



## แนวปฏิบัติการตรวจสอบภายใน

กลุ่มงานมาตรฐานด้านการตรวจสอบภายใน  
กรมบัญชีกลาง  
กระทรวงการคลัง



ที่ กค 0416.2/ ๖๒๙๒

กรมบัญชีกลาง

ถนนพระราม 6 กทม. 10400

๒๕ กันยายน 2546

เรื่อง แนวปฏิบัติการตรวจสอบภายใน

เรียน ผู้ตรวจการแผ่นดิน กระทรวงมหาดไทย ผู้ตรวจการแผ่นดินกรุงเทพมหานคร ผู้ตรวจการ  
สิ่งที่ส่งมาด้วย แนวปฏิบัติการตรวจสอบภายใน

ด้วยกรมบัญชีกลางได้จัดทำแนวปฏิบัติการตรวจสอบภายใน เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในได้ใช้เป็นประโยชน์ในการศึกษาทำความเข้าใจเกี่ยวกับงานตรวจสอบภายในและแนวทางการปฏิบัติงาน อันเป็นการเพิ่มความรู้และประสิทธิภาพในการทำหน้าที่เกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน

ทั้งนี้ แนวปฏิบัติการตรวจสอบภายในดังกล่าว กรมบัญชีกลางได้จัดทำขึ้นจากการรวบรวมมาตรฐาน หลักการ แนวทางการปฏิบัติงานที่กำหนดโดยกรมบัญชีกลาง และตามหลักการสากลที่ถือปฏิบัติโดยทั่วไป เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถนำไปประยุกต์ใช้ให้เหมาะสมกับหน่วยงานอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และก่อให้เกิดความคุ้มค่า อันจะส่งเสริมให้ส่วนราชการมีระบบการตรวจสอบภายในที่เข้มแข็ง สอดคล้องกับแนวทางการบริหารจัดการบ้านเมืองที่ดีและการพัฒนาที่ยั่งยืนต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและมอบให้เจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

นายสุรพงษ์ อรุณโชติ  
ผู้อำนวยการปฏิบัติราชการแทน  
อธิบดีกรมบัญชีกลาง

กลุ่มงานมาตรฐานด้านการตรวจสอบภายใน

โทร. 0-2270-0427

โทรสาร 0-2273-9796

## สารบัญ

หน้า

บทนำ

บทที่ 1 หลักการทั่วไปเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน

- ความหมาย 1
- ความสำคัญและประโยชน์ของการตรวจสอบภายใน 1
- วัตถุประสงค์และขอบเขตของงานตรวจสอบภายใน 2
- ประเภทของการตรวจสอบภายใน 3
- ความรับผิดชอบและอำนาจหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน 5
- มาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน 5
- จริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน 7
- คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน 8
- โครงสร้างองค์กรงานตรวจสอบภายในภาครัฐการ 9

บทที่ 2 กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

- การวางแผนตรวจสอบ 11
- การปฏิบัติงานตรวจสอบ 20
- การจัดทำรายงานและติดตามผล 28

บทที่ 3 เทคนิคการตรวจสอบ

34

บทสรุป

40

ภาคผนวก

## บทนำ

แนวปฏิบัตินี้จัดทำเป็นแนวทาง (**Guideline**) ในการศึกษาทำความเข้าใจเกี่ยวกับงานตรวจสอบภายในและแนวทางในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเบื้องต้น โดยรวบรวมเนื้อหาสาระจากหนังสือ ตำราทางวิชาการ และเอกสารเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน ทั้งของภาครัฐและภาคเอกชนแล้วนำมาประยุกต์ให้เหมาะสมกับองค์กรของภาคราชการ ซึ่งเนื้อหาของหนังสือเริ่มต้นจากหลักการตรวจสอบภายใน เพื่อให้ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับความหมาย ความสำคัญ ประโยชน์ และวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน ประเภทของการตรวจสอบภายใน รวมถึงการแนะนำให้ทราบความรับผิดชอบ อำนาจหน้าที่และคุณสมบัติของผู้ที่จะมาทำหน้าที่ด้านการตรวจสอบภายใน กรอบการปฏิบัติงาน มาตรฐานการปฏิบัติงานและจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งถือเป็นคัมภีร์สำคัญในการปฏิบัติงาน นอกจากนี้ยังให้ทราบถึงโครงสร้างองค์กรงานตรวจสอบภายในภาคราชการ กระบวนการและขั้นตอนในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน รวมถึงเทคนิคที่ใช้ในการตรวจสอบ ทั้งนี้ เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในของภาคราชการและผู้ที่เกี่ยวข้องมีความเข้าใจที่ถูกต้องและสามารถนำหลักการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในไปประยุกต์ใช้กับการตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และเกิดความคุ้มค่าต่อไป อันจะส่งเสริมให้ทางราชการมีระบบการตรวจสอบภายในที่เข้มแข็ง มีความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน (**Transparency**) สอดคล้องกับแนวทางการบริหารจัดการบ้านเมืองที่ดี (**Good Governance**) และทำให้เกิดการพัฒนาที่ยั่งยืนต่อไป

## บทที่ 1

### หลักการทั่วไปเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายในเป็นเครื่องมือหรือกลไกที่สำคัญของฝ่ายบริหาร ในการประเมินผลสัมฤทธิ์ของการดำเนินงาน และระบบการควบคุมภายในขององค์กร ทั้งนี้ ปัจจัยสำคัญประการหนึ่งที่จะทำให้งานตรวจสอบภายในประสบความสำเร็จ คือผู้บริหารสามารถนำผลผลิตของงานตรวจสอบภายในไปใช้ในการบริหารงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ช่วยให้เกิดมูลค่าเพิ่มและความสำเร็จแก่องค์กร ฉะนั้น เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดดังกล่าว ผู้รับผิดชอบการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในอันได้แก่ผู้ตรวจสอบภายในหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายใน จึงควรมีความเข้าใจถึงภาพรวมเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน มีความรู้ในหลักการ และวิธีการตรวจสอบ รวมทั้งต้องปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบที่ยอมรับโดยทั่วไป ทั้งจากหลักการสากลและตามที่กำหนดโดยหน่วยงานกลางที่เกี่ยวข้องของทางราชการเพื่อให้ผู้ปฏิบัติหน้าที่ดังกล่าวสามารถเลือกใช้เทคนิคแนวทางการตรวจสอบที่เหมาะสมกับภารกิจและสภาพแวดล้อมขององค์กร

#### ความหมายของการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายใน หมายถึง กิจกรรมการให้หลักประกันอย่างเที่ยงธรรมและการให้คำปรึกษาอย่างเป็นอิสระ ซึ่งจัดให้มีขึ้นเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานขององค์กรให้ดีขึ้น การตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กรบรรลุถึงเป้าหมายที่วางไว้ ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมและการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบและเป็นระเบียบ (ที่มา : **The Institute of Internal Auditors : IIA**)

#### ความสำคัญและประโยชน์ของการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายใน เป็นการให้บริการข้อมูลแก่ฝ่ายบริหาร และเป็นหลักประกันขององค์กรในด้านการประเมินประสิทธิผลและประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม ทั้งในด้านการเงินและการบริหารงาน เพื่อส่งเสริมการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร โดยการเสนอรายงานเกี่ยวกับกิจกรรมการเพิ่มมูลค่าขององค์กร รวมทั้ง การเป็นผู้ให้คำปรึกษากับฝ่ายบริหารในการปรับปรุงประสิทธิภาพการทำงานเพื่อเพิ่มประสิทธิผล และดูแลให้มีการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและคุ้มค่า ซึ่งการตรวจสอบภายในมีส่วนผลักดันความสำเร็จดังกล่าว ดังนี้

1. ส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดี (**Good Governance**) และความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน (**Transparency**) ป้องกันการประพฤติมิชอบหรือการทุจริต และเป็นการลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นจนทำให้การดำเนินงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์

2 ส่งเสริมให้เกิดการบันทึกบัญชีและรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ (Accountability and Responsibility) ทำให้องค์กรได้ข้อมูลหรือรายงานตามหน้าที่ที่รับผิดชอบ และเป็นพื้นฐานของหลักความโปร่งใส (Transparency) และความสามารถตรวจสอบได้ (Auditability)

3 ส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน (Efficiency and Effectiveness of Performance) ขององค์กร เนื่องจากการตรวจสอบภายในเป็นการประเมิน วิเคราะห์ เปรียบเทียบข้อมูลทุกด้านในการปฏิบัติงาน จึงเป็นข้อมูลที่สำคัญที่ช่วยปรับปรุงระบบงานให้สะดวก รัดกุม ลดขั้นตอนที่ซ้ำซ้อนและให้เหมาะสมกับสถานการณ์ตลอดเวลา ช่วยลดเวลาและค่าใช้จ่าย เป็นสื่อกลางระหว่างผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานในการประสานและลดปัญหาความไม่เข้าใจในนโยบาย

4 เป็นมาตรการถ่วงดุลแห่งอำนาจ (Check and Balance) ส่งเสริมให้เกิดการจัดสรรการใช้ทรัพยากรขององค์กรเป็นไปอย่างเหมาะสมตามลำดับความสำคัญ เพื่อให้ได้ผลงานที่เป็นประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร

5 ให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า (Warning Signals) ของการประพฤตินิยมหรือการทุจริตในองค์กร ลดโอกาสความร้ายแรงและความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น รวมทั้งเพื่อเพิ่มโอกาสของความสำเร็จของงาน

#### วัตถุประสงค์และขอบเขตการตรวจสอบภายใน

วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน คือ การปฏิบัติงานโดยอิสระปราศจากการแทรกแซง ในการทำหน้าที่ตรวจสอบและประเมินผลการดำเนินงานกิจกรรมต่าง ๆ ภายในองค์กร ด้วยการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการวิเคราะห์ ประเมิน ให้คำปรึกษา ให้ข้อมูลและข้อเสนอแนะ เพื่อสนับสนุนผู้ปฏิบัติงานทุกระดับขององค์กรสามารถปฏิบัติหน้าที่และดำเนินงานเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ผลการดำเนินงานตรวจสอบภายในจะอยู่ในรูปของรายงานผลที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร รวมถึงการสนับสนุนให้มีการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพภายใต้ค่าใช้จ่ายที่เหมาะสม

ขอบเขตของงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย

1. การสอบทานความเชื่อถือได้และความสมบูรณ์ของสารสนเทศ ด้านการบัญชี การเงิน และการดำเนินงาน

2. การสอบทานให้เกิดความมั่นใจว่าระบบที่ใช้เป็นไปตามนโยบาย แผน และวิธีปฏิบัติงานที่องค์กรกำหนดไว้ และควรแสดงผลกระทบสำคัญที่เกิดขึ้น

3. การสอบทานวิธีการป้องกันดูแลทรัพย์สินว่าเหมาะสม และสามารถพิสูจน์ความมืออยู่จริงของทรัพย์สินเหล่านั้นได้

4. การประเมินการใช้ทรัพยากรว่าเป็นไปโดยความประหยัดและมีประสิทธิภาพ

5. การสอบทานการปฏิบัติงานในความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่ระดับต่าง ๆ ว่าได้ผลตามวัตถุประสงค์และเป้าหมาย รวมถึงความคืบหน้าตามแผนงานที่กำหนดไว้

## 6 การสอบทานและประเมินผลความเหมาะสมและความเพียงพอของระบบการควบคุมภายในขององค์กร

### ประเภทของการตรวจสอบภายใน

ลักษณะการดำเนินงานของแต่ละองค์กรที่มีความหลากหลายแตกต่างกัน ทำให้จำเป็นต้องใช้วิธีปฏิบัติการตรวจสอบให้เหมาะสม เพื่อให้มั่นใจว่างานตรวจสอบภายในครอบคลุมถึงกิจกรรมต่าง ๆ ในองค์กร โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ทราบถึงจุดอ่อน จุดแข็งของการบริหารงาน ระบบการควบคุมภายใน ความถูกต้องเชื่อถือได้ของข้อมูลทางบัญชีและการเงิน การควบคุมดูแลและการใช้ทรัพยากร การปฏิบัติตามระเบียบคำสั่ง การประเมินประสิทธิผล ประสิทธิภาพและความประหยัดในการจัดการและการบริหารงานของผู้บริหารในองค์กร จากนั้นจึงรวบรวมข้อบกพร่องต่าง ๆ ทำรายงานเสนอแนะฝ่ายบริหาร เพื่อพิจารณาสั่งการแก้ไขปรับปรุงต่อไป

วัตถุประสงค์และเป้าหมายของการตรวจสอบแต่ละระบบงาน หรือแต่ละกิจกรรมจะมีส่วนสำคัญในการกำหนดวิธีการตรวจสอบ และสามารถแยกประเภทของการตรวจสอบภายในที่ใช้กันโดยทั่วไปเป็น 6 ประเภท ดังนี้

1. การตรวจสอบทางการเงิน (Financial Auditing)
2. การตรวจสอบการดำเนินงาน (Performance Auditing)
3. การตรวจสอบการบริหาร (Management Auditing)
4. การตรวจสอบการปฏิบัติตามข้อกำหนด (Compliance Auditing)
5. การตรวจสอบระบบงานสารสนเทศ (Information System Auditing)
6. การตรวจสอบพิเศษ (Special Auditing)

1. การตรวจสอบทางการเงิน (Financial Auditing) เป็นการตรวจสอบความถูกต้องเชื่อถือได้ของข้อมูลและตัวเลขต่าง ๆ ทางการเงิน การบัญชีและรายงานทางการเงิน โดยครอบคลุมถึงการดูแลป้องกันทรัพย์สิน และประเมินความเพียงพอของระบบการควบคุมภายในของระบบงานต่าง ๆ ว่ามีเพียงพอที่จะมั่นใจได้ว่าข้อมูลที่บันทึกในบัญชี รายงาน ทะเบียน และเอกสารต่าง ๆ ถูกต้อง และสามารถสอบทานได้หรือเพียงพอที่จะป้องกันการรั่วไหล สูญหาย ของทรัพย์สินต่าง ๆ ได้

2. การตรวจสอบการดำเนินงาน (Performance Auditing) เป็นการตรวจสอบผลการดำเนินงานตามแผนงาน งานและโครงการขององค์กร ให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์และเป้าหมาย หรือหลักการที่กำหนด การตรวจสอบเน้นถึงประสิทธิภาพ ประสิทธิผลและความคุ้มค่า โดยต้องมีผลผลิตและผลลัพธ์เป็นไปตามวัตถุประสงค์หรือเป้าหมาย ซึ่งวัดจากตัวชี้วัดที่เหมาะสม ทั้งนี้ ต้องคำนึงถึงความเพียงพอ ความมีประสิทธิภาพ

ของกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในขององค์กรประกอบด้วย

**21 ความมีประสิทธิภาพ (Efficiency)** คือ มีการจัดระบบงานให้มั่นใจได้ว่าการใช้ทรัพยากรสำหรับแต่ละกิจกรรมสามารถเพิ่มผลผลิตและลดต้นทุน อันมีผลทำให้องค์กรได้รับผลประโยชน์อย่างคุ้มค่า

**22 ความมีประสิทธิภาพ (Effectiveness)** คือ มีการจัดระบบงาน และวิธีปฏิบัติงานซึ่งทำให้เกิดจากการดำเนินงานเป็นไปตามเป้าหมายขององค์กร

**23 ความคุ้มค่า (Economy)** คือ มีการใช้จ่ายเงินอย่างรอบคอบ ระมัดระวัง ไม่สุรุ่ยสุร่ายฟุ่มเฟือย ซึ่งส่งผลให้องค์กรสามารถประหยัดต้นทุนหรือลดการใช้ทรัพยากรต่ำกว่าที่กำหนดไว้ โดยยังได้รับผลผลิตตามเป้าหมาย

**3 การตรวจสอบการบริหาร (Management Auditing)** เป็นการตรวจสอบการบริหารงานด้านต่าง ๆ ขององค์กร ว่ามีระบบการบริหารจัดการเกี่ยวกับการวางแผน การควบคุม การประเมินผลเกี่ยวกับการงบประมาณ การเงิน การพัสดุและทรัพย์สิน รวมทั้งการบริหารงานด้านต่าง ๆ ว่าเป็นไปอย่างเหมาะสมและสอดคล้องกับภารกิจขององค์กร รวมทั้งเป็นไปตามหลักการบริหารงานและหลักการกำกับดูแลที่ดี (Good Governance) ในเรื่องความน่าเชื่อถือ ความรับผิดชอบ ความเป็นธรรม และความโปร่งใส

**4 การตรวจสอบการปฏิบัติตามข้อกำหนด (Compliance Auditing)** เป็นการตรวจสอบการปฏิบัติงานต่าง ๆ ขององค์กรว่าเป็นไปตามนโยบาย กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่ง มติคณะรัฐมนตรีที่เกี่ยวข้องที่กำหนดทั้งจากภายนอกและภายในองค์กร

การตรวจสอบประเภทนี้ อาจจะทำการตรวจสอบโดยเฉพาะหรือถือเป็นส่วนหนึ่งของการตรวจสอบทางการเงิน หรือการตรวจสอบการดำเนินงานก็ได้

**5 การตรวจสอบระบบงานสารสนเทศ (Information System Auditing)** เป็นการพิสูจน์ความถูกต้องและเชื่อถือได้ของระบบงานและข้อมูลที่ได้จากการประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์ รวมทั้งระบบการเข้าถึงข้อมูลในการปรับปรุงแก้ไขและการรักษาความปลอดภัยของข้อมูล การตรวจสอบประเภทนี้เป็นส่วนหนึ่งของงานตรวจสอบภายในเกือบทุกงานที่นำระบบคอมพิวเตอร์มาใช้ในการปฏิบัติงานไม่ว่าเป็นการตรวจสอบทางการเงิน การตรวจสอบการดำเนินงาน หรือการตรวจสอบการบริหาร ผู้ตรวจสอบภายในจึงจำเป็นต้องมีความรู้ในระบบงานสารสนเทศนี้ เพื่อให้สามารถดำเนินการตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพ

การตรวจสอบประเภทนี้อาจจ้างผู้ตรวจสอบที่มีความเชี่ยวชาญทางคอมพิวเตอร์โดยตรงมาดำเนินการตรวจสอบ เนื่องจากเป็นงานเทคนิคเฉพาะ ผู้ตรวจสอบภายในอาจมีความรู้ ความชำนาญ



ไม่เพียงพอ และต้องใช้เวลาานพอสมควรที่จะเรียนรู้ ซึ่งอาจทำให้เกิดความเสียหายแก่งานขององค์กรได้ วัตถุประสงค์ที่สำคัญที่สุดของการตรวจสอบระบบงานสารสนเทศ ก็เพื่อให้ทราบถึงความน่าเชื่อถือของข้อมูล และความปลอดภัยของระบบการประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์

**6 การตรวจสอบพิเศษ (Special Auditing)** หมายถึง การตรวจสอบในกรณีที่ได้รับมอบหมายจากฝ่ายบริหาร หรือกรณีที่มีการทุจริตหรือการกระทำที่ส่อไปในทางทุจริต ผิดกฎหมาย หรือกรณีที่มีเหตุอันควรสงสัยว่า จะมีการกระทำที่ส่อไปในทางทุจริตหรือประพฤติมิชอบเกิดขึ้น ซึ่งผู้ตรวจสอบภายในจะดำเนินการตรวจสอบเพื่อค้นหาสาเหตุ ข้อเท็จจริง ผลเสียหายหรือผู้รับผิดชอบ พร้อมทั้งเสนอแนะมาตรการป้องกัน

### ความรับผิดชอบและอำนาจหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน

งานตรวจสอบภายในเป็นลักษณะงานสนับสนุน ผู้รับผิดชอบในการปฏิบัติหน้าที่งานตรวจสอบ จึงไม่ควรมีส่วนสั่งการหรือมีอำนาจบริหารงานในสาขาที่ตรวจสอบ และต้องมีความเป็นอิสระในกิจกรรมที่ตนตรวจสอบ เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างอิสระทั้งในการปฏิบัติงานและทัศนคติของผู้ตรวจสอบ ความเป็นอิสระมีองค์ประกอบที่สำคัญ 2 ส่วน ได้แก่

**1.** สถานภาพในองค์กรของผู้ตรวจสอบภายใน และความสนับสนุนที่ผู้ตรวจสอบภายในได้รับจากฝ่ายบริหาร นับว่าเป็นปัจจัยที่สำคัญยิ่งที่ส่งผลกระทบต่อระดับคุณภาพ และคุณค่าของบริการที่ผู้ตรวจสอบภายในจะให้แก่ฝ่ายบริหาร ผู้ตรวจสอบภายในควรขึ้นตรงต่อผู้บริหารสูงสุด เพื่อที่จะสามารถปฏิบัติงานได้ในขอบเขตที่กว้าง และเพื่อให้ข้อตรวจพบ ข้อเสนอแนะต่าง ๆ จะได้รับการพิจารณาสั่งการให้บังเกิดผลได้อย่างมีประสิทธิภาพเพียงพอ

การกำหนดสายการบังคับบัญชาให้ขึ้นตรงต่อผู้บริหารสูงสุด จะทำให้ผู้ตรวจสอบภายในมีอิสระในการตรวจสอบ และทำให้สามารถเข้าถึงเอกสาร หลักฐาน และทรัพยากรต่าง ๆ รวมทั้งบุคคลที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานที่ต้องได้รับการตรวจสอบ

**2.** ผู้ตรวจสอบภายในไม่ควรเข้าไปมีส่วนได้เสีย หรือส่วนร่วมในการปฏิบัติงานขององค์กร ในกิจกรรมที่ผู้ตรวจสอบภายในต้องตรวจสอบหรือประเมินผล ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความเป็นอิสระทั้งในการปฏิบัติงานและการเสนอความเห็นในการตรวจสอบ ดังนั้น จึงสมควรเป็นกรรมการในคณะกรรมการ ใด ๆ ขององค์กร หรือหน่วยงานในสังกัดอันมีผลกระทบต่อความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานและการเสนอความเห็น

### มาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายในนับเป็นวิชาชีพสาขาหนึ่งที่มีมาตรฐานในการปฏิบัติงาน โดยมีมาตรฐานสากลที่กำหนดโดยสถาบันวิชาชีพ เรียกว่า สถาบันผู้ตรวจสอบภายใน (**The Institute of Internal**

**Auditors ; IIA)** ทำหน้าที่กำกับดูแลการตรวจสอบภายในระหว่างประเทศ สำนักงานใหญ่ตั้งที่รัฐฟลอริดา ประเทศสหรัฐอเมริกา โดยมีสมาชิก (**Charter**) จากประเทศต่าง ๆ รวมทั้งประเทศไทย ทั้งนี้ ในภาคราชการไทย กระทรวงการคลัง โดยกรมบัญชีกลางซึ่งเป็นหน่วยงานกลางด้านการตรวจสอบภายใน ได้กำหนดมาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรม เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในภาคราชการถือปฏิบัติ มาตรฐานการตรวจสอบภายใน เป็นการกำหนดข้อปฏิบัติหลัก ๆ ของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วยมาตรฐานด้านคุณสมบัติและมาตรฐานการปฏิบัติงาน ซึ่งมีเนื้อหาโดยสรุปดังนี้

## 1. มาตรฐานด้านคุณสมบัติ ประกอบด้วย

- 1) การกำหนดถึงวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ ความรับผิดชอบของงานตรวจ ทั้งนี้หน่วยตรวจสอบภายในควรกำหนดวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ และ ความรับผิดชอบของงานตรวจสอบภายในอย่างเป็นทางการไว้ในกฎบัตรการตรวจสอบภายใน เพื่อใช้เป็นกรอบอ้างอิงและเป็นแนวทางปฏิบัติงานที่สำคัญของหน่วยตรวจสอบภายใน
- 2) การกำหนดถึงความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในควรมีความเป็นอิสระและผู้ตรวจสอบภายในควรปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเที่ยงธรรม ซื่อสัตย์ สุจริตและมีจริยธรรม
- 3) การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ด้วยความเชี่ยวชาญและความระมัดระวังรอบคอบ ผู้ตรวจสอบภายในควรปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเชี่ยวชาญและความระมัดระวังรอบคอบ เชี่ยวชาญผู้ประกอบวิชาชีพ
- 4) การสร้างหลักประกันคุณภาพและการปรับปรุงการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรปรับปรุงและรักษาระดับคุณภาพของงานตรวจสอบภายใน โดยมีการปรับปรุงงานตรวจสอบภายในให้ครอบคลุมทุก ๆ ด้านและติดตามดูแลประสิทธิภาพ ของงานอย่างต่อเนื่อง

## 2. มาตรฐานการปฏิบัติงาน โดยกล่าวถึงประเด็นต่าง ๆ ดังนี้

- 1) การบริหารงานตรวจสอบภายใน หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน ควรบริหารงานตรวจสอบภายในให้เกิดสัมฤทธิ์ผลมีประสิทธิภาพ เพื่อให้งานตรวจสอบภายในสามารถสร้างคุณค่าเพิ่มให้กับองค์กร
- 2) ลักษณะของงานตรวจสอบภายใน งานตรวจสอบภายใน คือ การประเมินเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานขององค์กรให้ถึงเป้าหมายที่วางไว้ และปรับปรุงประสิทธิภาพของการบริหารความเสี่ยง โดยการควบคุม และการกำกับดูแล

### 3) การวางแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

ผู้ตรวจสอบภายในควรจัดทำแผนการปฏิบัติงานตามภารกิจที่ได้รับมอบหมายทั้งในด้านการให้หลักประกันและการให้คำปรึกษา โดยควรคำนึงถึง

- วัตถุประสงค์ของงานและวิธีการดำเนินงานตรวจสอบภายใน อันจะทำให้การปฏิบัติงานบรรลุผล

- ความเสี่ยงที่สำคัญ ๆ ที่มีผลกระทบต่อความสำเร็จ และความเสี่ยงที่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

- ความเพียงพอและควมมีประสิทธิภาพของกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและระบบการควบคุม เมื่อเปรียบเทียบกับกรอบการปฏิบัติงาน กฎ ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

- โอกาสในการปรับปรุงกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและระบบการควบคุมภายในให้ดีขึ้น

### 4) การปฏิบัติงานตรวจสอบ

ผู้ตรวจสอบภายในควรรวบรวม วิเคราะห์ ประเมิน และบันทึกข้อมูลให้เพียงพอต่อการปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายให้บรรลุตามวัตถุประสงค์ และหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรควบคุมการปฏิบัติงานที่ได้มอบหมายอย่างใกล้ชิด เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าการปฏิบัติงานจะสามารถบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้อย่างมีคุณภาพ ซึ่งจะเป็นการช่วยพัฒนาเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในด้วย

### 5) การรายงานผลการปฏิบัติงาน

ผู้ตรวจสอบภายในควรรายงานผลการปฏิบัติงานอย่างทันกาล โดยรายงานดังกล่าวประกอบด้วย วัตถุประสงค์ ขอบเขต การสรุปผลการตรวจสอบ ความคิดเห็น ข้อเสนอแนะ และแนวทางในการปรับปรุงแก้ไขที่สามารถนำไปปฏิบัติได้ด้วยความถูกต้อง ครบถ้วน ชัดเจน เที่ยงธรรม รัดกุม สร้างสรรค์และรวดเร็ว รวมทั้งควรเผยแพร่ผลการปฏิบัติงานให้กับบุคคลที่เกี่ยวข้องและเหมาะสมได้รับทราบ

### 6) การติดตามผล

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรกำหนดระบบการติดตามผลว่าได้มีการนำข้อเสนอแนะในรายงานผลการปฏิบัติงานไปสู่การปฏิบัติ

### 7) การยอมรับสภาพความเสี่ยง

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรนำเรื่องความเสี่ยงที่อาจก่อให้เกิดความเสียหายแก่องค์กรซึ่งยังไม่ได้รับการแก้ไขหรือกับผู้บริหาร

## จริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน

เพื่อเป็นการยกฐานะและศักดิ์ศรีของวิชาชีพตรวจสอบภายใน ให้ได้รับการยกย่องและยอมรับจากบุคคลทั่วไป รวมทั้งให้การปฏิบัติหน้าที่เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบภายในควรยึดถือและดำรงไว้ซึ่งหลักปฏิบัติดังต่อไปนี้

1. ความมีจุดยืนที่มั่นคง ในเรื่องของความซื่อสัตย์ ความขยันหมั่นเพียร และความรับผิดชอบ
2. การรักษาความลับ ในเรื่องของการเคารพต่อสิทธิแห่งข้อมูลที่ได้รับทราบ
3. ความเที่ยงธรรม ในเรื่องของการไม่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือสร้างความสัมพันธ์ใด ๆ ในอันที่จะทำให้เกิดผลกระทบต่อความเที่ยงธรรมในการปฏิบัติงาน
4. ความสามารถในหน้าที่ ในเรื่องของความรู้ ทักษะและประสบการณ์ในงานที่ทำปฏิบัติงานตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในและพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง

## คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน

นอกเหนือจากคุณสมบัติตามมาตรฐานกำหนดตำแหน่งของสำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน (สำนักงาน ก.พ.) ผู้ตรวจสอบภายในที่ดีจะต้องเป็นผู้ที่มีความรู้ในวิชาชีพ และความรู้ในสาขาวิชาอื่นซึ่งจำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน และต้องมีคุณสมบัติส่วนตัวที่จำเป็นและเหมาะสม ดังนี้

1. มีความเชี่ยวชาญในหลักวิชาพื้นฐานที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เช่น การบัญชี เศรษฐศาสตร์ กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานขององค์กรทั้งจากภายในและภายนอกองค์กร และเทคโนโลยีสารสนเทศ
2. มีความรู้ ความชำนาญ ในการปรับใช้มาตรฐานการตรวจสอบภายใน และเทคนิคการตรวจสอบต่าง ๆ ที่จำเป็นในการตรวจสอบภายใน
3. มีความรอบรู้เข้าใจในหลักการบริหาร เทคนิคการบริหารงานสมัยใหม่ การวางแผนงาน การจัดทำและการบริหารงบประมาณ
4. มีความสามารถในการสื่อสาร การทำความเข้าใจในเรื่องต่าง ๆ การวิเคราะห์ การประเมินผล การเขียนรายงาน
5. มีความเชื่อมั่นในตนเอง มีความซื่อสัตย์สุจริตต่อองค์กรและเพื่อนร่วมงาน
6. มีมนุษยสัมพันธ์ที่ดี วางตัวเป็นกลาง รู้จักกาลเทศะ ยึดมั่นในอุดมการณ์ หลักการที่ถูกต้อง กล้าแสดงความคิดเห็นในสิ่งที่ได้วิเคราะห์ และประเมินจากการตรวจสอบ
7. มีความอดทน หนักแน่น รับฟังความคิดเห็นผู้อื่น
8. มีปฏิภาณไหวพริบ มีความสามารถที่จะวินิจฉัยและตัดสินใจปัญหาต่าง ๆ ได้อย่างถูกต้องเที่ยงธรรม

9. เป็นผู้มิวิสัยทัศน์ มองการณ์ไกล ติดตามวิวัฒนาการที่ทันสมัย มีความคิดริเริ่มสร้างสรรค์ และมองปัญหาด้วยสายตาเยี่ยงผู้บริหาร

### โครงสร้างองค์การงานตรวจสอบภายในภาครัฐราชการ

ปัจจุบัน โครงสร้างงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการ ประกอบด้วย

#### 1. หน่วยตรวจสอบภายในระดับกรม / จังหวัด

เป็นสายงานขึ้นตรงกับหัวหน้าส่วนราชการระดับกรมในส่วนกลาง และผู้ว่าราชการจังหวัดในส่วนภูมิภาค โดยมีผู้ตรวจสอบภายในระดับกรมและผู้ตรวจสอบภายในจังหวัดทำหน้าที่เป็นเครื่องมือของผู้บริหารในการตรวจสอบติดตามและประเมินผลการปฏิบัติงานและการบริหารงานของส่วนราชการ รวมทั้งการเป็นที่ปรึกษาของหน่วยงานภายในของส่วนราชการ

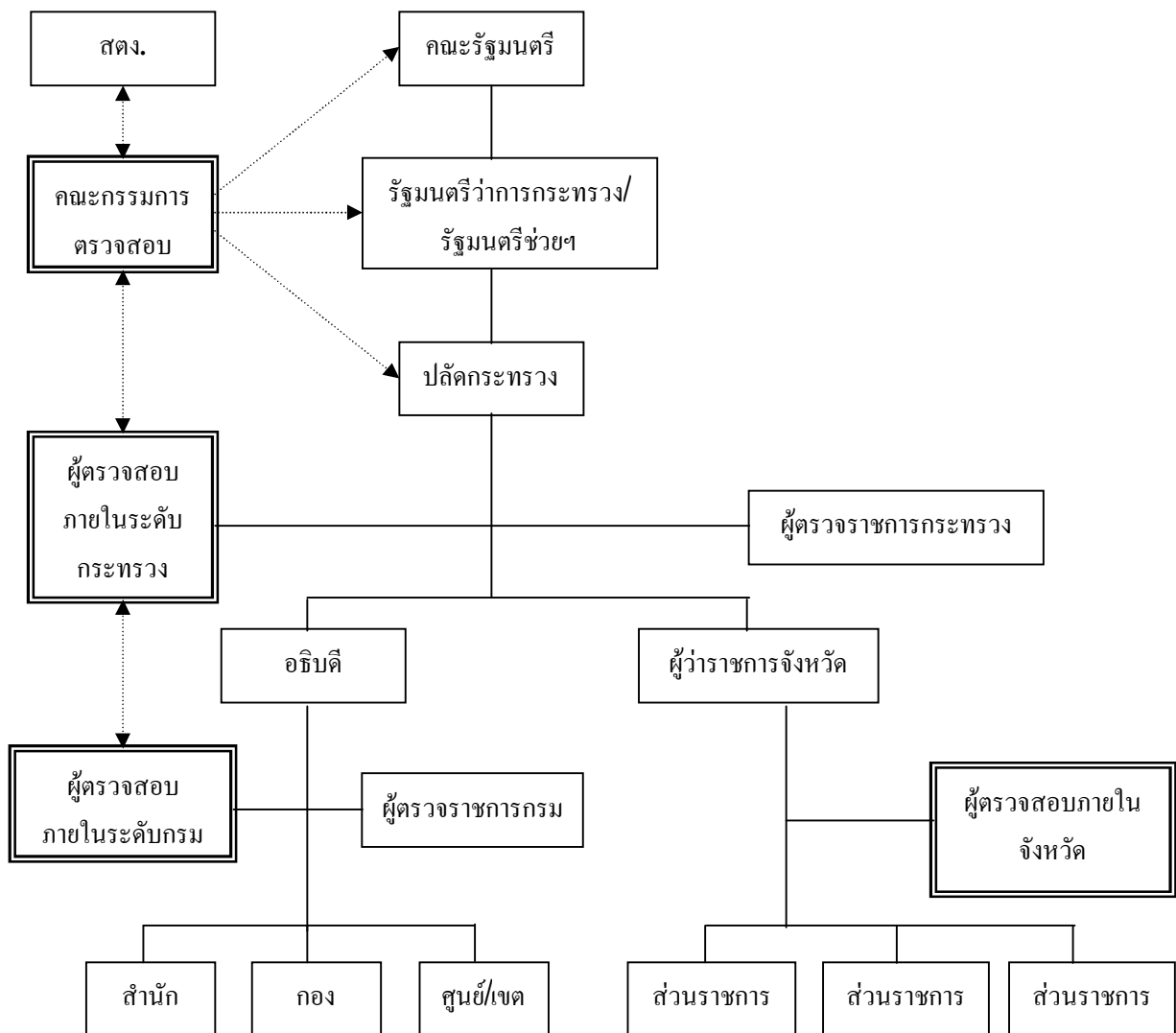
#### 2. กลุ่มงานตรวจสอบภายในระดับกระทรวง

เป็นสายงานขึ้นตรงกับปลัดกระทรวง และทำหน้าที่เป็นฝ่ายเลขานุการของคณะกรรมการตรวจสอบภาครัฐราชการ โดยมีผู้ตรวจสอบภายในระดับกระทรวง หน้าที่ตรวจสอบและประเมินผลการดำเนินงาน / โครงการที่มีความเสี่ยงสูงหรือที่มีความเชื่อมโยงระหว่างส่วนราชการในกระทรวง ตามที่ปลัดกระทรวงและ/หรือคณะกรรมการตรวจสอบฯ มอบหมาย

#### 3. คณะกรรมการตรวจสอบภาครัฐราชการ

แต่งตั้งโดยมติคณะรัฐมนตรี ทำหน้าที่สอบทาน และกำกับดูแลระบบการตรวจสอบภายในในภาพรวมของกระทรวงให้มีประสิทธิภาพ และรายงานผลให้ปลัดกระทรวง หรือรัฐมนตรี หรือคณะรัฐมนตรีทราบ ตามควรแก่กรณี

## โครงสร้างองค์การงานตรวจสอบภายในภาครัฐ



## บทที่ 2

### กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน (Internal Audit Process)

กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในจำเป็นต้องดำเนินการอย่างเป็นขั้นตอน เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างมั่นใจและได้ผลงานที่มีคุณภาพ ทั้งนี้ ขั้นตอนของการปฏิบัติงานตรวจสอบที่สำคัญ ประกอบด้วย (ดูแผนภูมิท้ายบท)

1. การวางแผนตรวจสอบ
2. การปฏิบัติงานตรวจสอบ
3. การจัดทำรายงานและติดตามผล

#### 1. การวางแผนตรวจสอบ

การวางแผนเป็นการคิดล่วงหน้าก่อนที่จะลงมือปฏิบัติงานจริงว่าจะตรวจสอบเรื่องใด ด้วยวัตถุประสงค์อะไร ที่หน่วยรับตรวจใด ณ เวลาไหน และใช้เวลาตรวจสอบเท่าไร โดยใช้ทรัพยากรที่มีอยู่คือ บุคลากร งบประมาณ และวัสดุอุปกรณ์อย่างเหมาะสม การวางแผนที่ดีช่วยให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามวัตถุประสงค์ภายในระยะเวลา งบประมาณ และอัตรากำลังที่กำหนด

การวางแผนตรวจสอบประกอบด้วยเนื้อหาสาระสำคัญ 3 เรื่อง ได้แก่

เรื่องที่ 1 ประเภทของการวางแผนตรวจสอบ

เรื่องที่ 2 ขั้นตอนของการวางแผนตรวจสอบ

เรื่องที่ 3 การเสนอแผนการตรวจสอบ

#### เรื่องที่ 1 ประเภทของการวางแผนตรวจสอบ

ตามกรอบการปฏิบัติงานตรวจสอบ แบ่งการวางแผนตรวจสอบ ออกเป็น 2 ประเภท ดังนี้

##### 1.1 การวางแผนการตรวจสอบ (Audit Plan)

##### 1.2 การวางแผนการปฏิบัติงาน (Engagement Plan)

#### 1.1 การวางแผนการตรวจสอบ (Audit Plan)

แผนการตรวจสอบ หมายถึง แผนการปฏิบัติงานที่หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในจัดทำขึ้น โดยทำไว้ล่วงหน้าเกี่ยวกับเรื่องที่จะตรวจสอบ จำนวนหน่วยรับตรวจ ระยะเวลาในการตรวจสอบ

แต่ละเรื่อง ผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ รวมทั้งงบประมาณที่ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ในการสอบทานความก้าวหน้าของงานตรวจสอบเป็นระยะ เพื่อให้งานตรวจสอบดำเนินไปอย่างราบรื่นทันตามกำหนดเวลา

แผนการตรวจสอบเปรียบเสมือนเข็มทิศชี้ทางการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในให้เดินไปในแนวทางที่ได้กำหนดไว้ แผนการตรวจสอบจะกำหนดวัตถุประสงค์เป้าหมาย และขอบเขตการปฏิบัติงานตรวจสอบอย่างกว้างๆ เพื่อให้เกิดประโยชน์ต่อการปฏิบัติงาน และใช้เป็นแนวทางในการจัดทำแผนการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในต่อไป ทั้งนี้ แผนการตรวจสอบจะแบ่งเป็น 2 ระดับ ได้แก่

**ก. แผนการตรวจสอบระยะยาว** เป็นแผนที่จัดทำไว้ล่วงหน้ามีระยะเวลาตั้งแต่ 1 ปีขึ้นไป โดยทั่วไปมีระยะเวลา 3- 5ปี และแผนฯ ต้องกำหนดให้ครอบคลุมหน่วยรับตรวจที่อยู่ในความรับผิดชอบทั้งหมด และประกอบด้วยรายละเอียด ดังนี้

- หน่วยรับตรวจ หมายถึง หน่วยงานต่างๆ ที่รับผิดชอบ ในการปฏิบัติงานของส่วนราชการหรือหน่วยงานนั้นๆ

- เรื่องที่จะตรวจสอบ หมายถึง เรื่องหรือแผนงาน งาน/โครงการ ที่จะตรวจสอบภายในแผนการตรวจสอบระยะยาว

- ระยะเวลาที่จะทำการตรวจสอบ หมายถึง ระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบหน่วยรับตรวจในแต่ละแห่งหรือในแต่ละเรื่องที่จะตรวจสอบ

- จำนวนคน/วันที่จะทำการตรวจสอบ หมายถึง จำนวนผู้ตรวจสอบและจำนวนวันที่จะใช้ในการตรวจสอบหน่วยรับตรวจในแต่ละแห่ง หรือในแต่ละเรื่องที่จะตรวจสอบ

**ข. แผนการตรวจสอบประจำปี** เป็นแผนที่จัดทำไว้ล่วงหน้ามีรอบระยะเวลา 1 ปี และต้องจัดทำให้สอดคล้องกับแผนการตรวจสอบระยะยาวที่กำหนดไว้ โดยการตั้งหน่วยงานและเรื่องที่จะตรวจสอบในแต่ละปีตามที่ปรากฏในแผนการตรวจสอบระยะยาว มาจัดทำเป็นแผนการตรวจสอบประจำปี ประกอบด้วยสาระสำคัญ ดังนี้

(1) วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ ควรกำหนดวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบให้ชัดเจนว่าจะตรวจสอบเพื่อให้ทราบถึงเรื่องอะไรบ้าง เพื่อจะได้กำหนดขอบเขตการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ได้ เช่น เพื่อให้แน่ใจว่าการดำเนินงานของงาน/โครงการต่างๆ มีประสิทธิผล ประสิทธิภาพและประหยัด มีการบริหารจัดการที่ดี การปฏิบัติงานเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หรือมติคณะรัฐมนตรีที่เกี่ยวข้อง นโยบาย และวิธีการปฏิบัติงานที่หน่วยงานกำหนด รวมทั้งการจัดทำรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างถูกต้อง เชื่อถือได้ และทันเวลา



(2) ขอบเขตการปฏิบัติงานตรวจสอบ ควรกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อให้ทราบว่าจะดำเนินการตรวจสอบในหน่วยรับตรวจใดและเรื่องใดที่จะตรวจสอบบ้าง เมื่อไร ความถี่ในการตรวจสอบ ระยะเวลาที่จะทำการตรวจสอบแต่ละเรื่อง และจำนวนคน/วันที่จะทำการตรวจสอบแต่ละเรื่อง ขอบเขตการปฏิบัติงานควรกำหนดให้สอดคล้องกับแผนการตรวจสอบระยะยาว

(3) ผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ

(4) งบประมาณที่ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ

## 1.2 แผนการปฏิบัติงาน (Engagement Plan)

เมื่อหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในได้จัดทำแผนการตรวจสอบตามข้อ 1.1 เสร็จเรียบร้อยแล้ว หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในจะต้องมอบหมายให้ผู้ตรวจสอบภายในดำเนินการตรวจสอบตามแผนการตรวจสอบที่วางไว้ โดยผู้ตรวจสอบภายในจะต้องวางแผนการปฏิบัติงานก่อนการตรวจสอบ ฉะนั้น แผนการปฏิบัติงาน จึงหมายถึงแผนปฏิบัติงานที่ผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งได้รับมอบหมายให้ดำเนินการตรวจสอบ ได้จัดทำขึ้นล่วงหน้าว่าจะตรวจสอบเรื่องใด ที่หน่วยรับตรวจใด ด้วยวัตถุประสงค์ ขอบเขต การตรวจสอบ และวิธีการตรวจสอบใด จึงจะทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบบรรลุผลสำเร็จตามที่ได้รับมอบหมาย

### เรื่องที่ 2 ขั้นตอนของการวางแผนตรวจสอบ

เพื่อให้การวางแผนการตรวจสอบเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบภายในควร ดำเนินการตามลำดับขั้นตอน ดังนี้

