คู่มือ
การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

จัดทำโดย

นางลำพูล บุญอุ้ม

นักวิชาการตรวจสอบภายในชำนาญการ

หน่วยงานตรวจสอบภายใน

องค์การบริหารส่วนตำบลบุ่งหวาย อำเภอวารินชำราบ จังหวัดอุบลราชธานี

คำนำ

คู่มือการปฏิบัติงาน : การตรวจสอบภายใน มีรายละเอียดกระบวนงานและขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเนื้อหาเริ่มต้นจากหลักการทั่วไปเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน เพื่อให้ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับความหมาย คำนิยามสำคัญ แนวทางการตรวจสอบ กระบวนการปฏิบัติงาน รวมถึงเทคนิคการตรวจสอบ ซึ่งได้สรุปและรวบรวมจากตำราวิชาการ เอกสารเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในของภาครัฐ และตามพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ ประกอบหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ.๒๕๖๑

คู่มือเล่มนี้ จัดทำขึ้นเพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในใช้เป็นเครื่องมือในการปฏิบัติงาน มีความเข้าใจในหลักการตรวจสอบภายในและแนวทางในการปฏิบัติงานตรวจสอบและสามารถนำไปปฏิบัติงานให้เป็นไปตามหลักการหรือมาตรฐานที่กำหนดด้วยความมั่นใจอย่างมีคุณภาพ อันจะส่งเสริมให้หน่วยงานมีระบบการตรวจสอบภายในที่มีความโปร่งใส สามารถตรวจสอบได้ สอดคล้องกับแนวทางการบริหารจัดการบ้านเมืองที่ดี

นางลำพูล บุญอุ้ม
นักวิชาการตรวจสอบภายในชำนาญการ

สารบัญ

	หน้า
หลักการทั่วไปเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน	๑
แนวทางการตรวจสอบภายใน	๑
ขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน	๒
กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน	๓
การวางแผนการตรวจสอบ	๔
การตรวจสอบ/การปฏิบัติงานตรวจสอบ	๖
การจัดทำรายงาน	๘
การติดตามผลการตรวจสอบ	๙
เทคนิคการตรวจสอบ	๙

คู่มือ
การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

หลักการทั่วไปเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน

หน่วยตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น อยู่ในโครงสร้างการแบ่งส่วนงาน โดยขึ้นตรงต่อปลัดองค์การบริหารส่วนตำบล(ในฐานะผู้บริหารงานประจา)โดยตรง งานตรวจสอบภายในไม่ใช่เป็นการทำหน้าที่ตรวจรับการรับ -การจ่ายเงิน ว่าตรงตามเอกสารหรือตามนโยบายหรือระเบียบที่กำหนดไว้หรือไม่เท่านั้น และไม่ใช่เป็นงานค้นหาการทุจริต แต่เป็นการป้องกันการทุจริตและค้นหาข้อบกพร่องของระบบงาน ว่ามีจุดใดที่เป็นช่องทางให้เกิดการรั่วไหล หรือปฏิบัติงานขาดประสิทธิภาพ ล่าช้า พร้อมทั้ง พยายามหาทางแก้ไขให้ดีขึ้น การตรวจสอบภายใน จึงมุ่งช่วยฝ่ายบริหารให้ดำเนินงานได้บรรลุวัตถุประสงค์ ส่งเสริมให้งานประสบผลสำเร็จ เป็นการเพิ่มมูลค่าให้กับองค์กร (Value Added) ซึ่งถือเป็นองค์ประกอบที่สำคัญของระบบการบริหารจัดการที่ดี (Good Governance) ดังนั้น ผู้ที่ทำหน้าที่ตรวจสอบภายใน จะต้องเป็นบุคคลที่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับภารหน้าที่ของทุกหน่วยรับตรวจในองค์กร กฎหมาย ระเบียบ หนังสือสั่งการต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติหน้าที่ของหน่วยรับตรวจและการปฏิบัติหน้าที่ในฐานะผู้ตรวจสอบ

การปฏิบัติหน้าที่ในฐานผู้ตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องปฏิบัติหน้าที่ให้เป็นไปตาม ตามพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ ประกอบหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ.๒๕๖๑

คำนิยามที่สำคัญ ตามพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ ประกอบหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ.๒๕๖๑

“การตรวจสอบภายใน ” หมายถึง การตรวจสอบการปฏิบัติตามหน้าที่ให้เป็นไปตามแผนงานที่เกี่ยวกับการบริหารงบประมาณ การเงิน การพัสดุและทรัพย์สิน การบริหารงานด้านอื่นๆ ตลอดจนการตรวจสอบด้านบัญชี การวิเคราะห์ การประเมินความเพียงพอ และประสิทธิผลของการควบคุมภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น รวมทั้งรายงานผลการตรวจสอบและข้อเสนอแนะ

“ผู้ตรวจสอบภายใน” หมายถึง ผู้ที่ดำรงตำแหน่งเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

แนวทางการตรวจสอบภายใน

๑. ตรวจสอบความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลและตัวเลขต่างๆ ด้วยเทคนิคและวิธีการตรวจสอบ ที่ยอมรับโดยทั่วไป ปริมาณมากน้อยตามความจาเป็นและเหมาะสม

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

๓. การประเมินผลการปฏิบัติงาน และการเสนอแนะวิธีการหรือมาตรการในการปรับปรุง แก้ไข เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปโดยมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผลและประหยัดและเพื่อป้องปรามมิให้เกิดความเสียหาย

