

มารู้จักวิชาชีพการตรวจสอบภายใน

TOO ACKNOWLEDGE INTERNAL AUDITING PROFESSION

รองศาสตราจารย์ สุณา สุทธิเกียรติ

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยธนบุรี

sunamaria@hotmail.com

บทคัดย่อ

จุดมุ่งหมายของบทความนี้เพื่อนำเสนอภาพรวมของวิชาชีพการตรวจสอบภายในให้ผู้สนใจและผู้ที่เกี่ยวข้องได้รู้จักวิชาชีพนี้ซึ่งปัจจุบันเป็นวิชาชีพที่มีบทบาทสำคัญต่อการบริหารจัดการองค์กรการตรวจสอบภายในเป็นกิจกรรมให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาอย่างเป็นอิสระและเที่ยงธรรมเพื่อเพิ่มมูลค่าและการปรับปรุงการดำเนินงานขององค์กร การตรวจสอบภายในได้มีวิวัฒนาการมานาน และได้พัฒนาจนเป็นวิชาชีพ และมีสมาคมผู้ตรวจสอบภายในสากลให้การส่งเสริมสนับสนุนผู้ประกอบการวิชาชีพตรวจสอบภายใน การตรวจสอบภายในเป็นวิชาชีพที่มุ่งเน้นความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน โดยมีบทบาทในการประเมินกิจกรรมในองค์กร เพื่อให้งานตรวจสอบภายในเป็นที่เชื่อมั่นจึงจำเป็นต้องมีมาตรฐานวิชาชีพตรวจสอบภายในทั้งด้านคุณสมบัติ ด้านการปฏิบัติ ด้านการให้คำปรึกษา ตลอดจนประมวลจรรยาบรรณ เพื่อเป็นกรอบแนวทางการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในการตรวจสอบภายในจะเริ่มจากการวางแผนการตรวจสอบ การเตรียมการสำหรับงานตรวจสอบภายใน หลังจากนั้นจึงเป็นการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในภาคสนาม โดยมีหัวหน้าคณะตรวจสอบคอยกำกับดูแล และเมื่อเสร็จสิ้นการตรวจสอบจะจัดทำรายงานสรุปผล เสนอแนะแนวทางแก้ไขและภายหลังจากรายงานแล้ว ก็ต้องคอยติดตามผลต่อไป

คำสำคัญ: รู้จัก , วิชาชีพ , การตรวจสอบภายใน

ABSTRACT

Objectives of this abstract are to present the overview of the internal audit profession for the interested person and related person, in order to understand this profession, which have important roles to the organizational management, at present. Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization's operations. Internal audit has been evolved for a long time and developed to be the profession. The internal audit is a profession that focuses on independent in operation with the role to evaluate the organization activities. In order for the assurance of the internal auditing, there are standards for the professional practice of internal auditing in attribute standards, performance standards, implementation standards and Code of Ethics, so as to be the framework of practice for the internal auditor. The internal auditing begins with the audit planning, preparation for the internal audit. The next step is to perform field work audit with the supervision by the audit supervisor. After the completion of the audit, the report is issued, recommendations are presented. After the reporting, the follow up of the audit result is continued.

Keyword: Acknowledge, Profession, Internal Auditing

บทนำ

ประเทศที่กำลังเจริญเติบโต มีการระดมทุนเพื่อใช้ในการขยายธุรกิจ กิจการที่ต้องการให้ความเจริญเติบโตนั้นเป็นไปอย่างมั่นคงและยั่งยืนตลอดไปจึงมีความจำเป็นที่จะต้องจัดการให้มีการบริหารงานอย่างโปร่งใสและสามารถตรวจสอบได้ เพื่อให้ผู้ลงทุนรวมทั้งผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่ายมั่นใจในระบบการบริหารจัดการของกิจการนั้น การที่จะทำให้ผู้เกี่ยวข้องเชื่อมั่นการบริหารงานของกิจการก็จะต้องมีระบบที่สามารถสร้างความเชื่อมั่นเกี่ยวกับการบริหารงาน ว่ากิจการมีการบริหารงานที่มีหลักเกณฑ์ที่เหมาะสมเป็นไปตามนโยบายของกิจการและถูกต้องตามกฎระเบียบที่กำหนดไว้ หน่วยงานต่างๆ ทั้งภาครัฐและภาคเอกชนจึงได้เริ่มตระหนักถึงความสำคัญของการจัดให้มีการตรวจสอบภายใน ซึ่งอาจจะทำโดยจัดตั้งหน่วยงานตรวจสอบภายในขึ้นภายในองค์กรเอง หรือใช้บริการตรวจสอบภายในจากหน่วยงานภายนอกองค์กรก็ได้

ความหมายของการตรวจสอบภายใน

สมาคมผู้ตรวจสอบภายในสากล (The Institute of Internal Auditing : IIA) ได้ให้คำนิยามของการตรวจสอบภายใน (Internal Auditing) ไว้ดังนี้

