

คู่มือการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน ขององค์การสะพานปลา

พ.ศ. ๒๕๕๕

๑. หลักการและเหตุผล

ฝ่ายตรวจสอบภายใน เป็นหน่วยงานที่ตั้งขึ้นตามข้อบังคับขององค์การสะพานปลา ว่าด้วยระเบียบบริหารและแบ่งส่วนงาน พ.ศ. ๒๕๕๐ มีหน้าที่และความรับผิดชอบเกี่ยวกับกิจกรรมด้านการประเมินผลอย่างมีอิสระ ทำการตรวจสอบ วิเคราะห์ ประเมินผลการปฏิบัติงานด้านต่าง ๆ ตลอดจนให้ข้อเสนอแนะให้คำปรึกษา รวมทั้งให้ข้อมูลเกี่ยวกับงานที่ได้ตรวจสอบ โดยการตรวจบัญชีการเงิน การพัสดุ ตลอดจนงานด้านอื่น ๆ ให้เป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่ง มติคณะกรรมการองค์การสะพานปลา มติคณะรัฐมนตรี ให้คำแนะนำวิธีปรับปรุงแก้ไขระบบบัญชีการเงิน การพัสดุและการปฏิบัติงานด้านอื่น ๆ ซึ่งไม่ถูกต้อง ไม่รัดกุมพอในหน่วยงานส่วนกลางและส่วนภูมิภาค สืบสวนสอบสวนการกระทำผิดเกี่ยวกับการเงิน การบัญชี การพัสดุและการปฏิบัติงานตรวจสอบประเด็นประสิทธิภาพ ประสิทธิผลของระบบบริหารความเสี่ยง ทำหน้าที่ประสานงานและจัดการประชุมคณะกรรมการตรวจสอบขององค์การสะพานปลา

เพื่อให้การปฏิบัติงานของฝ่ายตรวจสอบภายใน เป็นไปด้วยความถูกต้องเรียบร้อย สอดคล้องกับแนวทางปฏิบัติงานตรวจสอบภายในด้านองค์กร และด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของฝ่ายงานคณะกรรมการนโยบายรัฐวิสาหกิจ กระทรวงการคลัง ฝ่ายตรวจสอบภายในจึงได้จัดทำคู่มือการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในขององค์การสะพานปลา เพื่อใช้เป็นแนวทางการปฏิบัติงานที่ถูกต้อง เป็นบรรทัดฐานเดียวกันและเป็นไปตามมาตรฐานการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน

๒. บทบาทและความรับผิดชอบ

ผู้ตรวจสอบภายในมีหน้าที่และความรับผิดชอบตามที่กำหนดไว้ในกฎบัตรว่าด้วยวัตถุประสงค์ อำนาจ หน้าที่และความรับผิดชอบของฝ่ายตรวจสอบภายใน ฉบับที่ใช้ในปัจจุบัน และฉบับที่แก้ไขในภายหลัง การตรวจสอบภายในจะครอบคลุม ถึง

- ๒.๑ ประสิทธิภาพ ประสิทธิผลในการดำเนินงานและการใช้ทรัพยากร
- ๒.๒ ความถูกต้อง เชื่อถือได้ของข้อมูลทางการเงินและการดำเนินงาน
- ๒.๓ การดูแล รักษาทรัพย์สิน มิให้เกิดการสูญเสีย หรือความเสียหายใด ๆ
- ๒.๔ การปฏิบัติตามนโยบาย วิธีปฏิบัติงาน กฎหมาย ระเบียบ และข้อบังคับ
- ๒.๕ ประสิทธิภาพ ประสิทธิผลของการควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยง

๓. แนวทางปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

๓.๑ จรรยาบรรณสำหรับผู้ตรวจสอบภายใน

ผู้ตรวจสอบภายใน จะต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยความระมัดระวังโดยยึดถือปฏิบัติ ตามหลักจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบภายในขององค์การสะพานปลาฉบับที่ใช้ในปัจจุบัน และฉบับที่แก้ไข

ในภายหน้า โดยผู้ตรวจสอบภายในทุกคนพึงยึดถือและดำรงไว้ซึ่งหลักความซื่อสัตย์ ความเที่ยงธรรม ความรู้ความสามารถ และการรักษาความลับในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

๓.๒ ความเป็นอิสระ

ผู้ตรวจสอบภายใน ต้องมีความเป็นอิสระและมีความเที่ยงธรรมในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน โดยผู้ตรวจสอบภายในรายงานตรงต่อผู้อำนวยการฝ่ายตรวจสอบภายในและผู้อำนวยการฝ่ายตรวจสอบภายในรายงานตรงต่อผู้อำนวยการองค์การสะพานปลา และคณะกรรมการตรวจสอบขององค์การสะพานปลา ผู้ตรวจสอบภายในแต่ละคนต้องเปิดเผยความขัดแย้งทางผลประโยชน์ที่อาจมีขึ้นจากการปฏิบัติงานตรวจสอบ การแต่งตั้ง การโยกย้าย การถอดถอน กำหนดค่าตอบแทน การพิจารณาความดีความชอบของผู้ตรวจสอบภายในต้องผ่านการพิจารณาจากคณะกรรมการตรวจสอบก่อน

๓.๓ ความสัมพันธ์กับฝ่ายบริหาร ผู้สอบบัญชีและองค์กรกำกับดูแลอื่น

ผู้อำนวยการฝ่ายตรวจสอบภายใน ควรหารือและวางแผนการตรวจสอบภายในร่วมกับผู้บริหาร ผู้สอบบัญชี ในการจัดทำแผนการตรวจสอบภายในและการดำเนินการต่าง ๆ เพื่อให้มั่นใจว่าแผนการตรวจสอบภายใน ครอบคลุมประเด็นที่เกี่ยวข้องอย่างมีประสิทธิภาพ และเกิดความซ้ำซ้อนน้อยที่สุด

