



# คู่มือปฏิบัติต้งาน การตรวจสอบภายใน

ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๖๖

---

กลุ่มตรวจสอบภายใน  
สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา

## คำนำ

การจัดทำคู่มือการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน กลุ่มตรวจสอบภายใน ของสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา ดำเนินการปรับปรุงตามสถานการณ์ปัจจุบันในลักษณะการพัฒนาอย่างต่อเนื่องจากคู่มือการปฏิบัติงานการตรวจสอบฉบับเดิม เพื่อให้มีความสอดคล้องกับคู่มือการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในของภาครัฐ และมาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน (ITA Standards) และแนวปฏิบัติสากลที่ดี (Internal Audit Best Practices) รวมทั้ง หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานภาครัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ และที่แก้ไขเพิ่มเติม เพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานสำหรับผู้ตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล บรรลุวัตถุประสงค์ภายใต้เงื่อนไขทรัพยากรที่มีอย่างจำกัด และเป็นเครื่องมือสำหรับผู้บริหารในการกำกับติดตามการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน

กลุ่มตรวจสอบภายในจึงได้ดำเนินการทบทวนและปรับปรุงคู่มือการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในอย่างต่อเนื่อง โดยมีแนวทางการปฏิบัติงาน ขั้นตอน กระบวนการปฏิบัติงาน ตรวจสอบ การจัดทำกระดาษทำการตรวจสอบ การจัดทำแผนปฏิบัติงาน และการรายงานผลการตรวจสอบให้เป็นรูปธรรม ซึ่งผู้จัดทำหวังเป็นอย่างยิ่งว่าคู่มือดังกล่าวจะเกิดประโยชน์แก่ผู้ตรวจสอบภายในของสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา ในการปฏิบัติงานด้านตรวจสอบภายใน เพื่อเพิ่มคุณค่าให้กับองค์กรและสามารถปฏิบัติงานได้บรรลุวัตถุประสงค์ต่อไป

ผู้จัดทำ กลุ่มตรวจสอบภายใน  
สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา  
ธันวาคม ๒๕๖๕

# สารบัญ

หน้า

## ส่วนที่ ๑ กลุ่มตรวจสอบภายใน

- วิสัยทัศน์ ๑
- อำนาจหน้าที่ ๑
- อำนาจหน้าที่ (ตามกฎหมายการตรวจสอบภายใน) ๑
- โครงสร้างของกลุ่มตรวจสอบภายใน ๒
- กฎบัตรการตรวจสอบภายใน ๓

## ส่วนที่ ๒ หลักการเกี่ยวกับงานตรวจสอบภายใน

- ความหมายของการตรวจสอบภายใน ๗
- ความสำคัญและประโยชน์ของการตรวจสอบภายใน ๗
- วัตถุประสงค์และขอบเขตของงานตรวจสอบภายใน ๘
- ประเภทของการตรวจสอบภายใน ๘
- หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานภาครัฐ ๒๕๖๑ ๙
- จริยธรรมสำหรับผู้ตรวจสอบภายใน ๑๑

## ส่วนที่ ๓ แนวปฏิบัติที่สำคัญของกลุ่มตรวจสอบภายใน

- แนวทางปฏิบัติด้านความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรมของกลุ่มตรวจสอบภายใน ๑๓
- ลักษณะของความเสื่อมเสียจากการขาดความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม ๑๔
- แนวทางการปฏิบัติเรื่องการเปิดเผยความขัดแย้งทางผลประโยชน์ (Conflict of Interest) ในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ๑๔
- แนวทางปฏิบัติเรื่องการบริหารจัดการความเสี่ยงระดับองค์กร ๑๖
- แนวทางการปฏิบัติเรื่องการประเมินความเสี่ยงเพื่อการวางแผนการตรวจสอบ ๒๐
- แนวทางการปฏิบัติเรื่องการติดตามผลและการให้คำแนะนำปรึกษา เพื่อการสร้างมูลค่าเพิ่มและการปรับปรุงในการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพ ๒๓
- แนวทางการปฏิบัติเรื่องการควบคุมดูแล และเรื่องการเก็บรักษาข้อมูลที่ได้จากการปฏิบัติงาน ๒๔
- การประเมินคุณภาพงานตรวจสอบภายใน ๒๖
- แนวทางการปฏิบัติเรื่องการกำหนดผู้ได้รับรายงานผลการตรวจสอบและผลการปฏิบัติงาน ๓๐
- แนวทางการปฏิบัติงานเรื่องการดำเนินการกรณีที่ผู้บริหารไม่ดำเนินการแก้ไขตามแผนการปรับปรุงแก้ไข ๓๐
- การสื่อสารความเสี่ยงที่ยอมรับได้ ๓๑

## ส่วนที่ ๔ กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

- การวางแผนตรวจสอบ ๓๒
- การปฏิบัติงานตรวจสอบ ๓๕
- การจัดทำรายงานและติดตามผลการจัดทำรายงาน ๓๘
- ขั้นตอนการรายงานผลการตรวจสอบ ๓๙

## สารบัญ (ต่อ)

## หน้า

|                                                                              |    |
|------------------------------------------------------------------------------|----|
| - พัฒนาการเขียนรายงานผลการตรวจสอบให้ทันสมัยและเป็นมาตรฐานเดียวกัน            | ๔๑ |
| - ปรับปรุงรูปแบบการรายงานผลการตรวจสอบให้ทันสมัย                              | ๔๔ |
| - รูปแบบการรายงานผลการตรวจสอบแบบสรุปแผ่นเดียว                                | ๔๔ |
| - ตัวอย่างการรายงานผลการตรวจสอบแบบสรุปแผ่นเดียว                              | ๔๕ |
| - รูปแบบการรายงานผลการตรวจสอบแบบเช็ค리스트                                      | ๔๖ |
| - ตัวอย่างรูปแบบการรายงานผลการตรวจสอบแบบเช็ค리스트                              | ๔๗ |
| - การติดตามผล                                                                | ๔๘ |
| - กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน                                            | ๔๙ |
| - พัฒนางานด้านการให้คำปรึกษา ของกลุ่มตรวจสอบภายใน สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา   | ๕๐ |
| - กระบวนการให้คำปรึกษา กลุ่มตรวจสอบภายใน สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา            | ๕๒ |
| - ตัวอย่างทะเบียนคุมการให้คำปรึกษากลุ่มตรวจสอบภายใน สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา | ๕๓ |

## ส่วนที่ ๑ กลุ่มตรวจสอบภายใน

กลุ่มตรวจสอบภายใน เป็นหน่วยงานภายในสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา ซึ่งอยู่ภายใต้การกำกับดูแลที่ขึ้นตรงต่อเลขาธิการวุฒิสภา อยู่ในการแบ่งส่วนราชการภายในสำนักงานฯ ตามประกาศรัฐสภา ลงวันที่ ๑๘ ธันวาคม ๒๕๖๓ เรื่อง การแบ่งส่วนราชการภายใน และการกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบของส่วนราชการในสังกัดสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา

การตรวจสอบภายใน เป็นกิจกรรมการให้หลักประกันอย่างเที่ยงธรรม และให้คำปรึกษาอย่างเป็นอิสระ ซึ่งจัดให้มีขึ้นเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานขององค์กรให้ดีขึ้น การตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กรบรรลุถึงเป้าหมายที่วางไว้ ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแล อย่างเป็นระบบและมีระเบียบแบบแผน

### วิสัยทัศน์

พัฒนาระบบงานตรวจสอบภายในสมัยใหม่สู่ความเป็นระบบราชการ ๔.๐

### อำนาจหน้าที่

✦ กำหนดเป้าหมาย ทิศทาง ภารกิจ ขอบเขต และแผนการตรวจสอบให้สอดคล้องกับเป้าหมาย ภารกิจ และนโยบายของสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา

✦ ตรวจสอบส่วนราชการภายในสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา ในด้านการดำเนินงานการเงินและบัญชี เทคโนโลยีสารสนเทศ การปฏิบัติตามระเบียบ และปฏิบัติงานอื่นที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน ตามที่รับมอบหมายจากเลขาธิการวุฒิสภา

✦ รายงานผลการตรวจสอบตามข้อเท็จจริง ซึ่งรวมถึงประเด็นความเสี่ยงที่สำคัญพร้อมข้อเสนอแนะ และแนวทางในการปรับปรุงที่สามารถนำไปปฏิบัติ ให้แก่เลขาธิการวุฒิสภาทราบเพื่อพิจารณาสั่งการ

✦ ติดตามผลการตรวจสอบข้อเสนอแนะและให้คำปรึกษาแก่ผู้บริหารของหน่วยรับตรวจ เพื่อให้การปรับปรุงแก้ไขของหน่วยรับตรวจเป็นไปตามการสั่งการของเลขาธิการวุฒิสภา

✦ ประสานงานกับสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินหรือหน่วยงานอื่นหรือคณะกรรมการที่เกี่ยวข้อง

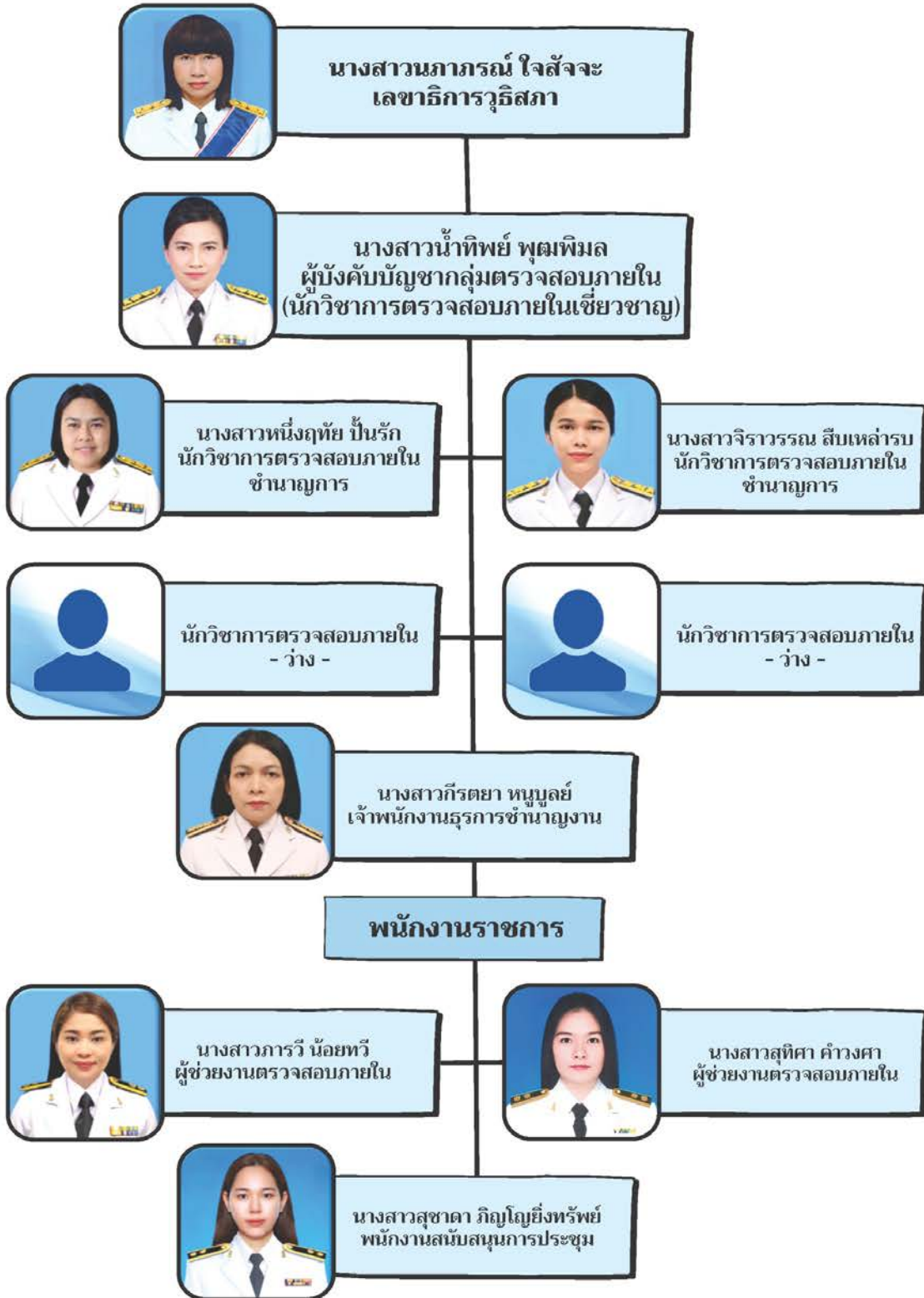
✦ ปฏิบัติงานอื่นตามที่ได้รับมอบหมาย

### อำนาจหน้าที่ (ตามกฎบัตรการตรวจสอบภายใน)

✦ กลุ่มงานตรวจสอบภายใน มีหน้าที่ในการตรวจสอบการปฏิบัติงานทุกหน่วยงานภายในสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา และมีอำนาจในการเข้าถึงข้อมูล เอกสาร ทรัพย์สิน เจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบ

✦ กลุ่มงานตรวจสอบภายใน ไม่มีอำนาจในการกำหนดนโยบาย วิธีปฏิบัติงานและจัดวางระบบการควบคุมภายใน หรือแก้ไขระบบการควบคุมภายใน ซึ่งหน้าที่ดังกล่าวอยู่ในความรับผิดชอบของผู้บริหารที่เกี่ยวข้อง ผู้ตรวจสอบภายในมีหน้าที่เป็นเพียงผู้ให้คำปรึกษาแนะนำ รวมถึงการสอบทานและประเมินระบบการควบคุมภายใน

# โครงสร้างกลุ่มตรวจสอบภายใน



## ๑. กฎบัตรกลุ่มตรวจสอบภายใน

กฎบัตรการตรวจสอบภายใน จัดทำขึ้นเพื่อให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ และที่แก้ไขเพิ่มเติม และหลักเกณฑ์การประกันและปรับปรุงคุณภาพงานตรวจสอบภายในภาครัฐ จากภายนอกองค์กร พ.ศ. ๒๕๖๕ เพื่อให้ฝ่ายบริหาร ข้าราชการ และผู้ที่เกี่ยวข้องได้รับทราบและมีความเข้าใจเกี่ยวกับวัตถุประสงค์และพันธกิจของหน่วยงานตรวจสอบภายใน การปฏิบัติตามหลักเกณฑ์กระทรวงการคลัง อำนาจหน้าที่ ความเป็นอิสระและเที่ยงธรรม ขอบเขตการปฏิบัติงาน หน้าที่ความรับผิดชอบ และการประกันและการปรับปรุงคุณภาพงานตรวจสอบภายใน หน้าที่ความรับผิดชอบของหน่วยรับตรวจ ทั้งนี้ ได้ปรับปรุงกฎบัตรการตรวจสอบภายในฉบับใหม่ และเห็นสมควรยกเลิกกฎบัตรการตรวจสอบภายใน ฉบับลงวันที่ ๑ พฤศจิกายน ๒๕๖๔

### ๑.๑ วัตถุประสงค์และพันธกิจของกลุ่มตรวจสอบภายใน

กลุ่มตรวจสอบภายในเป็นหน่วยงานที่จัดตั้งขึ้นเพื่อเป็นเครื่องมือให้ผู้บริหารผ่านกิจกรรมการให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ เพื่อให้ภารกิจของสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา บรรลุวัตถุประสงค์ และเป้าหมายที่กำหนดไว้ ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมและการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบ โดยมีวัตถุประสงค์และพันธกิจในการดำเนินการตรวจสอบ ดังนี้

๑.๑.๑ เพื่อตรวจสอบความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลต่าง ๆ ทางด้านการเงิน การบัญชี การบริหารและการดำเนินงานด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องให้เป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่ง มติคณะรัฐมนตรีและนโยบายที่กำหนดหรือหลักเกณฑ์อื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง

๑.๑.๒ เพื่อสอบทานและประเมินผลการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในของหน่วยรับตรวจว่าเพียงพอและเหมาะสม

๑.๑.๓ เพื่อให้ผู้บริหารได้ทราบปัญหาการปฏิบัติงานของผู้ใต้บังคับบัญชาและสามารถแก้ไขปัญหาต่าง ๆ ได้อย่างรวดเร็วและทันเหตุการณ์

### ๑.๒ การปฏิบัติตามหลักเกณฑ์กระทรวงการคลัง

ผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติงานตรวจสอบให้เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ กรณีไม่ได้กำหนดไว้ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานสากล และให้ผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติตามให้เป็นไปตามจรรยาบรรณการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ

### ๑.๓ อำนาจหน้าที่

๑.๓.๑ กลุ่มตรวจสอบภายใน มีหน้าที่ตรวจสอบการปฏิบัติงานของทุกหน่วยงานในสังกัดสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา ให้เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐตามหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ และที่แก้ไขเพิ่มเติม และจรรยาบรรณการตรวจสอบภายใน

๑.๓.๒ มีสิทธิเข้าถึงข้อมูล เอกสารหลักฐาน ทรัพย์สิน และการดำเนินกิจกรรมต่าง ๆ ของหน่วยรับตรวจ รวมทั้ง สอบถามสังเกตการณ์ ขอคำชี้แจงจากเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง และเข้าร่วมประชุมกับผู้บริหารในเรื่องเกี่ยวกับนโยบายและการดำเนินงานของสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา เพื่อรับทราบข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน

๑.๓.๓ มีหน้าที่ให้คำปรึกษา คำแนะนำแก่ฝ่ายบริหาร หน่วยรับตรวจ และผู้ที่เกี่ยวข้อง เพื่อก่อให้เกิดการกำกับดูแลที่ดี ความมีประสิทธิภาพของการบริหารความเสี่ยง และความเพียงพอของการควบคุมภายใน โดยผู้ตรวจสอบภายในไม่มีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดนโยบาย วิธีการปฏิบัติงาน และจัดวางหรือปรับปรุงระบบการควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยงของหน่วยรับตรวจ ซึ่งหน้าที่ดังกล่าวอยู่ในความรับผิดชอบของผู้บริหารที่เกี่ยวข้อง

#### **๑.๔ ความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม**

๑.๔.๑ ผู้บังคับบัญชาในกลุ่มตรวจสอบภายใน เป็นผู้บริหารงานของกลุ่มตรวจสอบภายใน โดยมีสายการบังคับบัญชาขึ้นตรงต่อเลขาธิการวุฒิสภา

๑.๔.๒ การเสนอขออนุมัติแผนการตรวจสอบระยะยาว แผนการตรวจสอบประจำปี กฎบัตรการตรวจสอบภายใน กรอบคุณธรรม รวมทั้งการรายงานผลการตรวจสอบ และผลการดำเนินงาน ให้เสนอต่อเลขาธิการวุฒิสภาโดยตรง

๑.๔.๓ ผู้ตรวจสอบภายในดำรงไว้ซึ่งความเป็นอิสระและไม่มี ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ ในกิจกรรมที่ตรวจสอบและปราศจากการแทรกแซงในการปฏิบัติงานและการเสนอความเห็นในการตรวจสอบของฝ่ายบริหารหรือบุคคลหนึ่งบุคคลใด รวมทั้งไม่ตรวจสอบงานที่เคยทำหน้าที่บริหารหรือปฏิบัติงานภายในระยะเวลาหนึ่งปีก่อนตรวจสอบ หรืองานที่ให้คำปรึกษามาก่อน ถ้าลักษณะการให้คำปรึกษามีผลต่อความเที่ยงธรรมในการปฏิบัติหน้าที่

๑.๔.๔ ผู้ตรวจสอบภายในไม่เป็นการกรรมากรในคณะกรรมการใด ๆ ของสำนักงานอันมีผลกระทบต่อความเป็นอิสระ ในการปฏิบัติงานและการเสนอความเห็นในการตรวจสอบ

#### **๑.๕ ขอบเขตการปฏิบัติงาน**

๑.๕.๑ ครอบคลุมการตรวจสอบ สอบทาน วิเคราะห์ และประเมินความมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผลของการดำเนินงานในหน้าที่ของหน่วยรับตรวจ

๑.๕.๒ สอบทานการปฏิบัติงานตามกฎหมาย ระเบียบ และข้อบังคับ หรือมติคณะรัฐมนตรีที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงาน รวมทั้ง ข้อกำหนดอื่นของหน่วยงานของรัฐ

๑.๕.๓ สอบทานความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลด้านการดำเนินงาน ด้านการเงินการบัญชี งบประมาณ และด้านสารสนเทศ

๑.๕.๔ ตรวจสอบระบบการดูแลรักษาความปลอดภัยของทรัพย์สินของหน่วยรับตรวจให้มีความเหมาะสมกับประเภทของทรัพย์สินนั้น

๑.๕.๕ สอบทานและประเมินความเพียงพอ และประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายใน รวมทั้ง เสนอแนะการปรับปรุงการบริหารความเสี่ยง การควบคุมภายใน และการกำกับดูแลอย่างต่อเนื่อง

๑.๕.๖ ติดตามผลการตรวจสอบ และให้คำปรึกษาแก่ผู้บริหารของหน่วยรับตรวจ เพื่อให้การปรับปรุงแก้ไขของหน่วยรับตรวจเป็นไปตามข้อเสนอแนะ ในรายงานผลการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบ



## ๑.๖ หน้าที่ความรับผิดชอบ

๑.๖.๑ ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีอิสระทั้งในการปฏิบัติงานและการเสนอความเห็นในการตรวจสอบตามที่เห็นสมควร ตามหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ และที่แก้ไขเพิ่มเติม

๑.๖.๒ ผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์และขอบเขตการปฏิบัติของและให้เป็นไปตามแผนตรวจสอบประจำปีที่ได้รับอนุมัติ ภายใต้กรอบหรือแนวทางปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเยี่ยงผู้ปฏิบัติงานวิชาชีพปฏิบัติ โดยยึดถือจรรยาบรรณของผู้ปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน

๑.๖.๓ กลุ่มตรวจสอบภายใน ประสานงานกับสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินและหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบของสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภาบรรลุเป้าหมายและเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ รวมทั้ง ประสานงานกับหน่วยรับตรวจ เพื่อให้ผู้บริหารของหน่วยรับตรวจมีส่วนร่วมในการให้ข้อมูลและข้อเสนอแนะ ในอันที่จะทำให้ผลการตรวจสอบมีประโยชน์ สามารถนำไปสู่การพัฒนาปรับปรุงแก้ไขการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

๑.๖.๔ สอบทานการประเมินผลการควบคุมภายในของสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภาตามหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ และจัดทำรายงานการสอบทานการประเมินผลการควบคุมภายในของผู้ตรวจสอบภายใน (แบบ ปค.๖)

๑.๖.๕ ติดตามผลการตรวจสอบที่ให้ออกข้อเสนอแนะไว้ หรือให้คำปรึกษาแก่หน่วยรับตรวจ เพื่อให้การปรับปรุงและแก้ไขของหน่วยรับตรวจเป็นไปตามข้อเสนอแนะในรายงานผลการตรวจสอบรวมทั้ง จัดทำรายงานสรุปผลการติดตามข้อเสนอแนะ

๑.๖.๖ ให้คำปรึกษา แนะนำ หรือบริการที่เกี่ยวข้องแก่ผู้บริหาร หน่วยรับตรวจ และผู้ที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ คุ่มค่า เกิดประโยชน์ในภาพรวม

๑.๖.๗ ส่งเสริมให้มีการพัฒนาวิชาชีพอย่างต่อเนื่องให้แก่ผู้ตรวจสอบภายใน รวมทั้ง การจัดการความรู้ด้านการตรวจสอบภายในให้แก่บุคลากรของกลุ่มตรวจสอบภายใน หน่วยรับตรวจ และผู้ที่เกี่ยวข้อง

๑.๖.๘ ปฏิบัติงานอื่นที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายในตามที่ได้รับมอบหมายจากเลขาธิการวุฒิสภา ทั้งนี้งานดังกล่าวต้องเป็นหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในและไม่ทำให้ผู้ตรวจสอบภายในขาดความเป็นอิสระและเที่ยงธรรม หรือมีส่วนได้ส่วนเสียในงานที่ได้รับมอบหมาย

## ๑.๗ การประกันและปรับปรุงคุณภาพงานตรวจสอบภายใน

หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ และ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๖๒ ตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ รหัส ๑๓๐๐ การประกันคุณภาพและการปรับปรุงคุณภาพงานตรวจสอบภายใน กำหนดให้หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในต้องปรับปรุงและรักษาคุณภาพของงานตรวจสอบภายในและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ ข้อ ๑๗ (๓) กำหนดให้หน่วยงานของรัฐ จัดให้มีการประกันและการปรับปรุงคุณภาพงานตรวจสอบภายในทั้งภายในและภายนอก ตามรูปแบบและวิธีการที่กรมบัญชีกลางกำหนด

