



คู่มือ

การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

นางสาวอัญชลี บุญโสม

นักตรวจสอบภายใน

องค์การบริหารส่วนตำบลห้วยชะยุ้ง

อำเภอวารินชำราบ จังหวัดอุบลราชธานี

คำนำ

คู่มือการปฏิบัติงาน : การตรวจสอบภายใน มีรายละเอียดกระบวนการทำงานและขั้นตอนการปฏิบัติงาน ตรวจสอบภายในเนื้อหาเริ่มต้นจากหลักการทั่วไปเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน เพื่อให้ความรู้เบื้องต้น เกี่ยวกับ ความหมาย คำนิยามสำคัญ แนวทางการตรวจสอบ กระบวนการปฏิบัติงาน รวมถึงเทคนิคการตรวจสอบ ซึ่งได้สรุปและ รวบรวมจากตำราวิชาการ เอกสารเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในของภาครัฐ และตาม พระราชบัญญัติวินัยการเงินการ คลังของรัฐ พ.ศ. 2561 ประกอบหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐาน และหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบ ภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ.2561

คู่มือเล่มนี้จัดทำขึ้นเพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในใช้เป็นเครื่องมือในการปฏิบัติงาน มีความเข้าใจใน หลักการ ตรวจสอบภายในและแนวทางในการปฏิบัติงานตรวจสอบและสามารถนำไปปฏิบัติงานให้เป็นไปตาม หลักการหรือ มาตรฐานที่กำหนดด้วยความมั่นใจอย่างมีคุณภาพ อันจะส่งเสริมให้หน่วยงานมีระบบการตรวจสอบ ภายในที่มีความ โปร่งใส สามารถตรวจสอบได้สอดคล้องกับแนวทางการบริหารจัดการบ้านเมืองที่ดี

นางสาวอัญชลี บุญโสม
นักวิชาการตรวจสอบภายใน

สารบัญ

	หน้า
หลักการทั่วไปเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน	1
แนวทางการตรวจสอบภายใน	1
ขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน	2
กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน	3
การวางแผนการตรวจสอบ	4
การตรวจสอบ / การปฏิบัติงานตรวจสอบ	6
การจัดทำรายงาน	8
การติดตามผลการตรวจสอบ	9
เทคนิคการตรวจสอบ	9

คู่มือ

การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน หลักการทั่วไปเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน

หน่วยตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น อยู่ในโครงสร้างการแบ่งส่วนงาน โดยขึ้น ตรงต่อ ปลัดองค์การบริหารส่วนตำบล(ในฐานะผู้บริหารงานประจำ)โดยตรง งานตรวจสอบภายในไม่ใช่เป็นการทำหน้าที่ตรวจ รับการรับ -การจ่ายเงิน ว่าตรงตามเอกสารหรือตามนโยบายหรือระเบียบที่กำหนดไว้หรือไม่เท่านั้น และไม่ใช่เป็นงาน ค้นหาการทุจริต แต่เป็นการป้องกันการทุจริตและค้นหาข้อบกพร่องของระบบงาน ว่ามีจุดใดที่ เป็นช่องทางให้เกิดการ รั่วไหล หรือปฏิบัติงานขาดประสิทธิภาพ ล่าช้า พร้อมทั้ง พยายามหาทางแก้ไขให้ดีขึ้น การตรวจสอบภายใน จึงมุ่งช่วย ฝ่ายบริหารให้ดำเนินงานได้บรรลุวัตถุประสงค์ ส่งเสริมให้งานประสบผลสำเร็จ เป็น การเพิ่มมูลค่าให้กับองค์กร (Value Added) ซึ่งถือเป็นองค์ประกอบที่สำคัญของระบบการบริหารจัดการที่ดี (Good Governance) ดังนั้น ผู้ทำหน้าที่ ตรวจสอบภายใน จะต้องเป็นบุคคลที่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับภาระหน้าที่ของทุกหน่วยรับตรวจในองค์กร กฎหมาย ระเบียบ หนังสือสั่งการต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติหน้าที่ของ หน่วยรับตรวจและการปฏิบัติหน้าที่ในฐานะผู้ ตรวจสอบ

การปฏิบัติหน้าที่ในฐานะผู้ตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องปฏิบัติหน้าที่ให้เป็นไปตาม ตาม พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 ประกอบหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐาน และ หลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ.2561

คำนิยามที่สำคัญ ตามพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 ประกอบ หลักเกณฑ์ กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ.2561

“การตรวจสอบภายใน” หมายถึง การตรวจสอบการปฏิบัติตามหน้าที่ให้เป็นไปตามแผนงานที่ เกี่ยวกับการ บริหารงบประมาณ การเงิน การพัสดุและทรัพย์สิน การบริหารงานด้านอื่นๆ ตลอดจนการตรวจสอบ ด้านบัญชีการ วิเคราะห์ การประเมินความเสี่ยงพอ และประสิทธิผลของการควบคุมภายในขององค์กรปกครอง ส่วนท้องถิ่น รวมทั้ง รายงานผลการตรวจสอบและข้อเสนอแนะ

“ผู้ตรวจสอบภายใน” หมายถึง ผู้ที่ดำรงตำแหน่งเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในขององค์กรปกครอง ส่วนท้องถิ่น

แนวทางการตรวจสอบภายใน

๑. ตรวจสอบความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลและตัวเลขต่างๆ ด้วยเทคนิคและวิธีการตรวจสอบ ที่ ยอมรับโดยทั่วไป ปริมาณมากน้อยตามความจำเป็นและเหมาะสม

๒. ตรวจสอบการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการบริหารงบประมาณ การเงิน การพัสดุและทรัพย์สินของ อปท . ให้ เป็นไปตามนโยบาย กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ รวมทั้งตรวจสอบระบบการดูแลรักษาและความปลอดภัยของ ทรัพย์สิน และการใช้ทรัพยากรทุกประเภท ว่าเป็นไปโดยมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผลและประหยัด

๓. การประเมินผลการปฏิบัติงาน และการเสนอแนะวิธีการหรือมาตรการในการปรับปรุง แก้ไข เพื่อให้ การ ปฏิบัติงานเป็นไปโดยมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผลและประหยัดและเพื่อป้องกันมิให้เกิดความเสียหาย

