



# คู่มือแนวทางและการปฏิบัติ หน่วยตรวจสอบภายใน

องค์การบริหารส่วนตำบลหนองไทร  
อำเภอบ้านดง จังหวัดนครราชสีมา

## สารบัญ

หัวข้อ	หน้า
บทที่ 1 บทนำ	2
วัตถุประสงค์	2
ข้อมูลพื้นฐาน	3
ประวัติความเป็นมา	3
ปรัชญา	3
วิสัยทัศน์	3
พันธกิจ	3
บทที่ 2 ความรับผิดชอบและอำนาจหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน	4
มาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน	5
จรรยาบรรณการตรวจสอบภายใน	6
คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน	6
โครงสร้างหน่วยงานตรวจสอบภายในฯ	7
บทที่ 3 กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน	8
1. การวางแผนตรวจสอบ	8
2. การปฏิบัติงานตรวจสอบ	14
3. การทำรายงานและติดตามผล	17
บทที่ 4 เทคนิคการตรวจสอบ	21
1. การสุ่มตัวอย่าง	21
2. การตรวจนับ	22
บทสรุป	25

# บทที่ 1

## บทนำ

ความเป็นมาของแนวทางและกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน หน่วยตรวจสอบภายใน เป็นหน่วยงานที่จัดตั้งขึ้นโดยองค์การบริหารส่วนตำบลหนองไทร เรื่อง การกำหนดโครงสร้างส่วนราชการ อำนาจหน้าที่ของส่วนราชการ และระดับตำแหน่งขององค์การบริหารส่วนตำบลหนองไทรมีวัตถุประสงค์ เพื่อให้ฝ่ายบริหารเกิดความมั่นใจต่อความมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพของการดำเนินงาน รวมทั้งความถูกต้องเชื่อถือได้ของ ข้อมูลทางการเงินตลอดจนการปฏิบัติตามกฎหมายระเบียบที่เกี่ยวข้อง ซึ่งมีภารกิจหลักที่สำคัญ คือ งานตรวจสอบ การปฏิบัติงานขององค์การบริหารส่วนตำบลหนองไทร การดำเนินงานตามมาตรฐานด้านการปฏิบัติงาน และ จรรยาบรรณสำหรับหน่วยงานของรัฐซึ่งกำหนดหลักเกณฑ์กระทรวงการคลัง มาเป็นกรอบในการปฏิบัติงาน ประกอบด้วย

1. การบริหารงานตรวจสอบภายใน
2. ลักษณะของงานตรวจสอบภายใน
3. การวางแผนการปฏิบัติ
4. การปฏิบัติงานตรวจสอบ
5. การรายงานผลการตรวจสอบภายใน
6. การติดตามผล
7. การยอมรับสภาพความเสี่ยงของฝ่ายบริหาร

### วัตถุประสงค์

เพื่อเป็นคู่มือ/แนวทางและกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในขององค์การบริหารส่วนตำบลหนองไทรโดยประโยชน์ของการจัดทำแนวทางปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเป็นแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายใน ขอบเขตของการจัดทำแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน กำหนดวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ และความรับผิดชอบในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในอย่างเป็นทางการ โดยให้สอดคล้องกับภารกิจ ตามค่านิยมที่กำหนดไว้ในหลักเกณฑ์ มาตรฐานและจรรยาบรรณการตรวจสอบภายใน

### ข้อมูลพื้นฐาน

ชื่อหน่วยงาน : หน่วยงานตรวจสอบภายใน (Local Audit Agency)

ที่ตั้ง : หน่วยงานตรวจสอบภายใน องค์การบริหารส่วนตำบลหนองไทร ตำบลหนองไทร อำเภอด่านขุนทด

จังหวัดนครราชสีมา 36220

## ประวัติความเป็นมา

การตรวจสอบภายในเป็นส่วนหนึ่งของระบบการควบคุมภายใน และเป็นเครื่องมือของผู้บริหารในการปรับปรุง ควบคุม และติดตามผลการปฏิบัติงานขององค์การบริหารส่วนตำบลหนองไทรตั้งขึ้นตามระเบียบกระทรวงมหาดไทย ว่าด้วยการตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2545 ระเบียบดังกล่าวให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น แต่งตั้งพนักงานท้องถิ่นในหน่วยงานเป็นผู้ทำหน้าที่ตรวจสอบภายใน การแต่งตั้งลักษณะนี้ได้สอดคล้องกับหลักความเป็นอิสระของผู้ตรวจสอบภายในพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 มีผลบังคับใช้ เมื่อ 20 เมษายน 2561 โดยมาตรา 79 บัญญัติให้หน่วยงานของรัฐจัดให้มีการตรวจสอบภายใน การควบคุมภายใน และการบริหารจัดการความเสี่ยง โดยให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานหลักเกณฑ์ที่กระทรวงการคลังกำหนดตามหนังสือกระทรวงการคลัง ด่วนมาก ที่ กค 0409.2/ว 123 ลงวันที่ 14 พฤศจิกายน พ.ศ. 2561 เรื่อง หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ. 2561 ให้ส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจ หน่วยงานของรัฐสภา ศาลยุติธรรม ศาลปกครอง ศาลรัฐธรรมนูญที่มีฐานะเป็นนิติบุคคล องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น หน่วยงานอื่นของรัฐตามที่กฎหมายกำหนด มีตำแหน่งผู้ตรวจสอบภายในโดยเฉพาะ และขึ้นตรงต่อหัวหน้าหน่วยงานของรัฐ (นายกองค์การบริหารส่วนตำบลหนองไทร)

## ปรัชญา

ซื่อสัตย์ เที่ยงธรรม ปกปิด นำความรู้ ทักษะ ประสบการณ์นำมาใช้ในหน้าที่อย่างเต็มที่

## วิสัยทัศน์

เป็นหน่วยงานที่รับผิดชอบในการตรวจสอบการปฏิบัติงานขององค์การบริหารส่วนตำบลหนองไทร บนหลักธรรมาภิบาลความสมเหตุสมผล อย่างมีคุณภาพ เชื่อถือได้และยอมรับจากทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง

## พันธกิจ

1. หน่วยงานตรวจสอบภายใน มีการติดตามและประเมินการปฏิบัติงานของหน่วยงานในสังกัดองค์การบริหารส่วนตำบลหนองไทร
2. แนะนำ แนวทาง หรือมาตรการ ในการดำเนินงานให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมาย ขององค์การบริหารส่วนตำบลหนองไทร
3. ปฏิบัติงานตรวจสอบ สอดคล้องกับมาตรฐานการตรวจสอบและหลักเกณฑ์ของกระทรวงการคลัง กำหนด อย่างมีคุณภาพ เชื่อถือได้ และยอมรับจากทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง

## บทที่ 2

### ความรับผิดชอบและอำนาจหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน

งานตรวจสอบภายในเป็นลักษณะงานสนับสนุนผู้รับผิดชอบในการปฏิบัติหน้าที่งานตรวจสอบจึงไม่ควร มีอำนาจสั่งการหรือมีอำนาจบริหารงานในสายงานที่ทำหน้าที่ตรวจสอบ และต้องมีความเป็นอิสระในกิจกรรม ที่ตนตรวจสอบ เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างอิสระทั้งในการปฏิบัติงานและทัศนคติของผู้ตรวจสอบ ความเป็นอิสระมีองค์ประกอบที่สำคัญ 2 ส่วน ได้แก่

**ส่วนที่ 1** สถานภาพในองค์กรของผู้ตรวจสอบภายใน และความสนับสนุนที่ผู้ตรวจสอบได้รับจากฝ่าย บริหาร นับว่าเป็นปัจจัยที่สำคัญที่ส่งผลกระทบต่อระดับคุณภาพและคุณค่าของบริการที่ผู้ตรวจสอบภายในจะ ให้แก่ฝ่ายบริหาร ผู้ตรวจสอบภายในควรขึ้นตรงต่อผู้บริหารสูงสุดเพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้ในขอบเขตที่กว้าง

**ส่วนที่ 2** ผู้ตรวจสอบภายในไม่ควรเข้าไปมีส่วนได้เสีย หรือส่วนร่วมในการปฏิบัติงานขององค์กร ใน กิจกรรมที่ ผู้ตรวจสอบภายในต้องตรวจสอบหรือประเมินผล ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความเป็นอิสระทั้งในการ ปฏิบัติงานและการเสนอความเห็นในการตรวจสอบ ดังนั้นจึงไม่ควรเป็นกรรมการในคณะกรรมการใด ๆ ขององค์กร หรือหน่วยงานในสังกัดอันมีผลกระทบต่อความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานและการเสนอความเห็น

#### มาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายในนับว่าเป็นเครื่องมือหรือผู้ช่วยที่สำคัญของผู้บริหารหน่วยงานในการติดตามและ ประเมินการปฏิบัติงานของส่วนงานต่าง ๆ ภายในหน่วยงานรวมทั้งการเสนอแนะแนวทางหรือมาตรการที่จะ ทำให้ผลการดำเนินงานสามารถบรรลุผลตามวัตถุประสงค์ และเป้าหมายที่กำหนดไว้ซึ่งมาตรฐานการ ตรวจสอบภายในสำหรับองค์การบริหารส่วนตำบลหนองไทรนั้น ได้กำหนดให้มีความสอดคล้องกับการปฏิบัติงาน วิชาชีพการตรวจสอบภายในในระดับสากล คือ มาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน (International Standards for The Professional Practice of Internal Auditors : IIA) อันจะทำให้ การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของหน่วยงานของรัฐได้รับการยอมรับจากผู้บริหาร และผู้ที่มีส่วน เกี่ยวข้อง

มาตรฐานการตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย 2 ส่วน คือ มาตรฐานด้านคุณสมบัติ และมาตรฐาน ด้านการปฏิบัติงาน

#### 1. มาตรฐานด้านคุณสมบัติ ประกอบด้วย

1.1 วัตถุประสงค์อำนาจหน้าที่ และความรับผิดชอบของงานตรวจสอบ ทั้งนี้หน่วยงานตรวจสอบ ภายในควรกำหนดวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ และความรับผิดชอบ ภารกิจไว้ในกฎบัตรการตรวจสอบภายใน เพื่อใช้เป็นกรอบอ้างอิงและเป็นแนวทางปฏิบัติงาน

#### 1.2 การกำหนดถึงข้อจำกัดและความเป็นอิสระหรือความเที่ยงธรรม การปฏิบัติงานตรวจสอบ

ภายในควรมีความเป็นอิสระและผู้ตรวจสอบภายในควรปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเที่ยงธรรมซื่อสัตย์ สุจริตและมีจรรยาบรรณ

1.3 การพัฒนาวิชาชีพ ด้วยความเชี่ยวชาญ และมีความระมัดระวังรอบคอบ ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีคุณสมบัติในการปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเชี่ยวชาญและมีความระมัดระวัง รอบคอบ เยี่ยม ผู้ประกอบวิชาชีพ

1.4 การประกันและการปรับปรุงคุณภาพงาน มีการปรับปรุงงานตรวจสอบภายในให้ครอบคลุม ทุกๆ ด้านและติดตามดูแลประสิทธิภาพ ของงานอย่างต่อเนื่อง

## 2. มาตรฐานการปฏิบัติงาน ประกอบด้วย

2.1 การบริหารงานตรวจสอบภายใน หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน ควรบริหารงานตรวจสอบภายในให้เกิดสัมฤทธิ์ผลมีประสิทธิภาพ เพื่อให้งานตรวจสอบภายในสามารถสร้างคุณค่าเพิ่มให้กับองค์กร

2.2 ลักษณะของงานตรวจสอบภายใน ต้องประเมินและสนับสนุน ให้มีการปรับปรุงกระบวนการบริหารความเสี่ยง และการควบคุมขององค์การบริหารส่วนตำบลหนองไทร

2.3 การวางแผนการปฏิบัติงาน ผู้ตรวจสอบภายในต้องจัดทำแผนการปฏิบัติงานตามที่ได้รับมอบหมาย ในกิจกรรมการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และงานบริการให้คำปรึกษาโดยคำนึงถึง

- วัตถุประสงค์ของกิจกรรมที่จะตรวจสอบ และวิธีการที่จะนำมาใช้
- ความเสี่ยงที่มีความสำคัญ ๆ ที่มีผลกระทบต่อการทำงาน ที่เกิดจากความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้
- ความเพียงพอ และความมีประสิทธิผลของการบริหารความเสี่ยง หรือรูปแบบการควบคุมอื่นที่เกี่ยวข้อง
- โอกาสในการปรับปรุงกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและระบบการควบคุมภายในที่ดีขึ้น

2.4 การปฏิบัติงาน ผู้ตรวจสอบภายในต้องระบุวิเคราะห์ ประเมินผล และจัดเก็บข้อมูลให้เพียงพอต่อการปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายให้บรรลุวัตถุประสงค์ และหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรควบคุมการปฏิบัติงานที่ได้มอบหมายอย่างใกล้ชิด เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าการปฏิบัติงานจะสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนด ไว้อย่างมีคุณภาพซึ่งจะเป็นการช่วยพัฒนาเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในด้วย

2.5 การรายงานผลการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในต้องรายงานผลการตรวจสอบตามที่ได้รับมอบหมายอย่างทันท่วงที อาจจะเป็นการจัดลำดับความสำคัญ การสรุปประเด็นหรือการอธิบายเกี่ยวกับผลการปฏิบัติงานซึ่งอาจจะเกี่ยวข้องกับการควบคุมที่เฉพาะเจาะจงในส่วนของขั้นตอนการปฏิบัติงาน ความเสี่ยงหรือภารกิจงาน การเสนอความเห็น และแนวทางการปรับปรุงแก้ไขข้อผิดพลาดแล้วให้แก่บุคคลที่เกี่ยวข้องทันที ตามหลักปฏิบัติงานมาตรฐานและจรรยาบรรณการตรวจสอบภายใน รวมทั้งการเปิดเผยหรือเผยแพร่รายงานผลการตรวจสอบ ให้บุคคลที่เกี่ยวข้องและเหมาะสมได้รับทราบ

2.6 การติดตามผล หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในต้องกำหนดและรักษาระบบการติดตามการปฏิบัติตามข้อเสนอแนะในรายงานผลการตรวจสอบการปฏิบัติไปสู่การปฏิบัติตามข้อเสนอแนะที่ได้เสนอแนะ

2.7 การยอมรับสภาพความเสี่ยงของฝ่ายบริหาร หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน ควรนำเรื่อง

ความเสี่ยงที่มีเหลืออยู่ในระดับองค์กรสามารถยอมรับไม่ได้ หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบต้องหารือกับผู้บริหาร  
ท้องถิ่น (นายกองค์การบริหารส่วนตำบลหนองไทร) หาข้อยุติ

### **จรรยาบรรณการตรวจสอบภายใน**

เพื่อเป็นการยกฐานะและศักดิ์ศรีของวิชาชีพตรวจสอบภายในให้ได้รับการยกย่องและยอมรับจากบุคคล  
ทั่วไป รวมทั้งให้การปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบภายในเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบภายในจึงต้องพึง  
ประพฤติปฏิบัติตนภายใต้กรอบความประพฤติที่ดีงาม ในอันที่จะนำมาซึ่งความเชื่อมั่น และให้คำปรึกษาอย่างเที่ยง  
ธรรมเป็นอิสระและเปี่ยมด้วยคุณภาพ ผู้ตรวจสอบภายในควรยึดถือและดำรงไว้ซึ่งหลักปฏิบัติดังต่อไปนี้

1. เคารพและสนับสนุน กฎหมาย หลักเกณฑ์ บนความซื่อสัตย์ ซื่อสัตย์ ซื่อสัตย์ และมีความรับผิดชอบ
2. สร้างความสัมพันธ์ที่ดี มีประโยชน์ มีความเที่ยงธรรม เปิดเผยรายงานข้อเท็จจริงไม่บิดเบือนหรือปิดบัง  
การกระทำผิดกฎหมาย
3. การรักษาความลับ ปกปิด รอบคอบ ในการใช้และรักษาข้อมูลต่างๆ
4. ความสามารถในหน้าที่ในเรื่องของความรู้ ทักษะและประสบการณ์ในงานที่ทำปฏิบัติงานตามมาตรฐาน  
การตรวจสอบภายใน และพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง

### **คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน**

นอกเหนือจากคุณสมบัติตามมาตรฐานกำหนดตำแหน่งนักวิชาการตรวจสอบภายใน ที่ ก.จ.,ก.ท.,  
หรือ ก.อบต. กำหนด ผู้ตรวจสอบภายในที่ดีจะต้องเป็นผู้ที่มีความรู้ในวิชาชีพ และความรู้ในสาขาวิชาอื่นซึ่ง  
จำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและมีคุณสมบัติส่วนตัวที่จำเป็นและเหมาะสมดังนี้

1. มีความเชี่ยวชาญในหลักวิชาพื้นฐานที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เช่น  
การบัญชี เศรษฐศาสตร์ กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานขององค์กรทั้งจากภายในและ  
ภายนอกองค์กร และเทคโนโลยีสารสนเทศ
2. มีความรู้ ความชำนาญ ในการบัญชีใช้มาตรฐานการตรวจสอบภายในและเทคนิคการตรวจสอบต่างๆ ที่  
จำเป็นในการตรวจสอบภายใน
3. มีความรอบรู้ เข้าใจในหลักการบริหาร เทคนิคการบริหารงานสมัยใหม่ การวางแผนงาน การจัดทำ  
รายงานผล
4. มีความสามารถในการสื่อสาร การทำความเข้าใจในเรื่องต่าง ๆ การวิเคราะห์ การประเมินผลการเขียน  
รายงาน
5. มีความเชื่อมั่นในตนเอง มีความซื่อสัตย์สุจริตต่อองค์กรและเพื่อนร่วมงาน
6. มีมนุษยสัมพันธ์ที่ดี วางตัวเป็นกลาง รู้จักกาลเทศะ ยึดมั่นในอุดมการณ์หลักการที่ถูกต้อง กล้าแสดง  
ความเห็นสิ่งที่ได้วิเคราะห์ และประเมินจากการตรวจสอบ
7. มีความอดทน หนักแน่น รับฟังความคิดเห็นผู้อื่น

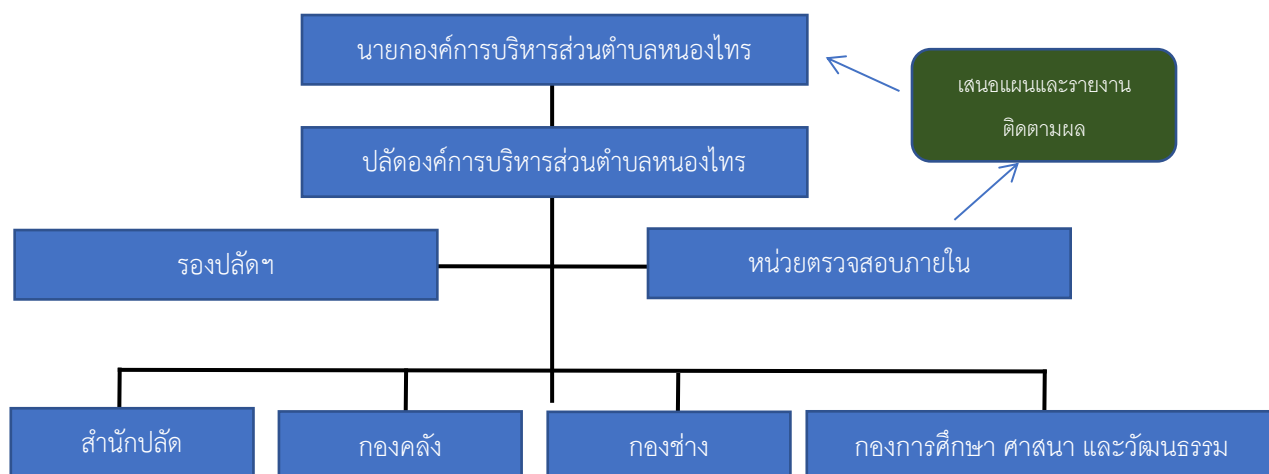
8. มีปฏิภาณ ไหวพริบมีความสามารถที่จะวินิจฉัยและตัดสินใจปัญหาต่าง ๆ ได้อย่างถูกต้องเที่ยงธรรม
9. เป็นผู้วิริยทัศน์ มองการณ์ไกล ติดตามวิวัฒนาการที่ทันสมัย มีความคิดริเริ่ม สร้างสรรค์และมองปัญหาด้วยสายตาเยี่ยงผู้บริหาร

### โครงสร้างหน่วยงานตรวจสอบภายในองค์การบริหารส่วนตำบลหนองไทร

ปัจจุบันโครงสร้างงานตรวจสอบภายใน เป็นสายงานขึ้นตรงกับหัวหน้าหน่วยงานของรัฐระดับ องค์การบริหารส่วนตำบลหนองไทรตามพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 มาตรา 79 และผู้ตรวจสอบภายในมีหน้าที่เป็นเครื่องมือของผู้บริหารท้องถิ่น ในการตรวจสอบติดตามและประเมินผลการปฏิบัติงานและการบริหารงานขององค์การบริหารส่วนตำบลหนองไทรทั้งเป็นที่ปรึกษาของหน่วยงานภายในฯ เว้นแต่ การแต่งตั้ง โยกย้าย ถอดถอน เลื่อนชั้น เลื่อนตำแหน่ง และประเมินผลงานของหัวหน้า หน่วยงาน ตรวจสอบภายใน ของหน่วยงานของรัฐที่มีคณะกรรมการตรวจสอบ ให้เป็นไปตามอำนาจหน้าที่ของ คณะกรรมการตรวจสอบ

เนื่องจาก องค์การบริหารส่วนตำบลหนองไทรไม่มีคณะกรรมการตรวจสอบภายใน ในการแต่งตั้ง โยกย้าย ถอดถอน เลื่อนตำแหน่งและประเมินผลงาน จึงต้องเป็นไปตามพระราชบัญญัติระเบียบบริหารงานบุคคลส่วน ท้องถิ่น พ.ศ. 2542

### แผนผังโครงสร้างหน่วยงานตรวจสอบภายในองค์การบริหารส่วนตำบลหนองไทร





## บทที่ 3

### กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในจำเป็นต้องดำเนินการอย่างเป็นขั้นตอนเพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างมั่นใจและได้ผลงานที่มีคุณภาพ ทั้งนี้ ขั้นตอนของการปฏิบัติงานตรวจสอบที่สำคัญ ประกอบด้วย

- (1) การวางแผนตรวจสอบ
- (2) การปฏิบัติงานตรวจสอบ
- (3) การจัดทำรายงานและติดตามผล

#### (1) การวางแผนตรวจสอบ

การวางแผนเป็นการคิดล่วงหน้าก่อนที่จะลงมือปฏิบัติงานจริงว่าจะตรวจสอบเรื่องใดด้วยวัตถุประสงค์อะไร ที่หน่วยรับตรวจใด ณ เวลาไหน และใช้เวลาตรวจสอบเท่าไร โดยใช้ทรัพยากรที่มีอยู่ คือ บุคลากร และอุปกรณ์อย่างเหมาะสมการวางแผนที่ดีช่วยให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามวัตถุประสงค์ภายในระยะเวลา และอัตรากำลังที่กำหนดการวางแผนตรวจสอบประกอบด้วยเนื้อหาสาระสำคัญ 3 เรื่อง ได้แก่

เรื่องที่ 1 ประเภทของการวางแผนตรวจสอบ

เรื่องที่ 2 ขั้นตอนของการวางแผนตรวจสอบ

เรื่องที่ 3 การเสนอแผนการตรวจสอบ

เรื่องที่ 1 ประเภทของการวางแผนตรวจสอบ แบ่งออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่

1.1 การวางแผนการตรวจสอบ (Audit Plan) หมายถึง แผนการปฏิบัติงานที่หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน จัดทำขึ้น โดยทำไว้ล่วงหน้าเกี่ยวกับเรื่องที่จะตรวจสอบ จำนวนหน่วยรับตรวจระยะเวลาในการตรวจสอบ แต่ละเรื่อง ผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ เพื่อประโยชน์ในการสอบทานความก้าวหน้าของงานตรวจสอบเป็นระยะ เพื่อให้งานตรวจสอบดำเนินไปอย่างราบรื่นทันตามกำหนดเวลา

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

- หน่วยรับตรวจ หมายถึง หน่วยงานต่างๆ ที่รับผิดชอบ ในการปฏิบัติงาน เรื่องที่จะตรวจสอบ หมายถึง แผนงาน งาน/โครงการ ที่จะตรวจสอบภายในแผนการตรวจสอบระยะยาว

- ระยะเวลาที่จะทำการตรวจสอบ หมายถึง ระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ หน่วยรับตรวจในแต่ละแห่ง หรือในแต่ละเรื่องที่จะตรวจสอบ

- จำนวนคน/วันที่จะทำการตรวจสอบ หมายถึง จำนวนผู้ตรวจสอบ และจำนวนวันที่จะใช้ในการตรวจสอบหน่วยรับตรวจใน หรือในแต่ละเรื่องที่จะตรวจสอบ

ข. แผนการตรวจสอบประจำปี เป็นแผนที่จัดทำไว้ล่วงหน้าในรอบระยะเวลา 1 ปี ประกอบด้วยสาระสำคัญ ดังนี้

- วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ ควรกำหนดวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบให้ชัดเจนว่า จะตรวจสอบเพื่อให้ทราบถึงเรื่องอะไรบ้าง จะได้กำหนดขอบเขตการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ได้เพื่อให้ทราบว่าการดำเนินงาน ของงาน/โครงการ/กิจกรรม ต่างๆ มีประสิทธิภาพ และประหยัดเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ เชื้อถือได้และทันเวลา

- ขอบเขตการปฏิบัติงานตรวจสอบ ควรกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อให้ทราบว่า จะดำเนินการตรวจสอบในหน่วยรับตรวจใดเรื่องใด ที่จะตรวจสอบบ้าง เมื่อไรความถี่ในการตรวจสอบ ระยะเวลาที่จะทำการตรวจสอบแต่ละเรื่อง ควรกำหนดให้สอดคล้องกับแผนตรวจสอบประจำปี

- ผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ

1.2 แผนการปฏิบัติงาน (Engagement Plan) เมื่อจัดทำแผนการตรวจสอบประจำปีเสร็จเรียบร้อยแล้ว หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในจะต้องมอบหมายให้ผู้ตรวจสอบภายในดำเนินการตรวจสอบตามแผนการตรวจสอบที่วางไว้ โดยผู้ตรวจสอบภายในจะต้องวางแผนการปฏิบัติงานก่อนการตรวจสอบ ดังนั้น แผนการปฏิบัติงาน หมายถึง แผนที่ผู้ตรวจสอบภายใน จัดทำขึ้นล่วงหน้าจะตรวจสอบเรื่องใด ที่หน่วยรับตรวจใด ด้วยวัตถุประสงค์ขอบเขต การตรวจสอบ และวิธีการตรวจสอบใด จึงจะทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบบรรลุผลสำเร็จตามที่ได้รับอนุมัติ

### เรื่องที่ 2 ขั้นตอนของการวางแผนตรวจสอบ

เพื่อให้การวางแผนการตรวจสอบเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบภายในควรดำเนินการตามลำดับขั้นตอน ดังนี้

#### 2.1 การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น

มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในเรียนรู้และทำความเข้าใจเกี่ยวกับงานของหน่วยงานที่ต้องทำการตรวจสอบในรายละเอียด รวมทั้งทำความเข้าใจกับหน่วยงาน และระบบงานที่จะเลือกมาตรวจสอบ ซึ่งจะช่วยให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถประเมินความเสี่ยงในขั้นต้นก่อนจะดำเนินการตรวจสอบได้ อย่างเหมาะสมและเป็นระบบผู้ตรวจสอบภายในควรสำรวจข้อมูลเบื้องต้นทุกครั้งก่อนดำเนินการตรวจสอบในแต่ละปีหรือในขั้นตอนถัดไป หากพิจารณาว่ามีความจำเป็นต่อการปฏิบัติงาน โดยอาจศึกษาข้อมูลต่าง ๆ จากคำสั่งแ่งงาน นโยบาย เป้าหมาย วัตถุประสงค์ ระเบียบปฏิบัติขององค์กร และทำความเข้าใจเกี่ยวกับ แผนการปฏิบัติงาน และคู่มือปฏิบัติงานการให้ได้มาซึ่งข้อมูลดังกล่าวเพิ่มขึ้น ผู้ตรวจสอบภายในอาจใช้วิธีการประชุมหารือกับผู้บริหารของหน่วยรับตรวจ สัมภาษณ์หัวหน้าหน่วยรับตรวจและเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง สังเกตการณ์ปฏิบัติงานจริงหากเป็นการสำรวจข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับงานที่เคยมีการตรวจสอบมาก่อนแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในควรศึกษาข้อมูลจากกระดาษทำการและรายงานผลการปฏิบัติงานในครั้งก่อน ประกอบด้วย

#### 2.2 การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน

ผู้ตรวจสอบภายในต้องประเมินผลระบบการควบคุมภายในที่แต่ละหน่วยรับตรวจได้จัดทำให้ขึ้นตาม

พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 มาตรา 79 โดยพิจารณาตามหลักเกณฑ์ที่กระทรวงการคลัง กำหนด เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ถึงความเหมาะสมและความเพียงพอของระบบควบคุมภายใน ได้อย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบภายในควรมีความรู้เกี่ยวกับการควบคุมภายใน ตามแนวคิดของ COSO ซึ่งประกอบด้วย องค์ประกอบ 5 องค์ประกอบ คือ

- สภาพแวดล้อมการควบคุม
- การประเมินความเสี่ยง
- กิจกรรมการควบคุม
- สารสนเทศ และการสื่อสาร
- กิจกรรมการติดตามผล

การประเมินผลระบบการควบคุมภายในมีวัตถุประสงค์ เพื่อประเมินความเพียงพอและประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายใน เพื่อให้ทราบว่าการควบคุมภายในที่ได้จัดวางไว้นั้นได้นำไปปฏิบัติตามที่กำหนด และผลงานบรรลุตามเป้าหมายขององค์กร การประเมินผลการควบคุมภายในแบ่งได้หลายประเภท เช่น การประเมินผลตามวัตถุประสงค์ของการควบคุม ประเมินผลตามองค์ประกอบการควบคุมภายใน ประเมินผลตามกิจกรรมการควบคุมเฉพาะด้านหรือเฉพาะงานใดงานหนึ่ง การประเมินผลตามองค์ประกอบการควบคุมภายใน ประเมินผลตามกิจกรรมการควบคุมเฉพาะด้าน หรือเฉพาะงานใดงานหนึ่ง การประเมินผลตามกิจกรรมการควบคุม โดยรวมขององค์กร เป็นต้น โดยปกติการประเมินผลการควบคุมภายใน และเลือกประเมินผลในประเภทใด ประเภทหนึ่ง ในกำหนดขอบเขตในการประเมินผลตามความจำเป็น ทั้งนี้ ในการประเมินผลระบบการควบคุมภายในไม่ว่าจะดำเนินการในประเภทใด ก็ตามจะ ประกอบขึ้นตอนหลัก ๆ ดังนี้

- 1) การเลือกเรื่องหรือสิ่งที่จะประเมิน เช่น การเลือกว่าจะประเมินทั้งระบบหรือจะประเมินเฉพาะวัตถุประสงค์ใดวัตถุประสงค์หนึ่ง ของระบบการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องหรือจะประเมินเฉพาะองค์ประกอบด้านใดด้านหนึ่ง
- 2) การทำความเข้าใจโครงสร้างของระบบการควบคุมภายใน ผู้ตรวจสอบภายในควรทำความเข้าใจ โครงสร้าง รูปแบบ วิธีการ และวัตถุประสงค์ที่ต้องการจากระบบการควบคุมภายใน
- 3) การทดสอบการมีอยู่จริง และการปฏิบัติงานจริงของระบบการควบคุมภายใน ในขั้นตอนนี้ผู้ตรวจสอบภายในต้องหาหลักฐานเกี่ยวกับการปฏิบัติจริงในปัจจุบันว่ามีวิธีการอย่างไร ยังคงเหมือนหรือแตกต่างกับรูปแบบโครงสร้างหรือองค์ประกอบของการควบคุมที่กำหนดไว้อย่างไร โดยอาจใช้การสอบถามและสังเกตการณ์การปฏิบัติงานจริง
- 4) การประเมินประสิทธิผล เป็นการประเมินโดยการวิเคราะห์ให้ทราบว่าระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่ และใช้จริงนั้นได้สร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลในความสำเร็จตามเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้หรือไม่
- 5) การสรุปผลการประเมินระบบการควบคุมภายใน เป็นการพิจารณาว่าระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่นั้นเหมาะสมรัดกุมเพียงใด มีจุดอ่อนหรือจุดบกพร่องหรือมีความเสี่ยงที่จะทำให้การดำเนินงานไม่บรรลุ

วัตถุประสงค์หรือเป้าหมายที่กำหนดไว้เพื่อใช้เป็นข้อมูลในการวางแผนการตรวจสอบให้เหมาะสมต่อไป รวมทั้งช่วยในการกำหนดขอบเขต วิธีการ ปริมาณ การตรวจสอบ ระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบและงบประมาณที่ใช้ในการตรวจสอบ ซึ่งจะช่วยให้ประหยัดเวลา อัตราค่าจ้างและงบประมาณในการปฏิบัติงานตรวจสอบ

### 2.3 การประเมินความเสี่ยง

เนื่องจากภารกิจการปฏิบัติงานขององค์กร โดยทั่วไปมักจะแบ่งลงตามหน่วยงานละกิจกรรม ดังนั้นการวางแผนการตรวจสอบภายในให้สามารถครอบคลุมหน่วยงานหรือกิจกรรมซึ่งควรดำเนินการตรวจสอบในแต่ละปีได้อย่างครบถ้วน และเหมาะสมกับทรัพยากรของงานตรวจสอบภายในที่มีอยู่อันได้แก่ อัตราค่าจ้างและระยะเวลาการปฏิบัติงานจึงมีความจำเป็นนำแนวทางการประเมินความเสี่ยง มาใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อช่วยให้สามารถพิจารณาถึงความเสี่ยงหรือความน่าจะเป็นที่อาจเกิดขึ้นและเป็นผลทำให้การทำงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรบริหารส่วนตำบลหนองไทร ซึ่งหากพิจารณาแล้วเห็นว่ามีความสำคัญในระดับสูงก็ควรวางแผนการตรวจสอบทันที ขั้นตอนในการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในสามารถเลือกประเมินความเสี่ยงในระดับหน่วยงาน หรือรับกิจกรรมทุกกิจกรรมภายในเทศบาลก็ได้ ทั้งนี้ไม่ว่าจะประเมินความเสี่ยงในระดับใดจะประกอบด้วย 3 ขั้นตอน หลัก ๆ คือ

2.3.1 การระบุความเสี่ยง เป็นการค้นหาถึงสาเหตุที่จะก่อให้เกิดความเสี่ยงขึ้นภายในองค์การบริหารส่วนตำบลหนองไทรโดยผู้ตรวจสอบภายในอาจพิจารณาข้อมูลที่ได้จากการสำรวจเบื้องต้นจากสภาพแวดล้อมทั่วไปทั้งภายในและภายนอกหน่วยงาน และนำมาแยกเป็นประเภทของข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับด้านการดำเนินงาน ด้านความรู้ ด้านการเงิน และด้านกฎหมาย ระเบียบ เช่น ปัจจัยเสี่ยงเรื่องของแผนและผลการปฏิบัติงาน ปัจจัยเสี่ยงเกี่ยวกับกระบวนการ และวิธีการดำเนินงาน เป็นต้น

2.3.2 การวิเคราะห์ความเสี่ยง เมื่อผู้ตรวจสอบภายในสามารถระบุสาเหตุความเสี่ยงภายในองค์การบริหารส่วนตำบลหนองไทรว่าเป็นเรื่องใดในระดับหน่วยงานหรือกิจกรรมแล้ว ก็ให้ทำการวิเคราะห์ว่าปัจจัยเสี่ยงนั้นมีผลกระทบอย่างไร ต่อหน่วยงานและมีโอกาสหรือความถี่ที่จะเกิดมากน้อยเพียงใด โดยอาจกำหนดเกณฑ์ของแต่ละปัจจัยเสี่ยงที่พบเป็น 5 ระดับ ได้แก่ สูงมาก สูง ปานกลาง ต่ำ ต่ำมาก และให้คะแนนกำกับไว้ด้วย ได้แก่ ระดับสูงมาก = 5 คะแนน, ระดับสูง = 4 คะแนน, ระดับปานกลาง = 3 คะแนน, ระดับต่ำ = 2 คะแนน และ ระดับต่ำมาก = 1 คะแนน เพื่อให้ได้คะแนนที่สามารถวิเคราะห์ความเสี่ยงได้ละเอียดเพิ่มมากขึ้น ทั้งนี้ การวิเคราะห์ความเสี่ยงนี้ ผลกระทบหรือข้อบกพร่องที่เกิดอาจเทียบกับจำนวนเงินที่ต้องเสีย งบประมาณไม่บรรลุวัตถุประสงค์ หรือการระบุผลกระทบ หรือข้อบกพร่องเป็นปริมาณหรือตัวเลข เช่น การจัดทำแผนก่อสร้าง ไม่มีการสำรวจข้อมูลอย่างเพียงพอ ทำให้มีอุปสรรคในขั้นตอนการดำเนินงาน เสียค่าใช้จ่ายในการสำรวจเพิ่มเติม ซึ่งเมื่อวิเคราะห์ร่วมกับความถี่ที่จะเกิดและจากการเก็บข้อมูลสถิติแล้ว พบว่าเกิดขึ้นเป็นประจำทุกปี จำนวนเงินค่าใช้จ่ายที่เสียไปในแต่ละครั้งตั้งแต่ 500,000 – 100,000 บาท ดังนั้น อาจกำหนดว่าปัจจัยเสี่ยงในเรื่องนี้หากอยู่ในความเสี่ยงระดับสูงมาก = 5 คะแนนอยู่ในเกณฑ์ 500,000 ขึ้นไป หากเป็นความเสี่ยงระดับปานกลาง = 3 คะแนน จะอยู่ในเกณฑ์ น้อยกว่า 500,000 ไม่ต่ำกว่า 100,000 และเป็นความเสี่ยงต่ำมาก = 1 คะแนน