#### ๑.๘ หน้าที่ความรับผิดชอบของหน่วยรับตรวจ

- ๘.๑ อำนวยความสะดวกและให้ความร่วมมือแก่ผู้ตรวจสอบภายใน
- ๘.๒ จัดเตรียมเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงาน รวมถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้องให้ครบถ้วน สมบูรณ์ พร้อมทั้งจะตรวจสอบได้
- ๘.๓ จัดให้มีระบบการเก็บเอกสารในการปฏิบัติงานที่เหมาะสม และครบถ้วน
- ๘.๔ ชี้แจงและตอบข้อซักถามต่าง ๆ พร้อมทั้งหาข้อมูลเพิ่มเติมให้แก่ผู้ตรวจสอบภายใน
- ๘.๕ ปฏิบัติตามข้อทักท้วง และข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายในในเรื่องต่าง ๆ ที่เลขาธิการวุฒิสภาเห็นชอบและสั่งการ
- ๘.๖ กรณีเจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจกระทำการจงใจไม่ปฏิบัติหรือละเลยต่อการปฏิบัติหน้าที่ข้างต้นให้ผู้ตรวจสอบภายในรายงานต่อเลขาธิการวุฒิสภาพิจารณาสั่งการตามสมควรแล้วแต่กรณี

#### ๑.๙ แนวคิดในการพัฒนางานตรวจสอบภายใน

- ๙.๑ การตรวจสอบแบบมีส่วนร่วม เป็นการตรวจสอบโดยเน้นถึงการประสานงานทางนโยบาย ผู้บริหาร การประสานความร่วมมือในการวางแผนการปฏิบัติงาน การประชุมปรึกษาหารือ เพื่อให้เกิดความเข้าใจและยอมรับผลการตรวจสอบร่วมกัน
- ๙.๒ การตรวจสอบเชิงบูรณาการ โดยวิธีการนำหลักการบริหารงานภาครัฐแนวใหม่ให้มุ่งผลสัมฤทธิ์ของงาน เชื่อมโยงแผนปฏิบัติราชการ การพัฒนาคุณภาพการบริหารจัดการภาครัฐ การบริหารความเสี่ยงการควบคุมภายใน เพื่อสร้างความเชื่อมั่นตามหลักบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี
- ๙.๓ ตรวจสอบในเชิงรุกแบบก้าวหน้าและสร้างสรรค์ โดยให้ผู้ตรวจสอบเน้นการตรวจสอบลักษณะเชิงป้องกันไม่ให้เกิดปัญหา
- ๙.๔ การนำโปรแกรมสำเร็จรูปมาช่วยในการวิเคราะห์การตรวจสอบ การสร้างฐานข้อมูลสำหรับใช้อ้างอิง และการจัดทำข้อมูลเชิงสถิติเปรียบเทียบผลการตรวจสอบ
- ๙.๕ การเขียนรายงานและข้อเสนอแนะในเชิงบวก โดยชี้ให้เห็นถึงปัญหาและแนวทางแก้ไขปรับปรุงการปฏิบัติงานที่สามารถทำได้จริง
- ๙.๖ ปรับปรุงลักษณะการตรวจสอบภายในโดยเน้นตรวจสอบการบริหารความเสี่ยง การควบคุมภายใน การกำกับดูแล และการบริการให้คำปรึกษา

## ส่วนที่ ๒ หลักการเกี่ยวกับงานตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายในเป็นเครื่องมือหรือกลไกที่สำคัญของฝ่ายบริหาร ในการประเมินผลสัมฤทธิ์ของการดำเนินงาน และระบบการควบคุมภายในขององค์กร ทั้งนี้ ปัจจัยสำคัญประการหนึ่งที่จะทำให้งานตรวจสอบภายในประสบความสำเร็จ คือผู้บริหารสามารถนำผลผลิตของงานตรวจสอบภายในไปใช้ในการบริหารงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ช่วยให้เกิดมูลค่าเพิ่มและความสำเร็จแก่องค์กร ฉะนั้น เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดดังกล่าว ผู้ตรวจสอบภายในจึงควรมีความเข้าใจถึงภาพรวมเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน มีความรู้ในหลักการ และวิธีการตรวจสอบ รวมทั้งต้องปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบที่ยอมรับโดยทั่วไป ทั้งจากหลักการสากลและตามที่กำหนดโดยหน่วยงานกลางที่เกี่ยวข้องของทางราชการ เพื่อให้ผู้ปฏิบัติหน้าที่ดังกล่าวสามารถเลือกใช้เทคนิคแนวทางการตรวจสอบที่เหมาะสมกับภารกิจและสภาพแวดล้อมขององค์กร

### ความหมายของการตรวจสอบภายใน

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

### ความสำคัญและประโยชน์ของการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายใน เป็นการให้บริการข้อมูลแก่ฝ่ายบริหาร และเป็นหลักประกันขององค์กร ในด้านการประเมินประสิทธิผลและประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม ทั้งในด้านการเงินและการบริหารงาน เพื่อส่งเสริมการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร โดยการเสนอรายงานเกี่ยวกับกิจกรรมการเพิ่มมูลค่าขององค์กร รวมทั้ง การเป็นผู้ให้คำปรึกษากับฝ่ายบริหารในการปรับปรุงประสิทธิภาพการทำงานเพื่อเพิ่มประสิทธิผล และดูแลให้มีการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและคุ้มค่า ซึ่งการตรวจสอบภายใน มีส่วนผลักดันความสำเร็จดังกล่าว ดังนี้

๑. ส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดี (Good Governance) และความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน (Transparency) ป้องกันการประทุพถิมชอบหรือการทุจริต และเป็นการลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นจนทำให้การดำเนินงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์

๒. ส่งเสริมให้เกิดการบันทึกบัญชีและรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ (Accountability and Responsibility) ทำให้องค์กรได้ข้อมูลหรือรายงานตามหน้าที่ที่รับผิดชอบ และเป็นพื้นฐานของหลักความโปร่งใส (Transparency) และความสามารถตรวจสอบได้ (Auditability)

๓. ส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน (Efficiency and Effectiveness of Performance) ขององค์กร เนื่องจากการตรวจสอบภายในเป็นการประเมินวิเคราะห์เปรียบเทียบข้อมูลทุกด้านในการปฏิบัติงาน จึงเป็นข้อมูลที่สำคัญที่ช่วยปรับปรุงระบบงานให้สะดวก รวดกุม ลดขั้นตอนที่ซ้ำซ้อนและให้เหมาะสมกับสถานการณ์ตลอดเวลา ช่วยลดเวลาและค่าใช้จ่ายเป็นสื่อกลางระหว่างผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานในการประสานและลดปัญหาความไม่เข้าใจในนโยบาย

๔. เป็นมาตรการถ่วงดุลแห่งอำนาจ (Check and Balance) ส่งเสริมให้เกิดการจัดสรรการใช้ทรัพยากรขององค์กรเป็นไปอย่างเหมาะสมตามลำดับความสำคัญ เพื่อให้ได้ผลงานที่เป็นประโยชน์สูงสุดขององค์กร

๕. ให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า (Warning Signals) ของการประพัตติมิชอบหรือการทุจริตในองค์กร ลดโอกาสความร้ายแรงและความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น รวมทั้งเพื่อเพิ่มโอกาสของความสำเร็จของงาน

**วัตถุประสงค์และขอบเขตการตรวจสอบภายใน**

วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน คือ การปฏิบัติงานโดยอิสระปราศจากการแทรกแซงทำหน้าที่ตรวจสอบและประเมินผลการดำเนินงานกิจกรรมต่าง ๆ ภายในองค์กรด้วยการปฏิบัติการวิเคราะห์ ประเมิน ให้คำปรึกษา ให้ข้อมูลและข้อเสนอแนะ เพื่อสนับสนุนผู้ปฏิบัติงานทุกระดับขององค์กรปฏิบัติหน้าที่และดำเนินงานเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ผลการดำเนินงานตรวจสอบภายในจะอยู่ในรูปของรายงานผลที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร รวมถึงการสนับสนุนให้มีการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพภายใต้ค่าใช้จ่ายที่เหมาะสม

**ขอบเขตของงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย**

๑. การสอบทานความเชื่อถือได้และความสมบูรณ์ของสารสนเทศ ด้านการบัญชี การเงิน และการดำเนินงาน
๒. การสอบทานให้เกิดความมั่นใจว่าระบบที่ใช้เป็นไปตามนโยบาย แผน และวิธีปฏิบัติงานที่องค์กรกำหนดไว้ และควรแสดงผลกระทบสำคัญที่เกิดขึ้น
๓. การสอบทานวิธีการป้องกันดูแลทรัพย์สินว่าเหมาะสม และสามารถพิสูจน์ความมีอยู่จริงของทรัพย์สินเหล่านั้นได้
๔. การประเมินการใช้ทรัพยากรว่าเป็นไปโดยความประหยัดและมีประสิทธิภาพ
๕. การสอบทานการปฏิบัติงานในความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่ระดับต่าง ๆ ว่าได้ผลตามวัตถุประสงค์และเป้าหมาย รวมถึงความคืบหน้าตามแผนงานที่กำหนดไว้
๖. การสอบทานและประเมินผลความเหมาะสมและความเพียงพอของระบบการควบคุมภายในขององค์กร

**ประเภทของการตรวจสอบภายใน**

กระทรวงการคลังได้กำหนดหลักเกณฑ์กระทรวงการมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ และ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๖๒ เพื่อให้หน่วยงานของรัฐถือปฏิบัติและจัดให้มีการตรวจสอบภายในให้เป็นไปตามบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๓ โดยหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ ข้อ ๒ กำหนดให้กรมบัญชีกลางเป็นผู้กำหนดคู่มือหรือแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในให้หน่วยงานของรัฐ (ยกเว้นรัฐวิสาหกิจ) ถือปฏิบัติ นั้น จึงกำหนดประเภทของงานตรวจสอบภายใน ดังนี้

๑. งานบริการให้ความเชื่อมั่น (Assurance Services) หมายถึง การตรวจสอบหลักฐานต่าง ๆ อย่างเที่ยงธรรม เพื่อให้ได้มาซึ่งการประเมินผลอย่างอิสระในกระบวนการกำกับดูแล การบริหารความเสี่ยง และการควบคุมของหน่วยงานของรัฐ โดยตัวอย่างของงานบริการให้ความเชื่อมั่น เช่น

๑.๑ การตรวจสอบการเงิน (Financial Audit) หมายถึง การตรวจสอบความถูกต้อง ความครบถ้วน และความเชื่อถือได้ของข้อมูลการเงิน และรายงานการเงิน การตรวจสอบการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี นโยบายการบัญชี กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หลักเกณฑ์ ประกาศที่เกี่ยวข้อง รวมถึงการประเมินความเสี่ยง ระบบการควบคุมภายใน และความเป็นไปได้ที่จะเกิดข้อผิดพลาดและการทุจริต ด้านการเงินการบัญชี

๑.๒ การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบ (Compliance Audit) หมายถึง การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หลักเกณฑ์ ประกาศ มติคณะรัฐมนตรี รวมถึงมาตรฐานแนวปฏิบัติ และนโยบายที่กำหนดไว้

๑.๓ การตรวจสอบการดำเนินงาน (Performance Audit) หมายถึง การตรวจสอบความประหยัด ความมีประสิทธิภาพ ความมีประสิทธิภาพ และความคุ้มค่าของกิจกรรมที่ตรวจสอบ

๑.๔ การตรวจสอบอื่น ๆ หมายถึง การตรวจสอบอื่นนอกเหนือจาก ข้อ ๑.๑ - ๑.๓ เช่น การตรวจสอบความมั่นคงปลอดภัยของเทคโนโลยีสารสนเทศ โดยการประเมินความเสี่ยงและการควบคุมภายในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และการตรวจสอบพิเศษ (การตรวจสอบตามที่ได้รับมอบหมายเป็นกรณีพิเศษ) เป็นต้น

๒. งานบริการให้คำปรึกษา (Consulting Services) หมายถึง การบริการให้คำปรึกษา แนะนำ และบริการอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง ซึ่งลักษณะงานและขอบเขตของงานจะเป็นไปตามข้อตกลงที่ทำขึ้นร่วมกับผู้รับบริการ โดยมีจุดประสงค์เพื่อเพิ่มคุณค่าให้กับหน่วยงานของรัฐ และปรับปรุงกระบวนการกำกับดูแลการบริหารความเสี่ยง และการควบคุมของหน่วยงานของรัฐให้ดีขึ้น

### **หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานภาครัฐ ๒๕๖๑**

กระทรวงการคลังกำหนดมาตรฐานการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐเพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในของหน่วยงานของรัฐใช้เป็นแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล เนื่องจากการตรวจสอบภายในนับว่าเป็นเครื่องมือหรือผู้ช่วยที่สำคัญของผู้บริหารหน่วยงานในการติดตามและประเมินการปฏิบัติงานของส่วนงานต่างๆ ภายในหน่วยงานรวมทั้งการเสนอแนะแนวทางหรือมาตรการที่จะทำให้ผลการดำเนินงานสามารถบรรลุผลตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้ ซึ่งมาตรฐานการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐนั้น ได้กำหนดให้มีความสอดคล้องกับการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายในในระดับสากล คือ มาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน (International Standards for The Professional Practice of Internal Auditing) ที่กำหนดโดยสถาบันผู้ตรวจสอบภายในของสหรัฐอเมริกา (The Institute of Internal Auditors : IA) อันจะทำให้การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในของหน่วยงานของรัฐได้รับการยอมรับจากผู้บริหารและผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้อง

สำหรับมาตรฐานการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ จะใช้เป็นกรอบหรือแนวทางในการปฏิบัติงานให้กับผู้ตรวจสอบภายในของหน่วยงานของรัฐ เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในมีผลการปฏิบัติงานเป็นที่น่าเชื่อถือและมีคุณภาพเป็นที่ยอมรับจากทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง

มาตรฐานการตรวจสอบภายใน เป็นการกำหนดข้อปฏิบัติหลัก ๆ ของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย มาตรฐานด้านคุณสมบัติ และมาตรฐานการปฏิบัติงาน ซึ่งมีเนื้อหาโดยสรุปดังนี้

๑. มาตรฐานด้านคุณสมบัติ ประกอบด้วย

๑) วัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ และความรับผิดชอบ

หน่วยงานตรวจสอบภายในต้องกำหนดวัตถุประสงค์ อำนาจหน้าที่ และความรับผิดชอบในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในอย่างเป็นทางการไว้ในกฎบัตรการตรวจสอบภายใน โดยให้สอดคล้องกับค่านิยมของการตรวจสอบภายในที่กำหนดไว้ในระเบียบ มาตรฐานและจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ซึ่งหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในต้องทบทวนกฎบัตรการตรวจสอบภายในเป็นระยะ ๆ และนำเสนอหัวหน้าส่วนราชการให้ความเห็นชอบ เพื่อใช้เป็นกรอบอ้างอิงและเป็นแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน โดยให้มีการเผยแพร่กฎบัตรการตรวจสอบภายในดังกล่าวให้หน่วยงานภายในของส่วนราชการทราบโดยทั่วกัน

๒) ความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม

การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในต้องมีความเป็นอิสระ และผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเที่ยงธรรม

๓) ความเชี่ยวชาญและความระมัดระวังรอบคอบ

การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในต้องกระทำด้วยความเชี่ยวชาญและความระมัดระวังรอบคอบเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

๔) การประกันและการปรับปรุงคุณภาพงาน

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในต้องปรับปรุงและรักษาคุณภาพงานตรวจสอบภายใน โดยมีการปรับปรุงคุณภาพงานตรวจสอบภายในให้ครอบคลุมในทุกด้าน

๒. มาตรฐานด้านการปฏิบัติงาน ประกอบด้วย

๑) การบริหารงานตรวจสอบภายใน

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในต้องบริหารงานตรวจสอบภายในอย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในสามารถสร้างคุณค่าเพิ่มให้กับส่วนราชการ

๒) ลักษณะของงานตรวจสอบภายใน

การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในต้องสามารถประเมินและช่วยสนับสนุนให้มีการปรับปรุงกระบวนการกำกับดูแล การบริหารความเสี่ยง และการควบคุมของส่วนราชการ โดยใช้วิธีการที่เป็นระบบ ระเบียบ และอาศัยความเสี่ยงของส่วนราชการ ทั้งนี้การตรวจสอบภายใน จะมีความน่าเชื่อถือและเพิ่มคุณค่าเมื่อผู้ตรวจสอบภายในมีการปฏิบัติงานในเชิงรุก และการประเมินผลของผู้ตรวจสอบภายในได้ก่อให้เกิดความรู้ความเข้าใจในการปฏิบัติงาน อย่างลึกซึ้ง รวมทั้งได้คำนึงถึงผลกระทบที่จะเกิดขึ้นในอนาคตด้วย

๓) การวางแผนการปฏิบัติงาน

ผู้ตรวจสอบภายในต้องจัดทำแผนการปฏิบัติงานตามที่ได้รับมอบหมาย รวมทั้งกำหนดวัตถุประสงค์ขอบเขตระยะเวลาและการจัดสรรทรัพยากร โดยแผนการปฏิบัติงานต้องพิจารณาถึงยุทธศาสตร์ วัตถุประสงค์และความเสี่ยงของส่วนราชการ ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

๔) การปฏิบัติงาน

ผู้ตรวจสอบภายในต้องระบุวิเคราะห์ประเมินผล และจัดเก็บข้อมูลให้เพียงพอต่อการปฏิบัติงาน ที่ได้รับมอบหมายให้บรรลุตามวัตถุประสงค์

๕) การรายงานผลการปฏิบัติงานงานตรวจสอบ

ผู้ตรวจสอบภายในต้องรายงานผลการปฏิบัติงานตรวจสอบตามที่ได้รับมอบหมายอย่างทันทั่วทั้งที่

๖) การติดตามผล

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในต้องกำหนดและรักษาระบบการติดตามการไม่ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะในรายงานผลการตรวจสอบ

๗) การยอมรับสภาพความเสี่ยงของฝ่ายบริหาร

ในกรณีผู้บังคับบัญชากลุ่มตรวจสอบภายในมีความเห็นว่า ความเสี่ยงที่เหลืออยู่ที่ฝ่ายบริหารยอมรับนั้น อาจจะไม่อยู่ในระดับที่ส่วนราชการสามารถยอมรับได้ผู้บังคับบัญชากลุ่มตรวจสอบภายในต้องหารือกับผู้บริหารระดับสูง หากยังไม่สามารถหาข้อยุติได้ ผู้บังคับบัญชากลุ่มตรวจสอบภายในต้องเสนอต่อเลขาธิการวุฒิสภา เพื่อพิจารณาหาข้อยุติต่อไป

### จรรยาบรรณสำหรับผู้ตรวจสอบภายใน

เพื่อเป็นการยกฐานะและศักดิ์ศรีของวิชาชีพตรวจสอบภายใน ให้ได้รับการยกย่องและยอมรับจากบุคคลทั่วไป รวมทั้ง ให้การปฏิบัติหน้าที่เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพผู้ตรวจสอบภายในจะต้องมีจรรยาบรรณ (Code of Ethics) ที่เสมือนเป็นมาตรฐานการปฏิบัติงาน ประกอบด้วย

๑. ความซื่อสัตย์ (integrity) ผู้ตรวจสอบภายในทุกคนต้องแสดงความซื่อสัตย์ในการปฏิบัติงานทุกเรื่องที่ได้รับมอบหมาย ซึ่งความซื่อสัตย์ของผู้ตรวจสอบภายในสร้างความไว้วางใจและทำให้วิจารณ์ญาณของผู้ตรวจสอบภายในเป็นที่น่าเชื่อถือโดยมีแนวทางปฏิบัติ ดังนี้

๑.๑ ปฏิบัติหน้าที่ของตนด้วยความซื่อสัตย์ ขยันหมั่นเพียร และมีสำนึกรับผิดชอบ

๑.๒ ปฏิบัติตามกฎหมายและเปิดเผยข้อมูลตามที่กฎหมาย และวิชาชีพกำหนด

๑.๓ ไม่มีส่วนร่วมโดยเจตนาในกิจกรรมที่ขัดต่อกฎหมาย หรือการกระทำที่อาจเสื่อมเสียต่อวิชาชีพการตรวจสอบภายใน

๑.๔ เคารพและสนับสนุนวัตถุประสงค์ที่ถูกต้องตามกฎหมาย และประมวลจริยธรรมของสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา

๒. ความเที่ยงธรรม (objectivity) ผู้ตรวจสอบภายในจะแสดงความเที่ยงธรรมเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการรวบรวม ประเมิน และสื่อสารข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรม หรือกระบวนการที่ตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในจะประเมินสถานการณ์ที่เกี่ยวข้องอย่างเป็นกลาง ไม่ลำเอียง และไม่ปล่อยให้อคติหรือบุคคลอื่นมีอิทธิพลเหนือการประเมิน โดยมีแนวทางปฏิบัติดังนี้

๒.๑ ไม่มีส่วนร่วมในกิจกรรมหรือความสัมพันธ์ที่บั่นทอนหรืออาจบั่นทอนการประเมินอย่างเป็นกลาง ทั้งนี้ รวมไปถึงการกระทำหรือความสัมพันธ์ที่ขัดต่อผลประโยชน์ของสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภาด้วย

๒.๒ ไม่รับสิ่งตอบแทนใด ๆ ที่บั่นทอนหรืออาจบั่นทอนวิจารณ์ญาณของผู้ประกอบวิชาชีพ

๒.๓ เปิดเผยความจริงทั้งหมดที่ทราบ ซึ่งหากละเว้นไม่เปิดเผยแล้วอาจทำให้รายงานผลการตรวจสอบบิดเบือนไป

๓. การเก็บรักษาความลับ (Confidentiality) ผู้ตรวจสอบภายในจะเคารพคุณค่าและสิทธิของผู้เป็นเจ้าของในข้อมูลที่ได้รับ และไม่เปิดเผยข้อมูลโดยปราศจากอำนาจหน้าที่ที่เหมาะสม เว้นแต่เมื่อกฎหมายหรือวิชาชีพกำหนดไว้เป็นอย่างอื่น โดยมีแนวทางปฏิบัติ ดังนี้

๓.๑ ต้องระมัดระวังและมีความรอบคอบในการใช้และปกป้องข้อมูลที่ได้มาระหว่างการปฏิบัติหน้าที่

๓.๒ ต้องไม่ใช่ข้อมูลที่ได้มาเพื่อผลประโยชน์ส่วนตน หรือเพื่อการใดที่ขัดต่อกฎหมายหรือขัดวัตถุประสงค์ที่ถูกต้องตามกฎหมายและประมวลจริยธรรมของสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา

๔. ความสามารถในหน้าที่ (Competency) ผู้ตรวจสอบภายในควรใช้ความรู้ทักษะ และประสบการณ์ที่จำเป็นในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ผู้ตรวจสอบภายในไม่ควรยอมรับหรือปฏิบัติงานที่ตนเองไม่มีความรู้ ความสามารถ ยกเว้น จะได้รับคำแนะนำหรือได้รับการสนับสนุนให้มีความรู้ ความสามารถที่เพียงพอในการปฏิบัติงาน โดยมีแนวทางปฏิบัติดังนี้

๔.๑ ปฏิบัติหน้าที่ในงานส่วนที่ตนมีความรู้ ทักษะ และประสบการณ์ที่จำเป็นเท่านั้น

๔.๒ ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในโดยยึดมาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน (International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing) เป็นหลัก

๔.๓ พัฒนาความชำนาญ ประสิทธิภาพ และคุณภาพของบริการอย่างต่อเนื่อง



### ส่วนที่ ๓

## แนวปฏิบัติที่สำคัญของกลุ่มตรวจสอบภายใน

### ๑. แนวทางปฏิบัติด้านความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรมของกลุ่มตรวจสอบภายใน

#### ๑.๑ ความเป็นอิสระ (Independence) ของกลุ่มตรวจสอบภายใน

๑) กลุ่มตรวจสอบภายในมีโครงสร้างสายการบังคับบัญชาขึ้นตรงต่อเลขาธิการวุฒิสภา โดยรายงานผลการตรวจสอบต่อเลขาธิการวุฒิสภา และแจ้งให้หน่วยรับตรวจทราบเพื่อดำเนินการปรับปรุงตามข้อเสนอแนะ และประเด็นสำคัญไว้ในรายงานผลการปฏิบัติงาน เสนอต่อเลขาธิการวุฒิสภา

๒) สายการรายงานเรื่องเกี่ยวกับการบริหาร ผู้บังคับบัญชาของกลุ่มตรวจสอบภายในต้องเสนอต่อเลขาธิการวุฒิสภา เกี่ยวกับการจัดทำงบประมาณ งานด้านสนับสนุน การประสานงานเพื่อปฏิบัติงาน ตรวจสอบตามที่แผนที่กำหนด การเลื่อนขั้น เลื่อนตำแหน่ง และการประเมินผลงานของผู้บังคับบัญชา กลุ่มงาน เป็นต้น

๓) นอกจากนี้ เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในต้องไม่มีหน้าที่รับผิดชอบต่อการปฏิบัติงาน หรือระบบงานใด ๆ นอกเหนือจากงานตรวจสอบภายใน โดยทั่วไปบุคคลที่ทำงานในหน่วยงานอื่นต้องไม่ได้รับมอบหมายให้ ทำงานของกลุ่มตรวจสอบภายใน อย่างไรก็ตามตรวจสอบภายในบางอย่างที่จำเป็นต้องใช้ความสามารถเฉพาะด้าน กลุ่มตรวจสอบภายในอาจขอยืมตัวบุคคลจากหน่วยงานอื่นมาทำงานชั่วคราว ในฐานะที่ปรึกษาได้ แต่ต้องเป็นกรณีพิเศษเท่านั้น

