



คู่มือการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน
สำนักงานคณะกรรมการสุขภาพแห่งชาติ

งานตรวจสอบภายใน
พฤศจิกายน ๒๕๖๒

คำนำ

การตรวจสอบภายใน ถือเป็นเครื่องมือหรือกลไกของฝ่ายบริหารในการประเมิน ผลสัมฤทธิ์ของการดำเนินงานและระบบการควบคุมภายในขององค์กร ซึ่งคู่มือการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเล่มนี้ได้จัดทำขึ้นเพื่อใช้เป็นแนวทางสำหรับผู้ตรวจสอบให้มีความเข้าใจในการปฏิบัติงาน โดยอิงจากมาตรฐานการตรวจสอบภายในและจรรยาบรรณการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสากล และกรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง และรวบรวมจากเอกสารที่เกี่ยวข้อง เนื้อหาในคู่มือฯ ประกอบด้วยแนวคิด กระบวนการ ขั้นตอนการตรวจสอบ ตั้งแต่การวางแผนการตรวจสอบ การปฏิบัติงานตรวจสอบ การรายงานผลการตรวจสอบ และการติดตามผลการตรวจสอบ เพื่อใช้เป็นกรอบหรือแนวทางในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ โดยที่ผู้ตรวจสอบต้องใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพในการตัดสินใจปฏิบัติงาน เพื่อให้ได้ข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์ต่อการแก้ไขหรือปรับปรุงการดำเนินงานให้บรรลุเป้าหมาย เกิดความคุ้มค่า มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

งานตรวจสอบภายใน หวังเป็นอย่างยิ่งว่าคู่มือฯ เล่มนี้จะเป็นประโยชน์ต่อผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในให้มีความเข้าใจ และสามารถนำหลักการในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในไปประยุกต์ใช้กับการปฏิบัติงานจริงได้อย่างมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล

งานตรวจสอบภายใน
สำนักงานคณะกรรมการสุขภาพแห่งชาติ

สารบัญ

	หน้า
คำนำ	๒
สารบัญ	๓
บทที่ ๑ หลักการทั่วไปเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน	๔
๑. ความหมายของการตรวจสอบภายใน	๔
๒. ความสำคัญและประโยชน์ของการตรวจสอบภายใน	๔
๓. วัตถุประสงค์และขอบเขตของการตรวจสอบภายใน	๕
๔. ประเภทของการตรวจสอบภายใน	๕
๕. คำจำกัดความ	๖
๖. ความรับผิดชอบและอำนาจหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน	๗
๗. คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน	๘
๘. มาตรฐานการตรวจสอบภายใน	๘
๙. จรรยาบรรณการตรวจสอบภายใน	๑๑
๑๐. โครงสร้างสำนักงานคณะกรรมการสุขภาพแห่งชาติ	๑๑
๑๑. บทบาทหน้าที่ของงานตรวจสอบภายใน สช.	๑๒
๑๒. บทบาทหน้าที่ของหน่วยรับตรวจ	๑๓
บทที่ ๒ กระบวนการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน	๑๕
๑. กระบวนการวางแผนการตรวจสอบ	๑๖
๒. กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบ	๑๙
๓. กระบวนการรายงานและติดตามผลการตรวจสอบ	๒๔
บรรณานุกรม	๒๘

บทที่ ๑

หลักการทั่วไปเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายใน เป็นเครื่องมือหรือกลไกที่สำคัญของฝ่ายบริหาร ในการประเมินผลสัมฤทธิ์ของการดำเนินงาน และระบบการควบคุมภายในขององค์กร ทั้งนี้ ปัจจัยสำคัญประการหนึ่งที่จะทำให้งานตรวจสอบภายในประสบความสำเร็จ คือ ผู้บริหารสามารถนำผลผลิตของงานตรวจสอบภายใน ไปใช้ในการบริหารงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ช่วยให้เกิดมูลค่าเพิ่มและความสำเร็จแก่องค์กร ดังนั้น เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดดังกล่าวผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน จึงควรมีความเข้าใจถึงภาพรวมเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน มีความรู้ในหลักการและวิธีการตรวจสอบ รวมทั้งต้องปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบที่ยอมรับทั่วไป ทั้งจากหลักการสากล และตามที่กำหนดโดยหน่วยงานกลางที่เกี่ยวข้องกับหน่วยงานของรัฐ เพื่อให้สามารถเลือกใช้เทคนิคแนวทางการตรวจสอบที่เหมาะสมกับภารกิจและสภาพแวดล้อมขององค์กร

๑. ความหมายของการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายใน หมายถึง กิจกรรมให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรม และเป็นอิสระ ซึ่งจัดให้มีขึ้นเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานของหน่วยงานรัฐให้ดีขึ้น และช่วยให้องค์กรบรรลุถึงเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมและการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบ (ที่มา : มาตรฐานการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานภาครัฐ กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง ๒๕๖๑)

๒. ความสำคัญและประโยชน์ของการตรวจสอบภายใน

๒.๑ ส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดี (Good Governance) และความโปร่งใส (Transparency) ในการปฏิบัติงานป้องกันการประพฤติมิชอบหรือการทุจริต และเป็นการลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น

๒.๒ ส่งเสริมให้เกิดการบันทึกบัญชี และรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ (Accountability and Responsibility) ทำให้องค์กรได้ข้อมูลหรือรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบและเป็นพื้นฐานของหลักความโปร่งใส และความสามารถตรวจสอบได้ (Auditability)

๒.๓ ส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน (Efficiency and Effectiveness of Performance) ขององค์กร เนื่องจากการตรวจสอบภายในเป็นการประเมินและวิเคราะห์เปรียบเทียบข้อมูลทุกด้านในการปฏิบัติงาน จึงเป็นข้อมูลที่สำคัญที่จะช่วยปรับปรุงงานให้สะดวก รัดกุม ลดขั้นตอนที่ซ้ำซ้อน เหมาะสมกับสถานการณ์ตลอดเวลา ช่วยลดเวลาและค่าใช้จ่าย ตลอดจนเป็นสื่อกลางระหว่างผู้บริหาร และผู้ปฏิบัติงานในการประสานและลดปัญหาความไม่เข้าใจในเชิงนโยบาย

๒.๔ เป็นมาตรการถ่วงดุลแห่งอำนาจ (Check and Balance) ส่งเสริมให้เกิดการจัดสรรการใช้ทรัพยากรขององค์กรเป็นไปอย่างเหมาะสมตามลำดับความสำคัญ เพื่อให้ได้ผลงานที่เป็นประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร

๒.๕ เป็นสัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า (Warning Signals) ของการประพัตติมิชอบหรือการทุจริตในองค์กรลดโอกาสความร้ายแรงและความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น รวมทั้งเพิ่มโอกาสของความสำเร็จของงาน

๓. วัตถุประสงค์และขอบเขตของการตรวจสอบภายใน

๓.๑ วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน คือ การปฏิบัติงานโดยอิสระ ปราศจากการแทรกแซงในการทำหน้าที่ตรวจสอบและประเมินผลการดำเนินงานกิจกรรมต่างๆ ภายในองค์กรด้วยการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการวิเคราะห์ ประเมิน ให้คำปรึกษา ให้ข้อมูลและข้อเสนอแนะเพื่อสนับสนุนผู้ปฏิบัติงานทุกระดับขององค์กรสามารถปฏิบัติหน้าที่และดำเนินงานเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ผลการดำเนินงานตรวจสอบภายใน จะอยู่ในรูปของรายงานผลที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหารรวมถึงการสนับสนุนให้มีระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพภายใต้ค่าใช้จ่ายที่เหมาะสม

๓.๒ ขอบเขตของงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย

๓.๒.๑ การสอบทานความเชื่อถือได้ และความสมบูรณ์ของสารสนเทศด้านการบัญชี การเงินและการดำเนินงาน

๓.๒.๒ การสอบทานให้เกิดความมั่นใจว่า ระบบที่ใช้เป็นไปตามนโยบาย แผนงาน และวิธีปฏิบัติงานที่องค์กรกำหนดไว้ และควรแสดงผลกระทบสำคัญที่เกิดขึ้น

๓.๒.๓ การสอบทานวิธีการป้องกันดูแลทรัพย์สินว่าเหมาะสม และสามารถพิสูจน์ความมีอยู่จริงของทรัพย์สินเหล่านั้นได้

๓.๒.๔ การประเมินการใช้ทรัพยากรเป็นไปด้วยความประหยัดและมีประสิทธิภาพ

๓.๒.๕ การสอบทานการปฏิบัติงานในความรับผิดชอบของพนักงานระดับต่างๆ ว่าได้ผลตามวัตถุประสงค์และเป้าหมาย รวมถึงความคืบหน้าตามแผนงานที่กำหนดไว้

๓.๒.๖ การสอบทานและประเมินผลตามความเหมาะสมและความเพียงพอของระบบการควบคุมภายในองค์กร

๔. ประเภทของการตรวจสอบภายใน

ลักษณะการดำเนินงานของแต่ละองค์กรที่มีความหลากหลายแตกต่างกัน ทำให้จำเป็นต้องใช้วิธีปฏิบัติการตรวจสอบให้เหมาะสม เพื่อให้มั่นใจว่างานตรวจสอบภายในครอบคลุมถึงกิจกรรมต่างๆ ในองค์กร โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ทราบถึงจุดอ่อน จุดแข็งของการบริหารงาน ระบบการควบคุมภายใน ความถูกต้องเชื่อถือได้ของข้อมูลทางบัญชีและการเงิน การควบคุมดูแลการใช้ทรัพยากร การปฏิบัติตามระเบียบ คำสั่ง การประเมินประสิทธิผล ประสิทธิภาพ และความประหยัดในการจัดการ และการบริหารงาน

ของผู้บริหารในองค์กร จากนั้น จึงรวบรวมข้อบกพร่องต่างๆ จัดทำรายงานเสนอฝ่ายบริหารเพื่อพิจารณา
สั่งการแก้ไขปรับปรุงต่อไป วัตถุประสงค์และเป้าหมายของการตรวจสอบในแต่ละระบบงาน หรือแต่ละ
กิจกรรมจะมีส่วนในการกำหนดวิธีการตรวจสอบ และสามารถแยกประเภทของการตรวจสอบภายใน ดังนี้

- ๔.๑ การตรวจสอบทางการเงิน (Financial Audit)
- ๔.๒ การตรวจสอบการดำเนินงาน (Performance Audit)
- ๔.๓ การตรวจสอบการบริหาร (Management Audit)
- ๔.๔ การตรวจสอบการปฏิบัติงานตามข้อกำหนด (Compliance Audit)
- ๔.๕ การตรวจสอบระบบงานสารสนเทศ (Information System Audit)
- ๔.๖ การตรวจสอบพิเศษ (Special Audit)

๕. คำจำกัดความ (Definition)

๕.๑ การตรวจสอบทางการเงิน (Financial Audit) การตรวจสอบเพื่อแสดงความเห็น
เกี่ยวกับความถูกต้อง เชื่อถือได้ของข้อมูลและตัวเลขต่างๆ ทางการเงิน การบัญชี และรายงานทางการเงิน
โดยครอบคลุมถึงการดูแลป้องกันทรัพย์สิน และประเมินความเพียงพอของระบบการควบคุมภายในของ
ระบบงานต่างๆ ว่ามีเพียงพอที่จะมั่นใจได้ว่าข้อมูลที่บันทึกในบัญชี รายงาน ทะเบียน ตลอดจนเอกสารต่างๆ
ถูกต้อง และสามารถสอบทานได้ หรือเพียงพอที่จะป้องกันการรั่วไหล สูญหายของทรัพย์สินต่างๆ ได้

๕.๒ การตรวจสอบการดำเนินงาน (Performance Audit) คือการตรวจสอบที่มุ่งเน้น
เกี่ยวกับประสิทธิภาพ ประสิทธิผลและความคุ้มค่า โดยต้องมีผลผลิตและผลลัพธ์เป็นไปตามวัตถุประสงค์หรือ
เป้าหมาย ซึ่งวัดจากตัวชี้วัดที่เหมาะสม ทั้งนี้ต้องคำนึงถึงความเพียงพอ ความมีประสิทธิภาพของกิจกรรม
การบริหารความเสี่ยง และการควบคุมภายในขององค์กร ประกอบด้วย

๕.๒.๑ ความมีประสิทธิภาพ (Efficiency) หมายถึง การใช้ทรัพยากรในการดำเนินการ
ใดๆ ก็ตามเพื่อให้ผลงานสำเร็จบรรลุตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้ โดยการใช้ทรัพยากรนั้น เช่น
แรงงาน งบประมาณ วัสดุดิบ ระยะเวลา ฯลฯ ให้น้อยที่สุด และเกิดความสูญเสียน้อยที่สุด หรือกล่าว
โดยทั่วไปว่า ยังมีการใช้ทรัพยากรน้อยเท่าไร โดยยังได้ผลตามที่ต้องการก็จะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพ จึงเป็น
ความสามารถในการลดต้นทุน หรือการใช้ทรัพยากรต่อหน่วยของผลผลิต ที่ได้จากการดำเนินงานต่ำกว่า
ที่กำหนดไว้ในแผน หรือในทางกลับกัน หมายถึง ความสามารถในการเพิ่มผลผลิตต่อหน่วยของต้นทุนที่
นำมาใช้ในการดำเนินงาน สูงกว่าที่กำหนดไว้ในแผน

๕.๒.๒ ความมีประสิทธิภาพ (Effectiveness) หมายถึง ผลสำเร็จของงานที่บรรลุเป้าหมาย
ตามที่ได้กำหนดไว้ การดำเนินงานบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่ต้องการได้สำเร็จ

๕.๒.๓ ความคุ้มค่า (Economy) คือ มีการใช้เงินอย่างรอบคอบ ระมัดระวัง
ไม่สุรุ่ยสุร่าย ฟุ่มเฟือย ซึ่งส่งผลให้องค์กรสามารถประหยัดต้นทุนหรือลดการใช้ทรัพยากรต่ำกว่าที่กำหนดไว้
โดยยังได้รับผลผลิตตามเป้าหมาย

๕.๓ การตรวจสอบการบริหาร (Management Audit) เป็นการตรวจสอบการบริหารงาน ด้านต่างๆ ขององค์กรว่ามีระบบการบริหารจัดการเกี่ยวกับการวางแผน การควบคุม การประเมินผล เกี่ยวกับการงบประมาณ การเงิน การพัสดุและทรัพย์สิน รวมทั้งการบริหารงานด้านต่างๆ ว่าเป็นไปอย่างเหมาะสม และสอดคล้องกับภารกิจขององค์กร รวมทั้งเป็นไปตามหลักการบริหารงานและหลักการกำกับดูแลที่ดี (Good Governance) ในเรื่องความน่าเชื่อถือ ความรับผิดชอบ ความเป็นธรรม และความโปร่งใส

๕.๔ การตรวจสอบการปฏิบัติงานตามข้อกำหนด (Compliance Audit) คือ การตรวจสอบ ที่มุ่งเน้นเกี่ยวกับการปฏิบัติงานตามกฎหมาย ระเบียบ เป็นการตรวจสอบการปฏิบัติงานขององค์กรว่าเป็นไปตาม นโยบาย กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่ง มติคณะรัฐมนตรีที่เกี่ยวข้องที่กำหนด ทั้งจากภายนอกและ ภายในองค์กร การตรวจสอบประเภทนี้ อาจจะมีการตรวจสอบโดยเฉพาะ หรือถือเป็นส่วนหนึ่งของการ ตรวจสอบทางการเงิน หรือการตรวจสอบการดำเนินงานก็ได้

๕.๕ การตรวจสอบระบบงานสารสนเทศ (Information System Audit) คือ การตรวจสอบ เพื่อประเมินระบบเทคโนโลยีสารสนเทศของหน่วยงานว่ามีความเหมาะสมกับการใช้ความถูกต้องสมบูรณ์ ความเป็นปัจจุบัน ความทันเวลา และความสะดวกในการเข้าถึง รวมทั้งระบบรักษาความปลอดภัยของระบบ เป็นการพิสูจน์ความถูกต้องและเชื่อถือได้ของระบบงานและข้อมูลที่ได้จากการประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์ รวมทั้งระบบการเข้าถึงข้อมูลในการปรับปรุงแก้ไขและการรักษาความปลอดภัยของข้อมูล การตรวจสอบ ประเภทนี้เป็นส่วนหนึ่งของงานตรวจสอบภายในเกือบทุกงาน ที่นำระบบคอมพิวเตอร์มาใช้ในการปฏิบัติงาน ไม่ว่าจะเป็นการตรวจสอบทางการเงิน การตรวจสอบ การดำเนินงาน หรือการตรวจสอบการบริหาร ผู้ตรวจสอบภายในจึงจำเป็นต้องมีความรู้ในระบบงานสารสนเทศนี้ เพื่อให้สามารถดำเนินการตรวจสอบได้ อย่างมีประสิทธิภาพ การตรวจสอบประเภทนี้อาจจ้างผู้ตรวจสอบที่มีความเชี่ยวชาญทางคอมพิวเตอร์ โดยตรงมาดำเนินการตรวจสอบ เนื่องจากเป็นงานเทคนิคเฉพาะ ผู้ตรวจสอบภายในอาจมีความรู้ ความชำนาญไม่เพียงพอและต้องใช้เวลาานพอสมควรที่จะเรียนรู้ ซึ่งอาจทำให้เกิดความเสียหายแก่งานของ องค์กรได้ วัตถุประสงค์ที่สำคัญที่สุดของการตรวจสอบระบบงานสารสนเทศก็เพื่อให้ทราบถึงความน่าเชื่อถือ ของข้อมูลและความปลอดภัยของระบบการประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์

๕.๖ การตรวจสอบพิเศษ (Special Audit) หมายถึง การตรวจสอบในกรณีที่ได้รับมอบหมาย จากฝ่ายบริหาร หรือกรณีที่มีการทุจริตหรือการกระทำที่ส่อไปในทางทุจริต ผิดกฎหมาย หรือกรณีที่มีเหตุ อันควรสงสัยว่าจะมีการกระทำที่ส่อไปในทางทุจริตหรือประพฤตินิยมชอบเกิดขึ้น ซึ่งผู้ตรวจสอบภายในจะ ดำเนินการตรวจสอบเพื่อค้นหาสาเหตุ ข้อเท็จจริง ผลเสียหายหรือผู้รับผิดชอบ พร้อมทั้งเสนอแนะมาตรการ ป้องกัน

๖. ความรับผิดชอบและอำนาจหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน

งานตรวจสอบภายในเป็นลักษณะงานสนับสนุน ผู้รับผิดชอบในการปฏิบัติหน้าที่ งานตรวจสอบจึงไม่ควรมียอำนาจสั่งการหรือมีอำนาจบริหารงานในสายงานที่ตรวจสอบ และต้องมีความเป็น อิสระในกิจกรรมที่ตนตรวจสอบ เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างอิสระทั้งในการปฏิบัติงานและทัศนคติของ ผู้ตรวจสอบความเป็นอิสระมีองค์ประกอบที่สำคัญ ๒ ส่วน ได้แก่

๖.๑ สถานภาพในองค์กรของผู้ตรวจสอบภายใน และการสนับสนุนที่ผู้ตรวจสอบภายในได้รับจากฝ่ายบริหาร นับว่าเป็นปัจจัยที่สำคัญยิ่ง ที่ส่งผลกระทบต่อระดับคุณภาพและคุณค่าของบริการที่ผู้ตรวจสอบภายในจะให้แก่ฝ่ายบริหาร ผู้ตรวจสอบภายในควรขึ้นตรงต่อผู้บริหารสูงสุด เพื่อที่จะสามารถปฏิบัติงานได้ในขอบเขตที่กว้าง และเพื่อให้ข้อตรวจพบ ข้อเสนอแนะต่างๆ จะได้รับการพิจารณาสั่งการให้บังเกิดผลได้อย่างมีประสิทธิภาพเพียงพอ การกำหนดสายการบังคับบัญชาให้ขึ้นตรงต่อผู้บริหารสูงสุด จะทำให้ผู้ตรวจสอบภายในมีอิสระในการตรวจสอบ และทำให้สามารถเข้าถึงเอกสารหลักฐาน และทรัพยากรต่างๆ รวมทั้งบุคคลที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานที่ต้องได้รับการตรวจสอบ

๖.๒ ผู้ตรวจสอบภายใน ไม่ควรเข้าไปมีส่วนได้เสีย หรือมีส่วนร่วมในการปฏิบัติงานขององค์กร ในกิจกรรมที่ต้องตรวจสอบหรือประเมินผล ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความเป็นอิสระทั้งในการปฏิบัติงานและเสนอความเห็นในการตรวจสอบ ดังนั้น จึงไม่ควรเป็นกรรมการในคณะกรรมการใดๆ ขององค์กรหรือหน่วยงานในสังกัดอันมีผลกระทบต่อความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานและการเสนอความเห็น

๗. คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน

นอกเหนือจากคุณสมบัติตามมาตรฐานกำหนดแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในที่ดีจะต้องเป็นผู้ที่มีความรู้ในวิชาชีพ และความรู้ในสาขาวิชาอื่นซึ่งจำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน และต้องมีคุณสมบัติส่วนตัวที่จำเป็นและเหมาะสม ดังนี้

๗.๑ มีความเชี่ยวชาญในหลักวิชาพื้นฐานที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เช่น การบัญชี เศรษฐศาสตร์ กฎหมาย ระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานขององค์กรทั้งจากภายในภายนอกองค์กร และเทคโนโลยีสารสนเทศ

๗.๒ มีความรู้ ความชำนาญในการปรับใช้มาตรฐานการตรวจสอบภายใน และเทคนิคการตรวจสอบต่างๆ ที่จำเป็นในการตรวจสอบภายใน

๗.๓ มีความรอบรู้เข้าใจในหลักบริหาร เทคนิคการบริหารงานสมัยใหม่ การวางแผนงาน การจัดทำและการบริหารงบประมาณ

๗.๔ มีความสามารถในการสื่อสาร การทำความเข้าใจในเรื่องต่างๆ การวิเคราะห์ประเมินผล และการเขียนรายงาน

๗.๕ มีความเชื่อมั่นในตนเอง มีความซื่อสัตย์สุจริตต่อองค์กร และเพื่อนร่วมงาน

๗.๖ มีมนุษยสัมพันธ์ที่ดี วางตัวเป็นกลาง รู้จักกาลเทศะ ยึดมั่นในหลักการที่ถูกต้อง กล้าแสดงความเห็นในสิ่งที่ได้วิเคราะห์ และประเมินจากผลการตรวจสอบ

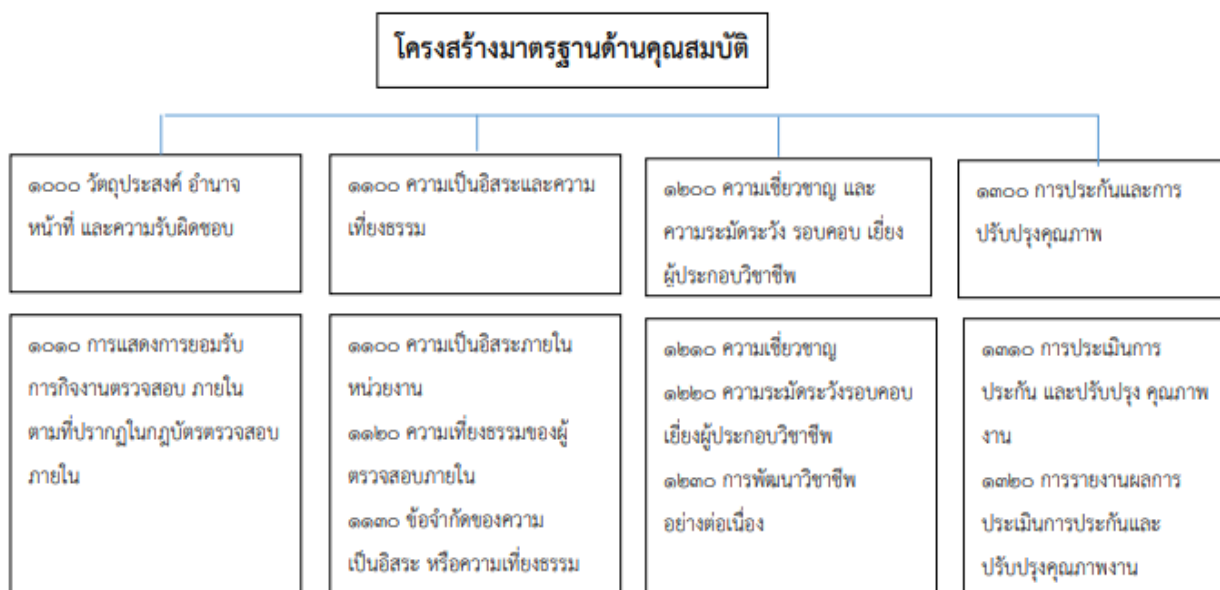
๗.๗ มีความอดทน หนักแน่น รับฟังความคิดเห็นผู้อื่น

๗.๘ มีปฏิภาณ ไหวพริบ มีความสามารถที่จะวินิจฉัยและตัดสินใจปัญหาต่างๆ ได้อย่างถูกต้อง เพียงธรรม

๗.๙ เป็นผู้วิสัยทัศน์ มองการณ์ไกล ติดตามวิวัฒนาการที่ทันสมัย มีความคิดริเริ่มสร้างสรรค์ และมองปัญหาด้วยสายตาเยี่ยงผู้บริหาร

๘. มาตรฐานการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายในมีมาตรฐานในการปฏิบัติงาน โดยมาตรฐานสากลที่กำหนดโดยสถาบันวิชาชีพเรียกว่า สถาบันผู้ตรวจสอบภายใน (The Institute of Internal Auditors : IIA) ทำหน้าที่กำกับดูแลการตรวจสอบภายในระหว่างประเทศ สำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ที่รัฐฟลอริดา ประเทศสหรัฐอเมริกา โดยมีสมาชิกจากประเทศต่างๆ รวมทั้งประเทศไทย ทั้งนี้ กระทรวงการคลังโดยกรมบัญชีกลาง ซึ่งเป็นหน่วยงานกลางด้านการตรวจสอบภายใน ได้กำหนดโครงสร้างมาตรฐานการตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย ๒ ส่วนคือ มาตรฐานด้านคุณสมบัติ และ มาตรฐานด้านการปฏิบัติงาน ดังนี้



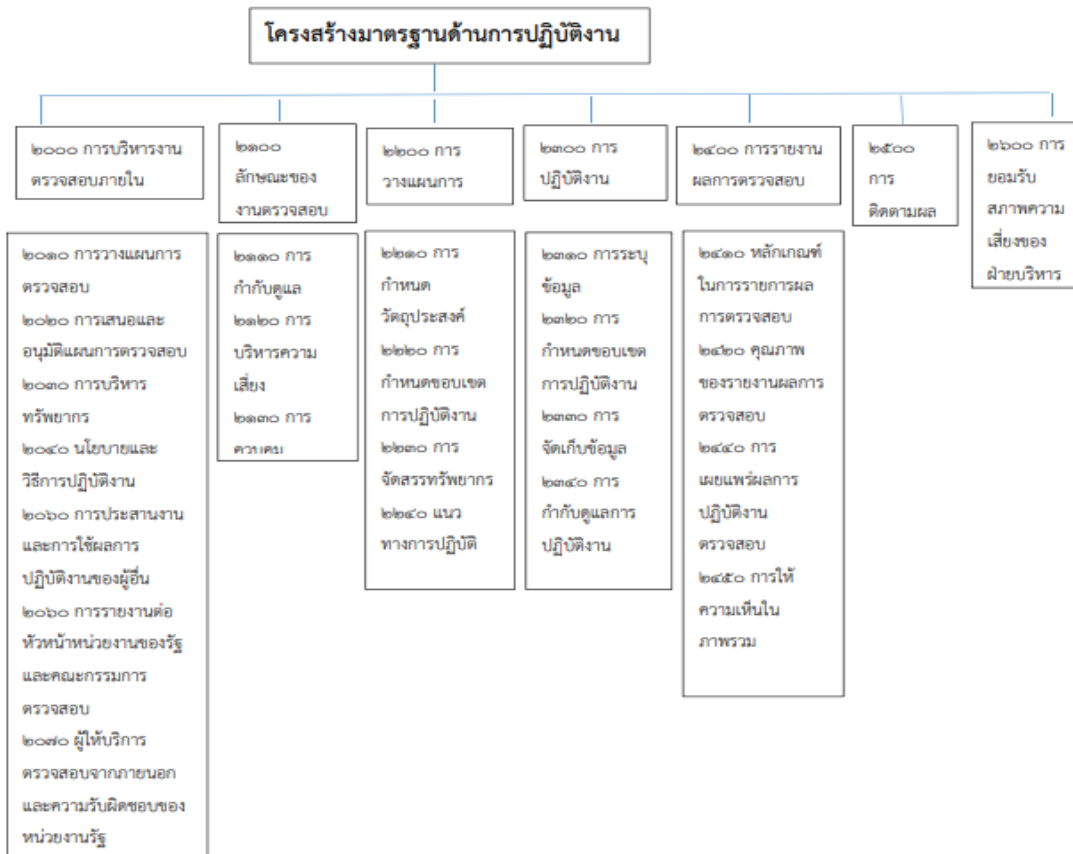
๘.๑ มาตรฐานด้านคุณสมบัติ (Attribute Standards) ประกอบด้วย

๘.๑.๑ การกำหนดถึงวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ ความรับผิดชอบของงานตรวจสอบภายในอย่างเป็นทางการไว้ในกฎบัตรการตรวจสอบภายใน เพื่อใช้เป็นกรอบอ้างอิงและเป็นแนวทางปฏิบัติงานที่สำคัญของหน่วยงานตรวจสอบภายใน

๘.๑.๒ การกำหนดถึงความเป็นอิสระ และความเที่ยงธรรม การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในควรมีความเป็นอิสระ และผู้ตรวจสอบภายในควรปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเที่ยงธรรม ซื่อสัตย์ สุจริต และมีจริยธรรม

๘.๑.๓ การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ด้วยความเชี่ยวชาญและความระมัดระวัง รอบคอบเที่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

๘.๑.๔ การสร้างหลักประกันคุณภาพ และการปรับปรุงการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง



๘.๒. มาตรฐานด้านการปฏิบัติงาน (Performance Standards) ประกอบด้วย

๘.๒.๑ การบริหารงานตรวจสอบภายใน หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน
ควรบริหารงานตรวจสอบภายในให้เกิดสัมฤทธิ์ผลมีประสิทธิภาพเพื่อให้งานตรวจสอบภายในสามารถ
สร้างคุณค่าเพิ่มให้กับองค์กร

๘.๒.๒ ลักษณะของงานตรวจสอบภายใน การประเมินเพื่อเพิ่มคุณค่า ปรับปรุง
การปฏิบัติงานองค์กรให้ถึงเป้าหมายที่วางไว้และปรับปรุงประสิทธิภาพของการบริหารความเสี่ยงโดย
การควบคุมและการกำกับดูแล

๘.๒.๓ การวางแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ผู้ตรวจสอบภายในควรจัดทำ
แผนการปฏิบัติงานตามภารกิจที่ได้รับมอบหมายทั้งในด้านการให้หลักประกันและการให้คำปรึกษา โดยควร
คำนึงถึง ๑) วัตถุประสงค์ของงานและวิธีดำเนินงานตรวจสอบภายในอันจะทำให้การปฏิบัติงานบรรลุผล
๒) ความเสี่ยงสำคัญที่มีผลกระทบต่อความสำเร็จ และความเสี่ยงที่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ๓) ความเพียงพอ
และความมีประสิทธิภาพของกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและระบบการควบคุม เมื่อเปรียบเทียบกับกรอบ
การปฏิบัติงาน กฎ ระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และ ๔) โอกาสในการปรับปรุงกิจกรรมการบริการความเสี่ยง
และระบบการควบคุมภายในให้ดีขึ้น

๘.๒.๔ การปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในควรรวบรวม วิเคราะห์ประเมิน และบันทึกข้อมูลให้เพียงพอต่อการปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายให้บรรลุตามวัตถุประสงค์ และหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรควบคุมการปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายอย่างใกล้ชิด เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าการปฏิบัติงานจะสามารถบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ได้อย่างมีคุณภาพซึ่งจะเป็นการช่วยพัฒนาเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในด้วย

๘.๒.๕ การรายงานผลการปฏิบัติงาน ผู้ตรวจสอบภายในควรรายงานผลการปฏิบัติงานอย่างทันกาลโดยรายงานดังกล่าวประกอบด้วยวัตถุประสงค์ ขอบเขต การสรุปผลการตรวจสอบ ความคิดเห็น ข้อเสนอแนะแนวทางในการปรับปรุงแก้ไข ที่สามารถนำไปปฏิบัติได้ด้วยความถูกต้องครบถ้วน ชัดเจน เที่ยงธรรม รัดกุม สร้างสรรค์ และรวดเร็ว รวมทั้งควรเผยแพร่ผลการปฏิบัติงานให้บุคคลที่เกี่ยวข้องและเหมาะสมได้รับทราบ

๘.๒.๖ การติดตามผล หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรกำหนดระบบการติดตามผลว่าได้มีการนำข้อเสนอแนะในรายงานผลการปฏิบัติงานไปสู่การปฏิบัติ

๘.๒.๗ การยอมรับสภาพความเสี่ยง : หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน ควรนำเรื่องความเสี่ยงที่อาจก่อให้เกิดความเสียหายแก่หน่วยงานซึ่งยังไม่ได้รับการแก้ไขหารือกับผู้บริหาร

๙. จรรยาบรรณการตรวจสอบภายใน

เพื่อเป็นการยกฐานะและศักดิ์ศรีของวิชาชีพตรวจสอบภายใน ให้ได้รับการยกย่องและยอมรับจากบุคคลทั่วไป รวมทั้งให้การปฏิบัติหน้าที่เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบภายในควรยึดถือและดำรงไว้ซึ่งหลักปฏิบัติ ดังต่อไปนี้

๙.๑ ความมีจุดยืนที่มั่นคง ในเรื่องของความซื่อสัตย์ ความขยันหมั่นเพียร และความรับผิดชอบ

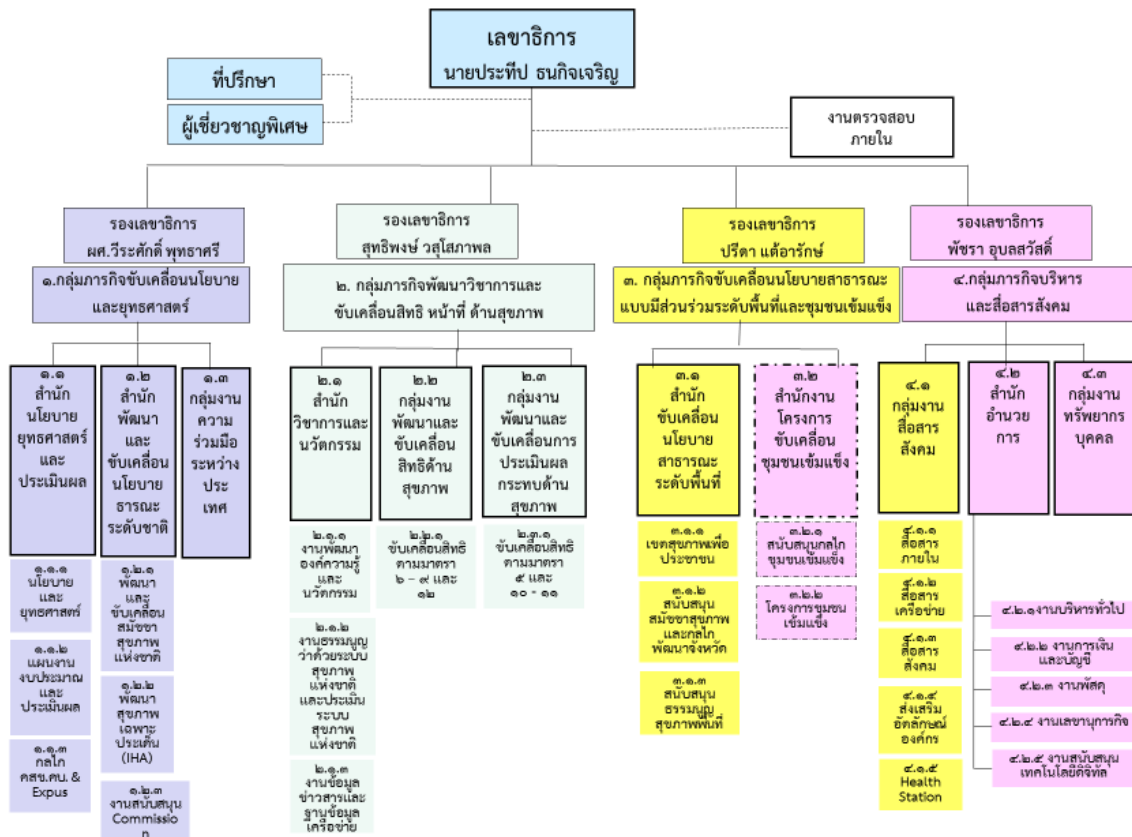
๙.๒ การรักษาความลับ ในเรื่องของการเคารพต่อสิทธิแห่งข้อมูลที่ได้รับทราบ

๙.๓ ความเที่ยงธรรม ในเรื่องของการไม่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือสร้างความสัมพันธ์ใดๆ ในอันที่จะทำให้เกิดผลกระทบต่อความเที่ยงธรรมในการปฏิบัติงาน

๙.๔ ความสามารถในหน้าที่ในเรื่องของความรู้ ทักษะและประสบการณ์ในงานที่ทำ ปฏิบัติงานตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในและพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง

๑๐. โครงสร้างสำนักงานคณะกรรมการสุภาพแห่งชาติ

งานตรวจสอบภายใน เป็นหน่วยงานขึ้นตรงต่อเลขาธิการสำนักงานคณะกรรมการสุภาพแห่งชาติ ตามพระราชบัญญัติสุภาพแห่งชาติ พ.ศ. ๒๕๕๐ ตามมาตรา ๓๙ (๗) ที่กำหนดให้คณะกรรมการบริหารแต่งตั้งคณะอนุกรรมการเพื่อให้ปฏิบัติหน้าที่ตามที่คณะกรรมการบริหารมอบหมาย จึงได้แต่งตั้งคณะอนุกรรมการตรวจสอบขึ้นคณะหนึ่งมีอำนาจหน้าที่เกี่ยวกับการกำกับดูแลการตรวจสอบภายใน ตามหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานภาครัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ และที่แก้ไข (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๖๒



