แนวปฏิบัติการตรวจสอบภายใน

การประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ

กลุ่มงานมาตรฐานด้านการตรวจสอบภายใน
กรมบัญชีกลาง
กระทรวงการคลัง

ธันวาคม 2546
ISBN 974-7700-37-9

ที่ กค 0416.3/ ว 380

กรมบัญชีกลาง
ถนนพระราม 6 กทม. 10400

8 ธันวาคม 2546

เรื่อง แนวปฏิบัติการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัด ปลัดกระทรวง อธิบดี อธิการบดี เลขานุการ ผู้อำนวยการ

อ้างถึง 1. หนังสือกรมบัญชีกลาง ด่วนมาก ที่ กค 0510/237 ลงวันที่ 7 กรกฎาคม 2537

2. หนังสือกรมบัญชีกลาง ที่ กค 0528.3/ ว 11 ลงวันที่ 28 มกราคม 2541

สิ่งที่ส่งมาด้วย 1. แนวปฏิบัติการตรวจสอบภายในภาคราชการ เรื่องการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ

2. แนวปฏิบัติการตรวจสอบภายในภาคราชการ เรื่องการวางแผนการตรวจสอบและแผนการปฏิบัติงาน

เพื่ออนุวัติตามความในข้อ 21 แห่งระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ. 2542 และเพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในมีแนวทางการวางแผน การตรวจสอบและแผนการปฏิบัติงานเป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรมของ ผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการ ที่ประกาศใช้ตั้งแต่วันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2545 เป็นต้นไป

กรมบัญชีกลางจึงเห็นสมควรยกเลิกมาตรฐานการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ ฉบับที่ 4 มาตรฐานการวางแผนการตรวจสอบและแผนงานตรวจสอบ และคู่มือการวางแผนการตรวจสอบและแผนงานตรวจสอบ ตามหนังสือที่อ้างถึง 1 และ 2 และให้ใช้แนวปฏิบัติการตรวจสอบภายในภาคราชการ เรื่องการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ และเรื่องการวางแผนการตรวจสอบและแผนการปฏิบัติงานนี้แทน รายละเอียดปรากฏตามสิ่งที่ส่งมาด้วย 1 และ 2

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและแจ้งให้ผู้ตรวจสอบภายในถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(นายศานิต ร่างน้อย)
อธิบดีกรมบัญชีกลาง

กลุ่มงานมาตรฐานด้านการตรวจสอบภายใน
โทร. 0-2270-0427, 0-2270-0401
โทรสาร 0-2273-9796

คำนำ

แนวปฏิบัติการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ จัดทำขึ้นสำหรับผู้ตรวจสอบภายในภาคราชการใช้เป็นแนวทางการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในที่กรมบัญชีกลางกำหนด โดยปรับจากแนวคิดเดิมของการวางแผนการตรวจสอบที่พิจารณาเฉพาะผลการประเมินประสิทธิผลระบบการควบคุมภายในแต่เพียงอย่างเดียว ซึ่งให้ผลการประเมินเฉพาะกิจกรรมที่เป็นงานประจำที่หน่วยงานจัดระบบการควบคุมภายในเท่านั้น จึงทำให้การวางแผนการตรวจสอบไม่ครอบคลุมภารกิจหลัก ภารกิจสนับสนุน และงานโครงการที่สำคัญขององค์กร การนำแนวคิดการประเมินความเสี่ยงมาใช้ในขั้นตอนการบริหารงานตรวจสอบเพื่อการวางแผนการตรวจสอบ จะช่วยให้ผู้ตรวจสอบภายในมีเกณฑ์ในการพิจารณา วิเคราะห์ข้อมูลและสภาพแวดล้อมของหน่วยงานหรือกิจกรรมที่ต้องรับผิดชอบตรวจสอบที่ครอบคลุมและเป็นระบบยิ่งขึ้น เนื่องจากการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบนอกจากจะพิจารณาผลการประเมินประสิทธิผลระบบการควบคุมภายในแล้ว ยังพิจารณาถึงปัจจัยอื่น ๆ ประกอบการวิเคราะห์และจัดระดับความเสี่ยงของทุกหน่วยงานหรือทุกกิจกรรมในองค์กรโดยอยู่ภายใต้หลักเกณฑ์เดียวกัน ผลจากการประเมินความเสี่ยงดังกล่าวจะทำให้ผู้ตรวจสอบภายในทราบว่าหน่วยงานใดหรือกิจกรรมใดในองค์กรมีความเสี่ยงอยู่ในระดับใด ซึ่งช่วยให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถจัดลำดับความสำคัญในการวางแผนการตรวจสอบหน่วยงานหรือกิจกรรมใดก่อนหลังได้เหมาะสมกับจำนวนทรัพยากรที่มีอยู่ และเมื่อประกอบกับข้อเท็จจริงที่ได้จากการตรวจสอบจะช่วยบ่งชี้ความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญซึ่งผู้บริหารสามารถนำไปใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจและบริหารความเสี่ยงต่อไปด้วย

แนวปฏิบัติการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบนี้ประกอบด้วยสาระสำคัญ 3 ส่วน โดยในส่วนแรก จะกล่าวถึงหลักการทั่วไปเกี่ยวกับการประเมินความเสี่ยงเพื่อให้ความรู้แก่ผู้ตรวจสอบภายในและจะเป็นประโยชน์ในการศึกษาค้นคว้าเพิ่มเติม รวมทั้งการต่อยอดความคิดในโอกาสต่อไป ส่วนที่สอง จะเป็นการประยุกต์หลักการดังกล่าวและนำเสนอให้เหมาะสมกับการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในในภาคราชการ ซึ่งผู้ตรวจสอบภายในสามารถนำไปประยุกต์ใช้ให้เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมของตนเอง ส่วนที่สาม จะแสดงตัวอย่างการประเมินความเสี่ยงฯ ในภาคราชการ เพื่อเสริมให้เกิดความเข้าใจและเพื่อให้สามารถนำไปสู่การปฏิบัติงานต่อไป

การจัดทำแนวปฏิบัติการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบนี้ กรมบัญชีกลางได้รับคำแนะนำอย่างดียิ่งจากคณะกรรมการพัฒนาระบบงานตรวจสอบภายในภาคราชการ และคุณเจษฎา ช. เจริญยิ่ง ผู้อำนวยการฝ่ายตรวจสอบภายใน บรรษัท ตลาดรองสินเชื่อที่อยู่อาศัย กรมบัญชีกลางจึงขอขอบคุณมา ณ โอกาสนี้ด้วย

กรมบัญชีกลาง
กระทรวงการคลัง

สารบัญ

	หน้า
• **คำอธิบาย**	1
• **ส่วนที่ 1 การประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ**	7
- ความทั่วไป	7
- วัตถุประสงค์การประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ	8
- ประโยชน์	9
- กลยุทธ์การประเมินความเสี่ยง	9
- การประเมินความเสี่ยง	12
- บัญชีรายการความเสี่ยง	18
• **ส่วนที่ 2 การประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบในภาคราชการ**	19
- วิธีการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบในภาคราชการ	19
• **บทสรุป**	28
• **ส่วนที่ 3 ตัวอย่างการประเมินความเสี่ยงในภาคราชการ**	29
■ ตัวอย่างที่ 1 การประเมินความเสี่ยงระดับหน่วยงาน	30
■ ตัวอย่างที่ 2 การประเมินความเสี่ยงระดับกิจกรรม	47
• **ภาคผนวก**	61
- ตารางเปรียบเทียบ	63
- ตารางคำอธิบายความเสี่ยง	65
- ตารางกริด (Matrix)	67
- ตารางปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง	70
• **รายนามคณะกรรมการพัฒนาระบบงานตรวจสอบภายในภาคราชการ**	77
บรรณานุกรม	79

คำอธิบาย

ความเสี่ยง (Risk)

หมายถึง สถานการณ์ที่อาจจะเกิดขึ้นและเป็นอุปสรรคต่อการบรรลุเป้าหมายขององค์กร หรืออาจหมายถึง โอกาสที่จะเกิดเหตุการณ์หรือการกระทำอย่างหนึ่งอย่างใด ซึ่งมีผลกระทบให้การดำเนินงานขององค์กรเกิดความเสียหาย ความผิดพลาด การรั่วไหล ความสูญเปล่าและไม่บรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยงาน ซึ่งรวมถึงการทำให้วัตถุประสงค์หรือเป้าหมายขององค์กรเบี่ยงเบนไป

ตัวอย่างความเสี่ยงในองค์กร เช่น

- การกำหนดนโยบายและหลักเกณฑ์ของหน่วยงานที่ไม่ชัดเจน
- การใช้ทรัพยากรโดยไม่ประหยัด ขาดประสิทธิภาพ และประสิทธิผล
- การปฏิบัติงานโดยเจ้าหน้าที่ซึ่งขาดความรู้ความสามารถ
- การขาดระบบการควบคุมภายในของหน่วยงาน
- การจัดทำข้อมูลหรือรายงานทางการเงินล่าช้า ขาดความน่าเชื่อถือ ไม่ตรงประเด็น

ฯลฯ

ทั้งนี้ องค์กรโดยทั่วไปส่วนใหญ่จะต้องเผชิญกับความเสี่ยงหลากหลายประเภท ซึ่งสามารถแบ่งชนิดของการเกิดความเสี่ยง ดังนี้

1. ความเสี่ยงจากสภาพแวดล้อม (Environmental risks)

ความเสี่ยงที่เกิดจากสภาพแวดล้อมทั้งภายนอกและภายในองค์กร ซึ่งมีผลต่อการดำเนินงานของหน่วยงาน เช่น กฎหมาย ระเบียบ นโยบาย งบประมาณ การเงิน ความต้องการของผู้รับบริการ สภาวะการณ์ทางเศรษฐกิจ นโยบายรัฐบาล เป็นต้น

2. ความเสี่ยงจากการดำเนินงานและการใช้ทรัพย์สินของหน่วยงาน (Business process and asset risks)

ความเสี่ยงที่เกิดจากการดำเนินงานตามภารกิจของหน่วยงาน เป็นความเสี่ยงของลักษณะงานหรือกิจกรรม เช่น ความเสี่ยงที่อาจเกิดจากการดำเนินงานทางการเงินหรือเกี่ยวกับทรัพย์สินอื่น ๆ ของหน่วยงาน ความเสี่ยงจากการควบคุมภายใน ความเสี่ยงของการดำเนินงานตรวจสอบที่ไม่สามารถค้นพบความผิดพลาดของรายการหรือกิจกรรมที่มีอยู่

3. ความเสี่ยงจากข้อมูลข่าวสาร (Information risks)

ความเสี่ยงที่เกิดจากการใช้ข้อมูลไม่มีคุณภาพในกระบวนการตัดสินใจ และการนำข้อมูลนั้นเผยแพร่ต่อบุคคลภายนอก

ปัจจัยเสี่ยง (Risk Factor)

หมายถึง สิ่งที่ก่อหรือสนับสนุนให้เกิดความเสี่ยง หรือเป็นสิ่งที่เกิดจากความไม่แน่นอน ซึ่งมีสาเหตุจากสภาพแวดล้อมภายนอกและภายในองค์กร

สภาพแวดล้อมภายนอก เช่น

- การเปลี่ยนแปลงนโยบายรัฐบาล
- การออกกฎหมาย ข้อบังคับใหม่ ๆ
- การปรับเปลี่ยนระบบงานที่กำหนดโดยหน่วยงานกลาง เช่น การเปลี่ยนแปลงระบบบัญชีและระบบการบริหารทรัพย์สินในภาคราชการ
- การเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีสารสนเทศ
- การเปลี่ยนแปลงอัตราดอกเบี้ยหรืออัตราแลกเปลี่ยน

เป็นต้น

สภาพแวดล้อมภายใน เช่น

- การปรับโครงสร้างของระบบงานและการมอบหมายงาน
- การปรับเปลี่ยนวัฒนธรรมองค์กร
- เจ้าหน้าที่ขาดความรู้ความสามารถและขาดการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง
- การขาดจริยธรรมและจิตสำนึกที่ดีของบุคลากรในหน่วยงาน
- ความซับซ้อนของระบบงานและการปฏิบัติงาน
- การบริหารงบประมาณและการเงินไม่เป็นไปตามแผน
- การปรับเปลี่ยนกลยุทธ์หรือการกำหนดกลยุทธ์ใหม่ของหน่วยงาน

เป็นต้น

การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)

หมายถึง กระบวนการระบุปัจจัยเสี่ยงและวิเคราะห์ความเสี่ยงอย่างเป็นระบบ รวมถึงการจัดลำดับความสำคัญของความเสี่ยงว่าเหตุการณ์ใดหรือเงื่อนไขอย่างใดที่จะมีผลกระทบต่อการไม่บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร การประเมินความเสี่ยงจึงเป็นแนวคิดในเชิงป้องกันเหตุการณ์ที่อาจเกิดผลกระทบต่อองค์กร

เนื่องจากปัจจุบันมีการนำหลักการของ COSO ซึ่งประกอบด้วย 5 องค์ประกอบ คือ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล มาช่วยในการบริหารงานหลาย ๆ ด้าน โดยภาครัฐเองก็ได้นำหลักการดังกล่าวมาช่วยในการบริหารงานจัดการของผู้บริหารภายในองค์กรในการจัดวาง

ระบบการควบคุมภายใน สำหรับการตรวจสอบภายในได้พิจารณานำหลักการดังกล่าวในส่วนขององค์ประกอบที่ 2 คือ การประเมินความเสี่ยงมาประยุกต์ใช้ในการบริหารงานตรวจสอบ เพื่อช่วยให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถวางแผนการตรวจสอบหน่วยงานหรือกิจกรรมที่ประเมินว่ามีความเสี่ยงสูงในลำดับแรกและความเสี่ยงที่ลดหลั่นลงไปอย่างมีหลักเกณฑ์ และเพื่อความเข้าใจที่ชัดเจนยิ่งขึ้น ได้นำเสนอตารางเปรียบเทียบการประเมินความเสี่ยงเพื่อจัดวางระบบการควบคุมภายในซึ่งดำเนินการโดยฝ่ายบริหาร และการประเมินความเสี่ยงเพื่อการวางแผนการตรวจสอบซึ่งดำเนินการโดยผู้ตรวจสอบภายใน ปรากฏตามภาคผนวก 1 ด้วยแล้ว

ตารางคำอธิบายความเสี่ยง (Risk Description)

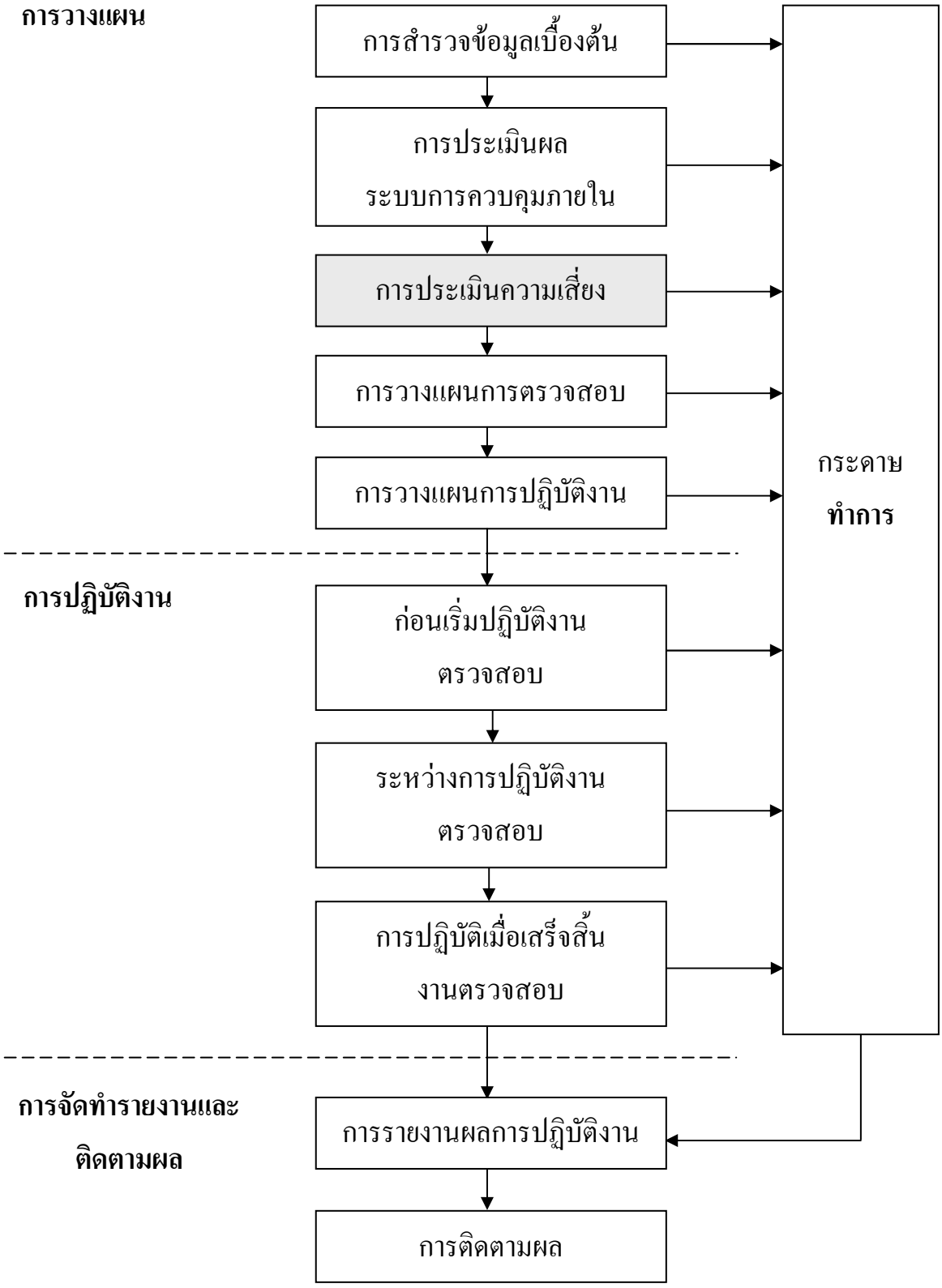
หมายถึง แบบที่ผู้ตรวจสอบภายในกำหนดขึ้นเพื่อใช้ในการรวบรวมปัจจัยเสี่ยงและอธิบายคุณลักษณะของปัจจัยเสี่ยงแต่ละปัจจัยในองค์กร เช่น ประเภทความเสี่ยง ชื่อความเสี่ยง ขอบเขตความเสี่ยง และเกณฑ์ความเสี่ยง เป็นต้น ซึ่งช่วยให้ผู้ตรวจสอบภายในทราบถึงปัจจัยเสี่ยงต่าง ๆ ที่องค์กรมีอยู่ทั้งสิ้น และอำนวยความสะดวกเมื่อต้องการทบทวนปัจจัยเสี่ยงในแต่ละประเภท ตารางคำอธิบายความเสี่ยงควรจัดอยู่ในรูปแบบที่เป็นระเบียบและใช้รูปแบบเดียวกันในการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

บัญชีรายการความเสี่ยง (Risk Profile)

หมายถึง การรวบรวมปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยงโดยแยกเป็นของแต่ละหน่วยงานหรือแต่ละกิจกรรม ว่ามีปัจจัยด้านใด เรื่องใดและมีความเสี่ยงอยู่ในระดับใดบ้าง เพื่อใช้เป็นข้อมูลในการประเมินความเสี่ยงในครั้งต่อไปได้อย่างสะดวกและรวดเร็วยิ่งขึ้น

กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

(Internal Audit Process)



ส่วนที่ 1
การประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ

1. ความทั่วไป

มาตรฐานการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ :

2010 : การวางแผนการตรวจสอบ

หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายในควรจัดทำแผนการตรวจสอบตามผลการประเมินความเสี่ยง จัดลำดับความสำคัญก่อนหลังของกิจกรรมที่จะทำการตรวจสอบเพื่อให้สอดคล้องกับเป้าหมายของส่วนราชการ

2010.A1 : การวางแผนการตรวจสอบภายในควรเริ่มจากการประเมินความเสี่ยง และควรกระทำอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้ง ทั้งนี้ ควรนำข้อมูลของฝ่ายบริหารและคณะกรรมการตรวจสอบภาคราชการมาพิจารณาในขั้นตอนการวางแผนด้วย

ตามมาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการที่ออกโดยกรมบัญชีกลางได้กำหนดข้อปฏิบัติเกี่ยวกับการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในแยกเป็น 2 ส่วน คือ มาตรฐานด้านคุณสมบัติและมาตรฐานการปฏิบัติงาน ทั้งนี้ เพื่อให้เกิดผลสัมฤทธิ์ในการดำเนินงานและสร้างคุณค่าเพิ่มให้กับส่วนราชการ โดยมาตรฐานการปฏิบัติงานในส่วนของการบริหารงานตรวจสอบภายใน ซึ่งสามารถแบ่งกระบวนการตรวจสอบภายในได้แบ่งออกเป็น 3 ขั้นตอนหลัก ๆ คือ การวางแผนการตรวจสอบ การปฏิบัติงานตรวจสอบ การรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบ

ในขั้นตอนการวางแผนการตรวจสอบเริ่มต้นด้วยการสำรวจข้อมูลเบื้องต้น การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน และการประเมินความเสี่ยง เพื่อนำผลที่ได้จากการประเมินความเสี่ยงไปเป็นข้อมูลในการวางแผนการตรวจสอบ ดังนั้น เพื่อให้การปฏิบัติงานตามมาตรฐานดังกล่าวเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและก่อให้เกิดมูลค่าเพิ่มแก่องค์กรภายใต้ทรัพยากรเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในเท่าที่มีอยู่ ผู้ตรวจสอบภายในจึงต้องกำหนดกลยุทธ์และวิธีดำเนินการประเมินความเสี่ยงอย่างเป็นระบบ เพื่อสร้างความมั่นใจในการเลือกหน่วยงานหรือกิจกรรมที่ต้องวางแผนการตรวจสอบในลำดับแรกหรือในปีแรก หรือในระยะต่อไปได้อย่างเหมาะสมเพียงพอ อันจะเป็นการป้องกันความสูญเสียหรือความเสียหายที่จะเกิดขึ้นกับองค์กร

ได้อย่างทันท่วงที โดยแนวปฏิบัติการประเมินความเสี่ยงเล่มนี้ จะนำเสนอขั้นตอนวิธีการประเมินความเสี่ยงจนได้ผลการประเมินว่าหน่วยงานใดหรือกิจกรรมใดมีความเสี่ยงในระดับใดแล้ว จึงนำผลที่ได้ไปวางแผนการตรวจสอบตามแนวปฏิบัติการวางแผนการตรวจสอบและแผนปฏิบัติงานตรวจสอบต่อไป (รายละเอียดการวางแผนการตรวจสอบและแผนปฏิบัติงานตรวจสอบปรากฏตามแนวปฏิบัติการวางแผนการตรวจสอบและแผนปฏิบัติงานตรวจสอบที่กรมบัญชีกลางกำหนด)