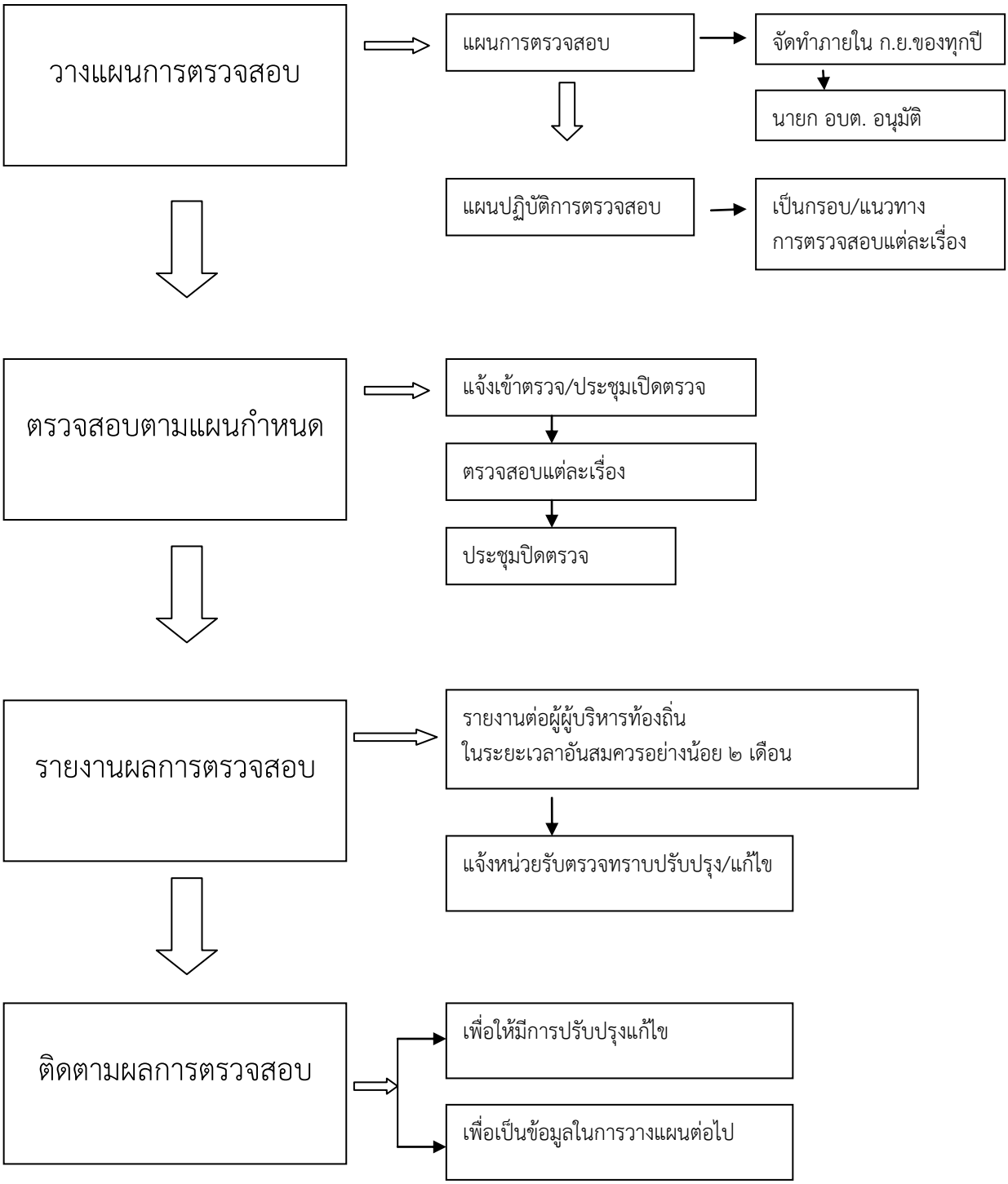
๔. สอบทานระบบการปฏิบัติงานตาม มาตรฐาน และ/หรือระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่งที่ทางราชการกำหนด เพื่อให้มั่นใจว่า สามารถนำไปสู่การปฏิบัติงานที่ตรงตามวัตถุประสงค์และสอดคล้องกับนโยบาย

๕. ติดตามผลการตรวจสอบ เสนอแนะและให้คำปรึกษาแก่ผู้บริหารท้องถิ่น และปลัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เพื่อให้การปรับปรุงแก้ไขของหน่วยรับตรวจถูกต้องตรงตามที่ผู้ตรวจสอบภายในเสนอแนะ

๖. เพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นบรรลุเป้าหมายและเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

๗. การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและการเสนอความเห็นในการตรวจสอบ ต้องมีความเป็นอิสระ

ขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน



ขั้นตอนการปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบภายใน

๑. การวางแผนตรวจสอบ

๑.๑ จัดทำแผนตรวจสอบประจาปี

- เสนอแผนการตรวจสอบประจำปีต่อ นายก อปท. เพื่อพิจารณาอนุมัติภายในเดือนกันยายนของทุกปี

๑.๒ จัดทำแผนปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อเป็นกรอบ/แนวทางการตรวจสอบแต่ละเรื่อง

๒. ตรวจสอบตามแผนที่กำหนด(ปฏิบัติงานตรวจสอบ)

๒.๑ ประชุมเปิดตรวจ เพื่อแจ้งแนวทางการตรวจสอบ วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ และขอบเขตของการตรวจสอบให้หน่วยรับตรวจรับทราบ

๒.๒ ตรวจสอบแต่ละเรื่อง โดยมีเครื่องมือเป็นกระดาษทำการในการตรวจสอบ

๒.๓ ประชุมปิดตรวจ เพื่อแจ้งผลการตรวจสอบให้หน่วยรับตรวจรับทราบพอสังเขป

๓. รายงานผลการตรวจสอบ

- รายงานต่อนายก อปท. เพื่อพิจารณาสั่งการ ปรับปรุงแก้ไข แนวทางการปฏิบัติงานให้มีความเหมาะสม ถูกต้อง ภายในเวลาอันสมควรหรืออย่างน้อยทุก ๒ เดือน

- แจ้งหน่วยรับตรวจทราบเพื่อปรับปรุง/แก้ไขตามข้อเสนอแนะ

- ส่งสาเนารายงานผลการตรวจสอบให้ผู้ว่าราชการจังหวัดทราบ และส่งสาเนารายงานผลการตรวจสอบที่มีข้อตรวจพบที่สำคัญและเกิดความเสียหาย หรืออาจเกิดความเสียหายให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินทราบภายใน ๑๕ วันนับจากวันที่นายก อปท.ได้รับรายงานผลการตรวจสอบ

๔. ติดตามผลการตรวจสอบ เพื่อให้มีการปรับปรุงแก้ไขตามข้อเสนอแนะและใช้เป็นข้อมูลในการจัดทำแผนการตรวจสอบในครั้งต่อไป

กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย ๔ ขั้นตอน ดังนี้

๑. การวางแผน

๒. การตรวจสอบ

๓. การรายงาน

๔. การติดตามผลการตรวจสอบ

ขั้นตอนที่ ๑ การวางแผนตรวจสอบ

การวางแผนตรวจสอบ แบ่งออกเป็น ๒ ประเภท คือ

๑. การวางแผนการตรวจสอบ (Audit Plan)

๒. การวางแผนการปฏิบัติงาน (Engagement Plan)

การวางแผนการตรวจสอบ (Audit Plan)

มี ๒ ขั้นตอน คือ ขั้นตอนก่อนจัดทาแผน และขั้นตอนการวางแผนการตรวจสอบ

๑) ขั้นตอนก่อนจัดทำแผน

สำรวจข้อมูลเบื้องต้น ประเมินผลระบบควบคุมภายในและประเมินความเสี่ยง ของแต่ละหน่วยรับตรวจ ดังนี้

(๑) สำรวจข้อมูลเบื้องต้น

(๑.๑) เรียนรู้และทาความเข้าใจเกี่ยวกับงานของหน่วยรับตรวจ (สานัก/กอง) ที่ต้องทำการตรวจสอบรายละเอียด

(๑.๒) ศึกษาข้อมูลต่างๆ จากโครงสร้างขององค์กร ภารกิจของหน่วยรับตรวจ คำสั่งแบ่งงาน แผนภูมิ การจัดแบ่งส่วนงาน นโยบาย เป้าหมาย วัตถุประสงค์ แผนกลยุทธ์ แผนการปฏิบัติงาน คู่มือปฏิบัติงาน

(๑.๓) ปรึกษาหารือกับผู้บริหารของหน่วยรับตรวจ สัมภาษณ์หัวหน้าหน่วยรับตรวจ เจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง สังเกตการณ์ปฏิบัติงานจริง

(๑.๔) กรณีมีการตรวจสอบมาก่อน ศึกษาข้อมูลจากกระดาษทาการ และรายงานผลการปฏิบัติงานในครั้งก่อน

(๒) ประเมินผลระบบควบคุมภายในของหน่วยรับตรวจ

ประเมินผลระบบการควบคุมภายในที่แต่ละหน่วยรับตรวจ (สำนัก/กอง)ได้จัดทำไว้ เพื่อให้ทราบว่า หน่วยรับตรวจ(สำนัก/กอง) ได้ปฏิบัติตามแผนควบคุมภายในที่กำหนดไว้หรือไม่ และผลงานบรรลุเป้าหมายหรือไม่ แล้วใช้เป็นข้อมูลในการวางแผนตรวจสอบให้เหมาะสม

(๓) การประเมินความเสี่ยง เพื่อวางแผนการตรวจสอบ ซึ่งสามารถเลือกประเมินได้ในระดับ

หน่วยรับตรวจ(สำนัก/กอง) หรือระดับกิจกรรมทุกกิจกรรมในองค์กร มีขั้นตอน ดังนี้

(๓.๑) การระบุปัจจัยเสี่ยง เป็นการค้นหาสาเหตุที่จะก่อให้เกิดความเสี่ยง โดยพิจารณาจากข้อมูลที่สำรวจในเบื้องต้น สภาพแวดล้อมทั่วไปทั้งภายในและภายนอกองค์กร แล้วนามากำหนดปัจจัยเสี่ยง

(๓.๒) วิเคราะห์ความเสี่ยง วิเคราะห์ความเสี่ยงนั้นๆ ว่ามีผลกระทบอย่างไรต่อองค์กร มีโอกาสหรือความถี่ที่จะเกิดขึ้นมากน้อยเพียงใด ผลกระทบอาจเกี่ยวข้องกับความถูกต้อง เชื่อถือได้ของข้อมูลตัวเลขต่างๆ ประสิทธิภาพ ประสิทธิผล ความประหยัดและความคุ้มค่า โดยอาจกำหนดเกณฑ์ของแต่ละปัจจัยเสี่ยงที่พบเป็น ๓ ระดับ ได้แก่ ระดับสูง ระดับกลาง และระดับต่ำ

(๓.๓) การจัดลำดับความเสี่ยง จัดลำดับความเสี่ยงจากมากสุดไปหาน้อยสุด เพื่อใช้ในการวางแผนการตรวจสอบประจาปีต่อไป

๒) ขั้นตอนการวางแผนการตรวจสอบ

นำผลการประเมินระบบควบคุมภายใน การประเมินความเสี่ยงมาจัดทาแผนการตรวจสอบ แบ่งออกเป็นแผนการตรวจสอบประจาปี และแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดย

(๑) นำลำดับความเสี่ยงมาจัดช่วงความเสี่ยง แล้วไล่เรียงความเสี่ยงตามลำดับ

(๒) พิจารณาความถี่ที่ควรเข้าตรวจสอบ

(๓) คำนวณจานวนคน/วัน ที่จะเข้าตรวจสอบ

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

การวางแผนการปฏิบัติงาน(Engagement Plan)

เป็นการวางแผนปฏิบัติงานในแต่ละเรื่องที่ตรวจสอบ ให้ครอบคลุมประเด็นการตรวจสอบที่มีความสำคัญ มีลักษณะยืดหยุ่น สามารถปรับปรุงแก้ไขให้เหมาะสมตามสถานการณ์
ขั้นตอนการวางแผนปฏิบัติการตรวจสอบ มีดังนี้
๑. กำหนดประเด็นการตรวจสอบ
๒. กำหนดวัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงาน
๓. กำหนดขอบเขตการปฏิบัติงาน
๔. กำหนดแนวทางการปฏิบัติงาน

การกำหนดประเด็นการตรวจสอบ

การวางแผนการปฏิบัติงาน จาเป็นต้องสำรวจข้อมูลเพิ่มเติม วิเคราะห์ เปรียบเทียบข้อมูลที่สำรวจได้ ประเมินความเสี่ยงในระดับกิจกรรมเพื่อหาข้อมูลและหลักฐานเพิ่มเติม เพื่อกำหนดประเด็นการตรวจสอบ ว่าประเด็นใดควรตรวจสอบในรายละเอียด

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 เพื่อวิเคราะห์และประเมินผลการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจ (สำนัก/กอง) ว่าเป็นไปตามนโยบาย แผนงาน ระเบียบปฏิบัติขององค์กร รวมทั้งกฎหมายที่เกี่ยวข้อง พร้อมเสนอข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบ และข้อเสนอแนะต่อนายก อปท. เพื่อประกอบการตัดสินใจในการบริหารงาน

การปฏิบัติงานตรวจสอบ ประกอบด้วย ๓ ขั้นตอน ดังนี้

๑. ก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ

๒. ระหว่างปฏิบัติงานตรวจสอบ

๓. การปฏิบัติงานเมื่อเสร็จสิ้นการตรวจสอบ

ขั้นตอนก่อนเริ่มปฏิบัติงานตรวจสอบ

๑. จัดทากระดาษทำการ เพื่อใช้เป็นเครื่องมือระหว่างปฏิบัติงานตรวจสอบ สาหรับบันทึกรายละเอียดประเมินผล วิเคราะห์และสรุปผลการตรวจ

๒. แจ้งการรับตรวจให้ผู้รับตรวจทราบ เป็นการประสานงานเกี่ยวกับรายละเอียดในการตรวจสอบ เช่น วัตถุประสงค์ ขอบเขต กำหนดวัน ระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ เอกสารหลักฐานที่ต้องการใช้ในการตรวจสอบ

๓. ศึกษารายละเอียดของข้อมูลเกี่ยวกับเรื่องที่จะตรวจสอบ เช่น

- สอบทานงานตรวจสอบที่ทามาแล้ว
- ศึกษาแผนดาเนินงานของหน่วยงาน
- ศึกษารายละเอียดของข้อมูลอ้างอิงที่จาเป็นต้องใช้ในการตรวจสอบ

ขั้นตอนระหว่างการตรวจสอบ

๑. การเปิดการตรวจสอบ เพื่อสร้างความเข้าใจที่ถูกต้องระหว่างผู้รับตรวจกับผู้ตรวจ เพื่ออธิบาย วัตถุประสงค์ รายละเอียดของขอบเขตการตรวจสอบให้ผู้รับตรวจทราบ

๒. การปฏิบัติงานตรวจสอบ เลือกวิธีการตรวจสอบและเทคนิคการตรวจสอบให้เหมาะสมในแต่ละขั้นตอน ดังนี้

๑) สอบทานการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจ เป็นการไล่ระบบหรือประเมินระบบควบคุมภายในของหน่วยรับตรวจว่ามีอยู่หรือไม่ และที่มีอยู่นั้นรัดกุม เพียงพอหรือไม่ เพื่อหาข้อเท็จจริงต่างๆ เพิ่มขึ้น เป็นการหาวิธีและเทคนิคการตรวจสอบเพิ่มขึ้น

๒) การรวบรวมข้อมูลและหลักฐานการตรวจสอบ ซึ่งอาจเป็นทางการโดยเป็นลายลักษณ์อักษรหรือไม่เป็นทางการด้วยวาจา

๓) สังเกตการณ์ปฏิบัติงาน เพื่อหาข้อสรุปของการปฏิบัติงานนั้นๆ ว่ามีประสิทธิภาพเพียงใด

๔) ทำการตรวจสอบ สอบทาน ทดสอบรายการเอกสาร และสินทรัพย์

๕) ทดสอบการปฏิบัติงานตามระบบที่วางไว้

๖) ตรวจสอบเชิงวิเคราะห์ เป็นการวิเคราะห์และเปรียบเทียบข้อมูลที่เป็นตัวเลข

๗) นำแผนปฏิบัติงานตรวจสอบมาใช้เป็นแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบ

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

ขั้นตอนการปฏิบัติเมื่อเสร็จสิ้นการตรวจสอบ

๑) สอบทานกระดาษทำการ เอกสาร หลักฐานที่รวบรวมไว้

๒) รวบรวมหลักฐาน เพื่อใช้เป็นข้อมูลสนับสนุนความเห็นเกี่ยวกับข้อสรุปหรือข้อตรวจพบในการพิสูจน์ว่าสิ่งที่ได้ตรวจพบนั้นมีความถูกต้อง น่าเชื่อถือมากน้อยเพียงใด ซึ่งหลักฐานการตรวจสอบต้องมีความเพียงพอ ความเชื่อถือได้ จัดหามาได้ ความเกี่ยวข้องและความมีประโยชน์

๓) รวบรวมกระดาษทำการ กระดาษทำการเป็นสิ่งอานวยความสะดวกในการเก็บบันทึกหลักฐานต่างๆ เกี่ยวกับวิธีการตรวจสอบที่ใช้ ผลที่ได้จากการตรวจสอบ หลักเกณฑ์สรุปผลการตรวจสอบ และเป็นหลักฐานการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน เพื่อประโยชน์ในการอ้างอิง

๔) สรุปผลการตรวจสอบ เป็นขั้นตอนสุดท้ายก่อนการจัดทารายงานผลการปฏิบัติงาน ซึ่งต้องสรุปข้อตรวจพบให้ครบองค์ประกอบ ชี้ให้เห็นข้อเท็จจริงว่า ตรวจสอบพบอะไร สภาพที่เกิดขึ้นเป็นอย่างไร สิ่งที่ตรวจพบต่างจากข้อกำหนด กฎหมาย หรือสิ่งที่ควรจะเป็นอย่างไร มีผลอย่างไร ทำไมจึงเกิดขึ้นได้ และจะแก้ไขอย่างไร

องค์ประกอบของข้อตรวจพบ

๑) สภาพที่เกิดขึ้นจริง ได้แก่ สิ่งที่ผู้ตรวจสอบประมวลผลข้อเท็จจริงจากการสังเกตการณ์ สอบถาม วิเคราะห์ ทดสอบ สอบทาน โดยมีข้อมูลหลักฐานที่แน่ชัด

๒) เกณฑ์การตรวจสอบ ได้แก่ หลักเกณฑ์ที่จะใช้ในการตรวจสอบ อาจกำหนดจากกฎหมาย มาตรฐานการปฏิบัติงาน แผนงานที่กำหนดหรือหลักปฏิบัติที่ดี

๓) ผลกระทบ ได้แก่ โอกาสความเสี่ยงหรือผลเสียหายที่จะจากปัญหานั้น โดยควรระบุในเชิงปริมาณ จำนวนความเสียหาย จำนวนวันที่ล่าช้า

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

๕) ข้อเสนอแนะ เป็นความเห็นของผู้ตรวจสอบเสนอขึ้น อาจเสนอจากความเห็นที่พัฒนามาจากความเห็นของผู้ตรวจสอบ ผู้เชี่ยวชาญ และผู้ที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ข้อเสนอแนะที่มีคุณค่าเป็นที่ยอมรับและปฏิบัติได้ ข้อเสนอแนะควรทำในลักษณะสร้างสรรค์ คำนึงถึงต้นทุนและผลประโยชน์ที่จะได้รับว่าคุ้มค่าที่จะปฏิบัติ

ขั้นตอนที่ ๓ การจัดทำรายงานและติดตามผลการตรวจสอบ

รายงานผลการตรวจสอบ

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

รูปแบบรายงาน

ขึ้นอยู่กับผลของการตรวจสอบ และความต้องการของฝ่ายบริหาร รูปแบบและวิธีการรายงาน มีดังนี้

๑. รายงานเป็นลายลักษณ์อักษร เป็นวิธีการรายงานที่มีลักษณะเป็นทางการ ใช้รายงานผลการปฏิบัติงานเมื่อการตรวจสอบงานหนึ่งงานใดแล้วเสร็จ

๒. รายงานด้วยวาจาที่เป็นทางการ เป็นการรายงานโดยการเขียนรายงานและมีการนาเสนอด้วยวาจาประกอบ

๓. เป็นไปตามแนวทางปฏิบัติการตรวจสอบภายในของกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น

การรายงานด้วยวาจาใช้ในกรณีเสนอรายงานผลความคืบหน้า หรือผลการตรวจสอบโครงการพิเศษที่ได้รับมอบหมายจากผู้บริหาร เพื่อขอความเห็นเกี่ยวกับข้อเท็จจริงที่ตรวจพบหรือขอความคิดเห็นเพิ่มเติม หรือขอความช่วยเหลือในกรณีการตรวจสอบมีปัญหาหรืออุปสรรค เช่น ผู้รับตรวจไม่ให้ความร่วมมือหรือไม่ให้เอกสารบางอย่างเพื่อการตรวจสอบ

รายงานแบบเป็นทางการและรายงานที่เป็นลายลักษณ์อักษร มีสาระสำคัญ ดังนี้

๑. บทคัดย่อ เป็นการย่อเนื้อความของรายงานอย่างสั้นๆ ให้ผู้บริหารเข้าใจและสั่งการได้ ซึ่งต้องกะทัดรัด ชัดเจน และได้ใจความครอบคลุมเนื้อหาของรายงานทั้งหมด แสดงข้อเท็จจริง หรือข้อบกพร่องที่เกิดขึ้น ผลกระทบที่มีต่อองค์กร และข้อเสนอแนะในการแก้ไขปรับปรุง

๒. บทนำ คือส่วนแรกของรายงานที่บอกให้ทราบว่า ได้ตรวจสอบเรื่องอะไร ในหน่วยงานใด เป็นการตรวจสอบตามแผนการตรวจสอบที่กำหนดไว้ หรือเป็นการตรวจสอบกรณีพิเศษ

๓. วัตถุประสงค์ แสดงเป้าหมายการตรวจสอบให้ชัดเจน เพื่อให้ผู้อ่านรายงานติดตามประเด็นได้สะดวก และคาดการณ์ได้ว่าจะทราบข้อมูลใดบ้างเมื่ออ่านรายงานจบ

๔. ขอบเขต แสดงถึงระยะเวลา และปริมาณของงานที่ได้ทาการตรวจสอบว่ามีมากน้อยเพียงใด มีข้อจำกัดอะไรบ้างที่ผู้ตรวจสอบไม่สามารถตรวจสอบได้ หรือต้องชะลอการตรวจสอบไว้ก่อนพร้อมเหตุผลประกอบ

๕. สิ่งที่ตรวจพบ แสดงถึงข้อเท็จจริงที่ตรวจพบทั้งในด้านดีและที่ควรได้รับการแก้ไข วิธีดาเนินการแก้ไข รวมทั้งความเห็นของผู้ตรวจ

๖. ข้อเสนอแนะ เป็นการเสนอแนะต่อผู้บริหารหรือหัวหน้าหน่วยรับตรวจ เพื่อสั่งการแก้ไข ปรับปรุง ข้อเสนอแนะควรมีลักษณะสร้างสรรค์ และสามารถนาไปปฏิบัติได้

๗. ความเห็น หากข้อความใดเป็นความเห็นไม่ใช่ข้อเท็จจริง หรือยังไม่มีหลักฐานสนับสนุนเพียงพอ ผู้ตรวจสอบภายในควรระบุให้ชัดเจนว่าเป็นความเห็นเท่านั้น

๘. เอกสารประกอบ ข้อมูลใดที่จาเป็นต้องอ้างอิง แต่ข้อมูลมีรายละเอียดมาก ควรแสดงเป็นเอกสารประกอบแนบท้ายรายงาน

ขั้นตอนที่ ๔ การติดตามผลการตรวจสอบ

เป็นขั้นตอนสุดท้ายของกระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน เมื่อผู้ตรวจสอบภายในได้เสนอรายงานผลการปฏิบัติงานต่อผู้บริหารระดับสูง(นายก อปท.) แล้วจะต้องติดตามผลว่า ผู้บริหารระดับสูง(นายก อปท.) ได้สั่งการหรือไม่ประการใด และหากสั่งการแล้วหน่วยรับตรวจ ได้ดำเนินการตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายในที่ผู้บริหารสั่งการหรือไม่ หากผู้บริหารที่ได้รับทราบแล้วมิได้สั่งการแก้ไขตามข้อเสนอแนะ แสดงว่าผู้บริหารยอมรับภาระความเสี่ยงหากเกิดความเสียหายขึ้นในอนาคต

แนวทางการติดตามผลอย่างมีประสิทธิภาพ

๑) กำหนดวิธีการและเวลาที่เหมาะสมในการติดตามผล

๒) กำหนดตารางเวลาที่ใช้ในการติดตามผลของรายงานผลการปฏิบัติงานในปีก่อนไว้ในแผนการตรวจสอบในปีปัจจุบัน

๓) ติดตามความคืบหน้าในการปรับปรุงแก้ไขจุดอ่อน และข้อบกพร่องเป็นระยะ ๆ หากมีปัญหาควรเข้าไปพิจารณาให้คำแนะนาเพื่อให้สามารถดำเนินการต่อไปได้

๔) เข้าไปมีส่วนร่วมกับผู้บริหารระดับสูงของหน่วยรับตรวจในการแนะนาวิธีการแก้ไขปัญหา จุดอ่อน และข้อบกพร่องต่างๆ และกำหนดมาตรการป้องกันความผิดพลาด และข้อบกพร่องที่จะเกิดขึ้นในอนาคต

เทคนิคการตรวจสอบ (Audit Techique)

เป็นองค์ประกอบที่จะต้องนำมาใช้ร่วมกับการปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบภายใน ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องเลือกเทคนิค วิธีการตรวจสอบให้เหมาะสมกับการตรวจสอบแต่ละเรื่อง ซึ่งจะแตกต่างกันไป เทคนิคที่ใช้ตรวจสอบมีดังนี้

๑. การสุ่มตัวอย่าง

เป็นการเลือกข้อมูลบางส่วน ซึ่งสามารถใช้เป็นตัวแทนของข้อมูลทั้งหมดเพื่อนามาตรวจสอบ การสุ่มตัวอย่างต้องให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ โดยคานึงว่า ข้อมูลทั้งหมดมีโอกาสได้รับเลือกเท่าๆ กัน ผลที่ได้จึงจะแสดงภาพที่เป็นจริง หรือใกล้เคียงความจริงมากที่สุด มี ๔ วิธี คือ

๑.๑ **วิธี Random Sampling** เป็นการเลือกตัวอย่างจำนวนหนึ่งจากข้อมูลทั้งหมด โดยให้แต่ละหน่วยมีโอกาสที่จะได้รับเลือกเท่าเทียมกันและเป็นไปอย่างยุติธรรม เช่น การจับสลากเป็นต้น

๑.๒ **วิธี Systematic Sampling**เป็นการเลือกตัวอย่างโดยการกำหนดระยะหรือช่วงตอนของตัวอย่างที่เลือกไว้ด้วยวิธีแบ่งไว้เท่าๆ กัน เช่น เลือกตัวอย่างใบสำคัญ ๑ ฉบับจากใบสำคัญทุก ๑๕ ฉบับเป็นต้น ความห่างของระยะหรือช่วงตอนนี้ขึ้นอยู่กับจานวนข้อมูลและจานวนตัวอย่างที่ต้องการ

ข้อมูลที่นำมาเลือกตัวอย่างด้วยวิธีนี้ ต้องมีคุณสมบัติเหมือนกัน และมีการจัดเรียงลำดับของข้อมูลอย่างถูกต้องและครบถ้วน ผู้ตรวจสอบต้องระมัดระวังในการกำหนดระยะของตัวอย่าง ว่าต้องไม่เป็นผลให้ข้อมูลทั้งหมดถูกเลือกหรือมิได้รับเลือกเลย

๑.๓ วิธีการแบ่งข้อมูลออกเป็นกลุ่ม

๑.๓.๑ Stratified Sampling เป็นการเลือกตัวอย่างของข้อมูลที่มีลักษณะแตกต่างกันมาก โดยมีวิธีการดาเนินการเป็น ๒ ขั้นตอน คือ

๑) แบ่งข้อมูลออกเป็นกลุ่ม โดยรวมข้อมูลที่มีลักษณะเหมือนกันไว้ในกลุ่มเดียวกัน

๒) สุ่มเลือกตัวอย่างจากแต่ละกลุ่มเหล่านั้นอีกครั้งหนึ่ง โดยวิธีการสุ่มตัวอย่างอาจแตกต่างกันไปในแต่ละกลุ่ม เพื่อให้ได้ตัวอย่างที่มีความถูกต้องและเชื่อถือ วิธีนี้เหมาะสาหรับการตรวจสอบพัสดุ ครุภัณฑ์ ที่มีปริมาณมากและสถานที่เก็บมีหลายแห่ง ซึ่งทาให้ข้อมูลมีโอกาสได้รับการสุ่มตรวจสอบเท่าเทียมกัน

๑.๓.๒ Cluster Sampling เป็นการเลือกตัวอย่างของข้อมูลที่มีคุณลักษณะคล้ายคลึงกัน โดยมีวิธีดาเนินการเป็น ๒ ขั้นตอน คือ

๑) แบ่งข้อมูลออกเป็นกลุ่มโดยกำหนดจานวนเท่ากัน ซึ่งถือตำแหน่งที่ตั้งหรือการเก็บรวบรวมรายการเป็นเกณฑ์ สาหรับการกำหนดจานวนกลุ่มและจานวนรายการในแต่ละกลุ่มขึ้นอยู่กับลักษณะและปริมาณของข้อมูลที่มีอยู่ทั้งหมด

๒) สุ่มเลือกกลุ่มต่างๆ ที่แบ่งไว้มาเป็นตัวอย่าง กล่าวคือ เลือกทั้งกลุ่มมาเป็นตัวอย่างในการสุ่มเลือกตัวอย่างนี้ ซึ่งจะเป็นจานวนมากน้อยเพียงใดขึ้นอยู่กับลักษณะและขนาดของข้อมูล

๑.๔ วิธี Selective หรือ Judgement Sampling เป็นการเลือกข้อมูลที่ขึ้นอยู่กับการตัดสินใจของผู้ตรวจสอบ ว่าจะพิจารณาเลือกสุ่มตัวอย่างใดบ้าง โดยตัวอย่างที่เลือกนั้นควรเป็นสิ่งของที่มีคุณลักษณะพิเศษ ซึ่งเคลื่อนย้ายหรือหยิบฉวยได้ และอาจก่อให้เกิดการทุจริตได้ด้วย เช่น ควรสุ่มตรวจเครื่องโทรสารมากกว่าเครื่องถ่ายเอกสาร เพราะว่าโทรสารสามารถยกเคลื่อนที่ได้ง่ายกว่าเครื่องถ่ายเอกสาร เป็นต้น

๒. การตรวจนับ

เป็นการพิสูจน์จานวนและสภาพของสิ่งที่ตรวจนับว่ามีอยู่ครบถ้วนตามที่บันทึกไว้หรือไม่ สภาพของสิ่งนั้นเป็นอย่างไร อยู่ในสภาพชารุดเสียหายหรือไม่ มีการเก็บรักษาไว้อย่างไร โดยปกติการตรวจนับจะใช้กับการตรวจสอบเงิน วัสดุ ครุภัณฑ์และยานพาหนะ เป็นต้น

ข้อจำกัด

๑) สินทรัพย์ที่ตรวจนับ จะต้องมีรูปร่างหรือมีหลักฐาน ที่สามารถแสดงภาพของสินทรัพย์ เช่น เช็ค พันธบัตรรัฐบาล ตั๋วสัญญาใช้เงิน เป็นต้น

๒) การตรวจนับมิใช่เครื่องพิสูจน์กรรมสิทธิ์ของสินทรัพย์เสมอไป

๓. การยืนยันยอด

เป็นการขอให้บุคคลที่ไม่ใช่ผู้ตรวจรับ ซึ่งทราบเรื่องเกี่ยวกับหลักฐานต่างๆ ให้การยืนยันเป็นลายลักษณ์อักษรมายังผู้ตรวจสอบโดยตรง การยืนยันนี้เมื่อปฏิบัติอย่างถูกต้อง จะถือเป็นหลักฐานที่น่าเชื่อถือได้มากที่สุด เนื่องจากบุคคลดังกล่าวไม่จาเป็นต้องปิดบังข้อเท็จจริง เทคนิคนี้ส่วนใหญ่ใช้กับการยืนยันยอดเงินฝากธนาคาร หรือสินทรัพย์ที่อยู่ในความครอบครองของบุคคลอื่น เช่น ลูกหนี้เงินยืม เงินฝากธนาคาร เป็นต้น การใช้วิธีการตรวจสอบนี้ ผู้ตรวจสอบต้องควบคุมและตรวจทานการยืนยันยอด รวมทั้งการจัดส่งให้ผู้รับนั้น จะต้องทำด้วยตนเองและต้องเป็นผู้รับคำตอบโดยตรง

ข้อจำกัด

อาจไม่ได้รับความร่วมมือตอบยืนยันมาให้ผู้ตรวจสอบทราบ หรือมีข้อขัดข้องอื่นๆ ที่ทำให้คำตอบที่ได้รับมีจำนวนน้อยเกินสมควร เช่น หนังสือยืนยันยอดไม่ถึงมือผู้รับ เป็นต้น ทำให้การตรวจสอบเรื่องนั้นไม่ได้รับหลักฐานอย่างเพียงพอ

๔. การตรวจสอบเอกสารใบสำคัญ

เป็นการตรวจสอบเอกสารหลักฐานประกอบการลงบัญชี เช่น สำเนาหรือต้นขั้วใบเสร็จรับเงิน ใบนำฝาก ใบเสร็จรับเงินของบุคคลภายนอก ใบสำคัญรับเงิน สัญญายืมเงิน เป็นต้น เอกสารเหล่านี้พิสูจน์ความถูกต้องของรายการที่ลงไว้ในสมุดบัญชีได้ วิธีการตรวจนี้เรียกว่า Vouching ทั้งนี้ ควรตรวจสอบเอกสารโดยระมัดระวังว่า

- เป็นเอกสารจริง ไม่ใช่เอกสาที่ปลอมขึ้นมาหรือผ่านการแก้ไข
- มีการบันทึกรายการโดยถูกต้องครบถ้วน
- มีการอนุมัติรายการตามระเบียบของทางราชการ

ข้อจำกัด

๑) เอกสารมีการปลอมแปลงแก้ไขหรือจัดทาขึ้นใหม่ โดยเฉพาะกรณีที่ ระบบการควบคุมภายในไม่รัดกุมหรือขาดการแบ่งแยกหน้าที่อย่างเหมาะสม

๒) การตรวจสอบเอกสารบางครั้งอาจไม่แสดงถึงสภาพที่มีอยู่จริง เช่น ตรวจสอบทะเบียนรถยนต์ ไม่สามารถพิสูจน์ได้ว่ามีตัวรถยนต์จริง เป็นต้น

๕. การคำนวณ

เป็นการพิสูจน์ความถูกต้องของตัวเลข ซึ่งถือเป็นหลักฐานที่น่าเชื่อถือได้มาก ควรทำการตรวจสอบตัวเลขทุกครั้ง เพื่อให้แน่ใจว่ายอดที่แสดงเป็นยอดที่ถูกต้อง กรณีมีการบวกเลขโดยมีกระดาษบวกเลขด้วยเครื่องติดไว้ ควรทดสอบตัวเลขอีกครั้ง เนื่องผู้ที่ใช้เครื่องบวกเลขอาจมีเทคนิคพลิกแพลง ทำให้ยอดรวมที่แสดงไว้ในกระดาษบวกเลขแสดงยอดที่ผิดไปจากความเป็นจริง

ข้อจำกัด

พิสูจน์ได้เพียงความถูกต้องของผลลัพธ์ แต่ไม่ได้พิสูจน์ที่มาของตัวเลขที่นำมาคำนวณ

๖. การตรวจสอบผ่านรายการ

เป็นการตรวจสอบความถูกต้องและครบถ้วนของการผ่านรายการจากสมุดบันทึกรายการขั้นต้นไปยังสมุดบันทึกรายการขั้นปลาย วิธีการตรวจสอบนี้ เรียกว่า Posting ซึ่งเป็นวิธีการตรวจสอบที่สำคัญมากอีกวิธีหนึ่ง

ข้อจำกัด

เป็นการพิสูจน์ความถูกต้องของการคัดลอกข้อมูลจากสมุดบันทึกรายการขั้นต้นไปยังสมุดบันทึกรายการขั้นปลาย แต่ไม่ได้พิสูจน์ความสมบูรณ์ของรายการแต่อย่างใด เช่น ไม่ได้พิสูจน์ความถูกต้องของการบันทึกบัญชีตามเอกสารหลักฐาน เป็นต้น

๗. การตรวจสอบบัญชีย่อยและทะเบียน

เป็นการตรวจสอบว่า ยอดคงเหลือและรายการในบัญชีย่อยและทะเบียนสัมพันธ์กับบัญชีคุมหรือไม่ เช่น ตรวจสอบยอดเงินของบัญชีย่อยเงินรายได้ประเภทภาษีบำรุงท้องที่จากทะเบียนคุมเงินรายรับ กับยอดบัญชีเงินรายได้ในบัญชีแยกประเภททั่วไป เป็นต้น

ข้อจำกัด

พิสูจน์ได้เพียงความถูกต้องของยอดคงเหลือในบัญชีย่อยหรือทะเบียนกับบัญชีคุม แต่ควรใช้ร่วมกับเทคนิคการตรวจสอบความถูกต้องของบัญชีวิธีอื่นๆ ด้วย เช่นเทคนิคการตรวจสอบผ่านรายการ เทคนิคการคำนวณ เป็นต้น

๘. การตรวจสอบหารายการผิดปกติ

เป็นการตรวจสอบรายการในสมุดบัญชีต่างๆ หรือแหล่งข้อมูลอื่นๆ ว่ามีรายการที่ผิดปกติหรือไม่ ซึ่งอาจทำให้พบข้อผิดพลาดที่สำคัญได้ ทั้งนี้ต้องอาศัยความรู้ความชำนาญและประสบการณ์ของ ผู้ตรวจสอบภายในเป็นสำคัญ

การตรวจสอบหารายการผิดปกตินี้ ควรสังเกตจากรายการที่ไม่เป็นไปตามที่ควรจะเป็น เช่น เงินรายได้ควรมียอดทางด้านเครดิตเพียงอย่างเดียว ไม่สมควรมียอดทางด้านเดบิต เป็นต้น หรือรายการที่เกิดข้อผิดพลาดบ่อย เช่น รายการจ่ายเงินหรือจ่ายซ้ำ รายการยกเลิกใบเสร็จรับเงินที่ใช้แล้ว เป็นต้น

ข้อจากัด

รายการผิดปกติมิใช่หลักฐาน แต่เป็นเครื่องชี้ให้ทราบถึงความจำเป็นที่จะต้องหาหลักฐานด้วยเทคนิคอื่นประกอบ

๙. การตรวจสอบความสัมพันธ์ของข้อมูล

เป็นการตรวจสอบรายการที่เกี่ยวข้องสัมพันธ์กัน เนื่องจากข้อมูลของรายการหนึ่งๆ อาจมีความสัมพันธ์กับรายการอื่นๆ ได้ เช่น บัญชีเงินรายจ่ายสัมพันธ์กับงบประมาณรายจ่ายที่กำหนดไว้ และบัญชีเงินฝากธนาคาร เป็นต้น ดังนั้น รายการที่เกี่ยวข้องสัมพันธ์กันปรากฏอยู่อย่างถูกต้อง ย่อมแสดงความถูกต้องของบัญชีในระดับหนึ่ง ฉะนั้น ผู้ตรวจสอบจึงควรตรวจสอบรายการที่มีความสัมพันธ์กันควบคู่ไปด้วย

๑๐. การวิเคราะห์เปรียบเทียบ

เป็นการศึกษาและเปรียบเทียบความสัมพันธ์และความเปลี่ยนแปลงของข้อมูลต่างๆ ว่าเป็นไปตามที่คาดหมายหรือเป็นไปตามควรหรือไม่ อันจะช่วยให้เห็นว่าต้องใช้วิธีการตรวจสอบอื่นเพิ่มเติม หรืออาจลดขอบเขตการตรวจสอบลงได้

การวิเคราะห์เปรียบเทียบ มีวิธีการดังนี้

๑) เปรียบเทียบข้อมูลของงวดปีปัจจุบันกับงวดปีก่อน

๒) เปรียบเทียบข้อมูลของงวดปีปัจจุบันกับประมาณการ

หากผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบ พบว่า มีความแตกต่างที่เป็นสาระสำคัญต่อการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบจะต้องสอบถามเหตุผลจากหน่วยรับตรวจและใช้เทคนิคการตรวจสอบอื่นเพิ่มเติม

๑๑. การสอบถาม

เป็นการสอบถามผู้ที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงต่างๆ การสอบถามอาจทำได้ทั้งเป็นลายลักษณ์อักษรหรือด้วยวาจา

การสอบถามเป็นลายลักษณ์อักษร อาจใช้แบบสอบถามและกำหนดคาถามเพื่อให้ได้คาตอบว่า “ใช่” หรือ “ไม่ใช่” หรืออาจเป็นคำถามที่กระตุ้นให้ผู้ตอบใช้ความคิดของตนเองก็ได้ ขึ้นอยู่ว่าผู้ตรวจสอบต้องการคาตอบในลักษณะใด ทั้งนี้ คำตอบที่ใช้ควรมีลักษณะต่อเนื่องกัน

การสอบถามด้วยวาจา ต้องอาศัยศิลปะอย่างมากในการที่จะสอบถามให้ได้ข้อเท็จจริงโดยไม่ทำให้ผู้รับตรวจอารมณ์เสีย หรือมีปฏิกิริยาต่อต้าน หรือปิดบังข้อเท็จจริงบางประการ และถ้าผู้ตรวจสอบสามารถเข้าใจทัศนคติหรือพฤติกรรมที่ผู้รับตรวจมีต่อตน และสามารถเปลี่ยนแปลงท่าทีของผู้รับตรวจที่มีต่อตนให้เป็นไปในทางที่ดีได้ ก็ย่อมทำให้ทราบข้อมูลหรือข้อเท็จจริงต่างๆ ตามที่ต้องการได้อย่างถูกต้อง

ข้อจำกัด

คำตอบที่ได้เป็นเพียงหลักฐานประกอบการตรวจสอบเท่านั้น จะต้องมีการพิสูจน์ด้วยเทคนิคการตรวจสอบอื่น เพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงจนเป็นที่น่าพอใจ

๑๒. การสังเกตการณ์

เป็นการสังเกตให้เห็นด้วยตาในสิ่งที่ต้องการทราบอย่างระมัดระวัง โดยใช้ความรู้ความสามารถที่มีอยู่ รวมถึงการใช้วิจารณญาณพิจารณาสิ่งที่ได้เห็น แล้วบันทึกเหตุการณ์ต่างๆ ไว้

ดังนั้น ผู้ตรวจสอบที่มีประสบการณ์ที่กว้างขวางย่อมได้ประโยชน์จากการสังเกตการณ์ได้อย่างมากและลึกซึ้งกว่าผู้มีประสบการณ์น้อย ผลที่ได้จากการสังเกตการณ์เป็นเพียงข้อมูล ที่ผู้ตรวจสอบได้ประสบมาจากการปฏิบัติงานจริงในช่วงระยะเวลาที่ทาการสังเกตการณ์เท่านั้น ถ้าจะให้ความเห็นเกี่ยวกับการตรวจสอบนั้นเป็นส่วนรวม ผู้ตรวจสอบจะต้องหาเอกสารหลักฐานมายืนยัน เพื่อให้หน่วยรับตรวจยอมรับข้อสังเกตและยินยอมที่จะแก้ไขตามข้อสังเกตของผู้ตรวจสอบ

๑๓. การตรวจทาน

เป็นการยืนยันความจริง ความถูกต้อง ความแม่นยา ความสมเหตุสมผลหรือความน่าเชื่อถือของสิ่งหนึ่งสิ่งใด โดยการหาหลักฐานยืนยันกับข้อเท็จจริงที่ปรากฏอยู่ เช่น ข้อเท็จจริงปรากฏว่าได้จ่ายเงินให้แก่เจ้าหนี้แล้ว ๕๐๐,๐๐๐ บาท หลักฐานที่จะนำมาตรวจทาน คือ ต้นขั้วเช็คที่ระบุเลขที่เช็ค วันที่ ชื่อเจ้าหนี้ จำนวนเงิน และใบเสร็จรับเงินที่ได้รับจากเจ้าหนี้ ซึ่งมีรายละเอียดเช่นเดียวกันกับต้นขั้วเช็ค เป็นต้น

๑๔. การสืบสวน

เป็นเทคนิคที่ผู้ตรวจสอบจะใช้ในกรณีที่ไม่สามารถค้นพบข้อเท็จจริง ซึ่งคาดว่ามีอยู่หรือควรจะเป็น ดังนั้นผู้ตรวจสอบจะต้องค้นหาข้อเท็จจริงโดยเริ่มจากผลไปหาเหตุทีละตอน แต่ในบางกรณีผู้ตรวจสอบไม่สามารถหาหลักฐานมายืนยันขั้นตอนต่างๆ ได้ทุกขั้นตอน ก็ต้องอนุมานหรือให้ความเห็นเพิ่มเติมลงไปในส่วนที่ขาดหายไป เช่น ผลสุดท้ายทราบว่ามีการยักยอกเงิน ๑,๐๐๐,๐๐๐ บาท ข้อเท็จจริงที่ยังไม่พบ ก็คือใครเป็น ผู้เอาไป มีผู้ใดร่วมด้วย เอาไปตั้งแต่เมื่อใด และมีวีการอย่างไร ดังนั้น ผู้ตรวจสอบต้องหาข้อเท็จจริงโดยสืบสวนว่า ผู้ใดบ้างเป็นผู้ดูแลรับผิดชอบหรือดาเนินการเกี่ยวกับเงินจานวนดังกล่าว และตรวจรายการเบิกจ่าย ทำการกระทบยอด สอบทานการปฏิบัติงาน หรือใช้เทคนิคการตรวจสอบอื่น เพื่อให้ทราบข้อเท็จจริง เป็นต้น

๑๕. การประเมินผล

เป็นการเปรียบเทียบมาตรฐาน หรือหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้กับผลการปฏิบัติงานจริงว่าเกิดผลต่างหรือไม่ ถ้าเกิดผลต่าง ผู้ตรวจสอบต้องพิจารณาว่าเกิดขึ้นจากวิธีการปฏิบัติไม่รัดกุมหรือไม่ดีพอ หรือว่าเนื่องจากสาเหตุอื่น เมื่อทราบสาเหตุที่แท้จริงแล้ว ผู้ตรวจสอบต้องวิเคราะห์ต่อไปอีก ว่าเกิดจากเหตุสุดวิสัยซึ่งอยู่นอกเหนือการควบคุมของวิญญูชนหรือไม่ หากมิใช่ ควรเสนอข้อคิดเห็นเพื่อการปรับปรุงแก้ไขต่อไป

ผู้ตรวจสอบต้องใช้วิจารณญาณตัดสินว่าข้อมูลที่นามาเปรียบเทียบและผ่านการประเมินผลมาแล้วนั้นเพียงพอหรือไม่ ควรเพิ่มหรือลดปริมาณการทดสอบเพียงใด เพื่อให้สามารถนามาวิเคราะห์ประเมินผลได้ ทั้งนี้ ผู้ตรวจสอบต้องประเมินถึงค่าความเสี่ยงที่จะเกิดขึ้น จากการเพิ่มหรือลดปริมาณการทดสอบรายการดังกล่าวเมื่อเทียบกับผลที่ได้รับ กับค่าใช้จ่ายที่ประหยัดได้

เทคนิคการตรวจสอบที่กล่าวมา เป็นเพียงเทคนิคโดยทั่วไปที่ผู้ตรวจสอบนำไปประยุกต์ใช้ในการตรวจสอบ ไม่จำเป็นที่ผู้ตรวจสอบจะต้องใช้เทคนิคการตรวจสอบดังกล่าวเช่นเดียวกันหมด อาจมีเทคนิคการตรวจสอบอย่างอื่นที่เหมาะสมสาหรับหน่วยงานตนเอง และเรื่องที่ตรวจสอบ ขึ้นอยู่กับความรู้ ความสามารถและประสบการณ์ในการเลือกเทคนิคการตรวจสอบที่เหมาะสมเพียงใด ที่จะทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และได้มาซึ่งหลักฐานที่เพียงพอต่อการเสนอความเห็นไว้ในรายงานผลการตรวจสอบ