวัตถุประสงค์

๒๒๒๐ การกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงาน

๒๒๓๐ การจัดสรรทรัพยากร

๒๒๔๐ แนวทางการปฏิบัติงาน

๔) รหัสมาตรฐานที่ ๒๓๐๐ การปฏิบัติงาน

๒๓๑๐ การระบุข้อมูล

๒๓๒๐ การวิเคราะห์และประเมินผล

๒๓๓๐ การจัดเก็บข้อมูล

๒๓๔๐ การกำกับดูแลการปฏิบัติงาน

๕) รหัสมาตรฐานที่ ๒๔๐๐ การรายงานผลการตรวจสอบ

๒๔๑๐ หลักเกณฑ์ในการรายงานผลการตรวจสอบ

๒๔๒๐ คุณภาพของรายงานผลการตรวจสอบ

๒๔๓๐ การระบุข้อความการปฏิบัติงานเป็นไปตามหลักเกณฑ์มาตรฐานและ
จรรยาบรรณการตรวจสอบภายใน

๒๔๔๐ การเผยแพร่ผลการตรวจสอบ

๒๔๕๐ การให้ความเห็นในภาพรวม

๖) รหัสมาตรฐานที่ ๒๕๐๐ การติดตามผล

๓) รหัสมาตรฐานที่ ๒๖๐๐ การยอมรับสภาพความเสี่ยงของฝ่ายบริหาร

๙. จรรยาบรรณการตรวจสอบภายใน

ผู้ตรวจสอบภายในพึงยึดถือและดำรงไว้ซึ่งหลักปฏิบัติ ดังนี้

แนวปฏิบัติ

- ๑) หลักปฏิบัติที่กำหนดในจรรยาบรรณการตรวจสอบภายใน เป็นหลักการพื้นฐานในการปฏิบัติหน้าที่ที่ผู้ตรวจสอบภายในพึงปฏิบัติ โดยใช้สามัญสำนึกและวิจารณญาณอันเหมาะสม
- ๒) ผู้ตรวจสอบภายในควรประพฤติปฏิบัติตนตามกรอบจรรยาบรรณนี้ นอกเหนือจากการปฏิบัติตามจรรยาบรรณของเจ้าหน้าที่ของหน่วยงานของรัฐ และกฎหมายหรือหลักเกณฑ์อื่นที่เกี่ยวข้อง
- ๓) ผู้ตรวจสอบภายในพึงยึดถือและดำรงไว้ซึ่งหลักปฏิบัติ ดังต่อไปนี้
 - ๓.๑) ความซื่อสัตย์ (Integrity) ความซื่อสัตย์ของผู้ตรวจสอบภายในจะสร้างให้เกิดความไว้วางใจและทำให้ดุลยพินิจของผู้ตรวจสอบภายในมีความน่าเชื่อถือและยอมรับจากบุคคลทั่วไป
 - ๓.๒) ความเที่ยงธรรม (Objectivity) ผู้ตรวจสอบภายในจะแสดงความเที่ยงธรรมเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการรวบรวมข้อมูล ประเมินผล และรายงานด้วยความไม่ลำเอียง ผู้ตรวจสอบภายในต้องทำหน้าที่อย่างเป็นธรรมในทุกๆ สถานการณ์ และไม่ปล่อยให้ความรู้สึกส่วนตัวหรือความรู้สึกนึกคิดของบุคคลอื่นเข้ามามีอิทธิพลเหนือการปฏิบัติงาน
 - ๓.๓) การปกปิดความลับ (Confidentiality) ผู้ตรวจสอบภายในจะเคารพในคุณค่าและสิทธิของผู้เป็นเจ้าของข้อมูลที่ได้รับทราบจากการปฏิบัติงาน และไม่เปิดเผยข้อมูลดังกล่าว โดยไม่ได้รับอนุญาตจากผู้ที่มีอำนาจหน้าที่โดยตรงเสียก่อน ยกเว้นในกรณีที่มีพันธะในของงานอาชีพและเกี่ยวข้องกับกฎหมายเท่านั้น
 - ๓.๔) ความสามารถในหน้าที่ (Competency) ผู้ตรวจสอบภายในจะนำความรู้ ทักษะ และประสบการณ์ มาใช้ในการปฏิบัติงานอย่างเต็มที่

หลักปฏิบัติ

- ๑) ความซื่อสัตย์ (Integrity)
 - ๑.๑) ผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติหน้าที่ของตนด้วยความซื่อสัตย์ ขยันหมั่นเพียรและมีความรับผิดชอบ
 - ๑.๒) ผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติตามกฎหมาย หลักเกณฑ์ ข้อบังคับ และเปิดเผยข้อมูลตามวิชาชีพที่กำหนด
 - ๑.๓) ผู้ตรวจสอบภายในต้องไม่เข้าไปเกี่ยวข้องในการกระทำใดๆ ที่ขัดต่อกฎหมาย หรือไม่เข้าไปมีส่วนร่วมในการกระทำที่อาจนำความเสื่อมเสียมาสู่วิชาชีพการตรวจสอบภายใน หรือสร้างความเสียหายต่อหน่วยงานของรัฐ
 - ๑.๔) ผู้ตรวจสอบภายในต้องให้ความเคารพและสนับสนุนการปฏิบัติตามกฎหมาย หลักเกณฑ์ ข้อบังคับและจรรยาบรรณของหน่วยงานของรัฐ
- ๒) ความเที่ยงธรรม (Objectivity)
 - ๒.๑) ผู้ตรวจสอบภายในต้องไม่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือสร้างความสัมพันธ์ใดๆ ที่จะนำไปสู่ความขัดแย้งกับผลประโยชน์ของหน่วยงานของรัฐ รวมทั้งกระทำการใดๆ ที่จะทำให้เกิดอคติ ลำเอียง จนเป็นเหตุให้ไม่สามารถปฏิบัติงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบได้อย่างเที่ยงธรรม
 - ๒.๒) ผู้ตรวจสอบภายในไม่พึงรับสิ่งของใดๆ ที่จะทำให้เกิดหรือก่อให้เกิดความไม่เที่ยงธรรมในการใช้วิจารณญาณเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพพึงปฏิบัติ

- ๒.๓) ผู้ตรวจสอบภายในต้องเปิดเผยหรือรายงานข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญทั้งหมดที่ตรวจพบ ซึ่งหากละเว้นไม่เปิดเผยหรือไม่รายงานข้อเท็จจริงดังกล่าวแล้ว อาจจะทำให้รายงานบิดเบือนไปจากข้อเท็จจริงหรือเป็นการปิดบังการกระทำผิดกฎหมาย

๓) การปกปิดความลับ (Confidentiality)

- ๓.๑) ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความรอบคอบในการใช้และรักษาข้อมูลต่างๆ ที่ได้รับการปฏิบัติงาน
 ๓.๒) ผู้ตรวจสอบภายในต้องไม่นำข้อมูลต่างๆ ที่ได้รับการปฏิบัติงานไปใช้แสวงหาผลประโยชน์เพื่อตนเอง และจะไม่กระทำการใดๆ ที่ขัดต่อกฎหมายและประโยชน์ของหน่วยงานของรัฐ

๔) ความสามารถในหน้าที่ (Competency)

- ๔.๑) ผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติหน้าที่เฉพาะในส่วนที่ตนมีความรู้ ความสามารถ ทักษะและประสบการณ์ที่จำเป็นสำหรับการปฏิบัติงานเท่านั้น
 ๔.๒) ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องปฏิบัติหน้าที่โดยยึดหลักมาตรฐานการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ
 ๔.๓) ผู้ตรวจสอบภายในต้องพัฒนาศักยภาพของตนเอง รวมทั้งพัฒนาประสิทธิภาพและคุณภาพของการให้บริการอย่างสม่ำเสมอและต่อเนื่อง

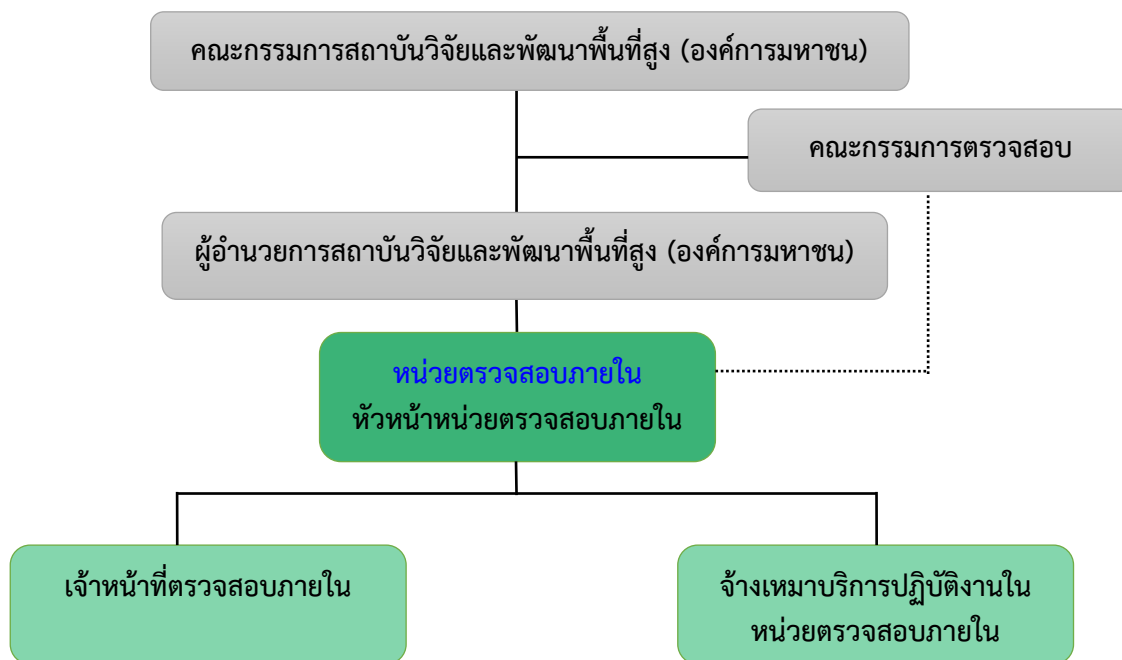
๑๐.คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน

- ๑) มีความเชี่ยวชาญในหลักวิชาพื้นฐานที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เช่น การบัญชี เศรษฐศาสตร์ กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานทั้งจากภายในและภายนอกองค์กร และเทคโนโลยีสารสนเทศ
- ๒) มีความรู้ ความชำนาญ ในการปรับใช้มาตรฐานการตรวจสอบภายใน และเทคนิคการตรวจสอบต่าง ๆ ที่จำเป็นในการตรวจสอบภายใน
- ๓) มีความรอบรู้เข้าใจในหลักการบริหาร เทคนิคการบริหารงานสมัยใหม่ การวางแผนงานเกี่ยวกับการปฏิบัติงาน การกำกับดูแล การบริหารความเสี่ยง และการควบคุมภายใน ของหน่วยงานของรัฐ
- ๔) มีความสามารถในการสื่อสาร การทำความเข้าใจในเรื่องต่าง ๆ การวิเคราะห์ การประเมินผล การเขียนรายงาน
- ๕) มีความเชื่อมั่นในตนเอง มีความซื่อสัตย์สุจริตต่อองค์กรและเพื่อนร่วมงาน
- ๖) มีมนุษยสัมพันธ์ที่ดีวางตัวเป็นกลาง รู้จักกาลเทศะ ยึดมั่นในอุดมการณ์ หลักการที่ ถูกต้อง กล้าแสดงความเห็นในสิ่งที่ได้วิเคราะห์ และประเมินจากการตรวจสอบ
- ๗) มีความอดทน หนักแน่น รับฟังความคิดเห็นผู้อื่น
- ๘) มีปฏิภาณ ไหวพริบ มีความสามารถที่จะวินิจฉัยและตัดสินใจปัญหาต่าง ๆ ได้อย่างถูกต้อง เทียบธรรม กลุ่มงานมาตรฐานด้านการตรวจสอบภายใน
- ๙) เป็นผู้ที่มีวิสัยทัศน์ มองการณ์ไกล ติดตามวิวัฒนาการที่ทันสมัย มีความคิดริเริ่มสร้างสรรค์และมองปัญหาด้วยสายตาเยี่ยงผู้บริหาร

๑๑.โครงสร้างการบริหารงาน

การบริหารงานภายในหน่วยตรวจสอบภายใน มีหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในเป็นผู้บริหารสูงสุดของหน่วยงานและมีสายการบังคับบัญชาขึ้นตรงต่อคณะกรรมการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในต้องเสนอแผนการตรวจสอบประจำปีต่อคณะกรรมการตรวจสอบเพื่อพิจารณาและอนุมัติ โดยความเห็นชอบของผู้อำนวยการ ทั้งนี้ ผู้ตรวจสอบภายในจะดำเนินการตรวจสอบตามแผนการตรวจสอบประจำปี และรายงานผลการ

ตรวจสอบต่อคณะกรรมการผ่านคณะกรรมการตรวจสอบ พร้อมทั้งสำเนารายงานผลการตรวจสอบดังกล่าว
ให้ผู้อำนวยการรับทราบ



หมายเหตุ : ตำแหน่งเจ้าหน้าที่สถาบัน จำนวน ๓ คน

ตำแหน่งจ้างเหมาบริการปฏิบัติงานในหน่วยตรวจสอบภายใน จำนวน ๔ คน

บทที่ ๒

กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน (Internal Audit Process)

กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในจำเป็นต้องดำเนินการอย่างเป็นขั้นตอน เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างมั่นใจและได้ผลงานที่มีคุณภาพ ประกอบด้วย ๓ ขั้นตอนที่สำคัญ ดังนี้

- ๑) การวางแผนตรวจสอบ
- ๒) การปฏิบัติงานตรวจสอบ
- ๓) การรายงานผลการตรวจสอบและติดตามผล

ซึ่งในแต่ละกระบวนการปฏิบัติงานภายใน มีขั้นตอนการปฏิบัติงาน ดังนี้

๑. การวางแผนตรวจสอบ

หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในต้องวางแผนการตรวจสอบตามผลการประเมินความเสี่ยง เพื่อจัดลำดับความสำคัญก่อนหลังของกิจกรรมที่จะทำการตรวจสอบให้สอดคล้องกับเป้าหมายของ สวพส. โดยต้องหารือร่วมกับผอ. สวพส. และคณะกรรมการตรวจสอบ เพื่อทำความเข้าใจต่อยุทธศาสตร์ วัตถุประสงค์ที่สำคัญ ความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องและกระบวนการบริหารความเสี่ยง รวมถึงต้องทบทวนและแผนการตรวจสอบตามความจำเป็นเพื่อให้สามารถบริหารจัดการต่อการเปลี่ยนแปลงของ สวพส. ได้แก่ ความเสี่ยง การปฏิบัติงาน โครงการ ระบบ และวิธีการควบคุมต่างๆ ประกอบด้วยเนื้อหาสาระสำคัญ ๓ เรื่อง ได้แก่