21 การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น

22 การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน

23 การประเมินความเสี่ยง

24 การวางแผนการตรวจสอบ

25 การวางแผนการปฏิบัติงาน

#### 21 การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น

การสำรวจข้อมูลเบื้องต้นมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในเรียนรู้ และทำความเข้าใจ เกี่ยวกับงานของหน่วยงานที่ต้องทำการตรวจสอบในรายละเอียด รวมทั้งทำความเข้าใจกับหน่วยงานและระบบงาน ที่จะเลือกมาตรวจสอบ ซึ่งจะช่วยให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถประเมินความเสี่ยงในขั้นต้นก่อนจะดำเนินการ ตรวจสอบได้อย่างเหมาะสมและเป็นระบบ

ผู้ตรวจสอบภายในควรสำรวจข้อมูลเบื้องต้นทุกครั้งก่อนดำเนินการตรวจสอบในแต่ละปีหรือในขั้นตอนถัดไปหากพิจารณาว่ามีความจำเป็นต่อการปฏิบัติงาน โดยอาจศึกษาข้อมูลต่าง ๆ จากแผนภูมิการจัดแบ่งส่วนงาน นโยบาย เป้าหมาย วัตถุประสงค์ ระเบียบปฏิบัติขององค์กร และทำความเข้าใจเกี่ยวกับแผนกลยุทธ์ แผนการปฏิบัติงาน และคู่มือการปฏิบัติงาน การให้ได้มาซึ่งข้อมูลดังกล่าวเพิ่มขึ้น ผู้ตรวจสอบภายในอาจใช้วิธีการประชุมหารือกับผู้บริหารของหน่วยรับตรวจ สัมภาษณ์หัวหน้าหน่วยรับตรวจและเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง สังเกตการณ์ปฏิบัติงานจริง หากเป็นการสำรวจข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับงานที่เคยมีการตรวจสอบมาก่อนแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในควรศึกษาข้อมูลจากกระดาษทำการและรายงานผลการปฏิบัติงานในครั้งก่อนประกอบด้วย

## 2.2 การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน

ผู้ตรวจสอบภายในต้องประเมินผลระบบการควบคุมภายในที่แต่ละหน่วยรับตรวจได้จัดให้มีขึ้นตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 โดยพิจารณาถึงความเหมาะสมและความเพียงพอของระบบการควบคุมภายใน ดังนั้น เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าวและสามารถประเมินผลระบบการควบคุมภายในได้อย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบภายในควรมีความรู้เกี่ยวกับการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO ซึ่งประกอบด้วยองค์ประกอบ 5 องค์ประกอบ คือ

- สภาพแวดล้อมการควบคุม (Control Environment)
- การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)
- กิจกรรมการควบคุม (Control Activities)
- สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communication)
- การติดตามและประเมินผล (Monitoring and Evaluation)

การประเมินผลระบบการควบคุมภายในมีวัตถุประสงค์เพื่อประเมินความเพียงพอและประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายใน เพื่อให้ทราบว่าระบบการควบคุมภายในที่ได้จัดวางไว้นั้นได้นำไปปฏิบัติตามที่กำหนด และผลงานบรรลุตามเป้าหมายขององค์กร การประเมินผลการควบคุมภายในแบ่งได้หลายประเภท เช่น การประเมินผลตามวัตถุประสงค์ของการควบคุม ประเมินผลตามองค์ประกอบการควบคุมภายใน ประเมินผลตามกิจกรรมการควบคุมเฉพาะด้าน หรือเฉพาะงานใดงานหนึ่ง การประเมินผลตามกิจกรรมการควบคุมโดยรวมขององค์กร เป็นต้น โดยปกติการประเมินผลการควบคุมภายใน จะเลือกประเมินผลในประเภทใดประเภทหนึ่ง โดยกำหนดขอบเขตในการประเมินผลตามความจำเป็น

ทั้งนี้ ในการประเมินผลระบบการควบคุมภายในไม่ว่าจะดำเนินการในประเภทใดก็ตาม จะประกอบด้วยขั้นตอนหลัก ๆ ดังนี้

(1) การเลือกเรื่องหรือสิ่งที่จะประเมิน เช่น การเลือกว่าจะประเมินทั้งระบบ หรือจะประเมินเฉพาะวัตถุประสงค์ใดวัตถุประสงค์หนึ่งของระบบการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้อง หรือจะประเมินเฉพาะองค์ประกอบด้านใดด้านหนึ่ง

(2) การทำความเข้าใจโครงสร้างของระบบการควบคุมภายใน ผู้ตรวจสอบภายในควรทำความเข้าใจโครงสร้าง รูปแบบ วิธีการ และวัตถุประสงค์ที่ต้องการจากระบบการควบคุมภายใน

(3) การทดสอบการมีอยู่จริง และการปฏิบัติงานจริงของระบบการควบคุมภายใน ในขั้นตอนนี้ผู้ตรวจสอบภายในต้องหาหลักฐานเกี่ยวกับการปฏิบัติจริงในปัจจุบันว่ามีวิธีการอย่างไร ยังคงเหมือนหรือแตกต่างกับรูปแบบ โครงสร้าง หรือองค์ประกอบของการควบคุมที่กำหนดไว้ได้อย่างไร โดยอาจใช้การสอบถาม และสังเกตการณ์การปฏิบัติงานจริง

(4) การประเมินประสิทธิผล เป็นการประเมินโดยการวิเคราะห์ให้ทราบว่าระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่และใช้จริงนั้น ได้สร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลในความสำเร็จตามเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้หรือไม่

(5) การสรุปผลการประเมินระบบการควบคุมภายใน เป็นการพิจารณาว่าระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่นั้นเหมาะสมรัดกุมเพียงใด มีจุดอ่อนหรือจุดบกพร่องหรือมีความเสี่ยงที่จะทำให้การดำเนินงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายที่กำหนดไว้ เพื่อใช้เป็นข้อมูลในการวางแผนการตรวจสอบให้เหมาะสมต่อไป รวมทั้งช่วยในการกำหนดขอบเขต วิธีการ ปริมาณการตรวจสอบ ระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบและงบประมาณที่ใช้ในการตรวจสอบ ซึ่งจะช่วยให้ประหยัดเวลา อัตรากำลัง และงบประมาณในการปฏิบัติงานตรวจสอบ

## 2.3 การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)

เนื่องจากการปฏิบัติงานขององค์กร โดยทั่วไปมักจะแบ่งลงตามหน่วยงานและกิจกรรม ดังนั้น การวางแผนการตรวจสอบภายในให้สามารถครอบคลุมหน่วยงานหรือกิจกรรม ที่ควรดำเนินการตรวจสอบในแต่ละปีได้อย่างครบถ้วน และเหมาะสมกับทรัพยากรของงานตรวจสอบภายในที่มีอยู่ อันได้แก่ อัตรากำลัง งบประมาณ วัสดุอุปกรณ์ และระยะเวลาการปฏิบัติงาน จึงมีความจำเป็นต้องนำแนวทางการประเมินความเสี่ยงมาใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อช่วยให้สามารถพิจารณาถึงความเสี่ยงหรือความน่าจะเป็นที่อาจเกิดขึ้น และเป็นผลทำให้การทำงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร ซึ่งหากพิจารณาแล้วเห็นว่ามีความสำคัญในระดับสูง ก็ควรวางแผนการตรวจสอบทันทีหรือในปีแรก ๆ

ขั้นตอนในการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในสามารถเลือกประเมินความเสี่ยงในระดับหน่วยงานทุกหน่วยงานหรือระดับกิจกรรมทุกกิจกรรมภายในองค์กรก็ได้

ตามความเหมาะสมกับศักยภาพของตน ทั้งนี้ ไม่ว่าจะประเมินความเสี่ยงในระดับใดจะประกอบด้วย 3 ขั้นตอนหลัก ๆ คือ

(1) **การระบุปัจจัยเสี่ยง** เป็นการค้นหาถึงสถานการณ์หรือสาเหตุที่จะก่อให้เกิดความเสี่ยงขึ้นภายในองค์กร โดยผู้ตรวจสอบภายในอาจพิจารณาข้อมูลที่ได้จากการสำรวจเบื้องต้น จากสภาพแวดล้อมทั่วไปทั้งภายในและภายนอกขององค์กร และนำมาแยกเป็นประเภทของข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับด้านกลยุทธ์ ด้านการดำเนินงาน ด้านความรู้ ด้านการเงิน และด้านกฎหมาย ระเบียบ เช่น ปัจจัยเสี่ยงเรื่องของแผนและผลการปฏิบัติงาน ปัจจัยเสี่ยงเกี่ยวกับกระบวนการและวิธีการดำเนินงาน ปัจจัยเสี่ยงเรื่องการจัดการฐานข้อมูล เป็นต้น

(2) **การวิเคราะห์ความเสี่ยง** เมื่อผู้ตรวจสอบภายในสามารถระบุสาเหตุความเสี่ยงภายในองค์กรว่าเป็นเรื่องใดในระดับหน่วยงานหรือกิจกรรมแล้ว ก็ให้ทำการวิเคราะห์ว่าปัจจัยเสี่ยงนั้นมีผลกระทบอย่างไรต่อองค์กรและมีโอกาสหรือความถี่ที่จะเกิดมากน้อยเพียงใด โดยอาจกำหนดเกณฑ์ของแต่ละปัจจัยเสี่ยงที่พบเป็น 3 ระดับ ได้แก่ สูง กลาง ต่ำ และให้คะแนนกำกับไว้ด้วย เช่น ระดับสูง = 3 คะแนน ระดับกลาง = 2 คะแนน ระดับต่ำ = 1 คะแนน หรืออาจกำหนดเป็น 5 ระดับ เช่น สูงมาก สูงปานกลาง ต่ำ ต่ำมาก เพื่อให้ได้คะแนนที่สามารถวิเคราะห์ความเสี่ยงได้ละเอียดเพิ่มมากขึ้นก็ย่อมได้

ทั้งนี้ การวิเคราะห์ความเสี่ยงนี้ ผลกระทบที่เกิดอาจเทียบกับจำนวนเงินที่ต้องเสียไปจากการดำเนินงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์ หรือการระบุผลกระทบเป็นปริมาณหรือตัวเลข เช่น การจัดทำแผนก่อสร้างถนนไม่มีการสำรวจข้อมูลอย่างเพียงพอ ทำให้มีอุปสรรคในขั้นตอนการดำเนินงาน เสียค่าใช้จ่ายในการสำรวจเพิ่มเติม ซึ่งเมื่อวิเคราะห์ร่วมกับความถี่ที่จะเกิด และจากการเก็บข้อมูลสถิติแล้วพบว่าเกิดขึ้นเป็นประจำทุกปี จำนวนเงินค่าใช้จ่ายที่เสียไปในแต่ละครั้งตั้งแต่ 500,000 - 100,000 บาท ดังนั้น อาจกำหนดว่าปัจจัยเสี่ยงในเรื่องนี้หากอยู่ในความเสี่ยงระดับสูง = 3 คะแนน อยู่ในเกณฑ์ 500,000 บาท หากเป็นความเสี่ยงระดับปานกลาง = 2 คะแนน จะอยู่ในเกณฑ์ น้อยกว่า 500,000 ไม่ต่ำกว่า 100,000 และเป็นความเสี่ยงต่ำ = 1 คะแนน ในเกณฑ์ตั้งแต่ 100,000 บาทลงไป

ขั้นตอนสุดท้ายของการวิเคราะห์ ผู้ตรวจสอบภายในต้องสรุปในภาพรวมของส่วนราชการว่าแต่ละหน่วยงานหรือกิจกรรมที่เลือกประเมินมีความเสี่ยงโดยเฉลี่ยด้วยคะแนนเท่าใดบ้าง

(3) **จัดลำดับความเสี่ยง** เมื่อผู้ตรวจสอบภายในทราบแล้วว่าในแต่ละ หน่วยงาน หรือกิจกรรมตามที่เลือกประเมิน มีคะแนนความเสี่ยงเท่าใดแล้วให้นำมาจัดเรียงลำดับจากคะแนนมากที่สุดไปหาน้อยสุดเพื่อใช้ในการวางแผนการตรวจสอบระยะยาวและประจำปีต่อไป (ตัวอย่างผลการประเมินความเสี่ยง ภาคผนวก 1)

## 24 การวางแผนการตรวจสอบ

จากผลการประเมินระบบการควบคุมภายในและการประเมินความเสี่ยง ผู้ตรวจสอบภายในจะสามารถพิจารณาได้ว่าควรวางแผนการตรวจสอบระยะยาว (ตัวอย่างแผนการตรวจสอบระยะยาว ภาคผนวก 2) ในหน่วยงานหรือกิจกรรมใด ดังนี้

(1) นำลำดับความเสี่ยงจากการประเมินความเสี่ยงในขั้นตอนที่ 23 มาพิจารณาจัดช่วงความเสี่ยง เพื่อให้ได้หน่วยงานหรือกิจกรรมใดที่มีความเสี่ยงในระดับสูงเพียงใด ที่ควรวางแผนการตรวจสอบในปีแรก ๆ และไล่เรียงความเสี่ยงตามลำดับที่คำนวณได้ในปีถัด ๆ ไป

(2) พิจารณาความถี่ที่ควรเข้าทำการตรวจสอบ

(3) คำนวณจำนวนคน/วัน ที่จะทำการตรวจสอบแต่ละหน่วยงาน หรือกิจกรรมที่จะตรวจสอบ

ข้อควรระวังในการวางแผนการตรวจสอบ ควรต้องพิจารณาว่าผู้ตรวจสอบภายในมีความรู้ความสามารถ และความชำนาญในการตรวจสอบในรายละเอียดงานนั้น ๆ เพียงพอหรือไม่ มิฉะนั้นจะเกิดความเสี่ยงในการปฏิบัติงานที่เกิดจากตัวของผู้ตรวจสอบ ซึ่งอาจจะทำให้แผนการตรวจสอบไม่ประสบความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ได้

เมื่อได้กำหนดแผนการตรวจสอบระยะยาวแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในต้องกำหนดแผนการตรวจสอบประจำปี (ตัวอย่างแผนการตรวจสอบประจำปี ตามภาคผนวก 3) โดยการนำข้อมูลจากแผนการตรวจสอบระยะยาวในแต่ละปีมาจัดทำแผนการตรวจสอบประจำปี ดังนี้

(1) กำหนดวัตถุประสงค์ในเรื่องหรือกิจกรรมที่ทำการตรวจสอบ เพื่อจะได้วางแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่ต้องการ

(2) กำหนดขอบเขตการปฏิบัติงานตรวจสอบเกี่ยวกับหน่วยรับตรวจ เรื่องที่ตรวจ ความถี่ในการตรวจสอบ ระยะเวลาการตรวจสอบ และจำนวนคน/วัน

(3) กำหนดผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ โดยระบุชื่อผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ

(4) กำหนดงบประมาณที่ใช้ปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยระบุงบประมาณที่จะใช้ปฏิบัติงานตรวจสอบทั้งปี โดยแยกรายการให้ชัดเจน เช่น ค่าเบี้ยเลี้ยง ค่าที่พัก และค่าพาหนะ ฯลฯ

## 2.5 การวางแผนการปฏิบัติงาน

ผู้ตรวจสอบภายในควรจัดทำแผนการปฏิบัติงานตามภารกิจที่ได้รับมอบหมายจากหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในให้สอดคล้องกับแผนการตรวจสอบประจำปี ในการวางแผนการปฏิบัติงานยังต้องอาศัยข้อมูลจากการสำรวจข้อมูลเบื้องต้น การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน รวมทั้งผลการประเมินความเสี่ยง เพื่อให้การวางแผนการปฏิบัติงานในแต่ละเรื่องครอบคลุมประเด็นการตรวจสอบที่มีความสำคัญ

การวางแผนการปฏิบัติงานควรจัดทำเป็นลายลักษณ์อักษรและมีลักษณะยืดหยุ่น โดยสามารถแก้ไขปรับปรุงให้เหมาะสมตามสถานการณ์ได้ตลอดเวลา และให้ผ่านการสอบทานและเห็นชอบจากหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน ทั้งนี้ การวางแผนการปฏิบัติงานมีขั้นตอนดำเนินการ ดังนี้

- (1) การกำหนดประเด็นการตรวจสอบ
- (2) การกำหนดวัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงาน
- (3) การกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงาน
- (4) การกำหนดแนวทางการปฏิบัติงาน

#### **(1) การกำหนดประเด็นการตรวจสอบ**

ในการวางแผนการปฏิบัติงาน ซึ่งผู้ตรวจสอบควรทำการสำรวจข้อมูลเพิ่มเติม เช่น ประชุมหารือกับผู้บริหารของหน่วยรับตรวจที่จะเข้าไปตรวจสอบ สัมภาษณ์บุคคลทั้งภายในและภายนอกที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับกิจกรรมที่จะตรวจสอบ วิเคราะห์เปรียบเทียบข้อมูลที่สำรวจได้ จัดทำแผนภาพ (Flowchart) การปฏิบัติงาน เป็นต้น และในกรณีที่ผู้ตรวจสอบภายในได้ทำการประเมินความเสี่ยงในระดับหน่วยงานก็ควรต้องประเมินความเสี่ยงในระดับกิจกรรม เพื่อหาข้อมูล หลักฐานเพิ่มเติม ที่จะกำหนดประเด็นของการตรวจสอบว่าประเด็นใดควรตรวจสอบในรายละเอียด เพื่อจะได้กำหนดวัตถุประสงค์ ขอบเขต และแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบในรายละเอียดต่อไป

#### **(2) การกำหนดวัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงาน**

ผู้ตรวจสอบควรกำหนดวัตถุประสงค์ของการปฏิบัติงานในเรื่อง หรือกิจกรรมที่ตรวจสอบไว้ เพื่อให้ทราบว่าเมื่อการตรวจสอบสิ้นสุดแล้ว ผู้ตรวจสอบจะได้ประเด็นข้อตรวจพบอะไรบ้าง ในการกำหนดวัตถุประสงค์ของการปฏิบัติงาน ผู้ตรวจสอบควรกำหนดวัตถุประสงค์ให้ครอบคลุมประเด็นการตรวจสอบที่สำคัญ ๆ หรือที่ควรสนใจเป็นพิเศษ และควรพิจารณาเรื่องความเสี่ยงและการควบคุม

#### **(3) การกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงาน**

การกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงานเป็นการกำหนดเพื่อให้ทราบว่า จะตรวจสอบอะไร เป็นจำนวนมากน้อยเท่าใด ผู้ตรวจสอบภายในควรกำหนดขอบเขตของการปฏิบัติงานให้เพียงพอ ในอันที่จะช่วยให้สามารถปฏิบัติงานให้บรรลุตามวัตถุประสงค์ ซึ่งควรกำหนดให้ครอบคลุมถึงระบบการทำงานต่าง ๆ เอกสารหลักฐาน รายงาน บุคลากร และทรัพย์สินที่เกี่ยวข้อง

#### **(4) การกำหนดแนวทางการปฏิบัติงาน**

แนวทางการปฏิบัติงาน หมายถึง การกำหนดวิธีปฏิบัติงานในรายละเอียดที่ผู้ตรวจสอบภายในต้องจัดทำเป็นลายลักษณ์อักษร ซึ่งจะเป็นส่วนหนึ่งของการปฏิบัติงาน เพื่อใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานในรายละเอียดว่าในการตรวจสอบแต่ละเรื่องจะต้องตรวจสอบอะไรบ้าง ด้วยวัตถุประสงค์อะไร

ที่หน่วยรับตรวจใด ณ เวลาใด และใช้วิธีการและเทคนิคการตรวจสอบใด ซึ่งจะช่วยให้การรวบรวมหลักฐานในรายละเอียดเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ โดยจัดทำรายละเอียดขั้นตอนหรือวิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบตั้งแต่เริ่มต้นจนถึงสิ้นสุด (ตัวอย่างแผนการปฏิบัติงาน ตามภาคผนวก 3)

**แผนการปฏิบัติงานสำหรับการตรวจสอบในแต่ละเรื่องหรือกิจกรรม ควรประกอบด้วยสาระสำคัญ ดังนี้**

1) เรื่องและหน่วยรับตรวจ ควรกำหนดว่าเป็นแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบในเรื่องใด และ ณ หน่วยรับตรวจใดบ้าง

2) วัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงาน ควรกำหนดเพื่อให้ทราบว่าผู้ตรวจสอบภายในจะทราบประเด็นข้อตรวจพบอย่างไรบ้าง เมื่อเสร็จสิ้นการตรวจสอบ

3) ขอบเขตการปฏิบัติงาน ควรกำหนดขอบเขตประเด็นที่จะตรวจสอบและปริมาณงานที่จะทำการทดสอบ เพื่อแสดงให้เห็นถึงผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงานที่กำหนดไว้

4) แนวทางการปฏิบัติงาน ควรกำหนดขั้นตอนหรือวิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบในแต่ละเรื่องให้ชัดเจนและเพียงพอ ระบุวิธีการในการคัดเลือกข้อมูล การวิเคราะห์ การประเมินผล และการบันทึกข้อมูลที่ได้รับระหว่างการบริหารงานตรวจสอบ รวมทั้งกำหนดเทคนิคการตรวจสอบที่เหมาะสม (รายละเอียดเทคนิคการตรวจสอบปรากฏในบทที่ 3) อันจะช่วยให้การตรวจสอบได้หลักฐานครบถ้วน และเพียงพอที่จะบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้

5) ชื่อผู้ตรวจสอบภายในและระยะเวลาที่ตรวจสอบ เพื่อให้ทราบว่าใครเป็นผู้รับผิดชอบตรวจสอบเรื่องใด และตรวจสอบเมื่อใด

6) สรุปผลการตรวจสอบ เพื่อใช้บันทึกผลการตรวจสอบโดยสรุปเฉพาะประเด็นการตรวจสอบที่สำคัญพร้อมระบุรหัสกระดาษทำการที่ใช้บันทึกผลการตรวจสอบ เพื่อสะดวกในการอ้างอิงและการค้นหากระดาษทำการ นอกจากนี้ ควรลงลายมือชื่อผู้ตรวจสอบและผู้สอบทานพร้อมทั้งวันที่ที่ตรวจสอบหรือสอบทานไว้ด้วย เพื่อแสดงให้เห็นว่าใครเป็นผู้ตรวจสอบและผู้สอบทาน