2. วัตถุประสงค์การประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ

การดำเนินงานตรวจสอบภายในมีขอบเขตความรับผิดชอบเกี่ยวกับการตรวจสอบและสอบทาน เพื่อให้ได้ความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลทางการเงิน การปฏิบัติตามกฎหมายระเบียบ และการดำเนินงานต่าง ๆ ขององค์กร ที่สามารถนำไปสู่การประเมินผลการปฏิบัติงานและการบริหารงานตามแนวทางการบริหารราชการที่มุ่งผลสัมฤทธิ์ของการปฏิบัติงาน ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีการวางแผนการตรวจสอบไว้เป็นการล่วงหน้า เพื่อให้เหมาะสมกับจำนวนหน่วยรับตรวจ ระยะเวลา และงบประมาณที่จะใช้ในการตรวจสอบ เนื่องจากในการดำเนินงานยังคงมีข้อจำกัดหลายประการที่ทำให้การปฏิบัติงานและการวางแผนการตรวจสอบไม่สามารถดำเนินการได้ครอบคลุมในทุกภารกิจ กิจกรรม หรือเรื่องที่สำคัญขององค์กร ซึ่งข้อจำกัดดังกล่าว เช่น อัตรากำลังผู้ปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบภายใน ค่าใช้จ่ายที่ใช้ในการปฏิบัติงาน วัสดุ เครื่องมืออุปกรณ์ต่าง ๆ ระยะเวลาในการดำเนินงานและจำนวนหน่วยรับตรวจภายในองค์กร รวมทั้งการปฏิบัติงานอื่นตามที่ได้รับมอบหมายเพิ่มเติม ดังนั้น การประเมินความเสี่ยงจึงเป็นกระบวนการสำคัญที่มีวัตถุประสงค์ให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถวางแผนการตรวจสอบได้ครอบคลุมภารกิจที่สำคัญและเป็นไปอย่างมีหลักเกณฑ์ มีประสิทธิภาพ และมีความเหมาะสมภายใต้ข้อจำกัดต่าง ๆ ทั้งนี้ ในการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบจะคำนึงถึงความสอดคล้องกับวัตถุประสงค์หลักของการตรวจสอบด้วย ได้แก่

1. วัตถุประสงค์ด้านการดำเนินงาน (Operation) โดยมุ่งเน้นให้การปฏิบัติงานบรรลุเป้าหมายของแต่ละกิจกรรมอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผลและคุ้มค่า

2. วัตถุประสงค์ด้านการเงิน (Finance) เน้นให้ข้อมูลที่เป็นตัวเงิน ทั้งจากงบการเงินและจากการปฏิบัติงานในกระบวนการที่จะตรวจสอบนั้น เช่น ต้นทุนต่อหน่วยหรือต้นทุนกิจกรรม เป็นต้น มีความถูกต้อง เพียงพอ ครบถ้วน เชื่อถือได้ และทันเวลาเพื่อประกอบการตัดสินใจของผู้บริหาร

3. วัตถุประสงค์ด้านการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบ (Compliance) จะเน้นให้กระบวนการปฏิบัติงานที่ตรวจสอบมีความถูกต้อง และสอดคล้องกับกฎหมาย ระเบียบหลักเกณฑ์ต่าง ๆ ที่กำหนด ทั้งจากภายในองค์กรและภายนอกองค์กรหรือโดยหน่วยงานกลาง

3. ประโยชน์

การประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบมีประโยชน์ต่อการวางแผนการตรวจสอบดังนี้

1. ทำให้เกิดความเข้าใจในกระบวนการปฏิบัติงานขององค์กรอย่างละเอียดเพียงพอ ในการวางแผนการตรวจสอบและก่อนการเข้าดำเนินการตรวจสอบ

2. ทำให้สามารถวางแผนการตรวจสอบได้ตรงกับหน่วยงานหรือกิจกรรมที่มีความเสี่ยงในระดับสูง และจัดการกับความเสี่ยงที่สำคัญได้อย่างทันเวลา ภายใต้ทรัพยากรเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในที่มีอยู่

3. ทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพเพิ่มมากขึ้น และเป็นไปตามมาตรฐานที่กำหนด ก่อให้เกิดความเชื่อมั่นแก่ผู้ที่เกี่ยวข้อง

4. ทำให้เกิดการประสานงานความร่วมมือและความเข้าใจอันดีระหว่างผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในและหน่วยรับตรวจ ส่งผลให้การดำเนินงานขององค์กรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

4. กลยุทธ์การประเมินความเสี่ยง

ในการประเมินความเสี่ยง ผู้ตรวจสอบภายในควรมีการรวบรวมข้อมูลและวิเคราะห์ข้อมูล รวมทั้งกำหนดวิธีและแนวทางการดำเนินงาน เพื่อให้ได้สารสนเทศที่เป็นประโยชน์และเพียงพอสำหรับการประเมินความเสี่ยง การพิจารณากำหนดกลยุทธ์การดำเนินงานจะช่วยทำให้เกิดผลสัมฤทธิ์ดังกล่าว กลยุทธ์ในการประเมินความเสี่ยง ได้แก่

1. ศึกษาและทำความเข้าใจสภาพแวดล้อมโดยรวมขององค์กร

ผู้ตรวจสอบภายในควรให้ความสำคัญเป็นลำดับแรกกับการทำความเข้าใจในเรื่องต่าง ๆ ที่จะทำการตรวจสอบ ซึ่งหมายถึงการพิจารณาภาพใหญ่หรือภาพโดยรวมขององค์กรทั้งที่เป็นสภาพแวดล้อมภายในและภายนอก เช่น

- โครงสร้างขององค์กร การพิจารณาถึงผังโครงสร้างขององค์กร รายชื่อหน่วยงานทุกหน่วยงานภายในองค์กร สายการปฏิบัติงานและสายการบังคับบัญชา

- กลยุทธ์การดำเนินงานขององค์กร การกำหนดกลยุทธ์ในการดำเนินงานขององค์กรสอดรับตามแผนกลยุทธ์ที่มีอยู่ในระดับเหนือขึ้นไปหรือไม่ เช่น แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ แผนกลยุทธ์ของรัฐบาล รวมทั้งมีการจัดทำแผนกลยุทธ์ภายในองค์กรจำนวนกี่ระดับ เป็นต้น

- ระบบงาน หรือการปฏิบัติงานตามกิจกรรมสำคัญต่าง ๆ ภายในองค์กรมีระบบงานใดบ้าง หรือกิจกรรมใดบ้างที่สำคัญ เพื่อให้มีการจัดกลุ่มของข้อมูล เช่น ด้านการเงิน ด้านการบริหารงานบุคคล ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ การพัฒนาระบบงานและการเรียนรู้ตลอดจนการควบคุมคุณภาพ

- ความรู้ความสามารถของผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานในเบื้องต้น เช่น วุฒิการศึกษา อายุงาน เพื่อให้เห็นถึงความเหมาะสมโดยรวมที่จะทำให้การดำเนินงานของหน่วยงานบรรลุวัตถุประสงค์

- กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานตามภาระหน้าที่ขององค์กรและหน่วยงาน

- นโยบายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง เช่น นโยบายของรัฐบาล นโยบายของหน่วยงานต้นสังกัด นโยบายของผู้บริหารระดับสูง

ฯลฯ

2. ศึกษาวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร

ผู้ตรวจสอบภายในต้องทำการศึกษาวัตถุประสงค์และเป้าหมายทั้งหมดขององค์กร ทั้งในระดับหน่วยงานและกิจกรรม โดยทั่วไปสามารถแบ่งวัตถุประสงค์ของหน่วยงานออกเป็น 2 ระดับ คือ

1) วัตถุประสงค์ในระดับหน่วยงาน (Entity – Level objectives) เป็นวัตถุประสงค์ของการดำเนินงานในภาพรวมของหน่วยงาน โดยทั่วไปจะระบุไว้ในแผนกลยุทธ์และแผนการปฏิบัติงานประจำปีของหน่วยงาน

2) วัตถุประสงค์ในระดับกิจกรรม (Activity – Level objectives) เป็นวัตถุประสงค์ของการดำเนินงานที่เฉพาะเจาะจงสำหรับแต่ละกิจกรรมที่แต่ละหน่วยงานกำหนด ซึ่งวัตถุประสงค์ดังกล่าวจะต้องสนับสนุนและสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ในระดับหน่วยงาน

ในการศึกษาวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กรนี้ ควรพิจารณาให้ครอบคลุมทุกหน่วยงานทั้งที่ปฏิบัติตามภารกิจหลักและภารกิจสนับสนุน ซึ่งรวมถึงกิจกรรมที่ต้องครอบคลุมกิจกรรมหลักและกิจกรรมสนับสนุนด้วย โดยภารกิจหลักของหน่วยงาน เป็นภารกิจที่ต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามพันธกิจหรือหน้าที่ความรับผิดชอบที่กำหนดไว้ในกฎหมายจัดตั้งหน่วยงาน เพื่อให้ได้ผลผลิตและผลลัพธ์ของงานตามวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายขององค์กร ส่วนภารกิจสนับสนุน เป็นภารกิจที่หน่วยงานต้องปฏิบัติหรือดำเนินการเพื่อสนับสนุนและเสริมให้ภารกิจหลักของหน่วยงานเกิดผลสัมฤทธิ์ เช่น ภารกิจด้านการเงิน การบัญชี การพัสดุ การพัฒนาบุคลากร เป็นต้น

3. การจัดทำและการรวบรวมผังกระบวนการปฏิบัติงาน (Process Mapping)

เพื่อแสดงผังทางเดินของกระบวนการในการดำเนินงาน ขั้นตอนการดำเนินงานในแต่ละหน่วยงานและแต่ละกิจกรรม รวมถึงความเชื่อมโยงของแต่ละหน่วยงานและ/หรือแต่ละกิจกรรม เพื่อเป็นแนวทางในการรวบรวมความเสี่ยงจากลักษณะงานหรือการดำเนินงานตาม

ภาระหน้าที่หรือกระบวนการปฏิบัติงานที่จะพบอยู่เสมอ เช่น ความเสี่ยงในการปฏิบัติงานทางด้านการเงิน ซึ่งอาจเกิดจากการรับเงินไม่ถูกต้อง เนื่องจากมีการรับเงินโดยมอบหมายให้เจ้าหน้าที่หลายคนเป็นผู้รับเงินหรือมีจุดรับเงินมากเกินไป การจ่ายเงินที่ไม่ถูกต้อง เนื่องจากได้รับข้อมูลหรือเอกสารหลักฐานที่ไม่ถูกต้องจากหน่วยงานที่ทำหน้าที่ตรวจสอบหลักฐานการจ่าย เป็นต้น ฉะนั้น จึงอาจกล่าวได้ว่า ในทุก ๆ หน่วยงานย่อมมีความเสี่ยงที่เกิดจากลักษณะงานหรือการปฏิบัติตามหน้าที่ความรับผิดชอบอยู่เสมอ ไม่ว่าจะเกิดจากปัจจัยภายในหรือภายนอก

4. การสอบทานระบบการควบคุมภายในที่สำคัญ

เป็นการสอบทานระบบการควบคุมภายในที่จัดให้มีขึ้นในหน่วยงานหรือในแต่ละกิจกรรมหรือขั้นตอนการดำเนินงาน การสอบทานระบบการควบคุมภายในนี้อาจไม่ใช่เป็นการตรวจสอบเพื่อต้องการรายละเอียด แต่อาจใช้ผลที่ผู้ตรวจสอบภายในได้จากการประเมินผลระบบการควบคุมภายในมาใช้ในการดำเนินการประเมินความเสี่ยงต่อไป

5. การจัดทำข้อตกลงในการกำหนดเกณฑ์ความเสี่ยง

เป็นการทำความตกลงร่วมกันของบุคลากรในองค์กรกับหน่วยตรวจสอบภายใน โดยการกำหนดสถานการณ์ต่าง ๆ หรือจากการพิจารณาประเด็นปัญหาที่อาจเกิดขึ้นหรือปัญหาที่มีอยู่ เพื่อใช้ในการตัดสินใจว่าสถานการณ์หรือเหตุการณ์อย่างไรบ้างที่มีความสำคัญหรือเมื่อเกิดขึ้นแล้วมีความน่าจะเป็นที่จะเกิดความเสี่ยง อันส่งผลกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงานของหน่วยงานในระดับมากน้อยเพียงใด อย่างไรก็ดี ในการกำหนดเกณฑ์ความเสี่ยงควรกำหนดให้ครอบคลุมความเสี่ยงที่สำคัญของ**หน่วยงาน**หรือ**กิจกรรม**แล้วแต่กรณี

การกำหนดเกณฑ์ความเสี่ยงอาจจัดให้สอดคล้องกับระดับความเสี่ยงโดยทั่วไปการกำหนดเกณฑ์หรือตัววัดของความเสี่ยงจะกำหนดเป็น 3 ระดับ เช่น สูง ปานกลาง ต่ำ หรือ 5 ระดับ เช่น สูงมาก สูง ปานกลาง ต่ำ ต่ำมาก ซึ่งจะช่วยให้สามารถเปรียบเทียบและเรียงลำดับความสำคัญในการพิจารณาเลือกหน่วยงานหรือกิจกรรม แล้วแต่กรณี ที่จะตรวจสอบเป็นลำดับแรก ๆ ทั้งนี้ ในการกำหนดเกณฑ์ความเสี่ยงในเรื่องใด ระดับใดนั้น ควรให้เห็นพ้องต้องกันกับผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องทุกฝ่าย หรือเป็นที่ยอมรับจากฝ่ายผู้บริหารระดับสูงและหัวหน้าหน่วยงานที่เกี่ยวข้องในการประเมินความเสี่ยง วิธีการที่อาจใช้ในการกำหนดเกณฑ์ความเสี่ยงโดยการให้เวลากับการประชุมหารือร่วมกันเพื่อกำหนดเกณฑ์ความเสี่ยง ในทางปฏิบัติควรใช้ระยะเวลากับขั้นตอนนี้เฉลี่ยไม่เกินกว่า 30 วันทำการ ซึ่งหากไม่เคยมีการกำหนดเกณฑ์ความเสี่ยงภายในองค์กรไว้ ผู้ตรวจสอบภายในอาจจัดทำเกณฑ์ความเสี่ยงในชั้นต้นไปพร้อมกับขั้นตอนของการระบุปัจจัยเสี่ยงและนำเสนอผู้บริหาร รวมทั้งผู้เกี่ยวข้องเพื่อพิจารณาให้ความเห็น

ในการกำหนดเป็นเกณฑ์ความเสี่ยงอีกชั้นหนึ่ง และเมื่อได้มีการกำหนดเกณฑ์ความเสี่ยงไว้แล้ว ในการประเมินความเสี่ยงในปีต่อไปหากไม่มีเหตุการณ์ที่ปรับเปลี่ยนไปจนมีผลกระทบต่อเกณฑ์ความเสี่ยง ก็สามารถใช้เกณฑ์ที่ได้รับความเห็นชอบนี้ต่อไปได้ แต่หากมีการเปลี่ยนแปลงที่ต้องปรับเกณฑ์และทบทวนความเสี่ยง ก็ควรต้องให้ผู้บริหารและผู้เกี่ยวข้องเห็นชอบด้วย

หลักการทั่วไปที่ควรคำนึงในการกำหนดหลักเกณฑ์ความเสี่ยง ประกอบด้วย

1. เกณฑ์ที่กำหนดควรครอบคลุมวัตถุประสงค์ทุกด้าน คือ ด้านการดำเนินงาน ด้านการเงิน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ

2. เกณฑ์ที่กำหนดควรมีความสมเหตุสมผล และไม่ควรกำหนดปัจจัยเสี่ยงหรือตัววัดมากเกินไปในแต่ละกิจกรรมหรือหน่วยงาน

5. การประเมินความเสี่ยง

การพิจารณาและการทำความเข้าใจในเรื่องต่าง ๆ ข้างต้น เปรียบเสมือนการศึกษาหรือสำรวจข้อมูลเบื้องต้นเพื่อประโยชน์สำหรับเตรียมการก่อนการประเมินความเสี่ยง เป็นการนำเสนอวิธีการให้ได้มาซึ่งข้อมูลในการประเมินความเสี่ยง ซึ่งจะต้องอาศัยความรู้ความสามารถ ประสบการณ์ของผู้ตรวจสอบภายในและการสะสมข้อมูล ทั้งนี้ หากได้มีการเก็บข้อมูลดังกล่าวไว้แล้วและพิจารณาเห็นว่ายังเป็นปัจจุบันอยู่ก็สามารถใช้ข้อมูลนั้นได้ จากนั้นจึงนำข้อมูลดังกล่าวมาวิเคราะห์ ซึ่งผู้ตรวจสอบภายในสามารถเลือกประเมินความเสี่ยงขององค์กรในระดับ**หน่วยงาน**หรือ**กิจกรรม**ก็ได้ โดยคำนึงถึงวัตถุประสงค์ระดับหน่วยงานและระดับกิจกรรมประกอบกันด้วย ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับความเหมาะสมกับสภาวะของส่วนราชการและทรัพยากรด้านการตรวจสอบที่มีอยู่ การเตรียมการดังกล่าวนอกจากจะเกิดประโยชน์ต่อการประเมินความเสี่ยงแล้ว ยังอาจนำผลที่ได้รับไปใช้ประโยชน์ในการบริหารจัดการหรือการบริหารความเสี่ยงได้อีกด้วย

การประเมินความเสี่ยง เป็นกระบวนการตรวจสอบในเชิงป้องกัน (Preventive Audit) โดยการระบุและการวัดความเสี่ยงเพื่อประเมินผลทั้งในด้านคุณภาพและปริมาณจากการพิจารณาถึงเหตุการณ์หรือเงื่อนไขที่เป็นโอกาสของความไม่แน่นอนในการดำเนินงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ในแต่ละหน่วยงานหรือกิจกรรม การประเมินความเสี่ยงประกอบด้วยขั้นตอนที่สำคัญ ดังนี้

5.1 การระบุปัจจัยความเสี่ยง

การระบุปัจจัยเสี่ยง เป็นการบ่งชี้ให้เห็นถึงสถานการณ์ที่เป็นโอกาสให้เกิดความไม่แน่นอนส่งผลกระทบต่อการดำเนินงานขององค์กร การที่จะชี้ให้เห็นถึงประเด็นดังกล่าวได้

จำเป็นต้องศึกษาทำความเข้าใจอย่างมากเกี่ยวกับตัวองค์กร ลักษณะของผู้รับบริการหรือผู้มีส่วนเกี่ยวข้อง สภาพแวดล้อมต่าง ๆ ทั้งทางกฎหมาย สังคม การเมือง วัฒนธรรม และต้องเข้าใจถึงวัตถุประสงค์เชิงกลยุทธ์ วัตถุประสงค์ในการดำเนินงานของหน่วยงานหรือกิจกรรมเป็นอย่างดี รวมทั้งเข้าใจถึงปัจจัยแห่งความสำเร็จ อุปสรรค (Threate) และโอกาส (Opportunity) ที่เกี่ยวกับการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรนั้น

การระบุปัจจัยเสี่ยงอาจเกิดขึ้นทั้งจากปัจจัยภายนอกและปัจจัยภายในซึ่งควรจะดำเนินการด้วยวิธีการที่เป็นระบบ เพื่อให้แน่ใจว่ากิจกรรมสำคัญทั้งหมดภายในองค์กรได้นำมาพิจารณาแล้ว และความเสี่ยงทั้งหมดที่เกิดจากกิจกรรมเหล่านั้นได้มีการระบุออกมาแล้ว นอกจากนี้ ผลกระทบหรือผลสืบเนื่องทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมนั้นก็ควรระบุและจัดแยกประเภทไว้ด้วย

ในการดำเนินงานและการตัดสินใจของหน่วยงาน ซึ่งจะส่งผลให้การปฏิบัติงานบรรลุวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายของหน่วยงานนั้น จะเกี่ยวข้องกับกิจกรรมการบริหารงานในด้านต่าง ๆ ที่อาจส่งผลกระทบให้เกิดความเสี่ยง ดังนี้

- **ด้านกลยุทธ์** เป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์เชิงกลยุทธ์ในระยะยาวขององค์กร ซึ่งจะได้รับผลกระทบจากเรื่องสภาพแวดล้อมขององค์กร นโยบายของผู้บริหาร ปริมาณเงินทุนที่มีอยู่ หรืองบประมาณที่ได้รับ ความเสี่ยงทางด้านนี้ เช่น ความเสี่ยงของการเสียอำนาจควบคุม การขาดระบบควบคุม ความเสี่ยงเกิดจากการเมือง การเปลี่ยนแปลงกฎหมายและระเบียบ ชื่อเสียงและความเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมทางกายภาพ เป็นต้น
- **ด้านการดำเนินงานหรือปฏิบัติงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ** เป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับประเด็นปัญหาการปฏิบัติงานประจำวัน หรือการดำเนินงานปกติที่องค์กรต้องเผชิญเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์เชิงกลยุทธ์ ความเสี่ยงทางด้านนี้ เช่น การปฏิบัติงานไม่เป็นไปตามแผนปฏิบัติงานโดยไม่มีผังการปฏิบัติงานที่ชัดเจน หรือไม่มีการมอบหมายอำนาจหน้าที่ความรับผิดชอบ เป็นต้น
- **ด้านการบริหารความรู้** เป็นเรื่องที่เกี่ยวกับการบริหารและควบคุมให้เกิดประสิทธิผลในเรื่องทรัพยากรความรู้ การสร้างองค์ความรู้ การให้การปกป้องกลไกความรู้และการสื่อสารความรู้จากแหล่งต่าง ๆ ซึ่งจะกระทบจากปัจจัยภายนอกและภายใน ปัจจัยภายนอกที่มีผลกระทบ เช่น การขาดแหล่งความรู้ การแข่งขันทางเทคโนโลยี การลักลอบใช้ทรัพย์สินทางปัญญาโดยผู้ไม่มีอำนาจหน้าที่ ส่วนปัจจัยภายในที่มีผลกระทบ เช่น ระบบการทำงานผิดปกติ การสูญเสียเจ้าหน้าที่ที่มีความรู้ในระบบงานที่สำคัญ การไม่สามารถนำความรู้ที่ได้รับมาใช้ประโยชน์ต่อการปฏิบัติงานได้อย่างเต็มที่ เป็นต้น

- **ด้านการเงิน** เป็นเรื่องที่เกี่ยวกับการบริหารและควบคุมทางการเงินและการงบประมาณขององค์กรให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิผล ผลกระทบทางการเงินที่เกิดจากปัจจัยภายนอก เช่น ข้อบังคับเกี่ยวกับรายงานทางการเงินของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ กรมบัญชีกลาง สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงบประมาณ ธนาคารแห่งประเทศไทย และสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ความผันผวนของอัตราดอกเบี้ย และเรื่องอื่น ๆ ทางการเงินที่มีการเชื่อมโยงกับแหล่งภายนอก เป็นต้น

- **ด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย และระเบียบ** เป็นเรื่องที่เกี่ยวกับประเด็นข้อกฎหมาย ระเบียบ การปกป้องคุ้มครองผู้รับบริการหรือผู้มีส่วนได้เสีย การป้องกันข้อมูล รวมถึงประเด็นทางด้านกฎระเบียบอื่น ๆ

ทั้งนี้ ในการพิจารณาปัจจัยความเสี่ยง 5 ด้านข้างต้น จะสอดคล้องกับวัตถุประสงค์หลักของการตรวจสอบภายในคือวัตถุประสงค์ด้านการดำเนินงาน ซึ่งได้แก่กิจกรรมเกี่ยวกับด้านกลยุทธ์ การดำเนินงานหรือการปฏิบัติงานและการบริหารความรู้ วัตถุประสงค์ด้านการเงิน และวัตถุประสงค์ด้านการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบ ฉะนั้น ในกระบวนการค้นหาและรวบรวมปัจจัยเสี่ยง ผู้ตรวจสอบภายในอาจดำเนินการเพื่อให้ได้ข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับขนาดหรือระดับความเสี่ยงสำหรับปัจจัยเสี่ยงแต่ละตัวที่รวบรวมได้นี้ไปพร้อมกันด้วยก็ได้ โดยสามารถใช้วิธีการและเครื่องมือต่าง ๆ ช่วยในการดำเนินงาน ได้แก่

5.1.1 เทคนิคในการระบุปัจจัยเสี่ยง

ในการให้ได้มาซึ่งปัจจัยเสี่ยงภายในองค์กร บุคลากรทุกคนภายในองค์กรจะเป็นตัวจักรสำคัญในการทำให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถรวบรวมความเสี่ยงและข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับขนาดความเสี่ยง เพื่อการวิเคราะห์และการประเมินความเสี่ยงในการปฏิบัติงานต่อไป ซึ่งผู้ตรวจสอบภายในสามารถเลือกใช้เทคนิคที่ใช้อยู่โดยทั่วไปในการดำเนินการดังกล่าวเพียงเทคนิคเดียวหรือหลาย ๆ เทคนิคได้ตามความเหมาะสม ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับสภาพของหน่วยงาน กิจกรรม และสถานะการณ์ รวมถึงทรัพยากรต่าง ๆ ที่ผู้ตรวจสอบภายในมีอยู่ เช่น

1. การระดมความคิด (Brainstorming) โดยให้สมาชิกของหน่วยงานอาจรวมถึงผู้เชี่ยวชาญภายนอก มีส่วนร่วมทางความคิดเกี่ยวกับความเสี่ยงและบันทึกความคิดนั้นเพื่อประมวลผลต่อไป

2. การจัดประชุมเชิงปฏิบัติการ (Workshop) เกี่ยวกับการประเมินความเสี่ยง

3. จัดทำแบบสอบถาม (Questionnaire) โดยในทางปฏิบัติควรจัดให้มีการประชุมชี้แจงเพื่อทำให้เกิดความเข้าใจและความชัดเจนในวัตถุประสงค์ของแบบสอบถามด้วย

4. การสัมภาษณ์ (Interview) เพื่อขอความคิดเห็นจากผู้เกี่ยวข้องกับความเสี่ยงในหน่วยงานหรือกิจกรรมนั้น ๆ

5. การศึกษาวิเคราะห์รายการ หรือเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นจากประสบการณ์จากองค์กรอื่น ที่มีลักษณะงานคล้ายคลึงกัน

6. การศึกษาและรวบรวมข้อมูลผลการตรวจสอบจากหน่วยตรวจสอบภายในเอง หรือจากผู้ตรวจสอบภายนอก เช่น สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้ตรวจราชการ คณะกรรมการตรวจสอบภาคราชการ คณะกรรมการป้องกันการทุจริตแห่งชาติ ผู้ตรวจการแผ่นดิน รัฐสภา

5.1.2 ตารางคำอธิบายความเสี่ยง

การจัดทำคำอธิบายความเสี่ยง เพื่อแสดงถึงความเสี่ยงที่มีการระบุไว้แล้วในรูปแบบที่จัดเป็นระเบียบ เช่น ในรูปของตารางคำอธิบายความเสี่ยง (ตัวอย่างตามภาคผนวก 2) ซึ่งสามารถนำมาใช้เพื่อช่วยในการอธิบายและประเมินความเสี่ยง การจัดรูปแบบคำอธิบายโดยใช้โครงสร้างที่เป็นระบบ เป็นเรื่องจำเป็นที่ช่วยให้แน่ใจว่ากระบวนการประเมินความเสี่ยงในการระบุปัจจัยความเสี่ยง รวมถึงการอธิบายความเสี่ยงมีความครบถ้วนสมบูรณ์ การพิจารณาถึงผลที่ตามมาและความเป็นไปได้ของความเสี่ยงแต่ละตัวที่ระบุไว้ในตารางคำอธิบายความเสี่ยง จะทำให้สามารถจัดลำดับความสำคัญขั้นต้นของความเสี่ยงที่เป็นความเสี่ยงตัวหลักหรือความเสี่ยงที่มีความสำคัญ ซึ่งต้องมีการวิเคราะห์ลึกลงไปในรายละเอียดต่อไป การระบุถึงความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมการดำเนินงานและการตัดสินใจขององค์กร อาจจัดประเภทให้สอดคล้องกับประเภทกิจกรรมหลัก ๆ คือ ด้านการดำเนินงานซึ่งรวมถึงด้านกลยุทธ์และการบริหารความรู้ ด้านการเงิน และด้านกฎหมายและระเบียบ

อย่างไรก็ตาม ความเสี่ยงที่ระบุไว้แล้วอาจมีการเปลี่ยนแปลงไปตามระยะเวลาหรือสภาวะการณ์แวดล้อมอื่น ๆ สิ่งสำคัญจึงขึ้นอยู่กับความสามารถในการระบุขนาดความรุนแรงของความเสี่ยงนั้น เพื่อประกอบการพิจารณาว่าความเสี่ยงดังกล่าวยังคงเป็นความเสี่ยงและมีระดับความเสี่ยงสูงขึ้นหรือลดลง หรือไม่ใช่ความเสี่ยงขององค์กรแล้ว

5.2 การวิเคราะห์ความเสี่ยง

เมื่อสามารถระบุปัจจัยเสี่ยงขององค์กรได้แล้ว ขั้นตอนต่อไปของกระบวนการประเมินความเสี่ยงคือ การวิเคราะห์ความเสี่ยงหรือการพิจารณาผลกระทบของความเสี่ยงต่อองค์กร เป็นการประเมินถึงระดับความมีนัยสำคัญของความเสียหายที่จะเกิดความเสี่ยงจากการกำหนดโอกาสที่จะเกิดหรือความถี่ที่จะเกิด อาจวิเคราะห์ผลเป็นระดับ เช่น สูง กลาง ต่ำ หรือในรูปตัวเลข เป็นต้น ผลการวิเคราะห์สามารถออกมาในรูปเชิงปริมาณ กึ่งเชิงปริมาณหรือ

เชิงคุณภาพ ภายใต้เงื่อนไขของความเป็นไปได้ ความเสี่ยงที่กำหนดให้อยู่ในระดับสูงจะต้องมีผลกระทบมากกว่าความเสี่ยงในระดับปานกลางหรือระดับต่ำ ตัวอย่างผลกระทบที่เกิดจากความเสี่ยง เช่น การตัดสินใจผิดพลาดเนื่องจากข้อมูลไม่ถูกต้อง การปฏิบัติงานไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์หรือเป้าหมาย การใช้ทรัพยากรอย่างไม่มีประสิทธิภาพ เป็นต้น การนำเทคนิควิธีการมาใช้ในการวิเคราะห์ความเสี่ยงมีหลายวิธี เนื่องจากการวัดความเสี่ยงเป็นระดับหรือตัวเลขว่ามีผลเป็นอย่างไร หรือเท่าใดนั้น เป็นสิ่งที่ทำได้ยาก โดยทั่วไปจะวิเคราะห์ความเสี่ยงโดยการประเมินนัยสำคัญหรือผลกระทบของความเสี่ยง (Impact) กับความถี่ที่จะเกิดหรือโอกาสที่จะเกิดความเสี่ยง (Likelihood) โดยใช้วิธีการให้คะแนน ซึ่งในการวิเคราะห์ความเสี่ยงทั้งสองประเด็นนี้ต้องใช้วิจารณญาณอย่างมากว่าควรจัดความเสี่ยงที่ค้นพบให้อยู่ในระดับใด ประสบการณ์ของผู้ตรวจสอบภายในและผู้เกี่ยวข้องจึงเป็นส่วนที่มีความสำคัญอย่างมาก ดังนั้น อาจพิจารณาจากความสัมพันธ์ระหว่างผลกระทบของความเสี่ยงหรือโอกาสที่จะเกิดว่าทำให้เกิดความเสี่ยงในระดับใด เช่น ระดับสูง ระดับกลาง ระดับต่ำ แล้วจึงแปรค่าดังกล่าวเป็นตัวเลขอีกชั้นหนึ่ง และในทางปฏิบัติควรคำนึงถึงปัจจัยอื่น ๆ ประกอบด้วย เนื่องจากความเสี่ยงในบางประเภทอาจมีโอกาสที่จะเกิดสูงมาก แต่ผลเสียหายในแต่ละครั้งมีจำนวนเงินน้อย แต่หากพิจารณาในภาพรวมแล้วอาจส่งผลอย่างมีสาระสำคัญต่อองค์กร

เทคนิคและวิธีการวิเคราะห์ความเสี่ยง

การวิเคราะห์ความเสี่ยงอาจใช้เทคนิคดังต่อไปนี้ เพื่อช่วยให้สามารถวิเคราะห์และจัดลำดับความเสี่ยงในภาพรวมได้อย่างรวดเร็วและมีประสิทธิผล เช่น

1) การเก็บรวบรวมข้อมูลทางสถิติ เช่น การเก็บข้อมูลงบประมาณ 3 ปีย้อนหลัง จำนวนข้อร้องเรียนแยกตามประเด็นความรับผิดชอบย้อนหลัง 3 ปี เป็นต้น

2) การใช้หลักเกณฑ์การตัดสินใจภายใต้สถานการณ์ไม่แน่นอนในการวิเคราะห์ผลกระทบหรือผลสืบเนื่อง และโอกาสที่จะเกิดความเสี่ยงในรูปของตารางกริด (Matrix) เพื่อสรุปรวบรวมประเด็นสำคัญ เช่น ตารางกริด 3x3 หรือตารางกริด 5x5 ที่จะให้ผลการประเมินที่ดีกว่า ตัวอย่างภาคผนวก 3

3) การวิเคราะห์โดยอาศัยหลักทางคณิตศาสตร์ เช่น การหาค่าถัวเฉลี่ยของการเข้าตรวจในหน่วยรับตรวจต่อ 3 ปี การคิดอัตราร้อยละของจำนวนบุคลากรที่เข้ารับการอบรม เป็นต้น

4) การจัดทำ Benchmark โดยการเปรียบเทียบกับหน่วยงานอื่น

5) การกำหนดตัวชี้วัดความเสี่ยงจากระยะเวลาที่เกิดเหตุการณ์ ความเสี่ยง เช่น เป็นเหตุการณ์ความเสี่ยงที่เกิดขึ้นเร็ว ๆ นี้ ย่อมเป็นความเสี่ยงระดับสูง เป็นเหตุการณ์ที่เคย

เกิดขึ้นในอดีต อาจกำหนดเป็นความเสี่ยงปานกลาง แต่หากเป็นกรณีที่เกือบไม่มีหรือไม่ปรากฏ อาจกำหนดเป็นความเสี่ยงต่ำ

การวิเคราะห์ความเสี่ยง หากผู้ตรวจสอบภายในได้มีการจัดทำข้อตกลงเกณฑ์ความเสี่ยงและตารางคำอธิบายความเสี่ยงจากการรวบรวมปัจจัยเสี่ยงไว้แล้ว และได้มีการปรับปรุงข้อมูลสารสนเทศอย่างต่อเนื่องให้เหมาะกับสภาพแวดล้อมและการดำเนินงานแล้ว จะทำให้หน่วยงานมีข้อมูลเพียงพอในการวิเคราะห์ความเสี่ยงได้อย่างเหมาะสม เพื่อประโยชน์ในการวางแผนการตรวจสอบต่อไป

5.3 การจัดลำดับความเสี่ยง

เมื่อได้ศึกษาข้อมูล จัดกลุ่ม และวิเคราะห์ความเสี่ยงแล้ว ขั้นตอนต่อไปคือการจัดลำดับความเสี่ยง โดยการนำระดับหรือค่าคะแนนความเสี่ยงที่ได้จากการวิเคราะห์ในระดับหน่วยงานหรือกิจกรรม แล้วแต่กรณี มาเรียงค่าจากมากไปหาน้อยเพื่อสรุปคะแนนและเลือกหน่วยงานหรือกิจกรรมที่มีคะแนนสูงในการวางแผนการตรวจสอบเป็นปีแรก ๆ หรือเป็นลำดับต้น ๆ ส่วนจะสามารถจัดลำดับในการตรวจสอบในแต่ละปีเป็นปริมาณมากน้อยเพียงใด ย่อมขึ้นอยู่กับทรัพยากรของหน่วยตรวจสอบภายในเป็นส่วนประกอบด้วย

นอกจากการพิจารณาถึงสถานการณ์ในขณะนั้นประกอบการจัดลำดับความเสี่ยง เพื่อให้ได้การประเมินที่ใกล้เคียงกับความเป็นจริงมากที่สุดแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในควรมีการติดตามว่าองค์กรได้มีการกำหนดนโยบายหรือมีวิธีการควบคุมความเสี่ยงนั้นอย่างไรหรือไม่ หากผู้บริหารไม่ให้ความสำคัญกับการกำหนดวิธีการควบคุมใด ๆ แล้ว ผู้ตรวจสอบภายในควรจัดลำดับความเสี่ยงของหน่วยงานหรือกิจกรรมดังกล่าวเป็นลำดับแรกที่ต้องวางแผนการตรวจซ้ำในปีต่อไป

ปัจจุบันแม้ว่าจะมีแนวคิดเกี่ยวกับการประเมินความเสี่ยง โดยให้ที่ปรึกษาภายนอกเป็นผู้ดำเนินการ แต่วิธีที่ให้เจ้าหน้าที่ภายในองค์กรทำเองโดยใช้กระบวนการและเครื่องมือที่สามารถสื่อสารให้ทราบกันในองค์กรเป็นอย่างดี มีความสม่ำเสมอและมีการประสานกันมีแนวโน้มจะให้ผลที่ดีกว่า เนื่องจากจะทำให้เกิดความรู้สึกถึงความเป็นเจ้าของประกอบกับขั้นตอนในการระบุปัจจัยเสี่ยง บุคลากรทุกระดับในองค์กรเป็นส่วนสำคัญที่จะช่วยให้การระบุปัจจัยเสี่ยงมีความเหมาะสมและชัดเจน ประกอบกับเทคโนโลยีที่มีความทันสมัยเพิ่มขึ้น ผู้ตรวจสอบภายในอาจพัฒนา Software Program สำหรับการประเมินความเสี่ยง เพื่อช่วยในการเก็บรวบรวมข้อมูลและจัดลำดับความเสี่ยง อันทำให้เกิดความรวดเร็วในการปฏิบัติงานยิ่งขึ้น รวมทั้งสามารถประมวลผลในรูปแบบที่ง่ายต่อความเข้าใจเพื่อนำเสนอต่อผู้บริหาร เช่น รูปแบบของกราฟ ตารางเปรียบเทียบในรูปข้อมูลสถิติ ข้อมูลร้อยละ เป็นต้น

6. บัญชีรายการความเสี่ยง

เมื่อดำเนินการประเมินความเสี่ยงตามขั้นตอนดังกล่าวข้างต้น รวมทั้งจัดทำตารางคำอธิบายความเสี่ยงเสร็จแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในควรนำข้อมูลดังกล่าวไปใช้ประโยชน์ในการวิเคราะห์ความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบในครั้งต่อ ๆ ไป โดยรวบรวมและจัดแยกประเภทปัจจัยเสี่ยงตามหน่วยงานหรือกิจกรรม แล้วแต่กรณี ให้เป็นระบบ เพื่อแสดงให้เห็นว่าหน่วยงานหรือกิจกรรมใดมีความเสี่ยงอะไรที่สำคัญ ทั้งความเสี่ยงทั่วไปและความเสี่ยงเป็นเรื่องเฉพาะเจาะจงของหน่วยงาน ซึ่งอาจจัดรวบรวมความเสี่ยงที่เกิดขึ้นในรูปของบัญชีรายการความเสี่ยง (Risk Profile)

ผู้ตรวจสอบภายในสามารถใช้ตารางคำอธิบายความเสี่ยงและการจัดทำบัญชีรายการความเสี่ยงดังกล่าวเป็นข้อมูลเบื้องต้นในการวิเคราะห์ความเสี่ยงในเชิงลึกเพื่อการประเมินผลความเสี่ยง (Risk Evaluation) ซึ่งเป็นกระบวนการภายหลังการวิเคราะห์และจัดลำดับความเสี่ยงแล้ว โดยนำข้อมูลที่ได้รับจากการตรวจสอบมาพิจารณาร่วมกับข้อมูลที่ได้รับจากการประเมินความเสี่ยง เพื่อนำเสนอผู้บริหารประกอบการตัดสินใจในการบริหารความเสี่ยงขององค์กรต่อไป

ส่วนที่ 2
การประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบในภาคราชการ

วิธีการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบในภาคราชการ

จากแนวทางการประเมินความเสี่ยงดังที่ได้กล่าวไว้ข้างต้นแล้วนั้น ผู้ตรวจสอบภายในภาคราชการสามารถนำมาประยุกต์ใช้ให้เหมาะสมในการประเมินความเสี่ยงภายในองค์กรของตน โดยการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบนี้ จะดำเนินการประเมินจากข้อมูลที่ผู้ตรวจสอบภายในมีอยู่และรวบรวมเพิ่มเติมเท่านั้น ซึ่งจะแตกต่างจากการประเมินข้อมูลที่ได้จากการปฏิบัติการตรวจสอบ (Audit Finding) ดังนั้น เพื่อประโยชน์ในการวางแผนการตรวจสอบและนำไปสู่การปฏิบัติได้อย่างแท้จริง ผู้ตรวจสอบภายในภาคราชการอาจใช้แนวทางการดำเนินการตามลำดับขั้นตอนที่นำเสนอดังต่อไปนี้

1. ศึกษาและรวบรวมพันธกิจขององค์กรและภารกิจของแต่ละหน่วยงานภายในองค์กร

ผู้ตรวจสอบภายในควรศึกษาและรวบรวมพันธกิจของส่วนราชการระดับกรมหรือเทียบเท่ากรมและภารกิจของแต่ละหน่วยงาน เช่น สำนัก กอง ศูนย์ กลุ่มงาน หรือหน่วยงานอื่นที่เทียบเท่ากอง เพื่อสอบทานและทำความเข้าใจถึงความสัมพันธ์และความสอดคล้องในภาระหน้าที่ตามความรับผิดชอบของแต่ละหน่วยงานกับพันธกิจขององค์กร ซึ่งจะทำให้ผู้ตรวจสอบภายในเห็นถึงภารกิจและกิจกรรมหลัก ๆ ขององค์กร จะทำให้สามารถประเมินความเสี่ยงได้ครอบคลุมกิจกรรมหลักนั้น ๆ

2. ศึกษาและรวบรวมวัตถุประสงค์ในระดับหน่วยงาน และระดับกิจกรรม

ผู้ตรวจสอบภายในควรศึกษาและรวบรวมวัตถุประสงค์ในระดับหน่วยงานและระดับกิจกรรมทั้งหมดของส่วนราชการ โดยเฉพาะกิจกรรมสำคัญทั้งหมดที่ต้องรับผิดชอบตรวจสอบหรือประเมินความเสี่ยงในขณะนั้น เนื่องจากการประเมินความเสี่ยงเป็นกระบวนการที่ระบุถึงเหตุการณ์ที่ทำให้การดำเนินงานขององค์กรไม่บรรลุวัตถุประสงค์ ดังนั้น ผู้ตรวจสอบภายในจึงต้องทราบถึงวัตถุประสงค์ทั้งในระดับหน่วยงานและกิจกรรม

ความหมายของหน่วยงานและกิจกรรมในแนวทางการประเมินความเสี่ยงในภาคราชการ ได้แก่

หน่วยงาน หมายถึง หน่วยงานภายในแต่ละส่วนราชการ หรือหน่วยงานตามกฎกระทรวงแบ่งส่วนงานระดับกรมหรือองค์กรภาคราชการที่เรียกชื่ออย่างอื่นที่มีฐานะเทียบเท่ากรม

เช่น กรมบัญชีกลาง เป็นองค์กรภาคราชการที่มีหน่วยงานภายใน ได้แก่ สำนักมาตรฐานด้านการบัญชีภาครัฐ สำนักบริหารการรับ – จ่ายภาครัฐ สำนักงานเลขานุการกรม เป็นต้น

กิจกรรม หมายถึง ภารกิจที่หน่วยงานต้องปฏิบัติหรืองานตามความรับผิดชอบภายในหน่วยงานนั้น ๆ กิจกรรมจะประกอบด้วย ระบบงาน ขั้นตอนหรือกระบวนการที่มองเห็นและตรวจสอบได้ เช่น กิจกรรมการประมวลผลข้อมูล กิจกรรมการจัดซื้อจัดจ้าง กิจกรรมการกำหนดกฎหมายและระเบียบ เป็นต้น ทั้งนี้ ในการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบในภาคราชการ กิจกรรม หมายรวมถึงแผนงาน โครงการ

3. จัดทำและรวบรวมข้อมูลเบื้องต้น

ผู้ตรวจสอบภายในต้องจัดทำและรวบรวมข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมและข้อมูลอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับหน่วยงานและกิจกรรมต่าง ๆ ภายในองค์กร ทั้งนี้ ข้อมูลใดที่มีผู้รับผิดชอบในการจัดเก็บอยู่แล้ว หรือหน่วยตรวจสอบภายในเคยรวบรวมไว้แล้ว และพิจารณาเห็นว่ามีความเป็นปัจจุบันก็สามารถใช้ข้อมูลเหล่านั้นได้ แต่ถ้าไม่มีข้อมูลดังกล่าว ผู้ตรวจสอบภายในต้องจัดทำขึ้น เพื่อช่วยให้เข้าใจถึงความสัมพันธ์และความเชื่อมโยงของหน่วยงาน กิจกรรมและข้อมูลต่าง ๆ ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อการประเมินความเสี่ยง ข้อมูลที่ต้องจัดทำเพื่อรวบรวมดังกล่าว เช่น

3.1 โครงสร้างของส่วนราชการในภาพรวม

3.2 โครงสร้างหน่วยงานภายในส่วนราชการ รวมถึงตำแหน่ง จำนวนอัตรากำลัง ชื่อหัวหน้าหน่วยงาน

3.3 ผังทางเดินของขั้นตอนการปฏิบัติงาน (Flowchart) เพื่อแสดงให้เห็นถึงขั้นตอนการปฏิบัติงานในแต่ละกิจกรรม

3.4 ผังกระบวนการปฏิบัติงาน (Process Mapping) เพื่อให้เห็นความเชื่อมโยงของระบบหรือกระบวนการปฏิบัติงานของหน่วยงานต่าง ๆ

3.5 ข้อมูลผลการดำเนินงานของหน่วยงานและกิจกรรมต่าง ๆ ภายในส่วนราชการ รวมทั้งข้อมูลของงานตรวจสอบภายในและข้อมูลจากหน่วยงานต่าง ๆ ที่รวบรวมไว้ เช่น ข้อมูลผลการตรวจสอบย้อนหลังที่ผู้ตรวจสอบภายในเก็บรวบรวมเป็นลักษณะข้อมูลเชิงสถิติ จำนวนเงินงบประมาณที่ได้รับจัดสรรจากกองคลัง แผนการปฏิบัติงานของทุกหน่วยงานจากกองแผนงาน รายงานประจำปี แบบสอบถามและสังเกตการณ์ เป็นต้น

3.6 ข้อมูลอื่นที่ได้รับจากแหล่งภายนอกต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับองค์กร เช่น สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ และคำร้องเรียนจากแหล่งต่าง ๆ เป็นต้น

3.7 ระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานและกิจกรรมต่าง ๆ ภายในองค์กร ฯลฯ

4. การประเมินผลระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานหรือของกิจกรรมต่าง ๆ

ผู้ตรวจสอบภายในควรประเมินผลระบบการควบคุมภายในในส่วนราชการทั้งที่ได้มีการจัดวางระบบการควบคุมภายในไว้แล้ว และที่ไม่ได้มีการจัดวางระบบการควบคุมภายใน โดยในการประเมินผลระบบการควบคุมภายในนี้ ถ้าหน่วยงานแต่ละหน่วยงานมีการประเมินผลระบบการควบคุมภายในตนเอง (Control Self Assessment) หรือประเมินโดยคณะกรรมการที่แต่งตั้งโดยผู้บริหารองค์กร ตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 ผู้ตรวจสอบภายในก็ควรสอบทานผลการประเมินดังกล่าว แต่ถ้าไม่มีหน่วยงานหรือผู้ใดรับผิดชอบในการประเมินผลระบบการควบคุมภายใน ผู้ตรวจสอบภายในควรดำเนินการประเมินผลระบบการควบคุมภายในเอง ทั้งนี้ ผู้ตรวจสอบภายในควรนำผลการประเมินระบบการควบคุมภายในไปใช้เป็นปัจจัยตัวหนึ่งในการประเมินความเสี่ยงด้วย

5. การระบุปัจจัยเสี่ยง

จากการศึกษาและรวบรวมข้อมูล รวมทั้งประเมินผลระบบการควบคุมภายในดังที่ได้กล่าวข้างต้นแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในสามารถดำเนินการระบุปัจจัยเสี่ยงได้โดยการรวบรวมปัจจัยเสี่ยงหรือเหตุของความเสี่ยงจากการค้นหา และระบุว่าสถานการณ์ที่เป็นสาเหตุทำให้การปฏิบัติงานของหน่วยงานหรือการดำเนินกิจกรรมไม่เป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนด ทั้งนี้ ผู้ตรวจสอบภายในอาจแยกปัจจัยเสี่ยงตามกิจกรรมการบริหารจัดการขององค์กร ได้แก่ ด้านกลยุทธ์ ด้านการปฏิบัติงาน ด้านการบริหารความรู้ ด้านการเงินหรืองบประมาณ และด้านการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบ เพื่อให้สามารถรวบรวมปัจจัยเสี่ยงได้ครอบคลุมกิจกรรมที่สำคัญภายในส่วนราชการ ซึ่งในการค้นหาความเสี่ยงผู้ตรวจสอบภายในอาจเลือกใช้เทคนิคการระบุปัจจัยเสี่ยงตามที่ได้นำเสนอไว้แล้ว เพื่อปรับใช้ให้เหมาะสมกับแต่ละส่วนราชการ เช่น การใช้วิธีการระดมความคิด การดำเนินการเชิงปฏิบัติการ (Workshop) การจัดทำแบบสอบถามการประเมินข้อมูลที่บันทึกไว้จากประสบการณ์ของผู้ตรวจสอบภายใน เป็นต้น ทั้งนี้ ตัวอย่างปัจจัยเสี่ยงสำคัญซึ่งเกี่ยวข้องในด้านต่าง ๆ ที่ปรากฏในส่วนราชการส่วนใหญ่ ได้แก่

ด้านกลยุทธ์

- โครงสร้างองค์กร
- นโยบายผู้บริหาร
- แผนกลยุทธ์

- นโยบายเกี่ยวกับจรรยาบรรณ
- การบริหารทรัพยากรบุคคล

ด้านการดำเนินงาน

- การมอบหมายงาน
- ระบบการควบคุมภายใน
- กระบวนการและวิธีการปฏิบัติงาน
- การกระจายสถานที่ ขนาด และจำนวนหน่ายงาน/กิจกรรม
- แผน/ผลการปฏิบัติงานตามแผน
- ระบบการสื่อสาร
- การตรวจสอบของ สตง./ผู้ตรวจสอบภายใน
- ครุภัณฑ์/อุปกรณ์
- การซ่อมบำรุงทรัพย์สินหลักที่มีมูลค่าสูง
- ผลกระทบทั่วไปของการปฏิบัติหน้าที่ความรับผิดชอบต่อประชาชน

ด้านการบริหารความรู้

- ความรู้ความสามารถของผู้บริหาร
- การจัดการฐานข้อมูลเพื่อสนับสนุนการดำเนินงาน
- การพัฒนาทรัพยากรบุคคล

ด้านการเงิน

- รายงานทางการเงิน
- งบประมาณ

ด้านการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบ

- กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ

อย่างไรก็ดี ในการรวบรวมปัจจัยเสี่ยง ผู้ตรวจสอบภายในควรพิจารณาดำเนินการรวบรวมข้อมูลจากผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับกิจกรรมนั้น ๆ จะทำให้ได้ข้อมูลที่ถูกต้องและเป็นประโยชน์ต่อการวิเคราะห์ความเสี่ยงในลำดับต่อไป

6. การวิเคราะห์ความเสี่ยง

ผู้ตรวจสอบภายในสามารถดำเนินการวิเคราะห์ความเสี่ยงจากปัจจัยเสี่ยงที่ได้ระบุไว้แล้วดังนี้

6.1 จัดทำข้อตกลงร่วมกันภายในองค์กรเพื่อกำหนดเกณฑ์และระดับความเสี่ยงในชั้นต้น เพื่อให้เกิดการยอมรับของหน่วยงานต่าง ๆ โดยการประเมินสถานการณ์ที่อาจเกิดขึ้นจากปัจจัยเสี่ยงที่รวบรวมไว้ในขั้นตอนการระบุปัจจัยเสี่ยงว่ามีโอกาสหรือความบ่อยครั้งที่จะเกิดและจะก่อให้เกิดผลกระทบหรือความเสียหายต่อส่วนราชการมาก หรือปานกลางหรือน้อย ในทางปฏิบัติการกำหนดเกณฑ์หรือระดับความเสี่ยงดังกล่าว ผู้ตรวจสอบภายในสามารถดำเนินการไปพร้อมกับขั้นตอนการระบุปัจจัยเสี่ยงข้างต้นก็ได้ โดยการใช้เทคนิคและวิธีการเช่นเดียวกัน เพื่อให้ได้ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยงในคราวเดียวกัน เช่น จากการระบุว่ามีปัจจัยด้านกลยุทธ์เกี่ยวกับนโยบายของผู้บริหาร ซึ่งเป็นผลจากการประชุมเชิงปฏิบัติการที่พบว่าจะมีปัจจัยเสี่ยงในเรื่องความชัดเจนของนโยบายผู้บริหาร โดยที่ประชุมมีความเห็นร่วมกันว่าถ้านโยบายออกเป็นลายลักษณ์อักษร และเผยแพร่แก่ทุกคนทราบ ความเสี่ยงจะอยู่ในเกณฑ์ต่ำ แต่ถ้านโยบายเป็นลายลักษณ์อักษร แต่ไม่เผยแพร่แก่ทุกคน ความเสี่ยงจะอยู่ในเกณฑ์ปานกลาง และหากนโยบายไม่ปรากฏเป็นลายลักษณ์อักษร โดยแจ้งในบางระดับ ความเสี่ยงจะอยู่ในเกณฑ์ต่ำ ทั้งนี้ ผู้ตรวจสอบภายในควรมีการจัดเก็บและรวบรวมข้อมูลที่เกี่ยวข้องต่าง ๆ ในเชิงสถิติไว้ด้วย ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อการกำหนดเกณฑ์การวัดและการปรับปรุงให้เหมาะสมต่อไป

การกำหนดเกณฑ์ความเสี่ยงจำนวนกี่ระดับขึ้นอยู่ว่าจะต้องการผลการประเมินที่มีความละเอียดมากน้อยเพียงใด ปกติจะกำหนดเกณฑ์เป็น 3 ระดับ คือ ระดับสูง ระดับกลาง และระดับต่ำ ซึ่งหากต้องการเกณฑ์ที่ละเอียดมากเพิ่มขึ้น อาจกำหนดเกณฑ์เป็น 5 ระดับ เช่น สูงมาก สูง กลาง ต่ำ ต่ำมาก

6.2 จัดทำตารางคำอธิบายความเสี่ยง เพื่อเป็นเครื่องมือช่วยในการรวบรวมปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์การวัดความเสี่ยงในภาพรวมขององค์กร ซึ่งข้อมูลอย่างน้อยที่สุดควรแสดงให้เห็นว่าภายในองค์กรมีปัจจัยเสี่ยงในด้านใดหรือเรื่องใดบ้าง และเกณฑ์ความเสี่ยงในชั้นต้นควรอยู่ในระดับใด ตัวอย่างตารางคำอธิบายความเสี่ยงตามภาคผนวก 2 ซึ่งผู้ตรวจสอบภายในอาจปรับรูปแบบให้เหมาะสมต่อการดำเนินงานของตนเองได้

ในการจัดทำตารางคำอธิบายความเสี่ยงนี้ เทียบได้กับการจัดทำกระดาษทำการของผู้ตรวจสอบภายใน ในทางปฏิบัติ ข้อมูลในตารางคำอธิบายดังกล่าวจะได้รับจากขั้นตอนของการระบุปัจจัยเสี่ยงและการวิเคราะห์ความเสี่ยง ซึ่งปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยงที่ได้ ในชั้นต้นนี้ อาจต้องพิจารณาประกอบกับข้อมูลอื่นที่ผู้ตรวจสอบภายในมีอยู่ด้วยว่าจะยังคงเป็นปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยงที่เหมาะสมหรือไม่

6.3 ผู้ตรวจสอบภายในควรนำเสนอปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยงตามที่ได้รวบรวมและพิจารณาว่ามีความเหมาะสมและมีนัยสำคัญ รวมทั้งได้ครอบคลุมวัตถุประสงค์หรือ

เป้าหมายหลักของหน่วยงานหรือกิจกรรม แล้วแต่กรณี ต่อที่ประชุม หน่วยงานในองค์กรหรือผู้บริหาร เพื่อให้เกิดการยอมรับให้เป็นเกณฑ์การวัดของหน่วยงานหรือกิจกรรม

อนึ่ง ในขั้นตอนการระบุปัจจัยเสี่ยงและการกำหนดเกณฑ์ความเสี่ยงนี้ ผู้ตรวจสอบภายในอาจดำเนินการเต็มรูปแบบในครั้งแรกและบันทึกไว้ในตารางคำอธิบายความเสี่ยง ส่วนในปีต่อไปอาจพิจารณาปรับหรือทบทวนปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยงที่กำหนดไว้นี้ เมื่อมีสภาวะการเปลี่ยนแปลงและพิจารณาว่าจะเกิดผลกระทบต่อปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยงดังกล่าว

6.4 ผู้ตรวจสอบภายในสามารถเลือกประเมินความเสี่ยงในระดับหน่วยงานหรือเลือกประเมินความเสี่ยงระดับกิจกรรมได้ตามความเหมาะสม การที่จะเลือกประเมินความเสี่ยงในระดับใด ควรคำนึงถึงความเหมาะสมกับสภาวะของส่วนราชการและทรัพยากรด้านการตรวจสอบที่มีอยู่ ตัวอย่างเช่น กรณีองค์กรที่มีหน่วยดำเนินการในลักษณะเดียวกัน อาจเลือกประเมินความเสี่ยงในระดับหน่วยงาน ได้แก่ องค์กรมหาวิทยาลัยที่มีหน่วยปฏิบัติการในรูปของคณะหรือภาควิชาที่จะมีกิจกรรมในแต่ละคณะเหมือนกัน เป็นต้น แต่หากเป็นส่วนราชการที่มีกิจกรรมในแต่ละหน่วยปฏิบัติไม่เป็นลักษณะเดียวกันหรือมีความหลากหลายของกิจกรรม ผู้ตรวจสอบภายในอาจประเมินความเสี่ยงในระดับกิจกรรม โดยการนำทุกกิจกรรมของแต่ละหน่วยงานมาดำเนินการประเมินความเสี่ยง

เมื่อผู้ตรวจสอบภายในพิจารณาประเมินความเสี่ยงในระดับหน่วยงานหรือกิจกรรมแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในสามารถเลือกพิจารณาปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์การวัดความเสี่ยงที่ได้จัดทำไว้ข้างต้นแล้วมาเป็นเกณฑ์ ซึ่งเปรียบเสมือนไม้บรรทัดในการวิเคราะห์เปรียบเทียบกับข้อมูลจริงตามที่ผู้ตรวจสอบภายในมีอยู่ในแต่ละปัจจัยนั้น ๆ หรือเป็นการนำไม้บรรทัดไปวัดในหน่วยงานหรือกิจกรรมที่เลือก ทั้งนี้ ให้เลือกปัจจัยเสี่ยงที่พิจารณาว่าเหมาะสม และสามารถใช้วัดกับทุกหน่วยงานหรือกิจกรรมเป็นส่วนใหญ่และควรให้ครอบคลุมทั้ง 5 ด้าน ได้แก่ ด้านกลยุทธ์ ด้านการดำเนินงาน ด้านการบริหารความรู้ ด้านการเงิน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบ รวมทั้งต้องเลือกปัจจัยเสี่ยงเกี่ยวกับการควบคุมภายในเป็นหนึ่งในปัจจัยเสี่ยงประกอบการพิจารณาระดับหน่วยงานหรือระดับกิจกรรมด้วย ในทางปฏิบัติปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยงหรือตัววัดในการประเมินความเสี่ยงแต่ละครั้งไม่ควรเกิน 15 ตัว

การวิเคราะห์ว่าหน่วยงานหรือกิจกรรมใดมีความเสี่ยงในเรื่องใดและในระดับสูง ปานกลาง ต่ำเพียงใดจากการเปรียบเทียบข้อมูลที่มีอยู่กับเกณฑ์การวัดที่กำหนดไว้ โดยคำนึงถึงความรุนแรงที่จะมีผลกระทบต่อการไม่บรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยงานหรือกิจกรรมและโอกาสที่จะเกิดเป็นสำคัญ จากนั้นจึงให้คะแนนสำหรับความเสี่ยงในแต่ระดับต่อไป

โดยทั่วไปความเสี่ยงสูงจะให้คะแนนมาก ตัวอย่างเช่น ความเสี่ยงในเรื่องความชัดเจนของนโยบายผู้บริหาร ซึ่งมีปัจจัยเสี่ยงเกิดจากไม่มีการแจ้งเป็นลายลักษณ์อักษรและมีเพียงผู้ปฏิบัติงานบางระดับที่รับทราบ อาจทำให้การนำไปแปลงเป็นแผนปฏิบัติงานไม่ถูกต้อง ไม่ตรงประเด็น จะเป็นผลให้การดำเนินงานผิดพลาดจากเป้าหมายที่ต้องการ หรือเกิดการใช้ทรัพยากรเกินความจำเป็น ซึ่งพิจารณาได้ว่ามีความเสี่ยงสูงและอาจกำหนดคะแนนสูงสุดเป็น 3 คะแนน จากคะแนนต่ำที่กำหนดเป็น 1 คะแนน และคะแนนปานกลางเป็น 2 คะแนน เป็นต้น ตัวอย่างตารางปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง ตามภาคผนวก 4

6.5 แนวคิดในการวิเคราะห์ความเสี่ยงในภาคราชการ

1) ผู้ตรวจสอบภายในอาจจัดกลุ่มหน่วยงานหรือกิจกรรมแยกตามประเภทภารกิจในการดำเนินงานขององค์กร เพื่อช่วยให้สามารถวิเคราะห์ความเสี่ยงได้อย่างเหมาะสมและมีประสิทธิภาพ เช่น กลุ่มงานวิชาการ กลุ่มงานบริการ กลุ่มงานสนับสนุน กลุ่มงานบริการสาธารณะ กลุ่มด้านรายรับ-รายจ่าย เป็นต้น การจัดกลุ่มของหน่วยงานหรือกิจกรรมที่มีภารกิจคล้ายกันไว้เป็นกลุ่มเดียวกัน จะช่วยให้เลือกปัจจัยเสี่ยงและกำหนดเกณฑ์การวัดได้เฉพาะเจาะจงกับกลุ่มงานหรือกิจกรรม และมีความครอบคลุมมากขึ้น

2) ในการวิเคราะห์ความเสี่ยงเพื่อประกอบการประเมินความเสี่ยงในภาคราชการนี้ หากผู้ตรวจสอบภายในเลือกวิเคราะห์ความเสี่ยงในระดับหน่วยงาน และผลการวิเคราะห์ทำให้ทราบว่าหน่วยงานใดมีความเสี่ยงสูงที่ต้องวางแผนการตรวจสอบแล้ว แต่หากผู้ตรวจสอบภายในได้พิจารณาเห็นว่า ยังไม่สามารถดำเนินการตรวจสอบได้ทุกกิจกรรมในหน่วยงานนั้น ก็อาจใช้แนวทางประเมินความเสี่ยงดังกล่าวในการวิเคราะห์ความเสี่ยงระดับกิจกรรมในหน่วยงานที่มีความเสี่ยงสูงนั้น เพื่อเลือกกิจกรรมที่จะตรวจสอบในหน่วยงานนั้นอีกชั้นหนึ่งก็ได้

7. การจัดลำดับความเสี่ยง

ผู้ตรวจสอบภายในสามารถจัดลำดับความเสี่ยงได้โดยการนำคะแนนความเสี่ยงในแต่ละปัจจัยที่วิเคราะห์ไว้ในทุกหน่วยงานหรือกิจกรรม แล้วแต่กรณี มาหาค่าเฉลี่ย โดยการจัดทำการสรุปผลการวิเคราะห์ความเสี่ยงของทุกหน่วยงานหรือกิจกรรมที่ประเมินแยกตามกิจกรรมการบริหารจัดการแต่ละด้านและภาพรวมทุกด้าน (ตามตัวอย่างที่ 1) หรือวิเคราะห์ความเสี่ยงแยกตามความสัมพันธ์กับวัตถุประสงค์การตรวจสอบแต่ละด้านและภาพรวมทุกด้าน (ตามตัวอย่างที่ 2) เพื่อช่วยให้ผู้ตรวจสอบทราบว่าหน่วยงานใดหรือกิจกรรมใดมีความเสี่ยงในภาพรวมอยู่ในระดับใด และมีความเสี่ยงในแต่ละด้านอยู่ในระดับใด จากนั้นจึงนำคะแนนที่ได้มาจัดเรียงลำดับตามหน่วยงานหรือกิจกรรม แล้วแต่กรณี จากมากไปหาน้อย ซึ่งจะเป็นประโยชน์อย่างยิ่งสำหรับการจัดทำแผนกลยุทธ์ด้านการตรวจสอบภายใน

ทั้งนี้ ในขั้นตอนการระบุปัจจัยเสี่ยง การวิเคราะห์ความเสี่ยงและการกำหนดเกณฑ์การวัดความเสี่ยงนี้ ผู้ตรวจสอบภายในอาจดำเนินการเต็มรูปแบบในครั้งแรก เพื่อจัดทำตารางคำอธิบายความเสี่ยง ส่วนในปีต่อไปอาจพิจารณาปรับหรือทบทวนปัจจัยความเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยงที่กำหนดไว้แล้ว เมื่อมีสภาวะการเปลี่ยนแปลงและพิจารณาว่าจะเกิดผลกระทบต่อการดำเนินงานก็ได้

8. การจัดทำบัญชีรายการความเสี่ยง (Risk Profile)

ในแต่ละหน่วยงานหรือกิจกรรมที่ผู้ตรวจสอบได้ประเมินความเสี่ยงโดยการระบุปัจจัยเสี่ยงและลำดับความสำคัญของความเสี่ยงไว้แล้ว ผู้ตรวจสอบภายในควรมีการจัดทำบัญชีรายการความเสี่ยงในลักษณะการจัดทำเป็นประวัติหรือบัญชีรายการความเสี่ยงในภาพรวมของส่วนราชการว่าหน่วยงานหรือกิจกรรมใดมีปัจจัยเสี่ยงในด้านใด เรื่องใดที่สำคัญบ้าง เพื่อเป็นข้อมูลและช่วยในการประเมินความเสี่ยงในครั้งต่อไปได้อย่างสะดวกและรวดเร็วเพิ่มมากขึ้น ทั้งนี้ รูปแบบของบัญชีรายการความเสี่ยง ผู้ตรวจสอบภายสามารถพิจารณาตามความเหมาะสมเพื่อให้ได้ข้อมูลเพียงพอ ซึ่งอาจอยู่ในรูปแบบสรุปจำนวนหน่วยงานหรือกิจกรรมและประเภทของปัจจัยเสี่ยงที่ค้นพบ หรืออาจจัดทำบัญชีดังกล่าวจากการใช้ประโยชน์จากตารางคำอธิบายความเสี่ยง โดยการรวบรวมตารางคำอธิบายความเสี่ยงที่ได้จัดทำไว้เบื้องต้นแล้ว และจัดแยกตามหน่วยงานหรือกิจกรรมแล้วแต่กรณี ทั้งนี้ ในขั้นตอนนี้หากนำตารางคำอธิบายความเสี่ยงมาใช้เป็นบัญชีรายการความเสี่ยงด้วย ควรต้องปรับปรุงตารางอธิบายความเสี่ยงเพื่อให้มีข้อมูลที่เพียงพอและชัดเจนเพิ่มมากขึ้นกว่าในการจัดทำในชั้นต้น

9. การนำผลการประเมินความเสี่ยงไปใช้เพื่อการวางแผนการตรวจสอบ

เมื่อผู้ตรวจสอบภายในจัดลำดับความเสี่ยงของหน่วยงานหรือกิจกรรมตามผลการประเมินความเสี่ยง โดยเรียงลำดับจากหน่วยงานหรือกิจกรรมที่มีความเสี่ยงสูงหรือคะแนนความเสี่ยงมากไปหาหน่วยงานหรือกิจกรรมที่มีความเสี่ยงต่ำหรือคะแนนน้อยเรียบร้อยแล้ว ในการนำผลการประเมินความเสี่ยงไปใช้ประโยชน์ในการจัดทำแผนการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายในควรทบทวนและคำนึงถึงประเด็นต่าง ๆ ดังต่อไปนี้ประกอบการจัดลำดับหน่วยงานหรือกิจกรรมในการวางแผนการตรวจสอบด้วย

9.1 นโยบายและแผนการบริหารความเสี่ยงของผู้บริหารองค์กร/หน่วยงาน

9.2 เรื่องที่หัวหน้าส่วนราชการ คณะกรรมการตรวจสอบภาคราชการ และหน่วยรับตรวจ ต้องการให้ตรวจสอบ

9.3 เรื่องที่อยู่ในกระแสความสนใจของมวลชน

ดังนั้น หากหน่วยงานใดได้มีการกำหนดนโยบายหรือแผนการบริหารความเสี่ยงในเรื่องใดไว้แล้ว และหรือมีประเด็น/เรื่องที่หัวหน้าส่วนราชการ คณะกรรมการตรวจสอบ

และหน่วยรับตรวจ ต้องการให้ตรวจสอบเรื่องที่อยู่ในกระแสความสนใจของมวลชน ผู้ตรวจสอบภายในควรนำมาพิจารณาเป็นประเด็นเพิ่มเติม เพื่อทบทวนการจัดลำดับความเสี่ยงของหน่วยงานหรือกิจกรรมนั้น ๆ ด้วย เพื่อให้การจัดลำดับมีความน่าเชื่อถือยิ่งขึ้น

เมื่อจัดลำดับหน่วยงานหรือกิจกรรมที่จะดำเนินการตรวจสอบเสร็จเรียบร้อยแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในจะนำผลการจัดลำดับดังกล่าวเพื่อดำเนินการจัดทำแผนการตรวจสอบระยะยาวและแผนการตรวจสอบประจำปี ทั้งนี้ หน่วยงานหรือกิจกรรมที่มีความเสี่ยงสูง ควรกำหนดให้มีการตรวจสอบในปีแรก และอาจกำหนดความถี่ในการตรวจสอบมากกว่าหนึ่งครั้งในหนึ่งปีหรือทุกปีก็ได้ โดยพิจารณาให้สอดคล้องกับทรัพยากรของหน่วยตรวจสอบภายในและระยะเวลาในการตรวจสอบ โดยอาจใช้วิธีการตามที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้นหรือพัฒนาวิธีการอื่นที่เหมาะสมก็ได้ เช่น

- แบ่งจำนวนหน่วยงานหรือกิจกรรมที่จะตรวจสอบเท่ากันทุกปี
- ใช้วิธีการทางสถิติ เช่น พิสัย เพื่อแบ่งค่าคะแนนความเสี่ยงของหน่วยงานหรือกิจกรรมที่จัดลำดับความเสี่ยงไว้แล้ว
- แบ่งตามระยะเวลาที่ต้องใช้ในการตรวจสอบ

อนึ่ง ผู้ตรวจสอบภายในสามารถศึกษาวิธีการจัดทำแผนการตรวจสอบและแผนปฏิบัติงานตรวจสอบได้จากแนวปฏิบัติการตรวจสอบภายใน เรื่อง การวางแผนการตรวจสอบและแผนการปฏิบัติงาน ที่กรมบัญชีกลางกำหนดต่อไป

บทสรุป

ในการประเมินความเสี่ยงเพื่อการวางแผนการตรวจสอบภายใน นอกจากแนวทางการประเมินความเสี่ยงทั้งในระดับหน่วยงานและระดับกิจกรรมที่ผู้ตรวจสอบภายในสามารถนำไปประยุกต์ใช้และพัฒนาให้เหมาะสมกับสภาพภายในองค์กรแล้ว ยังมีข้อควรคำนึงถึงอีกหลายประการที่ผู้ตรวจสอบภายในควรให้ความสำคัญและนำมาพิจารณาประกอบการประเมินความเสี่ยง คือ

1) ผู้ตรวจสอบภายในควรประเมินผลระบบการควบคุมภายในว่ามีความเหมาะสมและเพียงพอหรือไม่ควบคู่กับการประเมินความเสี่ยง เพื่อนำผลการประเมินการควบคุมภายในมาใช้ประกอบในการประเมินความเสี่ยงต่อไป

2) ผู้ตรวจสอบภายในควรคำนึงถึงความสามารถในการปฏิบัติงาน ระยะเวลา อัตรากำลัง และลักษณะของหน่วยงานหรือกิจกรรมภายในส่วนราชการ ก่อนที่จะเลือกประเมินความเสี่ยงในระดับหน่วยหรือระดับกิจกรรม

3) ผู้ตรวจสอบภายในควรมีความรู้ความสามารถอย่างเพียงพอในการตรวจสอบในรายละเอียดของกิจกรรมที่คัดเลือกไว้แล้ว เพื่อมิให้เกิดความเสี่ยงจากตัวผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเอง จนอาจทำให้ไม่สามารถตรวจพบข้อบกพร่องและไม่สามารถเสนอแนะสิ่งที่เป็นประโยชน์ต่อองค์กร

4) ผู้ตรวจสอบภายในควรศึกษากระบวนการปฏิบัติงานหรือการจัดทำแผนภูมิแสดงขั้นตอนการปฏิบัติงาน หรือการจัดทำ Mapping Process ซึ่งจะทำให้ทราบขั้นตอนและกิจกรรมในการปฏิบัติ ความเชื่อมโยง และการติดต่อประสานงานกับส่วนที่เกี่ยวข้อง อันเป็นประโยชน์อย่างยิ่งในการระบุหรือการค้นหาความเสี่ยง

5) ผู้ตรวจสอบภายในควรศึกษาหาความรู้และการพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่องเพื่อให้มีความรู้อย่างกว้างขวาง โดยเฉพาะเทคนิคและเทคโนโลยีใหม่ที่ทันสมัย ทั้งนี้ เพื่อช่วยให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถบูรณาการความรู้ ประสบการณ์ และหลักการ ให้เป็นประโยชน์ต่อการประเมินความเสี่ยงและการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายใน เช่น ความรู้ในเรื่องของต้นทุนกิจกรรม (Activities Base Costing) ความรู้ด้านการเงินและการวิเคราะห์งบการเงิน ความรู้ทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ หรือ IT เป็นต้น

ส่วนที่ 3
ตัวอย่างการประเมินความเสี่ยงในภาคราชการ

ตัวอย่างในเอกสารนี้เป็นการนำเสนอให้เห็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงเท่านั้น การนำไปใช้ในทางปฏิบัติควรมีการศึกษาในรายละเอียดและประยุกต์ให้เหมาะสมกับแต่ละส่วนราชการ

ตัวอย่างที่ 1
การประเมินความเสี่ยงระดับหน่วยงาน

องค์กรหรือหน่วยงานที่มีภารกิจหรือกิจกรรมเหมือน ๆ กัน อาจเลือกประเมินความเสี่ยงในระดับหน่วยงาน เช่น

- คณะในมหาวิทยาลัย
- สำนักงานคลังจังหวัด
- สำนักงานเขตพื้นที่...
- สำนักงาน...

โจทย์ ส่วนราชการแห่งหนึ่งมีหน่วยดำเนินการซึ่งมีภารกิจหรือกิจกรรมเหมือน ๆ กัน คือ สำนักงานเขตพื้นที่ จำนวน 14 สำนักงาน ผู้ตรวจสอบภายในเลือกการประเมินความเสี่ยงในระดับหน่วยงาน

ข้อสมมติ

1) วัตถุประสงค์ระดับหน่วยงาน เพื่อให้การปฏิบัติงานในลักษณะของ One-Stop service เป็นไปอย่างรวดเร็วภายในเวลาที่กำหนด และมีการดำเนินงานที่เป็นมาตรฐานเดียวกันในทุกหน่วยงาน
2) ผู้ตรวจสอบภายในได้มีการดำเนินการรวบรวมปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยงในขั้นต้นจากหน่วยงานภายในเรียบร้อยแล้ว สมมติว่าปรากฏความเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยงตามตัวอย่างในภาคผนวก 4
3) ผู้ตรวจสอบภายในเลือกใช้ปัจจัยเสี่ยงที่พิจารณาว่าเหมาะสม 10 ปัจจัย คือ

ด้านกลยุทธ์

- นโยบายผู้บริหาร
- การบริหารทรัพยากรบุคคล

ด้านการดำเนินงานหรือการปฏิบัติงาน

- การมอบหมายงาน
- ระบบการควบคุมภายใน
- แผน – ผลการปฏิบัติงาน

ด้านการบริหารความรู้

- ความรู้ความสามารถของผู้บริหาร
- การจัดการฐานข้อมูลสนับสนุนการดำเนินงาน

ด้านการเงิน

- รายงานทางการเงิน
- งบประมาณ

ด้านกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ

- กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ

การวิเคราะห์ความเสี่ยง

ใช้กระดาษทำการเก็บข้อมูล เพื่อช่วยในการวิเคราะห์และจัดลำดับความเสี่ยง

กระดาษทำการสำรวจนโยบายผู้บริหาร **(อ้างถึง : ภาคผนวก 4 ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง ข้อ 1)**

หน่วยงาน	ความครอบคลุม	ความชัดเจน	ค่าเฉลี่ย คะแนนความเสี่ยง
สำนักงานที่ 1	2 ครอบคลุมเฉพาะเรื่องแผนปฏิบัติงาน และงบประมาณ	3 ไม่เป็นลายลักษณ์อักษร และแจ้งให้ทราบเฉพาะหัวหน้าฝ่าย	2.5
สำนักงานที่ 2	3 ไม่มีหรือไม่ปรากฏนโยบายของผู้บริหาร	3	3
สำนักงานที่ 3	1 ครอบคลุมแผนกลยุทธ์ แผนปฏิบัติงาน งบประมาณ และบุคลากร	1 เป็นลายลักษณ์อักษร และมีการเผยแพร่ประชาสัมพันธ์ ให้บุคลากรทุกระดับในหน่วยงานทราบ	1
สำนักงานที่ 4	3	3	3
สำนักงานที่ 5	3	3	3
สำนักงานที่ 6	2	2 เป็นลายลักษณ์อักษร และแจ้งให้ทราบเฉพาะหัวหน้าส่วน	2
สำนักงานที่ 7	2	1	1.5
สำนักงานที่ 8	2	2	2
สำนักงานที่ 9	2	2	2
สำนักงานที่ 10	2	1	1.5
สำนักงานที่ 11	2	2	2
สำนักงานที่ 12	3	3	3
สำนักงานที่ 13	1	2	1.5
สำนักงานที่ 14	2	2	2

$$\text{ค่าเฉลี่ยคะแนนความเสี่ยง} = \frac{\text{คะแนนความเสี่ยงของทุกปัจจัยรวมกัน}}{\text{จำนวนปัจจัยเสี่ยง}}$$

กระดาษทำการการบริหารทรัพยากรบุคคล **(อ้างถึง : ภาคผนวก 4 ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง ข้อ 4)**

หน่วยงาน	กรอบอัตรากำลัง กับจำนวนอัตรากำลังที่มีอยู่จริง	ความรู้ความสามารถ	การประเมินผลงาน	ค่าเฉลี่ย คะแนนความเสี่ยง
สำนักงานที่ 1	1 อัตรากำลังที่มีอยู่จริง ไม่ต่ำกว่า 94% ของกรอบฯ	บุคลากรในหน่วยงานมีคุณวุฒิตรงกับตำแหน่ง 65% ของบุคลากรในหน่วยงาน 2	มีการกำหนดหลักเกณฑ์การประเมินผล แต่ไม่ได้ประกาศหรือ เผยแพร่ให้ทราบทั่วกัน และการปฏิบัติยังไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ 2	1.67
สำนักงานที่ 2	3 อัตรากำลังที่มีอยู่จริง 70% ของกรอบฯ	2	2	2.33
สำนักงานที่ 3	1	บุคลากรในหน่วยงานมีคุณวุฒิตรงกับตำแหน่ง 90% ของบุคลากรในหน่วยงาน 1	มีการกำหนดหลักเกณฑ์การประเมินผลชัดเจน ประกาศและ เผยแพร่ให้บุคลากรทุกคนทราบ และปฏิบัติตามที่กำหนด 1	1
สำนักงานที่ 4	2 อัตรากำลังที่มีอยู่จริง 86% ของกรอบฯ	2	2	2
สำนักงานที่ 5	2	2	ไม่มีหลักเกณฑ์การประเมินผล 3	2.33
สำนักงานที่ 6	1	บุคลากรในหน่วยงานมีคุณวุฒิตรงกับตำแหน่ง 40% ของบุคลากรในหน่วยงาน 3	1	1.67
สำนักงานที่ 7	1	2	2	1.67
สำนักงานที่ 8	1	2	3	2
สำนักงานที่ 9	1	1	2	1.33
สำนักงานที่ 10	1	2	1	1.33
สำนักงานที่ 11	1	2	2	1.67
สำนักงานที่ 12	1	3	3	2.33
สำนักงานที่ 13	1	2	2	1.67
สำนักงานที่ 14	1	3	2	2

ค่าเฉลี่ยคะแนนความเสี่ยง = คะแนนความเสี่ยงของทุกปัจจัยรวมกัน / จำนวนปัจจัยเสี่ยง

กระดาษทำการสำรวจการมอบหมายงาน (อ้างถึง : ภาคผนวก 4 ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง ข้อ 6)

หน่วยงาน	การมอบหมายงาน	ค่าเฉลี่ย คะแนนความเสี่ยง
สำนักงานที่ 1	มอบหมายงานตามโครงสร้าง แต่มีบางส่วนยังไขว้กันอยู่	2
สำนักงานที่ 2	2	2
สำนักงานที่ 3	มอบหมายงานตามโครงสร้างการแบ่งส่วนงาน	1
สำนักงานที่ 4	2	2
สำนักงานที่ 5	1	1
สำนักงานที่ 6	1	1
สำนักงานที่ 7	ไม่มีหลักเกณฑ์ในการมอบหมายงาน	3
สำนักงานที่ 8	3	3
สำนักงานที่ 9	1	1
สำนักงานที่ 10	1	1
สำนักงานที่ 11	2	2
สำนักงานที่ 12	1	1
สำนักงานที่ 13	3	3
สำนักงานที่ 14	1	1

$$\text{ค่าเฉลี่ยคะแนนความเสี่ยง} = \frac{\text{คะแนนความเสี่ยงของทุกปัจจัยรวมกัน}}{\text{จำนวนปัจจัยเสี่ยง}}$$

กระดาษทำการสำรวจระบบการควบคุมภายใน **(อ้างถึง : ภาคผนวก 4 ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง ข้อ 7)**

หน่วยงาน	มีระบบการควบคุมภายใน	* ผลการประเมินระบบการควบคุมภายใน
สำนักงานที่ 1	2	2
สำนักงานที่ 2	3	2
สำนักงานที่ 3	1	1
สำนักงานที่ 4	2	2
สำนักงานที่ 5	2	2
สำนักงานที่ 6	1	1
สำนักงานที่ 7	3	3
สำนักงานที่ 8	3	3
สำนักงานที่ 9	2	2
สำนักงานที่ 10	1	1
สำนักงานที่ 11	3	2
สำนักงานที่ 12	2	2
สำนักงานที่ 13	3	2
สำนักงานที่ 14	2	1

*** ใช้ผลการประเมินระบบควบคุมภายในจากหน่วยงานหรือคณะกรรมการที่มีหน้าที่ประเมินระบบการควบคุมภายใน หรือถ้าไม่มีผู้ตรวจสอบภายในต้องดำเนินการเอง**

$$\text{ค่าเฉลี่ยคะแนนความเสี่ยง} = \frac{\text{คะแนนความเสี่ยงของทุกปัจจัยรวมกัน}}{\text{จำนวนปัจจัยเสี่ยง}}$$

กระดาษทำการสำรวจแผน - ผลการปฏิบัติงาน **(อ้างถึง : ภาคผนวก 4 ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง ข้อ 10)**

หน่วยงาน	จำนวนครั้งของการปรับแผนการปฏิบัติงาน ของภารกิจ/กิจกรรมหลัก	ผลสำเร็จของงานตามแผน	คะแนน ความเสี่ยง
สำนักงานที่ 1	3 มีการปรับแผนการปฏิบัติงาน 6 ครั้ง/ปี	1 ผลการปฏิบัติงาน 85%	2
สำนักงานที่ 2	3	1	2
สำนักงานที่ 3	1 มีการปรับแผนปฏิบัติงาน 1 ครั้ง/ปี		0.5
สำนักงานที่ 4	2 มีการปรับแผนปฏิบัติงาน 2 ครั้ง/ปี	2 ผลการปฏิบัติงาน 70%	2
สำนักงานที่ 5	1	1	1
สำนักงานที่ 6	1	1	1
สำนักงานที่ 7	3	1	2
สำนักงานที่ 8	3	2	2.5
สำนักงานที่ 9	1	1	1
สำนักงานที่ 10	2	2	2
สำนักงานที่ 11	2	1	1.5
สำนักงานที่ 12	2	1	1.5
สำนักงานที่ 13	3	2	2.5
สำนักงานที่ 14	3	1	2

$$\text{ค่าเฉลี่ยคะแนนความเสี่ยง} = \frac{\text{คะแนนความเสี่ยงของทุกปัจจัยรวมกัน}}{\text{จำนวนปัจจัยเสี่ยง}}$$

กระดาษทำการสำรวจความรู้ความสามารถของผู้บริหาร (อ้างถึง : ภาคผนวก 4 ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง ข้อ 17)

หน่วยงาน	ความรู้และประสบการณ์	ค่าเฉลี่ย คะแนนความเสี่ยง
สำนักงานที่ 1	3 มีคุณวุฒิตรงกับตำแหน่งและมีประสบการณ์ในหน่วยงานนั้น 6 เดือน	3
สำนักงานที่ 2	3	3
สำนักงานที่ 3	1 มีคุณวุฒิตรงกับตำแหน่งและมีประสบการณ์ในหน่วยงานนั้น 3 ปี	1
สำนักงานที่ 4	3	3
สำนักงานที่ 5	3	3
สำนักงานที่ 6	1	1
สำนักงานที่ 7	2 มีคุณวุฒิไม่ตรง แต่มีประสบการณ์ในหน่วยงานนั้น 4 ปี	2
สำนักงานที่ 8	2	2
สำนักงานที่ 9	2	2
สำนักงานที่ 10	1	1
สำนักงานที่ 11	2	2
สำนักงานที่ 12	3	3
สำนักงานที่ 13	1	1
สำนักงานที่ 14	3	3

ค่าเฉลี่ยคะแนนความเสี่ยง = คะแนนความเสี่ยงของทุกปัจจัยรวมกัน / จำนวนปัจจัยเสี่ยง

กระดาษทำการสำรวจการจัดการฐานข้อมูลสนับสนุนการดำเนินงาน **(อ้างถึง : ภาคผนวก 4 ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง ข้อ 18)**

หน่วยงาน	ระบบการจัดเก็บ	ค่าเฉลี่ย คะแนนความเสี่ยง
สำนักงานที่ 1	2 มีการจัดเก็บข้อมูลในระบบ Manual	2
สำนักงานที่ 2	3 ไม่มีระบบการจัดเก็บข้อมูล เพื่อสนับสนุนการดำเนินงาน	3
สำนักงานที่ 3	2	2
สำนักงานที่ 4	2	2
สำนักงานที่ 5	3	3
สำนักงานที่ 6	1	1
สำนักงานที่ 7	2	2
สำนักงานที่ 8	2	2
สำนักงานที่ 9	2	2
สำนักงานที่ 10	1	1
สำนักงานที่ 11	3	3
สำนักงานที่ 12	2	2
สำนักงานที่ 13	1	1
สำนักงานที่ 14	1	1

กระดาษทำการสำรวจรายงานทางการเงิน **(อ้างถึง : ภาคผนวก 4 ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง ข้อ 20)**

หน่วยงาน	ความครบถ้วน	ความถูกต้อง	ความทันเวลา	ค่าเฉลี่ยคะแนนความเสี่ยง
สำนักงานที่ 1	2 จำนวนรายงานทางการเงินเสร็จ 85% ของจำนวนรายงานที่กำหนด	2 รายงานทางการเงินถูกส่งให้แก้ไข 4 ครั้ง/ปี	1 ส่งรายงานทางการเงินให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องภายในกำหนดเวลา	1.67
สำนักงานที่ 2	2	2	1	1.67
สำนักงานที่ 3	1 จำนวนรายงานทางการเงินเสร็จ 100% ของจำนวนรายงานที่กำหนด	1 รายงานทางการเงินถูกส่งให้แก้ไข 2 ครั้ง/ปี	1	1
สำนักงานที่ 4	2	1	1	1.33
สำนักงานที่ 5	2	2	1	1.67
สำนักงานที่ 6	1	2	1	1.33
สำนักงานที่ 7	2	3 รายงานทางการเงินถูกส่งให้แก้ไข 6 ครั้ง/ปี	2 ส่งรายงานทางการเงินให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องช้ากว่ากำหนด 20 วัน	2.33
สำนักงานที่ 8	2	2	2	2
สำนักงานที่ 9	1	1	1	1
สำนักงานที่ 10	1	1	1	1
สำนักงานที่ 11	2	2	2	2
สำนักงานที่ 12	1	1	1	1
สำนักงานที่ 13	1	2	1	1.33
สำนักงานที่ 14	2	1	1	1.33

กระดาษทำการสำรวจเงินงบประมาณ **(อ้างถึง : ภาคผนวก 4 ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง ข้อ 21)**

หน่วยงาน	2543	2544	2545	เฉลี่ย	ค่าเฉลี่ยคะแนนความ
สำนักงานที่ 1	5,040,000	6,190,000	6,740,000	5,990,000	1
สำนักงานที่ 2	4,900,000	5,740,000	7,150,000	5,930,000	1
สำนักงานที่ 3	7,230,000	6,940,000	11,600,000	8,590,000	2
สำนักงานที่ 4	6,450,000	9,230,000	7,460,000	7,713,333.33	1
สำนักงานที่ 5	3,490,000	5,140,000	4,110,000	4,246,666.66	1
สำนักงานที่ 6	5,820,000	4,790,000	9,110,000	6,573,333.33	1
สำนักงานที่ 7	6,410,000	7,930,000	7,990,000	7,443,333.33	1
สำนักงานที่ 8	13,460,000	16,530,000	14,830,000	14,940,000	3
สำนักงานที่ 9	11,740,000	12,100,000	11,980,000	11,940,000	3
สำนักงานที่ 10	3,260,000	5,130,000	4,240,000	4,210,000	1
สำนักงานที่ 11	10,840,000	12,440,000	9,970,000	11,083,333.33	2
สำนักงานที่ 12	7,460,000	7,840,000	9,010,000	8,103,333.33	2
สำนักงานที่ 13	8,610,000	8,950,000	9,140,000	8,900,000	2
สำนักงานที่ 14	14,760,000	15,280,000	15,350,000	15,130,000	3

หลังจากหาค่าเฉลี่ยได้แล้ว ให้ใช้สูตรเพื่อแบ่งคะแนนความเสี่ยงออกเป็น 3 ช่อง เท่า ๆ กัน (ค่าสูงสุด - ค่าต่ำสุด) / 3

ค่าสูงสุด = 15,130,000 ค่าต่ำสุด = 4,210,000

ดังนั้น ค่าพิสัย = (15,130,000 - 4,210,000) / 3 = 3,640,000

งบประมาณ	**4,210,000 - 7,850,000**	**7,850,001 - 11,490,001**	**11,490,002 - 15,130,000**
คะแนนความเสี่ยง	1	2	3

กระดาษทำการสำรวจกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ (อ้างอิง : ภาคผนวก 4 ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง ข้อ 22)

ที่	หน่วยงาน	ข้อทักท้วงการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ กฎเกณฑ์การปฏิบัติงาน	การติดตามแก้ไขการปฏิบัติที่ไม่เป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ กฎเกณฑ์การปฏิบัติงาน	ค่าเฉลี่ย คะแนนความเสี่ยง
1	สำนักงานที่ 1	3 ถูกทักท้วงจากหน่วยตรวจสอบภายในและ สตง. รวม 5 ครั้งปี	3 ไม่มีการติดตามการแก้ไขปรับปรุงการปฏิบัติงานอย่างเพียงพอ	3
2	สำนักงานที่ 2	2 ถูกทักท้วงจากหน่วยตรวจสอบภายในและ สตง. รวม 3 ครั้งปี	3	2.5
3	สำนักงานที่ 3	2	2 มีการติดตามการแก้ไขปรับปรุงการปฏิบัติงาน แต่ไม่ได้กำหนดระบบหรือผู้รับผิดชอบที่ชัดเจน	2
4	สำนักงานที่ 4	2	2	2
5	สำนักงานที่ 5	3	2	2.5
6	สำนักงานที่ 6	1 ถูกทักท้วงจากหน่วยตรวจสอบภายใน 1 ครั้งปี	2	1.5
7	สำนักงานที่ 7	2	1 มอบหมายให้มีผู้รับผิดชอบติดตามการแก้ไขปรับปรุง การปฏิบัติงานอย่างชัดเจน และมีการรายงาน	1.5
8	สำนักงานที่ 8	1	1	1
9	สำนักงานที่ 9	2	2	2
10	สำนักงานที่ 10	2	2	2
11	สำนักงานที่ 11	2	2	2
12	สำนักงานที่ 12	2	2	2
13	สำนักงานที่ 13	1	1	1
14	สำนักงานที่ 14	3	2	2.5

ค่าเฉลี่ยคะแนนความเสี่ยง = $\frac{\text{คะแนนความเสี่ยงของทุกปัจจัยรวมกัน}}{\text{จำนวนปัจจัยเสี่ยง}}$

ตารางสรุปผลการวิเคราะห์ความเสี่ยงแยกตามกิจกรรมการบริหารจัดการแต่ละด้าน

หน่วยงาน	ด้านกลยุทธ์			ด้านการดำเนินงาน/การปฏิบัติงาน				ด้านการบริหารความรู้			ด้านการเงิน			ด้านกฎหมาย		ค่าเฉลี่ยคะแนนความเสี่ยงรวมทุกด้าน
	นโยบายผู้บริหาร	การบริหารทรัพยากรบุคคล	ค่าเฉลี่ยคะแนน	การมอบหมายงาน	ระบบการควบคุมภายใน	แผน-ผลการปฏิบัติงาน	ค่าเฉลี่ยคะแนนความ	การจัดการฐานข้อมูล	ความรู้ความสามารถของ	ค่าเฉลี่ยคะแนนความเสี่ยง	รายงานทางการเงิน	งบประมาณ	ค่าเฉลี่ยคะแนนความ	กฎหมายระเบียบข้อบังคับ	ค่าเฉลี่ยคะแนนความเสี่ยง	
สำนักงานที่ 1	2.5	1.67	2.09	2	2	2	2	2	3	2.5	1.67	1	1.33	3	3	2.18
สำนักงานที่ 2	3	2.33	2.67	2	2.5	2	2.17	3	3	3	1.67	1	1.33	2.5	2.5	2.34
สำนักงานที่ 3	1	1	1	1	1	1.5	1.17	2	1	1.5	1	2	1.5	2	2	1.64
สำนักงานที่ 4	3	2	2.5	2	2	2	2	2	3	2.5	1.33	1	1.17	2.5	2.5	2.14
สำนักงานที่ 5	3	2.33	2.67	1	2	1	1.33	3	3	3	1.67	1	1.33	2.5	2.5	2.17
สำนักงานที่ 6	2	1.67	1.84	1	1	1	1	1	1	1	1.33	1	1.17	1.5	1.5	1.31
สำนักงานที่ 7	1.5	1.67	1.59	3	3	2	2.67	2	2	2	2.33	1	1.65	1.5	1.5	1.89
สำนักงานที่ 8	2	2	2	3	3	2.5	2.84	2	2	2	2	3	2.5	1	1	2.07
สำนักงานที่ 9	2	1.33	1.67	1	2	1	1.33	2	2	2	1	3	2	2	2	1.8
สำนักงานที่ 10	1.5	1.33	1.42	1	1	2	1.33	1	1	1	1	1	1	2	2	1.35
สำนักงานที่ 11	2	1.67	1.84	2	2.5	1.5	2	3	2	2.5	2	2	2	2	2	2.07
สำนักงานที่ 12	3	2.33	2.67	1	2	1.5	1.5	2	3	2.5	1	2	1.5	2	2	2.04
สำนักงานที่ 13	1.5	1.67	1.59	3	2.5	2.5	2.67	1	1	1	1.33	2	1.67	1	1	1.59
สำนักงานที่ 14	2	2	2	1	1.5	2	1.5	1	3	2	1.33	3	2.17	2.5	2.5	2.04

จัดลำดับความเสี่ยง

การจัดลำดับความเสี่ยงตามการบริหารจัดการภาพรวมทุกด้าน

หน่วยงาน	ค่าเฉลี่ยคะแนนความเสี่ยง ตามลำดับจากสูงไปต่ำ
สำนักงานที่ 2	2.34
สำนักงานที่ 1	2.18
สำนักงานที่ 5	2.17
สำนักงานที่ 4	2.14
สำนักงานที่ 11	2.07
สำนักงานที่ 8	2.07
สำนักงานที่ 14	2.04
สำนักงานที่ 12	2.04
สำนักงานที่ 7	1.89
สำนักงานที่ 9	1.8
สำนักงานที่ 3	1.64
สำนักงานที่ 13	1.59
สำนักงานที่ 10	1.35
สำนักงานที่ 6	1.31

นำผลการจัดลำดับความเสี่ยงไปวางแผนการตรวจสอบตามแนวปฏิบัติการวางแผนการตรวจสอบและแผนการปฏิบัติงานต่อไป

ตัวอย่างที่ 2
การประเมินความเสี่ยงระดับกิจกรรม

การประเมินความเสี่ยงองค์กรที่มีหน่วยดำเนินการที่มีภารกิจหรือกิจกรรมแตกต่างกัน เช่น ส่วนราชการระดับกรม ซึ่งมีหน่วยดำเนินการภายใน คือ สำนัก สำนักงาน กอง ศูนย์ กลุ่มงาน

ผู้ตรวจสอบภายในอาจใช้แนวทางการประเมินความเสี่ยงระดับกิจกรรมเพื่อจัดลำดับความสำคัญในการตรวจสอบภารกิจหรือกิจกรรมใดก่อนหลัง

โจทย์ ส่วนราชการแห่งหนึ่งแบ่งโครงสร้างภายในออกเป็น 2 สำนัก 2 กอง 2 กลุ่ม 1 ศูนย์ และ 1 สำนักงาน โดยแต่ละหน่วยงานมีจำนวนกิจกรรมในหน่วยงานตามลำดับ ดังนี้

สำนักที่ 1	3	กิจกรรม
สำนักที่ 2	2	กิจกรรม
กองที่ 1	2	กิจกรรม
กองที่ 2	3	กิจกรรม
กลุ่มงาน 1	2	กิจกรรม
กลุ่มงาน 2	2	กิจกรรม
ศูนย์	2	กิจกรรม
สำนักงาน	3	กิจกรรม

ข้อสมมติ

1) ผู้ตรวจสอบภายในได้ข้อมูลจากการสอบทานวัตถุประสงค์ในระดับกิจกรรมต่าง ๆ ภายในส่วนราชการที่จะประเมินความเสี่ยงฯ แล้ว
2) ผู้ตรวจสอบภายในได้ดำเนินการรวบรวมปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยงในขั้นต้นจากหน่วยงานภายในแล้ว สมมติว่าปรากฏปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยงตามตัวอย่างในภาคผนวก 4
3) ผู้ตรวจสอบภายในเลือกใช้ปัจจัยเสี่ยงที่พิจารณาว่าเหมาะสม จำนวน 7 ปัจจัย ได้แก่

ด้านกลยุทธ์

- การบริหารทรัพยากรบุคคล

ด้านการดำเนินงานหรือการปฏิบัติงาน

- ระบบการควบคุมภายใน
- กระบวนการและวิธีการทำงาน
- แผน – ผลการปฏิบัติงาน

ด้านการบริหารความรู้

- การจัดการฐานข้อมูลสนับสนุนการดำเนินงาน

ด้านงบประมาณ

- งบประมาณ

ด้านกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ

- กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ

การวิเคราะห์ความเสี่ยง

ใช้กระดาษทำการเก็บข้อมูล เพื่อช่วยในการวิเคราะห์และจัดลำดับความเสี่ยง

กระดาษทำการสำรวจการบริหารทรัพยากรบุคคล (อ้างถึง : ภาคผนวก 4 ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง ข้อ 4)

ที่	กิจกรรม	กรอบอัตรากำลังกับจำนวนที่มีอยู่จริง	ความรู้ ความสามารถ	ค่าเฉลี่ย คะแนนความเสี่ยง
1	สำนัก 1 กิจกรรม 1	1 อัตรากำลังที่มีอยู่เท่ากับ 92 % ของกรอบ	2 บุคลากรมีคุณวุฒิตรงกับตำแหน่ง 70 %	1.5
2	สำนัก 1 กิจกรรม 2	1	1 บุคลากรมีคุณวุฒิตรงกับตำแหน่ง 95 %	1
3	สำนัก 1 กิจกรรม 3	2 อัตรากำลังที่มีอยู่เท่ากับ 85 % ของกรอบ	1	1.5
4	สำนัก 2 กิจกรรม 1	1	1	1
5	สำนัก 2 กิจกรรม 2	1	2	1.5
6	กอง 1 กิจกรรม 1	1	1	1
7	กอง 1 กิจกรรม 2	1	1	1
8	กอง 2 กิจกรรม 1	1	1	1
9	กอง 2 กิจกรรม 2	2	2	2
10	กอง 2 กิจกรรม 3	1	1	1
11	กลุ่มงาน 1 กิจกรรม 1	2	1	1.5
12	กลุ่มงาน 1 กิจกรรม 2	2	2	2
13	กลุ่มงาน 2 กิจกรรม 1	2	2	2
14	กลุ่มงาน 2 กิจกรรม 2	3	2	2.5
15	ศูนย์ กิจกรรม 1	1	1	1
16	ศูนย์ กิจกรรม 2	1	1	1
17	สำนักงาน กิจกรรม 1	1	1	1
18	สำนักงาน กิจกรรม 2	2	2	2
19	สำนักงาน กิจกรรม 3	1	1	1

ค่าเฉลี่ยคะแนนความเสี่ยง = คะแนนความเสี่ยงของทุกปัจจัยรวมกัน / จำนวนปัจจัยเสี่ยง

กระดาษทำการสำรวจระบบการตรวจสอบภายใน (อ้างถึง : ภาคผนวก 4 ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง ข้อ 7)

ที่	กิจกรรม	มีระบบการควบคุมภายใน	ผลการประเมินระบบการควบคุมภายใน	ค่าเฉลี่ย คะแนนความเสี่ยง
1	สำนัก 1 กิจกรรม 1	มีระบบการควบคุมภายใน[1] จัดทำเป็นเอกสาร บุคลากรทราบและถือปฏิบัติ	1	1
2	สำนัก 1 กิจกรรม 2	1	1	1
3	สำนัก 1 กิจกรรม 3	1	2	1.5
4	สำนัก 2 กิจกรรม 1	มีระบบการควบคุมภายใน[2] จัดทำเป็นเอกสาร แต่บุคลากรไม่ทราบ หรือทราบแต่ไม่ได้ถือปฏิบัติอย่างเพียงพอ	2	2
5	สำนัก 2 กิจกรรม 2	1	1	1
6	กอง 1 กิจกรรม 1	มีระบบการควบคุมภายใน[3] แต่ไม่ได้จัดทำเป็นเอกสาร และบุคลากรไม่ทราบ	3	3
7	กอง 1 กิจกรรม 2	2	2	2
8	กอง 2 กิจกรรม 1	1	2	1.5
9	กอง 2 กิจกรรม 2	2	2	2
10	กอง 2 กิจกรรม 3	2	2	2
11	กลุ่มงาน 1 กิจกรรม 1	2	2	2
12	กลุ่มงาน 1 กิจกรรม 2	2	3	2.5
13	กลุ่มงาน 2 กิจกรรม 1	2	2	2
14	กลุ่มงาน 2 กิจกรรม 2	2	3	2.5
15	ศูนย์ กิจกรรม 1	1	3	2
16	ศูนย์ กิจกรรม 2	2	2	2
17	สำนักงาน กิจกรรม 1	3	3	3
18	สำนักงาน กิจกรรม 2	1	3	2
19	สำนักงาน กิจกรรม 3	1	3	2

ค่าเฉลี่ยคะแนนความเสี่ยง = คะแนนความเสี่ยงของทุกปัจจัยรวมกัน / จำนวนปัจจัยเสี่ยง

กระดาษทำการสำรวจกระบวนการและวิธีการทำงาน (อ้างอิง : ภาคผนวก 4 ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง ข้อ 9)

ที่	กิจกรรม	ขั้นตอนของกิจกรรม	กระบวนการหรือขั้นตอนที่ต้องใช้เทคโนโลยี	ความยืดหยุ่นในการปฏิบัติงาน	การปฏิบัติงานล่วงหน้า	ค่าเฉลี่ยคะแนนความเสี่ยง
1	สำนัก 1 กิจกรรม 1	1 กิจกรรมนี้ต้องรอ Output จากกิจกรรมที่ 1 ของศูนย์ 2	3 มีกระบวนการขั้นตอนที่ต้องใช้เทคโนโลยี 71% ของกระบวนการขั้นตอนทั้งหมด	3 มีกระบวนการขั้นตอนที่ต้องใช้เทคโนโลยี 71% ของกระบวนการขั้นตอนทั้งหมด	3 ไม่มีการปฏิบัติงานล่วงหน้า	2.25
2	สำนัก 1 กิจกรรม 2	2	2 มีกระบวนการขั้นตอนที่ต้องใช้เทคโนโลยี 49% ของกระบวนการขั้นตอนทั้งหมด	2 มีกระบวนการขั้นตอนที่ต้องใช้เทคโนโลยี 49% ของกระบวนการขั้นตอนทั้งหมด	3 มีการปฏิบัติงานล่วงหน้า 35% ของวันปฏิบัติงานปี	2.25
3	สำนัก 1 กิจกรรม 3	1 กิจกรรมนี้สามารถดำเนินการเบ็ดเสร็จภายในสำนัก	1 มีกระบวนการขั้นตอนที่ต้องใช้เทคโนโลยี 18% ของกระบวนการขั้นตอนทั้งหมด	3 มีกระบวนการขั้นตอนที่ต้องใช้เทคโนโลยี 18% ของกระบวนการขั้นตอนทั้งหมด	1	1.5
4	สำนัก 2 กิจกรรม 1	1	1	3	1	1.5
5	สำนัก 2 กิจกรรม 2	3 กิจกรรมนี้ต้องรอ Output จากกิจกรรมที่ 1 ของศูนย์และกิจกรรมที่ 2 ของสำนัก 3	2	2	2 มีการปฏิบัติงานล่วงหน้า 17% ของวันปฏิบัติงานปี	2.25
6	กอง 1 กิจกรรม 1	1	3	1	3	2
7	กอง 1 กิจกรรม 2	2	3	1	2	2
8	กอง 2 กิจกรรม 1	1	1	3	1	1.5
9	กอง 2 กิจกรรม 2	2	2	2	1	1.75
10	กอง 2 กิจกรรม 3	1	2	2	3	2
11	กลุ่มงาน 1 กิจกรรม 1	2	1	3	3	2.25
12	กลุ่มงาน 1 กิจกรรม 2	1	1	3	2	1.75
13	กลุ่มงาน 2 กิจกรรม 1	3	1	3	2	2.25
14	กลุ่มงาน 2 กิจกรรม 2	2	1	3	3	2.25
15	ศูนย์ กิจกรรม 1	3	3	1	3	2.25
16	ศูนย์ กิจกรรม 2	2	2	2	2	1.75
17	สำนักงาน กิจกรรม 1	2	2	2	1	1.5
18	สำนักงาน กิจกรรม 2	2	2	2	2	2
19	สำนักงาน กิจกรรม 3	1	1	3	2	1.75

ค่าเฉลี่ยคะแนนความเสี่ยง = คะแนนความเสี่ยงของทุกปัจจัยรวมกัน
จำนวนปัจจัยเสี่ยง

กระดาษทำการสำรวจแผน - ผลการปฏิบัติงาน (อ้างอิง : ภาคผนวก 4 ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง ข้อ 9)

ที่	กิจกรรม	จำนวนครั้งของการปรับแผนการปฏิบัติงาน	ผลสำเร็จของงานตามแผน	ค่าเฉลี่ย คะแนนความเสี่ยง
1	สำนัก 1 กิจกรรม 1	3 มีการปรับแผนงานเกินกว่า5 ครั้งปี	3 ผลการปฏิบัติงาน 55%	3
2	สำนัก 1 กิจกรรม 2	3	2 ผลการปฏิบัติงาน 70%	2.5
3	สำนัก 1 กิจกรรม 3	1 มีการปรับแผนปฏิบัติงาน 1 ครั้งปี	1 ผลการปฏิบัติงาน 100%	1
4	สำนัก 2 กิจกรรม 1	3	2	2.5
5	สำนัก 2 กิจกรรม 2	2	1	1.5
6	กอง 1 กิจกรรม 1	3	2	2.5
7	กอง 1 กิจกรรม 2	1	1	1
8	กอง 2 กิจกรรม 1	2	2	2
9	กอง 2 กิจกรรม 2	2	3	2.5
10	กอง 2 กิจกรรม 3	3	3	3
11	กลุ่มงาน 1 กิจกรรม 1	2	2	2
12	กลุ่มงาน 1 กิจกรรม 2	2	2	2
13	กลุ่มงาน 2 กิจกรรม 1	3	2	2.5
14	กลุ่มงาน 2 กิจกรรม 2	3	2	2.5
15	ศูนย์ กิจกรรม 1	2	2	2.5
16	ศูนย์ กิจกรรม 2	1	1	1
17	สำนักงาน กิจกรรม 1	1	1	1
18	สำนักงาน กิจกรรม 2	1	1	1
19	สำนักงาน กิจกรรม 3	2	2	2

ค่าเฉลี่ยคะแนนความเสี่ยง = คะแนนความเสี่ยงของทุกปัจจัยรวมกัน
จำนวนปัจจัยเสี่ยง

กระดาษทำการสำรวจการจัดการฐานข้อมูลสนับสนุนการดำเนินงาน (อ้างถึง : ภาคผนวก 4 ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง ข้อ 18)

ที่	กิจกรรม	ระบบการจัดเก็บ	ค่าเฉลี่ย คะแนนความเสี่ยง
1	สำนัก 1 กิจกรรม1	3 ไม่มีระบบการจัดเก็บข้อมูล	3
2	สำนัก 1 กิจกรรม2	3	3
3	สำนัก 1 กิจกรรม3	1 มีการจัดเก็บข้อมูลเป็นระบบและมีเครื่องมือในการจัดเก็บ	1
4	สำนัก 2 กิจกรรม1	1	1
5	สำนัก 2 กิจกรรม2	2	2
6	กอง 1 กิจกรรม1	1	1
7	กอง 1 กิจกรรม2	3	3
8	กอง 2 กิจกรรม1	3	3
9	กอง 2 กิจกรรม2	3	3
10	กอง 2 กิจกรรม3	3	3
11	กลุ่มงาน 1 กิจกรรม 1	2	2
12	กลุ่มงาน 1 กิจกรรม 2	2	2
13	กลุ่มงาน 2 กิจกรรม 1	3	3
14	กลุ่มงาน 2 กิจกรรม 2	2	2
15	ศูนย์ กิจกรรม1	2	2
16	ศูนย์ กิจกรรม2	2	1
17	สำนักงาน กิจกรรม1	1	1
18	สำนักงาน กิจกรรม2	2	2
19	สำนักงาน กิจกรรม3	1	1

$$\text{ค่าเฉลี่ยคะแนนความเสี่ยง} = \frac{\text{คะแนนความเสี่ยงของทุกปัจจัยรวมกัน}}{\text{จำนวนปัจจัยเสี่ยง}}$$

กระดาษทำการสำรวจงบประมาณ

(อ้างถึง : ภาคผนวก 4 ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง ข้อ 21)

ที่	กิจกรรม	2543	2544	2545	เฉลี่ย	ค่าเฉลี่ย คะแนนความเสี่ยง
1	สำนัก 1 กิจกรรม 1	504,000	619,000	674,000	599,000	1
2	สำนัก 1 กิจกรรม 2	490,000	574,000	715,000	593,000	1
3	สำนัก 1 กิจกรรม 3	723,000	694,000	1,160,000	859,000	2
4	สำนัก 2 กิจกรรม 1	645,000	923,000	746,000	771,333.33	1
5	สำนัก 2 กิจกรรม 2	582,000	479,000	911,000	657,333.33	1
6	กอง 1 กิจกรรม 1	641,000	793,000	799,000	744,333.33	1
7	กอง 1 กิจกรรม 2	1,346,000	1,653,000	1,483,000	1,494,000	3
8	กอง 2 กิจกรรม 1	1,174,000	1,210,000	1,198,000	1,194,000	3
9	กอง 2 กิจกรรม 2	986,000	992,000	999,600	992,533.33	2
10	กอง 2 กิจกรรม 3	828,000	854,000	890,000	857,333.33	2
11	กลุ่มงาน 1 กิจกรรม 1	1,260,000	1,118,000	1,370,000	1,249,333.33	3
12	กลุ่มงาน 1 กิจกรรม 2	1,240,000	1,406,000	1,203,000	1,283,000	3
13	กลุ่มงาน 2 กิจกรรม 1	1,412,000	1,246,000	1,212,000	1,290,000	3
14	กลุ่มงาน 2 กิจกรรม 2	1,449,000	1,212,000	1,266,000	1,298,000	3
15	ศูนย์ กิจกรรม 1	326,000	513,000	424,000	421,000	1
16	ศูนย์ กิจกรรม 2	1,084,000	1,211,000	9,970,000	1,083,000	2
17	สำนักงาน กิจกรรม 1	746,000	784,000	901,000	810,333.33	2
18	สำนักงาน กิจกรรม 2	861,000	895,000	914,000	890,000	2
19	สำนักงาน กิจกรรม 3	1,476,000	1,528,000	1,535,000	1,513,000	3

หลังจากหาค่าเฉลี่ยได้แล้ว ให้ใช้สูตรเพื่อแบ่งคะแนนความเสี่ยงออกเป็น 3 ช่อง เท่า ๆ กัน (ค่าสูงสุด - ค่าต่ำสุด) / 3

ค่าสูงสุด = 1,513,000 ค่าต่ำสุด = 421,000

ดังนั้น ค่าพิสัย = (1,513,000 - 421,000) / 3 = 364,000

งบประมาณ	421,000 - 785,000	785,000 - 1,149,000	1,149,000 - 1,513,000
คะแนนความเสี่ยง	1	2	3

กระดาษทำการสำรวจกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ (อ้างถึง : ภาคผนวก 4 ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง ข้อ 22)

ที่	กิจกรรม	ข้อทักท้วงการปฏิบัติตาม กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ กฎเกณฑ์การปฏิบัติงาน	ค่าเฉลี่ย คะแนนความเสี่ยง
1	สำนัก 1 กิจกรรม 1	3 ถูกทักท้วงจากหน่วยตรวจสอบภายในและ สตง. 5 ครั้ง/ปี	3
2	สำนัก 1 กิจกรรม 2	2 ถูกทักท้วงจากหน่วยตรวจสอบภายในและ สตง. 3 ครั้ง/ปี	2
3	สำนัก 1 กิจกรรม 3	1 ถูกทักท้วงจากหน่วยตรวจสอบภายใน 1 ครั้ง/ปี	1
4	สำนัก 2 กิจกรรม 1	1	1
5	สำนัก 2 กิจกรรม 2	2	2
6	กอง 1 กิจกรรม 1	2	2
7	กอง 1 กิจกรรม 2	1	1
8	กอง 2 กิจกรรม 1	3	3
9	กอง 2 กิจกรรม 2	2	2
10	กอง 2 กิจกรรม 3	2	2
11	กลุ่มงาน 1 กิจกรรม 1	3	3
12	กลุ่มงาน 1 กิจกรรม 2	3	3
13	กลุ่มงาน 2 กิจกรรม 1	3	3
14	กลุ่มงาน 2 กิจกรรม 2	2	2
15	ศูนย์ กิจกรรม 1	1	1
16	ศูนย์ กิจกรรม 2	1	1
17	สำนักงาน กิจกรรม 1	1	1
18	สำนักงาน กิจกรรม 2	2	2
19	สำนักงาน กิจกรรม 3	1	1

ค่าเฉลี่ยคะแนนความเสี่ยง = คะแนนความเสี่ยงของทุกปัจจัยรวมกัน / จำนวนปัจจัยเสี่ยง

ตารางสรุปผลการวิเคราะห์ความเสี่ยงตามความสัมพันธ์กับวัตถุประสงค์การตรวจสอบ

กิจกรรม	Operation						Finance		Compliance		ค่าเฉลี่ยคะแนนความเสี่ยงรวมทุกด้าน
	ด้านกลยุทธ์	ด้านการดำเนินงานหรือการปฏิบัติงาน			ด้านการบริหารความรู้	ค่าเฉลี่ยคะแนนความเสี่ยง	ด้านการเงิน	ค่าเฉลี่ยคะแนนความเสี่ยง	ด้านกฎหมายฯ	ค่าเฉลี่ยคะแนนความเสี่ยง	
	การบริหารทรัพยากรบุคคล	ระบบการควบคุมภาย	กระบวนการและวิธีการทำงาน	แผน-ผลการปฏิบัติงาน	การจัดการฐานข้อมูล		งบประมาณ		กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ		
สำนัก 1 กิจกรรม 1	1.5	1	2.25	3	3	**2.15**	1	**1**	3	**3**	**2.05**
สำนัก 1 กิจกรรม 2	1	1	2.25	2.5	3	**1.95**	1	**1**	2	**2**	**1.65**
สำนัก 1 กิจกรรม 3	1.5	1.5	1.5	1	1	**1.30**	2	**2**	1	**1**	**1.43**
สำนัก 2 กิจกรรม 1	1	2	1.5	2.5	1	**1.60**	1	**1**	1	**1**	**1.20**
สำนัก 2 กิจกรรม 2	1.5	1	2.25	1.5	2	**1.65**	1	**1**	2	**2**	**1.55**
กอง 1 กิจกรรม 1	1	2	2	2.5	1	**1.70**	1	**1**	2	**2**	**1.57**
กอง 1 กิจกรรม 2	1	2	2	1	3	**1.80**	3	**3**	1	**1**	**1.93**
กอง 2 กิจกรรม 1	1	1.5	1.5	2	3	**1.80**	3	**3**	3	**3**	**2.60**
กอง 2 กิจกรรม 2	2	2	1.75	2.5	3	**2.25**	2	**2**	2	**2**	**2.08**
กอง 2 กิจกรรม 3	3	2	2	3	3	**2.60**	2	**2**	2	**2**	**2.20**
กลุ่มงาน 1 กิจกรรม 1	1	2	2.25	2	2	**1.85**	3	**3**	3	**3**	**2.62**
กลุ่มงาน 1 กิจกรรม 2	2	2.5	1.75	2	2	**2.05**	3	**3**	3	**3**	**2.68**
กลุ่มงาน 2 กิจกรรม 1	1	2	2.25	2.5	3	**2.15**	3	**3**	3	**3**	**2.72**
กลุ่มงาน 2 กิจกรรม 2	3	2.5	2.25	2.5	2	**2.45**	3	**3**	2	**2**	**2.48**
ศูนย์ กิจกรรม 1	1	2	2.25	2.5	2	**1.95**	2	**2**	1	**1**	**1.65**
ศูนย์ กิจกรรม 2	1	2	1.75	1	1	**1.35**	1	**1**	1	**1**	**1.12**
สำนักงาน กิจกรรม 1	1	3	1.5	2	1	**1.70**	1	**1**	1	**1**	**1.23**
สำนักงาน กิจกรรม 2	2	2	1.75	2	2	**1.95**	2	**2**	2	**2**	**1.98**
สำนักงาน กิจกรรม 3	1	2	2	1.5	1	**1.50**	1	**1**	1	**1**	**1.17**

จัดลำดับความเสี่ยง

การจัดลำดับความเสี่ยงตามการบริหารจัดการภาพรวมทุกด้าน

หน่วยงาน	ค่าเฉลี่ยคะแนนความเสี่ยง ตามลำดับจากสูงไปต่ำ
กลุ่มงาน 2 กิจกรรม 1	2.72
กลุ่มงาน 1 กิจกรรม 2	2.68
กลุ่มงาน 1 กิจกรรม 1	2.62
กอง 2 กิจกรรม 1	2.60
กลุ่มงาน 2 กิจกรรม 2	2.48
กอง 2 กิจกรรม 3	2.20
กอง 2 กิจกรรม 2	2.08
สำนัก 1 กิจกรรม 1	2.05
สำนักงาน กิจกรรม 2	1.98
กอง 1 กิจกรรม 2	1.93
สำนัก 1 กิจกรรม 2	1.65
ศูนย์ กิจกรรม 1	1.65
กอง 1 กิจกรรม 1	1.57
สำนัก 2 กิจกรรม 2	1.55
สำนัก 1 กิจกรรม 3	1.43
สำนักงาน กิจกรรม 1	1.23
สำนัก 2 กิจกรรม 1	1.20
สำนักงาน กิจกรรม 3	1.17
ศูนย์ กิจกรรม 2	1.12

นำผลการจัดลำดับความเสี่ยงไปวางแผนการตรวจสอบตามแนวปฏิบัติการวางแผนการตรวจสอบและแผนการปฏิบัติงานต่อไป

ภาคผนวก

การเปรียบเทียบการประเมินความเสี่ยงเพื่อจัดวางระบบควบคุมภายในซึ่งดำเนินการโดยฝ่ายบริหาร และการประเมินความเสี่ยงเพื่อการวางแผนการตรวจสอบซึ่งดำเนินการโดยผู้ตรวจสอบภายใน

การประเมินความเสี่ยงเพื่อจัดวางระบบการควบคุมภายใน	การประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ
<u>ข้อเหมือน</u> 1. ประเมินความเสี่ยงตามหลักการของ COSO 2. ขั้นตอนในการประเมินความเสี่ยง 3 ขั้นตอน คือ 1. การระบุปัจจัยเสี่ยง 2. การวิเคราะห์ความเสี่ยง 3. การจัดลำดับความเสี่ยงเพื่อกำหนดกิจกรรมการควบคุม	**<u>ข้อเหมือน</u>** 1. นำหลักการของ COSO ในเรื่องการประเมินความเสี่ยงมาเป็นแนวคิดในการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ 2. ขั้นตอนในการประเมินความเสี่ยง 3 ขั้นตอน คือ 1. การระบุปัจจัยเสี่ยง 2. การวิเคราะห์ความเสี่ยง 3. การจัดลำดับความเสี่ยงเพื่อตัดสินใจในการวางแผนการตรวจสอบ
<u>ข้อแตกต่าง</u> 1. ผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานทุกคนในองค์กรเป็นผู้ดำเนินการประเมินความเสี่ยงในหน่วยงานของตนเอง ซึ่งรวมถึงหน่วยตรวจสอบภายใน 2. วัตถุประสงค์เพื่อจัดกิจกรรมควบคุมหรือเพื่อจัดวางระบบการควบคุมภายในในแต่ละหน่วยงานของตนเอง 3. การประเมินความเสี่ยงเพื่อจัดวางระบบการควบคุมภายใน ใช้ข้อมูล สถิติ ประสบการณ์ และดุลยพินิจของผู้บริหารและบุคลากรของหน่วยงานแต่ละหน่วยงาน	**<u>ข้อแตกต่าง</u>** 1. ผู้ตรวจสอบภายในเป็นผู้ดำเนินการประเมินความเสี่ยง โดยประเมินทุกหน่วยงานหรือทุกกิจกรรมในองค์กร ซึ่งถือเป็นหน่วยรับตรวจของหน่วยตรวจสอบภายในโดยเท่าเทียมกัน 2. วัตถุประสงค์เพื่อจัดลำดับความสำคัญในการวางแผนการตรวจสอบหน่วยงานหรือกิจกรรมตามผลการประเมินความเสี่ยง 3. การประเมินความเสี่ยงเพื่อการวางแผนการตรวจสอบ ใช้ข้อมูล สถิติ ประสบการณ์ และดุลยพินิจที่ตกลงและเห็นชอบร่วมกันโดยผู้บริหารและบุคลากรของหน่วยงานในองค์กรมากำหนดเป็นเกณฑ์วัดความเสี่ยง

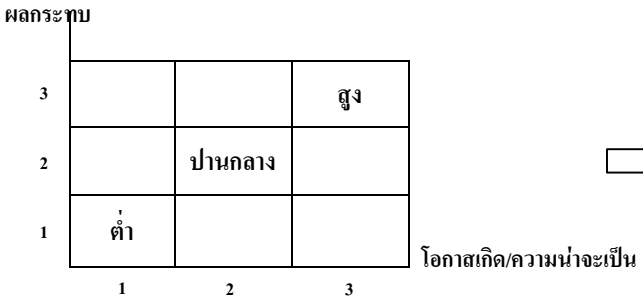
4. การระบุปัจจัยเสี่ยงสามารถนำเสนอในเรื่องของ Soft Control ได้อย่างเต็มที่ เนื่องจากเป็นการระบุปัจจัยเสี่ยงโดยผ่านกระบวนการความคิดเห็นของบุคลากรภายในแต่ละส่วนงานเอง	ทุกหน่วยงานและทุกกิจกรรมจึงถูกประเมินความเสี่ยงภายใต้หลักเกณฑ์เดียวกัน 4. การระบุปัจจัยเสี่ยงไม่สามารถนำเสนอในเรื่องของ Soft Control ได้มากนัก เนื่องจากถือได้ว่าผู้ตรวจสอบภายในเป็นบุคคลภายนอกของส่วนงานต่าง ๆ ภายในองค์กร 5. การประเมินความเสี่ยงเพื่อการวางแผนการตรวจสอบ ใช้ผลจากการประเมินระบบการควบคุมภายในมาเป็นเพียงปัจจัยหนึ่งในการประเมินฯ ทั้งนี้ ในการประเมินผลการควบคุมภายในอาจดำเนินการโดยหน่วยงานแต่ละหน่วยงานทำการประเมินตนเอง (Control Self Assessment) หรือประเมินโดยคณะกรรมการที่แต่งตั้งโดยผู้บริหารองค์กรตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 หรือผู้ตรวจสอบภายในอาจดำเนินการเองตามระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ. 2542

ตารางคำอธิบายความเสี่ยง

1. ประเภทความเสี่ยง	ด้านกลยุทธ์ ด้านการดำเนินงาน ด้านการบริหารความรู้ ด้านการเงิน และด้านการปฏิบัติตามระเบียบ
2 ชื่อปัจจัยความเสี่ยง	ระบุปัจจัยเสี่ยงที่พบ เช่น โครงสร้างองค์กร การกระจายสถานที่ตั้ง กระบวนการดำเนินงาน เป็นต้น
3 ขอบเขตความเสี่ยง	คำอธิบายเชิงคุณภาพและปริมาณเกี่ยวกับเหตุการณ์ ขนาด ชนิด จำนวน เช่น ขนาดสถานที่ตั้ง : ขนาดเล็ก จำนวนบุคลากรประมาณ 1% ของบุคลกรทั้งหมด
4. ผู้รับผิดชอบขนาดความเสี่ยง	หัวหน้าหน่วยงาน, ผู้รับผิดชอบกิจกรรม
5. เกณฑ์ความเสี่ยง	กำหนดเกณฑ์ความเสี่ยง จากปัจจัยความเสี่ยงที่ระบุ เช่น ☐ สูง เนื่องจากสำคัญ เกิดขึ้นบ่อย ๆ ☐ ปานกลาง เนื่องจากสำคัญ นาน ๆ เกิดครั้ง ☐ ต่ำ เนื่องจากสำคัญ และมีโอกาสเกิดขึ้น
6. ขนาดความเสี่ยงที่ยอมรับได้	ขนาดความเสี่ยงที่ยอมรับได้จากปัจจัยเสี่ยงที่ระบุเป็น % หรือจำนวนเงิน หรือจำนวนวัน
7. กลไกการควบคุมภายใน	กิจกรรมที่เป็นไปได้เพื่อการปรับปรุงวิธีการของระบบการควบคุมภายในที่กำหนดไว้ (ถ้ามี)
8. การกำหนดกลยุทธ์และนโยบาย	ข้อเสนอแนะเพื่อการลดความเสี่ยง - มีการกำหนดถึงหน้าที่ความรับผิดชอบในการกำหนดกลยุทธ์และนโยบายหรือไม่ และผู้บริหารมีการกำหนด กลยุทธ์หรือนโยบายหรือไม่

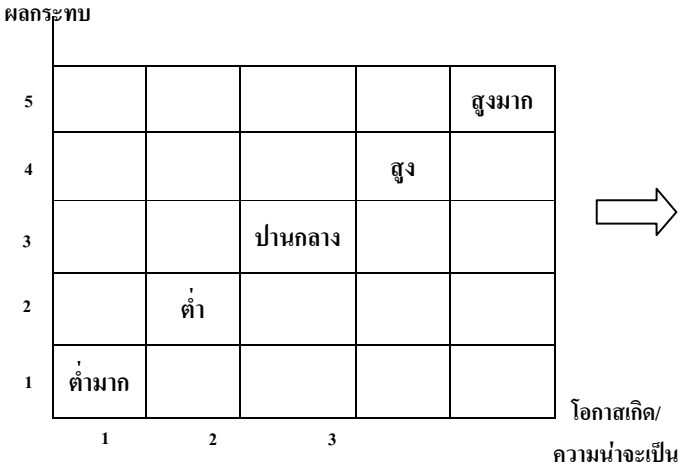
หมายเหตุ ข้อมูลในตารางคำอธิบายความเสี่ยงอาจไม่สมบูรณ์ในครั้งแรกของการจัดทำ และควรต้องมีการปรับปรุงข้อมูลให้เหมาะสมและเป็นปัจจุบันอย่างต่อเนื่อง

ตารางกริด (M a t r i x)



ตารางปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง

ปัจจัยเสี่ยง	เกณฑ์ความเสี่ยง		
	ต่ำ	กลาง	สูง



ตารางปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง

ปัจจัยเสี่ยง	เกณฑ์ความเสี่ยง				
	ต่ำมาก	ต่ำ	กลาง	สูง	สูงมาก

หมายเหตุ

ตารางกริด (Matrix) เป็นเครื่องมือช่วยวิเคราะห์ปัจจัยเสี่ยงในแต่ละปัจจัยถึงความน่าจะเป็นและผลกระทบที่จะเกิดว่าอยู่ในระดับสูง หรือปานกลาง หรือต่ำ โดยผู้ตรวจสอบภายในสามารถสรุปและรวบรวมปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยงในรูปของตารางปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง

ตัวอย่างการวิเคราะห์ “นโยบายผู้บริหาร”

นโยบายผู้บริหารครอบคลุมแผนปฏิบัติงาน แผนบุคลากร และงบประมาณ ในกรณีนี้ผลกระทบต่อการนำไปสู่การปฏิบัติงานจะอยู่ในเกณฑ์ต่ำ และความน่าจะเป็นที่เกิดความเสียหายน่าจะอยู่ในเกณฑ์ต่ำด้วย จึงอาจสรุปได้ว่าปัจจัยเสี่ยงเกี่ยวกับนโยบายของผู้บริหารที่ครอบคลุมแผนปฏิบัติงาน แผนบุคลากร และงบประมาณ จะอยู่ในเกณฑ์ต่ำ

ภาคผนวก 4

ตัวอย่างปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง

ตัวอย่างในเอกสารนี้เป็นการนำเสนอให้เห็นแนวทางการจัดทำปัจจัยเสี่ยง และเกณฑ์ความเสี่ยงเท่านั้น การนำไปใช้ในการปฏิบัติควรมีการศึกษา ในรายละเอียดและประยุกต์ให้เหมาะสมกับแต่ละส่วนราชการ

ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง

ปัจจัยเสี่ยง	ด้าน	ต่ำ = 1	ปานกลาง = 2	สูง = 3
1. นโยบายผู้บริหาร	**S**			
1.1 ความครอบคลุม - แผนกลยุทธ์ แผนปฏิบัติงาน - งบประมาณ - บุคลากร		ครอบคลุมทุกเรื่อง	มีเฉพาะบางเรื่อง	ไม่มีหรือไม่ปรากฏนโยบายของผู้บริหาร
1.2 ความชัดเจน		เป็นลายลักษณ์อักษร และมีการเผยแพร่ประชาสัมพันธ์ให้บุคลากรทุกระดับในหน่วยงานทราบ	เป็นลายลักษณ์อักษร มีการเผยแพร่ในบางระดับ หรือขาดการประชาสัมพันธ์	ไม่เป็นลายลักษณ์อักษร และแจ้งให้ทราบบางระดับ
2. แผนกลยุทธ์	**S**			
2.1 การจัดทำแผนกลยุทธ์		ผู้บริหารให้ความสำคัญ โดยให้จัดทำแผนกลยุทธ์ในระดับหน่วยงาน ครอบคลุมภารกิจ/กิจกรรมของหน่วยงาน	ผู้บริหารให้ความสำคัญพอควร มีการจัดทำแผนกลยุทธ์ แต่ไม่ครอบคลุมทุกภารกิจ/กิจกรรม	ไม่มีการจัดทำแผนกลยุทธ์
2.2 ผู้มีส่วนร่วมในการจัดทำแผนกลยุทธ์		ผู้บริหารทุกกลุ่ม/ส่วน/ฝ่าย งานหลักและผู้ปฏิบัติ มีส่วนร่วมในการจัดทำแผนฯ	ผู้บริหารไม่ครบทุกฝ่ายงานหลัก มีส่วนร่วมในการจัดทำแผนฯ	การจัดทำแผนอยู่ในความรับผิดชอบของกลุ่มบุคคล
2.3 หน่วยงานและบุคคลที่รับผิดชอบในการจัดทำแผนกลยุทธ์		มีผู้รับผิดชอบชัดเจน และกำหนดเป็นลายลักษณ์อักษร	มี แต่ไม่ชัดเจน และไม่ได้กำหนดเป็นลายลักษณ์อักษร	ไม่ได้กำหนดหน่วยงานหรือบุคคลให้รับผิดชอบจัดทำแผนกลยุทธ์
2.4 การสื่อสารแผนกลยุทธ์และเป้าหมายขององค์กรหรือหน่วยงาน		มีการสื่อสารไปยังพนักงานทุกระดับที่เกี่ยวข้องอย่างทั่วถึงเป็นลายลักษณ์อักษร	มีการสื่อสารไปยังพนักงานบางระดับเป็นลายลักษณ์อักษร	มีการสื่อสารไม่ทั่วถึงและไม่เป็นลายลักษณ์อักษร
2.5 หลักเกณฑ์การประเมินผล การควบคุม การปฏิบัติตามแผน และการทบทวนแผนงาน				
- กำหนดให้มีหน่วยงานหรือบุคคลที่รับผิดชอบในการติดตามและประเมินผล		มี ชัดเจน และกำหนดเป็นลายลักษณ์อักษร	มี แต่ไม่ชัดเจน และไม่มีการกำหนดเป็นลายลักษณ์อักษร	ไม่มี
- กำหนดเวลาติดตามและประเมินผล		ทุก 1 หรือ 2 เดือน	ทุกไตรมาส	ทุก 6 เดือน หรือมากกว่านี้
- กำหนดรูปแบบ/วิธีการรายงานผลการติดตามประเมินผล		มีการกำหนดรูปแบบ/วิธีการรายงานผลการติดตามประเมินผลเป็นลายลักษณ์อักษร	ไม่ได้กำหนดรูปแบบการรายงาน แต่กำหนดให้มีการรายงานเป็นลายลักษณ์	ไม่ได้กำหนดรูปแบบ/วิธีการรายงานผลการติดตามประเมินผลไว้

ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง

ปัจจัยเสี่ยง	ด้าน	ต่ำ = 1	ปานกลาง = 2	สูง = 3
2.6 การปรับแผนกลยุทธ์หลังจากอนุมัติแล้ว				
- สาระสำคัญ		มีการปรับแผนในส่วนที่ไม่ใช่ภารกิจหลัก	มีการปรับแผนในส่วนที่เป็นภารกิจหลัก แต่ไม่เกิน 25% ของภารกิจหลักทั้งหมด	ปรับแผนในส่วนที่เป็นภารกิจหลักมากกว่า 25%
- จำนวนครั้ง		ไม่เกิน 1 ครั้ง	2 ครั้ง	เกินกว่า 2 ครั้ง
2.7 การอนุมัติแผนหรือการอนุมัติการปรับแผนกลยุทธ์		อนุมัติล่าช้ากว่าปีงบประมาณไม่เกิน 1 เดือน	อนุมัติล่าช้ากว่าปีงบประมาณเกินกว่า 1 เดือน แต่ไม่เกิน 3 เดือน	อนุมัติล่าช้ากว่าปีงบประมาณเกินกว่า 3 เดือน
3. นโยบายเกี่ยวกับจรรยาบรรณ	**S**	มีนโยบายเกี่ยวกับจรรยาบรรณการปฏิบัติงานหรือการให้บริการแก่ผู้รับบริการและประกาศหรือแจ้งเป็นลายลักษณ์อักษรให้แก่ผู้รับบริการรับทราบ	มีนโยบายเกี่ยวกับจรรยาบรรณการปฏิบัติงานหรือการให้บริการแก่ผู้รับบริการ แต่ไม่ได้ประกาศให้ผู้รับบริการรับทราบ	ไม่ปรากฏนโยบายเกี่ยวกับจรรยาบรรณการปฏิบัติงานหรือหรือการให้บริการแก่ผู้รับบริการ
4. การบริหารทรัพยากรบุคคล	**S**			
4.1 กรอบอัตรากำลังกับจำนวนที่มีอยู่จริง		อัตรากำลังที่มีอยู่จริงไม่ต่ำกว่า 90% ของกรอบ	อัตรากำลังที่มีอยู่จริงอยู่ระหว่าง 80% - 90% ของกรอบ	อัตรากำลังที่มีอยู่จริงต่ำกว่า 80% ของกรอบอัตรากำลัง
4.2 ความรู้ ความสามารถ		บุคลากรในหน่วยงานมีคุณวุฒิตรงกับตำแหน่ง >80% ของบุคลากรในหน่วยงาน	บุคลากรในหน่วยงานมีคุณวุฒิตรงกับตำแหน่ง >50%<80% ของบุคลากรในหน่วยงาน	บุคลากรในหน่วยงานมีคุณวุฒิตรงกับตำแหน่ง <50% ของบุคลากรในหน่วยงาน
4.3 การประเมินผลงาน		มีการกำหนดหลักเกณฑ์การประเมินผลชัดเจนและประกาศหรือเผยแพร่ให้บุคลากรทุกคนทราบและถือปฏิบัติตามที่กำหนด	มีการกำหนดหลักเกณฑ์การประเมินผล แต่ไม่ได้ประกาศหรือเผยแพร่ให้ทราบทั่วกัน และการปฏิบัติยังไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์	ไม่มีหลักเกณฑ์การประเมินผล
5. โครงสร้างองค์กร	**O**			
5.1 สายการบังคับบัญชาและการแบ่งแยกหน้าที่ความรับผิดชอบ		มีการแบ่งสายการบังคับบัญชาและหน้าที่ความรับผิดชอบอย่างชัดเจน และปฏิบัติตามที่กำหนด	มีการแบ่งสายการบังคับบัญชาและหน้าที่ความรับผิดชอบ แต่การปฏิบัติงานยังไขว้กันอยู่	สายการบังคับบัญชาและการแบ่งแยกหน้าที่ความรับผิดชอบยังไม่ชัดเจนเพียงพอ ทำให้การปฏิบัติงานขาดประสิทธิภาพ
5.2 การสอบทานและถ่วงดุล		มี และปฏิบัติตามที่กำหนดอย่างสม่ำเสมอ	มีพอสมควร	ไม่เพียงพอ
5.3 ขั้นตอนและกระบวนการปฏิบัติงาน (ผังกระบวนการ)		มีการจัดทำและแสดงให้เห็นถึงกระบวนการในการปฏิบัติงานและความสัมพันธ์ของกระบวนการต่าง ๆ ครบทุกภารกิจหลัก	มีการจัดทำและแสดงให้เห็นถึงกระบวนการปฏิบัติงานและความสัมพันธ์ของกระบวนการเฉพาะบางภารกิจ	ไม่ได้จัดทำและไม่ได้แสดงให้เห็นถึงกระบวนการปฏิบัติงานและความสัมพันธ์ของกระบวนการ

ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง

ปัจจัยเสี่ยง	ด้าน	ต่ำ = 1	ปานกลาง = 2	สูง = 3
6. การมอบหมายงาน	**O**	มอบหมายตามโครงสร้างการแบ่งส่วนงาน	มอบหมายตามโครงสร้าง แต่มีบางส่วนที่ไขว้กันอยู่	ไม่มีหลักเกณฑ์ในการมอบหมาย
7. ระบบการควบคุมภายใน	**O**			
7.1 ระบบการควบคุมภายใน		- มีระบบการควบคุมภายในทุกภารกิจ/กิจกรรมหลัก และจัดทำเป็นเอกสารเผยแพร่ให้บุคลากรทุกระดับถือปฏิบัติ	- มีระบบการควบคุมภายในทุกภารกิจ/กิจกรรมหลัก แต่การเผยแพร่ประชาสัมพันธ์ให้บุคลากรถือปฏิบัติยังไม่เพียงพอ	- มีระบบการควบคุมภายในแต่ยังไม่ครอบคลุมทุกภารกิจ/กิจกรรมหลัก มีการประชาสัมพันธ์ไม่เพียงพอ
7.2 ผลการประเมินระบบการควบคุมภายใน		ผลการประเมินระบบการควบคุมภายในอยู่ในเกณฑ์ดี	ผลการประเมินอยู่ในเกณฑ์ปานกลาง	ผลการประเมินอยู่ในเกณฑ์ต่ำ - อ่อน
8. การกระจายสถานที่ ขนาดและจำนวนหน่วยงาน/กิจกรรม	**O**			
9.1 จำนวนกิจกรรม		มีจำนวนกิจกรรมในหน่วยงานไม่เกิน 3 กิจกรรม	มีจำนวนกิจกรรมในหน่วยงานไม่เกิน 6 กิจกรรม	มีจำนวนกิจกรรมในหน่วยงานเกิน 6 กิจกรรม
9. กระบวนการและวิธีการทำงาน	**O**			
9.1 ขั้นตอนของกิจกรรม		สามารถดำเนินการเบ็ดเสร็จภายในหน่วยเดียว	ต้องประสาน ต้องผ่านหน่วยงานอื่น หรือต้องรอ Output จากหน่วยงานอื่นภายในองค์กรเดียวกัน ไม่เกิน 1 หน่วยงาน	ต้องประสาน ต้องผ่านหน่วยงานอื่น หรือต้องรอ Output จากหน่วยงานอื่นภายในองค์กรเดียวกัน มากกว่า 1 หน่วยงาน หรือต้องผ่านหน่วยงานภายนอก
9.2 คู่มือการปฏิบัติงาน		มีคู่มือการปฏิบัติงานครอบคลุมกิจกรรม/กระบวนการปฏิบัติงานที่สำคัญ และยังใช้ในการปฏิบัติงาน	มีคู่มือการปฏิบัติงานไม่ครอบคลุมกิจกรรม/กระบวนการปฏิบัติงานที่สำคัญ และยังใช้ในการปฏิบัติงาน	ไม่มีคู่มือ หรือมีคู่มือการปฏิบัติงานแต่ไม่เป็นปัจจุบัน/ไม่สามารถใช้ในการปฏิบัติงานได้
9.3 การใช้เทคโนโลยีในการปฏิบัติงาน เช่น กิจกรรมด้านการวิเคราะห์ วิจัย การสำรวจ ออกแบบ การซ่อมบำรุง การให้บริการทางการแพทย์		มีจำนวนกิจกรรม/กระบวนการที่ต้องใช้เทคโนโลยีไม่เกิน 20% ของกิจกรรม/กระบวนการทั้งหมด	มีจำนวนกิจกรรม/กระบวนการที่ต้องใช้เทคโนโลยีไม่เกิน 60% ของกิจกรรม/กระบวนการทั้งหมด	มีจำนวนกิจกรรม/กระบวนการที่ต้องใช้เทคโนโลยีมากกว่า 60% ขึ้นไปของกิจกรรม/กระบวนการทั้งหมด
9.4 ความยืดหยุ่นของกิจกรรม/กระบวนการปฏิบัติงาน		มีจำนวนกิจกรรม/กระบวนการการปฏิบัติงานที่ต้องใช้เทคโนโลยีมากกว่า 60% ของกิจกรรม/กระบวนการทั้งหมด	มีจำนวนกิจกรรม/กระบวนการการปฏิบัติงานที่ต้องใช้เทคโนโลยี 20% - 60% ของกิจกรรม/กระบวนการทั้งหมด	มีจำนวนกิจกรรม/กระบวนการการปฏิบัติงานที่ต้องใช้เทคโนโลยีไม่เกิน 20% ของกิจกรรม/กระบวนการทั้งหมด
9.5 การปฏิบัติงานล่วงเวลา		ไม่มีการปฏิบัติงานล่วงเวลา หรือมีแต่จำนวนวันไม่เกิน 5% ของวันปฏิบัติงาน/ปี	มีการปฏิบัติงานล่วงเวลาไม่เกิน 20% ของวันปฏิบัติงาน/ปี	มีการปฏิบัติงานล่วงเวลาเกินกว่า 20% ของวันปฏิบัติงาน/ปี

ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง

ปัจจัยเสี่ยง	ด้าน	ต่ำ = 1	ปานกลาง = 2	สูง = 3
10. แผน - ผลการปฏิบัติงานตามแผน	**O**			
10.1 การจัดทำแผนการปฏิบัติงานมีความครอบคลุม - ด้านงบประมาณ - ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน - ด้านผู้รับบริการทั้งภายในภายนอก - ด้านการพัฒนาความรู้		แผนการปฏิบัติงานมีความครอบคลุมทุกด้าน	แผนการปฏิบัติงานมีความครอบคลุมเพียง 3 ด้าน	แผนการปฏิบัติงานมีความครอบคลุมเพียง 1 - 2 ด้าน
10.2 การปรับแผนการปฏิบัติงาน		มีการปรับแผนการปฏิบัติงานไม่เกิน 1 ครั้ง/ปี	มีการปรับแผนการปฏิบัติงานเท่ากับ 2 - 3 ครั้ง/ปี	มีการปรับแผนการปฏิบัติงานเกินกว่า 3 ครั้ง/ปี
10.3 การติดตามประเมินผลการปฏิบัติงาน		มีการติดตามประเมินผลเป็นลายลักษณ์อักษร ตามระยะเวลาที่กำหนด	มีการติดตามประเมินผลเป็นลายลักษณ์อักษร แต่ไม่เป็นไปตามระยะเวลาที่กำหนด	ไม่ปรากฏหลักฐานการติดตามประเมินผลการปฏิบัติงาน
10.4 ผลสำเร็จของงานตามแผน		80% - 100%	60% - 79%	ต่ำกว่า 60%
11. ระบบการสื่อสาร	**O**			
11.1 เกี่ยวกับนโยบาย		มีการสื่อสารอย่างทั่วถึง จัดทำเป็นลายลักษณ์อักษรหรือเป็นอิเล็กทรอนิกส์ และเผยแพร่ประชาสัมพันธ์ให้ทราบอย่างทั่วถึง	มีเฉพาะบางระดับ จัดทำเป็นลายลักษณ์อักษรหรือเป็นอิเล็กทรอนิกส์	มีเฉพาะบางระดับ ไม่ได้จัดทำเป็นลายลักษณ์อักษรหรือเป็นอิเล็กทรอนิกส์
11.2 เกี่ยวกับการปฏิบัติงาน		มีการสื่อสารอย่างทั่วถึง จัดทำเป็นลายลักษณ์อักษรหรือเป็นอิเล็กทรอนิกส์ และเผยแพร่ประชาสัมพันธ์ให้ทราบอย่างทั่วถึง	มีเฉพาะบางระดับ จัดทำเป็นลายลักษณ์อักษรหรือเป็นอิเล็กทรอนิกส์	มีเฉพาะบางระดับ ไม่ได้จัดทำเป็นลายลักษณ์อักษรหรือเป็นอิเล็กทรอนิกส์
12. การตรวจสอบของ สตง./ผู้ตรวจสอบภายใน	**O**			
12.1 เวลาตรวจสอบครั้งสุดท้าย		1 - 6 เดือน	7 - 12 เดือน	มากกว่า 1 ปี
12.2 ผลการตรวจสอบ		ข้อตรวจพบไม่ใช่ข้อผิดพลาดที่เป็นสาระสำคัญ	ข้อตรวจพบมีสาระสำคัญพอควร แต่ไม่ส่งผลกระทบต่อการดำเนินงาน และได้รับการแก้ไขในระยะเวลารวดเร็ว	ข้อตรวจพบมีสาระสำคัญส่งผลกระทบต่อการดำเนินงานและไม่สามารถแก้ไขได้ในระยะเวลาอันสั้น
13. ผลกระทบทั่วไปของการปฏิบัติหน้าที่ความรับผิดชอบต่อประชาชนหรือบุคคลภายนอก	**O**	ไม่มีปฏิสัมพันธ์หรือมีผลกระทบโดยตรงต่อประชาชนทั่วไป เช่น การฝึก	มีปฏิสัมพันธ์ แต่ไม่มีผลกระทบโดยตรงต่อประชาชนทั่วไป	มีปฏิสัมพันธ์และมีผลกระทบโดยตรงต่อประชาชนทั่วไป เช่น การก่อสร้าง งานสาธารณะ

ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง

ปัจจัยเสี่ยง	ด้าน	ต่ำ = 1	ปานกลาง = 2	สูง = 3
14. ครุภัณฑ์ อุปกรณ์	**O**			
14.1 ครุภัณฑ์ อุปกรณ์ ที่อยู่ในความรับผิดชอบมูลค่าตั้งแต่ 5,000 บาทขึ้นไป		มูลค่าของครุภัณฑ์ อุปกรณ์อยู่ในความรับผิดชอบไม่เกิน 10% ของมูลค่าครุภัณฑ์ และอุปกรณ์ทั้งหมดขององค์กร	มูลค่าของครุภัณฑ์ อุปกรณ์อยู่ในความรับผิดชอบตั้งแต่ 10% - 20% ของมูลค่าครุภัณฑ์ และอุปกรณ์ทั้งหมดขององค์กร	มูลค่าของครุภัณฑ์ อุปกรณ์อยู่ในความรับผิดชอบตั้งแต่ 20% ของมูลค่าครุภัณฑ์ และอุปกรณ์ทั้งหมดขององค์กร
14.2 สัดส่วนของจำนวนอุปกรณ์หลักต่อบุคลากรที่ปฏิบัติงาน/บุคลากรภายนอกที่รับบริการ		1 : 1	1 : 3	1 : 5
15. การซ่อมบำรุงทรัพย์สินหลักที่มีมูลค่าสูง	**O**			
15.1 สัดส่วนของค่าซ่อมสะสมต่อมูลค่าต้นทุน		ค่าซ่อมสะสมไม่เกิน 20% ของมูลค่าต้นทุน	ค่าซ่อมสะสมมากกว่า 20% แต่ไม่เกิน 50% ของมูลค่าต้นทุน	ค่าซ่อมสะสมเกิน 50% ของมูลค่าต้นทุน
15.2 จำนวนครั้งที่ซ่อมบำรุง		1 ครั้ง/ปี	2 ครั้ง/ปี	3 ครั้งขึ้นไป/ปี
16. ค่าสาธารณูปโภค	**O**	ค่าสาธารณูปโภคไม่เกิน 10% ของค่าสาธารณูปโภคขององค์กร	ค่าสาธารณูปโภคเกิน 10% แต่ไม่เกิน 20% ของค่าสาธารณูปโภคขององค์กร	ค่าสาธารณูปโภคเกิน 20% ของค่าสาธารณูปโภคขององค์กร
17. ความรู้ความสามารถของผู้บริหาร	**K**			
17.1 ความรู้ และประสบการณ์		มีคุณวุฒิตรงกับตำแหน่งและมีประสบการณ์ในหน่วยงานหรือกิจกรรมนั้นมากกว่า 3 ปี หรือคุณวุฒิไม่ตรงแต่มีประสบการณ์มากกว่า 5 ปี	มีคุณวุฒิตรงกับตำแหน่งและมีประสบการณ์ในหน่วยงานหรือกิจกรรมนั้นน้อยกว่า 3 ปี แต่ไม่ต่ำกว่า 1 ปี หรือคุณวุฒิไม่ตรง แต่มีประสบการณ์มากกว่า 3 ปี แต่ไม่เกิน 5 ปี	มีคุณวุฒิตรงหรือไม่ตรงกับตำแหน่ง และมีประสบการณ์ในหน่วยงานหรือกิจกรรมนั้นน้อยกว่า 1 ปี
17.2 การพัฒนาตนเอง		มีการอบรม/สัมมนาที่เกี่ยวข้องกับงานในหน้าที่อย่างน้อย 3 ครั้ง ภายใน 5 ปี	มีการอบรม/สัมมนาที่เกี่ยวข้องกับงานในหน้าที่อย่างน้อย 2 ครั้ง ภายใน 5 ปี	มีการอบรม/สัมมนาที่เกี่ยวข้องกับงานในหน้าที่อย่างน้อย 1 ครั้ง ภายใน 5 ปี
18. การจัดการฐานข้อมูลสนับสนุนการดำเนินงาน	**K**			
- ระบบการจัดเก็บ		มีการจัดเก็บข้อมูลเป็นระบบและมีเครื่องมือช่วยในการจัดเก็บ	มีการจัดเก็บข้อมูลในระบบ Manual	ไม่มีระบบการจัดเก็บข้อมูล
19. การพัฒนาบุคลากร	**K**			
- การบริหารความรู้		บุคลากรที่ได้รับการฝึกอบรม/สัมมนาที่เกี่ยวข้องกับงานในหน้าที่ >30% ของจำนวนบุคลากรในหน่วยงาน/ปี	บุคลากรที่ได้รับการฝึกอบรม/สัมมนาที่เกี่ยวข้องกับงานในหน้าที่ >10%<30% ของจำนวนบุคลากรในหน่วยงาน/ปี	บุคลากรที่ได้รับการฝึกอบรม/สัมมนาที่เกี่ยวข้องกับงานในหน้าที่ <10% ของจำนวนบุคลากรในหน่วยงาน/ปี

ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง

ปัจจัยเสี่ยง	ด้าน	ต่ำ = 1	ปานกลาง = 2	สูง = 3
20. รายงานทางการเงิน	**F**			
20.1 ความครบถ้วน		จำนวนรายงานทางการเงินเสร็จ 90% - 100% ของจำนวนรายงานที่กำหนด	จำนวนรายงานทางการเงินเสร็จ 80% - 89% ของจำนวนรายงานที่กำหนด	จำนวนรายงานทางการเงินเสร็จต่ำกว่า 80% ของจำนวนรายงานที่กำหนด
20.2 ความถูกต้อง		รายงานการเงินถูกแจ้ง ส่งให้แก้ไขไม่เกิน 3 ครั้ง/ปี	รายงานการเงินถูกแจ้ง ส่งให้แก้ไข 4 - 5 ครั้ง/ปี	รายงานการเงินถูกแจ้ง ส่งให้แก้ไขเกินกว่า 5 ครั้ง/ปี
20.3 ความทันเวลา		ส่งรายงานการเงินให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องตามเวลาหรือล่าช้าไม่เกิน 15 วัน	ส่งรายงานการเงินให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องล่าช้าเกิน 15 วัน แต่ไม่เกิน 1 เดือน	ส่งรายงานการเงินให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องล่าช้าเกิน 1 เดือน
21. งบประมาณ	**F**			
21.1 จำนวนเงินงบประมาณที่ได้รับ		จำนวนเงินงบประมาณต่ำกว่า 10% ของจำนวนเงินงบประมาณทั้งหมดขององค์กร	จำนวนเงินงบประมาณต่ำกว่า 10% - 30% ของจำนวนเงินงบประมาณทั้งหมดขององค์กร	จำนวนเงินงบประมาณสูงกว่า 30% ของจำนวนเงินงบประมาณทั้งหมดขององค์กร
21.2 จำนวนเงินนอกงบประมาณที่อยู่ในความรับผิดชอบของหน่วยงาน		จำนวนเงินนอกงบประมาณต่ำกว่า 10% ของจำนวนเงินนอกงบประมาณทั้งหมด	จำนวนเงินนอกงบประมาณเท่ากับ 10% - 30% ของจำนวนเงินนอกงบประมาณทั้งหมด	จำนวนเงินนอกงบประมาณสูงกว่า 30% ของจำนวนเงินนอกงบประมาณทั้งหมด
21.3 จำนวนเงินรายจ่าย		จำนวนเงินรายจ่ายต่ำกว่า 10% ของงบประมาณรายจ่ายขององค์กร	จำนวนเงินรายจ่ายเท่ากับ 10% - 30% ของงบประมาณรายจ่ายขององค์กร	จำนวนเงินรายจ่ายสูงกว่า 30% ของงบประมาณรายจ่ายขององค์กร
21.4 จำนวนเงินรายได้		จำนวนเงินรายได้ต่ำกว่า 10% ของเงินรายได้ทุกประเภทหรือเฉพาะรายได้หลักขององค์กร	จำนวนเงินรายได้เท่ากับ 10% - 30% ของเงินรายได้ทุกประเภทหรือเฉพาะรายได้หลักขององค์กร	จำนวนเงินรายได้สูงกว่า 30% ของเงินรายได้ทุกประเภทหรือเฉพาะรายได้หลักขององค์กร
21.5 จำนวนเงินประมาณการรายรับเปรียบเทียบกับรายรับจริง		ต่ำกว่าประมาณการน้อยกว่า 10%	ต่ำกว่าประมาณการเท่ากับ 10% - 30%	ต่ำกว่าประมาณการสูงกว่า 30%
21.6 จำนวนเงินประมาณการรายจ่ายเปรียบเทียบกับรายจ่ายจริง		สูงกว่าประมาณการไม่เกิน 10%	สูงกว่าประมาณการเท่ากับ 10% - 30%	สูงกว่าประมาณการเกินกว่า 30%
21.7 จำนวนครั้งของการปรับแผนรายได้		ไม่เกิน 3 ครั้ง/ปี	เท่ากับ 3 - 5 ครั้ง/ปี	เกินกว่า 5 ครั้ง/ปี
21.8 จำนวนครั้งของการปรับแผนรายจ่าย		ไม่เกิน 3 ครั้ง/ปี	เท่ากับ 3 - 5 ครั้ง/ปี	เกินกว่า 5 ครั้ง/ปี
22. กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ	**C**			
22.1 กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ กฎเกณฑ์การปฏิบัติงานในหน่วยงาน/กิจกรรม		มีกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ กฎเกณฑ์การปฏิบัติงานที่ชัดเจนทุกกิจกรรม	มีกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ กฎเกณฑ์การปฏิบัติงานเฉพาะบางกิจกรรม	ไม่มีกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ กฎเกณฑ์การปฏิบัติงาน

ปัจจัยเสี่ยงและเกณฑ์ความเสี่ยง

ปัจจัยเสี่ยง	ด้าน	ต่ำ = 1	ปานกลาง = 2	สูง = 3
22.2 ข้อทักท้วงการปฏิบัติตามระเบียบ กฎเกณฑ์ภายในหน่วยงาน		ถูกทักท้วงจากหน่วยงานที่ทำหน้าที่ตรวจสอบ ไม่เกิน 2 ครั้ง/ปี	ถูกทักท้วงจากหน่วยงานที่ทำหน้าที่ตรวจสอบ ไม่เกิน 3 ครั้ง/ปี	ถูกทักท้วงจากหน่วยงานที่ทำหน้าที่ตรวจสอบ เกินกว่า 3 ครั้ง/ปี
22.3 ปริมาณความเสียหายและระดับความรุนแรงที่เกิดจากการปฏิบัติไม่เป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ กฎเกณฑ์ทั้งภายในภายนอก				
- ปริมาณ		จำนวนข้อร้องเรียน/คดีความไม่เกิน 3 เรื่อง/ปี	จำนวนข้อร้องเรียน/คดีความจำนวน 4 - 10 เรื่อง/ปี	จำนวนข้อร้องเรียน/คดีความเกิน 10 เรื่อง/ปี
22.4 การติดตามแก้ไขการปฏิบัติที่ไม่เป็นไปตามระเบียบกฎเกณฑ์ภายใน		ผู้บริหารระดับสูงจัดให้มีระบบหรือมอบหมายให้มีผู้รับผิดชอบในการติดตามแก้ไข ปรับปรุงการปฏิบัติงานอย่างเคร่งครัดและให้รายงานผลการแก้ไข	มีการติดตามให้มีการแก้ไขปรับปรุงการปฏิบัติงาน แต่ไม่ได้กำหนดระบบหรือผู้รับผิดชอบที่ชัดเจน	ไม่มีการติดตามให้มีการแก้ไขปรับปรุงการปฏิบัติงานอย่างเพียงพอ

หมายเหตุ

① S = Strategic ด้านกลยุทธ์
O = Operation ด้านการปฏิบัติงาน
K = Knowledge Management ด้านการบริหารความรู้
} หรือด้านการดำเนินงาน
F = Financial ด้านการเงิน
C = Compliance ด้านกฎระเบียบ ข้อบังคับ

② กรณีที่ปัจจัยเสี่ยงเป็นจำนวนนับ อาจใช้ข้อมูลปีสุดท้าย หรือถ้าสามารถเก็บสถิติย้อนหลังได้ อาจใช้ข้อมูล 3 ปีสุดท้าย และใช้วิธีหาค่าเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก เพื่อแบ่งเกณฑ์คะแนนความเสี่ยงในแต่ละระดับความเสี่ยง

โดยใช้สูตร ค่าแบ่งคะแนนความเสี่ยง = $\frac{\text{ค่าสูงสุด - ค่าต่ำสุด}}{\text{จำนวนช่วง (ระดับ)}}$

รายนามคณะกรรมการพัฒนาระบบงานตรวจสอบภายในภาคราชการ

1.	ดร.สมชัย	ฤชุพันธุ์	ที่ปรึกษาคณะกรรมการ
2.	ศ.ประพันธ์	ศิริรัตน์ธำรง	ที่ปรึกษาคณะกรรมการ
3.	นายทำนุ	ธรรมมงคล	ประธานคณะกรรมการ
4.	ผศ.ดร.ประวิตร	นิลสุวรรณากุล	กรรมการ
5.	ดร.ศุภมิตร	เตชะมนตรีกุล	กรรมการ
6.	นายขจรศักดิ์	อุทธาสิน	กรรมการ
7.	นายศักดิ์	เอื้อชูเกียรติ	กรรมการ
8.	รศ.สุนา	สิทธิเลิศประสิทธิ์	กรรมการ
9.	นางเต็มดวง	สายหอม	กรรมการ
10.	ผู้อำนวยการสำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน		กรรมการ
11.	ผู้อำนวยการกลุ่มงานมาตรฐานด้านการตรวจสอบภายใน		กรรมการและเลขานุการ
12.	น.ส.พรวิลัย	เดชอมรชัย	กรรมการและผู้ช่วยเลขานุการ
13.	นางสุรีพร	ศิริขันตยกุล	กรรมการและผู้ช่วยเลขานุการ
14.	นางวิภา	ชัยนาภาพงษ์	กรรมการและผู้ช่วยเลขานุการ

บรรณานุกรม

กระทรวงการคลัง, **ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ. 2542**

กรมบัญชีกลาง, **มาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการ**

กรมบัญชีกลาง, **คู่มือการประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายใน**

กรมบัญชีกลาง, **แนวปฏิบัติการวางแผนการตรวจสอบและแผนการปฏิบัติงาน**

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, **แนวทางการปฏิบัติการตรวจสอบภายใน**

อุษณา ภัทรมนตรี, **การตรวจสอบและการตรวจสอบภายใน แนวคิดและกรณีศึกษา เอกสารประกอบคำบรรยายการบริหารความเสี่ยงและระบบการควบคุมภายใน**

สุวิมล กุลาเลิศ, **เอกสารประกอบการอบรม วิธีการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ**

หน่วยตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์, **เอกสารประกอบการบรรยายหัวข้อการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ**

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, **วารสารนักบัญชี**

The Institute of Internal Auditors, **Standard for the Professional Practice of Internal Auditing**

Practice Advisory 2210.A1-1 : Risk Assessment in Engagement Planning

The Institute of Internal Auditors UK and Ireland Online, **Risk Management Standard**