๑๑. บทบาทหน้าที่ของงานตรวจสอบภายใน สำนักงานคณะกรรมการสุขภาพแห่งชาติ

งานตรวจสอบภายใน สำนักงานคณะกรรมการสุขภาพแห่งชาติ มีหน้าที่รับผิดชอบ

ในการเป็นเลขานุการของคณะอนุกรรมการตรวจสอบ ส่งเสริมให้มีระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล ตรวจสอบด้านการเงิน บัญชี และสอบทานรายงานการเงิน ตรวจสอบการดำเนินงานของ สำนักงานคณะกรรมการสุขภาพแห่งชาติ ให้เป็นไปโดยถูกต้องตามกฎหมาย ระเบียบ และมีประสิทธิผล โดยการตรวจสอบได้กำหนดให้ครอบคลุมตามการบริหารจัดการงบประมาณที่ได้รับ

วัตถุประสงค์การตรวจสอบ

๑) การสอบทานระบบการควบคุมภายในของสำนักงาน เพื่อสอบทานการประเมิน

ความเพียงพอ ความเหมาะสม และประสิทธิผลระบบการควบคุมภายในขององค์กร และหน่วยงานย่อย เพื่อให้การดำเนินงานเป็นไปตามวัตถุประสงค์การควบคุมภายในตามหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วย มาตรฐานและหลักเกณฑ์การปฏิบัติการควบคุมภายในสำหรับหน่วยงานรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑

๒) การประเมินความเสี่ยง ติดตามและรายงานการดำเนินการตามแผนบริหาร

ความเสี่ยง สอบทานการจัดทำแผนบริหารความเสี่ยงระดับองค์กร และแผนความเสี่ยง ระดับสำนัก เพื่อลด ผลกระทบที่อาจสร้างความเสียหาย (ทั้งที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน) หรือความล้มเหลว หรือลดโอกาส ที่จะบรรลุเป้าหมายตามภารกิจหลัก

- ๓) การตรวจสอบด้านการเงิน การบัญชี และการพัสดุ และการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ
- ๓.๑ เพื่อสอบทานระบบการควบคุมภายใน และประเมินประสิทธิภาพ ความเหมาะสมของระบบการควบคุมภายในของหน่วยรับตรวจว่ามีความเหมาะสม เพียงพอ
- ๓.๒ เพื่อพิสูจน์ความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลและตัวเลขต่างๆ ทางด้านการเงิน การบัญชี การพัสดุและด้านอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง
- ๓ เพื่อตรวจสอบการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจว่าเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่ง และนโยบายที่กำหนดการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน
- ๓.๔ เพื่อให้ผู้บริหารของหน่วยรับตรวจได้ทราบปัญหาการปฏิบัติงานและสามารถตัดสินใจแก้ไขปัญหาต่างๆ ได้อย่างรวดเร็วและทันเหตุการณ์
- ๓.๕ เพื่อเสนอแนะวิธีการหรือมาตรการในการปรับปรุงแก้ไข
- ๓.๖ เพื่อให้หน่วยรับตรวจปฏิบัติงานเป็นไปโดยมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และประหยัด และป้องปรามมิให้เกิดความเสียหายเกี่ยวกับการเงินหรือทรัพย์สินต่างๆ ของสำนักงาน

๔) การตรวจสอบการดำเนินงาน (ประเมินผล กำกับ ติดตาม)

- ๔.๑ เพื่อตรวจสอบดำเนินงานด้านการเงิน และงบประมาณของแผนงาน/โครงการว่า เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ประหยัด และเกิดประสิทธิผล โดยได้รับผลคุ้มค่าของเงินที่ได้ใช้จ่ายไป และผลการดำเนินงานบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้
- ๔.๒ เพื่อตรวจสอบว่าการดำเนินงานของแผนงาน/โครงการ มีผลลัพธ์หรือผลกระทบที่เกิดขึ้นอย่างไร ทั้งในด้านบวกและด้านลบ
- ๔.๓ เพื่อติดตามและเร่งรัดการดำเนินงาน ตลอดจนให้ข้อสังเกต ข้อคิดเห็น ข้อเสนอแนะหรือแนวทางในการปรับปรุงแก้ไขการปฏิบัติงานด้านต่างๆ ของแผนงาน/โครงการ ซึ่งได้ดำเนินการเสร็จสิ้นไปแล้ว หรือที่กำลังดำเนินการอยู่ในปัจจุบัน รวมทั้งแผนงาน/โครงการที่จัดทำในอนาคต เพื่อให้การดำเนินงานบรรลุผลสำเร็จและเป็นไปตามแผนการที่กำหนดไว้
- ๔.๔ รายงานผลการตรวจสอบเพื่อให้ผู้บริหารของหน่วยรับตรวจได้ทราบถึงปัญหาและข้อเท็จจริงต่างๆ ที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติงาน เพื่อใช้ประกอบการพิจารณาในการตัดสินใจแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้น

๕. การสุ่มตรวจสอบกลุ่มภาคีเครือข่ายเพื่อกำกับติดตามเงินที่สนับสนุนจากสำนักงานคณะกรรมการสุขภาพแห่งชาติ ให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของแหล่งเงินและรับทราบปัญหาอุปสรรคโดยอาจเลือกกำหนดให้สอดคล้องกับแผนการตรวจสอบดำเนินงาน ประจำปี ๒๕๖๓ ของงานตรวจสอบที่กำหนดไว้

๑๒. บทบาทหน้าที่ของหน่วยรับตรวจ สำนักงานคณะกรรมการสุขภาพแห่งชาติ

๑. อำนวยความสะดวกและให้ความร่วมมือแก่ผู้ตรวจสอบภายใน
๒. จัดเตรียมเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวกับการดำเนินงาน รวมถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้องให้ครบถ้วน สมบูรณ์ พร้อมทั้งจะให้ผู้ตรวจสอบภายในตรวจสอบได้

๓. จัดทำบัญชีและจัดเก็บเอกสารประกอบรายการบัญชีพร้อมที่จะให้ผู้ตรวจสอบภายในตรวจสอบได้

๔. จัดให้มีระบบการจัดเก็บเอกสารในการปฏิบัติงานที่เหมาะสมและครบถ้วน

๕. ชี้แจงและตอบข้อซักถามต่างๆ พร้อมทั้งหาข้อมูลเพิ่มเติมให้แก่ผู้ตรวจสอบภายใน

๖. ปฏิบัติตามข้อทักท้วง และข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายในในเรื่องต่างๆ ที่เลขานุการสั่งให้ปฏิบัติ

กรณีพนักงานของหน่วยรับตรวจกระทำการโดยจงใจไม่ปฏิบัติ หรือละเลยต่อการปฏิบัติหน้าที่ดังกล่าว ให้ผู้ตรวจสอบภายในรายงานเลขานุการพิจารณาสั่งการตามควรแก่กรณี

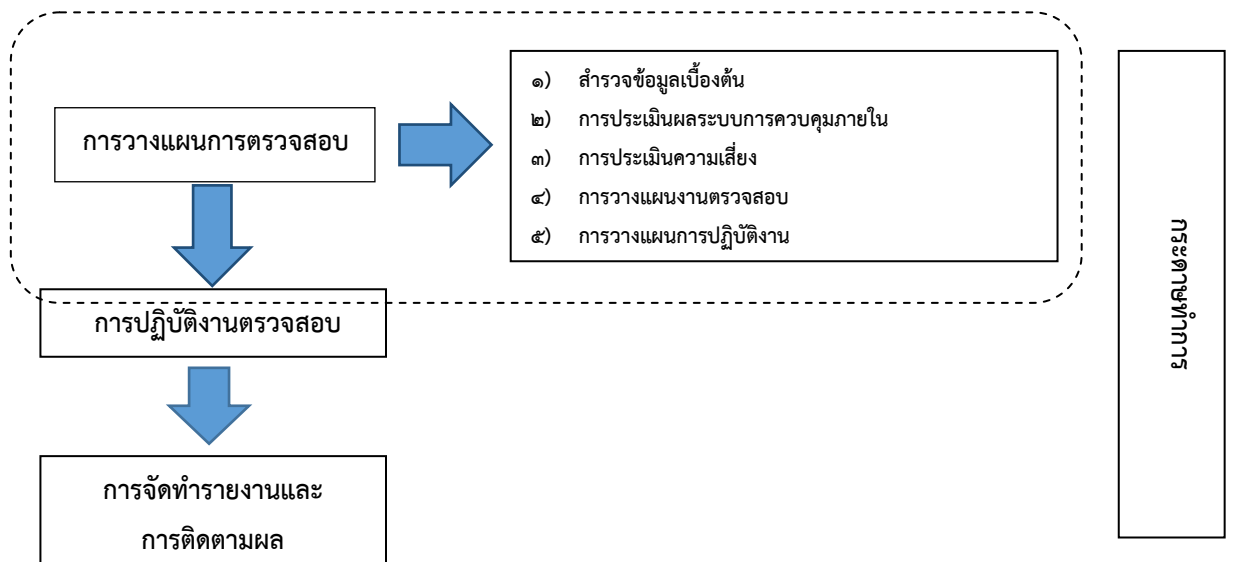
บทที่ ๒

กระบวนการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน (Internal Audit Process)

กระบวนการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน (Internal Audit Process) จำเป็นต้องดำเนินการอย่างเป็นขั้นตอน เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างมั่นใจ และได้แสดงผลงานที่มีคุณภาพ ทั้งนี้ตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายในของหน่วยงานของรัฐที่กรมบัญชีกลางกำหนด ถือเป็นกรอบการปฏิบัติงานที่ผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องยึดถือและปฏิบัติตาม เพื่อให้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในเป็นที่ยอมรับและเชื่อถือของทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง โดยมาตรฐานฯ ดังกล่าว ได้กำหนดข้อปฏิบัติหลักของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเป็น ๒ ส่วน คือ มาตรฐานด้านคุณสมบัติ และมาตรฐานด้านการปฏิบัติงาน โดยมาตรฐานด้านการปฏิบัติงานได้กล่าวถึงกระบวนการตรวจสอบภายใน แบ่งเป็น ๓ กระบวนการที่สำคัญ ได้แก่

- กระบวนการวางแผนการตรวจสอบ
- กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบ
- กระบวนการรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบ

ขั้นตอนกระบวนการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน (Internal Audit Process)



๑. กระบวนการวางแผนการตรวจสอบ (Audit Plan)

การวางแผนการตรวจสอบ หมายถึง แผนการปฏิบัติงานที่หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในจัดทำขึ้นโดยทำไว้ล่วงหน้าเกี่ยวกับเรื่องที่จะตรวจสอบ จำนวนหน่วยรับตรวจ ระยะเวลาในการตรวจสอบแต่ละเรื่อง ผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ รวมทั้งงบประมาณที่ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ในการสอบทานความก้าวหน้าของงานตรวจสอบเป็นระยะ เพื่อให้งานตรวจสอบดำเนินไปอย่างราบรื่น และทันตามกำหนดเวลา หน่วยงานตรวจสอบภายใน ควรเริ่มสำรวจข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับหน่วยรับตรวจอย่างละเอียดและทำความเข้าใจในกิจกรรมต่างๆ ของหน่วยงานรับตรวจ พร้อมทั้งประเมินระบบการควบคุมภายในของกิจกรรมนั้น ๆ ว่า ได้กำหนดไว้อย่างรัดกุมและเหมาะสมหรือไม่ เพียงใด และประเมินความเสี่ยงของกิจกรรมและหรือหน่วยรับตรวจ เพื่อให้ทราบถึงกิจกรรม และหรือหน่วยงานรับตรวจใดมีความเสี่ยง ที่จะได้นำไปเป็นข้อมูลในการวางแผนการตรวจสอบ ซึ่งประกอบด้วย แผนการตรวจสอบระยะยาว และแผนการตรวจสอบประจำปี โดยกิจกรรมและหรือหน่วยรับตรวจใดมีระดับความเสี่ยงสูง ควรได้รับการตรวจสอบก่อนและลดหลั่นลงมาตามลำดับ ตามระดับความเสี่ยงที่ประเมินได้ และเมื่อวางแผนการตรวจสอบระยะยาวและแผนการตรวจสอบประจำปีเสร็จแล้ว หัวหน้างานตรวจสอบภายในต้องเสนอเลขาธิการสำนักงานคณะกรรมการสุขภาพแห่งชาติเพื่อพิจารณาให้ความเห็นชอบ และคณะอนุกรรมการตรวจสอบเพื่อพิจารณาอนุมัติ

เมื่อแผนการตรวจสอบประจำปีได้รับการอนุมัติแล้ว หัวหน้างานตรวจสอบภายใน ควรมอบหมายงานตรวจสอบให้แก่ผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งผู้ตรวจสอบภายในควรนำกิจกรรม และหรือหน่วยงานรับตรวจที่ได้รับมอบหมายให้ตรวจสอบมาวางแผนการปฏิบัติงานเพื่อกำหนดแนวทางในการตรวจสอบในรายละเอียดว่าจะตรวจสอบตั้งแต่เริ่มต้นจนสิ้นสุดอย่างไรบ้าง โดยเน้นตรวจสอบขั้นตอนการปฏิบัติงานที่มีประเด็นปัญหาสำคัญที่อาจทำให้การดำเนินงานไม่บรรลุผลสัมฤทธิ์ของงานตามเป้าหมายที่กำหนด รวมทั้งควรเสนอแผนการปฏิบัติงานต่อหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในเพื่อพิจารณาให้ความเห็นชอบก่อนที่จะปฏิบัติงานตรวจสอบต่อไป

ขั้นตอนการวางแผนการตรวจสอบ

การวางแผนการตรวจสอบ เป็นการคิดล่วงหน้าก่อนที่จะลงมือตรวจสอบเรื่องใด การวางแผนที่ดีจะช่วยให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามวัตถุประสงค์ ภายในระยะเวลา งบประมาณ และอัตรากำลังที่กำหนด ซึ่งควรดำเนินการตามขั้นตอน ดังนี้

๑.๑ การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในได้เรียนรู้ และทำความเข้าใจเกี่ยวกับงานของหน่วยงานที่ต้องทำการตรวจสอบภายในรายละเอียด รวมทั้งความคุ้นเคยกับหน่วยงานและระบบงานที่เลือกมาตรวจสอบ ซึ่งจะช่วยให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถประเมินความเสี่ยงในขั้นต้น ก่อนจะดำเนินการตรวจสอบได้อย่างเหมาะสม และเป็นระบบ ทั้งนี้ ผู้ตรวจสอบภายในควรสำรวจข้อมูลเบื้องต้นทุกครั้งก่อนดำเนินการตรวจสอบในแต่ละปี หรือในขั้นตอนถัดไป หากพิจารณาว่ามีความจำเป็นในการปฏิบัติงาน โดยอาจศึกษาข้อมูลต่างๆ จากแผนภูมิการจัดแบ่งส่วนงานนโยบาย เป้าหมาย

วัตถุประสงค์ ระเบียบปฏิบัติขององค์กร และทำความเข้าใจเกี่ยวกับแผนกลยุทธ์แผนการปฏิบัติงาน และคู่มือ การปฏิบัติงาน การได้มาซึ่งข้อมูลดังกล่าวเพิ่มขึ้น ผู้ตรวจสอบภายในอาจใช้วิธีประชุมหารือกับผู้บริหารของ หน่วยงานรับตรวจ สัมภาษณ์หัวหน้าหน่วยรับตรวจและเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง สังเกตการณ์ปฏิบัติงานจริง หากเป็นการสำรวจข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับงานที่เคยมีการตรวจสอบมาแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในควรศึกษา ข้อมูลจากกระดาษทำการ และรายงานผลการปฏิบัติในครั้งก่อนประกอบด้วย

๑.๒ การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน ผู้ตรวจสอบภายในต้องประเมินผลระบบ

การควบคุมภายในที่แต่ละหน่วยรับตรวจได้จัดทำให้มีขึ้น โดยพิจารณาถึงความเหมาะสมและความเพียงพอของ ระบบควบคุมภายใน ดังนั้น เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าว และสามารถประเมินผลระบบการควบคุม ภายในได้อย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบภายในควรมีความรู้เกี่ยวกับการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO ซึ่งประกอบด้วย ๕ องค์ประกอบ ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม (Control Environment) การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment) กิจกรรมการควบคุม (Control Activities) สารสนเทศและ การสื่อสาร (Information and Communication) การติดตามและประเมินผล (Monitoring and Evaluation) การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน มีวัตถุประสงค์เพื่อประเมินความเพียงพอ และ ประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายใน เพื่อให้ทราบว่าระบบการควบคุมภายในที่ได้จัดวางไว้นั้น ได้นำไป ปฏิบัติตามที่กำหนด และผลงานบรรลุตามเป้าหมายขององค์กร การประเมินผลการควบคุมภายใน แบ่งได้ หลายประเภท เช่น การประเมินผลตามวัตถุประสงค์ของการควบคุม การประเมินผลตามองค์ประกอบ การควบคุมภายใน ประเมินผลตามกิจกรรมการควบคุมเฉพาะด้าน หรือเฉพาะงานใดงานหนึ่ง การประเมินผลตามกิจกรรมโดยรวมขององค์กร เป็นต้น โดยปกติการประเมินผลการควบคุมภายในจะเลือก ประเมินผลในประเภทใดประเภทหนึ่ง โดยกำหนดขอบเขตในการประเมินผลตามความจำเป็นของ การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน ไม่ว่าจะดำเนินการในประเภทใดก็ตาม

๑.๓ การประเมินความเสี่ยง เนื่องจากภารกิจปฏิบัติงานขององค์กรโดยทั่วไป มักจะ

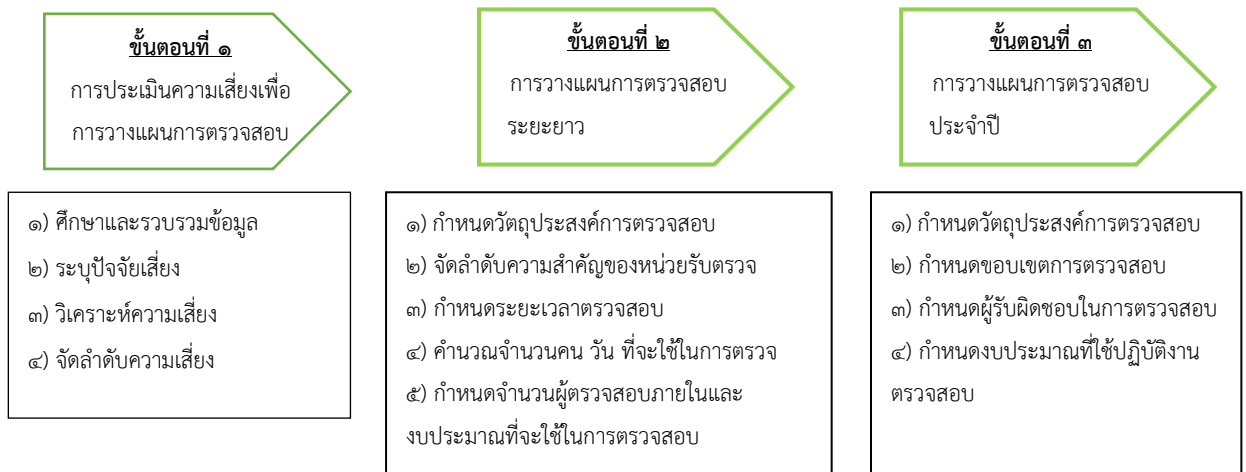
แบ่งตามหน่วยงานและกิจกรรม ดังนั้น การวางแผนการตรวจสอบภายใน สามารถครอบคลุมหน่วยงานหรือ กิจกรรมที่ควรดำเนินการตรวจสอบในแต่ละปีได้อย่างครบถ้วน และเหมาะสมกับทรัพยากรของหน่วยงาน ตรวจสอบภายในที่มีอยู่ ได้แก่ อัตรากำลัง งบประมาณ วัสดุอุปกรณ์ และระยะเวลาการปฏิบัติงาน จึงจำเป็นต้องนำแนวทางการประเมินความเสี่ยง มาใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อช่วยให้สามารถ พิจารณาถึงความเสี่ยงหรือความน่าจะเป็นที่อาจเกิดขึ้น และเป็นผลให้การทำงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์ ซึ่งหากพิจารณาแล้วเห็นว่า มีความสำคัญในระดับสูง ก็ควรวางแผนการตรวจสอบทันทีหรือตรวจสอบภายใน ปีแรก ขั้นตอนในการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในสามารถเลือกประเมิน ความเสี่ยงในระดับหน่วยงานทุกหน่วยงาน หรือในระดับกิจกรรมทุกกิจกรรม ภายในองค์กรก็ได้ ตามความ เหมาะสมกับศักยภาพของตน 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 เมื่อผู้ตรวจสอบภายในทราบแล้วว่าในแต่ละหน่วยงานหรือกิจกรรมตามที่เลือกประเมิน มีคะแนนความเสี่ยงเท่าใดแล้วให้นำมาจัดเรียงลำดับจากคะแนนมากที่สุดไปหาน้อยสุด เพื่อใช้ในการวางแผนการตรวจสอบระยะยาวและประจำปีต่อไป

๑.๔ การวางแผนการตรวจสอบ หัวหน้างานตรวจสอบภายใน ควรวางแผนการตรวจสอบตามผลการประเมินเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ และควรนำข้อมูลนโยบายของฝ่ายบริหาร และหรือคณะกรรมการการตรวจสอบ รวมทั้งผลการตรวจสอบครั้งก่อน มาพิจารณาวางแผนการตรวจสอบด้วย ซึ่งการวางแผนการตรวจสอบ มีขั้นตอน ดังนี้



๑.๕ การตรวจสอบตามแผนการปฏิบัติงาน

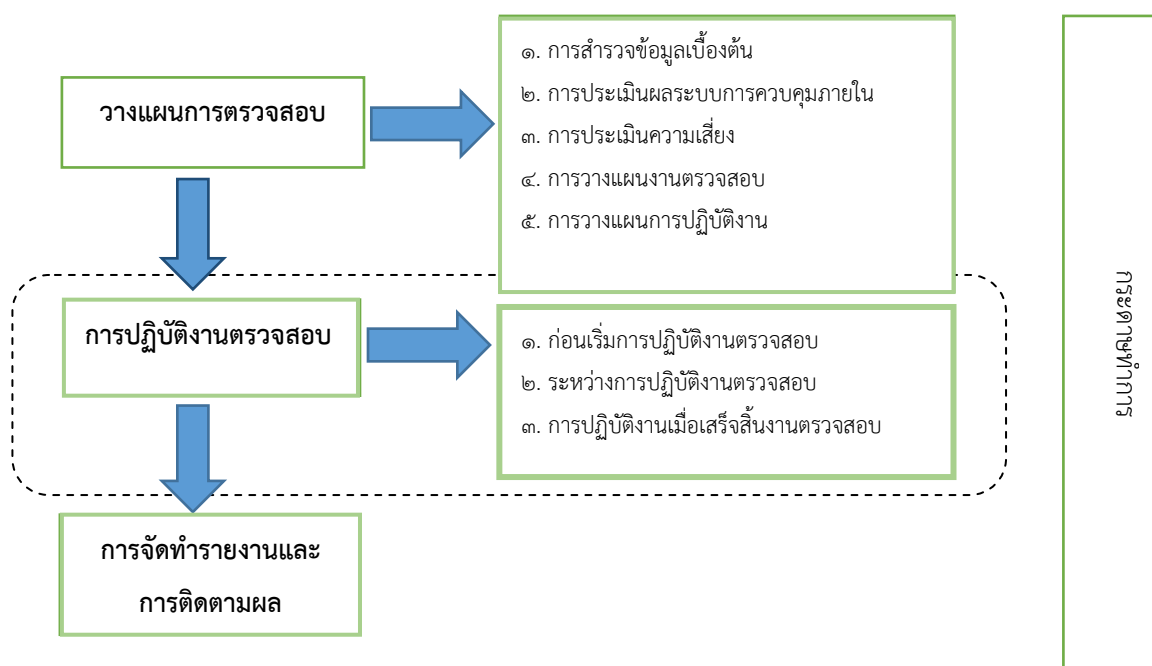
แผนการปฏิบัติงาน ให้ผู้ตรวจสอบภายในดำเนินการตรวจสอบตามแผนการตรวจสอบที่วางไว้ โดยผู้ตรวจสอบภายในจะต้องวางแผนการปฏิบัติงานก่อนการตรวจสอบ ฉะนั้นแผนการปฏิบัติงานจึงหมายถึงแผนปฏิบัติงานที่ผู้ตรวจสอบภายในซึ่งได้รับมอบหมายให้ดำเนินการตรวจสอบ และวิธีการตรวจสอบใด จึงจะทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบบรรลุผลสำเร็จตามที่ได้รับมอบหมายจากหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในให้สอดคล้องกับแผนการตรวจสอบประจำปี ในการวางแผนการปฏิบัติงานยังต้องอาศัยข้อมูลจากการสำรวจข้อมูลเบื้องต้น การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน รวมทั้งการประเมินความเสี่ยง เพื่อให้การวางแผนการปฏิบัติงานในแต่ละเรื่อง ครอบคลุมประเด็นการตรวจสอบที่มีความสำคัญ การวางแผนการปฏิบัติงานควรจัดทำเป็นลายลักษณ์อักษรและมีลักษณะยืดหยุ่น โดยสามารถแก้ไขปรับปรุงให้เหมาะสมตามสถานการณ์ได้ตลอดเวลาและให้ผ่านการสอบถามและเห็นชอบจากหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน ทั้งนี้ การวางแผนการปฏิบัติงานมีขั้นตอนดำเนินการ ดังนี้

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

๒. กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบ

การปฏิบัติงานตรวจสอบ หมายถึง กระบวนการตรวจสอบ สอบทาน และรวบรวมหลักฐาน เพื่อวิเคราะห์และประเมินผลการปฏิบัติงานของหน่วยงานต่างๆ ว่าเป็นไปตามนโยบาย แผนงาน ระเบียบปฏิบัติขององค์กรรวมทั้งกฎหมายที่เกี่ยวข้อง พร้อมทั้งเสนอข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบ และข้อเสนอแนะต่อผู้บริหาร เพื่อประกอบการตัดสินใจในการบริหารงานการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยเริ่มจากเมื่อแผนการปฏิบัติงานที่ได้รับความเห็นชอบจากหัวหน้างานตรวจสอบภายในแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องตรวจสอบกิจกรรม และหรือหน่วยรับตรวจตามแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบที่กำหนดไว้ในแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบที่กำหนดไว้ในแผนการปฏิบัติงาน จากการรวบรวมข้อมูลต่างๆ ที่เกี่ยวกับกิจกรรม และหรือหน่วยรับตรวจที่จะตรวจสอบ และนำข้อมูลที่รวบรวมได้มาวิเคราะห์และประเมินผล รวมทั้งสรุปผลข้อเท็จจริงหรือข้อตรวจพบต่างๆ ที่ได้จากการตรวจสอบ โดยให้บันทึกข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบทั้งหมดไว้ในกระดาษทำการที่ได้จัดเตรียมไว้ล่วงหน้า กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบประกอบด้วยสาระสำคัญ ๓ ขั้นตอน ได้แก่

- ก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ
- ระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ
- การปฏิบัติเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบ



๒.๑ ก่อนเริ่มปฏิบัติงานการตรวจสอบ หลังจากทำแผนปฏิบัติงานเสร็จเรียบร้อยแล้ว ผู้ตรวจสอบ
ภายในต้องจัดทำตารางการปฏิบัติงานตรวจสอบ ในรายละเอียดของงานตรวจสอบแต่ละงานหรือกิจกรรม
และทำความเข้าใจกับหน่วยรับตรวจในเรื่องความพร้อม ขอบเขตของการตรวจสอบ กำหนดวันและระยะเวลา
ที่ใช้ในการตรวจสอบ 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
เปิดการตรวจสอบ ระหว่างทีมตรวจสอบกับผู้รับตรวจ หัวหน้าทีมตรวจสอบจะเป็นผู้ดำเนินการประชุม
อธิบายวัตถุประสงค์ รายละเอียดของขอบเขตการตรวจสอบให้ผู้รับตรวจรับทราบระหว่างการปฏิบัติงาน
ตรวจสอบ ผู้รับผิดชอบมีขั้นตอนที่ควรดำเนินการดังนี้

๒.๒.๑ การมอบหมายงานตรวจสอบ หัวหน้าทีมตรวจสอบควรมอบหมายงานตามที่
ผู้ตรวจสอบภายในแต่ละคนมีความถนัด มีความรู้ความชำนาญ รวมทั้งควรเลือกงานที่สามารถพัฒนา
ความชำนาญและประสบการณ์แก่ผู้ตรวจสอบภายในแต่ละคน และไม่กระทบต่อความเป็นอิสระด้วย

๒.๒.๒ วิธีการปฏิบัติการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในควรเลือกวิธีการตรวจสอบและเทคนิค
การตรวจสอบให้เหมาะสมในแต่ละขั้นตอน ดังนี้

๑) การรวบรวมข้อมูลและหลักฐานการตรวจสอบ ซึ่งอาจเป็นทางการโดยเป็น
ลายลักษณ์อักษร และไม่เป็นทางการโดยทางวาจา

๒) การเข้าสังเกตการณ์การปฏิบัติงาน เพื่อหาข้อสรุปของการปฏิบัติงานนั้น ๆ
ว่ามีประสิทธิภาพเพียงใด

๓) การทำการตรวจสอบ สอบทาน ทดสอบรายการเอกสารและสินทรัพย์ ทั้งนี้
รวมถึงการสอบทานประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายใน

๔) การทดสอบการปฏิบัติงานตามระบบที่วางไว้

๕) การตรวจสอบเชิงวิเคราะห์ ซึ่งเป็นวิธีการวิเคราะห์และเปรียบเทียบข้อมูลที่เป็น
ตัวเลข

๒.๒.๓ การกำกับดูแลการปฏิบัติงาน หัวหน้าทีมตรวจสอบ มีหน้าที่กำกับดูแลการปฏิบัติงาน
ของผู้ร่วมทีมอย่างละเอียด สม่ำเสมอ เพื่อให้แน่ใจว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นไปตามวิธีการ
ตรวจสอบ และขอบเขตการตรวจสอบที่กำหนดไว้ พร้อมทั้งเวลาที่ใช้ในการตรวจปฏิบัติงาน ให้สอดคล้องกับ
ตารางการปฏิบัติงานตรวจสอบที่กำหนดไว้

๒.๒.๔ การนำแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบมาใช้ ผู้ตรวจสอบภายในต้องนำแผนการปฏิบัติงานที่ได้จัดทำไว้ล่วงหน้ามาใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานตรวจสอบ แผนการปฏิบัติงานตรวจสอบสามารถแก้ไขเพิ่มเติมให้เหมาะสมกับสถานการณ์ได้ โดยผู้ตรวจสอบภายในควรระบุข้อเสนอแนะในการแก้ไขแผนปฏิบัติงานไว้ในกระดาษทำการ ซึ่งหัวหน้าทีมตรวจสอบต้องประเมินความสมเหตุสมผลของข้อเสนอแนะ

๒.๒.๕ การเปลี่ยนแปลงขอบเขตของการตรวจสอบ หัวหน้าทีมตรวจสอบอาจจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลงขอบเขตของการตรวจสอบ เพื่อให้สอดคล้องกับสภาพการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป โดยพิจารณาความสมเหตุสมผล และความคุ้มค่าที่จะเปลี่ยนแปลงขอบเขตการตรวจสอบ ทั้งนี้ ต้องได้รับการอนุมัติจากหัวหน้างานตรวจสอบภายในทุกครั้ง

๒.๒.๖ การประชุมปิดตรวจงานตรวจสอบ การประชุมปิดตรวจงานตรวจสอบ จะกระทำเป็นขั้นตอนสุดท้ายเมื่อหัวหน้าทีมตรวจสอบได้จัดทำสรุปผลสิ่งที่ตรวจพบ หรือเมื่อจัดทำรายงานผลการปฏิบัติงานเสร็จเรียบร้อยแล้ว ผู้เข้าร่วมประชุมต้องประกอบด้วย ผู้บริหารหน่วยรับตรวจที่มีอำนาจสั่งการให้ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะ หรือผลสรุปจากที่ประชุมเรื่องต่างๆ ที่นำเข้ามาเป็นวาระการประชุม ดังนี้

- สรุปการตรวจสอบ และ ทำความเข้าใจและชี้แจงประเด็นที่ยังสงสัย
- แลกเปลี่ยนความคิดเห็นและหาข้อยุติในประเด็นที่ยังมีความเห็นไม่ตรงกัน
- แจ้งกำหนดการ การออกรายงานผลการปฏิบัติงาน
- ขอบขอบคุณผู้เกี่ยวข้องในการให้ความร่วมมือ

๒.๓ การปฏิบัติเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบ หลังจากเสร็จสิ้นการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในหน่วยรับตรวจแล้ว หัวหน้าที่ตรวจสอบควรสอบถามให้แน่ใจว่า ทีมตรวจสอบได้ปฏิบัติหน้าที่ต่างๆ เสร็จสมบูรณ์และเป็นไปตามแผนการตรวจสอบที่กำหนดไว้ นอกจากนี้ หัวหน้าทีมตรวจสอบต้องสอบถามกระดาษทำการ เอกสารหลักฐานที่รวบรวมไว้จากการตรวจสอบ และข้อสรุปสิ่งที่ตรวจพบ สอบทานร่างรายงานผลการปฏิบัติงาน ประเมินผลการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในแต่ละคน โดยประเมินจากความสำเร็จของงานตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ การปฏิบัติงานเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบ ประกอบด้วย

๒.๓.๑ การรวบรวมหลักฐาน หลักฐานที่การตรวจสอบ (Audit evidence) หมายถึง เอกสารข้อมูลหรือข้อเท็จจริงต่างๆ ที่ผู้ตรวจสอบภายในได้จากการใช้เทคนิคและวิธีการต่างๆ ในการรวบรวมชั้นระหว่างทำการตรวจสอบ รวมถึงหลักฐานที่ขอเพิ่มเติมเพื่อใช้เป็นข้อมูลในการสนับสนุนความเห็นเกี่ยวกับข้อสรุปหรือข้อตรวจพบ ในการพิสูจน์ว่า สิ่งที่ตรวจพบนั้นมีความถูกต้องน่าเชื่อถือได้มากน้อยเพียงใด คุณสมบัตินี้ของหลักฐานการตรวจสอบควรประกอบด้วยคุณสมบัติ ดังนี้

๑) ความถูกต้องหรือเชื่อถือได้ ควรเป็นข้อมูลหลักฐานหรือข้อเท็จจริงที่แสดงเนื้อหาตามที่ต้องการอย่างถูกต้องตามความเป็นจริงและมาจากแหล่งที่น่าเชื่อถือ เช่น ใบเสร็จรับเงินจากผู้รับจ้างเหมาถูกจัดทำขึ้นมาอย่างถูกต้องตรงตามเนื้องานที่แล้วเสร็จ หรือเกิดขึ้นจริงหรือที่ส่งมอบจริง บัญชีรายจ่ายตามแผนงานของงานการเงินและบัญชีบริหาร แสดงจำนวนเงินสอดคล้องกับปริมาณงานที่แล้วเสร็จตามแผนงาน เป็นต้น อย่างไรก็ตาม อย่างไรก็ดี ข้อมูลหลักฐานที่น่าเชื่อถือ เช่น ข้อมูลหลักฐานที่ได้จากบุคคล/ แหล่ง

ภายนอก น่าเชื่อถือกว่าข้อมูลหลักฐานของหน่วยงานรับตรวจ ข้อมูลหลักฐานที่เป็นต้นฉบับ น่าเชื่อถือกว่าภาพถ่ายสำเนา เป็นต้น

๒) ความเกี่ยวข้องหรือสัมพันธ์กับประเด็นการตรวจสอบ ควรเป็นข้อมูล หลักฐาน หรือข้อเท็จจริงที่มีสาระสำคัญ และตรงตามประเด็นการตรวจสอบที่กำหนดไว้ ซึ่งจะช่วยสนับสนุนในการสรุปผลการตรวจสอบ เช่น ประเด็นการตรวจสอบ คือ ความมีประสิทธิภาพของการให้บริการ ผลผลิตและผลลัพธ์ของการให้บริการ ความพึงพอใจของผู้ใช้บริการที่อาจตรวจสอบข้อมูลเกี่ยวกับจำนวนข้อร้องเรียน และหรือการให้ความร่วมมือของผู้ใช้บริการ เป็นต้น

๓) ความเพียงพอต่อการสรุปผลการตรวจสอบ ควรเป็นข้อมูลหลักฐานหรือข้อเท็จจริง ในปริมาณหรือจำนวนที่เพียงพอต่อการสรุปผลการตรวจสอบได้อย่างสมเหตุสมผล หรือใช้อ้างอิงให้มั่นใจว่าถึงเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น ซึ่งทุกคนสามารถสรุปความเห็นได้อย่างเดียวกัน เช่น การตรวจสอบการดำเนินงานว่าเป็นไปตามแผนการปฏิบัติที่กำหนดหรือไม่ ข้อมูลรายงานผลการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจเพียงอย่างเดียวอาจไม่สามารถยืนยันถึงผลสำเร็จของงานได้ ซึ่งควรรหาข้อมูลหลักฐานเพิ่มเติม เช่น ภาพถ่ายแสดงการดำเนินงานจริง รายงานผลการประเมินของหน่วยงานที่มีหน้าที่ประเมินผลการปฏิบัติงานขององค์กร ข้อมูลสัมภาษณ์/ สังเกตการณ์การปฏิบัติงานจริงของผู้ตรวจสอบภายใน เป็นต้น

๔) ความมีประโยชน์ต่อการปฏิบัติงาน ควรเป็นข้อมูลหลักฐานหรือข้อเท็จจริงที่ช่วยในการควบคุมและตัดสินใจของผู้บริหาร เพื่อให้การดำเนินงานขององค์กรบรรลุเป้าหมายที่กำหนด ทั้งนี้ ข้อมูลควรมีความทันเวลาในการใช้ประโยชน์ และมีความมีสาระสำคัญในการสรุปความเห็นหรือตัดสินใจ เช่น ระบบการควบคุมภายในที่จัดทำโดยหน่วยงาน รายงานผลการประเมินระบบการควบคุมภายในที่ประเมินโดยหน่วยงานเอง และหรือผู้ตรวจสอบภายใน รายงานผลการบริหารความเสี่ยงของหน่วยงานมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลเพียงใด และควรมีการปรับปรุงแก้ไขหรือไม่ อย่างไร เป็นต้น

๒.๓.๒ การรวบรวมกระดาษทำการ กระดาษทำการ (Working Papers) คือ เอกสารที่ผู้ตรวจสอบภายในจัดทำขึ้นในระหว่างการตรวจสอบเพื่อบันทึกรายละเอียดการทำงาน ประกอบด้วยข้อมูลต่างๆ ที่ใช้ในการตรวจสอบ ขอบเขตการตรวจสอบ วิธีการตรวจสอบ ข้อมูลจากการประเมินและวิเคราะห์ใช้เป็นแนวทางในการรายงานผลการปฏิบัติงาน ผลสรุปการตรวจสอบจากกระดาษทำการ อาจทำได้หลายรูปแบบ คือ

๑) การสรุปแต่ละส่วนงานที่ตรวจสอบ เป็นการสรุปสาระสำคัญของเรื่องที่ตรวจสอบเป็นส่วนๆ โดยระบุวัตถุประสงค์การตรวจสอบ ขอบเขตการตรวจสอบ สิ่งที่ตรวจพบ สรุปผลการตรวจสอบ ข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายใน รวมทั้งสิ่งที่ได้รับการแก้ไขแล้วจากผู้รับตรวจ

๒) การสรุปแบบสถิติ เป็นการสรุปโดยใช้แบบสถิติในการรายงานผลที่ได้จากการทดสอบรายการ การสรุปควรจัดทำเป็นขั้น ๆ ลดหลั่นกันในรูปแบบสามเหลี่ยม กล่าวคือ ข้อมูลส่วนยอดจะมีรายละเอียดประกอบด้วยน้อยลดหลั่นกันลงไปตามลำดับ

๓) การสรุปผลการประชุม เป็นการแลกเปลี่ยนความคิดเห็นกับผู้รับผิดชอบของหน่วยรับตรวจ ผู้ตรวจสอบภายในสรุปผลการประชุมเกี่ยวกับสิ่งที่ไม่เห็นด้วย พร้อมทั้งข้อเสนอแนะและระบุวันที่ เวลา ที่มีการประชุม

๔) การสรุปตามแนวการตรวจสอบ เป็นการสรุปสิ่งที่ตรวจพบ และข้อคิดเห็นของผู้ตรวจสอบภายใน ตามขั้นตอนของแนวการตรวจสอบ

๕) การสรุปข้อบกพร่อง เป็นส่วนที่สำคัญที่สุดส่วนหนึ่งของการรายงานการสรุปผล ต้องตรงกับข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้น หรือข้อบกพร่องต่างๆ ที่ได้ตรวจพบ

๒.๓.๓ การสรุปผลการตรวจสอบ เป็นวิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบขั้นสุดท้ายก่อนการจัดทำรายงานผลการปฏิบัติงาน หลังจากที่ผู้ตรวจสอบภายในได้ทำการตรวจสอบเรื่องใดเรื่องหนึ่งแล้วเสร็จหรือเป็นเรื่องที่เห็นว่าจำเป็นต้องรายงานผลระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยผู้ตรวจสอบจะต้องรวบรวมข้อมูลเท็จจริงและหลักฐานต่างๆ ที่ได้ระหว่างการตรวจสอบ เพื่อสรุปหาข้อตรวจพบ หรือสิ่งตรวจพบทั้งด้านดีและปัญหาข้อบกพร่องที่คิดว่ามีค่าควรแก่การตรวจสอบ และรายงานให้ผู้เกี่ยวข้องทราบ ทั้งนี้ ในการสรุปประเด็นข้อตรวจพบ ผู้ตรวจสอบภายในควรนำข้อมูลที่วิเคราะห์และประเมินผลได้มาสรุปว่า จากการตรวจสอบได้ข้อเท็จจริงหรือข้อตรวจพบอะไรบ้างในแต่ละประเด็นการตรวจสอบ ซึ่งควรสรุปเป็นประเด็นข้อตรวจพบใน ๕ เรื่อง ดังนี้

๑) หลักเกณฑ์/สิ่งที่ควรจะเป็น (Criteria) คือ สิ่งที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการเปรียบเทียบกับสภาพการดำเนินงานที่เกิดขึ้นจริงของแผนงาน งาน/โครงการที่ตรวจสอบ ซึ่งส่วนใหญ่ ได้แก่ เกณฑ์การตรวจสอบตามที่กำหนดไว้ในแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบ

๒) ข้อเท็จจริง/สิ่งที่เป็นอย่างอยู่ (Condition) คือ ข้อเท็จจริงที่ผู้ตรวจสอบภายในได้ค้นพบในการตรวจสอบและได้รับการตรวจสอบแน่ชัดแล้วว่า ถูกต้องและมีข้อมูลหลักฐานสนับสนุน

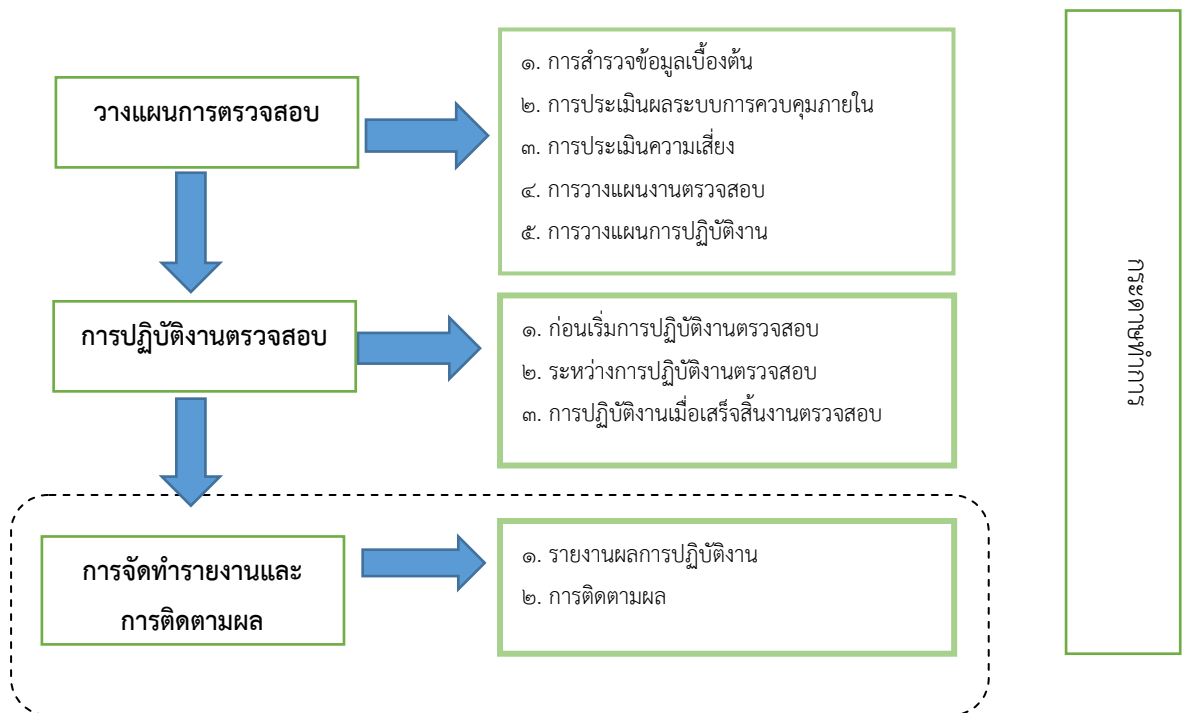
๓) ผลกระทบ (Effects) คือ ความเสี่ยง/ผลเสียหาย/ปัญหาที่จะได้รับ เนื่องจากสิ่งที่เป็นอยู่แต่ต่างไปจากสิ่งที่ควรจะเป็น ซึ่งควรระบุผลกระทบที่ชัดเจนว่า เกิดจากการดำเนินงานนั้นโดยตรงหรือโดยอ้อม ผลกระทบอาจเกิดขึ้นได้ทั้งด้านบวกและด้านลบ อย่างไรก็ตามการพิจารณาว่าผลกระทบนั้นมีสาระสำคัญที่ควรรายงานหรือไม่นั้น อาจพิจารณาจากความมากน้อยของผลกระทบ ความถี่ของผลกระทบที่เกิดขึ้น ผลกระทบนั้นมีขอบเขตของการเกิดกว้างไกลเพียงใด และมีระยะเวลาในการเกิดผลกระทบมากน้อยเพียงใด

๔) สาเหตุ (Causes) คือ เหตุผลของความแตกต่างระหว่างสิ่งที่ควรจะเป็น กับสิ่งที่เป็นอยู่ซึ่งควรพิสูจน์ให้แน่ชัดว่าเกิดจากเหตุผลหรือสาเหตุที่แท้จริงใดบ้าง และมีความสำคัญหรือไม่ อย่างไรก็ตามเพื่อจะได้นำไปสู่ข้อเสนอแนะในการแก้ไขปัญหาให้ตรงกับสาเหตุที่เกิดขึ้นซึ่งสาเหตุที่เกิดปัญหาส่วนใหญ่ มักเกิดจากการไม่มีระบบการควบคุมภายในที่ดี หรือมีระบบการควบคุมภายในแต่ไม่ปฏิบัติตามระบบที่กำหนด

๕) ข้อเสนอแนะ (Recommendation) คือ ข้อคิดเห็น / ความเห็นเกี่ยวกับการปรับปรุงแก้ไขหรือพัฒนาการดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น อันจะทำให้บรรลุผลสัมฤทธิ์ข้อเสนอแนะ ควรสอดคล้องและเป็นเหตุเป็นผลสนับสนุนซึ่งกันและกันกับสาเหตุ อย่างไรก็ตาม ผู้ตรวจสอบภายในอาจขอความเห็น/ข้อเสนอแนะจากหน่วยรับตรวจ ผู้เชี่ยวชาญและหรือผู้เกี่ยวข้องก็ได้ เพื่อให้ข้อเสนอแนะนั้นมีคุณค่าเป็นที่ยอมรับของทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้องและสามารถนำไปปฏิบัติได้ ทั้งนี้ ข้อเสนอแนะที่ดีควรมีลักษณะดังนี้

- ระบุให้ชัดเจนว่า อะไรที่จำเป็นต้องดำเนินการแก้ไข ใครคือ ผู้รับผิดชอบดำเนินการแก้ไข และระยะเวลาที่จะแก้ไขให้แล้วเสร็จ
- เป็นแนวทางการแก้ไขปัญหาสาเหตุของปัญหา/ผลกระทบที่เกิดขึ้น ซึ่งควรสามารถแก้ไขปัญหาและลดความเสี่ยงได้
- สามารถปฏิบัติได้และทันต่อเหตุการณ์
- ควรคำนึงถึงต้นทุน/ค่าใช้จ่ายในการปรับปรุงแก้ไขให้เหมาะสม เป็นไปได้ และสอดคล้องกับปัญหา/ความเสี่ยง
- ควรเขียนในลักษณะสร้างสรรค์ ก่อให้เกิดการปรับปรุงแก้ไข และเป็นประโยชน์ต่อหน่วยรับตรวจ

๓. กระบวนการรายงานและติดตามผลการตรวจสอบ



๓.๑ การจัดทำรายงาน เป็นการรายงานผลการปฏิบัติงาน ให้ผู้บริหารทราบถึงวัตถุประสงค์ ขอบเขตวิธีการปฏิบัติงาน และผลการตรวจสอบ ข้อมูลทั้งหมดทุกขั้นตอน สรุปข้อบกพร่องที่ตรวจพบ ประเด็นความเสี่ยงที่สำคัญและการควบคุม รวมทั้งเรื่องอื่นๆ ที่ผู้บริหารควรทราบ พร้อมข้อเสนอแนะในการ แก้ไขปรับปรุง เพื่อเสนอผู้บริหารหรือผู้ที่เกี่ยวข้องพิจารณาสั่งการแก้ไขปรับปรุงต่อไป ทั้งนี้ การเสนอรายงาน ผลการปฏิบัติงาน เป็นเทคนิคอย่างหนึ่งที่ผู้ตรวจสอบจะต้องเอาใจใส่เป็นพิเศษ เพราะรายงานนั้นแสดงให้เห็น ถึงคุณภาพของการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในทั้งหมด ลักษณะของรายงานที่ดี ต้องเป็นรายงานที่มี ประโยชน์ต่อผู้อ่านรายงานเรื่องที่มีสาระสำคัญ ข้อตรวจพบต้องเป็นเรื่องที่ตรงกับข้อเท็จจริง ข้อเสนอแนะ หรือข้อแนะนำต้องเป็นประโยชน์ และสามารถปฏิบัติได้ โดยสรุปลักษณะของการรายงานผลการปฏิบัติงาน ที่ดี มีองค์ประกอบดังนี้

๓.๑.๑ ถูกต้อง (Accuracy) รายงานผลการปฏิบัติงานต้องมีความถูกต้อง ข้อความ ทุกประโยค ตัวเลขทุกตัว เอกสารอ้างอิงทุกชนิดต้องมาจากหลักฐานที่น่าเชื่อถือ

๓.๑.๒ ชัดเจน (Clarity) หมายถึง ความสามารถในการสื่อข้อความหรือความต้องการ ของผู้ตรวจสอบหรือสิ่งที่ต้องการนำเสนอ ให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจเช่นเดียวกับผู้ตรวจสอบภายใน

๓.๑.๓ กะทัดรัด (Conciseness) หมายถึงการตัดทอนความคิด ข้อความ คำพูด ที่ฟุ่มเฟือย หรือสิ่งที่ไม่ใช่สาระสำคัญ หรือสิ่งที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับเรื่องที่จะรายงานออกไป

๓.๑.๔ ทันกาล (Timeliness) การเสนอรายงานต้องกระทำภายในเวลาที่เหมาะสม และ ทันต่อการแก้ไขสถานการณ์

๓.๑.๕ สร้างสรรค์ (Constructive Criticism) การรายงานควรแสดงให้เห็นคุณภาพและ ความจริงใจของผู้ตรวจสอบ ผู้รายงานควรชี้ให้เห็นส่วนดีของการปฏิบัติงานก่อนที่จะกล่าวถึงข้อบกพร่อง ต่างๆ ที่ต้องการให้ปรับปรุง

๓.๑.๖ จูงใจ (Pursuance) การเสนอรายงานควรจูงใจให้ผู้อ่านจับประเด็นได้ตั้งแต่ต้น จนจบ โดยการใช้รูปแบบถ้อยคำและศิลปะของภาษา ทำให้อ่านยอมรับ และเกิดความรู้สึกต้องการปรับปรุง แก้ไขปัญหา

๓.๒ รูปแบบรายงานผลการปฏิบัติงาน รูปแบบการรายงานผลการปฏิบัติงาน ขึ้นอยู่กับ ผลของการตรวจสอบและความต้องการของฝ่ายบริหาร รูปแบบและวิธีการรายงานที่ใช้กันโดยทั่วไป มีดังนี้

๓.๒.๑ การรายงานเป็นลายลักษณ์อักษร (Written Report) เป็นวิธีการรายงานที่มี ลักษณะเป็นทางการใช้รายงานผลการปฏิบัติงาน เมื่อการตรวจสอบงานใดงานหนึ่งแล้วเสร็จ ผู้ตรวจสอบ ภายในจะต้องจัดทำรายงานสรุปผลการตรวจสอบ เสนอความเห็นหรือข้อเสนอแนะเป็นลายลักษณ์อักษร เสนอต่อผู้บริหาร

๓.๒.๒ การรายงานด้วยวาจา (Oral Report) แยกเป็น

๑) การรายงานด้วยวาจาที่ไม่เป็นทางการ ส่วนใหญ่ใช้กับรายงานที่ต้อง กระทำโดยเร่งด่วนเพื่อให้ทันต่อเหตุการณ์ จะใช้ในกรณีที่ควรแจ้งให้ผู้บริหารหรือหัวหน้าหน่วยรับตรวจทราบ ในทันทีที่ตรวจพบ เพราะหากปล่อยให้ล่าช้า อาจมีความเสียหายเกิดมากขึ้น

๒) การรายงานด้วยวาจาที่เป็นทางการ เป็นการรายงานผลความคืบหน้า หรือผลการตรวจสอบโครงการพิเศษที่ได้รับมอบหมายจากผู้บริหาร เพื่อขอความเห็นเกี่ยวกับข้อเท็จจริง ที่ตรวจพบ หรือขอความคิดเห็นเพิ่มเติม หรือขอความช่วยเหลือในกรณีการตรวจสอบมีปัญหาหรืออุปสรรค เช่น ผู้รับตรวจไม่ให้ความร่วมมือ หรือไม่ให้ออกสารบางอย่างเพื่อการตรวจสอบรายงานแบบเป็นทางการ และ รายงานที่เป็นลายลักษณ์อักษร โดยทั่วไปประกอบด้วยสาระสำคัญ ดังนี้

- บทคัดย่อ (Summary) การเสนอรายงานควรจัดทำบทคัดย่อไว้ด้านหน้า ของรายงานที่จะนำเสนอผู้บริหาร เป็นการย่อเนื้อความของรายงานอย่างสั้นๆ กระชับ และชัดเจน

- บทนำ (Introduction) คือ ส่วนแรกของรายงานที่บอกให้ทราบว่าผู้ตรวจสอบ ภายในได้ตรวจสอบเรื่องอะไร ในหน่วยงานใด เป็นการตรวจสอบตามแผนการตรวจสอบที่กำหนดไว้

- วัตถุประสงค์ (Purpose) แสดงเป้าหมายการตรวจสอบให้ชัดเจน เพื่อให้ผู้อ่าน รายงานติดตามประเด็นได้สะดวกและคาดการณ์ได้ว่าจะทราบข้อมูลใดบ้าง เมื่ออ่านรายงานจบ

- ขอบเขต (Scope) แสดงถึงระยะเวลาและปริมาณของงานที่ได้ทำ การตรวจสอบว่ามีมากน้อยเพียงใด มีข้อจำกัดอะไรบ้างที่ผู้ตรวจสอบภายในไม่สามารถตรวจสอบได้

- สิ่งที่ตรวจพบ (Audit Findings) เป็นส่วนสำคัญของรายงานผลการปฏิบัติงาน ที่แสดงถึงข้อเท็จจริงที่ตรวจพบ ทั้งในด้านดี และด้านที่ควรได้รับการแก้ไข

- ข้อเสนอแนะ (Recommendation) เป็นข้อเสนอแนะที่ผู้ตรวจสอบภายใน เสนอแนะต่อผู้บริหาร หรือหัวหน้าหน่วยรับตรวจ เพื่อให้ดำเนินการแก้ไข ปรับปรุง ข้อเสนอแนะควรมี ลักษณะสร้างสรรค์และสามารถนำไปปฏิบัติได้

- ความเห็น (Opinion) หากข้อความใดเป็นความเห็น มิใช่ข้อเท็จจริง หรือ ยังไม่มีหลักฐานสนับสนุนเพียงพอ ผู้ตรวจสอบภายในควรระบุให้ชัดเจนว่าเป็นความเห็นเท่านั้น

- เอกสารประกอบ (Supporting Evidences) เนื่องจากการรายงานเป็นเพียง การสรุปผล ดังนั้น รายงานควรเสนออย่างกระชับ ข้อมูลใดที่จำเป็นต้องอ้างถึงแต่เป็นข้อมูลยาวหรือมี รายละเอียดมาก ควรแสดงเป็นเอกสารประกอบแนบท้ายรายงานไว้ด้วย

๓.๓ การติดตามผล (Follow up)

การติดตามผลการตรวจสอบ เป็นการติดตามผลการปรับปรุงแก้ไขปัญหาของ หน่วยรับตรวจตามข้อเสนอแนะในรายงานการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งมีความสำคัญและจำเป็น เนื่องจากจะทำให้ทราบว่าข้อตรวจพบและข้อเสนอแนะตามรายงานนั้น หัวหน้าหน่วยงานได้มีการสั่งการตาม ข้อเสนอแนะดังกล่าวหรือไม่ และหน่วยรับตรวจได้ปรับปรุงการดำเนินงานตามการสั่งการนั้นหรือไม่ อย่างไร ซึ่งขั้นตอนการติดตามผลมีดังนี้

- ๓.๓.๑ วางแผนการติดตามผล ผู้ตรวจสอบภายในที่มีหน้าที่ติดตามผลควรวางแผน หรือจัดให้มีกระบวนการติดตามผลการตรวจสอบ เพื่อให้มั่นใจว่าข้อเสนอแนะเพื่อการปรับปรุงแก้ไขได้ถูก นำไปปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพ หรือผู้บริหารได้จัดให้มีการบริหารความเสี่ยงดังกล่าวแล้วซึ่งควรกำหนด วิธีการติดตามผลให้สอดคล้องกับเรื่องที่จะติดตาม โดยคำนึงถึงปัจจัย ดังนี้

๑) สาระสำคัญของข้อตรวจพบที่มีผลกระทบต่อการทำงาน

๒) ระยะเวลาในการติดตามผล ควรพิจารณาจากข้อเสนอแนะว่า จะต้องใช้เวลาในการดำเนินงานเท่าไร หากไม่สามารถกำหนดระยะเวลาได้แน่นอน ควรกำหนดระยะเวลาการติดตามผลเป็นช่วงเวลา เช่น ๓ เดือนหรือ ๖ เดือนต่อครั้ง เป็นต้น แต่หากเป็นข้อตรวจพบที่มีปัญหาสำคัญและจำเป็นต้องได้รับการแก้ไขโดยด่วน ซึ่งปล่อยทิ้งไว้อาจเกิดผลเสียอย่างมาก ก็ควรกำหนดระยะเวลาติดตามให้เร็วขึ้นและบ่อยครั้งขึ้น

๓) บุคลากรที่ใช้ในการติดตามผล ควรพิจารณาให้ผู้ตรวจสอบแผนงาน งาน/โครงการนั้นๆ เป็นผู้ติดตามผล เนื่องจากจะทราบข้อเท็จจริงเป็นอย่างดีและทำให้การติดตามผลดำเนินการได้รวดเร็ว แต่ถ้าไม่สามารถมอบหมายให้ผู้ตรวจสอบเป็นผู้ติดตามได้แล้วอาจมอบหมายให้ผู้อื่นเป็นผู้ติดตามผลก็ได้แต่ควรให้มีการศึกษาข้อเท็จจริง ปัญหาอุปสรรค และข้อเสนอแนะของแผนงาน งาน/โครงการที่จะติดตามผลก่อน เพื่อให้การติดตามผลเป็นไปด้วยดี

๔) ค่าใช้จ่ายในการติดตามผล ควรพิจารณาว่าค่าใช้จ่ายในการติดตามผล มีความคุ้มค่ากับเรื่องที่จะติดตามหรือไม่ ถ้าไม่คุ้มค่าแล้วควรติดตามผลด้วยวิธีอื่นใด ที่จะคุ้มค่ามากที่สุด

๓.๓.๒ ดำเนินการติดตามผล เมื่อวางแผนการติดตามผลเรียบร้อยแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในควรดำเนินการตามแผน โดยกรณีเลขธิการสั่งการตามรายงานผลการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ควรติดตามผลโดยสอบถามการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจว่าเป็นไปตามการสั่งการหรือไม่ ถ้ากรณีเลขธิการสั่งการเป็นอย่างอื่น ซึ่งมีได้สั่งการตามรายงานผลการปฏิบัติงาน ควรติดตามผลโดยตรวจสอบและประเมินผลการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจว่าสามารถแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นได้หรือไม่ อย่างไร ถ้าไม่สามารถแก้ไขปัญหาและยังคงมีความเสี่ยงในการดำเนินงาน ผู้ตรวจสอบภายในควรรายงานเรื่องดังกล่าวให้เลขธิการทราบด้วย แต่ถ้ากรณีเลขธิการมิได้สั่งการให้ปรับปรุงแก้ไขตามข้อเสนอแนะ อาจแสดงว่าเลขธิการยอมรับความเสี่ยงที่อาจก่อให้เกิดความเสียหายในอนาคตจากการไม่ปฏิบัติตามดังกล่าวได้

๓.๓.๓ รายงานผลการติดตาม ขั้นตอนสุดท้าย ผู้ตรวจสอบภายในควรสรุปผลการติดตามโดยนำข้อมูลได้จากข้อ ๓.๓.๒ มาจัดทำรายงานผลการติดตามโดยหากเป็นการติดตามผลตามปกติ ควรรายงานผลการติดตามไว้ตอนท้ายของรายงานผลการปฏิบัติงานครั้งต่อไปของผู้ตรวจสอบภายใน แต่หากเป็นเรื่องจำเป็นและเร่งด่วน ผู้ตรวจสอบภายในอาจจัดทำรายงานผลการติดตามและเสนอต่อเลขธิการเพื่อทราบและหรือพิจารณาสั่งการตามที่เห็นสมควรต่อไป

บรรณานุกรม

พระราชบัญญัติสุขภาพแห่งชาติ พ.ศ. ๒๕๕๐

กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง. แนวทางการประกันคุณภาพงานตรวจสอบภายในภาครัฐ
ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๖๑. กรุงเทพมหานคร : กรกฎาคม ๒๕๖๑

กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง. หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์การควบคุม
ภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ กรุงเทพมหานคร : ตุลาคม ๒๕๖๑

กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง. หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์การ
ตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ กรุงเทพมหานคร : พฤศจิกายน ๒๕๖๑

กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง. หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์การ
ตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ กรุงเทพมหานคร : ตุลาคม ๒๕๖๒