

## ส่วนที่ ๑

### หลักการทั่วไปเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน

#### ๑. ความสำคัญของงานตรวจสอบภายใน<sup>๑</sup>

งานตรวจสอบภายในเป็นเครื่องมือที่สำคัญของฝ่ายบริหารในการตรวจสอบ ติดตามประเมินผล การดำเนินงานภายในส่วนราชการ เพื่อให้ผลดำเนินงานเป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนด บทบาท ที่สำคัญของงานตรวจสอบภายใน คือ การสนับสนุนส่งเสริมให้การปฏิบัติงานในทุกระดับของหน่วยงานใน ส่วนราชการ บรรลุตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายอย่างมีประสิทธิภาพ มีการใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่าภายใต้การบริหาร ความเสี่ยง การควบคุมและการกำกับดูแลที่ดี (Good Governance) ที่เหมาะสมและมีประสิทธิผล

ดังนั้น งานตรวจสอบภายในจึงมีส่วนช่วยผลักดันให้เกิดความสำเร็จในส่วนราชการหลายประการ ดังนี้

๑.๑ ส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแล การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมของ ส่วนราชการที่เหมาะสมและมีประสิทธิผล

๑.๒ ส่งเสริมให้การปฏิบัติงานของส่วนราชการมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

๑.๓ ส่งเสริมให้การบริหารทรัพยากรของส่วนราชการเป็นไปอย่างคุ้มค่าและก่อให้เกิดประโยชน์แก่ ส่วนรวม

๑.๔ เสริมสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับส่วนราชการ

อย่างไรก็ดี จากการปรับเปลี่ยนการบริหารงานภาครัฐไปสู่การบริหารจัดการแนวใหม่ที่ให้ ความสำคัญกับผลสัมฤทธิ์ของงาน และให้ลดบทบาทและกระจายอำนาจของหน่วยงานกลางไปสู่ส่วนราชการ โดยหน่วยงานกลางทำหน้าที่เป็นผู้กำกับและควบคุมเชิงนโยบายให้อำนาจหัวหน้าส่วนราชการบริหารจัดการ งานในความรับผิดชอบเองภายใต้กรอบกติกากลางที่กำหนด โดยมีการตรวจสอบติดตามประเมินผลที่เป็น ระบบการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว โดยเฉพาะอย่างยิ่งการกระจายอำนาจของหน่วยงานกลาง ทำให้ส่วนราชการ ต้องให้ความสำคัญกับความเสี่ยงและการควบคุมมากยิ่งขึ้น

#### ๒. ความหมายงานตรวจสอบภายใน

๒.๑ สมาคมผู้ตรวจสอบภายในสากล (The Institute of Internal Auditors : IIA) ได้ให้ ความหมายไว้ ดังนี้

“Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization’s operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to

<sup>๑</sup> สำนักงานสำนักนายกรัฐมนตรี การตรวจสอบและประเมินผลภาครัฐราชการและแนวทางการตรวจสอบและ ประเมินผลภาครัฐราชการ พิมพ์ครั้งที่ ๑.กรุงเทพฯ:บริษัท สหมิตรพรินต์ติ้งแอนด์พับลิชชิ่ง จำกัด,๒๕๕๖.

evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes”

๒.๒ สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย ได้ให้ความหมายไว้ ดังนี้

งานตรวจสอบภายใน คือ “การให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรม เป็นอิสระเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการดำเนินงานขององค์กร การตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กรบรรลุเป้าหมายด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมและการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบและเป็นระเบียบ”

๒.๓ กรมบัญชีกลาง ได้ให้ความหมายไว้ ดังนี้

การตรวจสอบภายใน คือ “กิจกรรมการให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรม และเป็นอิสระ ซึ่งจัดให้มีขึ้นเพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการปฏิบัติงานของส่วนราชการให้ดีขึ้น การตรวจสอบภายในจะช่วยให้ส่วนราชการบรรลุเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ด้วยการประเมินผลและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมและการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบ

ตามความหมายของงานตรวจสอบภายในสามารถจำแนกงานตรวจสอบภายใน ได้เป็น ๒ ลักษณะ ดังนี้

๑) งานบริการให้ความเชื่อมั่น (Assurance Services) เป็นการตรวจสอบหลักฐานต่าง ๆ อย่างเที่ยงธรรมเพื่อให้ได้มาซึ่งการประเมินผลอย่างเป็นอิสระในกระบวนการกำกับดูแลกระบวนการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมของส่วนราชการ เช่น การตรวจสอบงบการเงิน ผลการดำเนินงาน การปฏิบัติตามกฎระเบียบ และข้อบังคับ ความมั่นคงปลอดภัยของระบบต่าง ๆ และการตรวจสอบความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลทางการเงินการบัญชี เป็นต้น

๒) งานบริการให้คำปรึกษา (Consulting Services) เป็นการให้คำแนะนำและบริการอื่นๆที่เกี่ยวข้องโดยลักษณะงานและขอบเขตของงานจะจัดทำข้อตกลงร่วมกับผู้รับบริการ และมีจุดประสงค์เพื่อเพิ่มคุณค่าให้กับส่วนราชการ โดยการปรับปรุงกระบวนการกำกับดูแล การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมของส่วนราชการให้ดีขึ้น ตัวอย่างเช่น การให้คำปรึกษาแนะนำในเรื่องความคล่องตัวในการดำเนินงาน การออกแบบระบบงาน วิธีการต่างๆในการปฏิบัติงาน และการฝึกอบรม เป็นต้น

### ๓. คุณภาพงานตรวจสอบภายใน

คุณภาพงานตรวจสอบภายใน หมายถึง งานตรวจสอบภายในที่มีการปฏิบัติงานเป็นไปตามมาตรฐานและผลการปฏิบัติงานสามารถสร้างความพึงพอใจให้กับหน่วยรับตรวจ

### ๔. ขอบเขตของงานตรวจสอบภายใน

๑) การสอบทานความเชื่อถือได้และความสมบูรณ์ของสารสนเทศด้านการบัญชี การเงิน และการดำเนินงาน

๒) การสอบทานให้เกิดความมั่นใจว่าระบบที่ใช้เป็นไปตามนโยบาย แผน และวิธีปฏิบัติงานที่องค์กรกำหนดไว้ และควรแสดงผลกระทบสำคัญที่เกิดขึ้น

๓) การสอบทานวิธีการป้องกันดูแลทรัพย์สินว่าเหมาะสม และสามารถพิสูจน์ความมีอยู่จริงของทรัพย์สินเหล่านั้นได้

๔) การประเมินการใช้ทรัพยากรว่าเป็นไปโดยความประหยัดและมีประสิทธิภาพ

๕) การสอบทานการปฏิบัติงานในความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่ระดับต่าง ๆ ว่าได้ผลตามวัตถุประสงค์และเป้าหมาย รวมถึงความคืบหน้าตามแผนงานที่กำหนดไว้

๖) การสอบทานและประเมินผลความเหมาะสมและความเพียงพอของระบบการควบคุมภายในขององค์กร

## ๕. ประเภทของการตรวจสอบภายใน

ลักษณะการดำเนินงานของแต่ละองค์กรที่มีความหลากหลายแตกต่างกัน ทำให้จำเป็นต้องใช้วิธีปฏิบัติการตรวจสอบให้เหมาะสม เพื่อให้มั่นใจว่างานตรวจสอบภายในครอบคลุมถึงกิจกรรมต่าง ๆ ในองค์กร และสามารถแยกประเภทของการตรวจสอบภายในที่ใช้กันโดยทั่วไปเป็น ๖ ดังนี้

๕.๑ การตรวจสอบทางการเงิน (Financial Auditing) เป็นการตรวจสอบความถูกต้องเชื่อถือได้ของข้อมูลและตัวเลขต่าง ๆ ทางการเงิน การบัญชีและรายงานทางการเงิน โดยครอบคลุมถึงการดูแลป้องกันทรัพย์สิน และประเมินความเพียงพอของระบบการควบคุมภายในของระบบงานต่าง ๆ ว่ามีเพียงพอที่จะมั่นใจได้ว่าข้อมูลที่บันทึกในบัญชี รายงาน ทะเบียน และเอกสารต่าง ๆ ถูกต้อง และสามารถสอบทานได้หรือเพียงพอที่จะป้องกันการรั่วไหล สูญหาย ของทรัพย์สินต่าง ๆ ได้

๕.๒ การตรวจสอบการดำเนินงาน (Performance Auditing) เป็นการตรวจสอบผลการดำเนินงานตามแผนงาน งานและโครงการขององค์กรให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ และเป้าหมายหรือหลักการที่กำหนดการตรวจสอบเน้นถึงประสิทธิภาพ ประสิทธิผลและความคุ้มค่า โดยต้องมีผลผลิตและผลลัพธ์เป็นไปตามวัตถุประสงค์หรือเป้าหมาย ซึ่งวัดจากตัวชี้วัดที่เหมาะสม ทั้งนี้ต้องคำนึงถึงความเพียงพอ ความมีประสิทธิภาพของกิจกรรมการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในขององค์กรประกอบด้วย

๑) ความมีประสิทธิภาพ (Efficiency) คือ มีการจัดระบบงานให้มั่นใจได้ว่าการใช้ทรัพยากรสำหรับแต่ละกิจกรรมสามารถเพิ่มผลผลิตและลดต้นทุนอันมีผลทำให้องค์กรได้รับผลประโยชน์อย่างคุ้มค่า

๒) ความมีประสิทธิภาพ (Effectiveness) คือ มีการจัดระบบงาน และวิธีปฏิบัติงาน ซึ่งทำให้ผลที่เกิดจากการดำเนินงานเป็นไปตามเป้าหมายขององค์กร

๓) ความคุ้มค่า (Economy) คือ มีการใช้เงินอย่างรอบคอบ ระมัดระวัง ไม่สุรุ่ยสุร่าย ฟุ่มเฟือย ซึ่งส่งผลให้องค์กรสามารถประหยัดต้นทุนหรือลดการใช้ทรัพยากรต่ำกว่าที่กำหนดไว้ โดยยังได้รับผลผลิตตามเป้าหมาย

