



ที่ กค 0416.2/06154

เรียน ผู้ตรวจสอบภายในส่วนราชการ

เนื่องในปัจจุบันบทบาทและหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในได้มีการปรับเปลี่ยนไปโดยเน้นการตรวจสอบการวัดผลสัมฤทธิ์การปฏิบัติงาน ระบุและวิเคราะห์ปัญหา ตลอดจนให้ข้อเสนอแนะในการปรับปรุงการปฏิบัติงานให้เป็นอย่างดีและมีประสิทธิผล และรายงานผลให้ผู้บริหารระดับสูงทราบ ดังนั้น รายงานผลการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในจึงเป็นเครื่องมือหรือกลไกสำคัญที่จะต้องสามารถสื่อหรือสะท้อนภาพที่ชัดเจนให้ผู้บริหารสามารถมองเห็นภาพของงานที่ควรได้รับการปรับปรุงแก้ไขและประโยชน์ที่จะได้รับตามที่ผู้ตรวจสอบภายในเสนอ อีกทั้งรายงานผลการตรวจสอบดังกล่าวต้องเชื่อถือได้และมีคุณภาพเพียงพอที่ผู้รับตรวจยอมรับ และสามารถนำข้อเสนอแนะดังกล่าวไปสู่การปฏิบัติได้

กลุ่มงานมาตรฐานด้านการตรวจสอบภายใน กรมบัญชีกลาง จึงได้จัดทำเอกสารเผยแพร่ทางวิชาการในหัวข้อเรื่อง “ การรายงานผลการตรวจสอบและการติดตามผล ” เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการสามารถนำไปประยุกต์ใช้ในการจัดทำรายงานผลการตรวจสอบเสนอผู้บริหารระดับสูงต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ



กลุ่มงานมาตรฐานด้านการตรวจสอบภายใน

โทร. 0-2270-0427

โทรสาร 0-2273-9796

การรายงานผลการตรวจสอบและการติดตามผล

ตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการ และระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ. 2542 กำหนดให้ผู้ตรวจสอบภายในจัดทำรายงานผลการปฏิบัติงานหรือผลการตรวจสอบภายหลังเสร็จสิ้นกระบวนการตรวจสอบ รวมทั้งให้มีการติดตามผลการตรวจสอบ ซึ่งการรายงานผลการตรวจสอบนับเป็นหน้าที่สำคัญประการหนึ่งของผู้ตรวจสอบภายใน เป็นการรายงานผลการตรวจสอบจากข้อเท็จจริงที่ตรวจพบ การวิเคราะห์ผลกระทบ ตลอดจนข้อเสนอแนะ / แนวทางในการปรับปรุงแก้ไขที่เป็นประโยชน์ต่อผู้รับตรวจและต่อองค์กร คุณภาพของรายงานผลการตรวจสอบดังกล่าวจะดีมาน้อยเพียงใดขึ้นอยู่กับคุณภาพของการปฏิบัติงานตรวจสอบ ความสมบูรณ์ครบถ้วนของข้อมูลที่รวบรวมได้ ความชัดเจนและสาระสำคัญของรายงาน การดึงประเด็นที่สำคัญและนำเสนอในรูปแบบที่กระชับ ง่ายต่อการศึกษาและนำไปปฏิบัติ ดังนั้น รายงานผลการตรวจสอบจึงเปรียบเสมือนกระจกเงาที่สะท้อนผลการปฏิบัติงานต่าง ๆ ขององค์กรและของผู้ตรวจสอบภายในขององค์กรนั้น ๆ ต่อผู้บริหาร

วัตถุประสงค์ของรายงานการตรวจสอบ

เพื่อรายงานผลการตรวจสอบไปยังหัวหน้าส่วนราชการ / ผู้บริหารและหน่วยรับตรวจถึงวัตถุประสงค์ ขอบเขต วิธีการปฏิบัติงาน รวมทั้งผลการตรวจสอบ ประเด็นความเสี่ยงที่สำคัญ การควบคุมและกระบวนการกำกับดูแลที่ดีของหน่วยรับตรวจว่ามีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ที่วางไว้หรือไม่ มีสิ่งที่ตรวจพบและข้อเสนอแนะ / แนวทางที่จะให้หัวหน้าส่วนราชการพิจารณาสั่งการให้หน่วยรับตรวจดำเนินการปรับปรุงแก้ไขเพื่อให้การดำเนินงานดีขึ้น อันเป็นการสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับองค์กร อย่างไรก็ตาม การจัดทำรายงานการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในพึงตระหนักถึงว่ากำลังเสนอรายงานการตรวจสอบให้ใคร

ประเภทของรายงานผลการตรวจสอบ

1. รายงานระหว่างกาล (Interim Report) เป็นรายงานที่จัดทำขึ้นทันทีเมื่อพบปัญหาหรือเรื่องสำคัญที่ต้องแก้ไขเร่งด่วน มีผลกระทบต่อความเสียหายขององค์กร นอกจากนี้ ยังใช้ในกรณีมีการเปลี่ยนแปลงขอบเขตของการตรวจสอบหรือยืดขยายระยะเวลาโครงการตรวจสอบ รายงานระหว่างกาลอาจเป็นการรายงานด้วยวาจาหรือเป็นลายลักษณ์อักษรก็ได้

2. รายงานสรุป (Summary Report) เป็นรายงานที่จัดทำขึ้นเพื่อนำเสนอหัวหน้าส่วนราชการ โดยสรุปภาพรวมของการตรวจสอบ เรื่องที่ควรแก้ไข และเรื่องที่สำคัญที่หัวหน้าส่วนราชการควรทราบ

3. รายงานการตรวจสอบครั้งสุดท้าย (Final Audit Report) เป็นรายงานที่ต้องจัดทำหลังจากมีการประชุมสรุปผลการตรวจสอบ และต้องจัดทำทุกครั้งแม้ว่าจะได้มีการรายงานระหว่างกาลแล้ว หรือหน่วยรับตรวจได้ดำเนินการแก้ไขตามประเด็นที่ตรวจพบเรียบร้อยแล้ว

4. สรุปรายงานการตรวจสอบประจำปี (Annual Reports) รายงานประเภทนี้มีความสำคัญและเป็นประโยชน์ต่อผู้บริหารระดับสูง Audit Committee และหัวหน้าผู้ตรวจสอบภายใน เพื่อที่จะนำมาพัฒนาภาพรวมการตรวจสอบในรอบปีที่ผ่านมา

รูปแบบของการรายงาน

1. รายงานด้วยวาจา ควรใช้ในกรณีที่เป็นเรื่องเร่งด่วน เพื่อแจ้งข้อเท็จจริงให้หัวหน้าส่วนราชการและหัวหน้าหน่วยรับตรวจรับทราบทันทีที่ตรวจพบ

2. รายงานเป็นลายลักษณ์อักษร เป็นวิธีการรายงานที่มีลักษณะเป็นทางการ ใช้รายงานผลการตรวจสอบตามปกติ และหลังเสร็จสิ้นการตรวจสอบ

ลักษณะของการเขียนรายงานที่ดี

1. ตรงประเด็น รายงานควรเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ มีสาระสำคัญที่เป็นประโยชน์ต่อผู้บริหารและหน่วยรับตรวจ

2. ความถูกต้อง เป็นการรายงานข้อเท็จจริงที่ตรวจพบ ไม่มีการบิดเบือน มีหลักฐานประกอบ สามารถสรุปผลได้

3. ความชัดเจน เป็นรายงานที่เข้าใจได้ง่าย มีความเป็นเหตุเป็นผล สัมพันธ์ต่อเนืองกัน ไม่ใช่ถ้อยคำที่คลุมเครือ หลีกเลี่ยงการใช้ถ้อยคำทางวิชาการ

4. ความเที่ยงธรรม เป็นรายงานที่มีความอิสระ เป็นธรรม เขียนขึ้น โดยปราศจากอคติ

5. ความกระชับรัดกุม เป็นรายงานที่สั้นกระชับ แต่ครบถ้วนสมบูรณ์ ตรงประเด็น ใช้คำน้อยที่สุด หลีกเลี่ยงรายละเอียดที่ไม่จำเป็น

6. ความสร้างสรรค์ เป็นรายงานในเชิงบวก หลีกเลี่ยงการเน้นข้อผิดพลาด มีข้อเสนอแนะและแนวทางในการแก้ไขที่เป็นประโยชน์ นำไปสู่การปรับปรุงที่ดีขึ้น

7. ทันเวลา เป็นการนำเสนอรายงานในเวลาที่เหมาะสม สามารถนำไป ปรับปรุงแก้ไขได้ทันเวลา

สิ่งที่ควรคำนึงถึงในการเขียนรายงาน

1. หัวหน้าส่วนราชการอ่านแล้วเข้าใจได้ง่าย สามารถสั่งการได้
2. หน่วยรับตรวจเข้าใจและสามารถนำไปปฏิบัติได้
3. เนื้อหาสาระในรายงานมีความสำคัญสอดคล้องกับข้อเท็จจริงที่ตรวจพบ มีหลักฐานประกอบอ้างอิง มีการวิเคราะห์ เปรียบเทียบ เช่น กฎระเบียบ ข้อบังคับ มาตรฐาน แนวปฏิบัติที่เป็นสากล / ทั่วทั่วไป

เนื้อหาสาระของรายงานควรครอบคลุมถึง

1. วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ เป็นสิ่งที่บ่งบอกว่าทำไมต้องมีการ ตรวจสอบ ตรวจสอบไปเพื่ออะไร

2. ขอบเขตของงานตรวจสอบและวิธีที่ใช้ในการตรวจสอบ จะต้อง กำหนดไว้ว่า จะตรวจสอบกิจกรรม งาน / โครงการอะไร การตรวจสอบประเภทใด เช่น ตรวจสอบการเงินและบัญชี ตรวจสอบการดำเนินงาน เป็นต้น และกำหนดช่วงเวลาหรือระยะเวลาในการตรวจสอบด้วย เช่น เดือนมกราคม – มีนาคม 25xx เพื่อให้ ผู้อ่านรายงานทราบกรอบการปฏิบัติงานตรวจสอบตามรายงานดังกล่าว

3. ผลสรุปการตรวจสอบและข้อเสนอแนะ เป็นบทสรุปความเห็น ใน **เรื่องที่ตรวจพบ** แล้วเสนอแนะถึงแนวทางแก้ไข และอาจรวมถึงความเห็นของ หน่วยรับ ตรวจ การชมเชยผลการดำเนินงาน การปฏิบัติงานที่ดีของหน่วยรับตรวจ

โดยที่การตรวจสอบภายในในปัจจุบันจะมุ่งเน้นการตรวจสอบในเชิงพัฒนาปรับปรุงเสริมสร้างสิ่งที่ดีกว่าในอดีตที่เคยปฏิบัติมา ดังนั้น การสรุปความเห็นและข้อเสนอแนะในเรื่องใด ๆ ในรายงาน จึงควรสอดคล้องกับประเภทของการตรวจสอบและสามารถสื่อให้เห็นในประเด็นต่าง ๆ ดังนี้

1. มาตรฐานที่ใช้อ้างอิงเปรียบเทียบ เช่น กฎ ระเบียบ ข้อบังคับ มาตรฐานวิชาชีพ มาตรฐานสำหรับเรื่องนั้น ๆ เป้าหมายที่กำหนด เป็นต้น
2. หลักฐานประกอบข้อเท็จจริงที่พบจากการตรวจสอบ ซึ่งอาจได้จากการสัมภาษณ์ สังเกตการณ์ การรวบรวมข้อมูลจากการตรวจ
3. เหตุผลของความแตกต่างระหว่างสิ่งที่จะเป็นกับสิ่งที่ตรวจพบ / ที่เป็นอย่างจริง และ
4. ผลของความแตกต่างที่เกิดขึ้นนั้น สามารถก่อให้เกิดความสูญเสียหรือความเสียหายแก่องค์กรเพียงใด

ขั้นตอนการทำรายงานผลการตรวจสอบ

เมื่อผู้ตรวจสอบปฏิบัติงานตรวจสอบเสร็จสิ้นแล้ว จำเป็นที่จะต้องจัดทำรายงานเพื่อเสนอหัวหน้าส่วนราชการ ซึ่งควรมีขั้นตอนการดำเนินงาน ดังนี้

1. รวบรวมข้อมูลที่ได้บันทึกไว้ในกระดาษทำการ เพื่อเป็นหลักฐานอ้างอิงในการเขียนรายงาน
2. สอบทาน วิเคราะห์และสรุปข้อมูลที่ได้จากกระดาษทำการ โดยนำหลักฐาน ข้อเท็จจริงที่พบจากการตรวจสอบ (Condition) มาเปรียบเทียบกับหลักเกณฑ์ มาตรฐาน หรือสิ่งที่จะเป็น (Criteria) แล้วหาสาเหตุ (Case) หรือเหตุผลของความแตกต่างระหว่างสิ่งที่จะเป็น กับข้อเท็จจริงหรือสิ่งที่ตรวจพบว่าสิ่งที่เกิดขึ้นนั้นมีสาเหตุจากอะไร รวมทั้งแยกแยะว่าผลกระทบ (Effect) จะเกิดมากน้อยเพียงใด เพื่อจะได้กำหนดข้อเสนอแนะและแนวทางแก้ไขไว้ในรายงานต่อไป
3. พิจารณาและคัดเลือกเรื่องที่จะเสนอในรายงาน โดยแยกออกเป็นเรื่องที่สำคัญ จำเป็นต้องแก้ไขเร่งด่วน เรื่องที่ไม่มีความสำคัญหรือสำคัญน้อย ซึ่งผู้ตรวจสอบควรจะรายงานเฉพาะปัญหาที่อาจสร้างความเสียหายแก่องค์กรได้อย่างมีนัยสำคัญ หากไม่แก้ไขทันที สำหรับปัญหาที่ไม่มีความสำคัญไม่ควรเสนอไว้ในรายงานที่เป็น

ลายลักษณ์อักษร แต่อาจชี้แจงโดยตรงต่อผู้ปฏิบัติหรือผู้บังคับบัญชาของผู้ปฏิบัติ เพื่อปรับปรุงแก้ไขให้ถูกต้อง

4. พิจารณาว่าควรใช้รายงานในรูปแบบใด โดยปกติควรรายงานเป็นลายลักษณ์อักษร แต่ในกรณีที่ตรวจพบเหตุการณ์ที่ไม่ปกติและเป็นเรื่องเร่งด่วนที่มีผลกระทบสูง ควรรายงานด้วยวาจาในเบื้องต้นก่อน

5. ร่างรายงาน เมื่อพิจารณารูปแบบรายงานแล้ว ในกรณีที่จะเสนอรายงานเป็นลายลักษณ์อักษร เมื่อตรวจสอบความถูกต้องครบถ้วนของรายงานแล้ว ผู้ตรวจสอบควรนำร่างรายงานไปหารือกับหน่วยรับตรวจด้วย

6. ในการหารือกับหน่วยรับตรวจ ผู้ตรวจสอบควรจะปรึกษาหารือกับผู้รับผิดชอบงานโดยตรง เพื่อแลกเปลี่ยนความคิดเห็น วิธีการแก้ปัญหาเพื่อให้ได้ข้อสรุปแนวทางแก้ไขปัญหาที่ดีที่สุด สถานการณ์ขณะนั้น ทั้งนี้ เพื่อให้เกิดการยอมรับและเกิดผลดีต่อหน่วยงาน จะทำให้รายงานที่เสนอออกไปสามารถไปสู่การปฏิบัติได้นอกจากนั้น ยังเป็นการสร้างความสัมพันธ์ที่ดีกับหน่วยรับตรวจ

ในกรณีที่ผู้ตรวจสอบมีความเห็นหรือแนวทางแก้ไขปัญหาคือแตกต่างกับผู้รับตรวจ ผู้ตรวจสอบจะต้องบันทึกความคิดเห็นและแนวทางแก้ไขปัญหาที่ผู้รับตรวจเสนอไว้ควบคู่กับความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบ เพื่อประกอบการพิจารณาของหัวหน้าส่วนราชการต่อไป

7. ปรับปรุงร่างรายงาน ผู้ตรวจสอบต้องปรับปรุงหรือแก้ไขร่างรายงานให้สมบูรณ์ และนำเสนอหัวหน้าหน่วยตรวจสอบพิจารณาก่อนเสนอหัวหน้าส่วนราชการได้รับทราบข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้น เพื่อพิจารณาสั่งการต่อไป

เทคนิคการเขียนรายงาน

เทคนิคการเขียนรายงานที่ดี ควรพิจารณาหรือคำนึงถึงสิ่งต่าง ๆ ดังนี้

1. คำนึงถึงว่าใครเป็นผู้รับรายงาน ถ้ารายงานจัดทำถึงหัวหน้าส่วนราชการ ควรเน้นที่ประเด็นสำคัญ และไม่ควรรายาวเกินหนึ่งหรือสองหน้ากระดาษ

2. ควรจัดลำดับเรื่องที่สำคัญหรือเรื่องที่มีความเสี่ยงสูง และมีผลกระทบสูงไว้ในลำดับแรก ๆ

3. เขียนในเชิงบวกหรือสร้างสรรค์ เพื่อปรับปรุงกระบวนการทำงาน / การปฏิบัติงาน หลีกเลี่ยงการวิพากษ์ ตีเตียน หรือวิจารณ์การทำงานของหน่วยรับตรวจ
4. หลีกเลี่ยงการระบุชื่อตัวบุคคล เพราะอาจทำให้มีข้อขัดแย้งหรือสร้างความไม่พอใจให้กับหน่วยรับตรวจ
5. ควรหลีกเลี่ยงศัพท์เทคนิค แต่ถ้าจำเป็นต้องใช้ควรมีคำอธิบายประกอบ
6. ในแต่ละประเด็นให้เขียนเฉพาะข้อมูลที่เกี่ยวข้อง เช่น ผลจากการประชุมสรุปผลหรือที่ได้จากการหารือ ถ้ามีรายละเอียดประกอบมากกว่าหนึ่งหน้า ควรทำเป็นเอกสารแนบประเด็น
7. เขียนให้เห็นตัวอย่างที่ชัดเจน เพื่อสนับสนุนข้อเสนอแนะว่าดำเนินการแล้วเสร็จหรือแก้ไขแล้วจะได้อะไร เช่น การลดค่าใช้จ่าย หรือการทำงานมีประสิทธิภาพขึ้น
8. เขียนให้ชัดเจน สั้นกระชับ ครอบคลุมเนื้อหาที่เป็นสาระสำคัญ
9. ใช้ภาษาหรือคำที่เข้าใจง่าย

สำหรับรูปแบบการรายงานควรเป็นแบบใดนั้นไม่ได้มีการกำหนดตายตัว ขึ้นกับว่ารายงานนั้น ๆ จะใช้เพื่อวัตถุประสงค์ใด และใครเป็นผู้ใช้รายงานดังกล่าว ซึ่งกรมบัญชีกลางเคยกำหนดตัวอย่างรูปแบบรายงานไว้ในคู่มือการรายงาน ปีพ.ศ. 2540 และได้แจ้งเวียนผู้ตรวจสอบภายในมาแล้ว ซึ่งอาจนำไปประยุกต์ใช้ได้

การติดตามผล

การติดตามผลการตรวจสอบ เป็นหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในที่จะต้องดำเนินการ เพื่อให้มั่นใจว่าข้อเสนอแนะ / แนวทางแก้ไขในการปฏิบัติงานนั้น หน่วยรับตรวจสามารถนำไปปฏิบัติได้อย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผลหรือไม่ หรือหัวหน้าส่วนราชการพิจารณา จะยอมรับความเสี่ยงจากการไม่ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะนั้น ๆ

ในการติดตามผลการตรวจสอบ หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในควรวางแผน กำหนดขอบเขตและแนวทางการติดตามตามความจำเป็นและความเหมาะสม และควรมีการประชุมหรือสรุปผลกับหน่วยรับตรวจเพื่อสอบถามผลก่อนรายงานทุกครั้ง เพื่อเป็นการสร้างความสัมพันธ์ที่ดีระหว่างผู้ตรวจสอบกับหน่วยรับตรวจ