๓.๔ บุคลากร การพัฒนาและการฝึกอบรม

ผู้อำนวยการฝ่ายตรวจสอบภายใน มีความรับผิดชอบในการดำเนินการเพื่อให้มั่นใจได้ว่า ฝ่ายตรวจสอบภายในมีบุคลากรที่มีความรู้ มีทักษะ มีคุณสมบัติและประสบการณ์ในการปฏิบัติงานตรงตามวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ และตามมาตรฐานที่กำหนด โดยรับผิดชอบในการสรรหาบุคลากรที่มีคุณสมบัติคุณลักษณะที่เหมาะสมรวมทั้งการได้รับการอบรมทางวิชาชีพ รับผิดชอบ ในการกำหนดขนาดจำนวนผู้ตรวจสอบภายใน คุณสมบัติและประสบการณ์ในการปฏิบัติงานและสอบทานให้อยู่ในระดับที่เพียงพอและเหมาะสมตลอดเวลา

๔. ขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบ

การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในแบ่งเป็น ๕ ขั้นตอน ดังนี้

- ๔.๑ การวางแผนการตรวจสอบเชิงกลยุทธ์
- ๔.๒ การวางแผนการตรวจสอบในรายละเอียด
- ๔.๓ การปฏิบัติงานตรวจสอบ
- ๔.๔ การรายงานผลการตรวจสอบ (ฉบับสมบูรณ์)
- ๔.๕ การติดตามผล

๔.๑ การวางแผนการตรวจสอบเชิงกลยุทธ์

ผู้อำนวยการฝ่ายตรวจสอบภายใน มีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำแผนการตรวจสอบระยะยาว ๓-๕ ปี และแผนการตรวจสอบประจำปีตามความเสี่ยงขององค์การสะพานปลา ครอบคลุมถึงกิจกรรมหรือกระบวนการทางธุรกิจ ทุกกิจกรรมหรือทุกกระบวนการ และต้องทบทวนความเหมาะสมของแผนการตรวจสอบเป็นประจำทุกปี

ขั้นตอนการจัดทำแผนการตรวจสอบระยะยาว ๓-๕ ปี และแผนการตรวจสอบประจำปี

- (๑)หารือร่วมกับผู้บริหารระดับสูง และ/หรือคณะกรรมการตรวจสอบเกี่ยวกับประเด็นที่ฝ่ายบริหารและ/หรือคณะกรรมการตรวจสอบคาดหวังว่า ฝ่ายตรวจสอบภายในควรจะดำเนินการในระยะเวลาที่วางแผน การเปลี่ยนแปลงทางธุรกิจที่สำคัญ และประเด็นที่มีความเสี่ยงสูง เพื่อให้ฝ่ายตรวจสอบภายในสามารถวางแผนได้ครอบคลุมและเกิดประโยชน์แก่ฝ่ายบริหารอย่างเต็มที่
- (๒) รวบรวมข้อมูลเพื่อศึกษาและทำความเข้าใจเกี่ยวกับธุรกิจ ความเสี่ยง และเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์ขององค์การสะพานปลา ซึ่งอาจหมายความรวมถึงการหารือร่วมกับฝ่ายบริหารเกี่ยวกับประสิทธิผลในการบริหารความเสี่ยงด้วย
- (๓) ประเมินความเสี่ยงขององค์การสะพานปลา พร้อมทั้งจัดลำดับความสำคัญของหน่วยงานหรือกิจกรรมที่จะต้องทำการตรวจสอบ
- (๔) จัดทำแผนการตรวจสอบสำหรับ ๓-๕ ปี และแผนการตรวจสอบประจำปี ซึ่งจัดทำขึ้นตามผลการประเมินความเสี่ยง พร้อมทั้งหารือกับฝ่ายบริหารและพิจารณาทรัพยากรที่จำเป็นในการตรวจสอบ
- (๕) นำเสนอแผนการตรวจสอบสำหรับ ๓-๕ ปี และแผนการตรวจสอบประจำปี เสนอต่อผู้อำนวยการองค์การสะพานปลา เพื่อพิจารณาก่อนนำเสนอคณะกรรมการตรวจสอบและ/หรือคณะกรรมการองค์การสะพานปลาเพื่อพิจารณาอนุมัติ
- (๖) การทบทวน แก้ไข ปรับปรุงแผนการตรวจสอบตามความจำเป็นและเหมาะสม เช่น การเพิ่มหน่วยธุรกิจ หรือการเปลี่ยนแปลงในวัตถุประสงค์ขององค์การสะพานปลา หรือการเปลี่ยนแปลงความเสี่ยง การทบทวนปรับปรุงแก้ไขแผนการตรวจสอบ จะต้องเสนอต่อผู้อำนวยการองค์การสะพานปลาพิจารณาก่อนนำเสนอคณะกรรมการตรวจสอบ และหรือคณะกรรมการองค์การสะพานปลาเพื่ออนุมัติ

๔.๒ การวางแผนการตรวจสอบในรายละเอียด

การวางแผนการตรวจสอบในรายละเอียดควรสอดคล้องกับแผนการตรวจสอบระยะยาว (๓ - ๕ ปี) และแผนการตรวจสอบประจำปี และต้องได้รับการสอบทานและอนุมัติจากผู้อำนวยการฝ่ายตรวจสอบภายใน การวางแผนการตรวจสอบในรายละเอียด ต้องพิจารณาถึงวัตถุประสงค์ของกิจกรรมที่จะตรวจสอบ ความเสี่ยงที่สำคัญของกิจกรรมนั้น ความเพียงพอและประสิทธิผลของการบริหารความเสี่ยง ระบบการควบคุมภายใน ทั้งนี้ควรให้ครอบคลุมถึงประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการดำเนินงาน การใช้ทรัพยากรอย่างประหยัด การเก็บรักษาทรัพย์สิน การปฏิบัติตามกฎหมาย และระเบียบที่เกี่ยวข้อง ขั้นตอนการวางแผนการตรวจสอบในรายละเอียดประกอบด้วย