๕.๓ การตรวจสอบการบริหาร (Management Auditing) เป็นการตรวจสอบการบริหารงานด้านต่าง ๆ ขององค์กร ว่ามีระบบการบริหารจัดการเกี่ยวกับการวางแผน การควบคุม การประเมินผลเกี่ยวกับการงบประมาณ การเงิน การพัสดุและทรัพย์สิน รวมทั้งการบริหารงานด้านต่าง ๆ ว่าเป็นไปอย่างเหมาะสมและสอดคล้องกับภารกิจขององค์กร รวมทั้งเป็นไปตามหลักการบริหารงานและหลักการกำกับดูแลที่ดี (Good Governance) ในเรื่องความน่าเชื่อถือ ความรับผิดชอบ ความเป็นธรรม และความโปร่งใส

๕.๔ การตรวจสอบการปฏิบัติตามข้อกำหนด (Compliance Auditing) เป็นการตรวจสอบการปฏิบัติงานต่าง ๆ ขององค์กรว่าเป็นไปตามนโยบาย กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่ง มติคณะรัฐมนตรีที่เกี่ยวข้องที่กำหนดทั้งจากภายนอกและภายในองค์กร ซึ่งอาจจะทำการตรวจสอบโดยเฉพาะหรือถือเป็นส่วนหนึ่งของการตรวจสอบทางการเงิน หรือการตรวจสอบการดำเนินงานก็ได้

๕.๕ การตรวจสอบระบบงานสารสนเทศ (Information System Auditing) เป็นการพิสูจน์ความถูกต้องและเชื่อถือได้ของระบบงานและข้อมูลที่ได้จากการประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์ รวมทั้งระบบการเข้าถึงข้อมูลในการปรับปรุงแก้ไขและการรักษาความปลอดภัยของข้อมูล การตรวจสอบประเภทนี้เป็นส่วนหนึ่งของงานตรวจสอบภายในเกือบทุกงานที่นำระบบคอมพิวเตอร์มาใช้ในการปฏิบัติงานไม่ว่าเป็นการตรวจสอบทางการเงิน การตรวจสอบการดำเนินงาน หรือการตรวจสอบการบริหาร ผู้ตรวจสอบภายในจึง

จำเป็นต้องมีความรู้ในระบบงานสารสนเทศนี้ เพื่อให้สามารถดำเนินการตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งอาจจ้างผู้ตรวจสอบที่มีความเชี่ยวชาญทางคอมพิวเตอร์โดยตรงมาดำเนินการตรวจสอบ เนื่องจากเป็นงานเทคนิคเฉพาะ ผู้ตรวจสอบภายในอาจมีความรู้ ความชำนาญไม่เพียงพอ และต้องใช้เวลาานพอสมควรที่จะเรียนรู้ ซึ่งอาจทำให้เกิดความเสียหายแก่งานขององค์กรได้ วัตถุประสงค์ที่สำคัญที่สุดของการตรวจสอบระบบงานสารสนเทศ คือให้ทราบถึงความน่าเชื่อถือของข้อมูลและความปลอดภัยของระบบการประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์

๕.๖ การตรวจสอบพิเศษ (Special Auditing) หมายถึง การตรวจสอบในกรณีที่ได้รับมอบหมายจากฝ่ายบริหาร หรือกรณีที่มีการทุจริตหรือการกระทำที่ส่อไปในทางทุจริต ผิดกฎหมาย หรือกรณีที่มีเหตุอันควรสงสัยว่าจะมีการกระทำที่ส่อไปในทางทุจริตหรือประพฤติน่าสงสัยเกิดขึ้น ซึ่งผู้ตรวจสอบภายในจะดำเนินการตรวจสอบเพื่อค้นหาสาเหตุ ข้อเท็จจริง ผลเสียหายหรือผู้รับผิดชอบ พร้อมทั้งเสนอแนะมาตรการป้องกัน

## ๖. การศึกษาหลักการและนโยบายการบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ

หลักการบัญชี หมายถึง แนวปฏิบัติในการรวบรวม จัดบันทึก จำแนก สรุปผลและรายงานเหตุการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการเงินของหน่วยงาน

นโยบายการบัญชี หมายถึง หลักการโดยเฉพาะ หลักเกณฑ์ ประเพณีปฏิบัติกฎเกณฑ์หรือวิธีปฏิบัติที่หน่วยงานใช้ในการจัดและนำเสนองบการเงิน ซึ่งพิจารณาแล้วเห็นว่าเหมาะสมกับการนำไปใช้ในการบันทึกบัญชีรายการทางบัญชี และการเปิดเผย ข้อมูลในรายงานการเงินเพื่อแสดงผลการดำเนินงาน ฐานะการเงิน และการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของหน่วยงาน โดยถูกต้องตามที่ควรและสอดคล้องกับหลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ เมื่อใช้นโยบายบัญชีใดแล้วจะต้องถือปฏิบัติตามวิธีการบัญชีนั้นอย่างสม่ำเสมอ เว้นแต่มีความจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลงในรอบปีบัญชีใด ก็ให้เปิดเผยการเปลี่ยนแปลงนั้นในรายงานการเงินปีนั้น ๆ ด้วย

