



**รายงานผลการฝึกอบรม**  
**โครงการอบรมหลักสูตรประกาศนียบัตรผู้ตรวจสอบภายในภาครัฐ**  
**(Certified Government Internal Auditor – CGIA) ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2569**  
**หลักสูตร ระดับ 1 การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน (Audit Professional)**  
**รุ่นที่ 2 ระหว่างวันที่ 9 – 22 มีนาคม 2569**  
**ณ โรงแรมเซ็นทารา ไทฟ์ ศูนย์ราชการและคอนเวนชันเซ็นเตอร์ แจ้งวัฒนะ กรุงเทพมหานคร**

\*\*\*\*\*

ตามที่ ผู้บังคับบัญชาและผู้บริหาร ได้พิจารณาอนุมัติให้ข้าพเจ้า นายธรรมศักดิ์ นกพุทธา ตำแหน่ง นักวิชาการตรวจสอบภายใน ชำนาญการ เข้ารับการฝึกอบรมของกรมบัญชีกลาง ตามหนังสือสถาบันพัฒนาบุคลากรด้านการคลังและบัญชีภาครัฐ กรมบัญชีกลาง ที่ กค ๐๔๑๘.๖/ว ๗๒๘ ลงวันที่ ๒๑ ตุลาคม ๒๕๖๘ เรื่อง โครงการอบรมหลักสูตรประกาศนียบัตรผู้ตรวจสอบภายในภาครัฐ (Certified Government Internal Auditor – CGIA) ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๖๙ หลักสูตร ระดับ ๑ การปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน (Audit Professional รุ่นที่ ๒ ระหว่างวันที่ ๙ – ๒๒ มีนาคม ๒๕๖๙ ณ โรงแรมเซ็นทารา ไทฟ์ ศูนย์ราชการและคอนเวนชันเซ็นเตอร์ แจ้งวัฒนะ กรุงเทพมหานคร

บัดนี้ ผู้เข้ารับการฝึกอบรม ได้เข้ารับการฝึกอบรมตามโครงการฯ ดังกล่าวเรียบร้อยแล้ว จึงขอรายงานผลการฝึกอบรมฯ ดังต่อไปนี้

๑. หน่วยงานที่แจ้งหนังสือ : กรมบัญชีกลาง

๒. หน่วยงานผู้จัดการฝึกอบรม : สถาบันพัฒนาบุคลากรด้านการคลังและบัญชีภาครัฐ

๓. ระยะเวลาและสถานที่ดำเนินการฝึกอบรม : ระหว่าง ๙ – ๒๒ มีนาคม ๒๕๖๘

ณ โรงแรมเซ็นทารา ไทฟ์ ศูนย์ราชการและคอนเวนชันเซ็นเตอร์ แจ้งวัฒนะ กรุงเทพมหานคร

๔. งบประมาณ

๔.๑ ค่าลงทะเบียน จำนวน ๑๓,๘๐๐ บาท

๔.๒ ค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการ จำนวน ๑๖,๕๐๕ บาท

รวมเป็นเงินทั้งสิ้น ๓๐,๓๐๕ บาท (สามหมื่นสามร้อยห้าบาทถ้วน)

## ๕. วัตถุประสงค์ในการเข้ารับรับการฝึกอบรม

๕.๑ เพื่อพัฒนาและยกระดับวิชาชีพการตรวจสอบภายในของหน่วยงานของรัฐสู่มาตรฐานสากล สนับสนุนส่งเสริมให้ผู้ตรวจสอบภายในมีความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการตรวจสอบภายใน รวมถึงจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบภายใน

๕.๒ เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถนำความรู้ที่ได้รับไปปรับใช้หรือประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ

๕.๓ เพื่อเสริมสร้างคุณภาพให้กับระบบการตรวจสอบภายในของหน่วยงานของรัฐ เพื่อการเป็นที่ปรึกษาในการเพิ่มประสิทธิผล ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานและการบริหารงาน

๕.๔ เพื่อส่งเสริมให้เกิดกลไกการกำกับดูแล ควบคุมตนเองที่ดี เกิดวินัยการคลังในการบริหารจัดการหน่วยงานของรัฐ

## ๖. เนื้อหาของการฝึกอบรม ประกอบไปด้วย

วันที่ ๙ มีนาคม ๒๕๖๙

หัวข้อ : การกำกับดูแล การบริหารความเสี่ยง และควบคุมภายใน

วิทยากร : อาจารย์ปาริสา ภัคตุรงค์ ผู้เชี่ยวชาญด้านการบริหารความเสี่ยง ภาคเอกชน

การกำกับดูแลองค์กร (Corporate Governance) การบริหารความเสี่ยง (Risk Management) และการควบคุมภายใน (Internal Control) ถือเป็นหัวใจสำคัญของการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ เนื่องจากทั้งสามส่วนนี้มีความเชื่อมโยงกันและเป็นปัจจัยสำคัญในการสร้าง ความมั่นคง ความโปร่งใส และความน่าเชื่อถือ ให้แก่องค์กร ตามกรอบ COSO Internal Control Framework (๒๐๑๓) และ COSO Enterprise Risk Management – ERM (๒๐๑๗)

เน้นย้ำว่า Governance คือ “โครงสร้างและกระบวนการที่ทำให้คณะกรรมการ ผู้บริหาร และผู้ตรวจสอบภายในสามารถกำกับดูแลองค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพ” การบริหารความเสี่ยงเป็นกลไกที่ช่วยให้หน่วยงานสามารถระบุ ประเมิน และจัดการความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นได้อย่างเป็นระบบ และการควบคุมภายในเป็นเครื่องมือที่ช่วยสนับสนุนให้เป้าหมายองค์กรสำเร็จได้อย่างมีประสิทธิภาพในบริบทของประเทศไทย การกำกับดูแล การบริหารความเสี่ยง และการควบคุมภายในต้องสอดคล้องกับแนวทางของ สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) และ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (สตง.) ซึ่งเน้นการใช้แนวคิดเชิงระบบ (Systematic Approach) ในการป้องกันการทุจริต และสร้างความเชื่อมั่นให้กับผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย

### ๑. การกำกับดูแลองค์กร (Corporate Governance)

โครงสร้างการกำกับดูแล :

- คณะกรรมการตรวจสอบ (Audit Committee)
- คณะกรรมการบริหาร
- หน่วยตรวจสอบภายใน

หลักการสำคัญ:

- ความโปร่งใส (Transparency)
- ความรับผิดชอบ (Accountability)
- การรักษาผลประโยชน์ของผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย (Stakeholder Interests)

บทบาทผู้ตรวจสอบภายใน:

- สนับสนุนคณะกรรมการในการประเมินความเสี่ยง
- ประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายใน
- ตรวจสอบการปฏิบัติตามนโยบายและข้อกำหนด

## ๒. การบริหารความเสี่ยง (Risk Management)

การระบุความเสี่ยง (Risk Identification):

- ความเสี่ยงด้านการเงิน
- ความเสี่ยงด้านปฏิบัติการ
- ความเสี่ยงด้านกฎหมายและระเบียบข้อบังคับ
- ความเสี่ยงด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ

การประเมินและจัดลำดับความสำคัญ (Risk Assessment & Prioritization):

- ประเมินโอกาสและผลกระทบของแต่ละความเสี่ยง
- จัดลำดับความสำคัญตามความร้ายแรงและผลกระทบต่อองค์กร

กลยุทธ์การจัดการความเสี่ยง (Risk Response):

- การหลีกเลี่ยงความเสี่ยง (Avoidance)
- การลดความเสี่ยง (Mitigation)
- การโอนความเสี่ยง (Transfer) เช่น ประกันภัย
- การยอมรับความเสี่ยง (Acceptance)

## ๓. การควบคุมภายใน (Internal Control)

ตามกรอบ COSO Internal Control Framework การควบคุมภายในประกอบด้วย ๕ องค์ประกอบหลัก:

- สภาพแวดล้อมการควบคุม (Control Environment) – วัฒนธรรมองค์กร ทักษะคติของผู้บริหารต่อความโปร่งใสและคุณธรรม
- การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment) – การระบุและประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นต่อการบรรลุวัตถุประสงค์
- กิจกรรมการควบคุม (Control Activities) – กระบวนการหรือมาตรการเพื่อลดความเสี่ยง เช่น การแยกหน้าที่ การอนุมัติรายการสำคัญ
- ข้อมูลและการสื่อสาร (Information & Communication) – การรายงานผลและข้อมูลที่ถูกต้อง ทันเวลา และสื่อสารอย่างมีประสิทธิภาพ
- การติดตามและประเมินผล (Monitoring Activities) – การติดตามผลการควบคุม และปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง

## ๔. การประสานระหว่าง Governance, Risk & Control

เน้นย้ำให้ผู้ตรวจสอบภายในต้องมองทั้ง ๓ ส่วนแบบบูรณาการ (Integrated View)

- การบริหารความเสี่ยงที่ดีสนับสนุนการควบคุมภายใน
- การควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพทำให้การกำกับดูแลเป็นไปอย่างมั่นคง
- ผู้ตรวจสอบภายในต้องสามารถรายงานเชิงวิเคราะห์ให้ผู้บริหารเห็นความเชื่อมโยงระหว่างความเสี่ยงและการควบคุม

การกำกับดูแลองค์กรถือเป็นกระบวนการที่สำคัญในการสร้างความโปร่งใสและความรับผิดชอบต่อผู้มีส่วนได้ส่วนเสียทุกระดับ ซึ่งผู้ตรวจสอบภายในมีบทบาทสำคัญในการสนับสนุนคณะกรรมการและผู้บริหารเพื่อให้การดำเนินงานขององค์กรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและเกิดความเชื่อมั่น การประเมินความเสี่ยงต้องครอบคลุมทั้งความเสี่ยงเชิงปฏิบัติการ ความเสี่ยงด้านการเงิน กฎหมาย และเทคโนโลยีสารสนเทศ เพื่อให้สามารถจัดลำดับความสำคัญของความเสี่ยงได้อย่างเหมาะสมและพอกัสหวิทยาการขององค์กรไปยังประเด็นที่สำคัญที่สุด กลยุทธ์ในการตอบสนองความเสี่ยงควรมีทั้งการหลีกเลี่ยง ลด โอน หรือแม้กระทั่งยอมรับความเสี่ยงที่เหมาะสม ในขณะเดียวกัน การควบคุมภายในต้องครอบคลุมองค์ประกอบสำคัญ ๕ ด้าน ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมควบคุม ข้อมูลและการสื่อสาร และการติดตามและประเมินผล เพื่อป้องกันความผิดพลาดและการทุจริตได้อย่างมีประสิทธิภาพ การประสานระหว่างกำกับการกำกับดูแล การบริหารความเสี่ยง และการควบคุมภายในอย่างบูรณาการช่วยให้องค์กรมีระบบป้องกันที่ครบวงจรและมั่นคงมากขึ้น ผู้ตรวจสอบภายในจึงจำเป็นต้องมองในเชิงบูรณาการ เพื่อให้สามารถให้คำแนะนำเชิงกลยุทธ์แก่ผู้บริหารได้อย่างถูกต้องและเหมาะสม การติดตามผลและประเมินผลควรทำอย่างต่อเนื่องและปรับปรุงตามสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว นอกจากนี้ QAIP ยังมีบทบาทสำคัญในการเสริมความน่าเชื่อถือของรายงานตรวจสอบต่อผู้บริหารและคณะกรรมการ โดยการฝึกอบรมเชิงลึกในเรื่อง Governance, Risk & Control ทำให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถเห็นภาพรวมและความเชื่อมโยงเชิงระบบได้ชัดเจนยิ่งขึ้น การรายงานผลตรวจสอบจึงควรเป็นเชิงวิเคราะห์ ไม่ใช่เพียงสรุปข้อมูลเชิงเอกสารเพียงอย่างเดียว การนำเทคโนโลยีมาสนับสนุนการตรวจสอบสามารถเพิ่มประสิทธิภาพ ลดความผิดพลาด และช่วยให้สามารถตรวจสอบประเด็นเชิงซ้อนได้อย่างแม่นยำมากขึ้น ความเข้าใจทั้งในด้าน Governance, Risk และ Control จึงเป็นพื้นฐานสำคัญในการสร้างความโปร่งใส ความยั่งยืน และความมั่นคงให้แก่องค์กรอย่างแท้จริง

วันที่ ๑๐ มีนาคม ๒๕๖๙

หัวข้อ : ภาพรวมการตรวจสอบภายในและบทบาทหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน

วิทยากร : อาจารย์อูไรวรรณ รุกวัฒนกุล

ผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้านพัฒนาระบบงานตรวจสอบภายใน กองตรวจสอบภาครัฐ กรมบัญชีกลาง

การตรวจสอบภายใน (Internal Audit) ในปัจจุบันไม่ได้ถูกมองเพียงว่าเป็น “เครื่องมือควบคุมหลังบ้าน” อีกต่อไป แต่ถูกยกระดับให้เป็นกลไกเชิงกลยุทธ์ที่ช่วยองค์กรภาครัฐดำเนินงานอย่างมีประสิทธิภาพ โปร่งใส และสามารถรับมือกับความเสี่ยงในสภาพแวดล้อมที่ซับซ้อน การอบรมหัวข้อนี้จึงเป็นพื้นฐานสำคัญที่วางรากฐานความเข้าใจเรื่องกรอบแนวคิด วิธีการ และมาตรฐานที่ผู้ตรวจสอบภายในต้องยึดถือ รวมถึงการปรับบทบาทของผู้ตรวจสอบจาก “ผู้จับผิด” ไปสู่ “หุ้นส่วนทางกลยุทธ์”

การตรวจสอบภายใน (Internal Audit) ในภาครัฐมีความสำคัญยิ่งต่อการสร้างความเชื่อมั่นในการบริหารจัดการทรัพยากรของประเทศ ทั้งในด้านประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และความโปร่งใสต่อสังคม การอบรมในหัวข้อนี้จึงเป็นรากฐานที่ทำให้ผู้เข้าร่วมอบรมเข้าใจบทบาทเชิงกลยุทธ์ของผู้ตรวจสอบภายในไม่เพียงแต่เป็นผู้ประเมินความถูกต้อง แต่ยังเป็นทีปรึกษาที่ช่วยยกระดับมาตรฐานการกำกับดูแลและธรรมาภิบาล

## ๑. ความหมายและกรอบแนวคิดการตรวจสอบภายใน

อ้างอิงมาตรฐานของ The Institute of Internal Auditors (IIA) การตรวจสอบภายใน คือ “กิจกรรมการประเมินอย่างอิสระและเป็นกลาง (Independent and Objective Assurance Activity) ที่มีเป้าหมายเพื่อเพิ่มคุณค่า (Value Added) และปรับปรุงการดำเนินงานขององค์กร”

ในภาครัฐ การตรวจสอบภายในถูกกำหนดให้บทบาทในการตรวจสอบการใช้จ่ายงบประมาณ การปฏิบัติตามระเบียบ และการประเมินระบบควบคุมภายในให้เป็นไปตามหลัก COSO Framework

