



คู่มือการตรวจสอบผลการดำเนินงาน

กลุ่มตรวจสอบภายใน

สำนักงานคณะกรรมการดิจิทัลเพื่อเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ

สิงหาคม ๒๕๖๑

คู่มือการตรวจสอบผลการดำเนินงาน (Performance Audit) สำนักงานคณะกรรมการดิจิทัลเพื่อเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ

คำนำ

ในปัจจุบัน การตรวจสอบภายในของส่วนราชการ มุ่งเน้นการตรวจสอบผลการดำเนินงาน หรือ Performance Audit เพื่อให้สอดคล้องกับระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานตามยุทธศาสตร์ (Strategic Based Budgeting : SPBB) ยกเลิกการตรวจสอบเรื่องที่ตรวจสอบเป็นประจำแต่ไม่เกิดประโยชน์ในเชิงบริหาร ลดการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ (Compliance Audit) และเพิ่มการตรวจสอบที่สร้างคุณค่าให้แก่หน่วยรับตรวจ จึงได้มีการจัดทำคู่มือการตรวจสอบผลการดำเนินงาน (Performance Audit) ขึ้นเพื่อให้ข้าราชการตรวจสอบภายในและผู้ที่ได้รับมอบหมายให้เป็นผู้ตรวจสอบผลการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจทุกคน มีคู่มือการปฏิบัติงานตรวจสอบผลการดำเนินงาน ที่ได้มาตรฐาน และสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

สารบัญ

เรื่อง	หน้า
๑. การตรวจสอบผลการดำเนินงาน (Performance Audit)	๑
๑.๑ ความหมาย	๑
๑.๒ วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ	๒
๑.๓ ประโยชน์ของการตรวจสอบผลการดำเนินงาน	๒
๑.๔ ขั้นตอนการตรวจสอบผลการดำเนินงาน	๓
ขั้นตอนที่ ๑ การวางแผน (Planning)	๔
ขั้นตอนที่ ๒ การปฏิบัติงานตรวจสอบ (Examination)	๕
ขั้นตอนที่ ๓ การรายงาน (Reporting)	๗
ขั้นตอนที่ ๔ การติดตามผลการตรวจสอบ (Follow-up)	๗
๒. ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับโครงการ/งานที่ตรวจ	๘
๓. เทคนิคที่ใช้ในการรวบรวมหลักฐานการตรวจสอบ	๘

๑. การตรวจสอบผลการดำเนินงาน (Performance Audit)

๑.๑ ความหมาย

กลุ่มงานมาตรฐานด้านการตรวจสอบภายใน กรมบัญชีกลางได้กำหนดความหมายของการตรวจสอบการดำเนินงาน (Performance Audit) ว่าเป็นการตรวจสอบที่เน้นผลของการดำเนินงานที่เกิดขึ้นจริงในระหว่างดำเนินการและหรือที่แล้วเสร็จ ว่าเป็นไปตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้ในแผนงบประมาณ ผลผลิต โครงการ กิจกรรมหรือไม่ มีประสิทธิภาพและสมประโยชน์เพียงใดโดยให้ความสำคัญกับผลงานที่เกิดขึ้นทั้งในเชิงปริมาณ คุณภาพ และการใช้ทรัพยากร ภายใต้ระยะเวลาที่กำหนด

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทยกำหนดว่าการตรวจสอบผลการปฏิบัติงาน (Performance Audit) คือการตรวจสอบการปฏิบัติงานของหน่วยงานระบบงานต่างๆ ของแต่ละกิจกรรมตามที่ฝ่ายบริหารกำหนด โดยมุ่งเน้น

๑) ความมีประสิทธิภาพ (Efficiency) คือมีการจัดระบบงานเพื่อให้มั่นใจได้ว่าการใช้ทรัพยากรสำหรับแต่ละกิจกรรมขององค์กรสามารถเพิ่มผลผลิตและลดต้นทุน ซึ่งทำให้องค์กรรับผลประโยชน์อย่างคุ้มค่ามากที่สุด

๒) ความมีประสิทธิภาพ (Effectiveness) คือมีการจัดระบบงานและวิธีการปฏิบัติงานเพื่อมุ่งหวังให้ผลที่เกิดจากการดำเนินงานเป็นไปตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กรที่ได้กำหนดไว้

๓) ความประหยัด (Economy) มีการใช้จ่ายเงินอย่างระมัดระวัง ไม่สุรุ่ยสุร่าย พุ่มเพื่อยซึ่งส่งผลให้องค์กรสามารถลดต้นทุนหรือมีการใช้ทรัพยากรต่ำกว่าที่กำหนดไว้ โดยยังคงได้รับผลผลิตตามเป้าหมาย