- เรื่องที่ ๑ ประเภทของการวางแผนตรวจสอบ
- เรื่องที่ ๒ ขั้นตอนของการวางแผนตรวจสอบ
- เรื่องที่ ๓ การเสนอแผนการตรวจสอบ

เรื่องที่ ๑ ประเภทของการวางแผนตรวจสอบ

ตามกรอบการปฏิบัติงานตรวจสอบ แบ่งการวางแผนตรวจสอบ ออกเป็น ๒ ประเภท ดังนี้

๑.๑ แผนการตรวจสอบ (Audit Plan) เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในทำความเข้าใจในเรื่องที่จะตรวจสอบ วัตถุประสงค์เป้าหมาย และขอบเขตการปฏิบัติงานตรวจสอบ จำนวนหน่วยรับตรวจ ระยะเวลาในการตรวจสอบแต่ละเรื่อง ผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ รวมทั้งงบประมาณที่ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ และแผนพัฒนาบุคลากร เพื่อให้เกิดประโยชน์ต่อการปฏิบัติงานและใช้เป็นแนวทางในการจัดทำแผนการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในต่อไป ซึ่งจัดขึ้นตามหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ โดยจัดทำและเสนอแผนการตรวจสอบประจำปีต่อผู้อำนวยการสถาบันก่อนเสนอคณะกรรมการตรวจสอบ เพื่อพิจารณาอนุมัติภายในเดือนสุดท้ายของปีงบประมาณ ในกรณีที่วางแผนการตรวจสอบที่มีระยะเวลาตั้งแต่หนึ่งปีขึ้นไปให้นำมาใช้ประกอบการพิจารณาอนุมัติแผนการตรวจสอบประจำปีด้วย เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายใน ได้ให้ถือปฏิบัติตามแผนที่ได้รับอนุมัติ โดยแผนการตรวจสอบจะแบ่งเป็น ๒ ระดับ ได้แก่

- **แผนการตรวจสอบระยะยาว** เป็นแผนที่จัดทำไวล่วงหน้ามีระยะเวลาตั้งแต่ ๑ ปี ขึ้นไป โดยทั่วไปมีระยะเวลา ๓ – ๕ ปี และแผน ต้องกำหนดให้ครอบคลุมหน่วยรับตรวจที่อยู่ใน

ความรับผิดชอบทั้งหมด และประกอบด้วย หน่วยรับตรวจ เรื่องที่จะตรวจสอบ ระยะเวลาที่จะทำการตรวจสอบ จำนวนคน/วันที่จะทำการตรวจสอบ

- **แผนการตรวจสอบประจำปี** เป็นแผนที่จัดทำไวล่วงหน้ามีรอบระยะเวลา ๑ ปี และต้องจัดทำให้สอดคล้องกับแผนการตรวจสอบระยะยาวที่กำหนดไว้ โดยนำข้อมูลหน่วยงาน และเรื่องที่จะตรวจสอบในแต่ละปีตามแผนการตรวจสอบระยะยาว มาจัดทำเป็นแผนการตรวจสอบประจำปี ดังนี้

- ๑) วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ เพื่อให้ทราบถึงเรื่องที่ตรวจสอบ และกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ได้ เช่น เพื่อให้แน่ใจว่าการดำเนินงานของงาน/โครงการ มีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และประหยัด มีการบริหารจัดการที่ดี การปฏิบัติงานเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หรือมติ คณะรัฐมนตรีที่เกี่ยวข้อง นโยบาย และวิธีการปฏิบัติงานที่ สวพส. กำหนด รวมทั้งการจัดทำรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างถูกต้อง เชื่อถือได้ และทันเวลา
- ๒) ขอบเขตการปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อให้ทราบว่า จะดำเนินการตรวจสอบในหน่วยรับตรวจใด และเรื่องใดที่จะตรวจสอบบ้าง เมื่อไร ความถี่ในการตรวจสอบ ระยะเวลาที่จะทำการตรวจสอบแต่ละเรื่อง และจำนวนคน/วันที่จะทำการตรวจสอบแต่ละเรื่อง ขอบเขตการปฏิบัติงานควรกำหนดให้สอดคล้องกับแผนการตรวจสอบระยะยาว
- ๓) ผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ
- ๔) งบประมาณที่ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบและแผนพัฒนาบุคลากร

เรื่องที่ ๒ ขั้นตอนของการวางแผนตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในควรดำเนินการตามขั้นตอน ดังนี้

๒.๑ การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในเรียนรู้ และทำความเข้าใจเกี่ยวกับหน่วยรับตรวจ ของ สวพส. ที่ต้องตรวจสอบในรายละเอียดของงาน/โครงการ/ระบบงาน ที่จะเลือกมาตรวจสอบที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงาน เช่น ข้อมูลต่างๆ จากแผนภูมิ ผังองค์กร การจัดแบ่งส่วนงาน นโยบาย เป้าหมาย วัตถุประสงค์ ระเบียบ ข้อบังคับ ประกาศ คำสั่งต่างๆ และทำความเข้าใจเกี่ยวกับ แผนกลยุทธ์ แผนการปฏิบัติงาน คู่มือการปฏิบัติงาน และศึกษาจากกระดาษทำการและรายงานผลการตรวจสอบที่ผ่านมา ระบบการบริหารความเสี่ยงและระบบควบคุมภายใน ฯลฯ ทั้งนี้ อาจหารือกับผู้บริหาร การสัมภาษณ์หัวหน้าหน่วยรับตรวจ และเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง รวมถึงการสังเกตการณ์ปฏิบัติงานจริง ซึ่งจะช่วยให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถประเมินความเสี่ยงในขั้นต้นก่อนที่จะดำเนินการตรวจสอบได้อย่างเหมาะสมและเป็นระบบ

๒.๒ การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน ผู้ตรวจสอบภายใน ต้องประเมินผลระบบการควบคุมภายในของหน่วยงาน จากผลการปฏิบัติงานที่ผ่านมา เหตุการณ์ในปัจจุบัน และการประเมินตนเอง โดยพิจารณาถึงความเหมาะสมและความเพียงพอของระบบการควบคุมภายใน เพื่อให้บรรลุตามวัตถุประสงค์ และสามารถประเมินผลระบบการควบคุมภายในได้อย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความรู้เกี่ยวกับการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO ประกอบไปด้วย ๕ องค์ประกอบ และ ๑๗ หลักการ โดยถือปฏิบัติตามหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการควบคุมภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ ได้แก่

- ๑) สภาพแวดล้อมการควบคุม (Control Environment) ประกอบด้วย ๕ หลักการ
- ๒) การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment) ประกอบด้วย ๔ หลักการ
- ๓) กิจกรรมการควบคุม (Control Activities) ประกอบด้วย ๓ หลักการ

๔) สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communication) ประกอบด้วย ๓ หลักการ

๕) การติดตามและประเมินผล (Monitoring and Evaluation) ประกอบด้วย ๒ หลักการ

การประเมินผลระบบการควบคุมภายในมีวัตถุประสงค์เพื่อประเมินความเพียงพอและประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายใน เพื่อให้ทราบว่าระบบการควบคุมภายในที่ได้จัดวางไว้นั้น ได้นำไปปฏิบัติตามที่กำหนด และผลงานบรรลุตามเป้าหมายขององค์กร การประเมินผลการควบคุมภายในแบ่งได้หลายประเภท เช่น การประเมินผลตามวัตถุประสงค์ของการควบคุม ประเมินผลตามองค์ประกอบการควบคุมภายใน ประเมินผลตามกิจกรรมการควบคุมเฉพาะด้าน หรือเฉพาะงานใดงานหนึ่ง การประเมินผลตามกิจกรรมการควบคุมโดยรวมขององค์กร เป็นต้น โดยปกติการประเมินผลการควบคุมภายใน จะเลือกประเมินผลในประเภทใดประเภทหนึ่ง โดยกำหนดขอบเขตในการประเมินผลตามความจำเป็น

แนวทางการประเมินผลระบบการควบคุมภายใน

- ๑) ศึกษาทำความเข้าใจระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่ทั้ง ๕ องค์ประกอบ การเลือกเรื่องหรือสิ่งที่จะประเมิน เช่น การเลือกที่จะประเมินทั้งระบบ หรือจะประเมินเฉพาะวัตถุประสงค์ใดวัตถุประสงค์หนึ่งของระบบการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้อง หรือจะประเมินเฉพาะองค์ประกอบด้านใดด้านหนึ่ง
- ๒) การทำความเข้าใจโครงสร้างของระบบการควบคุมภายใน ผู้ตรวจสอบภายในควรทำความเข้าใจโครงสร้าง รูปแบบ วิธีการ และวัตถุประสงค์ที่ต้องการจากระบบการควบคุมภายใน
- ๓) การทดสอบการมีอยู่จริง และการปฏิบัติงานจริงของระบบการควบคุมภายใน ในขั้นตอนนี้ผู้ตรวจสอบภายในต้องหาหลักฐานเกี่ยวกับการปฏิบัติงานจริงในปัจจุบันว่ามีวิธีการอย่างไร ยังคงเหมือนหรือแตกต่างกับรูปแบบ โครงสร้าง หรือองค์ประกอบของการควบคุมที่กำหนดไว้อย่างไร โดยอาจใช้การสอบถาม และสังเกตการณ์ การปฏิบัติงานจริง
- ๔) การประเมินผลการควบคุมภายใน ในแต่ละด้าน ว่ามีระบบการควบคุมภายในที่เพียงพอ/เหมาะสมหรือไม่ ในประเด็นที่เป็นจุดควรประเมินต่างๆ เป็นการประเมินโดยการวิเคราะห์ให้ทราบว่าระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่และใช้จริงนั้น ได้สร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลในความสำเร็จตามเป้าหมาย และวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้หรือไม่ รวมทั้งต้องรวบรวมหลักฐานและจัดทำกระดาษทำการประกอบการประเมินโดยกระดาษทำการนั้น ต้องมีรายละเอียดของจุดที่ควรประเมินต่างๆ และสาระสำคัญอื่นที่ควรจะมีด้วย เพื่ออ้างอิงต่อไปได้
- ๕) การจัดทำรายการสรุปผลการประเมินระบบการควบคุมภายใน เป็นการพิจารณาว่าระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่นั้นเหมาะสมรัดกุมเพียงใด มีจุดอ่อนหรือจุดบกพร่องหรือมีความเสี่ยงที่จะทำให้การดำเนินงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายที่กำหนดไว้ และเสนอจุดแก้ไข เพื่อใช้เป็นข้อมูลในการวางแผนการตรวจสอบให้เหมาะสมต่อไป รวมทั้งช่วยในการกำหนดขอบเขต วิธีการ ปริมาณการตรวจสอบ ระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบและงบประมาณที่ใช้ในการตรวจสอบ ซึ่งจะช่วยให้ประหยัดเวลาอัตราค่าจ้าง และงบประมาณในการปฏิบัติงานตรวจสอบ กรณีผลการประเมินและจุดที่ควรแก้ไขนั้น เป็นเรื่องที่มีความสำคัญมาก เช่น เป็นเรื่องที่จะทำให้เกิดความเสียหายต่อ สวพส. ต้องรีบรายงานให้ ผอ.สวพส. และคณะกรรมการตรวจสอบทราบโดยเร็ว เพื่อป้องกัน/แก้ไข ในการจัดทำรายงาน

๒.๓ การประเมินความเสี่ยง เนื่องจากภารกิจการปฏิบัติงานขององค์กรโดยทั่วไปมักจะแบ่งลงตามหน่วยงานและกิจกรรม ดังนั้น การวางแผนการตรวจสอบภายใน ให้สามารถครอบคลุมหน่วยงานหรือกิจกรรมที่ควรดำเนินการตรวจสอบในแต่ละปีได้อย่างครบถ้วน และเหมาะสมกับทรัพยากรของงานตรวจสอบภายในที่มีอยู่อันได้แก่ อัตรากำลัง งบประมาณ วัสดุอุปกรณ์ และระยะเวลาการปฏิบัติงาน จึงมีความจำเป็นต้องนำแนวทางการประเมินความเสี่ยงมาใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อช่วยให้สามารถพิจารณาถึงความเสี่ยงหรือความน่าจะเป็นที่อาจเกิดขึ้นและเป็นผลทำให้การทำงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร ซึ่งหากพิจารณาแล้วเห็นว่ามีผลสำคัญในระดับสูง ก็ควรวางแผนการตรวจสอบทันทีหรือในปีแรกๆ ขั้นตอนในการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในสามารถเลือกประเมินความเสี่ยงในระดับหน่วยงานทุกหน่วยงานหรือระดับกิจกรรมทุกกิจกรรมภายในองค์กรก็ได้ตามความเหมาะสมกับศักยภาพของตน ทั้งนี้ ไม่ว่าจะประเมินความเสี่ยงในระดับใดจะประกอบด้วย ๓ ขั้นตอนหลัก ๆ คือ

(๑) **การระบุปัจจัยเสี่ยง** เป็นการค้นหาถึงสถานการณ์หรือสาเหตุที่จะก่อให้เกิดความเสี่ยงขึ้นภายในองค์กร โดยผู้ตรวจสอบภายในอาจพิจารณาข้อมูลที่ได้จากการสำรวจเบื้องต้นจากสภาพแวดล้อมทั่วไปทั้งภายในและภายนอกขององค์กร และนำมาแยกเป็นประเภทของข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับด้านกลยุทธ์ ด้านการดำเนินงาน ด้านความรู้ ด้านการเงิน และด้านกฎหมาย ระเบียบ เช่น ปัจจัยเสี่ยงเรื่องของแผนและผลการปฏิบัติงาน ปัจจัยเสี่ยงเกี่ยวกับกระบวนการและวิธีการดำเนินงาน ปัจจัยเสี่ยงเรื่องการจัดการฐานข้อมูล เป็นต้น

