

คู่มือ

การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน



โดย นางสาววารุณี พลดี

ตำแหน่ง นักวิชาการตรวจสอบภายในปฏิบัติการ

องค์การบริหารส่วนตำบลขามสมบูรณ์ อำเภอคง

จังหวัดนครราชสีมา

คำนำ

การตรวจสอบภายในเป็นเครื่องมือที่สำคัญของฝ่ายบริหารในการประเมินผลสัมฤทธิ์ของการดำเนินงานและระบบการควบคุมภายในองค์กร ทั้งนี้ ปัจจัยสำคัญที่จะทำให้งานการตรวจสอบภายในประสบความสำเร็จคือ ผู้บริหารสามารถนำผลผลิตของงานตรวจสอบภายในไปใช้ในการบริหารงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ช่วยให้เกิดมูลค่าเพิ่มและความสำคัญแก่องค์กร ฉะนั้น เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดดังกล่าว ผู้รับผิดชอบการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ควรมีความเข้าใจถึงภาพรวมเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน ความรู้ในองค์กร ความรู้ในหลักการและวิธีการตรวจสอบ รวมทั้งต้องปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบที่ยอมรับโดยทั่วไป ในการจัดทำคู่มือการตรวจสอบภายใน ผู้จัดทำได้รวบรวมเนื้อหาสาระจากหนังสือตำราทางวิชาการและเอกสารเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน เพื่อให้ความรู้เกี่ยวกับความหมาย ความสำคัญ ลักษณะ งานตรวจสอบภายใน กระบวนการและขั้นตอนในการปฏิบัติงานตรวจสอบ เทคนิคที่ใช้ในการตรวจสอบ ให้ ผู้ตรวจสอบภายในสามารถนำหลักการปฏิบัติงานไปใช้ในการตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล เพื่อส่งเสริมให้ระบบการตรวจสอบภายในขององค์การบริหารส่วนตำบล ขามสมบูรณ์ เข้มแข็งและเป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบต่อไป

นางสาววารุณี พลดี

นักวิชาการตรวจสอบภายในปฏิบัติการ

สารบัญ

เรื่อง	หน้า
หลักการทั่วไปเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน	๑
แนวทางการตรวจสอบภายใน	๒
ขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน	๒
กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน	๓
การวางแผนการตรวจสอบ	๕
การตรวจสอบ/การปฏิบัติงานตรวจสอบ	๕
การจัดทำรายงาน	๗
การติดตามผลการตรวจสอบ	๘
เทคนิคการตรวจสอบ	๘

คู่มือ

การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

หลักการทั่วไปเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน

หน่วยตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น อยู่ในโครงสร้างการแบ่งส่วนงาน โดยขึ้นตรงต่อปลัดองค์การบริหารส่วนตำบล(ในฐานะผู้บริหารงานประจำ) โดยตรงงานตรวจสอบภายในไม่ใช่เป็นการทำหน้าที่ตรวจรับการรับ-การจ่ายเงิน ว่าตรงตามเอกสารหรือตามนโยบายหรือระเบียบที่กำหนดไว้หรือไม่เท่านั้น และไม่ใช่เป็นงานค้นหาการทุจริต แต่เป็นการป้องกันการทุจริตและค้นหาข้อบกพร่องของระบบงาน ว่ามีจุดใดที่เป็นช่องทางให้เกิดการรั่วไหล หรือปฏิบัติงานขาดประสิทธิภาพ ลำช้า พร้อมทั้ง พยายามหาทางแก้ไขให้ดีขึ้น การตรวจสอบภายใน จึงมุ่งช่วยฝ่ายบริหารให้ดำเนินงานได้บรรลุวัตถุประสงค์ ส่งเสริมให้งานประสบผลสำเร็จ เป็นการเพิ่มมูลค่าให้กับองค์กร(Value Added) ซึ่งถือเป็นองค์ประกอบที่สำคัญของระบบการบริหารจัดการที่ดี (Good Governance) ดังนั้น ผู้ที่ทำหน้าที่ตรวจสอบภายใน จะต้องเป็นบุคคลที่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับ ภาระหน้าที่ของทุกหน่วยรับตรวจในองค์กร กฎหมาย ระเบียบ หนังสือสั่งการต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติ หน้าที่ของหน่วยรับตรวจและการปฏิบัติหน้าที่ในฐานะผู้ตรวจสอบ การปฏิบัติหน้าที่ในฐานะผู้ตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องปฏิบัติหน้าที่ให้เป็นไปตามระเบียบ กระทรวงมหาดไทย ว่าด้วยการตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. ๒๕๔๕ คำนิยามที่สำคัญ ตามระเบียบกระทรวงมหาดไทย ว่าด้วยการตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. ๒๕๔๕ ข้อ ๕ “การตรวจสอบภายใน” หมายถึง การตรวจสอบการปฏิบัติตามหน้าที่ให้เป็นไปตามแผนงานที่เกี่ยวกับ การบริหารงบประมาณ การเงิน การพัสดุและทรัพย์สิน การบริหารงานด้านอื่นๆ ตลอดจนการตรวจสอบด้าน บัญชี การวิเคราะห์ การประเมินความเพียงพอ และประสิทธิผลของการควบคุมภายในขององค์กรปกครองส่วน ท้องถิ่น รวมทั้งรายงานผลการตรวจสอบและข้อเสนอแนะ “ผู้ตรวจสอบภายใน” หมายถึง ผู้ที่ดำรงตำแหน่งเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น แนวทางการตรวจสอบภายใน

๑. ตรวจสอบความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลและตัวเลขต่างๆ ด้วยเทคนิคและวิธีการตรวจสอบที่ยอมรับโดยทั่วไป ปริมาณมากน้อยตามความจำเป็นและเหมาะสม

๒. ตรวจสอบการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการบริหารงบประมาณ การเงิน การพัสดุและทรัพย์สินของอปท. ให้เป็นไปตามนโยบาย กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ รวมทั้งตรวจสอบระบบการดูแลรักษาและความปลอดภัยของทรัพย์สิน และการใช้ทรัพยากรทุกประเภท ว่าเป็นไปโดยมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผลและประหยัด

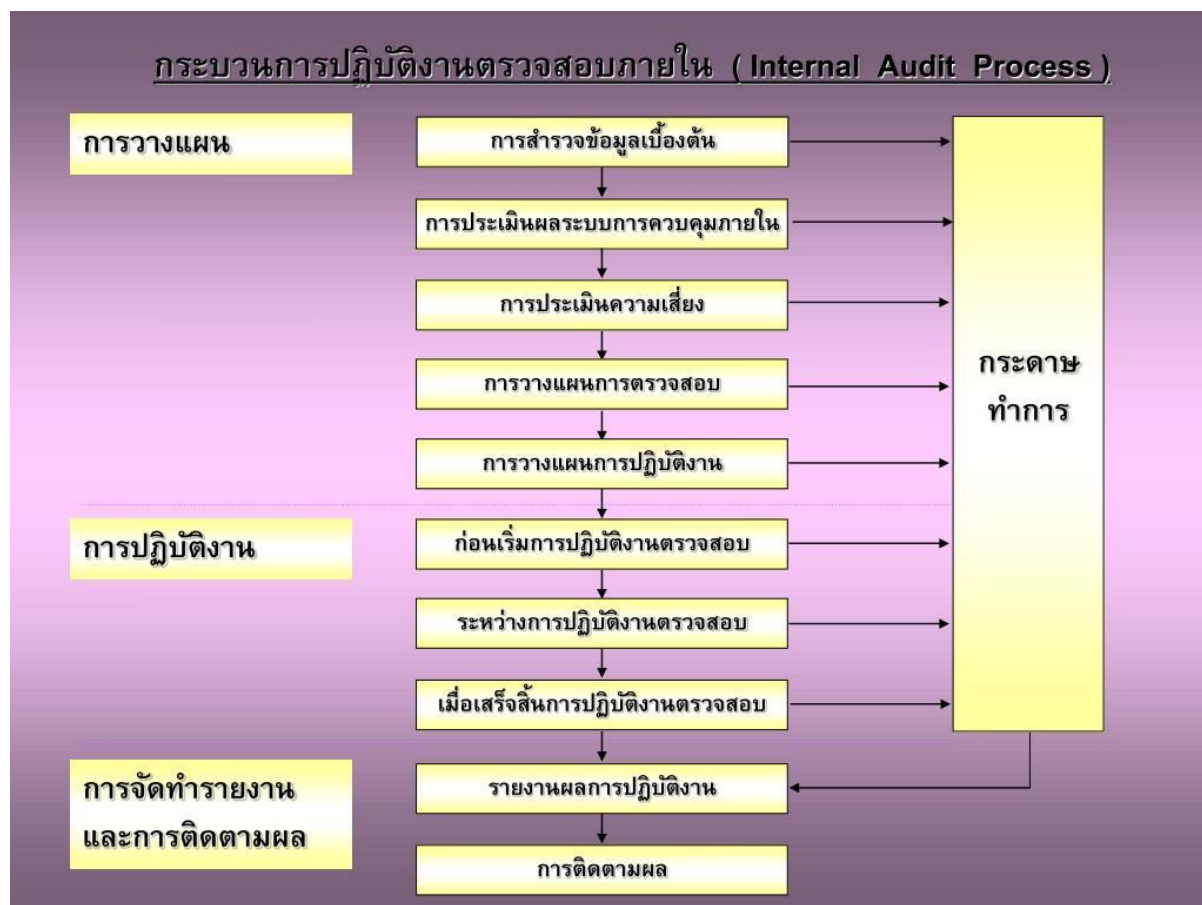
๓. การประเมินผลการปฏิบัติงาน และการเสนอแนะวิธีการหรือมาตรการในการปรับปรุง แก้ไข เพื่อให้ การปฏิบัติงานเป็นไปโดยมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผลและประหยัดและเพื่อป้องกันมิให้เกิดความเสียหาย

๔. สอบทานระบบการปฏิบัติงานตามมาตรฐาน และ/หรือระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่งที่ทางราชการกำหนดเพื่อให้มั่นใจว่า สามารถนำไปสู่การปฏิบัติงานที่ตรงตามวัตถุประสงค์และสอดคล้องกับนโยบาย

๕. ติดตามผลการตรวจสอบ เสนอแนะและให้คำปรึกษาแก่ผู้บริหารท้องถิ่น และปลัดองค์การบริหารส่วนท้องถิ่น เพื่อให้การปรับปรุงแก้ไขของหน่วยรับตรวจถูกต้องตรงตามที่ผู้ตรวจสอบภายในเสนอแนะ

๖. เพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นบรรลุเป้าหมายและเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

๗. การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและการเสนอความเห็นในการตรวจสอบ ต้องมีความเป็นอิสระ



ขั้นตอนการปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบภายใน

๑. การวางแผนตรวจสอบ

๑.๑ จัดทำแผนตรวจสอบประจำปี - เสนอแผนการตรวจสอบประจำปีต่อ นายก อบท. เพื่อพิจารณาอนุมัติภายในเดือนกันยายน ของทุกปี - ส่งสำเนาแผนการตรวจสอบประจำปีให้ผู้ว่าราชการจังหวัดทราบและส่งให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินภายใน ๓๐ วันนับจากวันที่ได้รับอนุมัติ

๑.๒ จัดทำแผนปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อเป็นกรอบ/แนวทางการตรวจสอบแต่ละเรื่อง

๒. ตรวจสอบตามแผนที่กำหนด(ปฏิบัติงานตรวจสอบ)

๓. รายงานผลการตรวจสอบ - รายงานต่อนายก อบท.

เพื่อพิจารณาสั่งการ ภายในเวลาอันสมควรหรืออย่างน้อยทุก ๒ เดือน - แจ้งหน่วยรับตรวจทราบเพื่อปรับปรุง/แก้ไขตามข้อเสนอแนะ - ส่งสำเนารายงานผลการตรวจสอบให้ผู้ว่าราชการจังหวัดทราบ และส่ง

สำเนารายงานผลการ ตรวจสอบที่มีข้อตรวจพบที่สำคัญและเกิดความเสียหาย หรืออาจเกิดความเสียหายให้ สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินทราบภายใน ๑๕ วันนับจากวันที่นายก อบท.ได้รับรายงานผลการ ตรวจสอบ

๔. ติดตามผลการตรวจสอบ

เพื่อให้มีการปรับปรุงแก้ไขตามข้อเสนอแนะและใช้เป็นข้อมูลในการ จัดทำแผนการตรวจสอบในครั้งต่อไป กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย ๔ ขั้นตอน ดังนี้

๑. การวางแผน
๒. การตรวจสอบ
๓. การรายงาน
๔. การติดตามผลการตรวจสอบ

ขั้นตอนที่ ๑ การวางแผนตรวจสอบ การวางแผนตรวจสอบ แบ่งออกเป็น ๒ ประเภท คือ

๑. การวางแผนการตรวจสอบ (Audit Plan)

๒. การวางแผนการปฏิบัติงาน (Engagement Plan) การวางแผนการตรวจสอบ (Audit Plan) มี ๒ ขั้นตอน คือ ขั้นตอนก่อนจัดทำแผน และขั้นตอนการวางแผนการตรวจสอบ

๑) ขั้นตอนก่อนจัดทำแผน สํารวจข้อมูลเบื้องต้น ประเมินผลระบบควบคุมภายในและ ประเมินความเสี่ยง ของแต่ละหน่วยรับตรวจ ดังนี้

(๑) สํารวจข้อมูลเบื้องต้น

(๑.๑) เรียนรู้และทำความเข้าใจเกี่ยวกับงานของหน่วยรับตรวจ(สำนัก/กอง) ที่ต้อง ทำการตรวจสอบรายละเอียด

(๑.๒) ศึกษาข้อมูลต่างๆ จากโครงสร้างขององค์กร ภารกิจของหน่วยรับตรวจ คำสั่ง แบ่งงาน แผนภูมิ การจัดแบ่งส่วนงาน นโยบาย เป้าหมาย วัตถุประสงค์ แผนกลยุทธ์ แผนการ ปฏิบัติงาน คู่มือ ปฏิบัติงาน

(๑.๓) ปรีกษาหารือกับผู้บริหารของหน่วยรับตรวจ สัมภาษณ์หัวหน้าหน่วยรับตรวจ เจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง สังเกตการณ์ปฏิบัติงานจริง

(๑.๔) กรณีมีการตรวจสอบมาก่อน ศึกษาข้อมูลจากกระดาษทำการ และรายงานผลการปฏิบัติงานในครั้งก่อน