ในเกณฑ์ตั้งแต่ 100,000 บาท ลงไป ขั้นตอนสุดท้ายของการวิเคราะห์ ผู้ตรวจสอบภายในต้องสรุปในภาพรวมทั้งองค์การบริหารส่วนตำบลหนองไทรว่าแต่ละกิจกรรม/โครงการ ที่เลือกประเมินมีความเสี่ยงโดยเฉลี่ยด้วยคะแนนเท่าใดบ้าง

2.3.3 จัดลำดับความเสี่ยง เมื่อผู้ตรวจสอบภายในทราบแล้วว่าในแต่ละหน่วยงาน หรือกิจกรรม ตามที่เลือกประเมิน มีคะแนนความเสี่ยงเท่าใดแล้วให้นำมาจัดเรียงลำดับจากคะแนนมากที่สุดไปหาน้อยสุด เพื่อใช้ในการวางแผนการตรวจสอบระยะยาวและประจำปีต่อไป (ตัวอย่างผลการประเมินความเสี่ยง ภาคผนวก1)

#### 2.4 การวางแผนการตรวจสอบ

จากผลการประเมินระบบการควบคุมภายในและการประเมินความเสี่ยงผู้ตรวจสอบภายใน สามารถพิจารณาได้ว่าควรวางแผนการตรวจสอบระยะยาว(ตัวอย่างแผนการตรวจสอบระยะยาว ภาคผนวก2) ในหน่วยงานหรือกิจกรรมใดดังนี้

2.4.1 นำลำดับความเสี่ยงจากการประเมินความเสี่ยง ในขั้นตอนที่ 2.3 มาพิจารณาจัดความเสี่ยง เพื่อให้ได้หน่วยงานหรือกิจกรรมที่มีความเสี่ยงในระดับสูงเพียงใดที่ควรวางแผนการตรวจสอบ และไล่เรียงความเสี่ยงตามลำดับที่คำนวณได้

2.4.2 พิจารณาความถี่ที่ควรเข้าทำการตรวจสอบ

2.4.3 คำนวณวันที่จะทำการตรวจสอบแต่ละหน่วยงานหรือกิจกรรมที่จะตรวจสอบข้อควรระวังในการวางแผนการตรวจสอบ ควรต้องพิจารณาว่าผู้ตรวจสอบภายในมีความรู้ ความสามารถ และความชำนาญในการตรวจสอบในรายละเอียดงานนั้น ๆ มิฉะนั้นจะเกิดความเสี่ยงในการปฏิบัติงานที่เกิดจากตัวของผู้ตรวจสอบ ซึ่งอาจจะทำให้แผนการตรวจสอบไม่ประสบความสำเร็จ ตามวัตถุประสงค์ได้ (ตัวอย่างแผนการตรวจสอบประจำปี ตามภาคผนวก 3) โดยการนำข้อมูลจากแผนการตรวจสอบระยะยาว ในแต่ละปีมาจัดทำแผนการตรวจสอบประจำปี ดังนี้

- กำหนดวัตถุประสงค์ในเรื่องหรือกิจกรรมที่ทำการตรวจสอบ เพื่อจะได้วางแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่ต้องการ

- กำหนดขอบเขตการปฏิบัติงานตรวจสอบเกี่ยวกับหน่วยรับตรวจ เรื่องที่ตรวจความถี่ ในการตรวจสอบ ระยะเวลาการตรวจสอบ

- กำหนดผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ โดยระบุชื่อผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ

#### 2.5 การวางแผนการปฏิบัติงาน

ผู้ตรวจสอบภายในควรจัดทำแผนการปฏิบัติงานตามภารกิจที่ได้รับมอบหมายจากหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน ให้สอดคล้องกับแผนการตรวจสอบประจำปีในการวางแผนการปฏิบัติงานยังต้องอาศัยข้อมูลจากการสำรวจข้อมูลเบื้องต้น การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน รวมทั้งผลการประเมินความเสี่ยง เพื่อให้การวางแผนการปฏิบัติงาน ในแต่ละเรื่องครอบคลุมประเด็น การตรวจสอบที่มีความสำคัญการวางแผนการปฏิบัติงานควรจัดทำเป็นลายลักษณ์อักษรและมีลักษณะยืดหยุ่น โดยสามารถแก้ไขปรับปรุงให้เหมาะสมตามสภาวะการณ์ได้ตลอดเวลา และให้ผ่านการสอบทานและเห็นชอบจากหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน ทั้งนี้ การ

วางแผนการปฏิบัติงานมีขั้นตอนดำเนินการ ดังนี้

2.5.1 การกำหนดการประเมินการตรวจสอบ ในการวางแผนการปฏิบัติงาน ซึ่งผู้ตรวจสอบควรทำการสำรวจข้อมูลเพิ่มเติม เช่น ประชุมหารือกับผู้บริหารของหน่วยรับตรวจที่จะเข้าไปตรวจสอบ สัมภาษณ์บุคคลทั้งภายในและภายนอกที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับกิจกรรมที่จะตรวจสอบ วิเคราะห์เปรียบเทียบข้อมูลที่สามารถจัดทำแผนภาพ (Flowchart) การปฏิบัติงาน เป็นต้น และในกรณีที่ผู้ตรวจสอบภายในได้ทำการประเมินความเสี่ยงในระดับหน่วยงานก็ควรต้องประเมินความเสี่ยงในระดับกิจกรรมเพื่อหาข้อมูล หลักฐานเพิ่มเติม ที่จะกำหนดประเด็นของการตรวจสอบว่าประเด็นใดควรตรวจสอบในรายการนี้เสียก่อน เพื่อจะได้กำหนดวัตถุประสงค์ ขอบเขต และแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบในรายละเอียด

2.5.2 การกำหนดวัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงาน ผู้ตรวจสอบควรกำหนดวัตถุประสงค์ของการปฏิบัติงานในเรื่อง หรือกิจกรรมที่ตรวจสอบไว้ เพื่อให้ทราบว่าเมื่อการตรวจสอบสิ้นสุดแล้วผู้ตรวจสอบจะได้ประเด็นข้อตรวจพบอะไรบ้างในการกำหนดวัตถุประสงค์ของการปฏิบัติงาน ผู้ตรวจสอบควรกำหนดวัตถุประสงค์ให้ครอบคลุมประเด็นการตรวจสอบที่สำคัญ ๆ หรือที่ควรสนใจเป็นพิเศษ และควรพิจารณาเรื่องความเสี่ยงและการควบคุม

2.5.3 การกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงาน การกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงานเป็นการกำหนดเพื่อให้ทราบว่า จะตรวจสอบอะไรเป็นจำนวนมากน้อยเท่าไร ผู้ตรวจสอบภายในควรกำหนดขอบเขตของการปฏิบัติงานให้เพียงพอในอันที่จะช่วยให้สามารถปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ ซึ่งควรกำหนดให้ครอบคลุมถึงระบบการทำงานต่าง ๆ เอกสารหลักฐาน รายงาน บุคลากรและทรัพย์สินที่เกี่ยวข้อง

2.5.4 การกำหนดแนวทางการปฏิบัติงาน แนวทางการปฏิบัติงาน หมายถึง การกำหนดวิธีปฏิบัติในรายละเอียดที่ผู้สอบภายในต้องจัดทำเป็นลายลักษณ์อักษร ซึ่งจะเป็นส่วนหนึ่งของการปฏิบัติเพื่อใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานในรายละเอียดว่าในการตรวจสอบแต่ละเรื่องจะต้องตรวจสอบอะไรบ้าง ด้วยวัตถุประสงค์อะไรที่หน่วยรับตรวจใด ณ เวลาใด และใช้วิธีการและเทคนิคการตรวจสอบใด ซึ่งจะช่วยในการรวบรวมหลักฐานในรายละเอียดเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ โดยจัดทำรายละเอียดขั้นตอนหรือวิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบตั้งแต่เริ่มต้นจนถึงสิ้นสุด (ตัวอย่างแผนการปฏิบัติงาน ตามภาคผนวก 3)

### **แผนการปฏิบัติงานสำหรับการตรวจสอบในแต่ละเรื่องหรือกิจกรรม**

แผนการปฏิบัติงานสำหรับการตรวจสอบในแต่ละเรื่องหรือกิจกรรม ควรประกอบด้วยสาระสำคัญดังนี้

- 1) เรื่องและหน่วยรับตรวจ ควรกำหนดว่าเป็นแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบในเรื่องใด และ ณ หน่วยรับตรวจสอบใดบ้าง
- 2) วัตถุประสงค์ ในการปฏิบัติงาน ควรกำหนดเพื่อให้ทราบว่าผู้ตรวจสอบภายในจะทราบประเด็นข้อตรวจพบอย่างไรบ้าง เมื่อเสร็จสิ้นการตรวจสอบ
- 3) ขอบเขตการปฏิบัติงาน ควรกำหนดขอบเขตประเด็นที่จะตรวจสอบและปริมาณงานที่จะทำการทดสอบ เพื่อแสดงให้เห็นถึงผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงานที่กำหนดไว้
- 4) แนวทางการปฏิบัติงาน ควรกำหนดขั้นตอนหรือวิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบในแต่ละเรื่องให้ชัดเจนและ

เพียงพอ ระเบียบวิธีการในการคัดเลือกข้อมูลการวิเคราะห์ การประเมินผล และการบันทึกข้อมูลที่ได้รับระหว่างการบริหารงานตรวจสอบ รวมทั้งกำหนดเทคนิคการตรวจสอบที่เหมาะสม (รายละเอียดเทคนิคการตรวจสอบปรากฏในบทที่ 3) จะช่วยให้การตรวจสอบได้หลักฐานครบถ้วน และเพียงพอที่จะบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้

5) ชื่อผู้ตรวจสอบภายใน และระยะเวลาที่ตรวจสอบ เพื่อให้ทราบว่าใครเป็นผู้รับผิดชอบตรวจสอบเรื่องใด และตรวจสอบเมื่อใด

6) สรุปผลการตรวจสอบ เพื่อใช้บันทึกผลการตรวจสอบโดยสรุปเฉพาะประเด็นการตรวจสอบที่สำคัญ พร้อมระบุให้สภะดาษาทำการใช้บันทึกผลการตรวจสอบ เพื่อสะดวกในการอ้างอิง และการค้นหาสภะดาษาทำการ นอกจากนี้ควรลงลายมือชื่อผู้ตรวจสอบและผู้สอบทานพร้อมทั้งวันที่ที่ตรวจสอบหรือสอบทานไว้ด้วยเมื่อผู้ตรวจสอบภายใน ได้กำหนดแผนการปฏิบัติงานเสร็จเรียบร้อยแล้ว งานขั้นตอนต่อไปของผู้ตรวจสอบภายในจะต้องพิจารณาก่อนเข้าทำการตรวจสอบตามขั้นตอนและวิธีการที่ได้กำหนดไว้ตามแผนการปฏิบัติงาน คือ สภะดาษาทำการ เพื่อบันทึกข้อมูลข้อตรวจพบต่าง ๆ ในระหว่างการปฏิบัติงานนั้น ๆ ให้เป็นหลักฐานอ้างอิงในการเขียนรายงานผลการปฏิบัติงานและเสนอแนะแนวทางการแก้ไขข้อบกพร่องต่อไป (รายละเอียดสภะดาษาทำการจะกล่าวถึงในขั้นตอนของการรวบรวมสภะดาษาทำการ)

### **เรื่องที่ 3 การเสนอแผนการตรวจสอบ**

เมื่อหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในได้วางแผนการตรวจสอบเสร็จเรียบร้อยแล้ว ให้เสนอแผนการตรวจสอบต่อผู้บริหารท้องถิ่น เพื่อพิจารณาอนุมัติภายในเดือนกันยายนของทุกปี และควบคุมและปฏิบัติตามให้เป็นไปตามแผนที่กำหนด ซึ่งระหว่างการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามแผนการตรวจสอบได้ หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรพิจารณาทบทวนและปรับปรุงแผนการตรวจสอบใหม่ และเสนอให้ผู้บริหารพิจารณาอนุมัติอีกครั้งหนึ่งด้วยเมื่อผู้ตรวจสอบภายในจัดทำแผนการปฏิบัติงานตามภารกิจที่ได้รับมอบหมายจากหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในเสร็จเรียบร้อยแล้ว ควรเสนอแผนการปฏิบัติงานให้หัวหน้างานตรวจสอบภายในให้ความเห็นชอบก่อนที่จะดำเนินการตรวจสอบในขั้นตอนต่อไป

## **(2) การปฏิบัติงานตรวจสอบ**

การปฏิบัติงานตรวจสอบ หมายถึง กระบวนการตรวจสอบ สอบทาน และรวบรวมหลักฐานเพื่อวิเคราะห์และประเมินผลการปฏิบัติงานของหน่วยงานต่าง ๆ ว่าเป็นไปตาม นโยบาย แผนงาน ระเบียบปฏิบัติของเทศบาล รวมทั้งกฎหมายที่เกี่ยวข้อง พร้อมทั้งเสนอข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบ และข้อเสนอแนะต่อผู้บริหาร เพื่อประกอบการตัดสินใจในการบริหารงานการปฏิบัติงานตรวจสอบ ประกอบด้วยสาระสำคัญ 3 เรื่อง ได้แก่

### **เรื่องที่ 1 ก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ**

หลังจากจัดทำแผนการปฏิบัติงานเสร็จเรียบร้อยแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในต้องจัดทำตารางการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในรายละเอียดของงานตรวจสอบแต่ละงานหรือกิจกรรมและทำความเข้าใจกับหน่วยรับตรวจในเรื่องความพร้อมขอบเขตของการตรวจสอบ กำหนดวันและระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบการดำเนินการก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ มีขั้นตอนดังนี้

#### **1.1 การแจ้งผู้รับตรวจ หัวหน้าผู้ตรวจสอบภายในควรติดต่อผู้บริหารของหน่วยรับตรวจและผู้ที่มีหน้าที่**

รับผิดชอบงานหรือกิจกรรมที่จะถูกตรวจสอบให้ทราบถึงวัตถุประสงค์ ขอบเขต กำหนดวันและระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ

## 1.2 ปฏิบัติงานตรวจสอบตามที่กำหนด ดังนี้

1.2.1 สร้างสัมพันธ์กับผู้บริหารของหน่วยรับตรวจ โดยจัดประชุมปิดและเปิดงานตรวจสอบและแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นระหว่างการตรวจสอบ

1.2.2 จัดทำตารางการปฏิบัติงานตรวจสอบ ให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ และตารางปฏิบัติงานที่กำหนดไว้

1.2.3 แก้ไขเพิ่มเติมแนวทางการตรวจและขอบเขตการตรวจสอบ เพื่อให้สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป

## เรื่องที่ 2 ระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ

อธิบายวัตถุประสงค์รายละเอียดของขอบเขตการตรวจสอบให้หน่วยรับตรวจทราบ ระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบมีขั้นตอนที่ควรดำเนินการ ดังนี้

2.1 วิธีปฏิบัติการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในควรเลือกวิธีการตรวจและเทคนิคการตรวจสอบให้เหมาะสมในแต่ละขั้นตอน ดังนี้

2.1.1 การรวบรวมข้อมูลและหลักฐานการตรวจสอบ ซึ่งอาจเป็นทางการโดยเป็นลายลักษณ์อักษร และไม่เป็นทางการด้วยวาจา

2.1.2 การเข้าถึงเหตุการณ์ปฏิบัติงาน เพื่อหาข้อสรุปของการปฏิบัติงานนั้น ๆ ว่ามีประสิทธิภาพเพียงใด

2.1.3 การทำการตรวจสอบ สอบทาน ทดสอบรายการ เอกสาร และสินทรัพย์ ทั้งนี้รวมถึงการสอบทานประสิทธิผล ของการควบคุมภายใน

2.1.4 การทดสอบการปฏิบัติงานตามระบบที่วางไว้

2.1.5 การตรวจสอบเชิงวิเคราะห์ ซึ่งเป็นวิธีการวิเคราะห์และเปรียบเทียบข้อมูลที่เป็นตัวเลข

2.2 การกำกับดูแลการปฏิบัติงาน หัวหน้าหน่วยงาน มีหน้าที่กำกับดูแลการปฏิบัติงาน เพื่อให้แน่ใจว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นไปตามวิธีปฏิบัติการตรวจสอบ และขอบเขตการตรวจสอบที่กำหนดไว้ พร้อมทั้งเวลาที่ใช้ในการปฏิบัติงานให้สอดคล้องกับตารางการปฏิบัติงานตรวจสอบที่กำหนดไว้

2.3 การนำแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบมาใช้ ผู้ตรวจสอบภายในต้องนำแผนการปฏิบัติงานที่ได้จัดทำไว้ล่วงหน้ามาใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานตรวจสอบ แผนการปฏิบัติงานตรวจสอบสามารถแก้ไขเพิ่มเติมให้เหมาะสมกับสถานการณ์ได้โดยผู้ตรวจสอบภายใน ควรระบุข้อเสนอแนะในการแก้ไขแผนการปฏิบัติงานไว้ในกระดาษทำการ

2.4 การเปลี่ยนแปลงขอบเขตการตรวจสอบหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายใน อาจจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลงขอบเขตของการตรวจสอบ เพื่อให้สอดคล้องกับสภาพที่เปลี่ยนแปลง โดยพิจารณาความสมเหตุสมผล และความคุ้มค่าที่จะเปลี่ยนแปลงขอบเขตการตรวจสอบ และต้องได้รับอนุมัติจากหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในทุกครั้ง



2.5 การประชุมปิดงานตรวจสอบจัดสรุปผลสิ่งที่ตรวจพบ หรือเมื่อจัดทำร่างรายงานผลการปฏิบัติงานเสร็จเรียบร้อยแล้ว ผู้เข้าร่วมประชุมต้องประกอบด้วยผู้บริหารหน่วยรับตรวจสอบที่มีอำนาจสั่งการให้ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะหรือผลสรุปจากที่ประชุมเรื่องต่าง ๆ ดังนี้

- 2.5.1 สรุปการตรวจสอบ
- 2.5.2 ทำความเข้าใจและชี้แจงประเด็นที่ยังสงสัย
- 2.5.3 แลกเปลี่ยนความคิดเห็น และหาข้อยุติในประเด็นที่ความเห็นไม่ตรงกัน
- 2.5.4 แจ้งกำหนดการการออกรายงานผลปฏิบัติงาน
- 2.5.5 ขอบคณผู้เกี่ยวข้องในการให้ความร่วมมือ

### เรื่องที่ 3 การปฏิบัติเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบ

หลังจากเสร็จสิ้นการปฏิบัติงานตรวจสอบในหน่วยรับตรวจแล้ว ควรสอบถามให้แน่ใจว่าได้ปฏิบัติงานหน้าที่ต่าง ๆ เสร็จสมบูรณ์ และเป็นไปตามแผนการตรวจสอบที่กำหนดไว้ นอกจากนี้ต้องสอบถามกระตาดำการเอกสาร หลักฐานที่รวบรวมไว้จากการตรวจสอบและข้อสรุปสิ่งที่ตรวจพบ สอบทานร่างรายงานผลการปฏิบัติงาน ประเมินผลการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในแต่ละคน โดยประเมินจากความสำเร็จของงานตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้

การปฏิบัติเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบ มีขั้นตอนดังนี้

3.1 การรวบรวมหลักฐาน หมายถึง เอกสาร ข้อมูลหรือข้อเท็จจริงต่าง ๆ ที่ผู้ตรวจสอบภายในได้จากการใช้เทคนิคและวิธีการต่าง ๆ ในการรวบรวมขึ้นระหว่างทำการตรวจสอบรวมถึงหลักฐานที่ขอเพิ่มเติมเพื่อใช้เป็นข้อมูลในการสนับสนุนความเห็นเกี่ยวกับข้อสรุปหรือข้อตรวจพบในการพิสูจน์ว่าสิ่งที่ได้ตรวจพบนั้น มีความถูกต้อง น่าเชื่อถือมาน้อยเพียงใด คุณสมบัติของหลักฐาน ประกอบด้วย 4 ประการ คือ

- 3.1.1 ความเพียงพอ (Sufficiency) หมายถึง ข้อมูลจริงที่จะทำให้ยืนยันหรือให้ข้อสรุปได้อย่างถูกต้องชัดเจน แนะนำให้ทุกคนหมความสงสัยได้
- 3.1.2 ความเชื่อถือได้ และจัดหามาได้ (Competency) หมายถึง ข้อมูลที่ได้จากแหล่งที่เชื่อถือได้ และโดยใช้เทคนิควิธีการตรวจสอบที่ดีที่สุด เช่น ได้มาจากแหล่งอิสระหรือแหล่งภายนอกน่าเชื่อถือมากกว่าข้อมูลหลักฐานที่ได้มาจากภายในหน่วยรับตรวจ
- 3.1.3 ความเกี่ยวข้องของหลักฐาน (Relevancy) หมายถึง หลักฐานที่มีความเกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์การตรวจสอบ มีความสัมพันธ์กับข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบ
- 3.1.4 ความมีประโยชน์ของหลักฐาน (Usefulness) หมายถึง หลักฐานที่ช่วยในการควบคุมและตัดสินใจของผู้บริหาร เพื่อให้หน่วยงานเทศบาล ประสบความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่กำหนด เช่น ทันเวลาใช้ประโยชน์ และความมีอิสระ ในการสรุปความเห็นหรือตัดสินใจ

3.2 การรวมกระตาดำการ คือ เอกสารที่ผู้ตรวจสอบภายในจัดทำขึ้นในระหว่างตรวจสอบเพื่อบันทึกรายละเอียดการทำงาน ซึ่งประกอบด้วยข้อมูลต่าง ๆ ที่ใช้ในการตรวจสอบ ขอบเขตการตรวจสอบ วิธี การตรวจสอบข้อมูลจากการประเมินและวิเคราะห์ และผลสรุปของการตรวจสอบเพื่อใช้เป็นแนวทางในการรายงานผล

การปฏิบัติงาน จำเป็นต้องจัดทำกระดาษทำการเพื่ออำนวยความสะดวกในการเก็บบันทึกหลักฐานต่าง ๆ เกี่ยวกับวิธีการตรวจสอบที่ใช้ในการสอบทานทบทวนงานในความรับผิดชอบและการวัดผลงาน อันเป็นการบ่งชี้ถึงมาตรฐานการปฏิบัติของผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อประโยชน์ในการอ้างอิงภายหลัง รวมทั้งการอ้างอิงในการตรวจสอบครั้งต่อไป และอ้างอิงกับบุคคลภายนอก

### การตรวจสอบผู้ตรวจสอบภายในต้องสรุปให้ครอบคลุม 5 องค์ประกอบ ได้แก่

- 1) สภาพที่เกิดขึ้นจริง ได้แก่ ผลข้อเท็จจริงจากการสังเกตการณ์การสอบถามพนักงานผู้ปฏิบัติวิเคราะห์ทดสอบ และสอบทาน โดยมีข้อมูลหลักฐานที่แน่ชัด
- 2) เกณฑ์การตรวจสอบ ได้แก่ หลักเกณฑ์ที่กระทรวงการคลังกำหนด
- 3) ข้อบกพร่อง ได้แก่ ข้อมูลแสดงโอกาสความเสี่ยงหรือผลเสียหายที่จะเกิดจากปัญหานั้น โดยระบุปริมาณ จำนวนความเสียหาย จำนวนวันล่าช้า
- 4) สาเหตุ ได้แก่ ข้อมูลแสดงสาเหตุที่เกิดปัญหานั้นเกิดจากระบบการควบคุมภายในที่ไม่ดี หรือการไม่ปฏิบัติตามกฎ มาตรฐานที่หน่วยงานกำหนด
- 5) ข้อเสนอแนะ เป็นข้อมูลตามความเห็นที่ผู้ตรวจสอบภายในเสนอขึ้น โดยอาจเสนอตามความเห็นที่พัฒนามาจากความเห็นของผู้ตรวจสอบ ผู้เชี่ยวชาญ และผู้ที่เกี่ยวข้องเพื่อให้ข้อเสนอแนะนั้นมีคุณค่าเป็นที่ยอมรับและปฏิบัติได้

### (3) การจัดทำรายงานและติดตามผล

3.1 การจัดทำรายงาน เป็นรายงานผลการปฏิบัติงานให้ผู้บริหารทราบถึงวัตถุประสงค์ ขอบเขตวิธีปฏิบัติงานและผลการตรวจสอบข้อมูลทั้งหมดทุกชั้นตอนสรุปข้อบกพร่องที่ตรวจพบ ประเด็นความเสี่ยงที่สำคัญและการควบคุม รวมทั้งเรื่องอื่น ๆ ที่ผู้บริหารควรทราบ พร้อมข้อเสนอแนะในการแก้ไขปรับปรุงเพื่อเสนอผู้บริหารหรือผู้เกี่ยวข้องพิจารณาสั่งการแก้ไขปรับปรุงต่อไป