๔) กลุ่มตรวจสอบภายใน ควรรายงานตรงต่อเลขาธิการวุฒิสภา และสามารถขอเข้าพบเพื่อรายงาน การปฏิบัติงาน หรือปัญหาต่าง ๆ ได้ตลอดเวลา ซึ่งการติดต่อสื่อสารอย่างสม่ำเสมอจะช่วยให้เกิดความมั่นใจ ในความเป็นอิสระและเป็นวิธีที่ทำให้เลขาธิการวุฒิสภาได้รับทราบประเด็นที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ ได้ครบถ้วน

#### ๑.๒ ความเที่ยงธรรม (Objectivity) ของกลุ่มตรวจสอบภายใน

เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน ควรปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเที่ยงธรรมมีทัศนคติที่เป็นกลางและ ปฏิบัติงานโดยมีขอบเขตงานที่ชัดเจน รวมถึงการมีหลักฐานที่เกี่ยวข้องเพื่อสนับสนุนสิ่งที่ได้จากการ ตรวจสอบอย่างเหมาะสม และเพียงพอ เพื่อให้สามารถพิจารณาและตัดสินใจได้อย่างเที่ยงธรรม ดังนั้น เพื่อเป็นการปฏิบัติงานอย่างเที่ยงธรรมเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในควรปฏิบัติดังนี้

๑) หลีกเลี่ยงเหตุการณ์ขัดแย้งทางผลประโยชน์ (Conflict of Interest) ที่เกิดจากความสัมพันธ์ ทั้งในรายงานและเรื่องส่วนตัวในสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา หรือกิจกรรมที่ตรวจสอบและไม่ควรให้ ปัจจัยใด ๆ ที่อาจมีผลกระทบต่อการใช้วิจารณญาณเข้ามาเกี่ยวข้อง

๒) ต้องไม่มีอำนาจหรือหน้าที่รับผิดชอบต่อหน่วยงานหรือกิจกรรมใด ๆ ที่ตรวจสอบ

๓) ควรระงับการตรวจสอบการปฏิบัติงานใด ๆ ที่ตนเองเคยรับผิดชอบมาก่อนในรอบปีที่ผ่านมา อย่างไรก็ตาม เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในยังอาจปฏิบัติหน้าที่ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการปฏิบัติงาน ในกิจกรรมที่ตนเคยรับผิดชอบมาก่อนได้ตราบเท่าที่ไม่ทำให้ความเป็นอิสระของการตรวจสอบภายในลดลง

๔) ในการปฏิบัติงานที่จำเป็นต้องใช้ระยะเวลาในการตรวจสอบเป็นเวลานานหรือการ ปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นประจำทุกงวดควรพิจารณาสับเปลี่ยนเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้เกิดความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรมในการปฏิบัติงาน แต่ไม่ควรมีการสับเปลี่ยนบ่อยเกินไป จนทำให้ขาดความต่อเนื่องในการปฏิบัติงาน ทั้งนี้ การสับเปลี่ยนโดยทั่วไปควรจะทำอย่างน้อยทุก ๓ -๕ ปี

๕) ในการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในจะต้องไม่มีอคติกับผู้บริหารของหน่วยรับตรวจไม่ว่าผู้บริหารของหน่วยรับตรวจจะยอมรับหรือไม่ยอมรับคำแนะนำและข้อเสนอแนะที่ตนได้เคยเสนอไว้ครั้งก่อน

๖) ผู้บังคับบัญชาในกลุ่มตรวจสอบภายในและเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในต้องมีความเป็นอิสระและไม่มีความขัดแย้งทางผลประโยชน์ในกิจกรรมที่ตรวจสอบเพื่อให้การปฏิบัติหน้าที่เป็นไปด้วยความเที่ยงธรรมรวมทั้ง ต้องไม่ตรวจสอบงานที่ตนเคยทำหน้าที่บริหารหรือปฏิบัติงานภายในระยะเวลาหนึ่งปีก่อนการตรวจสอบ

๗) บทบาทและความรับผิดชอบของฝ่ายตรวจสอบภายในต้องกำหนดไว้เป็นลายลักษณ์อักษรในกฎบัตร โดยมีขอบเขตการปฏิบัติงาน ซึ่งประกอบด้วย การสอบทานกระบวนการในการปฏิบัติงานและประเมินความเพียงพอของนโยบายระเบียบวิธีปฏิบัติ การปฏิบัติงานในการบริหารความเสี่ยง การควบคุมภายใน การกำกับดูแล การกำกับดูแลการปฏิบัติตามนโยบาย วิธีการปฏิบัติงาน กฎหมายระเบียบ และข้อบังคับ การสอบทานความเพียงพอและประสิทธิผลของการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน เพื่อป้องกันการทุจริตภายในองค์กร รวมทั้งการปฏิบัติงานอื่น ๆ ที่ได้รับมอบหมายจากเลขาธิการวุฒิสภา

๘) ผู้บริหารและผู้เกี่ยวข้องทุกฝ่ายควรรับทราบและเข้าใจในบทบาทและความรับผิดชอบของกลุ่มตรวจสอบภายใน

๙) เพื่อความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในต้องสามารถเข้าถึง ข้อมูลทรัพย์สิน บุคลากรและสถานที่ทำการของหน่วยรับตรวจในส่วนที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างไม่มีข้อจำกัดหากมีข้อจำกัดใด ๆ เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในต้องแจ้งเป็นลายลักษณ์อักษร เพื่อหารือแก้ไขปัญหากับฝ่ายบริหารต่อไป

### ๑.๓ ลักษณะของความเสียหายจากการขาดความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม

กรณีที่มีเหตุหรือข้อจำกัดที่จะทำให้ผู้ตรวจสอบภายในไม่สามารถปฏิบัติงานได้อย่างอิสระหรือเที่ยงธรรม ผู้ตรวจสอบภายในต้องเปิดเผยถึงเหตุหรือข้อจำกัดดังกล่าวให้ผู้เกี่ยวข้องทราบตามความเหมาะสม โดยลักษณะของการเปิดเผยจะขึ้นอยู่กับเหตุหรือข้อจำกัดที่เกิดขึ้นในแต่ละกรณีดังนี้

๑) ผู้ตรวจสอบภายในต้องไม่ประเมินงานที่ตนเคยมีหน้าที่รับผิดชอบมาก่อนเพราะอาจทำให้สูญเสียความเที่ยงธรรมได้

๒) การให้ความเชื่อมั่นในงานที่มีหน้าที่รับผิดชอบอยู่นั้นจะต้องให้มีการควบคุมดูแลจากหน่วยงานอื่น

๓) สามารถให้ความเชื่อมั่นต่องานที่เคยให้บริการคำปรึกษาหากลักษณะการให้คำปรึกษานั้นไม่ได้มีผลกระทบต่อความเที่ยงธรรม

๔) กรณีที่มีเหตุหรือข้อจำกัดอันที่จะทำให้ผู้ตรวจสอบภายในไม่สามารถบริการให้คำปรึกษาได้อย่างอิสระหรือเที่ยงธรรม ผู้ตรวจสอบภายในต้องเปิดเผยเหตุหรือข้อจำกัดดังกล่าวให้กับผู้รับบริการทราบก่อนที่จะรับงาน

## ๒. แนวทางการปฏิบัติเรื่องการเปิดเผยความขัดแย้งทางผลประโยชน์ (Conflict of Interest) ในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

การเปิดเผยความขัดแย้งทางผลประโยชน์ของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน หมายถึง เหตุการณ์หรือ สถานการณ์ ใดๆ ของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในที่ทำให้สำนักงานไม่ได้ประโยชน์สูงสุดที่พึงได้รับเนื่องจากเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างอิสระและเที่ยงธรรม

การเปิดเผยความขัดแย้งทางผลประโยชน์ จึงเป็นหน้าที่ของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน ในการแสดงถึงเหตุการณ์หรือสถานะใด ๆ ของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในเอง ซึ่งนำไปสู่ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ ทั้งที่ ได้เกิดขึ้นแล้วหรือคาดว่าจะเกิดขึ้น ทั้งนี้ การเปิดเผยความขัดแย้งทางผลประโยชน์ นอกจากเป็นการช่วยให้ได้ตระหนักถึงสถานะหรือเหตุการณ์ต่าง ๆ ที่อาจนำไปสู่ความขัดแย้งทางผลประโยชน์แล้ว ยังช่วยให้สามารถวางแผนลดความเสี่ยงอันอาจเกิดจากความขัดแย้งทางผลประโยชน์ นั้น ๆ ได้อย่างเหมาะสม

เมื่อเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในเห็นว่าอาจมีเหตุบั่นทอนความเป็นอิสระหรือความเที่ยงธรรม ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในควรเปิดเผยรายละเอียดความขัดแย้งอย่างเป็นลายลักษณ์อักษร ทั้งนี้ หากได้มีการดำเนินการอย่างเหมาะสม จะเป็นการส่งเสริมและสนับสนุนการกำกับดูแลกิจการที่ดี (Good Corporate Governance) ของสำนักงานในภาพรวมด้วยเช่นกัน

การเปิดเผยเมื่อเกิดเหตุการณ์อันจะนำไปสู่ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ในการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน

เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน ต้องทำการเปิดเผยความขัดแย้งทางผลประโยชน์อย่างเป็นลายลักษณ์อักษรทุกครั้งที่ปฏิบัติงานตรวจสอบต่อผู้บังคับบัญชากลุ่มตรวจสอบภายใน เพื่อป้องกันหรือหลีกเลี่ยงความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรือเมื่อสถานะหรือเหตุการณ์ต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในเปลี่ยนแปลงในระหว่างปี และสถานะหรือเหตุการณ์เหล่านั้นอาจทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในต้องรายงานให้กับผู้บังคับบัญชารายงานทันที เพื่อพิจารณาปรับเปลี่ยนแผนการปฏิบัติงานและเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในให้มีความเหมาะสมมากยิ่งขึ้น

### แนวทางในการปฏิบัติการเปิดเผยความขัดแย้งทางผลประโยชน์

| ลักษณะความขัดแย้ง                                                                                                 | แนวทางปฏิบัติ                                               |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|
| ๑. ได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติงานตรวจสอบหน่วยงานที่เคยปฏิบัติงานมาก่อน                                                | ๑. รายงานต่อเลขาธิการวุฒิสภา                                |
| ๒. เป็นผู้มีส่วนร่วมในการวางระบบควบคุมภายในหรือจัดทำคู่มือในการปฏิบัติงาน                                         | ๒. รายงานต่อเลขาธิการวุฒิสภา                                |
| ๓. มีคำสั่งให้ปฏิบัติหน้าที่คณะกรรมการสอบข้อเท็จจริง และคณะกรรมการสอบสวนความรับผิดชอบทางละเมิด คณะกรรมการสอบวินัย | ๓. รายงานผู้บังคับบัญชากลุ่มตรวจสอบภายในและเลขาธิการวุฒิสภา |
| ๔. ได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติงานในหน่วยงานที่ตนมีญาติ พี่น้อง หรือผู้มีความสัมพันธ์ใกล้ชิดเป็นผู้บริหารหน่วยงานนั้น  | ๔. รายงานต่อเลขาธิการวุฒิสภา                                |
| ๕. เป็นกรรมการหรือผู้มีอำนาจสั่งการเชิงบริหารซึ่งอาจมีผลกระทบต่อการแสดงความเห็นอย่างเที่ยงธรรมและเป็นกลาง         | ๕. รายงานผู้บังคับบัญชากลุ่มตรวจสอบภายในและเลขาธิการวุฒิสภา |

### ๓. แนวทางปฏิบัติเรื่องการบริหารจัดการความเสี่ยงระดับองค์กร

การเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วของสภาพเศรษฐกิจ สังคม เทคโนโลยี รวมถึงความคาดหวังของประชาชน หน่วยงานของรัฐทุกหน่วยงานต้องเผชิญกับความเสี่ยงทั้งภายในและภายนอก ผู้บริหารมีหน้าที่รับผิดชอบโดยตรงในการบริหารจัดการความเสี่ยง ซึ่งหลักการบริหารจัดการความเสี่ยงระดับองค์กร ถือเป็นเครื่องมือที่สำคัญของผู้บริหารในการบริหารการดำเนินงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร โดยระบบการบริหารจัดการความเสี่ยงที่ดีจะช่วยหน่วยงานในการวางแผนและจัดการเหตุการณ์ด้านลบที่อาจเกิดขึ้น อันเป็นอุปสรรคต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยงาน รวมถึงช่วยหน่วยงานในการบริหารจัดการ เพื่อสร้างประโยชน์จากเหตุการณ์ด้านบวกที่อาจเกิดขึ้น ส่งผลให้หน่วยงานสามารถเพิ่มศักยภาพและขีดความสามารถในการให้บริการของหน่วยงานของรัฐ เพื่อให้ประชาชนและประเทศชาติได้รับประโยชน์สูงสุดจากการบริหารจัดการความเสี่ยงภายใต้หลักธรรมาภิบาล แนวทางการบริหารจัดการความเสี่ยงสำหรับหน่วยงานของรัฐ เรื่องหลักการบริหารจัดการความเสี่ยงระดับองค์กร เป็นกรอบแนวทางที่ช่วยให้หน่วยงานของรัฐสามารถนำหลักการบริหารจัดการความเสี่ยงไปปรับใช้เพื่อวางระบบการบริหารจัดการความเสี่ยงระดับองค์กรได้อย่างเหมาะสม ทั้งนี้ การบริหาร จัดการความเสี่ยงแต่ละหน่วยงานอาจมีความแตกต่างกันขึ้นอยู่กับขนาดโครงสร้าง และความสามารถ ในการรองรับความเสี่ยงของหน่วยงาน แนวทางการบริหารจัดการความเสี่ยงฉบับนี้อาจมีเนื้อหาบางส่วน เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน เนื่องจากการควบคุมภายในถือเป็นส่วนหนึ่งของการบริหารจัดการความเสี่ยงระดับองค์กร ดังนั้น หน่วยงานอาจดำเนินการบริหารจัดการความเสี่ยงโดยเชื่อมโยงการควบคุมภายในและการบริหารจัดการ ความเสี่ยงเข้าด้วยกัน การบริหารจัดการความเสี่ยงถือเป็นส่วนหนึ่งของการบริหารองค์กรอย่างมีธรรมาภิบาล โดยหลักของการบริหารจัดการความเสี่ยงที่ประสบความสำเร็จเกิดจากการความมุ่งมั่นของหัวหน้า หน่วยงานของรัฐและผู้กำกับดูแล หลักการบริหารจัดการความเสี่ยงระดับองค์กร แบ่งออกเป็น ๒ ส่วน ประกอบด้วย

#### ๓.๑ กรอบการบริหารจัดการความเสี่ยง

กรอบการบริหารจัดการความเสี่ยง เป็นพื้นฐานของการบริหารจัดการความเสี่ยงที่ดี เพื่อให้ การบริหารจัดการความเสี่ยงเป็นเครื่องมือช่วยหน่วยงานในการกำหนดแผนระดับองค์กร และการกำหนด วัตถุประสงค์เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ รวมถึงการตัดสินใจของผู้บริหารอยู่บนฐานข้อมูลสารสนเทศที่ สมบูรณ์ ส่งผลให้หน่วยงานของรัฐสามารถดำเนินงานบรรลุวัตถุประสงค์หลักขององค์กร และเพื่อเพิ่ม ศักยภาพและขีดความสามารถของหน่วยงาน กรอบการบริหารจัดการความเสี่ยง ประกอบด้วยหลักการ ๘ ประการ ดังนี้

- ๑) การบริหารจัดการความเสี่ยงต้องดำเนินการแบบบูรณาการทั่วทั้งองค์กร
- ๒) ความมุ่งมั่นของผู้กำกับดูแล หัวหน้าหน่วยงานของรัฐและผู้บริหารระดับสูง
- ๓) การสร้างและรักษาบุคลากรและวัฒนธรรมที่ดีขององค์กร
- ๔) การมอบหมายหน้าที่ความรับผิดชอบด้านการบริหารจัดการความเสี่ยง
- ๕) การตระหนักถึงผู้มีส่วนได้เสีย
- ๖) การกำหนดยุทธศาสตร์/กลยุทธ์ วัตถุประสงค์ และการตัดสินใจ
- ๗) การใช้ข้อมูลสารสนเทศ
- ๘) การพัฒนาอย่างต่อเนื่อง

### ๓.๒ กระบวนการบริหารจัดการความเสี่ยง

กระบวนการบริหารจัดการความเสี่ยงเป็นกระบวนการที่เป็นวงจรต่อเนื่อง ประกอบด้วย

- ๑) การวิเคราะห์องค์กร
- ๒) การกำหนดนโยบายการบริหารจัดการความเสี่ยง
- ๓) การระบุความเสี่ยง
- ๔) การประเมินความเสี่ยง
- ๕) การตอบสนองความเสี่ยง
- ๖) การติดตามและทบทวน
- ๗) การสื่อสารและการรายงาน

#### ๗.๑.๑ การวิเคราะห์องค์กร

ในการวิเคราะห์องค์กรหน่วยงานต้องเข้าใจเกี่ยวกับพันธกิจตามกฎหมาย อำนาจหน้าที่ และความรับผิดชอบของหน่วยงาน รวมถึงยุทธศาสตร์ชาติ ยุทธศาสตร์ระดับกระทรวง รวมถึงนโยบายของรัฐบาลที่เกี่ยวข้องกับหน่วยงาน โดยการวิเคราะห์องค์กรต้องวิเคราะห์ทั้งปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอกองค์กร หน่วยงานอาจเลือกใช้เครื่องมือการวิเคราะห์องค์กร เช่น SWOT Analysis เป็นการวิเคราะห์จุดแข็ง จุดอ่อน โอกาส และอุปสรรค PESTLE Analysis เป็นการวิเคราะห์ด้านการเมือง ด้านเศรษฐกิจ ด้านสังคม ด้านเทคโนโลยี ด้านกฎหมาย และด้านสภาพแวดล้อม

#### ๗.๑.๒ การกำหนดนโยบายการบริหารจัดการความเสี่ยง

ผู้บริหารเป็นผู้กำหนดนโยบายบริหารจัดการความเสี่ยง และผู้กำกับดูแลเป็นผู้ให้ความเห็นชอบนโยบายดังกล่าว โดยนโยบายการบริหารจัดการความเสี่ยงอาจระบุถึงวัตถุประสงค์ของการบริหารจัดการความเสี่ยง บทบาทหน้าที่ความรับผิดชอบของการบริหารจัดการความเสี่ยง และความเสี่ยงที่ยอมรับได้ระดับองค์กร

ความเสี่ยงที่ยอมรับได้ระดับองค์กร (Risk Appetite) หมายถึง ระดับความเสี่ยงในภาพรวมขององค์กรที่หน่วยงานยอมรับเพื่อดำเนินงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร การระบุความเสี่ยงที่ยอมรับได้ระดับองค์กรเป็นการแสดงเจตนาของผู้บริหารและผู้กำกับดูแลในการดำเนินงานขององค์กร การกำหนดความเสี่ยงที่ยอมรับได้ควรคำนึงถึงศักยภาพขององค์กรในเรื่องการจัดการความเสี่ยงโดยศักยภาพในการจัดการความเสี่ยงขององค์กร (Risk Capacity) ขึ้นอยู่กับงบประมาณ บุคลากร และความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสีย ทั้งนี้ หน่วยงานอาจระบุระดับความเสี่ยงที่ยอมรับได้เป็น ๔ ระดับ เช่น ปฏิเสธความเสี่ยง ยอมรับความเสี่ยงได้น้อย ยอมรับความเสี่ยงได้ปานกลาง เต็มใจยอมรับความเสี่ยง และยอมรับความเสี่ยงได้มากที่สุด เป็นต้น

หน่วยงานอาจแสดงนโยบายความเสี่ยงที่ยอมรับได้ในแต่ละประเภทความเสี่ยง เพื่อให้ผู้บริหารระดับรองลงมาสามารถนำไปใช้ในการบริหารจัดการความเสี่ยงในระดับสำนัก กลุ่มงาน การระบุระดับความเสี่ยงที่ยอมรับได้สำหรับประเภทความเสี่ยงย่อย

### ๗.๑.๓ การระบุความเสี่ยง

การระบุความเสี่ยง คือ การระบุเหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นที่มีผลกระทบต่อวัตถุประสงค์ของหน่วยงาน ทั้งในด้านบวกและด้านลบ ในการระบุความเสี่ยงหน่วยงานอาจทำรายชื่ความเสี่ยงทั้งหมด โดยรายชื่ความเสี่ยงต้องมีการปรับปรุงอย่างสม่ำเสมอโดยอาศัยข้อมูลที่เป็นปัจจุบัน การระบุความเสี่ยงหน่วยงานควรระบุข้อมูลเกี่ยวกับความเสี่ยง ดังนี้

#### ก. เหตุการณ์ความเสี่ยง

ข. สาเหตุของความเสี่ยง หรือตัวผลักดันความเสี่ยง โดยการวิเคราะห์ถึงสาเหตุที่แท้จริง ของความเสี่ยง

#### ค. ผลกระทบทั้งด้านลบและ/หรือด้านบวก

หน่วยงานอาจจัดกลุ่มความเสี่ยงที่มีลักษณะหรือมีผลกระทบที่เหมือนกับไว้ในประเภทความเสี่ยงเดียวกัน เพื่อให้การพิจารณาและการบริหารจัดการความเสี่ยงประเภทเดียวกันมีมุมมองในภาพรวมชัดเจนมากขึ้น

### ๗.๑.๔ การประเมินความเสี่ยง ประกอบด้วย

๑) การกำหนดเกณฑ์การประเมินความเสี่ยง หน่วยงานอาจให้คะแนนความเสี่ยงตามเกณฑ์การประเมินความเสี่ยงด้านต่าง ๆ เช่น ด้านโอกาส ด้านผลกระทบ รวมถึงด้านความสามารถขององค์กร ในการจัดการความเสี่ยง และด้านลักษณะของความเสี่ยง โดยช่วงคะแนนอาจกำหนดเป็น ๓ ช่วงคะแนน หรือ ๕ ช่วงคะแนน

๒) การให้คะแนนความเสี่ยง วิธีการให้คะแนนความเสี่ยง เช่น การสัมภาษณ์ การทำแบบสำรวจ การประชุมเชิงปฏิบัติการระหว่างหน่วยงานภายใน การทำ Benchmarking การวิเคราะห์สถานการณ์ ทั้งนี้ การให้คะแนนความเสี่ยงของแต่ละกองงาน เพียงวิธีเดียวอาจทำให้การให้คะแนนความเสี่ยงมีความคาดเคลื่อนได้

๓) การพิจารณาความเสี่ยงในภาพรวม เมื่อหน่วยงานประเมินความเสี่ยงในแต่ละความเสี่ยงที่มีต่อวัตถุประสงค์ของกิจกรรมแล้ว หน่วยงานต้องพิจารณาผลกระทบของความเสี่ยงที่มีต่อวัตถุประสงค์ ในระดับกลุ่ม และผลกระทบที่มีต่อหน่วยงานในภาพรวม เช่น ผลกระทบต่อความเสี่ยงที่มีต่อกิจกรรมอาจมีน้อยแต่มีผลกระทบต่อวัตถุประสงค์ระดับกองหรือความเสี่ยง ๒ ความเสี่ยงที่ไม่มีผลกระทบต่อกิจกรรมอาจมีผลกระทบต่อหน่วยงานในภาพรวม เป็นต้น

๗.๑.๕ การจัดลำดับความเสี่ยง เมื่อหน่วยงานพิจารณาให้คะแนนความเสี่ยงแล้ว หน่วยงานต้องจัดลำดับความเสี่ยง เพื่อนำไปสู่การพิจารณาจัดสรรทรัพยากรในการตอบสนองความเสี่ยง หน่วยงานอาจใช้คะแนนความเสี่ยง (โอกาส X ผลกระทบ) ในการจัดลำดับความเสี่ยง โดยความเสี่ยงที่เท่ากันอาจพิจารณาปัจจัยอื่นประกอบ

๗.๑.๖ การตอบสนองความเสี่ยง คือ กระบวนการตัดสินใจของฝ่ายบริหารในการจัดการความเสี่ยงที่อาจจะเกิดขึ้น โดยผู้บริหารควรพิจารณาประเด็นดังต่อไปนี้ ในการตัดสินใจเลือกวิธีการตอบสนองความเสี่ยงเพื่อจัดทำแผนบริหารจัดการความเสี่ยงของหน่วยงาน

๑) การจัดการต้นเหตุของความเสี่ยง

๒) ทางเลือกวิธีการจัดการความเสี่ยง

๓) ทรัพยากรที่ต้องใช้ในการบริหารจัดการความเสี่ยง

หน่วยงานสามารถพิจารณาเลือกวิธีการจัดการความเสี่ยงวิธีที่ใดวิธีหนึ่งหรือหลายวิธีโดยการพิจารณาวิธีการจัดการความเสี่ยงควรคำนึงถึงต้นทุนกับประโยชน์ที่ได้รับของวิธีการจัดการความเสี่ยงแต่ละวิธี