(๒) ประเมินผลระบบควบคุมภายในของหน่วยรับตรวจ ประเมินผลระบบการควบคุมภายใน ที่แต่ละหน่วยรับตรวจ(สำนัก/กอง) ได้จัดทำไว้ เพื่อให้ทราบว่า หน่วยรับตรวจ(สำนัก/กอง) ได้ปฏิบัติตามแผน ควบคุมภายในที่กำหนดไว้หรือไม่ และผลงานบรรลุเป้าหมายหรือไม่ แล้ว ใช้เป็นข้อมูลในการวางแผน ตรวจสอบให้เหมาะสม

(๓) การประเมินความเสี่ยง เพื่อวางแผนการตรวจสอบ ซึ่งสามารถเลือกประเมินได้ในระดับ หน่วยรับตรวจ(สำนัก/กอง) หรือระดับกิจกรรมทุกกิจกรรมในองค์กร มีขั้นตอน ดังนี้

(๓.๑) การระบุปัจจัยเสี่ยง เป็นการค้นหาสาเหตุที่จะก่อให้เกิดความเสี่ยง โดยพิจารณาจาก ข้อมูลที่สำรวจในเบื้องต้น สภาพแวดล้อมทั่วไปทั้งภายในและภายนอกองค์กร แล้วนำมากำหนดปัจจัยเสี่ยง

(๓.๒) วิเคราะห์ความเสี่ยง วิเคราะห์ความเสี่ยงนั้นๆ ว่ามีผลกระทบอย่างไรต่อองค์กร มีโอกาสหรือความถี่ที่จะเกิดขึ้นมากน้อยเพียงใด ผลกระทบอาจเกี่ยวข้องกับความเสี่ยง เชื้อถือได้ของข้อมูลตัวเลขต่างๆ ประสิทธิภาพ ประสิทธิผล ความประหยัดและความคุ้มค่า โดยอาจกำหนดเกณฑ์ของแต่ละปัจจัยเสี่ยงที่พบ เป็น ๓ ระดับ ได้แก่ ระดับสูง ระดับกลาง และระดับต่ำ

(๓.๓) การจัดลำดับความเสี่ยง จัดลำดับความเสี่ยงจากมากที่สุดไปหาน้อยสุด เพื่อใช้ในการวางแผนการตรวจสอบประจำปีต่อไป

๒) ขั้นตอนการวางแผนการตรวจสอบ นำผลการประเมินระบบควบคุมภายใน การประเมินความเสี่ยงมาจัดทำแผนการตรวจสอบ แบ่ง ออกเป็นแผนการตรวจสอบประจำปี และแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดย

- (๑) นำลำดับความเสี่ยงมาจัดช่วงความเสี่ยง แล้วไล่เรียงความเสี่ยงตามลำดับ
- (๒) พิจารณาความถี่ที่ควรเข้าตรวจสอบ
- (๓) คำนวณจำนวนคน/วัน ที่จะเข้าตรวจสอบ

แผนการตรวจสอบประจำปีมีสาระสำคัญ ดังนี้

- (๑) วัตถุประสงค์ในเรื่องที่จะตรวจสอบ
- (๒) ขอบเขตการปฏิบัติงานตรวจสอบที่เกี่ยวกับ - หน่วยรับตรวจ - เรื่องที่ตรวจ - ความถี่ในการตรวจสอบ - จำนวนคน/วันที่ตรวจสอบ
- (๓) ผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ ระบุชื่อผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ
- (๔) งบประมาณที่ใช้ในการตรวจสอบ งบประมาณที่ใช้ในการปฏิบัติงาน

การวางแผนการปฏิบัติงาน(Engagement Plan)

เป็นการวางแผนปฏิบัติงานในแต่ละเรื่องที่ตรวจสอบ ให้ครอบคลุมประเด็นการตรวจสอบที่มีความสำคัญ มีลักษณะยืดหยุ่น สามารถปรับปรุงแก้ไขให้เหมาะสมตามสถานการณ์ ขั้นตอนการวางแผนปฏิบัติการตรวจสอบ มีดังนี้

๑. กำหนดประเด็นการตรวจสอบ
๒. กำหนดวัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงาน
๓. กำหนดขอบเขตการปฏิบัติงาน
๔. กำหนดแนวทางการปฏิบัติงาน

การกำหนดประเด็นการตรวจสอบ การวางแผนการปฏิบัติงาน จำเป็นต้องสำรวจข้อมูลเพิ่มเติม วิเคราะห์ เปรียบเทียบข้อมูลที่สำรวจได้ ประเมินความเสี่ยงในระดับกิจกรรมเพื่อหาข้อมูลและหลักฐานเพิ่มเติม เพื่อกำหนดประเด็นการตรวจสอบ ว่า ประเด็นใดควรตรวจสอบในรายละเอียด การกำหนดวัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงาน เพื่อให้ทราบว่า เมื่อตรวจสอบสิ้นสุดแล้ว ผู้ตรวจสอบจะได้ประเด็นข้อตรวจพบอะไรบ้าง ผู้ตรวจสอบ ควรกำหนดวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบที่สำคัญหรือที่ควรสนใจ

เป็นพิเศษ และควร พิจารณาเรื่องความเสี่ยงและการควบคุม การกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงาน เป็นการกำหนดเพื่อให้ทราบว่า จะตรวจสอบอะไร จำนวนมากน้อยเท่าใด ควรกำหนดขอบเขตการ ปฏิบัติงานให้เพียงพอ ครอบคลุมระบบการทำงานต่าง ๆ เอกสารหลักฐาน รายงาน บุคลากรและทรัพย์สินที่ เกี่ยวข้อง การกำหนดแนวทางการปฏิบัติงาน เป็นการกำหนดวิธีปฏิบัติงานในรายละเอียด เพื่อใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงาน ว่าในแต่ละเรื่องจะ ตรวจสอบอะไรบ้าง ที่หน่วยรับตรวจใด ณ เวลาใด ใช้วิธีการและเทคนิคการตรวจสอบใด แผนการปฏิบัติงาน ประกอบด้วยสาระสำคัญ ดังนี้

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

ขั้นตอนที่ ๒ การตรวจสอบ/การปฏิบัติงานตรวจสอบ

การตรวจสอบ/การปฏิบัติงานตรวจสอบ หมายถึง กระบวนการสอบทานและรวบรวมหลักฐาน เพื่อวิเคราะห์และประเมินผลการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจ(สำนัก/กอง) ว่าเป็นไปตามนโยบาย แผนงานระเบียบปฏิบัติขององค์กร รวมทั้งกฎหมายที่เกี่ยวข้อง พร้อมเสนอข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบ และข้อเสนอแนะต่อ นายก อบท. เพื่อประกอบการตัดสินใจในการบริหารงาน การปฏิบัติงานตรวจสอบประกอบด้วย ๓ ขั้นตอน ดังนี้

๑. ก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ
๒. ระหว่างปฏิบัติงานตรวจสอบ
๓. การปฏิบัติงานเมื่อเสร็จสิ้นการตรวจสอบ ขั้นตอนก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ
 ๑. จัดทำกระดาดำทำการ เพื่อใช้เป็นเครื่องมือระหว่างปฏิบัติงานตรวจสอบ สำหรับบันทึกรายละเอียด ประเมินผล วิเคราะห์และสรุปผลการตรวจ
 ๒. แจ้งการรับตรวจให้ผู้รับตรวจทราบ เป็นการประสานงานเกี่ยวกับรายละเอียดในการตรวจสอบ เช่น วัตถุประสงค์ ขอบเขต กำหนดวัน ระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ เอกสารหลักฐานที่ ต้องการใช้ในการตรวจสอบ
 ๓. ศึกษารายละเอียดของข้อมูลเกี่ยวกับเรื่องที่จะตรวจสอบ เช่น - สอบทานงานตรวจสอบที่ทำมาแล้ว - ศึกษาแผนดำเนินงานของหน่วยงาน - ศึกษารายละเอียดของข้อมูลอ้างอิงที่จำเป็นต้องใช้ในการตรวจสอบ