- ตามกรอบ The Institute of Internal Auditors (IIA): การตรวจสอบภายในคือ “กิจกรรมอิสระและเป็นกลางที่มีเป้าหมายเพื่อเพิ่มคุณค่า (Value Added) และยกระดับการดำเนินงานขององค์กร”

- บริษัทไทย: งานตรวจสอบภายในภาครัฐได้รับการรับรองใน ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการตรวจสอบภายในของหน่วยงานของรัฐ พ.ศ. ๒๕๔๔ และที่แก้ไขเพิ่มเติม

- พัฒนาการ: เดิมงานตรวจสอบเน้น “การตรวจสอบความถูกต้อง” (Compliance & Financial Audit) → ปัจจุบันขยายสู่ “การประเมินระบบบริหารความเสี่ยง” (Risk-based Audit) และ “การให้คำปรึกษาเชิงกลยุทธ์” (Consulting Role)

## ๒. วัตถุประสงค์หลักของการตรวจสอบภายใน

- สร้างความเชื่อมั่น (Assurance) แก่ผู้บริหารและสาธารณชน

- เพิ่มคุณค่า (Value Creation) ผ่านการแนะนำการปรับปรุงระบบงาน

- ป้องกันความเสี่ยง (Risk Prevention) โดยการประเมินและติดตามกลไกการควบคุมภายใน

### ๓. ขอบเขตงานตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบด้านการเงิน (Financial Audit) → ตรวจสอบงบประมาณ การจัดซื้อจัดจ้าง การใช้ทรัพย์สิน

การตรวจสอบการปฏิบัติตาม (Compliance Audit) → ตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ และนโยบาย

การตรวจสอบด้านการดำเนินงาน (Operational Audit) → ประเมินประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และความคุ้มค่า (Economy, Efficiency, Effectiveness – ๓Es)

การตรวจสอบระบบสารสนเทศ (IT Audit) → ตรวจสอบระบบควบคุมด้านความปลอดภัย การประมวลผลข้อมูล และการบริหารความเสี่ยงด้านเทคโนโลยี

## ๔. บทบาทผู้ตรวจสอบภายใน

- ผู้ประเมิน (Assessor): ตรวจสอบและประเมินระบบงาน ความเสี่ยง และการควบคุม

- ผู้ให้คำปรึกษา (Consultant): นำเสนอแนวทางเพิ่มประสิทธิภาพ เช่น แนะนำระบบ e-GP ในการจัดซื้อจัดจ้าง

- ผู้เฝ้าระวังความเสี่ยง (Risk Watcher): มองไปข้างหน้าเพื่อระบุสัญญาณเตือนล่วงหน้า

- หุ่นส่วนเชิงกลยุทธ์ (Strategic Partner): ร่วมสนับสนุนผู้บริหารในการบรรลุเป้าหมายของหน่วยงาน

- ผู้พิทักษ์จริยธรรม (Ethical Guardian): สร้างวัฒนธรรมโปร่งใสต่อต้านทุจริต

#### ๕. มาตรฐานและแนวทางสากล

- IPPF (International Professional Practices Framework): กรอบมาตรฐานวิชาชีพผู้ตรวจสอบภายใน
  - **Definition:** กำหนดนิยามการตรวจสอบภายใน
  - **Code of Ethics:** เน้นคุณธรรม จริยธรรม ความซื่อสัตย์ ความเป็นกลาง การเก็บความลับและความสามารถเชิงวิชาชีพ
  - **Standards:** กำหนดมาตรฐานด้านคุณลักษณะ (Attribute Standards) และมาตรฐานด้านการปฏิบัติงาน (Performance Standards)
    - COSO Internal Control – Integrated Framework: ใช้เป็นฐานการประเมินระบบควบคุมภายใน ส่วนประกอบ ๕ ด้าน ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม (Control Environment), การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment), กิจกรรมการควบคุม (Control Activities), สารสนเทศและการสื่อสาร (Information & Communication), และการติดตามผล (Monitoring Activities) เน้นการมอง “การควบคุมภายใน” เป็นระบบองค์รวม ไม่ใช่เพียงกิจกรรมย่อย
    - Three Lines of Defense Model: ผู้ตรวจสอบภายในคือ “แนวป้องกันที่สาม” ที่ทำหน้าที่สร้างความมั่นใจต่อผู้บริหารสูงสุด
      - **Line ๑:** หน่วยปฏิบัติงานและผู้บริหารสายตรง
      - **Line ๒:** หน่วยกำกับดูแล เช่น งานควบคุมภายใน งานบริหารความเสี่ยง
      - **Line ๓:** หน่วยตรวจสอบภายใน → ทำหน้าที่ให้ความเชื่อมั่นต่อผู้บริหารสูงสุดและผู้กำกับดูแล

#### ๖. กรอบกฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้อง (เฉพาะบริบทไทย)

- พ.ร.บ.วิธีการงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๖๑ → เน้นความรับผิดชอบ การประเมินผลลัพธ์เชิงนโยบาย
- ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายใน พ.ศ. ๒๕๔๕ → กำหนดมาตรฐานกลางสำหรับหน่วยงานรัฐ
- นโยบายคุณธรรมและความโปร่งใสของรัฐ (Integrity & Transparency Assessment: ITA) → กำหนดให้ผู้ตรวจสอบภายในมีบทบาทสำคัญในการยกระดับคะแนน ITA ของหน่วยงาน

#### ๗. แนวโน้มใหม่ในการตรวจสอบภายใน

- Digital Audit: ใช้ Data Analytics และเครื่องมือดิจิทัลในการวิเคราะห์ธุรกรรมจำนวนมาก
- Continuous Auditing & Monitoring: ตรวจสอบแบบเรียลไทม์ ไม่รอสิ้นงวด
- Audit of IT & Cybersecurity: เน้นประเมินความเสี่ยงด้านข้อมูล การโจมตีไซเบอร์ การปกป้องข้อมูลส่วนบุคคล (PDPA)
- Sustainability Audit (ESG Audit): ตรวจสอบการปฏิบัติด้านสิ่งแวดล้อม สังคม และธรรมาภิบาล ซึ่งกำลังเป็นมาตรฐานใหม่ของภาครัฐและเอกชน

## ๘. กรณีศึกษาและการอภิปราย

อาจารย์ได้ยกตัวอย่างโครงการจัดซื้อจัดจ้างในหน่วยงานรัฐ ที่พบปัญหาเรื่อง

- การใช้ TOR (Terms of Reference) ที่ไม่ชัดเจน เอื้อประโยชน์แก่ผู้รับจ้างบางราย
- ความเสี่ยงด้านการทุจริตเชิงระบบ เช่น การสมยอมราคา (Bid Rigging)

บทบาทผู้ตรวจสอบภายในคือ เข้าตรวจสอบทั้งก่อน (Preventive Control), ระหว่าง (Detective Control), และหลังโครงการ (Corrective Control) เพื่อให้การใช้จ่ายงบประมาณคุ้มค่าและโปร่งใส

- การขาดการติดตามผลหลังโครงการทำให้โครงการล่าช้า คุณภาพไม่ตรงตามสัญญา

ผู้ตรวจสอบภายในจึงต้องเข้าไปช่วยทั้ง ตรวจสอบเชิงป้องกัน (Preventive Control) และ เสนอแนวทางแก้ไข (Corrective Action)

วันที่ ๑๑ มีนาคม ๒๕๖๙

หัวข้อ : การรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบ

วิทยากร : อาจารย์สุรพร ศิริขันตยกุล - ภาคเอกชน

การรายงานผลการตรวจสอบถือเป็นหนึ่งใน กระบวนการสำคัญที่สุดของงานตรวจสอบภายใน เพราะเป็นช่องทางหลักที่ผู้ตรวจสอบภายในถ่ายทอดข้อค้นพบ ความเสี่ยง และข้อเสนอแนะเชิงปฏิบัติการไปสู่ผู้บริหารและคณะกรรมการตรวจสอบได้อย่างชัดเจนและมีประสิทธิภาพ การรายงานที่มีคุณภาพต้อง สะท้อนทั้ง ข้อเท็จจริงเชิงระบบ (Facts), ความเสี่ยงและผลกระทบต่อองค์กร (Risk & Impact) และ ข้อเสนอแนะเชิงปฏิบัติการ (Recommendations) อย่างครบถ้วนและมีความน่าเชื่อถือ การเรียนรู้ครั้งนี้ทำให้ผู้เข้าร่วมอบรมเห็น ความสำคัญของการ สร้างรายงานที่เป็นเครื่องมือสร้างคุณค่า (Value-Added Tool) ไม่ใช่เพียงเอกสารสรุปข้อมูล เท่านั้น

บทนำของวิชานี้ยังเน้นถึงหลักการสำคัญของการรายงานที่ต้องสอดคล้องกับ มาตรฐานสากลของ IIA (International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing – IPPF) ทั้งในเรื่องการให้ ข้อมูลครบถ้วน ความเป็นกลาง การวิเคราะห์เชิงลึก และการนำเสนอเชิงกลยุทธ์เพื่อสนับสนุนการตัดสินใจของ ผู้บริหาร นอกจากนี้ การรายงานที่ดีจะต้องเป็น สะพานเชื่อมระหว่างผู้ตรวจสอบกับผู้บริหาร เพื่อสร้างความเข้าใจ ร่วมกันเกี่ยวกับระบบควบคุมภายใน ความเสี่ยง และมาตรการแก้ไข

การรายงานผลการตรวจสอบและการติดตามผลการดำเนินงานเป็น ขั้นตอนสุดท้ายและสำคัญที่สุด ของกระบวนการตรวจสอบภายใน เนื่องจากเป็นช่องทางหลักที่ผู้ตรวจสอบภายในสามารถสื่อสารผลการตรวจสอบ ต่อผู้บริหารและคณะกรรมการตรวจสอบได้อย่างชัดเจนและตรงประเด็น การรายงานผลที่มีคุณภาพต้องสะท้อนทั้ง ข้อค้นพบเชิงระบบ (Findings), ความเสี่ยงและผลกระทบ (Risk & Impact), และ คำแนะนำเชิงปฏิบัติการ (Recommendations) อย่างครบถ้วนและเป็นกลาง เพื่อสนับสนุนการตัดสินใจและสร้างคุณค่าแก่หน่วยงาน การ ฝึกอบรมโดยอาจารย์สุรพรเน้นการบูรณาการทั้ง หลักวิชาการตรวจสอบภายใน, การสื่อสารเชิงกลยุทธ์, และแนว ปฏิบัติที่ทันสมัย เพื่อให้ผู้เข้าร่วมสามารถผลิตรายงานที่มีคุณภาพสูงและเป็นที่ยอมรับในระดับผู้บริหาร

## ๑. หลักการและกรอบการรายงานผลตรวจสอบ

การรายงานผลตรวจสอบควรใช้ กรอบมาตรฐานสากล ของ IIA และ IPPF ซึ่งกำหนดว่าผู้ตรวจสอบต้องนำเสนอข้อมูลในรูปแบบที่ชัดเจน ครบถ้วน และสามารถนำไปปฏิบัติได้จริง โดยประกอบด้วย:

- Executive Summary: สรุปข้อค้นพบสำคัญ ความเสี่ยงและผลกระทบที่สำคัญที่สุด เพื่อให้ผู้บริหารเข้าใจได้ทันที

- Detailed Findings: ระบุข้อค้นพบที่สนับสนุนด้วยหลักฐานและการวิเคราะห์เชิงลึก

- Risk Assessment: การประเมินความรุนแรงของความเสี่ยงที่ค้นพบและผลกระทบต่อเป้าหมายองค์กร

- Recommendations: ข้อเสนอแนะเชิงปฏิบัติการที่ชัดเจน สามารถนำไปปรับปรุงระบบควบคุมภายในได้

อาจารย์สุวีพรเน้นว่าการจัดทำรายงานไม่ใช่แค่การสรุปข้อมูลเชิงเอกสาร แต่ต้องเป็น เครื่องมือสร้างคุณค่า (Value-Added Tool) ที่สนับสนุนการบริหารความเสี่ยงและการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์

องค์ประกอบของรายงานตรวจสอบ รายงานตรวจสอบที่มีคุณภาพสูงควรประกอบด้วย องค์ประกอบหลัก ๕ ส่วน ที่สอดคล้องกับแนวทางวิชาการและมาตรฐานสากล ได้แก่

### ๑. ข้อเท็จจริง (Facts)

- รายงานต้องระบุข้อค้นพบอย่างชัดเจน โดยอ้างอิงหลักฐานจากเอกสาร กระบวนการ และข้อมูลเชิงสถิติ

- ข้อเท็จจริงต้องถูกต้อง ครบถ้วน และไม่บิดเบือน เพื่อสร้างความน่าเชื่อถือและความมั่นใจให้ผู้บริหาร

- ตัวอย่างเช่น การระบุวันที่เกิดเหตุการณ์ การอ้างอิงเอกสารที่ตรวจสอบ หรือผลการสุ่มตัวอย่างเชิงระบบ

### ๒. สิ่งที่จะเป็น / ระเบียบที่เกี่ยวข้อง (Criteria / Standard)

- อธิบายมาตรฐานหรือข้อกำหนดที่ใช้เปรียบเทียบ เช่น นโยบายภายใน ระเบียบราชการ กฎหมาย หรือมาตรฐานวิชาชีพ

- ช่วยให้ผู้บริหารเข้าใจว่าเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น ผิดปกติหรือไม่เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนด

- ตัวอย่าง: การตรวจสอบบัญชีต้องสอดคล้องกับมาตรฐานบัญชีราชการ และข้อกำหนดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน

### ๓. สาเหตุ (Cause / Reason)

- วิเคราะห์ว่าทำไมข้อผิดพลาดหรือความเสี่ยงจึงเกิดขึ้น

- ระบุปัจจัยที่มีผลต่อปัญหา เช่น ขาดความเข้าใจในการปฏิบัติตามระเบียบ ขาดการควบคุมภายใน หรือความไม่สอดคล้องของกระบวนการ

- การวิเคราะห์สาเหตุช่วยให้ผู้บริหารเข้าใจรากปัญหาและสามารถแก้ไขได้ตรงจุด

#### ๔. ผลกระทบ (Effect / Impact)

- อธิบายผลกระทบที่เกิดขึ้นต่อองค์กร เช่น ความเสียหายทางการเงิน ความเสี่ยงต่อภาพลักษณ์ หรือผลกระทบต่อประสิทธิภาพการดำเนินงาน

- ต้องมีการวัดและประเมินผลกระทบทั้งเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณ เพื่อให้ผู้บริหารเห็นความสำคัญของข้อค้นพบ

#### ๕. ข้อเสนอแนะ (Recommendation)

- ให้แนวทางแก้ไขที่ชัดเจนและสามารถปฏิบัติได้จริง

- ระบุผู้รับผิดชอบและกำหนดเวลาในการดำเนินการ

- ควรเชื่อมโยงกับข้อเท็จจริงและผลกระทบ เพื่อให้ข้อเสนอแนะมีน้ำหนักและเป็นที่ยอมรับ