- (๑) ประชุมชี้แจงรายละเอียดเกี่ยวกับการตรวจสอบ วันกำหนดงานแล้วเสร็จ และจัดทำสรุปภาพรวมของหน่วยงานที่จะตรวจสอบ

- (๒) กำหนดวัตถุประสงค์การตรวจสอบกิจกรรมที่กำหนดไว้ โดยวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบจะต้องสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของกิจกรรม และวัตถุประสงค์ขององค์การสะพานปลา
- (๓) สอบทานข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับกิจกรรมที่จะทำการตรวจสอบ เช่น นโยบาย และระเบียบวิธีปฏิบัติที่เกี่ยวข้อง ผลการตรวจสอบงวดก่อน เอกสารหลักฐานต่าง ๆ
- (๔) สัมภาษณ์ข้อมูลขั้นต้น หรือกับผู้บริหารหน่วยรับตรวจ ที่จะทำการตรวจสอบและบันทึกเป็นลายลักษณ์อักษร รวมทั้งขอความเห็นในประเด็นเกี่ยวกับนโยบาย ระเบียบ วิธีปฏิบัติและการดำเนินงาน ข้อโต้แย้งที่มีสาระสำคัญ
- (๕) ประเมินความเสี่ยงและการควบคุมภายใน พร้อมทั้งจัดทำแผนการตรวจสอบในรายละเอียด โดยกำหนดวิธีการตรวจสอบตามความเสี่ยงและการควบคุม
- (๖) หรือกับผู้ตรวจสอบภายใน ในประเด็นเกี่ยวกับวิธีการตรวจสอบและประมาณการเวลาในแต่ละช่วงของงานตรวจสอบ
- (๗) ทดสอบระบบโดยการปฏิบัติตาม เพื่อทำความเข้าใจในกิจกรรมที่จะทำการตรวจสอบ โดยการสัมภาษณ์ วิเคราะห์ข้อมูลและการบันทึกแผนภาพการปฏิบัติงาน (Flow Chart)
- (๘) กำหนดขอบเขตการปฏิบัติงานและแนวทางในการตรวจสอบ การสุ่มตัวอย่าง การทดสอบรายการ

การสอบทานข้อมูลเบื้องต้น

การสอบทานข้อมูลการตรวจสอบก่อนสำรวจข้อมูลขั้นต้น เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในได้รับทราบถึงลักษณะการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจ และบางประเด็นที่ผู้ตรวจสอบภายในได้ตั้งข้อสังเกตไว้ในการตรวจสอบครั้งก่อน

วัตถุประสงค์ของการสอบทานข้อมูลเบื้องต้น

- ๑) เพื่อให้ทราบสถานภาพของหน่วยรับตรวจ ข้อมูลเกี่ยวกับธุรกิจ การตลาด เทคโนโลยี การให้บริการ กฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง รูปแบบการบริหาร สไตล์ของผู้บริหาร โครงสร้างของหน่วยรับตรวจ สถานที่ตรวจสอบ แผนการให้บริการ และการควบคุม
- ๒) เพื่อใช้เป็นข้อมูลในการกำหนดขอบเขตและวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ
- ๓) เพื่อใช้เป็นข้อมูลขั้นต้นในการวางแผนจัดสรรบุคลากร ระยะเวลาการตรวจสอบ
- ๔) เตรียมความพร้อมในการตรวจสอบปัญหาที่ผิดปกติหรือปัญหาที่สำคัญ
- ๕) เพื่อประเมินการควบคุมภายใน
- ๖) เป็นข้อมูลเบื้องต้นที่ใช้จัดทำแผนการตรวจสอบในรายละเอียดและกระดากทำการ

แหล่งข้อมูล

- ๑) วัตถุประสงค์และเป้าหมายของแผนการตรวจสอบ
- ๒) นโยบาย แผน กระบวนการทำงาน กฎ ระเบียบ ข้อบังคับ ซึ่งอาจจะมีผลกระทบที่สำคัญต่อการปฏิบัติงานและการรายงาน
- ๓) ข้อมูลเกี่ยวกับหน่วยรับตรวจ เช่น คำบรรยายลักษณะงาน จำนวนและชื่อของพนักงานและรายละเอียดเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงในหน่วยงาน
- ๔) ข้อมูลงบประมาณ ผลการดำเนินงานที่เกี่ยวข้องกับงบประมาณ และข้อมูลทางการเงิน เกี่ยวกับกิจกรรมที่จะตรวจสอบ
- ๕) กระดาษทำการของการตรวจสอบครั้งก่อน เพื่อให้ทราบสภาพแวดล้อมการควบคุม ระบบการควบคุมภายใน จุดอ่อน ความเสี่ยง ประเด็นปัญหาที่ยังไม่แก้ไขจากการตรวจสอบครั้งก่อน
- ๖) ผลการตรวจสอบอื่น ๆ ซึ่งรวมถึงรายงานของผู้ตรวจสอบบัญชีภายนอก
- ๗) แฟ้มเอกสารโต้ตอบระหว่างหน่วยรับตรวจกับองค์การสะพานปลา เพื่อกำหนดประเด็นสำคัญในการตรวจสอบ
- ๘) การมอบอำนาจหรือข้อกำหนดพิเศษอื่น ๆ ที่เป็นลายลักษณ์อักษร

การสำรวจข้อมูลขั้นต้น

การสำรวจข้อมูลขั้นต้น เป็นกระบวนการที่ใช้ในการรวบรวม จัดเรียง สรุปและประเมินข้อมูล เพื่อใช้ในการปรับปรุงพัฒนาแผนการตรวจสอบ และเป็นเครื่องมือที่ดีในการนำเอาทรัพยากรของฝ่ายตรวจสอบมาใช้ได้อย่างมีประสิทธิภาพที่สุด