ขั้นตอนระหว่างการตรวจสอบ

๑. การเปิดการตรวจสอบ เพื่อสร้างความเข้าใจที่ถูกต้องระหว่างผู้รับตรวจกับผู้ตรวจ เพื่ออธิบายวัตถุประสงค์ รายละเอียดของขอบเขตการตรวจสอบให้ผู้รับตรวจทราบ

๒. การปฏิบัติงานตรวจสอบ เลือกรูปวิธีการตรวจสอบและเทคนิคการตรวจสอบให้เหมาะสมในแต่ละขั้นตอน ดังนี้

๑) สอบทานการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจ เป็นการไต่ระบบหรือประเมินระบบควบคุมภายในของหน่วยรับตรวจว่ามีอยู่หรือไม่ และที่มีอยู่นั้นรัดกุม เพียงพอหรือไม่ เพื่อหา ข้อเท็จจริงต่างๆ เพิ่มขึ้น เป็นการหาวิธีและเทคนิคการตรวจสอบเพิ่มขึ้น

๒) การรวบรวมข้อมูลและหลักฐานการตรวจสอบ ซึ่งอาจเป็นทางการโดยเป็นลายลักษณ์อักษร หรือไม่เป็นทางการด้วยวาจา

๓) สังเกตการณ์ปฏิบัติงาน เพื่อหาข้อสรุปของการปฏิบัติงานนั้นๆ ว่ามีประสิทธิภาพเพียงใด

๔) ทำการตรวจสอบ สอบทาน ทดสอบรายการเอกสาร และสินทรัพย์

๕) ทดสอบการปฏิบัติงานตามระบบที่วางไว้

๖) ตรวจสอบเชิงวิเคราะห์ เป็นการวิเคราะห์และเปรียบเทียบข้อมูลที่เป็นตัวเลข

๗) นำแผนปฏิบัติงานตรวจสอบมาใช้เป็นแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบ

๘) ปิดการตรวจสอบ สรุปผลสิ่งที่ตรวจพบ จัดทำร่างรายงานผลการปฏิบัติงาน เพื่อให้ผู้รับตรวจ หัวหน้าของหน่วยรับตรวจ ทราบในภาพรวมว่า ผลการตรวจสอบในเรื่องที่ตรวจเป็นอย่างไร เพื่อสรุปผลการตรวจสอบ ทำความเข้าใจและชี้แจงประเด็นที่ยังสงสัย แลกเปลี่ยนความคิดเห็นและหาแนวทางปรับปรุงแก้ไข หรือหาข้อยุติในประเด็นที่ยังมีความเห็นไม่ตรงกัน

ขั้นตอนการปฏิบัติเมื่อเสร็จสิ้นการตรวจสอบ

๑) สอบทานกระดาษทำการ เอกสาร หลักฐานที่รวบรวมไว้

๒) รวบรวมหลักฐาน เพื่อใช้เป็นข้อมูลสนับสนุนความเห็นเกี่ยวกับข้อสรุปหรือข้อตรวจพบในการ พิสูจน์ว่าสิ่งที่ได้ตรวจพบนั้นมีความถูกต้อง น่าเชื่อถือมากน้อยเพียงใด ซึ่งหลักฐานการตรวจสอบ ต้องมีความเพียงพอ ความเชื่อถือได้ จัดหามาได้ ความเกี่ยวข้องและความมีประโยชน์

๓) รวบรวมกระดาษทำการ กระดาษทำการเป็นสิ่งอำนวยความสะดวกในการเก็บบันทึกหลักฐาน ต่างๆ เกี่ยวกับวิธีการตรวจสอบที่ใช้ ผลที่ได้จากการตรวจสอบ หลักเกณฑ์สรุปผลการตรวจสอบ และเป็นหลักฐานการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน เพื่อประโยชน์ในการอ้างอิง

๔) สรุปผลการตรวจสอบ เป็นขั้นตอนสุดท้ายก่อนการจัดทำรายงานผลการปฏิบัติงาน ซึ่งต้องสรุป ข้อตรวจพบให้ครบองค์ประกอบ ชี้ให้เห็นข้อเท็จจริงว่า ตรวจสอบพบอะไร สภาพที่เกิดขึ้นเป็นอย่างไร สิ่งที่ตรวจพบต่างจากข้อกำหนด กฎหมาย หรือสิ่งที่ควรจะเป็นอย่างไร มีผลอย่างไร ทำไมจึงเกิดขึ้นได้ และจะแก้ไขอย่างไร

องค์ประกอบของข้อตรวจพบ

๑) สภาพที่เกิดขึ้นจริง ได้แก่ สิ่งที่ผู้ตรวจสอบประมวลผลข้อเท็จจริงจากการสังเกตการณ์ สอบถาม วิเคราะห์ ทดสอบ สอบทาน โดยมีข้อมูลหลักฐานที่แน่ชัด

๒) เกณฑ์การตรวจสอบ ได้แก่ หลักเกณฑ์ที่จะใช้ในการตรวจสอบ อาจกำหนดจากกฎหมาย มาตรฐานการปฏิบัติงาน แผนงานที่กำหนดหรือหลักปฏิบัติที่ดี

๓) ผลกระทบ ได้แก่ โอกาสความเสี่ยงหรือผลเสียหายที่จะจากปัญหานั้น โดยควรระบุในเชิงปริมาณ จำนวนความเสียหาย จำนวนวันที่ล่าช้า

๔) สาเหตุ ได้แก่ สาเหตุที่เกิดปัญหา เช่น เกิดจากระบบการควบคุมภายในที่ไม่ดี หรือการไม่ปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ ระบบ นโยบาย มาตรฐานที่กำหนดไว้

๕) ข้อเสนอแนะ เป็นความเห็นของผู้ตรวจสอบเสนอขึ้น อาจเสนอจากความเห็นที่พัฒนามาจาก ความเห็นของผู้ตรวจสอบ ผู้เชี่ยวชาญ และผู้ที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ข้อเสนอแนะที่มีคุณค่าเป็นที่ ยอมรับและปฏิบัติได้ ข้อเสนอแนะควรท าในลักษณะสร้างสรรค์ คำนึงถึงต้นทุนและ ผลประโยชน์ที่จะได้รับว่าคุ้มค่าที่จะปฏิบัติ

ขั้นตอนที่ ๓ การจัดทำรายงานและติดตามผลการตรวจสอบ

รายงานผลการตรวจสอบ เป็นผลที่ได้จากการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบ เป็นการรายงานผลการปฏิบัติงานให้ผู้บริหารทราบถึง วัตถุประสงค์ ขอบเขต วิธีปฏิบัติงานและผลการตรวจสอบข้อมูลทั้งหมดทุกขั้นตอน สรุปข้อบกพร่องที่ตรวจพบ ประเด็นความเสี่ยงที่สำคัญและการควบคุม รวมทั้งเรื่องอื่นๆ ที่ผู้บริหารควรทราบพร้อมข้อเสนอแนะในการ แก้ไขปรับปรุง และยังเป็น การเสนอให้หน่วยรับตรวจและหน่วยงานต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง ทราบถึงสภาพปัญหา ผล เสียหายที่เกิดขึ้นในอนาคต รูปแบบรายงาน ขึ้นอยู่กับผลของการตรวจสอบ และความต้องการของฝ่ายบริหาร รูปแบบและวิธีการรายงาน มีดังนี้

๑. รายงานเป็นลายลักษณ์อักษร เป็นวิธีการรายงานที่มีลักษณะเป็นทางการ ใช้รายงานผลการปฏิบัติงาน เมื่อการตรวจสอบงานหนึ่งงานใดแล้วเสร็จ

๒. รายงานด้วยวาจาที่เป็นทางการ เป็นการรายงานโดยการเขียนรายงานและมีการน าเสนอด้วยวาจา ประกอบ การรายงานด้วยวาจาใช้ในกรณีเสนอรายงานผลความคืบหน้า หรือผลการตรวจสอบโครงการ พิเศษที่ได้รับมอบหมายจากผู้บริหาร เพื่อขอความเห็นเกี่ยวกับข้อเท็จจริงที่ตรวจพบหรือขอความคิดเห็น เพิ่มเติมหรือขอความช่วยเหลือในกรณีการตรวจสอบมีปัญหาหรืออุปสรรค เช่น ผู้รับตรวจไม่ให้ความร่วมมือ หรือไม่ให้อเอกสารบางอย่างเพื่อการตรวจสอบ รายงานแบบเป็นทางการและรายงานที่เป็นลายลักษณ์อักษร มีสาระสำคัญ ดังนี้

๑. บทคัดย่อ เป็นการย่อเนื้อความของรายงานอย่างสั้นๆ ให้ผู้บริหารเข้าใจและสั่งการได้ ซึ่งต้องกะทัดรัด ชัดเจน และได้ใจความครอบคลุมเนื้อหาของรายงานทั้งหมด แสดงข้อเท็จจริง หรือ ข้อบกพร่องที่เกิดขึ้น ผลกระทบที่มีต่อองค์กร และข้อเสนอแนะในการแก้ไขปรับปรุง

๒. บทนำ คือส่วนแรกของรายงานที่บอกให้ทราบว่า ได้ตรวจสอบเรื่องอะไร ในหน่วยงานใด เป็นการตรวจสอบตามแผนการตรวจสอบที่กำหนดไว้ หรือเป็นการตรวจสอบกรณีพิเศษ

๓. วัตถุประสงค์ แสดงเป้าหมายการตรวจสอบให้ชัดเจน เพื่อให้ผู้อ่านรายงานติดตามประเด็นได้สะดวก และคาดการณ์ได้ว่าจะทราบข้อมูลใดบ้างเมื่ออ่านรายงานจบ

๔. ขอบเขต แสดงถึงระยะเวลา และปริมาณของงานที่ได้ทำการตรวจสอบว่ามีมากน้อยเพียงใด มีข้อจำกัดอะไรบ้างที่ผู้ตรวจสอบไม่สามารถตรวจสอบได้ หรือต้องชะลอการตรวจสอบไว้ก่อน พร้อมเหตุผลประกอบ

๕. สิ่งที่ตรวจพบ แสดงถึงข้อเท็จจริงที่ตรวจพบทั้งในด้านดีและที่ควรได้รับการแก้ไข วิธีดำเนินการแก้ไข รวมทั้งความเห็นของผู้ตรวจ

๖. ข้อเสนอแนะ เป็นการเสนอแนะต่อผู้บริหารหรือหัวหน้าหน่วยรับตรวจ เพื่อสั่งการแก้ไข ปรับปรุง ข้อเสนอแนะควรมีลักษณะสร้างสรรค์และสามารถนำไปปฏิบัติได้

๗. ความเห็น หากข้อความใดเป็นความเห็นไม่ใช่ข้อเท็จจริง หรือยังไม่มีหลักฐานสนับสนุนเพียงพอ ผู้ตรวจสอบภายในควรระบุให้ชัดเจนว่าเป็นความเห็นเท่านั้น

๘. เอกสารประกอบ ข้อมูลใดที่จำเป็นต้องอ้างอิง แต่ข้อมูลมีรายละเอียดมาก ควรแสดงเป็นเอกสาร ประกอบแนบท้ายรายงาน

ขั้นตอนที่ ๔ การติดตามผลการตรวจสอบ

เป็นขั้นตอนสุดท้ายของกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เมื่อผู้ตรวจสอบภายในได้เสนอ รายงานผลการปฏิบัติงานต่อผู้บริหารระดับสูง(นายก อบท.) แล้วจะต้องติดตามผลว่า ผู้บริหารระดับสูง(นายก อบท.) ได้สั่งการหรือไม่ประการใด และหากสั่งการแล้วหน่วยรับตรวจ ได้ดำเนินการตามข้อเสนอแนะของผู้ ตรวจสอบภายในที่ผู้บริหารสั่งการหรือไม่ หากผู้บริหารที่ได้รับทราบแล้วมิได้สั่งการแก้ไขตามข้อเสนอแนะ แสดงว่าผู้บริหารยอมรับภาระความเสี่ยงหากเกิดความเสียหายขึ้นในอนาคต แนวทางการติดตามผลอย่างมี ประสิทธิภาพ

๑) กำหนดวิธีการและเวลาที่เหมาะสมในการติดตามผล

๒) กำหนดตารางเวลาที่ใช้ในการติดตามผลของรายงานผลการปฏิบัติงานในปีก่อนไว้ใน แผนการ ตรวจสอบในปีปัจจุบัน

๓) ติดตามความคืบหน้าในการปรับปรุงแก้ไขจุดอ่อน และข้อบกพร่องเป็นระยะ ๆ หากมี ปัญหาควร เข้าไปพิจารณาให้คำแนะนำเพื่อให้สามารถดำเนินการต่อไปได้

๔) เข้าไปมีส่วนร่วมกับผู้บริหารระดับสูงของหน่วยรับตรวจในการแนะนำวิธีการแก้ไขปัญห จุดอ่อน และข้อบกพร่องต่างๆ และกำหนดมาตรการป้องกันความผิดพลาด และข้อบกพร่องที่จะเกิดขึ้นใน อนาคต

เทคนิคการตรวจสอบ (Audit Techique)

เป็นองค์ประกอบที่จะต้องนำมาใช้ร่วมกับการปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบภายใน ผู้ตรวจสอบภายใน จะต้อง เลือกเทคนิค วิธีการตรวจสอบให้เหมาะสมกับการตรวจสอบแต่ละเรื่อง ซึ่งจะแตกต่างกันไป เทคนิคที่ ใช้ ตรวจสอบมีดังนี้

๑. การสุ่มตัวอย่าง เป็นการเลือกข้อมูลบางส่วน ซึ่งสามารถใช้เป็นตัวแทนของข้อมูลทั้งหมดเพื่อนำมา ตรวจสอบ การสุ่มตัวอย่างต้องให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ โดยคำนึงว่า ข้อมูลทั้งหมดมี โอกาสได้รับ เลือกเท่าๆ กัน ผลที่ได้จึงจะแสดงภาพที่เป็นจริง หรือใกล้เคียงความจริงมากที่สุด มี ๔ วิธี คือ

๑.๑ วิธี Random Sampling เป็นการเลือกตัวอย่างจำนวนหนึ่งจากข้อมูลทั้งหมด โดยให้ แต่ละหน่วยมีโอกาสที่จะได้รับเลือกเท่าเทียมกันและเป็นไปอย่างยุติธรรม เช่น การจับสลากเป็นต้น