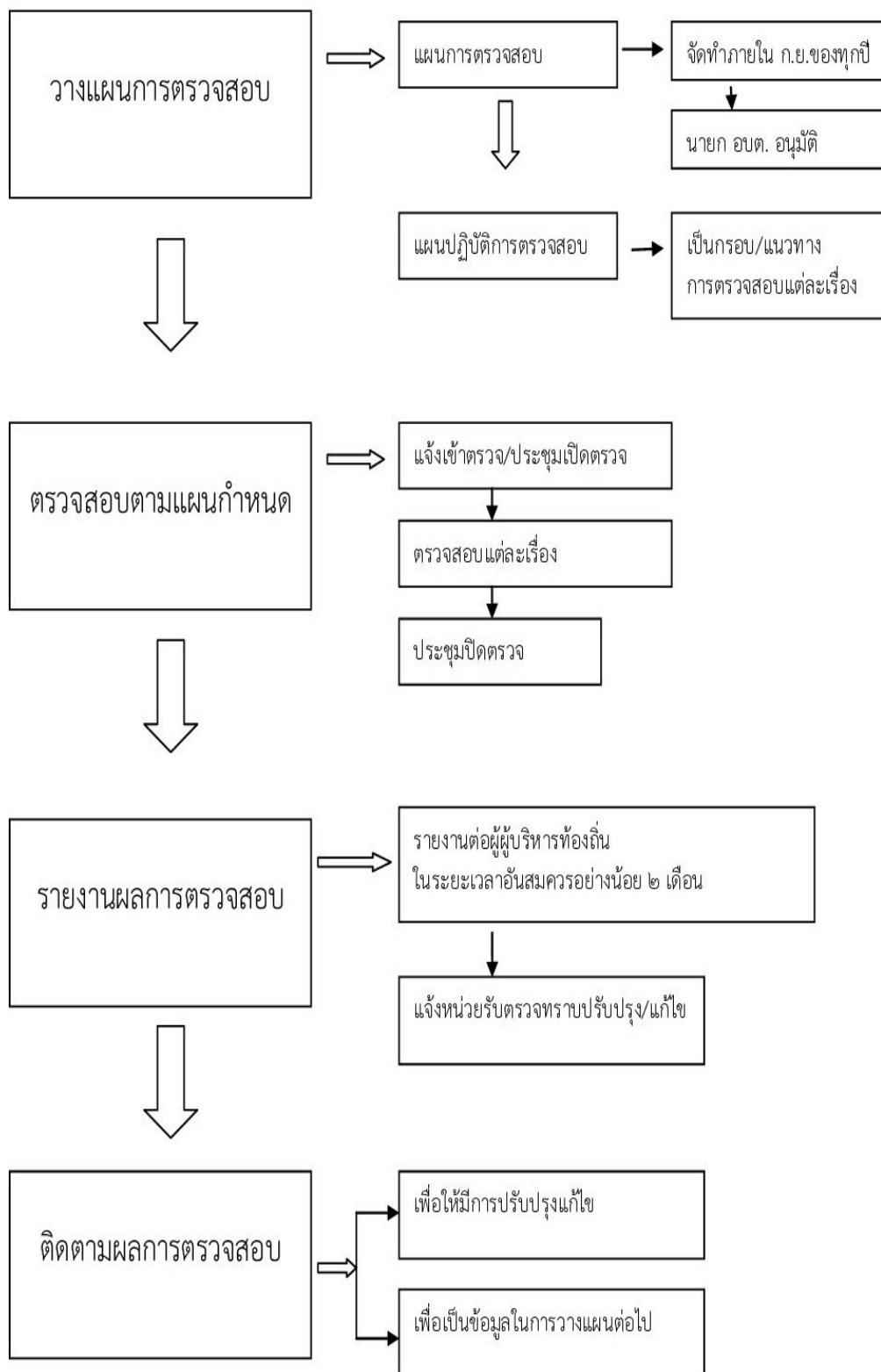
๔. สอบทานระบบการปฏิบัติงานตาม มาตรฐาน และ/หรือระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่งที่ทางราชการกำหนด เพื่อให้มั่นใจว่า สามารถนำไปสู่การปฏิบัติงานที่ตรงตามวัตถุประสงค์และสอดคล้องกับนโยบาย

๕. ติดตามผลการตรวจสอบ เสนอแนะและให้คำปรึกษาแก่ผู้บริหารท้องถิ่น และปลัดองค์การบริหารส่วน ท้องถิ่น เพื่อให้การปรับปรุงแก้ไขของหน่วยรับตรวจถูกต้องตรงตามที่ผู้ตรวจสอบภายในเสนอแนะ

๖. เพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นบรรลุเป้าหมายและเป็นไปอย่างมี ประสิทธิภาพ

๗. การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและการเสนอความเห็นในการตรวจสอบ ต้องมีความเป็นอิสระ

ขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน



ขั้นตอนการปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบภายใน

1. การวางแผนตรวจสอบ

1.1 จัดทำแผนตรวจสอบประจำปี

- เสนอแผนการตรวจสอบประจำปีต่อ นายก อบท. เพื่อพิจารณาอนุมัติภายในเดือน กันยายน ของทุกปี

1.2 จัดทำแผนปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อเป็นกรอบ/แนวทางการตรวจสอบแต่ละเรื่อง

2. ตรวจสอบตามแผนที่กำหนด(ปฏิบัติงานตรวจสอบ)

2.1 ประชุมเปิดตรวจ เพื่อแจ้งแนวทางการตรวจสอบ วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ และ ขอบเขตของการตรวจสอบให้หน่วยรับตรวจรับทราบ

2.2 ตรวจสอบแต่ละเรื่อง โดยมีเครื่องมือเป็นกระดานทำการในการตรวจสอบ

2.3 ประชุมปิดตรวจ เพื่อแจ้งผลการตรวจสอบให้หน่วยรับตรวจรับทราบพอสังเขป

3. รายงานผลการตรวจสอบ

- รายงานต่อนายก อบท. เพื่อพิจารณาสั่งการ ปรับปรุงแก้ไข แนวทางการปฏิบัติงานให้มีความเหมาะสม ถูกต้อง ภายในเวลาอันสมควรหรืออย่างน้อยทุก 2 เดือน

- แจ้งหน่วยรับตรวจทราบเพื่อปรับปรุง/แก้ไขตามข้อเสนอแนะ

- ส่งสำเนารายงานผลการตรวจสอบให้ผู้ว่าราชการจังหวัดทราบ และส่งสำเนารายงานผลการตรวจสอบที่มีข้อตรวจพบที่สำคัญและเกิดความเสียหาย หรืออาจเกิดความเสียหายให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ทราบ ภายใน 15 วันนับจากวันที่นายก อบท. ได้รับรายงานผลการตรวจสอบ

4. ติดตามผลการตรวจสอบ เพื่อให้มีการปรับปรุงแก้ไขตามข้อเสนอแนะและใช้เป็นข้อมูลในการจัดทำแผนการตรวจสอบในครั้งต่อไป

กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย 4 ขั้นตอน ดังนี้

1. การวางแผน

2. การตรวจสอบ

3. การรายงาน

4. การติดตามผลการตรวจสอบ

ขั้นตอนที่ 1 การวางแผนตรวจสอบ

การวางแผนตรวจสอบ แบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ

1. การวางแผนการตรวจสอบ (Audit Plan)

2. การวางแผนการปฏิบัติงาน (Engagement Plan)

การวางแผนการตรวจสอบ (Audit Plan)

มี 2 ขั้นตอน คือ ขั้นตอนก่อนจัดทำแผน และขั้นตอนการวางแผนการตรวจสอบ

1) ขั้นตอนก่อนจัดทำแผน

สำรวจข้อมูลเบื้องต้น ประเมินผลระบบควบคุมภายในและประเมินความเสี่ยง ของแต่ละหน่วยรับ ตรวจสอบ ดังนี้

(1) สำรวจข้อมูลเบื้องต้น

(1.1) เรียนรู้และทำความเข้าใจเกี่ยวกับงานของหน่วยรับตรวจสอบ (สำนัก/กอง) ที่ต้องทำ การตรวจสอบ รายละเอียด

(1.2) ศึกษาข้อมูลต่างๆ จากโครงสร้างขององค์กร ภารกิจของหน่วยรับตรวจสอบ คำสั่งแบ่ง งาน แผนภูมิการจัดแบ่งส่วนงาน นโยบาย เป้าหมาย วัตถุประสงค์ แผนกลยุทธ์ แผนการปฏิบัติงาน คู่มือ ปฏิบัติงาน

(1.3) ปรึกษารื้อกับผู้บริหารของหน่วยรับตรวจสอบ สัมภาษณ์หัวหน้าหน่วยรับตรวจสอบ เจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง สังเกตการณ์ปฏิบัติงานจริง

(1.4) กรณีมีการตรวจสอบมาก่อน ศึกษาข้อมูลจากกระดานข่า การ และรายงานผลการ ปฏิบัติงาน ในครั้งก่อน

(2) ประเมินผลระบบควบคุมภายในของหน่วยรับตรวจสอบ ประเมินผลระบบการควบคุมภายในของแต่ละหน่วยรับตรวจสอบ (สำนัก/กอง) ได้จัดทำไว้เพื่อให้ทราบ ว่า หน่วยรับตรวจสอบ(สำนัก/กอง) ได้ปฏิบัติตามแผนควบคุมภายในที่กำหนดไว้หรือไม่ และผลงานบรรลุเป้าหมาย หรือไม่แล้วใช้เป็นข้อมูลในการวางแผนตรวจสอบให้เหมาะสม

(3) การประเมินความเสี่ยง เพื่อวางแผนการตรวจสอบ ซึ่งสามารถเลือกประเมินได้ในระดับ หน่วยรับตรวจสอบ (สำนัก/กอง) หรือระดับกิจกรรมทุกกิจกรรมในองค์กร มีขั้นตอน ดังนี้

(3.1) การระบุปัจจัยเสี่ยง เป็นการค้นหาสาเหตุที่จะก่อให้เกิดความเสี่ยง โดยพิจารณา จากข้อมูลที่สำคัญในเบื้องต้น สภาพแวดล้อมทั่วไปทั้งภายในและภายนอกองค์กร แล้วนำมากำหนดปัจจัยเสี่ยง

(3.2) วิเคราะห์ความเสี่ยง วิเคราะห์ความเสี่ยงนั้นๆ ว่ามีผลกระทบอย่างไรต่อองค์กร มี โอกาสหรือความถี่ที่จะเกิดขึ้นมากน้อยเพียงใด ผลกระทบอาจเกี่ยวข้องกับความต้องการ เชื่อถือได้ของข้อมูลตัวเลข ต่างๆ ประสิทธิภาพ ประสิทธิผล ความประหยัดและความคุ้มค่า โดยอาจกำหนดเกณฑ์ของแต่ละปัจจัยเสี่ยงที่พบ เป็น 3 ระดับ ได้แก่ ระดับสูง ระดับกลาง และระดับต่ำ

(3.3) การจัดลำดับความเสี่ยง จัดลำดับความเสี่ยงจากมากที่สุดไปหาน้อยสุด เพื่อใช้ใน การวางแผน การตรวจสอบประจำปีต่อไป

2) ขั้นตอนการวางแผนการตรวจสอบ นำผลการประเมินระบบควบคุมภายใน การประเมินความเสี่ยงมาจัดทำแผนการตรวจสอบ แบ่งออกเป็น แผนการตรวจสอบประจำปีและแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดย

(1) นำลำดับความเสี่ยงมาจัดช่วงความเสี่ยง แล้วไล่เรียงความเสี่ยงตามลำดับ

(2) พิจารณาความถี่ที่ควรเข้าตรวจสอบ

(3) คำนวณจำนวนคน/วัน ที่จะเข้าตรวจสอบ

แผนการตรวจสอบประจำปีมีสาระสำคัญ ดังนี้

(๑) วัตถุประสงค์ในเรื่องที่จะตรวจสอบ

(๒) ขอบเขตการปฏิบัติงานตรวจสอบที่เกี่ยวกับ

- หน่วยรับตรวจ
- เรื่องที่ตรวจ
- ความถี่ในการตรวจสอบ
- จำนวนคน/วันที่ตรวจสอบ

(๓) ผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ ระบุชื่อผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ

(๔) งบประมาณที่ใช้ในการตรวจสอบ งบประมาณที่ใช้ในการปฏิบัติงาน

การวางแผนการปฏิบัติงาน (Engagement Plan)

เป็นการวางแผนปฏิบัติงานในแต่ละเรื่องที่จะตรวจสอบ ให้ครอบคลุมประเด็นการตรวจสอบที่มีความสำคัญ มีลักษณะยืดหยุ่น สามารถปรับปรุงแก้ไขให้เหมาะสมตามสถานการณ์ ขั้นตอนการวางแผนปฏิบัติการตรวจสอบ มีดังนี้

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

การกำหนดประเด็นการตรวจสอบ

การวางแผนการปฏิบัติงาน จำเป็นต้องสำรวจข้อมูลเพิ่มเติม วิเคราะห์ เปรียบเทียบข้อมูลที่สามารถได้ ประเมินความเสี่ยงในระดับกิจกรรมเพื่อหาข้อมูลและหลักฐานเพิ่มเติม เพื่อกำหนดประเด็นการตรวจสอบ ว่า ประเด็นใดควรตรวจสอบในรายละเอียด

การกำหนดวัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงาน

เพื่อให้ทราบว่า เมื่อตรวจสอบสิ้นสุดแล้ว ผู้ตรวจสอบจะได้ประเด็นข้อตรวจพบอะไรบ้าง ผู้ตรวจสอบควรกำหนดวัตถุประสงค์ในครอบคลุมประเด็นการตรวจสอบที่สำคัญหรือที่ควรสนใจเป็นพิเศษ และควรพิจารณาเรื่องความเสี่ยงและการควบคุม

การกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงาน

เป็นการกำหนดเพื่อให้ทราบว่า จะตรวจสอบอะไร จำนวนมากน้อยเท่าใด ควรกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงานให้เพียงพอ ครอบคลุมระบบการทำงานต่าง ๆ เอกสารหลักฐาน รายงาน บุคลากรและทรัพย์สินที่เกี่ยวข้อง

การกำหนดแนวทางการปฏิบัติงาน

เป็นการกำหนดวิธีปฏิบัติงานในรายละเอียด เพื่อใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงาน ว่าในแต่ละเรื่องจะตรวจสอบอะไรบ้าง ที่หน่วยรับตรวจใด ณ เวลาใด ใช้วิธีการและเทคนิคการตรวจสอบใด

แผนการปฏิบัติงาน ประกอบด้วยสาระสำคัญ ดังนี้

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

ขั้นตอนที่ ๒ การตรวจสอบ/การปฏิบัติงานตรวจสอบ

การตรวจสอบ /การปฏิบัติงานตรวจสอบ หมายถึง กระบวนการสอบทานและรวบรวมหลักฐาน เพื่อ วิเคราะห์ และประเมินผลการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจ (สำนัก/กอง) ว่าเป็นไปตามนโยบาย แผนงาน ระเบียบ ปฏิบัติของ องค์การ รวมทั้งกฎหมายที่เกี่ยวข้อง พร้อมเสนอข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบ และข้อเสนอแนะต่อ นายก อบท. เพื่อ ประกอบการตัดสินใจในการบริหารงาน

การปฏิบัติงานตรวจสอบ ประกอบด้วย ๓ ขั้นตอน ดังนี้

๑. ก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ
๒. ระหว่างปฏิบัติงานตรวจสอบ
๓. การปฏิบัติงานเมื่อเสร็จสิ้นการตรวจสอบ

ขั้นตอนก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ

๑. จัดทำกระดาดำทำการ เพื่อใช้เป็นเครื่องมือระหว่างปฏิบัติงานตรวจสอบ สำหรับบันทึกรายละเอียด ประเมินผล วิเคราะห์และสรุปผลการตรวจ
๒. แจ้งการรับตรวจให้ผู้รับตรวจทราบ เป็นการประสานงานเกี่ยวกับรายละเอียดในการตรวจสอบ เช่น วัตถุประสงค์ขอบเขต กำหนดวัน ระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ เอกสารหลักฐานที่ต้องการใช้ในการตรวจสอบ
๓. ศึกษารายละเอียดของข้อมูลเกี่ยวกับเรื่องที่จะตรวจสอบ เช่น
 - สอบทานงานตรวจสอบที่ทามาแล้ว
 - ศึกษาแผนดำเนินงานของหน่วยงาน
 - ศึกษารายละเอียดของข้อมูลอ้างอิงที่จำเป็นต้องใช้ในการตรวจสอบ

ขั้นตอนระหว่างการตรวจสอบ

1. การเปิดการตรวจสอบ เพื่อสร้างความเข้าใจที่ถูกต้องระหว่างผู้รับตรวจกับผู้ตรวจ เพื่ออธิบาย วัตถุประสงค์ รายละเอียดของขอบเขตการตรวจสอบให้ผู้รับตรวจทราบ

2. การปฏิบัติงานตรวจสอบ เลือกวิธีการตรวจสอบและเทคนิคการตรวจสอบให้เหมาะสมในแต่ละ ขั้นตอน ดังนี้

1) สอบทานการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจ เป็นการไต่ระบบหรือประเมินระบบควบคุม ภายในของ หน่วยรับตรวจว่ามีอยู่หรือไม่และที่มีอยู่นั้นรัดกุม เพียงพอหรือไม่ เพื่อหาข้อเท็จจริงต่างๆ เพิ่มขึ้น เป็น การหาวิธีและ เทคนิคการตรวจสอบเพิ่มขึ้น

2) การรวบรวมข้อมูลและหลักฐานการตรวจสอบ ซึ่งอาจเป็นทางการโดยเป็นลายลักษณ์อักษร หรือไม่เป็นทางการด้วยวาจา

3) สังเกตการณ์ปฏิบัติงาน เพื่อหาข้อสรุปของการปฏิบัติงานนั้นๆ ว่ามีประสิทธิภาพเพียงใด

4) ทำการตรวจสอบ สอบทาน ทดสอบรายการเอกสาร และสินทรัพย์

5) ทดสอบการปฏิบัติงานตามระบบที่วางไว้

6) ตรวจสอบเชิงวิเคราะห์เป็นการวิเคราะห์และเปรียบเทียบข้อมูลที่เป็นตัวเลข

7) นำแผนปฏิบัติงานตรวจสอบมาใช้เป็นแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบ

8) ปิดการตรวจสอบ สรุปผลสิ่งที่ตรวจพบ จัดทำรายงานผลการปฏิบัติงาน เพื่อให้ผู้รับตรวจหัวหน้าของหน่วยรับตรวจ ทราบในภาพรวมว่า ผลการตรวจสอบในเรื่องที่ตรวจเป็นอย่างไร เพื่อสรุปผลการ ตรวจสอบทำความเข้าใจและชี้แจงประเด็นที่ยังสงสัย แลกเปลี่ยนความคิดเห็นและหาแนวทางปรับปรุงแก้ไข หรือ หาข้อยุติในประเด็นที่ยังมีความเห็นไม่ตรงกัน

ขั้นตอนการปฏิบัติเมื่อเสร็จสิ้นการตรวจสอบ

1) สอบทานกระดาษทำการ เอกสาร หลักฐานที่รวบรวมไว้

2) รวบรวมหลักฐาน เพื่อใช้เป็นข้อมูลสนับสนุนความเห็นเกี่ยวกับข้อสรุปหรือข้อตรวจพบในการพิสูจน์ว่า สิ่งที่ ได้ตรวจพบนั้นมีความถูกต้อง น่าเชื่อถือมากน้อยเพียงใด ซึ่งหลักฐานการตรวจสอบต้องมีความเพียงพอ ความ เชื่อถือ ได้จัดทำมาได้อย่างเกี่ยวข้องและมีความมีประโยชน์

3) รวบรวมกระดาษทำการ กระดาษทำการเป็นสิ่งอำนวยความสะดวกในการเก็บบันทึกหลักฐานต่างๆ เกี่ยวกับวิธีการตรวจสอบที่ใช้ ผลที่ได้จากการตรวจสอบ หลักเกณฑ์สรุปผลการตรวจสอบ และเป็นหลักฐานการ ปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน เพื่อประโยชน์ในการอ้างอิง

4) สรุปผลการตรวจสอบ เป็นขั้นตอนสุดท้ายก่อนการจัดทำรายงานผลการปฏิบัติงาน ซึ่งต้องสรุปข้อ ตรวจพบ ให้ครบองค์ประกอบ ชี้ให้เห็นข้อเท็จจริงว่า ตรวจสอบพบอะไร สภาพที่เกิดขึ้นเป็นอย่างไร สิ่งที่ตรวจพบ ต่างจาก ข้อกำหนด กฎหมาย หรือสิ่งที่ควรจะเป็นอย่างไร มีผลอย่างไร ทำไมจึงเกิดขึ้นได้และจะแก้ไขอย่างไร

องค์ประกอบของข้อตรวจพบ

1) สภาพที่เกิดขึ้นจริง ได้แก่ สิ่งที่ผู้ตรวจสอบประมวลผลข้อเท็จจริงจากการสังเกตการณ์ สอบถาม วิเคราะห์ ทดสอบ สอบทาน โดยมีข้อมูลหลักฐานที่แน่ชัด

2) เกณฑ์การตรวจสอบ ได้แก่ หลักเกณฑ์ที่จะใช้ในการตรวจสอบ อาจกำหนดจากกฎหมาย มาตรฐาน การ ปฏิบัติงาน แผนงานที่กำหนดหรือหลักปฏิบัติที่ดี

3) ผลกระทบ ได้แก่ โอกาสความเสี่ยงหรือผลเสียหายที่จะจากปัญหานั้น โดยควรระบุในเชิงปริมาณ จำนวน ความเสียหาย จำนวนวันที่ล่าช้า

4) สาเหตุ ได้แก่ สาเหตุที่เกิดปัญหา เช่น เกิดจากระบบการควบคุมภายในที่ไม่ดี หรือการไม่ปฏิบัติตาม กฎ ระเบียบ ข้อบังคับ ระบบ นโยบาย มาตรฐานที่กำหนดไว้

5) ข้อเสนอแนะ เป็นความเห็นของผู้ตรวจสอบเสนอขึ้น อาจเสนอจากความเห็นที่พัฒนามาจากความเห็น ของผู้ตรวจสอบ ผู้เชี่ยวชาญ และผู้ที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ข้อเสนอแนะที่มีคุณค่าเป็นที่ยอมรับและปฏิบัติได้ ข้อเสนอแนะ ควรทำในลักษณะสร้างสรรค์คำนึงถึงต้นทุนและผลประโยชน์ที่จะได้รับว่าคุ้มค่าที่จะปฏิบัติ

ขั้นตอนที่ 3 การจัดทำรายงานและติดตามผลการตรวจสอบ

รายงานผลการตรวจสอบ

เป็นผลที่ได้จากการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบ เป็นการรายงานผลการปฏิบัติงานให้ผู้บริหารทราบถึงวัตถุประสงค์ ขอบเขต วิธีปฏิบัติงานและผลการตรวจสอบข้อมูลทั้งหมดทุกขั้นตอน สรุปข้อบกพร่องที่ตรวจพบ ประเด็นความเสี่ยงที่สำคัญและการควบคุม รวมทั้งเรื่องอื่นๆ ที่ผู้บริหารควรทราบพร้อมข้อเสนอแนะในการแก้ไข ปรับปรุง และยังเป็นการเสนอให้หน่วยรับตรวจและหน่วยงานต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง ทราบถึงสภาพปัญหา ผลเสียหาย ที่เกิดขึ้นในอนาคต

รูปแบบรายงาน

ขึ้นอยู่กับผลของการตรวจสอบ และความต้องการของฝ่ายบริหาร รูปแบบและวิธีการรายงาน มีดังนี้

1. รายงานเป็นลายลักษณ์อักษร เป็นวิธีการรายงานที่มีลักษณะเป็นทางการ ใช้รายงานผลการปฏิบัติงาน เมื่อการตรวจสอบงานหนึ่งงานใดแล้วเสร็จ
 2. รายงานด้วยวาจาที่เป็นทางการ เป็นการรายงานโดยการเขียนรายงานและมีการนำเสนอด้วยวาจา ประกอบ
 3. เป็นไปตามแนวทางปฏิบัติการตรวจสอบภายในของกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น
- การรายงานด้วยวาจาใช้ในกรณีเสนอรายงานผลความคืบหน้า หรือผลการตรวจสอบโครงการ พิเศษที่ได้รับมอบหมายจากผู้บริหาร เพื่อขอความเห็นเกี่ยวกับข้อเท็จจริงที่ตรวจพบหรือขอความคิดเห็นเพิ่มเติม หรือขอความช่วยเหลือในกรณีการตรวจสอบมีปัญหาหรืออุปสรรค เช่น ผู้รับตรวจไม่ให้ความร่วมมือหรือไม่ให้ เอกสารบางอย่างเพื่อการตรวจสอบ

รายงานแบบเป็นทางการและรายงานที่เป็นลายลักษณ์อักษร มีสาระสำคัญ ดังนี้

1. บทคัดย่อ เป็นการย่อเนื้อความของรายงานอย่างสั้นๆ ให้ผู้บริหารเข้าใจและสั่งการได้ซึ่งต้องกะทัดรัด ชัดเจน และได้ใจความครอบคลุมเนื้อหาของรายงานทั้งหมด แสดงข้อเท็จจริง หรือข้อบกพร่องที่เกิดขึ้น ผลกระทบ ที่มีต่อองค์กร และข้อเสนอแนะในการแก้ไขปรับปรุง
2. บทนำ คือส่วนแรกของรายงานที่บอกให้ทราบว่า ได้ตรวจสอบเรื่องอะไร ในหน่วยงานใด เป็นการตรวจสอบตามแผนการตรวจสอบที่กำหนดไว้หรือเป็นการตรวจสอบกรณีพิเศษ
3. วัตถุประสงค์แสดงเป้าหมายการตรวจสอบให้ชัดเจน เพื่อให้ผู้อ่านรายงานติดตามประเด็นได้สะดวก และคาดการณ์ได้ว่าจะทราบข้อมูลใดบ้างเมื่ออ่านรายงานจบ
4. ขอบเขต แสดงถึงระยะเวลา และปริมาณของงานที่ได้ทำการตรวจสอบว่ามีอย่างน้อยเพียงใด มี ข้อจำกัดอะไรบ้างที่ผู้ตรวจสอบไม่สามารถตรวจสอบได้หรือต้องชะลอการตรวจสอบไว้ก่อนพร้อมเหตุผลประกอบ
5. สิ่งที่ตรวจพบ แสดงถึงข้อเท็จจริงที่ตรวจพบทั้งในด้านดีและที่ควรได้รับการแก้ไข วิธีดำเนินการแก้ไข รวมทั้งความเห็นของผู้ตรวจ
6. ข้อเสนอแนะ เป็นการเสนอแนะต่อผู้บริหารหรือหัวหน้าหน่วยรับตรวจ เพื่อสั่งการแก้ไข ปรับปรุง ข้อเสนอแนะควรมีลักษณะสร้างสรรค์และสามารถนำไปปฏิบัติได้
7. ความเห็น หากข้อความใดเป็นความเห็นไม่ใช่ข้อเท็จจริง หรือยังไม่มีหลักฐานสนับสนุนเพียงพอ ผู้ตรวจสอบภายในควรระบุให้ชัดเจนว่าเป็นความเห็นเท่านั้น
8. เอกสารประกอบ ข้อมูลใดที่จำเป็นต้องอ้างอิง แต่ข้อมูลมีรายละเอียดมาก ควรแสดงเป็นเอกสาร ประกอบแนบท้ายรายงาน

ขั้นตอนที่ 4 การติดตามผลการตรวจสอบ

เป็นขั้นตอนสุดท้ายของกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เมื่อผู้ตรวจสอบภายในได้เสนอรายงาน ผลการปฏิบัติงานต่อผู้บริหารระดับสูง(นายก อบท.) แล้วจะต้องติดตามผลว่า ผู้บริหารระดับสูง(นายก อบท.) ได้สั่ง การหรือไม่ประการใด และหากสั่งการแล้วหน่วยรับตรวจ ได้ดำเนินการตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายในที่ ผู้บริหารสั่งการหรือไม่ หากผู้บริหารที่ได้รับทราบแล้วมิได้สั่งการแก้ไขตามข้อเสนอแนะ แสดงว่าผู้บริหารยอม รับภาระความเสี่ยงหากเกิดความเสียหายขึ้นในอนาคต

แนวทางการติดตามผลอย่างมีประสิทธิภาพ

- 1) กำหนดวิธีการและเวลาที่เหมาะสมในการติดตามผล
- 2) กำหนดตารางเวลาที่ใช้ในการติดตามผลของรายงานผลการปฏิบัติงานในปีก่อนไว้ในแผนการ ตรวจสอบในปัจจุบัน
- 3) ติดตามความคืบหน้าในการปรับปรุงแก้ไขจุดอ่อน และข้อบกพร่องเป็นระยะ ๆ หากมีปัญหาควรเข้าไปพิจารณาให้คำแนะนำเพื่อให้สามารถดำเนินการต่อไปได้
- 4) เข้าไปมีส่วนร่วมกับผู้บริหารระดับสูงของหน่วยรับตรวจในการแนะนำวิธีการแก้ไขปัญหา จุดอ่อน และข้อบกพร่องต่างๆ และกำหนดมาตรการป้องกันความผิดพลาด และข้อบกพร่องที่จะเกิดขึ้นในอนาคต

เทคนิคการตรวจสอบ (Audit Techique)

เป็นองค์ประกอบที่จะต้องนำมาใช้ร่วมกับการปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบภายใน ผู้ตรวจสอบภายในจะต้อง เลือกเทคนิค วิธีการตรวจสอบให้เหมาะสมกับการตรวจสอบแต่ละเรื่อง ซึ่งจะแตกต่างกันไป เทคนิคที่ใช้ตรวจสอบ มีดังนี้

1. การสุ่มตัวอย่าง

เป็นการเลือกข้อมูลบางส่วน ซึ่งสามารถใช้เป็นตัวแทนของข้อมูลทั้งหมดเพื่อนำมาตรวจสอบ การสุ่มตัวอย่างต้องให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ โดยคำนึงว่า ข้อมูลทั้งหมดมีโอกาสได้รับเลือกเท่าๆ กัน ผลที่ได้จึงจะแสดงภาพที่เป็นจริง หรือใกล้เคียงความจริงมากที่สุด มี 4 วิธีคือ

1.1 วิธีRandom Sampling เป็นการเลือกตัวอย่างจำนวนหนึ่งจากข้อมูลทั้งหมด โดยให้แต่ละหน่วยมีโอกาสที่จะได้รับเลือกเท่าเทียมกันและเป็นไปอย่างยุติธรรม เช่น การจับสลาก เป็นต้น

1.2 วิธีSystematic Sampling เป็นการเลือกตัวอย่างโดยการกำหนดระยะหรือช่วงตอนของตัวอย่างที่เลือกไว้ด้วยวิธีแบ่งไว้เท่าๆ กัน เช่น เลือกตัวอย่างใบสำคัญ 1 ฉบับจากใบสำคัญทุก 15 ฉบับ เป็นต้น ความห่างของระยะหรือช่วงตอนขึ้นอยู่กับจำนวนข้อมูลและจำนวนตัวอย่างที่ต้องการ ข้อมูลที่นำมาเลือกตัวอย่างด้วยวิธีนี้ต้องมีคุณสมบัติเหมือนกัน และมีการจัดเรียงลำดับของข้อมูลอย่าง ถูกต้องและครบถ้วน ผู้ตรวจสอบต้องระมัดระวังในการกำหนดระยะของตัวอย่าง ว่าต้องไม่เป็นผลให้ข้อมูลทั้งหมด ถูกเลือกหรือมิได้รับเลือกเลย

1.3 วิธีการแบ่งข้อมูลออกเป็นกลุ่ม

1.3.1 Stratified Sampling เป็นการเลือกตัวอย่างของข้อมูลที่มีลักษณะแตกต่างกัน มาก โดยมีวิธีการดำเนินการเป็น 2 ขั้นตอน คือ

- 1) แบ่งข้อมูลออกเป็นกลุ่ม โดยรวมข้อมูลที่มีลักษณะเหมือนกันไว้ในกลุ่ม เดียวกัน
- 2) สุ่มเลือกตัวอย่างจากแต่ละกลุ่มเหล่านั้นอีกครั้งหนึ่ง โดยวิธีการสุ่มตัวอย่าง อาจแตกต่างกันไปในแต่ละกลุ่ม เพื่อให้ได้ตัวอย่างที่มีความถูกต้องและเชื่อถือ วิธีนี้เหมาะสำหรับการตรวจสอบ พัสตูลักษณะที่มีปริมาณมากและสถานที่เก็บมีหลายแห่ง ซึ่งทำให้ข้อมูลมีโอกาสได้รับการสุ่มตรวจสอบเท่าเทียม กัน

1.3.2 Cluster Sampling เป็นการเลือกตัวอย่างของข้อมูลที่มีคุณลักษณะคล้ายคลึง กัน โดยมีวิธีการดำเนินการเป็น 2 ขั้นตอน คือ

- 1) แบ่งข้อมูลออกเป็นกลุ่มโดยกำหนดจำนวนเท่ากัน ซึ่งถือตำแหน่งที่ตั้งหรือ การเก็บรวบรวมรายการเป็นเกณฑ์ สำหรับการกำหนดจำนวนกลุ่มและจำนวนรายการในแต่ละกลุ่มขึ้นอยู่กับ ลักษณะและปริมาณของข้อมูลที่มีอยู่ทั้งหมด
- 2) สุ่มเลือกกลุ่มต่างๆ ที่แบ่งไว้มาเป็นตัวอย่าง กล่าวคือ เลือกทั้งกลุ่มมาเป็นตัวอย่างในการสุ่มเลือกตัวอย่างนี้ซึ่งจะเป็นจำนวนน้อยเพียงใดขึ้นอยู่กับลักษณะและขนาดของข้อมูล

1.4 วิธี Selective หรือ Judgement Sampling

เป็นการเลือกข้อมูลที่ขึ้นอยู่กับความคิดเห็น ของผู้ตรวจสอบ ที่จะพิจารณาเลือกสุ่มตัวอย่างใดบ้าง โดยตัวอย่างที่เลือกนั้นควรเป็นสิ่งที่มีความรู้หรือมีคุณสมบัติพิเศษ ซึ่งเคลื่อนย้ายหรือหยิบฉวยได้และอาจก่อให้เกิดการทุจริตได้ด้วย เช่น ควรสุ่มตรวจเครื่องโทรสารมากกว่าเครื่อง ถ่ายเอกสาร เพราะว่าโทรสารสามารถเคลื่อนที่ได้ง่ายกว่าเครื่อง ถ่ายเอกสาร เป็นต้น

2. การตรวจนับ

เป็นการพิสูจน์จำนวนและสภาพของสิ่งที่ตรวจนับว่ามีอยู่ครบถ้วนตามที่บันทึกไว้หรือไม่ สภาพของสิ่งนั้น เป็นอย่างไร อยู่ในสภาพชำรุดเสียหายหรือไม่ มีการเก็บรักษาไว้อย่างไร โดยปกติการตรวจนับจะใช้กับการ ตรวจสอบเงิน วัสดุ ครุภัณฑ์และยานพาหนะ เป็นต้น

ข้อจำกัด

- 1) สินทรัพย์ที่ตรวจนับ จะต้องมีการรูปร่างหรือมีหลักฐาน ที่สามารถแสดงภาพของสินทรัพย์ เช่น เช็ค พันธบัตร รัฐบาล ตัวสัญญาใช้เงิน เป็นต้น
- 2) การตรวจนับมิใช่เครื่องพิสูจน์กรรมสิทธิ์ของสินทรัพย์เสมอไป

3. การยืนยันยอด

เป็นการขอให้บุคคลที่ไม่ใช่ผู้ตรวจรับ ซึ่งทราบเรื่องเกี่ยวกับหลักฐานต่างๆ ให้การยืนยันเป็นลายลักษณ์ อักษรมายังผู้ตรวจสอบโดยตรง การยืนยันนี้เมื่อปฏิบัติอย่างถูกต้อง จะถือเป็นหลักฐานที่น่าเชื่อถือได้มากที่สุด เนื่องจากบุคคลดังกล่าวไม่จำเป็นต้องปิดบังข้อเท็จจริง เทคนิคนี้ส่วนใหญ่ใช้กับการยืนยันยอดเงินฝากธนาคาร หรือสินทรัพย์ที่อยู่ในความครอบครองของบุคคลอื่น เช่น ลูกหนี้เงินยืม เงินฝากธนาคาร เป็นต้น การใช้วิธีการ ตรวจสอบนี้ ผู้ตรวจสอบต้องควบคุมและตรวจทานการยืนยันยอด รวมทั้งการจัดส่งให้ผู้รับนั้น จะต้องทำด้วย ตนเองและต้องเป็นผู้รับคำตอบโดยตรง

ข้อจำกัด

อาจไม่ได้รับความร่วมมือตอบยืนยันมาให้ผู้ตรวจสอบทราบ หรือมีข้อขัดข้องอื่นๆ ที่ทำให้คำตอบที่ได้รับมีจำนวนน้อยเกินสมควร เช่น หนังสือยืนยันยอดไม่ถึงมือผู้รับ เป็นต้น ทำให้การตรวจสอบเรื่องนั้นไม่ได้รับหลักฐานอย่างเพียงพอ

๔. การตรวจสอบเอกสารใบสำคัญ

เป็นการตรวจสอบเอกสารหลักฐานประกอบการลงบัญชี เช่น สำเนาหรือต้นฉบับใบเสร็จรับเงิน ใบนำฝาก ใบเสร็จรับเงินของบุคคลภายนอก ใบสำคัญรับเงิน สัญญายืมเงิน เป็นต้น เอกสารเหล่านี้พิสูจน์ความถูกต้องของรายการที่ลงไว้ในสมุดบัญชีได้วิธีการตรวจสอบนี้เรียกว่า Vouching ทั้งนี้ควรตรวจสอบเอกสารโดยระมัดระวังว่า

- เป็นเอกสารจริง ไม่ใช่เอกสารที่ปลอมขึ้นมาหรือผ่านการแก้ไข
- มีการบันทึกรายการโดยถูกต้องครบถ้วน
- มีการอนุมัติรายการตามระเบียบของทางราชการ

ข้อจำกัด

1) เอกสารมีการปลอมแปลงแก้ไขหรือจัดทำขึ้นใหม่ โดยเฉพาะกรณีที่ ระบบการควบคุมภายในไม่รัดกุม หรือขาดการแบ่งแยกหน้าที่อย่างเหมาะสม

2) การตรวจสอบเอกสารบางครั้งอาจไม่แสดงถึงสภาพที่มีอยู่จริง เช่น ตรวจสอบทะเบียนรถยนต์ ไม่สามารถพิสูจน์ได้ว่ามีตัวรถยนต์จริง เป็นต้น

5. การคำนวณ

เป็นการพิสูจน์ความถูกต้องของตัวเลข ซึ่งถือเป็นหลักฐานที่น่าเชื่อถือได้มาก ควรทำการตรวจสอบตัวเลข ทุกครั้ง เพื่อให้แน่ใจว่ายอดที่แสดงเป็นยอดที่ถูกต้อง กรณีมีการบวกเลขโดยมีกระดาศบวกเลขด้วยเครื่องคิดไว้ ควรทดสอบตัวเลขอีกครั้ง เนื่องผู้ที่ใช้เครื่องบวกเลขอาจมีเทคนิคพลิกแพลง ทำให้ยอดรวมที่แสดงไว้ในกระดาศ บวกเลขแสดงยอดที่ผิดไปจากความเป็นจริง

ข้อจำกัด

พิสูจน์ได้เพียงความถูกต้องของผลลัพธ์แต่ไม่ได้พิสูจน์ที่มาของตัวเลขที่นำมาคำนวณ

6. การตรวจสอบผ่านรายการ

เป็นการตรวจสอบความถูกต้องและครบถ้วนของการผ่านรายการจากสมุดบันทึกรายการขั้นต้นไปยังสมุดบันทึกรายการชั้นปลาย วิธีการตรวจสอบนี้เรียกว่า Posting ซึ่งเป็นวิธีการตรวจสอบที่สำคัญมากอีกวิธีหนึ่ง

ข้อจำกัด

เป็นการพิสูจน์ความถูกต้องของการคัดลอกข้อมูลจากสมุดบันทึกรายการขั้นต้นไปยังสมุดบันทึกรายการ ชั้นปลาย แต่ไม่ได้พิสูจน์ความสมบูรณ์ของรายการแต่อย่างใด เช่น ไม่ได้พิสูจน์ความถูกต้องของการบันทึกบัญชี ตามเอกสารหลักฐาน เป็นต้น

7. การตรวจสอบบัญชีย่อยและทะเบียน

เป็นการตรวจสอบว่า ยอดคงเหลือและรายการในบัญชีย่อยและทะเบียนสัมพันธ์กับบัญชีคุมหรือไม่ เช่น ตรวจสอบยอดเงินของบัญชีย่อยเงินรายได้ประเภทภาษีบำรุงท้องที่จากทะเบียนคุมเงินรายรับ กับยอดบัญชีเงิน รายได้ในบัญชีแยกประเภททั่วไป เป็นต้น

ข้อจำกัด

พิสูจน์ได้เพียงความถูกต้องของยอดคงเหลือในบัญชีย่อยหรือทะเบียนกับบัญชีคุม แต่ควรใช้ร่วมกับเทคนิค การตรวจสอบความถูกต้องของบัญชีวิธีอื่นๆ ด้วย เช่น เทคนิคการตรวจสอบผ่านรายการ เทคนิคการคำนวณ เป็นต้น

8. การตรวจสอบรายการผิดพลาด

เป็นการตรวจสอบรายการในสมุดบัญชีต่างๆ หรือแหล่งข้อมูลอื่นๆ ว่ามีรายการที่ผิดพลาดหรือไม่ ซึ่งอาจ ทำให้พบข้อผิดพลาดที่สำคัญได้ทั้งนี้ต้องอาศัยความรู้ความชำนาญและประสบการณ์ของ ผู้ตรวจสอบภายในเป็น สำคัญ

การตรวจสอบรายการผิดพลาดนี้ ควรสังเกตจากรายการที่ไม่เป็นไปตามที่ควรจะเป็น เช่น เงินรายได้ ควรมียอดทางด้านเครดิตเพียงอย่างเดียว ไม่สมควรมียอดทางด้านเดบิต เป็นต้น หรือรายการที่เกิดข้อผิดพลาด บ่อย เช่น รายการจ่ายเงินหรือจ่ายค่า รายการยกเลิกใบเสร็จรับเงินที่ใช้แล้ว เป็นต้น

ข้อจำกัด

รายการผิดพลาดมิใช่หลักฐาน แต่เป็นเครื่องชี้ให้ทราบถึงความจำเป็นที่จะต้องหาหลักฐานด้วยเทคนิคอื่น ประกอบ

9. การตรวจสอบความสัมพันธ์ของข้อมูล

เป็นการตรวจสอบรายการที่เกี่ยวข้องสัมพันธ์กัน เนื่องจากข้อมูลของรายการหนึ่งๆ อาจมีความสัมพันธ์ กับรายการอื่นๆ ได้เช่น บัญชีเงินรายได้สัมพันธ์กับงบประมาณรายจ่ายที่กำหนดไว้ และบัญชีเงินฝากธนาคาร เป็นต้น ดังนั้น รายการที่เกี่ยวข้องสัมพันธ์กันปรากฏอยู่อย่างถูกต้อง ย่อมแสดงความถูกต้องของบัญชีในระดับหนึ่ง ฉะนั้น ผู้ตรวจสอบจึงควรตรวจสอบรายการที่มีความสัมพันธ์กันควบคู่ไปด้วย

10. การวิเคราะห์เปรียบเทียบ

เป็นการศึกษาและเปรียบเทียบความสัมพันธ์และความเปลี่ยนแปลงของข้อมูลต่างๆ ว่าเป็นไปตามที่ คาดหมายหรือเป็นไปตามควรหรือไม่ อันจะช่วยให้เห็นว่าต้องใช้วิธีการตรวจสอบอื่นเพิ่มเติม หรืออาจลดขอบเขต การตรวจสอบลงได้ การวิเคราะห์เปรียบเทียบ มีวิธีการดังนี้

- 1) เปรียบเทียบข้อมูลของงวดปีปัจจุบันกับงวดปีก่อน
- 2) เปรียบเทียบข้อมูลของงวดปีปัจจุบันกับประมาณการ

หากผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบ พบว่า มีความแตกต่างที่เป็นสาระสำคัญต่อการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบจะต้องสอบถามเหตุผลจากหน่วยรับตรวจและใช้เทคนิคการตรวจสอบอื่นเพิ่มเติม

11. การสอบถาม

เป็นการสอบถามผู้ที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงต่างๆ การสอบถามอาจทำได้ทั้งเป็นลายลักษณ์อักษร หรือด้วยวาจา

การสอบถามเป็นลายลักษณ์อักษร อาจใช้แบบสอบถามและกำหนดคำถามเพื่อให้ได้คำตอบว่า “ใช่” หรือ “ไม่ใช่” หรืออาจเป็นคำถามที่กระตุ้นให้ผู้ตอบใช้ความคิดของตนเองก็ได้ ขึ้นอยู่กับผู้ตรวจสอบต้องการคำตอบในลักษณะใด ทั้งนี้คำตอบที่ใช้ควรมีลักษณะต่อเนื่องกัน

การสอบถามด้วยวาจา ต้องอาศัยศิลปะอย่างมากในการที่จะสอบถามให้ได้ข้อเท็จจริงโดยไม่ทำให้ผู้รับ ตรวจอารมณ์เสีย หรือมีปฏิกิริยาต่อต้าน หรือปิดบังข้อเท็จจริงบางประการ และถ้าผู้ตรวจสอบสามารถเข้าใจ ทิศนคติหรือพฤติกรรมที่ผู้รับตรวจมีต่อตน และสามารถเปลี่ยนแปลงท่าทีของผู้รับตรวจที่มีต่อตนให้เป็นไปในทาง ที่ดีได้ก็ย่อมทำให้ทราบข้อมูลหรือข้อเท็จจริงต่างๆ ตามที่ต้องการได้อย่างถูกต้อง

ข้อจำกัด

คำตอบที่ได้เป็นเพียงหลักฐานประกอบการตรวจสอบเท่านั้น จะต้องมีการพิสูจน์ด้วยเทคนิคการ ตรวจสอบอื่น เพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงจนเป็นที่น่าพอใจ

12. การสังเกตการณ์

เป็นการสังเกตให้เห็นด้วยตาในสิ่งที่ต้องการทราบอย่างระมัดระวัง โดยใช้ความรู้ความสามารถที่มีอยู่ รวมถึงการใช้จรรยาบรรณพิจารณาสิ่งที่ได้เห็น แล้วบันทึกเหตุการณ์ต่างๆ ไว้ ดังนั้น ผู้ตรวจสอบที่มีประสบการณ์ที่กว้างขวางย่อมได้ประโยชน์จากการสังเกตการณ์ได้อย่างมากและ ลึกซึ้งกว่าผู้ที่มีประสบการณ์น้อย ผลที่ได้จากการสังเกตการณ์เป็นเพียงข้อมูล ที่ผู้ตรวจสอบได้ประสมมาจากการ ปฏิบัติงานจริงในช่วงระยะเวลาที่ทำการสังเกตการณ์เท่านั้น ถ้าจะให้ความเห็นเกี่ยวกับการตรวจสอบนั้นเป็น ส่วนรวม ผู้ตรวจสอบจะต้องหาเอกสารหลักฐานมายืนยัน เพื่อให้หน่วยรับตรวจยอมรับข้อสังเกตและยินยอมที่จะ แก้ไขตามข้อสังเกตของผู้ตรวจสอบ

13. การตรวจทาน

เป็นการยืนยันความจริง ความถูกต้อง ความแม่นยำ ความสมเหตุสมผลหรือความน่าเชื่อถือของสิ่งหนึ่งสิ่งใด โดยการหาหลักฐานยืนยันกับข้อเท็จจริงที่ปรากฏอยู่ เช่น ข้อเท็จจริงปรากฏว่าได้จ่ายเงินให้แก่เจ้าหนี้แล้ว 500,000 บาท หลักฐานที่จะนำมาตรวจทาน คือ ต้นข้าวเช็คที่ระบุเลขที่เช็ค วันที่ ชื่อเจ้าหนี้จำนวนเงิน และ ใบเสร็จรับเงินที่ได้รับจากเจ้าหนี้ซึ่งมีรายละเอียดเช่นเดียวกันกับต้นข้าวเช็ค เป็นต้น

14. การสืบสวน

เป็นเทคนิคที่ผู้ตรวจสอบจะใช้ในกรณีที่ไม่สามารถค้นพบข้อเท็จจริง ซึ่งคาดว่ามียู่หรือควรจะเป็น ดังนั้น ผู้ตรวจสอบจะต้องค้นหาข้อเท็จจริงโดยเริ่มจากผลไปหาเหตุทีละตอน แต่ในบางกรณีผู้ตรวจสอบไม่สามารถหา หลักฐานมายืนยันขั้นตอนต่างๆ ได้ทุกขั้นตอน ก็ต้องอนุมานหรือให้ความเห็นเพิ่มเติมลงไปในส่วนที่ขาดหายไป เช่น ผลสุดท้ายทราบว่ามีการยกยอกเงิน 1,000,000 บาท ข้อเท็จจริงที่ยังไม่พบ ก็คือใครเป็น ผู้เอาไป มีผู้ใดร่วม ด้วย เอาไปตั้งแต่เมื่อใด และมีวิธีการอย่างไร ดังนั้น ผู้ตรวจสอบต้องหาข้อเท็จจริงโดยสืบสวนว่า ผู้ใดบ้างเป็นผู้ดูแล รับผิดชอบหรือดำเนินการเกี่ยวกับเงินจำนวนดังกล่าว และตรวจรายการเบิกจ่าย ทำการกระทบบยอด สอบทานการ ปฏิบัติงาน หรือใช้เทคนิคการตรวจสอบอื่น เพื่อให้ทราบข้อเท็จจริง เป็นต้น

15. การประเมินผล

เป็นการเปรียบเทียบมาตรฐาน หรือหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้กับผลการปฏิบัติงานจริงว่าเกิดผลต่างหรือไม่ ถ้าเกิดผลต่าง ผู้ตรวจสอบต้องพิจารณาว่าเกิดขึ้นจากวิธีการปฏิบัติไม่รัดกุมหรือไม่ดีพอ หรือว่าเนื่องจากสาเหตุอื่น เมื่อทราบสาเหตุที่แท้จริงแล้ว ผู้ตรวจสอบต้องวิเคราะห์ต่อไปอีก ว่าเกิดจากเหตุสุดวิสัยซึ่งอยู่นอกเหนือการ ควบคุมของวิญญูชนหรือไม่ หากมิใช่ควรเสนอข้อคิดเห็นเพื่อการปรับปรุงแก้ไขต่อไป

ผู้ตรวจสอบต้องใช้จรรยาบรรณตัดสินใจว่าข้อมูลที่นำมาเปรียบเทียบและผ่านการประเมินผลมาแล้วนั้น เพียงพอหรือไม่ ควรเพิ่มหรือลดปริมาณการทดสอบเพียงใด เพื่อให้สามารถนำมาวิเคราะห์ประเมินผลได้ ทั้งนี้ผู้ ตรวจสอบต้องประเมินถึงค่าความเสี่ยงที่จะเกิดขึ้น จากการเพิ่มหรือลดปริมาณการทดสอบรายการดังกล่าวเมื่อ เทียบกับผลที่ได้รับกับค่าใช้จ่ายที่ประหยัดได้

เทคนิคการตรวจสอบที่กล่าวมา เป็นเพียงเทคนิคโดยทั่วไปที่ผู้ตรวจสอบนำไปประยุกต์ใช้ในการตรวจสอบ ไม่จำเป็นต้องใช้ผู้ตรวจสอบจะต้องใช้เทคนิคการตรวจสอบดังกล่าวเช่นเดียวกันหมดอาจมีเทคนิคการตรวจสอบอย่างอื่นที่เหมาะสมสำหรับหน่วยงานตนเอง และเรื่องที่ตรวจสอบ ขึ้นอยู่กับความรู้ความสามารถและประสบการณ์ใน การเลือกเทคนิคการตรวจสอบที่เหมาะสมเพียงใด ที่จะทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และได้มาซึ่งหลักฐานที่เพียงพอต่อการเสนอความเห็นไว้ในรายงานผลการตรวจสอบ