เทคนิคการสำรวจข้อมูล

- ๑) การประชุม เพื่อสำรวจข้อมูลขั้นต้น เป็นการสัมภาษณ์ผู้ปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจที่ทราบขั้นตอนการปฏิบัติงานในรายละเอียด เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในเกิดความเข้าใจในวิธีการปฏิบัติงาน
- ๒) การสังเกตการณ์และการสอบถาม ใช้สังเกตวิธีปฏิบัติงานของผู้ปฏิบัติงาน และสอบถามเพื่อยืนยันความเข้าใจ ขั้นตอนนี้จะทำให้ได้มาซึ่งหลักฐานเกี่ยวกับการปฏิบัติงานจริง ทำให้เห็นทางเดินของเอกสารและ/หรือระบบ
- ๓) การสำรวจพื้นที่จริง เพื่อทำความเข้าใจเกี่ยวกับลักษณะการดำเนินงาน บรรยากาศในการทำงาน สิ่งอำนวยความสะดวก ความสัมพันธ์ระหว่างส่วนงานต่าง ๆ และผังการทำงาน
- ๔) เอกสารหลักฐานต่าง ๆ ผู้ตรวจสอบภายในต้องเข้าใจการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจ เพื่อที่จะสามารถประเมินระบบการควบคุมภายในว่ามีเพียงพอหรือไม่ เอกสารหลักฐานที่เก็บไว้ในแฟ้มถาวรใช้เป็นหลักฐานอ้างอิงที่ใช้ในการประเมินระบบการควบคุมภายในและวิธีการตรวจสอบ เช่น Flowcharts, การอ้างอิงนโยบายในการดำเนินงาน

และข้อมูลเกี่ยวกับคู่แข่งและส่วนประกอบอื่นในสภาพแวดล้อมของหน่วยรับตรวจ

- ๕) วิธีการตรวจสอบเชิงวิเคราะห์ โดยทำการเปรียบเทียบผลที่เกิดขึ้นจริงกับงบประมาณ ตรวจสอบแนวโน้มจากปีหนึ่งไปอีกปีหนึ่ง หรือแนวโน้มของหลาย ๆ ปี ดูการบันทึกข้อมูลที่ผิดปกติโดยวิธีการ Scan ข้อมูล เป็นต้น

การประเมินการควบคุมภายใน หมายถึง การพิจารณาตัดสินเกี่ยวกับเป้าหมาย (Purpose) ประสิทธิภาพ (Effectiveness) จุดแข็ง (Strengths) และจุดอ่อน (Weaknesses) ว่ามีและเป็นอยู่ในระดับใด โดยการสอบทานและทดสอบ ทั้งโดยวิธีการทดสอบการควบคุมภายใน (Compliance Test) และ/หรือ การทดสอบรายการ (Substantive Test) ในการประเมินระบบควบคุมภายใน ผู้ตรวจสอบภายในอาจใช้ ICQ (Internal Control Questionnaires) ซึ่งเป็นชุดของกลุ่มคำถามที่เกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในเรื่องหนึ่งโดยเฉพาะ เพื่อช่วยให้สามารถวางแผนการสอบถามระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่ได้อย่างมีหลักเกณฑ์มากขึ้น

แนวทางการตรวจสอบ

แนวทางการตรวจสอบควรกำหนดวัตถุประสงค์ วิธีการรวบรวมเอกสารหลักฐาน เช่นการสังเกตการณ์ การสอบถาม การทดสอบ การคำนวณ เป็นต้น โดยในการจัดทำแนวทางการตรวจสอบจะต้องพิจารณาตามผลการประเมินความเสี่ยง แนวทางการตรวจสอบจะต้องระบุให้มีการรวบรวมเอกสารหลักฐานที่ชัดเจน รัดกุม ควรระบุขอบเขตในการปฏิบัติงาน เช่น ระบุจำนวนตัวอย่างในการรวบรวมเอกสารหลักฐาน

๔.๓ การปฏิบัติงานตรวจสอบ

๔.๓.๑ การประชุมเปิดการตรวจสอบ

ก่อนเริ่มงานตรวจสอบ ฝ่ายตรวจสอบภายในจะจัดให้มีการประชุมร่วมกับหน่วยรับตรวจ เพื่อชี้แจงวัตถุประสงค์ ขอบเขตงาน ระยะเวลาของแผนการตรวจสอบอย่างคร่าว ๆ เพื่อให้หน่วยรับตรวจทราบ และเป็นการเปิดโอกาสให้ผู้ตรวจสอบภายในสร้างความสัมพันธ์ที่ดีกับหน่วยรับตรวจ ทำให้เกิดความร่วมมือในการทำงาน ช่วยให้ได้ข้อมูลที่จำเป็นในการตรวจสอบ

ในการประชุมเปิดงานตรวจสอบ ฝ่ายตรวจสอบภายในควรติดต่อกับหน่วยรับตรวจ และตกลงเวลาเพื่อประชุมเปิดงานตรวจสอบ การประชุมจะมีทีมผู้ตรวจสอบภายใน ผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องของหน่วยรับตรวจ เข้าร่วมประชุม โดยผู้อำนวยการฝ่ายตรวจสอบภายในจะเป็นผู้นำการประชุม วาระการประชุมจะมีการชี้แจงวัตถุประสงค์ ขอบเขตของการตรวจสอบ เป้าหมาย ลักษณะของการตรวจสอบ รายชื่อผู้ตรวจสอบภายในและระยะเวลาในการทำงานโดยประมาณ อาจแจ้งถึงเอกสารที่ต้องการสอบทาน บุคคลที่ต้องการสัมภาษณ์ การทำงานที่ต้องสังเกตการณ์ หลังการประชุมเสร็จ ฝ่าย

ตรวจสอบภายในต้องจัดทำรายงานการประชุมโดยสรุปสาระสำคัญที่ได้จากการประชุมเป็นลายลักษณ์อักษร

๔.๓.๒ ขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบ

ขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบตามแนวทางที่ได้รับอนุมัติ มีดังนี้