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

การตรวจสอบภายใน คือกิจกรรมการให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ เพื่อเพิ่มมูลค่าและปรับปรุงการดำเนินงานขององค์กร การตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กรบรรลุวัตถุประสงค์ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบ และเป็นระเบียบ” โดยมีผู้ตรวจสอบภายในขององค์กรเป็นผู้ที่ทำหน้าที่วิเคราะห์เสนอแนะและให้คำปรึกษาจากกระบวนการตรวจสอบภายในนั้น [1]

ลักษณะงานของการตรวจสอบภายใน

จะเห็นว่าการตรวจสอบภายในมิใช่การตรวจเพื่อจับผิด แต่จากความหมายของการตรวจสอบภายในการตรวจสอบภายในเป็นการให้บริการ 2 ลักษณะ คือ

1. การบริการให้ความเชื่อมั่น (Assurance Services)
2. การบริการให้คำปรึกษา (Consulting Services) [2]

1. การบริการให้ความเชื่อมั่น หมายถึง การตรวจสอบและประเมินหลักฐานต่างๆ อย่างเที่ยงธรรม โดยผู้ตรวจสอบภายใน เพื่อให้ข้อสรุปหรือให้ความเห็นอย่างเป็นทางการเกี่ยวกับระบบงาน กระบวนการ และการกำกับดูแลที่ดีขององค์กร ดังนั้นจะเห็นว่าการบริการให้ความเชื่อมั่นเป็นบริการของผู้ตรวจสอบภายในที่ให้แก่ฝ่ายจัดการ

เนื่องจากการเจริญเติบโตและความซับซ้อนของการประกอบกิจการทั้งภาคธุรกิจและภาครัฐ ทำให้ผู้บริหารไม่สามารถกำกับดูแลกิจกรรมทั้งหมดขององค์กรที่รับผิดชอบอยู่ได้อย่างทั่วถึง อาจทำให้กิจกรรมที่ไม่ได้กำกับดูแลขาดประสิทธิผลและประสิทธิภาพ ผู้ลงทุนหรือเจ้าของกิจการจึงต้องการตัวแทนที่เชื่อถือได้ในการเป็นผู้กำกับดูแลกิจกรรม ผู้ตรวจสอบภายในจึงมีบทบาทในการตรวจสอบการบริหารงานตรวจสอบภายในครอบคลุมปัญหาการจัดการทั้งองค์กร เพื่อช่วยฝ่ายจัดการในเรื่องต่อไปนี้

1) การให้รายงานที่ถูกต้องแก่ฝ่ายบริหารระดับสูง เนื่องจากฝ่ายบริหารระดับสูงจะทำการตัดสินใจบนฐานข้อมูลของรายงานที่ได้รับ ความถูกต้อง และความรวดเร็วของรายงานจะเป็นปัจจัยของการตัดสินใจ หน่วยงานตรวจสอบภายในบางแห่งได้กำหนดให้มีการรายงานแก่ฝ่ายบริหารในตารางของการตรวจสอบ โดยผู้ตรวจสอบภายในจะสอบถามความถูกต้อง เวลาที่เหมาะสม และความเหมาะสมของรายงาน ทำให้การตัดสินใจของฝ่ายจัดการมีความถูกต้องมากขึ้น

2) การกำกับดูแลกิจกรรมที่ฝ่ายบริหารระดับสูงไม่สามารถดูแลได้อย่างทั่วถึง ผู้อำนวยการตรวจสอบภายในจะจัดเตรียมตารางของการตรวจสอบ (Scheduled Audits) ซึ่งมักจะเป็นกิจกรรมเฉพาะที่

จะต้องกำกับดูแล และเสนอฝ่ายบริหารและคณะกรรมการ ซึ่งจะเป็นผู้พิจารณาเพื่อให้สามารถตอบสนองความต้องการของผู้รับผิดชอบระดับสูงได้

3) การให้ข้อมูลเพื่อใช้ในการตัดสินใจ

เนื่องจากผู้ทำการตัดสินใจในเรื่องการดำเนินงานคือผู้จัดการ แต่ผู้ตรวจสอบภายในสามารถให้ข้อมูลหรือชี้แนะความถูกต้องของข้อมูลที่จะนำไปประกอบการตัดสินใจได้ ทั้งยังสามารถประเมินผลกระทบและความเสี่ยงที่เกิดจากการตัดสินใจนั้น เช่น ฝ่ายจัดการของหน่วยงานหนึ่งตัดสินใจทำการเปลี่ยนการผลิต ผลิตภัณฑ์รายการหนึ่ง ซึ่งส่งผลให้ต้องออกแบบผลิตภัณฑ์ใหม่และซื้อชิ้นส่วนชนิดใหม่แทนชิ้นส่วนชนิดเดิม ผู้ตรวจสอบภายในได้สอบถามผลของการตัดสินใจนี้พบว่า ฝ่ายจัดซื้อได้รับการแจ้งให้ซื้อชิ้นส่วนใหม่แล้ว แต่ไม่ได้รับการแจ้งยกเลิกการจัดซื้อชิ้นส่วนเดิมซึ่งไม่ต้องใช้แล้ว ผู้ตรวจสอบภายในได้รับแจ้งฝ่ายจัดการเพื่อให้ทำการยกเลิกคำสั่งซื้อชิ้นส่วนเดิมทันที เป็นต้น

4) การพิจารณาความเสี่ยงและการควบคุม

หน่วยงานตรวจสอบภายในจะระบุถึงความเสี่ยงที่สำคัญขององค์กร เพื่อจะได้กำหนดระบบการควบคุมซึ่งเป็นหัวใจสำคัญ เช่น เชื้อที่ไม่ได้ลงนาม การหมุนเวียนและการลาหยุดงานของพนักงานที่อยู่ในส่วนงานที่สำคัญ เป็นต้น เรื่องเหล่านี้จะอยู่ในตารางของการตรวจสอบ ผู้บริหารงานตรวจสอบภายในต้องมั่นใจว่าความเสี่ยงและการควบคุมเหล่านั้นได้มีการตรวจสอบ

5) การช่วยผู้จัดการบ่งชี้ถึงการผลิตผลการและวิธีการจัดการ ผู้จัดการที่ไม่มีระบบการควบคุมกิจกรรมของตนเองมักจะสร้างปัญหาขึ้นในองค์กร ผู้ตรวจสอบภายในจะพบปัญหาและให้คำแนะนำเพื่อแก้ไขให้ถูกต้องโดยที่ลักษณะของปัญหาอาจเป็นเรื่องที่มองเห็นทันทีหรือเรื่องที่ต้องเจาะลึกถึงกันถึงของปัญหาก็ได้เช่น แผนกเรียกร้องความเสียหายไม่สามารถประมาณจำนวนการเรียกร้องในตารางแผนงานประจำปีได้ ถ้าดูอย่างผิวเผินคล้ายกับปัญหานี้เกิดจากสาเหตุพนักงานไม่ทำงานตามหน้าที่ แต่โดยเบื้องลึกของปัญหานี้เป็นเพราะว่าฝ่ายจัดการประสบความล้มเหลวในการสร้างศูนย์กลางของการ

รวมทะเบียนรายการข้อมูลที่ใช้ในการติดตามการมอบหมายงานต่างๆ ในแผนก

6) การปกป้องฝ่ายจัดการจากข้อจำกัดด้านเทคนิค

สืบเนื่องจากความเจริญก้าวหน้าและความซับซ้อนของกิจกรรม จึงทำให้ฝ่ายจัดการที่ต้องทำหน้าที่ในการตัดสินใจมีข้อจำกัดมากขึ้น ซึ่งผู้ตรวจสอบภายในสามารถช่วยแก้ไขได้ ตัวอย่าง ผู้จัดการด้านงบประมาณของแผนกการเงินได้เสนอโครงการการพัฒนาอัตราค่าใช้จ่ายโรงงาน ด้วยวิธีการวิเคราะห์การถดถอยเชิงซ้อนหรือเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis) โดยใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ ประธานฝ่ายการเงินผู้ซึ่งไม่มีความรู้ด้านนี้จึงไม่สามารถทำการตัดสินใจว่าจะอนุมัติหรือไม่ เขาได้เรียกใช้ผู้ตรวจสอบภายในผู้ซึ่งได้ทำการคำนวณข้อมูลเปรียบเทียบกับโปรแกรมที่นำเสนอ ปรากฏว่าโครงการของผู้จัดการด้านงบประมาณผ่านการทดสอบ ดังนั้นประธานจึงสามารถอนุมัติโครงการด้วยความเชื่อมั่น

2. การบริการให้คำปรึกษา ตรวจสอบภายใน

นอกจากจะให้บริการด้านความเชื่อมั่นแล้ว ยังสามารถให้บริการด้านคำปรึกษาด้วย

1) วัตถุประสงค์ของการบริการให้คำปรึกษา

วัตถุประสงค์ของการบริการให้คำปรึกษาของผู้ตรวจสอบภายในที่ให้กับผู้รับบริการก็เพื่อเพิ่มคุณค่า ปรับปรุงการปฏิบัติงานขององค์กร และเพิ่มประสิทธิภาพการดำเนินงานขององค์กร เนื่องด้วยวิธีการ ประสบการณ์ ทักษะการตรวจสอบและทักษะการวิเคราะห์ของผู้ตรวจสอบภายในทำให้ผู้ตรวจสอบภายในมีความเหมาะสมในการให้คำปรึกษาเพื่อมีส่วนช่วยให้องค์กรบรรลุวัตถุประสงค์

2) ลักษณะและขอบเขตของการบริการให้คำปรึกษา

การให้บริการคำปรึกษามีลักษณะเป็นการแนะนำและผู้ตรวจสอบภายในจะให้บริการก็ต่อเมื่อได้รับการร้องขอจากผู้รับบริการเป็นการเฉพาะ ซึ่งลักษณะและขอบเขตของการให้คำปรึกษาจะขึ้นอยู่กับข้อตกลงระหว่างผู้ตรวจสอบภายในกับผู้รับบริการ โดยในการให้บริการให้คำปรึกษานั้นผู้ตรวจสอบภายในจะต้องไม่เข้าไปร่วม

รับผิดชอบในฐานะผู้บริหารขององค์กรนั้นและควรให้คำปรึกษาอย่างเที่ยงธรรม

3) ข้อเสนอแนะการบริการให้คำปรึกษา การให้คำปรึกษาควรดำเนินการภายใต้ความเป็นอิสระและคำนึงถึงความขัดแย้งทางผลประโยชน์การให้คำปรึกษาต้องนำเสนอแก่ผู้บริหารเพื่อดำเนินการตัดสินใจการให้คำปรึกษาถือเป็นส่วนหนึ่งของการให้คำแนะนำไม่ใช่ส่วนหนึ่งของกระบวนการบริหาร ผู้มีส่วนร่วมขององค์กรทุกคนควรตระหนักถึงคุณประโยชน์ของการตรวจสอบภายในและผู้มีส่วนร่วมทุกคนควรรับรู้อย่างเหมาะสมต่อผลของการตรวจสอบภายในเพื่อให้ผู้มีส่วนร่วมทุกระดับตระหนักถึงคุณค่าของการตรวจสอบภายในในฐานะของเครื่องมือในการบริหาร ดังนั้นเมื่อผู้ตรวจสอบภายในต้องดำเนินการให้คำปรึกษา คำปรึกษานั้นควรได้รับการพิจารณาและให้ความสำคัญโดยผู้มีส่วนร่วมทุกระดับ

หัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในจำเป็นต้องมีประสบการณ์และไหวพริบในการวางแผนและดำเนินการให้คำปรึกษาและประเมินผลของการให้คำปรึกษาและผู้ตรวจสอบภายในควรมีความสามารถในการติดต่อสื่อสารเรื่องผลลัพธ์ของการให้คำปรึกษากับผู้บริหารการบริการให้คำปรึกษาควรมีวิธีการเตรียมการให้คำปรึกษา การกำหนดขั้นตอนการให้คำปรึกษาและนโยบายให้สอดคล้องกับประเภทของการตรวจสอบภายในที่แตกต่างกัน

อย่างไรก็ตามพึงระวังว่าการให้คำปรึกษานั้นจะต้องไม่ก่อให้เกิดการเพิกเฉยหรือละเลยซึ่งการตรวจสอบภายใน และมุ่งเน้นที่ความเป็นอิสระของการให้คำปรึกษาและความเชื่อมั่นและให้ระมัดระวังในเรื่องผลกระทบของการให้คำปรึกษาต่อการบริการให้ความเชื่อมั่น การสับเปลี่ยนเจ้าหน้าที่ตรวจสอบสามารถแก้ไขปัญหาเรื่องความเป็นอิสระได้ในบางส่วน ฝ่ายบริหารควรรับรู้ถ้ามีแนวโน้มที่การตรวจสอบจะดำเนินไปโดยมีข้อบกพร่องด้านความเป็นอิสระและจุดมุ่งหมาย ควรมีความรอบคอบที่จะป้องกันการให้คำปรึกษาที่อาจทำให้ผู้ตรวจสอบภายในละเลยการตรวจสอบการดำเนินงานของฝ่ายบริหารควรมีการทำความเข้าใจความตกลงในเรื่องวัตถุประสงค์และขอบเขตของการให้

คำปรึกษา ขอบเขตควรครอบคลุมถึงวิชาชีพและความเชื่อถือที่มีชื่อเสียงของการตรวจสอบภายใน

มาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายในเป็นวิชาชีพที่มุ่งเน้นความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานโดยมีบทบาทในการประเมินกิจกรรมที่เกิดขึ้นในองค์กร เพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นต่อการทำงาน การตรวจสอบภายในจึงต้องมีมาตรฐานของวิชาชีพการตรวจสอบภายในเป็นกรอบแนวทางการปฏิบัติงานซึ่งประกอบด้วยมาตรฐานด้านคุณสมบัติและมาตรฐานด้านการปฏิบัติงานของวิชาชีพการตรวจสอบภายใน มาตรฐานวิชาชีพการตรวจสอบภายในด้านคุณสมบัติประกอบด้วยคุณสมบัติด้านความเป็นอิสระ มีความเที่ยงธรรม ความเชี่ยวชาญและระมัดระวังเยี่ยงวิชาชีพ ตลอดจนมีโครงการประกันและการปรับปรุงคุณภาพงานตรวจสอบภายในส่วนมาตรฐานวิชาชีพการตรวจสอบภายในด้านการปฏิบัติงานประกอบด้วย การบริหารกิจกรรมการตรวจสอบภายใน ลักษณะของงาน การวางแผนการปฏิบัติ การรายงานผลปฏิบัติ การติดตามผลการตรวจสอบและการยอมรับสภาพความเสี่ยงของฝ่ายจัดการนอกจากนี้ผู้ตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณของวิชาชีพ เพราะว่ามีผลจรรยาบรรณเป็นส่วนหนึ่งของกรอบการปฏิบัติงานวิชาชีพ [1]

เนื่องจากหน่วยตรวจสอบภายในเป็นงานที่กำหนดโดยนโยบายของฝ่ายบริหารระดับสูงและคณะกรรมการบริหาร ดังนั้นมาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายในของสมาคมผู้ตรวจสอบภายในสากล (IIA) จึงระบุให้มีการกำหนดวัตถุประสงค์ อำนาจ หน้าที่และความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบภายในว่าควรอยู่ใน **กฎบัตรการตรวจสอบภายใน (Internal Audit Charter)** ที่เป็นลายลักษณ์อักษร และหน่วยตรวจสอบภายในมิใช่งานในสายงานฝ่ายปฏิบัติการ ดังนั้น ผู้ตรวจสอบภายในไม่ควรใช้อำนาจสั่งการหรือมีความรับผิดชอบในกิจกรรมที่ตนตรวจสอบถึงแม้ว่าสภาพแวดล้อม กฎหมาย และจารีตประเพณีของแต่ละประเทศอาจแตกต่างกันและมีผลกระทบต่อวัตถุประสงค์

ขนาด และโครงสร้างการตรวจสอบ แต่การตรวจสอบภายในต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในและประมวลจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพอย่างเคร่งครัด [3]

ขอบเขตและประเภทของการตรวจสอบภายใน

ขอบเขตของการตรวจสอบภายในมีดังนี้

1. สอบทานความเชื่อถือได้และความสมบูรณ์ของสารสนเทศ ด้านการบัญชีการเงินและด้านการดำเนินงาน รวมถึงวิธีการที่ใช้ในการระบุ การวัดผล การจัดประเภท และการจัดทำรายงานเหล่านั้น

2. สอบทานให้เกิดความมั่นใจว่าระบบที่ใช้เป็นไปตามนโยบายแผนและวิธีปฏิบัติงานที่องค์การกำหนดไว้ และควรแสดงผลกระทบสำคัญที่เกิดขึ้น

3. สอบทานวิธีการป้องกันดูแลทรัพย์สินที่เหมาะสม และสามารถพิสูจน์ความมีอยู่จริงของทรัพย์สินเหล่านั้นได้

4. ประเมินการใช้ทรัพยากรว่าเป็นไปโดยความคุ้มค่าหรือประหยัดและมีประสิทธิภาพ

5. สอบทานการปฏิบัติงานในความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่ระดับต่างๆ ว่าได้ผลตามวัตถุประสงค์และเป้าหมาย และมีความคืบหน้าตามแผนงานที่กำหนดไว้

จากขอบเขตของการตรวจสอบภายในที่กล่าวมาข้างต้น ทำให้งานตรวจสอบภายในสามารถแบ่งตามกิจกรรมเป็น 5 ประเภทคือ

1. การตรวจสอบทางการเงิน
2. การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบ
3. การตรวจสอบการดำเนินงาน
4. การตรวจสอบผลการปฏิบัติงาน
5. การตรวจสอบเทคโนโลยีสารสนเทศ

1. การตรวจสอบทางการเงิน (Financial Auditing) การตรวจสอบทางการเงินเป็นการตรวจสอบความถูกต้องเชื่อถือได้ของข้อมูลทางการเงิน เช่น รายการสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ ค่าใช้จ่าย โดยครอบคลุมถึงการดูแลป้องกันและการเก็บรักษาทรัพย์สินประเมินระบบการควบคุมภายในด้านการบัญชีและการเงิน ว่ามีความเพียงพอที่จะมั่นใจว่าข้อมูลที่ปรากฏในบัญชีและรายงานต่างๆ ถูกต้อง สามารถสอบทานได้ มีการแบ่งแยกหน้าที่ระหว่าง

ผู้บันทึกรายการบัญชีและผู้อนุมัติรายการอย่างเหมาะสม มีความปลอดภัยในการเก็บรักษาเงินสดและมีการกำหนดมาตรฐานการปฏิบัติทางการบัญชี กล่าวโดยสรุปการตรวจสอบทางการเงิน มีวัตถุประสงค์เพื่อสร้างความเชื่อมั่นว่าองค์กรได้มีระบบการควบคุมภายในทางการเงินที่แสดงให้เห็นถึงข้อมูลทางการเงินมีความครบถ้วน ถูกต้อง และเชื่อถือได้มีระบบการป้องกันสินทรัพย์ได้มีการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

2. การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบ (Compliance Auditing)

การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบเป็นการตรวจสอบความเหมาะสมของระเบียบข้อบังคับที่องค์กรกำหนดไว้และเพื่อให้ทราบว่าได้มีการปฏิบัติตามเป็นไปตามที่กฎหมาย ระเบียบและข้อบังคับกำหนดไว้ วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบก็เพื่อประเมินการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบและข้อบังคับที่เกี่ยวข้องว่าองค์กรได้มีการปฏิบัติตาม ดังนั้นผู้ตรวจสอบภายในจึงจำเป็นต้องทราบและเข้าใจนโยบาย มาตรฐานและแนวทางการปฏิบัติงาน ตลอดจนกฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องกับงานในองค์กร เพื่อจะได้ใช้ในการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบได้ การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบก็มีขั้นตอนเริ่มจากการสอบทานระบบการควบคุมภายใน เน้นในเรื่องการปฏิบัติตามเงื่อนไขต่างๆ ของหน่วยงานในองค์กรในด้านความถูกต้องตรงตามกฎระเบียบและเหตุผลของการไม่ปฏิบัติตามกฎระเบียบด้วย

3. การตรวจสอบการดำเนินงาน (Operational Auditing)

การตรวจสอบการดำเนินงานเป็นการตรวจสอบเพื่อประเมินระบบการควบคุมภายในและคุณภาพของการดำเนินงานของหน่วยงานให้องค์กรมีความมั่นใจว่าแต่ละหน่วยงานในองค์กรมีระบบการควบคุมภายในที่ดีและการปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพสูงสุด ด้วยเหตุนี้ผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องเข้าใจระบบการควบคุมภายในซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการดำเนินงานขององค์กรอย่างดี โดยผู้ตรวจสอบจะทำการตรวจสอบและประเมินกิจกรรมต่างๆ ของการดำเนินงาน เช่น การผลิต การตลาด การจัดการด้านการบัญชีและการเงิน การ

บริหารทรัพยากรบุคคล และการบริหารระบบสารสนเทศ เป็นต้น การตรวจสอบการดำเนินงานอาจแบ่งย่อยเป็นการตรวจสอบการจัดการ (Management Audit) และการตรวจสอบคุณภาพ (Quality Audit)

4. การตรวจสอบผลการปฏิบัติงาน (Performance Auditing) การตรวจสอบผลการปฏิบัติงานเป็นการตรวจสอบผลของการปฏิบัติงานของหน่วยงานโดยมุ่งเน้น

- **ความมีประสิทธิภาพ (Effectiveness)** คือ มีการจัดระบบงานและวิธีการปฏิบัติงานเพื่อมุ่งหวังให้ผลที่เกิดจากการดำเนินงานเป็นไปตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กรที่ได้กำหนดไว้

- **ความมีประสิทธิภาพ (Efficiency)** คือ มีการจัดระบบงานเพื่อให้มั่นใจได้ว่าการใช้ทรัพยากรสำหรับแต่ละกิจกรรมขององค์กรสามารถเพิ่มผลผลิตและลดต้นทุน ซึ่งทำให้องค์กรได้รับผลประโยชน์อย่างคุ้มค่ามากที่สุด

- **ความคุ้มค่าหรือความประหยัด (Economy)** คือ มีการใช้จ่ายเงินอย่างระมัดระวัง ไม่ฟุ่มเฟือยซึ่งส่งผลให้องค์กรสามารถลดต้นทุนหรือมีการใช้ทรัพยากรต่ำกว่าที่กำหนดไว้ โดยยังคงได้รับผลผลิตตามเป้าหมาย

การตรวจสอบผลการปฏิบัติงานนั้นถ้าองค์กรไม่ได้กำหนดหลักเกณฑ์ไว้ ผู้ตรวจสอบภายในต้องร่วมกับผู้บริหารขององค์กรที่รับผิดชอบกำหนดหลักเกณฑ์การวัดผล การปฏิบัติงาน เพื่อใช้ในการวัดผลก่อนที่จะทำการตรวจสอบและควรได้รับการยอมรับจากหน่วยงานขององค์กรผู้รับผิดชอบด้วย

5. การตรวจสอบเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology Auditing) การตรวจสอบเทคโนโลยีสารสนเทศเป็นการตรวจสอบระบบสารสนเทศในการดำเนินงาน มีวัตถุประสงค์เพื่อให้เกิดความน่าเชื่อถือของข้อมูลและการรักษาระบบความปลอดภัยของระบบสารสนเทศ การตรวจสอบเทคโนโลยีสารสนเทศจะมีประสิทธิภาพก็ต่อเมื่อผู้ตรวจสอบภายในมีความรู้ในเรื่องราวเกี่ยวกับระบบสารสนเทศ ถ้าหากผู้ตรวจสอบ

ภายในไม่มีความรู้ความชำนาญอาจต้องใช้เวลาศึกษาเพื่อทำความเข้าใจพอสมควร เนื่องจากงานเทคโนโลยีสารสนเทศเป็นงานเทคนิคเฉพาะ ดังนั้นบางองค์กรจะจ้างผู้ตรวจสอบที่มีความเชี่ยวชาญด้านเทคโนโลยีสารสนเทศโดยตรงมาทำการตรวจสอบ

ขั้นตอนของการตรวจสอบภายในและบุคคลที่เกี่ยวข้อง

การตรวจสอบภายในมี 3 ขั้นตอนคือ

ขั้นที่ 1 การวางแผนและการเตรียมการสำหรับงานตรวจสอบภายในซึ่งประกอบด้วยการกำหนดวัตถุประสงค์และขอบเขตของงานตรวจสอบ การศึกษาข้อมูลพื้นฐาน การเลือกทีมผู้ตรวจสอบและการจัดทำแนวการตรวจสอบ การแจ้งผู้รับตรวจและการขออนุมัติเพื่อทำการตรวจสอบ

ขั้นที่ 2 การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในประกอบด้วย การสำรวจเบื้องต้น การประเมินความเสี่ยงและการสอบทานการควบคุมภายใน การจัดทำเรื่องที่ตรวจพบ และการประชุมสรุปผลการตรวจสอบ

ขั้นที่ 3 การรายงาน ติดตามการตรวจสอบภายใน และการประเมินผลประสิทธิภาพการติดตามผล

หน่วยงานตรวจสอบภายในเกี่ยวข้องกับกลุ่มบุคคลต่อไปนี้

1. หน่วยงานตรวจสอบภายในกับคณะกรรมการตรวจสอบ เนื่องจากงานตรวจสอบภายในจะต้องสะท้อนความเป็นอิสระและการเป็นที่ยอมรับภายในองค์กร ดังนั้นหน่วยงานตรวจสอบภายในจึงควรอยู่ในแผนภูมิแบ่งส่วนงานของการจัดโครงสร้างองค์กรให้อยู่ในระดับสูงพอที่จะทำให้ผู้บริหารสูงสุดของหน่วยงานตรวจสอบภายในสามารถรายงานตรงต่อผู้บริหารระดับสูงที่มีอำนาจเพียงพอที่จะส่งเสริมความเป็นอิสระของผู้ตรวจสอบภายในและนำข้อมูลสารสนเทศจากหน่วยงานตรวจสอบภายในไปใช้ได้อย่างเหมาะสม

ปัจจุบันหน่วยงานตรวจสอบภายในส่วนมากรายงานต่อตรงคณะกรรมการตรวจสอบ โดยเฉพาะบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เนื่องจากตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยได้มีข้อกำหนดให้บริษัทจดทะเบียนต้องมี