### นโยบายการบัญชีทั่วไป ประกอบด้วย

- ใช้หลักบัญชีคู่ (Double Entry) หมายถึง การกำหนดวิธีลงบัญชีสำหรับรายการการเงินที่เกิดขึ้นครั้งหนึ่ง จะต้องลงบัญชีสองด้าน คือ เดบิตบัญชีหนึ่งและเครดิตอีกบัญชีหนึ่ง ด้วยจำนวนเงินที่เท่ากัน
- ใช้หลักการบัญชีแบบเกณฑ์คงค้าง (Accrual Basis) หมายถึง หลักเกณฑ์ทางบัญชีที่ใช้รับรู้รายการและเหตุการณ์เมื่อเกิดขึ้น มิใช่รับรู้เมื่อมีการรับหรือจ่ายเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสด
- ใช้รอบระยะเวลาบัญชี (Accounting Period) ตามปีงบประมาณ คือ วันที่ ๑ ตุลาคม ปีปัจจุบันถึงวันที่ ๓๐ กันยายนปีถัดไป โดยกำหนดรอบระยะเวลาบัญชี ๑ รอบเท่ากับ ๑ ปีงบประมาณ หรือ ๑๒ เดือน
- ใช้หลักการบัญชีบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย ในการบันทึกบัญชีระหว่างกัน ในลักษณะของรายได้และค่าใช้จ่าย ทุกสิ้นปีแต่ละหน่วยจะโอนปิดบัญชีดังกล่าวเข้าบัญชีรายได้สูง (ต่ำ) กว่าค่าใช้จ่าย

### นโยบายบัญชีแต่ละองค์ประกอบของงบการเงิน

สินทรัพย์ หมายถึง ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของหน่วยงานซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต และคาดว่าจะทำให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หรือศักยภาพในการให้บริการเพิ่มขึ้นแก่หน่วยงาน

หนี้สิน หมายถึง ภาระผูกพันในปัจจุบันของหน่วยงานซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต และการชำระภาระผูกพันนั้นจะส่งผลให้หน่วยงานต้องสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หรือศักยภาพในการให้บริการ

ส่วนทุน หมายถึง มูลค่าสุทธิคงเหลือในสินทรัพย์ของหน่วยงานหลังจากหักหนี้สินแล้ว

รายได้ หมายถึง การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หรือศักยภาพในการให้บริการ ในระหว่างรอบระยะบัญชีในรูปของกระแสเข้า ซึ่งมีผลทำให้สินทรัพย์เพิ่มขึ้น ทั้งนี้ ไม่รวมการเพิ่มขึ้นของเงินทุน ที่ได้รับจากเจ้าของ (ผลประโยชน์ Inflow เข้าหน่วยงาน/สินทรัพย์สุทธิเพิ่มขึ้น)

ค่าใช้จ่าย หมายถึง การลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หรือศักยภาพในการ ให้บริการในระหว่างรอบระยะบัญชีในรูปของกระแสออก หรือการลดลงของสินทรัพย์หรือการเพิ่มขึ้นของ หนี้สิน ซึ่งมีผลทำให้สินทรัพย์สุทธิลดลง ทั้งนี้ ไม่รวมการจัดสรรส่วนทุนให้กับเจ้าของ (ผลประโยชน์ Outflow ออกจากหน่วยงาน/สินทรัพย์สุทธิลดลง)

#### นโยบายการบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์

- วัสดุคงเหลือ รับรู้ตามราคาทุน  
 - ที่ดินรับรู้ตามราคาทุน สำหรับที่ราชพัสดุให้แสดงรายการในหมายเหตุประกอบงบการเงิน  
 - อุปกรณ์ รวมถึง ครุภัณฑ์ประเภทต่าง ๆ เช่น ครุภัณฑ์สำนักงาน ยานพาหนะ เครื่องมือและ อุปกรณ์คอมพิวเตอร์ เป็นต้น ให้รับรู้ ตามราคาทุน และบันทึกค่าเสื่อมราคาสะสม เพื่อนำไปหักออกจากราคา ทุนของทรัพย์สิน เพื่อให้ได้มูลค่าสุทธิตามบัญชี การรับรู้ค่าเสื่อมราคา และค่าเสื่อมราคาสะสม ให้เป็นไปตาม หลักเกณฑ์และให้แสดงรายการอุปกรณ์เป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน ในรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ในงบ แสดงฐานะการเงินด้วยมูลค่าสุทธิตามบัญชี โดยเปิดเผยรายการรายละเอียดของราคาทุน ค่าเสื่อมราคาสะสม และมูลค่าสุทธิตามบัญชีสำหรับอุปกรณ์แต่ละประเภทไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน เช่น โปรแกรมคอมพิวเตอร์ สิทธิการเช่า รับรู้ตามราคาทุน เป็นต้น และ บันทึกค่าตัดจำหน่ายสะสมเพื่อนำไปหักเพื่อนำไปหักออกจากราคาทุนของสินทรัพย์ เพื่อให้ได้มูลค่าสุทธิตาม บัญชี

- ค่าเสื่อมราคา เป็นการปันส่วนต้นทุนของสินทรัพย์ถาวรอย่างเป็นระบบตลอดอายุการใช้งาน ของทรัพย์สิน หน่วยงานจะต้องรับรู้การสูญเสียศักยภาพในการให้บริการของสินทรัพย์ถาวรในรูปของค่าเสื่อม ราคา คู่กับค่าเสื่อมราคาสะสม เป็นประจำในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ค่าเสื่อมราคาสำหรับหน่วยงานใน ภาครัฐ ให้คำนวณโดยใช้วิธีเส้นตรง ไม่มีราคาซาก (ราคาซาก = ๐) สินทรัพย์ที่หมดอายุการใช้งานแล้วให้ คงมูลค่าไว้ในบัญชี ๑ บาท จนกว่าจะมีการจำหน่ายสินทรัพย์ออกจากระบบบัญชี

- ค่าตัดจำหน่าย คำนวณค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรง โดยให้มีอายุการใช้ประโยชน์ไม่เกิน ๒๐ ปี

### **๗. การศึกษากระบวนการในระบบ GFMS**

ระบบปฏิบัติการ (Operation Systems) ในระบบ GFMS ที่ดำเนินงานในปัจจุบันประกอบด้วย ๖ กระบวนการ ได้แก่ กระบวนการด้านระบบงบประมาณ กระบวนการด้านระบบจัดซื้อจัดจ้าง กระบวนการ ด้านระบบเบิกจ่ายเงิน กระบวนการด้านระบบรับและนำส่งเงิน กระบวนการด้านระบบบัญชีแยกประเภท ทั่วไป กระบวนการ ด้านระบบสินทรัพย์ถาวร ดังนี้

๗.๑ กระบวนการด้านระบบงบประมาณ (Fund Management) เป็นกระบวนการที่รองรับการ ปฏิบัติงานเกี่ยวกับเงินงบประมาณตามพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี การจัดสรรงบประมาณ การ โอนหรือเปลี่ยนแปลงงบประมาณ การอนุมัติงบประมาณ ซึ่งเมื่อพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี มีผลใช้บังคับแล้ว สำนักงานงบประมาณจะนำข้อมูลงบประมาณรายจ่ายประจำปีจากระบบ BIS (Budgeting Information System) เข้าสู่ระบบ GFMS ให้แก่ทุกหน่วยงานจากนั้น หน่วยงานเจ้าของงบประมาณ ส่วนกลาง จึงจัดทำแผนการใช้จ่ายเงิน และจัดสรรเงินให้แก่หน่วยงานในสังกัดทั้งหน่วยงานที่เป็นผู้เบิกในส่วนกลาง และส่วนภูมิภาค ซึ่งข้อมูลในระบบงบประมาณจะเชื่อมโยงกับระบบที่เกี่ยวข้องได้แก่ กระบวนการด้านระบบ จัดซื้อจัดจ้างกระบวนการด้านระบบเบิกจ่ายเงิน และกระบวนการด้านระบบบัญชีแยกประเภททั่วไป

๗.๒ กระบวนการด้านระบบจัดซื้อจัดจ้าง (Purchasing Order) เป็นกระบวนการที่รองรับการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการสร้างข้อมูลหลักผู้ขาย และการบันทึกข้อมูลการก่องหนผู้กัพหรือสัญญาที่มีวงเงินเท่ากับหรือมากกว่า ๕,๐๐๐ บาทขึ้นไป ซึ่งหน่วยงานจะสามารถบันทึกข้อมูลการก่องหนผู้กัพ หรือบันทึกข้อมูลการทำสัญญาในระบบ GFMS ได้ต่อเมื่อได้รับการจัดสรรเงินงบประมาณรายจ่าย หรือมียอดเงินฝากคลังคงเหลือในระบบ เนื่องจากข้อมูลในกระบวนการด้านระบบจัดซื้อจัดจ้าง จะเชื่อมโยงกับกระบวนการด้านระบบงบประมาณ กระบวนการด้านระบบเบิกจ่ายเงิน อีกทั้งยังเชื่อมโยงกับกระบวนการด้านระบบบัญชีแยกประเภททั่วไป และกรณีตรวจรับสินทรัพย์ถาวรจะเชื่อมโยงไปยังกระบวนการด้านระบบสินทรัพย์ถาวรด้วย

