

การตรวจสอบภายในของส่วนราชการในภาคกลางเปรียบเทียบระหว่างปี พ.ศ. 2505-2519
และหลังปี พ.ศ. 2519

การตรวจสอบภายในของส่วนราชการ ระหว่างปี พ.ศ. 2505-2519

การตรวจสอบภายในของส่วนราชการเริ่มได้รับความสนใจและให้ความสำคัญ
เมื่อปี พ.ศ. 2505 โดยกระทรวงการคลังได้กำหนดไว้ในระเบียบการเบิกจ่ายเงินจาก
คลัง พ.ศ. 2505 ข้อ 50 ทั้งนี้คือ "ให้ส่วนราชการเจ้าของงบประมาณที่เป็น กระทรวง
ทบวง กรม แต่งตั้งข้าราชการคนหนึ่ง หรือหลายคน เป็นผู้ตรวจสอบภายใน มีหน้าที่ตรวจ
สอบการจ่ายเงินรวมทั้งการกอหนี้ยกพันงบประมาณรายจ่ายของเจ้าของงบประมานนั้น ๆ และ
ตรวจสอบการอื่นใดตามแต่หัวหน้าส่วนราชการจะมอบหมายเป็นการภายใน และให้ผู้ตรวจ
สอบภายในรายงานผลการตรวจสอบโดยตรงต่อหัวหน้าส่วนราชการอย่างน้อยเดือนละครั้ง

การตรวจสอบตามวรรคแรก จะตรวจสอบโดยวิธีทดสอบแบบสุ่มตัวอย่างก็ได้
ตามความเหมาะสม โดยคำนึงถึงความสำคัญของเรื่องที่ตรวจสอบ และวัตถุประสงค์ที่จะ
ให้ทราบผลการตรวจสอบโดยเร็ว"

จากข้อกำหนดในระเบียบข้างต้น มีสาระสำคัญดังนี้คือ

1. การแต่งตั้งผู้ตรวจสอบภายใน

ให้ส่วนราชการเจ้าของงบประมาณที่เป็นกระทรวง ทบวง กรม แต่งตั้ง
ข้าราชการ คนหนึ่งหรือหลายคนเป็นผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการนั้น ๆ

2. หน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน ได้กำหนดให้มีหน้าที่ดังนี้คือ

2.1 ตรวจสอบการจ่ายเงินรวมทั้งการก่อกั้นผู้กักพันธบัตรประมาณรายจ่าย
ของเจ้าของงบประมาณ

2.2 ตรวจสอบเรื่องอื่น ๆ ตามที่ได้รับมอบหมายเป็นการภายในจาก
หัวหน้าส่วนราชการ

3. การรายงาน

ให้ผู้ตรวจสอบภายในรายงานผลการตรวจสอบ โดยตรงต่อหัวหน้าส่วน
ราชการ อย่างน้อยเดือนละ 1 ครั้ง

ในการกำหนดให้ผู้ตรวจสอบภายในในส่วนราชการดังกล่าวมีข้อสังเกตคือ

1. ให้แต่งตั้งข้าราชการ ซึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบงานด้านอื่นเป็นประจำ
อยู่แล้ว เป็นผู้ตรวจสอบภายใน มิได้กำหนดให้มีตำแหน่งผู้ตรวจสอบภายในขึ้นในแต่ละ
ส่วนราชการเพื่อให้ปฏิบัติงานโดยตรงในตำแหน่งนี้

2. กำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบให้อย่างกว้าง ๆ ไม่มีขอบเขตในการ
ตรวจสอบ ทั้งนี้ในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในที่ได้รับแต่งตั้งจึงขึ้นอยู่กับ
สั่งการของหัวหน้าส่วนราชการ และวิจรรณญาณของผู้ตรวจสอบแต่ละคนว่าจะปฏิบัติงาน
ของตนอย่างไรบ้าง การกำหนดขอบเขตการตรวจสอบ แนวการตรวจสอบ เป็นไปอย่าง
ไม่เป็นมาตรฐานเดียวกัน

3. คุณสมบัตินี้และพื้นความรู้ ของผู้ตรวจสอบภายในมิได้กำหนดไว้ว่าควร
แต่งตั้งจากผู้ที่มิใช่คุณสมบัตินี้และพื้นความรู้ในตำแหน่งใด โดยเปิดโอกาสให้หัวหน้าส่วนราชการ
พิจารณาแต่งตั้งข้าราชการคนใดก็ได้เป็นผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งในกรณีนี้จะทำให้มีปัญหา
ในด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเป็นอย่างมาก หากผู้ที่ได้รับแต่งตั้งเป็นผู้ตรวจสอบ
ภายใน มิได้มีพื้นความรู้ทางการบัญชีมาเลย อาทิเช่น แต่งตั้งจาก ครู อาจารย์ วิศวกร
ซึ่งอาจจะมีคุณสมบัติเฉพาะตัวเหมาะสมแต่ไม่สามารถปฏิบัติงานในด้านการตรวจสอบภายใน
ให้มีประสิทธิภาพได้

จากข้อกำหนดคามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง พ.ศ. 2505 ได้มีการสำรวจการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ จากส่วนราชการระดับกรม¹ ซึ่งปรากฏผลดังนี้คือ

1. ผู้ตรวจสอบภายในเป็นจำนวนร้อยละ 21 มีได้ปฏิบัติงานตามที่ได้รับมอบหมาย และในส่วนที่ปฏิบัติงานก็มีได้ปฏิบัติงานให้ครบถ้วนตามหน้าที่ความรับผิดชอบ
2. ในด้านการประสานงานกับผู้ตรวจสอบภายนอก คือเจ้าหน้าที่ของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ปรากฏว่ามีได้มีการประสานงานกันเสีย ทำให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินไม่มีโอกาสได้ช่วยเหลือปรับปรุงการตรวจสอบภายในให้ดีขึ้น
3. พื้นความรู้ของผู้ตรวจสอบภายใน ปรากฏว่าผู้ตรวจสอบภายในส่วนมากขาดพื้นฐานการศึกษาด้านการบัญชี การบริหาร และประสบการณ์ในด้านการบัญชีหรือสอบบัญชี
4. ความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน ปรากฏว่าหัวหน้าส่วนราชการมิได้เข้ามาเกี่ยวข้องกับกรปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในเลย จึงถือได้ว่าผู้ตรวจสอบภายในมีความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน ถึงแม้ว่าผู้ตรวจสอบภายในจะไม่มีสำนักงานสำหรับปฏิบัติงานโดยเฉพาะแยกต่างหากจากแผนกการอื่นก็ตาม
5. การเสนอรายงานการตรวจ ปรากฏว่าผู้ตรวจสอบร้อยละ 37 มีได้เสนอรายงานโดยสม่ำเสมอตามเวลาที่กำหนด ซึ่งทำให้เกิดผลเสียต่อฝ่ายบริหารที่จะนำรายงานไปใช้ประโยชน์ในการวินิจฉัยสั่งการได้ทันต่อเหตุการณ์
6. การตรวจสอบภายในในขณะนั้น ยังทำการตรวจสอบเฉพาะทางด้านการบัญชีและการเงินเท่านั้น

สรุปผลจากการสำรวจข้างต้น ผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการส่วนมาก
ขาดพื้นฐานความรู้อันจำเป็นต่อการปฏิบัติงาน ขาดความเป็นอิสระในหน้าที่ เนื่องจากต้องปฏิบัติงาน
ในตำแหน่งหน้าที่อื่นเป็นงานหลัก และการปฏิบัติงานไม่บังเกิดผลตามที่กำหนด

ต่อมาในปี 2519 กระทรวงการคลังได้เสนอให้คณะรัฐมนตรีพิจารณาในหลักการ
ให้ส่วนราชการที่เป็นกระทรวง ทบวง กรม และส่วนราชการที่เทียบเท่า รวมถึงจังหวัด
ทุกจังหวัด มีตำแหน่งอัตรากำลังเพื่อทำหน้าที่เป็นผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการหรือ
จังหวัดโดยเฉพาะ และกำหนดให้ผู้ที่จําคำรงตำแหน่งดังกล่าว มีคุณวุฒิขั้นค่าในระดับ
ปริญญาตรีทางด้านการบัญชีหรือทางพาณิชยศาสตร์ โดยให้ขึ้นตรงต่อหัวหน้าส่วนราชการ
หรือผู้ว่าราชการจังหวัด

ซึ่งจากข้อเสนอดังกล่าว ส่วนราชการที่เกี่ยวข้องได้แก่ สำนักงาน ก.พ. และ
สำนักงานประมาณก็ได้เห็นชอบด้วยตามหลักการที่กระทรวงการคลังเสนอ โดยสำนักงาน
ก.พ. ได้ให้เหตุผลดังนี้คือ ²

1. เพื่อให้เป็นไปตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง พ.ศ. 2505
ข้อ 50 และระเบียบการรับจ่ายการเก็บรักษาและนำส่งเงินของส่วนราชการ พ.ศ. 2516
ข้อ 56
2. งานตรวจสอบภายใน เป็นงานที่มีปฏิบัติอยู่จริงในเกือบทุกส่วนราชการ และ
ก.พ. ก็ได้กำหนดให้มีตำแหน่งนี้ในบางส่วนราชการอยู่แล้ว เช่น กรมการปกครอง
กรมทางหลวง เป็นต้น สำหรับส่วนราชการที่ ก.พ. ยังมีไม่ได้กำหนดตำแหน่งนี้ขึ้น หัวหน้า
ส่วนราชการก็จะแต่งตั้งข้าราชการคนหนึ่ง หรือหลายคนเพื่อทำหน้าที่นั้นอยู่แล้วเกือบทุกส่วนราชการ

² สำนักงาน ก.พ., หนังสือที่ สร 1003/ว 2926 ลงวันที่ 23 กรกฎาคม
2519 เรื่องการกำหนดตำแหน่งผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการ

3. ตำแหน่งผู้ตรวจสอบภายในเป็นเครื่องมือของหัวหน้าส่วนราชการที่จะไ้
 ทราบถึงสภาพการเงินของส่วนราชการที่รับผิดชอบ รวมทั้งจะได้ทราบการปฏิบัติงาน
 ของเจ้าหน้าที่การเงินและบัญชีว่าถูกต้อง เรียบร้อยหรือมีข้อบกพร่องประการใดบ้างหรือไม่
 เพื่อจะได้หาทางแก้ไขได้ทันเวลาที่ และมีให้เป็นช่องทางแห่งการทุจริตด้วย ทั้งนี้เนื่องจาก
 อำนาจในการสั่งจ่ายเงินส่วนใหญ่เป็นอำนาจของหัวหน้ากองคลังหรือผู้อำนวยการกองคลัง
 แต่ความรับผิดชอบยังอยู่ที่หัวหน้าส่วนราชการ