คู่มือตรวจสอบและประเมินผลการควบคุมภายในและตรวจสอบภายในของหน่วยงานสังกัดกระทรวงสาธารณสุข ได้ให้ความหมายของการตรวจสอบผลการดำเนินงาน (Performance Audit) หมายถึง การตรวจสอบที่มุ่งเน้นผลสัมฤทธิ์ของงาน งาน/โครงการ (Result) เพื่อให้ทราบถึงผลผลิต (Output) และผลลัพธ์ (Outcome) เป็นไปตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้หรือไม่ โดยตรวจสอบผลการดำเนินงานที่เกิดขึ้นจริง ในระหว่างดำเนินการหรือที่ดำเนินการแล้วเสร็จว่าไปตามแผนงาน งาน/โครงการหรือไม่ มีประสิทธิภาพและสมประโยชน์เพียงใด โดยให้ความสำคัญกับผลงานที่เกิดขึ้นทั้งในเชิงปริมาณ เชิงคุณภาพ และการใช้ทรัพยากรว่าเป็นไปอย่างคุ้มค่าภายใต้ระยะเวลาที่กำหนด

การตรวจสอบผลการดำเนินงาน เพื่อให้ทราบถึงผลการดำเนินงานตามแผนงาน งาน/โครงการที่อาจมีความเสี่ยงอันจะส่งผลกระทบให้การดำเนินงานเบี่ยงเบนจากที่กำหนด รวมทั้งปัญหาอุปสรรคหรือผลกระทบจากปัจจัยภายนอกที่อาจเกิดขึ้นและมีผลต่อความสำเร็จของการดำเนินงาน ตลอดจนการหาแนวทางหรือมาตรการในการปรับปรุงแก้ไขการดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ซึ่งข้อมูลต่างๆ ที่ได้รับการตรวจสอบเป็นข้อมูลที่สำคัญต่อการตัดสินใจของผู้บริหารทุกระดับและเป็นข้อมูลในการปรับปรุงกลยุทธ์การดำเนินงานทั้งในระยะสั้นและ

ระยะยาวได้อย่างทันเวลา อันจะช่วยให้การดำเนินงานของส่วนราชการประสบผลสำเร็จได้อย่างมีประสิทธิภาพ ตามเป้าหมายที่กำหนด

๑.๒ วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ

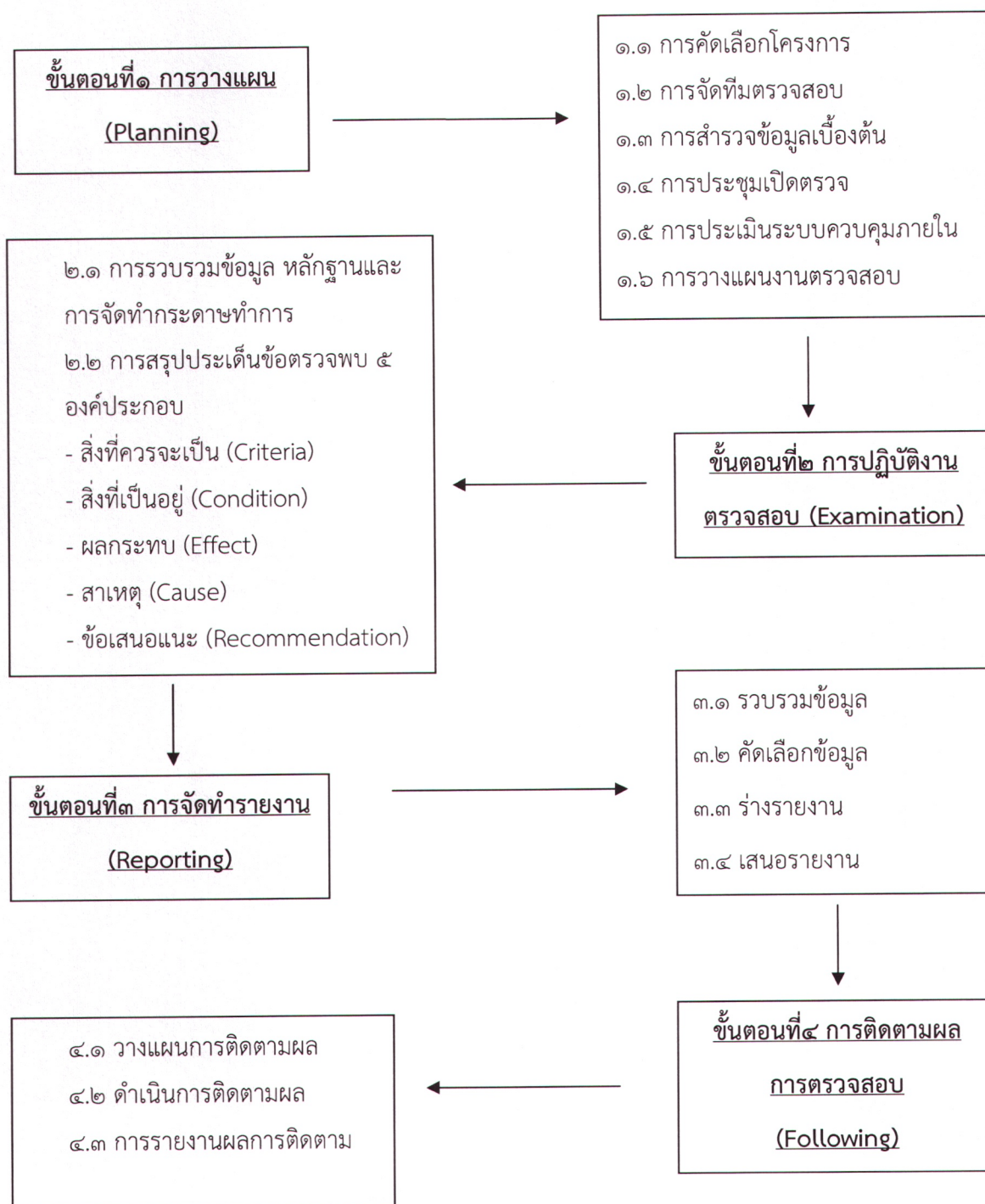
- ๑) เพื่อให้ทราบว่าการดำเนินงานบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายของแผน งบประมาณ ผลผลิต โครงการ กิจกรรม ที่กำหนดไว้อย่างมีประสิทธิภาพ ประหยัด และปฏิบัติถูกต้อง ตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ ระบบ วิธีการ และหรือมาตรฐานการปฏิบัติงานที่กำหนดไว้ หรือไม่ อย่างไร
- ๒) เพื่อให้ทราบถึงผลลัพธ์หรือผลกระทบที่เกิดขึ้นมาจากการดำเนินงานของส่วนราชการ
- ๓) เพื่อติดตามผลการดำเนินงานของส่วนราชการให้เป็นไปตามแผนงบประมาณ ผลผลิต โครงการ กิจกรรมที่กำหนดไว้ ตลอดจนประสิทธิภาพในการดูแลรักษาทรัพย์สินของทางราชการ
- ๔) เพื่อให้ข้อสังเกต ข้อคิดเห็น และหรือข้อเสนอแนะในการปรับปรุงแก้ไข การดำเนินงานตาม แผนงบประมาณ ผลผลิต โครงการ กิจกรรมของส่วนราชการให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ และบรรลุ ผลสัมฤทธิ์ของงานตามเป้าหมายที่กำหนด

๑.๓ ประโยชน์ของการตรวจสอบผลการดำเนินงาน

- ๑) ช่วยให้การบริหารโครงการของส่วนราชการบรรลุผลตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายอย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น และหรือลดความเสี่ยงต่อการไม่บรรลุผลสัมฤทธิ์ของงาน
- ๒) ช่วยให้ผู้บริหาร หรือผู้รับผิดชอบโครงการ ได้รับทราบข้อมูลเกี่ยวกับความก้าวหน้าของการดำเนินงาน ผลสำเร็จ ผลกระทบ ปัญหา อุปสรรค และข้อเสนอแนะในการปรับปรุงแก้ไข เพื่อให้ผลการปฏิบัติงาน สำเร็จตามเป้าหมาย
- ๓) ช่วยควบคุมกำกับให้การใช้จ่ายทรัพยากรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ และเกิด ประโยชน์คุ้มค่า
- ๔) ช่วยส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดี
- ๕) ข้อมูลในรายงานผลการตรวจสอบเปรียบเสมือนสัญญาณเตือนภัยให้ผู้บริหารได้รับทราบล่วงหน้าว่ามีความเสี่ยงในเรื่องใดเกิดขึ้น เพื่อเตรียมหาวิธีการป้องกันหรือหลีกเลี่ยงความเสี่ยงนั้น

๑.๔ ขั้นตอนการตรวจสอบการดำเนินงาน

ขั้นตอนของการตรวจสอบผลการดำเนินงาน แบ่งเป็น ๔ ขั้นตอน



แผนภูมิที่ ๑ ขั้นตอนการตรวจสอบผลการดำเนินงาน

ขั้นตอนที่ ๑ การวางแผน (Planning) ประกอบด้วยขั้นตอนย่อยๆ ได้แก่

(๑) การเลือกเรื่องหรือโครงการที่จะตรวจสอบ ควรเริ่มจากการสำรวจภายในโครงสร้างองค์กรของผู้ตรวจสอบภายใน และศึกษาหน่วยรับตรวจในเรื่องของการดำเนินงานตามแผนงบประมาณผลผลิตโครงการ กิจกรรม ซึ่งอาจพิจารณาดังนี้