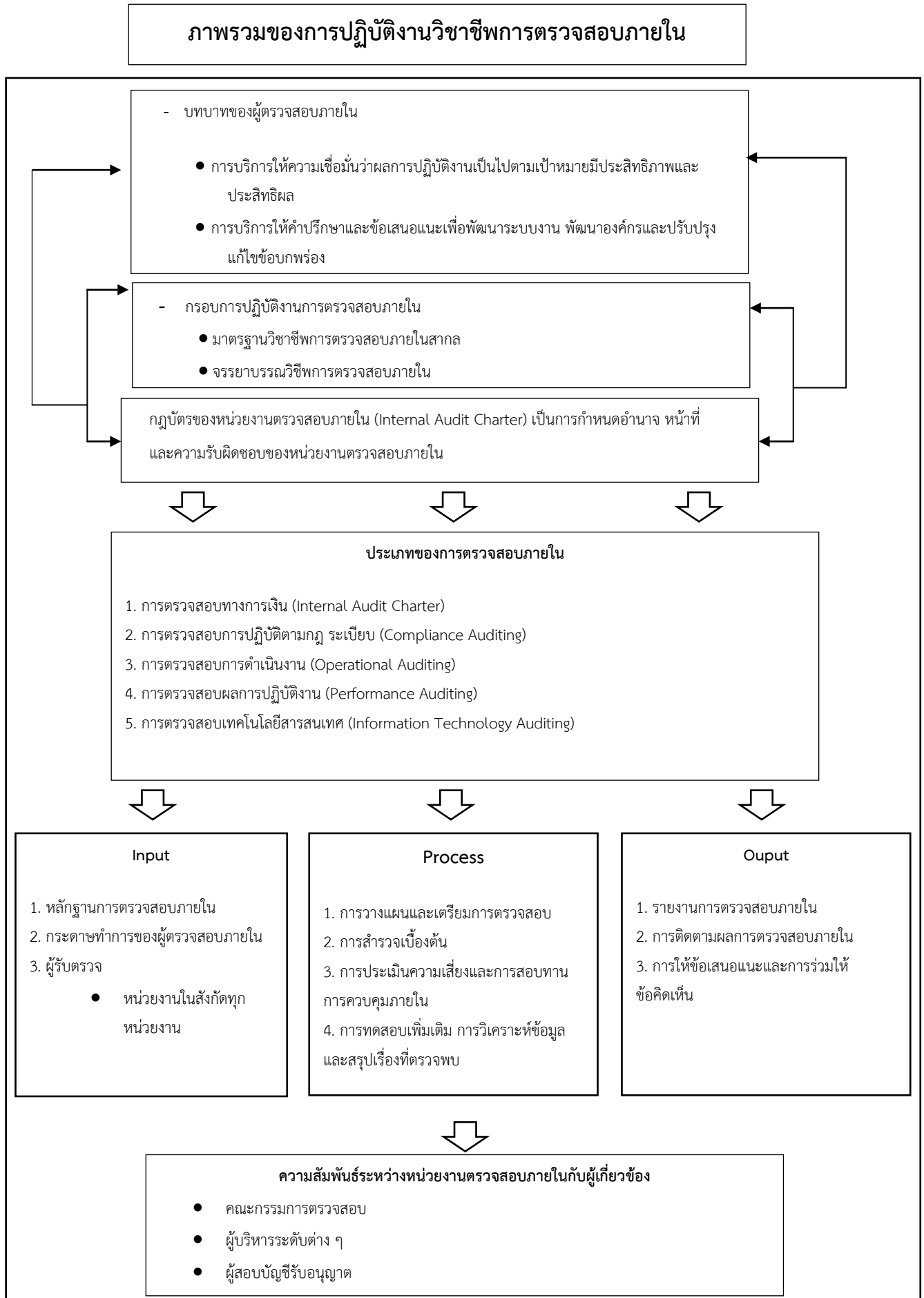
คณะกรรมการตรวจสอบเพื่อกำกับดูแลการดำเนินงานของ บริษัทจดทะเบียนให้ได้มาตรฐานและเป็นไปในแนวทางที่ถูกต้อง การที่บริษัทจดทะเบียนมีคณะกรรมการตรวจสอบจะสามารถช่วยสนับสนุนความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน หน่วยงานตรวจสอบภายในจึงมีภารกิจที่ต้องสนับสนุนการปฏิบัติงานของคณะกรรมการตรวจสอบให้สามารถบรรลุเป้าหมายได้อย่างมีประสิทธิภาพ

2. หน่วยงานตรวจสอบภายในกับผู้บริหารระดับต่าง ๆ หน่วยงานตรวจสอบภายในและผู้รับบริหารในแต่ละระดับขององค์กรควรมีการร่วมมือกันหรือประเด็นต่าง ๆ เพื่อวางแผนการตรวจสอบให้ได้ครอบคลุมในเรื่องที่มีความเสี่ยงสูงหรือมีสาระสำคัญ ซึ่งถ้ามีการตรวจสอบภายในในระดับที่มีคุณภาพและเหมาะสมแล้ว การตรวจสอบภายในจะสามารถช่วยเพิ่มมูลค่าให้กับฝ่ายบริหารได้

3. หน่วยงานตรวจสอบภายในกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หน่วยงานตรวจสอบภายในกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตควรมีการประสานงานกัน ทำงานร่วมกันจะทำให้ลดงานที่ทำซ้ำซ้อนกันลงไป ทำให้สามารถนำทรัพยากรส่วนที่เหลือไปก่อให้เกิดประโยชน์กับองค์กรในเรื่องอื่น ๆ ดังนั้น ผู้ตรวจสอบภายในและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ควรมีความสัมพันธ์ที่ดีต่อกัน เปิดเผยข้อมูลจากการตรวจสอบซึ่งกันและกันไว้วางใจซึ่งกันและกัน เพื่อให้รายงานงบการเงินขององค์กรมีความถูกต้อง ครบถ้วน เชื่อถือได้จากผู้ใช้งบการเงินทั้งหมด เพื่อสร้างความโปร่งใสให้กับองค์กร

สรุป

จากเรื่องราวต่าง ๆ ของวิชาชีพการตรวจสอบภายในที่ท่านได้อ่านมาตั้งแต่ต้นจนจบบทความนี้ผู้เขียนหวังว่าคงจะทำให้ท่านรู้จักและเข้าใจวิชาชีพการตรวจสอบภายในพอสมควร ในท้ายที่สุดนี้ขอสรุปโดยนำเสนอเป็นภาพรวมของวิชาชีพการตรวจสอบภายในดังนี้



เอกสารอ้างอิง

- [1] สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย. (2555).
**มาตรฐานการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบ
ภายใน.** กรุงเทพฯ: สมาคมฯ.
- [2] Reding; Kurt F. et al. (2007). **Internal Auditing :
Assurance & Consulting Services.** [N.D]: The
Institute of Internal Auditors.
- [3] Gleim, Lvin N. (2011). **CIA Review Part I, Internal
Audit Role in Governance, Risk, and Control.**
Florida: Gleim Publication, Inc.