๑.๒ วิธี Systematic Sampling เป็นการเลือกตัวอย่างโดยการกำหนดระยะหรือช่วงตอน ของตัวอย่างที่เลือกไว้ด้วยวิธีแบ่งไว้เท่าๆ กัน เช่น เลือกตัวอย่างใบสำคัญ ๑ ฉบับจากใบสำคัญทุก ๑๕ ฉบับ เป็นต้น ความห่างของระยะหรือช่วงตอนนี้นั้นขึ้นอยู่กับจำนวนข้อมูลและจำนวนตัวอย่างที่ต้องการ ข้อมูลที่นำมา เลือกตัวอย่างด้วยวิธีนี้ ต้องมีคุณสมบัติเหมือนกัน และมีการจัดเรียงลำดับของ ข้อมูลอย่างถูกต้องและครบถ้วน

ผู้ตรวจสอบต้องระมัดระวังในการกำหนดระยะของตัวอย่าง ว่าต้องไม่เป็นผล ให้ข้อมูลทั้งหมดถูกเลือกหรือมิได้รับเลือกเลย

๑.๓ วิธีการแบ่งข้อมูลออกเป็นกลุ่ม

๑.๓.๑ Stratified Sampling เป็นการเลือกตัวอย่างของข้อมูลที่มีลักษณะแตกต่างกัน มาก โดยมีวิธีการดำเนินการเป็น ๒ ขั้นตอน คือ

๑) แบ่งข้อมูลออกเป็นกลุ่ม โดยรวมข้อมูลที่มีลักษณะเหมือนกันไว้ในกลุ่มเดียวกัน

๒) สุ่มเลือกตัวอย่างจากแต่ละกลุ่มเหล่านั้นอีกครั้งหนึ่ง โดยวิธีการสุ่มตัวอย่าง อาจ แตกต่างกันไปในแต่ละกลุ่มเพื่อให้ได้ตัวอย่างที่มีความถูกต้องและเชื่อถือวิธีนี้เหมาะสำหรับการตรวจสอบพัสดุ ครุภัณฑ์ที่มีปริมาณมากและสถานที่เก็บมีหลายแห่ง ซึ่งทำให้ข้อมูลมีโอกาสได้รับการสุ่มตรวจสอบเท่าเทียมกัน

๑.๓.๒ Cluster Sampling เป็นการเลือกตัวอย่างของข้อมูลที่มีคุณลักษณะคล้ายคลึงกัน โดยมีวิธีดำเนินการเป็น ๒ ขั้นตอน คือ

๑) แบ่งข้อมูลออกเป็นกลุ่มโดยกำหนดจำนวนเท่ากัน ซึ่งถือตำแหน่งที่ตั้งหรือการ เก็บรวบรวมรายการเป็นเกณฑ์ สำหรับการกำหนดจำนวนกลุ่มและจำนวนรายการในแต่ละกลุ่มขึ้นอยู่กับ ลักษณะและปริมาณของข้อมูลที่มีอยู่ทั้งหมด

๒) สุ่มเลือกกลุ่มต่างๆ ที่แบ่งไว้มาเป็นตัวอย่าง กล่าวคือ เลือกทั้งกลุ่มมาเป็นตัวอย่าง ในการสุ่มเลือกตัวอย่างนี้ ซึ่งจะเป็นจำนวนมากน้อยเพียงใดขึ้นอยู่กับลักษณะและขนาดของข้อมูล

๑.๔ วิธี Selective หรือ Judgement Sampling เป็นการเลือกข้อมูลที่ขึ้นอยู่กับ การตัดสินใจของผู้ตรวจสอบว่าจะพิจารณาเลือกสุ่มตัวอย่างใดบ้าง โดยตัวอย่างที่เลือกนั้นควรเป็นสิ่งที่มีความสำคัญพิเศษ ซึ่งเคลื่อนย้ายหรือหีบฉวยได้ และอาจก่อให้เกิดการทุจริตได้ด้วย เช่น ควรสุ่มตรวจ เครื่องโทรสารมากกว่าเครื่องถ่ายเอกสาร เพราะว่าโทรสารสามารถเคลื่อนที่ได้ง่ายกว่าเครื่องถ่ายเอกสาร เป็นต้น

๒. การตรวจนับ เป็นการพิสูจน์จำนวนและสภาพของสิ่งที่ตรวจนับว่ามีอยู่ครบถ้วนตามที่บันทึกไว้หรือไม่ สภาพของสิ่งนั้นเป็นอย่างไร อยู่ในสภาพชำรุดเสียหายหรือไม่ มีการเก็บรักษาไว้อย่างไร โดยปกติการตรวจนับ จะใช้กับการตรวจสอบเงิน วัสดุ ครุภัณฑ์และยานพาหนะ เป็นต้น ข้อจ กัด

๑) สินทรัพย์ที่ตรวจนับ จะต้องมีการรูปร่างหรือมีหลักฐาน ที่สามารถแสดงภาพของสินทรัพย์ เช่น เช็ค พันธบัตรรัฐบาล ตัวสัญญาใช้เงิน เป็นต้น

๒) การตรวจนับมิใช่เครื่องพิสูจน์กรรมสิทธิ์ของสินทรัพย์เสมอไป

๓. การยืนยันยอด เป็นการขอให้บุคคลที่ไม่ใช่ผู้ตรวจรับ ซึ่งทราบเรื่องเกี่ยวกับหลักฐานต่างๆ ให้การยืนยันเป็นลายลักษณ์อักษรมายังผู้ตรวจสอบโดยตรง การยืนยันนี้เมื่อปฏิบัติอย่างถูกต้อง จะถือเป็นหลักฐานที่น่าเชื่อถือได้มากที่สุด เนื่องจากบุคคลดังกล่าวไม่จำเป็นต้องปิดบังข้อเท็จจริง เทคนิคนี้ส่วนใหญ่ใช้กับการยืนยันยอดเงิน ฝากธนาคาร หรือสินทรัพย์ที่อยู่ในความครอบครองของบุคคลอื่น เช่น ลูกหนี้เงินยืม เงินฝากธนาคาร เป็นต้น การใช้วิธีการตรวจสอบนี้ ผู้ตรวจสอบต้องควบคุมและตรวจทานการยืนยันยอด รวมทั้งการจัดส่งให้ผู้รับนั้น จะต้องทำด้วยตนเองและต้องเป็นผู้รับคำตอบโดยตรง ข้อจำกัด อาจไม่ได้รับความร่วมมือตอบ

ยืนยันมาให้ผู้ตรวจสอบทราบ หรือมีข้อขัดข้องอื่นๆ ที่ทำให้ คำตอบที่ได้รับมีจำนวนน้อยเกินสมควร เช่น หนังสือยืนยันยอดไม่ถึงมือผู้รับ เป็นต้น ทำให้การตรวจสอบเรื่อง นั้นไม่ได้รับหลักฐานอย่างเพียงพอ

๔. การตรวจสอบเอกสารใบสำคัญ เป็นการตรวจสอบเอกสารหลักฐานประกอบการลงบัญชี เช่น สำเนาหรือต้นฉบับใบเสร็จรับเงิน ใบนำฝาก ใบเสร็จรับเงินของบุคคลภายนอก ใบสำคัญรับเงิน สัญญายืมเงิน เป็นต้น เอกสารเหล่านี้พิสูจน์ความ ถูกต้องของรายการที่ลงไว้ในสมุดบัญชีได้ วิธีการตรวจนี้เรียกว่า Vouching ทั้งนี้ ควรตรวจสอบเอกสารโดย ระมัดระวังว่า - เป็นเอกสารจริง ไม่ใช่เอกสารที่ปลอมขึ้นมาหรือผ่านการแก้ไข - มีการบันทึกรายการโดยถูกต้องครบถ้วน - มีการอนุมัติรายการตามระเบียบของทางราชการ ข้อจำกัด

๒) เอกสารมีการปลอมแปลงแก้ไขหรือจัดทำขึ้นใหม่ โดยเฉพาะกรณีนี้ ระบบการควบคุม ภายใน ไม่รัดกุมหรือขาดการแบ่งแยกหน้าที่อย่างเหมาะสม

๓) การตรวจสอบเอกสารบางครั้งอาจไม่แสดงถึงสภาพที่มีอยู่จริง เช่น ตรวจสอบทะเบียนรถยนต์ ไม่สามารถพิสูจน์ได้ว่ามีตัวรถยนต์จริง เป็นต้น

๕. การคำนวณ เป็นการพิสูจน์ความถูกต้องของตัวเลข ซึ่งถือเป็นหลักฐานที่น่าเชื่อถือได้มาก ควรทำการตรวจสอบตัวเลขทุกครั้ง เพื่อให้แน่ใจว่ายอดที่แสดงเป็นยอดที่ถูกต้อง กรณีมีการบวกเลขโดยมีกระดาศบวกเลขด้วยเครื่องคิดไว้ ควรทดสอบตัวเลขอีกครั้ง เนื่องผู้ที่ใช้เครื่องบวกเลขอาจมีเทคนิคพลิกแพลง ทำให้ยอดรวมที่แสดงไว้ในกระดาศบวกเลขแสดงยอดที่ผิดไปจากความเป็นจริง ข้อจำกัด พิสูจน์ได้เพียงความถูกต้องของผลลัพธ์ แต่ไม่ได้พิสูจน์ที่มาของตัวเลขที่นำมาคำนวณ

๖. การตรวจสอบผ่านรายการ เป็นการตรวจสอบความถูกต้องและครบถ้วนของการผ่านรายการจากสมุดบันทึกรายการ ขึ้นต้นไปยังสมุดบันทึกรายการชั้นปลาย วิธีการตรวจสอบนี้ เรียกว่า Posting ซึ่งเป็นวิธีการตรวจสอบที่สำคัญ มากอีกวิธีหนึ่ง ข้อจำกัด เป็นการพิสูจน์ความถูกต้องของการคัดลอกข้อมูลจากสมุดบันทึกรายการชั้นต้นไปยังสมุด บันทึกรายการชั้นปลาย แต่ไม่ได้พิสูจน์ความสมบูรณ์ของรายการแต่อย่างใด เช่น ไม่ได้พิสูจน์ความถูกต้องของ การบันทึกบัญชีตามเอกสารหลักฐาน เป็นต้น

๗. การตรวจสอบบัญชีย่อยและทะเบียน เป็นการตรวจสอบว่า ยอดคงเหลือและรายการในบัญชีย่อย และทะเบียนสัมพันธ์กับบัญชีคุม หรือไม่ เช่น ตรวจสอบยอดเงินของบัญชีย่อยเงินรายได้ประเภทภาษีบำรุงท้องที่จากทะเบียนคุมเงินรายรับ กับ ยอดบัญชีเงินรายได้ในบัญชีแยกประเภททั่วไป เป็นต้น ข้อจำกัด พิสูจน์ได้เพียงความถูกต้องของยอดคงเหลือในบัญชีย่อยหรือทะเบียนกับบัญชีคุม แต่ควรใช้ ร่วมกับเทคนิคการตรวจสอบความถูกต้องของบัญชีวิธีอื่นๆ ด้วย เช่น เทคนิคการตรวจสอบผ่านรายการ เทคนิค การคำนวณ เป็นต้น

๘. การตรวจสอบหารายการผิดปกติ เป็นการตรวจสอบรายการในสมุดบัญชีต่างๆ หรือแหล่งข้อมูลอื่นๆ ว่ามีรายการที่ผิดปกติ หรือไม่ ซึ่งอาจทำให้พบข้อผิดพลาดที่สำคัญได้ ทั้งนี้ต้องอาศัยความรู้ความชำนาญ และประสบการณ์ของ ผู้ตรวจสอบภายในเป็นสำคัญ การตรวจสอบหารายการผิดปกตินี้ ควรสังเกตจากรายการที่ไม่เป็นไปตามที่ควรจะเป็น เช่น เงินรายได้ควรมียอดทางด้านเครดิตเพียงอย่างเดียว ไม่สมควรมียอดทางด้านเดบิต เป็นต้น หรือรายการที่เกิด ข้อผิดพลาดบ่อย เช่น รายการจ่ายเงินหรือจ่ายซ้ำ รายการยกเลิก ใบเสร็จรับเงินที่ใช้แล้ว เป็นต้น ข้อจำกัด รายการผิดปกติมีให้หลักฐาน แต่เป็นเครื่องชี้ให้ทราบถึงความจำเป็นที่จะต้องหาหลักฐานด้วย เทคนิคอื่นประกอบ

๙. การตรวจสอบความสัมพันธ์ของข้อมูล เป็นการตรวจสอบรายการที่เกี่ยวข้องสัมพันธ์กัน เนื่องจากข้อมูลของรายการหนึ่งๆ อาจมีความสัมพันธ์กับรายการอื่นๆ ได้ เช่น บัญชีเงินรายจ่ายสัมพันธ์กับงบประมาณรายจ่ายที่กำหนดไว้และบัญชีเงินฝากธนาคาร เป็นต้น ดังนั้น รายการที่เกี่ยวข้องสัมพันธ์กันปรากฏอยู่อย่างถูกต้อง ย่อมแสดงความถูกต้อง ของบัญชีในระดับหนึ่ง ฉะนั้น ผู้ตรวจสอบจึงควรตรวจสอบรายการที่มีความสัมพันธ์กันควบคู่ไปด้วย

๑๐. การวิเคราะห์เปรียบเทียบ เป็นการศึกษาและเปรียบเทียบความสัมพันธ์และความเปลี่ยนแปลงของข้อมูลต่างๆ ว่าเป็นไป ตามที่คาดหมายหรือเป็นไปตามควรหรือไม่ อันจะช่วยให้เห็นว่าการใช้วิธีการตรวจสอบอื่นเพิ่มเติม หรืออาจลด ขอบเขตการตรวจสอบลงได้ การวิเคราะห์เปรียบเทียบ มีวิธีการดังนี้

๑) เปรียบเทียบข้อมูลของงวดปีปัจจุบันกับงวดปีก่อน

๒) เปรียบเทียบข้อมูลของงวดปีปัจจุบันกับประมาณการ หากผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบพบว่า มีความแตกต่างที่เป็นสาระสำคัญต่อการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบจะต้องสอบถามเหตุผลจากหน่วยรับตรวจและใช้เทคนิคการตรวจสอบอื่นเพิ่มเติม

๑๑. การสอบถาม เป็นการสอบถามผู้ที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงต่างๆ การสอบถามอาจทำได้ทั้งเป็นลายลักษณ์อักษรหรือด้วยวาจา การสอบถามเป็นลายลักษณ์อักษร อาจใช้แบบสอบถามและกำหนดคำถามเพื่อให้ได้คำตอบ ว่า “ใช่” หรือ “ไม่ใช่” หรืออาจเป็นคำถามที่กระตุ้นให้ผู้ตอบใช้ความคิดของตนเองก็ได้ ขึ้นอยู่ว่าผู้ตรวจสอบ ต้องการคำตอบในลักษณะใด ทั้งนี้ คำตอบที่ใช้ควรมีลักษณะต่อเนื่องกัน การสอบถามด้วยวาจา ต้องอาศัยศิลปะอย่างมากในการที่จะสอบถามให้ได้ข้อเท็จจริงโดยไม่ ทำให้ผู้รับตรวจอารมณ์เสียหรือมีปฏิกิริยาต่อต้าน หรือปิดบังข้อเท็จจริงบางประการ และถ้าผู้ตรวจสอบ สามารถเข้าใจทัศนคติหรือพฤติกรรมที่ผู้รับตรวจมีต่อตน และสามารถเปลี่ยนแปลงท่าทีของผู้รับตรวจที่มีต่อตน ให้เป็นไปในทางที่ดีได้ ก็ย่อมทำให้ทราบข้อมูลหรือข้อเท็จจริงต่างๆ ตามที่ต้องการได้อย่างถูกต้อง ข้อจำกัด คำตอบที่ได้เป็นเพียงหลักฐานประกอบการตรวจสอบเท่านั้น จะต้องมีการพิสูจน์ด้วยเทคนิค การตรวจสอบอื่น เพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงจนเป็นที่น่าพอใจ

๑๒. การสังเกตการณ์ เป็นการสังเกตให้เห็นด้วยตาในสิ่งที่ต้องการทราบอย่างระมัดระวัง โดยใช้ความรู้ ความสามารถที่มีอยู่ รวมถึงการใช้วิจารณญาณพิจารณาสิ่งที่ได้เห็น แล้วบันทึกเหตุการณ์ต่างๆ ไว้ ดังนั้น ผู้ตรวจสอบที่มีประสบการณ์ที่กว้างขวางย่อมได้ประโยชน์จากการสังเกตการณ์ได้อย่าง มากและลึกซึ้งกว่าผู้มีประสบการณ์น้อย ผลที่ได้จากการสังเกตการณ์เป็นเพียงข้อมูล ที่ผู้ตรวจสอบได้ประ สบมา จากการปฏิบัติงานจริงในช่วงระยะเวลาที่ทำการสังเกตการณ์เท่านั้น ถ้าจะให้ความเห็นเกี่ยวกับการตรวจสอบ นั้นเป็นส่วนรวม ผู้ตรวจสอบจะต้องหาเอกสารหลักฐานมายืนยัน เพื่อให้หน่วยรับตรวจยอมรับข้อสังเกตและ ยินยอมที่จะแก้ไขตามข้อสังเกตของผู้ตรวจสอบ

๑๓. การตรวจทาน เป็นการยืนยันความจริง ความถูกต้อง ความแม่นยำความสมเหตุสมผลหรือความน่าเชื่อถือ ของสิ่งหนึ่งสิ่งใด โดยการหาหลักฐานยืนยันกับข้อเท็จจริงที่ปรากฏอยู่ เช่น ข้อเท็จจริงปรากฏว่าได้จ่ายเงิน ให้แก่เจ้าหนี้แล้ว ๕๐๐,๐๐๐ บาท หลักฐานที่จะนำมาตรวจทาน คือ ต้นข้าวเช็คที่ระบุเลขที่เช็ควันที่ ชื่อเจ้าหนี้ จำนวนเงิน และใบเสร็จรับเงินที่ได้รับจากเจ้าหนี้ ซึ่งมีรายละเอียดเช่นเดียวกันกับต้นข้าวเช็ค เป็นต้น

๑๔. การสืบสวน เป็นเทคนิคที่ผู้ตรวจสอบจะใช้ในกรณีที่ไม่สามารถค้นพบข้อเท็จจริง ซึ่งคาดว่ามียู่หรือควร จะเป็น ดังนั้น ผู้ตรวจสอบจะต้องค้นหาข้อเท็จจริงโดยเริ่มจากผลไปหาเหตุทีละตอน แต่ในบางกรณีผู้ตรวจสอบ ไม่สามารถหาหลักฐานมายืนยันขั้นตอนต่างๆ ได้ทุกขั้นตอน ก็ต้องอนุมานหรือให้ความเห็นเพิ่มเติมลงไปในส่วน ที่ขาดหายไป เช่น ผลสุดท้ายทราบว่ามีการยกยอกเงิน ๑,๐๐๐,๐๐๐ บาท ข้อเท็จจริงที่ยังไม่พบ ก็คือใครเป็น ผู้เอาไป มีผู้ใดร่วมด้วย เอาไปตั้งแต่เมื่อใด และมีวิธีการอย่างไร ดังนั้น ผู้ตรวจสอบต้องหาข้อเท็จจริงโดยสืบสวน ว่า ผู้ใดบ้างเป็นผู้ดูแลรับผิดชอบหรือ ดำเนินการเกี่ยวกับเงินจำนวนดังกล่าว และตรวจรายการเบิกจ่าย ทำการ กระทบยอด สอบทานการปฏิบัติงาน หรือใช้เทคนิคการตรวจสอบอื่น เพื่อให้ทราบข้อเท็จจริง เป็นต้น

๑๕. การประเมินผล เป็นการเปรียบเทียบมาตรฐาน หรือหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้กับผลการปฏิบัติงานจริงว่าเกิดผล ต่างหรือไม่ ถ้าเกิดผลต่าง ผู้ตรวจสอบต้องพิจารณาว่าเกิดขึ้นจากวิธีการปฏิบัติไม่รัดกุมหรือไม่ดีพอ หรือว่า เนื่องจากสาเหตุอื่น เมื่อทราบสาเหตุที่แท้จริงแล้ว ผู้ตรวจสอบต้องวิเคราะห์ต่อไปอีก ว่าเกิดจากเหตุสุวิสัยซึ่ง อยู่นอกเหนือการควบคุมของวิญญูชนหรือไม่ หากมิใช่ ควรเสนอข้อคิดเห็นเพื่อการปรับปรุงแก้ไขต่อไป ผู้ตรวจสอบต้องใช้วิจารณญาณตัดสินว่าข้อมูลที่นำมาเปรียบเทียบและผ่านการประเมินผล มาแล้วนั้นเพียงพอหรือไม่ ควรเพิ่มหรือลดปริมาณการทดสอบเพียงใด เพื่อให้สามารถนำมาวิเคราะห์ ประเมินผลได้ ทั้งนี้ ผู้ตรวจสอบต้องประเมินถึงค่าความเสี่ยงที่จะเกิดขึ้น จากการเพิ่มหรือลดปริมาณการ ทดสอบรายการดังกล่าวเมื่อเทียบกับผลที่ได้รับ กับค่าใช้จ่ายที่ประหยัดได้ เทคนิคการตรวจสอบที่กล่าวมา เป็นเพียงเทคนิค โดยทั่วไปที่ผู้ตรวจสอบนำไปประยุกต์ใช้ใน การตรวจสอบ ไม่จำเป็นที่ผู้ตรวจสอบจะต้องใช้เทคนิคการตรวจสอบดังกล่าวเช่นเดียวกันหมด อาจมีเทคนิค การตรวจสอบอย่างอื่นที่เหมาะสมสำหรับหน่วยงานตนเอง และเรื่องที่ตรวจสอบ ขึ้นอยู่กับความรู้ ความสามารถและประสบการณ์ในการเลือกเทคนิคการตรวจสอบที่เหมาะสมเพียงใด ที่จะทำให้การปฏิบัติงาน ตรวจสอบเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และได้มาซึ่งหลักฐานที่เพียงพอต่อการเสนอความเห็นไว้ในรายงานผล การตรวจสอบภายใน