#### ตัวอย่างวิธีการจัดการความเสี่ยง ประกอบด้วย

๑) ปฏิเสธความเสี่ยงโดยไม่ดำเนินงานในกิจกรรมที่มีความเสี่ยง ได้แก่ กิจกรรมที่มีความเสี่ยงสูงและหน่วยงานไม่สามารถยอมรับความเสี่ยงนั้นได้ หน่วยงานอาจพิจารณาไม่ดำเนินงานในกิจกรรมนั้น

๒) การลดโอกาสของความเสี่ยง เช่น การลดโอกาสของความเสี่ยงการทุจริตด้านการเงิน โดยการวางระบบการควบคุมภายใน ได้แก่ การแบ่งแยกหน้าที่ การตรวจสอบ การสอบทาน และการกระหนาบ เป็นต้น

๓) การลดผลกระทบของความเสี่ยง เช่น การทำประกัน หรือการใช้เครื่องมือป้องกันความเสี่ยงทางการเงิน เป็นต้น

๔) การโอนความเสี่ยง หน่วยงานอาจเลือกใช้วิธีการถ่ายโอนความเสี่ยงของกิจกรรมที่หน่วยงานเห็นว่าควรดำเนินการเพื่อประโยชน์ของประชาชน แต่หน่วยงานมีข้อจำกัดที่ไม่สามารถดำเนินการเองได้หรือไม่สามารถบริหารจัดการความเสี่ยงได้ ได้แก่ การให้ภาคเอกชนดำเนินการโดยมีการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนไปด้วย เป็นต้น

๕) ยอมรับความเสี่ยงโดยไม่ดำเนินการจัดการความเสี่ยง เนื่องจากความเสี่ยงอยู่ในระดับที่หน่วยงานยอมรับได้ หรือต้นทุนในการบริหารจัดการความเสี่ยงมีมากกว่าประโยชน์ที่ได้รับ

๖) ใช้มาตรการเฝ้าระวัง หน่วยงานต้องกำหนดข้อมูลที่ต้องมีการเก็บรวบรวม การวิเคราะห์ การแจ้งเตือน และการดำเนินการเมื่อเหตุการณ์เกิดขึ้น

๗) การทำแผนฉุกเฉิน เป็นการระบุขั้นตอนเมื่อเกิดเหตุการณ์ความเสี่ยงขึ้น โดยต้องระบุบุคคลและวิธีการดำเนินการที่ชัดเจน เช่น ความเสี่ยงกรณีเจ้าหน้าที่ไม่สามารถเข้าสถานที่ทำงานได้

๘) การส่งเสริมหรือผลักดันเหตุการณ์ที่อาจจะเกิดขึ้น เมื่อเหตุการณ์ที่อาจจะเกิดขึ้นส่งผลกระทบเชิงบวกกับองค์กร รวมถึงกำหนดแผนการดำเนินงานเมื่อเหตุการณ์เกิดขึ้น แผนการบริหารจัดการความเสี่ยงอาจประกอบด้วย วิธีการจัดการความเสี่ยง บุคคลที่รับผิดชอบ

#### ๗.๑.๗ การติดตามและทบทวน

การติดตามและทบทวนเป็นกระบวนการที่ให้ความเชื่อมั่นว่าการบริหารจัดการความเสี่ยงที่มีอยู่ยังคงมีประสิทธิภาพ เนื่องจากความเสี่ยงเป็นสิ่งที่เกิดขึ้นและเปลี่ยนแปลงตลอดเวลา ดังนั้นการติดตามและทบทวนเป็นกระบวนการที่เกิดขึ้นสม่ำเสมอ ปัจจัยที่ทำให้หน่วยงานต้องทบทวนการบริหารจัดการความเสี่ยง ได้แก่ การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญซึ่งเกิดจากปัจจัยภายในและภายนอก หรือผลการดำเนินงานไม่เป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนดไว้

การติดตามและทบทวนการบริหารจัดการความเสี่ยงสามารถดำเนินการอย่างต่อเนื่องหรือเป็นระยะ ซึ่งควรดำเนินการในทุกกระบวนการของการบริหารจัดการความเสี่ยง การติดตามและทบทวนอาจนำไปสู่การเปลี่ยนแปลงของแผนการปฏิบัติงานขององค์กร การเปลี่ยนแปลงระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ รวมถึงการพัฒนาระบบบริหารจัดการความเสี่ยง

#### ๗.๑.๘ การสื่อสารและการรายงาน

การสื่อสารเป็นการสร้างความตระหนัก ความเข้าใจ และการมีส่วนร่วมของ กระบวนการบริหารจัดการความเสี่ยง การสื่อสารเป็นการให้และรับข้อมูล หน่วยงานควรมีช่องทางการ สื่อสารทั้งภายในและภายนอก โดยการสื่อสารภายในต้องเป็นการสื่อสารจากผู้บริหารไปยัง ผู้ใต้บังคับบัญชา จากผู้ใต้บังคับบัญชาไปยังผู้บริหาร และระหว่างหน่วยงานย่อยภายใน

หน่วยงานควรกำหนดบุคคลที่ควรได้รับข้อมูล ประเภทของข้อมูลที่ควรได้รับ ความถี่ ของการรายงาน รูปแบบและวิธีการรายงาน เพื่อให้ผู้กำกับดูแล ผู้บริหาร และผู้มีส่วนได้ส่วนเสียได้รับ ข้อมูลสารสนเทศที่ถูกต้อง ครบถ้วน เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และทันต่อเวลา

การสื่อสารและรายงานต่อผู้กำกับดูแล เป็นการสื่อสารและการรายงานความเสี่ยงใน ภาพรวมขององค์กร เพื่อสนับสนุนหน้าที่ของผู้กำกับดูแลในการกำกับการบริหารจัดการความเสี่ยงของ ฝ่ายบริหาร หน่วยงานอาจพิจารณากำหนดตัวชี้วัดความเสี่ยงที่สำคัญ เพื่อติดตามข้อมูลความเสี่ยงและการ รายงานเมื่อระดับความเสี่ยงถึงจุดตัวชี้วัดความเสี่ยงที่สำคัญ

### ๔. แนวทางการปฏิบัติเรื่องการประเมินความเสี่ยงเพื่อการวางแผนการตรวจสอบ

การศึกษาแนวทางพัฒนางานตรวจสอบภายในสมัยใหม่ ของกลุ่มตรวจสอบภายใน สำนักงาน เลขาธิการวุฒิสภา จำเป็นต้องศึกษาตามแนวปฏิบัติการตรวจสอบภายในภาคราชการ เรื่องการประเมิน ความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ โดยกระทรวงการคลัง กำหนดให้ก่อนเริ่มวางแผนการตรวจสอบ หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรประเมินความเสี่ยงเพื่อการวางแผนการตรวจสอบ เพื่อประเมิน ระดับความมีนัยสำคัญของความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของส่วนราชการว่า ความเสี่ยงดังกล่าว อยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ หรือมีโอกาที่จะเกิดความเสี่ยงมากน้อยเพียงใด รวมถึงได้มีการควบคุม และการจัดการความเสี่ยงของหน่วยงานหรือไม่อย่างไร โดยวิธีการประเมิน ความเสี่ยงเพื่อวางแผนการ ตรวจสอบ ควรเริ่มจากการศึกษาและรวบรวมข้อมูล ระบุปัจจัยเสี่ยง วิเคราะห์ความเสี่ยง และสิ้นสุดที่ ขั้นตอนการจัดลำดับความเสี่ยง

การประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ จะทำให้ทราบว่าหน่วยรับตรวจและหรือ กิจกรรมต่าง ๆ ของส่วนราชการมีความเสี่ยงอะไรบ้าง โดยอาจแยกความเสี่ยงตามกิจกรรมการบริหาร จัดการที่มี ๕ ด้าน คือ ด้านกลยุทธ์ ด้านการดำเนินงาน ด้านการบริหารความรู้ ด้านการเงิน และด้านการ ปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบ หรือแยกตามความสัมพันธ์กับวัตถุประสงค์ หลักของการตรวจสอบ รวมทั้งทราบว่าแต่ละหน่วยรับตรวจและหรือกิจกรรมมีคะแนนความเสี่ยงในแต่ละด้านและโดยรวมมาก น้อยเพียงใด โดยเรียงลำดับจากคะแนนสูงสุดไปยังคะแนนต่ำสุด ดังนั้น การประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผน การตรวจสอบจึงถือเป็นกระบวนการสำคัญที่จะช่วยให้การปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นไป อย่างมีประสิทธิภาพ การกำหนดเวลาตรวจสอบและการจัดสรรทรัพยากรของหน่วยงานตรวจสอบเป็นไปอย่างเหมาะสมและ ก่อให้เกิดมูลค่าเพิ่มแก่องค์กร

#### ๔.๑ วัตถุประสงค์การประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ

วัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถวางแผนการตรวจสอบ ได้ครอบคลุมภารกิจที่ สำคัญและเป็นไปอย่างมีหลักเกณฑ์ มีประสิทธิภาพ และมีความเหมาะสมภายใต้ข้อจำกัดที่มีอยู่ ทั้งนี้ ให้คำนึงถึงความสอดคล้องกับวัตถุประสงค์หลักของการตรวจสอบ ได้แก่ วัตถุประสงค์ด้านการดำเนินงาน



วัตถุประสงค์ด้านการเงินวัตถุประสงค์ด้านการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบ การประเมินความเสี่ยง เพื่อวางแผนการตรวจสอบ มีประโยชน์คือทำให้เข้าใจในกระบวนการปฏิบัติงานของส่วนราชการสามารถวางแผนการตรวจสอบได้ตรงกับหน่วยงาน/กิจกรรม ที่มีความเสี่ยงในระดับสูง การตรวจสอบภายใน มีประสิทธิภาพและเป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ มีการประสานงานความร่วมมือและความเข้าใจอันดีระหว่างผู้ตรวจสอบและผู้รับตรวจ

#### ๔.๒ กระบวนการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ

##### ๔.๒.๑ การระบุปัจจัยและเกณฑ์ความเสี่ยง

การระบุปัจจัยเสี่ยง เป็นการบ่งชี้ให้เห็นถึงสถานการณ์ที่เป็นโอกาสให้เกิดความไม่แน่นอน ส่งผลกระทบต่อการทำงานขององค์กร การที่จะชี้ให้เห็นถึงประเด็นดังกล่าวได้จำเป็นต้องศึกษาทำความเข้าใจอย่างมากเกี่ยวกับองค์กร ลักษณะของผู้รับบริการหรือผู้มีส่วนเกี่ยวข้อง สภาพแวดล้อมต่าง ๆ ทั้งทางกฎหมาย สังคม การเมือง วัฒนธรรม และต้องเข้าใจถึงวัตถุประสงค์เชิงกลยุทธ์ วัตถุประสงค์ในการดำเนินงานของหน่วยงานหรือกิจกรรมเป็นอย่างดี รวมทั้งเข้าใจถึงปัจจัยแห่งความสำเร็จ อุปสรรค และโอกาส ที่เกี่ยวกับการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรนั้น การระบุปัจจัยเสี่ยงอาจเกิดขึ้นทั้งจากปัจจัยภายนอกและปัจจัยภายใน ซึ่งควรจะดำเนินการด้วยวิธีการที่เป็นระบบ เพื่อให้แน่ใจว่ากิจกรรมสำคัญทั้งหมดภายในองค์กรได้นำมาพิจารณาแล้ว และความเสี่ยงทั้งหมดที่เกิดจากกิจกรรมเหล่านั้นได้มีการระบุออกมาแล้ว นอกจากนี้ ผลกระทบหรือผลสืบเนื่องทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมนั้นก็ควรระบุและจัดแยกประเภทไว้ด้วย

ในการดำเนินงานและการตัดสินใจของหน่วยงาน ซึ่งจะส่งผลให้การปฏิบัติงานบรรลุวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายของหน่วยงานนั้น จะเกี่ยวข้องกับกิจกรรมการบริหารงานในด้านต่าง ๆ ที่อาจส่งผลกระทบต่อความเสี่ยง ดังนี้

- **ด้านกลยุทธ์** เป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์เชิงกลยุทธ์ในระยะยาวขององค์กร ซึ่งจะได้รับผลกระทบจากเรื่องสภาพแวดล้อมขององค์กร นโยบายของผู้บริหาร ปริมาณเงินทุนที่มีอยู่หรืองบประมาณที่ได้รับความเสี่ยงทางด้านนี้ เช่น ความเสี่ยงของการเสียอำนาจควบคุม การขาดระบบควบคุม ความเสี่ยงเกิดจากการเมือง การเปลี่ยนแปลงกฎหมายและระเบียบ ชื่อเสียงและความเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมทางกายภาพ เป็นต้น

- **ด้านการดำเนินงานหรือปฏิบัติงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ** เป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับประเด็นปัญหาการปฏิบัติงานประจำวัน หรือการดำเนินงานปกติที่องค์กรต้องเผชิญเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์เชิงกลยุทธ์ ความเสี่ยงทางด้านนี้ เช่น การปฏิบัติงานไม่เป็นไปตามแผนปฏิบัติงานโดยไม่มีผังการปฏิบัติงานที่ชัดเจน หรือไม่มีการมอบหมายอำนาจหน้าที่ความรับผิดชอบ เป็นต้น

- **ด้านการบริหารความรู้** เป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการบริหารและควบคุมให้เกิดประสิทธิผลในเรื่องทรัพยากรความรู้ การสร้างองค์ความรู้ การให้การปกป้องกลไกความรู้ และการสื่อสารความรู้จากแหล่งต่าง ๆ ซึ่งจะกระทบจากปัจจัยภายนอกและภายใน ปัจจัยภายนอกที่มีผลกระทบ เช่น การขาดแหล่งความรู้ การแข่งขันทางเทคโนโลยี การลักลอบใช้ทรัพย์สินทางปัญญาโดยผู้ไม่มีอำนาจหน้าที่ ส่วนปัจจัยภายในที่มีผลกระทบ เช่น ระบบการทำงานผิดปกติ การสูญเสียเจ้าหน้าที่ที่มีความรู้ในระบบงานที่สำคัญ การไม่สามารถนำความรู้ที่ได้รับมาใช้ประโยชน์ต่อการปฏิบัติงานได้อย่างเต็มที่ เป็นต้น

- **ด้านการเงิน** เป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการบริหารและควบคุมทางการเงินและการงบประมาณขององค์กรให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ผลกระทบทางการเงินที่เกิดจากปัจจัยภายนอก เช่น ข้อบังคับเกี่ยวกับรายงานทางการเงินของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ กรมบัญชีกลาง สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานประมาณ และธนาคารแห่งประเทศไทย

- **ด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย และระเบียบ** เป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับประเด็นข้อกฎหมาย ระเบียบการปกป้องคุ้มครองผู้รับบริการหรือผู้มีส่วนได้เสีย การป้องกันข้อมูล รวมถึงประเด็นทางด้านกฎระเบียบอื่น ๆ

#### ๔.๒.๒ การวิเคราะห์ความเสี่ยง

เมื่อสามารถระบุปัจจัยเสี่ยงขององค์กรได้แล้ว ขั้นตอนต่อไปของกระบวนการประเมินความเสี่ยง คือ การวิเคราะห์ความเสี่ยงหรือการพิจารณาผลกระทบของความเสี่ยงต่อองค์กร เป็นการประเมินถึงระดับความมีนัยสำคัญของความเสียหายที่จะเกิดความเสี่ยงจากการกำหนดโอกาสที่จะเกิดหรือความถี่ที่จะเกิดอาจวิเคราะห์ผลเป็นระดับ เช่น สูง กลาง ต่ำ หรือในรูปตัวเลข เป็นต้น ผลการวิเคราะห์สามารถออกมาในรูปเชิงปริมาณ หรือเชิงคุณภาพ ภายใต้เงื่อนไขของความเป็นไปได้ ความเสี่ยงที่กำหนดให้อยู่ในระดับสูงจะต้องมีผลกระทบมากกว่าความเสี่ยงในระดับปานกลางหรือระดับต่ำ ตัวอย่างผลกระทบที่เกิดจากความเสี่ยง เช่น การตัดสินใจผิดพลาดเนื่องจากข้อมูลไม่ถูกต้อง การปฏิบัติงานไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์หรือเป้าหมาย การใช้ทรัพยากรอย่างไม่มีประสิทธิภาพ เป็นต้น การนำเทคนิควิธีการมาใช้ในการวิเคราะห์ความเสี่ยงมีหลายวิธี เนื่องจากการวัดความเสี่ยงเป็นระดับหรือตัวเลขว่ามีผลเป็นอย่างไร หรือเท่าใดนั้น เป็นสิ่งที่ทำได้ยาก โดยทั่วไปจะวิเคราะห์ความเสี่ยงโดยการประเมินนัยสำคัญหรือผลกระทบของความเสี่ยง (Impact) กับความถี่ที่จะเกิดหรือโอกาสที่จะเกิดความเสี่ยง (Likelihood) โดยใช้วิธีการให้คะแนน ซึ่งในการวิเคราะห์ความเสี่ยงทั้งสองประเด็นนี้ต้องใช้วิจารณญาณอย่างมากว่าควรจัดความเสี่ยงที่ค้นพบให้อยู่ในระดับใด ประสพการณ์ของผู้ตรวจสอบภายในและผู้เกี่ยวข้องจึงเป็นส่วนที่มีความสำคัญอย่างมาก ดังนั้น อาจพิจารณาจากความสัมพันธ์ระหว่างผลกระทบของความเสี่ยงหรือโอกาสที่จะเกิดว่าทำให้เกิดความเสี่ยง ในระดับใด เช่น ระดับสูง ระดับกลาง ระดับต่ำ แล้วจึงแปรค่าดังกล่าวเป็นตัวเลขอีกชั้นหนึ่ง และในทางปฏิบัติควรคำนึงถึงปัจจัยอื่น ๆ ประกอบด้วย เนื่องจากความเสี่ยงในบางประเภทอาจมีโอกาสที่จะเกิดสูงมาก แต่ผลเสียหายในแต่ละครั้งมีจำนวนเงินน้อย แต่หากพิจารณาในภาพรวมแล้วอาจส่งผลอย่างมีสาระสำคัญต่อองค์กร

#### ๔.๒.๓ การจัดลำดับความเสี่ยง

เมื่อได้ศึกษาข้อมูล จัดกลุ่มและวิเคราะห์ความเสี่ยงแล้ว ขั้นตอนต่อไปคือการจัดลำดับความเสี่ยง โดยการนำระดับหรือค่าคะแนนความเสี่ยงที่ได้จากการวิเคราะห์ในระดับหน่วยงานหรือกิจกรรมแล้วแต่กรณี มาเรียงค่าจากมากไปหาน้อยเพื่อสรุปคะแนนและเลือกหน่วยงานหรือกิจกรรมที่มีคะแนนสูงในการวางแผนการตรวจสอบเป็นปีแรก ๆ หรือเป็นลำดับต้น ๆ ส่วนจะสามารถจัดลำดับในการตรวจสอบในแต่ละปีเป็นปริมาณมากน้อยเพียงใด ย่อมขึ้นอยู่กับทรัพยากรของหน่วยตรวจสอบภายในเป็นส่วนประกอบด้วย

นอกจากการพิจารณาถึงสถานการณ์ในขณะนั้นประกอบการจัดลำดับความเสี่ยง เพื่อให้ได้การประเมินที่ใกล้เคียงกับความเป็นจริงมากที่สุดแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในควรมีการติดตามว่าองค์กรได้มีการกำหนดนโยบายหรือมีวิธีการควบคุมความเสี่ยงนั้นอย่างไร หรือไม่ หากผู้บริหารไม่ให้ความสำคัญกับการกำหนดวิธีการควบคุมใด ๆ แล้วผู้ตรวจสอบภายในควรจัดลำดับความเสี่ยงของหน่วยงานหรือ

กิจกรรมดังกล่าวเป็นลำดับแรกที่ต้องวางแผนการตรวจซ้ำในปีต่อไปปัจจุบันแม้ว่าจะมีแนวคิดเกี่ยวกับการประเมินความเสี่ยง โดยให้ที่ปรึกษาภายนอกเป็นผู้ดำเนินการ แต่วิธีที่ให้เจ้าหน้าที่ภายในองค์กรทำเอง โดยใช้กระบวนการและเครื่องมือที่สามารถสื่อสารให้ทราบกันในองค์กรเป็นอย่างดี มีความสม่ำเสมอและมีการประสานกันมีแนวโน้มจะให้ผลที่ดีกว่า เนื่องจากจะทำให้เกิดความรู้สึกถึงความเป็นเจ้าของประกอบกับขั้นตอนในการระบุปัจจัยเสี่ยง บุคลากรทุกระดับในองค์กรเป็นส่วนสำคัญที่จะช่วยให้การระบุปัจจัยเสี่ยงมีความเหมาะสมและชัดเจน ประกอบกับเทคโนโลยีที่มีความทันสมัยเพิ่มขึ้น ผู้ตรวจสอบภายในอาจพัฒนาโปรแกรมสำเร็จรูปสำหรับการประเมินความเสี่ยงเพื่อช่วยในการเก็บรวบรวมข้อมูลและจัดลำดับความเสี่ยง อันทำให้เกิดความรวดเร็วในการปฏิบัติงานยิ่งขึ้น รวมทั้งสามารถประมวลผลในรูปแบบที่ง่ายต่อความเข้าใจเพื่อนำเสนอต่อผู้บริหาร เช่น รูปแบบของกราฟ ตารางเปรียบเทียบในรูปแบบข้อมูลสถิติ ข้อมูลร้อยละ เป็นต้น

#### ๔.๒.๔ บัญชีรายการความเสี่ยง

เมื่อดำเนินการประเมินความเสี่ยงตามขั้นตอนดังกล่าวข้างต้น รวมทั้งจัดทำตารางคำอธิบายความเสี่ยงเสร็จแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในควรนำข้อมูลดังกล่าวไปใช้ประโยชน์ในการวิเคราะห์ความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบในครั้งต่อไป โดยรวบรวมและจัดแยกประเภทปัจจัยเสี่ยงตามหน่วยงานหรือกิจกรรม แล้วแต่กรณีให้เป็นระบบเพื่อแสดงให้เห็นว่าหน่วยงานหรือกิจกรรมใดมีความเสี่ยงอะไรที่สำคัญ ทั้งความเสี่ยงทั่วไปและความเสี่ยงเป็นเรื่องเฉพาะเจาะจงของหน่วยงาน ซึ่งอาจจัดรวบรวมความเสี่ยงที่เกิดขึ้นในรูปของบัญชีรายการความเสี่ยง (Risk Profile)

ผู้ตรวจสอบภายในสามารถใช้ตารางคำอธิบายความเสี่ยงและการจัดทำบัญชีรายการความเสี่ยงดังกล่าวเป็นข้อมูลเบื้องต้นในการวิเคราะห์ความเสี่ยงในเชิงลึกเพื่อการประเมินผลความเสี่ยง (Risk Evaluation) ซึ่งเป็นกระบวนการภายหลังการวิเคราะห์และจัดลำดับความเสี่ยงแล้ว โดยนำข้อมูลที่ได้รับจากการตรวจสอบมาพิจารณาร่วมกับข้อมูลที่ได้รับจากการประเมินความเสี่ยง เพื่อนำเสนอผู้บริหารประกอบการตัดสินใจในการบริหารความเสี่ยงขององค์กรต่อไป

### ๕. แนวทางการปฏิบัติเรื่องการติดตามผลและการให้คำแนะนำปรึกษา เพื่อการสร้างมูลค่าเพิ่มและการปรับปรุงในการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพ

เพื่อให้การดำเนินงานการตรวจสอบภายในด้านการติดตามผลและการให้คำแนะนำปรึกษาเพื่อการสร้างมูลค่าเพิ่มและการปรับปรุงในการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพ ให้เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบภายใน กลุ่มตรวจสอบภายในจึงกำหนดแนวทางการปฏิบัติเรื่องการติดตามผลและการให้คำแนะนำปรึกษา ดังนี้

๕.๑ ผู้บังคับบัญชากลุ่มตรวจสอบภายในกำหนดวิธีการและเวลาที่เหมาะสม เพื่อให้การติดตามผลทำได้มีประสิทธิภาพ

๕.๒ กำหนดตารางเวลาที่ใช้ในการติดตามผลรายงานผลการปฏิบัติงาน และการให้คำแนะนำปรึกษาไว้ในแผนการตรวจสอบในปีปัจจุบัน การกำหนดตารางเวลาที่จะใช้ในการติดตามผล ควรหารือกับหัวหน้าหน่วยรับตรวจหรือผู้ที่เกี่ยวข้อง เพื่อความร่วมมือและอำนวยความสะดวกในการติดตามผล

๕.๓ ผู้ตรวจสอบภายในที่ได้รับมอบหมายให้ติดตามผล ต้องไม่มีส่วนเกี่ยวข้องในการรายงานผลการปฏิบัติงานนั้น ๆ เพื่อให้มีมุมมองใหม่ ๆ และสามารถประเมินการปรับปรุงแก้ไขว่าเหมาะสมสอดคล้องกับข้อเท็จจริงหรือไม่

๕.๔ ผู้ตรวจสอบภายในควรติดตามความคืบหน้าในการปรับปรุงแก้ไขจุดอ่อน และข้อบกพร่องจากหน่วยงานเป็นระยะ ๆ หากมีปัญหาผู้ตรวจสอบภายในควรเข้าไปพิจารณาให้คำแนะนำปรึกษาเพื่อให้สามารถดำเนินการต่อไปได้

๕.๕ ผู้ตรวจสอบภายในควรเข้าไปมีส่วนร่วมกับผู้บริหารระดับสูงของหน่วยรับตรวจในการแนะนำวิธีการแก้ไขปัญหา จุดอ่อน และข้อบกพร่องต่าง ๆ และกำหนดมาตรการป้องกันความผิดพลาด และข้อบกพร่องที่จะเกิดขึ้นในอนาคต

๕.๖ ควรมีการประเมินประสิทธิภาพการติดตามผล และเวลาในการดำเนินงานของฝ่ายบริหาร หรือผู้ที่เกี่ยวข้องต่อการสั่งการหรือต่อการแก้ไขปรับปรุงข้อบกพร่อง หรืออาจประเมินจากแผนงานหรือวิธีการแก้ไขปัญหาดังกล่าว ๆ ในการปฏิบัติงาน

๕.๗ การให้คำแนะนำปรึกษาแก่หน่วยรับตรวจ เมื่อผู้ตรวจสอบภายในเข้าพบหน่วยรับตรวจ เพื่อให้คำแนะนำปรึกษาหรือกรณีที่หน่วยรับตรวจมีบันทึกขอความเห็นคำแนะนำปรึกษา ให้ผู้ตรวจสอบภายในจัดทำบันทึกการให้คำแนะนำปรึกษา โดยระบุชื่อเรื่องของการให้คำแนะนำ หน่วยรับตรวจที่ขอคำแนะนำ และข้อแนะนำ หรือความเห็นที่มีต่อเรื่องนั้น ๆ เสนอผู้บังคับบัญชากลุ่มตรวจสอบภายใน เพื่อทราบทุกครั้ง

๕.๘ ในการตรวจสอบครั้งต่อไป เจ้าหน้าที่ที่ตรวจสอบภายในควรมีการติดตามประเด็นข้อสังเกตจากการตรวจสอบครั้งก่อนว่าได้มีการดำเนินการแก้ไขแล้วเสร็จครบถ้วนหรือไม่ พร้อมทั้งทำการตรวจสอบซ้ำในกระบวนการที่มีความเสี่ยงและผลกระทบในระดับที่เป็นสาระสำคัญ เพื่อให้มั่นใจว่าการดำเนินการแก้ไขของหน่วยรับตรวจเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในได้อย่างมีประสิทธิภาพ

## ๖. แนวทางการปฏิบัติเรื่องการควบคุมดูแล และเรื่องการเก็บรักษาข้อมูลที่ได้จากการปฏิบัติงาน

### ๖.๑ การควบคุมดูแล

ภายหลังจากที่เจ้าหน้าที่ที่ตรวจสอบภายในจัดทำกระดาษทำการแล้วเสร็จ จะต้องมีการตรวจสอบภายใน ที่มีประสบการณ์มากกว่าทำหน้าที่เป็นผู้สอบทาน เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่า ได้มีการจัดทำกระดาษทำการครบถ้วน มีเนื้อหาสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบในแต่ละเรื่อง ที่ตรวจสอบ และปฏิบัติงานเป็นไปตามข้อกำหนดหรือกฎหมายที่เกี่ยวข้องในการจัดทำกระดาษทำการ โดยผู้สอบทานต้องลงชื่อผู้สอบทานและวันที่สอบทานในกระดาษทำการให้ชัดเจน

### ๖.๒ การจัดเก็บ

หน้าที่และความรับผิดชอบที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมดูแลกระดาษทำการ การจัดเก็บและระยะเวลาในการจัดเก็บกระดาษทำการ ควรกำหนดให้สอดคล้องกับนโยบายหรือแนวทางปฏิบัติการ กำหนดอายุการเก็บเอกสารของสำนักงานในการจัดเก็บเอกสารอื่น ๆ และให้เป็นไปตามข้อกำหนดหรือกฎหมายที่เกี่ยวข้องในการจัดทำกระดาษทำการแต่ละเรื่อง เนื่องจากกระดาษทำการอาจมีการจัดทำขึ้นเป็นจำนวนมาก หากไม่มีการควบคุมการจัดเก็บกระดาษทำการที่ดีแล้วอาจมีผลกระทบต่อผู้ใช้กระดาษทำการในภายหลัง

### ๖.๓ ลักษณะของการจัดเก็บกระดาษทำการ

๑) กระดาษทำการแต่ละแผ่นควรมีการกำหนดเลขที่ไว้ โดยเลขที่กระดาษทำการที่ได้กำหนดขึ้นนั้น ในบางครั้งกระดาษทำการเรื่องหนึ่งอาจอ้างอิงถึงกระดาษทำการอื่น ๆ ได้ ดังนั้น เลขที่ของกระดาษทำการ จะช่วยในการจัดเก็บกระดาษทำการแต่ละเรื่องให้เป็นระเบียบเรียบร้อยและสะดวกต่อการค้นหาและอ้างอิง สำหรับกระดาษทำการที่จัดทำในรูปสื่ออื่น ๆ ที่ไม่ได้เป็นแผ่นกระดาษก็ควรพิจารณาถึงการสำรองข้อมูล (Backup) ด้วยเช่นกัน หากสื่อดังกล่าวเกิดความเสียหาย และควรจัดทำทะเบียนคุมการสำรองข้อมูลดังกล่าวไว้ด้วย

๒) เนื่องจากกระดาษทำการที่เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในจัดทำขึ้นมีมากมายหลายประเภท ดังนั้น ควรแบ่งประเภทการจัดเก็บออกเป็น ๒ ประเภท คือ การจัดเก็บในแฟ้มถาวร และการจัดเก็บในแฟ้มปัจจุบัน โดยกระดาษทำการที่สามารถใช้ประโยชน์หรือใช้อ้างอิงได้เป็นระยะเวลานาน หรือมีการใช้เป็นประจำ เช่น ผังโครงสร้าง ภาพแสดงขั้นตอนการปฏิบัติงานและการควบคุมภายใน เอกสารสำคัญต่าง ๆ เป็นต้น กระดาษทำการเหล่านี้ ผู้ตรวจสอบควรจัดเก็บไว้รวมกันในแฟ้มที่เรียกว่า "แฟ้มถาวร" ส่วนกระดาษทำการบางประเภทที่เป็นกระดาษทำการเฉพาะเรื่องที่ตรวจสอบเช่น จดหมายขอคำยืนยันยอด การวิเคราะห์เปรียบเทียบ การกระทบบยอดและพิสูจน์ความถูกต้องของยอดคงเหลือ เป็นต้น ควรจัดเก็บอยู่ในแฟ้มที่เรียกว่า "แฟ้มปัจจุบัน" โดยแฟ้มปัจจุบันและแฟ้มถาวร ผู้ตรวจสอบควรจัดหมวดหมู่อย่างเป็นระเบียบเพื่อสะดวกต่อการค้นหา เช่น จัดหมวดหมู่ตามชื่อของหน่วยงาน หรือตามเรื่องที่ตรวจสอบ เป็นต้น

๓) แฟ้มกระดาษทำการควรจัดเก็บในสถานที่จัดเก็บเฉพาะ และจัดให้มีสภาพแวดล้อมที่เหมาะสม เช่น การจัดวางแฟ้มกระดาษทำการ ความสะอาดของสถานที่จัดเก็บ นอกจากนี้เพื่อป้องกันการสูญหายของข้อมูลการตรวจสอบ ควรมอบหมายให้มีผู้ทำหน้าที่ควบคุมดูแลสถานที่จัดเก็บ ซึ่งครอบคลุมถึงการจัดทำทะเบียนการเข้า-ออกสถานที่จัดเก็บและการเคลื่อนไหวของแฟ้มกระดาษทำการดังกล่าวด้วย

๔) นอกจากนี้ กลุ่มตรวจสอบภายในควรควบคุมดูแลการเปิดเผยกระดาษทำการต่อบุคคลต่าง ๆ ทั้งภายในและภายนอก ดังนั้น การเปิดเผยกระดาษทำการต่อบุคคลต่าง ๆ ควรตระหนักในเรื่องดังต่อไปนี้

๔.๑) กระดาษทำการตรวจสอบถือเป็นสมบัติและเป็นความลับของกลุ่มตรวจสอบภายใน การเปิดเผยได้ตามขอบเขตและเฉพาะบุคคลที่ได้รับอนุญาตจากผู้บริหารกลุ่มตรวจสอบภายในเท่านั้น ส่วนการเปิดเผยต่อบุคคลภายนอกต้องได้รับอนุญาตจากผู้บริหารระดับสูงของกลุ่มตรวจสอบภายใน

๔.๒) การเปิดเผยกระดาษทำการตรวจสอบต่อหน่วยรับตรวจ เฉพาะส่วนที่เกี่ยวข้องในรายงานเท่านั้น ไม่ควรเปิดเผยแนวหรือวิธีการตรวจต่อหน่วยรับตรวจหรือบุคคลภายนอก

๔.๓) ระยะเวลาการจัดเก็บกระดาษทำการตรวจสอบสำคัญให้จัดเก็บตามเวลา ดังนี้

๔.๓.๑) กระดาษทำการตรวจสอบแฟ้มปัจจุบันเก็บไว้ได้นาน ๑ ปี และกระดาษทำการตรวจสอบแฟ้มถาวรให้เก็บไว้นาน ๑๐ ปี ควรเก็บกระดาษทำการตรวจสอบอ้างอิงหรือกระดาษทำการตรวจสอบย่อย

๔.๓.๒) เฉพาะที่สำคัญที่อ้างอิงถึงในรายงาน ส่วนที่หมดความจำเป็นควรทำลายรวมทั้ง ควรส่งเอกสารคืนหน่วยงานเจ้าของเรื่องเมื่อเสร็จงานตรวจสอบนั้นแล้ว

## ๗. การประเมินคุณภาพงานตรวจสอบภายใน

กลุ่มตรวจสอบภายใน จัดให้มีการประเมินคุณภาพและปรับปรุงคุณภาพในทุกประเด็นของกิจกรรมการตรวจสอบภายใน และให้มีการติดตามประสิทธิผลของการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง แนวทางดำเนินงานการประเมินคุณภาพงานตรวจสอบภายในมีการดำเนินการ ดังนี้

### ๗.๑ การประเมินคุณภาพภายหลังการปฏิบัติงานตรวจสอบ

กลุ่มตรวจสอบภายใน มีการรับฟังความคิดเห็นของผู้รับตรวจจากแบบสำรวจความพึงพอใจของผู้รับตรวจต่อกลุ่มตรวจสอบภายในเกี่ยวกับผลการปฏิบัติงานภายหลังเสร็จสิ้นการปฏิบัติงานตรวจสอบทุกครั้ง โดยรวบรวมข้อมูลและประมวลผลความพึงพอใจทั้งหมดเมื่อเสร็จสิ้นการตรวจสอบประจำปี โดยกำหนดให้มีสรุปผลการประเมินผลปีละ ๑ ครั้ง เพื่อนำความเห็นของผู้รับตรวจมาเป็นส่วนหนึ่งของการประเมินคุณภาพจากภายในองค์กร โดยกำหนดวิธีการขั้นตอนการประเมินดังนี้

### ๗.๒ การประเมินตนเอง

แนวปฏิบัติการประกันและการปรับปรุงคุณภาพงานตรวจสอบภายใน : การประเมินภายในองค์กรกำหนดขึ้นตามหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ ข้อ ๑๙ (๓) โดยให้หน่วยงานของรัฐตามมาตรา ๔ ของพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ นำรูปแบบและวิธีการการประเมินภายในองค์กรที่กำหนดในแนวปฏิบัตินี้ไปใช้เพื่อประเมินและปรับปรุงคุณภาพการตรวจสอบภายใน

## รูปแบบและวิธีการการประเมินภายในองค์กร

### การประเมินภายในองค์กร (Internal Assessment) มี ๒ รูปแบบ คือ

๑) การติดตามประเมินผลในระหว่างที่งานดำเนินไป (Ongoing Monitoring) เป็นกระบวนการที่รวมเข้าเป็นส่วนหนึ่งของการควบคุมดูแล การสอบทาน และการวัดผลของหน่วยงานตรวจสอบภายใน

๒) การประเมินตนเองเป็นระยะ (Periodic Self Assessments) เป็นการประเมินการตรวจภายในของหน่วยงานของรัฐเป็นรายครั้ง

หน่วยงานของรัฐต้องดำเนินการประเมินภายในองค์กรตามรูปแบบและวิธีการที่กรมบัญชีกลางกำหนด ดังต่อไปนี้

๑) การติดตามประเมินผลในระหว่างที่งานดำเนินไป หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในต้องรายงานผลการติดตามประเมินผลในระหว่างที่งานดำเนินไปให้หัวหน้าหน่วยงานของรัฐทราบเป็นประจำทุกปี และ

๒) การประเมินตนเองเป็นระยะ ให้ประเมินอย่างน้อยทุกปีตามรูปแบบรายงานการประเมินตนเองเป็นระยะที่กรมบัญชีกลางกำหนด ทั้งนี้ หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในอาจกำหนดขอบเขตความถี่ และรูปแบบการประเมินตนเองเป็นระยะ เพิ่มเติมจากที่กรมบัญชีกลางกำหนดได้ โดยหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในต้องรายงานผลการประเมินตนเองเป็นระยะให้หัวหน้าหน่วยงานของรัฐทราบหลังการประเมินเสร็จสิ้น

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในต้องสร้างวิธีการประเมินภายในองค์กร โดยมีวัตถุประสงค์ เพื่อให้เกิดการพัฒนาหน่วยงานตรวจสอบภายในอย่างต่อเนื่อง รวมถึงเพื่อตรวจสอบความมีประสิทธิภาพ และประสิทธิภาพของหน่วยงานตรวจสอบภายใน การประเมินภายในองค์กรต้องดำเนินการครอบคลุมงาน ให้ความเชื่อมั่นและงานให้คำปรึกษา การประเมินภายในองค์กรต้องประกอบด้วย การติดตามประเมินผล ในระหว่างที่งานดำเนินไป และการประเมินตนเองเป็นระยะ โดยการติดตามประเมินผลในระหว่างที่งาน ดำเนินไปเป็นการประเมินในระดับงานที่ได้รับมอบหมาย ซึ่งเน้นประเมินในส่วนของมาตรฐานการ ปฏิบัติงานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการ ปฏิบัติงานของตรวจสอบภายใน สำหรับการประเมินตนเองเป็นระยะ เป็นการประเมินหน่วยงาน ตรวจสอบภายใน ในการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐทั้งหมด

ในกรณีที่หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในไม่ได้เป็นผู้ทำหน้าที่ประเมิน ผู้ทำหน้าที่ประเมิน จะต้องรายงานผลการตรวจสอบซึ่งรวมแผนการปรับปรุงแก้ไขและความคืบหน้าของความสำเร็จโดยตรง กับหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน และหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในต้องส่งรายงานให้กับ หัวหน้าหน่วยงานของรัฐ

รายงานผลการติดตามประเมินผลในระหว่างที่งานดำเนินไปและการประเมินตนเองเป็นระยะ ควรระบุถึงแนวทางการพัฒนาหน่วยงานตรวจสอบภายในอย่างต่อเนื่อง

### **๗.๓ การติดตามประเมินผลในระหว่างที่งานดำเนินไป (Ongoing Monitoring)**

การติดตามประเมินผลในระหว่างที่งานดำเนินไปเป็นการประเมินคุณภาพของงานที่ได้รับ มอบหมาย (Engagement Work) โดยหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในต้องกำหนดวิธีการเพื่อให้มั่นใจ ได้ว่างานที่ได้รับมอบหมายทั้งหมดมีคุณภาพ ทั้งในเรื่องของการให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษา ซึ่งวิธีการดังกล่าวต้องผนวกเป็นส่วนหนึ่งของการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยผ่านกระบวนการติดตามอย่าง ต่อเนื่องตั้งแต่การวางแผนการปฏิบัติงาน การควบคุมดูแล การปฏิบัติงานอย่างมีมาตรฐาน กระบวนการ จัดทำกระดาษทำการ การลงนาม การสอบทานก่อนออกรายงานผลการตรวจสอบ และการระบุจุดอ่อน ข้อเสนอแนะ และแนวทางการแก้ไข หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในต้องกำหนดวิธีการปฏิบัติงานที่ เป็นมาตรฐานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน

ตัวอย่างของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่สนับสนุนการติดตามประเมินผลในระหว่างที่งาน ดำเนินไป เช่น การสอบทานการควบคุมดูแล การอนุมัติการปฏิบัติงาน การใช้แบบรายการ (Checklist) และแบบฟอร์มต่าง ๆ ในการจัดทำกระดาษทำการ การใช้แบบสำรวจผู้รับบริการและผู้มีส่วนได้เสียและ การรายงานผลตัวชี้วัดการปฏิบัติงาน เป็นต้น

### **๗.๔ การประเมินตนเองเป็นระยะ (Periodic Self Assessment)**

การประเมินตนเองเป็นระยะ เป็นการประเมินการปฏิบัติตามมาตรฐานการตรวจสอบภายใน สำหรับของรัฐ จรรยาบรรณการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ กฎบัตรการตรวจสอบภายใน กฎหมาย และระเบียบต่าง ๆ และความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ซึ่งเป็นไปตามการคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสีย

หน่วยงานของรัฐต้องดำเนินการประเมินตนเองเป็นระยะ ตามรูปแบบและวิธีการที่ กรมบัญชีกลางกำหนด ผู้ทำการประเมินตนเองเป็นระยะ คือ หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน หรือทีม ผู้ตรวจสอบภายในอาวุโสของหน่วยงานตรวจสอบภายในที่ได้รับมอบหมาย หรือผู้ที่มีความรู้ความ เชี่ยวชาญด้านตรวจสอบภายในที่ไม่ได้อยู่ในหน่วยงานตรวจสอบภายใน ทั้งนี้ หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบ ภายในภายใต้การกำกับดูแลของคณะกรรมการตรวจสอบ หรือหัวหน้าหน่วยงานของรัฐ (ในกรณีที่ หน่วยงานของรัฐไม่มีโครงสร้างองค์กรในรูปแบบคณะกรรมการ) อาจกำหนดรูปแบบการประเมินตนเอง เป็นระยะ เพิ่มเติมจากรูปแบบที่กรมบัญชีกลางกำหนดได้

### ๗.๕ การประเมินคุณภาพจากภายนอกองค์กร

กรมบัญชีกลางได้กำหนดหลักเกณฑ์การประเมินการประกันและการปรับปรุงคุณภาพงาน ตรวจสอบภายในภาครัฐจากภายนอกองค์กร โดยเกณฑ์การประเมินได้พิจารณาตามกรอบมาตรฐานและ หลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ และที่แก้ไขเพิ่มเติมรวมถึง แนวทางการนำมาตรฐานไปใช้ปฏิบัติ (Implementation Guidance) และแนวทางเสริม(Supplemental Guidance) ของ The Institute of Internal Auditors (IA) เพื่อให้หน่วยงานของรัฐตามพระราชบัญญัติ วินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ ยกเว้นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (ไม่รวมกรุงเทพมหานคร) ใช้เป็นกรอบในการประเมินคุณภาพงานตรวจสอบภายในจากภายนอก ตั้งแต่ปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๖๕ เป็นต้นไป และได้กำหนดให้หน่วยงานของรัฐเข้ารับการประเมินคุณภาพงานตรวจสอบภายในจาก ภายนอกองค์กรตามแผนการประเมินการประกันและการปรับปรุงคุณภาพงานตรวจสอบภายในภาครัฐ จากภายนอกองค์กร ปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๖๕ - ๒๕๖๙

เพื่อให้การดำเนินการประเมินผลการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของหน่วยงานของรัฐ เป็นไปด้วยความเรียบร้อยและเป็นแนวทางเดียวกัน จึงกำหนดแนวทางการประเมินการประกันและการ ปรับปรุงคุณภาพงานตรวจสอบภายในภาครัฐจากภายนอกองค์กร ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๖๖ ประกอบด้วยสาระสำคัญดังนี้

๑. เกณฑ์การประเมิน
๒. การสรุปผลการประเมิน
๓. รูปแบบและวิธีการประเมิน
๔. ขอบเขตการประเมิน
๕. ระยะเวลาและสถานที่ส่งหลักฐานที่ใช้ในการประเมิน

#### ๗.๕.๑ เกณฑ์การประเมิน

เกณฑ์การประเมิน แบ่งออกเป็น ๒ ส่วน ประกอบด้วย ประเด็นพิจารณา ๑๒ ประเด็น โดยในแต่ละประเด็นจะกำหนดเกณฑ์การพิจารณาและค่าคะแนนตามความสำคัญและการสะท้อน ผลสำเร็จของการดำเนินงาน โดยมีคะแนนรวมทั้งสิ้น ๑๐๐ คะแนน ดังนี้

๑) ส่วนที่ ๑ การประเมินการปฏิบัติงาน มุ่งเน้นประเมินการปฏิบัติงานตามมาตรฐาน และหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ รวมทั้งแนวปฏิบัติที่ดีตามหลักสากล ประกอบด้วย การประเมิน ๔ ด้าน ได้แก่ ด้านการกำกับดูแล (Governance) ด้านบุคลากร (Staff) ด้านการจัดการ (Management) และด้านกระบวนการ (Process) มีประเด็นพิจารณา ๙ ประเด็น ๖๐ คะแนน ดังนี้



- ๑.๑) ด้านการกำกับดูแล (Governance) จำนวน ๒ ประเด็น ประกอบด้วย  
ประเด็นพิจารณาที่ ๑ โครงสร้างและสายการรายงาน (๕ คะแนน)  
ประเด็นพิจารณาที่ ๒ การประเมินคุณภาพงานตรวจสอบภายใน (๕ คะแนน)
- ๑.๒) ด้านบุคลากร (Staff) จำนวน ๑ ประเด็น ประกอบด้วย  
ประเด็นพิจารณาที่ ๓ ความเชี่ยวชาญและการพัฒนาความรู้ความสามารถด้าน  
การตรวจสอบภายใน (๑๐ คะแนน)
- ๑.๓) ด้านการจัดการ (Management) จำนวน ๒ ประเด็น ประกอบด้วย  
ประเด็นพิจารณาที่ ๔ การบริหารงานตรวจสอบภายใน (๑๐ คะแนน)  
ประเด็นพิจารณาที่ ๕ ลักษณะของงานตรวจสอบภายใน (๕ คะแนน)
- ๑.๔) ด้านกระบวนการ (Process) จำนวน ๔ ประเด็น ประกอบด้วย  
ประเด็นพิจารณาที่ ๖ การวางแผนการปฏิบัติงาน (๑๐ คะแนน)  
ประเด็นพิจารณาที่ ๗ การปฏิบัติงานตรวจสอบ (๕ คะแนน)  
ประเด็นพิจารณาที่ ๘ การรายงานผลการตรวจสอบ (๕ คะแนน)  
ประเด็นพิจารณาที่ ๙ การติดตามผลการตรวจสอบ (๕ คะแนน)
- ๒) ส่วนที่ ๒ การประเมินคุณภาพงาน มุ่งเน้นประเมินคุณภาพของงาน ประกอบด้วย  
ประเด็นพิจารณา ๓ ประเด็น ๔๐ คะแนน ดังนี้  
ประเด็นพิจารณาที่ ๑๐ การระบุหัวข้อของงานตรวจสอบทั้งหมด (Audit Universe) (๑๕ คะแนน)  
ประเด็นพิจารณาที่ ๑๑ คุณภาพของการตรวจสอบ (๑๐ คะแนน)  
ประเด็นพิจารณาที่ ๑๒ คุณภาพของรายงานผลการตรวจสอบ (๑๕ คะแนน)

#### ๗.๕.๒ การสรุปผลการประเมิน

การสรุปผลการประเมินการประกันและการปรับปรุงคุณภาพงานตรวจสอบภายใน  
ภาครัฐจากภายนอกองค์กร แบ่งออกเป็น ๒ ส่วน ได้แก่

๑. การสรุปผลการประเมินแต่ละส่วน เป็นการให้คะแนนแต่ละประเด็นพิจารณาตาม  
ความสำเร็จในแต่ละเกณฑ์การพิจารณา

๒. การสรุปผลการประเมินภาพรวม เป็นการสรุปผลการประเมิน โดยนำผลรวมคะแนน  
ของส่วนที่ ๑ การประเมินการปฏิบัติงาน ๖๐ คะแนน รวมกับส่วนที่ ๒ การประเมินคุณภาพงาน ๔๐ คะแนน  
เป็นคะแนนรวม ๑๐๐ คะแนน และนำมาสรุปผลการประเมินภาพรวม เป็น ๔ ระดับ ดังนี้

ระดับที่ ๑ ระดับเริ่มต้น (Beginning) คะแนนรวม น้อยกว่า ๖๐ คะแนน

ระดับที่ ๒ ระดับกลาง (Emerging) คะแนนรวม ตั้งแต่ ๖๐ คะแนน แต่ไม่ถึง ๗๕ คะแนน

ระดับที่ ๓ ระดับดี (Leveraging) คะแนนรวม ตั้งแต่ ๗๕ คะแนน แต่ไม่ถึง ๘๕ คะแนน

ระดับที่ ๔ ระดับดีเยี่ยม (Leading) คะแนนรวม ตั้งแต่ ๘๕ คะแนนขึ้นไป

## ๘. แนวทางการปฏิบัติเรื่องการกำหนดผู้ได้รับรายงานผลการตรวจสอบและผลการปฏิบัติงาน

เลขาธิการวุฒิสภาได้รับรายงานผลการตรวจสอบจากการนำเสนอของผู้บังคับบัญชากลุ่มตรวจสอบภายใน หน่วยรับตรวจได้รับรายงานผลการตรวจสอบจากการอนุมัติและเห็นชอบจากเลขาธิการวุฒิสภา นอกจากนี้ เลขาธิการวุฒิสภารับรายงานผลการปฏิบัติงานตามแผนงานรอบ ๔ เดือน ซึ่งรวมถึงประเด็นสำคัญในเรื่องการกำกับดูแล การควบคุมภายใน การบริหารความเสี่ยง และการปฏิบัติตามกฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง

## ๙. แนวทางการปฏิบัติเรื่องการเผยแพร่รายงานผลการตรวจสอบ

๙.๑ รายงานผลการตรวจสอบ ประกอบด้วย วัตถุประสงค์ ขอบเขต ผลการตรวจสอบข้อสรุป ข้อเสนอแนะปรับปรุงการดำเนินงานที่เหมาะสม ต้องได้รับการสอบทานจากหัวหน้าตรวจสอบภายใน และได้รับความเห็นชอบจากเลขาธิการวุฒิสภาก่อนแจ้งให้หน่วยรับตรวจและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องทราบตามความเหมาะสม

๙.๒ การเผยแพร่รายงานผลการตรวจสอบให้บุคคลภายนอกหน่วยงานทราบต้องระบุข้อจำกัดในการเผยแพร่และการนำผลการตรวจสอบไปใช้ต่อดีด้วย

๙.๓ ผู้บังคับบัญชากลุ่มตรวจสอบภายในได้สอบทานและอนุมัติรายงานผลการตรวจสอบชุดสุดท้ายก่อนการเผยแพร่รายงานผลการตรวจสอบ

๙.๔ ผู้บังคับบัญชากลุ่มตรวจสอบภายในรับผิดชอบในการกำหนดผู้ที่ได้รับรายงานและวิธีการเผยแพร่รายงาน

๙.๕ การเสนอรายงานผลการตรวจสอบให้แก่บุคคลภายนอกที่ไม่ได้ระบุไว้ในกฎหมายหรือคำสั่งที่เกี่ยวข้องของทางราชการ หัวหน้ากลุ่มตรวจสอบภายในต้องประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นและเสนอเลขาธิการวุฒิสภาพิจารณาตามความเหมาะสม

๙.๖ รายงานผลการตรวจสอบต้องได้รับความเห็นชอบจากเลขาธิการวุฒิสภาก่อนเผยแพร่บนเว็บไซต์ของสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา

๙.๗ ผู้บังคับบัญชากลุ่มตรวจสอบภายในต้องประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นและเสนอเลขาธิการวุฒิสภาพิจารณาตามความเหมาะสม กรณีการนำเสนอรายงานผลการปฏิบัติงานตรวจสอบประจำปีที่เผยแพร่บนเว็บไซต์ของสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภาไปใช้เป็นเอกสารอ้างอิงสำหรับบุคคลภายนอกหน่วยงานที่ไม่ได้เกี่ยวข้อง

## ๑๐. แนวทางการปฏิบัติงานเรื่องการดำเนินการกรณีที่ผู้บริหารไม่ดำเนินการแก้ไขตามแผนการปรับปรุงแก้ไข

๑๐.๑ ผู้บังคับบัญชากลุ่มตรวจสอบภายในเสนอรายงานผลการตรวจสอบให้เลขาธิการวุฒิสภาเพื่อพิจารณาสั่งการกลุ่มตรวจสอบภายในส่งสำเนารายงานผลการตรวจสอบให้หน่วยรับตรวจเพื่อดำเนินการปรับปรุงแก้ไขตามข้อเสนอแนะ

๑๐.๒ หากมีประเด็นที่หน่วยรับตรวจรายงานผลการปรับปรุงแก้ไขไม่ครบถ้วนตามข้อเสนอแนะให้ผู้รับผิดชอบประสานงานทางช่องทางต่าง ๆ เช่น โทรศัพท์ อีเมล เป็นต้น ในการชี้แจงทำความเข้าใจ สอบถามเกี่ยวกับปัญหา อุปสรรค เพื่อให้หน่วยรับตรวจสามารถปรับปรุงแก้ไขการปฏิบัติงานให้ครบถ้วน

พร้อมทั้งตกลงระยะเวลาในการส่งรายงานการปรับปรุงแก้ไขตามข้อเสนอแนะต่อไป หรือแจ้งเป็นหนังสือติดตามจนกว่าจะได้รับผลการดำเนินการแก้ไขปรับปรุงครบถ้วน

๑๐.๓ หากมีประเด็นที่หน่วยรับตรวจไม่ได้ดำเนินการปรับปรุงแก้ไขตามข้อสั่งการ เมื่อผู้บริหารได้รับทราบแล้วมิได้สั่งการใด ๆ แสดงว่ายอมรับภาระความเสี่ยง หากเกิดความเสียหายขึ้นในอนาคตจากการไม่ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะ

๑๐.๔ ผู้บังคับบัญชากลุ่มตรวจสอบภายในมอบหมายผู้ตรวจสอบภายในรับผิดชอบติดตามผลการรายงานการปรับปรุงแก้ไขตามข้อเสนอแนะ

## ๑๑. การสื่อสารความเสี่ยงที่ยอมรับได้

๑๑.๑ เมื่อพบความเสี่ยงที่เหลืออยู่ที่ฝ่ายบริหารยอมรับ ผู้บังคับบัญชากลุ่มตรวจสอบภายในต้องนำเสนอเลขาธิการวุฒิสภา เพื่อหารือและพิจารณากำหนดมาตรการที่เหมาะสม

๑๑.๒ หากความเสี่ยงที่พบยังไม่สามารถควบคุมได้ ผู้ตรวจสอบภายในต้องชี้แจงให้ผู้บริหารตระหนักถึงผลกระทบที่อาจเกิดขึ้น ในความเสี่ยงที่ยอมรับได้ของหน่วยงาน

๑๑.๓ ผู้ตรวจสอบภายในต้องสอบถาม และติดตามความเสี่ยงที่ยอมรับได้ของหน่วยงานกับหน่วยรับตรวจ และหน่วยงานที่เกี่ยวข้องตามความเหมาะสม

## ส่วนที่ ๔ กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน (Internal Audit Process)

กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในจำเป็นต้องดำเนินการอย่างเป็นขั้นตอน เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างมั่นใจและได้ผลงานที่มีคุณภาพ ทั้งนี้ ขั้นตอนของกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบที่สำคัญ ประกอบด้วย

๑. การวางแผนตรวจสอบ
๒. การปฏิบัติงานตรวจสอบ
๓. การจัดทำรายงานและติดตามผล

### ๑. การวางแผนตรวจสอบ

การวางแผนเป็นการคิดล่วงหน้าก่อนที่จะลงมือปฏิบัติงานจริงว่าจะตรวจสอบเรื่องใด ด้วยวัตถุประสงค์อะไร ที่หน่วยรับตรวจใด ณ เวลาไหน และใช้เวลาตรวจสอบเท่าไร โดยใช้ทรัพยากรที่มีอยู่ คือ บุคลากร งบประมาณ และวัสดุอุปกรณ์อย่างเหมาะสม การวางแผนที่ดีช่วยให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามวัตถุประสงค์ภายในระยะเวลา งบประมาณ และอัตรากำลังที่กำหนดการวางแผนตรวจสอบประกอบด้วยเนื้อหาสาระสำคัญ ๓ เรื่อง ได้แก่

- เรื่องที่ ๑ ประเภทของการวางแผนตรวจสอบ
- เรื่องที่ ๒ ขั้นตอนของการวางแผนตรวจสอบ
- เรื่องที่ ๓ การเสนอแผนการตรวจสอบ

#### เรื่องที่ ๑ ประเภทของการวางแผนตรวจสอบ

ตามกรอบการปฏิบัติงานตรวจสอบ แบ่งการวางแผนตรวจสอบออกเป็น ๒ ประเภท ดังนี้

- ๑.๑ การวางแผนการตรวจสอบ (Audit Plan)
- ๑.๒ การวางแผนการปฏิบัติงาน (Engagement Plan)

#### ๑.๑ การวางแผนการตรวจสอบ (Audit Plan)

แผนการตรวจสอบ หมายถึง แผนการปฏิบัติงานที่หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในจัดทำขึ้น โดยทำไว้ล่วงหน้าเกี่ยวกับเรื่องที่จะตรวจสอบ จำนวนหน่วยรับตรวจ ระยะเวลาในการตรวจสอบแต่ละเรื่อง ผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบรวมทั้งงบประมาณที่ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ในการสอบทานความก้าวหน้าของงานตรวจสอบเป็นระยะ เพื่อให้งานตรวจสอบดำเนินไปอย่างราบรื่นทันตามกำหนดเวลา

แผนการตรวจสอบเปรียบเสมือนเข็มทิศชี้ทางของการปฏิบัติงาน ของเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานภายในให้เดินไปในแนวทางที่ได้กำหนดไว้ แผนการตรวจสอบจะกำหนดวัตถุประสงค์ เป้าหมาย ขอบเขต การปฏิบัติงานตรวจสอบอย่างกว้าง ๆ เพื่อให้เกิดประโยชน์ต่อการปฏิบัติงานและใช้เป็นแนวทางในการจัดทำแผนการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในต่อไป ทั้งนี้แผนการตรวจสอบจะแบ่งเป็น ๒ ระดับ ได้แก่

ก. แผนการตรวจสอบระยะยาว เป็นแผนที่จัดทำไว้ล่วงหน้ามีระยะเวลาตั้งแต่ ๑ ปีขึ้นไป โดยทั่วไปมีระยะเวลา ๓ - ๕ ปี และแผนฯ ต้องกำหนดให้ครอบคลุมหน่วยรับตรวจที่อยู่ในความรับผิดชอบทั้งหมด

ข. แผนการตรวจสอบประจำปี เป็นแผนที่จัดทำไว้ล่วงหน้ามีรอบระยะเวลา ๑ ปี และต้องจัดทำให้สอดคล้องกับแผนการตรวจสอบระยะยาวที่กำหนดไว้โดยการตั้งหน่วยงานและเรื่องที่จะตรวจสอบในแต่ละปีตามที่ปรากฏในแผนการตรวจสอบระยะยาวมาจัดทำเป็นแผนการตรวจสอบประจำปี

๑.๒ แผนการปฏิบัติงาน (Engagement Plan) เมื่อหัวหน้าหน่วยงานด้านตรวจสอบภายในได้จัดทำแผนการตรวจสอบตามข้อ ๑.๑ เสร็จเรียบร้อยแล้วหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน จะต้องมอบหมายให้ผู้ตรวจสอบภายในดำเนินการตรวจสอบตามแผนการตรวจสอบที่วางไว้ โดยผู้ตรวจสอบภายในจะต้องวางแผนการปฏิบัติงานก่อนการตรวจสอบ ฉะนั้นแผนการปฏิบัติงานจึงหมายถึงแผนปฏิบัติงานที่ผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งได้รับมอบหมายให้ดำเนินการตรวจสอบได้จัดทำขึ้นล่วงหน้าว่าจะตรวจสอบเรื่องใดที่หน่วยรับตรวจใด ด้วยวัตถุประสงค์ ขอบเขต การตรวจสอบ และวิธีการตรวจสอบใด จึงจะทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบบรรลุผลสำเร็จตามที่ได้รับมอบหมาย

#### เรื่องที่ ๒ ขั้นตอนของการวางแผนตรวจสอบ

เพื่อให้การวางแผนการตรวจสอบเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบภายในควรดำเนินการตามลำดับขั้นตอน ดังนี้

- ๒.๑ การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น
- ๒.๒ การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน
- ๒.๓ การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น
- ๒.๓ การประเมินความเสี่ยง
- ๒.๔ การวางแผนการตรวจสอบ
- ๒.๕ การวางแผนการปฏิบัติงาน

#### ๒.๑ การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น

การสำรวจข้อมูลเบื้องต้นมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในเรียนรู้ และทำความเข้าใจเกี่ยวกับงานของหน่วยงานที่ต้องทำการตรวจสอบในรายละเอียด รวมทั้งทำความเข้าใจกับหน่วยงานและระบบงานที่จะเลือกมาตรวจสอบ ซึ่งจะช่วยให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถประเมินความเสี่ยงในขั้นต้นก่อนจะดำเนินการตรวจสอบได้อย่างเหมาะสมและเป็นระบบ

ผู้ตรวจสอบภายในควรสำรวจข้อมูลเบื้องต้นทุกครั้งก่อนดำเนินการตรวจสอบในแต่ละปี หรือในขั้นตอนถัดไปหากพิจารณาว่ามีความจำเป็นต่อการปฏิบัติงานโดยอาจศึกษาข้อมูลต่าง ๆ จากแผนภูมิการจัดแบ่งส่วนงาน นโยบาย เป้าหมาย วัตถุประสงค์ ระเบียบปฏิบัติขององค์กร และทำความเข้าใจเกี่ยวกับแผนกลยุทธ์ แผนการปฏิบัติงาน และคู่มือการปฏิบัติงานการให้ได้มาซึ่งข้อมูลดังกล่าวเพิ่มขึ้น ผู้ตรวจสอบภายในอาจใช้วิธีการประชุมหารือกับผู้บริหารของหน่วยรับตรวจสัมภาษณ์หัวหน้าหน่วยรับตรวจและ เจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง สังเกตการณ์ปฏิบัติงานจริงหากเป็นการสำรวจข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับงานที่เคยมีการตรวจสอบมาก่อนแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในควรศึกษาข้อมูล จากกระดาษทำการ และรายงานผลการปฏิบัติงานในครั้งก่อนประกอบด้วย

## ๒.๒ การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน

ผู้ตรวจสอบภายในต้องประเมินผลระบบการควบคุมภายในที่แต่ละหน่วยรับตรวจได้จัดให้มีขึ้นตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. ๒๕๔๔ โดยพิจารณาถึงความเหมาะสมและความเพียงพอของระบบการควบคุมภายใน ดังนั้น เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าวและสามารถประเมินผลระบบการควบคุมภายในได้อย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบภายในควรมีความรู้เกี่ยวกับการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO ซึ่งประกอบด้วยองค์ประกอบ ๕ องค์ประกอบ คือ

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

การประเมินผลระบบการควบคุมภายในมีวัตถุประสงค์เพื่อประเมินความเพียงพอและประสิทธิผล ของระบบการควบคุมภายใน เพื่อให้ทราบว่าการควบคุมภายในที่ได้จัดวางไว้นั้นได้นำไปปฏิบัติตามที่กำหนดและผลงานบรรลุตามเป้าหมายขององค์กร การประเมินผลการควบคุมภายใน แบ่งได้หลายประเภท เช่น การประเมินผลตามวัตถุประสงค์ของการควบคุม ประเมินผลตามองค์ประกอบ การควบคุมภายใน ประเมินผลตามกิจกรรมการควบคุมเฉพาะด้าน หรือเฉพาะงานใดงานหนึ่ง การประเมินผลตามกิจกรรมการควบคุมโดยรวมขององค์กร เป็นต้น โดยปกติการประเมินผลการควบคุมภายในจะเลือกประเมินผลในประเภทใดประเภทหนึ่งโดยกำหนดขอบเขตในการประเมินผลตามความจำเป็น

## ๒.๓ การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)

เนื่องจากภารกิจปฏิบัติงานมักจะแบ่งลงตามหน่วยงานและกิจกรรม ดังนั้น การวางแผนการตรวจสอบภายในให้สามารถครอบคลุมหน่วยงานหรือกิจกรรมที่ควรดำเนินการตรวจสอบในแต่ละปี ได้อย่างครบถ้วน และเหมาะสมกับทรัพยากรของงานตรวจสอบภายในที่มีอยู่ อันได้แก่ อัตรากำลังงบประมาณวัสดุอุปกรณ์ และระยะเวลาการปฏิบัติงาน จึงมีความจำเป็นต้องนำแนวทางการประเมินความเสี่ยงมาใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อช่วยให้สามารถพิจารณาถึงความเสี่ยงหรือความน่าจะเป็นที่อาจเกิดขึ้นและเป็นผลทำให้การทำงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร ซึ่งหากพิจารณาแล้วเห็นว่ามี ความสำคัญในระดับสูงก็ควรวางแผนการตรวจสอบทันทีหรือในปีแรก ๆ

ขั้นตอนในการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบผู้ตรวจสอบภายในสามารถเลือกประเมินความเสี่ยงในระดับหน่วยงานทุกหน่วยงานหรือระดับกิจกรรมทุกกิจกรรมภายในองค์กร ก็ได้ตามความเหมาะสมกับศักยภาพของตน

## ๒.๔ การวางแผนการตรวจสอบ

จากผลการประเมินระบบการควบคุมภายในและการประเมินความเสี่ยง ผู้ตรวจสอบภายในจะสามารถพิจารณาได้ว่าควรวางแผนการตรวจสอบระยะยาว ในหน่วยงานหรือกิจกรรมใด ดังนี้

(๑) นำลำดับความเสี่ยงจากการประเมินความเสี่ยงมาพิจารณาจัดช่วงความเสี่ยงเพื่อให้ได้หน่วยงานหรือกิจกรรมใดที่มีความเสี่ยงในระดับสูงเพียงใดที่ควรวางแผนการตรวจสอบในปีแรก ๆ และไล่เรียงความเสี่ยงตามลำดับที่คำนวณได้ในปีถัด ๆ ไป

(๒) พิจารณาความถี่ที่ควรเข้าทำการตรวจสอบ

(๓) คำนวณจำนวนคน/วัน ที่จะทำการตรวจสอบแต่ละหน่วยงาน หรือกิจกรรมที่จะตรวจสอบ

ข้อควรระวังในการวางแผนการตรวจสอบ ควรต้องพิจารณาว่าผู้ตรวจสอบภายในมีความรู้ความสามารถ และความชำนาญในการตรวจสอบในรายละเอียดงานนั้น ๆ เพียงพอหรือไม่ มิฉะนั้นจะเกิดความเสียหายในการปฏิบัติงานที่เกิดจากตัวของผู้ตรวจสอบ ซึ่งอาจจะทำให้แผนการตรวจสอบไม่ประสบความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ได้

### ๒.๕ การวางแผนการปฏิบัติงาน

ผู้ตรวจสอบภายในควรจัดทำแผนการปฏิบัติงานตามภารกิจที่ได้รับมอบหมายจากหน่วยงานตรวจสอบภายในให้สอดคล้องกับแผนการตรวจสอบประจำปีในการวางแผนการปฏิบัติงานอาศัยข้อมูลจากการสำรวจข้อมูลเบื้องต้น การประเมินผลระบบการควบคุมภายในรวมทั้งผลการประเมินความเสี่ยง เพื่อให้การวางแผนการปฏิบัติงานในแต่ละเรื่องครอบคลุมประเด็นการตรวจสอบที่มีความสำคัญการวางแผนการปฏิบัติงานควรจัดทำเป็นลายลักษณ์อักษรและมีลักษณะยืดหยุ่น โดยสามารถแก้ไขปรับปรุงให้เหมาะสมตามสถานการณ์ได้ตลอดเวลา และให้ผ่านการสอบทานและเห็นชอบจากหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน

### เรื่องที่ ๓ การเสนอและการอนุมัติแผน

เมื่อหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในได้วางแผนการตรวจสอบเสร็จเรียบร้อยแล้ว ให้เสนอแผนการตรวจสอบต่อผู้บริหารสูงสุดของส่วนราชการ เพื่อพิจารณาอนุมัติภายในเดือนกันยายนของทุกปี (ตามระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายใน พ.ศ. ๒๕๕๑ หมวด ๒ หน้าที่และความรับผิดชอบ ข้อ ๑๓) และควบคุมดูแลการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามแผนที่กำหนด ซึ่งในระหว่างการปฏิบัติงาน ถ้าหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในพบว่ามีสิ่งหนึ่งสิ่งใดที่ทำให้ไม่สามารถปฏิบัติงานให้เป็นไปตามแผนการตรวจสอบได้หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรพิจารณาทบทวนและปรับปรุงแผนการตรวจสอบใหม่ และเสนอให้ผู้บริหารพิจารณาอนุมัติอีกครั้งหนึ่งด้วย

## ๒. การปฏิบัติงานตรวจสอบ

การปฏิบัติงานตรวจสอบ หมายถึง กระบวนการตรวจสอบ สอบทาน และรวบรวมหลักฐานเพื่อวิเคราะห์และประเมินผลการปฏิบัติงานของหน่วยงานต่าง ๆ ว่าเป็นไปตามนโยบาย แผนงาน ระเบียบปฏิบัติขององค์การรวมทั้งกฎหมายที่เกี่ยวข้อง พร้อมทั้งเสนอข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบ และข้อเสนอแนะต่อผู้บริหาร เพื่อประกอบการตัดสินใจในการบริหารงานการปฏิบัติงานตรวจสอบประกอบด้วยสาระสำคัญ ๓ เรื่อง ได้แก่

เรื่องที่ ๑ ก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ

เรื่องที่ ๒ ระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ

เรื่องที่ ๓ การปฏิบัติเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบ

### เรื่องที่ ๑ ก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ

หลังจากจัดทำแผนการปฏิบัติงานเสร็จเรียบร้อยแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในต้องจัดทำตารางการปฏิบัติงานตรวจสอบในรายละเอียดของงานตรวจสอบแต่ละงานหรือกิจกรรมและทำความเข้าใจกับหน่วยรับตรวจในเรื่องความพร้อมขอขอบเขตของการตรวจสอบ กำหนดวัน และระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบการดำเนินการก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ

## เรื่องที่ ๒ ระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ

ผู้ตรวจสอบภายในเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบด้วยการประชุมเปิดงานตรวจสอบระหว่างทีมตรวจสอบกับผู้รับตรวจที่เกี่ยวข้อง หัวหน้าทีมตรวจสอบจะเป็นผู้ดำเนินการประชุมอธิบายวัตถุประสงค์ รายละเอียดของขอบเขตการตรวจสอบให้ผู้รับตรวจทราบระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบมีขั้นตอนที่ควรดำเนินการ ดังนี้

๒.๑ การมอบหมายงานตรวจสอบ หัวหน้าทีมตรวจสอบควรมอบหมายงานตามที่คุณตรวจสอบภายในแต่ละคนมีความถนัด ความรู้ ความชำนาญ รวมทั้งควรเลือกงานที่สามารถพัฒนาความชำนาญและประสบการณ์ แก่ผู้ตรวจสอบภายในแต่ละคนและไม่กระทบต่อความเป็นอิสระด้วย

๒.๒ วิธีปฏิบัติการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในควรเลือกวิธีการตรวจและเทคนิคการตรวจสอบให้เหมาะสมในแต่ละขั้นตอน ดังนี้

(๑) การรวบรวมข้อมูลและหลักฐานการตรวจสอบ ซึ่งอาจเป็นทางการโดยเป็นลายลักษณ์อักษรและไม่เป็นทางการด้วยวาจา

(๒) การเข้าสังเกตการณ์ปฏิบัติงานเพื่อหาข้อสรุปของการปฏิบัติงานนั้น ๆ ว่ามีประสิทธิภาพเพียงใด

(๓) การทำการตรวจสอบ สอบทาน ทดสอบรายการเอกสารและสินทรัพย์ ทั้งนี้ รวมถึงการสอบทานประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายใน

(๔) การทดสอบการปฏิบัติงานตามระบบที่วางไว้

(๕) การตรวจสอบเชิงวิเคราะห์ ซึ่งเป็นวิธีการวิเคราะห์และเปรียบเทียบข้อมูลที่เป็นตัวเลข

๒.๓ การกำกับดูแลการปฏิบัติงาน

หัวหน้าทีมตรวจสอบมีหน้าที่กำกับดูแลการปฏิบัติงานของผู้ร่วมทีมอย่างละเอียดสม่ำเสมอ เพื่อให้แน่ใจว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นไปตามวิธีปฏิบัติการตรวจสอบ และขอบเขตการตรวจสอบที่กำหนดไว้พร้อมทั้งเวลาที่ใช้ในการปฏิบัติงานให้สอดคล้องกับตารางการปฏิบัติงานตรวจสอบที่กำหนดไว้

๒.๔ การนำแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบมาใช้

ผู้ตรวจสอบภายในต้องนำแผนการปฏิบัติงานที่ได้จัดทำไว้ล่วงหน้ามาใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานตรวจสอบแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบสามารถแก้ไขเพิ่มเติมให้เหมาะสมกับสถานการณ์ได้โดยผู้ตรวจสอบภายในควรระบุข้อเสนอแนะในการแก้ไขแผนการปฏิบัติงานไว้ในกระดาษทำการซึ่งหัวหน้าทีมตรวจสอบต้องประเมินความสมเหตุสมผลของข้อเสนอแนะ

๒.๕ การเปลี่ยนแปลงขอบเขตของการตรวจสอบ

หัวหน้าทีมตรวจสอบอาจจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลงขอบเขตของการตรวจสอบ เพื่อให้สอดคล้องกับสภาพที่เปลี่ยนไป โดยพิจารณาความสมเหตุสมผลและความคุ้มค่าที่จะเปลี่ยนแปลงขอบเขตการตรวจสอบ ทั้งนี้ ต้องได้รับอนุมัติจากหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในทุกครั้ง

๒.๖ การประชุมปิดงานตรวจสอบ

การประชุมปิดงานตรวจสอบ จะกระทำเป็นขั้นตอนสุดท้ายเมื่อหัวหน้าทีมตรวจสอบได้จัดทำสรุปผลสิ่งที่ตรวจพบ หรือเมื่อจัดทำรายงานผลการปฏิบัติงานเสร็จเรียบร้อยแล้ว ผู้เข้าร่วมประชุมต้องประกอบด้วยผู้บริหารหน่วยรับตรวจที่มีอำนาจสั่งการให้ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะหรือผลสรุปจากที่ประชุมเรื่องต่าง ๆ ที่นำเข้ามาเป็นวาระการประชุม ดังนี้



- (๑) สรุปการตรวจสอบ
- (๒) ทำความเข้าใจและชี้แจงประเด็นที่ยังสงสัย
- (๓) แลกเปลี่ยนความคิดเห็น และหาข้อยุติในประเด็นที่ยังมีความเห็นไม่ตรงกัน
- (๔) แจ้งกำหนดการการออกรายงานผลการปฏิบัติงาน
- (๕) ขอบคุณผู้เกี่ยวข้องในการให้ความร่วมมือ

### เรื่องที่ ๓ การปฏิบัติเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบ

หลังจากเสร็จสิ้นการปฏิบัติงานตรวจสอบในหน่วยรับตรวจแล้ว หัวหน้าทีมตรวจสอบควรสอบทานให้แน่ใจว่าทีมตรวจสอบได้ปฏิบัติหน้าที่ต่าง ๆ เสร็จสมบูรณ์ และเป็นไปตามแผนการตรวจสอบที่กำหนดไว้ นอกจากนี้หัวหน้าทีมตรวจสอบต้องสอบทานกระดาษทำการ เอกสาร หลักฐานที่รวบรวมไว้จากการตรวจสอบและข้อสรุปสิ่งที่ตรวจพบ สอบทานร่างรายงานผลการปฏิบัติงาน ประเมินผลการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในแต่ละคนโดยประเมินจากความสำเร็จของงานตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้การปฏิบัติงานเมื่อเสร็จสิ้นงานตรวจสอบ ประกอบด้วย

- ๓.๑ การรวบรวมหลักฐาน
- ๓.๒ การรวบรวมกระดาษทำการ
- ๓.๓ การสรุปผลการตรวจสอบ

#### ๓.๑ การรวบรวมหลักฐาน

หลักฐานการตรวจสอบ (Audit Evidence) หมายถึง เอกสาร ข้อมูล หรือข้อเท็จจริงต่าง ๆ ที่ผู้ตรวจสอบภายในได้จากการใช้เทคนิคและวิธีการต่าง ๆ ในการรวบรวมขึ้นระหว่างทำการตรวจสอบ รวมถึง หลักฐานที่ขอเพิ่มเติมเพื่อใช้เป็นข้อมูลในการสนับสนุนความเห็นเกี่ยวกับข้อสรุปหรือข้อตรวจพบในการพิสูจน์ว่าสิ่งที่ได้ตรวจพบนั้นมีความถูกต้องน่าเชื่อถือได้มากน้อยเพียงใด

#### ๓.๒ การรวบรวมกระดาษทำการ (Working Papers Preparation)

กระดาษทำการ (Working Papers) คือ เอกสารที่ผู้ตรวจสอบภายในจัดทำขึ้นในระหว่างการตรวจสอบเพื่อบันทึกรายละเอียดการทำงาน ซึ่งประกอบด้วยข้อมูลต่าง ๆ ที่ใช้ในการตรวจสอบ ขอบเขตการตรวจสอบ วิธีการตรวจสอบ ข้อมูลจากการประเมินและวิเคราะห์ และผลสรุปของการตรวจสอบเพื่อใช้เป็นแนวทาง ในการรายงานผลการปฏิบัติงาน

#### ๓.๓ การสรุปผลการตรวจสอบ

การสรุปผลการตรวจสอบเป็นวิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบขั้นสุดท้ายก่อนการจัดทำรายงานผลการปฏิบัติงานหลังจากที่ผู้ตรวจสอบภายในได้ทำการตรวจสอบ เรื่องใดเรื่องหนึ่งแล้วเสร็จหรือเป็นเรื่องที่เห็นว่าจำเป็นต้องรายงานผลระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยผู้ตรวจสอบจะต้องรวบรวมข้อเท็จจริงและหลักฐานต่าง ๆ ที่ได้ระหว่างการตรวจสอบ เพื่อสรุปหาข้อตรวจพบหรือสิ่งที่ตรวจพบทั้งด้านดีและปัญหาข้อบกพร่องที่คิดว่ามีค่าควรแก่การตรวจสอบ และรายงานให้ผู้เกี่ยวข้องทราบ

### ๓. การจัดทำรายงานและติดตามผล

#### ๓.๑ การจัดทำรายงาน

การจัดทำรายงานเป็นการรายงานผลการปฏิบัติงานให้ผู้บริหารทราบถึงวัตถุประสงค์ขอบเขต วิธีปฏิบัติงานและผลการตรวจสอบข้อมูลทั้งหมดทุกขั้นตอนสรุปข้อบกพร่องที่ตรวจพบ ประเด็นความเสี่ยงที่สำคัญและการควบคุม รวมทั้งเรื่องอื่น ๆ ที่ผู้บริหารควรทราบ พร้อมข้อเสนอแนะในการแก้ไข ปรับปรุง เพื่อเสนอผู้บริหารหรือผู้ที่เกี่ยวข้องพิจารณาสั่งการแก้ไขปรับปรุงต่อไป

การเสนอรายงานผลการปฏิบัติงานเป็นเทคนิคอย่างหนึ่งที่ผู้ตรวจสอบ จะต้องเอาใจใส่เป็นพิเศษ เพราะรายงานนั้นแสดงให้เห็นถึงคุณภาพของการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในทั้งหมด ลักษณะของ รายงานที่ดีต้องเป็นรายงานที่มีประโยชน์ต่อผู้อ่านรายงานเรื่องที่มีสาระสำคัญ ข้อตรวจพบเป็นเรื่องที่ตรงกับข้อเท็จจริงข้อเสนอแนะหรือ ข้อเสนอแนะเป็นประโยชน์และสามารถปฏิบัติได้

ขั้นตอนการรายงานผลการตรวจสอบ

| ลำดับ | ผังกระบวนการ                                                                                                                                                                                                                 | ระยะเวลา | รายละเอียดงาน                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | ผู้รับผิดชอบ        |
|-------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|
| ๑     | <div style="border: 1px solid black; border-radius: 10px; padding: 5px; text-align: center;">รวบรวมข้อมูล ประเด็นข้อตรวจสอบ และ<br/>กระดาศทำการ</div> <p style="text-align: center;">↓</p>                                   | ๓ วัน    | - รวบรวมข้อมูล ประเด็นข้อ<br>ตรวจสอบและกระดาศทำการ<br>ทั้งหมด เพื่อวิเคราะห์และสรุปผล<br>การตรวจสอบ<br><b>หลักฐานอ้างอิง</b><br>- กระดาศทำการ                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | ผู้ตรวจสอบ<br>ภายใน |
| ๒     | <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center;">จัดทำกระดาศทำการสรุปข้อตรวจพบ</div> <p style="text-align: center;">↓</p>                                                                             | ๑ วัน    | - จัดทำกระดาศทำการสรุปข้อตรวจพบ<br><b>ประกอบด้วย</b><br>๑) ชื่อหน่วยรับตรวจ<br>๒) ชื่อผู้รับตรวจ<br>๓) วันที่จัดทำ<br>๔) กิจกรรมที่ตรวจสอบ<br>๕) ประเด็นการตรวจสอบ<br>๖) หลักเกณฑ์ (Criteria)<br>๗) สิ่งที่เป็นอยู่ (Condition)<br>๘) ผลกระทบ (Effect)<br>๙) สาเหตุ (Cause)<br>๑๐) ข้อเสนอแนะ (Recommendation)<br>๑๑) ชื่อผู้ตรวจสอบ<br>๑๒) ชื่อผู้สอบทาน<br><b>หลักฐานอ้างอิง</b><br>- กระดาศทำการสรุปข้อตรวจพบ<br>- กระดาศทำการและข้อมูลหลักฐาน | ผู้ตรวจสอบ<br>ภายใน |
| ๓     | <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center;">จัดทำร่างรายงานผลการตรวจสอบ</div> <p style="text-align: center;">↓</p> <div style="text-align: center;">○</div> <p style="text-align: center;">↓</p> | ๒ วัน    | - ผู้ตรวจสอบฯ จัดทำรายงานผลการ<br>ตรวจสอบ<br><b>ประกอบด้วย</b><br>๑) ปกรายงาน<br>๑.๑) ชื่อรายงานผลการ<br>ตรวจสอบ<br>๑.๒) ชื่อหน่วยรับตรวจ<br>๒) บทสรุปผู้บริหาร<br>๓) ส่วนนำ<br>๓.๑) ข้อมูลเบื้องต้น<br>๓.๒) วัตถุประสงค์การตรวจสอบ<br>๓.๓) ขอบเขตและวิธีการ<br>ตรวจสอบ<br>๓.๔) ระยะเวลาการตรวจสอบ<br>๔) บทสรุป<br>๕) ความเห็นของหน่วยรับตรวจ<br>๖) รายชื่อผู้ตรวจสอบ<br><b>เอกสารอ้างอิง</b><br>- รายงานผลการตรวจสอบ                             | ผู้ตรวจสอบ<br>ภายใน |

| ลำดับ | ผังกระบวนการ                                                                                                                          | ระยะเวลา | รายละเอียดงาน                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | ผู้รับผิดชอบ                          |
|-------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------|
| ๔     |  <p>เสนอผู้บังคับบัญชากลุ่มตรวจสอบภายใน</p>          | ๓ วัน    | <ul style="list-style-type: none"> <li>- ผู้บังคับบัญชากลุ่มตรวจสอบภายใน สอบทานแฟ้มกระดาษทำการของผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งประกอบด้วย               <ol style="list-style-type: none"> <li>๑) หนังสือแจ้งเปิดตรวจ</li> <li>๒) กระดาษทำการสรุปข้อตรวจพบ</li> <li>๓) กระดาษทำการและข้อมูลหลักฐานต่าง ๆ</li> <li>๔) ร่างรายงานผลการตรวจสอบ</li> </ol> </li> <li><b>หลักฐานอ้างอิง</b></li> <li>- แฟ้มกระดาษทำการ</li> </ul> | ผู้บังคับบัญชา                        |
| ๕     |  <p>เตรียมการก่อนประชุมปิดตรวจ</p>                   | ๕ วัน    | <ul style="list-style-type: none"> <li>- ทำหนังสือเชิญประชุมปิดตรวจ</li> <li>- ตรวจสอบและลงนามในหนังสือเชิญปิดตรวจ</li> <li>- สำเนาเอกสารเตรียมประชุมปิดตรวจ</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                            | ผู้บังคับบัญชา                        |
| ๖     |  <p>ประชุมปิดตรวจอย่างเป็นทางการกับหน่วยรับตรวจ</p> | ๓ ชม.    | <ul style="list-style-type: none"> <li>- สรุปปิดตรวจอย่างเป็นทางการกับหน่วยรับตรวจ พร้อมแจกแบบแสดงความคิดเห็นให้หน่วยรับตรวจแสดงความคิดเห็นและประเมินความพึงพอใจต่อผลการปฏิบัติงานตรวจสอบ</li> <li>- บันทึกการปิดตรวจ</li> </ul>                                                                                                                                                                                   | ผู้บังคับบัญชา                        |
| ๗     |  <p>จัดทำรายงานผลการตรวจสอบ</p>                    | ๑ วัน    | <ul style="list-style-type: none"> <li>- จัดทำรายงานผลการตรวจสอบ <b>กรณีไม่มีการปรับแก้</b></li> <li>- จัดทำรายงานผลการตรวจสอบ</li> <li>- เสนอผู้บังคับบัญชา ลงนามในรายงานผลการตรวจสอบ</li> <li>- จัดทำรายงานผลการตรวจสอบตามที่ประชุมปิดตรวจเสนอความคิดเห็น</li> <li>- เสนอผู้บังคับบัญชา ลงนามในรายงานผลการตรวจสอบ</li> <li>- รายงานผลการตรวจสอบ</li> </ul>                                                       | - ผู้บังคับบัญชา<br>- ผู้ตรวจสอบภายใน |
| ๘     |  <p>เสนอเลขานุการวุฒิสภาสั่งการ</p>                | ๓ วัน    | <ul style="list-style-type: none"> <li>- ออกเลขหนังสือ</li> <li>- เสนอเลขานุการวุฒิสภา</li> <li>- จัดทำหนังสือแจ้งหน่วยรับตรวจ</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                          | จนท. อธิการ                           |

จากขั้นตอนการปฏิบัติงานในด้านการจัดทำรายงานผลการตรวจสอบข้างต้น กลุ่มตรวจสอบภายในได้กำหนดแผนผังกระบวนการ ระยะเวลา รายละเอียดงานและผู้รับผิดชอบไว้อย่างชัดเจน ช่วยกำหนดทิศทางการทำงานของผู้ตรวจสอบไปในทิศทางเดียวกัน มีจุดเริ่มต้นและจุดสิ้นสุดของกระบวนการ แต่ละขั้นตอนระบุถึงรายละเอียดต่าง ๆ สามารถปรับปรุงเปลี่ยนแปลงได้ตามความเหมาะสม ใช้สอบทานไม่ให้เกิดความผิดพลาดในการปฏิบัติงาน หัวหน้างานใช้เป็นแนวทางในการสอนงาน และใช้ควบคุมและติดตามผลการปฏิบัติงาน ช่วยในการปรับปรุงงานและออกแบบกระบวนการงานใหม่ สามารถใช้เป็นแนวทางเพื่อการวิเคราะห์งานให้ทันสมัย และมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

### **๓.๒ พัฒนาการเขียนรายงานผลการตรวจสอบให้ทันสมัยและเป็นมาตรฐานเดียวกัน**

จากผลการวิเคราะห์ปัญหาการจัดทำรายงานผลการตรวจสอบ ของสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา กลุ่มตรวจสอบภายในจึงได้กำหนดแนวทางเพื่อพัฒนาการเขียนรายงานผลการตรวจสอบให้ทันสมัยและเป็นไปตามมาตรฐาน เพื่อให้รายงานมีประสิทธิภาพและใช้สื่อสารกับผู้บริหารและหน่วยรับตรวจให้เห็นภาพความเสี่ยงและการควบคุมที่ยังมีจุดอ่อนและนำไปสู่การปรับปรุงพัฒนาในการจัดการความเสี่ยงและการควบคุมภายในที่มีประสิทธิผลและประสิทธิภาพที่ดีขึ้น กลุ่มตรวจสอบภายในได้ศึกษาแนวทางการปฏิบัติงานด้านตรวจสอบภายใน โดยกรมบัญชีกลาง เพื่อนำมาปรับประยุกต์ให้เหมาะสมกับการปฏิบัติงานของกลุ่มตรวจสอบภายใน ซึ่งปรับปรุงและพัฒนากระบวนการตรวจสอบ ในขั้นตอนที่เกี่ยวข้องกับการเขียนรายงานผลการตรวจสอบ ดังต่อไปนี้

#### **๓.๒.๑ กำหนดลักษณะการเขียนรายงานผลการตรวจสอบ**

กลุ่มตรวจสอบภายใน ได้กำหนดลักษณะการเขียนรายงานผลการตรวจสอบให้มีความทันสมัยและตรงกับความต้องการของผู้บริหาร หน่วยรับตรวจ และผู้ที่เกี่ยวข้องดังนี้

๓.๒.๑.๑) มีความถูกต้อง ข้อมูลที่เขียนในรายงานผลการตรวจสอบจะต้องตรงกับความเป็นจริง โดยผู้ตรวจสอบภายในสามารถยืนยันและพิสูจน์ได้โดยการใช้เทคนิคการตรวจสอบการประเมิน รวมถึงการสอบทานข้อมูลเหล่านั้นแล้ว

๓.๒.๑.๒) ชัดเจน การสื่อสารรายงานให้ผู้บริหารเข้าใจในเนื้อหา ลำดับเนื้อเรื่องให้มีความต่อเนื่องกัน แสดงข้อมูลที่เป็นเหตุเป็นผล หลีกเลี่ยงการใช้ถ้อยคำที่เยิ่นเย้อ ใช้ถ้อยคำที่สุภาพ ซึ่งอาจใช้ตาราง แผนผัง กราฟ ประกอบเนื้อหารายงาน

๓.๒.๑.๓) กระชับ ผู้ตรวจสอบภายในต้องเขียนให้เข้าใจ ตัดข้อมูลที่ไมเกี่ยวข้องกัน ประเด็นที่กล่าวถึงออก

๓.๒.๑.๔) ทันต่อเวลา ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องเสนอรายงานผลการตรวจสอบให้เป็นไปตามระยะเวลาตามแผนตรวจสอบกำหนด และให้ข้อมูลที่เป็นปัจจุบันมากที่สุด

๓.๒.๑.๕) สร้างสรรค์ เนื้อหาที่น่าเสนอมีความเหมาะสม และชี้ให้เห็นถึงปัญหา สาเหตุของปัญหาและผลกระทบ ซึ่งอาจเป็นข้อผิดพลาดที่ปรากฏแล้ว หรือความเสี่ยงที่ไม่ได้ถูกปรับปรุงแก้ไข รายงานไม่ควรเขียนเป็นการวิจารณ์ข้อบกพร่อง แต่ควรเขียนให้มีข้อเสนอแนะที่สามารถนำไปปฏิบัติได้จริง เพื่อนำไปปรับปรุงระบบหรือวิธีการปฏิบัติงาน

๓.๒.๑.๖) ความสนใจ รายงานจะต้องทำให้ผู้อ่านสนใจโดยใช้รูปแบบของรายงานที่น่าสนใจ ถ้อยคำและภาษาที่ใช้ที่ทำให้ผู้อ่านยอมรับ พร้อมแก้ไขปัญหาตามข้อเสนอแนะ

### ๓.๓ พัฒนาการเขียนองค์ประกอบข้อตรวจพบให้สมบูรณ์

#### ๓.๓.๑) พัฒนาการเขียนข้อตรวจพบให้สมบูรณ์

ข้อตรวจพบที่แสดงข้อเท็จจริงที่ตรวจพบ ทั้งด้านดีและจุดที่ควรได้รับการแก้ไข ความเห็นพร้อมข้อเสนอแนะ วิธีการดำเนินการ รวมถึงความเห็นของหน่วยรับตรวจ ดังนั้น กลุ่มตรวจสอบภายใน ได้กำหนดแนวทางการเขียนข้อตรวจพบให้ครบองค์ประกอบ ทั้ง ๕ ด้าน ซึ่งมีความสอดคล้องตามหลักการเขียนข้อตรวจพบให้มีความสมบูรณ์ ดังนี้

๓.๓.๒) เกณฑ์/มาตรฐาน/หลักปฏิบัติที่ดี (Criteria) หมายถึง หลักปฏิบัติที่ถือเป็นเกณฑ์ มาตรฐาน ที่ผู้ตรวจสอบภายในนำไปใช้เป็นเครื่องวัดในการตรวจสอบเพื่อบอกให้กับผู้รับตรวจทราบถึง “หลัก” ที่ถือปฏิบัติ เช่น นโยบาย ระเบียบ คำสั่งปฏิบัติงาน หลักกฎหมาย มาตรฐานการปฏิบัติงาน แผนงานที่กำหนดหรือหลักปฏิบัติที่ดี

๓.๓.๓) สถานการณ์ที่เป็นจริง (Condition) หมายถึง สิ่งที่ผู้ตรวจสอบพบเห็นจากการตรวจสอบ การสังเกตการณ์ การสอบถามจากผู้ปฏิบัติงาน วิเคราะห์ ทดสอบ สอบทาน โดยมีข้อมูลที่แน่ชัดข้อเท็จจริงหรือความจริงที่พิสูจน์ได้ โดยอธิบายถึงสภาพปัญหาสำคัญว่าเกิดขึ้นที่ใด จำนวนและความถี่ที่เกิด

๓.๓.๔) สาเหตุ (Cause) หมายถึง ข้อมูลแสดงสาเหตุของ “ปัญหา” เช่น เกิดจากระบบการควบคุมภายในที่ไม่เพียงพอ หรือการไม่ปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ ระบบ นโยบาย มาตรฐานที่หน่วยงานกำหนด

๓.๓.๕) ผลกระทบ (Impact) หมายถึง ข้อมูลแสดงโอกาสความเสี่ยง หรือผลเสียหายที่จะเกิด จากปัญหาซึ่งเป็นส่วนที่สำคัญมากเนื่องจากจะแสดงถึงระดับความสำคัญของประเด็นที่ตรวจพบ ซึ่งส่วนใหญ่จะอธิบายเชิงปริมาณ เช่น สูญเสียจำนวนเงิน สูญเสียด้านประสิทธิภาพ คุณภาพ จำนวนวันที่ล่าช้า การระบุผลกระทบที่ชัดเจนมีสาระสำคัญ เป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้ข้อตรวจพบได้รับความสนใจจากผู้เกี่ยวข้อง

๓.๓.๖) ข้อเสนอแนะ (Recommendation) หมายถึง ข้อมูลตามความคิดเห็นที่ผู้ตรวจสอบเสนอขึ้นมา โดยอาจเสนอตามความคิดเห็นที่พัฒนามาจากความเห็นของผู้ตรวจสอบ แต่ต้องสอดคล้องกับสาเหตุที่ระบุไว้ ข้อเสนอแนะมีคุณค่าเป็นที่ยอมรับและปฏิบัติได้จริง ผลประโยชน์ที่จะได้รับคุ้มค่าที่นำไปปฏิบัติ ในกรณีที่หน่วยรับตรวจได้แก้ไขแล้วจะระบุให้ทราบในรายงานผลการตรวจสอบ

### ๓.๔ การสอบทานข้อตรวจพบให้สมบูรณ์

เมื่อผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติงานตรวจสอบภาคสนามเสร็จ จะต้องสอบทานและพัฒนาข้อตรวจพบให้มีหลักฐานอ้างอิงสมบูรณ์ โดยผู้ขอรับการประเมินได้กำหนดแนวทางการสอบทานข้อตรวจพบ ซึ่งมีความสอดคล้องกับแนวทางการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ ดังนี้

๓.๔.๑) ประชุมทีมงานที่รับผิดชอบ โดยการตั้งคำถาม-คำตอบ ระหว่างคณะผู้ตรวจสอบเกี่ยวกับองค์ประกอบข้อตรวจพบ และค้นหาข้อบกพร่องหรือองค์ประกอบที่ยังขาดหลักฐาน

๓.๔.๒) ผู้ตรวจสอบหาหลักฐานและข้อพิสูจน์ที่น่าเชื่อถือให้ได้มากเพียงพอ เพื่อป้องกันข้อโต้แย้งจากหน่วยรับตรวจ

๓.๔.๓) การแสดงข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบจะต้องเป็นการปรับปรุงการปฏิบัติงาน และไม่ควรวิจารณ์ข้อบกพร่องในงานนั้น

### ตัวอย่างคำถามในการสอบทานข้อตรวจพบ

กลุ่มตรวจสอบภายในได้วิเคราะห์คำถามสำหรับใช้ในการประชุมคณะตรวจสอบ เพื่อให้ได้ข้อตรวจพบที่สมบูรณ์ ดังนี้

- ปัญหาที่เกิดขึ้นมีสาเหตุและผลกระทบอย่างไรบ้าง ?
- มีวิธีการควบคุมปัญหานี้อยู่หรือไม่ ?
- การกระทำดังกล่าวผิดกฎหมายหรือกฎระเบียบข้อบังคับหรือไม่ ?
- เป็นการกระทำโดยเจตนาหรือไม่ ?
- มีการบริหารจัดการความเสี่ยงในเรื่องนั้นหรือไม่ ?
- วิธีการควบคุมการปฏิบัติงานที่มีอยู่มีความเหมาะสม เพียงพอที่จะแก้ไขปัญหา หรือมี

จุดอ่อนในการควบคุมอย่างไร ?

- ควรแก้ไขวิธีปฏิบัติงานด้วยวิธีใด ?
- ควรทำเป็นแผนปรับปรุงแก้ไข หรือกำหนดผู้รับผิดชอบหรือไม่ ?

#### **๓.๕ การกำหนดระดับของข้อตรวจพบ**

ตรวจสอบกำหนดขึ้นโดยให้สอดคล้องกับผลกระทบ ระดับสาระสำคัญและระดับความผิดพลาดที่ยอมรับได้ ซึ่งจัดประเภทข้อตรวจพบเป็น ๓ ระดับ ดังนี้

๓.๕.๑) ข้อตรวจพบที่ไม่มีนัยสำคัญ เป็นข้อตรวจพบในภาพรวมแล้วความเสี่ยงมีผลกระทบน้อยหรือมีความน่าจะเกิดน้อย แต่ต้องพิจารณาว่าเกิดจากการควบคุมหลักหรือไม่ เพราะจะแยกวิธีการสื่อสารต่างกัน ดังนี้

ก) ข้อตรวจพบที่ไม่มีนัยสำคัญและไม่เกี่ยวข้องกับการควบคุมหลัก โดยจะสื่อสารในรายงานผลการตรวจสอบใช้แบบไม่เป็นทางการ โดยแจ้งให้ผู้บริหารทราบว่าไม่มีข้อตรวจพบที่เกี่ยวกับกิจกรรมการควบคุมหลัก


ข) ข้อตรวจพบที่ไม่มีนัยสำคัญและเกี่ยวข้องกับการควบคุมหลัก โดยจะสื่อสารในรายงานผลการตรวจสอบใช้แบบเป็นทางการ โดยแจ้งให้ผู้บริหารทราบว่าไม่มีข้อตรวจพบที่เกี่ยวกับกิจกรรมการควบคุมหลัก

๓.๕.๒) ข้อตรวจพบที่มีนัยสำคัญ เป็นข้อตรวจพบที่มีผลกระทบต่อการบรรลุตามวัตถุประสงค์สำคัญของสำนักงาน เป็นข้อตรวจพบสำคัญเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยง การควบคุมภายใน และการกำกับดูแล เป็นสถานการณ์ที่ไม่ใช่ทางการเงิน เช่น การไม่ปฏิบัติตามการควบคุมหลักการออกแบบระบบควบคุมที่ไม่เพียงพอ ขาดประสิทธิภาพในการนำไปใช้ในการปฏิบัติงาน ความเสี่ยงคงเหลือไม่อยู่ในระดับที่สำนักงานรับได้ การสื่อสารรายงานผลการตรวจสอบใช้รูปแบบเป็นทางการ

๓.๕.๓) ข้อตรวจพบที่มีสาระสำคัญ เป็นข้อตรวจพบที่มีสาระสำคัญต่อความถูกต้องของงบการเงินและยอดคงเหลือทางบัญชี ซึ่งสาระสำคัญจะกำหนดจากจำนวนเงินหรือเกณฑ์ที่ผู้ตรวจสอบภายในกำหนดขึ้นเพื่อใช้ในการตัดสินใจว่าจะปรับปรุงบัญชีหรือจะแสดงความเห็นการตรวจสอบ

#### ๔. ปรับปรุงรูปแบบการรายงานผลการตรวจสอบให้ทันสมัย

##### ๔.๑ รูปแบบการรายงานผลการตรวจสอบแบบสรุปแผ่นเดียว

รูปแบบการรายงานผลการตรวจสอบแบบแผ่นเดียว โดยเสนอรายงานต่อเลขาธิการวุฒิสภา เป็นการทำรายงานสรุปแบบสั้น ๆ มีเนื้อหาในกระดาดแผ่นเดียว เป็นวิธีที่นิยมในการบริหารสมัยใหม่ ที่ผู้บริหารไม่มีเวลาในการอ่านรายงานแบบยาว และเพื่อให้ได้รายงานแบบรวดเร็วและทันเวลา รายงานดังกล่าวจะใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์จัดทำรายงาน โดยมีความเชื่อมโยงในระบบฐานข้อมูลและสารสนเทศ ที่สนับสนุนงานตรวจสอบภายใน ระหว่างรายงาน กระดาดทำการ ข้อตรวจพบ และเอกสารการนำเสนอ ซึ่งผู้บริหารสามารถคลิกดูรายละเอียดที่ต้องการเพิ่มเติมได้ในปุ่ม  ซึ่งรายงานแบบแผ่นเดียวจะแสดงข้อมูลหัวข้อสำคัญอย่างสั้น ๆ ซึ่งหากผู้บริหารต้องการจะทราบรายละเอียดเพิ่มเติมก็สามารถทำได้ การรายงานผลการตรวจสอบจะแสดงเป็นระดับหรือคะแนนรวมเพื่อประโยชน์ในการเปรียบเทียบ ประเด็นข้อตรวจพบทั้งหมด โดยจะใช้สีแสดงระดับความเสี่ยงหรือคะแนนที่ได้พร้อมข้อเสนอแนะแผนการปรับปรุงแก้ไข



**ตัวอย่างการรายงานผลการตรวจสอบแบบสรุปแผ่นเดียว**

|                                                                                                                                  |                 |                                 |   |                                                   |                                     |                                     |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|---------------------------------|---|---------------------------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|
| ชื่อรายงาน.....<br>ระยะเวลาตรวจสอบ.....                                                                                          |                 | สำนัก.....<br>วันที่รายงาน..... |   |                                                   |                                     |                                     |
| คณะผู้ตรวจ                                                                                                                       |                 | หน่วยรับตรวจ                    |   |                                                   |                                     |                                     |
| วัตถุประสงค์การตรวจ<br>๑. ....<br>๒. ....<br>๓. ....                                                                             |                 |                                 |   |                                                   |                                     |                                     |
| คะแนนรวมที่ได้.....                                                                                                              |                 |                                 |   |                                                   |                                     |                                     |
|                                                                                                                                  | ผลการตรวจ/ระดับ |                                 |   | แผนการ<br>ปรับปรุงแก้ไข                           | เอกสาร<br>ที่เกี่ยวข้อง             |                                     |
|                                                                                                                                  | ๑               | ๒                               | ๓ |                                                   |                                     | ๔                                   |
| ๑. ....                                                                                                                          |                 |                                 | ✓ |                                                   | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> |
| ๒. ....                                                                                                                          |                 |                                 |   | ✓                                                 | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> |
| ๓. ....                                                                                                                          |                 |                                 |   |                                                   |                                     |                                     |
| ความเห็นของหน่วยรับตรวจ <input type="checkbox"/> เห็นชอบ <input type="checkbox"/> ไม่เห็นชอบ <input checked="" type="checkbox"/> |                 |                                 |   | ข้อสังเกตอื่น <input checked="" type="checkbox"/> |                                     |                                     |
| ผู้จัดทำ..... วันที่.....                                                                                                        |                 | ผู้จัดทำ..... วันที่.....       |   |                                                   |                                     |                                     |

**๔.๒) รูปแบบการรายงานผลการตรวจสอบแบบเช็ค리스트**

รูปแบบการรายงานผลการตรวจสอบแบบเช็ค리스트 โดยจัดทำในรูปแบบฟอร์มแผนงาน ตรวจสอบและข้อตรวจพบ เพื่อสะดวกและไม่เสียเวลาในการจัดทำรายงาน การรายงานลักษณะนี้ใช้ในการตรวจสอบประเภทการตรวจสอบการปฏิบัติตามเงื่อนไข มาตรฐาน คุณภาพ หรือการติดตามการแก้ไข เช่น ตัวอย่างแสดงแบบรายการที่ตรวจเป็นเช็ค리스트 แสดงผลรวมหรือแสดงคะแนนรวมที่ได้เพื่อประโยชน์ในการเปรียบเทียบกับหน่วยงานหรือสำนักอื่น โดยแต่ละข้อจะทำเครื่องหมาย  หากการปฏิบัติเป็นที่พอใจ และ  ในข้อที่ต้องปรับปรุง และมีการกรอกอธิบายรายละเอียดเพิ่มเติม

**ตัวอย่างรูปแบบการรายงานผลการตรวจสอบแบบเช็คลิสต์**

| หน่วยรับตรวจ.....                                                                            |                                                                                    |                                                                |
|----------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------|
| รายงานผลการตรวจสอบเรื่อง..... ประจำปี.....                                                   |                                                                                    |                                                                |
| คณะผู้ตรวจสอบ                                                                                |                                                                                    | รายชื่อผู้รับการตรวจ                                           |
| ผลการตรวจ คะแนนที่ได้โดยรวม                                                                  |                                                                                    | <input type="checkbox"/> พอใจ <input type="checkbox"/> ไม่พอใจ |
| วัตถุประสงค์การตรวจ                                                                          | เป็นการตรวจการปฏิบัติงานการทำความสะอาดสถานที่....ตามข้อกำหนดในสัญญาจ้างเลขที่..... |                                                                |
| พื้นที่ตรวจ                                                                                  | ผล                                                                                 | ข้อสังเกต                                                      |
| ๑. ห้องประชุม                                                                                | <input checked="" type="checkbox"/>                                                | มีฝุ่นละอองและเศษกระดาษที่ไม่ใช้งาน                            |
| ๒. พื้นที่ส่วนกลาง                                                                           | <input checked="" type="checkbox"/>                                                |                                                                |
| ๓. ห้องอาหาร                                                                                 | <input checked="" type="checkbox"/>                                                | พื้นมีเศษอาหารและคราบสกปรก                                     |
| ๔. ห้องน้ำ                                                                                   | <input checked="" type="checkbox"/>                                                |                                                                |
| ๕. สวนสาธารณะ                                                                                | <input checked="" type="checkbox"/>                                                |                                                                |
| ๖. ห้องทำงาน                                                                                 | <input checked="" type="checkbox"/>                                                |                                                                |
| ๗. อื่น ๆ                                                                                    |                                                                                    |                                                                |
| ความเห็นของหน่วยรับตรวจ <input type="checkbox"/> เห็นชอบ <input type="checkbox"/> ไม่เห็นชอบ |                                                                                    |                                                                |
| ข้อสังเกตอื่น .....                                                                          |                                                                                    |                                                                |
| .....                                                                                        |                                                                                    |                                                                |
| ผู้จัดทำ.....วันที่.....                                                                     |                                                                                    | ผู้สอบทาน.....วันที่.....                                      |

#### ๔.๓ การติดตามผล (Follow Up)

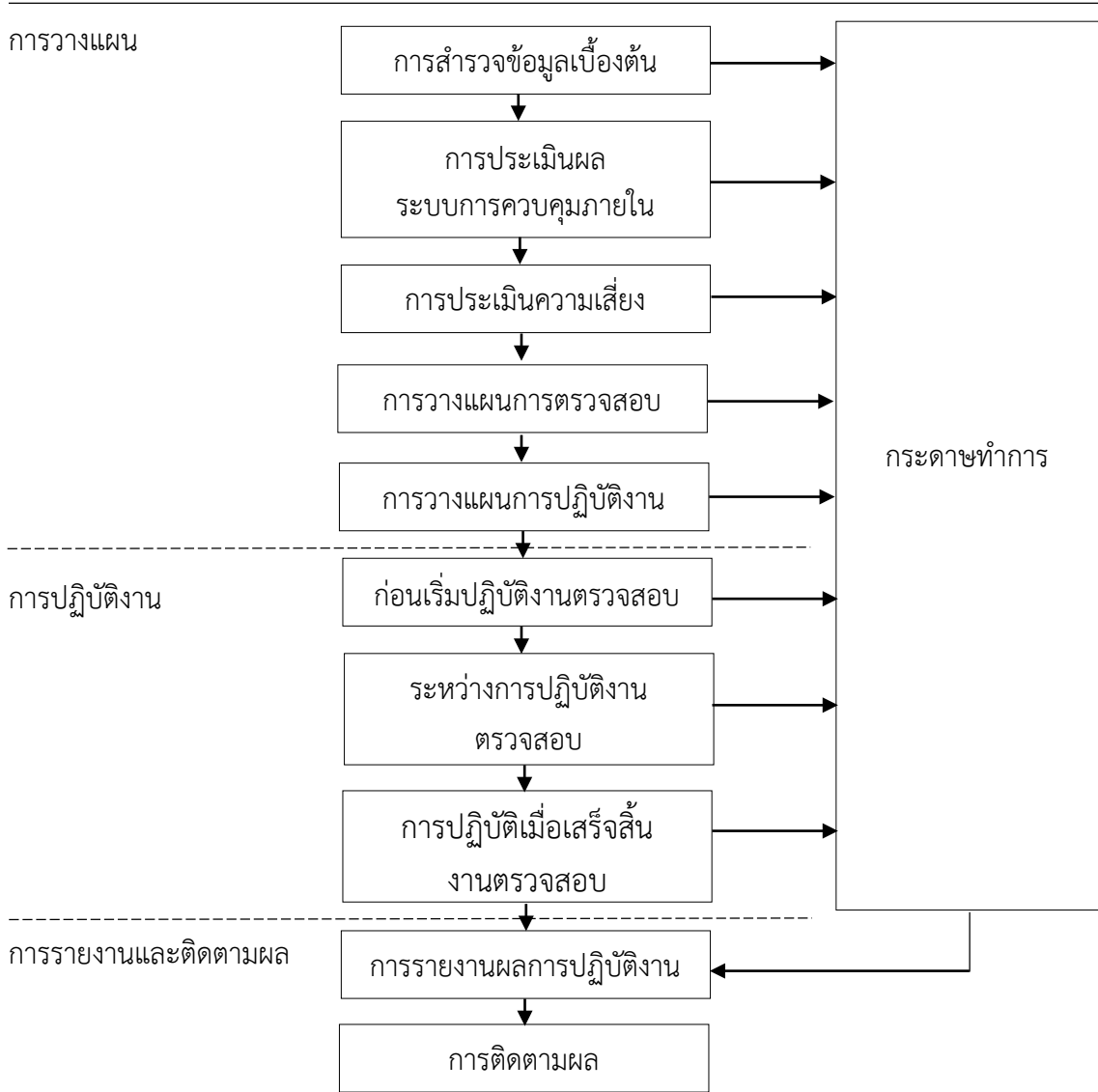
การติดตามผลเป็นขั้นตอนสุดท้ายของกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ซึ่งถือได้ว่าเป็นขั้นตอนที่สำคัญยิ่งของการตรวจสอบ เพราะแสดงถึงคุณภาพและประสิทธิผลของงานตรวจสอบว่าผู้รับการตรวจและผู้บริหารได้ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะในรายงานการปฏิบัติงานตรวจสอบหรือไม่ และข้อบกพร่องที่พบได้รับการแก้ไขอย่างเหมาะสมแล้วหรือยัง เมื่อผู้ตรวจสอบภายในเสนอรายงานผลการปฏิบัติงานต่อผู้บริหารระดับสูงแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในต้องติดตามผลว่าผู้บริหารฯ ได้สั่งการหรือไม่ ประการใด และหากสั่งการแล้วหน่วยรับตรวจดำเนินการตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายในที่ผู้บริหารสั่งการหรือไม่ เพื่อให้แน่ใจว่าข้อบกพร่องที่พบได้รับการแก้ไขอย่างเหมาะสม หรือมีปัญหาและอุปสรรคอย่างไร และรายงานผลการติดตามต่อผู้บริหารต่อไป ทั้งนี้ ผู้บริหารที่ได้รับทราบแล้วมิได้สั่งการแก้ไขตามข้อเสนอแนะแสดงว่าผู้บริหารยอมรับภาระความเสี่ยงหากเกิดความเสียหายขึ้นในอนาคต

##### กระบวนการติดตามการปฏิบัติงานตามข้อเสนอแนะ

- ๑) เลขานุการวุฒิสภารับทราบผลการตรวจสอบและพิจารณาสั่งการให้หน่วยรับตรวจปฏิบัติตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายใน
- ๒) ผู้ตรวจสอบภายในแจ้งผลการตรวจสอบพร้อมข้อเสนอแนะให้หน่วยรับตรวจรับทราบและปฏิบัติตามข้อเสนอแนะ
- ๓) ขั้นตอนการติดตามการปฏิบัติงานตามข้อเสนอแนะ
  - ครั้ง ๑ วันนับจากแจ้งผลการตรวจสอบ
  - ครั้ง ๒ วันนับจากแจ้งผลการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายใน จัดทำหนังสือการติดตามผลการปฏิบัติตามข้อเสนอแนะ
- ๔) กรณีหน่วยรับตรวจไม่ดำเนินการตามข้อเสนอแนะ ให้ผู้ตรวจสอบภายในติดตามทวงถามถึงปัญหาและสาเหตุ และให้หน่วยรับตรวจตอบกลับภายใน ๑๕ วันทำการนับจากวันที่ได้รับหนังสือทวงถาม หากยังไม่ดำเนินการผู้ตรวจสอบภายในจะรายงานต่อเลขานุการวุฒิสภาเพื่อพิจารณาสั่งการต่อไป
- ๕) กลุ่มตรวจสอบภายใน เสนอรายงานสรุปผลการปฏิบัติตามข้อเสนอแนะต่อเลขานุการวุฒิสภา ราย ๖ เดือน/ครั้ง

กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน  
(Internal Audit Process)

กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน



## ๕. พัฒนางานด้านการให้คำปรึกษา ของกลุ่มตรวจสอบภายใน สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา

### ๑) กำหนดกระบวนการปฏิบัติงานด้านการให้คำปรึกษา ของกลุ่มตรวจสอบภายใน สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา

๑.๑) จัดทำแผนปฏิบัติงานบริการให้คำปรึกษา ผู้ตรวจสอบภายในดำเนินการจัดทำแผนของการให้คำปรึกษา โดยแสดงถึงขอบเขต วัตถุประสงค์ เวลา และการใช้ทรัพยากร และนำแผนดังกล่าวเสนอเพื่อพิจารณาให้ความเห็นชอบและอนุมัติจากผู้บังคับบัญชากลุ่มตรวจสอบภายใน

๑.๒) จัดทำทะเบียนคุมการให้คำปรึกษา เพื่อจัดลำดับการให้บริการ โดยเรียงตามลำดับการขอรับบริการหรือพิจารณาจากเรื่องที่มีผลกระทบ หรืออาจก่อให้เกิดความเสียหายแก่ ส่วนราชการ จะได้รับการให้บริการก่อนรวมทั้งมีการกรอกเอกสารเป็นลายลักษณ์อักษร เพื่อใช้เป็นหลักฐานประกอบการให้บริการ รวมทั้งมีการให้คำปรึกษาเชิงรุก เช่น โครงการจัดการความรู้เพื่อสร้างเครือข่ายงานตรวจสอบการให้คำปรึกษาที่อาจเกิดขึ้นในการปฏิบัติงานตรวจสอบ การประเมินความเสี่ยงและการควบคุมภายในเพื่อจัดทำแผนปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน (Engagement Plan) เป็นต้น

๑.๓) ศึกษาประเด็นหรือเรื่องที่จะให้คำปรึกษา โดยศึกษาจากประเด็นข้อตรวจพบจากการปฏิบัติงานตรวจสอบทั้งหมดในส่วนของรายงานผลการตรวจสอบของกลุ่มตรวจสอบภายในที่ผ่านมา และสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (สตง.) รวมทั้งเรื่องที่ได้รับการขอคำปรึกษาจากหน่วยรับตรวจ ทั้งโดยวาจาและเป็นลายลักษณ์อักษร ซึ่งมีรายละเอียด ดังนี้

๑.๓.๑) สิ่งที่เป็นอยู่ หมายถึง สิ่งที่ผู้ตรวจสอบภายในค้นพบ และได้จากการตรวจสอบที่แน่ชัดว่า ถูกต้อง โดยมีข้อมูล เอกสาร หรือหลักฐานประกอบสนับสนุน

๑.๓.๒) สิ่งที่ควรจะเป็น หมายถึง สิ่งที่ผู้ตรวจสอบภายในใช้เป็นเกณฑ์ในการตรวจสอบเปรียบเทียบกับสภาพที่เกิดขึ้นจริงในการตรวจสอบ ได้แก่ กฎหมาย ระเบียบ มติคณะรัฐมนตรี คำสั่ง และข้อบังคับต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง

๑.๓.๓) สาเหตุ หมายถึง สิ่งที่ทำให้ข้อตรวจพบหรือสิ่งที่เป็นอยู่แตกต่างไปจากสิ่งที่ควรจะเป็น เช่น การไม่ปฏิบัติตามระเบียบ การควบคุมภายในที่ไม่มีประสิทธิภาพ เป็นต้น

๑.๓.๔) ผลกระทบ หมายถึง ความเสี่ยงหรือผลเสียหายที่อาจจะเกิดขึ้นเมื่อสิ่งที่เป็นอยู่แตกต่างจากสิ่งที่ควรจะเป็น

๑.๓.๕) ข้อเสนอแนะ หมายถึง ความเห็นหรือข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายใน

๑.๔) กำหนดทางเลือก หรือวิธีการในการให้คำปรึกษา ซึ่งสามารถให้คำปรึกษาโดยแจ้งเป็นลายลักษณ์อักษรหรือชี้แจงทำความเข้าใจโดยสื่อสารผ่านทาง การพูดคุย E-mail หรือ Line เพื่อให้ผู้ขอรับบริการรับทราบ

๑.๕) วิเคราะห์ความเสี่ยง ข้อดีและข้อเสียที่เหมาะสม หากเป็นข้อตรวจพบที่พบอยู่เป็นประจำหรือพบค่อนข้างบ่อยอาจใช้วิธีการจัดประชุมชี้แจงหรือการจัดฝึกอบรม เป็นต้น

๑.๕.๑) กรณีข้อหาหรือ/คำถาม ไม่ซับซ้อน มีระเบียบฯ หรือ หลักเกณฑ์กำหนดไว้ อย่างชัดเจน ให้ผู้ตรวจสอบภายในจัดทำหนังสือตอบข้อหาหรือ/คำถาม เสนอผู้บังคับบัญชากลุ่มตรวจสอบ เพื่อเสนอ พิจารณาและลงนามในหนังสือตอบข้อหาหรือถึงหน่วยงาน นั้น ๆ

๑.๕.๒) ส่วนกรณีข้อหาหรือ/คำถาม มีความซับซ้อน ไม่มีระเบียบฯ หรือหลักเกณฑ์ กำหนดไว้อย่างชัดเจนให้วิเคราะห์ข้อหาหรือ/คำถาม และหาข้อสรุปร่วมกันในกลุ่มตรวจสอบภายใน

กรณียังหาข้อสรุปไม่ได้จะประสานไปยังหน่วยงานที่เกี่ยวข้องภายในสำนักงาน และตอบข้อหารือให้ผู้ขอรับบริการ หากยังมีความคิดเห็นไม่ตรงกัน กลุ่มตรวจสอบภายในจะทำหนังสือขอ หารือไปยังหน่วยงานเจ้าของระเบียบ และเมื่อได้รับการตอบข้อหารือจากหน่วยงานเจ้าของระเบียบแล้ว กลุ่มตรวจสอบภายใน จะดำเนินการแจ้งให้หน่วยงานผู้ขอรับบริการให้คำปรึกษาทราบ กรณีเป็นเรื่องที่ สามารถเปิดเผยได้จะเผยแพร่ ในเว็บไซต์ของกลุ่มตรวจสอบภายใน พร้อมทั้งแจ้งเวียน ให้เจ้าหน้าที่และ หน่วยงานในสังกัดทราบและถือปฏิบัติแนวทางเดียวกัน หากเป็นเรื่องเฉพาะหน่วยงาน/ไม่สามารถ เปิดเผยได้จะแจ้งให้เจ้าหน้าที่ทราบต่อไป

๑.๕.๓) การให้คำปรึกษาเชิงรุก เช่น จัดทำโครงการจัดการความรู้เพื่อสร้าง เครือข่ายงานตรวจสอบ (IA Networking) การให้คำปรึกษาที่อาจเกิดขึ้นในการปฏิบัติงานตรวจสอบการ ประเมินความเสี่ยง และการควบคุมภายในของสำนักงาน เป็นต้น

๑.๖) บันทึกและสรุปผลการให้คำปรึกษาในทะเบียนคุมการให้คำปรึกษา เพื่อเก็บเป็น ข้อมูลและสถิติของการให้บริการ

๑.๗) ติดตามผลการให้คำปรึกษา โดยดูจากผลการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจและ ประเมินผลเพื่อจัดทำรายงานสรุปผลการให้คำปรึกษา

๑.๘) ผู้ตรวจสอบภายในนำเข้าสู่ข้อมูลเข้าสู่ระบบสารสนเทศด้านการตรวจสอบภายใน เพื่อเป็นฐานข้อมูลการให้คำปรึกษา

๑.๙) หน่วยรับตรวจสามารถใช้บริการให้คำปรึกษาผ่านระบบฐานข้อมูลการให้คำปรึกษา จากระบบฐานข้อมูลและสารสนเทศเพื่อสนับสนุนงานตรวจสอบภายใน โดยการสืบค้น “คำสำคัญ (Keyword)” พิมพ์ลงในช่องค้นหา ระบบจะแสดงข้อมูลของเรื่องที่เกี่ยวข้องทั้งหมดให้เลือก หรือเลือก หัวข้อล่าสุดที่สนใจตามที่แสดงไว้บนหน้าจอ

### กระบวนการให้คำปรึกษา กลุ่มตรวจสอบภายใน สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา