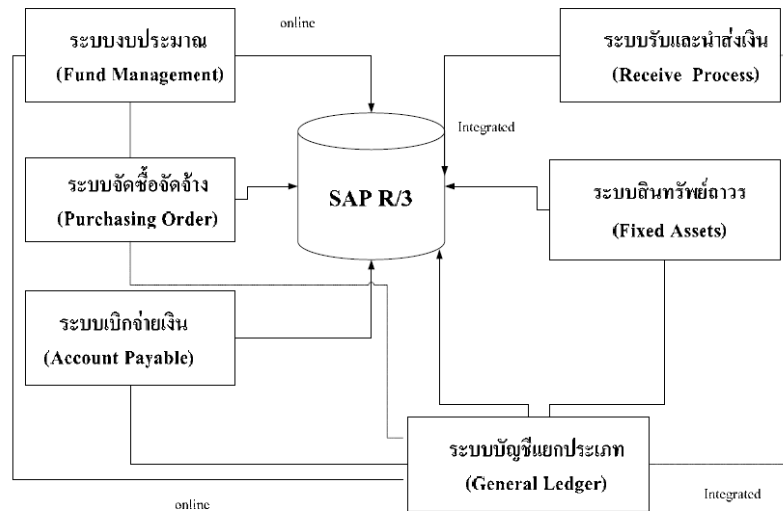
๗.๓ กระบวนการด้านระบบเบิกจ่ายเงิน (Account Payable) เป็นกระบวนการที่รองรับการขอเบิกเงินจากคลัง (กรมบัญชีกลาง/สำนักงานคลังจังหวัด) ทั้งกรณีที่เป็นเงินงบประมาณ และเงินนอกงบประมาณ ซึ่งหน่วยงานสามารถระบุความต้องการในการขอเบิกว่า ต้องการจ่ายเงินตรงเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารของผู้ขาย (Vendor) หรือต้องการขอเบิกเงินเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารของหน่วยงานที่เปิดไว้ในกาขอรับเงินจากคลัง ทั้งนี้ หน่วยงานจะบันทึกการขอเบิกเงินได้ต่อเมื่อได้รับการจัดสรรเงินงบประมาณรายจ่ายในระบบ GFMS หรือมียอดเงินฝากคลังคงเหลือในระบบ GFMS หรือกรณีที่ต้องการเบิกเงินผ่านการสั่งซื้อสั่งจ้าง จะต้องมีการบันทึกข้อมูลในระบบจัดซื้อจัดจ้างให้เรียบร้อยก่อน เนื่องจากข้อมูลในกระบวนการด้านระบบเบิกจ่ายเงินเชื่อมโยงข้อมูลกับกระบวนการด้านระบบงบประมาณ กระบวนการด้านระบบจัดซื้อจัดจ้าง รวมถึงกระบวนการด้านระบบบัญชีแยกประเภททั่วไป

๗.๔ กระบวนการด้านระบบรับและนำส่งเงิน (Receive Process) เป็นกระบวนการที่รองรับการรับและนำเงินส่งคลังทั้งในส่วนเงินรายได้แผ่นดิน เงินนอกงบประมาณฝากคลัง การนำส่งเงินเบิกเกินส่งคืน และนำส่งเงินกรณีเช็คชดเชง ซึ่งในกระบวนการนี้ ประกอบด้วย ๒ กระบวนการย่อย คือ การบันทึกข้อมูลการรับเงิน และการบันทึกข้อมูลการนำส่งเงิน โดยในส่วนของการบันทึกข้อมูลการนำส่งเงินนั้น หน่วยงานจะบันทึกข้อมูลได้ต่อเมื่อหน่วยงานได้นำส่งเงินที่สาขาธนาคารกรุงไทย จำกัด (มหาชน) เรียบร้อยแล้ว ข้อมูลในกระบวนการนี้ จะเชื่อมโยงกับกระบวนการด้านระบบบัญชีแยกประเภททั่วไป และระบบงบประมาณกรณีการนำส่งเงินเบิกเกินส่งคืน

๗.๕ กระบวนการด้านระบบบัญชีแยกประเภททั่วไป (General Ledger) เป็นกระบวนการที่รองรับข้อมูลทางบัญชีที่เกิดขึ้นจากการประมวลผลข้อมูลทางการเงินจากกระบวนการที่เกี่ยวข้องโดยอัตโนมัติ ได้แก่ กระบวนการด้านระบบจัดซื้อจัดจ้าง กระบวนการด้านระบบเบิกจ่าย กระบวนการด้านระบบรับและนำส่งเงิน และจากการปรับปรุงรายการบัญชีกรณีต่าง ๆ

๗.๖ กระบวนการด้านระบบสินทรัพย์ถาวร (Fixed Assets) เป็นกระบวนการที่รองรับข้อมูลทางบัญชี ที่เกิดขึ้นจากการได้มาซึ่งสินทรัพย์ถาวร การสร้างข้อมูลหลักสินทรัพย์ ตลอดจนการประมวลผลค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวร ซึ่งในกระบวนการนี้จะเชื่อมโยงกับกระบวนการด้านระบบงบประมาณ กระบวนการด้านระบบจัดซื้อจัดจ้างและกระบวนการด้านระบบบัญชีแยกประเภททั่วไป ข้อมูลที่บันทึกมาจาก ๖ กระบวนการข้างต้น จะส่งไปประมวลผลที่ระบบ SAP /R๓ ที่ส่วนกลาง ในลักษณะ Online Real Time

## กระบวนการงานในระบบ GFMS ปรากฏดังรูปภาพ



### ๘. แนวทางการตรวจสอบภายใน

แนวทางการตรวจสอบภายในหลังจากการปฏิบัติงานตรวจสอบเสร็จสิ้นแล้ว ประกอบด้วย การรวบรวมหลักฐาน การรวบรวมกระดาษทำการ สรุปผลการตรวจสอบ รวมทั้งรายงานและการติดตามผลสรุปดังนี้

#### ๘.๑ การรวบรวมหลักฐาน

หลักฐานการตรวจสอบ (Audit Evidence) ว่ามีความถูกต้องน่าเชื่อถือได้มากน้อยเพียงใด คุณสมบัติของหลักฐานการตรวจสอบควรประกอบด้วยคุณสมบัติ ๔ ประการ คือ ความเพียงพอ (Sufficiency) ความเชื่อถือได้และจัดหามาได้ (Competency) ความเกี่ยวข้อง (Relevancy) และความมีประโยชน์ (Usefulness) เป็นข้อมูลที่จะใช้สนับสนุนความเห็นและนำไปสู่การสรุปผลการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบ และตอบวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ ในการตรวจสอบกระบวนการ รวบรวมหลักฐานหรือการจัดทำกระดาษทำการ ถือเป็นเรื่องที่สำคัญในกระบวนการตรวจสอบ เพราะกระดาษทำการหรือหลักฐานการตรวจสอบที่ผู้ตรวจสอบจัดทำต้องสนับสนุน ข้อสังเกต ข้อเสนอแนะ และความเห็นของผู้ตรวจสอบ ให้มีความสมเหตุสมผล

#### ๘.๒ การรวบรวมกระดาษทำการ

กระดาษทำการ (Working Papers) เป็นเอกสารที่จัดทำขึ้นในระหว่างการตรวจสอบเพื่อบันทึกรายละเอียดการทำงาน ซึ่งประกอบด้วยข้อมูลต่าง ๆ ที่ใช้ในการตรวจสอบขอบเขตการตรวจสอบ วิธีการตรวจสอบ ข้อมูลจากการประเมินและวิเคราะห์ และผลสรุปของการตรวจสอบเพื่อใช้เป็นแนวทางในการรายงานผลการปฏิบัติงาน ในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบตั้งแต่การวางแผนการตรวจสอบ การปฏิบัติงานตรวจสอบ การรวบรวมหลักฐานและข้อมูล ตลอดจนการร่างรายงานผลการปฏิบัติงาน จำเป็นต้องจัดทำกระดาษทำการเพื่อใช้เป็นหลักฐานการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน และการสอบทาน

ทบทวนงานในความรับผิดชอบและการวัดผลงาน อันเป็นการบ่งชี้ถึงมาตรฐานการปฏิบัติงานของผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อประโยชน์ในการอ้างอิงภายหลัง รวมทั้ง เมื่อเสร็จสิ้นการตรวจสอบ โดยการสรุปการตรวจสอบจากกระดาษทำการที่ได้จัดทำ ผู้ตรวจสอบภายในควรพิจารณาอย่างรอบคอบและสรุปเฉพาะสิ่งที่เป็สาระสำคัญเท่านั้น

### ๘.๓ การสรุปผลการตรวจสอบ

การสรุปผลการตรวจสอบเป็นวิธีการปฏิบัติงานขั้นตอนสุดท้ายก่อนการจัดทำรายงาน ซึ่งผู้ตรวจสอบภายในต้องสรุปประเด็นข้อตรวจพบ เพื่อให้แน่ใจว่า ได้ข้อตรวจพบที่สมบูรณ์ และพบปัญหาใดบ้าง มาตรฐานหรือเกณฑ์ในเรื่องนั้นกำหนดไว้ว่าอย่างไร สาเหตุ ผลกระทบ ซึ่งผู้ตรวจสอบภายในควรหาหลักฐานให้ครบองค์ประกอบสำคัญของข้อตรวจพบ ๕ ประการ คือ สภาพที่เกิดขึ้นจริง (Condition) เกณฑ์การตรวจสอบ (Audit Criteria) ผลกระทบ (Effect) สาเหตุ (Causes) ข้อเสนอแนะ (Recommendation) ซึ่งข้อตรวจพบมีทั้งด้านดีและปัญหาข้อบกพร่อง ที่คิดว่าควรรายงานให้ผู้เกี่ยวข้องทราบ

### ๘.๔ การรายงาน

รายงานผลการตรวจสอบเป็นเรื่องสำคัญมาก ถ้าการตรวจสอบทำได้ตามมาตรฐาน แต่รายงานผลการตรวจสอบจัดทำขึ้นโดยที่ไม่สามารถบอกผลที่ตรวจพบได้อย่างถูกต้อง เชื่อถือได้ ไม่สามารถจูงใจให้ฝ่ายบริหารเห็นความสำคัญของเรื่องที่ตรวจพบและข้อเสนอแนะ หรือนำไปปรับปรุง แก้ไขให้องค์กรดีขึ้นแล้ว ก็ถือว่าการตรวจสอบไม่ได้สร้างมูลค่าเพิ่มแก่องค์กร

ดังนั้น ผู้ตรวจสอบภายในควรพิจารณาและคำนึงถึงคุณลักษณะที่ดีของรายงานการตรวจสอบ ดังนี้

๑) ถูกต้อง (Accurate) รายงานการตรวจสอบต้องถูกต้อง ไม่มีข้อผิดพลาด เป็นข้อเท็จจริงและไม่มีการบิดเบือน ข้อมูลที่นำเสนอในรายงานต้องมีการรวบรวม ประเมิน สรุปผล และได้มีการทวนเพื่อนำเสนอในรายงานด้วยความระมัดระวัง และรอบคอบ

๒) เที่ยงธรรม (Objective) รายงานการตรวจสอบ ต้องมีความเป็นธรรมและยุติธรรม เรื่องที่ตรวจพบข้อสรุปและข้อเสนอแนะ ต้องเขียนขึ้นโดยปราศจากอคติ ไม่ได้เขียนขึ้นเพื่อประโยชน์ส่วนตัวหรือภายใต้อิทธิพลใด ๆ

๓) ชัดเจน (Clear) รายงานการตรวจสอบต้องเข้าใจง่าย เป็นเหตุเป็นผล ความชัดเจนจะเกิดขึ้นจากการเขียน โดยหลีกเลี่ยงการใช้ศัพท์เทคนิคที่เข้าใจยาก และระบุเฉพาะข้อมูลที่สำคัญ สอดคล้องกับประเด็นที่รายงาน

๔) สั้น/กระชับ (Concise) รายงานการตรวจสอบต้องตรงประเด็น หลีกเลี่ยงคำและรายละเอียดที่ไม่จำเป็น ปราศจากคำเหือ หรือซ้ำซ้อน

๕) สร้างสรรค์ (Constructive) รายงานการตรวจสอบที่สร้างสรรค์จะช่วยองค์กรให้ดีขึ้น เนื้อหาและสาระที่นำเสนอต้องเป็นประโยชน์ และช่วยให้บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร

๖) ครบถ้วน/สมบูรณ์ (Complete) รายงานการตรวจสอบต้องมีรายละเอียดครบถ้วนเพียงพอที่จะสนับสนุนเรื่องตรวจพบ ข้อเสนอแนะ และข้อสรุปหรือความเห็น

๗) ทันเวลา (Timely) รายงานการตรวจสอบเมื่อทำเสร็จต้องส่งทันที ในกรณีที่พบเรื่องสำคัญระหว่างตรวจสอบต้องมีรายงานทันที เพื่อให้ผู้รับการตรวจสอบสามารถนำไปแก้ไข ปรับปรุงได้อย่างทันเวลา



การรายงานผลการปฏิบัติงานตรวจสอบมีรูปแบบและวิธีการรายงานที่ใช้กันโดยทั่วไป ได้แก่ การรายงานเป็นลายลักษณ์อักษร (Written Report) เป็นวิธีการรายงานที่มีลักษณะเป็นทางการ ใช้รายงานผลการปฏิบัติงานเมื่อการตรวจสอบงานหนึ่งงานใดแล้วเสร็จ ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องจัดทำรายงานสรุปผลการตรวจสอบ เสนอความเห็นหรือข้อเสนอแนะเป็นลายลักษณ์อักษรเสนอต่อผู้บริหาร และ การรายงานด้วยวาจา (Oral Report) แยกเป็นการรายงานด้วยวาจา ที่ไม่เป็นทางการ ส่วนใหญ่ใช้กับรายงานที่ต้องกระทำโดยเร่งด่วนเพื่อให้ทันต่อเหตุการณ์ จะใช้ในกรณีที่ควรแจ้งให้ผู้บริหารหรือหัวหน้าหน่วยรับตรวจทราบทันทีที่ตรวจพบ เพราะหากปล่อยให้ล่าช้าอาจมีความเสียหายมากขึ้น และการรายงานด้วยวาจาที่เป็นทางการเป็นการรายงานโดยการเขียนรายงานและมีการนำเสนอด้วยวาจาประกอบ นอกจากนี้ การรายงานด้วยวาจายังใช้ในกรณีเสนอรายงานผลความคืบหน้า หรือผลการตรวจสอบโครงการพิเศษที่ได้รับมอบหมายจากผู้บริหาร เพื่อขอความเห็นเกี่ยวกับข้อเท็จจริงที่ตรวจพบ หรือขอความคิดเห็นเพิ่มเติม หรือขอความช่วยเหลือในกรณีการตรวจสอบมีปัญหาหรืออุปสรรค เช่น ผู้รับตรวจ ไม่ให้ความร่วมมือหรือไม่ให้เอกสารบางอย่างเพื่อการตรวจสอบ

#### ๘.๕ การติดตามผล (Follow Up)

เป็นการกำหนดแนวทางการติดตามผลการปฏิบัติตามข้อเสนอแนะอย่างมีประสิทธิภาพ เช่น การเข้าไปมีส่วนร่วมในการให้คำแนะนำวิธีแก้ไขข้อบกพร่องตามข้อเสนอแนะ การกำหนดมาตรการป้องกันความผิดพลาดที่จะเกิดในอนาคต ซึ่งถือได้ว่าเป็นขั้นตอนที่สำคัญยิ่งของการตรวจสอบ เพราะแสดงถึงคุณภาพและประสิทธิผลของงานตรวจสอบ ดังนั้น เมื่อผู้ตรวจสอบภายในเสนอรายงานผลการปฏิบัติงานต่อผู้บริหารระดับสูงแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในต้องติดตามผลว่าผู้บริหาร ได้สั่งการหรือไม่ประการใด และหากสั่งการแล้วหน่วยรับตรวจดำเนินการตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายในที่ผู้บริหารสั่งการหรือไม่ เพื่อให้แน่ใจว่าข้อบกพร่องที่พบได้รับการแก้ไขอย่างเหมาะสม หรือมีปัญหาและอุปสรรคอย่างไร และรายงานผลการติดตามต่อผู้บริหารต่อไป ทั้งนี้ ผู้บริหารที่ได้รับทราบแล้วมิได้สั่งการแก้ไขตามข้อเสนอแนะแสดงว่าผู้บริหารยอมรับภาระความเสี่ยงหากเกิดความเสียหายขึ้นในอนาคต