(๒) **การวิเคราะห์ความเสี่ยง** เมื่อผู้ตรวจสอบภายในสามารถระบุสาเหตุความเสี่ยงภายในองค์กรว่าเป็นเรื่องใดในระดับหน่วยงานหรือกิจกรรมแล้ว ก็ให้ทำการวิเคราะห์ว่าปัจจัยเสี่ยงนั้นมีผลกระทบอย่างไรต่อองค์กรและมีโอกาสหรือความถี่ที่จะเกิดมากน้อยเพียงใด โดยอาจกำหนดเกณฑ์ของแต่ละปัจจัยเสี่ยงที่พบเป็น ๓ ระดับ ได้แก่ สูง กลาง ต่ำ และให้คะแนนกำกับไว้ด้วย เช่น ระดับสูง = ๓ คะแนน ระดับกลาง = ๒ คะแนน ระดับต่ำ = ๑ คะแนน หรืออาจกำหนดเป็น ๕ ระดับ เช่น สูงมาก สูง ปานกลาง ต่ำต่ำมาก เพื่อให้ได้คะแนนที่สามารถวิเคราะห์ความเสี่ยงได้ละเอียดเพิ่มมากขึ้นก็ย่อมได้

ขั้นตอนสุดท้ายของการวิเคราะห์ ผู้ตรวจสอบภายในต้องสรุปในภาพรวมขององค์กรว่าแต่ละหน่วยงานหรือกิจกรรมที่เลือกประเมินมีความเสี่ยงโดยเฉลี่ยด้วยคะแนนเท่าใดบ้าง

(๓) **จัดลำดับความเสี่ยง** เมื่อผู้ตรวจสอบภายในทราบแล้วว่าในแต่ละหน่วยงานหรือกิจกรรมตามที่ได้เลือกประเมิน มีคะแนนความเสี่ยงเท่าใดแล้วให้นำมาจัดเรียงลำดับจากคะแนนมากที่สุดไปหาน้อยสุด เพื่อใช้ในการวางแผนการตรวจสอบระยะยาวและประจำปีต่อไป

แนวการประเมินความเสี่ยงของหน่วยตรวจสอบภายใน

ประเมินความเสี่ยงของหัวข้องานตรวจสอบทั้งหมด (Audit Universe) จากกระบวนการทำงานของ สวพส. ที่ส่งผลต่อภาพรวมการดำเนินงาน พร้อมทั้งรับนโยบายและความคิดเห็นจากคณะกรรมการตรวจสอบ และผู้อำนวยการสถาบัน โดยกำหนดกิจกรรมตามยุทธศาสตร์/ภารกิจของ สวพส. กำหนดเกณฑ์ความเสี่ยง และคะแนนความเสี่ยง วิเคราะห์ความเสี่ยงและจัดลำดับความเสี่ยงโดยปัจจัยการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ ประกอบด้วย ๕ ด้าน ได้แก่ ๑. ด้านกลยุทธ์ (Strategic) ๒. ด้านการดำเนินงาน (Operation) ๓. ด้านการบริหารความรู้ (Knowledge Management) ๔. ด้านการเงิน (Financial) และ ๕. ด้านกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ นโยบาย โดยมีรายละเอียดการประเมินในแต่ละหัวข้อ ดังนี้

ระบุปัจจัยความเสี่ยง

- ๑) ด้านกลยุทธ์ (Strategic : S) จำนวน ๓ ปัจจัย
- ๒) ด้านการดำเนินงานหรือการปฏิบัติงานตามหน้าที่รับผิดชอบ (Operation : O) จำนวน ๑๐ ปัจจัย
- ๓) ด้านการบริหารความรู้ (Knowledge : K) จำนวน ๔ ปัจจัย
- ๔) ด้านการเงิน (Financial : F) จำนวน ๓ ปัจจัย
- ๕) ด้านกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ (Compliance : C) จำนวน ๓ ปัจจัย

การประมวลผลการประเมินความเสี่ยง

ประมวลผลข้อมูลทุกปัจจัย ให้ค่าคะแนนระดับการประเมินอยู่ในระดับใด คำนวณหาค่าคะแนนความเสี่ยง ของแต่ละกลยุทธ์/โครงการ

ค่าคะแนนความเสี่ยงรวม = คะแนนความเสี่ยงของทุกปัจจัย

จำนวนปัจจัยเสี่ยง

การแปลผลค่าเฉลี่ยการประเมินเป็นระดับความเสี่ยง

ค่าเฉลี่ย ๒.๔๙ – ๓.๐๐ เท่ากับระดับคะแนน ๓ หมายความว่า มีระดับเสี่ยงสูง

ค่าเฉลี่ย ๒.๐๐ – ๒.๔๙ เท่ากับระดับคะแนน ๒ หมายความว่า มีระดับเสี่ยงปานกลาง

ค่าเฉลี่ย ๑.๐๐ – ๑.๙๙ เท่ากับระดับคะแนน ๑ หมายความว่า มีระดับเสี่ยงต่ำ

๒.๔ การวางแผนการตรวจสอบ จากผลการประเมินระบบควบคุมภายในและการประเมินความเสี่ยง ผู้ตรวจสอบภายในจะสามารถพิจารณาได้ว่าควรวางแผนการตรวจสอบระยะยาวในโครงการ/กิจกรรมใด ดังนี้

- นำลำดับความเสี่ยงจากการประเมินความเสี่ยงในขั้นตอนที่ ๒.๓ มาจัดช่วงความเสี่ยง เพื่อให้ได้โครงการ/กิจกรรมที่มีความเสี่ยงในระดับสูงเพียงใด ที่ควรวางแผนการตรวจสอบในปีแรกๆ และไล่เรียงความเสี่ยงตามลำดับที่คำนวณได้ในปีถัดๆไป
- พิจารณาความถี่ที่ควรเข้าทำการตรวจสอบ
- คำนวณจำนวนคน/วันที่จะทำการตรวจสอบแต่ละสำนัก หรือกิจกรรมที่จะตรวจสอบ
เมื่อได้กำหนดแผนการตรวจสอบระยะยาวแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในต้องกำหนดแผนการตรวจสอบประจำปี โดยนำข้อมูลจากแผนการตรวจสอบระยะยาวในแต่ละปีมาจัดทำแผนการตรวจสอบประจำปี

๒.๕ การวางแผนการปฏิบัติงาน ผู้ตรวจสอบภายในควรจัดทำแผนการปฏิบัติงานตามภารกิจที่ได้รับมอบหมายจากหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในให้สอดคล้องกับแผนการตรวจสอบประจำปี ในการวางแผนการปฏิบัติงานยังต้องอาศัยข้อมูลจากการสำรวจข้อมูลเบื้องต้น การประเมินผลระบบควบคุมภายใน รวมทั้งผลการประเมินความเสี่ยง เพื่อให้การวางแผนการปฏิบัติงานในแต่ละเรื่องครอบคลุมประเด็นการตรวจสอบที่มีความสำคัญ การวางแผนการปฏิบัติงานควรจัดทำเป็นลายลักษณ์อักษร โดยสามารถปรับแก้ไขปรับปรุงให้เหมาะสมตามสถานการณ์ได้ตลอดเวลา และให้ผ่านการสอบทานและเห็นชอบจากหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายใน ทั้งนี้ มีขั้นตอนการดำเนินงาน ดังนี้

- การกำหนดประเด็นการตรวจสอบ
- การกำหนดวัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงาน
- การกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงาน
- การกำหนดแนวทางการปฏิบัติงาน

แผนการปฏิบัติงานสำหรับการตรวจสอบในแต่ละเรื่องหรือกิจกรรม ควรประกอบด้วยสาระสำคัญ ดังนี้

- ๑) เรื่องและหน่วยรับตรวจ
- ๒) วัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงาน
- ๓) ขอบเขตการปฏิบัติงาน
- ๔) แนวทางการปฏิบัติงาน
- ๕) ชื่อผู้ตรวจสอบภายในและระยะเวลาที่ตรวจสอบ
- ๖) สรุปผลการตรวจสอบ

เมื่อผู้ตรวจสอบภายในได้กำหนดแผนการปฏิบัติงานเสร็จเรียบร้อยแล้ว ขั้นตอนต่อไปผู้ตรวจสอบภายในต้องพิจารณาก่อนทำการตรวจสอบตามขั้นตอนและวิธีการที่ได้กำหนดไว้ตามแผนปฏิบัติงาน คือ กระดาษทำการ (Working Paper) ที่จำเป็นต้องใช้ในการปฏิบัติงาน เพื่อบันทึกข้อมูล ข้อตรวจพบต่างๆ ในระหว่างปฏิบัติงาน ให้เป็นหลักฐานอ้างอิงในการเขียนรายงานผลการปฏิบัติงานและเสนอแนะแนวทางการแก้ไขข้อบกพร่องต่อไป

เรื่องที่ ๓ การเสนอแผนการตรวจสอบ

หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายใน เสนอแผนการตรวจสอบประจำปี ต่อผู้อำนวยการสถาบัน เพื่อให้ความเห็นชอบและข้อเสนอแนะ ก่อนนำเสนอคณะกรรมการตรวจสอบ เพื่อพิจารณาอนุมัติ ภายในเดือนกันยายน ของทุกปีและควบคุมดูแลการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามแผนที่กำหนด ซึ่งในระหว่างการทำงานถ้าหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในพบว่าสิ่งหนึ่งสิ่งใดที่ทำให้ไม่สามารถปฏิบัติงานให้เป็นไปตามแผนการตรวจสอบได้ หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรพิจารณาทบทวนและปรับปรุงแผนการตรวจสอบใหม่ และเสนอให้ผู้บริหารพิจารณาอนุมัติอีกครั้งหนึ่งด้วย

เมื่อผู้ตรวจสอบภายในจัดทำแผนการปฏิบัติงานตามภารกิจที่ได้รับมอบหมายจากหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในเสร็จเรียบร้อยแล้ว ควรเสนอแผนการปฏิบัติงานให้หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในให้ความเห็นชอบก่อนที่จะดำเนินการตรวจสอบในขั้นตอนต่อไป

๒. การปฏิบัติงานตรวจสอบ

การปฏิบัติงานตรวจสอบ หมายถึง กระบวนการตรวจสอบ สอบทาน และรวบรวมหลักฐานเพื่อวิเคราะห์และประเมินผลการปฏิบัติงานของหน่วยงานต่างๆ ว่าเป็นไปตามนโยบาย แผนงาน ระเบียบปฏิบัติขององค์กร รวมทั้งกฎหมายที่เกี่ยวข้อง พร้อมทั้งเสนอข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบ และข้อเสนอแนะต่อผู้บริหารเพื่อประกอบการตัดสินใจในการบริหารงาน การปฏิบัติงานตรวจสอบ ประกอบด้วยสาระสำคัญ ๓ เรื่อง ได้แก่

เรื่องที่ ๑ ก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ

เรื่องที่ ๒ ระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ

เรื่องที่ ๓ การปฏิบัติเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบ

เรื่องที่ ๑ ก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ มีขั้นตอน ดังนี้

๑.๑ การแจ้งผู้รับตรวจ หัวหน้าผู้ตรวจสอบภายในควรติดต่อผู้บริหารของหน่วยรับตรวจและผู้ที่มีหน้าที่รับผิดชอบงานหรือกิจกรรมที่จะถูกตรวจสอบให้ทราบถึงวัตถุประสงค์ ขอบเขต กำหนดวันและระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ

๑.๒ การคัดเลือกทีมตรวจสอบที่เหมาะสมกับความรู้ ความสามารถของผู้ตรวจสอบภายในตามงานหรือกิจกรรมที่ตรวจสอบ อันจะมีผลต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน

๑.๓ การบรรยายสรุปงานตรวจสอบอย่างย่อให้แก่ทีมตรวจสอบ เพื่อให้ทีมตรวจสอบได้รับทราบถึงวัตถุประสงค์และระยะเวลาในการตรวจสอบโดยรวม งบประมาณและค่าใช้จ่ายที่ใช้ในการตรวจสอบ รายละเอียดการเดินทางและกระดาดำทำการที่ต้องใช้ในการตรวจสอบ

๑.๔ หัวหน้าทีมตรวจสอบ ควรกำหนดให้หนึ่งในทีมผู้ตรวจสอบภายในเป็นหัวหน้าทีมเพื่อทำหน้าที่เพิ่มเติม ดังนี้

- (๑) สร้างสัมพันธ์กับผู้บริหารของหน่วยรับตรวจ โดยจัดประชุมเปิดและปิดงานตรวจสอบ และแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นระหว่างการตรวจสอบ
- (๒) จัดทำตารางการปฏิบัติงานตรวจสอบ กำกับดูแลการตรวจสอบของผู้ร่วมทีมให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์และตารางการปฏิบัติงานที่กำหนดไว้
- (๓) แก้ไขเพิ่มเติมแนวการตรวจสอบและขอบเขตการตรวจสอบ เพื่อให้สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป

๑.๕ การเตรียมการเบื้องต้น เมื่อได้รับมอบหมายให้ตรวจสอบในเรื่องใดหรือกิจกรรมใด ผู้ตรวจสอบภายในควรเตรียมการในเบื้องต้นเกี่ยวกับเรื่องดังต่อไปนี้

- (๑) สอบทานงานตรวจสอบที่ทำมาแล้ว เพื่อกำหนดขอบเขตการตรวจสอบเช่น กระดาดำทำการ รายงานผลการปฏิบัติงาน และรายงานอื่นที่เกี่ยวข้อง
- (๒) ศึกษาแผนการดำเนินงานของหน่วยงาน เพื่อให้ทราบถึงโครงการต่างๆ ปัญหา แผนงาน และวัตถุประสงค์โดยรวม
- (๓) ศึกษารายละเอียดของข้อมูลอ้างอิงที่จำเป็นต้องใช้ในการตรวจสอบ

เรื่องที่ ๒ ระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ

ผู้ตรวจสอบภายในเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบด้วยการประชุมเปิดงานตรวจสอบระหว่างทีมตรวจสอบกับผู้รับตรวจที่เกี่ยวข้อง หัวหน้าทีมตรวจสอบจะเป็นผู้ดำเนินการประชุม อธิบายวัตถุประสงค์ รายละเอียดของขอบเขตการตรวจสอบให้ผู้รับตรวจทราบ ระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ มีขั้นตอนที่ควรดำเนินการ ดังนี้

๒.๑ การมอบหมายงานตรวจสอบ

หัวหน้าทีมตรวจสอบควรมอบหมายงานตามที่คุณตรวจสอบภายในแต่ละคนมีความถนัด ความรู้ ความชำนาญ รวมทั้ง ควรเลือกงานที่สามารถพัฒนา ความชำนาญและประสบการณ์แก่ผู้ตรวจสอบภายในแต่ละคน และไม่กระทบต่อความเป็นอิสระด้วย

๒.๒ วิธีปฏิบัติการตรวจสอบ

ผู้ตรวจสอบภายในควรเลือกวิธีการตรวจและเทคนิคการตรวจสอบให้เหมาะสมในแต่ละขั้นตอน ดังนี้

- (๑) การรวบรวมข้อมูลและหลักฐานการตรวจสอบ ซึ่งอาจเป็นทางการโดยเป็นลายลักษณ์อักษร และไม่เป็นทางการด้วยวาจา
- (๒) การเข้าสู่เหตุการณ์ปฏิบัติงาน เพื่อหาข้อสรุปของการปฏิบัติงานนั้น ๆ ว่ามีประสิทธิภาพเพียงใด
- (๓) การทำการตรวจสอบ สอบทาน ทดสอบรายการ เอกสาร และสินทรัพย์ ทั้งนี้ รวมถึงการสอบทานประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายใน
- (๔) การทดสอบการปฏิบัติงานตามระบบที่วางไว้
 - (๕) การตรวจสอบเชิงวิเคราะห์ ซึ่งเป็นวิธีการวิเคราะห์และเปรียบเทียบข้อมูลที่เป็นตัวเลข

๒.๓ การกำกับดูแลการปฏิบัติงาน

หัวหน้าทีมตรวจสอบมีหน้าที่กำกับ ดูแลการปฏิบัติงานของผู้ร่วมทีมอย่าง ละเอียดสม่ำเสมอ เพื่อให้แน่ใจว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นไปตามวิธีปฏิบัติการตรวจสอบ และขอบเขตการตรวจสอบที่กำหนดไว้ พร้อมทั้งเวลาที่ใช้ในการปฏิบัติงานให้สอดคล้องกับตารางการปฏิบัติงานตรวจสอบที่กำหนดไว้

๒.๔ การนำแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบมาใช้

ผู้ตรวจสอบภายในต้องนำแผนการปฏิบัติงานที่ได้จัดทำไว้ล่วงหน้ามาใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานตรวจสอบ แผนการปฏิบัติงานตรวจสอบสามารถแก้ไขเพิ่มเติมให้เหมาะสมกับสถานการณ์ได้ โดยผู้ตรวจสอบภายในควรระบุข้อเสนอแนะในการแก้ไขแผนการปฏิบัติงานไว้ในกระดาษทำการ ซึ่งหัวหน้าทีมตรวจสอบต้องประเมินความสมเหตุสมผลของข้อเสนอแนะ

๒.๕ การเปลี่ยนแปลงขอบเขตของการตรวจสอบ

หัวหน้าทีมตรวจสอบอาจจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลงขอบเขตของการตรวจสอบเพื่อให้สอดคล้องกับสภาพที่เปลี่ยนไป โดยพิจารณาความสมเหตุสมผลและความคุ้มค่าที่จะเปลี่ยนแปลงขอบเขตการตรวจสอบ ทั้งนี้ ต้องได้รับอนุมัติจากหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในทุกครั้ง

๒.๖ การประชุมปิดงานตรวจสอบ

จะกระทำเป็นขั้นตอนสุดท้ายเมื่อหัวหน้าทีมตรวจสอบได้จัดทำสรุปผลสิ่งที่ตรวจพบ หรือเมื่อจัดทำร่างรายงานผลการปฏิบัติงาน เสร็จเรียบร้อยแล้ว ผู้เข้าร่วมประชุมต้องประกอบด้วยผู้บริหาร หน่วยรับตรวจที่มีอำนาจสั่งการให้ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะหรือ ผลสรุปจากที่ประชุม เรื่องต่าง ๆ ที่นำเข้ามาเป็นวาระการประชุม ดังนี้

- (๑) สรุปการตรวจสอบ
- (๒) ทำความเข้าใจและชี้แจงประเด็นที่ยังสงสัย
- (๓) แลกเปลี่ยนความคิดเห็น และหาข้อยุติในประเด็นที่ยังมีความเห็นไม่ตรงกัน
- (๔) แจ้งกำหนดการการออกรายงานผลการปฏิบัติงาน
- (๕) ขอบขอบคุณผู้เกี่ยวข้องในการให้ความร่วมมือ

เรื่องที่ ๓ การปฏิบัติเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบ

หลังจากเสร็จสิ้นการปฏิบัติงานตรวจสอบในหน่วยรับตรวจแล้ว หัวหน้าทีมตรวจสอบ ควรสอบทานให้แน่ใจว่าทีมตรวจสอบได้ปฏิบัติหน้าที่ต่างๆ เสร็จสมบูรณ์ และเป็นไปตามแผนการตรวจสอบที่กำหนดไว้ นอกจากนี้ หัวหน้าทีมตรวจสอบต้องสอบทานกระดาษทำการ เอกสาร หลักฐานที่รวบรวมไว้ จากการตรวจสอบและข้อสรุปสิ่งที่ตรวจพบ สอบทานร่างรายงานผลการปฏิบัติงาน ประเมินผล การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในแต่ละคน โดยประเมินจากความสำเร็จของงานตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ การปฏิบัติงานเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบประกอบด้วย

๓.๑ การรวบรวมหลักฐาน

หลักฐานการตรวจสอบ (Audit Evidence) หมายถึง เอกสาร ข้อมูล หรือข้อเท็จจริงต่างๆ ที่ผู้ตรวจสอบภายในได้จากการใช้เทคนิคและวิธีการต่าง ๆ ในการรวบรวมขึ้นระหว่างทำการตรวจสอบ รวมถึง หลักฐานที่ขอเพิ่มเติมเพื่อใช้เป็นข้อมูลในการสนับสนุนความเห็นเกี่ยวกับข้อสรุปหรือข้อตรวจพบในการพิสูจน์ว่าสิ่งที่ได้ตรวจพบนั้น มีความถูกต้องน่าเชื่อถือได้มากน้อยเพียงใด คุณสมบัติของหลักฐานการตรวจสอบควรประกอบด้วยคุณสมบัติ ๔ ประการ คือ **ความเพียงพอ (Sufficiency)**

ความเชื่อถือได้และจัดหามาได้ (Competency) ความเกี่ยวข้อง (Relevancy) และความมีประโยชน์ (Usefulness)

- ความเพียงพอของหลักฐานการตรวจสอบ หมายถึง ข้อมูลจริงที่รวบรวมได้และจำนวนข้อมูลมีความเพียงพอที่จะทำให้สามารถยืนยันหรือให้ข้อสรุปได้อย่างถูกต้อง สมเหตุสมผล ทำให้ทุกคนสรุปความเห็นได้อย่างเดียวกัน การพิจารณาว่าจำนวนเพียงพอหรือไม่นั้น ต้องพิจารณาว่าหลักฐานนั้นเป็นหลักฐานทางตรงหรือหลักฐานทางอ้อม ในกรณีที่เป็นหลักฐานทางตรงซึ่งได้แก่หลักฐานที่ยืนยันได้ชัดเจนแน่นอนทำให้ทุกคนหมดความสงสัยได้ มีหลักฐานเพียงชิ้นเดียวก็เพียงพอ ถ้าเป็นหลักฐานทางอ้อม ซึ่งได้แก่หลักฐานแวดล้อมที่มาเสริมความมั่นใจและความน่าจะเป็น ดังนั้น หลักฐานทางอ้อมอาจจะต้องมีจำนวนมากหรือหลายประเภท
- ความเชื่อถือได้และจัดหามาได้ของหลักฐาน หมายถึง ข้อมูลที่ได้มาจากแหล่งที่เชื่อถือได้และโดยใช้เทคนิควิธีการตรวจสอบที่ดีที่สุด เช่นข้อมูลหลักฐานที่ได้มาจากแหล่งอิสระหรือแหล่งภายนอกน่าเชื่อถือมากกว่าข้อมูลหลักฐานที่ได้มาจากภายในหน่วยรับตรวจ ข้อมูลหลักฐานที่ได้มาจากระบบควบคุมภายในที่ดี น่าเชื่อถือมากกว่าข้อมูลหลักฐาน ที่ได้มาจากระบบควบคุมภายในที่มีจุดอ่อน การสังเกตการณ์ การคำนวณ และวิธีการอื่นใดโดยตัวผู้ตรวจสอบเอง น่าเชื่อถือมากกว่าข้อมูลหลักฐานที่ได้มาจากการปฏิบัติงานของผู้อื่น ต้นฉบับของข้อมูลหลักฐานน่าเชื่อถือมากกว่าภาพถ่ายสำเนาหรือร่าง รวมถึงข้อมูลจากความเห็นของผู้เชี่ยวชาญและผู้ประกอบวิชาชีพ มีความน่าเชื่อถือกว่าความเห็นของบุคคลธรรมดาความเกี่ยวข้องของหลักฐาน หมายถึง หลักฐานที่มีความเกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์การตรวจสอบ มีความสัมพันธ์กับข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบ
- ความมีประโยชน์ของหลักฐาน หมายถึง หลักฐานที่ช่วยในการควบคุมและตัดสินใจของผู้บริหาร เพื่อให้หน่วยงานประสบความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่กำหนด เช่น ความทันเวลา (Timeliness) ในการใช้ประโยชน์ และความมีสาระ (Materiality) ในการสรุปความเห็นหรือตัดสินใจ

๓.๒ การจัดทำกระดาษทำการ (Working Papers)

กระดาษทำการ (Working Papers) หมายถึง หลักฐานแสดงการปฏิบัติงานที่สำคัญของผู้ตรวจสอบว่า ได้กระทำด้วยความรอบคอบ และเป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบหรือไม่ และใช้เป็นฐานสนับสนุนความเห็นเกี่ยวกับข้อสรุปหรือข้อตรวจพบของผู้ตรวจสอบ ประเภทของกระดาษทำการจำแนกตามแหล่งที่มาได้เป็น ๓ ประเภท คือ

- (๑) กระดาษทำการที่ผู้ตรวจสอบภายในจัดทำขึ้นเอง เช่น แผนการตรวจสอบ (Audit Plan) แผนการปฏิบัติงานตรวจสอบ (Engagement Plan) บันทึกการประเมินประสิทธิภาพการควบคุม บันทึกผลการตรวจสอบ
- (๒) กระดาษทำการที่จัดทำโดยหน่วยรับตรวจ เช่น ผังทางเดินเอกสาร/งานสำเนาเอกสาร รายงานประชุม คำสั่ง ฯลฯ
- (๓) กระดาษทำการที่ผู้ตรวจสอบได้รับจากบุคคลภายนอก เช่น ใบตอบรับแจ้งการยืนยันยอด แบบสอบถาม และหนังสือร้องเรียนการทุจริต เป็นต้น

ในกรณีที่ผู้ตรวจสอบภายในใช้สำเนาเอกสารหรือเอกสารอื่น ๆ ที่จัดทำโดยหน่วยรับตรวจ หรือได้รับจากบุคคลภายนอกเป็นส่วนหนึ่งของกระดาศทำการ ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องตรวจสอบ ความถูกต้องของกระดาศทำการประเภานี้ เช่นเดียวกับกระดาศทำการที่ผู้ตรวจสอบภายในจัดทำขึ้นเอง ลักษณะของกระดาศทำการที่ดี ควรประกอบด้วยลักษณะ ดังนี้

- (๑) ความถูกต้องและสมบูรณ์ เป็นข้อมูลที่ได้มาจากการปฏิบัติงานตรวจสอบจริง รวมทั้ง ได้ใช้วิธีการ ตรวจสอบอื่นจนแน่ใจว่าถูกต้องเชื่อถือได้ พร้อมทั้งมีกระดาศทำการตามขั้นตอนต่าง ๆ และใช้อ้างอิงได้อย่างสมบูรณ์
- (๒) ความชัดเจนและเข้าใจง่าย ตั้งแต่การระบุวัตถุประสงค์ วิธีการตรวจสอบที่ใช้ และลำดับผลการ ตรวจสอบที่ได้ ถ้อยคำที่ใช้ควรเลือกใช้ถ้อยคำที่เข้าใจง่าย มีคำอธิบายความอย่างกะทัดรัดและได้ใจความ
- (๓) ความเรียบร้อยและอ่านง่ายเป็นรูปแบบเดียวกัน กระดาศทำการแต่ละแผ่นควรจัดทำให้เป็นระเบียบเรียบร้อย เขียนตามลำดับจากบนลงล่าง จากซ้ายไปขวา ด้วยลายมือและการลงนามที่อ่านง่าย จัดเรียงกระดาศทำการแต่ละแผ่นให้ง่ายต่อการสอบทาน การจัดทากะดาศทำการควรทำในรูปแบบเดียวกัน
- (๔) ความเพียงพอและตรงกับวัตถุประสงค์ กระดาศทำการควรให้ข้อมูลที่ตรงกับวัตถุประสงค์ของการจัดทำและตรงกับวัตถุประสงค์ของแผนการตรวจสอบและเป็นประโยชน์ในการอ้างอิง ไม่ควรมีรายละเอียดเกินความจำเป็น สรุปขั้นตอนการตรวจสอบและวิธีการตรวจสอบที่สำคัญ และสรุปของการตรวจสอบ และต้องประหยัดเวลาในการจัดทำในระหว่างการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในควรสรุปผลการตรวจสอบงานแต่ละส่วนเมื่อเสร็จสิ้นการตรวจสอบ โดยการสรุปการตรวจสอบจากกระดาศทำการที่ได้จัดทำ ผู้ตรวจสอบภายในควรพิจารณาอย่างรอบคอบ และสรุปเฉพาะสิ่งที่เป้นสาระสำคัญเท่านั้น

การจัดทากะดาศทำการ มีขั้นตอน ดังนี้

- (๑) วางแผนการจัดทากะดาศทำการไว้ล่วงหน้าก่อนดำเนินการตรวจสอบ เช่น กำหนดชนิดของกระดาศทำการที่ต้องจัดทำ จัดทำแบบฟอร์มกระดาศทำการสำหรับใช้งาน
- (๒) รวบรวมบันทึกข้อมูล เป็นนำข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบมาบันทึกในแบบฟอร์มที่กำหนดได้ตามข้อ (๑)
- (๓) สอบทานกระดาศทำการ ให้มีการสอบทานกระดาศทำการตามข้อ ๒. โดยหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายใน เพื่อให้มีความมั่นใจว่า มีการปฏิบัติงานที่ครบถ้วน ถูกต้อง และเพียงพอในการสรุปผลการตรวจสอบ

สาระสำคัญของกระดาศทำการ กระดาศทำการที่ตรวจสอบจัดทำขึ้นเอง ควรมีสาระสำคัญ ดังนี้

- (๑) ชื่อหน่วยรับตรวจ
- (๒) โครงการตรวจสอบ
- (๓) ชื่อกระดาศทำการ
- (๔) งวดที่รับตรวจ
- (๕) แหล่งที่มาของข้อมูล
- (๖) วัตถุประสงค์ในการจัดทำ
- (๗) วิธีการตรวจสอบที่ใช้
- (๘) รหัสกระดาศทำการ

- (๙) ชื่อผู้จัดทำและวันที่จัดทำ
- (๑๐) ชื่อผู้สอบทานและวันที่สอบทาน
- (๑๑) ชื่อผู้อนุมัติและวันที่อนุมัติ
- (๑๒) สรุปผลการตรวจสอบ และข้อสังเกตต่างๆ ที่พบจากการตรวจ

การจัดเก็บกระดาษทำการ โดยปกติกระดาษทำการที่ทำขึ้นในการตรวจสอบงวดหนึ่ง จะจัดเก็บไว้ในแฟ้ม แยกเป็น ๒ ประเภท คือ

- (๑) แฟ้มปัจจุบัน (Current File) ใช้กับกระดาษทำการที่ทำขึ้นในงวดการตรวจสอบงวดนั้น หรือครั้งนั้นโดยเฉพาะ และจะไม่มีส่วนสัมพันธ์ที่เกี่ยวกับการตรวจสอบงวดต่อไป เช่น กระดาษทำการตรวจนับเงินสด ฯลฯ
- (๒) แฟ้มถาวร (Permanent File) ใช้กับกระดาษทำการที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงวดอื่น ๆ ที่มีความสำคัญที่ต้องใช้อ้างอิงประกอบการตรวจสอบงวดต่อ ๆ ไป เช่น รายงานผลการปฏิบัติงาน แผนภูมิการจัดแบ่งส่วนงาน ฯลฯ

๓.๓ การสรุปผลการตรวจสอบ

การสรุปผลการตรวจสอบ เป็นวิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบขั้นสุดท้ายก่อนการจัดทำ รายงานผลการปฏิบัติงานหลังจากที่ผู้ตรวจสอบภายในได้ทำการตรวจสอบเรื่องใดเรื่องหนึ่งแล้วเสร็จหรือเป็น เรื่องที่เห็นว่าจำเป็นต้องรายงานผลระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยผู้ตรวจสอบจะต้องรวบรวม ข้อเท็จจริงและหลักฐานต่าง ๆ ที่ได้ระหว่างการตรวจสอบ เพื่อสรุปหาข้อตรวจพบหรือสิ่งที่ตรวจพบ ทั้งด้านดีและปัญหาข้อบกพร่องที่คิดว่ามีค่าควรแก่การตรวจสอบ และรายงานให้ผู้เกี่ยวข้องทราบ

สิ่งที่ตรวจพบ (Audit Finding) หมายถึง ข้อเท็จจริงที่รวบรวมและสรุปจากหลักฐานที่ได้ ระหว่างการตรวจสอบผลการดำเนินงาน ตามวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ ข้อตรวจพบที่ควรแก่ การรายงานให้ผู้เกี่ยวข้องทราบ องค์ประกอบของข้อตรวจพบ ประกอบด้วย ๕ องค์ประกอบ ได้แก่

- (๑) สภาพที่เกิดขึ้น (Condition) ได้แก่ สิ่งที่ผู้ตรวจสอบประมวลผลข้อเท็จจริงจากการ สังเกตการณ์ การสอบถามพนักงานผู้ปฏิบัติ วิเคราะห์ ทดสอบ และสอบทาน โดยมี ข้อมูลหลักฐานที่แน่ชัด
- (๒) เกณฑ์การตรวจสอบ (Criteria) ได้แก่ หลักเกณฑ์ที่จะใช้ในการตรวจสอบโดยอาจ กำหนดจากกฎหมาย มาตรฐานการปฏิบัติงาน แผนงานที่กำหนด หรือหลักปฏิบัติที่ดี
- (๓) ผลกระทบ (Effect) ได้แก่ ข้อมูลแสดงโอกาสความเสี่ยง หรือผลเสียหายที่จะเกิดจาก ปัญหานั้น โดยควรระบุในเชิงปริมาณ จำนวนความเสียหาย จำนวนวันที่ล่าช้า การระบุ ผลกระทบที่ชัดเจนมีสาระสำคัญๆ เป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้ข้อตรวจพบได้รับความสนใจ จากผู้เกี่ยวข้อง
- (๔) สาเหตุ (Cause) ได้แก่ ข้อมูลแสดงสาเหตุ สาเหตุที่เกิดปัญหานั้นเกิดจากระบบการ ควบคุมภายในที่ไม่ดี หรือการไม่ปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ ระบบ นโยบาย มาตรฐาน ที่หน่วยงานกำหนด
- (๕) ข้อเสนอแนะ (Recommendation) เป็นข้อมูลตามความเห็นที่ผู้ตรวจสอบเสนอขึ้น โดย อาจเสนอตามความเห็นที่พัฒนามาจากความเห็นของผู้ตรวจสอบ ผู้เชี่ยวชาญ และผู้ที่ เกี่ยวข้องเพื่อให้ข้อเสนอแนะนั้นมีคุณค่าเป็นที่ยอมรับและปฏิบัติได้ ข้อเสนอแนะควรทำ ในลักษณะสร้างสรรค์และคำนึงถึงต้นทุนและผลประโยชน์ที่จะได้รับว่าคุ้มค่าที่จะปฏิบัติ

๓. การรายงานผลการตรวจสอบและติดตามผล

๓.๑ การจัดทำรายงานผลการตรวจสอบ รายงานผลการตรวจสอบ เป็นการรายงานผลการปฏิบัติงานให้ผู้บริหารทราบถึงวัตถุประสงค์ ขอบเขต วิธีการปฏิบัติงานและผลการตรวจสอบข้อมูลทั้งหมดทุกขั้นตอน สรุปข้อบกพร่องที่ตรวจพบ ประเด็นความเสี่ยงที่สำคัญและการควบคุม รวมทั้งเรื่องอื่น ๆ ที่ผู้บริหารควรทราบ พร้อมข้อเสนอแนะในการแก้ไขปรับปรุง เพื่อเสนอผู้บริหารหรือคณะกรรมการตรวจสอบพิจารณาสั่งการแก้ไขปรับปรุงต่อไป

นอกจากนี้ ยังเป็นการป้องกันความเสี่ยง หรือบรรเทาความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นจากการปฏิบัติงานที่ไม่ถูกต้องของหน่วยรับตรวจ เพื่อให้มีความเสี่ยง หรือความเสียหายลดลง รวมทั้งเป็นการสร้างระบบการควบคุมภายในที่ดี มีมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ส่งผลให้หน่วยงานต่างๆ ที่เกี่ยวข้องได้รับความเชื่อถือมากยิ่งขึ้น ในการรวบรวมข้อมูลต่างๆ ที่ได้จากการปฏิบัติงานตรวจสอบซึ่งบันทึกไว้ในกระดาดำทำการมาจัดทำรายงานผลการตรวจสอบ มีขั้นตอนดังนี้

- (๑) คัดเลือก/รวบรวมประเด็นข้อตรวจพบ จากกระดาดำทำการต่างๆ ที่ได้บันทึกข้อมูลผลการตรวจสอบและสรุปประเด็นข้อตรวจพบ รวมทั้งสอบถามความถูกต้องของข้อมูล
- (๒) ประชุมปิดตรวจ
- (๓) การร่างรายงานผลการตรวจสอบ เพื่อตรวจสอบความถูกต้องครบถ้วนของรายงาน
- (๔) การเสนอรายงานผลการตรวจสอบ จัดทำรายงานฉบับสมบูรณ์เสนอต่อ ผอ.สวพส./คณะกรรมการตรวจสอบ เพื่อรับทราบข้อเท็จจริงเพื่อพิจารณาสั่งการตามที่เห็นสมควรต่อไป

ทั้งนี้ ผู้ตรวจสอบภายในต้องรายงานผลการตรวจสอบตามที่ได้รับมอบหมายภายในเวลาดังสมควรและไม่เกินสองเดือนนับจากวันที่ดำเนินการแล้วเสร็จ กรณีที่ตรวจพบเป็นเรื่องที่จะมีผลเสียหายต่อสถาบันให้รายงานผลการตรวจสอบทันที โดยรายงานผลการตรวจสอบต้องประกอบด้วย วัตถุประสงค์ ขอบเขต และผลการตรวจสอบ ซึ่งผลการตรวจสอบนั้นจะรวมถึงข้อสรุป ข้อเสนอแนะและแผนการปรับปรุงแก้ไขการดำเนินงานที่เหมาะสม โดยจะต้องคำนึงถึงความคาดหวังของผู้อำนวยการสถาบัน คณะกรรมการตรวจสอบ และผู้ที่เกี่ยวข้องตลอดจนต้องมีข้อมูลสนับสนุนที่เพียงพอ น่าเชื่อถือ มีความเกี่ยวข้องและเป็นประโยชน์

คุณภาพของรายงานผลการตรวจสอบ ต้องรายงานด้วยความถูกต้อง เที่ยงธรรม ชัดเจน รัดกุม สร้างสรรค์ ครบถ้วน และทันกาล

- การรายงานด้วยความถูกต้อง (Accuracy) เป็นการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามข้อเท็จจริงที่ได้จากการตรวจสอบตามหลักฐานที่มี โดยปราศจากข้อผิดพลาด
- การรายงานด้วยความเที่ยงธรรม (Objective) คือ มีความยุติธรรม ไม่อคติ ไม่ลำเอียงและเป็นผลที่ได้มาจากการประเมินข้อเท็จจริงและสถานการณ์ทั้งหมดอย่างยุติธรรมและสมดุล
- การรายงานด้วยความชัดเจน (Clear) คือ ภาษาที่เข้าใจง่าย และเป็นเหตุเป็นผล หลีกเลี่ยงการใช้คำศัพท์เทคนิคที่ไม่จำเป็น รวมถึงมีการกล่าวถึงข้อมูลที่สำคัญ และเกี่ยวข้องไว้อย่างครบถ้วน
- การรายงานที่รัดกุมและกระชับ (Concise) คือ ตรงประเด็น ไม่เยิ่นเย้อ ไม่ซ้ำซ้อน และไม่มีการนำเสนอรายละเอียดปลีกย่อยที่ไม่จำเป็น
- การรายงานที่สร้างสรรค์ (Constructive) เป็นการสร้างประโยชน์ให้กับผู้รับบริการและหน่วยงาน อันจะนำไปสู่การปรับปรุงในส่วนที่จำเป็น
- การรายงานที่ครบถ้วน (Complete) เป็นการนำเสนอข้อมูลที่มีใจความสำคัญต่อผู้อ่านรายงานอย่างครบถ้วน ซึ่งรวมถึงข้อมูลสำคัญที่เกี่ยวข้องตลอดจนการให้ข้อสังเกตต่าง ๆ ที่เป็นการสนับสนุนข้อเสนอแนะและสรุปผลการตรวจสอบ

● การรายงานที่ทันกาล (Timely) เป็นการนำเสนอข้อมูลที่สามารถนำไปปรับปรุงแก้ไขได้ทันเหตุการณ์
รูปแบบรายงานผลการปฏิบัติงาน ขึ้นอยู่กับผลของการตรวจสอบ และความต้องการของฝ่ายบริหาร
 รูปแบบและวิธีการรายงานที่ใช้กันโดยทั่วไป มีดังนี้

- (๑) การรายงานเป็นลายลักษณ์อักษร (Written Report) เป็นวิธีการรายงานที่มีลักษณะเป็นทางการ ใช้รายงานผลการปฏิบัติงานเมื่อการตรวจสอบงานหนึ่งงานใดแล้วเสร็จ ผู้ตรวจสอบภายใน จะต้องจัดทำรายงานสรุปผลการตรวจสอบ เสนอความเห็นหรือข้อเสนอแนะเป็นลายลักษณ์อักษรเสนอต่อผู้บริหาร
- (๒) การรายงานด้วยวาจา (Oral Report) ประกอบด้วย การรายงานด้วยวาจาที่ไม่เป็นทางการ ส่วนใหญ่ใช้กับรายงานที่ต้องกระทำโดยเร่งด่วนเพื่อให้ทันต่อเหตุการณ์ จะใช้ในกรณีที่ควรแจ้งให้ผู้บริหารหรือหัวหน้าหน่วยรับตรวจทราบทันทีที่ตรวจพบ เพราะหากปล่อยให้ล่าช้าอาจมีความเสียหายมากขึ้น และการรายงานด้วยวาจาที่เป็นทางการ เป็นการรายงานโดยการเขียนรายงาน และมีการนำเสนอด้วยวาจาประกอบ นอกจากนี้ การรายงานด้วยวาจายังใช้ในกรณีเสนอรายงานผลความคืบหน้า หรือผลการตรวจสอบโครงการพิเศษที่ได้รับมอบหมายจากผู้บริหาร เพื่อขอความเห็นเกี่ยวกับข้อเท็จจริงที่ตรวจพบหรือขอความคิดเห็นเพิ่มเติม หรือขอความช่วยเหลือในกรณีการตรวจสอบมีปัญหาหรืออุปสรรค เช่น ผู้รับตรวจไม่ให้ความร่วมมือหรือไม่ให้เอกสารบางอย่างเพื่อการตรวจสอบ

๓.๒ การติดตามผล (Follow Up) การติดตามผลเป็นขั้นตอนสุดท้ายของกระบวนการปฏิบัติงาน ตรวจสอบภายใน ซึ่งถือได้ว่าเป็นขั้นตอนที่สำคัญยิ่งของการตรวจสอบ เพราะแสดงถึงคุณภาพและประสิทธิผลของงานตรวจสอบว่าผู้รับการตรวจและผู้บริหารได้ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะในรายงานการปฏิบัติงานตรวจสอบหรือไม่ และข้อบกพร่องที่พบได้รับการแก้ไขอย่างเหมาะสมแล้วหรือยัง เมื่อผู้ตรวจสอบภายในเสนอรายงานผลการปฏิบัติงานต่อผู้บริหารระดับสูงแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในต้องติดตามผลว่าผู้บริหารได้สั่งการหรือไม่ประการใด และหากสั่งการแล้ว หน่วยรับตรวจดำเนินการตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายในที่ผู้บริหารสั่งการหรือไม่เพื่อให้แน่ใจว่าข้อบกพร่องที่พบได้รับการแก้ไขอย่างเหมาะสม หรือมีปัญหาและอุปสรรคอย่างไร และรายงานผลการติดตามต่อผู้บริหารต่อไป ทั้งนี้ ผู้บริหารที่ได้รับทราบแล้วมิได้สั่งการแก้ไขตามข้อเสนอแนะ แสดงว่าผู้บริหารยอมรับภาระความเสี่ยงหากเกิดความเสียหายขึ้นในอนาคต

หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในต้องกำหนดกระบวนการติดตามผลการตรวจสอบเพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นว่า ผู้อำนวยการสถาบัน ได้มีการสั่งการให้มีการปฏิบัติตามข้อข้อเสนอแนะที่ได้นำเสนอในรายงานผลการปฏิบัติงานตรวจสอบหรือผู้อำนวยการสถาบันได้ยอมรับความเสี่ยงจากการไม่ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะ มีขั้นตอนการปฏิบัติงาน ดังนี้

- (๑) วางแผนการติดตามผลข้อเสนอแนะจากการตรวจสอบ
- (๒) ดำเนินการติดตามผลตามแผนการติดตาม
- (๓) รายงานผลการติดตามและสรุปผลการติดตาม

บทที่ ๓

เทคนิคการตรวจสอบ

เทคนิคการตรวจสอบ (Audit Technique) หมายถึง วิธีการตรวจสอบที่ดีที่สุดที่ผู้ตรวจสอบควรนำมาใช้ในการรวบรวมข้อมูลหลักฐานต่างๆ เพื่อให้ได้หลักฐานที่ดีและเสียค่าใช้จ่ายน้อยที่สุด เป็นที่ยอมรับของผู้ปฏิบัติงานโดยการตรวจสอบเป็นไปตามวัตถุประสงค์และแผนการตรวจสอบที่กำหนด ดังนั้นผู้ตรวจสอบจะต้องมีความรู้ความเข้าใจในวิธีการตรวจสอบแบบต่างๆ และเลือกใช้เทคนิคการตรวจสอบให้เหมาะสมกับเรื่องที่จะตรวจสอบในแต่ละกรณีเนื่องจากเทคนิคการตรวจสอบแต่ละเทคนิคมีความยากง่ายต่างกัน และให้ได้มาซึ่งหลักฐานความเชื่อถือไม่เท่ากันเมื่อใช้กับบุคคลหรือสถานการณ์ต่างกัน นอกจากนี้แต่ละเทคนิคการตรวจสอบก็มีข้อจำกัดในการนำไปใช้ ทำให้ในบางครั้งผู้ตรวจสอบอาจใช้เทคนิคการตรวจสอบหลายอย่างมาประกอบกัน เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานที่เพียงพอที่ผู้ตรวจสอบจะเสนอความเห็นและข้อเสนอแนะไว้ในรายงานผลการปฏิบัติงาน เทคนิคที่ใช้ในการตรวจสอบโดยทั่วไป มีดังนี้

๑. การสุ่มตัวอย่าง

เป็นการเลือกข้อมูลแต่เพียงบางส่วน ซึ่งสามารถใช้เป็นตัวแทนของข้อมูลทั้งหมดเพื่อนำมาตรวจสอบ การสุ่มตัวอย่างต้องให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ โดยคำนึงถึงว่าข้อมูลทั้งหมดมีโอกาสได้รับการเลือกเท่าๆ กัน ผลที่ได้รับจึงจะแสดงสภาพที่เป็นจริงหรือใกล้เคียงความจริงมากที่สุด ซึ่งในปัจจุบันนิยมใช้กันอยู่ ๔ วิธี คือ

(๑.๑) **วิธี Random Sampling** เป็นการเลือกตัวอย่างจำนวนหนึ่งจากข้อมูลทั้งหมดโดยให้แต่ละหน่วยของข้อมูลมีโอกาสที่จะได้รับเลือกเท่าเทียมกันและเป็นไปอย่างยุติธรรม เช่น การจับสลาก เป็นต้น

(๑.๒) **วิธี Systematic Sampling** เป็นการเลือกตัวอย่างโดยการกำหนดระยะหรือช่วงตอนของตัวอย่างที่จะเลือกด้วยวิธีแบ่งไว้เท่าๆ กัน เช่น เลือกตัวอย่างใบสำคัญ ๑ ฉบับ จากใบสำคัญทุกๆ ๑๕ ฉบับ เป็นต้น ความห่างของระยะหรือช่วงตอนขึ้นอยู่กับจำนวนข้อมูลและจำนวนตัวอย่างที่ต้องการข้อมูลที่นำมาเลือกตัวอย่างด้วยวิธีนี้ต้องมีคุณสมบัติเหมือนกัน และมีการจัดเรียงลำดับของข้อมูลอย่างถูกต้องและครบถ้วน ผู้ตรวจสอบต้องระวังในการกำหนดระยะของตัวอย่างว่าต้องไม่เป็นผลให้ข้อมูลทั้งหมดถูกเลือกหรือมิได้รับการเลือกเลยด้วย

(๑.๓) วิธีการแบ่งข้อมูลออกเป็นกลุ่ม

๑.๓.๑) **Stratified Sampling** เป็นการเลือกตัวอย่างของข้อมูลที่มีลักษณะแตกต่างกัน

(๑) แบ่งข้อมูลออกเป็นกลุ่มโดยการรวบรวมข้อมูลที่มีลักษณะเหมือนกันไว้ในกลุ่มเดียวกัน

(๒) สุ่มเลือกตัวอย่างจากแต่ละกลุ่มเหล่านั้นอีกครั้งหนึ่ง โดยวิธีการสุ่มตัวอย่างอาจแตกต่างกันไปในแต่ละกลุ่ม เพื่อให้ได้ตัวอย่างที่ดี มีความถูกต้องและเชื่อถือได้ วิธีนี้เหมาะสำหรับการตรวจสอบพัสดุครุภัณฑ์ที่มีปริมาณมาก และสถานที่เก็บมีหลายแห่ง ซึ่งทำให้ข้อมูลมีโอกาสได้รับการสุ่มตรวจสอบเท่าเทียมกัน

๑.๓.๒) **Cluster Sampling** เป็นการเลือกตัวอย่างของข้อมูลที่มีคุณลักษณะคล้ายคลึงกันโดยมีวิธีดำเนินการเป็น ๒ ขั้นตอน คือ

- (๑) แบ่งข้อมูลออกเป็นกลุ่มโดยกำหนดจำนวนเท่ากัน ซึ่งถือตำแหน่งที่ตั้งหรือการเก็บรวบรวมรายการเป็นเกณฑ์ สำหรับการกำหนดจำนวนกลุ่มและจำนวนรายการในแต่ละกลุ่มขึ้นอยู่กับลักษณะและปริมาณของข้อมูลที่มีอยู่ทั้งหมด
- (๒) สุ่มเลือกกลุ่มต่างๆ ที่แบ่งไว้มาเป็นตัวอย่าง กล่าวคือ เลือกทั้งกลุ่มมาเป็นตัวอย่างในการสุ่มเลือกตัวอย่างนี้ ซึ่งจะเป็นจำนวนมากน้อยเพียงใดขึ้นอยู่กับลักษณะและขนาดของข้อมูล

(๑.๔) วิธี Selective หรือ Judgement Sampling เป็นการเลือกข้อมูลที่ขึ้นอยู่กับความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบว่าจะพิจารณาเลือกกลุ่มตัวอย่างใดบ้าง โดยตัวอย่างที่สุ่มเลือกนั้นควรเป็นสิ่งที่ต้องมีคุณลักษณะพิเศษซึ่งเคลื่อนย้ายหรือหยาบคายได้ และอาจก่อให้เกิดการทุจริตได้ด้วย

๒. การตรวจนับ

เป็นการพิสูจน์จำนวนและสภาพของสิ่งที่ตรวจนับว่ามีอยู่ครบถ้วนตามที่บันทึกไว้หรือไม่ สภาพของสิ่งของนั้นเป็นอย่างไร อยู่ในสภาพชำรุดเสียหายหรือไม่ มีการเก็บรักษาอย่างไร โดยปกติการตรวจนับนี้จะใช้การตรวจสอบเงินสด วัสดุ ครุภัณฑ์และยานพาหนะ เป็นต้น

ข้อจำกัด

- (๑) สินทรัพย์ที่ตรวจนับจะต้องมีรูปร่าง หรือมีหลักฐานที่สามารถแสดงสภาพของสินทรัพย์นั้น เช่น เชื้อ พันธ์บัตรรัฐบาล ตัวสัญญาใช้เงิน เป็นต้น
- (๒) การตรวจนับมิใช่เป็นเครื่องพิสูจน์กรรมสิทธิ์ของสินทรัพย์เสมอไป

๓. การยืนยันยอด

เป็นการขอให้บุคคลที่ไม่ใช่ผู้รับตรวจซึ่งทราบเรื่องเกี่ยวกับหลักฐานต่าง ๆ ให้การยืนยันเป็นลายลักษณ์อักษรมายังผู้ตรวจสอบโดยตรง การยืนยันนี้เมื่อปฏิบัติอย่างถูกต้องจะถือเป็นหลักฐานที่เชื่อถือได้มากที่สุด เนื่องจากบุคคลดังกล่าวไม่จำเป็นต้องปิดบังข้อเท็จจริง เทคนิคนี้ส่วนใหญ่ใช้กับการยืนยันยอดเงินฝากธนาคาร หรือสินทรัพย์ซึ่งอยู่ในความครอบครองของบุคคลอื่น

ข้อจำกัด อาจไม่ได้รับความร่วมมือตอบยืนยันมาให้ผู้ตรวจสอบทราบ หรือมีข้อขัดข้องอื่นๆ ที่ทำให้คำตอบที่ได้รับมีจำนวนน้อยเกินสมควร เช่น หนังสือยืนยันยอดไม่ถึงมือผู้รับ เป็นต้น ซึ่งทำให้การตรวจสอบเรื่องนั้นไม่ได้รับหลักฐานอย่างเพียงพอ

๔. การตรวจสอบเอกสารใบสำคัญ

เป็นการตรวจสอบเอกสาร หลักฐานประกอบการลงบัญชี ซึ่งเอกสารเหล่านี้พิสูจน์ความถูกต้องของรายการที่ลงไว้ในสมุดบัญชีได้ วิธีการตรวจนับเรียกว่า “Vouching” ทั้งนี้ ผู้ตรวจสอบควรตรวจสอบเอกสารโดยระมัดระวังว่า เป็นเอกสารจริง ไม่ใช่เอกสารปลอมหรือผ่านการแก้ไข มีการบันทึกรายการโดยถูกต้องครบถ้วน มีการอนุมัติรายการตามระเบียบของทางราชการ

ข้อจำกัด

- (๑) เอกสารอาจมีการปลอมแปลงแก้ไขหรือจัดทำใหม่ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกรณีที่ระบบการควบคุมภายในไม่รัดกุมหรือขาดการแบ่งแยกหน้าที่อย่างเหมาะสม
- (๒) การตรวจเอกสารบางครั้ง อาจไม่แสดงถึงสภาพที่มีอยู่จริง เช่น การตรวจสอบทะเบียนรถยนต์ที่ไม่สามารถพิสูจน์ว่ามีตัวรถยนต์อยู่จริง เป็นต้น

๕. การคำนวณ

เป็นการพิสูจน์ความถูกต้องของตัวเลข ซึ่งถือเป็นหลักฐานที่เชื่อถือได้มาก ผู้ตรวจสอบควรทำการทดสอบตัวเลขทุกครั้ง เพื่อให้แน่ใจว่ายอดที่แสดงเป็นยอดที่ถูกต้อง กรณีที่มีการบวกเลขโดยมีกระดาษบวกเลขด้วยเครื่องคิดไว้ผู้ตรวจสอบควรทดสอบตัวเลขอีกครั้ง เนื่องจากผู้รู้จักใช้เครื่องบวกเลขอาจใช้เทคนิคพลิกแพลง ทำให้ยอดรวมที่แสดงไว้ในกระดาษบวกเลขแสดงยอดที่ผิดไปจากความเป็นจริง

ข้อจำกัด พิสูจน์ได้เพียงความถูกต้องของผลลัพธ์ แต่ไม่ได้พิสูจน์แหล่งที่มาของตัวเลขที่นำมาคำนวณ

๖. การตรวจสอบการผ่านรายการ

เป็นการตรวจสอบความถูกต้องและครบถ้วนของการผ่านรายการจากสมุดบันทึกรายการขึ้นต้นไปยังสมุดบันทึกรายการขึ้นปลาย วิธีการตรวจนี้เรียกว่า “Posting” ซึ่งเป็นวิธีการตรวจที่สำคัญมากอีกวิธีหนึ่ง

ข้อจำกัด เช่นเดียวกับการคำนวณ คือ เป็นการพิสูจน์ความถูกต้องของการคัดลอกข้อมูลจากสมุดบันทึกรายการขึ้นต้นไปยังสมุดบันทึกรายการขึ้นปลาย แต่ไม่ได้พิสูจน์ความสมบูรณ์ของรายการแต่อย่างใด เช่น ไม่ได้พิสูจน์ความถูกต้องของการบันทึกบัญชีตามเอกสารหลักฐาน เป็นต้น

๗. การตรวจสอบบัญชีย่อยและทะเบียน

เป็นการตรวจสอบว่ายอดคงเหลือและรายการในบัญชีย่อยและทะเบียนสัมพันธ์กับบัญชีคุมหรือไม่

ข้อจำกัด พิสูจน์ได้เพียงความถูกต้องของยอดคงเหลือในบัญชีย่อยหรือทะเบียนกับบัญชีคุม แต่ควรใช้ร่วมกับเทคนิคการตรวจสอบความถูกต้องของบัญชีวิธีอื่น ๆ ด้วย เช่น เทคนิคการตรวจสอบการผ่านรายการ เทคนิคการคำนวณ เป็นต้น

๘. การตรวจหารายการผิดปกติ

เป็นการตรวจรายการในสมุดบัญชีต่าง ๆ หรือแหล่งข้อมูลอื่น ๆ ว่ามีรายการผิดปกติหรือไม่ ซึ่งอาจทำให้พบข้อผิดพลาดที่สำคัญได้ ทั้งนี้ต้องอาศัยความรู้ ความชำนาญและประสบการณ์ของผู้ตรวจสอบเป็นสำคัญ

ข้อจำกัด รายการผิดปกติมีใช้หลักฐาน แต่เป็นเครื่องชี้ให้ทราบถึงความจำเป็นที่จะต้องหาหลักฐานด้วยเทคนิคอื่นประกอบ

๙. การตรวจสอบความสัมพันธ์ของข้อมูล

เป็นการตรวจสอบรายการที่เกี่ยวข้องสัมพันธ์กัน เนื่องจากข้อมูลของรายการหนึ่งๆ อาจมีความสัมพันธ์กับรายการอื่น ๆ ได้ รายการที่เกี่ยวข้องสัมพันธ์กันปรากฏอยู่อย่างถูกต้องย่อมแสดงความถูกต้องของบัญชีได้ระดับหนึ่ง ฉะนั้น ผู้ตรวจสอบจึงควรตรวจสอบรายการที่มีความสัมพันธ์กันควบคู่กันไป

๑๐. การวิเคราะห์เปรียบเทียบ

เป็นการศึกษาและเปรียบเทียบความสัมพันธ์และความเปลี่ยนแปลงของข้อมูลต่างๆ ว่าเป็นไปตามที่คาดหวัง หรือเป็นไปตามควรหรือไม่ อันจะช่วยให้เห็นว่าการใช้วิธีการตรวจสอบอื่นเพิ่มเติม หรืออาจลดขอบเขตการตรวจสอบลงได้ การวิเคราะห์เปรียบเทียบมีวิธีการดังนี้

(๑) เปรียบเทียบข้อมูลของงวดปัจจุบันกับงวดปีก่อน

(๒) เปรียบเทียบข้อมูลของงวดปัจจุบันกับประมาณการหาผลของการวิเคราะห์เปรียบเทียบพบว่ามีความแตกต่างที่เป็นสาระสำคัญต่อการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบจะต้องสอบถามเหตุผลจากหน่วยรับตรวจ และใช้เทคนิคการตรวจสอบอื่นเพิ่มเติม

๑๑. การสอบถาม

เป็นการสอบถามผู้ที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงต่างๆ การสอบถามอาจทำได้ทั้งเป็นลายลักษณ์อักษรหรือด้วยวาจา การสอบถามเป็นลายลักษณ์อักษร อาจใช้แบบสอบถาม และกำหนดคำถามเพื่อให้ได้คำตอบว่า “ใช่” หรือ “ไม่ใช่” หรืออาจเป็นคำถามที่กระตุ้นให้ผู้ตอบใช้ความคิดของตนเองก็ได้ขึ้นอยู่กับผู้

ตรวจสอบต้องการคำตอบในลักษณะใด ทั้งนี้คำถามที่ใช้ควรมีลักษณะต่อเนื่องกันการสอบถามด้วยวาจา ต้องอาศัยศิลปะอย่างมากในการที่จะสอบถามให้ได้ข้อเท็จจริงโดยไม่ทำให้ผู้รับตรวจอารมณ์เสีย หรือมีปฏิกิริยาต่อต้าน หรือปิดบังข้อเท็จจริงบางประการ และถ้าผู้ตรวจสอบสามารถเข้าใจทัศนคติหรือพฤติกรรมที่ผู้รับตรวจ มีต่อตน และสามารถเปลี่ยนแปลงท่าทีของผู้รับตรวจที่มีต่อตนให้เป็นไปในทางที่ดีได้ก็ย่อมทำให้ได้ทราบข้อมูล หรือข้อเท็จจริงต่าง ๆ ตามที่ต้องการได้อย่างถูกต้อง

ข้อจำกัด คำตอบที่ได้เป็นเพียงหลักฐานประกอบการตรวจสอบเท่านั้น จะต้องมีการพิสูจน์ด้วยเทคนิคการตรวจสอบอื่น ๆ เพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงจนเป็นที่พอใจ

๑๒. สังเกตการณ์

เป็นการสังเกตให้เห็นด้วยตาในสิ่งที่ต้องการทราบอย่างระมัดระวัง โดยใช้ความรู้ความสามารถที่มีอยู่ รวมถึงการใช้วิจารณญาณพิจารณาสิ่งที่ได้เห็น แล้วบันทึกเหตุการณ์ต่าง ๆ ไว้ ดังนั้น ผู้ตรวจสอบที่มีประสบการณ์ที่กว้างขวางย่อมได้ประโยชน์จากการสังเกตการณ์ได้อย่างมากและลึกซึ้งกว่าผู้ที่ประสบการณ์น้อย ผลที่ได้จากการสังเกตการณ์เป็นเพียงข้อมูลให้ผู้ตรวจสอบ ได้ประสพมาจากการปฏิบัติงานจริงในช่วงระยะเวลาที่ทำการสังเกตการณ์เท่านั้น ถ้าจะให้ความเห็นเกี่ยวกับการตรวจสอบนั้นเป็นส่วนรวม ผู้ตรวจสอบจะต้องหาเอกสารหลักฐานมายืนยัน เพื่อให้หน่วยรับตรวจยอมรับข้อสังเกตและยินยอมที่จะแก้ไขตามข้อสังเกตของผู้ตรวจสอบ

๑๓. การตรวจทาน (Verification)

เป็นการยืนยันความจริง ความถูกต้อง ความแม่นยำ ความสมเหตุสมผล หรือความน่าเชื่อถือของสิ่งใดสิ่งหนึ่ง โดยการหาหลักฐานยืนยันกับข้อเท็จจริงที่ปรากฏอยู่ เช่น ข้อเท็จจริงปรากฏว่าได้จ่ายเงินให้เจ้าหนี้แล้ว ๕๐๐,๐๐๐ บาท หลักฐานที่จะนำมาตรวจทาน คือ ต้นข้าวเช็ค ที่ระบุเลขที่เช็ค วันที่ ชื่อเจ้าหนี้ รายการที่จ่าย จำนวนเงิน และการลงนามของผู้ถืออำนาจสั่งจ่าย ตลอดจนใบเสร็จรับเงินที่ได้รับจากเจ้าหนี้ ซึ่งควรมีรายละเอียดเช่นเดียวกับต้นข้าวเช็ค เป็นต้น

๑๔. การสืบสวน

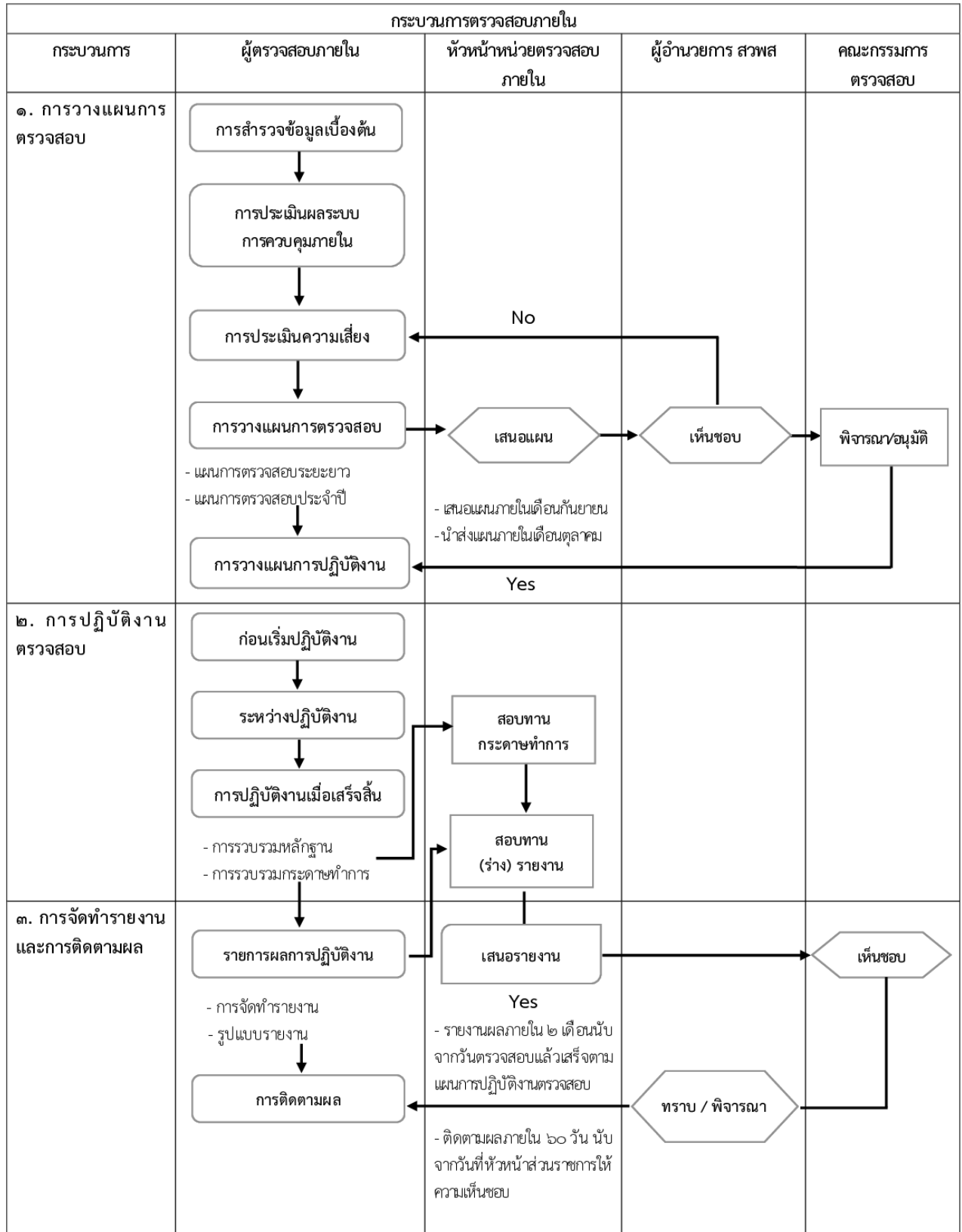
เป็นเทคนิคที่ผู้ตรวจจะใช้ในกรณีที่ไม่สามารถค้นพบข้อเท็จจริง ซึ่งคาดว่ามิใช่หรือควรจะเป็น ดังนั้น ผู้ตรวจสอบจะต้องค้นหาข้อเท็จจริงโดยเริ่มจากผลไปหาเหตุทีละขั้นตอน แต่ในบางกรณีผู้ตรวจสอบไม่สามารถหาหลักฐานมายืนยันขั้นตอนต่าง ๆ ได้ทุกขั้นตอน ก็ยังอนุมานหรือให้ความเห็นเพิ่มเติมลงไปในส่วนที่ขาดหายไป

๑๕. การประเมินผล

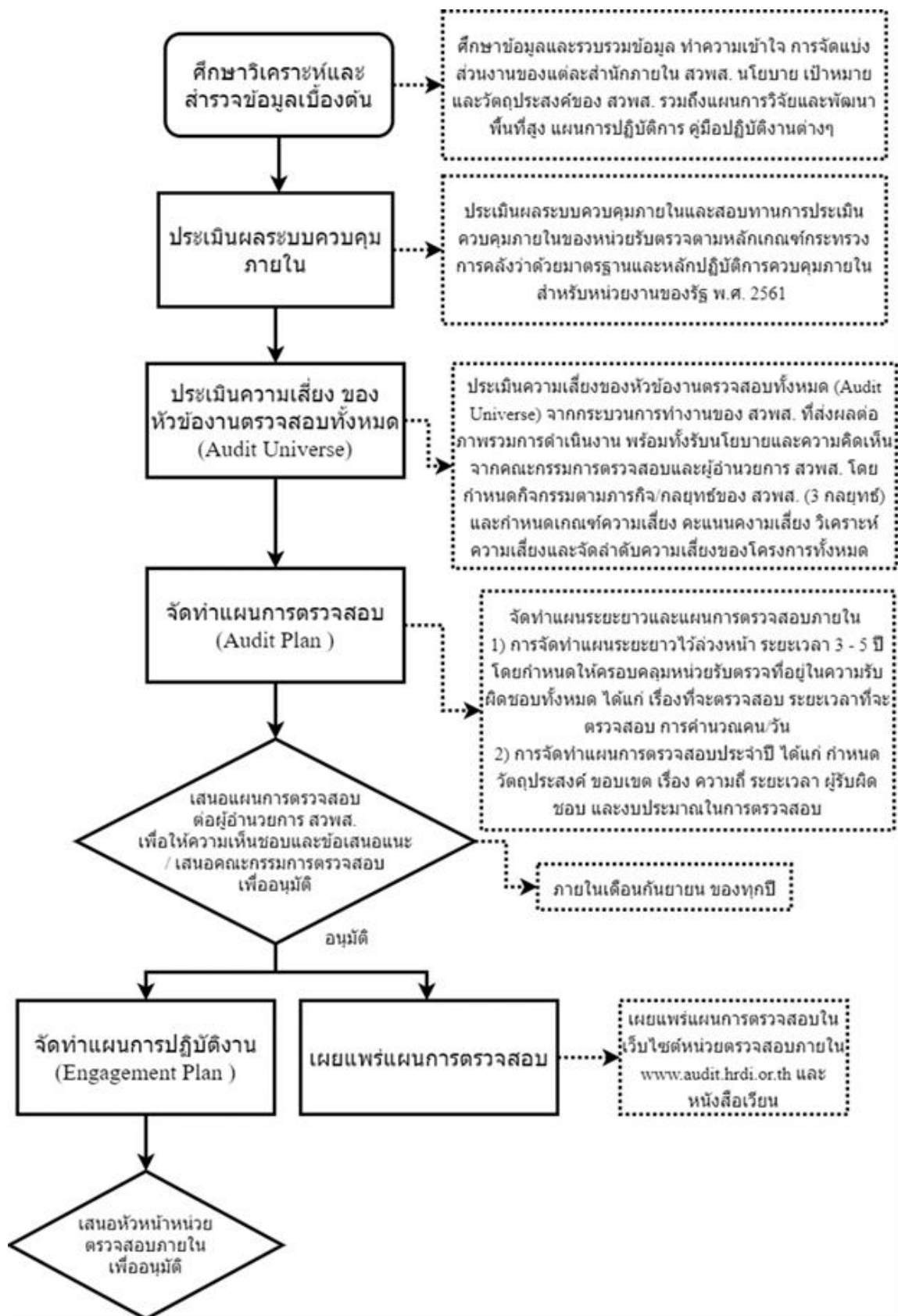
เป็นการเปรียบเทียบมาตรฐานหรือหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้กับผลการปฏิบัติงานจริงว่าเกิดผลต่างหรือไม่ ถ้าเกิดผลต่างผู้ตรวจสอบต้องพิจารณาว่าเกิดขึ้นจากวิธีปฏิบัติไม่รัดกุมหรือไม่ดีพอ หรือว่าเนื่องจากสาเหตุอื่น เมื่อทราบสาเหตุที่แท้จริงแล้ว ผู้ตรวจสอบต้องวิเคราะห์ต่อไปอีกว่าเกิดจากสาเหตุสุดวิสัย ซึ่งอยู่นอกเหนือการควบคุมของวิญญูชนหรือไม่ หากมิใช่ ควรเสนอข้อคิดเห็นเพื่อการปรับปรุงแก้ไขต่อไปผู้ตรวจสอบต้องใช้วิจารณญาณตัดสินว่าข้อมูลที่นำมาเปรียบเทียบและผ่านการประเมินผลมาแล้วนั้นเพียงพอหรือไม่ ควรเพิ่มหรือลดปริมาณการทดสอบเพียงใดเพื่อให้สามารถนำมาวิเคราะห์ประเมินผลได้ ทั้งนี้ ผู้ตรวจสอบต้องประเมินถึงค่าความเสี่ยงที่เกิดขึ้นจากการเพิ่มหรือลดปริมาณการทดสอบรายการดังกล่าวเมื่อเทียบกับผลที่ได้รับกับค่าใช้จ่ายที่ประหยัดได้

