

การตรวจสอบการดำเนินงานโดยสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน



นางสาวศันสนีย์ กนกพัฒนางกูร

วิทยานิพนธ์นี้ เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัณฑิต

ภาควิชาการบัญชี

บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

พ.ศ. 2534

ISBN 974-579-343-4

ลิขสิทธิ์ของบัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

017243

117844669

PERFORMANCE AUDIT BY THE OFFICE OF THE AUDITOR GENERAL

Miss Sansanee Gnogpattanangkul

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements

for The Degree of Master of Accountancy

Department of Accountancy

Graduate School

Chulalongkorn University

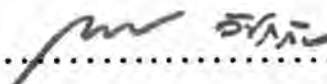
1991

ISBN 974-579-343-4


หัวข้อวิทยานิพนธ์ การตรวจสอบการดำเนินงานโดยสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน
โดย นางสาวคັນสนีย์ กนกพัฒนางกูร
ภาควิชา การบัญชี
อาจารย์ที่ปรึกษา นายประธาน ดาบเพชร
 ผู้ช่วยศาสตราจารย์วัธนีย์ พรรณเชษฐ์




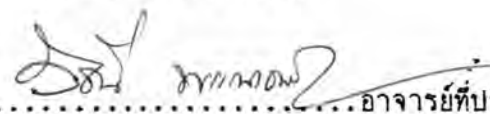
บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้บัณฑิตวิทยาลัยนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาโทบัณฑิต

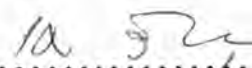

..... คณบดีบัณฑิตวิทยาลัย
(ศาสตราจารย์ ดร.ถาวร วิชราภัย)

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์


..... ประธานกรรมการ
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ประวิตร นิลสุวรรณกุล)


..... อาจารย์ที่ปรึกษา
(นายประธาน ดาบเพชร)


..... อาจารย์ที่ปรึกษาร่วม
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์วัธนีย์ พรรณเชษฐ์)


..... กรรมการ
(นายเต็จ รัตนสุภา)

คັນสนีย์ กนกพัฒนางกูร : การตรวจสอบการดำเนินงานโดยสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (THE PERFORMANCE AUDIT BY THE OFFICE OF THE AUDITOR GENERAL) อ.ที่ปรึกษา : นายประธาน ดาบเพชร และ ผศ. วัธนีย์ พรรณเชษฐ์, 199 หน้า. ISBN 974-579-343-4

วิทยานิพนธ์นี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาแนวความคิดและระเบียบวิธีการตรวจสอบการดำเนินงานของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ตลอดจนศึกษาถึงปัญหา สาเหตุ และแนวทางแก้ปัญหาในการปฏิบัติงานตรวจสอบ

จากการศึกษาผลงานทางวิชาการ สรุปได้ว่า การประเมินผลการดำเนินงานมี 2 วิธี คือ วิธีประเมินโดยตรงและวิธีประเมินโดยอ้อม และจากการสำรวจและวิเคราะห์การตรวจสอบการดำเนินงานของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน พบว่า (1) แนวความคิดและระเบียบวิธีการตรวจสอบการดำเนินงานของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคต่าง ๆ ของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินมีความชัดเจนและเป็นแนวเดียวกัน กล่าวคือ ประเมินผลการดำเนินงานโดยใช้ทั้งวิธีประเมินโดยอ้อมและโดยตรง แต่เน้นการประเมินผลการดำเนินงานตามวิธีประเมินโดยอ้อม (2) ปัญหาและอุปสรรคในการประเมินผลการดำเนินงานตามวิธีประเมินโดยตรง คือ หน่วยรับตรวจสอบส่วนมาก (2.1) ไม่ได้จัดทำต้นทุนมาตรฐานและไม่ได้หาต้นทุนจริงของการดำเนินงานไว้ (2.2) ไม่ได้กำหนดผลได้เป้าหมายและไม่ได้รวบรวมข้อมูลผลได้จริงของการดำเนินงานไว้

จากข้อสรุปข้างต้นมีข้อเสนอแนะดังนี้ (1) หน่วยงานของรัฐควรจัดให้มีระบบการประเมินผลการดำเนินงานโดยใช้วิธีประเมินโดยตรง ทั้งนี้โดยกำหนดต้นทุนมาตรฐานที่เหมาะสม และกำหนดผลงานเป้าหมายและผลได้เป้าหมายที่วัดได้อย่างเหมาะสม และจะต้องคำนวณต้นทุนจริง รวบรวมข้อมูลผลงานจริงและผลได้จริงที่ถูกต้องด้วย (2) องค์กรที่มีอำนาจในการอนุมัติโครงการ ควรกำหนดเงื่อนไขในการอนุมัติโครงการว่าหน่วยงานที่รับผิดชอบการดำเนินงานจะต้องจัดให้มีระบบการประเมินผลการดำเนินงานที่เหมาะสม (3) สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินควร (3.1) เข้ามามีส่วนร่วมในการกำหนดและหรือพิจารณาความเหมาะสมของระบบการประเมินผลการดำเนินงาน ในขั้นการพิจารณาและอนุมัติโครงการ (3.2) พัฒนาแนวความคิดและระเบียบวิธีการตรวจสอบ เพื่อให้มีการประเมินผลการดำเนินงานตามวิธีประเมินโดยตรงให้ครบทุกด้านที่ควรประเมิน ได้แก่ ด้านประสิทธิผล ประสิทธิภาพ ความประหยัด และหรือความคุ้มค่า (3.3) ควรประชาสัมพันธ์ให้หน่วยงานของรัฐเห็นความสำคัญของการประเมินผลการดำเนินงานตามวิธีประเมินโดยตรง (3.4) ปรับปรุงคู่มือการตรวจสอบให้ชัดเจนและสมบูรณ์ยิ่งขึ้น (3.5) สนับสนุนและผลักดันให้หน่วยงานของรัฐจัดให้มีการตรวจสอบภายในที่มีประสิทธิผลทั้งการตรวจสอบด้านการเงินและด้านการปฏิบัติงาน



ภาควิชา การบัญชี
สาขาวิชา การต้นทุน
ปีการศึกษา 2533

ลายมือชื่อนิสิต
ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษา
ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษาร่วม

SANSANEE GNOGPATTANANGKUL : THE PERFORMANCE AUDIT BY THE OFFICE OF THE AUDITOR GENERAL. THESIS ADVISOR : MR. PRADHARN DARBPHECHRA AND ASST.PROF. WATTANEE PHANACHET, 199 PP. ISBN 974-579-343-4

The purposes of the thesis are to study the concepts and methodologies of performance audit by the Office of the Auditor General as well as problems encountered in conducting the audits and their causes including ways and means to problem solving.

As a conclusion of the study of academic works, there are two performance evaluation approaches, i.e. direct and indirect evaluation approaches. The survey and analysis of performance audit by the Office of the Auditor General can be summarized as follows: (1) among divisions and regional offices within the Office of the Auditor General, concepts and methodologies of performance audit are clear and similar, i.e. either direct and indirect evaluation approaches are applied with the emphasis on indirect approach; (2) problems and abstacles encountered when the direct evaluation approach applied are : In most cases; (2.1) there are no standard cost nor actual cost data available for evaluation purpose; (2.2) there are no measurable target benefit nor actual benefit data available for evaluation purpose.

In consequence of the above conclusions, the recommendations are:(1) public agencies should put into existence the performance evaluation system of direct evaluation approach, and make available for evaluations the appropriate standard costs, measurable target outputs, and measurable target benefits as well as accurate data on actual costs, actual outputs and actual benefits; (2) bodies having authority to approve project proposals should stipulate a condition that the approval of a project proposal will not be made unless the executing agency has put into existence the appropriate performance evaluation system; (3) The Office of the Auditor General should; (3.1) at the stage of deliberating and approving project proposal, take part in establishing a performance evaluation system and/or reviewing the system already established by an agency ; (3.2) develop concepts and methodologies of performance audit to include in an audit by direct evaluation approach all aspects that should be evaluated, i.e. effectiveness, efficiency, economy and/or worthwhileness; (3.3) publicize to draw public agencies' attentions to the significant of a performance evaluation by direct evaluation approach; (3.4) improve the performance audit manual to make it clearer and more complete; (3.5) support and influence the public agencies to establish and maintain effective internal financial and operation audits.

ภาควิชา การบัญชี
สาขาวิชา การต้นทุน
ปีการศึกษา 2533

ลายมือชื่อนิติต *Surasit Nungroj*

ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษา *Pradharn Darbphechra*

ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษาร่วม *Wattanee Phanachet*

กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สามารถสำเร็จลุล่วงไปด้วยดี ก็ด้วยความกรุณาช่วยเหลือจาก อาจารย์ประธาน ดาบเพชร ผู้อำนวยการกองวิชาการ สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน และ ผู้ช่วยศาสตราจารย์วิธนี พรรณเชษฐ์ ซึ่งเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ ที่ได้ให้ข้อคิดเห็นและ ข้อเสนอแนะ ตลอดจนคำแนะนำเพื่อแก้ไขข้อบกพร่องต่างๆ ในการเขียนวิทยานิพนธ์ ผู้เขียนต้อง ขอกราบขอบพระคุณในความช่วยเหลือ และความปรารถนาดีจากท่านอาจารย์ทั้งสอง เป็นอย่างยิ่ง นอกจากนี้ ผู้เขียนต้องขอกราบขอบพระคุณผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ประวิตร นิลสุวรรณกุล ประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ และคุณเด็จ รัตนสุภา ผู้ตรวจสอบภายใน การไฟฟ้าฝ่ายผลิต แห่งประเทศไทย กรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ที่ได้กรุณาให้ข้อคิดเห็นและแก้ไขวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ให้ มีความสมบูรณ์มากยิ่งขึ้น

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้จะไม่สามารถสำเร็จลุล่วงไปได้ ถ้าไม่ได้รับความช่วยเหลือจาก เจ้าหน้าที่สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินจากส่วนกลาง และส่วนภูมิภาคทุกท่าน ที่ได้ให้ความร่วมมือ เป็นอย่างดีในการตอบแบบสอบถาม ผู้เขียนจึงขอขอบพระคุณมา ณ โอกาสนี้ด้วย

สุดท้ายนี้ ผู้เขียนต้องขอขอบพระคุณบิดามารดา พี่ๆ เพื่อนๆ และท่านอาจารย์ที่เกี่ยวข้องทุกท่าน ที่ได้ให้กำลังใจในการเขียนวิทยานิพนธ์ฉบับนี้จนสำเร็จ

คันสนีย์ กนกพัฒนางกูร





สารบัญ

| | หน้า |
|--|------|
| บทคัดย่อภาษาไทย..... | ง |
| บทคัดย่อภาษาอังกฤษ..... | จ |
| กิตติกรรมประกาศ..... | ฉ |
| สารบัญตาราง..... | ณ |
| สารบัญแผนภาพ..... | ด |
| บทที่ | |
| 1 บทนำ..... | 1 |
| ความสำคัญและความเป็นมาของการตรวจสอบการดำเนินงาน..... | 1 |
| วัตถุประสงค์ของการศึกษาวิจัย..... | 6 |
| สมมติฐาน..... | 7 |
| ขอบเขตของการศึกษาวิจัย..... | 7 |
| วิธีการศึกษาและวิจัย..... | 8 |
| การวิเคราะห์ข้อมูล..... | 8 |
| ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษา..... | 8 |
| 2 แนวความคิดและระเบียบวิธีการตรวจสอบการดำเนินงาน..... | 9 |
| เหตุผลและความจำเป็นที่ต้องมีการตรวจสอบการดำเนินงาน..... | 9 |
| ความหมายของการตรวจสอบการดำเนินงาน..... | 13 |
| ส่วนประกอบของการตรวจสอบและดำเนินงาน..... | 18 |
| แนวความคิดเกี่ยวกับการตรวจสอบการดำเนินงาน..... | 21 |
| การตรวจสอบประสิทธิภาพ..... | 21 |
| การตรวจสอบประสิทธิผลและความประหยัด..... | 24 |
| มาตรฐานการตรวจสอบการดำเนินงาน..... | 28 |

สารบัญ (ต่อ)

| บทที่ | หน้า |
|-------|---|
| | ระเบียบวิธีการตรวจสอบการดำเนินงาน..... 32 |
| | สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินสหรัฐอเมริกา..... 32 |
| | สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินออสเตรเลีย..... 44 |
| 3 | การตรวจสอบการดำเนินงานของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินไทย..... 57 |
| | หน้าที่และความรับผิดชอบของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินไทย..... 57 |
| | เหตุผลและความจำเป็นที่ต้องมีการตรวจสอบการดำเนินงาน..... 58 |
| | ระเบียบวิธีการตรวจสอบการดำเนินงาน..... 59 |
| | หลักเกณฑ์การประเมินผลการดำเนินงาน..... 75 |
| | ข้อคิดเห็นของผู้วิจัย..... 79 |
| 4 | ผลการสำรวจและการวิเคราะห์..... 82 |
| | ผลการสำรวจและวิเคราะห์เกี่ยวกับแนวความคิดในการตรวจสอบการดำเนินงาน..... 83 |
| | ผลการสำรวจและวิเคราะห์เกี่ยวกับระเบียบวิธีการตรวจสอบการดำเนินงาน..... 100 |
| | ผลการสำรวจและวิเคราะห์เกี่ยวกับการประเมินผล..... 124 |
| | ผลการสำรวจเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรค..... 132 |
| 5 | ข้อสรุปและข้อเสนอแนะ..... 134 |
| | บรรณานุกรม..... 145 |
| | ภาคผนวก..... 148 |
| | ภาคผนวก ก. แบบสอบถาม..... 149 |
| | ภาคผนวก ข. กระจายท่าการตรวจสอบการดำเนินงานของสหรัฐอเมริกา... 165 |
| | ภาคผนวก ค. กระจายท่าการตรวจสอบการดำเนินงานของไทย..... 171 |
| | ภาคผนวก ง. แบบประเมินผลการควบคุมภายใน..... 178 |
| | ภาคผนวก จ. การคิดค่า CHI-SQUARE..... 186 |
| | ประวัติผู้เขียน..... 189 |



สารบัญตาราง

| ตารางที่ | | หน้า |
|----------|--|------|
| 4.1 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามความคิดเห็น เกี่ยวกับ เหตุผลและความจำเป็นในการตรวจสอบการดำเนินงาน..... | 83 |
| 4.2 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามความคิดเห็น เกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงระบบงบประมาณ เป็น เหตุผลและความจำเป็นในการตรวจสอบการดำเนินงาน | 86 |
| 4.3 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามความคิดเห็น เกี่ยวกับวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบการดำเนินงานในด้านต่างๆ..... | 87 |
| 4.4 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามการพิจารณาโครงการ/งาน..... | 89 |
| 4.5 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามการพิจารณาส่วนประกอบของระบบ | 90 |
| 4.6 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามความคิดเห็น เกี่ยวกับพื้นฐานความรู้ที่ใช้ในการตรวจสอบการดำเนินงาน..... | 91 |
| 4.7 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามความคิดเห็นในการใช้ความรู้ด้านคอมพิวเตอร์ในการตรวจสอบ..... | 92 |
| 4.8 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามความเห็นที่ว่า "การเพิ่มการตรวจสอบการดำเนินงานช่วยให้สามารถลดการตรวจสอบด้านการเงินได้"..... | 93 |
| 4.9 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามความเห็นที่ว่า "ในการตรวจสอบการดำเนินงานทุกครั้งจะต้องมีการตรวจสอบในเรื่องที่เกี่ยวกับด้านการเงินอยู่ด้วย"..... | 93 |
| 4.10 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามความเห็นที่ว่า "การตรวจสอบการดำเนินงานและการตรวจสอบด้านการเงินมีวัตถุประสงค์แตกต่างกัน"..... | 94 |
| 4.11 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามความเห็นที่ว่า "การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบบางส่วนมีความ เกี่ยวเนื่องกับการตรวจสอบการดำเนินงาน"..... | 94 |
| 4.12 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามความเห็น เกี่ยวกับผู้ที่ได้รับประโยชน์จากการตรวจสอบการดำเนินงาน..... | 95 |

สารบัญตาราง (ต่อ)

| ตารางที่ | | หน้า |
|----------|---|------|
| 4.13 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามลักษณะโครงการ/งานที่เลือกการ ตรวจสอบ..... | 101 |
| 4.14 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามการสำรวจข้อมูล เบื้องต้น..... | 102 |
| 4.15 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามการกำหนดประเด็นปัญหาในการสำรวจ ข้อมูล เบื้องต้น..... | 103 |
| 4.16 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามข้อมูลที่รวบรวมในการสำรวจข้อมูล เบื้องต้น..... | 104 |
| 4.17 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละที่ทำการรวบรวมแผนผังการจัดองค์การใน การสำรวจข้อมูล เบื้องต้น..... | 106 |
| 4.18 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละที่ทำการรวบรวมผลความคืบหน้าของโครงการ/ งาน ในการสำรวจข้อมูล เบื้องต้น..... | 107 |
| 4.19 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามวัตถุประสงค์หลักในการสำรวจข้อมูล เบื้องต้น..... | 108 |
| 4.20 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามลักษณะโครงการที่ตัดสินใจยุติการ ตรวจสอบ..... | 109 |
| 4.21 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามการปฏิบัติหลังจากการตัดสินใจ ตรวจสอบต่อไป..... | 110 |
| 4.22 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละที่ทำการวางแผนการตรวจสอบ..... | 111 |
| 4.23 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามข้อมูลที่ใช้ในการวางแผนการตรวจสอบ | 112 |
| 4.24 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละที่ใช้ข้อมูลที่เป็นในการประเมินประสิทธิผล ประสิทธิภาพ ความประหยัด และความคุ้มค่า..... | 114 |
| 4.25 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามการส่งรายงานการตรวจสอบการ ดำเนินงานให้หน่วยงานต่างา..... | 115 |
| 4.26 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามการรวบรวมตัวแปรที่ใช้ในการ ประเมินผลการดำเนินงาน..... | 125 |

สารบัญตาราง (ต่อ)

| ตารางที่ | | หน้า |
|----------|---|------|
| 4.27 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามการพิจารณาความสูญเปล่าของการดำเนินงาน..... | 128 |
| 4.28 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามการพิจารณากระบวนการบริหาร.... | 129 |
| 4.29 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละ แยกตามการพิจารณากระบวนการบริหารด้านต่างๆ | 130 |
| 4.30 | แสดงจำนวนและอัตราร้อยละที่สามารถชี้ให้เห็นถึงผลการดำเนินงานในด้านต่างๆ..... | 131 |

สารบัญแผนภาพ



| แผนภาพที่ | | หน้า |
|-----------|--|------|
| 2.1 | แสดงส่วนประกอบของการตรวจสอบ..... | 19 |
| 2.2 | แสดงส่วนประกอบของระบบภายในหน่วยงานกับการตรวจสอบประสิทธิผล. | 21 |
| 2.3 | แสดงส่วนประกอบของระบบภายในหน่วยงานกับการตรวจสอบประสิทธิภาพ | 24 |