เมื่อผู้ตรวจสอบภายในได้กำหนดแผนการปฏิบัติงานเสร็จเรียบร้อยแล้ว งานขั้นต่อไปของผู้ตรวจสอบภายในที่จะต้องพิจารณาก่อนเข้าทำการตรวจสอบตามขั้นตอนและวิธีการที่ได้กำหนดไว้ตามแผนการปฏิบัติงาน คือ กระดาษทำการที่จำเป็นต้องใช้ในการปฏิบัติงานตามแนวทางการปฏิบัติงานที่กำหนดไว้เพื่อบันทึกข้อมูล ข้อตรวจพบต่าง ๆ ในระหว่างการปฏิบัติงานนั้น ๆ ให้เป็นหลักฐานอ้างอิงในการเขียนรายงานผลการปฏิบัติงานและเสนอแนะแนวทางการแก้ไขข้อบกพร่องต่อไป (รายละเอียดกระดาษทำการจะกล่าวถึงในขั้นตอนของการรวบรวมกระดาษทำการ)

### เรื่องที่ 3 การเสนอและการอนุมัติแผน

เมื่อหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในได้วางแผนการตรวจสอบเสร็จเรียบร้อยแล้ว ให้เสนอแผนการตรวจสอบต่อผู้บริหารสูงสุดของส่วนราชการ เพื่อพิจารณาอนุมัติภายในเดือนกันยายนของทุกปี และควบคุมดูแลการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามแผนที่กำหนด ซึ่งในระหว่างการปฏิบัติงานถ้าหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในพบว่ามีสิ่งหนึ่งสิ่งใดที่ทำให้ไม่สามารถปฏิบัติงานให้เป็นไปตามแผนการตรวจสอบได้ หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรพิจารณาทบทวนและปรับปรุงแผนการตรวจสอบใหม่ และเสนอให้ผู้บริหารพิจารณาอนุมัติอีกครั้งหนึ่งด้วย

เมื่อผู้ตรวจสอบภายในจัดทำแผนการปฏิบัติงานตามภารกิจที่ได้รับมอบหมายจากหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในเสร็จเรียบร้อยแล้ว ควรเสนอแผนการปฏิบัติงานให้หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในให้ความเห็นชอบก่อนที่จะดำเนินการตรวจสอบในขั้นตอนต่อไป

## 2. การปฏิบัติงานตรวจสอบ

การปฏิบัติงานตรวจสอบ หมายถึง กระบวนการตรวจสอบ สอบทาน และรวบรวมหลักฐาน เพื่อวิเคราะห์และประเมินผลการปฏิบัติงานของหน่วยงานต่าง ๆ ว่าเป็นไปตามนโยบาย แผนงาน ระเบียบปฏิบัติ ขององค์กร รวมทั้งกฎหมายที่เกี่ยวข้อง พร้อมทั้งเสนอข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบ และข้อเสนอแนะต่อผู้บริหารเพื่อประกอบการตัดสินใจในการบริหารงาน

การปฏิบัติงานตรวจสอบ ประกอบด้วยสาระสำคัญ 3 เรื่อง ได้แก่

เรื่องที่ 1 ก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ

เรื่องที่ 2 ระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ

เรื่องที่ 3 การปฏิบัติเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบ

### เรื่องที่ 1 ก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ

หลังจากจัดทำแผนการปฏิบัติงานเสร็จเรียบร้อยแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในต้องจัดทำตารางการปฏิบัติงานตรวจสอบในรายละเอียดของงานตรวจสอบแต่ละงานหรือกิจกรรม และทำความเข้าใจกับหน่วยรับตรวจในเรื่องความพร้อมขอบเขตของการตรวจสอบ กำหนดวันและระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ การดำเนินการก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ มีขั้นตอน ดังนี้

**1.1 การแจ้งผู้รับตรวจ** หัวหน้าผู้ตรวจสอบภายในควรติดต่อผู้บริหารของหน่วยรับตรวจ และผู้ที่มีหน้าที่รับผิดชอบงานหรือกิจกรรมที่จะถูกตรวจสอบให้ทราบถึงวัตถุประสงค์ ขอบเขต กำหนดวัน และระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ



**1.2** การคัดเลือกทีมตรวจสอบ เป็นการคัดเลือกผู้ตรวจสอบภายในที่เหมาะสมกับความรู้ความสามารถของผู้ตรวจสอบภายในตามงานหรือกิจกรรมที่ตรวจสอบ อันจะมีผลต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน

**1.3** การบรรยายสรุปงานตรวจสอบอย่างย่อให้แก่ทีมตรวจสอบ เพื่อให้ทีมตรวจสอบได้รับทราบถึงวัตถุประสงค์และระยะเวลาในการตรวจสอบโดยรวม งบประมาณและค่าใช้จ่ายที่ใช้ในการตรวจสอบ รายละเอียดการเดินทางและกระดาษทำการที่ต้องใช้ในการตรวจสอบ

**1.4** หัวหน้าทีมตรวจสอบ ในการปฏิบัติงานตรวจสอบควรกำหนดให้หนึ่งในทีมผู้ตรวจสอบภายในเป็นหัวหน้าทีมเพื่อทำหน้าที่เพิ่มเติม ดังนี้

- (1) สร้างสัมพันธ์กับผู้บริหารของหน่วยรับตรวจ โดยจัดประชุมเปิดและปิดงานตรวจสอบ และแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นระหว่างการตรวจสอบ
- (2) จัดทำตารางการปฏิบัติงานตรวจสอบ กำกับดูแลการตรวจสอบของผู้ร่วมทีม ให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์และตารางการปฏิบัติงานที่กำหนดไว้
- (3) แก้ไขเพิ่มเติมแนวการตรวจสอบและขอบเขตการตรวจสอบ เพื่อให้สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป

**1.5** การเตรียมการเบื้องต้น เมื่อได้รับมอบหมายให้ตรวจสอบในเรื่องใดหรือกิจกรรมใด ผู้ตรวจสอบภายในควรเตรียมการในเบื้องต้นเกี่ยวกับเรื่องดังต่อไปนี้

- (1) สอบทานงานตรวจสอบที่ทำมาแล้ว เพื่อกำหนดขอบเขตการตรวจสอบ เช่น กระดาษทำการ รายงานผลการปฏิบัติงาน และรายงานอื่นที่เกี่ยวข้อง
- (2) ศึกษาแผนการดำเนินงานของหน่วยงาน เพื่อให้ทราบถึงโครงการต่าง ๆ ปัญหาแผนงานและวัตถุประสงค์โดยรวม
- (3) ศึกษารายละเอียดของข้อมูลอ้างอิงที่จำเป็นต้องใช้ในการตรวจสอบ

## เรื่องที่ 2 ระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ

ผู้ตรวจสอบภายในเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบด้วยการประชุมเปิดงานตรวจสอบ ระหว่างทีมตรวจสอบกับผู้รับตรวจที่เกี่ยวข้อง หัวหน้าทีมตรวจสอบจะเป็นผู้ดำเนินการประชุม อธิบายวัตถุประสงค์ รายละเอียดของขอบเขตการตรวจสอบให้ผู้รับตรวจทราบ ระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบมีขั้นตอนที่ควรดำเนินการ ดังนี้

**21** การมอบหมายงานตรวจสอบ หัวหน้าทีมตรวจสอบควรมอบหมายงานตามที่ผู้ตรวจสอบภายในแต่ละคนมีความถนัด ความรู้ ความชำนาญ รวมทั้ง ควรเลือกงานที่สามารถพัฒนาความชำนาญและประสบการณ์แก่ผู้ตรวจสอบภายในแต่ละคน และไม่กระทบต่อความเป็นอิสระด้วย

**22** วิธีปฏิบัติตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในควรเลือกวิธีการตรวจและเทคนิคการตรวจสอบให้เหมาะสมในแต่ละขั้นตอน ดังนี้

(1) การรวบรวมข้อมูลและหลักฐานการตรวจสอบ ซึ่งอาจเป็นทางการโดยเป็นลายลักษณ์อักษร และไม่เป็นการด้วยวาจา

(2) การเข้าถึงเหตุการณ์ปฏิบัติงาน เพื่อหาข้อสรุปของการปฏิบัติงานนั้น ๆ ว่ามีประสิทธิภาพเพียงใด

(3) การทำการตรวจสอบ สอบทาน ทดสอบรายการ เอกสาร และสินทรัพย์ ทั้งนี้ รวมถึงการสอบทานประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายใน

(4) การทดสอบการปฏิบัติงานตามระบบที่วางไว้

(5) การตรวจสอบเชิงวิเคราะห์ ซึ่งเป็นวิธีการวิเคราะห์และเปรียบเทียบข้อมูลที่เป็นตัวเลข

### **23** การกำกับดูแลการปฏิบัติงาน

หัวหน้าทีมตรวจสอบมีหน้าที่กำกับดูแลการปฏิบัติงานของผู้ร่วมทีมอย่างละเอียดสม่ำเสมอ เพื่อให้แน่ใจว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นไปตามวิธีปฏิบัติตรวจสอบ และขอบเขตการตรวจสอบที่กำหนดไว้ พร้อมทั้งเวลาที่ใช้ในการปฏิบัติงานให้สอดคล้องกับตารางการปฏิบัติงานตรวจสอบที่กำหนดไว้

### **24** การนำแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบมาใช้

ผู้ตรวจสอบภายในต้องนำแผนการปฏิบัติงานที่ได้จัดทำไว้ล่วงหน้า มาใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานตรวจสอบ แผนการปฏิบัติงานตรวจสอบสามารถแก้ไขเพิ่มเติมให้เหมาะสมกับสถานการณ์ได้ โดยผู้ตรวจสอบภายในควรระบุข้อเสนอแนะในการแก้ไขแผนการปฏิบัติงานไว้ในกระดาษทำการ ซึ่งหัวหน้าทีมตรวจสอบต้องประเมินความสมเหตุสมผลของข้อเสนอแนะ

### **25** การเปลี่ยนแปลงขอบเขตของการตรวจสอบ

หัวหน้าทีมตรวจสอบอาจจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลงขอบเขตของการตรวจสอบ เพื่อให้สอดคล้องกับสภาพที่เปลี่ยนไป โดยพิจารณาความสมเหตุสมผลและความคุ้มค่าที่จะเปลี่ยนแปลงขอบเขตการตรวจสอบ ทั้งนี้ ต้องได้รับอนุมัติจากหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในทุกครั้ง

## 26 การประชุมปิดงานตรวจสอบ

การประชุมปิดงานตรวจสอบ จะกระทำเป็นขั้นตอนสุดท้ายเมื่อหัวหน้าทีมตรวจสอบ

ได้จัดทำสรุปผลสิ่งที่ตรวจพบ หรือเมื่อจัดทำร่างรายงานผลการปฏิบัติงานเสร็จเรียบร้อยแล้ว ผู้เข้าร่วมประชุมต้องประกอบด้วยผู้บริหารหน่วยรับตรวจที่มีอำนาจสั่งการให้ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะหรือผลสรุปจากที่ประชุมเรื่องต่าง ๆ ที่นำเข้ามาเป็นวาระการประชุม ดังนี้

- (1) สรุปการตรวจสอบ
- (2) ทำความเข้าใจและชี้แจงประเด็นที่ยังสงสัย
- (3) แลกเปลี่ยนความคิดเห็น และหาข้อยุติในประเด็นที่ยังมีความเห็นไม่ตรงกัน
- (4) แจ้งกำหนดการการออกรายงานผลการปฏิบัติงาน
- (5) ขอบขอบคุณผู้เกี่ยวข้องในการให้ความร่วมมือ

### เรื่องที่ 3 การปฏิบัติเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบ

หลังจากเสร็จสิ้นการปฏิบัติงานตรวจสอบในหน่วยรับตรวจแล้ว หัวหน้าทีมตรวจสอบควรสอบถามให้แน่ใจว่าทีมตรวจสอบได้ปฏิบัติหน้าที่ต่าง ๆ เสร็จสมบูรณ์ และเป็นไปตามแผนการตรวจสอบที่กำหนดไว้ นอกจากนี้ หัวหน้าทีมตรวจสอบต้องสอบถามกระดาศทำการ เอกสาร หลักฐานที่รวบรวมไว้จากการตรวจสอบและข้อสรุปสิ่งที่ตรวจพบ สอบถามร่างรายงานผลการปฏิบัติงาน ประเมินผลการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในแต่ละคน โดยประเมินจากความสำเร็จของงานตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้

การปฏิบัติงานเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบ ประกอบด้วย

- 31 การรวบรวมหลักฐาน
- 32 การรวบรวมกระดาศทำการ
- 1.3 การสรุปผลการตรวจสอบ

### 31 การรวบรวมหลักฐาน

หลักฐานการตรวจสอบ (Audit Evidence) หมายถึง เอกสาร ข้อมูล หรือข้อเท็จจริงต่าง ๆ ที่ผู้ตรวจสอบภายในได้จากการใช้เทคนิคและวิธีการต่าง ๆ ในการรวบรวมขึ้นระหว่างทำการตรวจสอบ รวมถึง หลักฐานที่ขอเพิ่มเติมเพื่อใช้เป็นข้อมูลในการสนับสนุนความเห็นเกี่ยวกับข้อสรุปหรือข้อตรวจพบในการพิสูจน์ว่าสิ่งที่ได้ตรวจพบนั้น มีความถูกต้องน่าเชื่อถือได้มากน้อยเพียงใด คุณสมบัติของหลักฐานการตรวจสอบควรประกอบด้วยคุณสมบัติ 4 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 เช่น

- ข้อมูลหลักฐานที่ได้มาจากแหล่งอิสระหรือแหล่งภายนอกน่าเชื่อถือมากกว่าข้อมูลหลักฐานที่ได้มาจากภายในหน่วยรับตรวจ
- ข้อมูลหลักฐานที่ได้มาจากระบบควบคุมภายในที่ดี น่าเชื่อถือมากกว่าข้อมูลหลักฐาน ที่ได้มาจากระบบควบคุมภายในที่มีจุดอ่อน
- การสังเกตการณ์ การคำนวณ และวิธีการอื่น ได้โดยตัวผู้ตรวจสอบเองน่าเชื่อถือมากกว่าข้อมูลหลักฐานที่ได้มาจากการปฏิบัติงานของผู้อื่น
- ต้นฉบับของข้อมูลหลักฐานน่าเชื่อถือมากกว่าภาพถ่ายสำเนาหรือร่าง
- ข้อมูลจากความเห็นของผู้เชี่ยวชาญและผู้ประกอบวิชาชีพ มีความน่าเชื่อถือกว่าความเห็นของบุคคลธรรมดา

**ความเกี่ยวข้องของหลักฐาน** หมายถึง หลักฐานที่มีความเกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์การตรวจสอบ มีความสัมพันธ์กับข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบ

**ความมีประโยชน์ของหลักฐาน** หมายถึง หลักฐานที่ช่วยในการควบคุมและตัดสินใจของผู้บริหาร เพื่อให้ส่วนราชการประสบความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่กำหนด เช่น ความทันเวลา (Timeliness) ในการใช้ประโยชน์ และความมีสาระ (Materiality) ในการสรุปความเห็นหรือตัดสินใจ

### 32 การรวบรวมกระดาษทำการ (Working Papers Preparation)

กระดาษทำการ (Working Papers) คือ เอกสารที่ผู้ตรวจสอบภายใน จัดทำขึ้นในระหว่างการตรวจสอบเพื่อบันทึกรายละเอียดการทำงาน ซึ่งประกอบด้วยข้อมูลต่าง ๆ ที่ใช้ในการตรวจสอบ ขอบเขตการตรวจสอบ วิธีการตรวจสอบ ข้อมูลจากการประเมินและวิเคราะห์ และผลสรุปของการตรวจสอบเพื่อใช้เป็นแนวทางในการรายงานผลการปฏิบัติงาน

ในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบตั้งแต่การวางแผนการตรวจสอบ การปฏิบัติงานตรวจสอบ การรวบรวมหลักฐานและข้อมูล ตลอดจนการร่างรายงานผลการปฏิบัติงาน จำเป็นต้องจัดทำกระดาษทำการเพื่ออำนวยความสะดวกในการเก็บบันทึกหลักฐานต่างๆ เกี่ยวกับวิธีการตรวจสอบที่ใช้ ผลที่ได้จากการตรวจสอบ และหลักเกณฑ์ในการสรุปผลการตรวจสอบ และยังเป็นหลักฐานการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ในการสอบทาน ทบทวนงานในความรับผิดชอบและการวัดผลงาน อันเป็นการบ่งชี้ถึงมาตรฐานการปฏิบัติงานของผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อประโยชน์ในการอ้างอิงภายหลัง รวมทั้งการอ้างอิงในการตรวจสอบครั้งต่อไป และการอ้างอิงกับบุคคลภายนอก

### วัตถุประสงค์ของกระดาษทำการ

หลักเกณฑ์ในการจัดทำกระดาษทำการยังไม่มีข้อกำหนดให้เป็นรูปแบบใดแบบหนึ่ง โดยเฉพาะ และยังไม่มีความชัดเจนตายตัวหรือมีสูตรสำเร็จว่าต้องจัดทำในรูปแบบใดและอย่างไร ผู้ตรวจสอบภายในต้องใช้ความรู้ความชำนาญและดุลยพินิจของตนว่าการตรวจสอบเรื่องนั้น ๆ ควรจัดทำกระดาษทำการอย่างไร โดยยึดถือหลักที่ว่ากระดาษทำการนั้นสามารถช่วยให้หัวหน้าผู้ตรวจสอบภายในใช้ทบทวนการปฏิบัติงานตรวจสอบที่ดำเนินการไปแล้วได้เป็นอย่างดี และสามารถบอกได้ว่างานนั้นได้ทำตามแผนการตรวจสอบที่ได้กำหนดไว้หรือไม่เพียงใด

### ประเภทของกระดาษทำการ ประกอบด้วย

1. กระดาษทำการที่ผู้ตรวจสอบภายในจัดทำขึ้นเอง เช่น กระดาษทำการที่ใช้บันทึกแผนการตรวจสอบและแผนการปฏิบัติงาน กระดาษทำการบันทึกการประเมินผลระบบการควบคุมภายใน กระดาษทำการบันทึกผลการตรวจสอบโดยละเอียดในแต่ละเรื่อง กระดาษทำการสรุปประเด็นข้อตรวจพบ กระดาษทำการในการร่างรายงานผลการปฏิบัติงาน เป็นต้น

2. กระดาษทำการที่จัดทำโดยหน่วยรับตรวจ เช่น สำเนาเอกสาร หรือสำเนารายละเอียดประกอบบัญชีหรืออื่น ๆ และแผนผังทางเดินของระบบงาน เป็นต้น

3. กระดาษทำการที่ผู้ตรวจสอบได้รับจากบุคคลภายนอก เช่น ใบตอบรับแจ้งการยื่นยันยอดแบบสอบถาม และหนังสือร้องเรียนการทุจริต เป็นต้น

ในกรณีที่ผู้ตรวจสอบภายในใช้สำเนาเอกสารหรือเอกสารอื่น ๆ ที่จัดทำโดยหน่วยรับตรวจหรือได้รับจากบุคคลภายนอกเป็นส่วนหนึ่งของกระดาษทำการ ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องตรวจสอบความถูกต้องของกระดาษทำการประเภทนี้ เช่นเดียวกับกระดาษทำการที่ผู้ตรวจสอบภายในจัดทำขึ้นเอง (ตัวอย่างกระดาษทำการภาคผนวก 5)

ลักษณะของกระดาษทำการที่ดีควรประกอบด้วยลักษณะ ดังนี้

**1. ความถูกต้องและสมบูรณ์** เป็นข้อมูลที่ได้มาจากการปฏิบัติงานตรวจสอบจริง รวมทั้ง ได้ใช้วิธีการตรวจสอบอื่นจนแน่ใจว่าถูกต้องเชื่อถือได้ พร้อมทั้งมีกระดาษทำการตามขั้นตอนต่าง ๆ และใช้อ้างอิงได้อย่างสมบูรณ์

**2. ความชัดเจนและเข้าใจง่าย** ตั้งแต่การระบุวัตถุประสงค์ วิธีการตรวจสอบที่ใช้ และลำดับผลการตรวจสอบที่ได้ ถ้อยคำที่ใช้ควรเลือกใช้ถ้อยคำที่เข้าใจง่าย มีคำอธิบายความอย่างกะทัดรัดและได้ใจความ

**3. ความเรียบร้อยและอ่านง่าย** เป็นรูปแบบเดียวกัน กระดาษทำการแต่ละแผ่นควรจัดทำให้เป็นระเบียบเรียบร้อย เขียนตามลำดับจากบนลงล่าง จากซ้ายไปขวา ด้วยลายมือและการลงนามที่อ่านง่าย จัดเรียงกระดาษทำการแต่ละแผ่นให้ง่ายต่อการสอบทาน การจัดทำกระดาษทำการควรทำในรูปแบบเดียวกัน

**4. ความเพียงพอและตรงกับวัตถุประสงค์** กระดาษทำการควรให้ข้อมูลที่ตรงกับวัตถุประสงค์ของการจัดทำและตรงกับวัตถุประสงค์ของแผนการตรวจสอบและเป็นประโยชน์ในการอ้างอิง ไม่ควรมีรายละเอียดเกินความจำเป็น สรุปขั้นตอนการตรวจสอบและวิธีการตรวจสอบที่สำคัญ และผลสรุปของการตรวจสอบ และต้องประหยัดเวลาในการจัดทำในระหว่างการตรวจสอบ

ผู้ตรวจสอบภายในควรสรุปผลการตรวจสอบงานแต่ละส่วนเมื่อเสร็จสิ้นการตรวจสอบ โดยการสรุปการตรวจสอบจากกระดาษทำการที่ได้จัดทำ ผู้ตรวจสอบภายในควรพิจารณาอย่างรอบคอบและสรุปเฉพาะสิ่งที่เป็นสาระสำคัญเท่านั้น

ผลสรุปการตรวจสอบจากกระดาษทำการอาจทำได้หลายรูปแบบ คือ

**1. การสรุปแต่ละส่วนงานที่ตรวจสอบ** เป็นการสรุปสาระสำคัญของเรื่องที่ตรวจสอบเป็นส่วน ๆ โดยระบุวัตถุประสงค์การตรวจสอบ ขอบเขตการตรวจสอบ สิ่งที่ตรวจพบ สรุปผลการตรวจสอบ ข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายใน รวมทั้ง สิ่งที่ได้รับการแก้ไขแล้วจากผู้รับตรวจ