4. หากไม่กำหนดให้มีตำแหน่งนี้ขึ้น หัวหน้าส่วนราชการก็จะแต่งตั้งเจ้าหน้าที่
 อื่นเป็นการภายในให้มาทำหน้าที่ผู้ตรวจสอบภายในอีกตำแหน่งหนึ่ง ซึ่งจะทำให้เจ้าหน้าที่
 ผู้นั้นปฏิบัติงานซึ่งเป็นงานในหน้าที่โดยตรงได้ไม่เต็มที่

คณะรัฐมนตรีได้พิจารณาแล้วและมีมติเห็นชอบด้วยและอนุมัติให้ดำเนินการต่อไป
 ได้ตามที่กระทรวงการคลังเสนอ ดังนี้คือ ³

ให้ส่วนราชการที่เป็นกระทรวง ทบวง กรม และส่วนราชการที่เทียบเท่า
 รวมถึงจังหวัดทุกจังหวัด มีตำแหน่งอัตรากำล้างเพื่อทำหน้าที่เป็นผู้ตรวจสอบภายในของส่วน
 ราชการหรือของจังหวัดโดยเฉพาะโดย

1. ตำแหน่งให้ผู้ที่ดำรงตำแหน่งดังกล่าวมีคุณวุฒิขั้นต่ำในระดับปริญญาตรี
 ทางการบัญชีหรือทางพาณิชยศาสตร์

2. ให้ขึ้นวงลือหัวหน้าส่วนราชการ หรือผู้ว่าราชการจังหวัด แล้วแต่กรณี

³ สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี, หนังสือที่ สร 0201/ ว.78 ลงวันที่ 19
 สิงหาคม 2519 เรื่อง การแต่งตั้งผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการ

3. ให้สำนักงาน ก.พ. พิจารณาตั้งตำแหน่งผู้ตรวจสอบภายใน เป็นข้าราชการประจำทุกส่วนราชการระดับกรม สำหรับกรมที่มีปริมาณงานพอ แต่สำหรับส่วนราชการระดับกรมที่มีงานน้อย ควรตั้งอัตราไว้ ณ สำนักงานปลัดกระทรวง และมอบให้กระทรวงการคลังเป็นผู้รับผิดชอบในการฝึกอบรมผู้ตรวจสอบภายใน เพื่อให้การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพ และเป็นไปตามความมุ่งหมาย เป็นประโยชน์แก่ทางราชการยิ่งขึ้น

การตรวจสอบภายในของส่วนราชการ หลังปี พ.ศ. 2519

ในปี พ.ศ. 2520 กระทรวงการคลังได้ประกาศใช้ระเบียบการเก็บรักษาเงิน และการนำเงินส่งคลังของส่วนราชการ พ.ศ. 2520 ซึ่งได้มีข้อกำหนดในการตรวจสอบภายในไว้ดังนี้คือ⁴

1. ให้ส่วนราชการระดับกรม และผู้ว่าราชการจังหวัดแต่งตั้งข้าราชการอย่างน้อย 1 คน เป็นผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการนั้น หรือของส่วนราชการในภูมิภาคในจังหวัดนั้น แล้วแต่กรณี
2. ให้ผู้ตรวจสอบภายใน มีหน้าที่ตรวจสอบบัญชีการเงิน การรับ จ่ายเงิน การพัสดุ และการกอบหน้ผู้กัทนงประมาณรายจ่าย หรือตรวจสอบอื่นใด ตามที่หัวหน้าส่วนราชการหรือผู้ว่าราชการจังหวัดมอบหมาย

นอกจากนี้ยังกำหนดหน้าที่ในการตรวจสอบการรับจ่าย การเก็บรักษาเงิน และการนำเงินส่งคลังเพื่อให้เป็นไปตามระเบียบฯ คือ

⁴ กระทรวงการคลัง, ระเบียบการเก็บรักษาเงิน และการนำเงินส่งคลังของส่วนราชการ พ.ศ. 2520, ข้อ 69 - 71.

- (1) ตรวจสอบการรับจ่ายเงิน ว่าได้นำหลักฐานมาลงบัญชีโดยถูกต้องครบถ้วน และไต่เก็บหลักฐานการรับจ่ายเงินไว้เรียบร้อยหรือไม่
- (2) ตรวจสอบยอดเงินคงเหลือตามบัญชีเงินสด กับรายงานเงินคงเหลือประจำวันว่าถูกต้องหรือไม่
- (3) ตรวจสอบตัวเงินและหลักฐานแทนตัวเงิน หลักฐานการให้ยืมเงิน และเงินฝากธนาคาร ว่าถูกต้องตรงตามที่แสดงไว้ในรายงานเงินคงเหลือประจำวันหรือสมุดบัญชีหรือไม่
- (4) ตรวจสอบเงินฝากธนาคารกับหลักฐานว่าถูกต้องหรือไม่
- (5) ตรวจสอบการเก็บรักษาเงินว่าได้ปฏิบัติตามการเก็บรักษาเงินภายในกำหนดและวงเงินที่อนุญาตให้เก็บรักษาหรือไม่
- (6) ตรวจสอบการส่งมอบเคอโนใบสำคัญคู่จ่าย และรายงานการเงินต่าง ๆ ว่าเป็นไปตามระยะเวลาที่กำหนดและถูกต้องตามระเบียบหรือไม่
- (7) ตรวจสอบเกี่ยวกับการกอหน้ผูกพันเงินงบประมาณรายจ่ายว่าถูกต้องตามระเบียบหรือไม่
- (8) ตรวจสอบการรับจ่าย การเก็บรักษาเงินทรงราชการว่าเป็นไปโดยถูกต้องตามระเบียบหรือไม่
- (9) ตรวจสอบการจัดทำบัญชีการเงินว่าเป็นไปโดยถูกต้องตามระบบบัญชีที่กำหนดไว้หรือไม่
- (10) ตรวจสอบการปฏิบัติเกี่ยวกับการชี้แจงข้อเท็จจริงหรือข้อสังเกตของสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน เกี่ยวกับการเบิกจ่ายเงินหรือการตรวจสอบบัญชีการเงินของส่วนราชการประจำปีว่าได้ปฏิบัติภายในระยะเวลาที่กำหนดหรือไม่

3. การรายงานใ้กำหนดค้ให้ผู้ตรวจสอบภายในรายงานผลการตรวจสอบต่อหัวหน้าส่วนราชการหรือผู้ว่าราชการจังหวัดอย่างน้อยเดือนละ 1 ครั้ง

ข้อกำหนดในการตรวจสอบภายในนี้ แตกต่างไปจากข้อกำหนดเดิม คือกำหนดให้แต่งตั้งผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการในภูมิภาคในแต่ละจังหวัด โดยให้ผู้ว่าราชการจังหวัดเป็นผู้แต่งตั้ง ซึ่งเดิมไม่มี แต่ในการกำหนดหน้าที่ในการปฏิบัติงานก็ยังคงมีได้กำหนดไว้ให้ชัดเจนคงกำหนดให้เฉพาะด้านการรับจ่ายเงิน การเก็บรักษาเงินและการนำเงินส่งคลังเท่านั้น การปฏิบัติหน้าที่ในการตรวจสอบด้านอื่น ๆ ก็ขึ้นอยู่กับผู้ตรวจสอบภายในของแต่ละส่วนราชการ หรือจังหวัดจะพิจารณาดำเนินการตรวจสอบอย่างไร

ในปี พ.ศ. 2521 กระทรวงการคลังได้จัดทำคู่มือการตรวจสอบภายในของส่วนราชการขึ้น สำหรับผู้ตรวจสอบภายในได้ใช้เป็นแนวทางในการดำเนินงานตรวจสอบ และจัดทำรายงานเสนอหัวหน้าส่วนราชการ เพื่อให้การปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในของส่วนราชการเป็นไปอย่างเหมาะสม มีประสิทธิภาพและเป็นมาตรฐานเดียวกัน และเพื่อเป็นการแบ่งเบาภาระของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินในการตรวจสอบ

ขอเปรียบเทียบการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ ในช่วงระหว่างปี พ.ศ. 2505-2519 และหลังปี พ.ศ. 2519

1. การจัดสายงานของการตรวจสอบภายใน

ช่วงระหว่างปี พ.ศ. 2505-2519

ใ้กำหนดค้ให้ส่วนราชการเจ้าของงบประมาณที่เป็นกระทรวง ทบวง กรม แต่งตั้งข้าราชการคนหนึ่งหรือหลายคน เป็นผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการ 5 ซึ่ง

5 กระทรวงการคลัง, ระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง พ.ศ. 2505,

การกำหนดนี้มิได้กำหนดให้ผู้ตรวจสอบภายในอยู่ภายใต้การบังคับบัญชาโดยตรงกับผู้ใด และให้แต่งตั้งจากราชการซึ่งมีหน้าที่และความรับผิดชอบประจำอยู่แล้วมาปฏิบัติงานใน ตำแหน่งการตรวจสอบภายในอีกตำแหน่ง

สำหรับการรายงาน ให้ผู้ตรวจสอบภายในรายงานผลการตรวจสอบโดยตรงต่อหัวหน้าส่วนราชการอย่างน้อยเพื่อครั้ง

ดังนั้น การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในจึงไม่มีอิสระและประสิทธิภาพเท่าที่ควร เพราะมิได้ขึ้นตรงต่อหัวหน้าส่วนราชการ และมีหน้าที่ความรับผิดชอบประจำตำแหน่งอื่น ๆ อยู่แล้ว จึงไม่สามารถที่จะปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในได้เต็มที่ หรือมิได้ปฏิบัติเลย ตามที่ได้มีการสำรวจเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ ปรากฏว่าผู้ตรวจสอบภายในเป็นจำนวนร้อยละ 21 มิได้ปฏิบัติงานตามที่ได้รับมอบหมาย และในส่วนของปฏิบัติงานก็มิได้ปฏิบัติงานให้ครบถ้วนตามหน้าที่ความรับผิดชอบ⁶

ภายหลังปี พ.ศ. 2519

ได้มีการปรับปรุงการจัดสายงานของการตรวจสอบภายในให้เหมาะสมยิ่งขึ้น โดยมีลักษณะดังนี้คือ

1. เป็นหน่วยงานอิสระ ทำหน้าที่เป็นฝ่ายสนับสนุนการปฏิบัติการ (Staff Function) ไม่มีอำนาจสั่งการ
2. ขึ้นตรงต่อหัวหน้าส่วนราชการ หรือผู้ว่าราชการจังหวัด
3. เป็นบุคคลหรือคณะบุคคลก็ได้ตามความเหมาะสมของขนาดส่วนราชการ
4. การติดต่อประสานงานกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในติดต่อประสานงานโดยตรง

⁶ ประธาน คายเพชร, เรื่องเดิม.

5. รายงานผลการตรวจสอบภายใน ให้นำเสนอโดยตรงต่อหัวหน้า
ส่วนราชการ

2. ขอบเขตของการตรวจสอบภายใน

ช่วงระหว่างปี พ.ศ. 2505-2519

ความมุ่งหมายในการตรวจสอบภายใน เพื่อที่จะควบคุมดูแลการรับจ่าย และการเก็บรักษาเงินทุกประเภทให้เป็นไปโดยรัดกุม รวมทั้งดูแลให้การดำเนินงานของ ส่วนราชการเกิดประสิทธิภาพมากที่สุด และเป็นไปโดยเรียบร้อยเกิดประโยชน์แก่ทางราชการ

กำหนดขอบเขตของการตรวจสอบไว้แต่เพียงให้มีหน้าที่ตรวจสอบการจ่ายเงิน รวมทั้งการก่องหนึ้งผูกพันงบประมาณรายจ่ายของเจ้าของงบประมาณนั้น ๆ และตรวจสอบอื่นใดตามแต่หัวหน้าส่วนราชการจะมอบหมายเป็นการภายในเท่านั้น 7

ต่อมาได้มีการขอความเข้าใจเพิ่มเติมว่า ขอบเขตการตรวจสอบภายใน ให้รวมถึงการตรวจสอบเงินงบประมาณรายได้ รายจ่าย และเงินนอกงบประมาณทุกประเภท ที่อยู่ในความรับผิดชอบของหัวหน้าส่วนราชการด้วย 8

ภายหลังปี พ.ศ. 2519

ได้กำหนดขอบเขตการตรวจสอบ และหน้าที่ความรับผิดชอบให้ชัดเจน

ยิ่งขึ้นดังนี้คือ

มีวัตถุประสงค์เพื่อการตรวจสอบหลักฐานความถูกต้องของตัวเลขและ

7 กระทรวงการคลัง, เรื่องเดิม.

8 กระทรวงการคลัง, หนังสือที่ 9449 (บรบ.)/2506 ลงวันที่ 16 เมษายน 2506
เรื่อง การตรวจสอบภายในตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง พ.ศ. 2505.

ใบสำคัญ (Document Audit) ว่าเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ ที่กำหนดไว้หรือไม่ และควรเน้นหนักด้านตรวจสอบการปฏิบัติงานด้วย เพื่อช่วยให้ผู้บริหารสามารถใช้เป็นข้อมูล ประกอบในการตัดสินใจได้อย่างเหมาะสม ทันต่อเหตุการณ์ และเพื่อให้เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานได้ปรับปรุง แก้ไข การปฏิบัติงานให้สอดคล้องกับข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายใน นอกจากนี้ยังช่วยให้หัวหน้าส่วนราชการทราบถึงการทุจริต การรั่วไหล และความบกพร่อง ทางการเงินได้รวดเร็วทันเหตุการณ์

ขอบเขตในการตรวจสอบภายใน ได้กำหนดไว้ดังนี้คือ

1. ตรวจสอบด้านการเงินและการบัญชี ให้ตรวจสอบว่าการดำเนินการทางด้านการเงินและการบัญชีเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่ง ต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องเพียงใด โดยตรวจสอบในเรื่องต่าง ๆ ดังนี้

- ก. การรับเงิน-จ่ายเงิน
- ข. การเก็บรักษาเงิน
- ค. การกอบหนี้ยกผัน
- ง. เงินยืม และเงินรองจ่าย
- จ. การลงบัญชีและทะเบียนต่าง ๆ
- ฉ. การทำรายงานการเงินเสนอผู้บังคับบัญชา
- ช. การพัสดุและครุภัณฑ์
- ซ. อื่น ๆ ตามที่หัวหน้าส่วนราชการมอบหมาย

2. ตรวจสอบด้านการปฏิบัติงานเฉพาะส่วนที่เกี่ยวข้องกับการรับจ่ายเงินว่ามี ประสิทธิภาพ และประสิทธิภาพ เพียงใด เช่น

- ก. การปฏิบัติเกี่ยวกับการขอเบิกหัก บำเหน็จ บำนาญ

ข. การปฏิบัติเกี่ยวกับการเรียกค่าใช้จ่าย กรณีทรัพย์สินของทางราชการ
สูญหายหรือเสียหาย

หน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน

1. ทบทวนระบบการควบคุมภายในของส่วนราชการโดยวินิจฉัยความ
เหมาะสมของวิธีปฏิบัติต่าง ๆ ในทางการเงินและการบัญชีว่ามีลักษณะของการควบคุมภายใน
ที่ดี ซึ่งเป็นสิ่งจำเป็นอย่างยิ่งที่ผู้ตรวจสอบจะต้องสำรวจก่อนที่จะวางแผนการตรวจสอบ
เพราะส่วนราชการใดก็ตามที่มีระบบการควบคุมภายในที่ดี ย่อมเป็นที่แน่ใจในขั้นแรกได้ว่า
ส่วนราชการนั้นปฏิบัติงานอย่างมีประสิทธิภาพ และถูกขั้นตอน ซึ่งจะช่วยลดงานด้านการตรวจ
สอบภายใน เพราะไม่ต้องตรวจสอบในรายละเอียด
2. สอบทานการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับการเงินว่าได้ดำเนินการอย่าง
ถูกต้องครบถ้วน ระเบียบ ข้อบังคับ หรือกฎหมาย เป็นไปตามขั้นตอน กำหนดเวลา
และเป็นไปโดยประหยัด
3. พิจารณาความถูกต้องของข้อมูลตัวเลข และดำเนินการวิเคราะห์
ได้แก่ การตรวจสอบเอกสารใบสำคัญ ตลอดจนสมุดบัญชีต่าง ๆ ว่าได้ทำอย่าง
ถูกต้องและตรงตามความเป็นจริง
4. สืบสวนและเสนอแนะวิธีป้องกันเกี่ยวกับการรั่วไหลและหรือการ
ทุจริตในทรัพย์สิน หรือรายรับต่าง ๆ ของทางราชการ
5. ประสานงานกับผู้ตรวจสอบภายนอก (สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน)
6. ปฏิบัติงานใด ๆ ตามที่ได้รับมอบหมายจากหัวหน้าส่วนราชการ เช่น
อบรมแนะนำผู้ปฏิบัติงานทางการเงินและการบัญชี ตรวจสอบการปฏิบัติงานของหน่วยงาน
ต่าง ๆ ว่าเป็นไปโดยรวดเร็ว ภายในกำหนดเวลาที่กำหนดไว้หรือไม่

3. คุณสมบัติและพื้นความรู้ของผู้ตรวจสอบภายใน

งานคานตรวจสอบภายใน เป็นงานที่จะต้องใช้เจ้าหน้าที่ซึ่งมีความรับผิดชอบสูง มีความสามารถทางคานวิชาการหลายคาน นอกจากจะเชี่ยวชาญทางคานการบัญชี กฎหมายและคานงบประมาณแล้ว ยังต้องมีความรอบรู้ตลอดจนมีประสบการณ์ในการปฏิบัติงานมาแล้วพอสมควร และต้องเป็นผู้ที่มีอุคคคติ มีมนุษยสัมพันธ์ที่ดี และมีความซื่อสัตย์สุจริตในหน้าที่

ช่วงระหว่างปี พ.ศ. 2505-2519

ในระยะแรกที่กำหนดให้แต่งตั้งผู้ตรวจสอบภายในขึ้นในส่วนราชการนั้น มิได้กำหนดเกี่ยวกับคุณสมบัติและพื้นความรู้ของผู้ที่จะมาดำรงตำแหน่งผู้ตรวจสอบภายในไว้แต่อย่างใด ต่อมาได้กำหนดว่าควรจะต้องจากบุคคลที่มีความรู้ทางการบัญชี⁹ และจากการสำรวจการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ ปรากฏว่าผู้ตรวจสอบภายในส่วนมากขาดพื้นฐานการศึกษาคานการบัญชี การบริหาร และประสบการณ์ในคานการบัญชีหรือสอบบัญชี¹⁰ ในชวงหลังได้กำหนดให้ผู้ที่มาดำรงตำแหน่งผู้ตรวจสอบภายในมีคุณวุฒิขั้นต่ำในระดับปริญญาตรีทางการบัญชี หรือทางพาณิชยศาสตร์ เท่านั้น ส่วนคุณสมบัติอื่น ๆ มิได้กำหนดไว้

ภายหลังปี พ.ศ. 2519

กระทรวงการคลังได้กำหนดในคู่มือการตรวจสอบภายในว่าผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการควรมีคุณสมบัติและพื้นความรู้ดังนี้คือ

⁹ เรื่องอศียวกัน

¹⁰ ประธาน คาบเพชร, เรื่องเดิม.

สอบบัญชี

1. มีความรู้ความสามารถด้านบัญชี และมีความชำนาญงานด้านตรวจ

2. มีมนุษยสัมพันธ์ที่ดี

3. มีความคิดริเริ่ม ช่างสังเกต และมีไหวพริบดี

4. มีความซื่อสัตย์ และมีอุทิศตน

5. มีอิสระ (Independence) ทั้งในการปฏิบัติงานและในการแสดง

ความคิดเห็น โดยไม่ตกอยู่ภายใต้อิทธิพลใด ๆ

6. มีความรู้ในค่านกฎหมาย ระเบียบ และข้อบังคับ

7. มีความรู้ในด้านงบประมาณเป็นอย่างดี

8. มีความสามารถในการวิเคราะห์ปัญหาต่าง ๆ ได้ดี

ซึ่งหากผู้ตรวจสอบภายในมีคุณสมบัติดังกล่าวข้างต้น ก็จะสามารถปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพ

4. แนวการตรวจสอบภายใน

ช่วงระหว่างปี พ.ศ. 2505-2519

การพิจารณาวางแผนการตรวจสอบขึ้นอยู่กับความเห็นชอบของผู้ตรวจสอบภายในของแต่ละส่วนราชการ เพราะมิได้มีการกำหนดแนวทางปฏิบัติเพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในยึดถือเป็นหลักปฏิบัติ ดังนั้น การวางแผนและดำเนินงานตรวจสอบจึงแตกต่างกันออกไป

ภายหลังปี พ.ศ. 2519

กระทรวงการคลังได้กำหนดหลักเกณฑ์ในการวางแผนการตรวจสอบขึ้น เพื่อให้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในดังนี้คือ

1. การตรวจสอบเกี่ยวกับงบประมาณ ควรดำเนินการตรวจสอบดังนี้
 - 1.1 ตรวจสอบรายงานสถานะเงินงบประมาณ ว่ามีการของวงเงินงบประมาณภายในกำหนดเวลา และบริหารเงินงบประมาณอย่างมีประสิทธิภาพเพียงใด
 - 1.2 ตรวจสอบรายงานแผนและผลการใช้จ่ายเงิน ว่าผลการดำเนินงานและผลการใช้จ่ายเงินสอดคล้องกันมากน้อยเพียงใด
 - 1.3 ตรวจสอบระยะเวลาการจัดทำงบประมาณประจำปี วิธีการของวงเงินถูกต้องเพียงใด การวางแผนงานประจำปีตลอดจนแผนปฏิบัติเป็นรายละเอียดประจำปีของส่วนราชการ มีการดำเนินการและให้ความสำคัญที่จะดำเนินการเพียงใด
 - 1.4 ตรวจสอบด้านการโอนหมวดเงินค่าใช้จ่ายระหว่างปี มีเกิดขึ้นบ่อยครั้งเพียงใด
2. การตรวจสอบเกี่ยวกับการก่องหน้ผูกพัน ควรดำเนินการตรวจสอบดังนี้
 - 2.1 การดำเนินงานเกี่ยวกับการก่องหน้ผูกพัน ได้ดำเนินการถูกต้องตามระเบียบข้อบังคับ หรือกฎหมายที่กำหนดไว้
 - 2.2 สอบทานสมุดทะเบียนคุมยอดงบประมาณรายจ่าย ว่าการก่องหน้ผูกพันทุกรายการได้ผ่านการลงบันทึกตรวจสอบยอดงบประมาณก่อน
 - 2.3 มีการขอเงินไว้เบิกเหลือมปีมากน้อยเพียงใด กรณีที่ก่องหน้ผูกพันไว้แต่ดำเนินการเบิกจ่ายเงินไม่ทันปีงบประมาณ
 - 2.4 ตรวจสอบประสิทธิภาพของการดำเนินการก่องหน้ผูกพันว่ามีระบบและวิธีการที่มีประสิทธิภาพเพียงใด
 - 2.5 ตรวจสอบด้านการรับส่งของว่าได้ของที่ถูกต้องตามที่ผู้ใช้
ต้องการ

3. การตรวจสอบเกี่ยวกับการรับจ่ายเงินสด ควรดำเนินการตรวจสอบ
ดังนี้

- 3.1 ตรวจสอบยอดคงเหลือในบัญชีเงินสด และรายงานเงินคงเหลือ
ประจำวัน
- 3.2 ตรวจสอบเงินสดในมือและหลักฐานแทนตัวเงิน เพื่อเปรียบเทียบ
ยอดในบัญชีเงินสดหรือเงินอื่นว่าถูกต้องตรงกัน
- 3.3 ตรวจสอบบัญชีเงินฝากธนาคารกับรายงานยอดคงเหลือของ
ธนาคาร
- 3.4 ตรวจสอบเอกสารหรือหลักฐานที่ใช้ในการลงบัญชีกับบัญชี
เงินสดและบัญชีธนาคาร ว่าถูกต้องตามระเบียบที่กำหนดไว้ และการลงบันทึกบัญชีได้ดำเนินการ
ตามที่กำหนดไว้หรือไม่
- 3.5 ตรวจสอบหลักฐานที่อ้างอิง การจัดเก็บเอกสารรวบรวมและ
รายงานการสรุปเกี่ยวกับค่านการเงินต่าง ๆ
- 3.6 วางแผนการตรวจนับ และเก็บรักษาเงินของคณะกรรมการ
เป็นครั้งคราว
- 3.7 ตรวจสอบการทำงานของเจ้าหน้าที่ ระบบ วิธีปฏิบัติตลอดจน
การเก็บรักษาเงินทำไว้รัดกุมหรือไม่
- 3.8 เปรียบเทียบผลงานค่านการรับและจ่ายเงิน เมื่อมีการ
สับเปลี่ยนตัวบุคคล

4. การตรวจสอบเกี่ยวกับรายได้แผ่นดิน

- 4.1 ตรวจสอบวิธีการดำเนินงานค่านการจัดเก็บรายได้แผ่นดิน
ว่าเป็นไปในขอบเขตของระเบียบ ข้อกำหนด และกฎหมายที่วางไว้

4.2 ทบทวนวิธีการประเมินผล ตลอดจนการคำนวณตัวเลขว่าถูกต้องทุกรายการตามที่ได้จัดเก็บแล้ว

4.3 ตรวจสอบรายงานที่เสนอหัวหน้าส่วนราชการ

4.4 เปรียบเทียบตัวเลขที่จัดเก็บได้ในอดีตและปัจจุบัน ในกรณีที่มีการเปลี่ยนตัวบุคคล

4.5 ตรวจสอบการติดตามทวงถามค่าน้ำจัดเก็บรายได้

5. การตรวจสอบเงินนอกงบประมาณ ควรดำเนินการตรวจสอบดังนี้

5.1 ตรวจสอบรายงานการเงินและวิเคราะห์

5.2 ตรวจสอบว่ามีระบบบัญชีที่ดีและเหมาะสมเพียงใด

5.3 ตรวจสอบเอกสารค่าน้ำการเงิน บัญชี ว่าดำเนินการถูกต้องตามระเบียบ และระบบที่วางไว้

5.4 ตรวจสอบประสิทธิภาพการทำงานของเจ้าหน้าที่ทั้งด้านรับและจ่าย การกอหน้ผูกพัน ตลอดจนการลงบันทึกว่ามีประสิทธิผลเพียงใด

6. การตรวจสอบเกี่ยวกับเงินยืม

6.1 ตรวจสอบรายงานเกี่ยวกับลูกหนี้เงินยืม มีจำนวนที่ราย และการควบคุมลูกหนี้

6.2 ตรวจสอบเอกสารการยืมเงิน ใบสำคัญการชดใช้คืนเงินยืม ว่าจัดทำและจัดเก็บถูกต้องตามระเบียบ

6.3 ตรวจสอบระยะเวลา จำนวนเงิน และการชดใช้คืนว่าเป็นไปตามข้อกำหนดที่วางไว้หรือไม่

6.4 ตรวจสอบผลการดำเนินงาน กับใบสำคัญว่าถูกต้องตรงกับหรือไม่

6.5 ตรวจสอบการลงบันทึกบัญชีลูกหนี้ว่าได้ดำเนินการลงบันทึก

ทุกรายครบทุกชั้นตอน และตรวจสอบยอดคงเหลือ

6.6 ขอคำยืนยันขอยกจากฐานนี้

7. การตรวจสอบในค่านับบัญชี

- 7.1 ตรวจสอบติดตามปัญหาและข้อขัดข้องของการผลิตส่งใบสำคัญ
เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบดำเนินการถูกต้องตามระเบียบฯ และสมเหตุสมผลหรือไม่
- 7.2 ตรวจสอบการบันทึกรายการจากเอกสาร หรือหลักฐานการ
รับจ่าย ว่าลงบันทึกครบถ้วน ทั้งในบัญชีแยกประเภท และบัญชีย่อย
- 7.3 ตรวจสอบการผ่านรายการจากสมุดรายวัน ไปบัญชีแยกประเภท
และบัญชีย่อย
- 7.4 ตรวจสอบการรวมยอดในบัญชีต่าง ๆ
- 7.5 ตรวจสอบยอดคงเหลือว่าถูกต้องตรงตามที่ปรากฏในงบทดลอง
และงบดุล
- 7.6 ตรวจสอบทะเบียนต่าง ๆ ว่ามีการบันทึกรายการถูกต้องและ
ครบถ้วน
- 7.7 ตรวจสอบค่านการชด ouble ชิค ซ้ำ และการเก็บเอกสาร
ว่าเป็นไปอย่างมีระเบียบ

8. การตรวจสอบพัสดุ ควรตรวจสอบดังนี้

- 8.1 ตรวจสอบเอกสารการรับ-จ่าย ว่าดำเนินการลงบันทึกชั้นต้น
ถูกต้องตามระเบียบ และวิธีที่วางไว้
- 8.2 ตรวจสอบความถูกต้องของผู้อนุมัติ
- 8.3 ตรวจสอบการลงบัญชีคุมยอด
- 8.4 ตรวจสอบยอดคงเหลือ
- 8.5 ตรวจสอบการคิดราคาของคงเหลือ และที่นำออกใช้ โดยใช้

หลักเกณฑ์เดียวกัน

8.6 วิเคราะห์หลักฐานการเบิกพัสดุ สถิติการใช้ และเสนอความเห็นใหญ่ที่เกี่ยวข้องทราบ เพื่อปรับปรุงแก้ไขและวางแผนต่อไป

8.7 ตรวจสอบพัสดุที่ไม่มีการเคลื่อนไหวตลอดปี หาสาเหตุและเสนอข้อคิดเห็นในการแก้ไข

8.8 ตรวจสอบพัสดุดังกล่าวว่าเป็นเพราะเหตุใด มีวิธีป้องกันอย่างไร

9. การตรวจสอบครุภัณฑ์ ควรดำเนินการดังนี้

9.1 ตรวจสอบระบบการจัดทำและลงบันทึกควบคุมว่าเหมาะสมเพียงใด

9.2 ตรวจสอบว่ามีครุภัณฑ์ครบถ้วนตามทะเบียนครุภัณฑ์หรือไม่

9.3 ตรวจสอบสภาพครุภัณฑ์ ตลอดจนความเหมาะสมของสถานที่ตั้ง

9.4 ตรวจสอบอายุการใช้งานและการบำรุงรักษาซ่อมแซม

9.5 ในกรณีที่ตรวจพบมีการสูญหายหรือเสียหายเกิดขึ้น ให้วิเคราะห์หาสาเหตุ เสนอหัวหน้าส่วนราชการเพื่อหาทางแก้ไข ป้องกันและหาตัวผู้รับผิดชอบ

10. การตรวจสอบยานพาหนะ ควรดำเนินการดังนี้

10.1 ตรวจนับรถตามทะเบียนยานพาหนะที่มีอยู่ทั้งหมด

10.2 ตรวจสอบระบบการรายงานค่านางานและค่าใช้จ่าย ว่ารายงานเป็นประจำและถูกต้องตามข้อเท็จจริง

10.3 ตรวจสอบประวัติการทำงาน การใช้น้ำมัน การซ่อมและบำรุงรักษา มีส่วนสัมพันธ์กันเพียงใด

10.4 ตรวจสอบสถานที่ การเก็บรักษายานพาหนะว่าปลอดภัยหรือไม่

10.5 ในกรณีที่ยานพาหนะสูญหายหรือเสียหาย ให้รายงานให้หัวหน้าส่วนราชการทราบพร้อมขอเสนอแนะที่จำเป็น

เมื่อพิจารณาข้อเปรียบเทียบข้างต้น จะเห็นได้ว่าการตรวจสอบภายในของ

ส่วนราชการในปัจจุบัน ได้รับความสนใจจากส่วนราชการต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องมากขึ้นกว่าในอดีต ได้มีการพิจารณากำหนดอัตรากำลังเจ้าหน้าที่ผู้ตรวจสอบภายใน เพื่อให้เพียงพอ กับขนาดของหน่วยงานปริมาณงานในความรับผิดชอบ จัดทำคู่มือในการปฏิบัติงานสำหรับผู้ตรวจสอบภายในขึ้น เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในจะได้มีแนวในการปฏิบัติงานที่เป็นมาตรฐานเดียวกันแต่อย่างไรก็ดีขอบเขตในการตรวจสอบภายในของส่วนราชการก็ยังคงจำกัดเฉพาะ ในด้านการตรวจสอบทางด้านการเงินเท่านั้น



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย