



## คู่มือการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน



## คู่มือการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เทศบาลตำบลหนองไผ่ล้อม

## คำนำ

การตรวจสอบภายใน ถือเป็นเครื่องมือหรือกลไกของฝ่ายบริหารในการประเมินผลสัมฤทธิ์ของการดำเนินงานและระบบการควบคุมภายใน ซึ่งคู่มือเล่มนี้ได้จัดทำขึ้นเพื่อใช้เป็นแนวทางสำหรับผู้ตรวจสอบให้มีความเข้าใจการปฏิบัติงาน โดยนำหลักการจากมาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรมการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการกรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง และรวบรวมจากเอกสารที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในทั้งของภาครัฐและภาคเอกชนมาประยุกต์ใช้ให้เหมาะสมกับหน่วยงาน เนื้อหาในคู่มือประกอบด้วยแนวคิด กระบวนการ ขั้นตอนการตรวจสอบ ตั้งแต่การวางแผนการตรวจสอบ การปฏิบัติงานตรวจสอบ การรายงานผลการตรวจสอบ และการติดตามผลการตรวจสอบ เพื่อใช้เป็นกรอบหรือแนวทางในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพโดยผู้ตรวจสอบต้องใช้ดุลยพินิจอย่างเที่ยงธรรมเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ ในการตัดสินใจในการปฏิบัติงาน เพื่อให้ได้ข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์ต่อการแก้ไขหรือปรับปรุงการดำเนินงานให้บรรลุเป้าหมาย เกิดความคุ้มค่า มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

หน่วยงานตรวจสอบภายใน หวังเป็นอย่างยิ่งว่า คู่มือเล่มนี้จะเป็นประโยชน์ต่อผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในให้มีความเข้าใจ และสามารถนำหลักการในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในไปใช้กับการปฏิบัติงานจริงได้อย่างมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล ส่งเสริมให้หน่วยงานมีระบบการควบคุมภายในที่เข้มแข็งมีความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน สอดคล้องกับแนวทางการบริหารจัดการบ้านเมืองที่ดี และทำให้เกิดการพัฒนาที่ยั่งยืนต่อไป

หน่วยงานตรวจสอบภายใน  
เทศบาลตำบลหนองไผ่ล้อม

# สารบัญ

หน้า

<b>บทที่ ๑</b> หลักการทั่วไปเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน	๑
๑. ความหมายของการตรวจสอบภายใน	๑
๒. ความสำคัญและประโยชน์ของการตรวจสอบภายใน	๑
๓. วัตถุประสงค์และขอบเขตของการตรวจสอบภายใน	๒
๔. ประเภทของการตรวจสอบภายใน	๒
๕. คำจำกัดความ	๓
๖. ความรับผิดชอบและอำนาจหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน	๔
๗. คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน	๔
๘. มาตรฐานการตรวจสอบภายใน	๕
๙. จริยธรรมผู้ตรวจสอบภายใน	๘
<b>บทที่ ๒</b> กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน	๙
๑. กระบวนการวางแผนการตรวจสอบ	๙
๒. กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบ	๑๓
๓. กระบวนการรายงานและติดตามผลการตรวจสอบ	๑๗

## บรรณานุกรม

## บทที่ ๑

## หลักการทั่วไปเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายใน เป็นเครื่องมือหรือกลไกที่สำคัญของฝ่ายบริหาร ในการประเมินผลสัมฤทธิ์ของการดำเนินงานและระบบการควบคุมภายในขององค์กรทั้งนี้ปัจจัยสำคัญประการหนึ่งที่จะทำให้งานตรวจสอบภายในประสบความสำเร็จคือผู้บริหารสามารถนำผลผลิตของงานตรวจสอบภายใน ไปใช้ในการบริหารงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ช่วยให้เกิดมูลค่าเพิ่มและความสำเร็จแก่องค์กร ดังนั้น เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดดังกล่าว ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน จึงควรมีความเข้าใจถึงภาพรวมเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในมีความรู้ในหลักการและวิธีการตรวจสอบ รวมทั้ง ต้องปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบที่ยอมรับโดยทั่วไป ทั้งจากหลักการสากลและตามที่กำหนดโดยหน่วยงานกลางที่เกี่ยวข้องของทางราชการ เพื่อให้สามารถเลือกใช้เทคนิคแนวทางการตรวจสอบที่เหมาะสมกับภารกิจและสภาพแวดล้อมขององค์กร

**๑. ความหมายของการตรวจสอบภายใน**

การตรวจสอบภายใน หมายถึง กิจกรรมให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ ซึ่งจัดให้มีขึ้นเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานของหน่วยงานของรัฐให้ดีขึ้น และช่วยให้หน่วยงานของรัฐ บรรลุถึงเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมและการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบ (ที่มา : กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง, ๒๕๖๑)

การตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ให้ถือปฏิบัติตามระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยการตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. ๒๕๔๕ ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน พ.ศ. ๒๕๔๖ และหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ และที่แก้ไขเพิ่มเติม

**๒. ความสำคัญและประโยชน์ของการตรวจสอบภายใน**

งานตรวจสอบภายในมีส่วนช่วยผลักดันให้เกิดความสำเร็จในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นหลายประการ ดังนี้

๒.๑ ส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดี(Good Governance)และความโปร่งใส (Transparency) ในการปฏิบัติงาน ป้องกันการประพฤติมิชอบหรือการทุจริต และเป็นการลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น

๒.๒ ส่งเสริมให้เกิดการบันทึกบัญชี และรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ (Accountability and Responsibility) ทำให้องค์กรได้ข้อมูลหรือรายงานตามหน้าที่ที่รับผิดชอบ และเป็นพื้นฐานของหลักความโปร่งใสและความสามารถตรวจสอบได้ (Auditability)

๒.๓ ส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน(Efficiency and Effectiveness of Performance)ขององค์กร เนื่องจากการตรวจสอบภายในเป็นการประเมินและวิเคราะห์เปรียบเทียบข้อมูลทุกด้านในการปฏิบัติงาน จึงเป็นข้อมูลที่สำคัญที่จะช่วยปรับปรุงระบบงานให้สะดวกรัดกุมลดขั้นตอนที่ซ้ำซ้อนเหมาะสมกับสถานการณ์ตลอดเวลา ช่วยลดเวลาและค่าใช้จ่าย ตลอดจนเป็นสื่อกลางระหว่างผู้บริหาร และผู้ปฏิบัติงานในการประสานและลดปัญหาความไม่เข้าใจในเชิงนโยบาย

๒.๔ เป็นมาตรการถ่วงดุลแห่งอำนาจ (Check and Balance) ส่งเสริมให้เกิดการจัดสรรการใช้ทรัพยากรขององค์กรเป็นไปอย่างเหมาะสมตามลำดับความสำคัญ เพื่อให้ได้ผลงานที่เป็นประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร

๒.๕ เป็นสัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า (Warning Signals) ของการประทุมิชอบหรือการทุจริตในองค์กรลดโอกาสความร้ายแรงและความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นรวมทั้งเพื่อเพิ่มโอกาสของความสำเร็จของงาน

### ๓. วัตถุประสงค์และขอบเขตของการตรวจสอบภายใน

๓.๑ วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน คือ การปฏิบัติงานโดยอิสระ ปราศจากการแทรกแซงในการทำหน้าที่ตรวจสอบและประเมินผลการดำเนินงานกิจกรรมต่างๆ ภายในองค์กรด้วยการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการวิเคราะห์ ประเมิน ให้คำปรึกษา ให้ข้อมูลและข้อเสนอแนะเพื่อสนับสนุนผู้ปฏิบัติงานทุกระดับขององค์กรสามารถปฏิบัติหน้าที่และดำเนินงานเป็นไปตามกฎหมายระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ผลการดำเนินงานตรวจสอบภายในจะอยู่ในรูปของรายงานผลที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร รวมถึงการสนับสนุนให้มีระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ ภายใต้ค่าใช้จ่ายที่เหมาะสม

๓.๒. ขอบเขตของงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย

- ๓.๒.๑. การสอบทานความเชื่อถือได้ และความสมบูรณ์ของสารสนเทศด้านการบัญชี การเงิน และการดำเนินงาน
- ๓.๒.๒. การสอบทานให้เกิดความมั่นใจว่าระบบที่ใช้เป็นไปตามนโยบายแผนงานและวิธีปฏิบัติงานที่องค์กรกำหนดไว้ และควรแสดงผลกระทบสำคัญที่เกิดขึ้น
- ๓.๒.๓. การสอบทานวิธีการป้องกันดูแลทรัพย์สินว่าเหมาะสม และสามารถพิสูจน์ความมีอยู่จริงของทรัพย์สินเหล่านั้นได้
- ๓.๒.๔. การประเมินการใช้ทรัพยากร ว่าเป็นไปโดยความประหยัดและมีประสิทธิภาพ
- ๓.๒.๕. การสอบทานการปฏิบัติงานในความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่ระดับต่างๆ ว่าได้ผลตามวัตถุประสงค์และเป้าหมาย รวมถึงความคืบหน้าตามแผนงานที่กำหนดไว้
- ๓.๒.๖. การสอบทานและประเมินผลตามความเหมาะสมและความเพียงพอของระบบการควบคุมภายในขององค์กร

### ๔. ประเภทของการตรวจสอบภายใน

ลักษณะการดำเนินงานของแต่ละองค์กรที่มีความหลากหลายแตกต่างกัน ทำให้จำเป็นต้องใช้วิธีปฏิบัติการตรวจสอบให้เหมาะสม เพื่อให้มั่นใจว่างานตรวจสอบภายในครอบคลุมถึงกิจกรรมต่างๆ ในองค์กร โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ทราบถึงจุดอ่อนจุดแข็งของการบริหารงาน ระบบการควบคุมภายใน ความถูกต้องเชื่อถือได้ของข้อมูลทางบัญชีและการเงิน การควบคุมดูแลและการใช้ทรัพยากร การปฏิบัติตามระเบียบ คำสั่ง การประเมินประสิทธิผล ประสิทธิภาพและความประหยัดในการจัดการ และการบริหารงานของผู้บริหารในองค์กร จากนั้น จึงรวบรวมข้อบกพร่องต่างๆ จัดทำรายงานเสนอฝ่ายบริหารเพื่อพิจารณาสั่งการแก้ไขปรับปรุงต่อไป วัตถุประสงค์และเป้าหมายของการตรวจสอบในแต่ละระบบงาน หรือแต่ละกิจกรรมจะมีส่วนในการกำหนดวิธีการตรวจสอบ และสามารถแยกประเภทของการตรวจสอบภายใน ดังนี้

- ๔.๑. การตรวจสอบทางการเงิน (Financial Audit)
- ๔.๒. การตรวจสอบการดำเนินงาน (Performance Audit)

- ๔.๓. การตรวจสอบการบริหาร (Management Audit)
- ๔.๔. การตรวจสอบการปฏิบัติตามข้อกำหนด (Compliance Audit)
- ๔.๕. การตรวจสอบระบบงานสารสนเทศ (Information System Audit)
- ๔.๖. การตรวจสอบพิเศษ (Special Audit)

## ๕. คำจำกัดความ (Definition)

๕.๑. **การตรวจสอบทางการเงิน (Financial Audit)** การตรวจสอบเพื่อแสดงความเห็นเกี่ยวกับความถูกต้อง เชื่อถือได้ของข้อมูลและตัวเลขต่าง ๆ ทางการเงิน การบัญชี และรายงานทางการเงิน โดยครอบคลุมถึงการดูแลป้องกันทรัพย์สิน และประเมินความเพียงพอของระบบการควบคุมภายใน ของระบบงานต่างๆ ว่ามีเพียงพอที่จะมั่นใจได้ว่าข้อมูลที่บันทึกในบัญชี รายงาน ทะเบียน ตลอดจนเอกสารต่างๆ ถูกต้อง และสามารถสอบทานได้ หรือเพียงพอที่จะป้องกันการรั่วไหล สูญหายของทรัพย์สินต่างๆ ได้

๕.๒. **การตรวจสอบการดำเนินงาน (Performance Audit)** คือการตรวจสอบที่มุ่งเน้นเกี่ยวกับประสิทธิภาพประสิทธิผลและความคุ้มค่าโดยต้องมีผลผลิตและผลลัพธ์เป็นไปตามวัตถุประสงค์หรือเป้าหมาย ซึ่งวัดจากตัวชี้วัดที่เหมาะสม ทั้งนี้ต้องคำนึงถึงความเพียงพอ ความมีประสิทธิภาพของกิจกรรม การบริหาร ความเสี่ยง และการควบคุมภายในขององค์กร ประกอบด้วย

- ๕.๒.๑. **ความมีประสิทธิภาพ (Efficiency)** หมายถึง การใช้ทรัพยากรในการดำเนินการใด ๆ ก็ตามเพื่อให้ผลงานสำเร็จ บรรลุตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้ โดยการ ใช้ทรัพยากรนั้น เช่น แรงงาน งบประมาณ วัสดุ ระยะเวลา ฯลฯ ให้น้อยที่สุด และเกิดความสูญเสียน้อยที่สุดหรือกล่าวโดยทั่วไปว่ายังมีการใช้ทรัพยากรน้อยเท่าไรยังได้ผลตามที่ต้องการก็จะความสามารถในการเพิ่มผลผลิตต่อหน่วยของต้นทุนที่นำมาใช้ในการดำเนินงาน สูงกว่าที่กำหนดไว้ในแผน
- ๕.๒.๒. **ความมีประสิทธิภาพ (Effectiveness)** หมายถึง ผลสำเร็จของงานที่บรรลุเป้าหมายตามที่ได้กำหนดไว้ การดำเนินงานบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่ต้องการได้สำเร็จ
- ๕.๒.๓. **ความคุ้มค่า (Economy)** คือ มีการใช้จ่ายเงินอย่างรอบคอบ ระมัดระวัง ไม่สุรุ่ยสุร่าย ฟุ่มเฟือย ซึ่งส่งผลให้องค์กรสามารถประหยัดต้นทุนหรือลดการใช้ทรัพยากรต่ำกว่าที่กำหนดไว้โดยยังได้รับผลผลิตตามเป้าหมาย

๕.๓. **การตรวจสอบการบริหาร (Management Audit)** เป็นการตรวจสอบการบริหารงานด้านต่าง ๆ ขององค์กรว่ามีระบบการบริหารจัดการเกี่ยวกับการวางแผน การควบคุม การประเมินผล เกี่ยวกับการงบประมาณ การเงิน การพัสดุและทรัพย์สิน รวมทั้งการบริหารงานด้านต่าง ๆ ว่าเป็นไปอย่างเหมาะสม และสอดคล้องกับภารกิจขององค์กร รวมทั้งเป็นไปตามหลักการบริหารงานและหลักการกำกับดูแลที่ดี (Good Governance) ในเรื่องความน่าเชื่อถือ ความรับผิดชอบ ความเป็นธรรม และความโปร่งใส

๕.๔. **การตรวจสอบการปฏิบัติตามข้อกำหนด (Compliance Audit)** คือ การตรวจสอบที่มุ่งเน้นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามกฎระเบียบ เป็นการตรวจสอบการปฏิบัติตามขององค์กรว่าเป็นไปตามนโยบายกฎหมาย ระเบียบข้อบังคับ คำสั่ง มติคณะรัฐมนตรีที่เกี่ยวข้องที่กำหนดทั้งจากภายนอกและภายในองค์กร การตรวจสอบประเภทนี้อาจจะทำการตรวจสอบโดยเฉพาะ หรือถือเป็นส่วนหนึ่งของการตรวจสอบทางการเงิน หรือการตรวจสอบการดำเนินงานก็ได้

**๕.๕. การตรวจสอบระบบงานสารสนเทศ (Information Technology Audit)** คือ การตรวจสอบเพื่อประเมินระบบเทคโนโลยีสารสนเทศของหน่วยงาน ว่ามีความเหมาะสมกับการใช้ ความถูกต้องสมบูรณ์ ความเป็นปัจจุบัน ความทันเวลา และความสะดวกในการเข้าถึง รวมทั้งระบบรักษาความปลอดภัยของระบบ เป็นการพิสูจน์ความถูกต้อง และเชื่อถือได้ของระบบงานและข้อมูลที่ได้จากการประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์ รวมทั้ง ระบบการเข้าถึงข้อมูลในการปรับปรุงแก้ไขและการรักษาความปลอดภัยของข้อมูล การตรวจสอบประเภทนี้ เป็นส่วนหนึ่งของงานตรวจสอบภายในเกือบทุกงานที่นำระบบคอมพิวเตอร์มาใช้ในการปฏิบัติงาน ไม่ว่าจะเป็นการตรวจสอบทางการเงินการตรวจสอบการดำเนินงานหรือการตรวจสอบการบริหาร ผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องมีความรู้ในระบบงานสารสนเทศนี้เพื่อให้สามารถดำเนินการตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพ การตรวจสอบประเภทนี้อาจจ้างผู้ตรวจสอบ ที่มีความเชี่ยวชาญทางคอมพิวเตอร์โดยตรง มาดำเนินการตรวจสอบ เนื่องจากเป็นงานเทคนิคเฉพาะ ผู้ตรวจสอบภายในอาจมีความรู้ ความชำนาญไม่เพียงพอและต้องใช้เวลาานาน พอสมควรที่จะเรียนรู้ ซึ่งอาจทำให้เกิดความเสียหายแก่งานขององค์กรได้ วัตถุประสงค์ที่สำคัญที่สุดของการตรวจสอบระบบงานสารสนเทศ ก็เพื่อให้ทราบถึงความน่าเชื่อถือของข้อมูล และความปลอดภัยของระบบการประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์

**๕.๖. การตรวจสอบพิเศษ (Special Audit)** หมายถึง การตรวจสอบในกรณีที่ได้รับมอบหมายจากฝ่ายบริหาร หรือกรณีที่มีการทุจริตหรือการกระทำที่ส่อไปในทางทุจริต ผิดกฎหมาย หรือกรณีที่มีเหตุอันควรสงสัยว่าจะมีการกระทำที่ส่อไปในทางทุจริตหรือประพฤติมิชอบเกิดขึ้นซึ่งผู้ตรวจสอบภายในจะดำเนินการตรวจสอบเพื่อค้นหาสาเหตุ ข้อเท็จจริง ผลเสียหายหรือผู้รับผิดชอบ พร้อมทั้งเสนอแนะมาตรการป้องกัน

## **๖. ความรับผิดชอบและอำนาจหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน**

งานตรวจสอบภายในเป็นลักษณะงานสนับสนุน ผู้รับผิดชอบในการปฏิบัติหน้าที่งานตรวจสอบ จึงไม่ควรใช้อำนาจสั่งการหรือมีอำนาจบริหารงานในสายงานที่ตรวจสอบ และต้องมีความเป็นอิสระใน กิจกรรมที่ตนตรวจสอบ เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างอิสระทั้งในการปฏิบัติงาน และทัศนคติของผู้ตรวจสอบ ความเป็นอิสระมีองค์ประกอบที่สำคัญ ๒ ส่วน ได้แก่

**๖.๑. สถานภาพในองค์กรของผู้ตรวจสอบภายใน** และความสัมพันธ์ที่ผู้ตรวจสอบภายในได้รับจากฝ่ายบริหาร นับว่าเป็นปัจจัยที่สำคัญยิ่ง ที่ส่งผลกระทบต่อระดับคุณภาพและคุณค่าของบริการ ที่ผู้ตรวจสอบภายในจะให้แก่ฝ่ายบริหาร ผู้ตรวจสอบภายในควรขึ้นตรงต่อผู้บริหารสูงสุด เพื่อที่จะสามารถปฏิบัติงานได้ในขอบเขตที่กว้างและเพื่อให้ข้อตรวจพบข้อเสนอแนะต่างๆ จะได้รับการพิจารณาสั่งการให้บังเกิดผลได้อย่างมีประสิทธิภาพเพียงพอ การกำหนดสายการบังคับบัญชาให้ขึ้นตรงต่อผู้บริหารสูงสุดจะทำให้ผู้ตรวจสอบภายในมีอิสระในการตรวจสอบและทำให้สามารถเข้าถึงเอกสารหลักฐานและทรัพยากรต่างๆ รวมทั้งบุคคลที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานที่ต้องได้รับการตรวจสอบ

**๖.๒. ผู้ตรวจสอบภายใน** ไม่ควรเข้าไปมีส่วนได้เสีย หรือส่วนร่วมในการปฏิบัติงานขององค์กร ในกิจกรรมที่ต้องตรวจสอบหรือประเมินผล ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความเป็นอิสระทั้งในการปฏิบัติงานและการเสนอความเห็นในการตรวจสอบ ดังนั้น จึงสมควรเป็นกรรมการในคณะกรรมการใด ๆ ขององค์กรหรือหน่วยงานในสังกัดอันมีผลกระทบต่อความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานและการเสนอความเห็น

## **๗. คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน**

นอกเหนือจากคุณสมบัติตามประกาศคณะกรรมการมาตรฐานการบริหารงานบุคคลส่วนท้องถิ่น



ผู้ตรวจสอบภายในที่ดีจะต้องเป็นผู้ที่มีความรู้ในวิชาชีพ และความรู้ ในสาขาวิชาอื่นซึ่งจำเป็นต่อการปฏิบัติงาน ตรวจสอบภายใน และต้องมีคุณสมบัติส่วนตัวที่จำเป็น และเหมาะสม ดังนี้

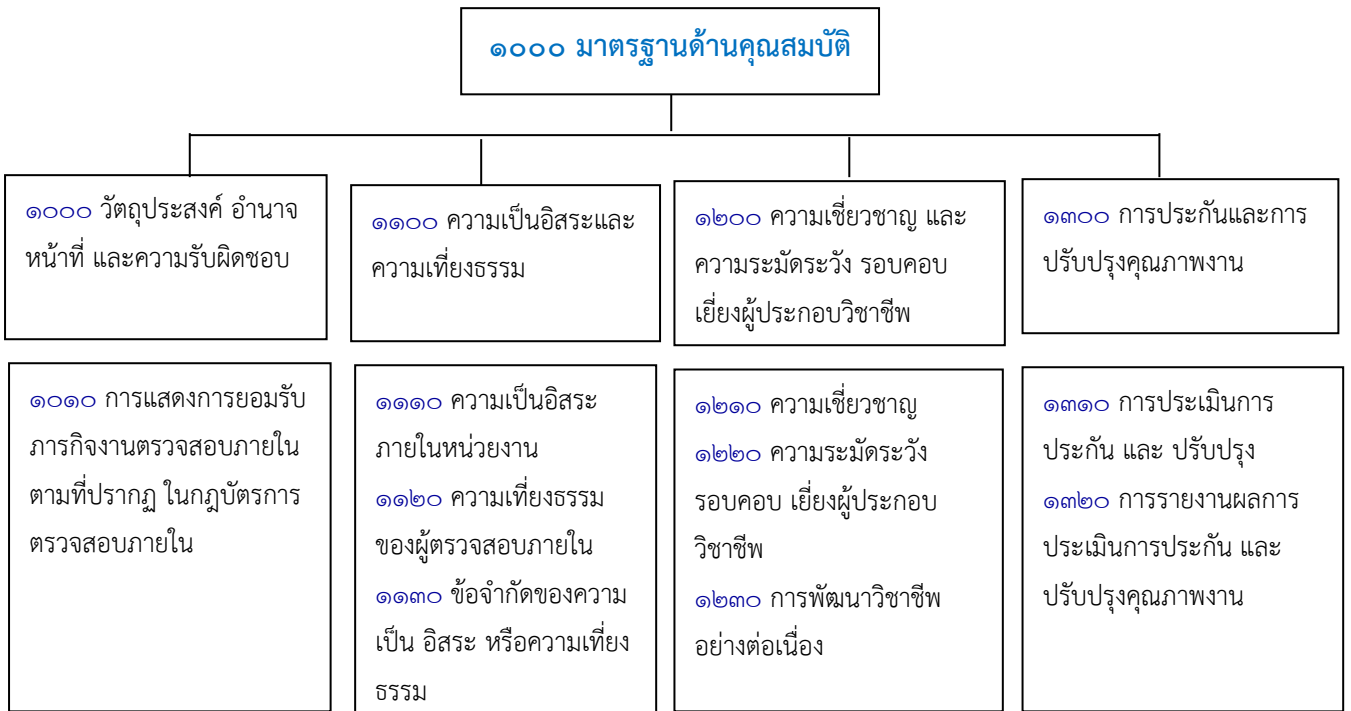
- ๗.๑. มีความเชี่ยวชาญในหลักวิชาพื้นฐานที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เช่น การบัญชี เศรษฐศาสตร์ กฎหมาย ระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานขององค์กรทั้งจากภายใน ภายนอกองค์กร และเทคโนโลยีสารสนเทศ
- ๗.๒. มีความรู้ ความชำนาญในการปรับใช้มาตรฐานการตรวจสอบภายใน และเทคนิคการตรวจสอบ ต่างๆที่จำเป็นในการตรวจสอบภายใน
- ๗.๓. มีความรอบรู้เข้าใจในหลักการบริหารเทคนิคการบริหารงานสมัยใหม่การวางแผนงาน การจัดทำ และการบริหารงบประมาณ
- ๗.๔. มีความสามารถในการสื่อสาร การทำความเข้าใจในเรื่องต่างๆ การวิเคราะห์ ประเมินผลและการ เขียนรายงาน
- ๗.๕. มีความเชื่อมั่นในตนเอง มีความซื่อสัตย์สุจริตต่อองค์กร และเพื่อนร่วมงาน
- ๗.๖. มีมนุษยสัมพันธ์ที่ดี วางตัวเป็นกลางรู้จักกาลเทศะยึดมั่นในหลักการที่ถูกต้องกล้าแสดงความคิดเห็น ในสิ่งที่ได้วิเคราะห์ และประเมินจากผลการตรวจสอบ
- ๗.๗. มีความอดทน หนักแน่น รับฟังความคิดเห็นผู้อื่น
- ๗.๘. มีปฏิภาณ ไหวพริบมีความสามารถที่จะวินิจฉัยและตัดสินปัญหาต่างๆ ได้อย่างถูกต้องเที่ยงธรรม
- ๗.๙. เป็นผู้ที่มีวิสัยทัศน์ มองการณ์ไกล ติดตามวิวัฒนาการที่ทันสมัย มีความคิดริเริ่มสร้างสรรค์ และ มองปัญหาด้วยสายตาเยี่ยงผู้บริหาร

#### ๘. มาตรฐานการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายในมีมาตรฐานในการปฏิบัติงาน โดยมาตรฐานสากลที่กำหนดโดยสถาบันวิชาชีพ เรียกว่า สถาบันผู้ตรวจสอบภายใน (The Institute of Internal Auditors : IIA) ทำหน้าที่กำกับดูแลการ ตรวจสอบภายในระหว่างประเทศ สำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ที่รัฐฟลอริดา ประเทศสหรัฐอเมริกา โดยมีสมาชิก จากประเทศต่างๆ รวมทั้งประเทศไทย ทั้งนี้กระทรวงการคลังโดยกรมบัญชีกลางซึ่งเป็นหน่วยงานกลางด้านการ ตรวจสอบภายใน ได้กำหนดโครงสร้างมาตรฐานการตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย ๒ ส่วนคือ มาตรฐานด้าน คุณสมบัติ และ มาตรฐานด้านการปฏิบัติงาน ดังนี้

##### ๘.๑. มาตรฐานด้านคุณสมบัติ (Attribute Standards) ประกอบด้วย

- ๘.๑.๑. การกำหนดถึงวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ ความรับผิดชอบของงานตรวจสอบภายใน อย่างเป็นทางการ ไว้ในกฎบัตรการตรวจสอบภายในเพื่อใช้เป็นกรอบอ้างอิงและเป็น แนวทาง
- ๘.๑.๒. การกำหนดถึงความเป็นอิสระ และความเที่ยงธรรม การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ควรมีความเป็นอิสระ และผู้ตรวจสอบภายในควรปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเที่ยงธรรม ซื่อสัตย์สุจริตและมีจริยธรรม
- ๘.๑.๓. การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้วยความเชี่ยวชาญและความระมัดระวัง รอบคอบ เยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ
- ๘.๑.๔. การสร้างหลักประกันคุณภาพ และการปรับปรุงการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง



#### ๘.๒. มาตรฐานด้านการปฏิบัติงาน (Performance Standards) ประกอบด้วย

- ๘.๒.๑. การบริหารงานตรวจสอบภายใน หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรบริหารงานตรวจสอบภายใน ให้เกิดสัมฤทธิ์ผลมีประสิทธิภาพเพื่อให้งานตรวจสอบภายในสามารถสร้างคุณค่าเพิ่มให้กับองค์กร
- ๘.๒.๒. ลักษณะของงานตรวจสอบภายใน การประเมินเพื่อเพิ่มคุณค่า ปรับปรุงการปฏิบัติงานขององค์กรให้ถึงเป้าหมายที่วางไว้และปรับปรุงประสิทธิภาพของการบริหารความเสี่ยง โดยการควบคุมและการกำกับดูแล
- ๘.๒.๓. การวางแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ผู้ตรวจสอบภายในควรจัดทำแผนการปฏิบัติงานตามภารกิจที่ได้รับมอบหมายทั้งในด้านการให้หลักประกันและการให้คำปรึกษา โดยควรคำนึงถึง ๑) วัตถุประสงค์ของงานและวิธีการดำเนินงานตรวจสอบภายในอันจะทำให้การปฏิบัติงานบรรลุผล ๒) ความเสี่ยงสำคัญที่มีผลกระทบต่อความสำเร็จ และความเสี่ยงที่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ๓) ความเพียงพอ และความมีประสิทธิภาพของกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและระบบการควบคุมเมื่อเปรียบเทียบกับกรอบการปฏิบัติงาน กฎ ระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้องและ ๔) โอกาสในการปรับปรุงกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและระบบการควบคุมภายในให้ดีขึ้น
- ๘.๒.๔. การปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในควรรวบรวม วิเคราะห์ ประเมินและบันทึกข้อมูลให้เพียงพอต่อการปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายให้บรรลุตามวัตถุประสงค์ และหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรควบคุมการปฏิบัติงานที่ได้มอบหมายอย่างใกล้ชิด เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าการปฏิบัติงานจะสามารถบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ อย่างมีประสิทธิภาพซึ่งจะเป็นการช่วยพัฒนาเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในด้วย

๘.๒.๕. การรายงานผลการปฏิบัติงาน ผู้ตรวจสอบภายในควรรายงานผลการปฏิบัติงานอย่างทันกาลโดยรายงานดังกล่าวประกอบด้วยวัตถุประสงค์ ขอบเขต การสรุปผล การตรวจสอบ ความคิดเห็นข้อเสนอแนะและแนวทางในการปรับปรุงแก้ไขที่สามารถนำไปปฏิบัติได้ด้วยความถูกต้องครบถ้วน ชัดเจน เที่ยงธรรม รัดกุม สร้างสรรค์และรวดเร็ว รวมทั้งควรเผยแพร่ผลการปฏิบัติงาน ให้บุคคลที่เกี่ยวข้องและเหมาะสมได้รับทราบ

๘.๒.๖. การติดตามผล หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรกำหนดระบบการติดตามผลว่าได้มีการนำข้อเสนอแนะในรายงานผลการปฏิบัติงานไปสู่การปฏิบัติ

๘.๒.๗. การยอมรับสภาพความเสี่ยง : หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน ควรนำเรื่องความเสี่ยงที่อาจก่อให้เกิดความเสียหายแก่องค์กรซึ่งยังไม่ได้รับการแก้ไข หรือกับผู้บริหาร

๒๐๐๐ มาตรฐานด้านการปฏิบัติงาน						
๒๐๐๐ การบริหารงาน ตรวจสอบภายใน	๒๑๐๐ ลักษณะของงาน ตรวจสอบภายใน	๒๒๐๐ การวางแผนการ ปฏิบัติงาน	๒๓๐๐ การปฏิบัติงาน	๒๔๐๐ การรายงานผลการ ปฏิบัติงาน	๒๕๐๐ การติดตามผล	๒๖๐๐ การ ยอมรับ สภาพ ความเสี่ยง ของฝ่าย บริหาร
๒๐๑๐ การวางแผนการ ตรวจสอบ ๒๐๒๐ การเสนอและอนุมัติ แผนการตรวจสอบ ๒๐๓๐ การบริหารทรัพยากร ๒๐๔๐ นโยบายและวิธีการ ปฏิบัติงาน ๒๐๕๐ การประสานงานและ การใช้ผลการ ปฏิบัติงานของผู้อื่น ๒๐๖๐ การรายงานต่อ หัวหน้าส่วนราชการ และ คณะกรรมการ ตรวจสอบ (ถ้ามี) ๒๐๗๐ ผู้ให้บริการตรวจสอบ จากภายนอกและ ความรับผิดชอบของ ส่วนราชการ	๒๑๑๐ การกำกับดูแล ๒๑๒๐ การบริหารความเสี่ยง ๒๑๓๐ การควบคุม	๒๒๑๐ ข้อพิจารณาในการ วางแผน ๒๒๑๐ การกำหนด วัตถุประสงค์ ๒๒๒๐ การกำหนดขอบเขต การปฏิบัติงาน ๒๒๓๐ การจัดสรรทรัพยากร ๒๒๔๐ แนวทางการ ปฏิบัติงาน	๒๓๑๐ การระบุข้อมูล ๒๓๒๐ การวิเคราะห์และ ประมวลผล ๒๓๓๐ การจัดเก็บข้อมูล ๒๓๔๐ การกำกับดูแลการ ปฏิบัติงาน	๒๔๑๐ หลักเกณฑ์ในการ รายงานผลการ ปฏิบัติงานตรวจสอบ ๒๔๒๐ คุณภาพของรายงาน ๒๔๓๐ การระบุข้อความการ ปฏิบัติงานเป็นไปตาม ระเบียบ มาตรฐาน และจริยธรรมการ ปฏิบัติงาน การตรวจสอบภายใน ๒๔๔๐ การเผยแพร่ผลการ ปฏิบัติงานตรวจสอบ ๒๔๕๐ การให้ความเห็นใน ภาพรวม		

## ๙. จริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน

เพื่อเป็นการยกฐานะและศักดิ์ศรีของวิชาชีพตรวจสอบภายใน ให้ได้รับการยกย่องและยอมรับจากบุคคลทั่วไป รวมทั้งให้การปฏิบัติหน้าที่เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบภายในควร ยึดถือและดำรงไว้ซึ่งหลักปฏิบัติ ดังต่อไปนี้

- ๙.๑. ความมีจุดยืนที่มั่นคง ในเรื่องของความซื่อสัตย์ ความขยันหมั่นเพียร และความรับผิดชอบ
- ๙.๒. การรักษาความลับ ในเรื่องของการเคารพต่อสิทธิแห่งข้อมูลที่ได้รับทราบ
- ๙.๓. ความเที่ยงธรรม ในเรื่องของการไม่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือสร้างความสัมพันธ์ใดๆ ในอันที่จะทำให้มีผลกระทบต่อความเที่ยงธรรมในการปฏิบัติงาน
- ๙.๔. ความสามารถในหน้าที่ในเรื่องของความรู้ ทักษะและประสบการณ์ในงานที่ทำ ปฏิบัติงานตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในและพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง

### ผู้ตรวจสอบภายในพึงยึดถือและดำรงไว้ซึ่งหลักปฏิบัติ ดังต่อไปนี้

- ๑) **ความซื่อสัตย์ (Integrity)** ความซื่อสัตย์ของผู้ตรวจสอบภายในจะสร้างให้เกิดความไว้วางใจ และทำให้ดุลยพินิจของผู้ตรวจสอบภายในมีความน่าเชื่อถือและยอมรับจากบุคคลทั่วไป
- ๒) **ความเที่ยงธรรม (Objectivity)** ผู้ตรวจสอบภายในจะแสดงความเที่ยงธรรมเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการรวบรวมข้อมูล ประเมินผล และรายงานด้วยความไม่ลำเอียง ผู้ตรวจสอบภายในต้องทำหน้าที่อย่างเป็นธรรมในทุกๆ สถานการณ์ และไม่ปล่อยให้ความรู้สึกส่วนตัวหรือความรู้สึกนึกคิดของบุคคลอื่นเข้ามามีอิทธิพลเหนือการปฏิบัติงาน
- ๓) **การปกปิดความลับ (Confidentiality)** ผู้ตรวจสอบภายในจะเคารพในคุณค่าและสิทธิของผู้เป็นเจ้าของข้อมูลที่ได้รับทราบจากการปฏิบัติงาน และไม่เปิดเผยข้อมูลดังกล่าว ได้รับอนุญาตจากผู้มีอำนาจหน้าที่โดยตรงเสียก่อน ยกเว้นในกรณีที่มีพันธะในแง่ของงานอาชีพและเกี่ยวข้องกับกฎหมายเท่านั้น
- ๔) **ความสามารถในหน้าที่ (Competency)** ผู้ตรวจสอบภายในจะนำความรู้ ทักษะ และประสบการณ์ มาใช้ในการปฏิบัติงานอย่างเต็มที่




## บทที่ ๒

กระบวนการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน  
(Internal Audit Process)

กระบวนการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน (Internal Audit Process) จำเป็นต้องดำเนินการอย่างเป็นขั้นตอน เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างมั่นใจ และได้ผลงานที่มีคุณภาพ ทั้งนี้ตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการ ที่กรมบัญชีกลาง กำหนด ถือเป็นกรอบการปฏิบัติงานที่ผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องยึดถือ และปฏิบัติตาม เพื่อให้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในเป็นที่ยอมรับและเชื่อถือของทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง โดยมาตรฐานฯ ดังกล่าว ได้กำหนดข้อปฏิบัติหลักของการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในไว้เป็น ๒ ส่วน คือ มาตรฐานด้านคุณสมบัติ และมาตรฐานด้านการปฏิบัติงาน โดยมาตรฐานด้านการปฏิบัติงานได้กล่าวถึงกระบวนการตรวจสอบภายใน แบ่งเป็น ๓ กระบวนการที่สำคัญ ได้แก่

- กระบวนการวางแผนการตรวจสอบ
- กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบ
- กระบวนการรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบ

## ขั้นตอนกระบวนการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน (Internal Audit Process)

<p>การวางแผนการตรวจสอบ</p>  	<p>๑) การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น ๒) การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน ๓) การประเมินความเสี่ยง ๔) การวางแผนงานตรวจสอบ ๕) การวางแผนการปฏิบัติงาน</p>	<p>กระดาษทำการ</p>
<p>การปฏิบัติงานตรวจสอบ</p> 		
<p>การจัดทำรายงานและการติดตามผล</p>		

## ๑. กระบวนการวางแผนการตรวจสอบ (Audit Plan)

การวางแผนการตรวจสอบ หมายถึง แผนการปฏิบัติงานที่หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน จัดทำขึ้นโดยทำไว้ล่วงหน้าเกี่ยวกับเรื่องที่จะตรวจสอบ จำนวนหน่วยรับตรวจ ระยะเวลาในการตรวจสอบแต่ ละเรื่องผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ รวมทั้งงบประมาณที่ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ ในการสอบทานความก้าวหน้าของงานตรวจสอบเป็นระยะ เพื่อให้งานตรวจสอบดำเนินไปอย่างราบรื่น และ

ทันตามกำหนดเวลา หน่วยงานตรวจสอบภายใน ควรเริ่มสำรวจข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับหน่วยรับตรวจอย่างละเอียดและทำความเข้าใจในกิจกรรมต่าง ๆ ของหน่วยรับตรวจ พร้อมทั้งประเมินระบบการควบคุมภายในของกิจกรรมนั้น ๆ ว่า ได้กำหนดไว้อย่างรัดกุมและเหมาะสมหรือไม่ เพียงใด และประเมินความเสี่ยงของกิจกรรมและหรือหน่วยรับตรวจ เพื่อให้ทราบว่าการกิจกรรมและหรือหน่วยรับตรวจใดมีความเสี่ยงที่จะได้นำไปเป็นข้อมูลในการวางแผนการตรวจสอบซึ่งประกอบด้วยแผนการตรวจสอบระยะยาว และแผนการตรวจสอบประจำปีโดยกิจกรรมและหรือหน่วยรับตรวจใดมีระดับความเสี่ยงสูงควรได้รับการตรวจสอบก่อนและลดหลั่นลงมาตามลำดับ ตามระดับความเสี่ยงที่ประเมินได้ เพื่อเสนอผู้บริหารเพื่อพิจารณาอนุมัติ

เมื่อแผนการตรวจสอบประจำปีได้รับการอนุมัติแล้ว ผู้สอบภายในควรนำกิจกรรม และหรือหน่วยรับตรวจที่ได้รับ มาวางแผนการปฏิบัติงานเพื่อกำหนดแนวทางในการตรวจสอบในรายละเอียดว่าจะตรวจสอบตั้งแต่เริ่มต้นจนสิ้นสุดอย่างไรบ้าง โดยเน้นตรวจสอบขั้นตอนการปฏิบัติงานที่มีประเด็นปัญหาสำคัญที่อาจทำให้การดำเนินงานไม่บรรลุผลสัมฤทธิ์ของงานตามเป้าหมายที่กำหนด รวมทั้งควรเสนอแผนการปฏิบัติงานต่อหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในเพื่อพิจารณาให้ความเห็นชอบ ก่อนที่จะปฏิบัติงานตรวจสอบต่อไป

### **ขั้นตอนของการวางแผนการตรวจสอบ**

การวางแผนการตรวจสอบ เป็นการคิดล่วงหน้าก่อนที่จะลงมือตรวจสอบเรื่องใด การวางแผนที่ดีจะช่วยให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามวัตถุประสงค์ ภายในระยะเวลา งบประมาณ และอัตรากำลังที่กำหนด ซึ่งควรดำเนินการตามขั้นตอน ดังนี้

**๑.๑.การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น** มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในได้เรียนรู้และทำความเข้าใจเกี่ยวกับงานของหน่วยงานที่ต้องทำการตรวจสอบในรายละเอียด รวมทั้งทำความเข้าใจกับหน่วยงานและระบบงานที่เลือกมาตรวจสอบ ซึ่งจะช่วยให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถประเมินความเสี่ยงในขั้นต้นก่อนจะดำเนินการตรวจสอบได้อย่างเหมาะสม และเป็นระบบ ทั้งนี้ ผู้ตรวจสอบภายใน ควรสำรวจข้อมูลเบื้องต้นทุกครั้งก่อนดำเนินการตรวจสอบในแต่ละปีหรือในขั้นตอนถัดไป หากพิจารณาว่ามีความจำเป็นในการปฏิบัติงาน โดยอาจศึกษาข้อมูลต่าง ๆ จากแผนภูมิการจัดแบ่งส่วนงาน นโยบาย เป้าหมาย วัตถุประสงค์ ระเบียบปฏิบัติขององค์กร และทำความเข้าใจเกี่ยวกับแผนกลยุทธ์ แผนการปฏิบัติงาน และคู่มือการปฏิบัติงาน การได้มาซึ่งข้อมูลดังกล่าวเพิ่มขึ้น ผู้ตรวจสอบภายใน อาจใช้วิธีประชุมหารือกับผู้บริหารของหน่วยรับตรวจ สัมภาษณ์หัวหน้าหน่วยรับตรวจและเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องสังเกตการณ์ปฏิบัติงานจริง หากเป็นการสำรวจข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับงานที่เคยมีการตรวจสอบมาแล้วผู้ตรวจสอบภายในควรศึกษาข้อมูลจากกระดาษทำการ และรายงานผลการปฏิบัติงานในครั้งก่อนประกอบด้วย

**๑.๒.การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน** : ผู้ตรวจสอบภายในต้องประเมินผลระบบการควบคุมภายในของแต่ละหน่วยรับตรวจได้จัดให้มีขึ้น โดยพิจารณาถึงความเหมาะสมและความเพียงพอของระบบการควบคุมภายใน ดังนั้น เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าว และสามารถประเมินผลระบบการควบคุมภายในได้อย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบภายในควรมีความรู้เกี่ยวกับการควบคุมภายใน ตามแนวคิดของ COSO

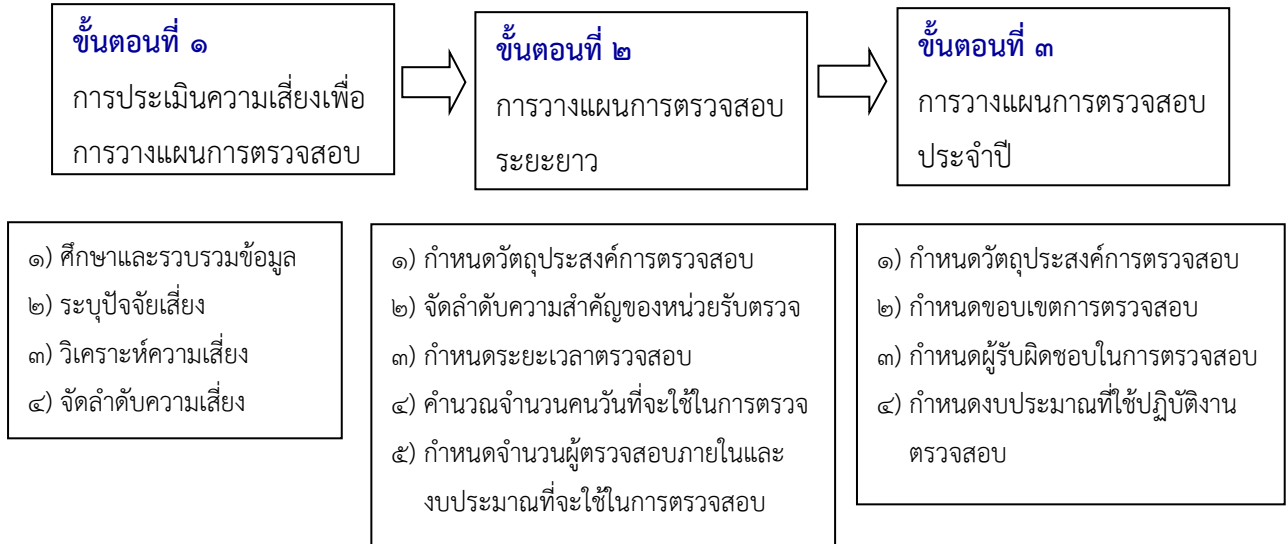
ซึ่งประกอบด้วย ๕ องค์ประกอบ ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม (Control Environment) การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment) กิจกรรมการควบคุม (Control Activities) สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communication) และการติดตามและประเมินผล (Monitoring and Evaluation) การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน มีวัตถุประสงค์เพื่อประเมินความเพียงพอ และประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายใน เพื่อให้ทราบว่า ระบบการควบคุมภายในที่ได้จัดวางไว้นั้น ได้นำไปปฏิบัติตามที่กำหนด และผลงานบรรลุตามเป้าหมายขององค์กร การประเมินผลการควบคุมภายใน แบ่งได้หลายประเภท เช่น การประเมินผลตามวัตถุประสงค์ของการควบคุม การประเมินผลตามองค์ประกอบการควบคุมภายใน ประเมินผลตามกิจกรรมการควบคุมเฉพาะด้านหรือเฉพาะงานใดงานหนึ่ง การประเมินผลตามกิจกรรมโดยรวมขององค์กร เป็นต้น โดยปกติการประเมินผลการควบคุมภายในจะเลือกประเมินผลในประเภทใดประเภทหนึ่ง โดยกำหนดขอบเขตในการประเมินผลตามความจำเป็นของการประเมินผลระบบการควบคุมภายใน ไม่ว่าจะดำเนินการในประเภทใดก็ตาม

**๑.๓.การประเมินความเสี่ยง** เนื่องจากภารกิจปฏิบัติงานขององค์กรโดยทั่วไป มักจะแบ่งตามหน่วยงานและกิจกรรม ดังนั้น การวางแผนการตรวจสอบภายใน สามารถครอบคลุมหน่วยงานหรือกิจกรรมที่ควรดำเนินการตรวจสอบในแต่ละปีได้อย่างครบถ้วน และเหมาะสมกับทรัพยากรของงานตรวจสอบภายในที่มีอยู่ ได้แก่ อัตรากำลัง งบประมาณ วัสดุอุปกรณ์และระยะเวลาการปฏิบัติงาน จึงจำเป็นต้องนำแนวทางการประเมินความเสี่ยง มาใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อช่วยให้สามารถพิจารณาถึงความเสี่ยงหรือความน่าจะเป็นที่อาจเกิดขึ้น และเป็นผลให้การทำงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์ ซึ่งหากพิจารณาแล้วเห็นว่า มีความสำคัญในระดับสูง ก็ควรวางแผนการตรวจสอบทันทีหรือตรวจสอบภายในปีแรก ขั้นตอนในการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในสามารถเลือกประเมินความเสี่ยงในระดับหน่วยงานทุกหน่วยงาน หรือในระดับกิจกรรมทุกกิจกรรม ภายในองค์กรก็ได้ ตามความเหมาะสมกับศักยภาพของตน ทั้งนี้ ไม่ว่าจะประเมินความเสี่ยงในระดับใด จะประกอบด้วย ๓ ขั้นตอนหลัก ได้แก่

- ๑.๓.๑. การระบุปัจจัยเสี่ยง เป็นการค้นหาถึงสถานการณ์ หรือสาเหตุที่จะก่อให้เกิดความเสี่ยงขึ้นภายในองค์กร โดยผู้ตรวจสอบภายในอาจพิจารณาข้อมูลที่ได้จากการสำรวจเบื้องต้น
- ๑.๓.๒. การวิเคราะห์ความเสี่ยง เมื่อผู้ตรวจสอบภายในสามารถระบุสาเหตุความเสี่ยงภายในองค์กรว่าเป็นเรื่องใดในระดับหน่วยงานหรือกิจกรรมแล้ว ก็ให้ทำการวิเคราะห์ว่าปัจจัยเสี่ยงนั้นมีผลกระทบอย่างไรต่อองค์กร และมีโอกาส หรือความถี่ที่จะเกิดขึ้นมากน้อยเพียงใด
- ๑.๓.๓. การจัดลำดับความเสี่ยง เมื่อผู้ตรวจสอบภายในทราบแล้วว่าในแต่ละหน่วยงาน หรือกิจกรรมตามที่เลือกประเมิน มีคะแนนความเสี่ยงเท่าใดแล้วให้นำมาจัดเรียงลำดับจากคะแนนมากที่สุดไปหาน้อยสุด เพื่อใช้ในการวางแผนการตรวจสอบระยะยาวและประจำปีต่อไป

**๑.๔.การวางแผนการตรวจสอบ** หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน ควรวางแผนการตรวจสอบตามผลการประเมินเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบและควรนำข้อมูลนโยบายของฝ่ายบริหาร และหรือคณะ

อนุกรรมการตรวจสอบรวมทั้งผลการตรวจสอบครั้งก่อน มาพิจารณาวางแผนการตรวจสอบด้วย ซึ่งการวางแผนการตรวจสอบ มีขั้นตอน ดังนี้



#### ๑.๕. การวางแผนการปฏิบัติงาน

เมื่อหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน ได้จัดทำแผนการตรวจสอบเรียบร้อยแล้ว จะต้องมอบหมายให้ผู้ตรวจสอบภายในดำเนินการตรวจสอบ ตามแผนการตรวจสอบที่วางไว้ โดยผู้ตรวจสอบภายในจะต้องวางแผนการปฏิบัติงานก่อนการตรวจสอบ ฉะนั้น แผนการปฏิบัติงานจึงหมายถึงแผนปฏิบัติงานที่ผู้ตรวจสอบภายในซึ่งได้รับมอบหมายให้ดำเนินการตรวจสอบได้จัดทำขึ้นล่วงหน้าว่าจะตรวจสอบเรื่องใดที่หน่วยรับตรวจใด ด้วยวัตถุประสงค์ ขอบเขตการตรวจสอบ และวิธีการตรวจสอบใด จึงจะทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบบรรลุผลสำเร็จตามที่ได้รับมอบหมาย ทั้งนี้ ผู้ตรวจสอบภายใน ควรจัดทำแผนปฏิบัติงานตามภารกิจที่ได้รับมอบหมายจากหัวหน้าหน่วยงานให้สอดคล้องกับแผนการตรวจสอบประจำปี ในการวางแผนการปฏิบัติงานยังต้องอาศัยข้อมูลจากการสำรวจข้อมูลเบื้องต้น การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน รวมทั้งผลการประเมินความเสี่ยง เพื่อให้การวางแผนการปฏิบัติงานในแต่ละเรื่อง ครอบคลุมประเด็นการตรวจสอบที่มีความสำคัญ การวางแผนการปฏิบัติงานควรจัดทำเป็นลายลักษณ์อักษรและมีลักษณะยืดหยุ่น โดยสามารถแก้ไขปรับปรุงให้เหมาะสมตามสถานการณ์ได้ตลอดเวลาและให้ผ่านการสอบทานและเห็นชอบจากหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน ทั้งนี้ การวางแผนการปฏิบัติงานมีขั้นตอนดำเนินการ ดังนี้

- ๑.๕.๑. การกำหนดประเด็นการตรวจสอบ
- ๑.๕.๒. การกำหนดวัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงาน
- ๑.๕.๓. การกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงาน
- ๑.๕.๔. การกำหนดแนวทางการปฏิบัติงาน







## ๒. กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบ

การปฏิบัติงานตรวจสอบ หมายถึง กระบวนการตรวจสอบสอบทาน และรวบรวมหลักฐาน เพื่อวิเคราะห์และประเมินผลการปฏิบัติงานของหน่วยงานต่างๆ ว่าเป็นไปตามนโยบายแผนงานระเบียบปฏิบัติขององค์กรรวมทั้งกฎหมายที่เกี่ยวข้องพร้อมทั้งเสนอข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบ ข้อเสนอแนะต่อผู้บริหาร เพื่อประกอบการตัดสินใจในการบริหารงานการปฏิบัติงานตรวจสอบโดยเริ่มจากเมื่อแผนการปฏิบัติงานได้รับความเห็นชอบแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องตรวจสอบกิจกรรมและหรือหน่วยรับตรวจตามแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบที่กำหนดไว้ในแผนการปฏิบัติงาน จากการรวบรวมข้อมูลต่างๆ ที่เกี่ยวกับกิจกรรม และหรือหน่วยรับตรวจที่จะตรวจสอบและนำข้อมูลที่รวบรวมได้มาวิเคราะห์และประเมินผล รวมทั้งสรุปผลข้อเท็จจริงหรือข้อตรวจพบต่างๆ ที่ได้จากการตรวจสอบ โดยให้บันทึกข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบทั้งหมดไว้ในกระดาษทำการที่ได้จัดเตรียมไว้ล่วงหน้าแล้ว กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบประกอบด้วยสาระสำคัญ ๓ ขั้นตอน ได้แก่

- ก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ
- ระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ
- การปฏิบัติเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบ

### ขั้นตอนกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน (Internal Audit Process)

<p>การวางแผนการตรวจสอบ</p>  	<p>๑) การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น ๒) การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน ๓) การประเมินความเสี่ยง ๔) การวางแผนงานตรวจสอบ ๕) การวางแผนการปฏิบัติงาน</p>	กระดาษทำการ
<p>การปฏิบัติงานตรวจสอบ</p>  	<p>๑) ก่อนเริ่มการปฏิบัติงานตรวจสอบ ๒) ระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ ๓) การปฏิบัติเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบ</p>	
<p>การจัดทำรายงานและการติดตามผล</p>		

**๒.๑. ก่อนเริ่มปฏิบัติการตรวจสอบ** หลังจากทำแผนปฏิบัติงานเสร็จเรียบร้อยแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในต้องจัดทำตารางการปฏิบัติงานตรวจสอบในรายละเอียดของงานตรวจสอบแต่ละงานหรือกิจกรรมและทำความเข้าใจตกลงกับหน่วยรับตรวจในเรื่องความพร้อม ขอบเขตของการตรวจสอบ กำหนดวันและระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ ผู้รับผิดชอบ การดำเนินการก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ มีขั้นตอนดังนี้

- ๒.๑.๑. การแจ้งผู้รับตรวจ
- ๒.๑.๒. การคัดเลือกทีมตรวจสอบ
- ๒.๑.๓. การบรรยายสรุปงานตรวจสอบอย่างย่อให้แก่ทีมตรวจสอบ
- ๒.๑.๔. หัวหน้าทีม ตรวจสอบการปฏิบัติงาน
- ๒.๑.๕. การเตรียมการเบื้องต้น

**๒.๒. ระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ** ผู้ตรวจสอบภายในเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบด้วยการประชุม เปิดการตรวจสอบระหว่างทีมตรวจสอบกับผู้รับตรวจ หัวหน้าทีมตรวจสอบจะเป็นผู้ดำเนินการประชุมอธิบาย วัตถุประสงค์ รายละเอียดของขอบเขตการตรวจสอบให้ผู้รับตรวจรับทราบ ระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้รับผิดชอบ ซึ่งมีขั้นตอนที่ควรดำเนินการดังนี้