ภาคผนวก

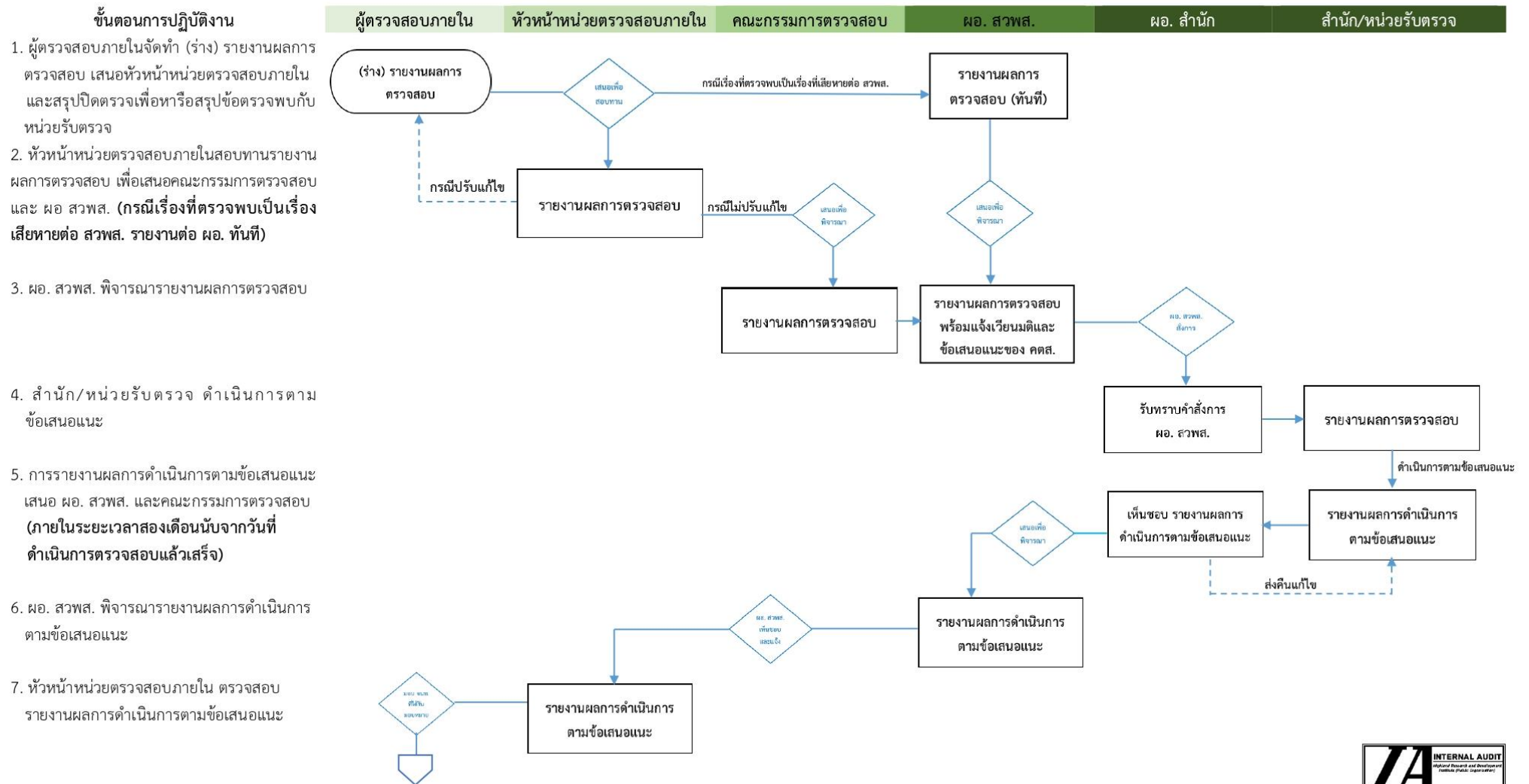
Flow Chart กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

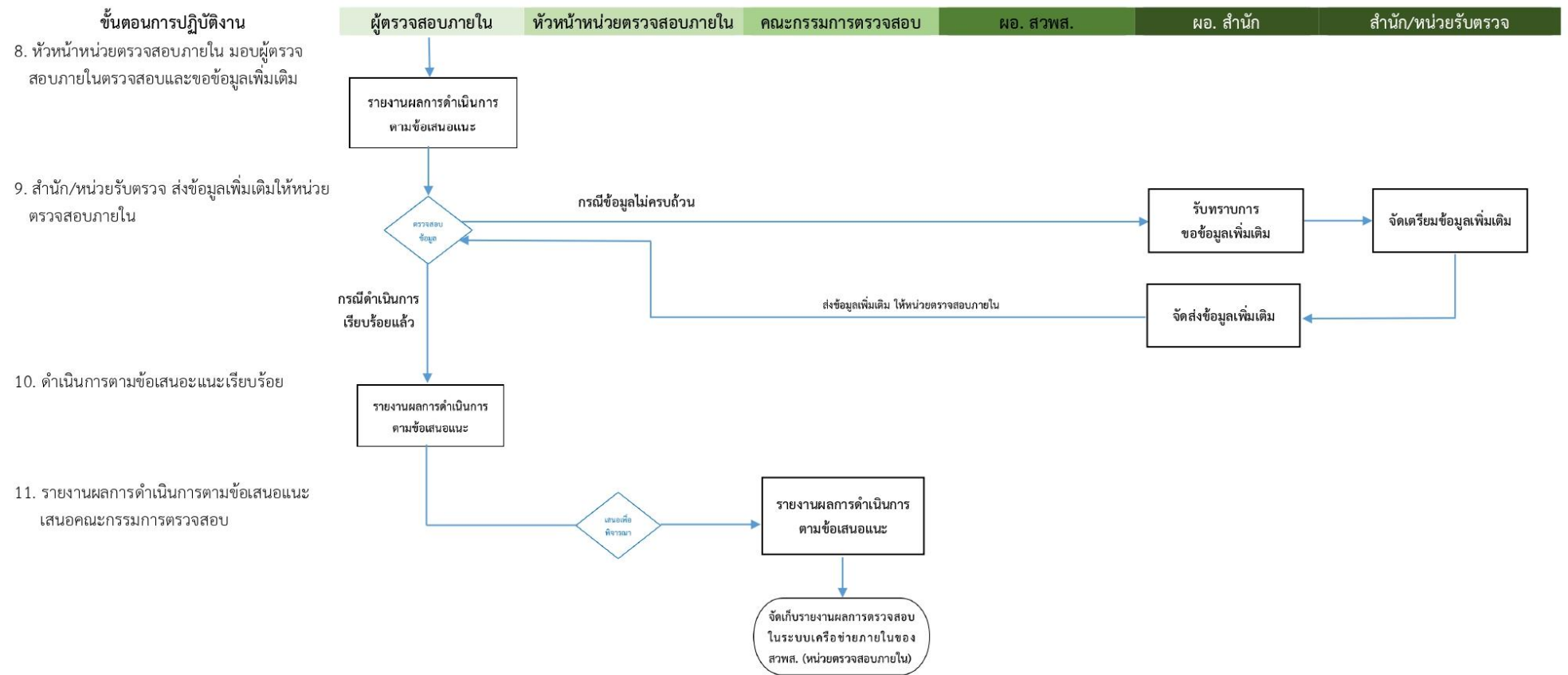


Flow Chart ขั้นตอนการจัดทำแผนการตรวจสอบประจำปี

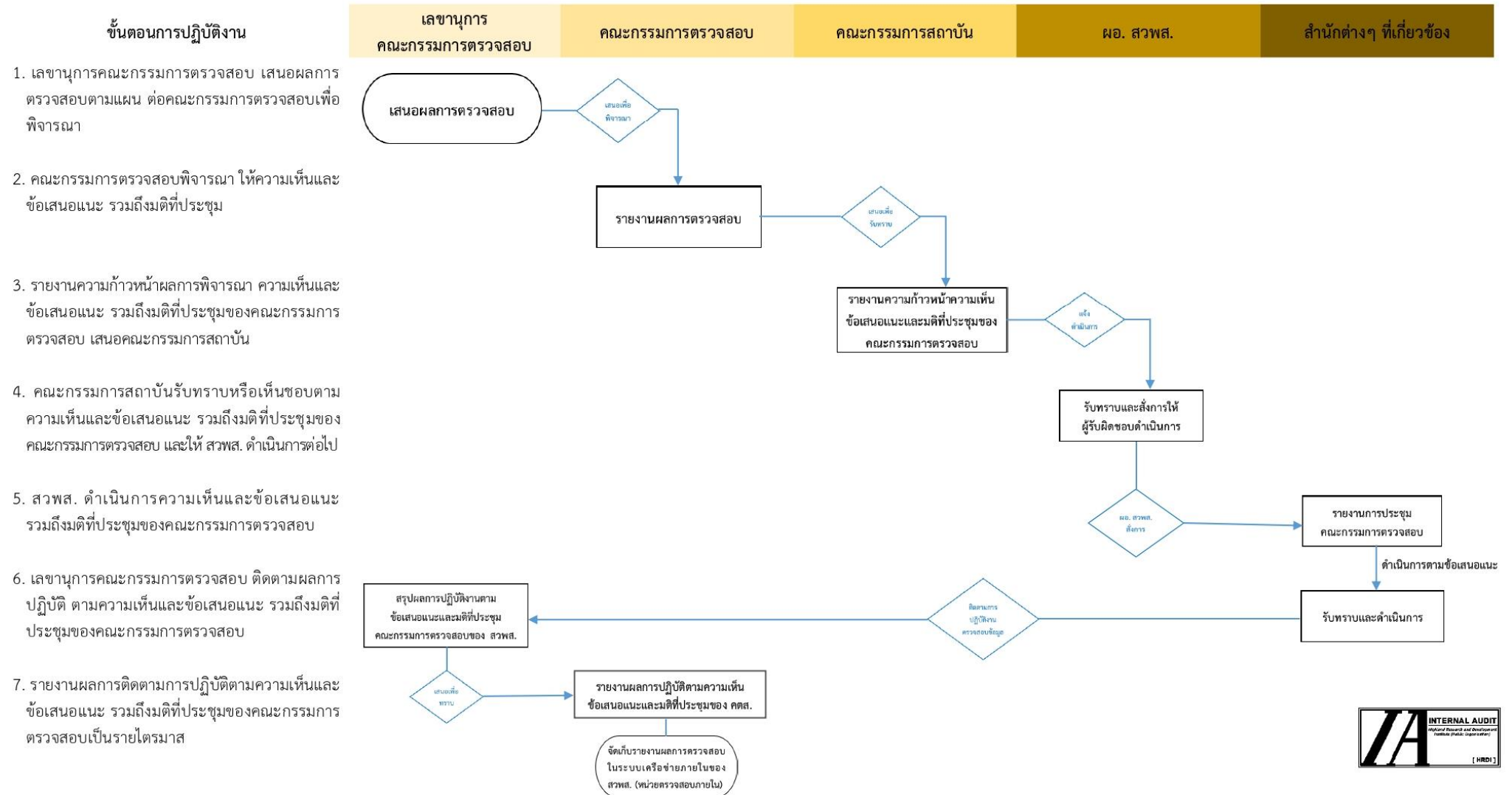


Flow Chart กระบวนการรายงานผลการตรวจสอบ และรายงานผลการดำเนินการตามข้อเสนอแนะของหน่วยตรวจสอบภายใน





Flow Chart กระบวนการรายงานผลการตรวจสอบ และการติดตามมติ ความเห็นและข้อเสนอแนะของคณะกรรมการตรวจสอบ และคณะกรรมการสถาบัน



เอกสารอ้างอิง

๑. กระทรวงการคลัง. พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑
๒. กองตรวจสอบภาครัฐ กรมบัญชีกลาง. (๒๕๖๑). หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการควบคุมภายใน สำหรับหน่วยงานของรัฐ
๓. กองตรวจสอบภาครัฐ กรมบัญชีกลาง. (๒๕๖๑). หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ
๔. กองตรวจสอบภาครัฐ กรมบัญชีกลาง. (๒๕๖๒). หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ (ฉบับที่ ๒)
๕. กองตรวจสอบภาครัฐ กรมบัญชีกลาง. (๒๕๖๓). การกำหนดประเภทของงานตรวจสอบภายใน
๖. กองตรวจสอบภาครัฐ กรมบัญชีกลาง. (๒๕๖๔). หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ (ฉบับที่ ๓)
๗. กองตรวจสอบภาครัฐ กรมบัญชีกลาง. (๒๕๖๕). แนวปฏิบัติการประกันและปรับปรุงคุณภาพงานตรวจสอบภายใน : การประเมินภายในองค์กร
๘. กองตรวจสอบภาครัฐ กรมบัญชีกลาง. (๒๕๖๕). หลักเกณฑ์การประเมินการประกันและปรับปรุงคุณภาพงานตรวจสอบภายในภาครัฐจากภายนอกองค์กร
๙. ส่วนตรวจสอบภายในระดับกระทรวง กลุ่มตรวจสอบภายใน กระทรวงการคลัง. คู่มือการปฏิบัติงานกระบวนการตรวจสอบภายใน (Work Manual)
๑๐. สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาระบบราชการ (๒๕๖๑). หลักเกณฑ์การแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบองค์การมหาชน
๑๑. สถาบันวิจัยและพัฒนาพื้นที่สูง (องค์การมหาชน). (๒๕๖๕) ระเบียบคณะกรรมการสถาบันวิจัยและพัฒนาพื้นที่สูง ว่าด้วยคณะกรรมการตรวจสอบและผู้ตรวจสอบภายใน