- เป็นโครงการหรือกิจกรรมที่มีความสำคัญ และได้รับความสนใจจากหลายๆฝ่าย
- เป็นโครงการหรือกิจกรรมที่มีประโยชน์ที่จะเป็นบทเรียนในการดำเนินงานต่อไป
- อยู่ในช่วงเวลาที่มีผลการดำเนินงานเกิดขึ้นแล้ว
- ใช้งบประมาณมาก
- ทราบว่าการดำเนินงานมีปัญหา อุปสรรค
- มีผู้รับผิดชอบ เป้าหมายและวัตถุประสงค์ชัดเจน

(๒) การจัดทีมงานตรวจสอบ ควรประกอบด้วยผู้ที่มีลักษณะและความรู้แตกต่างกันแต่ละสาขาวิชา

(๓) การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น สำคัญของขั้นตอนนี้ก็คือการศึกษาและทำความเข้าใจเนื้องาน จุดแข็งและจุดอ่อนของเรื่องที่จะตรวจ เพื่อกำหนดประเด็นที่จะตรวจสอบซึ่งส่วนใหญ่จะเป็นประเด็นที่คาดว่าจะพบข้อตรวจพบ โดยเริ่มจากการวางแผนการสำรวจข้อมูล และทำการศึกษาเอกสารหลักฐานของเรื่องที่จะตรวจ สัมภาษณ์ผู้รับผิดชอบตามแนวที่วางไว้ หลังจากที่ได้ดำเนินการเสร็จแล้วจะต้องสรุปผลการสำรวจข้อมูลเบื้องต้น เพื่อเป็นข้อมูลในการพิจารณาตัดสินใจว่าจะตรวจสอบต่อไปหรือไม่

(๔) การประชุมเปิดตรวจ เป็นการประชุมร่วมกันระหว่างผู้บริหารและผู้รับผิดชอบแผนงบประมาณ ผลผลิต โครงการ กิจกรรม ของหน่วยรับตรวจกับคณะผู้ตรวจ เพื่อแจ้งให้ผู้บริหารทราบและเข้าใจถึงวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบอันเป็นมารยาทซึ่งจะเสริมสร้างทัศนคติและจะช่วยก่อให้เกิดมนุษยสัมพันธ์ที่ดีต่อกัน ซึ่งรวมถึงการสอบถามความเห็นของผู้บริหารและเจ้าหน้าที่ผู้รับตรวจถึงปัญหา อุปสรรค แนวความคิดหรือแนวทางปฏิบัติในอนาคต

(๕) การประเมินระบบการควบคุมภายใน เป็นการควบคุมระบบการบริหารองค์กรให้บรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้ ให้เกิดประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และความประหยัด

(๖) การวางแผนงานตรวจสอบ (Audit Program) เป็นขั้นตอนสำคัญที่ทีมงานตรวจสอบต้องร่วมกันคิดและพิจารณาว่าประเด็นที่จะตรวจสอบที่มีอยู่นั้น จะมีขั้นตอนและวิธีการอย่างไรในการรวบรวมหลักฐานข้อมูล เพื่อสรุปเป็นข้อตรวจพบ (Audit Finding) นอกจากนั้นแผนงานการตรวจสอบยังเป็นเครื่องมือสำคัญในการควบคุมการปฏิบัติงานให้เป็นไปในแนวทางที่กำหนด

องค์ประกอบของแผนงานตรวจสอบควรประกอบด้วยสาระสำคัญ ดังนี้

- รายละเอียดของเรื่องที่ตรวจสอบ เช่น ชื่อโครงการ ชื่อกิจกรรม ชื่อหน่วยงาน เป็นต้น
- ประเด็นที่จะตรวจสอบ
- วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ
- ขั้นตอนและวิธีการในการตรวจสอบ
- แหล่งข้อมูล
- ผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบ
- เวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ
- เกณฑ์หรือมาตรฐานในการวัดที่ใช้ในการตรวจสอบ
- กระดาษทำการอ้างอิง/แบบสอบถาม/แบบสัมภาษณ์

ขั้นตอนที่ ๒ การปฏิบัติงานตรวจสอบ (Examination)

เมื่อผู้ตรวจสอบภายในได้กำหนดแผนการตรวจสอบและแผนงานตรวจสอบการดำเนินงานของ ผลผลิต โครงการหรือกิจกรรมและได้รับความเห็นชอบจากหัวหน้าส่วนราชการและหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบ ภายในแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในควรปฏิบัติงานตรวจสอบโดยมี ๔ ขั้นตอนย่อยๆดังนี้