๒.๒.๑. **การมอบหมายงานตรวจสอบ** : หัวหน้าทีมตรวจสอบควรมอบหมายงานตามที่คุณตรวจสอบ ภายในแต่ละคนมีความถนัด มีความรู้ความชำนาญ รวมทั้งควรเลือกงานที่สามารถพัฒนาความชำนาญและ ประสบการณ์แก่ผู้ตรวจสอบภายในแต่ละคน และไม่กระทบต่อความเป็นอิสระด้วย

๒.๒.๒. **วิธีการปฏิบัติการตรวจสอบ** : ผู้ตรวจสอบภายในควรเลือกวิธีการตรวจสอบและเทคนิคการ ตรวจสอบ ให้เหมาะสม ในแต่ละขั้นตอน ดังนี้

- ๑) การรวบรวมข้อมูลและหลักฐานการตรวจสอบ ซึ่งอาจเป็นทางการโดยเป็นลายลักษณ์อักษร และไม่เป็นการโดยทางวาจา
- ๒) การเข้าถึงเหตุการณ์การปฏิบัติงาน เพื่อหาข้อสรุปของการปฏิบัติงานนั้น ๆ ว่ามี ประสิทธิภาพเพียงใด
- ๓) การทำการตรวจสอบ สอบทาน ทดสอบรายการเอกสารและสินทรัพย์ ทั้งนี้ รวมถึงการ สอบทานประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายใน
- ๔) การทดสอบการปฏิบัติงานตามระบบที่วางไว้
- ๕) การตรวจสอบเชิงวิเคราะห์ ซึ่งเป็นวิธีการวิเคราะห์และเปรียบเทียบข้อมูลที่เป็นตัวเลข

๒.๒.๓. **การกำกับดูแลการปฏิบัติงาน** : หัวหน้าทีมตรวจสอบ มีหน้าที่กำกับดูแลการปฏิบัติงานของผู้ ร่วมทีมอย่างละเอียด สม่ำเสมอ เพื่อให้แน่ใจว่า การปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นไปตามวิธีปฏิบัติการตรวจสอบ และขอบเขตการตรวจสอบที่กำหนดไว้ พร้อมทั้งเวลาที่ใช้ในการปฏิบัติงานให้สอดคล้องกับตารางการปฏิบัติงาน ตรวจสอบที่กำหนดไว้

๒.๒.๔. **การนำแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบมาใช้** : ผู้ตรวจสอบภายในต้องนำแผนการปฏิบัติงานที่ ได้จัดทำไว้ล่วงหน้า มาใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานตรวจสอบ แผนการปฏิบัติงานตรวจสอบสามารถแก้ไข เพิ่มเติมให้เหมาะสมกับสถานการณ์ได้ โดยผู้ตรวจสอบภายในควรระบุข้อเสนอแนะในการแก้ไขแผนปฏิบัติงาน ไว้ในกระดาษทำการ ซึ่งหัวหน้าทีมตรวจสอบต้องประเมินความสมเหตุสมผลของข้อเสนอแนะ

๒.๒.๕. **การเปลี่ยนแปลงขอบเขตของการตรวจสอบ**: หัวหน้าทีมตรวจสอบอาจจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลง ขอบเขตของการตรวจสอบ เพื่อให้สอดคล้องกับสภาพที่เปลี่ยนไป โดยพิจารณาความสมเหตุสมผล และความ คุ่มค่าที่จะเปลี่ยนแปลงขอบเขตการตรวจสอบ ทั้งนี้ ต้องได้รับอนุมัติจากหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในทุกครั้ง

๒.๒.๖. **การประชุมปิดตรวจงานตรวจสอบ** : การประชุมปิดตรวจงานตรวจสอบ จะกระทำเป็นขั้นตอน สุดท้ายเมื่อหัวหน้าทีมตรวจสอบได้จัดทำสรุปผลสิ่งที่ตรวจพบ หรือเมื่อจัดทำร่างรายงานผลการปฏิบัติงานเสร็จ เรียบร้อยแล้ว ผู้เข้าร่วมประชุมต้องประกอบด้วย ผู้บริหารหน่วยรับตรวจที่มีอำนาจสั่งการให้ปฏิบัติตาม ข้อเสนอแนะ หรือผลสรุปจากที่ประชุมเรื่องต่างๆ ที่นำเข้ามาเป็นวาระการประชุม ดังนี้

- ❖ สรุปการตรวจสอบ และ ทำความเข้าใจและชี้แจงประเด็นที่ยังสงสัย
- ❖ แลกเปลี่ยนความคิดเห็นและหาข้อยุติในประเด็นที่ยังมีความเห็นไม่ตรงกัน
- ❖ แจ้งกำหนดการ การออกรายงานผลการปฏิบัติงาน

❖ ขอบเขตผู้เกี่ยวข้องในการให้ความร่วมมือ

**๒.๓. การปฏิบัติเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบ** หลังจากเสร็จสิ้นการปฏิบัติงานตรวจสอบในหน่วยรับตรวจแล้ว เจ้าหน้าที่ตรวจสอบควรสอบถามให้แน่ใจว่า ได้ปฏิบัติหน้าที่ต่าง ๆ เสร็จสมบูรณ์และเป็นไปตามแผนการตรวจสอบที่กำหนดไว้ นอกจากนี้ ต้องสอบถามกระดาษทำการ เอกสารหลักฐานที่รวบรวมไว้จากการตรวจสอบ และข้อสรุปสิ่งที่ตรวจพบ สอบทานร่างรายงานผลการปฏิบัติงาน ประเมินผลการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน โดยประเมินจากความสำเร็จของงานตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้การปฏิบัติงานเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบ ประกอบด้วย

๒.๓.๑. **การรวบรวมหลักฐาน** หลักฐานการตรวจสอบ (Audit evidence) หมายถึง เอกสารข้อมูลหรือข้อเท็จจริงต่าง ๆ ที่ผู้ตรวจสอบภายในได้จากการใช้เทคนิคและวิธีการต่าง ๆ ในการรวบรวมขึ้นระหว่างทำการตรวจสอบ รวมถึงหลักฐานที่ขอเพิ่มเติมเพื่อใช้เป็นข้อมูลในการสนับสนุนความเห็นเกี่ยวกับข้อสรุป/ข้อตรวจพบในการพิสูจน์ว่าสิ่งที่ตรวจพบนั้นมีความถูกต้องน่าเชื่อถือได้มากน้อยเพียงใด คุณสมบัติของหลักฐานการตรวจสอบควรประกอบด้วยคุณสมบัติ ดังนี้

๑) **ความถูกต้องหรือเชื่อถือได้** ควรเป็นข้อมูลหลักฐานหรือข้อเท็จจริงที่แสดงเนื้อหาตามที่ต้องการอย่างถูกต้องตามความเป็นจริงและมาจากแหล่งที่น่าเชื่อถือ เช่น ใบเสร็จรับเงินจากผู้รับจ้างเหมาถูกจัดทำขึ้นมาอย่างถูกต้องตรงตามเนื้องานที่แล้วเสร็จ หรือเกิดขึ้นจริง หรือที่ส่งมอบจริง บัญชีรายจ่ายตามแผนงานของหน่วยงานในสังกัดเทศบาล แสดงจำนวนเงินสอดคล้องกับปริมาณงานที่แล้วเสร็จตามแผนงาน เป็นต้น อย่างไรก็ตาม ข้อมูลหลักฐานที่น่าเชื่อถือ เช่น ข้อมูลหลักฐานที่ได้จากบุคคล/ แหล่งภายนอก น่าเชื่อถือกว่าข้อมูลหลักฐานของหน่วยรับตรวจ ข้อมูลหลักฐานที่เป็นต้นฉบับ น่าเชื่อถือกว่าภาพถ่ายสำเนา เป็นต้น

๒) **ความเกี่ยวข้องหรือสัมพันธ์กับประเด็นการตรวจสอบ** ควรเป็นข้อมูล หลักฐาน หรือข้อเท็จจริงที่มีสาระสำคัญ และตรงตามประเด็นการตรวจสอบที่กำหนดไว้ ซึ่งจะช่วยสนับสนุนในการสรุปผลการตรวจสอบ เช่น ประเด็นการตรวจสอบคือ ความมีประสิทธิภาพของการให้บริการ ข้อมูลที่เกี่ยวข้องที่ควรรวบรวม อาทิ จำนวนผู้ใช้บริการต้นทุนในการให้บริการ ผลผลิตและผลลัพธ์ของการให้บริการ ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการที่อาจตรวจสอบข้อมูลเกี่ยวกับจำนวนข้อร้องเรียนและหรือการให้ความร่วมมือของผู้ใช้บริการ เป็นต้น

๓) **ความเพียงพอต่อการสรุปผลการตรวจสอบ** ควรมีข้อมูลหลักฐานหรือข้อเท็จจริง ในปริมาณหรือจำนวนที่เพียงพอต่อการสรุปผลการตรวจสอบได้อย่างสมเหตุสมผล หรือใช้อ้างอิงให้มั่นใจถึงเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น ซึ่งทุกคนสามารถสรุปความเห็นได้อย่างเดียวกัน เช่น การตรวจสอบการดำเนินงานว่าเป็นไปตามแผนการปฏิบัติที่กำหนดหรือไม่ข้อมูลรายงานผลการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจเพียงอย่างเดียวอาจไม่สามารถยืนยันถึงผลสำเร็จของงานได้ ซึ่งควรหาข้อมูลหลักฐานเพิ่มเติม เช่น ภาพถ่ายแสดงสภาพการดำเนินงานจริง รายงานผลการประเมินของหน่วยงานที่มีหน้าที่ประเมินผลการปฏิบัติงานของส่วนราชการ ข้อมูลการสัมภาษณ์ / สังเกตการณ์การปฏิบัติงานจริงของผู้ตรวจสอบภายใน เป็นต้น

๔) **ความมีประโยชน์ต่อการปฏิบัติงาน** ควรเป็นข้อมูลหลักฐานหรือข้อเท็จจริงที่ช่วยในการควบคุมและตัดสินใจของผู้บริหาร เพื่อให้การดำเนินงานของส่วนราชการบรรลุเป้าหมายที่กำหนด ทั้งนี้ข้อมูลควรมีความทันเวลาในการใช้ประโยชน์ และมีความมีสาระสำคัญในการสรุปความเห็นหรือตัดสินใจ เช่น ระบบการควบคุมภายในที่จัดทำโดยส่วนราชการ รายงานผลการประเมินระบบการควบคุมภายในที่ประเมินโดย

หน่วยงานเอง ผู้ตรวจสอบภายใน รายงานผลการบริหารความเสี่ยงของส่วนราชการ ซึ่งข้อมูลดังกล่าวจะเป็นประโยชน์ต่อการแสดงว่าการปฏิบัติงานของส่วนราชการมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลเพียงใดและควรมีการปรับปรุงแก้ไขหรือไม่ อย่างไร เป็นต้น

๒.๓.๒. **การรวบรวมกระดาษทำการ** กระดาษทำการ (Working Papers) คือเอกสารที่ผู้ตรวจสอบภายในจัดทำขึ้นในระหว่างการตรวจสอบเพื่อบันทึกรายละเอียดการทำงานประกอบด้วยข้อมูลต่างๆ ที่ใช้ในการตรวจสอบ ขอบเขตการตรวจสอบ วิธีการตรวจสอบ ข้อมูลจากการประเมินและวิเคราะห์ ใช้เป็นแนวทางในการรายงานผลการปฏิบัติงานผลสรุปการตรวจสอบจากกระดาษทำการ อาจทำได้หลายรูปแบบ คือ

๑) การสรุปแต่ละส่วนงานที่ตรวจสอบเป็นการสรุปสาระสำคัญของเรื่องที่ตรวจสอบเป็นส่วนๆ โดยระบุวัตถุประสงค์การตรวจสอบ ขอบเขตการตรวจสอบ สิ่งที่ตรวจพบ สรุปผลการตรวจสอบ ข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายใน รวมทั้งสิ่งที่ได้รับการแก้ไขแล้วจากผู้รับตรวจ

๒) การสรุปแบบสถิติ เป็นการสรุปโดยใช้แบบสถิติในการรายงานผลที่ได้จากการทดสอบรายการ การสรุปควรจัดทำเป็นชั้นๆ ลดหลั่นกันในรูปสามเหลี่ยม กล่าวคือ ข้อมูลส่วนยอดจะมีรายละเอียดประกอบน้อยลดหลั่นกันลงไปตามลำดับ

๓) การสรุปผลการประชุมเป็นการแลกเปลี่ยนความคิดเห็นกับผู้รับผิดชอบของหน่วยรับตรวจ ผู้ตรวจสอบภายในสรุปผลการประชุมเกี่ยวกับสิ่งที่ไม่เห็นด้วย พร้อมทั้งข้อเสนอแนะและระบุวันที่ เวลา ที่มีการประชุม

๔) การสรุปตามแนวการตรวจสอบ เป็นการสรุปสิ่งที่ตรวจพบ และข้อคิดเห็นของผู้ตรวจสอบภายใน ตามขั้นตอนของแนวการตรวจสอบ

๕) การสรุปข้อบกพร่อง เป็นส่วนที่สำคัญที่สุดส่วนหนึ่งของการรายงานการสรุปผลต้องตรงกับข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้น หรือข้อบกพร่องต่างๆ ที่ได้ตรวจพบ

๒.๓.๓. **การสรุปผลการตรวจสอบ** เป็นวิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบขั้นสุดท้ายก่อนการจัดทำรายงานผลการปฏิบัติงานหลังจากที่ผู้ตรวจสอบภายในได้ทำการตรวจสอบเรื่องใดเรื่องหนึ่งแล้วเสร็จหรือเป็นเรื่องที่เห็นว่าจำเป็นต้องรายงานผลระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบโดยผู้ตรวจสอบจะต้องรวบรวมข้อเท็จจริงและหลักฐานต่างๆ ที่ได้ระหว่างการตรวจสอบ เพื่อสรุปหาข้อตรวจพบ หรือสิ่งตรวจพบทั้งด้านดีและปัญหาข้อบกพร่องที่คิดว่ามีค่าควรแก่การตรวจสอบ และรายงานให้ผู้เกี่ยวข้องทราบ ทั้งนี้ ในการสรุปประเด็นข้อตรวจพบ ผู้ตรวจสอบภายในควรนำข้อมูลที่วิเคราะห์และประเมินผลได้มาสรุปว่าจากการตรวจสอบได้ข้อเท็จจริงหรือข้อตรวจพบอะไรบ้างในแต่ละประเด็นการตรวจสอบ ซึ่งควรสรุปเป็นประเด็นข้อตรวจพบใน ๕ เรื่อง ดังนี้

๑) หลักเกณฑ์/สิ่งที่ควรจะเป็น (Criteria) คือ สิ่งที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการเปรียบเทียบกับสภาพการดำเนินงานที่เกิดขึ้นจริงของแผนงาน งาน/โครงการที่ตรวจสอบ ซึ่งส่วนใหญ่ได้แก่เกณฑ์การตรวจสอบตามที่กำหนดไว้ในแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบ

๒) ข้อเท็จจริง/สิ่งที่เป็นอย่างอยู่ (Condition) คือ ข้อเท็จจริงที่ผู้ตรวจสอบภายในได้ค้นพบในการตรวจสอบและได้รับการตรวจสอบแน่ชัดแล้วว่า ถูกต้องและมีข้อมูลหลักฐานสนับสนุน

๓) ผลกระทบ (Effects) คือ ความเสี่ยง/ ผลเสียหาย/ ปัญหาที่จะได้รับ เนื่องจากสิ่งที่เป็นอยู่แตกต่างไปจากสิ่งที่ควรจะเป็นซึ่งควรระบุผลกระทบที่ชัดเจนว่าเกิดจากการดำเนินงานนั้นโดยตรงหรือโดยอ้อม





ผลกระทบอาจเกิดขึ้นได้ทั้งด้านบวกและด้านลบ อย่างไรก็ตามการพิจารณาว่าผลกระทบนั้นมีสาระสำคัญที่ควรรายงานหรือไม่นั้น อาจพิจารณาจากความถี่ของผลกระทบ ความถี่ของผลกระทบที่เกิดขึ้น ผลกระทบนั้นมีขอบเขตของการเกิดกว้างไกลเพียงใด และมีระยะเวลาในการเกิดผลกระทบมากน้อยเพียงใด

๔) สาเหตุ (Causes) คือ เหตุผลของความแตกต่างระหว่างสิ่งที่ควรจะเป็น กับสิ่งที่เป็นอย่างที่ควรพิสูจน์ให้เห็นชัดว่าเกิดจากเหตุผลหรือสาเหตุที่แท้จริงใดบ้างและมีความสำคัญหรือไม่อย่างไร เพื่อจะได้นำไปสู่ข้อเสนอแนะในการแก้ไขปัญหาให้ตรงกับสาเหตุที่เกิดขึ้น ซึ่งสาเหตุที่เกิดปัญหาส่วนใหญ่ มักเกิดจากการไม่มีระบบการควบคุมภายในที่ดี หรือมีระบบการควบคุมภายในแต่ไม่ปฏิบัติตามระบบที่กำหนด

๕) ข้อเสนอแนะ (Recommendation) คือ ข้อคิดเห็น/ความเห็นเกี่ยวกับการปรับปรุงแก้ไข หรือพัฒนาการดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้นอันจะทำให้บรรลุผลสัมฤทธิ์ข้อเสนอแนะควรสอดคล้องและเป็นเหตุผลสนับสนุนซึ่งกันและกันกับสาเหตุ อย่างไรก็ตามผู้ตรวจสอบภายในอาจขอความเห็น/ข้อเสนอแนะจากหน่วยรับตรวจ ผู้เชี่ยวชาญและหรือผู้เกี่ยวข้องก็ได้ เพื่อให้ข้อเสนอแนะนั้นมีคุณค่าเป็นที่ยอมรับของทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้องและสามารถนำไปปฏิบัติได้ ทั้งนี้ ข้อเสนอแนะที่ดีควรมีลักษณะดังนี้

- ระบุให้ชัดเจนว่า อะไรที่จำเป็นต้องดำเนินการแก้ไข ใครคือผู้รับผิดชอบดำเนินการแก้ไข และระยะเวลาที่จะแก้ไขให้แล้วเสร็จ
- เป็นแนวทางการแก้ไขสาเหตุของปัญหา/ ผลกระทบที่เกิดขึ้น ซึ่งควรสามารถแก้ไข ปัญหาและลดความเสี่ยงได้
- สามารถปฏิบัติได้และทันต่อเหตุการณ์
- ควรคำนึงถึงต้นทุน/ค่าใช้จ่ายในการปรับปรุงแก้ไขให้เหมาะสม เป็นไปได้และสอดคล้องกับ ปัญหา/ความเสี่ยง
- ควรเขียนในลักษณะสร้างสรรค์ ก่อให้เกิดการปรับปรุงแก้ไข และเป็นประโยชน์ต่อหน่วยรับตรวจ

### ๓. กระบวนการรายงานและติดตามผลการตรวจสอบ

<p>การวางแผนการตรวจสอบ</p>  	<p>๑) การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น ๒) การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน ๓) การประเมินความเสี่ยง ๔) การวางแผนงานตรวจสอบ ๕) การวางแผนการปฏิบัติงาน</p>	<p>กระดากษาทำการ</p>
<p>การปฏิบัติงานตรวจสอบ</p>  	<p>๑) ก่อนเริ่มการปฏิบัติงานตรวจสอบ ๒) ระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ ๓) การปฏิบัติเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบ</p>	
<p>การจัดทำรายงานและการติดตามผล</p>	<p>๑) รายงานผลการปฏิบัติงาน ๒) การติดตามผล</p>	

**๓.๑. การจัดทำรายงาน** การจัดทำรายงาน เป็นการรายงานผลการปฏิบัติงาน ให้ผู้บริหารทราบถึงวัตถุประสงค์ ขอบเขตวิธีการปฏิบัติงาน และผลการตรวจสอบ ข้อมูลทั้งหมดทุกขั้นตอน สรุปข้อบกพร่องที่ตรวจพบ ประเด็นความเสี่ยงที่สำคัญและการควบคุมรวมทั้งเรื่องอื่นๆ ที่ผู้บริหารควรทราบพร้อมข้อเสนอแนะในการแก้ไขปรับปรุง เพื่อเสนอผู้บริหารหรือผู้ที่เกี่ยวข้องพิจารณาสั่งการแก้ไขปรับปรุงต่อไป ทั้งนี้ การเสนอรายงานผลการปฏิบัติงาน เป็นเทคนิคอย่างหนึ่งที่ผู้ตรวจสอบจะต้องเอาใจใส่เป็นพิเศษเพราะรายงานนั้นแสดงให้เห็นถึงคุณภาพของการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในทั้งหมด ลักษณะของรายงานที่ดีต้องเป็นรายงานที่มีประโยชน์ต่อผู้อ่านรายงานเรื่องที่มีสาระสำคัญ ข้อตรวจพบต้องเป็นเรื่องที่ตรงกับข้อเท็จจริง ข้อเสนอแนะหรือข้อแนะนำต้องเป็นประโยชน์ และสามารถปฏิบัติได้ โดยสรุปลักษณะของรายงานผลการปฏิบัติงานที่ดีมีองค์ประกอบดังนี้

๓.๑.๑. **ถูกต้อง (Accuracy)** รายงานผลการปฏิบัติงานต้องมีความถูกต้อง ข้อความทุกประโยค ตัวเลขทุกตัว เอกสารอ้างอิงทุกชนิดต้องมาจากหลักฐานที่น่าเชื่อถือ

๓.๑.๒. **ชัดเจน (Clarity)** หมายถึง ความสามารถในการสื่อข้อความหรือความต้องการของผู้ตรวจสอบหรือสิ่งที่ต้องการนำเสนอ ให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจเช่นเดียวกับผู้ตรวจสอบภายใน

๓.๑.๓. **กะทัดรัด (Conciseness)** หมายถึง การตัดทอนความคิด ข้อความ คำพูดที่ฟุ่มเฟือย หรือสิ่งที่ไม่ใช่สาระสำคัญ หรือสิ่งที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับเรื่องที่จะรายงานออกไป

๓.๑.๔. **ทันกาล (Timeliness)** การเสนอรายงานต้องกระทำภายในเวลาที่เหมาะสม และทันต่อการแก้ไขสถานการณ์

๓.๑.๕. **สร้างสรรค์ (Constructive Criticism)** การรายงานควรแสดงให้เห็นคุณภาพและความจริงใจของผู้ตรวจสอบ ผู้รายงานควรชี้ให้เห็นส่วนดีของการปฏิบัติงานก่อนที่จะกล่าวถึงข้อบกพร่องต่างๆ ที่ต้องการให้ปรับปรุง

๓.๑.๖. **จูงใจ (Pursuance)** การเสนอรายงานควรจูงใจให้ผู้อ่านจับประเด็นได้ตั้งแต่ต้นจนจบ โดยการใช้รูปแบบถ้อยคำและศิลปะของภาษา ทำให้ผู้อ่านยอมรับ และเกิดความรู้สึกต้องการปรับปรุงแก้ไขปัญหา

**๓.๒. รูปแบบรายงานผลการปฏิบัติงาน** รูปแบบการรายงานผลการปฏิบัติงาน ขึ้นอยู่กับผลของการตรวจสอบและความต้องการของฝ่ายบริหาร รูปแบบและวิธีการรายงานที่ใช้กันโดยทั่วไป มีดังนี้

๓.๒.๑. การรายงานเป็นลายลักษณ์อักษร (Written Report) เป็นวิธีการรายงานที่มีลักษณะเป็นทางการ ใช้รายงานผลการปฏิบัติงาน เมื่อการตรวจสอบงานใดงานหนึ่งแล้วเสร็จ ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องจัดทำรายงานสรุปผลการตรวจสอบ เสนอความเห็นหรือข้อเสนอแนะเป็นลายลักษณ์อักษร เสนอต่อผู้บริหาร

๓.๒.๒. การรายงานด้วยวาจา (Oral Report) แยกเป็น

๑) การรายงานด้วยวาจาที่ไม่เป็นทางการ ส่วนใหญ่ใช้กับรายงานที่ต้องกระทำโดยเร่งด่วน เพื่อให้ทันต่อเหตุการณ์ จะใช้ในกรณีที่ควรแจ้งให้ผู้บริหารหรือหัวหน้าหน่วยรับตรวจทราบในทันทีที่ตรวจพบ เพราะหากปล่อยให้ล่าช้า อาจมีความเสียหายเกิดขึ้น

๒) การรายงานด้วยวาจาที่เป็นทางการ เป็นการรายงานโดยการเขียนรายงาน และมีการนำเสนอด้วยวาจาประกอบ

นอกจากนี้ การรายงานด้วยวาจา ยังใช้ในกรณีเสนอรายงานผลความคืบหน้า หรือผลการตรวจสอบโครงการพิเศษที่ได้รับมอบหมายจากผู้บริหาร เพื่อขอความเห็นเกี่ยวกับข้อเท็จจริงที่ตรวจพบ หรือ

ขอความคิดเห็นเพิ่มเติม หรือขอความช่วยเหลือในกรณีการตรวจสอบมีปัญหาหรืออุปสรรค เช่น ผู้รับตรวจ ไม่ให้ความร่วมมือ หรือไม่ให้อเอกสารบางอย่างเพื่อการตรวจสอบรายงานแบบเป็นทางการและรายงานที่เป็น ลายลักษณ์อักษร โดยทั่วไปประกอบด้วยสาระสำคัญ ดังนี้

- **บทคัดย่อ (Summary)** การเสนอรายงานควรจัดทำบทคัดย่อไว้ด้านหน้าของรายงานที่จะนำเสนอ ผู้บริหาร เป็นการย่อเนื้อความของรายงานอย่างสั้นๆ กระชับรัด และชัดเจน
- **บทนำ (Introduction)** คือส่วนแรกของรายงานที่บอกให้ทราบว่า ผู้ตรวจสอบภายในได้ตรวจสอบ เรื่องอะไร ในหน่วยงานใด เป็นการตรวจสอบตามแผนการตรวจสอบที่กำหนดไว้
- **วัตถุประสงค์ (Purpose)** แสดงเป้าหมายการตรวจสอบให้ชัดเจน เพื่อให้ผู้อ่านรายงานติดตาม ประเด็นได้สะดวกและคาดการณ์ได้ว่าจะทราบข้อมูลใดบ้าง เมื่ออ่านรายงานจบ
- **ขอบเขต (Scope)** แสดงถึงระยะเวลาและปริมาณของงานที่ได้ทำการตรวจสอบว่ามีมากน้อย เพียงใด มีข้อจำกัดอะไรบ้าง ที่ผู้ตรวจสอบภายในไม่สามารถตรวจสอบได้
- **สิ่งที่ตรวจพบ (Audit Findings)** เป็นส่วนสำคัญของรายงานผลการปฏิบัติงานที่แสดงถึงข้อเท็จจริง ที่ตรวจพบ ทั้งในด้านดี และด้านที่ควรได้รับการแก้ไข
- **ข้อเสนอแนะ (Recommendation)** เป็นข้อเสนอแนะที่ผู้ตรวจสอบภายในเสนอแนะต่อผู้บริหาร หรือหัวหน้าหน่วยรับตรวจ เพื่อให้ดำเนินการแก้ไขปรับปรุงข้อเสนอนี้ควรมีลักษณะสร้างสรรค์และสามารถ นำไปปฏิบัติได้
- **ความเห็น (Opinion)** หากข้อความใดเป็นความเห็น มิใช่ข้อเท็จจริง หรือยังไม่มีหลักฐานสนับสนุน เพียงพอ ผู้ตรวจสอบภายในควรระบุให้ชัดเจนว่าเป็นความเห็นเท่านั้น
- **เอกสารประกอบ (Supporting Evidences)** เนื่องจากการรายงานเป็นเพียงการสรุปผล ดังนั้น รายงานควรเสนออย่างกระชับรัด ข้อมูลใดที่จำเป็นต้องอ้างถึงแต่เป็นข้อมูลยาวหรือมีรายละเอียดมาก ควรแสดง เป็นเอกสารประกอบแนบท้ายรายงานไว้ด้วย

### ๓.๓. การติดตามผล (Follow up)

การติดตามผลการตรวจสอบ เป็นการติดตามผลการปรับปรุงแก้ไขปัญหาของหน่วยรับตรวจตาม ข้อเสนอแนะในรายงานการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งมีความสำคัญและจำเป็นเนื่องจากจะทำให้ ทราบว่าข้อตรวจพบและข้อเสนอแนะตามรายงานนั้น หัวหน้าส่วนราชการได้มีการสั่งการตามข้อเสนอแนะ ดังกล่าวหรือไม่ และหน่วยรับตรวจได้ปรับปรุงการดำเนินงานตามการสั่งการนั้นหรือไม่ อย่างไร ซึ่งขั้นตอนการ ติดตามผลมีดังนี้

๓.๓.๑. **วางแผนการติดตามผล** ผู้ตรวจสอบภายในที่มีหน้าที่ติดตามผล ควรวางแผนหรือจัดให้มีกระบวนการ ติดตามผลการตรวจสอบ เพื่อให้มั่นใจว่าข้อเสนอแนะเพื่อการปรับปรุงแก้ไข ได้ถูกนำไปปฏิบัติอย่างมี ประสิทธิภาพ หรือผู้บริหารได้จัดให้มีการบริหารความเสี่ยงดังกล่าวแล้วซึ่งควรกำหนดวิธีการติดตามผลให้ สอดคล้องกับเรื่องที่จะติดตาม โดยคำนึงถึงปัจจัย ดังนี้

- ๑) สาระสำคัญของข้อตรวจพบที่มีผลกระทบต่อการทำงาน
- ๒) ระยะเวลาในการติดตามผล ควรพิจารณาจากข้อเสนอแนะว่าจะต้องใช้เวลาในการ ดำเนินงานเท่าไร หากไม่สามารถกำหนดระยะเวลาได้แน่นอน ควรกำหนดระยะเวลาการติดตามผลเป็นช่วง

เวลา เช่น ๓ เดือนหรือ ๖ เดือนต่อครั้ง เป็นต้น แต่หากเป็นข้อตรวจพบที่มีปัญหาสำคัญและจำเป็นต้องได้รับการแก้ไขโดยด่วน ซึ่งปล่อยทิ้งไว้อาจเกิดผลเสียหายอย่างมาก ก็ควรกำหนดระยะเวลาติดตามให้เร็วขึ้นและบ่อยครั้งขึ้น

๓) บุคลากรที่ใช้ในการติดตามผล ควรพิจารณาให้ผู้ตรวจสอบ แผนงาน งาน/โครงการนั้นๆ เป็นผู้ติดตามผล เนื่องจากจะทราบข้อเท็จจริงเป็นอย่างดีและทำให้การติดตามผลดำเนินการได้รวดเร็ว แต่ถ้าไม่สามารถมอบหมายให้ผู้ตรวจสอบเป็นผู้ติดตามผลได้แล้วอาจมอบหมายให้ผู้อื่นเป็นผู้ติดตามผลก็ได้แต่ควรให้มีการศึกษาข้อเท็จจริง ปัญหาอุปสรรค และข้อเสนอแนะของแผนงาน งาน/โครงการที่จะติดตามผลก่อน เพื่อให้การติดตามผลเป็นไปด้วยดี

๔) ค่าใช้จ่ายในการติดตามผล ควรพิจารณาว่าค่าใช้จ่ายในการติดตามผล มีความคุ้มค่ากับเรื่องที่จะติดตามหรือไม่ ถ้าไม่คุ้มค่าแล้วควรจะติดตามผลด้วยวิธีอื่นใด ที่จะคุ้มค่ามากที่สุด

๓.๓.๒. **ดำเนินการติดตามผล** เมื่อวางแผนการติดตามผลเรียบร้อยแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในควรดำเนินการตามแผน โดยกรณีหัวหน้าส่วนราชการสั่งการตามรายงานผลการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ควรติดตามผลโดยสอบถามการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจว่าเป็นไปตามการสั่งการหรือไม่ ถ้ากรณีหัวหน้าส่วนราชการสั่งการเป็นอย่างอื่นซึ่งมิได้สั่งการตามรายงานผลการปฏิบัติงาน ควรติดตามผลโดยตรวจสอบและประเมินผลการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจว่าสามารถแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นหรือไม่ อย่างไร ถ้าไม่สามารถแก้ไขปัญหาและยังคงมีความเสี่ยงในการดำเนินงาน ผู้ตรวจสอบภายในควรรายงานเรื่องดังกล่าวให้หัวหน้าส่วนราชการทราบด้วยแต่ถ้ากรณีหัวหน้าส่วนราชการมิได้สั่งการให้ปรับปรุงแก้ไขตามข้อเสนอแนะอาจแสดงว่าหัวหน้าส่วนราชการยอมรับความเสี่ยงที่อาจก่อให้เกิดความเสียหายในอนาคตจากการไม่ปฏิบัติตามดังกล่าวได้

๓.๓.๓. **รายงานผลการติดตาม** ขั้นตอนสุดท้ายของผู้ตรวจสอบภายในควรสรุปผลการติดตามโดยนำข้อมูลที่ได้จากข้อ ๓.๓.๒ มาจัดทำรายงานผลการติดตามโดยหากเป็นการติดตามผลตามปกติ ควรรายงานผลการติดตามไว้ตอนท้ายของรายงานผลการปฏิบัติงานครั้งต่อไปของผู้ตรวจสอบภายใน แต่หากเป็นเรื่องจำเป็นและเร่งด่วน ผู้ตรวจสอบภายในอาจจัดทำรายงานผลการติดตามและเสนอต่อหัวหน้าส่วนราชการ เพื่อทราบและหรือพิจารณาสั่งการตามที่เห็นสมควรต่อไป



## บรรณานุกรม

- กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง. หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ และที่แก้ไขเพิ่มเติม
- กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง. หลักเกณฑ์การประเมินการประกันและการปรับปรุงคุณภาพงานตรวจสอบภายในภาครัฐจากภายนอกองค์กร
- ระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยการตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. ๒๕๔๕