๑) การปฏิบัติงานตรวจสอบ

- การทดสอบรายการ โดยทำการรวบรวมข้อมูลที่เกี่ยวข้อง เช่น การสังเกตการณ์การปฏิบัติงาน การตรวจสอบหลักฐาน ฯลฯ และดำเนินการวิเคราะห์และสรุปผล
 - รวบรวมเอกสารหลักฐาน โดยใช้วิจารณญาณของผู้ตรวจสอบภายใน เพื่อให้ได้เอกสารหลักฐานที่เพียงพอ เชื่อถือได้ เกี่ยวข้อง และมีประโยชน์
 - การสุ่มตัวอย่างเป็นส่วนหนึ่งของเทคนิคการรวบรวมหลักฐานการตรวจสอบประเภทหนึ่ง ซึ่งการเลือกตัวอย่างขึ้นมานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อตรวจแทนการตรวจในรายละเอียดทั้งหมด (๑๐๐%) โดยทั่วไปมี ๒ วิธี คือ การใช้วิธีสุ่มตัวอย่างทางสถิติ (Statistical Sampling) ซึ่งอาจใช้การเลือกจากตารางสุ่ม การเลือกจากกลุ่มหรือประเภทที่จัดไว้ การเลือกตามมูลค่า ฯลฯ และ การใช้ดุลยพินิจในการสุ่มตัวอย่าง (Judgment Sampling) โดยใช้วิจารณญาณของผู้ตรวจสอบภายในในการสุ่มตัวอย่าง หรือ กำหนดขนาดตัวอย่างแทนที่จะใช้วิธีการทางสถิติในสถานการณ์บางอย่าง เช่น กรณีเร่งด่วน หรือมีเวลาในการตรวจสอบน้อยมาก
- ๒) ผู้ตรวจสอบภายใน ควรหารือกับหน่วยรับตรวจในการปฏิบัติงานทุกขั้นตอน เพื่อยืนยันความเข้าใจและขอเอกสารหลักฐานเพิ่มเติม
- ๓) การบันทึกหลักฐานและผลการตรวจสอบในกระดาษทำการ เพื่อเป็นหลักฐานในการปฏิบัติงานให้ใช้มาตรฐานเดียวกันตามที่กำหนด ทั้งในด้านรูปแบบและการจัดเก็บ รวมถึงการเปิดเผยต่อบุคคลภายในและภายนอกองค์กร
- ๔) การสอบทานและลงนามในกระดาษทำการ โดยผู้อำนวยการฝ่ายตรวจสอบภายในหรือผู้ตรวจสอบภายในที่ได้รับมอบหมาย
- ๕) การประชุมกับผู้บริหารหน่วยรับตรวจ โดยมีการกำหนดระยะเวลาอย่างสม่ำเสมอ เพื่อรายงานผลการปฏิบัติงาน หรือความคืบหน้าในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ซึ่งจะช่วยให้มั่นใจว่าการปฏิบัติงานเป็นไปตามแผนงานที่กำหนด และมีการสอบทานผลการตรวจสอบอย่างเหมาะสม

๔.๓.๓ กระดาษทำการและหลักฐานการตรวจสอบ

กระดาษทำการ เป็นบันทึกข้อมูลที่ได้มาและการวิเคราะห์ที่ได้จัดทำขึ้นจากการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในและเอกสารต่าง ๆ ที่ผู้ตรวจสอบภายในรวบรวมขึ้นจากภายในและภายนอกหน่วยรับตรวจ รวมทั้งสรุปผลการปฏิบัติงานเพื่อใช้ในการเขียนรายงานการตรวจสอบและเสนอแนะแนวทางแก้ไขข้อบกพร่อง และเป็นหลักฐานเชื่อมโยงระหว่างรายงานและการตรวจสอบว่าได้ดำเนินการมาอย่างไร

การบันทึกรายละเอียดในกระดาษทำการ

การบันทึกสิ่งที่ตรวจพบจากการตรวจสอบ (Audit Finding)

- ๑) วัตถุประสงค์และขอบเขตการปฏิบัติงาน
- ๒) หลักเกณฑ์ที่ใช้ในการตรวจสอบ (Criteria) คือ นโยบาย กระบวนการ มาตรฐาน กฎระเบียบต่าง ๆ ที่ได้กำหนดไว้ ซึ่งหน่วยรับตรวจจะต้องรับทราบและปฏิบัติตาม
- ๓) สถานการณ์ (Condition) คือ สถานการณ์หรือสิ่งที่เกิดขึ้นจริงในขณะที่ยังทำการตรวจสอบ หรือ ประเด็นเรื่องที่ตรวจพบ
- ๔) สาเหตุ (Cause) คือ สาเหตุของปัญหา เป็นหน้าที่ของหน่วยรับตรวจที่จะแก้ปัญหา โดยมีผู้ตรวจสอบภายในเป็นผู้ให้คำปรึกษา
- ๕) ผลกระทบ (Effect) คือ ผลกระทบที่เกิดขึ้นจริงหรืออาจเกิดขึ้นได้จากสถานการณ์นั้น ๆ
- ๖) ข้อเสนอแนะ (Recommendations) ที่ตรงต่อปัญหา และควรให้ทางเลือกและข้อเสนอแนะที่สามารถนำไปประยุกต์ใช้ในการจัดการแก้ปัญหา โดยเน้นถึงความจำเป็นและทางเลือก ซึ่งสัมพันธ์กับวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในแต่ละวัตถุประสงค์
- ๗) การแสดงความเห็นของหน่วยรับตรวจ
- ๘) ประเด็นที่ผู้ตรวจสอบภายในและหน่วยรับตรวจยังหาข้อยุติร่วมกันไม่ได้

การรวบรวมและการเก็บรักษากระดาษทำการ

ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องรวบรวมกระดาษทำการทั้งหมดไว้ในแฟ้มให้เรียบร้อยเพื่อสะดวกในการค้นหา หรืออ้างอิงในภายหลัง โดยแยกเก็บไว้ในแฟ้ม ๒ ประเภท ดังนี้

๑. แฟ้มถาวร หมายถึง แฟ้มที่รวบรวมกระดาษทำการที่มีความสำคัญ และเป็นประโยชน์ต่อการตรวจสอบตลอดไป เช่น