(๑) รวบรวมข้อมูล ผู้ตรวจสอบภายในควรตรวจสอบ สอบถาม สัมภาษณ์และรวบรวมข้อมูล ต่างๆที่เกี่ยวข้อง ในระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยข้อมูลที่รวบรวมควรมีลักษณะสำคัญดังนี้

- **ความถูกต้องหรือเชื่อถือได้** ควรเป็นข้อมูลหลักฐานหรือข้อเท็จจริงที่แสดงเนื้อหาตาม ที่ต้องการอย่างถูกต้องตามความเป็นจริงและมาจากแหล่งที่น่าเชื่อถือ เช่น ข้อมูลหลักฐานที่ได้จากบุคคล/แหล่ง ภายนอกน่าเชื่อถือกว่าข้อมูลหลักฐานของหน่วยรับตรวจ ข้อมูลหลักฐานที่เป็นต้นฉบับน่าเชื่อถือกว่าภาพถ่าย สำเนา เป็นต้น

- **ความเกี่ยวข้องหรือสัมพันธ์กับประเด็นการตรวจสอบ** ควรเป็นข้อมูล หลักฐานหรือ ข้อเท็จจริงที่มีสาระสำคัญและตรงตามประเด็นการตรวจสอบที่กำหนดไว้ ซึ่งจะช่วยสนับสนุนในการสรุปผลการ ตรวจสอบ

- **ความเพียงพอต่อการสรุปผลการตรวจสอบ** ควรมีข้อมูลหลักฐานหรือ ข้อเท็จจริงใน ปริมาณหรือจำนวนที่เพียงพอต่อการสรุปผลการตรวจสอบได้อย่างสมเหตุสมผลหรือใช้อ้างอิงให้มั่นใจถึงเหตุการณ์ ที่เกิดขึ้น ซึ่งทุกคนสามารถสรุปความเห็นได้อย่างเดียวกัน

- **ความมีประโยชน์ต่อการปฏิบัติงาน** ควรเป็นข้อมูลหลักฐานหรือข้อเท็จจริงที่ช่วยในการควบคุมและตัดสินใจของผู้บริหาร เพื่อให้การดำเนินงานของส่วนราชการบรรลุเป้าหมายที่กำหนด ทั้งนี้ข้อมูลควรมีความทันเวลาในการใช้ประโยชน์และความมีสาระสำคัญในการสรุปความเห็นหรือตัดสินใจ

(๒) **วิเคราะห์และประเมินผล** เป็นการนำข้อมูลที่รวบรวมได้มาวิเคราะห์และประเมินผลว่าผลของสภาพการดำเนินงานที่เกิดขึ้นจริงมีความแตกต่างกับแผนหรือเกณฑ์หรือสิ่งที่ควรจะเป็นหรือควรจะเป็นสำหรับการดำเนินงานนั้นหรือไม่ หากแตกต่างจากแผนหรือเกณฑ์หรือสิ่งที่ควรจะเป็น ควรวิเคราะห์ต่อไปว่า จะเกิดผลกระทบอะไรบ้าง และมีสาเหตุมาจากอะไร ซึ่งควรมีการปรับปรุงแก้ไขการดำเนินงานหรือไม่ อย่างไร

(๓) **สรุปประเด็นข้อตรวจพบ** เป็นการนำข้อมูลที่วิเคราะห์และประเมินผลได้มาสรุปว่าจากการตรวจสอบได้ข้อเท็จจริงหรือข้อตรวจพบอะไรบ้างในแต่ละประเด็นการตรวจสอบ ซึ่งควรสรุปเป็นประเด็นข้อตรวจพบใน ๕ เรื่องดังนี้

- **หลักเกณฑ์/สิ่งที่ควรจะเป็น (Criteria)** คือ สิ่งที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการเปรียบเทียบกับสภาพการดำเนินงานที่เกิดขึ้นจริงของแผนงบประมาณ ผลผลิต โครงการ กิจกรรมที่ตรวจสอบ ซึ่งส่วนใหญ่ ได้แก่ เกณฑ์การตรวจสอบตามที่กำหนดไว้ในแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบ

- **ข้อเท็จจริง/สิ่งที่เป็นอย่างอยู่ (Condition)** คือ ข้อเท็จจริงที่ผู้ตรวจสอบภายในได้ค้นพบในการตรวจสอบ และได้รับการตรวจสอบแน่ชัดแล้วว่าถูกต้องและมีข้อมูลหลักฐานสนับสนุน