### ๒. การจัดโครงสร้างรายงานให้มีประสิทธิภาพ

การจัดลำดับความสำคัญ : ข้อค้นพบต้องเรียงตามระดับความเสี่ยงและผลกระทบ ไม่ควรเท่าเทียมทุกข้อ

การเชื่อมโยงกับ Governance & Control : ระบุว่าแต่ละข้อค้นพบเกี่ยวข้องกับระบบควบคุมภายในหรือมาตรการกำกับดูแลใด

การใช้หลักฐานสนับสนุน : ต้องระบุหลักฐานชัดเจนทั้งเอกสาร ภาพถ่าย หรือข้อมูลสถิติที่ตรวจสอบ

การเขียนแบบกระชับและชัดเจน : ใช้ภาษาเชิงวิชาการแต่เข้าใจง่าย ไม่ซับซ้อน

#### รูปแบบรายงานตรวจสอบ

##### ๒.๑ รายงานแบบเป็นทางการ (Formal Report)

- ใช้สำหรับรายงานต่อผู้บริหารระดับสูง คณะกรรมการตรวจสอบ หรือหน่วยงานภายนอก
- โครงสร้างมักเป็นมาตรฐาน มี หน้าปก, สารบัญ, Executive Summary, Findings, Recommendations, Appendix
- ลักษณะการเขียนเป็น เชิงวิชาการและเป็นทางการ ใช้ภาษาเป็นกลาง ตรงประเด็น
- ข้อค้นพบแต่ละข้อมี การอ้างอิงหลักฐานชัดเจน และมีการวิเคราะห์เชิงลึก

##### ๒.๒ รายงานแบบไม่เป็นทางการ (Informal Report / Memo)

- ใช้สำหรับ สื่อสารภายในทีม หรือรายงานต่อหัวหน้าหน่วยงานโดยตรง
- อาจเป็นรูปแบบ Memo หรือ Email สรุปประเด็นสำคัญ และข้อเสนอแนะโดยย่อ
- เน้นความ กระชับ, เข้าใจง่าย, ตรงประเด็น
- สามารถใช้ Bullet Points, Tables, หรือ Diagram เพื่อสื่อสารข้อมูล

การเลือกรูปแบบขึ้นอยู่กับ ผู้รับและวัตถุประสงค์ของรายงาน แต่ไม่ว่ารูปแบบใดก็ต้องสะท้อนข้อค้นพบจริง, ความเสี่ยง, และข้อเสนอแนะเชิงปฏิบัติการอย่างครบถ้วน

การเชื่อมโยงองค์ประกอบกับรูปแบบรายงาน รายงานทางการใช้ ครอบคลุม ๕ องค์ประกอบอย่างละเอียดและชัดเจน มีการอธิบายสาเหตุและผลกระทบเชิงลึก รายงานไม่เป็นทางการอาจเน้น ข้อเท็จจริงสำคัญ, ผลกระทบหลัก, และข้อเสนอแนะเร่งด่วน เพื่อให้ผู้บริหารหรือหัวหน้าตัดสินใจได้ทันที

### ๓. เทคนิคการสื่อสารและการนำเสนอ

**Presentation to Management** : การรายงานผลต่อผู้บริหารควรเน้นประเด็นสำคัญ ใช้ Data Visualization เพื่อให้เห็นภาพรวมของความเสี่ยง

**Tailored Reporting** : ปรับรูปแบบรายงานให้เหมาะสมกับผู้รับ เช่น คณะกรรมการตรวจสอบ vs ผู้บริหารระดับปฏิบัติการ

การใช้กรณีศึกษา: อาจารย์สุริพรแนะนำการยกตัวอย่างเชิงปฏิบัติการและ Benchmarking เพื่อเพิ่มความเข้าใจ

### ๔. การติดตามผล (Follow-up)

**ความสำคัญ** : การติดตามผลช่วยให้มั่นใจว่าผู้บริหารได้ดำเนินการแก้ไขตามข้อเสนอแนะ

**การจัดทำ Follow-up Plan** : ระบุข้อเสนอแนะแต่ละข้อ, ผู้รับผิดชอบ, กำหนดเวลา, และวิธีวัดความสำเร็จ

**การประเมินผลการดำเนินการ** : ใช้ Evidence-Based Evaluation เพื่อตรวจสอบว่ามาตรการแก้ไขมีประสิทธิภาพจริง

**การปรับปรุงกระบวนการตรวจสอบต่อเนื่อง** : ผลการติดตามช่วยให้ผู้ตรวจสอบสามารถปรับปรุง Audit Program และแนวทางตรวจสอบในครั้งต่อไป

### ๕. การเชื่อมโยงกับมาตรฐานวิชาชีพ

การรายงานต้องสอดคล้องกับ International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (IPPF)

การติดตามผลต้องสอดคล้องกับ Quality Assurance & Improvement Program (QAIP)

การใช้ Risk-Based Approach ในการติดตามทำให้ผู้ตรวจสอบมุ่งเน้นไปยังประเด็นสำคัญ ลดการใช้ทรัพยากรที่ไม่จำเป็น

การรายงานผลตรวจสอบไม่ใช่แค่การเขียนรายงาน แต่เป็นทักษะเชิงกลยุทธ์ ผู้ตรวจสอบต้องรู้จักปรับรูปแบบและโทนการสื่อสารให้เหมาะสมกับผู้รับ และต้องจัดโครงสร้างรายงานให้ครบองค์ประกอบ ๕ ส่วนเพื่อสร้างความน่าเชื่อถือและคุณค่าเชิงปฏิบัติการ การเรียนรู้วิชานี้ทำให้มั่นใจว่า รายงานคุณภาพสูง สามารถเป็นเครื่องมือสนับสนุนการบริหารความเสี่ยงและการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ได้อย่างแท้จริง

วันที่ ๑๒ มีนาคม ๒๕๖๙

หัวข้อ : ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการทุจริต (ภาคเช้า)

วิทยากร : อาจารย์กฤตชัย พรหมวัน - ผู้อำนวยการกลุ่มพัฒนาระบบเทคโนโลยีสารสนเทศเพื่อเฝ้าระวังและป้องกันการทุจริต สำนักมาตรการป้องกันการทุจริต สำนักงาน ป.ป.ช.

การทุจริตในภาครัฐไม่เพียงแต่สร้างความเสียหายทางเศรษฐกิจ แต่ยังบั่นทอนความเชื่อมั่นของสังคมต่อระบบราชการ บทเรียนวันนี้จึงสำคัญยิ่งต่อผู้ตรวจสอบภายใน เพราะเราคือแนวหน้าในการป้องกันและตรวจจับสัญญาณความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับทุจริต

ถ่ายทอดจากมุมมองของ ป.ป.ช. ที่ทำงานด้านปราบปรามคอร์รัปชันโดยตรง ทำให้เนื้อหาที่มีความเชื่อมโยงทั้งเชิงกฎหมาย มาตรการเชิงนโยบาย และเครื่องมือป้องกันเชิงปฏิบัติ การทุจริตเป็นปัญหาที่บ่อนทำลายความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจและสังคมของประเทศ โดยเฉพาะในภาครัฐที่เกี่ยวข้องกับการใช้งบประมาณและทรัพยากรของประชาชน อาจารย์ในฐานะผู้เชี่ยวชาญเลขาธิการ ป.ป.ช. ได้อธิบายให้ผู้เข้าอบรมเข้าใจ “รากเหง้า” และ “รูปแบบ” ของการทุจริตที่เกิดขึ้นบ่อยในประเทศไทย ไม่ว่าจะเป็นการทุจริตเชิงนโยบาย (Policy Corruption), การจัดซื้อจัดจ้าง (Procurement Fraud), การใช้อำนาจหน้าที่โดยมิชอบ (Abuse of Power) ตลอดจนการทุจริตเชิงซ้อนที่เชื่อมโยงกับเครือข่ายผลประโยชน์

ความรู้ในเรื่องนี้ไม่ได้มีเป้าหมายเพียงเพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายใน “จับผิด” แต่เพื่อสร้างทักษะในการมองเห็นสัญญาณเตือน (Red Flags) วิเคราะห์ความเสี่ยงเชิงทุจริต และเสนอแนะมาตรการควบคุมที่เป็นรูปธรรม อันจะช่วยป้องกันไม่ให้เกิดการทุจริตเกิดขึ้นตั้งแต่ต้นทาง ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดสมัยใหม่ที่ว่า “การป้องกันมีประสิทธิภาพมากกว่าการปราบปราม”

### ๒.๑. บทบาทของ ป.ป.ช. และภาพรวมสถานการณ์การทุจริต

เริ่มจากการอธิบายบทบาทของ ป.ป.ช. ในการป้องกันและปราบปรามการทุจริต พร้อมทั้งชี้ให้เห็นภาพรวมการทุจริตในประเทศไทยที่ยังอยู่ในระดับสูง (อ้างอิงดัชนี CPI – Corruption Perceptions Index ของ Transparency International) การทุจริตไม่ได้จำกัดอยู่ที่เจ้าหน้าที่ระดับปฏิบัติ แต่สามารถเกิดขึ้นได้ตั้งแต่ระดับนโยบายจนถึงการบริหารงานประจำวัน

### ๒.๒. ประเภทของการทุจริต

การทุจริตเชิงนโยบาย (Policy Corruption) → เช่น การออกนโยบายเอื้อประโยชน์แก่กลุ่มใดกลุ่มหนึ่ง

การทุจริตเชิงปฏิบัติ (Operational Corruption) → เช่น การเรียกรับสินบน การฮั้วประมูล

การทุจริตเชิงโครงสร้าง (Systemic Corruption) → เกิดจากระบบที่เอื้อให้เกิดการสมยอม เช่น กฎหมายที่เปิดช่อง

### ๒.๓. เทคนิคและสัญญาณเตือน (Red Flags)

- การใช้ราคากลางจัดซื้อจัดจ้างที่สูงผิดปกติ
- เอกสารหลักฐานมีร่องรอยการแก้ไขหรือไม่สอดคล้อง
- พฤติกรรมพนักงานที่มีชีวิตเกินฐานะรายได้

### ๒.๔. มาตรการป้องกัน

“การป้องกันสำคัญกว่าการปราบปราม” ผู้ตรวจสอบภายในจึงต้องทำงานเชิงรุก ได้แก่

- วิเคราะห์ความเสี่ยงทุจริต (Fraud Risk Assessment)
- ประเมินการควบคุมภายใน (Internal Control Evaluation)
- เสนอแนะมาตรการลดช่องโหว่ เช่น การแยกหน้าที่ (Segregation of Duties) และระบบ IT ที่ตรวจสอบได้

การทุจริตไม่ใช่เรื่องไกลตัว เพราะไม่ได้เกิดขึ้นเฉพาะคดีใหญ่ที่เป็นข่าว แต่สามารถแฝงตัวอยู่ในชีวิตประจำวันของการทำงานราชการและเอกชน เช่น การเบิกจ่ายเล็กน้อยที่ไม่ตรงตามวัตถุประสงค์ การละเลยหน้าที่เพื่อเอื้อประโยชน์ให้บางฝ่าย หรือแม้แต่การ “ทำเป็นไม่เห็น” ความผิดปกติกเล็กราย ๆ น้อย ๆ ก็อาจเป็นจุดเริ่มต้นของการทุจริตที่ลุกลามกลายเป็นปัญหาใหญ่ได้

การมองเห็น โครงสร้างเชิงระบบของการทุจริต ที่ไม่ได้เกิดขึ้นจาก “คนไม่ดี” เพียงคนเดียว แต่เกิดจากเครือข่ายผลประโยชน์ที่ซับซ้อน ทั้งผู้กำหนดนโยบาย ผู้บริหาร ผู้ปฏิบัติการ รวมถึงภาคเอกชนที่เกี่ยวข้อง ถ้าเปรียบเป็นต้นไม้ “การทุจริต” คือรากที่หยั่งลึกลงดิน มีทั้งรากหลักที่เป็นนโยบายและรากฝอยที่กระจายไปตามกระบวนการ หากผู้ตรวจสอบภายในมองไม่ออกและไม่กล้าเข้าไปตรวจสอบเชิงพฤติกรรม รากเหล่านี้จะยิ่งเติบโตและกัดกร่อนคุณธรรมในองค์กร

ดังนั้น ผู้ตรวจสอบภายในไม่ควรจำกัดตัวเองอยู่แค่การตรวจสอบเชิงเอกสารหรือเชิงธุรกรรม แต่ต้องเรียนรู้การอ่าน “สัญญาณพฤติกรรม” เช่น การใช้ชีวิตเกินฐานะ ความสัมพันธ์ผิดปกติระหว่างผู้ปฏิบัติงานกับคู่สัญญา หรือการเปลี่ยนแปลงนโยบายที่ขาดเหตุผลทางเศรษฐกิจ สิ่งเหล่านี้สะท้อนให้เห็นว่าการตรวจสอบต้องอาศัยทั้งความรู้ ความละเอียดรอบคอบ และความกล้าหาญในการตั้งคำถาม

ประสบการณ์จากการอบรมครั้งนี้ทำให้มั่นใจว่า ผู้ตรวจสอบภายในคือด่านหน้าในการป้องกันประเทศจากการคอร์รัปชันอย่างแท้จริง ไม่เพียงแต่เป็น “ผู้จับผิด” แต่เป็นผู้สร้างระบบที่ป้องกันความผิดพลาดและปกป้องทรัพยากรของรัฐ หากทำหน้าที่อย่างเข้มแข็งและยึดมั่นในจรรยาบรรณ ผู้ตรวจสอบภายในก็จะกลายเป็นกำแพงด่านสำคัญที่หยุดยั้งการทุจริตได้ตั้งแต่ต้นทาง

วันที่ ๑๒ มีนาคม ๒๕๖๙

หัวข้อ : ความรู้พื้นฐานเกี่ยวกับระบบเทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับผู้ตรวจสอบภายใน (ภาคบ่าย)

วิทยากร : อาจารย์จันทร์เพ็ญ กลีภักดิ์ชัย - CPA , CISA

การตรวจสอบเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology Audit: IT Audit) ได้รับความสำคัญเพิ่มขึ้นอย่างก้าวกระโดดในยุคที่การดำเนินงานขององค์กรทั้งภาครัฐและเอกชนพึ่งพาระบบดิจิทัลและฐานข้อมูลขนาดใหญ่เป็นหลัก IT Audit ไม่ได้จำกัดเพียงการตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูลเท่านั้น แต่ยังครอบคลุมถึงการประเมินระบบควบคุมภายในด้านเทคโนโลยี การบริหารจัดการความเสี่ยงทางไซเบอร์ การปกป้องข้อมูลส่วนบุคคล และการประเมินความพร้อมของระบบสารสนเทศต่อภัยคุกคามใหม่ ๆ อาทิ การโจมตีทางไซเบอร์ (Cyber Attack), มัลแวร์ (Malware) และการรั่วไหลของข้อมูล (Data Breach)