#### ลักษณะของรายงานผลการปฏิบัติงานที่ดี มีองค์ประกอบ ดังนี้

- 1) ถูกต้อง รายงานผลการปฏิบัติงานต้องมีความถูกต้อง ต้องมีเอกสารอ้างอิงทุกชนิดและต้องมาจากแหล่งที่น่าเชื่อถือ ให้คำอธิบายแล้วพิสูจน์ข้อเท็จจริงได้ทุกเรื่อง
- 2) ชัดเจน หมายถึง การสื่อข้อความหรือความต้องการของผู้ตรวจสอบหรือสิ่งที่ต้องเสนอให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจ เช่นเดียวกับผู้ตรวจสอบภายใน โดยไม่ต้องตีความหรืออธิบาย
- 3) กะทัดรัด หมายถึง การตัดทอนความคิดคำพูดที่ฟุ่มเฟือยหรือสิ่งที่ไม่ใช้สาระสำคัญที่จะรายงานออกไป
- 4) ทันกาล หมายถึง เสนอรายงานต้องกระทำในเวลาที่เหมาะสมทันต่อเหตุการณ์ผู้ตรวจสอบภายในควรพิจารณาสิ่งที่ตรวจพบควรรายงานในขณะเวลาใด เพราะผู้บริหารต้องนำสิ่งที่รายงานไปดำเนินการ
- 5) สร้างสรรค์ หมายถึง การรายงานควรแสดงให้เห็นคุณภาพและความจริงใจของผู้ตรวจสอบชี้ให้เห็นส่วนดีของการปฏิบัติงานก่อนที่จะกล่าวถึงข้อบกพร่องต่าง ๆ ที่ต้องการให้ปรับปรุง
- 6) จูงใจ การเสนอรายงานให้ผู้อ่านจับประเด็นได้ตั้งแต่ต้นจนจบ ทำให้ผู้อื่นยอมรับและเกิดความรู้สึกต้องการแก้ไขปัญหาหรือข้อเสนอแนะโดยชี้ให้เห็นปัญหา ประโยชน์ร่วมกันและประโยชน์ต่อเทศบาลไม่ควรตำหนิโดย

ไม่สร้างสรรค์ ให้ทราบถึงผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นหากไม่แก้ไข

### รูปแบบรายงานผลการปฏิบัติงาน

ขึ้นอยู่กับผลการตรวจสอบ และความต้องการของฝ่ายบริหาร รูปแบบและวิธีการรายงานที่ใช้กันทั่วไป มีดังนี้ (ตัวอย่างรายงานผลการปฏิบัติงาน ภาคผนวก 6)

1) การรายงานเป็นรายลักษณะอักษร เป็นวิธีการรายงานที่มีลักษณะเป็นทางการ ใช้รายงานผลการปฏิบัติงานเมื่อการตรวจสอบงานหนึ่งงานใดแล้วเสร็จ ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องจัดทำรายงานสรุปผลการตรวจสอบ เสนอความเห็นหรือข้อเสนอแนะเป็นลายลักษณ์อักษรเสนอต่อผู้บริหาร

2) การรายงานด้วยวาจาที่เป็นทางการ ส่วนใหญ่ใช้กับรายงานที่ต้องกระทำโดยเร่งด่วนเพื่อให้ทันต่อเหตุการณ์ หากปล่อยให้ล่าช้าอาจเสียหายมากขึ้นการรายงานด้วยวาจายังใช้ในกรณีเสนอรายงานผลความคืบหน้าหรือผลการตรวจโครงการพิเศษที่ได้รับมอบหมายจากผู้บริหาร เพื่อขอความเห็นเกี่ยวกับข้อเท็จจริงที่ตรวจพบ หรือขอความคิดเห็นเพิ่มเติม

3.2 การติดตามผล (Follow Up) การติดตามผลเป็นขั้นตอนสุดท้ายของกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ซึ่งถือได้ว่าเป็นขั้นตอนที่สำคัญยิ่งของการตรวจสอบ เพราะแสดงถึงคุณภาพและประสิทธิผลของงานตรวจสอบว่าผู้รับการตรวจและผู้บริหาร ได้ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะในรายงานการปฏิบัติงานตรวจสอบหรือไม่ และข้อบกพร่องที่พบได้รับการแก้ไขอย่างเหมาะสมแล้วหรือยัง เมื่อผู้ตรวจสอบภายในเสนอรายงานผลการปฏิบัติงานต่อผู้บริหารท้องถิ่นแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในต้องติดตามผลว่าผู้บริหารฯ ได้สั่งการหรือไม่ประการใด และหากสั่งการแล้ว หน่วยรับตรวจดำเนินการตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายในที่ผู้บริหารสั่งการหรือไม่ เพื่อให้แน่ใจว่าข้อบกพร่องที่พบได้รับการแก้ไขอย่างเหมาะสม หรือมีปัญหาและอุปสรรคอย่างไร และรายงานผลการติดตามต่อผู้บริหารต่อไป ทั้งนี้ผู้บริหารที่ได้รับทราบแล้วมิได้สั่งการแก้ไขตามข้อเสนอแนะ แสดงว่าผู้บริหารยอมรับภาระความเสี่ยงหากเกิดความเสียหายขึ้นในอนาคต

### แนวทางการติดตามผลอย่างมีประสิทธิภาพ

- 1) หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรพิจารณากำหนดวิธีการและเวลาที่เหมาะสมในการติดตามผล
- 2) ควรกำหนดตารางเวลาที่ใช้ในปัจจุบัน การกำหนดตารางเวลาที่จะใช้ในการติดตามผล ควรหารือกับหัวหน้าหน่วยงานที่รับการตรวจสอบหรือผู้ที่เกี่ยวข้อง เพื่อความร่วมมือ และอำนวยความสะดวกในการติดตามผล
- 3) ผู้ตรวจสอบภายในที่ได้รับมอบหมายให้ติดตามผล ต้องไม่มีส่วนเกี่ยวข้องในการรายงานผลการปฏิบัติงานนั้น ๆ
- 4) ผู้ตรวจสอบภายในควรติดตามความคืบหน้าในการปรับปรุงแก้ไขจุดอ่อน และข้อบกพร่องจากหน่วยงานเป็นระยะ ๆ หากมีปัญหาผู้ตรวจสอบภายในควรเข้าไปพิจารณาให้คำแนะนำเพื่อให้สามารถดำเนินการต่อไปได้
- 5) ผู้ตรวจสอบภายในควรเข้าไปมีส่วนร่วมกับผู้บริหารระดับสูงของหน่วยรับตรวจในการแก้ไขปัญหาจุดอ่อน และข้อบกพร่องต่าง ๆ และกำหนดมาตรการป้องกันความผิดพลาดและข้อบกพร่องที่จะเกิดขึ้นในอนาคต
- 6) ควรมีการประเมินประสิทธิภาพ การติดตามผล และเวลาในการดำเนินงานของฝ่ายบริหารหรือผู้ที่เกี่ยวข้องต่อการสั่งการหรือต่อการแก้ไขปรับปรุงข้อบกพร่องหรืออาจประเมินจากแผนงาน หรือวิธีการแก้ไขปัญหา

ต่าง ๆ ในการปฏิบัติงาน

### วัตถุประสงค์ของกระตาดำทำกา

กระตาดำทำกาไม่มีรูปแบบใดรูปแบบหนึ่งโดยเฉพาะ ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความรู้ความชำนาญ และดุลยพินิจของตนว่าการตรวจสอบเรื่องนั้น ๆ ควรจัดทำกระตาดำทำกาอย่างไร โดยยึดหลักที่กระตาดำทำกา นั้นสามารถช่วยให้ผู้ตรวจสอบภายในทบทวนการปฏิบัติงานตรวจสอบที่ดำเนินการไปแล้วได้เป็นอย่างดี และสามารถบอกได้ว่างานนั้นได้ทำตามแผนการตรวจสอบที่กำหนดประเภทของกระตาดำทำกา ประกอบด้วย

- 1) กระตาดำทำกาที่ผู้ตรวจสอบภายใน จัดทำเอง เช่น ใช้บันทึกแผนการตรวจสอบ และแผนการปฏิบัติงาน การประเมินระบบการควบคุมภายใน, บันทึกผลการตรวจสอบรายละเอียดในแต่ละเรื่อง เป็นต้น
- 2) กระตาดำทำกาที่จัดทำโดย หน่วยรับตรวจ เช่น สำเนาเอกสาร สำเนารายละเอียดประกอบบัญชีหรืออื่น ๆ และแผนผังทางเดินของระบบงาน เป็นต้น
- 3) กระตาดำทำกาที่ผู้ตรวจสอบภายใน ได้รับจากบุคคลภายนอก เช่น ใบคำร้อง และหนังสือร้องเรียนการทุจริต เป็นต้นกระตาดำทำกาผู้ตรวจสอบภายในต้องตรวจสอบความถูกต้องของกระตาดำทำกาประเภทนี้ เช่นเดียวกับกระตาดำทำกาที่ผู้ตรวจสอบภายใน จัดทำขึ้นเอง (ตัวอย่างกระตาดำทำกาภาคผนวก 5)

การจัดเก็บกระตาดำทำกา แยกเป็น 2 ประเภท คือ

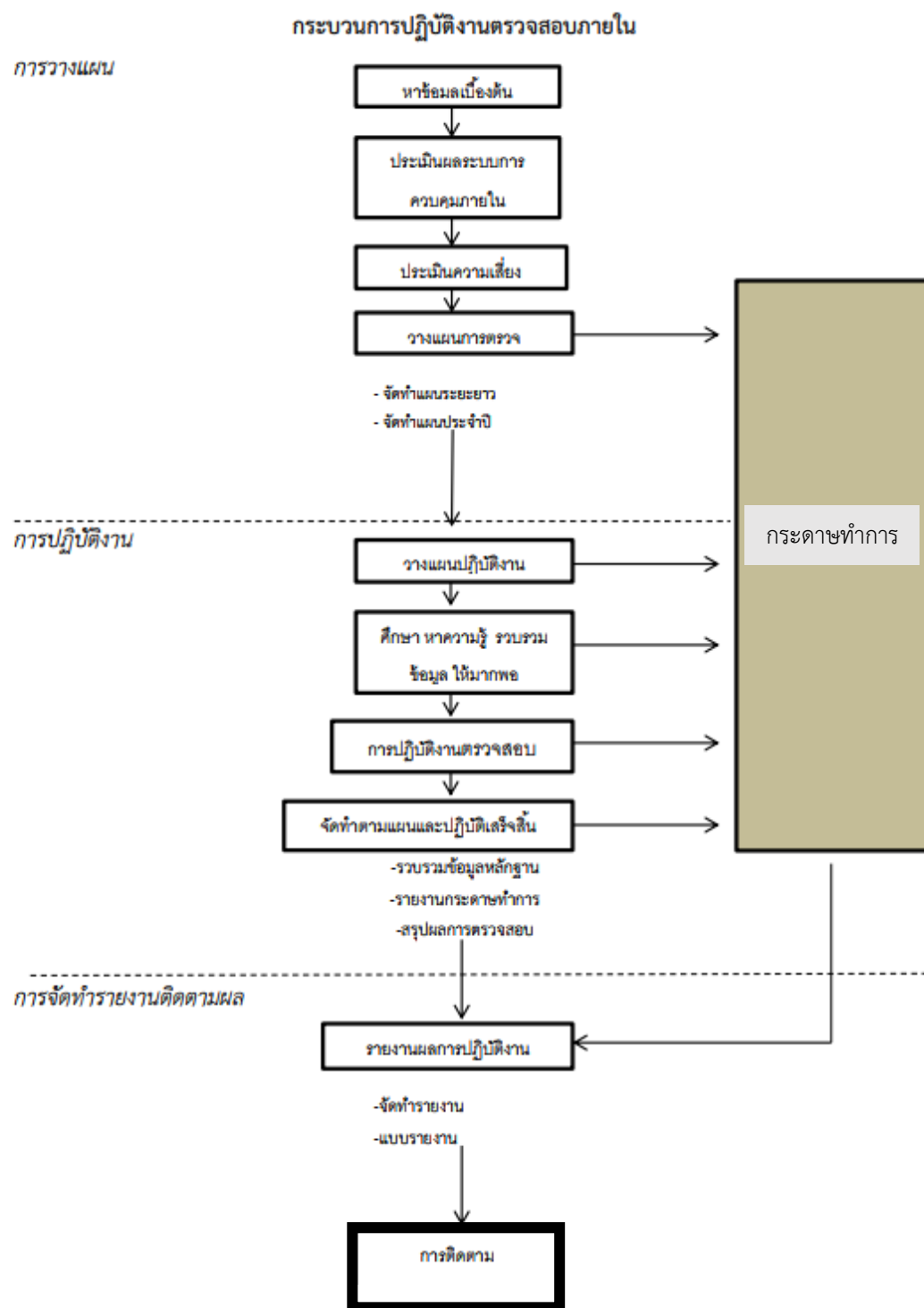
- 1) แฟ้มปัจจุบัน ใช้กับกระตาดำทำกาทำขึ้นในงวดการตรวจสอบงวดนั้นหรือครั้งนั้นโดยเฉพาะจะไม่มีส่วนเกี่ยวกับการตรวจสอบงวดต่อไป
  - 2) แฟ้มถาวร ใช้กับกระตาดำทำกาที่เกี่ยวกับการตรวจงวดอื่น ๆ ที่มีความสำคัญที่ต้องใช้อ้างอิงประกอบการตรวจสอบงวดต่อ ๆ ไป เช่น รายงานผลการปฏิบัติงานแผนภูมิการจัดแบ่งส่วนงาน ฯลฯ
- 3.3 การสรุปผลการตรวจสอบ เป็นวิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบขั้นสุดท้ายก่อนการจัดทำรายงานผลการปฏิบัติงานหลังจากที่ผู้ตรวจสอบภายในได้ทำการตรวจสอบเรื่องใดเรื่องหนึ่งแล้วเสร็จ เป็นเรื่องที่จะต้องรวบรวมข้อเท็จจริงและหลักฐานต่าง ๆ ที่ตรวจสอบพบทั้งดี และพบข้อบกพร่องที่ว่าควรแก่การตรวจสอบให้ผู้เกี่ยวข้องทราบ

### สิ่งที่ตรวจพบ

หมายถึงข้อเท็จจริงที่รวบรวมและสรุปได้ระหว่างการตรวจสอบ ตามวัตถุประสงค์ของข้อตรวจพบที่ควรแก่การรายงานให้ผู้เกี่ยวข้องทราบควรมีลักษณะดังนี้

- 1) มีความสำคัญต่อการรายงาน เป็นข้อตรวจพบทั้งด้านดีและด้านข้อบกพร่องเมื่อพบด้านดีควรรายงานเพื่อสร้างขวัญกำลังใจแก่ผู้ปฏิบัติและเป็นตัวอย่างกับหน่วยอื่นส่วนข้อตรวจพบด้านบกพร่อง ปัญหาที่รายงานควรเป็นปัญหาสำคัญมีผลกระทบต่อผลสำเร็จของงานอย่างมีสาระสำคัญ
- 2) มีหลักฐานชัดเจนและรับฟังได้ สรุปผลดังกล่าวได้มาจากข้อเท็จจริงที่มีหลักฐานถูกต้องเชื่อถือได้และบางส่วนอาจได้มาจากการวิเคราะห์อย่างเที่ยงธรรม

## กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน



## บทที่ 4

### เทคนิคการตรวจสอบ (Audit Technique)

เทคนิคการตรวจสอบ หมายถึง วิธีการตรวจสอบที่ดีที่สุดผู้ตรวจสอบภายในควรนำมาใช้ในการรวบรวมข้อมูลหลักฐานต่าง ๆ เพื่อให้ได้หลักฐานที่ดีที่สุด เป็นที่ยอมรับของผู้ปฏิบัติงานโดยการตรวจสอบเป็นไปตามวัตถุประสงค์และแผนการตรวจสอบที่กำหนด ดังนั้นผู้ตรวจสอบจะต้องมีความรู้ ความเข้าใจในวิธีการตรวจสอบแบบต่าง ๆ และเลือกใช้เทคนิคการตรวจสอบให้เหมาะสมกับเรื่องที่จะตรวจสอบในแต่ละกรณี เนื่องจากเทคนิคการตรวจสอบแต่ละเทคนิคมีความยากง่ายต่างกัน และให้ได้มาซึ่งหลักฐานความเชื่อถือไม่เท่ากันเมื่อใช้กับบุคคลหรือสถานการณ์ต่างกัน นอกจากนี้แต่ละเทคนิคการตรวจสอบก็มีข้อจำกัดในการนำไปใช้ ทำให้ในบางครั้งผู้ตรวจสอบอาจใช้เทคนิคการตรวจสอบหลายอย่างมาประกอบกัน เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานที่เพียงพอที่ผู้ตรวจสอบจะเสนอความเห็นและข้อเสนอแนะไว้ในรายงานผลการปฏิบัติงาน เทคนิคที่ใช้ในการตรวจสอบโดยทั่วไป ดังนี้

#### 1. การสุ่มตัวอย่าง

เป็นการเลือกข้อมูลแต่เพียงบางส่วน ซึ่งสามารถใช้เป็นตัวแทนของข้อมูลทั้งหมดเพื่อนำมาตรวจสอบ การสุ่มตัวอย่างต้องให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ โดยคำนึงถึงว่าข้อมูลทั้งหมดมีโอกาสได้รับการเลือกเท่า ๆ กัน ผลที่ได้รับจึงจะแสดงสภาพที่เป็นจริงหรือใกล้เคียงความจริงมากที่สุด ซึ่งในปัจจุบันนิยมใช้กันอยู่ 4 วิธี คือ

1.1 การสุ่มตัวอย่างเดี่ยว เป็นการเลือกตัวอย่างจำนวนหนึ่งจากข้อมูลทั้งหมด

1.2 การสุ่มตัวอย่างเป็นระบบ เป็นการเลือกตัวอย่างโดยการกำหนดระยะหรือช่วงตอนของตัวอย่างที่จะเลือกด้วยวิธีแบ่งไว้เท่า ๆ กัน เช่น เลือกตัวอย่างใบสำคัญ 1 ฉบับ จากใบสำคัญทุกๆ 15 ฉบับ เป็นต้น ความห่างของระยะหรือช่วงตอนขึ้นอยู่กับจำนวนข้อมูลและจำนวนตัวอย่างที่ต้องการข้อมูลที่นำมาเลือกตัวอย่างด้วยวิธีนี้ต้องมีคุณสมบัติเหมือนกัน และมีการจัดเรียงลำดับของข้อมูลอย่างถูกต้องและครบถ้วน ผู้ตรวจสอบต้องระวังในการกำหนดระยะของตัวอย่างว่าต้องไม่เป็นผลให้ข้อมูลทั้งหมดถูกเลือกหรือมิได้รับการเลือกเลยด้วย

1.3 วิธีการแบ่งข้อมูลเป็นกลุ่ม มีดังนี้

1.3.1 การสุ่มตัวอย่างแบบแบ่งชั้น เป็นการเลือกตัวอย่างของข้อมูลที่มีลักษณะแตกต่างกันโดยมีวิธีดำเนินการเป็น 2 ขั้นตอน คือ

- แบ่งข้อมูลออกเป็นกลุ่มโดยการรวบรวมข้อมูลที่มีลักษณะเหมือนกันไว้ในกลุ่มเดียวกัน
- สุ่มเลือกตัวอย่างจากแต่ละกลุ่มเหล่านั้นอีกครั้งหนึ่ง โดยวิธีการสุ่มตัวอย่างอาจแตกต่างกันไปในแต่ละกลุ่ม เพื่อให้ได้ตัวอย่างที่ดี มีความถูกต้องและเชื่อถือได้วิธีนี้เหมาะสมสำหรับการตรวจสอบพัสดุ ครุภัณฑ์ ที่มีปริมาณมาก และสถานที่เก็บมีหลายแห่งซึ่งทำให้ข้อมูลมีโอกาสได้รับการสุ่มตรวจสอบเท่าเทียมกัน

1.3.2 การเลือกกลุ่มตัวอย่าง เป็นการเลือกตัวอย่างของข้อมูลที่มีคุณลักษณะคล้ายคลึงกันโดยมีวิธีดำเนินการเป็น 2 ขั้นตอน คือ

- แบ่งข้อมูลออกเป็นกลุ่มโดยกำหนดจำนวนเท่ากัน ซึ่งถือตำแหน่งที่ตั้งหรือการเก็บรวบรวม

รายการเป็นเกณฑ์ สำหรับการกำหนดจำนวนกลุ่มและจำนวนรายการในแต่ละกลุ่มขึ้นอยู่กับลักษณะและปริมาณของข้อมูลที่มีอยู่ทั้งหมด

- สุ่มเลือกกลุ่มต่าง ๆ ที่แบ่งไว้มาเป็นตัวอย่าง กล่าวคือ เลือกทั้งกลุ่มมาเป็นตัวอย่างในการสุ่มเลือกตัวอย่างนี้ ซึ่งจะเป็นจำนวนมากน้อยเพียงใดขึ้นอยู่กับลักษณะและขนาดของข้อมูล

1.4 วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบเลือก เป็นการเลือกข้อมูลที่ขึ้นอยู่กับความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบภายในว่าจะพิจารณาเลือกสุ่มตัวอย่างใดบ้าง โดยตัวอย่างที่สุ่มเลือกนั้นควรเป็นสิ่งที่มีความสำคัญพิเศษซึ่งเคลื่อนย้ายหรือหยิบฉวยได้ และอาจก่อให้เกิดการทุจริตได้ด้วย

## 2. การตรวจนับ

เป็นการพิสูจน์จำนวนและสภาพของสิ่งที่ตรวจสอบว่ามีอยู่ครบถ้วนตามที่บันทึกไว้หรือไม่ สภาพของสิ่งของนั้นเป็นอย่างไร อยู่ในสภาพชำรุดเสียหายหรือไม่ มีการเก็บรักษาอย่างไร โดยปกติการตรวจนับนี้จะใช้การตรวจสอบเงินสด วัสดุ ครุภัณฑ์ และยานพาหนะ เป็นต้น

### ข้อจำกัด

1. สินทรัพย์ที่ตรวจนับจะต้องมีรูปร่าง หรือมีหลักฐานที่สามารถแสดงสภาพของสินทรัพย์นั้น เช่น เช็ค พันธบัตร รัฐบาล ตั๋วสัญญาใช้เงิน เป็นต้น
2. การตรวจนับมิใช่เป็นเครื่องพิสูจน์กรรมสิทธิ์ของสินทรัพย์เสมอไป
3. การยืนยันยอดเป็นการขอให้บุคคลที่ไม่ใช่ผู้รับตรวจซึ่งทราบเรื่องเกี่ยวกับหลักฐานต่าง ๆ ให้การยืนยันเป็นลายลักษณ์อักษรมายังผู้ตรวจสอบโดยตรง การยืนยันนี้เมื่อปฏิบัติอย่างถูกต้องจะถือเป็นหลักฐานที่เชื่อถือได้มากที่สุด เนื่องจากบุคคลดังกล่าวไม่จำเป็นต้องปิดบังข้อเท็จจริง เทคนิคนี้ส่วนใหญ่ใช้กับการยืนยันยอดเงินฝากธนาคาร หรือสินทรัพย์ซึ่งอยู่ในความครอบครองของบุคคลอื่น **ข้อจำกัด** อาจไม่ได้รับความร่วมมือตอบยืนยันมาให้ ผู้ตรวจสอบทราบ หรือมีข้อขัดข้องอื่น ๆ ที่ทำให้คำตอบที่ได้รับมีจำนวนน้อยเกินสมควร เช่น หนังสือยืนยันยอดไม่ถึงมือผู้รับ เป็นต้น ซึ่งทำให้การตรวจสอบเรื่องนั้นไม่ได้รับหลักฐานอย่างเพียงพอ
4. การตรวจสอบเอกสารใบสำคัญเป็นการตรวจสอบเอกสาร หลักฐานประกอบการลงบัญชี ซึ่งเอกสารเหล่านี้พิสูจน์ความถูกต้องของรายการที่ลงไว้ในสมุดบัญชีได้ วิธีการตรวจนับเรียกว่า “Vouching” ทั้งนี้ ผู้ตรวจสอบควรตรวจสอบเอกสารโดยระมัดระวังว่า

- เป็นเอกสารจริง ไม่ใช่เอกสารปลอมหรือผ่านการแก้ไข
- มีการบันทึกรายการโดยถูกต้อง ครบถ้วน
- มีการอนุมัติรายการตามระเบียบของท้องถิ่น

### ข้อจำกัด

- เอกสารอาจมีการปลอมแปลงแก้ไขหรือจัดทำใหม่ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกรณีที่ระบบการควบคุมภายในไม่รัดกุมหรือขาดการแบ่งแยกหน้าที่อย่างเหมาะสม
- การตรวจเอกสารบางครั้ง อาจไม่แสดงถึงสภาพที่มีอยู่จริง เช่น การตรวจสอบทะเบียนรถยนต์ที่ไม่สามารถพิสูจน์ว่ามีตัวรถยนต์อยู่จริง เป็นต้น

5. การคำนวณ เป็นการพิสูจน์ความถูกต้องของตัวเลข ซึ่งถือเป็นหลักฐานที่เชื่อถือได้มาก ผู้ตรวจสอบควรทำการทดสอบตัวเลขทุกครั้ง เพื่อให้แน่ใจว่ายอดที่แสดงเป็นยอดที่ถูกต้อง กรณีที่มีการบวกเลขโดยมีกระดาษบวกเลขด้วยเครื่องคิดไว้ผู้ตรวจสอบควรทดสอบตัวเลขอีกครั้ง เนื่องจากผู้รู้จักใช้เครื่องบวกเลขอาจใช้เทคนิคพลิกแพลงทำให้ยอดรวมที่แสดงไว้ในกระดาษบวกเลขแสดงยอดที่ผิดไปจากความเป็นจริง **ข้อจำกัด** พิสูจน์ได้เพียงความถูกต้องของผลลัพธ์ แต่ไม่ได้พิสูจน์แหล่งที่มาของตัวเลขที่นำมาคำนวณ

6. การตรวจสอบการผ่านรายการ เป็นการตรวจสอบความถูกต้องและครบถ้วนของการผ่านรายการจากสมุดบันทึกรายการขั้นต้นไปยังสมุดบันทึกรายการขั้นปลาย วิธีการตรวจนี้เรียกว่า “Posting” ซึ่งเป็นวิธีการตรวจที่สำคัญมากอีกวิธีหนึ่ง **ข้อจำกัด** เช่นเดียวกับการคำนวณ คือ เป็นการพิสูจน์ความถูกต้องของการคัดลอกข้อมูลจากสมุดบันทึกรายการขั้นต้นไปยังสมุดบันทึกรายการขั้นปลาย แต่ไม่ได้พิสูจน์ความสมบูรณ์ของรายการแต่อย่างใด เช่น ไม่ได้พิสูจน์ความถูกต้องของการบันทึกบัญชีตามเอกสารหลักฐาน เป็นต้น

7. การตรวจสอบบัญชีย่อยและทะเบียน เป็นการตรวจสอบว่ายอดคงเหลือและรายการในบัญชีย่อยและทะเบียนสัมพันธ์กับบัญชีคุมหรือไม่ **ข้อจำกัด** พิสูจน์ได้เพียงความถูกต้องของยอดคงเหลือในบัญชีย่อยหรือทะเบียนกับบัญชีคุม แต่ควรใช้ร่วมกับเทคนิคการตรวจสอบความถูกต้องของบัญชีวิธีอื่น ๆ ด้วย เช่น เทคนิคการตรวจสอบการผ่านรายการ เทคนิคการคำนวณ เป็นต้น

8. การตรวจหารายการผิดปกติ เป็นการตรวจรายการในสมุดบัญชีต่าง ๆ หรือแหล่งข้อมูลอื่น ๆ ว่ามีรายการผิดปกติหรือไม่ ซึ่งอาจทำให้ผิดพลาดที่สำคัญได้ ทั้งนี้ต้องอาศัยความรู้ ความชำนาญและประสบการณ์ของผู้ตรวจสอบเป็นสำคัญ **ข้อจำกัด** รายการผิดปกติมิใช่หลักฐาน แต่เป็นเครื่องชี้ให้ทราบถึงความจำเป็นที่จะต้องหาหลักฐานด้วยเทคนิคอื่นประกอบ

9. การตรวจสอบความสัมพันธ์ของข้อมูลเป็นการตรวจสอบรายการที่เกี่ยวข้องสัมพันธ์กัน เนื่องจากข้อมูลของรายการหนึ่งๆ อาจมีความสัมพันธ์กับรายการอื่น ๆ ได้ รายการที่เกี่ยวข้องสัมพันธ์กันปรากฏอยู่อย่างถูกต้องย่อมแสดงความถูกต้องของบัญชีได้ระดับหนึ่ง ฉะนั้นผู้ตรวจสอบจึงควรตรวจสอบรายการที่มีความสัมพันธ์กันควบคู่ไป

10. การวิเคราะห์เปรียบเทียบเป็นการศึกษาและเปรียบเทียบความสัมพันธ์และความเปลี่ยนแปลงของข้อมูลต่างๆว่าเป็นไปตามที่คาดหมาย หรือเป็นไปตามควรหรือไม่ อันจะให้เห็นว่าต้องใช้วิธีการตรวจสอบอื่นเพิ่มเติมหรือการลดขอบเขตการตรวจสอบลงได้ โดยการวิเคราะห์เปรียบเทียบ มีวิธีการดังนี้

10.1 เปรียบเทียบข้อมูลของงวดปัจจุบันกับงวดปีก่อน

10.2 เปรียบเทียบข้อมูลของงวดปัจจุบันกับประมาณการ

หากผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบพบว่ามีความแตกต่างที่เป็นสาระสำคัญต่อการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบจะต้องสอบถามเหตุผลจากหน่วยรับตรวจ และใช้เทคนิคการตรวจสอบอื่นเพิ่มเติม

11. การสอบถามเป็นการสอบถามผู้ที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงต่าง ๆ การสอบถามอาจทำได้ทั้งเป็นลายลักษณ์อักษรหรือด้วยวาจาจากการสอบถามเป็นลายลักษณ์อักษร อาจใช้แบบสอบถาม และกำหนดคำถามเพื่อให้ได้คำตอบว่า “ใช่” หรือ “ไม่ใช่” หรืออาจหรือเป็นคำถามที่กระตุ้นให้ผู้ตอบใช้ความคิดของตนเองก็ได้ขึ้นอยู่กับผู้ตรวจสอบต้องการคำตอบในลักษณะใด ทั้งนี้ คำถามที่ใช้ควรมีลักษณะต่อเนื่องกันการสอบถามด้วยวาจา ต้อง



อาศัยศิลปะอย่างมากในการที่จะสอบถามให้ได้ข้อเท็จจริงโดยไม่ทำให้ผู้รับตรวจอารมณ์เสีย หรือมีปฏิกิริยาต่อต้าน หรือปิดบังข้อเท็จจริงบางประการ และถ้าผู้ตรวจสอบสามารถเข้าใจทัศนคติหรือพฤติกรรมที่ผู้รับตรวจมีต่อตน และสามารถเปลี่ยนแปลงท่าทีของผู้รับตรวจที่มีต่อตนให้เป็นไปในทางที่ดีได้ก็ย่อมทำให้ได้ทราบข้อมูลหรือข้อเท็จจริงต่าง ๆ ตามที่ต้องการได้อย่างถูกต้อง **ข้อจำกัด** คำตอบที่ได้เป็นเพียงหลักฐานประกอบการตรวจสอบเท่านั้น จะต้องมีการพิสูจน์ด้วยเทคนิคการตรวจสอบอื่น ๆ เพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงจนเป็นที่พอใจ

12. สังเกตการณ์เป็นการสังเกตให้เห็นด้วยตาในสิ่งที่ต้องการทราบอย่างระมัดระวัง โดยใช้ความรู้ความสามารถที่มีอยู่ รวมถึงการใช้วิจักษณ์พิจารณาสิ่งที่ได้เห็น แล้วบันทึกเหตุการณ์ต่างๆ ไว้ ดังนั้น ผู้ตรวจสอบที่มีประสบการณ์ที่กว้างขวางย่อมได้ประโยชน์จากการสังเกตการณ์ได้อย่างมากและลึกซึ้งกว่าผู้ที่ประสบการณ์น้อย ผลที่ได้จากการสังเกตการณ์เป็นเพียงพหุข้อมูลที่ผู้ตรวจสอบได้ประสมมาจากการปฏิบัติงานจริงในช่วงระยะเวลาที่ทำการสังเกตการณ์เท่านั้น ถ้าจะให้ความเห็นเกี่ยวกับการตรวจสอบนั้นเป็นส่วนรวม ผู้ตรวจสอบจะต้องหาเอกสารหลักฐานมายืนยัน เพื่อให้หน่วยรับตรวจยอมรับข้อสังเกตและยินยอมที่จะแก้ไขตามข้อสังเกตของผู้ตรวจสอบ

13. การตรวจสอบ (Verification) เป็นการยืนยันความจริง ความถูกต้อง ความแม่นยำ ความสมเหตุสมผล หรือความน่าเชื่อถือของสิ่งใดสิ่งหนึ่ง โดยการหาหลักฐานยืนยันกับข้อเท็จจริงที่ปรากฏอยู่ เช่น ข้อเท็จจริงปรากฏว่าได้จ่ายเงินให้เจ้าหนี้แล้ว 500,000 บาท หลักฐานที่จะนำมาตรวจทาน คือ ต้นข้าวเช็ค ที่ระบุเลขที่เช็ค วันที่ ชื่อเจ้าหนี้ รายการที่จ่าย จำนวนเงิน และการลงนามของผู้ถืออำนาจสั่งจ่าย ตลอดจนใบเสร็จรับเงินที่ได้รับจากเจ้าหนี้ ซึ่งควรมีรายละเอียดเช่นเดียวกับต้นข้าวเช็ค เป็นต้น

14. การประเมินผล เป็นการเปรียบเทียบมาตรฐานหรือหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้กับผลการปฏิบัติงานจริงว่าเกิดผลต่างหรือไม่ ถ้าเกิดผลต่างผู้ตรวจสอบพิจารณาว่าเกิดขึ้นจากวิธีปฏิบัติไม่รัดกุมหรือไม่ดีพอ หรือว่าเนื่องจากสาเหตุอื่น เมื่อทราบสาเหตุที่แท้จริงแล้ว ผู้ตรวจสอบต้องวิเคราะห์ต่อไปอีกว่าเกิดจากสาเหตุสุดวิสัย ซึ่งอยู่นอกเหนือการควบคุมของวิญญูชนหรือไม่ หากมีใช่ ควรเสนอข้อคิดเห็นเพื่อการปรับปรุงแก้ไขต่อไปผู้ตรวจสอบต้องใช้วิจักษณ์พิจารณา ตัดสินว่าข้อมูลที่นำมาเปรียบเทียบและผ่านการประเมินผลมาแล้วนั้นเพียงพอหรือไม่ ควรเพิ่มหรือลดปริมาณการทดสอบเพียงใดเพื่อให้สามารถนำมาวิเคราะห์ประเมินผลได้ ทั้งนี้ ผู้ตรวจสอบต้องประเมินถึงค่าความเสี่ยงที่เกิดขึ้นจากการเพิ่มหรือลดปริมาณการทดสอบรายการดังกล่าวเมื่อเทียบกับผลที่ได้รับค่าใช้จ่ายที่ประหยัดได้

## บทสรุป

แนวทางปฏิบัติการตรวจสอบภายในตามที่ได้นำเสนอ มีเป้าหมายสำคัญเพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในมีความเข้าใจในหลักการตรวจสอบและแนวทางในการปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามหลักการด้วยความมั่นใจอย่างมีคุณภาพ ผลงานที่ได้เป็นที่ยอมรับของบุคคลที่เกี่ยวข้อง ช่วยเพิ่มมูลค่าแก่องค์กร ผู้บริหาร ใช้เป็นข้อมูลในการบริหารงานก่อให้เกิดกระบวนการบริหารจัดการที่ดี ผลของการดำเนินงานขององค์กร บรรลุตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ มีการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัด และคุ้มค่ากระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในประกอบด้วยขั้นตอนหลายขั้นตอน ซึ่งในแต่ละขั้นตอนผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องเลือกใช้เทคนิคการตรวจสอบให้เหมาะสม อันจะทำให้การตรวจสอบเป็นไปตามวัตถุประสงค์ และแผนการตรวจสอบที่กำหนด รวมทั้งได้หลักฐานเพียงพอที่จะสนับสนุนข้อสรุปหรือข้อคิดเห็นเกี่ยวกับข้อตรวจพบ การเริ่มต้นกระบวนการตรวจสอบตั้งแต่นั้นขั้นตอนของการวางแผน ซึ่งนับว่ามีความสำคัญอย่างมาก โดยผู้ตรวจสอบภายในต้องใช้ข้อมูลจากเทคนิคการประเมินความเสี่ยง เป็นแนวทางในการวางแผนและกำหนดกิจกรรมที่จะตรวจสอบ ซึ่งจะช่วยให้มีความเหมาะสมกับทรัพยากรที่มีอยู่ และมีประสิทธิผลยิ่งขึ้น ส่วนในขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องมีความรู้ความเข้าใจในวิธีการตรวจสอบแบบต่าง ๆ เป็นอย่างดีและอย่างมีเทคนิค ได้แก่ เทคนิคสำคัญในการปฏิบัติงานตรวจสอบ เช่น การสุ่มตัวอย่าง การสอบถาม การสังเกตการณ์ การตรวจนับของจริง การตรวจสอบเอกสารใบสำคัญ และการคำนวณ เป็นต้น ส่วนเทคนิคที่ใช้ในการสรุปผลการตรวจสอบ เช่น การวิเคราะห์เปรียบเทียบ การรายงานผล การปฏิบัติงานมีทั้งการรายงานโดยวาจา และเป็นลายลักษณ์อักษร เทคนิคการนำเสนอ เทคนิคการเขียนรายงาน เป็นต้น สำหรับขั้นตอนของการติดตามผลควรได้มีการรับฟังความคิดเห็น การร่วมกันแก้ไขปัญหาอย่างตรงประเด็นและปฏิบัติได้ปัจจัยความสำเร็จและประสิทธิผลของงานตรวจสอบภายใน ส่วนใหญ่วัดจากความยอมรับข้อเสนอแนะในรายงานผลการปฏิบัติงาน แต่ความสำเร็จจะเกิดขึ้นได้ ต้องอาศัยเทคนิคการตรวจสอบประกอบด้วยทักษะของผู้ตรวจสอบภายใน โดยเฉพาะการสร้างมนุษยสัมพันธ์ การสื่อสารให้เกิดความเข้าใจและการยอมรับจากผู้บริหารและหน่วยรับตรวจขององค์กร การรวบรวมหลักฐานข้อมูล ข้อเท็จจริงอื่นๆ ที่ผู้ตรวจสอบภายในต้องปรับใช้ให้เหมาะสมกับบุคคลและสถานการณ์ อันจะก่อให้เกิดมูลค่าเพิ่มแก่องค์กรอย่างแท้จริง