- **ผลกระทบ (Effects)** คือ ความเสี่ยง/ผลเสียหาย/ปัญหาที่จะได้รับ เนื่องจากสิ่งที่เป็นอยู่แตกต่างไปจากสิ่งที่ควรจะเป็น ซึ่งควรระบุผลกระทบที่ชัดเจนว่าเกิดจากการดำเนินงานนั้นโดยตรงหรือโดยอ้อม ผลกระทบอาจเกิดขึ้นได้ทั้งด้านบวกและด้านลบ อย่างไรก็ตามการพิจารณาว่าผลกระทบนั้นมีสาระสำคัญที่ควรรายงานหรือไม่นั้น อาจพิจารณาจากความมากน้อยของผลกระทบ ความถี่ของผลกระทบที่เกิดขึ้น ผลกระทบมีขอบเขตของการเกิดกว้างไกลเพียงใด และมีระยะเวลาในการเกิดผลกระทบมากน้อยเพียงใด

- **สาเหตุ (Causes)** คือ เหตุผลของความแตกต่างระหว่างสิ่งที่ควรจะเป็นกับสิ่งที่เป็นอยู่ ซึ่งควรพิสูจน์ให้แน่ชัดว่าเกิดจากเหตุผลหรือสาเหตุที่แท้จริงใดบ้าง และมีความสำคัญหรือไม่ อย่างไรเพื่อจะได้นำไปสู่ข้อเสนอแนะในการแก้ไขปัญหาให้ตรงกับสาเหตุที่เกิดขึ้น ซึ่งสาเหตุที่เกิดปัญหาส่วนใหญ่มักเกิดจากการไม่มีระบบการควบคุมภายในที่ดี หรือมีระบบการควบคุมภายในแต่ไม่ปฏิบัติตามระบบที่กำหนด

- **ข้อเสนอแนะ (Recommendation)** คือ ข้อคิดเห็น/ความเห็นเกี่ยวกับการปรับปรุงแก้ไขหรือพัฒนาการดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น อันจะทำให้บรรลุผลสัมฤทธิ์ ข้อเสนอแนะควรสอดคล้องและเป็นเหตุเป็นผลสนับสนุนซึ่งกันและกันกับสาเหตุ อย่างไรก็ตาม ผู้ตรวจสอบภายในอาจขอความเห็น/ข้อเสนอแนะจากหน่วยรับตรวจ ผู้เชี่ยวชาญและหรือผู้เกี่ยวข้องก็ได้ เพื่อให้ข้อเสนอแนะนั้นมีคุณค่าเป็นที่ยอมรับของทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้องและสามารถนำไปปฏิบัติได้

(๔) **บันทึกข้อมูล** เป็นการนำข้อมูลที่ได้จากขั้นตอนที่ (๑) – (๓) มาบันทึกไว้ในกระดานทำการ โดยให้มีรายละเอียดเพียงพอต่อการสนับสนุนผลการตรวจสอบในรายงานผลการปฏิบัติงานที่เสนอต่อหัวหน้าส่วนราชการ ทั้งนี้ผู้ตรวจสอบภายในควรบันทึกข้อมูลที่สำคัญ/จำเป็นและเกี่ยวข้องกับเรื่องที่ตรวจสอบ และระมัดระวังมิให้มีการนำข้อมูลที่ไม่ถูกต้อง ไม่สมบูรณ์หรือไม่ครบถ้วนมาบันทึก พร้อมทั้งระบุแหล่งที่มาของข้อมูลไว้ด้วย

ขั้นตอนที่ ๓ การรายงาน (Reporting)

(๑) **รวบรวมข้อมูล** จากกระดานทำการต่างๆ ที่ได้บันทึกข้อมูลผลการตรวจสอบและสรุปประเด็นข้อตรวจพบไว้ รวมทั้งสอบถามความถูกต้องของข้อมูลดังกล่าว

(๒) **คัดเลือกข้อมูล** ที่รวบรวมได้มาพิจารณาจัดลำดับและคัดเลือกว่าข้อตรวจพบใดเป็นปัญหาที่มีความสำคัญและไม่มีความสำคัญ โดยรายงานผลการปฏิบัติงานควรรายงานเฉพาะข้อตรวจพบที่เป็นปัญหาที่สำคัญ สำหรับปัญหาที่ไม่มีความสำคัญควรชี้แจงให้หน่วยรับตรวจนำไปปรับปรุงแก้ไขให้ถูกต้องต่อไป