สำหรับหน่วยงานภาครัฐไทย IT Audit มีความจำเป็นยิ่ง เนื่องจากภาครัฐเป็นผู้เก็บและดูแลข้อมูลที่มีความละเอียดอ่อนจำนวนมาก เช่น ข้อมูลประชาชน ข้อมูลการเงินการคลัง และข้อมูลเชิงนโยบาย หากเกิดความบกพร่องในการบริหารจัดการระบบสารสนเทศ ย่อมส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือและความมั่นคงของประเทศได้โดยตรง ดังนั้น การพัฒนาศักยภาพผู้ตรวจสอบภายในด้าน IT Audit จึงถือเป็นการลงทุนเชิงกลยุทธ์ที่ช่วยให้หน่วยงานรัฐสามารถบริหารจัดการความเสี่ยงดิจิทัลได้อย่างมีประสิทธิภาพ และก้าวทันต่อความท้าทายในยุคดิจิทัล

ในยุคปัจจุบัน ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology – IT) เป็นแกนสำคัญในการดำเนินงานของทุกองค์กร การตรวจสอบภายในจึงไม่สามารถมองข้ามความรู้ด้าน IT ได้ เพราะผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องเข้าใจโครงสร้างการทำงานของระบบ ข้อมูลที่ไหลผ่าน และความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นจากระบบเหล่านี้ตาม COBIT ๒๐๑๙ Framework และ ISO/IEC ๒๗๐๐๑

อาจารย์จันทร์เพ็ญเน้นย้ำว่า ผู้ตรวจสอบต้องสามารถ

- เข้าใจโครงสร้างระบบ IT ทั้งในส่วนฮาร์ดแวร์ ซอฟต์แวร์ และเครือข่าย
- ประเมินความเสี่ยงด้านความปลอดภัยข้อมูล (Information Security Risk)
- ประเมินประสิทธิภาพของการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับระบบสารสนเทศ

**ความรู้พื้นฐานนี้ช่วยให้ผู้ตรวจสอบสามารถ**

- วางแผนการตรวจสอบที่ครอบคลุมประเด็น IT-critical processes
- สื่อสารกับฝ่าย IT และผู้บริหารได้อย่างเข้าใจและมีประสิทธิภาพ
- ใช้เครื่องมือทางเทคโนโลยีมาช่วยตรวจสอบ (Data Analytics, System Audit Tools)

**โครงสร้างพื้นฐาน IT ขององค์กร**

- ระบบเครือข่าย: LAN, WAN, VPN
- เซิร์ฟเวอร์และฐานข้อมูล
- แอปพลิเคชันหลัก (ERP, CRM)
- จุดเชื่อมต่อผู้ใช้งาน (Endpoints)

**ความเสี่ยงด้าน IT**

- ความเสี่ยงด้านความปลอดภัย: การเข้าถึงข้อมูลโดยไม่ได้รับอนุญาต การโจมตีจากภายนอก (Cyber Threats)

- ความเสี่ยงด้านความถูกต้องของข้อมูล: ข้อมูลสูญหาย หรือการประมวลผลผิดพลาด
- ความเสี่ยงด้านระบบ: การ downtime ของระบบหลัก ส่งผลต่อการปฏิบัติหน้าที่ขององค์กร

**การควบคุมภายในด้าน IT**

- Access Control และ Authentication
- Segregation of Duties ในระบบ IT
- Logging และ Monitoring Activity
- Backup & Recovery Plan

วันที่ ๑๓ มีนาคม ๒๕๖๙

หัวข้อ : การวางแผนการตรวจสอบ

วิทยากร : อาจารย์เดชา ศิริสุทธิเดชา ที่ปรึกษาอิสระด้านการตรวจสอบภายใน การบริหารความเสี่ยง การควบคุมภายใน และการกำกับดูแลกิจการ (ภาคเอกชน)

การอบรมวันนี้ถือเป็น “หัวใจสำคัญ” ของงานตรวจสอบภายใน เนื่องจาก Audit Plan เป็นเสมือนเข็มทิศนำทาง การตรวจสอบใด ๆ หากขาดการวางแผนที่ดี ก็ไม่ต่างจากการเดินทางโดยไม่มีแผนที่ อาจทำให้สิ้นเปลืองเวลา ทรัพยากร และที่สำคัญคือ ไม่สามารถตอบเจตน์ขององค์กรได้จริง

อาจารย์เดชาได้เริ่มต้นด้วยการชี้ให้เห็นว่า การวางแผนตรวจสอบไม่ใช่การ “เลือกหัวข้อ” แบบ ตั้งใจหรือสัญชาตญาณ แต่คือกระบวนการที่ต้องอาศัย ข้อมูล ความเสี่ยง และกลยุทธ์ขององค์กร มาประกอบกันอย่างเป็นระบบ โดย Audit Plan ที่ดีจะช่วยให้ การตรวจสอบมีทิศทางชัดเจน ใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่า สร้างคุณค่าและภาพลักษณ์เชิงบวกของหน่วยตรวจสอบภายใน

การวางแผนการตรวจสอบ (Audit Planning) เป็นกระบวนการเชิงกลยุทธ์ที่มีความสำคัญยิ่งต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน ทั้งนี้ตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในสากลของ The Institute of Internal Auditors (IIA, ๒๐๑๗) ได้กำหนดไว้อย่างชัดเจนว่า ผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องจัดทำแผนการตรวจสอบที่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ กลยุทธ์ ความเสี่ยง และความคาดหวังของผู้มีส่วนได้ส่วนเสียในองค์กร เนื่องจากการตรวจสอบภายในในยุคปัจจุบันไม่ได้มุ่งเน้นเฉพาะการตรวจสอบความถูกต้องเชิงเอกสาร แต่ยังครอบคลุมถึงการเสริมสร้างคุณค่าและเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารจัดการองค์กร (Value-added Function)

Whittington & Pany (๒๐๒๑) อธิบายว่า การวางแผนการตรวจสอบเป็นกระบวนการที่ต้องใช้ทั้ง ข้อมูลเชิงปริมาณและคุณภาพเพื่อประเมินความเสี่ยงของหน่วยงาน โดยมีเป้าหมายเพื่อจัดสรรทรัพยากรในการตรวจสอบอย่างเหมาะสมและครอบคลุมความเสี่ยงที่สำคัญที่สุดขององค์กร ขณะที่ Arens, Elder, & Beasley (๒๐๑๙) ชี้ให้เห็นว่า Audit Plan ที่มีประสิทธิภาพจะทำให้ผู้ตรวจสอบสามารถกำหนดวัตถุประสงค์ ขอบเขต และแนวทางการตรวจสอบได้อย่างมีทิศทาง ลดความซ้ำซ้อน และเพิ่มโอกาสในการค้นพบความผิดปกติที่อาจเกิดขึ้น

สำหรับบริบทของประเทศไทย แนวทางของ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (สตง.) และ กระทรวงการคลัง ต่างย้ำถึงความสำคัญของการจัดทำแผนตรวจสอบประจำปีที่อ้างอิงจากการประเมินความเสี่ยงองค์กร (Risk-based Audit Plan) ซึ่งเป็นหลักการที่สอดคล้องกับมาตรฐาน COSO Enterprise Risk Management (๒๐๑๗) ที่เน้นให้การตรวจสอบภายในเป็นส่วนหนึ่งของระบบการบริหารความเสี่ยงเชิงบูรณาการ

ดังนั้น การอบรมเรื่อง “การวางแผนการตรวจสอบ” จึงไม่ใช่เพียงการเรียนรู้เชิงทฤษฎี หากแต่เป็นการสร้างทักษะที่จำเป็นต่อผู้ตรวจสอบภายในในการแปลงข้อมูลเชิงกลยุทธ์ ความเสี่ยง และข้อกำหนดทางกฎหมาย ไปสู่แผนการตรวจสอบที่สามารถปฏิบัติได้จริง ตลอดจนตอบสนองต่อการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมภายในและภายนอกองค์กรได้อย่างทันทุกเวที

#### ขั้นตอนการจัดทำแผนการตรวจสอบ

อาจารย์เดชาได้นำเสนอเป็น Framework ๕ ขั้นตอน ซึ่งทำให้เห็นภาพชัดเจนมาก

(๑) การเก็บข้อมูลและทำความเข้าใจองค์กร ศึกษาวิสัยทัศน์ พันธกิจ และกลยุทธ์องค์กร วิเคราะห์โครงสร้างหน่วยงาน กระบวนการทางธุรกิจ และกิจกรรมที่มีความเสี่ยงสูง พิจารณาผลการตรวจสอบรอบที่ผ่านมา ข้อร้องเรียน และประเด็นจากผู้บริหาร

สิ่งที่ได้เรียนรู้คือ: การทำ Audit Plan ที่ดีเริ่มจาก การฟังและการสังเกต ไม่ใช่การตั้งสมมติฐานว่า ควรตรวจเรื่องใด

(๒) การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment) ใช้ปัจจัยเชิงปริมาณ เช่น มูลค่าทางการเงิน ความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นใช้ปัจจัยเชิงคุณภาพ เช่น ความซับซ้อนของกระบวนการ ความเสี่ยงต่อชื่อเสียงองค์กร สร้าง Risk Matrix เพื่อจัดลำดับความสำคัญ

ผู้ตรวจสอบภายในต้องไม่เพียงวัด “ความน่าจะเป็น” และ “ผลกระทบ” แต่ต้องมอง แนวโน้มในอนาคต เช่น การเปลี่ยนแปลงเทคโนโลยีหรือกฎระเบียบ

(๓) การกำหนดขอบเขตและวัตถุประสงค์การตรวจสอบ ระบุหน่วยงานหรือกระบวนการที่จะตรวจ กำหนดวัตถุประสงค์ที่เชื่อมโยงกับกลยุทธ์องค์กร ออกแบบวิธีการตรวจสอบให้เหมาะสม เช่น การตรวจสอบระบบสารสนเทศ vs. การตรวจสอบปฏิบัติการ

ทำให้คิดค้นเข้าใจว่า การกำหนดวัตถุประสงค์ที่ “ไม่ชัดเจน” จะนำไปสู่รายงานที่ “ไม่ตอบโจทย์”

(๔) การจัดลำดับความสำคัญและจัดสรรทรัพยากร พิจารณาทั้ง ความเสี่ยงสูง และ ความสำคัญเชิงกลยุทธ์ ตรวจสอบว่ามีทรัพยากรเพียงพอหรือไม่ ทั้งด้านบุคลากร เวลา และเครื่องมือ กำหนดลำดับการตรวจสอบในรอบปี (Annual Audit Plan)

สิ่งที่อาจารย์เน้นคือ “ไม่ใช่ว่าทุกเรื่องสำคัญจะถูกตรวจในปีเดียว” แต่ต้องมี Balance ระหว่าง ความเสี่ยงกับความเป็นไปได้

(๕) การอนุมัติและสื่อสารแผน เสนอต่อผู้บริหารระดับสูงและคณะกรรมการตรวจสอบ ปรับปรุงตามข้อเสนอแนะ สื่อสารให้ทีมงานภายในเข้าใจทิศทางร่วมกัน

### ประเด็นที่น่าสนใจจากการอบรม

Audit Plan เป็น Living Document: อาจารย์เน้นย้ำว่า แผนตรวจสอบไม่ควรถูกวางไว้แล้วปิดตายตลอดปี แต่ต้องพร้อมปรับเปลี่ยนหากมีเหตุการณ์ใหม่ เช่น วิกฤตเศรษฐกิจ การเปลี่ยนกฎหมาย หรือการทุจริตที่เพิ่งถูกเปิดเผย

ความสำคัญของการสื่อสารกับผู้บริหาร: Audit Plan ที่ดีต้องสะท้อนความหวังโยของผู้บริหาร ไม่ใช่แค่ความคิดของหน่วยตรวจสอบ

การใช้เทคโนโลยีช่วยวางแผน: เช่น การใช้ Data Analytics เพื่อหาความผิดปกติหรือประเมินความเสี่ยงอย่างแม่นยำขึ้น

วันที่ ๑๖ มีนาคม ๒๕๖๙

หัวข้อ : การจัดทำแผนการปฏิบัติงานและแนวทางการตรวจสอบ

วิทยากร : อาจารย์พงษ์ศักดิ์ แสงสิงคี นายกสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย

การวางแผนการตรวจสอบ (Audit Planning) และการกำหนดแนวทางการตรวจสอบ (Audit Approach) เป็นกระบวนการสำคัญในการตรวจสอบภายในสมัยใหม่ เนื่องจากถือเป็นรากฐานของการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพและสามารถตรวจจับประเด็นสำคัญได้ตรงจุด โดยเฉพาะอย่างยิ่งในบริบทของหน่วยงานภาครัฐที่มีความซับซ้อนสูง การวางแผนการตรวจสอบไม่ใช่เพียงการกำหนดตารางเวลาและรายการงาน แต่เป็นการระบุวัตถุประสงค์การตรวจสอบ (Audit Objectives), ความเสี่ยงหลัก (Key Risks), และ กลยุทธ์การตรวจสอบ (Audit Strategy) ที่เหมาะสมต่อแต่ละหน่วยงานหรือโครงการ ซึ่งสอดคล้องกับแนวทาง International Professional Practices Framework (IPPF) ของ IIA

อาจารย์พงษ์ศักดิ์เห็นว่า การวางแผนที่มีประสิทธิภาพต้องเริ่มจาก การทำความเข้าใจองค์กรและบริบทการดำเนินงาน ของแต่ละหน่วยงาน รวมถึงการระบุความเสี่ยงสำคัญที่อาจส่งผลกระทบต่อภารกิจ เป้าหมายเชิงกลยุทธ์ การวิเคราะห์เชิงระบบ (Systematic Analysis) และการใช้ Risk-Based Audit Approach ช่วยให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถมุ่งเน้นไปยังประเด็นสำคัญ ลดการตรวจสอบที่ไม่จำเป็น และเพิ่มประสิทธิภาพในการใช้ทรัพยากร

### ๑. การจัดทำแผนปฏิบัติงาน (Audit Planning)

การกำหนดวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ (Audit Objectives) : การวางเป้าหมายอย่างชัดเจนช่วยให้การตรวจสอบครอบคลุมประเด็นสำคัญและลดความซ้ำซ้อน

การระบุความเสี่ยง (Risk Identification) :

- ความเสี่ยงเชิงปฏิบัติการ
- ความเสี่ยงด้านการเงินและการบัญชี
- ความเสี่ยงด้านกฎหมายและระเบียบข้อบังคับ
- ความเสี่ยงด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ

การประเมินความสำคัญ (Risk Assessment & Prioritization) : ใช้หลักการ Likelihood vs Impact ในการจัดลำดับความสำคัญของความเสี่ยง เพื่อมุ่งเน้นตรวจสอบประเด็นที่สำคัญที่สุด

### ๒. การกำหนดแนวทางการตรวจสอบ (Audit Approach)

กลยุทธ์การตรวจสอบแบบ Risk-Based : การใช้ข้อมูลความเสี่ยงเป็นตัวกำหนดขอบเขตและวิธีการตรวจสอบ

การกำหนดขอบเขตการตรวจสอบ (Scope) : ต้องครอบคลุมประเด็นสำคัญ ไม่ซ้ำซ้อน และสามารถตรวจสอบได้ตามมาตรฐาน IPPF

การเลือกวิธีการตรวจสอบ (Audit Methodology) :

- การตรวจสอบเอกสารและหลักฐาน (Document Review)
- การสัมภาษณ์และตรวจสอบภาคสนาม (Interviews & Fieldwork)
- การสุ่มตัวอย่างเชิงระบบ (Sampling Techniques)
- การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงสถิติ (Data Analytics)

### ๓. การวางแผนทรัพยากรและเวลา

- การประเมินจำนวนผู้ตรวจสอบและเวลาที่ต้องใช้ในแต่ละงาน
- การจัดทำ Audit Program รายละเอียดขั้นตอนการตรวจสอบและตัวชี้วัดความสำเร็จ
- การประสานงานกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้องเพื่อเข้าถึงข้อมูลและเอกสาร

### ๔. การวิเคราะห์และประเมินผลล่วงหน้า

- การระบุ Key Control Points ที่ต้องตรวจสอบเชิงลึก
- การประเมิน Risk Exposure ของแต่ละหน่วยงาน
- การจัดทำ Preliminary Risk Assessment เพื่อกำหนดวิธีการและขอบเขตตรวจสอบ

### ๕. การเชื่อมโยงกับ Governance, Risk & Control

- การวางแผนตรวจสอบต้องสอดคล้องกับการกำกับดูแลองค์กรและการควบคุมภายใน
- การบูรณาการแนวทางการตรวจสอบเข้ากับการบริหารความเสี่ยงช่วยให้ผู้ตรวจสอบสามารถ

ชี้ประเด็นสำคัญเชิงกลยุทธ์ได้

- การจัดทำรายงานตรวจสอบต้องสะท้อนทั้งความเสี่ยงและผลกระทบต่อเป้าหมายองค์กร

การวางแผนปฏิบัติงานตรวจสอบถือเป็นขั้นตอนสำคัญที่ทำให้การตรวจสอบภายในมีความเป็นระบบและสอดคล้องกับเป้าหมายเชิงกลยุทธ์ขององค์กร โดยเริ่มจากการทำความเข้าใจบริบทของหน่วยงานและการระบุวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบอย่างชัดเจน ซึ่งช่วยให้ผู้ตรวจสอบสามารถกำหนดขอบเขตการตรวจสอบและลำดับความสำคัญของประเด็นที่จะตรวจสอบได้อย่างเหมาะสม การประเมินความเสี่ยงเชิงระบบเป็นส่วนสำคัญของการวางแผน เพราะทำให้ผู้ตรวจสอบมุ่งเน้นไปยังประเด็นที่สำคัญที่สุด ลดการตรวจสอบที่ไม่จำเป็น และเพิ่มประสิทธิภาพในการใช้ทรัพยากรอย่างเหมาะสม การใช้ Risk-Based Audit Approach เป็นหลักการสำคัญในการกำหนดแนวทางการตรวจสอบ เนื่องจากช่วยให้สามารถระบุจุดควบคุมสำคัญและความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นในกระบวนการปฏิบัติงานได้อย่างแม่นยำ การกำหนดกลยุทธ์การตรวจสอบต้องพิจารณาทั้งวิธีการและเครื่องมือที่จะใช้ เช่น การตรวจสอบเอกสาร การสัมภาษณ์ การสุ่มตัวอย่างเชิงระบบ และการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงสถิติ เพื่อให้ครอบคลุมประเด็นสำคัญและสามารถสรุปผลได้อย่างถูกต้อง

ผู้ตรวจสอบต้องให้ความสำคัญกับการจัดทำ Audit Program ซึ่งเป็นเอกสารแผนปฏิบัติงานเชิงลึกที่ระบุขั้นตอนการตรวจสอบ กิจกรรมที่จะดำเนินการ และตัวชี้วัดความสำเร็จ เพื่อให้การดำเนินงานสอดคล้องกับวัตถุประสงค์และความเสี่ยงที่ระบุ การวางแผนควรรวมถึงการจัดสรรทรัพยากรที่เหมาะสมทั้งด้านจำนวนผู้ตรวจสอบ เวลา และความเชี่ยวชาญเฉพาะด้าน รวมทั้งการประสานงานกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้องเพื่อเข้าถึงข้อมูลและหลักฐานที่จำเป็น การวิเคราะห์และประเมินผลล่วงหน้าช่วยให้ผู้ตรวจสอบสามารถระบุ Key Control Points และจุดที่ควรตรวจสอบเชิงลึก เพื่อให้การตรวจสอบมีประสิทธิภาพสูงสุด การติดตามผลและปรับปรุงแผนปฏิบัติงานเป็นสิ่งสำคัญ เนื่องจากสถานการณ์และความเสี่ยงของหน่วยงานสามารถเปลี่ยนแปลงได้ตลอดเวลา

การวางแผนที่ดีต้องสอดคล้องกับหลักการ Governance, Risk & Control เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถให้คำแนะนำเชิงกลยุทธ์แก่ผู้บริหารได้อย่างเหมาะสมและสร้างความเชื่อมั่นในระบบการควบคุมภายในขององค์กร การฝึกอบรมครั้งนี้เน้นให้ผู้เข้าร่วมอบรมเข้าใจความเชื่อมโยงระหว่างการกำกับดูแล การบริหารความเสี่ยง และการควบคุมภายใน รวมถึงการบูรณาการแนวทางการตรวจสอบเพื่อสนับสนุนเป้าหมายเชิงกลยุทธ์ขององค์กรได้อย่างครบวงจร ผู้ตรวจสอบต้องสามารถวิเคราะห์และเชื่อมโยงข้อมูลจากหลายแหล่งเข้าด้วยกัน เพื่อ

ระบุความเสี่ยงที่ซ่อนอยู่และให้คำแนะนำที่สามารถนำไปปฏิบัติได้จริง การจัดทำรายงานตรวจสอบต้องมีความชัดเจน เชิงวิเคราะห์ และสะท้อนทั้งความเสี่ยงและผลกระทบต่อการทำงานขององค์กรอย่างเป็นระบบ

แนวทางการตรวจสอบต้องมีความยืดหยุ่นและสามารถปรับปรุงตามสถานการณ์ รวมถึงการนำเทคโนโลยีเข้ามาสนับสนุน เช่น การใช้ซอฟต์แวร์วิเคราะห์ข้อมูล การทำ Data Analytics และการประเมินความเสี่ยงด้วยเครื่องมือเชิงเทคนิค เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพ ลดข้อผิดพลาด และตรวจจับประเด็นสำคัญได้อย่างแม่นยำ การวางแผนตรวจสอบจึงไม่ใช่เพียงการจัดตารางเวลาและงานเท่านั้น แต่เป็นการสร้าง ฐานเชิงกลยุทธ์และระบบ ที่ทำให้ผู้ตรวจสอบสามารถปฏิบัติงานได้อย่างเป็นมืออาชีพและมีคุณภาพสูงสุด การเรียนรู้ครั้งนี้ช่วยให้ผู้เข้าร่วมเข้าใจว่าการวางแผนตรวจสอบที่ดีสามารถสร้างความมั่นใจให้กับผู้บริหารและคณะกรรมการว่าหน่วยงานมีการบริหารความเสี่ยงและควบคุมภายในอย่างมีประสิทธิภาพ การเชื่อมโยงแนวทางการตรวจสอบเข้ากับ Governance, Risk & Control ช่วยให้ผู้ตรวจสอบสามารถระบุประเด็นสำคัญเชิงกลยุทธ์และสนับสนุนการตัดสินใจของผู้บริหารได้อย่างมีประสิทธิภาพ

วันที่ ๑๗ มีนาคม ๒๕๖๙ (ภาคเช้า)

หัวข้อ : ทักษะที่จำเป็นสำหรับผู้ตรวจสอบภายใน

วิทยากร : อาจารย์อานันท์ จงยินดี นายกสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย

ผู้ตรวจสอบภายในสมัยใหม่ต้องเป็นทั้งนักวิเคราะห์ นักสื่อสาร และผู้เชี่ยวชาญด้านจริยธรรม ทักษะเพียงอย่างเดียวไม่สามารถรับประกันความสำเร็จได้ การอบรมวันนี้เน้นการสร้าง ทักษะรอบด้าน (Holistic Skills) ที่ผสมผสานทั้ง Hard Skills, Soft Skills และ Ethical Skills

Hard Skills ช่วยให้ผู้ตรวจสอบสามารถทำงานเชิงเทคนิคได้อย่างแม่นยำ เช่น การวิเคราะห์งบการเงิน การตรวจสอบ IT ระบบ และการใช้เครื่องมือ Data Analytics ส่วน Soft Skills ช่วยให้ผู้สามารถสื่อสารข้อค้นพบให้ผู้บริหารเข้าใจและนำไปปฏิบัติได้จริง Ethical Skills ยืนยันว่าผู้ตรวจสอบจะรักษาความเป็นอิสระ ซื่อสัตย์ และยึดมั่นในจรรยาบรรณวิชาชีพ

#### ๑. Hard Skills (ทักษะเชิงเทคนิค)

- ความรู้ด้านการบัญชี การเงิน กฎหมาย และระเบียบราชการ
- ความเข้าใจใน IT Audit และการวิเคราะห์ข้อมูล (Data Analytics)
- การใช้เครื่องมือ CAATs (Computer-Assisted Audit Techniques)

#### ๒. Soft Skills (ทักษะเชิงพฤติกรรม)

- การสื่อสารเชิงโน้มน้าว (Persuasive Communication)
- การคิดเชิงวิพากษ์ (Critical Thinking) และการแก้ปัญหาเชิงซับซ้อน
- ความเป็นกลางและการจัดการความขัดแย้ง (Conflict Management)

#### ๓. Ethical Skills (ทักษะด้านจริยธรรม)

- ความซื่อสัตย์และความเป็นอิสระ
- การรักษาความลับของข้อมูล
- การยึดมั่นในจรรยาบรรณวิชาชีพ (IIA Code of Ethics)

## แนวโน้มใหม่ที่ผู้ตรวจสอบต้องพัฒนา

- Digital Competency: เข้าใจเทคโนโลยี Blockchain, AI, RPA
- Risk-Based Audit: การตรวจสอบที่เน้นความเสี่ยงมากกว่าการตรวจสอบเชิงปฏิบัติ
- Strategic Partner Role: ผู้ตรวจสอบไม่ใช่เพียงผู้ตรวจ แต่เป็น “คู่คิดเชิงกลยุทธ์” ของ

ผู้บริหาร

การเรียนรู้วันนี้ทำให้ข้าพเจ้าเข้าใจว่า งานตรวจสอบภายในไม่ใช่เพียงการตรวจเอกสารหรือค้นหาความผิดพลาด แต่คือการเข้าใจ “กระบวนการ” อย่างลึกซึ้ง และสามารถถ่ายทอดออกมาในรูปแบบที่เข้าใจง่ายและตรวจสอบได้ Flow Chart กลายเป็นเหมือน “แว่นขยาย” ที่ทำให้เราเห็นจุดเสี่ยงและช่องโหว่ที่ซ่อนอยู่ ข้าพเจ้าตั้งใจว่าจะนำวิธีนี้มาใช้ในการตรวจสอบภายในหน่วยงานตนเอง โดยเฉพาะงานที่มีความซับซ้อน เช่น ระบบการจัดซื้อจัดจ้างและการบริหารงบประมาณ

ในส่วนของความรู้ทักษะที่จำเป็น ทำให้ข้าพเจ้าได้ทบทวนตนเองว่า ความรู้เชิงเทคนิค (Hard Skills) อาจเพียงพอสำหรับการทำงานประจำ แต่ถ้าจะก้าวสู่การเป็นผู้ตรวจสอบที่ “มีคุณค่า” ต้องเสริม Soft Skills และ Ethical Skills อย่างจริงจัง เช่น การสื่อสารที่ทำให้ผู้บริหารเข้าใจและยอมรับข้อเสนอแนะโดยไม่รู้สึกรังเกียจ และการยืนหยัดในความเป็นอิสระแม้เผชิญแรงกดดันทางการเมืองหรือความสัมพันธ์ภายในหน่วยงาน

สิ่งที่ประทับใจที่สุดคือแนวคิดของอาจารย์อนุวัฒน์ที่ว่า “ผู้ตรวจสอบภายในที่ดี ไม่ใช่แค่คนที่หาข้อผิดพลาดเจอ แต่คือคนที่ทำให้กระบวนการดีขึ้นจริง” คำกล่าวนี้นี้ตอกย้ำว่า เราไม่ควรหยุดอยู่ที่การชี้จุดอ่อน แต่ควรเสนอแนวทางแก้ไขและทำให้องค์กรแข็งแกร่งขึ้น

วันที่ ๑๗ มีนาคม ๒๕๖๙ (บ่าย)

หัวข้อ : การปฏิบัติงานตรวจสอบ การเขียนและการผ่านแผนผังงาน (Flow Chart)

วิทยากร : อาจารย์ศุภมิตร เตชะมนตรีกุล สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

การเข้าใจขั้นตอนการทำงานอย่างชัดเจนถือเป็นหัวใจสำคัญของงานตรวจสอบภายใน การอ่านและเขียน Flow Chart จึงเป็นเครื่องมือที่ทรงพลังในการแปลงกระบวนการซับซ้อนให้เป็นภาพที่เข้าใจง่าย มองเห็นความสัมพันธ์ระหว่างกิจกรรม จุดตัดสินใจ และจุดเสี่ยง ทำให้ผู้ตรวจสอบสามารถวิเคราะห์กระบวนการและวางแผนการตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพ

Flow Chart ไม่ใช่เพียงแค่ “แผนภาพ” แต่เป็น “ภาษากลาง” ของผู้ตรวจสอบภายในที่ทำให้ทั้งทีมเข้าใจตรงกัน ลดข้อผิดพลาดจากการตีความ และช่วยให้รายงานตรวจสอบมีความน่าเชื่อถือมากขึ้น วิทยากรได้นำเสนอแนวคิดเชิงปฏิบัติและมาตรฐานสัญลักษณ์ Flow Chart ที่เป็นสากล พร้อมกรณีศึกษาจริงที่สะท้อนความสำคัญของการมองเห็น “จุดเสี่ยงเชิงกระบวนการ” ก่อนลงนามตรวจสอบ

Flow Chart เป็น “ภาษากลาง” ที่ช่วยให้ผู้ตรวจสอบเข้าใจและสื่อสารกระบวนการทำงานของหน่วยงานอย่างเป็นระบบ สามารถใช้เพื่อวิเคราะห์ ความซ้ำซ้อน ความซับซ้อน และจุดเสี่ยง ในกระบวนการได้ชัดเจนกว่าการบรรยายด้วยตัวอักษร

### สัญลักษณ์มาตรฐานที่ใช้

วงรี (Oval): จุดเริ่มต้น-สิ้นสุด

สี่เหลี่ยมผืนผ้า (Process): การปฏิบัติงาน

สี่เหลี่ยมขนมเปียกปูน (Decision): จุดตัดสินใจ/เงื่อนไข

ลูกศร: แสดงลำดับการไหลของข้อมูล

### การประยุกต์ใช้ในงานตรวจสอบภายใน

วิเคราะห์ขั้นตอนการอนุมัติเอกสารการเบิกจ่ายเงิน → พบจุดที่มีความเสี่ยง เช่น การอนุมัติซ้ำซ้อน หรือขาดการควบคุมตรวจสอบ ใช้ในการเตรียม Audit Plan โดยทำให้ทีมเห็นภาพรวมก่อนลงภาคสนามนำไปใช้ประกอบกระดาดำทำการ → ช่วยให้งานตรวจสอบเป็นระบบและเข้าใจง่าย

### กรณีศึกษา

ดร.ศุภมิตร ยกตัวอย่างโครงการก่อสร้างอาคารของหน่วยงานรัฐ พบว่ามีการอนุมัติสัญญาผ่านหลายขั้นตอนโดยไม่ชัดเจน การทำ Flow Chart ทำให้เห็นจุดเสี่ยงด้าน “การอนุมัติแบบซ้ำซ้อน” และการ “ข้ามขั้นตอนการตรวจสอบ” ได้ทันที

วันที่ ๑๘ มีนาคม ๒๕๖๙

หัวข้อ : การปฏิบัติงานตรวจสอบ การจัดทำข้อมูล / หลักฐานการตรวจสอบและกระดาดำทำการ

วิทยากร : อาจารย์ศุภมิตร เตชะมนตรีกุล สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

หนึ่งในหัวใจสำคัญของงานตรวจสอบภายในคือ “หลักฐานการตรวจสอบ” (Audit Evidence) และ “กระดาดำทำการ” (Working Papers) ซึ่งเป็นเสมือนรากฐานที่ทำให้งานตรวจสอบมีความน่าเชื่อถือ ตรวจสอบย้อนกลับได้ และสามารถใช้อันยันผลการตรวจสอบที่รายงานต่อผู้บริหารหรือผู้กำกับดูแล การอบรมในวันนี้จึงให้ความรู้เชิงลึกเกี่ยวกับการเก็บรวบรวม จัดทำ วิเคราะห์ และจัดเก็บเอกสารหลักฐาน พร้อมทั้งเรียนรู้วิธีจัดทำกระดาดำทำการอย่างเป็นระบบตามมาตรฐานสากล

หัวข้อการอบรมวันที่ ๑๕ กรกฎาคม ๒๕๖๘ ชี้ให้เห็นอย่างชัดเจนว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีคุณภาพต้องอาศัยหลักฐานที่เชื่อถือได้และกระดาดำทำการที่เป็นระบบ การเรียนรู้ในวันนี้ทำให้ผู้เข้าร่วมอบรมเข้าใจทั้งกรอบทฤษฎี มาตรฐาน และการประยุกต์ใช้จริง ซึ่งถือเป็นทักษะสำคัญของผู้ตรวจสอบภายในรุ่นใหม่

### ๑. ความหมายและประเภทของหลักฐานการตรวจสอบ

#### ๑.๑ ความหมาย:

หลักฐานการตรวจสอบ คือ ข้อมูล ข้อเท็จจริง หรือเอกสารที่ผู้ตรวจสอบรวบรวมมาเพื่อใช้สนับสนุนข้อสรุปหรือความเห็นในการตรวจสอบ

#### ๑.๒ ประเภทของหลักฐาน:

- **หลักฐานทางกายภาพ (Physical Evidence)**  
เช่น ใบเสร็จรับเงิน ตัวอย่างสินทรัพย์ คลังพัสดุ
- **หลักฐานทางเอกสาร (Documentary Evidence)**  
เช่น สัญญา รายงานการเงิน ใบสำคัญจ่าย
- **หลักฐานจากการสังเกต (Observational Evidence)**  
เช่น บันทึกจากการเข้าดูขั้นตอนปฏิบัติงานจริง

- หลักฐานจากการสัมภาษณ์/การสอบถาม (Testimonial Evidence)

เช่น คำชี้แจงของเจ้าหน้าที่

- หลักฐานจากการคำนวณ/วิเคราะห์ (Analytical Evidence)

เช่น การทดสอบสัดส่วน ค่าเบี่ยงเบน การวิเคราะห์แนวโน้ม

คุณสมบัติของหลักฐานที่ดี → เพียงพอ (Sufficiency), เหมาะสม (Appropriateness), เชื่อถือได้ (Reliability), เกี่ยวข้อง (Relevance)

## ๒. กระบวนการรวบรวมหลักฐาน

๑. การวางแผน (Planning): ผู้ตรวจสอบต้องกำหนดว่าจะหาหลักฐานประเภทใด จากแหล่งใด และใช้วิธีการใด

๒. การเก็บข้อมูล (Collecting): ใช้วิธีตรวจสอบเอกสาร สังเกตการณ์ สัมภาษณ์ หรือทดสอบรายการ

๓. การประเมิน (Evaluating): พิจารณาความสมบูรณ์ ความถูกต้อง และความน่าเชื่อถือของหลักฐาน

๔. การสรุปผล (Concluding): จัดเรียงและเชื่อมโยงหลักฐานเพื่อสนับสนุนข้อค้นพบ

## ๓. กระดาษทำการ (Working Papers)

๓.๑ ความหมาย: กระดาษทำการคือบันทึกหรือเอกสารที่ผู้ตรวจสอบจัดทำขึ้นระหว่างการตรวจสอบ เพื่อแสดงหลักฐาน ขั้นตอนการดำเนินการ ผลลัพธ์ที่ได้ และข้อสรุปที่สร้างขึ้น

### ๓.๒ ประโยชน์ของกระดาษทำการ:

- ยืนยันว่าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐาน
- เป็นหลักฐานสนับสนุนผลการตรวจสอบที่รายงาน
- ช่วยในการกำกับดูแลคุณภาพงาน (Quality Assurance)
- เป็นแหล่งเรียนรู้ให้ผู้ตรวจสอบรุ่นใหม่
- ลดความเสี่ยงการโต้แย้งหรือข้อพิพาททางกฎหมาย

### ๓.๓ โครงสร้างของกระดาษทำการ:

- ดัชนี (Indexing): ใช้รหัสกำกับเพื่อค้นหาได้ง่าย
- หัวเรื่อง (Heading): ระบุชื่อเรื่อง หน่วยงานที่ตรวจสอบ วันที่
- วัตถุประสงค์ (Objective): ระบุเป้าหมายการตรวจสอบ
- วิธีการตรวจสอบ (Procedures): ระบุขั้นตอนที่ดำเนินการจริง
- ผลการตรวจสอบ (Findings): แสดงข้อเท็จจริงที่พบ
- สรุป (Conclusion): เชื่อมโยงผลกับวัตถุประสงค์
- ผู้จัดทำและผู้ทบทวน (Prepared by / Reviewed by): ลงชื่อ วันที่ เพื่อการตรวจทาน

## ๔. เทคนิคการจัดทำกระดาษทำการให้มีคุณภาพ

- ใช้ กระดาษ ชัดเจน ตรงประเด็น
- จัดเก็บ ครบถ้วน ตามหัวข้อที่กำหนด
- ใช้ การอ้างอิงดัชนี เพื่อเชื่อมโยงเอกสารอื่น ๆ
- ระบุ หลักฐานแนบ (Supporting Documents) ให้ตรวจสอบย้อนกลับได้
- ต้องมีการ ทบทวน (Review Notes) โดยหัวหน้าทีมตรวจสอบ

## ๕. ตัวอย่างเชิงปฏิบัติ (Case Study)

ดร.ศุภมิตร ยกกรณีศึกษาการตรวจสอบโครงการจัดซื้อคอมพิวเตอร์มูลค่า ๒๐ ล้านบาท พบว่า

- มีการเสนอราคาผู้ขาย ๓ ราย แต่เอกสาร ๒ รายเหมือนกันเกินไป (ส่อการสมยอม)
- กระดาษทำการที่ผิดปกติ
  - แนบใบเสนอราคาทั้ง ๓ ราย
  - บันทึกผลการตรวจสอบการลงทะเบียนผู้ขายในระบบ e-GP
  - ระบุผลการสัมภาษณ์เจ้าหน้าที่จัดซื้อ
  - สรุปข้อสังเกตว่ามีความเสี่ยงการสมยอมราคา
- สิ่งนี้สะท้อนให้เห็นว่า “ถ้าไม่มีหลักฐานและกระดาษทำการที่ครบถ้วน ผู้ตรวจสอบจะไม่สามารถยืนยันข้อสรุปได้”

### ประโยชน์ที่ได้รับ

๑. เข้าใจความสำคัญของหลักฐานและกระดาษทำการที่เป็นหัวใจของงานตรวจสอบ
๒. สามารถออกแบบกระบวนการเก็บหลักฐานที่สอดคล้องกับความเสี่ยงของแต่ละงาน
๓. เรียนรู้วิธีจัดทำกระดาษทำการที่ตรวจสอบย้อนกลับได้และป้องกันข้อโต้แย้ง
๔. ได้เห็นกรณีศึกษาจริงที่เชื่อมโยงทฤษฎีกับการปฏิบัติ

จากการอบรมหัวข้อ “การปฏิบัติงานตรวจสอบ การจัดทำข้อมูล/หลักฐานการตรวจสอบและกระดาษทำการ” สิ่งที่ข้าพเจ้าได้รับไม่ใช่เพียงแค่ความรู้เชิงทฤษฎี แต่คือการตระหนักถึง “ความเป็นมืออาชีพ” ของผู้ตรวจสอบภายในอย่างแท้จริง ก่อนหน้านั้น ข้าพเจ้าเคยมองว่ากระดาษทำการเป็นเพียงเอกสารประกอบการตรวจสอบ แต่วันนี้กลับเข้าใจลึกซึ้งว่ามันคือ รากฐานของความน่าเชื่อถือ และเป็นสิ่งที่สะท้อนมาตรฐานการทำงานของผู้ตรวจสอบโดยตรง

สิ่งหนึ่งที่กระทบใจมากคือแนวคิดที่ว่า “ไม่มีหลักฐาน ก็ไม่มีข้อสรุปที่ชอบธรรม” การรายงานใด ๆ ที่ปราศจากหลักฐานและการบันทึกอย่างมีระบบ อาจทำให้ข้อค้นพบที่แท้จริงถูกมองว่าเป็นเพียง “ความคิดเห็นส่วนตัว” ซึ่งไม่สามารถยืนหยัดต่อการโต้แย้งได้ ในทางกลับกัน หากเรามีกระดาษทำการที่ครบถ้วน มีการอ้างอิงดัชนีที่เป็นระบบ และมีหลักฐานแนบที่ตรวจสอบย้อนกลับได้ จะช่วยให้เสียงของผู้ตรวจสอบมี “น้ำหนัก” และกลายเป็นความจริงเชิงประจักษ์ ที่ไม่มีใครสามารถปฏิเสธได้

การได้เรียนรู้ว่า กระดาษทำการไม่ใช่เพียงการบันทึก แต่เป็น “ศิลปะการเล่าเรื่องด้วยหลักฐาน” (Storytelling with Evidence) ที่ผู้ตรวจสอบต้องเรียบเรียงให้ผู้บริหารและผู้มีส่วนได้ส่วนเสียเข้าใจง่าย แต่ก็ยังคงความถูกต้องตามมาตรฐานสากล การจัดทำกระดาษทำการจึงสะท้อนทั้งความละเอียดรอบคอบ ความคิดวิเคราะห์ และจรรยาบรรณวิชาชีพในเวลาเดียวกัน

อีกสิ่งหนึ่งที่ตั้งใจจะนำไปปรับใช้คือ การสร้างระบบการทบทวน (Review Process) ภายในทีมตรวจสอบ เพราะแม้เราจะทำงานอย่างตั้งใจ แต่หากไม่มีการทบทวนโดยหัวหน้าทีมหรือผู้เชี่ยวชาญ ก็อาจมีข้อบกพร่องที่มองไม่เห็น การเรียนรู้ในวันนี้จึงไม่เพียงทำให้เข้าใจวิธีการจัดทำหลักฐานและกระดาษทำการเท่านั้น แต่ยังตอกย้ำว่าผู้ตรวจสอบภายในที่ดีต้องเป็นผู้ที่ “ถ่อมตนต่อความจริง” และพร้อมให้ผลงานของตนถูกตรวจสอบเสมอ

สรุปแล้ว ประสบการณ์อบรมครั้งนี้ทำให้ข้าพเจ้าเห็นภาพว่า กระดาษทำการที่ดีคือเครื่องมือที่ยกระดับงานตรวจสอบภายในจาก “งานที่ใคร ๆ ก็ทำได้” ไปสู่ งานวิชาชีพที่ทรงเกียรติและน่าเชื่อถือ อย่างแท้จริง

วันที่ ๑๙ มีนาคม ๒๕๖๙ (ภาคเช้า)

หัวข้อ : จรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบภายใน

วิทยากร : อาจารย์ขวัญฤกษ์ คลิ่งคล้าย ผู้อำนวยการกองตรวจสอบภาครัฐ กรมบัญชีกลาง

ผู้ตรวจสอบภายในไม่เพียงแต่ทำหน้าที่ตรวจสอบตามภารกิจ แต่ยังเป็น “ผู้พิทักษ์ความโปร่งใส” ขององค์กร การรักษามาตรฐานทางจริยธรรมและจรรยาบรรณจึงเป็นรากฐานของความน่าเชื่อถือและความไว้วางใจ หากปราศจากสิ่งนี้ งานตรวจสอบจะกลายเป็นเพียงการทำเอกสารเชิงเทคนิคที่ไม่มีคุณค่าเชิงบูรณาการ

จรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบภายในถือเป็นรากฐานสำคัญที่สุดของวิชาชีพตรวจสอบภายใน เพราะเป็นเสมือน “เกราะกำบัง” ที่ทำให้ผู้ตรวจสอบปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างเที่ยงธรรม โปร่งใส และได้รับความเชื่อถือจากทั้งผู้บริหารและสาธารณชน สถาบันผู้ตรวจสอบภายในสากล (IIA) กำหนดหลักจรรยาบรรณไว้ ๔ ด้าน ได้แก่ ความซื่อสัตย์สุจริต (Integrity), ความเที่ยงธรรม (Objectivity), การรักษาความลับ (Confidentiality) และความสามารถเชิงวิชาชีพ (Competency) ซึ่งเป็นหลักที่ผู้ตรวจสอบต้องยึดมั่นในทุกชั้นตอนของการทำงาน

ในมุมมองภาคเอกชนที่ จะเห็นว่าจรรยาบรรณไม่ใช่เพียงกรอบทฤษฎี แต่เป็นแนวทางปฏิบัติจริงที่ช่วยสร้างความเชื่อมั่นให้กับนักลงทุน ลูกค้า และสังคม ตัวอย่างเช่น หากผู้ตรวจสอบพบความขัดแย้งทางผลประโยชน์ (Conflict of Interest) จำเป็นต้องเปิดเผยอย่างตรงไปตรงมาและถอนตัวจากการตรวจสอบในเรื่องนั้น เพื่อปกป้องทั้งวิชาชีพและความน่าเชื่อถือขององค์กร วิทยากรเน้นว่า จรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบภายในต้องพิจารณาทั้งในระดับบุคคลและองค์กร โดยผู้ตรวจสอบต้องวางตัวให้เป็นกลาง มีความซื่อสัตย์ และกล้าตัดสินใจแม้จะอยู่ท่ามกลางแรงกดดันทางการเมืองหรือผลประโยชน์ภายในหน่วยงาน

### ๑.๑. ความสำคัญของจรรยาบรรณในวิชาชีพ

จรรยาบรรณ (Ethics) ไม่ใช่เพียงกฎเกณฑ์ที่บังคับใช้ แต่เป็นรากฐานที่กำหนดตัวตนของผู้ตรวจสอบภายในทุกคน หากเปรียบงานตรวจสอบเป็นการสร้าง “ระบบภูมิคุ้มกัน” ให้กับองค์กร จรรยาบรรณก็เปรียบเสมือน “วัคซีน” ที่ทำให้ผู้ตรวจสอบมีภูมิคุ้มกันต่อแรงกดดัน ผลประโยชน์ และอิทธิพลภายนอก อาจารย์ฉันทนาเน้นว่า การขาดจรรยาบรรณไม่เพียงทำให้ผู้ตรวจสอบสูญเสียความน่าเชื่อถือส่วนบุคคล แต่ยังทำลายความไว้วางใจต่อทั้งหน่วยงานตรวจสอบ และกระทบต่อภาพลักษณ์ขององค์กรโดยรวม

### ๑.๒. หลักจรรยาบรรณสากล (IIA Code of Ethics)

หลักการสำคัญ ๔ ข้อ ที่ผู้ตรวจสอบภายในทั่วโลกต้องยึดมั่น

**Integrity (ความซื่อสัตย์สุจริต)** ต้องเป็นกลาง ไม่รับสินบน ไม่บิดเบือนข้อเท็จจริง ยกตัวอย่างกรณีจริงที่ผู้ตรวจสอบภายในในองค์กรเอกชนรายใหญ่ปฏิเสธสิ่งตอบแทนจากคู่สัญญา แม้จะถูกกดดันจากผู้บริหาร

**Objectivity (ความเที่ยงธรรม)** ต้องไม่ปล่อยให้อคติหรือความสัมพันธ์ส่วนตัวมาอิทธิพลต่อการตัดสินใจ เช่น หากเคยมีความสัมพันธ์ส่วนตัวกับฝ่ายที่ถูกตรวจสอบ ต้องแจ้งและเว้นการทำงานในส่วนนั้น

**Confidentiality (การรักษาความลับ)** ต้องรักษาข้อมูลขององค์กรและผู้มีส่วนได้ส่วนเสียอย่างเคร่งครัด อาจารย์เล่ากรณีที่ผู้ตรวจสอบเผยแพร่ข้อมูลทางการเงินขององค์กรต่อบุคคลภายนอก ส่งผลให้องค์กรเสียหายทางธุรกิจอย่างรุนแรง

**Competency (ความสามารถเชิงวิชาชีพ)** ต้องพัฒนาความรู้ ทักษะ และประสบการณ์อย่างต่อเนื่อง ผู้ตรวจสอบไม่ควรหยุดเรียนรู้ เพราะมาตรฐานและเทคโนโลยีเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว

### ๑.๓. กรณีศึกษา (Case Studies)

Case ๑: ผู้ตรวจสอบภายในที่ยอมเปลี่ยนผลรายงานเพราะเกรงกลัวอิทธิพลของผู้บริหาร  
→ ผลลัพธ์คือองค์กรสูญเสียเงินจำนวนมากภายหลัง และผู้ตรวจสอบถูกดำเนินคดีวินัย

Case ๒: ผู้ตรวจสอบปฏิเสธงานที่มีผลประโยชน์ทับซ้อน แม้จะถูกกล่าวหาว่า “ไม่ให้ความร่วมมือ” → ผลลัพธ์คือองค์กรได้รับความน่าเชื่อถือเพิ่มขึ้น

**“คุณค่าของผู้ตรวจสอบไม่ได้อยู่ที่รายงาน แต่ขึ้นอยู่กับความเชื่อมั่นที่ผู้คนมีต่อคุณ”**

### ๑.๔. การเชื่อมโยงกับการทำงานจริง

ในภาครัฐ จรรยาบรรณสัมพันธ์กับ พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังภาครัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ และมาตรฐาน ก.พ.ร.

ในภาคเอกชน จรรยาบรรณสอดคล้องกับ หลักธรรมาภิบาล (Good Governance) ที่ใช้ดึงดูดนักลงทุนและสร้างภาพลักษณ์องค์กร

วันที่ ๑๙ มีนาคม ๒๕๖๙ (ภาคบ่าย)

หัวข้อ : การประกันคุณภาพงานตรวจสอบภายใน

วิทยากร : อาจารย์รัชชัญ ลิ้มศิริวัฒน์ นักบัญชีชำนาญการ กองตรวจสอบภาครัฐ กรมบัญชีกลาง

มาตรฐานการตรวจสอบภายในสากล (International Professional Practices Framework: IPPF) ถือเป็นรากฐานสำคัญในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในอย่างมีประสิทธิภาพและเป็นที่ยอมรับในระดับสากล โดยมีสถาบันผู้ตรวจสอบภายใน (The Institute of Internal Auditors: IIA) เป็นองค์กรหลักที่กำหนดและปรับปรุงมาตรฐานให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจ สังคม และเทคโนโลยี โครงสร้างของ IPPF ประกอบด้วยองค์ประกอบหลัก เช่น หลักการพื้นฐาน (Core Principles), คำจำกัดความ (Definition), จรรยาบรรณ (Code of Ethics) และมาตรฐาน (Standards) ที่ครอบคลุมทั้งการปฏิบัติและคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งเป็นเสมือน “เข็มทิศ” ที่ช่วยกำหนดทิศทางการทำงานให้ยึดมั่นในความเป็นอิสระ ความโปร่งใส และการสร้างคุณค่าแก่องค์กร

ในบริบทของหน่วยงานภาครัฐไทย การนำ IPPF และมาตรฐานของ IIA มาปรับใช้ ไม่เพียงช่วยยกระดับคุณภาพการตรวจสอบให้เป็นที่น่าเชื่อถือที่นานาประเทศยอมรับ แต่ยังเป็นการเสริมสร้างความเชื่อมั่นต่อสาธารณะและผู้มีส่วนได้ส่วนเสียว่าการใช้จ่ายงบประมาณของรัฐมีการกำกับดูแลอย่างรัดกุม มีความโปร่งใส และมุ่งเน้นการสร้างคุณค่า (Value Added) ให้แก่ประชาชน

การประกันคุณภาพและการปรับปรุงงานตรวจสอบภายในเป็นแนวทางเชิงระบบที่สนับสนุน ความน่าเชื่อถือและคุณภาพของหน่วยตรวจสอบ ตาม IIA Standards ๑๓๐๐ – ๑๓๒๐ ซึ่งกำหนดให้หน่วยตรวจสอบภายในต้องมี QAIP (Quality Assurance & Improvement Program) ครอบคลุมทั้งการประเมินภายในและการประเมินภายนอก

### องค์ประกอบของ QAIP

- Internal Assessments: การประเมินตนเอง, การตรวจสอบ peer review
- External Assessments: การประเมินโดยผู้เชี่ยวชาญภายนอก (ทุก ๕ ปี)
- Continuous Improvement: การปรับปรุงงานตรวจสอบอย่างต่อเนื่องตามผลการประเมิน

### เครื่องมือและเทคนิค

- Checklists และ Audit Templates
- Performance Metrics: เช่น Turnaround Time, Coverage Ratio, Recommendation

### Implementation Rate

- Feedback Mechanisms: การเก็บความคิดเห็นจากผู้บริหารและผู้ถูกตรวจสอบ

### การนำผล QAIP ไปใช้

- ปรับปรุงกระบวนการทำงานให้มีประสิทธิภาพสูงสุด
- พัฒนาทักษะและความรู้ของผู้ตรวจสอบภายใน
- เพิ่มความน่าเชื่อถือของรายงานตรวจสอบต่อผู้บริหารและผู้มีส่วนได้เสีย

วันที่ ๒๐ มีนาคม ๒๕๖๙

หัวข้อ : การปฏิบัติงานตรวจสอบ การสุ่มตัวอย่างในการตรวจสอบ

วิทยากร : อาจารย์ศุภเชษณ์ คุณลักษณะกุลและทีมงาน บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิภาค (ภาคเอกชน)

การสุ่มตัวอย่าง (Sampling Techniques) ถือเป็นหัวใจของการตรวจสอบภายในยุคใหม่ เนื่องจากในสภาพแวดล้อมที่องค์กรมีปริมาณข้อมูลและรายการธุรกรรมจำนวนมาก การตรวจสอบทุกรายการทั้งหมด (๑๐๐% Examination) เป็นไปไม่ได้ทั้งในแง่ทรัพยากร เวลา และต้นทุน ผู้ตรวจสอบจึงจำเป็นต้องอาศัยเทคนิคการสุ่มตัวอย่างที่มีหลักวิชาการรองรับ เพื่อสร้างความมั่นใจเชิงสมเหตุสมผล (Reasonable Assurance) ว่าผลการตรวจสอบสามารถสะท้อนภาพรวมได้อย่างถูกต้องเพียงพอ

มาตรฐานการตรวจสอบภายในสากล (IIA Standard ๑๒๒๐) ได้เน้นให้ผู้ตรวจสอบใช้วิธีการที่ “เหมาะสมต่อวัตถุประสงค์และความเสี่ยง” ขณะที่ AICPA และ ISA ๕๓๐ Audit Sampling ได้กำหนดกรอบแนวคิดที่ชัดเจนว่า การสุ่มต้องเป็นไปอย่างมีระบบ มีหลักคณิตศาสตร์และสถิติรองรับ และต้องสามารถอธิบายเหตุผลได้ว่าทำไมกลุ่มตัวอย่างที่เลือกมาจึงสะท้อนภาพรวมของประชากรทั้งหมดได้

การเรียนรู้ในวันนี้จึงเป็นการยกระดับทักษะสำคัญของผู้ตรวจสอบภายในให้สามารถตัดสินใจเชิงวิชาชีพได้อย่างมั่นใจ โดยเฉพาะในประเด็นการออกแบบตัวอย่าง (Sample Design) การกำหนดขนาดตัวอย่าง (Sample Size) และการตีความผลลัพธ์ (Evaluation) ซึ่งทั้งหมดล้วนเชื่อมโยงกับคุณภาพและความน่าเชื่อถือของรายงานตรวจสอบ

ไม่เพียงแต่เป็นเทคนิคการสุ่มตัวอย่าง แต่คือ “วิธีคิดแบบนักตรวจสอบเชิงระบบ” ตระหนักว่า การสุ่มที่ดีไม่ใช่การสุ่มแบบเดาสุ่ม แต่ต้องเป็นการสุ่มที่มีเหตุผลเชิงวิชาการและสามารถอธิบายต่อผู้บริหารหรือผู้ถูกตรวจสอบได้อย่างโปร่งใส

การเรียนรู้เรื่องนี้ยังทำให้เข้าใจมากขึ้นว่า ผู้ตรวจสอบภายในคือผู้สร้างดุลยภาพระหว่างความคุ้มค่าและความเชื่อมั่น หากตรวจทุกอย่างย่อมเปลืองทรัพยากร แต่หากตรวจเพียงเล็กน้อยโดยไม่มีหลักการย่อมเสี่ยงต่อความผิดพลาด ดังนั้น ความเชี่ยวชาญด้าน Sampling Techniques จึงเป็น “เครื่องมือทางวิชาชีพ” ที่แยกผู้ตรวจสอบภายในระดับเริ่มต้นออกจากผู้ตรวจสอบภายในระดับมืออาชีพ

ยิ่งไปกว่านั้น ได้เห็นภาพเชิงพฤติกรรมว่า ผู้ตรวจสอบต้องมีความกล้าในการใช้วิจารณญาณและอธิบายต่อผู้บริหารว่า เหตุใดการตรวจเพียงบางส่วนจึงเพียงพอ ซึ่งไม่ใช่เรื่องง่าย แต่เป็นสิ่งที่สร้างความเชื่อมั่นและยกระดับบทบาทผู้ตรวจสอบให้เป็นที่ปรึกษาที่ผู้บริหารไว้วางใจได้

### ๑. ความสำคัญของการสุ่มตัวอย่างในการตรวจสอบ

อาจารย์ศุภเชษฐ์ได้อธิบายว่า การสุ่มตัวอย่างเป็น “สะพานเชื่อม” ระหว่างข้อจำกัดด้านทรัพยากรและความจำเป็นในการได้มาซึ่งข้อสรุปเชิงตรวจสอบ โดยมีจุดประสงค์เพื่อ:

- ลดต้นทุนและเวลาในการตรวจสอบ
- เพิ่มความครอบคลุมในประเด็นสำคัญ
- ลดความลำเอียงจากการเลือกตรวจแบบเจาะจง
- สร้างความมั่นใจเชิงวิทยาศาสตร์ว่าผลตรวจสอบสะท้อนถึงประชากรทั้งหมด

### ๒. ประเภทของการสุ่มตัวอย่าง

แบ่งออกเป็น ๒ กลุ่มหลัก ได้แก่

#### ๒.๑ การสุ่มเชิงสถิติ (Statistical Sampling)

- อาศัยหลักความน่าจะเป็น (Probability Theory)
- สามารถคำนวณความเสี่ยงของการสุ่มผิดพลาด (Sampling Risk) ได้ ตัวอย่างที่ใช้ เช่น  
Simple Random Sampling – การสุ่มอย่างบริสุทธิ์ทุกรายการมีโอกาสเท่ากัน  
Systematic Sampling – เลือกตัวอย่างตามช่วงหรือตามลำดับที่กำหนด เช่น ทุก ๕๐

รายการ

Stratified Sampling – แบ่งประชากรเป็นกลุ่มย่อย (Strata) แล้วสุ่มจากแต่ละกลุ่ม เพื่อให้

ได้ตัวแทนที่สมดุล

#### ๒.๒ การสุ่มเชิงไม่สถิติ (Non-Statistical Sampling)

- ใช้วิจารณญาณวิชาชีพ (Professional Judgment)
- เน้นประสบการณ์ผู้ตรวจสอบ เช่น การสุ่มแบบเจาะจง (Judgmental Sampling) เลือก

เฉพาะรายการที่มีมูลค่าสูงหรือมีความเสี่ยงสูง

- แม้ไม่อาศัยสูตรทางสถิติ แต่ก็ได้รับการยอมรับในงานตรวจสอบภายในหากมีเหตุผล

สนับสนุนเพียงพอ

### ๓. การกำหนดขนาดตัวอย่าง (Sample Size Determination)

เป็นประเด็นที่ซับซ้อนและท้าทายที่สุด เพราะเกี่ยวข้องโดยตรงกับ “ความเชื่อมั่นของผลตรวจสอบ” โดยมีปัจจัยหลักที่ต้องพิจารณา ได้แก่:

- Risk of Incorrect Acceptance (RIA): ความเสี่ยงที่ยอมรับรายการผิดกติว่าเป็นปกติ
- Risk of Incorrect Rejection (RIR): ความเสี่ยงที่ปฏิเสธรายการปกติว่าเป็นผิดปกติ
- Materiality: ระดับความมีสาระสำคัญทางการเงินหรือการบริหาร
- Population Size & Variability: ขนาดและความหลากหลายของประชากร

อาจารย์ศุภเชษฐได้ยกตัวอย่างการใช้ตารางสถิติ (Sample Size Tables) และซอฟต์แวร์ช่วยคำนวณ เช่น IDEA หรือ ACL Analytics ซึ่งช่วยลดภาระของผู้ตรวจสอบและเพิ่มความแม่นยำในการกำหนดขนาดตัวอย่าง

### ๔. การประเมินผลการสุ่ม (Evaluation of Results)

เมื่อได้ตัวอย่างและตรวจสอบแล้ว ผู้ตรวจสอบต้องสามารถนำผลที่พบไป “อนุมาน” (Inference) สู่ประชากรทั้งหมดได้ โดยอาศัยเครื่องมือทางสถิติ เช่น ค่าเฉลี่ย ความแปรปรวน และช่วงความเชื่อมั่น (Confidence Interval) พร้อมทั้งต้องเปิดเผยข้อจำกัดของการสุ่มในรายงานตรวจสอบ เพื่อให้ผู้บริหารเข้าใจว่าผลการตรวจสอบมีความเชื่อมั่นระดับใด

### ๗. ประโยชน์ที่ได้รับจากการอบรม

การฝึกอบรมหลักสูตรผู้ตรวจสอบภายในภาครัฐ (CGIA) มีบทบาทสำคัญต่อการยกระดับคุณภาพการบริหารราชการ และสร้างความเชื่อมั่นต่อประชาชน เพราะผู้ตรวจสอบภายในที่ผ่านการอบรมสามารถปฏิบัติงานได้อย่างเป็นระบบ ครอบคลุม และมีความเป็นมืออาชีพสูง ส่งผลให้หน่วยงานราชการสามารถตรวจสอบและควบคุมกระบวนการทำงานภายในได้อย่างมีประสิทธิภาพและโปร่งใส การอบรมทำให้ผู้ตรวจสอบมีความเข้าใจทั้งในด้าน มาตรฐานการตรวจสอบภายใน, การบริหารความเสี่ยง, การควบคุมภายใน และการกำกับดูแลกิจการ อย่างลึกซึ้ง ซึ่งช่วยให้การดำเนินงานราชการสอดคล้องกับกฎหมาย ระเบียบ และนโยบายภาครัฐ การฝึกอบรมช่วยให้ผู้ตรวจสอบสามารถระบุ ความเสี่ยงเชิงระบบและจุดอ่อนของการควบคุมภายใน ได้อย่างแม่นยำ ส่งผลให้การปรับปรุงกระบวนการทำงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและลดความผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้น

สำหรับทางราชการ การมีผู้ตรวจสอบภายในที่มีคุณภาพสูงทำให้ ระบบบริหารงานภายในมีความน่าเชื่อถือ, ลดความสูญเสียทรัพยากร, และเพิ่มความโปร่งใสในการใช้จ่ายงบประมาณ ซึ่งสอดคล้องกับหลักธรรมาภิบาล (Good Governance) องค์กรสามารถวางแผนการตรวจสอบเชิงกลยุทธ์, ติดตามผลการแก้ไขข้อบกพร่องได้อย่างเป็นระบบ และมีเครื่องมือสนับสนุนการตัดสินใจเชิงนโยบายได้ดียิ่งขึ้น การอบรมยังช่วยให้ผู้ตรวจสอบเข้าใจ การประเมินความเสี่ยงและการจัดลำดับความสำคัญของงานตรวจสอบ ทำให้การใช้ทรัพยากรของหน่วยงานมีประสิทธิภาพสูงสุด

สำหรับประชาชน ประโยชน์ที่ได้รับสะท้อนผ่าน คุณภาพบริการสาธารณะที่ดีขึ้น, การใช้เงินภาษีอย่างโปร่งใส, และความเชื่อมั่นในหน่วยงานรัฐ ผู้ตรวจสอบที่มีความเชี่ยวชาญสามารถตรวจสอบโครงการและการดำเนินงานที่สำคัญต่อสังคมได้อย่างรอบคอบ ลดโอกาสทุจริตและความเสี่ยงทางการเงิน นอกจากนี้ การรายงานและติดตามผลการตรวจสอบอย่างมืออาชีพยังช่วยให้ประชาชนได้รับข้อมูลเกี่ยวกับการบริหารราชการที่ถูกต้องและทันสมัย

การฝึกอบรมนี้ยังสนับสนุนการพัฒนาทักษะเชิงวิชาชีพ เช่น การวิเคราะห์ข้อมูล, การจัดทำรายงานเชิงกลยุทธ์, และการสื่อสารผลตรวจสอบอย่างมีประสิทธิภาพ ทำให้ผู้ตรวจสอบสามารถสร้าง รายงานคุณภาพสูงที่เป็นประโยชน์ต่อผู้บริหารและผู้กำกับดูแล ซึ่งในระยะยาวจะช่วยเสริมสร้างความมั่นคงของระบบราชการและลดความเสี่ยงต่อการทุจริต การมีผู้ตรวจสอบที่เชี่ยวชาญยังช่วยให้หน่วยงานรัฐสามารถ บูรณาการระบบควบคุมภายในเข้ากับการบริหารความเสี่ยง ได้อย่างเป็นรูปธรรม ทำให้การวางแผนและดำเนินงานของหน่วยงานมีความต่อเนื่องและสอดคล้องกับยุทธศาสตร์ขององค์กร

ทั้งนี้ การอบรมยังช่วยสร้าง เครือข่ายผู้ตรวจสอบภายในภาครัฐ ที่มีคุณภาพ สามารถแลกเปลี่ยนความรู้และแนวปฏิบัติที่ดีต่อกัน ทำให้เกิดมาตรฐานเดียวกันในการตรวจสอบภายในทั่วประเทศ ส่งผลให้หน่วยงานราชการทั้งหมดสามารถยกระดับการบริหารงานและลดความเหลื่อมล้ำในการให้บริการประชาชน การอบรมจึงไม่ได้เป็นประโยชน์เพียงแค่ต่อผู้เข้าร่วม แต่ยังสะท้อนผลประโยชน์ต่อระบบราชการโดยรวมและสังคมไทยในภาพรวม

การพัฒนาคุณภาพผู้ตรวจสอบภายในช่วยสร้าง ความเชื่อมั่นต่อระบบราชการ, เพิ่มความโปร่งใสในการใช้จ่ายงบประมาณ, ลดความเสี่ยงทางการเงินและการบริหารงาน, และสนับสนุนการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหาร ทำให้หน่วยงานสามารถดำเนินงานอย่างมีประสิทธิภาพและตอบสนองต่อความต้องการของประชาชนได้อย่างแท้จริง

#### ๘. ข้อเสนอแนะ แนวคิดที่นำไปปรับใช้ในการปฏิบัติงานหรือพัฒนางานที่สอดคล้องกับ ข้อ ๗

การนำความรู้จากการฝึกอบรม CGIA ไปปรับใช้ในการปฏิบัติงานภาครัฐสามารถทำได้หลากหลายมิติ โดยข้อเสนอแนะแรกคือ การยกระดับ คุณภาพรายงานตรวจสอบ ให้มีความครบถ้วน ถูกต้อง และเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหาร การจัดทำรายงานควรเน้นองค์ประกอบ ๕ ส่วน ได้แก่ ข้อเท็จจริง, เกณฑ์มาตรฐาน, สาเหตุ, ผลกระทบ และข้อเสนอแนะ เพื่อให้รายงานสะท้อนภาพรวมความเสี่ยงและปัญหาอย่างชัดเจน ข้อเสนอแนะต่อมาคือ การ นำแนวคิด Risk-Based Audit มาประยุกต์ใช้ในการวางแผนตรวจสอบ โดยจัดลำดับความสำคัญของงานตรวจสอบตามความเสี่ยงและผลกระทบต่อองค์กร เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและการใช้ทรัพยากรอย่างเหมาะสม

อีกประเด็นสำคัญคือ การบูรณาการ การควบคุมภายในและระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ เข้ากับงานตรวจสอบ ทำให้ผู้ตรวจสอบสามารถตรวจสอบกระบวนการเชิงระบบและระบุจุดเสี่ยงที่ซ่อนอยู่ในระบบงาน การนำ การประเมินความเสี่ยงอย่างเป็นระบบ (Systematic Risk Assessment) มาใช้ช่วยลดความสูญเสียและเพิ่มความโปร่งใสในการบริหารจัดการ การติดตามผลการตรวจสอบควรเป็น กระบวนการต่อเนื่อง ไม่ใช่แค่ส่งรายงานแล้วจบ ผู้ตรวจสอบควรสร้างระบบติดตามและประเมินการแก้ไขข้อบกพร่องอย่างเป็นรูปธรรม

นอกจากนี้ ควรพัฒนาทักษะการสื่อสารและการนำเสนอผลการตรวจสอบอย่างมืออาชีพ เพื่อให้ผู้บริหารเข้าใจประเด็นเชิงกลยุทธ์ และสามารถตัดสินใจได้ทันเวลา การอบรมยังเน้นให้ผู้ตรวจสอบมองภาพรวมขององค์กรและโครงสร้างความเสี่ยงเชิงระบบ ทำให้สามารถให้คำแนะนำเชิงนโยบายและมาตรการป้องกันเชิงรุก การสร้าง Culture of Compliance ภายในหน่วยงานเป็นอีกแนวทางที่สามารถปรับใช้ได้ เพื่อให้เจ้าหน้าที่ทุกระดับเข้าใจบทบาทของตนในการป้องกันความเสี่ยงและทุจริต


ข้อเสนอแนะเพิ่มเติมคือ การสร้าง ฐานข้อมูลและเครื่องมือสนับสนุนงานตรวจสอบ เช่น ตารางตรวจสอบเชิงระบบ, แผนภูมิแสดงความเสี่ยง, และ Dashboard การติดตามผล เพื่อให้ผู้บริหารมองเห็นภาพรวมของความเสี่ยงและผลการแก้ไขได้อย่างรวดเร็ว การจัดทำ คู่มือและแนวทางปฏิบัติที่เป็นมาตรฐานเดียวกัน จะช่วยให้ทีมตรวจสอบภายในทุกหน่วยงานทำงานสอดคล้องและมีมาตรฐานเดียวกัน การสร้าง เครือข่ายผู้ตรวจสอบภายใน ระหว่างหน่วยงานยังช่วยแลกเปลี่ยนแนวปฏิบัติที่ดีและเพิ่มประสิทธิภาพงานตรวจสอบ

ในด้านการบริหารทรัพยากร การวางแผนงานตรวจสอบและติดตามผลเชิงกลยุทธ์ควรบูรณาการกับ งบประมาณและทรัพยากรบุคคล ทำให้หน่วยงานสามารถใช้ทรัพยากรได้อย่างเหมาะสมและมีประสิทธิภาพ การอบรมช่วยให้ผู้ตรวจสอบสามารถปรับปรุง กระบวนการตรวจสอบและรายงานผลอย่างต่อเนื่อง เพื่อลดความซ้ำซ้อนและเพิ่มคุณค่าเชิงปฏิบัติการ การสร้าง มาตรการวัดผลและตัวชี้วัด (KPIs) สำหรับงานตรวจสอบช่วยให้สามารถประเมินประสิทธิผลและปรับปรุงงานได้อย่างเป็นระบบ

การนำ แนวคิดเชิงพฤติกรรมและการสังเกตเครือข่ายการทำงาน มาประยุกต์ใช้ช่วยให้ผู้ตรวจสอบไม่เพียงตรวจสอบเอกสาร แต่สามารถตรวจสอบเชิงระบบและพฤติกรรม การอบรมยังเน้นให้ผู้ตรวจสอบสามารถให้ ข้อเสนอแนะเชิงนโยบายและปฏิบัติการ ที่ตอบสนองความต้องการของผู้บริหารและประชาชนอย่างแท้จริง การสร้าง วัฒนธรรมการตรวจสอบที่โปร่งใสและมีจริยธรรมสูง จะช่วยสร้างความเชื่อมั่นต่อระบบราชการและประชาชน

สิ่งที่ไม่ควรมองข้ามคือ ความร่วมมือและการสนับสนุนจากผู้บังคับบัญชา การที่ผู้บริหารให้ความสำคัญและสนับสนุนผู้ตรวจสอบภายในอย่างเต็มที่ ไม่ว่าจะเป็นการจัดสรรทรัพยากร, การให้ข้อมูลเชิงลึก, หรือการสร้างช่องทางสื่อสารที่เปิดเผย จะช่วยให้ผู้ตรวจสอบสามารถดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและสร้างผลลัพธ์เชิงบวกต่อองค์กรและประชาชน การสนับสนุนเชิงนโยบายและการยอมรับข้อเสนอแนะจากผู้บังคับบัญชาเป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้การปรับใช้แนวคิดจากการอบรม CGIA เกิดผลจริงในเชิงปฏิบัติการ

สุดท้าย การประยุกต์ใช้ความรู้จากการอบรมนี้ควรเน้น การพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง, การแลกเปลี่ยนความรู้, การสร้างมาตรฐานงานตรวจสอบ, การปรับปรุงกระบวนการทำงาน, และการติดตามผลการแก้ไขข้อบกพร่องและการได้รับ การสนับสนุนจากผู้บังคับบัญชาอย่างชัดเจน เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถเป็นด่านหน้าในการป้องกันความเสี่ยงและการทุจริตอย่างแท้จริง การปรับใช้แนวคิดเหล่านี้จะช่วยให้หน่วยงานราชการมีระบบบริหารจัดการที่มีประสิทธิภาพ โปร่งใส และสร้างความพึงพอใจแก่ประชาชนอย่างยั่งยืน

(ลงชื่อ) .....  ผู้เข้ารับการฝึกอบรม

(นายธรรมสิงหา เกตุตงา)

นักวิชาการตรวจสอบภายใน ชำนาญการ