- ๑) หน่วยรับตรวจและภารกิจหลัก
- ๒) ผังการจัดองค์การ การแบ่งส่วนงาน นโยบายบริหารและการดำเนินงาน

- ๓) ขอบเขตอำนาจของเจ้าหน้าที่ และผู้บริหารแต่ละตำแหน่งและ ตัวอย่างลายมือชื่อของผู้เกี่ยวข้อง
- ๔) ระบบการปฏิบัติงาน ขั้นตอนการปฏิบัติงานและคู่มือการปฏิบัติงาน
- ๕) ระบบบัญชีและนโยบายการบัญชี
- ๖) กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่ง ประกาศ และอื่น ๆ
- ๗) สำเนาหนังสือสัญญา หรือข้อตกลงที่มีผลใช้บังคับเป็นระยะเวลา ยาวนาน
- ๘) รายงานการตรวจสอบบัญชีของฝ่ายงานการตรวจเงินแผ่นดิน
- ๙) รายงานการตรวจสอบภายในแต่ละปี
- ๑๐) สำเนารายงานการประชุม
- ๑๑) อื่น ๆ

๒. แฟ้มปัจจุบัน หมายถึง แฟ้มที่รวบรวมกระดาษทำการที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับงาน ตรวจสอบของหน่วยรับตรวจ เฉพาะที่ดำเนินการอยู่ในปีงบประมาณปัจจุบันเท่านั้น เช่น

- ๑) แผนการตรวจสอบและแผนงานการตรวจสอบของหน่วยรับตรวจ
- ๒) หนังสือโต้ตอบกับหน่วยรับตรวจในระหว่างปีงบประมาณที่ตรวจ
- ๓) แบบสอบถามการควบคุมภายในที่ได้รับกลับ
- ๔) กระดาษทำการงานทดลอง
- ๕) กระดาษทำการสรุปรายการบัญชีในบัญชีต่าง ๆ
- ๖) กระดาษทำการวิเคราะห์ และพิสูจน์ความถูกต้องของยอดคงเหลือ ตามบัญชี
- ๗) กระดาษทำการบันทึกผลการตรวจสอบการปฏิบัติงานต่าง ๆ
- ๘) หนังสือยืนยันยอดหนี้
- ๙) กระดาษทำการบันทึกข้อมูล วิเคราะห์ในเชิงเปรียบเทียบข้อมูลที่ สำคัญต่าง ๆ ในการดำเนินงาน รวมทั้งข้อมูลทางสถิติที่เกี่ยวข้อง
- ๑๐) รายงานผลการตรวจสอบ
- ๑๑) หนังสือถึงผู้บริหารหน่วยรับตรวจระบุถึงจุดอ่อน หรือข้อบกพร่อง ที่ตรวจพบ พร้อมทั้งข้อเสนอแนะเพื่อปรับปรุงแก้ไข
- ๑๒) อื่น ๆ

๔.๓.๔ การสอบทานงาน

ผู้อำนวยการฝ่ายตรวจสอบภายในจะต้องรับผิดชอบการสอบ ทานงาน แต่อาจมอบหมายให้ผู้ตรวจสอบภายในอาวุโสทำการสอบทาน งานแทนได้ ทั้งนี้ เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นไป ตามแนวทางที่กำหนดทุกขั้นตอน การสอบทานให้บันทึกไว้เป็นหลักฐาน ในกระดาษทำการ หรือจัดทำเป็นเอกสารและเก็บเป็นส่วนหนึ่งของ กระดาษทำการ

ขั้นตอนการสอบทานงาน

- ๑) หลักฐานการสอบทานงาน ต้องลงลายมือชื่อผู้สอบทาน และวันที่ทำการสอบทานไว้ในกระดาษทำการแต่ละชั้นหลักจากที่ทำการสอบทานเสร็จแล้ว
- ๒) เทคนิคการตรวจทานอื่น ซึ่งแสดงถึงหลักฐานว่ากระดาษทำการได้ผ่านการสอบทานงานจากผู้รับผิดชอบแล้ว ประกอบด้วยการทำ Checklist การสอบทานกระดาษทำการ และ/หรือจัดทำบันทึกที่ระบุลักษณะ ขอบเขตและผลของการสอบทานงาน
- ๓) ผู้สอบทานควรบันทึก หรือจัดทำบันทึกการสอบทานเกี่ยวกับคำถามที่เกิดขึ้นจากขั้นตอนการสอบทานงาน จะต้องระมัดระวังและแน่ใจว่ากระดาษทำการเป็นหลักฐานที่เพียงพอในการตอบคำถามที่เกิดขึ้นระหว่างการสอบทานได้

๔.๓.๕ การประชุมเพื่อออกรายงานการตรวจสอบ

ผู้ตรวจสอบภายในต้องปรึกษาหารือถึงผลการตรวจสอบ และข้อเสนอแนะกับผู้บริหารของหน่วยรับตรวจก่อนที่จะรายงานเป็นลายลักษณ์อักษร โดยการปรึกษาหารือเกี่ยวกับข้อสรุปและข้อเสนอแนะ ปกติอาจทำในระหว่างการตรวจสอบ และ/หรือภายหลังจากการตรวจสอบ การปรึกษาหารือจะช่วยก่อให้เกิดความมั่นใจว่าไม่มีความเข้าใจผิด หรือการตีความผิดเกิดขึ้น โดยให้อีกโอกาสแก่หน่วยรับตรวจชี้แจงสิ่งที่ตรวจพบ ข้อสรุปและข้อเสนอแนะ

การประชุมเพื่อจัดทำรายงานการตรวจสอบควรเป็นการประชุมร่วมกับผู้บริหารของหน่วยรับตรวจที่เกี่ยวข้องและผู้รับผิดชอบหลัก ในกิจกรรมหรือกระบวนการที่ทำการตรวจสอบ โดยการนำเสนอรายงานผลการตรวจสอบต่อผู้บริหารหน่วยรับตรวจ เพื่อหารือและขอความเห็นของผู้บริหารหน่วยรับตรวจเกี่ยวกับข้อตรวจพบ และแผนในการดำเนินการปรับปรุงแก้ไข

ผู้เข้ามามีส่วนร่วมในการปรึกษาหารือและสอบทานรายงาน อาจจะมีหลายระดับ อาจจะแตกต่างกันในแต่ละลักษณะงาน แต่จะต้องเป็นผู้ที่มีความรู้เกี่ยวกับการดำเนินงานอย่างละเอียด และต้องเป็นผู้ที่สามารถอนุมัติให้ดำเนินการแก้ไขการปฏิบัติงานจากสิ่งที่ผู้ตรวจสอบได้เสนอแนะ

๔.๓.๖ การจัดการกับข้อโต้แย้ง

ความเห็นของหน่วยรับตรวจ เกี่ยวกับข้อสรุปการตรวจสอบ หรือข้อแนะนำ อาจรวมไว้ในรายงานการตรวจสอบ หากมีการโต้แย้งของผู้ตรวจสอบภายในกับหน่วยรับตรวจ ผู้ตรวจสอบภายในควรพยายามหาข้อตกลงในผลของการตรวจสอบและแผนการปรับปรุงแก้ไขที่หน่วยรับตรวจไม่เห็นด้วยกับผลการตรวจสอบ รายงานการตรวจสอบอาจจะบ่งถึงจุดที่ไม่เห็นด้วยและเหตุผล คำวิจารณ์ที่เขียนไว้ของหน่วยรับตรวจ

๔.๓.๗ การประชุมปิดการตรวจสอบ

เมื่อการปฏิบัติงานตรวจสอบได้ดำเนินการแล้วเสร็จ ครบถ้วนตามแผนงานทุกกิจกรรมและกระบวนการเป็นไปตามวัตถุประสงค์ ขอบเขต และเป้าหมายการตรวจสอบแล้ว ฝ่ายตรวจสอบภายในจะต้องจัดให้มีการประชุมร่วมกับหน่วยรับตรวจ เพื่อประชุมปิดการตรวจสอบ

การประชุมปิดการตรวจสอบ จะมีทีมผู้ตรวจสอบภายใน ผู้บริหาร และผู้ปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจเข้าร่วมประชุม โดยผู้อำนวยการฝ่ายตรวจสอบภายใน จะเป็นผู้นำการประชุม วาระการประชุมจะมีการชี้แจงประเด็นปัญหาที่ตรวจพบ ข้อเสนอแนะการปรับปรุงแก้ไข การแสดงความเห็นของหน่วยรับตรวจเกี่ยวกับประเด็นที่ตรวจพบ ประเด็นปัญหาที่ยังหาข้อยุติร่วมกันไม่ได้ หลังการประชุมเสร็จ ฝ่ายตรวจสอบภายในต้องจัดทำรายงานการประชุม โดยสรุปสาระสำคัญที่ได้จากการประชุมเป็นลายลักษณ์อักษร

๔.๔ การรายงานผลการตรวจสอบ (ฉบับสมบูรณ์)

ฝ่ายตรวจสอบภายใน ต้องจัดทำรายงานผลการตรวจสอบเป็นลายลักษณ์อักษร เสนอต่อผู้อำนวยการองค์การสะพานปลา เมื่อเสร็จสิ้นการตรวจสอบ โดยรายงานผลการตรวจสอบ ต้องมีความถูกต้อง เที่ยงธรรม ชัดเจน กระชับและสร้างสรรค์ และควรนำเสนออย่างรวดเร็วภายในเวลา ๑ เดือน ภายหลังจากปฏิบัติงานตรวจสอบเสร็จสิ้น ทั้งนี้เพื่อใช้ในการสื่อสารกับฝ่ายบริหารและคณะกรรมการตรวจสอบขององค์การสะพานปลา และเพื่อให้ฝ่ายบริหารได้ดำเนินการปรับปรุงแก้ไขได้ทันเวลา ทั้งนี้หากผู้อำนวยการองค์การสะพานปลาเห็นชอบตามรายงานผลการตรวจสอบ ฝ่ายตรวจสอบภายในจะต้องนำรายงานผลการตรวจสอบเสนอให้คณะกรรมการตรวจสอบขององค์การสะพานปลาพิจารณาโดยเร็ว ในกรณีที่ผู้อำนวยการองค์การสะพานปลา

ความเห็นเป็นอย่างอื่นในประเด็นข้อเสนอแนะใด ผู้อำนวยการฝ่ายตรวจสอบภายใน จะต้องหารือกับผู้อำนวยการองค์การสะพานปลาและผู้บริหารระดับสูง หากไม่ได้ข้อยุติ ควรนำเสนอคณะกรรมการตรวจสอบขององค์การสะพานปลา และ/หรือคณะกรรมการ องค์การสะพานปลาเพื่อพิจารณาต่อไป

รายงานผลการตรวจสอบประกอบด้วย

๑. วัตถุประสงค์การตรวจสอบ
๒. ขอบเขตการตรวจสอบ
๓. บทคัดย่อสำหรับผู้บริหาร
๔. รายละเอียดของข้อตรวจพบ ซึ่งระบุ
 - ข้อตรวจพบ ปัญหา ผลกระทบ และความเสี่ยง
 - ข้อเสนอแนะเพื่อปรับปรุง
 - ความเห็นของหน่วยรับตรวจ เกี่ยวกับข้อตรวจพบ
 - ประเด็นอื่น ๆ ที่ควรพิจารณา

๔.๕ การติดตามผล

ผู้อำนวยการฝ่ายตรวจสอบภายใน จะต้องติดตามการดำเนินงานตาม รายงานผลการตรวจสอบที่คณะกรรมการตรวจสอบขององค์การสะพานปลาได้พิจารณา ให้ความเห็นชอบแล้ว โดยจัดทำแบบรายงานผลการปฏิบัติตามข้อเสนอแนะส่งให้ผู้บริหาร หน่วยรับตรวจหรือผู้บริหารส่วนงานอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง เพื่อรายงานผลการปฏิบัติงาน ตามข้อเสนอแนะภายในเวลาที่เหมาะสม ทั้งนี้การติดตามผลเพื่อให้เกิดความมั่นใจว่า ผู้บริหารหน่วยรับตรวจหรือผู้เกี่ยวข้องได้นำไปปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพและทันกาล

ผู้บริหารระดับสูง มีสิทธิที่จะใช้ดุลยพินิจในการสั่งการที่เพียงพอ โดย ผู้อำนวยการฝ่ายตรวจสอบภายใน มีหน้าที่และความรับผิดชอบในการประเมินการสั่งการ ของผู้บริหารระดับสูงในเวลาที่เหมาะสม หรือผู้บริหารระดับสูงอาจจะใช้ดุลยพินิจยอมรับ ความเสี่ยงจากการไม่ดำเนินการตามข้อเสนอแนะ ซึ่งควรเสนอคณะกรรมการ ตรวจสอบและ/หรือคณะกรรมการองค์การสะพานปลาได้รับทราบการตัดสินใจของ ผู้บริหารระดับสูง ในการยอมรับความเสี่ยงไว้ โดยไม่ปรับปรุงแก้ไขตามรายงานการ ตรวจสอบ

๕. การรายงานรายไตรมาสและรายงานประจำปี

๕.๑ ผู้อำนวยการฝ่ายตรวจสอบภายใน มีหน้าที่จัดทำรายงานรายไตรมาสเสนอต่อผู้อำนวยการองค์การสะพานปลาและคณะกรรมการตรวจสอบขององค์การ สะพานปลา ซึ่งเป็นการรายงานตามความคืบหน้าในการปฏิบัติงานตามแผน การ รายงานรวมถึงความเสี่ยงที่สำคัญและประเด็นเกี่ยวกับการควบคุมภายใน การกำกับดูแล

ประเด็นครั้งก่อนที่ยังไม่ได้แก้ไข และประเด็นอื่น ๆ ที่จำเป็นและได้รับการร้องขอจาก คณะกรรมการตรวจสอบ สำหรับไตรมาสที่ ๔ ให้จัดทำเป็นรายงานประจำปีแทน

๕.๒ ผู้อำนวยการฝ่ายตรวจสอบภายใน มีหน้าที่จัดทำรายงานประจำปีแสดงความเห็นเกี่ยวกับความเพียงพอและประสิทธิผลของการบริหารความเสี่ยง การควบคุมภายใน และกระบวนการกำกับดูแลและนำเสนอผู้อำนวยการองค์การ สะพานปลาและคณะกรรมการตรวจสอบ ซึ่งประกอบด้วย

- ๕.๒.๑ วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ
- ๕.๒.๒ อำนาจและภาระหน้าที่
- ๕.๒.๓ สภาพแวดล้อมการควบคุม
- ๕.๒.๔ ความเสี่ยงที่สำคัญ
- ๕.๒.๕ การประเมินระบบควบคุมภายใน
- ๕.๒.๖ แผนการตรวจสอบ
- ๕.๒.๗ ผลการดำเนินงานตามแผน
- ๕.๒.๘ การดำเนินงานด้านอื่น ๆ
- ๕.๒.๙ ข้อเสนอแนะ

รายงานประจำปีต้องนำเสนอผู้อำนวยการองค์การสะพานปลา และคณะกรรมการตรวจสอบขององค์การสะพานปลา และคณะกรรมการองค์การสะพานปลาก่อน เสนอกระทรวงเกษตรและสหกรณ์และกระทรวงการคลัง ภายใน ๖๐ วัน นับจากวันสิ้นปีงบประมาณ

๖. การวัดผลงานและดัชนีการวัดผลงาน

ผู้ตรวจสอบภายในทุกคน จะต้องได้รับการประเมินผลงานเป็นประจำ อย่างน้อยปีละ ๒ ครั้ง ตามแบบประเมินผลการปฏิบัติงานของพนักงานองค์การสะพานปลา

ดัชนีสำคัญในการประเมินผลงาน ประกอบด้วย

- ผลสำเร็จของกิจกรรมตรวจสอบ งานให้คำแนะนำ ปรีกษา และงานอื่นๆ ที่ได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติและทันเวลาที่กำหนด
- คุณภาพของงานตรวจสอบ งานให้คำแนะนำ ปรีกษา และงานอื่น ๆ
- ความพึงพอใจของหน่วยรับตรวจ / ผู้บริหาร

ผู้ตรวจสอบภายใน ต้องทำการประเมินตนเองของฝ่ายตรวจสอบภายใน ตามหัวข้อการประเมินตนเองที่กำหนดไว้ คู่มือการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในของรัฐวิสาหกิจ โดยฝ่ายงาน คณะกรรมการนโยบายรัฐวิสาหกิจ กระทรวงการคลัง และที่แก้ไขใหม่ในภายหน้า เพื่อจัดทำแผนกลยุทธ์ในการปรับปรุงการปฏิบัติงานพร้อมทั้งแผนปฏิบัติการ เสนอผู้อำนวยการองค์การสะพานปลาและคณะกรรมการตรวจสอบขององค์การสะพานปลา เป็นประจำ อย่างน้อยปีละ ๑ ครั้ง

ผู้ตรวจสอบภายในควรขอความเห็นผู้รับตรวจ เพื่อประโยชน์ในการวัดผลงานและความพึงพอใจของผู้รับตรวจตลอดจนการพัฒนาผู้ตรวจสอบภายใน

๗. อื่น ๆ

คู่มือการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน ควรได้รับการสอบทาน และ/หรือปรับปรุงทุกปี และนำเสนอผลการสอบทาน และ/หรือการปรับปรุงคู่มือการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายใน เสนอ ผู้อำนวยการองค์การสะพานปลา และคณะกรรมการตรวจสอบ เพื่อพิจารณาให้ความเห็นชอบ

สิงหาคม ๒๕๕๕

ฝ่ายตรวจสอบภายใน องค์การสะพานปลา