**2. การสรุปแบบสถิติ** เป็นการสรุปโดยใช้แบบสถิติในการรายงานผลที่ได้จากการทดสอบรายการ การสรุปควรจัดทำเป็นขั้น ๆ ลดหลั่นกันในรูปแบบเหลี่ยม กล่าวคือ ข้อมูลส่วนยอดจะมีรายละเอียดประกอบน้อยลดหลั่นกันลงไปตามลำดับ

**3. การสรุปผลการประชุม** เป็นการแลกเปลี่ยนความคิดเห็นกับผู้รับผิดชอบในหน่วยรับตรวจ ผู้ตรวจสอบภายในสรุปผลการประชุมเกี่ยวกับสิ่งที่เห็นด้วย และสิ่งที่ไม่เห็นด้วย พร้อมทั้งข้อเสนอแนะและระบุวันที่ เวลา ที่มีการประชุม

**4. การสรุปตามแนวการตรวจสอบ** เป็นการสรุปสิ่งที่ตรวจพบและข้อคิดเห็นของผู้ตรวจสอบภายในตามขั้นตอนของแนวการตรวจสอบ

5. การสรุปข้อบกพร่อง เป็นส่วนที่สำคัญที่สุดส่วนหนึ่งของการรายงานการสรุปผลต้องตรงกับข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้น หรือข้อบกพร่องต่าง ๆ ที่ได้ตรวจพบ

#### การจัดเก็บกระดาษทำการ

โดยปกติกระดาษทำการที่ทำขึ้นในการตรวจสอบงวดหนึ่ง จะจัดเก็บไว้ในแฟ้ม แยกเป็น 2 ประเภท คือ

1. แฟ้มปัจจุบัน (**Current File**) ใช้กับกระดาษทำการที่ทำขึ้นในงวดการตรวจสอบงวดนั้น หรือครั้งนั้น โดยเฉพาะ และจะไม่มีส่วนสัมพันธ์ที่เกี่ยวกับการตรวจสอบงวดต่อไป เช่น กระดาษทำการตรวจนับเงินสด ฯลฯ

2. แฟ้มถาวร (**Permanent File**) ใช้กับกระดาษทำการที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงวดอื่น ๆ ที่มีความสำคัญที่ต้องใช้อ้างอิงประกอบการตรวจสอบงวดต่อไป เช่น รายงานผลการปฏิบัติงาน แผนภูมิการจัดแบ่งส่วนงาน ฯลฯ

### 3.3 การสรุปผลการตรวจสอบ

การสรุปผลการตรวจสอบ เป็นวิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบขั้นสุดท้ายก่อนการจัดทำรายงานผลการปฏิบัติงานหลังจากที่ผู้ตรวจสอบภายในได้ทำการตรวจสอบ เรื่องใดเรื่องหนึ่งแล้วเสร็จ หรือเป็นเรื่องที่เห็นว่าจำเป็นต้องรายงานผลระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยผู้ตรวจสอบจะต้องรวบรวมข้อเท็จจริงและหลักฐานต่าง ๆ ที่ได้ระหว่างการตรวจสอบ เพื่อสรุปหาข้อตรวจพบหรือสิ่งที่ตรวจพบทั้งด้านดี และปัญหาข้อบกพร่องที่คิดว่ามีค่าควรแก่การตรวจสอบ และรายงานให้ผู้เกี่ยวข้องทราบ

**สิ่งที่ตรวจพบ (Audit Finding)** หมายถึง ข้อเท็จจริงที่รวบรวมและสรุปจากหลักฐานที่ได้ระหว่างการตรวจสอบผลการดำเนินงาน ตามวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ ข้อตรวจพบที่ควรแก่การรายงานให้ผู้เกี่ยวข้องทราบ ควรมีลักษณะดังนี้

1. มีความสำคัญควรค่าแก่การรายงาน โดยอาจเป็นข้อตรวจพบทั้งด้านดีและด้านข้อบกพร่อง ข้อตรวจพบด้านดีควรรายงานเพื่อส่งเสริมขวัญกำลังใจแก่ผู้ปฏิบัติและเป็นตัวอย่างกับหน่วยงานอื่น ส่วนข้อตรวจพบด้านข้อบกพร่อง ปัญหาที่รายงานควรเป็นปัญหาสำคัญ มีผลกระทบต่อผลสำเร็จของงานอย่างมีสาระสำคัญ

2. มีหลักฐานชัดเจนและรับฟังได้ ผลสรุปดังกล่าวอาจได้มาจากข้อเท็จจริงที่มีหลักฐานถูกต้อง เชื่อถือได้ และบางส่วนอาจได้มาจากการวิเคราะห์อย่างเที่ยงธรรม โดยการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ

ในการสรุปผลการตรวจสอบผู้ตรวจสอบภายในต้องสรุปข้อตรวจพบให้ครบองค์ประกอบ โดยต้องชี้ให้เห็นข้อเท็จจริงว่าผู้ตรวจสอบภายในพบอะไร สภาพที่เกิดเป็นอย่างไร (**Statement of Condition**) สิ่งที่ตรวจพบต่างจากข้อกำหนด กฎหมาย หรือสิ่งที่ควรจะเป็นอย่างไร (**Audit Criteria**) สิ่งที่ตรวจพบมีผลอย่างไรบ้าง (**Effect**) ทำไมจึงเกิดขึ้นได้ (**Cause**) และจะแก้ไขได้อย่างไร องค์ประกอบของข้อตรวจพบ ประกอบด้วย 5 องค์ประกอบ ได้แก่

1. สภาพที่เกิดจริง (**Condition**) ได้แก่ สิ่งที่ผู้ตรวจสอบประมวลผลข้อเท็จจริงจากการสังเกตการณ์ การสอบถามพนักงานผู้ปฏิบัติ วิเคราะห์ ทดสอบ และสอบทาน โดยมีข้อมูลหลักฐานที่แน่ชัด
2. เกณฑ์การตรวจสอบ (**Criteria**) ได้แก่ หลักเกณฑ์ที่จะใช้ในการตรวจสอบ โดยอาจกำหนดจากกฎหมาย มาตรฐานการปฏิบัติงาน แผนงานที่กำหนด หรือหลักปฏิบัติที่ดี
3. ผลกระทบ (**Effect**) ได้แก่ ข้อมูลแสดงโอกาสความเสี่ยง หรือผลเสียหายที่จะเกิดจากปัญหานั้น โดยควรระบุในเชิงปริมาณ จำนวนความเสียหาย จำนวนวันที่ล่าช้า การระบุผลกระทบที่ชัดเจนมีสาระสำคัญ ๆ เป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้ข้อตรวจพบได้รับความสนใจจากผู้ที่เกี่ยวข้อง
4. สาเหตุ (**Cause**) ได้แก่ ข้อมูลแสดงสาเหตุ สาเหตุที่เกิดปัญหานั้นเกิดจากระบบการควบคุมภายในที่ไม่ดี หรือการไม่ปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ ระบบ นโยบาย มาตรฐาน ที่หน่วยงานกำหนด
5. ข้อเสนอแนะ (**Recommendation**) เป็นข้อมูลตามความเห็นที่ผู้ตรวจสอบเสนอขึ้น โดยอาจเสนอตามความเห็นที่พัฒนามาจากความเห็นของผู้ตรวจสอบ ผู้เชี่ยวชาญ และผู้ที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ข้อเสนอแนะนั้นมีคุณค่าเป็นที่ยอมรับและปฏิบัติได้ ข้อเสนอแนะควรทำในลักษณะสร้างสรรค์ และคำนึงถึงต้นทุนและผลประโยชน์ที่จะได้รับว่าคุ้มค่าที่จะปฏิบัติ

### 3. การจัดทำรายงานและติดตามผล

#### 3.1 การจัดทำรายงาน

การจัดทำรายงานเป็นการรายงานผลการปฏิบัติงานให้ผู้บริหารทราบถึงวัตถุประสงค์ ขอบเขต วิธีปฏิบัติงานและผลการตรวจสอบข้อมูลทั้งหมดทุกขั้นตอน สรุปข้อบกพร่องที่ตรวจพบ ประเด็น ความเสี่ยงที่สำคัญและการควบคุม รวมทั้งเรื่องอื่น ๆ ที่ผู้บริหารควรทราบ พร้อมข้อเสนอแนะในการแก้ไข ปรับปรุง เพื่อเสนอผู้บริหารหรือผู้ที่เกี่ยวข้องพิจารณาสั่งการแก้ไขปรับปรุงต่อไป

การเสนอรายงานผลการปฏิบัติงานเป็นเทคนิคอย่างหนึ่งที่ผู้ตรวจสอบ จะต้องเอาใจใส่เป็นพิเศษเพราะรายงานนั้นแสดงให้เห็นถึงคุณภาพของการทำงานของผู้ตรวจสอบภายในทั้งหมด ลักษณะของรายงานที่ดีต้องเป็นรายงานที่มีประโยชน์ต่อผู้อ่านรายงานเรื่องที่มีสาระสำคัญ ข้อตรวจพบเป็นเรื่องที่ตรง



กับข้อเท็จจริง ข้อเสนอแนะหรือ ข้อเสนอแนะเป็นประโยชน์และสามารถปฏิบัติได้ โดยสรุปลักษณะของรายงานผลการปฏิบัติงานที่ดี มีองค์ประกอบดังนี้

**ถูกต้อง (Accuracy)** รายงานผลการปฏิบัติงานต้องมีความถูกต้อง ข้อความทุกประโยค ตัวเลขทุกตัว เอกสารอ้างอิงทุกชนิดต้องมาจากหลักฐานที่น่าเชื่อถือ และผู้ตรวจสอบได้ประเมินข้อมูลเหล่านั้นแล้ว การอ้างอิงทุกครั้งต้องมีเอกสารหลักฐานประกอบและสามารถให้คำอธิบายแล้วพิสูจน์ข้อเท็จจริงได้ทุกเรื่อง การรายงานสิ่งใดก็ย่อมหมายความว่าสิ่งนั้นผู้ตรวจสอบได้ทราบหรือได้ยอมรับแล้วว่าเป็นสิ่งที่ตรงตามข้อเท็จจริง

**ชัดเจน (Clarity)** หมายถึง ความสามารถในการสื่อข้อความหรือความต้องการของผู้ตรวจสอบ หรือสิ่งที่ต้องการเสนอให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจเช่นเดียวกับผู้ตรวจสอบภายใน โดยไม่ต้องมีการตีความหรืออธิบายเพิ่มเติม

**กะทัดรัด (Conciseness)** หมายถึง การตัดทอนความคิด ข้อความ คำพูดที่ฟุ่มเฟือย หรือสิ่งที่ไม่ใช่สาระสำคัญและสิ่งที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับเรื่องที่จะรายงานออกไป

**ทันกาล (Timeliness)** การเสนอรายงานต้องกระทำภายในเวลาที่เหมาะสม ทันต่อการแก้ไขสถานการณ์ ผู้ตรวจสอบภายในควรพิจารณาว่าสิ่งที่ตรวจพบ ควรรายงานในขณะและเวลาใด เพราะผู้บริหารต้องนำสิ่งที่เสนอในรายงานไปดำเนินการต่อมิใช่เก็บรายงานไว้เป็นจดหมายเหตุเพื่อการศึกษาทางประวัติศาสตร์

**สร้างสรรค์ (Constructive Criticism)** การรายงานควรแสดงให้เห็นคุณภาพและความจริงใจของผู้ตรวจสอบ ผู้รายงานควรชี้ให้เห็นส่วนดีของการปฏิบัติงานก่อนที่จะกล่าวถึงข้อบกพร่องต่าง ๆ ที่ต้องการให้ปรับปรุง ทำให้ผู้อ่านคล้อยตามคำแนะนำ และข้อเสนอแนะ และมีความพอใจที่จะให้ความร่วมมือในการแก้ไขปรับปรุง การวิจารณ์ข้อบกพร่องโดยไม่มี การให้ข้อเสนอแนะ หรือการวิจารณ์โดยปราศจากการเสนอแนะข้อยุติที่ชอบด้วยเหตุผลเป็นสิ่งที่ไม่ควรกระทำ

**จูงใจ (Pursuance)** การเสนอรายงานควรจูงใจให้ผู้อ่านจับประเด็นได้ตั้งแต่ต้นจนจบ โดยการใช้รูปแบบถ้อยคำ และศิลปะของภาษา ทำให้ผู้อ่านยอมรับและเกิดความรู้สึกต้องการแก้ไขปัญหาหรือข้อเสนอแนะที่ผู้ตรวจสอบเสนอในรายงาน โดยชี้ให้เห็นปัญหา ประโยชน์ร่วมกันและประโยชน์ต่อองค์กร ไม่ตำหนิโดยไม่มีข้อเสนอแนะในเชิงสร้างสรรค์ ให้ทราบถึงผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นหากไม่แก้ไข

### รูปแบบรายงานผลการปฏิบัติงาน

รูปแบบของรายงานผลการปฏิบัติงานขึ้นอยู่กับผลของการตรวจสอบ และความต้องการของฝ่ายบริหาร รูปแบบและวิธีการรายงานที่ใช้กันโดยทั่วไป มีดังนี้ (ตัวอย่างรายงานผลการปฏิบัติงาน ภาคผนวก 6)

1. การรายงานเป็นลายลักษณ์อักษร (Written Report) เป็นวิธีการรายงานที่มีลักษณะเป็นทางการ ใช้รายงานผลการปฏิบัติงานเมื่อการตรวจสอบงานหนึ่งงานใดแล้วเสร็จ ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องจัดทำรายงานสรุปผลการตรวจสอบ เสนอความเห็นหรือข้อเสนอแนะเป็นลายลักษณ์อักษรเสนอต่อผู้บริหาร

## 2 การรายงานด้วยวาจา (Oral Report) แยกเป็น

2.1 การรายงานด้วยวาจาที่ไม่เป็นทางการ ส่วนใหญ่ใช้กับรายงานที่ต้องกระทำโดยเร่งด่วน เพื่อให้ทันต่อเหตุการณ์ จะใช้ในกรณีที่ควรแจ้งให้ผู้บริหารหรือหัวหน้าหน่วยรับตรวจทราบทันทีที่ตรวจพบ เพราะหากปล่อยให้ล่าช้าอาจมีความเสียหายมากขึ้น

2.2 การรายงานด้วยวาจาที่เป็นทางการ เป็นการรายงานโดยการเขียนรายงานและมีการนำเสนอด้วยวาจาประกอบ

นอกจากนี้ การรายงานด้วยวาจายังใช้ในกรณีเสนอรายงานผลความคืบหน้า หรือผลการตรวจสอบโครงการพิเศษที่ได้รับมอบหมายจากผู้บริหาร เพื่อขอความเห็นเกี่ยวกับข้อเท็จจริงที่ตรวจพบ หรือขอความคิดเห็นเพิ่มเติม หรือขอความช่วยเหลือในกรณีการตรวจสอบมีปัญหาหรืออุปสรรค เช่น ผู้รับตรวจไม่ให้ความร่วมมือหรือไม่ให้เอกสารบางอย่างเพื่อการตรวจสอบ

รายงานแบบเป็นทางการและรายงานที่เป็นลายลักษณ์อักษรโดยทั่วไปประกอบด้วยสาระสำคัญ ดังนี้

1. บทคัดย่อ (Summary) การเสนอรายงานควรจัดทำบทคัดย่อไว้ด้านหน้าของรายงานที่จะนำเสนอผู้บริหาร เป็นการย่อเนื้อความของรายงานอย่างสั้น ๆ กระชับ ชัดเจน และได้ใจความครอบคลุมเนื้อหาของรายงานทั้งหมด แสดงข้อเท็จจริงหรือข้อบกพร่องที่เกิดขึ้น ผลกระทบที่มีต่อองค์กร และข้อเสนอแนะในการแก้ไขปรับปรุง โดยไม่ต้องแสดงเหตุผลประกอบ แต่เป็นข้อมูลที่เพียงพอให้ผู้บริหารเข้าใจและสั่งการได้

2. บทนำ (Introduction) คือส่วนแรกของรายงานที่บอกให้ทราบว่าผู้ตรวจสอบภายในได้ตรวจสอบเรื่องอะไรในหน่วยงานใด เป็นการตรวจสอบตามแผนการตรวจสอบที่กำหนดไว้ หรือเป็นการตรวจสอบกรณีพิเศษ

3. วัตถุประสงค์ (Purpose) แสดงเป้าหมายการตรวจสอบให้ชัดเจน เพื่อให้ผู้อ่านรายงานติดตามประเด็นได้สะดวก และคาดการณ์ได้ว่า จะทราบข้อมูลใดบ้างเมื่ออ่านรายงานจบ

4. ขอบเขต (Scope) แสดงถึงระยะเวลาและปริมาณของงานที่ได้ทำการตรวจสอบมีมากน้อยเพียงใด มีข้อจำกัดอะไรบ้างที่ผู้ตรวจสอบภายในไม่สามารถตรวจสอบได้ หรือต้องชะลอการตรวจสอบไว้ก่อนพร้อมเหตุผลประกอบ

**5. สิ่งที่ตรวจพบ (Audit Findings)** เป็นส่วนสำคัญของรายงานผลการปฏิบัติงานที่แสดงถึงข้อเท็จจริงที่ตรวจพบทั้งในด้านดีและที่ควรได้รับการแก้ไข วิธีการดำเนินการแก้ไข รวมทั้งความเห็นของผู้รับ การตรวจ

**6. ข้อเสนอแนะ (Recommendation)** เป็นข้อเสนอแนะที่ผู้ตรวจสอบภายในเสนอแนะต่อผู้บริหารหรือหัวหน้าหน่วยรับตรวจ เพื่อสั่งการแก้ไข ปรับปรุง ข้อเสนอแนะควรมีลักษณะสร้างสรรค์ และสามารถนำไปปฏิบัติได้

**7. ความเห็น (Opinion)** หากข้อความใดเป็นความเห็นมิใช่ข้อเท็จจริง หรือยังไม่มีหลักฐานสนับสนุนเพียงพอ ผู้ตรวจสอบภายในควรระบุให้ชัดเจนว่าเป็นความเห็นเท่านั้น

**8. เอกสารประกอบ (Supporting Evidences)** เนื่องจากรายงานเป็นเพียงการสรุปผล ดังนั้น รายงานควรเสนออย่างกะทัดรัด ข้อมูลใดที่จำเป็นต้องอ้างถึง แต่เป็นข้อมูลยาว หรือมีรายละเอียดมาก ควรแสดงเป็นเอกสารประกอบแนบท้ายรายงานไว้ด้วย เอกสารประกอบไม่ควรมีมากจนเกินไปจนทำให้รายงานไม่น่าสนใจ

### **3.2 การติดตามผล (Follow Up)**

การติดตามผลเป็นขั้นตอนสุดท้ายของกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ซึ่งถือได้ว่าเป็นขั้นตอนที่สำคัญยิ่งของการตรวจสอบ เพราะแสดงถึงคุณภาพและประสิทธิผลของงานตรวจสอบว่าผู้รับ การตรวจและผู้บริหารได้ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะในรายงานการปฏิบัติงานตรวจสอบหรือไม่ และข้อบกพร่อง ที่พบได้รับการแก้ไขอย่างเหมาะสมแล้วหรือยัง เมื่อผู้ตรวจสอบภายในเสนอรายงานผลการปฏิบัติงานต่อผู้บริหารระดับสูงแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในต้องติดตามผลว่าผู้บริหารฯ ได้สั่งการหรือไม่ประการใด และหาก สั่งการแล้ว หน่วยรับตรวจดำเนินการตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายในที่ผู้บริหารสั่งการหรือไม่ เพื่อให้แน่ใจว่าข้อบกพร่องที่พบได้รับการแก้ไขอย่างเหมาะสม หรือมีปัญหาและอุปสรรคอย่างไร และรายงานผล การติดตามต่อผู้บริหารต่อไป ทั้งนี้ ผู้บริหารที่ได้รับทราบแล้วมิได้สั่งการแก้ไขตามข้อเสนอแนะ แสดงว่า ผู้บริหารยอมรับภาระความเสี่ยงหากเกิดความเสียหายขึ้นในอนาคต

#### **แนวทางการติดตามผลอย่างมีประสิทธิภาพ**

**1. หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรพิจารณากำหนดวิธีการและเวลาที่เหมาะสมในการ ติดตามผล พร้อมทั้งจัดงบประมาณของหน่วยตรวจสอบภายในเพื่อให้การติดตามผลทำได้อย่างมีประสิทธิภาพ**

**2** ควรกำหนดตารางเวลาที่ใช้ในการติดตามผลของรายงานผลการปฏิบัติงานในปีก่อนไว้ในแผนการตรวจสอบในปีปัจจุบัน การกำหนดตารางเวลาที่จะใช้ในการติดตามผล ควรหารือกับหัวหน้าหน่วยงานที่รับการตรวจสอบหรือผู้ที่เกี่ยวข้อง เพื่อความร่วมมือและอำนวยความสะดวกในการติดตามผล