(๓) **ร่างรายงาน** ผู้ตรวจสอบภายในควรจัดทำร่างรายงานขึ้นก่อน เพื่อตรวจสอบความถูกต้องและครบถ้วนของรายงาน แล้วนำไปหารือกับหน่วยรับตรวจ เพื่อหาข้อปัญหาที่เกิดขึ้นหรืออาจจะเกิดขึ้นภายหลัง และแลกเปลี่ยนความคิดเห็นในการแก้ไขปัญหาดังกล่าวให้ดีที่สุดต่อหน่วยรับตรวจ ซึ่งเป็นการสร้างสัมพันธภาพที่ดีระหว่างผู้ตรวจสอบภายในและผู้รับตรวจ และทำให้รายงานนำไปสู่การปฏิบัติตามข้อเสนอแนะได้อย่างมีประสิทธิภาพ

(๔) **เสนอรายงาน** หลังจากที่ได้หารือกับหน่วยรับตรวจแล้ว ควรจัดทำรายงานฉบับสมบูรณ์เสนอต่อหัวหน้าส่วนราชการ เพื่อรับทราบข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้นและพิจารณาสั่งการตามที่เห็นสมควรต่อไป

ขั้นตอนที่ ๔ การติดตามผลการตรวจสอบ (Follow-up)

การติดตามผลการตรวจสอบเป็นการติดตามผลการปรับปรุงแก้ไขปัญหาของหน่วยรับตรวจ ตามข้อเสนอแนะในรายงานการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งขั้นตอนการติดตามผลมีดังนี้

(๑) **วางแผนการติดตาม** คือ การกำหนดวิธีการติดตามผลให้สอดคล้องกับเรื่องที่จะติดตาม โดยคำนึงถึง

- สาระสำคัญของข้อตรวจพบที่มีผลกระทบต่อการดำเนินงานของส่วนราชการ
- ระยะเวลาในการติดตามผล
- บุคลากรที่ใช้ในการติดตามควรเป็นผู้ตรวจสอบแผนงบประมาณ ผลผลิตโครงการนั้น
- ค่าใช้จ่ายกับความคุ้มค่าในการติดตามผล

(๒) **ดำเนินการติดตามผล** คือ วิธีการสอบทานการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจว่าเป็นไปตามการสั่งการหรือไม่

(๓) **รายงานผลการติดตาม** คือ การจัดทำรายงานผลการติดตาม โดยหากเป็นการติดตามผลตามปกติ ควรรายงานผลการติดตามไว้ตอนท้ายของรายงานผลการปฏิบัติงานครั้งต่อไปของผู้ตรวจสอบภายใน แต่หากเป็นเรื่องจำเป็นและเร่งด่วน ผู้ตรวจสอบภายในอาจจัดทำรายงานผลการติดตามและเสนอต่อหัวหน้าส่วนราชการ เพื่อทราบและหรือพิจารณาสั่งการตามที่เห็นสมควรต่อไป

๒. ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับโครงการ/งานที่ตรวจ

ข้อมูลต่อไปนี้จะทำให้ผู้ตรวจสอบเข้าใจโครงการ/งาน กิจกรรมที่สำคัญและอาจพบลักษณะสำคัญหรือขั้นตอนของงานที่ยากต่อการควบคุมหรือจุดอ่อนที่ถูกกละเลยมองข้ามก่อให้เกิดผลเสียหายซึ่งจะช่วยให้ขอบเขตของการสำรวจข้อมูลเบื้องต้นแคบลง ได้แก่

- ความเป็นมา วัตถุประสงค์ เป้าหมาย และตัวชี้วัดผลสำเร็จของโครงการตรวจ
- กิจกรรม แผน และวิธีปฏิบัติงาน
- งบประมาณที่ได้รับ แหล่งที่มาของเงิน และการใช้จ่ายเงิน
- ขอบเขตพื้นที่ดำเนินการของโครงการ/งาน
- ระยะเวลาดำเนินงาน
- หน่วยงานที่รับผิดชอบ
- นโยบาย คำสั่ง ระเบียบ ของฝ่ายบริหาร
- วิธีการติดตามผลการปฏิบัติงาน
- ปัญหาอุปสรรคในการดำเนินงาน

๓. เทคนิคที่ใช้ในการรวบรวมหลักฐานการตรวจสอบ

๑) **การตรวจสอบทางกายภาพ (Physical Examination)** ได้แก่ การตรวจสอบของจริง การตรวจนับเพื่อให้ได้หลักฐานที่น่าเชื่อถือเกี่ยวกับการเกิดขึ้นจริง (Existence) แต่ข้อจำกัดของวิธีการนี้คืออาจยังไม่ได้หลักฐานเกี่ยวกับกรรมสิทธิ์หรือมูลค่าของสิ่งนั้น

๒) **การตรวจสอบเอกสาร (Documentation Tests)** การตรวจสอบเอกสารเป็นวิธีการที่ใช้แพร่หลายในการตรวจสอบ ประกอบด้วย การกระทบบยอด (Reconciler) การรวมยอด (Foot) การค้นหารายการที่ผิดปกติ (Scan) การติดตามร่องรอยการกระทำกิจกรรมของบุคคลจากเอกสาร (Trace) การติดตามร่องรอยตามขั้นตอน

การควบคุม (Walkthrough) จากเอกสารการทดสอบกับเอกสารต้นฉบับ (Vouch) การอ่านเพื่อหาข้อมูลที่ต้องการ โดยความระมัดระวังรอบคอบ (Read)

๓) การสอบถาม (Inquiry) ได้แก่ การหาข้อมูลข่าวสารจากบุคคลที่มีความรู้ทั้งภายในและภายนอกหน่วยงาน ซึ่งอาจจะทำอย่างเป็นทางการและไม่เป็นทางการหรือไม่ก็ได้ และจะเป็นการสอบถามโดยตรง ทำบันทึกถามหรือยืนยันระหว่างกัน (Confirmation) ข้อจำกัดของวิธีการนี้ คือ ระดับความน่าเชื่อถือของข้อมูลที่ได้รับจากวิธีนี้ ขึ้นอยู่กับความรู้ความสามารถประสบการณ์ ความเป็นอิสระ และความซื่อสัตย์ของบุคคลนั้นๆ

๔) การสังเกตการณ์ (Observation) ประกอบด้วย ๑) การสังเกต (Observe) ได้แก่ การสังเกตการณ์ การดำเนินงานหรือวิธีปฏิบัติงาน เพื่อให้ได้หลักฐานเกี่ยวกับสภาพ วิธีปฏิบัติงาน ลักษณะการเคลื่อนไหว และ อากัปกริยาของผู้ปฏิบัติงาน เช่น การสังเกตการณ์การตรวจนับสินค้า การให้บริการ การขนถ่ายสินค้า ข้อจำกัดของวิธีนี้ คือ ผู้ตรวจสอบได้ข้อมูลจำกัดเฉพาะในเวลาที่สังเกตการณ์เท่านั้น ซึ่งอาจตรงหรือไม่ตรงกับการปฏิบัติงานตามปกติก็ได้ ๒) การ Walkthrough เอกสาร หมายถึง การสังเกตการณ์ปฏิบัติงานตามขั้นตอนเพื่อประเมินประสิทธิภาพประสิทธิผลและการควบคุมกิจกรรม ๓) การดูงาน (Tour) หมายถึง การที่ผู้ตรวจสอบดูงานในสถานที่รับตรวจพร้อมทั้งสังเกตการณ์ปฏิบัติงานด้วย

๕) การคำนวณ (Computation) ได้แก่ การทดสอบความถูกต้องของการคำนวณตัวเลขในการบันทึกบัญชี หรือเป็นการคำนวณโดยผู้ที่มีความเป็นอิสระ รวมทั้งวิธีการตรวจสอบอื่น เช่น การวัด การวิเคราะห์ ข้อจำกัดของวิธีนี้ คือ การใช้เวลา และความแม่นยำเที่ยงตรง

๖) การสุ่มตัวอย่าง (Sampling) ได้แก่ การเลือกตัวอย่างขึ้นมาเพื่อตรวจแทนการตรวจในรายละเอียดทั้งหมด ซึ่งอาจใช้การเลือกจากตารางสุ่ม การเลือกจากกลุ่มหรือประเภทที่จัดไว้ การเลือกตามมูลค่า ฯลฯ ข้อจำกัดของวิธีนี้ คือ วิธีการสุ่มตัวอย่าง ขนาดตัวอย่าง และการสรุปผลจากตัวอย่าง ต้องกระทำอย่างระมัดระวังรอบคอบและเป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่ต้องการ เช่น การสุ่มตัวอย่างเพื่อทดสอบการควบคุมควรใช้แบบตารางสุ่ม (Random Sampling) ในขณะที่การสุ่มตัวอย่างเพื่อทดสอบยอดคงเหลือ ควรใช้การสุ่มแบบชั้นจำนวนเงิน (Stratified Monetary Sampling) เป็นต้น

๗) การเปรียบเทียบ (Comparison) ประกอบด้วย การเปรียบเทียบ (Compare) หมายถึง การเปรียบเทียบหาความเหมือนหรือความแตกต่าง การกระทบยอด (Reconcile) หมายถึง การหาเหตุผลอธิบายความต่างของข้อมูลที่ได้จากสองแหล่ง การวิเคราะห์เปรียบเทียบ (Analytical Review) หมายถึง การทดสอบความสมเหตุสมผลของข้อมูลเชิงปริมาณ เช่น การวิเคราะห์อัตราส่วน ประมาณการแนวโน้มเพื่อหาสิ่งผิดปกติ หรือสิ่งที่คาดหวังไว้