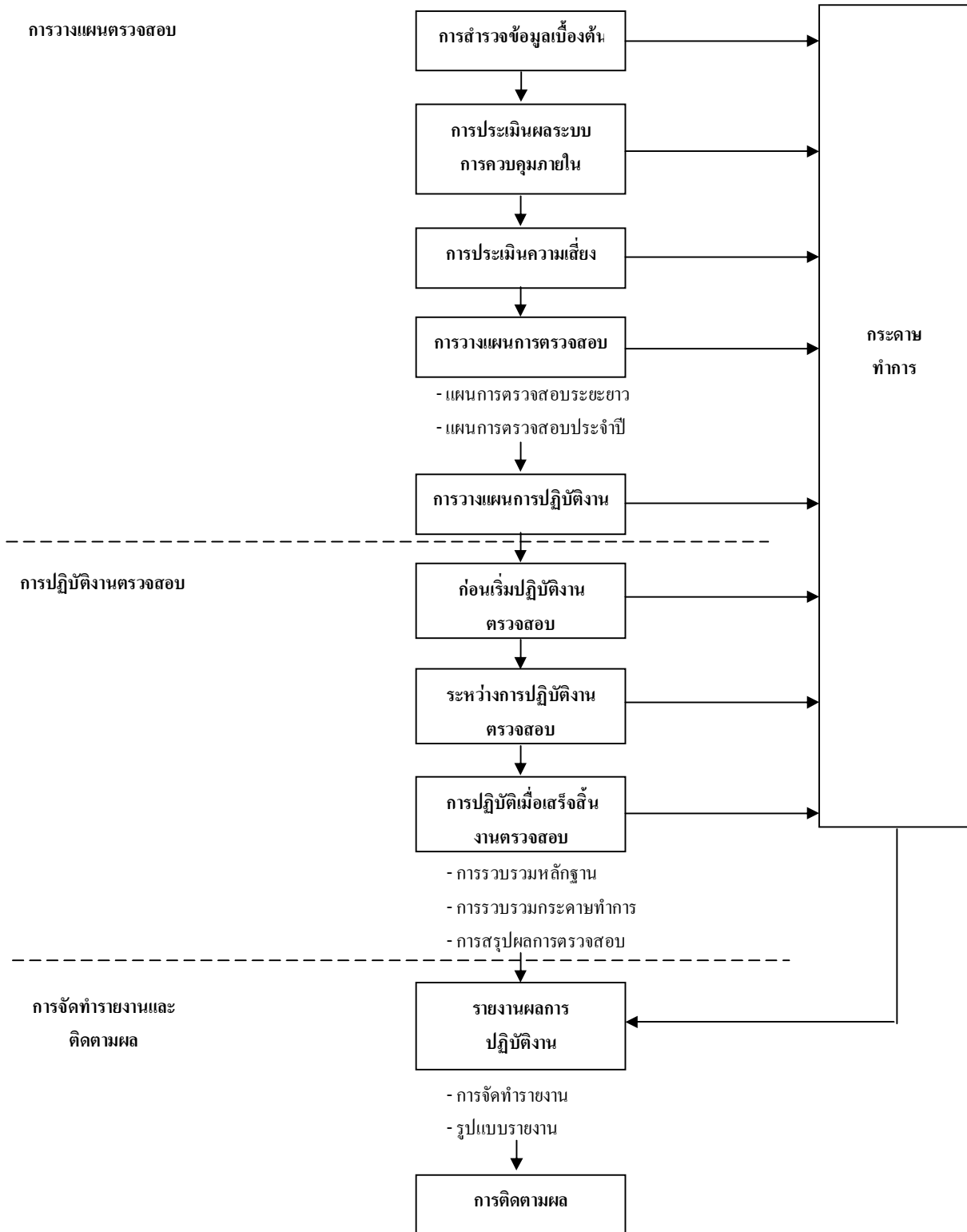
**3** ผู้ตรวจสอบภายในที่ได้รับมอบหมายให้ติดตามผล ต้องไม่มีส่วนเกี่ยวข้องในการรายงานผลการปฏิบัติงานนั้น ๆ เพื่อให้มีมุมมองใหม่ ๆ และสามารถประเมินการปรับปรุงแก้ไขว่าเหมาะสมสอดคล้องกับข้อเท็จจริงหรือไม่

**4** ผู้ตรวจสอบภายในควรติดตามความคืบหน้าในการปรับปรุงแก้ไขจุดอ่อน และข้อบกพร่องจากหน่วยงานเป็นระยะ ๆ หากมีปัญหาผู้ตรวจสอบภายในควรเข้าไปพิจารณาให้คำแนะนำเพื่อให้สามารถดำเนินการต่อไปได้

**5** ผู้ตรวจสอบภายในควรเข้าไปมีส่วนร่วมกับผู้บริหารระดับสูงของหน่วยรับตรวจในการแนะนำวิธีการแก้ไขปัญหา จุดอ่อน และข้อบกพร่องต่าง ๆ และกำหนดมาตรการป้องกันความผิดพลาดและข้อบกพร่องที่จะเกิดขึ้นในอนาคต

**6** ควรมีการประเมินประสิทธิภาพการติดตามผล และเวลาในการดำเนินงานของฝ่ายบริหารหรือผู้ที่เกี่ยวข้องต่อการสั่งการหรือต่อการแก้ไขปรับปรุงข้อบกพร่อง หรืออาจประเมินจากแผนงานหรือวิธีการแก้ไขปัญหาดังกล่าว ในการปฏิบัติงาน

## กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน (Internal Audit Process)



## บทที่ 3

### เทคนิคการตรวจสอบ

### (Audit Technique)

เทคนิคการตรวจสอบ (Audit Technique) หมายถึง วิธีการตรวจสอบที่ดีที่ผู้ตรวจสอบควรนำมาใช้ในการรวบรวมข้อมูลหลักฐานต่าง ๆ เพื่อให้ได้หลักฐานที่ดีและเสียค่าใช้จ่ายน้อยที่สุด เป็นที่ยอมรับของผู้ปฏิบัติงาน โดยการตรวจสอบเป็นไปตามวัตถุประสงค์และแผนการตรวจสอบที่กำหนด ดังนั้นผู้ตรวจสอบจะต้องมีความรู้ ความเข้าใจในวิธีการตรวจสอบแบบต่าง ๆ และเลือกใช้เทคนิคการตรวจสอบให้เหมาะสมกับเรื่องที่จะตรวจสอบในแต่ละกรณี เนื่องจากเทคนิคการตรวจสอบแต่ละเทคนิคมีความยากง่ายต่างกัน และให้ได้มาซึ่งหลักฐานความเชื่อถือไม่เท่ากันเมื่อใช้กับบุคคลหรือสถานการณ์ต่างกัน นอกจากนี้แต่ละเทคนิคการตรวจสอบก็มีข้อจำกัดในการนำไปใช้ ทำให้ในบางครั้งผู้ตรวจสอบอาจใช้เทคนิคการตรวจสอบหลายอย่างมาประกอบกัน เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานที่เพียงพอที่ผู้ตรวจสอบจะเสนอความเห็นและข้อเสนอแนะไว้ในรายงานผลการปฏิบัติงาน เทคนิคที่ใช้ในการตรวจสอบโดยทั่วไป มีดังนี้

#### 1. การสุ่มตัวอย่าง

เป็นการเลือกข้อมูลแต่เพียงบางส่วน ซึ่งสามารถใช้เป็นตัวแทนของข้อมูลทั้งหมดเพื่อนำมาตรวจสอบ การสุ่มตัวอย่างต้องให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ โดยคำนึงถึงว่าข้อมูลทั้งหมดมีโอกาสได้รับการเลือกเท่า ๆ กัน ผลที่ได้รับจึงจะแสดงสภาพที่เป็นจริงหรือใกล้เคียงความจริงมากที่สุด ซึ่งในปัจจุบันนิยมใช้กันอยู่ 4 วิธี คือ

**1.1 วิธี *Random Sampling*** เป็นการเลือกตัวอย่างจำนวนหนึ่งจากข้อมูลทั้งหมด โดยให้แต่ละหน่วยของข้อมูลมีโอกาสที่จะได้รับเลือกเท่าเทียมกันและเป็นไปอย่างสุ่ม เช่น การจับสลาก เป็นต้น

**1.2 วิธี *Systematic Sampling*** เป็นการเลือกตัวอย่างโดยการกำหนดระยะหรือช่วงตอนของตัวอย่างที่จะเลือกด้วยวิธีแบ่งไว้เท่า ๆ กัน เช่น เลือกตัวอย่างใบสำคัญ 1 ฉบับ จากใบสำคัญทุก ๆ 15 ฉบับ เป็นต้น ความห่างของระยะหรือช่วงตอนขึ้นอยู่กับจำนวนข้อมูลและจำนวนตัวอย่างที่ต้องการ ข้อมูลที่นำมาเลือกตัวอย่างด้วยวิธีนี้ต้องมีคุณสมบัติเหมือนกัน และมีการจัดเรียงลำดับของข้อมูลอย่างถูกต้องและครบถ้วน ผู้ตรวจสอบต้องระวังในการกำหนดระยะของตัวอย่างว่าต้องไม่เป็นผลให้ข้อมูลทั้งหมดถูกเลือกหรือมิได้รับการเลือกเลยด้วย

#### 1.3 วิธีการแบ่งข้อมูลออกเป็นกลุ่ม

**1.31 *Stratified Sampling*** เป็นการเลือกตัวอย่างของข้อมูลที่มีลักษณะแตกต่างกัน โดยมีวิธีดำเนินการเป็น 2 ขั้นตอน คือ

1) แบ่งข้อมูลออกเป็นกลุ่มโดยการรวบรวมข้อมูลที่มีลักษณะเหมือนกันไว้ในกลุ่มเดียวกัน

2) สุ่มเลือกตัวอย่างจากแต่ละกลุ่มเหล่านั้นอีกครั้งหนึ่ง โดยวิธีการสุ่มตัวอย่างอาจแตกต่างกันไปในแต่ละกลุ่ม เพื่อให้ได้ตัวอย่างที่ดี มีความถูกต้องและเชื่อถือได้

วิธีนี้เหมาะสำหรับการตรวจสอบพัสดุ ครุภัณฑ์ ที่มีปริมาณมาก และสถานที่เก็บมีหลายแห่ง ซึ่งทำให้ข้อมูลมีโอกาสได้รับการสุ่มตรวจสอบเท่าเทียมกัน

**1.3.2 Cluster Sampling** เป็นการเลือกตัวอย่างของข้อมูลที่มีคุณลักษณะคล้ายคลึงกัน โดยมีวิธีดำเนินการเป็น 2 ขั้นตอน คือ

1) แบ่งข้อมูลออกเป็นกลุ่มโดยกำหนดจำนวนเท่ากัน ซึ่งถือตำแหน่งที่ตั้งหรือการเก็บรวบรวมรายการเป็นเกณฑ์ สำหรับการกำหนดจำนวนกลุ่มและจำนวนรายการในแต่ละกลุ่มขึ้นอยู่กับลักษณะและปริมาณของข้อมูลที่มีอยู่ทั้งหมด

2) สุ่มเลือกกลุ่มต่าง ๆ ที่แบ่งไว้มาเป็นตัวอย่าง กล่าวคือ เลือกทั้งกลุ่มมาเป็นตัวอย่างในการสุ่มเลือกตัวอย่างนี้ ซึ่งจะเป็นจำนวนมากน้อยเพียงใดขึ้นอยู่กับลักษณะและขนาดของข้อมูล

**1.4 วิธี Selective หรือ Judgement Sampling** เป็นการเลือกข้อมูลที่เกิดขึ้นอยู่กับการตัดสินใจของผู้ตรวจสอบว่าจะพิจารณาเลือกสุ่มตัวอย่างใดบ้าง โดยตัวอย่างที่สุ่มเลือกนั้นควรเป็นสิ่งที่มีความลักษณะพิเศษซึ่งเคลื่อนย้ายหรือหีบฉวยได้ และอาจก่อให้เกิดการทุจริตได้ด้วย

## 2. การตรวจนับ

เป็นการพิสูจน์จำนวนและสภาพของสิ่งที่ตรวจนับว่ามีอยู่ครบถ้วนตามที่บันทึกไว้หรือไม่

สภาพของสิ่งของนั้นเป็นอย่างไร อยู่ในสภาพชำรุดเสียหายหรือไม่ มีการเก็บรักษาอย่างไร โดยปกติการตรวจนับนี้จะใช้การตรวจสอบเงินสด วัสดุ ครุภัณฑ์ และยานพาหนะ เป็นต้น

### ข้อจำกัด

1. สินทรัพย์ที่ตรวจนับจะต้องมีรูปร่าง หรือมีหลักฐานที่สามารถแสดงสภาพของสินทรัพย์นั้น เช่น เช็ค พันธบัตรรัฐบาล ตั๋วสัญญาใช้เงิน เป็นต้น

2. การตรวจนับมิใช่เป็นเครื่องพิสูจน์กรรมสิทธิ์ของสินทรัพย์เสมอไป

## 3. การยืนยันยอด

เป็นการขอให้บุคคลที่ไม่ใช่ผู้รับตรวจซึ่งทราบเรื่องเกี่ยวกับหลักฐานต่าง ๆ ให้การยืนยันเป็นลายลักษณ์อักษรมายังผู้ตรวจสอบโดยตรง การยืนยันนี้เมื่อปฏิบัติอย่างถูกต้องจะถือเป็นหลักฐานที่

เชื่อถือได้มากที่สุด เนื่องจากบุคคลดังกล่าวไม่จำเป็นต้องปิดบังข้อเท็จจริง เทคนิคนี้ส่วนใหญ่ใช้กับการยืนยันยอดเงินฝากธนาคาร หรือสินทรัพย์ซึ่งอยู่ในความครอบครองของบุคคลอื่น

**ข้อจำกัด** อาจไม่ได้รับความร่วมมือตอบยืนยันมาให้ผู้ตรวจสอบทราบ หรือมีข้อขัดข้องอื่น ๆ ที่ทำให้คำตอบที่ได้รับมีจำนวนน้อยเกินสมควร เช่น หนังสือยืนยันยอดไม่ถึงมือผู้รับ เป็นต้น ซึ่งทำให้การตรวจสอบเรื่องนั้นไม่ได้รับหลักฐานอย่างเพียงพอ

#### 4 การตรวจสอบเอกสารใบสำคัญ

เป็นการตรวจสอบเอกสาร หลักฐานประกอบการลงบัญชี ซึ่งเอกสารเหล่านี้พิสูจน์ความถูกต้องของรายการที่ลงไว้ในสมุดบัญชีได้ วิธีการตรวจนี้เรียกว่า **“Vouching”** ทั้งนี้ ผู้ตรวจสอบควรตรวจสอบเอกสารโดยระมัดระวังว่า

- เป็นเอกสารจริง ไม่ใช่เอกสารปลอมหรือผ่านการแก้ไข
- มีการบันทึกรายการโดยถูกต้อง ครบถ้วน
- มีการอนุมัติรายการตามระเบียบของทางราชการ

**ข้อจำกัด**

1. เอกสารอาจมีการปลอมแปลงแก้ไขหรือจัดทำใหม่ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกรณีที่ระบบการควบคุมภายในไม่รัดกุมหรือขาดการแบ่งแยกหน้าที่อย่างเหมาะสม

2. การตรวจเอกสารบางครั้ง อาจไม่แสดงถึงสภาพที่มีอยู่จริง เช่น การตรวจสอบทะเบียนรถยนต์ที่ไม่สามารถพิสูจน์ว่ามีตัวรถยนต์อยู่จริง เป็นต้น

#### 5. การคำนวณ

เป็นการพิสูจน์ความถูกต้องของตัวเลข ซึ่งถือเป็นหลักฐานที่เชื่อถือได้มาก ผู้ตรวจสอบควรทำการทดสอบตัวเลขทุกครั้ง เพื่อให้แน่ใจว่ายอดที่แสดงเป็นยอดที่ถูกต้อง กรณีที่มีการบวกเลขโดยมีกระดาษบวกเลขด้วยเครื่องคิดไว้ ผู้ตรวจสอบควรทดสอบตัวเลขอีกครั้ง เนื่องจากผู้รู้จักใช้เครื่องบวกเลขอาจใช้เทคนิคพลิกแพลง ทำให้ยอดรวมที่แสดงไว้ในกระดาษบวกเลขแสดงยอดที่ผิดไปจากความเป็นจริง

**ข้อจำกัด** พิสูจน์ได้เพียงความถูกต้องของผลลัพธ์ แต่ไม่ได้พิสูจน์แหล่งที่มาของตัวเลขที่นำมาคำนวณ

#### 6. การตรวจสอบการผ่านรายการ

เป็นการตรวจสอบความถูกต้องและครบถ้วนของการผ่านรายการจากสมุดบันทึกรายการขั้นต้นไปยังสมุดบันทึกรายการขั้นปลาย วิธีการตรวจนี้เรียกว่า **“Posting”** ซึ่งเป็นวิธีการตรวจที่สำคัญมากอีกวิธีหนึ่ง



**ข้อจำกัด** เช่นเดียวกับการคำนวณ คือ เป็นการพิสูจน์ความถูกต้องของการคัดลอกข้อมูลจากสมุดบันทึกรายการขึ้นต้นไปยังสมุดบันทึกรายการขึ้นปลาย แต่ไม่ได้พิสูจน์ความสมบูรณ์ของรายการแต่อย่างใด เช่น ไม่ได้พิสูจน์ความถูกต้องของการบันทึกบัญชีตามเอกสารหลักฐาน เป็นต้น

## 7. การตรวจสอบบัญชีย่อยและทะเบียน

เป็นการตรวจสอบว่ายอดคงเหลือและรายการในบัญชีย่อยและทะเบียนสัมพันธ์กับบัญชีคุมหรือไม่

**ข้อจำกัด** พิสูจน์ได้เพียงความถูกต้องของยอดคงเหลือในบัญชีย่อยหรือทะเบียนกับบัญชีคุม แต่ควรใช้ร่วมกับเทคนิคการตรวจสอบความถูกต้องของบัญชีวิธีอื่น ๆ ด้วย เช่น เทคนิคการตรวจสอบการผ่านรายการ เทคนิคการคำนวณ เป็นต้น

## 8. การตรวจหารายการผิดปกติ

เป็นการตรวจรายการในสมุดบัญชีต่าง ๆ หรือแหล่งข้อมูลอื่น ๆ ว่ามีรายการผิดปกติหรือไม่ ซึ่งอาจทำให้พบข้อผิดพลาดที่สำคัญได้ ทั้งนี้ ต้องอาศัยความรู้ ความชำนาญและประสบการณ์ของผู้ตรวจสอบเป็นสำคัญ

**ข้อจำกัด** รายการผิดปกติมิใช่หลักฐาน แต่เป็นเครื่องชี้ให้ทราบถึงความจำเป็นที่จะต้องหาหลักฐานด้วยเทคนิคอื่นประกอบ

## 9. การตรวจสอบความสัมพันธ์ของข้อมูล

เป็นการตรวจสอบรายการที่เกี่ยวข้องสัมพันธ์กัน เนื่องจากข้อมูลของรายการหนึ่ง ๆ อาจมีความสัมพันธ์กับรายการอื่น ๆ ได้ รายการที่เกี่ยวข้องสัมพันธ์กันปรากฏอยู่อย่างถูกต้องย่อมแสดงถึงความถูกต้องของบัญชีได้ระดับหนึ่ง ฉะนั้น ผู้ตรวจสอบจึงควรตรวจสอบรายการที่มีความสัมพันธ์กันควบคู่กันไป

## 10. การวิเคราะห์เปรียบเทียบ

เป็นการศึกษาและเปรียบเทียบความสัมพันธ์และความเปลี่ยนแปลงของข้อมูลต่าง ๆ ว่า เป็น

ไปตามที่คาดหมาย หรือเป็นไปตามควรหรือไม่ อันจะช่วยให้เห็นว่าจะต้องใช้วิธีการตรวจสอบอื่นเพิ่มเติม หรืออาจลดขอบเขตการตรวจสอบลงได้

การวิเคราะห์เปรียบเทียบมีวิธีการดังนี้

1. เปรียบเทียบข้อมูลของงวดปัจจุบันกับงวดปีก่อน

2. เปรียบเทียบข้อมูลของงวดปัจจุบันกับประมาณการ

หากผลของการวิเคราะห์เปรียบเทียบพบว่ามีความแตกต่างที่เป็นสาระสำคัญต่อการ

ตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบจะต้องสอบถามเหตุผลจากหน่วยรับตรวจ และใช้เทคนิคการตรวจสอบอื่นเพิ่มเติม

## 11. การสอบถาม

เป็นการสอบถามผู้ที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงต่าง ๆ การสอบถามอาจทำได้ทั้งเป็นลายลักษณ์อักษรหรือด้วยวาจา

การสอบถามเป็นลายลักษณ์อักษร อาจใช้แบบสอบถาม และกำหนดคำถามเพื่อให้ได้คำตอบว่า “ใช่” หรือ “ไม่ใช่” หรืออาจเป็นคำถามที่กระตุ้นให้ผู้ตอบใช้ความคิดของตนเองก็ได้ขึ้นอยู่กับว่าผู้ตรวจสอบต้องการคำตอบในลักษณะใด ทั้งนี้ คำถามที่ใช้ควรมีลักษณะต่อเนื่องกัน

การสอบถามด้วยวาจา ต้องอาศัยศิลปะอย่างมากในการที่จะสอบถามให้ได้ข้อเท็จจริง โดยไม่ทำให้ผู้รับตรวจอารมณ์เสีย หรือมีปฏิกิริยาต่อต้าน หรือปิดบังข้อเท็จจริงบางประการ และถ้าผู้ตรวจสอบสามารถเข้าใจทัศนคติหรือพฤติกรรมที่ผู้รับตรวจมีต่อตน และสามารถเปลี่ยนแปลงท่าทีของผู้รับตรวจที่มีต่อตนให้เป็นไปในทางที่ดีได้ก็ย่อมทำให้ได้ทราบข้อมูลหรือข้อเท็จจริงต่าง ๆ ตามที่ต้องการได้อย่างถูกต้อง

**ข้อจำกัด** คำตอบที่ได้เป็นเพียงหลักฐานประกอบการตรวจสอบเท่านั้น จะต้องมีการพิสูจน์ด้วยเทคนิคการตรวจสอบอื่น ๆ เพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงจนเป็นที่พอใจ

## 12. สังเกตการณ์

เป็นการสังเกตให้เห็นด้วยตาในสิ่งที่ต้องการทราบอย่างระมัดระวัง โดยใช้ความรู้ความสามารถที่มีอยู่ รวมถึงการใช้วิจารณญาณพิจารณาสิ่งที่ได้เห็น แล้วบันทึกเหตุการณ์ต่าง ๆ ไว้

ดังนั้น ผู้ตรวจสอบที่มีประสบการณ์ที่กว้างขวางย่อมได้ประโยชน์จากการสังเกตการณ์ได้อย่างมากและลึกซึ้งกว่าผู้ที่ประสบการณ์น้อย ผลที่ได้จากการสังเกตการณ์เป็นเพียงข้อมูลที่ผู้ตรวจสอบได้ประสมมาจากการปฏิบัติงานจริงในช่วงระยะเวลาที่ทำการสังเกตการณ์เท่านั้น ถ้าจะให้ความเห็นเกี่ยวกับการตรวจสอบนั้นเป็นส่วนรวม ผู้ตรวจสอบจะต้องหาเอกสารหลักฐานมายืนยัน เพื่อให้หน่วยรับตรวจยอมรับข้อสังเกตและยินยอมที่จะแก้ไขตามข้อสังเกตของผู้ตรวจสอบ

## 13. การตรวจทาน (Verification)

เป็นการยืนยันความจริง ความถูกต้อง ความแม่นยำ ความสมเหตุสมผล หรือความน่าเชื่อถือของสิ่งใดสิ่งหนึ่ง โดยการหาหลักฐานยืนยันกับข้อเท็จจริงที่ปรากฏอยู่ เช่น ข้อเท็จจริงปรากฏว่าได้จ่ายเงินให้เจ้าหน้าที่แล้ว 500,000 บาท หลักฐานที่จะนำมาตรวจทาน คือ ด่านข้าวเช็ด ที่ระบุเลขที่เช็ด วันที่

ชื่อเจ้าหนี้ รายการที่จ่าย จำนวนเงิน และการลงนามของผู้ถืออำนาจสั่งจ่าย ตลอดจนใบเสร็จรับเงินที่ได้รับจากเจ้าหนี้ ซึ่งควรมีรายละเอียดเช่นเดียวกับต้นข้าวเช็ด เป็นต้น

## 14 การสืบสวน

38

เป็นเทคนิคที่ผู้ตรวจจะใช้ในกรณีที่ไม่สามารถค้นพบข้อเท็จจริง ซึ่งคาดว่ามิได้อยู่หรือควรจะเป็น ดังนั้น ผู้ตรวจสอบจะต้องค้นหาข้อเท็จจริงโดยเริ่มจากผลไปหาเหตุทีละขั้นตอน แต่ในบางกรณีผู้ตรวจสอบไม่สามารถหาหลักฐานมายืนยันขั้นตอนต่าง ๆ ได้ทุกขั้นตอน ก็ยังอนุมานหรือให้ความเห็นเพิ่มเติมลงไปในส่วนที่ขาดหายไป

## 15 การประเมินผล

เป็นการเปรียบเทียบมาตรฐานหรือหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้กับผลการปฏิบัติงานจริงว่าเกิด

ผลต่างหรือไม่ ถ้าเกิดผลต่างผู้ตรวจสอบต้องพิจารณาว่าเกิดขึ้นจากวิธีปฏิบัติไม่รัดกุมหรือไม่ดีพอ หรือว่าเนื่องจากสาเหตุอื่น เมื่อทราบสาเหตุที่แท้จริงแล้ว ผู้ตรวจสอบต้องวิเคราะห์ต่อไปอีกว่าเกิดจากสาเหตุสุดวิสัย ซึ่งอยู่นอกเหนือการควบคุมของวิญญูชนหรือไม่ หากมีใช่ ควรเสนอข้อคิดเห็นเพื่อการปรับปรุงแก้ไขต่อไป

ผู้ตรวจสอบต้องใช้วิจารณญาณตัดสินว่าข้อมูลที่นำมาเปรียบเทียบและผ่านการประเมินผลมาแล้วนั้นเพียงพอหรือไม่ ควรเพิ่มหรือลดปริมาณการทดสอบเพียงใดเพื่อให้สามารถนำมาวิเคราะห์ประเมินผลได้ ทั้งนี้ ผู้ตรวจสอบต้องประเมินถึงค่าความเสี่ยงที่เกิดขึ้นจากการเพิ่มหรือลดปริมาณการทดสอบรายการดังกล่าวเมื่อเทียบกับผลที่ได้รับกับค่าใช้จ่ายที่ประหยัดได้

## บทสรุป

แนวปฏิบัติการตรวจสอบภายในตามที่ได้นำเสนอ มีเป้าหมายสำคัญเพื่อให้ ผู้ตรวจสอบภายในหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติหน้าที่เป็นผู้ตรวจสอบภายใน มีความเข้าใจในหลักการตรวจสอบและแนวทางในการปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามหลักการด้วยความมั่นใจอย่างมีคุณภาพ ผลงานที่ได้เป็นที่ยอมรับของบุคคลที่เกี่ยวข้อง ช่วยเพิ่มมูลค่า (Value Added) แก่องค์กร ผู้บริหารใช้เป็นข้อมูลในการบริหารงานก่อให้เกิดกระบวนการบริหารจัดการที่ดี ผลของการดำเนินงานขององค์กรบรรลุตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล มีการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและคุ้มค่า

กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในประกอบด้วยขั้นตอนหลายขั้นตอน ซึ่งในแต่ละขั้นตอนผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องเลือกใช้เทคนิคการตรวจสอบให้เหมาะสม อันจะทำให้การตรวจสอบเป็นไปตามวัตถุประสงค์ และแผนการตรวจสอบที่กำหนด รวมทั้งได้หลักฐานเพียงพอที่จะสนับสนุนข้อสรุปหรือข้อคิดเห็นเกี่ยวกับข้อตรวจพบ (Audit Findings) ของตน การเริ่มต้นกระบวนการตรวจสอบตั้งแต่ขั้นตอนของการวางแผน ซึ่งนับว่ามีความสำคัญอย่างมาก โดยผู้ตรวจสอบภายในต้องใช้ข้อมูลจากเทคนิคการประเมินความเสี่ยง เป็นแนวทางในการวางแผนและกำหนดกิจกรรมที่จะตรวจสอบ ซึ่งจะช่วยให้การจัดสรรทรัพยากรของหน่วยตรวจสอบภายในเป็นไปอย่างเหมาะสมและมีประสิทธิผลยิ่งขึ้น ส่วนในขั้นตอนของการปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องมีความรู้ความเข้าใจในวิธีการตรวจสอบแบบต่าง ๆ เป็นอย่างดีและอย่างมีเทคนิค ได้แก่ เทคนิคสำคัญในการปฏิบัติงานตรวจสอบ เช่น การสุ่มตัวอย่าง การสอบถาม การสังเกตการณ์ การตรวจนับของจริง การตรวจสอบเอกสารใบสำคัญ และการคำนวณ เป็นต้น ส่วนเทคนิคสำคัญที่ใช้ในการสรุปผลการตรวจสอบ เช่น การวิเคราะห์เปรียบเทียบ การรายงานผลการปฏิบัติงานมีทั้งการรายงานโดยวาจาและเป็นลายลักษณ์อักษร เทคนิคการนำเสนอ เทคนิคการเขียนรายงาน เป็นต้น สำหรับขั้นตอนของการติดตามผลควรได้มีการรับฟังความคิดเห็น การร่วมกันแก้ไขปัญหาอย่างเป็นทีม เพื่อให้การแก้ไขปัญหาตรงประเด็นและปฏิบัติได้

ปัจจัยความสำเร็จและประสิทธิผลของงานตรวจสอบภายใน ส่วนใหญ่วัดจากความยอมรับข้อเสนอแนะในรายงานผลการปฏิบัติงาน แต่ความสำเร็จจะเกิดขึ้นได้ ต้องอาศัยเทคนิคการตรวจสอบประกอบด้วยทักษะของผู้ตรวจสอบภายใน โดยเฉพาะการสร้างมนุษยสัมพันธ์ การสื่อสารให้เกิดความเข้าใจ

และการยอมรับจากผู้บริหารและหน่วยรับตรวจขององค์กร การรวบรวมหลักฐานข้อมูล ข้อเท็จจริงอื่น ๆ ที่ผู้ตรวจสอบภายในต้องปรับใช้ให้เหมาะสมกับบุคคลและสถานการณ์อื่นจะก่อให้เกิดมูลค่าเพิ่มแก่องค์กรอย่างแท้จริง

## ภาคผนวก

## ภาคผนวก

### คำชี้แจง

ในส่วนของภาคผนวก ประกอบด้วยตัวอย่าง **1-6** ตามรายละเอียดด้านล่างนี้โดยมีจุดประสงค์ให้เห็นภาพในทางปฏิบัติในแต่ละเรื่อง และจะทำให้เกิดความเข้าใจเพิ่มมากขึ้น ดังนั้น ในแต่ละตัวอย่างเพื่อให้สามารถบันทึกรายละเอียดในส่วนต่าง ๆ จึงไม่ได้ใช้ข้อมูลชุดเดียวกัน

|                     |  |
|---------------------|--|
| ภาคผนวกที่ <b>1</b> | ตัวอย่างการประเมินและจัดลำดับความเสี่ยง  |
| ภาคผนวกที่ <b>2</b> | ตัวอย่างแผนการตรวจสอบระยะยาว   |
| ภาคผนวกที่ <b>3</b> | ตัวอย่างแผนการตรวจสอบประจำปี   |
| ภาคผนวกที่ <b>4</b> | ตัวอย่างแผนการปฏิบัติงาน   |
| ภาคผนวกที่ <b>5</b> | ตัวอย่างกระดาษทำการ <ul style="list-style-type: none"><li>- กระดาษทำการเก็บรักษาเงิน</li><li>- กระดาษทำการแบบสอบถามการควบคุมภายใน</li><li>- กระดาษทำการสรุปข้อตรวจพบ</li></ul> |
| ภาคผนวกที่ <b>6</b> | ตัวอย่างการรายงานผลการปฏิบัติงาน   |
| ภาคผนวกที่ <b>7</b> | เอกสารเกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบภายใน   |

## การประเมินความเสี่ยง

## ตารางสรุปผลการวิเคราะห์ความเสี่ยง

| ที่ | ปัจจัยและเกณฑ์<br>ความเสี่ยง<br>กิจกรรม | กระบวนการ<br>และวิธีการ<br>ปฏิบัติงาน | แผน-ผล<br>การ<br>ปฏิบัติงาน | การจัดการ<br>ฐานข้อมูล<br>สนับสนุน<br>การดำเนินงาน | การกระจาย<br>ที่ตั้งและ<br>กระบวนการ | ผลการประเมิน<br>ระบบการ<br>ควบคุม<br>ภายใน | การ<br>ตรวจสอบ<br>ของ<br>ผู้ตรวจสอบ<br>ภายใน | คะแนน<br>ความเสี่ยง<br>(เฉลี่ย) |
|-----|---|---------------------------------------|-----------------------------|--|--------------------------------------|--|--|---------------------------------|
| 1   | สำนัก 1 กิจกรรม 1                       | 225                                   | 3                           | 3  | 2                                    | 1  | 1  | 204                             |
| 2   | สำนัก 1 กิจกรรม 2                       | 225                                   | 25                          | 3  | 2                                    | 1  | 25   | 22                              |
| 3   | สำนัก 1 กิจกรรม 3                       | 1.5                                   | 1                           | 1  | 3                                    | 15   | 1.5  | 1.58                            |
| 4   | สำนัก 2 กิจกรรม 1                       | 1.5                                   | 25                          | 1  | 1                                    | 2  | 2  | 1.66                            |
| 5   | สำนัก 2 กิจกรรม 2                       | 225                                   | 1.5                         | 2  | 2                                    | 25   | 1.5  | 1.95                            |
| 6   | สำนัก 2 กิจกรรม 3                       | 225                                   | 1.5                         | 2  | 1                                    | 1  | 25   | 1.7                             |
| 7   | สำนัก 2 กิจกรรม 4                       | 2                                     | 1.5                         | 2  | 1                                    | 3  | 1  | 1.75                            |
| 8   | สำนัก 3 กิจกรรม 1                       | 2                                     | 25                          | 1  | 1                                    | 3  | 1  | 1.75                            |
| 9   | สำนัก 3 กิจกรรม 2                       | 2                                     | 1                           | 3  | 3                                    | 2  | 25   | 2.25                            |
| 10  | สำนัก 3 กิจกรรม 3                       | 1.5                                   | 2                           | 3  | 3                                    | 15   | 1.5  | 1.91                            |
| ⋮   | ⋮                                       | ⋮                                     | ⋮                           | ⋮  | ⋮                                    | ⋮  | ⋮  | ⋮                               |
| 48  | ศูนย์ กิจกรรม 1                         | 225                                   | 25                          | 2  | 3                                    | 2  | 2  | 2.29                            |
| 49  | ศูนย์ กิจกรรม 2                         | 1.75                                  | 1                           | 2  | 1                                    | 2  | 1.5  | 1.54                            |
| 50  | ศูนย์ กิจกรรม 3                         | 2                                     | 2                           | 3  | 1                                    | 2  | 2  | 2                               |
| 51  | สำนักงาน กิจกรรม 1                      | 1.5                                   | 2                           | 1  | 2                                    | 3  | 1.5  | 1.83                            |
| 52  | สำนักงาน กิจกรรม 2                      | 1.75                                  | 2                           | 2  | 3                                    | 2  | 2  | 2.12                            |
| 53  | สำนักงาน กิจกรรม 3                      | 2                                     | 1.5                         | 1  | 1                                    | 2  | 2  | 1.58                            |
| 54  | สำนักงาน กิจกรรม 4                      | 2                                     | 2                           | 3  | 1                                    | 3  | 25   | 2.25                            |



การจัดลำดับความเสี่ยง

| ลำดับ                 | คะแนน | ลำดับ                    | คะแนน | ลำดับ                  | คะแนน |
|-----------------------|-------|--------------------------|-------|------------------------|-------|
| 1. กลุ่ม 3 กิจกรรม 4  | 3     | 20. สำนักที่ 4 กิจกรรม 5 | 258   | 38. ศูนย์ กิจกรรม 1    | 229   |
| 2. กอง 3 กิจกรรม 2    | 298   | 21. กองที่ 5 กิจกรรม 4   | 257   | 39. สำนักงาน กิจกรรม 4 | 225   |
| 3. กลุ่ม 3 กิจกรรม 1  | 296   | 22. กลุ่ม 2 กิจกรรม 5    | 255   | 40. สำนัก 3 กิจกรรม 2  | 225   |
| 4. กลุ่ม 1 กิจกรรม 4  | 295   | 23. กลุ่ม 2 กิจกรรม 3    | 255   | 41. สำนัก 1 กิจกรรม 2  | 22    |
| 5. กลุ่ม 1 กิจกรรม 3  | 292   | 24. กลุ่ม 2 กิจกรรม 1    | 253   | 42. สำนักงาน กิจกรรม 2 | 212   |
| 6. กอง 4 กิจกรรม 3    | 29    | 25. กองที่ 5 กิจกรรม 1   | 249   | 43. สำนัก 1 กิจกรรม 1  | 204   |
| 7. กลุ่ม 3 กิจกรรม 5  | 287   | 26. กลุ่มที่ 2 กิจกรรม 4 | 245   | 44. ศูนย์ กิจกรรม 3    | 2     |
| 8. กอง 4 กิจกรรม 1    | 286   | 27. กองที่ 2 กิจกรรม 3   | 241   | 45. สำนัก 3 กิจกรรม 3  | 1.95  |
| 9. กอง 3 กิจกรรม 3    | 286   | 28. สำนักที่ 4 กิจกรรม 3 | 241   | 46. สำนัก 3 กิจกรรม 3  | 1.91  |
| 10. กอง 1 กิจกรรม 3   | 283   | 29. กองที่ 5 กิจกรรม 2   | 241   | 47. สำนักงาน กิจกรรม 1 | 1.83  |
| 11. กอง 3 กิจกรรม 1   | 281   | 30. กลุ่ม 2 กิจกรรม 2    | 239   | 48. สำนัก 3 กิจกรรม 1  | 1.75  |
| 12. กอง 4 กิจกรรม 4   | 281   | 31. สำนักที่ 4 กิจกรรม 1 | 238   | 49. สำนัก 2 กิจกรรม 4  | 1.75  |
| 13. กอง 4 กิจกรรม 2   | 279   | 32. สำนักที่ 4 กิจกรรม 4 | 236   | 50. สำนัก 2 กิจกรรม 3  | 1.7   |
| 14. กอง 1 กิจกรรม 2   | 274   | 33. กลุ่ม 2 กิจกรรม 4    | 236   | 51. สำนัก 2 กิจกรรม 1  | 1.66  |
| 15. กลุ่ม 3 กิจกรรม 3 | 274   | 34. กองที่ 5 กิจกรรม 3   | 235   | 52. สำนักงาน กิจกรรม 3 | 1.58  |
| 16. กลุ่ม 3 กิจกรรม 2 | 271   | 35. กองที่ 2 กิจกรรม 2   | 231   | 53. ศูนย์ กิจกรรม 2    | 1.54  |
| 17. กลุ่ม 1 กิจกรรม 1 | 267   | 36. สำนักที่ 4 กิจกรรม 2 | 231   | 54. สำนัก 1 กิจกรรม 3  | 1.58  |
| 18. กลุ่ม 1 กิจกรรม 2 | 263   | 37. กองที่ 2 กิจกรรม 1   | 230   |                        |       |
| 19. กอง 1 กิจกรรม 1   | 262   |                          |       |                        |       |

หมายเหตุ

นำผลการจัดลำดับความเสี่ยงไปใช้ในการวางแผนการตรวจสอบ

หน่วยตรวจสอบภายใน  
แผนการตรวจสอบระยะยาว\*  
ตั้งแต่ปีงบประมาณ พ.ศ. 2547 ถึง พ.ศ. 2549

## วัตถุประสงค์

1. เพื่อให้ทราบว่าการบริหารงานและการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และบรรลุผลสัมฤทธิ์ของงานตามเป้าหมายของส่วนราชการ
2. เพื่อให้ทราบว่าการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่ง มติคณะรัฐมนตรีและนโยบายที่กำหนด
3. เพื่อให้ทราบว่าข้อมูลด้านการเงินการบัญชีมีความถูกต้อง ครบถ้วน และทันกาล
4. เพื่อเสนอแนะแนวทางปรับปรุงแก้ไขการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

## ขอบเขตการตรวจสอบ

หน่วยรับตรวจที่จะตรวจสอบมีทั้งสิ้น 19 แห่ง รวม 65 กิจกรรม โดยแบ่งตรวจสอบเป็น 3 ปี ดังนี้

- ปีงบประมาณ 2547 ตรวจสอบหน่วยรับตรวจ 8 แห่ง รวม 23 กิจกรรม
- ปีงบประมาณ 2548 ตรวจสอบหน่วยรับตรวจ 10 แห่ง รวม 22 กิจกรรม
- ปีงบประมาณ 2549 ตรวจสอบหน่วยรับตรวจ 12 แห่ง รวม 20 กิจกรรม

(รายละเอียดปรากฏตามเอกสารแนบ)

## ผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ

ผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบมีจำนวนทั้งสิ้น 4 คน ประกอบด้วย

- หัวหน้าผู้ตรวจสอบภายใน จำนวน 1 คน
- เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน 7 ว. จำนวน 1 คน
- เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน 6 ว. จำนวน 2 คน

## งบประมาณ

| รายการ              | ปีงบประมาณ<br>2547 | ปีงบประมาณ<br>2548 | ปีงบประมาณ<br>2549 |
|---------------------|--------------------|--------------------|--------------------|
| <b>งบดำเนินการ</b>  |                    |                    |                    |
| - ค่าใช้จ่ายเดินทาง | 39,800             | 79,600             | 79,600             |
| - ค่าอบรม/สัมมนา    | 6,000              | 6,000              | 6,000              |
| รวม                 | 45,800             | 85,600             | 85,600             |

ลงชื่อ.....ผู้เสนอแผนการตรวจสอบ

(นายเที่ยงธรรม ปัญญาดี)

หัวหน้าผู้ตรวจสอบภายใน

ลงชื่อ.....ผู้อนุมัติ

(นายพรชัย บริบูรณ์)

อธิบดีกรม ก

ขอบเขตการตรวจสอบ

| หน่วยรับตรวจ | ระดับ<br>ความเสี่ยง | กิจกรรม<br>ที่ตรวจ | ระดับ<br>ความเสี่ยง | ปีงบประมาณ/จำนวนคนวัน |      |      |
|--------------|---------------------|--------------------|---------------------|-----------------------|------|------|
|              |                     |                    |                     | 2547                  | 2548 | 2549 |
| สำนัก 1      | 1                   | กิจกรรม 1          | 2                   | -                     | -    | 30   |
|              |                     | กิจกรรม 2          | 2                   | -                     | -    | 50   |
| สำนัก 2      | 1                   | กิจกรรม 2          | 1                   | -                     | -    | 30   |
| สำนัก 3      | 1                   | กิจกรรม 2          | 2                   | -                     | -    | 50   |
| สำนัก 4      | 2                   | กิจกรรม 1          | 2                   | -                     | 30   | -    |
|              |                     | กิจกรรม 2          | 2                   | -                     | 30   | -    |
|              |                     | กิจกรรม 3          | 2                   | -                     | 30   | -    |
|              |                     | กิจกรรม 4          | 2                   | -                     | 30   | -    |
|              |                     | กิจกรรม 5          | 3                   | 50                    | -    | -    |
| กอง 1        | 3                   | กิจกรรม 1          | 3                   | 30                    | -    | -    |
|              |                     | กิจกรรม 2          | 3                   | 30                    | -    | -    |
|              |                     | กิจกรรม 3          | 3                   | 30                    | -    | -    |
|              |                     | กิจกรรม 4          | 3                   | 50                    | -    | 50   |
| กอง 2        | 2                   | กิจกรรม 1          | 2                   | -                     | 30   | -    |
|              |                     | กิจกรรม 2          | 2                   | -                     | 30   | -    |
|              |                     | กิจกรรม 3          | 2                   | -                     | 30   | -    |
|              |                     | กิจกรรม 4          | 3                   | -                     | 50   | -    |
| กอง 3        | 3                   | กิจกรรม 1          | 3                   | 30                    | -    | 30   |
|              |                     | กิจกรรม 2          | 3                   | 50                    | 50   | 50   |
|              |                     | กิจกรรม 3          | 3                   | 50                    | 50   | 50   |
| กอง 4        | 3                   | กิจกรรม 1          | 3                   | 30                    | -    | 30   |
|              |                     | กิจกรรม 2          | 3                   | 30                    | -    | 30   |
|              |                     | กิจกรรม 3          | 3                   | 50                    | 50   | 50   |
| กอง 5        | 2                   | กิจกรรม 1          | 2                   | -                     | 30   | -    |
|              |                     | กิจกรรม 2          | 2                   | -                     | 30   | -    |
|              |                     | กิจกรรม 3          | 2                   | -                     | 30   | -    |
|              |                     | กิจกรรม 4          | 3                   | -                     | 50   | -    |

| หน่วยรับตรวจ  | ระดับ<br>ความเสี่ยง | กิจกรรม<br>ที่ตรวจ | ระดับ<br>ความเสี่ยง | ปีงบประมาณ/จำนวนคนวัน |      |      |
|---------------|---------------------|--------------------|---------------------|-----------------------|------|------|
|               |                     |                    |                     | 2547                  | 2548 | 2549 |
| กลุ่มงาน 1    | 3                   | กิจกรรม 1          | 3                   | 30                    | -    | -    |
|               |                     | กิจกรรม 2          | 3                   | 30                    | -    | -    |
|               |                     | กิจกรรม 3          | 3                   | 30                    | 30   | -    |
|               |                     | กิจกรรม 4          | 3                   | 50                    | 50   | 50   |
| กลุ่มงาน 2    | 2                   | กิจกรรม 1          | 3                   | 30                    | -    | -    |
|               |                     | กิจกรรม 2          | 2                   | -                     | 30   | -    |
|               |                     | กิจกรรม 3          | 3                   | 30                    | -    | -    |
|               |                     | กิจกรรม 4          | 2                   | -                     | 30   | -    |
|               |                     | กิจกรรม 5          | 3                   | 50                    | -    | -    |
| กลุ่มงาน 3    | 3                   | กิจกรรม 1          | 3                   | 30                    | 30   | -    |
|               |                     | กิจกรรม 2          | 3                   | 30                    | -    | 30   |
|               |                     | กิจกรรม 3          | 3                   | 30                    | -    | 30   |
|               |                     | กิจกรรม 4          | 3                   | 50                    | 50   | 50   |
|               |                     | กิจกรรม 5          | 3                   | 50                    | 50   | 50   |
| ศูนย์         | 1                   | กิจกรรม 1          | 2                   | -                     | -    | 30   |
|               |                     | กิจกรรม 3          | 2                   | -                     | -    | 50   |
| สำนักงาน      | 1                   | กิจกรรม 2          | 2                   | -                     | -    | 30   |
|               |                     | กิจกรรม 4          | 2                   | -                     | -    | 50   |
| สำนักงานเขต 1 | 2                   |                    | 2                   | -                     | 60   | -    |
| สำนักงานเขต 2 | 3                   |                    | 3                   | 60                    | -    | -    |
| สำนักงานเขต 3 | 1                   |                    | 1                   | -                     | -    | 60   |
| สำนักงานเขต 4 | 2                   |                    | 2                   | -                     | -    | 60   |
| สำนักงานเขต 5 | 2                   |                    | 2                   | -                     | 60   | -    |
| รวมจำนวนคนวัน |                     |                    |                     | 930                   | 940  | 940  |

หน่วยตรวจสอบภายใน  
แผนการตรวจสอบประจำปี  
ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2547

## วัตถุประสงค์

1. เพื่อพิสูจน์ความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลและตัวเลขต่างๆ ทางด้านการเงิน การบัญชี และด้านอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง
2. เพื่อตรวจสอบการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจว่าเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่ง มติคณะรัฐมนตรีและนโยบายที่กำหนด
3. เพื่อสอบทานระบบการควบคุมภายในและการบริหารจัดการความเสี่ยงของหน่วยรับตรวจว่าเพียงพอและเหมาะสม
4. เพื่อติดตามและประเมินผลการบริหารงานและการดำเนินงาน ตลอดจนให้ข้อเสนอแนะหรือแนวทางการปรับปรุงแก้ไขการบริหารงานและการปฏิบัติงานด้านต่างๆ ให้มีประสิทธิภาพ ประสิทธิผลและบรรลุผลสัมฤทธิ์ของงานรวมทั้งให้มีการบริหารจัดการที่ดี
5. เพื่อให้หัวหน้าส่วนราชการได้ทราบปัญหาการปฏิบัติงานของผู้ใต้บังคับบัญชาและสามารถตัดสินใจแก้ไขปัญหาต่างๆ ได้อย่างรวดเร็วและทันเหตุการณ์

## ขอบเขตการตรวจสอบ

หน่วยรับตรวจและกิจกรรมที่จะตรวจสอบ มีดังนี้

1. สำนัก 4
  - กิจกรรม 5
2. กอง 1
  - 21 กิจกรรม 1
  - 22 กิจกรรม 2
  - 23 กิจกรรม 3
  - 24 กิจกรรม 4
3. กอง 3
  - 31 กิจกรรม 1
  - 32 กิจกรรม 2
  - 33 กิจกรรม 3
4. กอง 4
  - 41 กิจกรรม 1
  - 42 กิจกรรม 2
  - 43 กิจกรรม 3
5. กลุ่มงาน 1
  - 51 กิจกรรม 1
  - 52 กิจกรรม 2
  - 53 กิจกรรม 3
  - 54 กิจกรรม 4

- 6. กลุ่มงาน 2
  - 6.1. กิจกรรม 1
  - 6.2. กิจกรรม 3
  - 6.3. กิจกรรม 5
- 7. กลุ่มงาน 3
  - 7.1. กิจกรรม 1
  - 7.2. กิจกรรม 2
  - 7.3. กิจกรรม 3
  - 7.4. กิจกรรม 4
  - 7.5. กิจกรรม 5
- 8. สำนักงานเขต 2  
(รายละเอียดปรากฏตามเอกสารแนบ)

**ผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ**

|                 |             |   |
|-----------------|-------------|---|
| นายเที่ยงธรรม   | ปัญญาดี     | เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน 8<br>(หัวหน้าผู้ตรวจสอบภายใน) |
| นางสามัคคี      | จิตตั้งมั่น | เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน 7ว.                           |
| น.ส. คำเนิ่งนิจ | ตั้งเจริญ   | เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน 6ว.                           |
| น.ส. รุ่งอรุณ   | พากเพียร    | เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน 6ว.                           |

**งบประมาณ**

งบประมาณที่จะใช้ในการตรวจสอบประกอบด้วยรายการของงบดำเนินการดังนี้

**1. ค่าใช้จ่ายเดินทาง**

ในปีงบประมาณ พ.ศ. 2547 วางแผนตรวจสอบสำนักงานเขต 2 เป็นเวลา 30 วัน มีเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในตรวจสอบจำนวน 2 คน ดังนั้น จึงต้องใช้งบประมาณ และประมาณค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการ ดังนี้

|                    |  |                     |
|--------------------|--|---------------------|
| 1.1 ค่าเบี้ยเลี้ยง | 180บาท/คน/วัน * 2คน * 30 วัน                           | = 10,800 บาท        |
| 1.2 ค่าที่พัก      | 800บาท/ห้อง/วัน * 1 ห้อง * 30 วัน                      | = 24,000 บาท        |
| 1.3 ค่าพาหนะ       | (ค่าน้ำมันและค่าใช้จ่ายอื่นที่เกี่ยวข้องกับการเดินทาง) | = 5,000 บาท         |
|                    | รวม  | = <u>39,800</u> บาท |

**2. ค่าอบรม/สัมมนา**

ในปีงบประมาณ พ.ศ. 2547 วางแผนให้ผู้ตรวจสอบภายในได้ไปสัมมนาเรื่อง **Assessing Risk: A Better Way to Audit** ของสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย โดยมีค่าใช้จ่ายในการสัมมนา 6,000 บาท

ลงชื่อ.....ผู้เสนอแผนการตรวจสอบ  
(นายเที่ยงธรรม ปัญญาดี)  
หัวหน้าผู้ตรวจสอบภายใน

ลงชื่อ.....ผู้อนุมัติ  
(นายพรชัย บริบูรณ์)  
อธิบดีกรม ก

หน่วยตรวจสอบภายใน  
แผนการปฏิบัติงาน \*

หน่วยรับตรวจ                      กองพัสดุ  
กิจกรรมที่ตรวจสอบ                  งานจัดซื้อครุภัณฑ์

ประเด็นการตรวจสอบ

1. การปฏิบัติตามระเบียบพัสดุฯ ในเรื่องการจัดซื้อครุภัณฑ์
2. ความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงานด้านการจัดซื้อครุภัณฑ์ตามแผนการปฏิบัติงานด้านการจัดซื้อครุภัณฑ์

วัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงาน

1. เพื่อให้ทราบว่าการจัดซื้อครุภัณฑ์เป็นไปตามกฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้อง
2. เพื่อให้ทราบว่าการจัดทำแผนปฏิบัติการด้านการจัดซื้อครุภัณฑ์เป็นไปอย่างเหมาะสมและมีผลการปฏิบัติงานเป็นไปตามแผนฯ
3. เพื่อให้ทราบว่าระบบการควบคุมภายในด้านการจัดซื้อครุภัณฑ์ที่กำหนดไว้สามารถควบคุมความเสี่ยง ที่อาจจะเกิดขึ้น และเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับการจัดซื้อครุภัณฑ์ ได้ปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในที่กำหนด
4. เพื่อทราบถึงผลกระทบและสาเหตุของการจัดซื้อครุภัณฑ์ไม่เป็นไปตามแผนฯ
5. เพื่อเสนอแนวทางแก้ไขปัญหาคืออุปสรรคและปรับปรุงการปฏิบัติงานด้านการจัดซื้อครุภัณฑ์ให้มีประสิทธิภาพ

ขอบเขตการปฏิบัติงาน

1. ตรวจสอบแผน-ผลการปฏิบัติงานด้านการจัดซื้อครุภัณฑ์ปี 2546 และแผนการปฏิบัติงานด้านการจัดซื้อครุภัณฑ์ปี 2547
2. ตรวจสอบกระบวนการจัดซื้อครุภัณฑ์ของปี 2546 ที่ไม่เป็นไปตามแผนฯ ทุกรายการ
3. สอบทานระบบการควบคุมภายในด้านการจัดซื้อครุภัณฑ์  
ฯลฯ

จำนวนวันในการตรวจสอบ 15 วันทำการ

| วิธีการตรวจสอบ  | ชื่อผู้ตรวจสอบ         | รหัสกระดาษทำการ |
|---|------------------------|-----------------|
| <p>1. สอบทานแผน-ผลการปฏิบัติงานด้านการจัดซื้อครุภัณฑ์ สอบถามและสังเกตการณ์การปฏิบัติงานด้านการจัดซื้อครุภัณฑ์ พร้อมทั้งจัดทำ <b>Flowchart</b> เกี่ยวกับกระบวนการจัดซื้อครุภัณฑ์ และหารือกับหน่วยรับตรวจ</p>   | น.ส.รุ่งอรุณ พากเพียร  |                 |
| <p>2. สอบทานและทำความเข้าใจกับหน่วยรับตรวจเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในด้านการจัดซื้อครุภัณฑ์ที่หน่วยรับตรวจกำหนด</p>   | นางสามัคคี จิตตั้งมั่น |                 |
| <p>3. ตรวจสอบแผนปฏิบัติการจัดซื้อครุภัณฑ์ว่าจัดทำเหมาะสมและเป็นไปตามกฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องหรือไม่ ในเรื่องต่างๆ ดังนี้</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- ขั้นตอนการจัดทำแผนฯ</li> <li>- ขั้นตอนการจัดซื้อ ระยะเวลาจัดซื้อ และความเหมาะสมของปริมาณจัดซื้อ</li> <li>- ความเหมาะสมของระยะเวลาการจ่ายชำระให้เจ้าหนี้ ฯลฯ</li> </ul> | น.ส.รุ่งอรุณ พากเพียร  |                 |
| <p>4. ตรวจสอบว่าผลการปฏิบัติงานด้านการจัดซื้อครุภัณฑ์เป็นไปตามแผนฯ ที่กำหนดหรือไม่ ในกรณีที่ผลการปฏิบัติงานไม่เป็นไปตามแผนฯ ให้หาข้อเท็จจริงที่เกิดจากสาเหตุใด และมีผลกระทบอย่างไรบ้าง โดยสัมภาษณ์เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบและสังเกตการณ์การปฏิบัติงาน</p>  | " "                    |                 |
| <p>5. สอบทานกระบวนการจัดซื้อครุภัณฑ์ที่จัดทำเป็น <b>Flowchart</b> ตามข้อ 3 ว่าเป็นไปตามกฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องหรือไม่</p>   | นางสามัคคี จิตตั้งมั่น |                 |
| <p>6. สอบทานกระบวนการจัดซื้อครุภัณฑ์ที่ไม่สามารถดำเนินการได้ตามแผนฯ ว่าเกิดจากขั้นตอนใดของกระบวนการจัดซื้อครุภัณฑ์ที่กำหนดไว้ และควรปรับปรุงแก้ไขอย่างไรบ้าง โดยเปรียบเทียบ สอบถาม สัมภาษณ์และสังเกตการณ์การปฏิบัติงานด้านการจัดซื้อครุภัณฑ์</p>  | นางสามัคคี จิตตั้งมั่น |                 |
| <p>7. สอบทานระบบการควบคุมภายในด้านการจัดซื้อ ครุภัณฑ์ ว่ารัดกุม เพียงพอ และสามารถลดความเสี่ยงที่อาจจะเกิดขึ้นได้หรือไม่ และควรมีการเพิ่มหรือลดการควบคุมหรือไม่ และในเรื่องใด</p>  | นางสามัคคี จิตตั้งมั่น |                 |



| วิธีการตรวจสอบ   | ชื่อผู้ตรวจสอบ   | รหัสกระดาษทำการ |
|--|--|-----------------|
| <p><b>8</b> สังเกตการณ์การปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับการจัดซื้อครุภัณฑ์ว่าได้ปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในที่กำหนดหรือไม่อย่างไร หากเจ้าหน้าที่ไม่ปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในที่กำหนด ให้หาสาเหตุว่าเกิดจากอะไร มีผลกระทบต่อการทำงานด้านใดและมีแนวทางแก้ไขอย่างไร</p> <p><b>9</b> สรุปปัญหา สาเหตุ ผลกระทบ และแนวทางปรับปรุงแก้ไขต่างๆ ที่ได้จากการตรวจสอบทั้งหมด</p> <p><b>10</b> ขยายผลการตรวจสอบ เพื่อให้ได้หลักฐานเพิ่มเติมตามที่ต้องการ</p> <p><b>11</b> ประชุมกับหน่วยรับตรวจ</p> <p><b>12</b> สรุปและร่างรายงานผลการปฏิบัติงาน</p> | <p>น.ส.รุ่งอรุณ พากเพียร</p> <p>นางสามัคคี จิตตั้งมั่น</p> <p>น.ส.รุ่งอรุณ พากเพียร</p> <p>” ”</p> <p>” ”</p> <p>” ”</p> |                 |
| <p><b>สรุปผลการตรวจสอบ</b></p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>  | <p>ผู้จัดทำ.....</p> <p>วันที่.....</p> <p>ผู้สอบทาน.....</p> <p>วันที่.....</p>   |                 |

ส่วนราชการ .....  
 หน่วยตรวจสอบภายใน .....

รหัสกระดาษทำการ .....

**กระดาษทำการการเก็บรักษาเงิน**

หน่วยรับตรวจ .....  
 ผู้รับตรวจ .....  
 ณ วันที่ .....

ผู้จัดทำ .....  
 ว/ด/ป ที่จัดทำ .....  
 ผู้สอบทาน .....  
 ว/ด/ป ที่สอบทาน .....

**วัตถุประสงค์การตรวจสอบ**

1. ....
2. ....
3. ....

**แหล่งที่มา**

.....

1. ที่เก็บเงิน (ตู้নিরক্ষ্য กำป៉น หรือหีบเหล็ก) ( ) ไม่มี ( ) มี ดังนี้  
 ชนิด .....  
 ขนาด .....  
 กุญแจ .....

2. สถานที่เก็บรักษาเงิน  
 .....

3. เวย์รขำมรักษาสถานที่เก็บรักษาเงิน ( ) ไม่มี ( ) มี ดังนี้  
 ชื่อ ..... ตำแหน่ง .....  
 ชื่อ ..... ตำแหน่ง .....

4. กรรมกรเก็บรักษาเงิน  
 ชื่อ ..... ตำแหน่ง .....  
 ชื่อ ..... ตำแหน่ง .....  
 ชื่อ ..... ตำแหน่ง .....

**เครื่องหมายตรวจสอบ**

**สรุปผลการตรวจสอบ**

.....  
 .....

**ความเห็นและข้อเสนอแนะ**

.....  
 .....

กระดาษทำการ

| แบบสอบถามการควบคุมภายใน<br>หน่วยงาน .....   |            |                  |          |
|---|------------|------------------|----------|
| ด้าน ทรัพย์สิน  |            |                  |          |
| คำถาม   | มี/<br>ใช่ | ไม่มี/<br>ไม่ใช่ | คำอธิบาย |
| <b>1</b> มีการแจ้งนโยบายการบริหารทรัพย์สินให้<br>หน่วยงานทราบ<br><b>2</b> มีการแจ้งแผนการจัดหาทรัพย์สินประจำปีให้<br>แต่ละหน่วยงานทราบ<br><b>3</b> มีการสำรวจความต้องการใช้ทรัพย์สินล่วงหน้า<br>ก่อนดำเนินการจัดซื้อทุกครั้ง<br><b>4</b> มีการแบ่งแยกหน้าที่รับผิดชอบดำเนินการจัดหา<br>ทรัพย์สินชัดเจนและเหมาะสม<br><b>5</b> มีการจัดหาทรัพย์สินที่มีคุณภาพได้ตามมาตรฐาน<br>ที่กำหนด<br><b>6</b> มีคู่มือวิธีการใช้และดูแลทรัพย์สินแต่ละประเภท<br>ให้แก่เจ้าหน้าที่<br><b>7</b> มีการอบรมเจ้าหน้าที่ให้ทราบวิธีการใช้งานของ<br>ทรัพย์สินที่มีเทคโนโลยีที่ซับซ้อน<br><b>8</b> มีการมอบหมายเจ้าหน้าที่ผู้ใช้ในการควบคุม<br>ดูแลและเก็บรักษาทรัพย์สินเมื่อเสร็จสิ้นการ<br>ใช้งาน<br><b>9</b> มีการเก็บรักษาทรัพย์สินในสถานที่เหมาะสม<br>และปลอดภัย<br><b>10</b> มีการบันทึกทะเบียนคุมทรัพย์สินเป็นปัจจุบัน |            |                  |          |

ส่วนราชการ .....  
หน่วยตรวจสอบภายใน .....

รหัสกระดาษทำการ .....

**กระดาษทำการสรุปข้อตรวจพบ**

หน่วยรับตรวจ ..... ผู้จัดทำ .....  
ผู้รับตรวจ ..... ว/ด/ป ที่จัดทำ .....  
ณ วันที่ ..... ผู้สอบทาน .....  
ว/ด/ป ที่สอบทาน .....

กิจกรรมที่ตรวจสอบ .....

ประเด็นการตรวจสอบ .....

หลักเกณฑ์ (Criteria) .....

สิ่งที่เป็นอยู่ (Condition) .....

ผลกระทบ (Effect) .....

สาเหตุ (Cause) .....

ข้อเสนอแนะ (Recommendation) .....

แนวทางแผนการแก้ไข

การติดตามผล :-

- ระยะเวลาที่จะติดตามผล .....
- ผลการติดตาม .....

**รายงานผลการปฏิบัติงาน**  
ประจำเดือน ..... พ.ศ. ....

หน่วยรับตรวจ      กองพัสดุ

เรื่องที่ตรวจ      งานจัดซื้อครุภัณฑ์

**วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ**

1. เพื่อให้ทราบว่า การจัดทำแผนปฏิบัติการด้านการจัดซื้อครุภัณฑ์เป็นไปอย่างเหมาะสมและมีผลการปฏิบัติงานเป็นไปตามแผนฯ
2. เพื่อให้ทราบว่า การจัดซื้อครุภัณฑ์เป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
3. เพื่อประเมินผลระบบการควบคุมภายในด้านการจัดซื้อครุภัณฑ์ว่ามีประสิทธิภาพมากน้อยเพียงใด

**ขอบเขตการตรวจสอบ**

1. ตรวจสอบแผน - ผลการปฏิบัติงานด้านการจัดซื้อครุภัณฑ์ปี 2546 และแผนการปฏิบัติงานด้านการจัดซื้อครุภัณฑ์ปี 2547
2. ตรวจสอบกระบวนการจัดซื้อครุภัณฑ์ของปีงบประมาณ 2546 ไม่เป็นไปตามแผนทุกรายการ
3. สอบทานระบบการควบคุมภายในด้านการจัดซื้อครุภัณฑ์

ฯลฯ

ระยะเวลาที่เข้าตรวจสอบ      เข้าตรวจสอบระหว่างวันที่ 6-27 ตุลาคม 2546

**วิธีการตรวจสอบ**

1. สอบทานแผน - ผลการปฏิบัติงานด้านการจัดซื้อครุภัณฑ์
  2. สอบทานกระบวนการจัดซื้อครุภัณฑ์
  3. สอบทานระบบการควบคุมภายในด้านการจัดซื้อครุภัณฑ์      โดยการสอบถาม และใช้แบบสอบถาม
- สำรวจระบบการควบคุมภายใน      สังเกตการณ์การปฏิบัติงาน

**สรุปผลการตรวจสอบ (สิ่งที่ตรวจสอบ)**

1. ....
2. ....
3. ....

ฯลฯ

ข้อเสนอแนะ

1. ....

2. ....

ฯลฯ

สรุปผลการติดตามผลการตรวจสอบครั้งก่อน

1. ....

2. ....

ฯลฯ

คณะผู้ตรวจสอบภายใน

1. นายเที่ยงธรรม ปัญญาดี เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน 8

2. นางสาวมัทคี จิตตั้งมั่น เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน 7ว.

3. น.ส.คำนึ่งนิจ ตั้งเจริญ เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน 6ว.

4. น.ส.รุ่งอรุณ พากเพียร เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน 6ว.

ลงชื่อ .....

(นายเที่ยงธรรม ปัญญาดี)

หัวหน้าผู้ตรวจสอบภายใน

### เอกสารที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

หนังสือแนวปฏิบัติการตรวจสอบภายในนี้ เป็นข้อมูลพื้นฐานในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายใน หรือผู้ที่ได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบภายใน จำเป็นต้องศึกษาเพิ่มเติมในรายละเอียดจากเอกสารและตำราทางวิชาการต่าง ๆ เช่น

1. ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ.2542 : กระทรวงการคลัง
2. มาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการ : กรมบัญชีกลาง
3. มาตรฐานการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน : สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย
4. **Standards for the Professional Practice of Internal Auditing : The Institute of Internal Auditors**
5. หนังสือ การตรวจสอบภายในและการควบคุมภายใน แนวคิดและกรณีศึกษา : อุษณา ภัทรมนตรี
6. หนังสือ แนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน : ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
7. หนังสือ คู่มือการตรวจสอบภายในสำหรับส่วนราชการ การทำกระดาษทำการ : กรมบัญชีกลาง
8. หนังสือ แนวปฏิบัติระบบการควบคุมภายในภาครัฐราชการ : กรมบัญชีกลาง
9. หนังสือ แนวปฏิบัติประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ : กรมบัญชีกลาง
10. หนังสือ แนวปฏิบัติการวางแผนการตรวจสอบและแผนการปฏิบัติงาน : กรมบัญชีกลาง

กรมบัญชีกลาง กลุ่มงานมาตรฐานด้านการตรวจสอบภายใน

ถนนพระราม 6 เขตพญาไท กรุงเทพฯ 10400

โทรศัพท์ 0-2270-0427 , 0-2270-0401 , 0-2270-0423

โทรสาร 0-2273-9796

E-mail address: IASTD @ cgd.go.th



