

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

เป็นที่ทราบกันดีว่าการบริหารงานในปัจจุบัน ไม่ว่าจะเป็นภาคเอกชนหรือภาคราชการต้องเผชิญกับปัญหาอุปสรรคทางด้านเศรษฐกิจและด้านอื่น ๆ มากมาย รวมทั้งสิ่งกีดขวางรอบด้านซึ่งผลักดันให้ผู้บริหารต้องหาทางปรับปรุงระบบการปฏิบัติงาน การให้บริการ ตลอดจนการปรับปรุงโครงสร้างองค์กร รวมทั้งการปลูกจิตสำนึกบุคลากรขององค์กรให้ตระหนักถึงบทบาท ความรับผิดชอบในหน้าที่ของตนต่อองค์กร ทั้งนี้เพื่อผลสำเร็จของงานและความอยู่รอดขององค์กร โดยบุคลากรเหล่านั้นต้องเข้าใจและมีความชัดเจนในนโยบายและวัตถุประสงค์ของผู้บริหาร และสามารถนำมากำหนดเป็นแผนงานทั้งในระยะยาวและระยะสั้น ตลอดจนสามารถรายงานผลการดำเนินงาน เพื่อให้ติดตามและวัดผลสำเร็จของงานและแก้ไขปัญหาได้ทันที่ อันจะเป็นการช่วยลดระดับความเสี่ยงที่จะเกิดขึ้นต่อองค์กรได้ ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของบุคลากรดังกล่าวข้างต้นเป็นสิ่งที่ทุกองค์กรปรารถนา และสิ่งเหล่านี้เองผลักดันให้ทุกหน่วยงานหันมาให้ความสำคัญในการตรวจสอบการดำเนินงานอย่างจริงจังมากขึ้น เพราะการตรวจสอบการดำเนินงาน เป็นการตรวจสอบที่เน้นถึงการประเมินความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการดำเนินงาน ซึ่งรวมถึงการจัดสรรทรัพยากรที่มีอยู่ในองค์กรอันจะเป็นประโยชน์ต่อการบริหารงานและผู้ที่เกี่ยวข้องทุกระดับ

1.2 หลักการและเหตุผล

ปัจจุบันทุกหน่วยงานไม่ว่าภาคเอกชนหรือภาครัฐได้ให้ความสำคัญในผลลัพธ์ที่เกิดจากการดำเนินงานมากขึ้น ดังนั้นการที่ต้องตรวจสอบโดยเน้นผลลัพธ์จึงมีวัตถุประสงค์เพื่อให้มั่นใจว่าผลผลิต ผลลัพธ์ ต้นทุนที่เกิดขึ้น เป็นไปตามกรอบการควบคุมภายในที่วางไว้และวัตถุประสงค์ขององค์กรหรือทางราชการ

ดังนั้นบทบาทของผู้ตรวจสอบภายในภาครัฐ จะต้องเปลี่ยนแปลง พัฒนาแนวการตรวจสอบ จากลักษณะเดิมที่มุ่งตรวจสอบฐานะการเงินของกิจการ ความถูกต้องของเอกสารหลักฐานทางการเงินและบัญชี ตลอดจนการปฏิบัติตามระเบียบกฎหมาย ของทางราชการ (โดยมีวัตถุประสงค์เน้นในเรื่องการป้องกันการทุจริต) มาเป็นผู้ที่คอยช่วยเหลือให้คำปรึกษา แนะนำแก่ผู้ปฏิบัติงานทุกระดับในองค์การ ได้อย่างมีประสิทธิภาพ การตรวจสอบการดำเนินงานซึ่งเป็นเครื่องมือชนิดหนึ่งที่ช่วยผู้บริหาร ในการตรวจสอบ เพื่อประเมินการปฏิบัติงานว่าเป็นไปตามวัตถุประสงค์ เป้าหมาย ที่กำหนดไว้หรือไม่ มีปัญหาอุปสรรคการดำเนินงานอย่างไร เพื่อเสนอแนะแนวทางการปรับปรุงประสิทธิภาพ ในการใช้ทรัพยากรและประสิทธิผลของแผนงาน โครงการและกิจกรรมของหน่วยงาน เพื่อให้ในการพิจารณาตัดสินใจของผู้บริหารในการควบคุมดูแลการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพ สิ่งสำคัญในการตรวจสอบการดำเนินงานก็คือ การให้ข้อเสนอแนะในการปรับปรุงแก้ไข และพัฒนาการปฏิบัติงานของหน่วยงานให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ดังนั้นผู้ตรวจสอบภายใน ในฐานะผู้ช่วยฝ่ายบริหาร จึงต้องมีความรู้ความสามารถและทักษะต่าง ๆ ในการตรวจสอบ การดำเนินงานเพื่อใช้ในการวิเคราะห์และประเมินผลทั้งในเชิงปริมาณและคุณภาพ ความรู้ความชำนาญเฉพาะด้านการเงินและบัญชีจึงไม่เพียงพอต้องเป็นผู้มีความรู้รอบตัว และความรู้ทางด้านศาสตร์อื่น ๆ ด้วย เช่น ด้านการบริหาร เศรษฐศาสตร์ สังคมศาสตร์ เป็นต้น รวมทั้งต้องเป็นผู้ศึกษาหาความรู้ด้านการบริหารแนวใหม่ให้ทันต่อเหตุการณ์การเปลี่ยนแปลง ทั้งนี้เพื่อช่วยผู้บริหารในการติดตามและสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงาน ให้เกิดประสิทธิภาพ ตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายของกระทรวงที่กำหนดไว้

ข้าพเจ้าจึงได้เสนอผลงานทางวิชาการเรื่องการตรวจสอบการดำเนินงานภาครัฐ เพื่อให้เข้าใจถึงกรอบการตรวจสอบการดำเนินงานซึ่งจะช่วยผู้บริหาร ในการติดตามและสนับสนุนการปฏิบัติงานและเพิ่มคุณค่าในการบริหารงานแก่องค์กร พร้อมทั้งเป็นแนวทางในการดำเนินงานปรับปรุงการตรวจสอบการดำเนินงานของหน่วยงานให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

1.3 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1. เพื่อศึกษาถึงแนวคิดและวิธีการการตรวจสอบการดำเนินงานเพื่อช่วยผู้บริหารติดตามและสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงาน

2. เพื่อเสนอปัญหาและอุปสรรคในการตรวจสอบการดำเนินงานและเสนอแนวทางแก้ไขปรับปรุงและพัฒนาการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการ

3. เพื่อใช้เป็นแนวทางการตรวจสอบการดำเนินงานของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในและผู้สนใจไปใช้ในการปฏิบัติงาน

1.4 ขอบเขตการศึกษา

เป็นการประมวลข้อมูลเกี่ยวกับการตรวจสอบการดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน กรมบัญชีกลาง และผู้ทรงวุฒิด้านการตรวจสอบภายใน รวมทั้งเอกสารวิชาการที่เกี่ยวข้อง โดยอาศัยความรู้และประสบการณ์ทำงานด้านการตรวจสอบภายในของผู้เขียนนำมาเสนอให้เห็นถึงองค์ประกอบและเนื้อหาที่สำคัญ ตลอดจนวิเคราะห์ปัญหา อุปสรรค และแนวทางการแก้ไขในการเสนอผลงานครั้งนี้

1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. เป็นประโยชน์ต่อการพัฒนางานตรวจสอบภายในของหน่วยงานเพื่อช่วยผู้บริหารในการติดตามและสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงาน
2. เป็นประโยชน์ต่อเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการตรวจสอบการดำเนินงานของหน่วยงาน
3. เป็นประโยชน์ต่อผู้สนใจหรือผู้ที่เกี่ยวข้องไปประยุกต์ใช้ในการทำงานของหน่วยงานต่อไป

บทที่ 2

การตรวจสอบการดำเนินงานกับการบริหารภาครัฐแนวใหม่

2.1 ความเป็นมาและการพัฒนางานตรวจสอบภายใน

จากมาตรฐานการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ กำหนดให้งานตรวจสอบภายในเป็นงานบริการที่จะให้หลักประกันที่เที่ยงธรรมและคำปรึกษาที่เปี่ยมด้วยคุณค่าแก่ส่วนราชการ ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุมและการกำกับดูแลภายในส่วนราชการอย่างเป็นระบบ เพื่อให้การดำเนินงานของส่วนราชการเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและบรรลุผลสำเร็จงานที่มุ่งหวังซึ่งตามระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายใน พ.ศ. 2542 ให้ความหมายการตรวจสอบภายในว่า เป็นการตรวจสอบการปฏิบัติตามแผนงานที่เกี่ยวกับ การบริหารงบประมาณ การบริหารการเงิน การบริหารการพัสดุและทรัพย์สิน การบริหารงานด้านอื่น ๆ ตลอดจน การตรวจสอบบัญชี การวิเคราะห์และประเมินความเพียงพอและประสิทธิผลของการควบคุมภายในของส่วนราชการ รวมทั้งการรายงานผลการตรวจสอบและข้อเสนอแนะ

สถาบันผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย (Institute of International) ได้ให้คำจำกัดความ “การตรวจสอบภายใน” ไว้ว่า การตรวจสอบภายในเป็นการประเมินผลอย่างเป็นอิสระจัดตั้งภายในองค์กร การตรวจสอบภายในเป็นการสอบทานและประเมินผลกิจกรรมต่าง ๆ มีวัตถุประสงค์เพื่อชี้วัดให้ผู้บริหารขององค์กรปฏิบัติงานในความรับผิดชอบอย่างมีประสิทธิภาพโดยนำเสนอผลงานวิเคราะห์การประเมิน ข้อเสนอแนะ คำปรึกษารวมทั้งข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบกิจกรรมนั้น

จากความหมายการตรวจสอบภายในดังกล่าว เป็นการปฏิบัติงานตรวจสอบที่ครอบคลุมการตรวจสอบความถูกต้องของรายงานการเงิน และการตรวจสอบประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในเป็นเครื่องมือติดตามและสนับสนุนการปฏิบัติงานตามนโยบายของฝ่ายบริหารโดยมีการวัดผลการปฏิบัติงาน และประเมินประสิทธิภาพและประสิทธิผล รวมทั้งรายงานผลการตรวจสอบและข้อเสนอแนะที่ได้จากการตรวจสอบ

การตรวจสอบภายในภาครัฐการ ที่ผ่านมามีส่วนใหญ่นั้นเป็นการตรวจสอบความถูกต้องของงบการเงิน การบันทึกบัญชี และหลักฐานทางการเงินและบัญชี ต่อมาได้วิวัฒนาการในการดำเนินการบริหารด้านอื่นๆ เช่น การตรวจสอบการปฏิบัติการ (Operational Auditing) การตรวจสอบการบริหาร (Managerial Auditing) และการตรวจสอบการดำเนินงาน (Performance Auditing) ซึ่งมีแนวความคิดมาจากสำนักงานตรวจสอบภาครัฐของสหรัฐอเมริกา (Government Auditing Standard : GAO) ที่กำหนดมาตรฐานการตรวจสอบใหม่ในปี ค.ศ. 1972 ให้ขยายขอบเขตการตรวจสอบซึ่งเดิมมีเฉพาะด้านการเงินการบัญชี (Financial Audit) และการตรวจสอบการปฏิบัติตามระเบียบและกฎหมาย (Compliance Audit) โดยให้เพิ่มการตรวจสอบการดำเนินงานเพื่อประเมินผล ความประหยัด ประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงานหรือเรียกว่า 3 E Audit (Economy Efficiency and Effectiveness Audit)

2.2 ความสำคัญของการตรวจสอบการดำเนินงานภาครัฐ

ในการบริหารงานขององค์กรทั้งภาครัฐและเอกชน ต่างมุ่งหวังผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กรที่กำหนดไว้ เมื่อความต้องการในด้านการบริหารที่ภาครัฐจะต้องตอบสนองต่อความต้องการของประชาชนที่เพิ่มขึ้น การให้บริการของรัฐจะมีความหลากหลายและซับซ้อนเป็นอย่างมาก รวมทั้งมีกฎหมาย ระเบียบและข้อบังคับที่เกี่ยวข้องมากมาย โดยมุ่งเน้นที่จะให้บริการที่มีประสิทธิภาพต่อประชาชน ดังนั้นการที่ส่วนราชการจะสามารถดำเนินงานให้ประสบความสำเร็จตามวัตถุประสงค์และเป้าหมาย รวมทั้งถูกต้องตามกฎหมายและระบบการบริหารงาน อันได้แก่ ระบบการบริหารงบประมาณ ระบบบริหารมุ่งเน้นผลงาน ซึ่งเป็นแนวทางการบริหารจัดการสมัยใหม่ที่ส่วนราชการนำมาใช้เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลดังกล่าวจำเป็นต้องมีการตรวจสอบทั้งระบบ ซึ่งแตกต่างจากการตรวจสอบด้านการเงินซึ่งพิจารณาข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยนำเข้า (Inputs) ซึ่งเป็นบางส่วนของระบบการบริหารเท่านั้น จึงไม่สามารถทำให้ทราบถึงผลการดำเนินงานของโครงการ/งาน เป็นเหตุผลความจำเป็นในการตรวจสอบการดำเนินงานของส่วนราชการเพราะทำให้ทราบว่าค่าใช้จ่ายเงินและการใช้ทรัพยากรเป็นไปตามวัตถุประสงค์ เป็นไปโดยประหยัด มีผลตามเป้าหมายและมีผลคุ้มค่าหรือไม่

2.3 ความหมายและนิยามศัพท์เฉพาะ

กระทรวงการคลัง โดยกรมบัญชีกลาง ได้ให้ความหมาย การตรวจสอบการดำเนินงาน หมายถึง การตรวจสอบเกี่ยวกับการดำเนินงานตามแผนงาน งานและโครงการ และหรือแผนกลยุทธ์รวมทั้งตรวจสอบเกี่ยวกับกระบวนการปฏิบัติงานเพื่อให้ผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานของส่วนราชการได้ทราบว่าการดำเนินงานไม่ว่าจะเป็นผลผลิต ผลลัพธ์ และหรือผลกระทบที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงาน รวมถึงกระบวนการปฏิบัติงานของส่วนราชการ ได้รับผลสำเร็จตามที่ได้กำหนดไว้อย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ และประหยัด รวมทั้งถูกต้องตามกฎหมายหรือไม่อย่างไร ตลอดจนให้ข้อเสนอแนะวิธีการหรือแนวทางเพื่อพัฒนาปรับปรุงแก้ไขข้อบกพร่อง ความผิดพลาดและหรือความเสียหายที่เกิดขึ้นในระบบการดำเนินงานและผลการดำเนินงาน

เพื่อให้การศึกษาเรื่องการตรวจสอบการดำเนินงานเป็นไปในทิศทางเดียวกันผู้เขียนขอนิยามศัพท์เฉพาะดังนี้

การตรวจสอบการดำเนินงานภาครัฐ หมายถึง การตรวจสอบภายในของส่วนราชการเกี่ยวกับการดำเนินงานตามแผนของงานและโครงการ และกระบวนการปฏิบัติงานเพื่อพัฒนาปรับปรุงแก้ไขผลการดำเนินงานของหน่วยงานมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ และประหยัด

แผนงาน-งานและโครงการ หมายถึง กลุ่มของกิจกรรมหรือกระบวนการปฏิบัติงานเพื่อให้บรรลุผลตามวัตถุประสงค์ งานมีลักษณะการดำเนินกิจกรรมอย่างต่อเนื่องไม่มีระยะเวลาสิ้นสุด ส่วนโครงการเป็นการดำเนินกิจกรรมที่มีระยะเวลาเริ่มต้นและสิ้นสุดแน่นอน

ประสิทธิภาพ หมายถึง ผลงานที่ได้เมื่อเทียบกับทรัพยากรที่ใช้ไปรวมถึงความสามารถในการเพิ่มผลผลิตต่อหน่วย

ประสิทธิผล หมายถึง ผลงานที่ได้นั้นบรรลุวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายที่ตั้งไว้หรือไม่เพียงใด

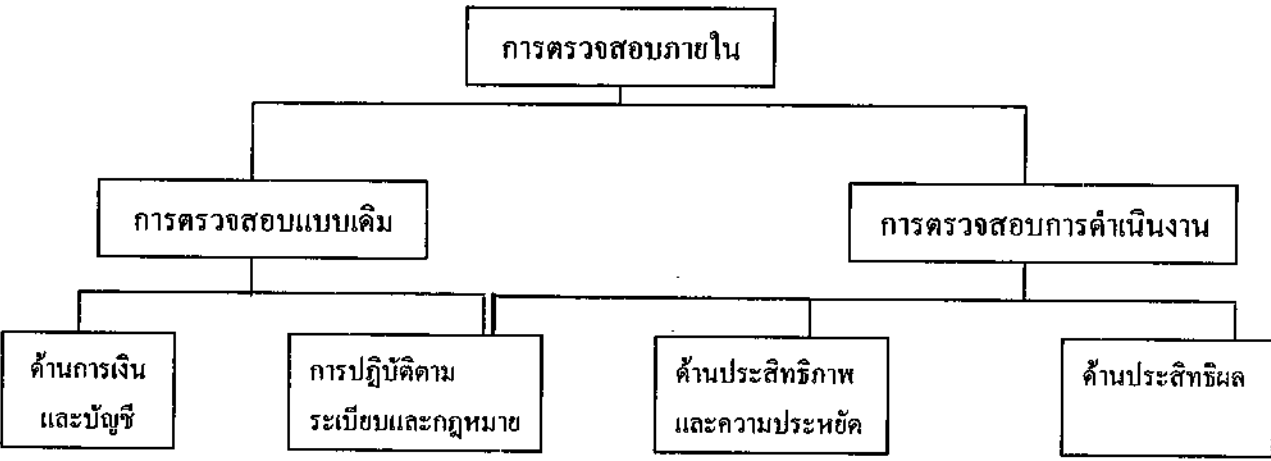
ความประหยัด หมายถึง ผลงานที่ได้เกิดจากการใช้ทรัพยากรอย่างน้อยที่สุดหรือไม่แค้ไหนรวมถึงความสามารถในการลดต้นทุน

2.4 องค์ประกอบของการตรวจสอบการดำเนินงาน

จากความหมายดังที่ได้กล่าวมาข้างต้น เห็นว่า การตรวจสอบการดำเนินงานแตกต่างจากการตรวจสอบด้านการเงิน เนื่องจากการตรวจสอบการดำเนินงานเป็นการตรวจสอบการปฏิบัติงานของหน่วยงานเพื่อประเมินถึงความสำเร็จ ประสิทธิภาพ และความประหยัด รวมทั้งการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับต่าง ๆ องค์ประกอบสำคัญของการตรวจสอบการดำเนินงานประกอบด้วย 3 ส่วน คือ

1. การตรวจสอบประสิทธิภาพและความประหยัด (Economy and Effectiveness Audit) เพื่อให้ทราบว่า หน่วยงานได้บริการหรือใช้ทรัพยากรเป็นไปอย่างประหยัด และมีประสิทธิภาพหรือไม่
2. การตรวจสอบประสิทธิผล (Effectiveness Audit) เพื่อทราบผลการดำเนินงานว่าประสบความสำเร็จ และผลคุ้มค่าของเงินที่ใช้จ่ายไป ได้ผลลัพธ์ของงานตามที่ต้องการหรือไม่ มีต้นทุนในการดำเนินงานที่ต่ำและให้ผลคุ้มค่าหรือไม่
3. การตรวจสอบการปฏิบัติตามระเบียบและกฎหมาย (Compliance Audit) เพื่อให้ทราบว่าหน่วยงานได้ปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบต่าง ๆ โดยถูกต้อง

แผนภาพที่ 2 – 1 องค์ประกอบของการตรวจสอบ



2.5 ความสัมพันธ์ของการตรวจสอบการดำเนินงานกับการบริหารภาครัฐแนวใหม่

การตรวจสอบการดำเนินงานเป็นสิ่งจำเป็นและสำคัญในการบริหารงาน เนื่องจากการตรวจสอบการดำเนินงานเป็นวิธีการประเมินผลการปฏิบัติงานที่ผ่านมาเพื่อวัดผลการปฏิบัติงานในองค์กรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ มีประสิทธิผลและให้ผลคุ้มค่ากับการใช้จ่ายเงินหรือไม่และเป็นการตรวจสอบเพื่อค้นหาข้อบกพร่อง จุดอ่อน และข้อควรปรับปรุงแก้ไขวิธีการปฏิบัติงานในด้านต่าง ๆ รวมทั้งช่วยผู้บริหารได้มีข้อมูลช่วยในการตัดสินใจในด้านต่าง ๆ ในการตัดสินใจบริหารงาน / โครงการต่อไป นอกจากนี้การตรวจสอบการติดตามและประเมินผลการดำเนินงานด้านต่าง ๆ ขององค์กร ถือเป็นส่วนหนึ่งของระบบการควบคุมภายในที่สำคัญที่ส่วนราชการจัดให้มีขึ้นเพื่อควบคุมการดำเนินงานให้ประสบผลสำเร็จตามจุดมุ่งหมายที่กำหนดไว้

ในการบริหารงานด้านต่าง ๆ ขององค์กรให้บรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายที่องค์กรนั้นกำหนดไว้ ถือเป็นสิ่งที่ผู้บริหารให้ความสำคัญเป็นอย่างยิ่งโดยที่ในปัจจุบันภาครัฐได้ปรับเปลี่ยนบทบาทภารกิจและวิธีการทำงานไปสู่การบริหารจัดการภาครัฐแนวใหม่ โดยนำระบบการบริหารมุ่งผลสัมฤทธิ์และระบบงบประมาณมุ่งเน้นผลงานมาใช้ในการบริหาร ซึ่งกระทรวงแรงงานได้นำระบบการบริหารงานดังกล่าวมาใช้ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2545 ดังนั้นการตรวจสอบภายในรูปแบบใหม่ คือ การตรวจสอบการดำเนินงานซึ่งเกี่ยวข้องกับวัดผลและประเมินประสิทธิผล การปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจจึงจำเป็นต้องเข้าใจกรอบแนวคิดและวิธีการปฏิบัติของระบบการบริหารภาครัฐแนวใหม่นี้เป็นอย่างดีทั้งนี้เพื่อช่วยผู้บริหารปรับปรุงประสิทธิภาพในการใช้ทรัพยากรและประสิทธิผลของแผนงานและกิจกรรมในภาครัฐ เพื่อให้การบริหารงานในภาครัฐมีความรับผิดชอบต่อสาธารณชนมากยิ่งขึ้น โดยการตรวจสอบและประเมินผลการดำเนินงานที่เน้นผลงานทั้งในเชิงปริมาณและคุณภาพ ซึ่งการตรวจสอบการดำเนินงานสามารถทำได้ทั้งในระหว่างดำเนินการและหลังการดำเนินการเสร็จสิ้นแล้ว เพื่อให้การช่วยเหลือติดตามและสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ดังนั้นผู้เขียนจึงได้นำเสนอรูปแบบการบริหารมุ่งผลสัมฤทธิ์และการบริหารงบประมาณมุ่งเน้นผลงาน เพื่อเป็นแนวทางการตรวจสอบการดำเนินงานของส่วนราชการ

ระบบการบริหารมุ่งผลสัมฤทธิ์

ตามแผนการปฏิรูประบบราชการได้เปลี่ยนแปลงระบบบริหารภาครัฐไปสู่รูปแบบการบริหารจัดการภาครัฐแนวใหม่ ซึ่งมุ่งเน้นผลลัพธ์ของงาน มีการวัดผลการดำเนินงานที่เป็นรูปธรรม เพื่อให้ทราบว่ากิจกรรมหรือโครงการต่าง ๆ ที่ได้ดำเนินการไปนั้นเกิดผลสัมฤทธิ์ เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของแผนงาน/โครงการ หรือไม่ การมีระบบตรวจสอบและติดตามผลการปฏิบัติงานเพื่อให้ทราบถึงประสิทธิภาพ ประสิทธิผลและเกิดความคุ้มค่าหรือไม่ โดยจะต้องมีการตรวจสอบทุกขั้นตอนของการดำเนินงาน นับตั้งแต่การจัดสรรทรัพยากรดำเนินงาน การติดตามความก้าวหน้า การประเมินผลผลิตของแผนงาน/โครงการ และการวัดผลกระทบของการดำเนินงาน เป็นต้น การตรวจสอบการดำเนินงานจะทำให้ทราบถึงผลการปฏิบัติงานที่เกิดขึ้น รวมทั้งทราบปัญหาและอุปสรรค เพื่อเสนอแนะแนวทางการพัฒนาปรับปรุงแก้ไขให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น จำเป็นต้องมีตัวชี้วัด ซึ่งจะสะท้อนผลงานให้เห็นอย่างเป็นรูปธรรม

สำนักงานปลัดกระทรวงในฐานะหน่วยงานกลางที่นำนโยบายจากภาครัฐ และกระทรวงแรงงาน ไปปฏิบัติเพื่อให้เกิดผลการปฏิบัติงานที่มีประสิทธิภาพ ได้นำระบบการบริหารงานมุ่งผลสัมฤทธิ์มาใช้ในปี พ.ศ. 2545 ซึ่งมีกรอบแนวทางการบริหาร ที่ให้ความสำคัญกับผลการปฏิบัติงานแทนความสำคัญของปัจจัยนำเข้า อาทิ งบประมาณ อัตรากำลัง วัสดุครุภัณฑ์ และกระบวนการทำงาน การบริหารมุ่งผลสัมฤทธิ์เป็นวิธีการบริหารที่มุ่งเน้นผลผลิตและผลลัพธ์ของการทำงาน เพื่อประกอบรวมกันเป็นผลสัมฤทธิ์ขององค์กร

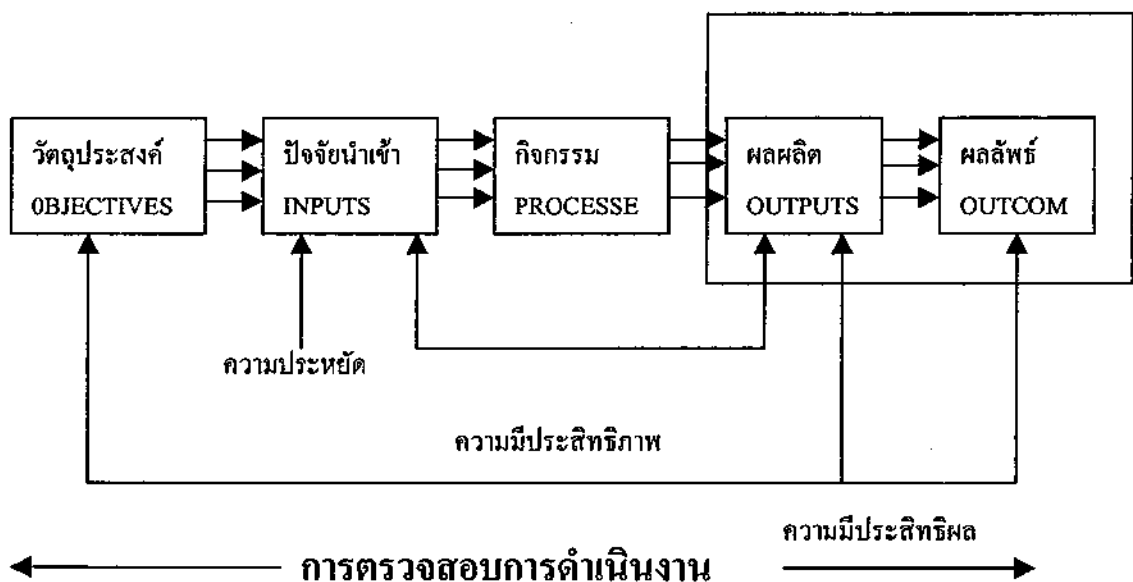
$$\boxed{\text{ผลสัมฤทธิ์}} = \boxed{\text{ผลผลิต}} + \boxed{\text{ผลลัพธ์}}$$

ผลผลิต หมายถึง งาน บริการ หรือกิจกรรมที่เจ้าหน้าที่ทำเสร็จสมบูรณ์ พร้อมส่งมอบให้ประชาชนผู้บริการ ผลผลิตเป็นผลงานที่เกิดจากการดำเนินกิจกรรมของ

ส่วนราชการโดยตรง ตัวอย่างเช่น ผลผลิตของเทศบาลได้แก่ถนนที่ซ่อมได้ 5 กิโลเมตร หรือปริมาณที่ขยะที่จัดเก็บได้ 5 ตัน เป็นต้น

ผลลัพธ์ หมายถึง ผลที่เกิดขึ้นติดตามมา ผลกระทบ หรือเงื่อนไขที่เกิดจากผลผลิต ผลลัพธ์มีความสัมพันธ์โดยตรงกับประชาชนผู้รับบริการและสาธารณชน ตัวอย่างเช่น การที่ประชาชนเดินทางไปอำเภอได้สะดวกเป็นผลลัพธ์ของการซ่อมแซมถนนของเทศบาล และประชาชนมีคุณภาพชีวิตที่ดีขึ้นเป็นผลลัพธ์ของการที่เทศบาลจัดเก็บขยะจนบ้านเมืองสะอาด เป็นต้น

กรอบความคิดในเรื่องการวัดผลการปฏิบัติงาน (ประหยัด ประสิทธิภาพ ประสิทธิผล) ในการบริหารมุ่งผลสัมฤทธิ์สามารถแสดงได้ (ดังรูป)



ที่มา ศูนย์ปฏิบัติการโครงการส่งเสริมประสิทธิภาพในส่วนราชการ สำนักงาน ก.พ. 2544

- 1) ประสิทธิภาพ (Efficiency) หมายถึง การปฏิบัติงานด้วยวิธีที่ดีที่สุดเพื่อประหยัดต้นทุน ได้ผลงานตามเป้าหมายในเวลาอันรวดเร็ว และใช้งบประมาณที่ประหยัด
- 2) ประสิทธิผล (Effectiveness) หมายถึง การปฏิบัติงานเพื่อให้ได้ผลผลิตและผลลัพธ์ตรงตามวัตถุประสงค์ที่กำหนด
- 3) วัตถุประสงค์ (Objectives) หมายถึง เป้าหมายของผลสัมฤทธิ์ของงานที่ต้องการในทั้งระยะสั้น กลางหรือระยะยาว
- 4) ปัจจัยนำเข้า (Inputs) หมายถึง ทรัพยากรที่ใช้ในการผลิต การให้บริการหรือการปฏิบัติงาน เช่น เงินทุน คน อาคาร เครื่องมือ วัสดุ อุปกรณ์ เทคโนโลยี ทรัพย์สินทางปัญญา กฎ ระเบียบ และการรักษาชื่อเสียงขององค์กร เป็นต้น
- 5) กิจกรรม (Processes) หมายถึง กระบวนการทำงาน ได้แก่การนำปัจจัยนำเข้าทั้งหลายมาผ่านกระบวนการเพื่อทำให้เกิดมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรฐานคุณภาพที่ได้กำหนดไว้

การบริหารมุ่งผลสัมฤทธิ์มีขั้นตอนเริ่มจากการกำหนดวิสัยทัศน์ พันธกิจขององค์กรเพื่อให้ทราบทิศทางในอนาคตและภารกิจหลัก อันจะนำไปสู่การกำหนดปัจจัยหลักแห่งความสำเร็จ (Critical Success Factors – CSFs) และตัวชี้วัดผลการดำเนินงานหลัก (Key Performance Indicators – KPIs) ซึ่งจะใช้เป็นเกณฑ์วัดผลการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ในองค์กรเทียบกับเป้าหมายที่กำหนด การตรวจสอบผลลัพธ์ของการดำเนินงานทำให้ทราบความคืบหน้าการปฏิบัติงานและความจำเป็นในการปรับปรุงงานหรือกระบวนการเพื่อให้องค์กรบรรลุวิสัยทัศน์ การกำหนดเป้าหมายตัวชี้วัดผลการดำเนินงานหลักและการบันทึกผลการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ต้องกระทำอย่างสม่ำเสมอ เพื่อเสนอรายงานต่อผู้บริหารระดับสูง ซึ่งมีขั้นตอนการดำเนินการที่สำคัญ ดังนี้

- 1) การกำหนดผลสัมฤทธิ์ที่ต้องการ
- 2) การกำหนดตัวชี้วัดผลสำเร็จของงาน
- 3) การเลือกวิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล
- 4) การกำหนดมาตรฐานการปฏิบัติงาน
- 5) การรายงานผลสัมฤทธิ์
- 6) การใช้ประโยชน์ข้อมูลการวัดผลการปฏิบัติงาน

1. การกำหนดผลสัมฤทธิ์ที่ต้องการ

ในการดำเนินกิจกรรมใด ๆ จะต้องเริ่มต้นที่วัตถุประสงค์ว่าต้องการให้เกิดผลอะไร การกำหนดวัตถุประสงค์ คือการแสดงทิศทางของการดำเนินงานของโครงการนั้น โดยมีเป้าหมายของผลที่ต้องการจะได้รับ วัตถุประสงค์และเป้าหมายของโครงการเปรียบเทียบกับเข็มทิศช่วยชี้นำการทำงาน และยังใช้ในการกำหนดตัวชี้วัดเพื่อตรวจสอบความสำเร็จของโครงการ และประเมินผลโครงการในภายหลังด้วย สำหรับกรอบการกำหนดผลสัมฤทธิ์ที่ต้องการประกอบด้วย 4 มุมมอง (Balance Scorecard) ดังนี้

1.1 มุมมองด้านผู้มีส่วนเกี่ยวข้องภายนอกองค์กร (External Perspective) เป็นการพิจารณาองค์กรจากผู้รับบริการ ประชาชน ผู้มีส่วนได้เสียประโยชน์ต่างๆ รัฐบาล หน่วยงานราชการ รัฐวิสาหกิจ องค์กรพัฒนาเอกชน ภาคเอกชน และสถาบันการศึกษาที่อยู่ในสถานะแวดล้อมภายนอกองค์กร ฯลฯ

1.2 มุมมองด้านองค์ประกอบในองค์กร (Internal Perspective) เป็นการพิจารณาย้อนกลับไปที่โครงสร้างองค์กร กระบวนการทำงาน ทรัพยากรมนุษย์ ความสามารถหลักขององค์กร วัฒนธรรม และค่าความนิยม

1.3 มุมมองด้านนวัตกรรม (Innovation Perspective) เป็นการพิจารณาความสามารถขององค์กรต่อการปรับตัวให้สอดคล้องกับความต้องการของผู้รับบริการที่เปลี่ยนแปลงในอนาคต การมองไปในอนาคตต่อองค์กรควรริเริ่มสร้างสรรค์อย่างไรเพื่อให้สามารถตอบสนองความต้องการของประชาชนได้ดียิ่งกว่าเดิม

1.4 มุมมองด้านการเงิน (Financial Perspective) ให้ความสำคัญกับการประหยัดทรัพยากรทางการบริการ ความคุ้มค่าของเงินงบประมาณที่ใช้รวมถึงการทุจริตและประพฤตินิชอบที่ปรากฏ

2. การกำหนดตัวชี้วัดผลการดำเนินงานหลัก

ตัวชี้วัดผลการดำเนินงานหลักเป็นส่วนสำคัญในการตรวจสอบความสำคัญของโครงการและประเมินผลโครงการ โดยจำแนกลักษณะสำคัญของตัวชี้วัดผลสำเร็จของงาน 5 ประเภท คือ

2.1 ตัวชี้วัดปัจจัยนำเข้า (Input Indicators) ได้แก่ จำนวนทรัพยากรโดยรวมที่ใช้ในการดำเนินกิจกรรมหรือบริการ เพื่อก่อให้เกิดผลผลิตผลลัพธ์ เช่น

จำนวนเงินที่ใช้ จำนวนบุคลากรที่จำเป็นในการให้บริการ จำนวนวัตถุดิบและอุปกรณ์การผลิต เป็นต้น

2.2 ตัวชี้วัดผลผลิต (Output Indicators) เป็นตัวชี้วัดที่แสดงถึงปริมาณจำนวนสิ่งของที่ผลิตได้จากการดำเนินกิจกรรม เช่น จำนวนผู้เข้ารับอบรมการพัฒนาอาชีพ จำนวนนักเรียนที่รับเข้าเรียน จำนวนบัณฑิตที่จบการศึกษา เป็นต้น

2.3 ตัวชี้วัดผลลัพธ์ (Outcome Indicators) หมายถึง ตัวชี้วัดแสดงถึงผลสัมฤทธิ์ของกิจกรรม เช่น จำนวนผู้จบการศึกษาที่มีงานทำ จำนวนกิโลเมตรของทางด่วนที่มีสภาพอยู่ในเกณฑ์ดี และยังรวมถึงตัวบ่งชี้วัดผลลัพธ์คุณภาพของการบริการ (Quality Indicators) เช่น จำนวนสินค้าที่บกพร่อง จำนวนใบแจ้งหนี้ที่ผิดพลาด จำนวนหนี้ค้างชำระ ระดับความพึงพอใจของประชาชนที่มีต่อการทำงานขององค์กร เป็นต้น

2.4 ตัวชี้วัดประสิทธิภาพ (Efficiency Indicators) หมายถึง ตัวบ่งชี้วัดผลงานที่แสดงค่าใช้จ่ายต่อหน่วยของผลผลิต หรือระยะเวลาในการให้บริการต่อรายการ เช่น ค่าใช้จ่ายต่อหัวของนักเรียนสำเร็จการศึกษา เวลาการทำงานในการปรับสภาพพื้นผิวถนน 1 กิโลเมตร

2.5 ตัวชี้วัดความคุ้มค่า (Cost Effectiveness) หมายถึง ตัวชี้วัดที่แสดงค่าใช้จ่ายของผลลัพธ์ที่แสดงถึงความคุ้มค่า (Value for money) ที่เกิดจากการดำเนินกิจกรรม

3. การเลือกวิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล

การกำหนดแหล่งเก็บข้อมูลและวิธีการเก็บรวบรวมข้อมูลเป็นเรื่องที่จะต้องดำเนินการต่อจากการเลือกตัวชี้วัดผลการปฏิบัติงาน ทั้งนี้เพื่อให้แน่ใจว่าจะได้ข้อมูลที่เที่ยงตรง ถูกต้อง และเชื่อถือได้ วิธีการที่จะได้ข้อมูลดังกล่าว มีดังนี้

3.1 ศึกษาจากเอกสารในองค์กร เช่น กฎหมาย นโยบาย แผนการทำงาน กิจกรรม รวมทั้งเป้าหมาย กลยุทธ์ต่าง ๆ

3.2 สืบหาข้อมูล โครงการ สัมภาษณ์เจ้าหน้าที่ผู้ที่เกี่ยวข้อง การสอบถามการสังเกตการณ์ในพื้นที่

3.3 ศึกษาจากเรื่องและผู้เชี่ยวชาญได้พิจารณาหรือให้ความเห็นไว้

3.4 ศึกษาจากสภาพแวดล้อมที่มีผลกระทบทั้งปัจจัยภายนอกและปัจจัยภายใน

4. การกำหนดมาตรฐานการปฏิบัติงานเพื่อให้เปรียบเทียบผลสัมฤทธิ์ที่จะได้จากโครงการกับมาตรฐานที่ได้ตกลงกันไว้ล่วงหน้า มาตรฐานที่ใช้ในการเปรียบเทียบมีดังนี้

4.1 การวัดผลการปฏิบัติงาน (Performance Measurement) เป็นการสนับสนุนการตัดสินใจของผู้บริหารเพื่อปรับปรุงการปฏิบัติงานโครงการให้บรรลุผลสำเร็จที่กำหนดไว้ การวัดผลการปฏิบัติงานประกอบด้วย การกำหนดเป้าหมายและการเทียบผลการปฏิบัติงานกับเป้าหมายที่ตั้งไว้ การวัดผลการปฏิบัติงานมีทั้งการวัดโดยตัวชี้วัดง่าย ๆ หรือต้องใช้ระบบการวัดที่ซับซ้อนและสามารถวัดในหลายแง่มุม เช่น ความประหยัด (Economy) ความมีประสิทธิภาพ (Efficiency) ความมีประสิทธิภาพ (Effectiveness) หรือคุณภาพบริการ (Service Quality)

4.2 การเทียบงาน (Benchmarking) สามารถเข้าใจได้ไม่ยาก เริ่มจากการหาองค์กรที่ปฏิบัติงานดีที่สุดในสาขาเดียวกับองค์กรที่เราทำอยู่ แล้วทำการศึกษาอย่างละเอียดว่า องค์กรนั้นทำไมถึงทำงานประสบความสำเร็จสูงสุดอย่างนั้น จากนั้นก็วางแผนที่จะยกระดับผลการปฏิบัติงานของเราให้ถึงระดับองค์กรต้นแบบดำเนินการตามแผนที่กำหนดไว้ พร้อมทั้งติดตามดูผลงานที่เกิดขึ้น ซึ่งการเทียบงานก็คือการอาศัยฐานของการวัดผลการปฏิบัติงาน แล้วเปรียบเทียบผลสัมฤทธิ์ของงานและกระบวนการทำงานกับวิธีปฏิบัติที่ดีที่สุด (Best Practice) เพื่อหาทางปรับปรุงกระบวนการให้ดีขึ้นและสามารถเทียบได้กับผลการปฏิบัติงานขององค์กรที่เป็นตัวเทียบ

4.3 คุณภาพการให้บริการ (Service Quality) จุดเน้นของเรื่องคุณภาพการให้บริการอยู่ที่การให้หน่วยงานของรัฐสนใจและตอบสนองต่อความต้องการของผู้รับบริการทั้งในเรื่องการให้บริการและผลสัมฤทธิ์ของงาน ผู้รับบริการจะทำหน้าที่เป็นทั้งผู้ประเมินผล และผู้เสนอแนะความเห็นในการจะปรับปรุงบริการต่อไป เรื่องคุณภาพการให้บริการนี้เป็นเรื่องที่จะมีผลกระทบหรือเกี่ยวข้องกับโดยตรงกับผู้รับบริการมากที่สุด องค์ประกอบของคุณภาพการให้บริการมีดังต่อไปนี้ คือ เรื่อง การเข้าถึง/ความสะดวกในการไปรับบริการ (Accessibility and Convenience) เช่น สถานที่สามารถไปมาได้สะดวก, เวลาเปิดทำการที่เหมาะสม, ความพร้อมของเจ้าหน้าที่ในการให้บริการ, ความไม่ยุ่งยากหรือง่ายต่อความเข้าใจ (Simplicity) เช่น แบบฟอร์มสั้น เข้าใจง่าย ไม่ต้องกรอกข้อมูลซ้ำซ้อนหรือภาษา

ที่งานไม่สลับซับซ้อน การให้บริการอย่างถูกต้อง (Accuracy) การให้บริการที่รวดเร็ว (Timeliness) และการให้บริการที่ปลอดภัย (Safety)

4.4 การประเมินผลโครงการ (Project Evaluation) การประเมินผลการปฏิบัติงานเป็นกระบวนการที่ศึกษาลึกกว่าการวัดผล โดยจะดูถึงความคุ้มค่าของนโยบายหรือโครงการของรัฐเมื่อเสร็จสิ้นโครงการแล้ว โดยพยายามแจกแจงความสัมพันธ์ของเหตุและผล และอธิบายระดับผลการปฏิบัติงานที่ได้ ผลการประเมินสามารถใช้เป็นตัวกระตุ้นให้เกิดการเปลี่ยนแปลงได้เพราะจะชี้ประเด็นปัญหาที่เกิดขึ้น และมีข้อเสนอแนะทางแก้ไขไว้ให้

4.5 การมอบอำนาจ และให้อิสระในการทำงาน (Devolution and Autonomy) การมอบอำนาจและให้อิสระในการทำงาน ถือเป็นเรื่องที่สำคัญมากในการปรับปรุงผลการปฏิบัติงาน ผู้บริหารองค์กรจะได้รับอิสระในหลายเรื่อง เช่น การตัดสินใจดำเนินงาน การบริหารการเงิน การบริหารงานบุคคล และจะมีการยกเลิกข้อจำกัด กฎระเบียบที่เป็นอุปสรรคทิ้งไป โดยแลกเปลี่ยนกับความรับผิดชอบต่อผลสัมฤทธิ์ของโครงการ

5. การรายงานผลสัมฤทธิ์

การวัดผลการปฏิบัติงานไปใช้แล้วจะมีการรายงานผลประกอบด้วยข้อมูลเชิงอธิบายเพื่อความชัดเจนในวัตถุประสงค์และเป็นการสรุปผลงาน โดยมีข้อมูลผลลัพธ์ ผลผลิต และประสิทธิภาพ ซึ่งจะจำแนกตามพื้นที่ปฏิบัติการ กลุ่มผู้รับบริการ และหน่วยให้บริการ จุดเน้นอยู่ที่การค้นหาว่าโครงการนี้ประสบความสำเร็จสูงสุดที่ไหน ทำเพื่อใคร และสภาพการทำงานหรือผลสำเร็จของงานนั้นอยู่ภายใต้สภาวะเงื่อนไขอย่างไร

6. การใช้ประโยชน์ข้อมูลติดตามผลการปฏิบัติงาน ข้อมูลผลการปฏิบัติงานสามารถนำมาใช้ประโยชน์ในการวางแผน การบริหาร และการจัดสรรงบประมาณ แก่ผู้บริหารทุกระดับเพื่อที่จะสะท้อนถึงความประหยัด ความมีประสิทธิภาพ ความมีประสิทธิภาพและความเสมอภาคในการให้บริการ ซึ่งผู้บริหารจะใช้ในการปรับเปลี่ยนวัตถุประสงค์เป้าหมาย รวมถึงการจัดลำดับความสำคัญของโครงการใหม่ และจะใช้ในการปรับปรุงการปฏิบัติงานของโครงการอย่างต่อเนื่อง เพราะเมื่อผู้บริหารและเจ้าหน้าที่นำข้อมูลมาวิเคราะห์จนทราบปัญหา อุปสรรคในการดำเนินงานที่แท้จริงแล้ว ย่อมจะสามารถหาทางแก้ไขปรับปรุงให้โครงการดำเนินการได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลยิ่งขึ้น นอก

จากนั้นข้อมูลผลสัมฤทธิ์จะถูกนำไปใช้ในการจัดสรรงบประมาณ โดยจะเชื่อมโยงการจัดสรรงบประมาณเข้ากับผลงานตามวัตถุประสงค์เป้าหมายของโครงการด้วย

ระบบการบริหารงานงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน

การบริหารงานงบประมาณมุ่งผลสัมฤทธิ์เป็นการมุ่งเน้นให้หน่วยงานของรัฐต่าง ๆ จะต้องระบุเป้าหมายของผลผลิต ผลลัพธ์ของโครงการหรือบริการในงานที่ตนรับผิดชอบ เพื่อนำไปประกอบในการขอจัดสรรงบประมาณ ระบบงบประมาณใหม่นี้ถูกออกแบบมาเพื่อให้ผู้บริหารฝ่ายการเมืองไม่ต้องเสียเวลากับการบริหารระดับจุลภาค เช่น เรื่อง ทรัพยากรที่ใช้ในการดำเนินงาน แต่มุ่งให้ความสนใจที่จะได้ผลการปฏิบัติงานที่ดีที่สุด คู่คุณค่าเงินภาษีของประชาชน โดยจะใช้งบประมาณเพื่อแลกเปลี่ยนกับสัญญาผลการปฏิบัติงานที่หน่วยงานนั้นจะตกลงกับฝ่ายบริหารระบบงบประมาณแนวนอนนี้ให้ความสนใจที่ค่าใช้จ่ายต่อหน่วยของผลลัพธ์ ซึ่งแตกต่างจากระบบงบประมาณแบบเดิมที่เน้นเพียงค่าใช้จ่ายต่อหน่วยของผลผลิต

ในการจัดทำงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน สิ่งสำคัญ คือ การวัดผลสำเร็จของการดำเนินงาน/โครงการ (project achievement) การวัดผลการดำเนินงานจะต้องชัดเจน สมบูรณ์ สามารถนำมาใช้ได้จริงและเหมาะสมกับเวลา โดยทั่วไปการวัดความสำเร็จจะต้องครอบคลุมทั้งความสำเร็จทางปริมาณและคุณภาพ รวมถึงค่าใช้จ่ายที่มีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล ทันตามเวลา ตามเจตนารมณ์ของงาน/โครงการ นอกจากนี้ ความสำเร็จของงาน/โครงการจะต้องครอบคลุมกลุ่มประชากรเป้าหมายที่เหมาะสม และเป็นผู้ได้รับประโยชน์จากผลผลิตภายในเวลาที่ต้องการ (coverage – efficiency) นอกจากนี้การใช้จ่ายที่มีประสิทธิภาพ และมีประสิทธิผล จะเป็นดัชนีที่ใช้ในการวัดคุณภาพของผลลัพธ์และผลผลิตของงาน/โครงการ การกำหนดผลความสำเร็จของการดำเนินงาน/โครงการจะมีหลักเกณฑ์ในการวัดอยู่ 8 ประการ คือ

1. การวัดด้านปริมาณ

ในการกำหนดหน่วยของผลผลิตหากสามารถกำหนดค่านับได้ในด้านปริมาณ จะต้องมีการตรวจวัดความสำเร็จในทุกผลผลิตที่ตรวจนับได้ด้านปริมาณทุกผลผลิต

2. การวัดด้านคุณภาพ

ในกรณีกำหนดผลผลิตในแง่ความมีคุณภาพ วิธีการวัดมาตรฐานของ คุณภาพย่อมแตกต่างกันออกไป ขึ้นอยู่กับรายละเอียดของแต่ละผลผลิต ดังนั้น การวัด ด้านคุณภาพควรจะต้องครอบคลุมเรื่องเหล่านี้

- สามารถสะท้อนถึงความพึงพอใจของผู้ใช้สิ่งของและ/หรือบริการที่ จัดให้
- ให้ความสำคัญถึงความต้องการของประชากรเป้าหมายในการใช้สิ่ง ของและบริการ

3. การวัดด้านต้นทุน

การจัดทำงบประมาณแบบเน้นผลสำเร็จของงานนั้น ต้นทุนในการ ดำเนินงาน ถือเป็นส่วนสำคัญเพื่อจะตรวจสอบว่าต้นทุนเท่าใดจึงจะได้ผลผลิตตามที่ ต้องการ หรือการตรวจสอบว่าต้นทุนมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพอย่างไร เพื่อการดังกล่าว หน่วยราชการจะต้อง จัดทำระบบบัญชีในลักษณะพึงรับพึงจ่าย (accrual accounting system) ของแต่ละกิจกรรมที่จะดำเนินการในอันที่จะก่อให้เกิดผลผลิตนอกจากนี้หน่วย ราชการต้องสามารถคำนวณหาต้นทุนเฉลี่ย (average costs) และต้นทุนส่วนเพิ่ม (marginal costs) ของผลผลิตให้ได้

4. การวัดด้านเวลา

การตรวจสอบว่าผลผลิตสามารถนำส่งผลงาน (delivery system) ได้ ภายในเวลาที่กำหนดไว้ หรือภายในเวลาที่เหมาะสม จะเป็นส่วนหนึ่งของการวัดผลการ ดำเนินงาน การที่หน่วยราชการไม่สามารถนำส่งผลผลิตภายในเวลาที่กำหนด (ยังมีได้ พิจารณาด้านคุณภาพ) ย่อมแสดงถึงความล้มเหลวของงาน/โครงการในระดับหนึ่ง

5. การวัดด้านผลผลิต

การวัดผลผลิตเป็นการวัดผลการดำเนินงานที่เกิดขึ้นจริงเปรียบเทียบกับ ผลที่ต้องการให้เกิดและการมีมาตรฐานของผลผลิตตามแต่ละมาตรฐานที่หน่วยราชการ กำหนดไว้ล่วงหน้า ในกระบวนการจัดทำงบประมาณรายจ่ายประจำปี ในการวัดผลผลิต ควรมีการวัดทั้งในระหว่างปีงบประมาณและเมื่อสิ้นสุดปีงบประมาณ เช่น จำนวนครั้งที่ ให้บริการสาธารณสุขแก่ผู้สูงอายุ จำนวนการฉีดวัคซีน นอกจากนี้ยังมีผลผลิตบาง

ประเภท เช่น โครงการประเภทที่ปรึกษาหรือให้คำแนะนำ การวัดผลผลิตอาจวัดโดยตรวจสอบคุณภาพของแต่ละรายงานภายในกรอบของเวลา ที่กำหนดและวัดปริมาณของงานตามคำแนะนำที่ประสบความสำเร็จ

6. การวัดด้านผลลัพธ์

การวัดความสำเร็จของผลลัพธ์จากผลผลิตของหน่วยราชการเป็นสิ่งที่ทำได้ยาก ดังนั้น การประเมินผลลัพธ์ควรกระทำในช่วงเวลาที่ยาวนาน (time frame) ในการประเมินควรนำนโยบายของรัฐบาลมาพิจารณาร่วมด้วย และผลการประเมินควรแสดงให้เห็นถึงประสิทธิผลของผลผลิต อันจะนำไปสู่ความบรรลุตามวัตถุประสงค์ของงาน/โครงการ และตามนโยบายของรัฐบาลโดยเฉพาะอย่างยิ่งถ้าสามารถแสดงผลออกมาเป็นตัวเลขเชิงประมาณก็ยิ่งมีความชัดเจนขึ้น

7. การวัดประสิทธิภาพของต้นทุนหรือการวัดต้นทุนต่อหน่วยผลผลิต

การวัดต้นทุนต่อหน่วยผลผลิต หมายถึง การวัดจำนวนทรัพยากร ที่ใช้ไปต่อหน่วยของผลผลิตซึ่งเป็นเครื่องมือที่จะชี้ให้เห็นว่าบริการที่รัฐจัดให้แก่ประชาชนใช้ค่าใช้จ่ายต่ำที่สุด แต่ไม่สามารถบอกได้ว่าบริการที่วัดให้นั้นมีคุณภาพและตอบสนองความต้องการของประชาชนหรือไม่ และเมื่อเวลาการดำเนินงาน/โครงการผ่านไป การวัดลักษณะนี้จำเป็นต้องวัดแบบต่อเนื่องและเป็นระยะ เพื่อจะแสดงให้เห็นความเปลี่ยนแปลงของค่าใช้จ่ายต่อหน่วยผลผลิตตั้งแต่ต้นจนจบระยะเวลา ซึ่งจะทราบการมีประสิทธิภาพของการดำเนินงาน/โครงการ เช่น ค่าใช้จ่ายต่อราย ค่าใช้จ่ายของการบริหารต่อผลงานที่ได้ค่าใช้จ่ายต่อผู้ให้บริการ

8. การวัดประสิทธิผลของต้นทุนหรือการวัดต้นทุนต่อหน่วยผลลัพธ์หรือความคุ้มค่า

การวัดความมีประสิทธิภาพของต้นทุนเป็นเครื่องมือในการตัดสินใจที่ดีของผู้บริหารว่างาน/โครงการใดควรจะถูกเลือกมาดำเนินการในการแก้ปัญหาใดปัญหาหนึ่ง โดยวิธีการเปรียบเทียบทางเลือกในการแก้ปัญหาต่างๆ ว่าทางเลือกใดเป็นทางเลือกที่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ของงาน/โครงการ โดยมีต้นทุนต่อหน่วยของผลลัพธ์ต่ำที่สุด

จะเห็นได้ว่าการบริหารงบประมาณมุ่งเน้นผลงานให้มีความสำคัญกับผลลัพธ์ของงาน เรื่องของต้นทุนว่ามีการใช้จ่ายงบประมาณและผลลัพธ์ที่ได้เป็นอย่างไร งบ

ประมาณที่ได้รับจัดสรรตามหน่วยงาน โครงการเหมาะสมหรือไม่ การคิดต้นทุนต่อหน่วย (Unit Cost) สามารถสรุปได้ ดังนี้

ค่าใช้จ่ายที่มีประสิทธิภาพ (cost – efficiency) หมายถึงค่าใช้จ่ายต่ำสุดเท่าที่จะมีได้ โดยการคำนวณในรูปของค่าใช้จ่ายต่อหน่วยของผลผลิต

ค่าใช้จ่ายที่มีประสิทธิผล (cost – effectiveness) หมายถึง การพิจารณาว่าค่าใช้จ่ายของผลผลิตจากงาน/โครงการต่างๆ ที่มีผลก่อให้เกิดผลลัพธ์โดยตรง ซึ่งหน่วยงานดำเนินงานต่างๆ จะต้องกำหนดวิธีการในการวัดประสิทธิผลของค่าใช้จ่ายที่จะให้เกิดผลลัพธ์ว่าเป็นเช่นไร

การวัดผลการดำเนินงาน (performance measurement) คือ การตรวจวัดความสำเร็จของผลผลิต หน่วยในการตรวจวัดต้องกำหนดให้สามารถนับได้ในการประเมินผลงาน หน่วยในการตรวจวัดนี้จะต้องชัดเจน สมบูรณ์ สามารถนำมาใช้ได้และเหมาะสมกับเวลาโดยทั่วไป ผลการดำเนินงานในการตรวจวัดจะเป็นที่ยอมรับจะต้องครอบคลุมทั้งปริมาณ คุณภาพ ค่าใช้จ่ายและเวลาที่ใช้ในการดำเนินการด้วย

การวัดประสิทธิภาพหรือต้นทุน (cost efficiency) คือ การตรวจสอบการสร้างผลผลิตหรือการให้บริการภายใต้ต้นทุนต่ำที่สุดที่สามารถทำได้ ซึ่งมักจะนำเสนอในรูปของต้นทุน หรือค่าใช้จ่ายต่อหน่วยของผลผลิต เช่น ค่าใช้จ่ายต่อครั้งในการตรวจรักษาคคนไข้ ค่าใช้จ่ายของนักเรียนต่อคนต่อปี ค่าใช้จ่ายของนักโทษต่อคนต่อปี

การวัดประสิทธิผล (effectiveness) คือ การตรวจสอบว่าผลผลิตที่เกิดขึ้นมีผลก่อให้เกิดผลลัพธ์หรือไม่ อย่างไร และหน่วยงานของรัฐควรจะต้องเสนอแนะวิธีการในการวัดประสิทธิผลของผลผลิตในการทำให้เกิดผลลัพธ์ก่อนการดำเนินงาน/โครงการต่างๆ การวัดประสิทธิผลถือเป็นสิ่งที่สำคัญที่สุดในการที่จะตัดสินใจว่าแผนงานหรืองาน/โครงการใดสมควรจะได้รับการจัดสรรงบประมาณเท่าใด แต่การวัดประสิทธิผลของการให้บริการสาธารณะเป็นสิ่งยากที่จะตรวจวัดได้เพราะมีองค์ประกอบของความสำเร็จอยู่หลายประการ ดังนั้นในการวัดประสิทธิผลในบางกรณีส่วนใหญ่จะเป็นการวัดในเชิงคุณภาพของผลผลิตหรือบริการมากกว่าผลผลิตหรือบริการ เป็นไปตามความต้องการของประชาชน เป้าหมายหรือไม่ มากน้อยอย่างไร

2.6 การตรวจสอบและประเมินผลการดำเนินงาน

จากระบบการบริหารที่กล่าวมาแล้วข้างต้น เมื่อนำมาปรับใช้กับการตรวจสอบการดำเนินงานมีจุดสำคัญอยู่ที่การประเมินประสิทธิภาพ ประสิทธิผลและความคุ้มค่าในการดำเนินงาน ตามแผนงาน งาน/โครงการ ของส่วนราชการ ซึ่งการตรวจสอบและการประเมินผลในด้านต่างๆ สรุปได้ดังนี้

2.6.1 การประเมินด้านประสิทธิผลและความคุ้มค่า

การตรวจสอบประสิทธิผลและความคุ้มค่า เป็นการตรวจสอบเพื่อให้ทราบว่า การดำเนินงานบรรลุตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้หรือไม่ ถ้าไม่บรรลุผลจะปรับปรุงการดำเนินงานให้ดีและบรรลุผลมากขึ้นได้อย่างไร และถ้าการดำเนินงานบรรลุตามเป้าหมาย ผลที่ได้รับคุ้มค่างบเงินที่ต้องจ่ายไปเพื่อให้ได้ผลนั้นมา หรือไม่อย่างไร ซึ่งเป็นการประเมินประสิทธิผลตามวิธีประเมินโดยตรง โดยเปรียบเทียบระหว่างผลงานจริงกับผลงานที่คาดว่าจะได้รับตามวัตถุประสงค์และประเมินความคุ้มค่าโดยเปรียบเทียบสัดส่วนระหว่างผลได้และต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายของโครงการส่วนการประเมินโดยอ้อม ได้แก่ การพิจารณาผลได้ที่วัดเป็นตัวเงินไม่ได้ และผลกระทบที่มีต่อเศรษฐกิจและสังคม การตรวจสอบประสิทธิผลและความคุ้มค่าจึงเป็นการประเมินความก้าวหน้าของงาน/โครงการ โดยพิจารณาว่าผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นจริงแตกต่างจากที่กำหนดไว้ในแผนงานอย่างไร

2.6.2 การประเมินด้านประสิทธิภาพและความประหยัด

ความหมายของคำว่า ความประหยัดและประสิทธิภาพ คือ

- ความประหยัด หมายถึง ความสามารถในการลดต้นทุนหรือใช้ทรัพยากรต่ำกว่าที่กำหนดในแผน โดยยังได้ผลตามวัตถุประสงค์ที่ต้องการ เช่น เมื่อหน่วยงานดำเนินงานเสร็จบรรลุตามวัตถุประสงค์แล้ว มีทางเลือกอื่นใดอีกหรือไม่ที่จะทำให้เสียต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายน้อยกว่าที่เป็นอยู่ ถ้าไม่มีก็แสดงว่าหน่วยงานได้ดำเนินงานอย่างมีความประหยัดหรือเสียต้นทุนต่ำสุดแล้วนั่นเอง

- ประสิทธิภาพ หมายถึง ความสามารถในการลดต้นทุนหรือใช้ทรัพยากรต่อหน่วยของผลผลิตที่ได้จากการดำเนินงานต่ำกว่าที่กำหนดไว้ในแผน หรือใน

ทางกลับกัน หมายถึง ความสามารถในการเพิ่มผลผลิตหรือผลประโยชน์ต่อหน่วยของต้นทุนที่ใช้ในการดำเนินงานสูงกว่าที่กำหนดไว้ในแผน หรืออีกนัยหนึ่งประสิทธิภาพเป็นอัตราส่วนแสดงให้เห็นถึงความสัมพันธ์ระหว่างผลผลิตหรือผลประโยชน์ที่ได้รับกับต้นทุนหรือทรัพยากรที่ใช้ในการดำเนินงานจริงเมื่อเปรียบเทียบกับแผนที่วางไว้

ประสิทธิภาพและความประหยัดมีความหมายใกล้เคียงกันมากไม่สามารถแบ่งแยกออกจากกันได้ชัดเจน ความประหยัดถือได้ว่าเป็นส่วนหนึ่งของความมีประสิทธิภาพ เนื่องจากความประหยัดมุ่งเน้นเฉพาะความสามารถในการลดต้นทุนหรือทรัพยากรวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิต เพื่อให้ได้ผลผลิตตามวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายที่วางไว้ แต่ประสิทธิภาพจะเกี่ยวข้องกับความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนและผลผลิตที่เปลี่ยนแปลงไป การประเมินประสิทธิภาพและความประหยัดตามวิธีประเมินโดยตรงโดยเปรียบเทียบต้นทุนต่อหน่วยของผลงานที่ได้จากการดำเนินงานจริงที่กำหนดไว้ในแผน ส่วนการประเมินโดยอ้อม ได้แก่ การพิจารณาวิธีการปฏิบัติขั้นตอนการปฏิบัติงานและการใช้ทรัพยากร การตรวจสอบดังกล่าวเป็นการใช้ต้นทุนต่อหน่วยตามที่กำหนดไว้ในแผน เป็นเครื่องชี้วัดประสิทธิภาพและความประหยัด

2.6.3 วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบและประเมินผล

- 1) เพื่อให้ทราบว่าผลการดำเนินงานบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายอย่างมีประสิทธิภาพ ประหยัด และถูกต้องตามกฎหมาย ระเบียบ หรือไม่ อย่างไร
- 2) เพื่อติดตาม เร่งรัด การดำเนินงานของหน่วยงานให้บรรลุผลสำเร็จและเป็นไปตามแผนหรือนโยบายที่กำหนด
- 3) เพื่อให้ทราบว่าผลลัพธ์และผลกระทบที่เกิดจากการดำเนินงานของหน่วยงานส่งผลในทางบวกหรือลบต่อหน่วยงาน หรือต่อสาธารณะชนโดยรวมหรือไม่ อย่างไร
- 4) เพื่อให้ข้อสังเกต ข้อคิดเห็น และหรือข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์ต่อการบริหารงานและการปฏิบัติงาน รวมทั้งการปรับปรุงแก้ไขกระบวนการปฏิบัติงาน หรือการดำเนินงานของแผนที่เสร็จสิ้นไปแล้ว หรือแผนที่กำลังดำเนินการอยู่ หรือแผนที่จะจัดทำต่อไปในอนาคต

2.6.4 ประโยชน์ของการตรวจสอบและประเมินผล

- 1) ช่วยให้การดำเนินงานของหน่วยงานบรรลุวัตถุประสงค์ เป้าหมายหรืองานตามแผนอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ และประหยัด
- 2) ช่วยพัฒนาการดำเนินงานของส่วนราชการให้เป็นระบบมากขึ้น
- 3) ช่วยพัฒนาและเสริมสร้างระบบการควบคุมภายในให้เข้มแข็งและรัดกุมยิ่งขึ้น
- 4) ช่วยสนับสนุนให้การปฏิบัติงาน รวมทั้งการบริหารแผนงานงาน/โครงการของหน่วยงานเป็นไปในลักษณะมุ่งเน้นผลสำเร็จในภาพรวมมากยิ่งขึ้น
- 5) ช่วยชี้ให้เห็นถึงความสำคัญหรือจำเป็นเร่งด่วนมีปัญหาคอขวดและข้อจำกัดจากการดำเนินงานตามโครงการเพื่อใช้เป็นข้อมูลในการพิจารณาจัดสรรงบประมาณในปีต่อไป

2.7 การตรวจสอบการดำเนินงานเพื่อช่วยผู้บริหาร

จากการตรวจสอบและประเมินผลนำไปสู่การตรวจสอบในรูปแบบใหม่ที่เรียกว่าการตรวจสอบการดำเนินงาน สามารถช่วยให้ผู้บริหารในการบริหารงาน ดังนี้

- 2.7.1 ให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องผลกระทบต่อแผนงานและการปฏิบัติงาน
- 2.7.2 ให้ผู้บริหารได้ทราบถึงผลลัพธ์ / ผลที่ตามมา ตลอดจนค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้น ซึ่งข้อมูลเหล่านี้เป็นปัจจัยในการนำมาวางแผนการควบคุมภายในต่อไปได้
- 2.7.3 ช่วยให้ผู้บริหารเกิดความมั่นใจในผลลัพธ์ที่เกิดจากการบริหารงาน
- 2.7.4 ช่วยให้ผู้บริหารมั่นใจได้ว่าการสอบทานในเรื่องที่เน้นถึงความมีนัยสำคัญ เพื่อช่วยให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร

โดยที่การตรวจสอบและประเมินผลการปฏิบัติงานมักไม่มีรายละเอียดพอที่จะวัดผลการปฏิบัติงานที่สมบูรณ์แบบ ครอบคลุมผลปฏิบัติงานอย่างครบถ้วน เนื่องจากข้อมูลผลการปฏิบัติงานที่รวบรวมได้ จะไม่สามารถหาสาเหตุที่ทำให้เกิดผลลัพธ์หรือผลกระทบ เพราะยังมีปัจจัยอื่นที่อยู่นอกเหนือการควบคุมหลายสาเหตุ การวัดผลงานดังกล่าวเป็นการจัดให้มีข้อมูลเกี่ยวกับผลการปฏิบัติงานและคุณภาพของงาน ซึ่งมีประโยชน์ต่อการติดตามผลลัพธ์ของงานในระยะสั้นมากกว่าในระยะยาว ทั้งนี้เพราะตัวข้อมูลไม่ได้

แสดงให้เห็นจุดอ่อนหรือความเสี่ยงในกิจกรรมของโครงการและไม่สามารถใช้บอกว่าควรดำเนินการปรับปรุงแก้ไขโครงการอย่างไร ดังนั้นจะต้องมีการตรวจสอบการดำเนินงาน ซึ่งเป็นการตรวจสอบผลการดำเนินงานในเชิงวิเคราะห์และประเมินผล โดยรวมถึงการสอบทานความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการดำเนินงานขององค์กร ทั้งในด้านผลงานในเชิงปริมาณ และคุณภาพของผลงานภายใต้ระยะเวลาที่กำหนดและต้นทุนการดำเนินงานที่เหมาะสม ซึ่งผลการตรวจสอบการดำเนินงานที่สมบูรณ์โดยผู้ตรวจสอบที่มีความรู้ความสามารถและปฏิบัติงานได้อย่างอิสระ จะอำนวยความสะดวกอย่างมากต่อผู้บริหาร จะทำให้ผู้บริหารสามารถทราบถึงผลงาน ศักยภาพการดำเนินงานในด้านต่าง ๆ ขององค์กรอันเป็นรากฐานสำคัญที่ส่งผลต่อการดำเนินงานขององค์กร นอกจากนี้ทำให้ผู้บริหารทราบถึงผลการดำเนินงานที่อาจเบี่ยงเบนไปจากแผนงานที่กำหนดตลอดจนปัญหาหรืออุปสรรคที่เกิดขึ้นกับการดำเนินงาน ตลอดจนสามารถทราบผลกระทบที่อาจเกิดขึ้น และกระทบต่อโอกาสความสำเร็จของแผนงาน รวมทั้งแนวทางแก้ไขที่เป็นไปได้ซึ่งข้อมูลเหล่านี้เป็นข้อมูลที่มีนัยสำคัญต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร อันจะช่วยให้องค์กรสามารถปรับเปลี่ยนนโยบายและกลยุทธ์ในการดำเนินงานทั้งระยะสั้นและระยะยาวได้ทันการณ์ ซึ่งจะช่วยให้องค์กรประสบผลสำเร็จตามที่คาดหวังไว้

บทที่ 3

แนวปฏิบัติการตรวจสอบการดำเนินงานภาครัฐ

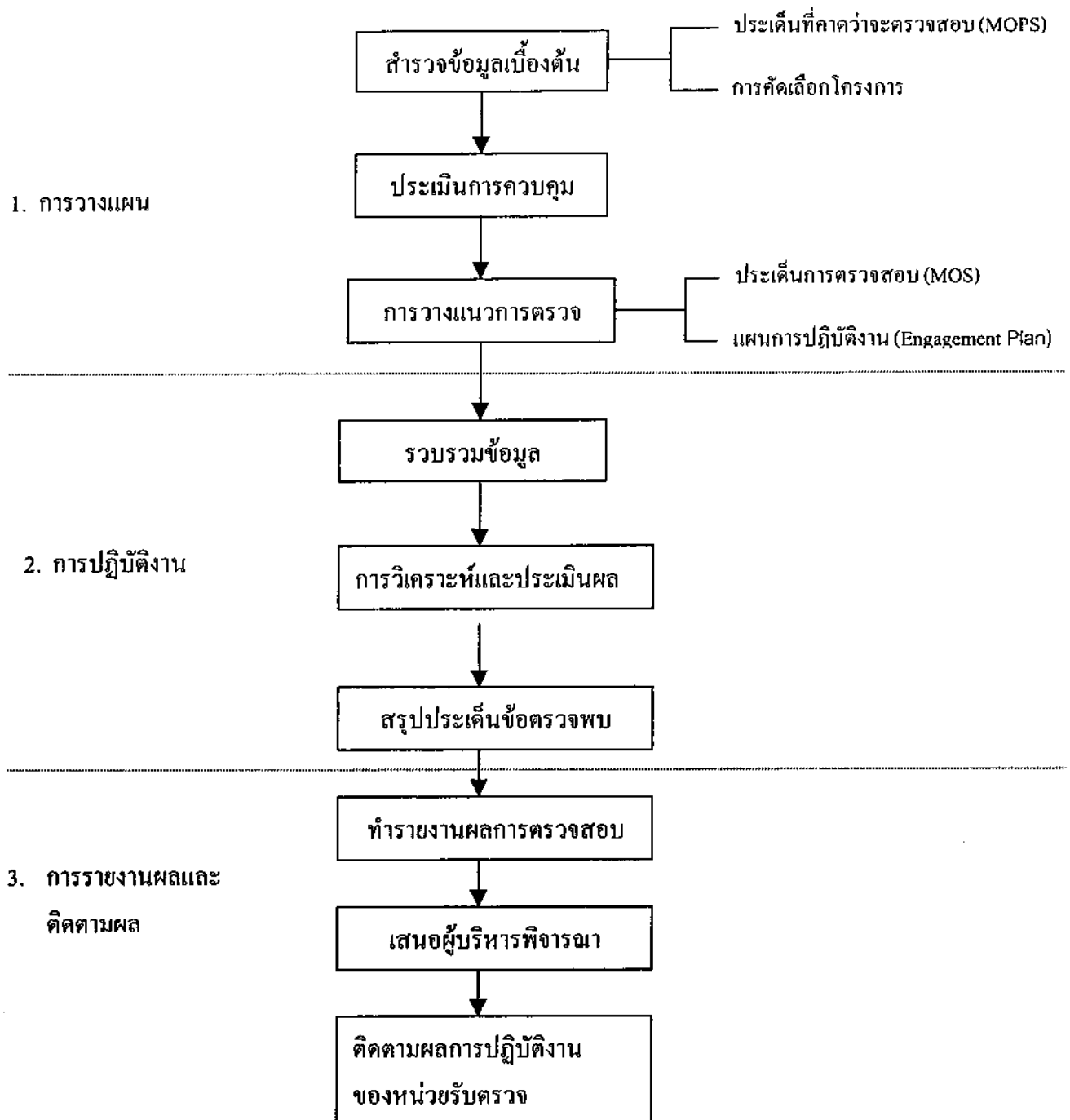
จากที่ได้กล่าวมาแล้วในบทที่ 2 ว่าการตรวจสอบการดำเนินงานเป็นเครื่องมือที่สำคัญของผู้บริหารในการตรวจสอบการดำเนินงานของหน่วยงานว่าเป็นไปตามวัตถุประสงค์ มีประสิทธิผล ประสิทธิภาพ และประหยัดคุ้มค่า โดยที่การตรวจสอบการดำเนินงานค่อนข้างเป็นเรื่องใหม่สำหรับหน่วยงานจึงมีปัญหว่าผู้ตรวจสอบภายในจะมีแนวปฏิบัติการตรวจสอบการดำเนินงานอย่างไร โดยแบ่งกระบวนการตรวจสอบการดำเนินงานออกเป็น 3 กระบวนการใหญ่ ๆ ดังนี้

1. กระบวนการวางแผนการตรวจสอบ จากการสำรวจข้อมูลเบื้องต้นอย่างละเอียดและทำความเข้าใจในกิจกรรมต่าง ๆ ของหน่วยรับตรวจ พร้อมทั้งประเมินระบบการควบคุมภายในของกิจกรรมนั้น ๆ เพื่อนำข้อมูลดังกล่าวไปวางแผนการตรวจสอบ ประกอบด้วย การเลือกโครงการ การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น การประเมินการควบคุมภายใน และการวางแผนการตรวจสอบ

2. กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบ เริ่มจากการรวบรวมข้อมูลต่าง ๆ ของหน่วยรับตรวจแล้วนำมาวิเคราะห์และประเมินผล รวมทั้งสรุปข้อเท็จจริงหรือข้อตรวจพบต่าง ๆ ที่ได้จากการตรวจสอบโดยให้บันทึกข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบทั้งหมดไว้ในกระดาษทำการเพื่อสรุปข้อตรวจพบ

3. กระบวนการรายงานและติดตามผลการตรวจสอบ เป็นการเสนอข้อเท็จจริงหรือข้อตรวจพบ ปัญหาอุปสรรคและข้อเสนอแนะที่ได้จากการตรวจสอบมาจัดทำรายงานผลการปฏิบัติงานเพื่อเสนอหัวหน้าส่วนราชการ รวมทั้งติดตามการปฏิบัติตามข้อสั่งการของหัวหน้าส่วนราชการหรือไม่อย่างไร เพื่อรายงานการติดตามผลการตรวจสอบดังกล่าวให้หัวหน้าส่วนราชการทราบต่อไป

กระบวนการตรวจสอบการดำเนินงาน
(Performance Audit Process)



ที่มา : คัดแปลงจากกระบวนการปฏิบัติตรวจสอบภายใน กลุ่มพัฒนาระบบตรวจสอบภายใน กรมบัญชีกลาง

3.1 กระบวนการวางแผนการตรวจสอบ

1. การเลือกโครงการตรวจสอบ เนื่องจากจุดประสงค์หลักของการตรวจสอบการดำเนินงานอยู่ที่การประเมินประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และความคุ้มค่า ดังนั้นการเลือกเรื่องหรือโครงการที่จะทำการตรวจสอบจึงควรให้ได้ประโยชน์มากที่สุด

1.1 ลักษณะของโครงการที่เลือกตรวจ มีลักษณะดังนี้ คือ

- 1) มีความสำคัญและได้รับความสนใจจากหลาย ๆ ฝ่าย
- 2) มีปัญหาอุปสรรคและข้อผิดพลาดในการดำเนินงาน
- 3) ใช้งบประมาณจำนวนมาก
- 4) มีผลการดำเนินงานเกิดขึ้นแล้ว
- 5) มีเป้าหมาย วัตถุประสงค์ชัดเจน สามารถตรวจสอบได้
- 6) มีความเสี่ยงที่จะไม่บรรลุผลสำเร็จ

1.2 เกณฑ์ตัดสินใจในการเลือกโครงการ การพิจารณาว่าโครงการตรวจสอบใดสมควรจะเลือกตรวจ และบรรจุไว้ในแผนการตรวจสอบประจำปี ควร มีลักษณะ ดังนี้

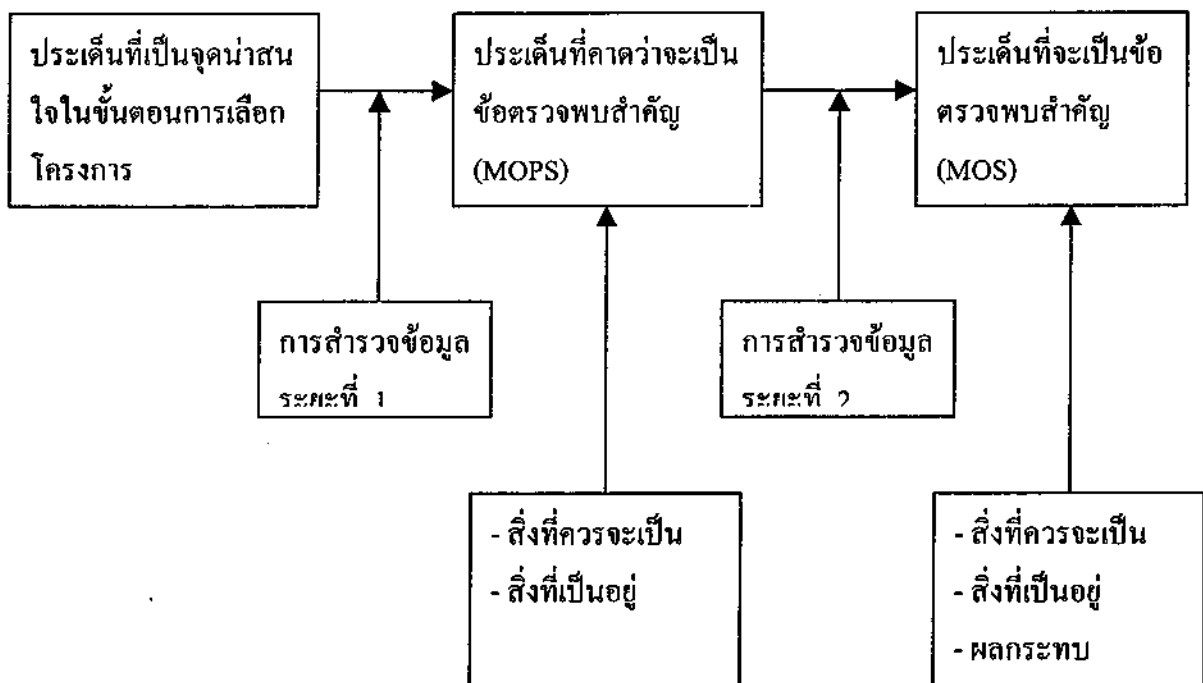
- 1) ได้โครงการตรวจที่มีคุณค่าพอ หรือได้ประโยชน์อย่างคุ้มค่าเมื่อเทียบกับโครงการอื่น
- 2) มั่นใจได้ว่าโครงการที่เลือกนั้นมีความเหมาะสม เมื่อเทียบกับอัตราค่าล่วงเวลาในการตรวจสอบ
- 3) ได้โครงการที่สามารถตรวจสอบได้โดยไม่เกิดการสูญเปล่าทั้งด้านเวลา และค่าใช้จ่ายจำนวนมาก และให้ได้ผลการตรวจสอบที่คุ้มค่า

หลังจากการพิจารณาเลือกโครงการตรวจสอบแล้วจะจัดทำแผนการตรวจสอบประจำปีเสนอขอความเห็นชอบจากผู้บังคับบัญชาตามลำดับชั้น เพื่อเป็นแผนในการตรวจสอบประจำปีต่อไป

2. การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น เป็นการค้นหาข้อมูลเกี่ยวกับหน่วยรับตรวจ เพื่อทำการศึกษาและเข้าใจเกี่ยวกับโครงการ วัตถุประสงค์ จุดแข็ง/จุดอ่อนของโครงการ รวมทั้งปัญหาอุปสรรคในการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจ เพื่อนำไปกำหนดประเด็นการตรวจสอบและใช้เป็นข้อมูลในการตัดสินใจตรวจสอบ

2.1 การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น แบ่งออกเป็น 2 ระยะ คือ

- 1) การสำรวจข้อมูลเบื้องต้นระยะที่ 1 เป็นการศึกษายข้อมูลพื้นฐาน การกำหนดขอบเขตในการสำรวจโดยระบุประเด็นที่คาดว่าจะ เป็นข้อตรวจพบที่สำคัญ (Matters of Potential Significance หรือ MOPS) โดยจัดลำดับความสำคัญของเรื่องที่ควรตรวจ และความสำคัญของประเด็นที่จะตรวจ
- 2) การสำรวจข้อมูลเบื้องต้นระยะที่ 2 เป็นการวางแผนสำรวจข้อมูล เบื้องต้นเพื่อระบุประเด็นที่จะเป็นข้อตรวจพบสำคัญ (Matters of Significance หรือ MOS) ซึ่งได้จากผลการสำรวจข้อมูลระยะแรก



ที่มา: คัดแปลงจากคู่มือโครงการประชุมเชิงปฏิบัติการ เรื่อง การตรวจสอบการดำเนินงานของ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

2.2 ข้อมูลที่ต้องการจากการสำรวจข้อมูลเบื้องต้น มีดังนี้

- 1) ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับโครงการ
 - ความเป็นมา
 - วัตถุประสงค์ เป้าหมาย
 - กิจกรรมและวิธีปฏิบัติงาน
 - พื้นที่ดำเนินโครงการ
 - งบประมาณ แหล่งที่มาของเงิน การใช้จ่ายเงิน
 - ระยะเวลา
 - หน่วยงานที่รับผิดชอบ
 - นโยบาย คำสั่ง ระเบียบ
 - วิธีการติดตามและประเมินผล
- 2) ผลการดำเนินงาน/ความสำเร็จของกิจกรรมหลักต่างๆ ตามระยะเวลาที่กำหนด
- 3) ปัญหา อุปสรรค หรือข้อจำกัดของโครงการตรวจ

2.3 การประชุมผลการสำรวจเบื้องต้น เป็นการประชุมที่มีความสำคัญมากเพราะจะเป็นการพิจารณาว่า จากผลการสำรวจข้อมูลเบื้องต้นนั้น พบประเด็นที่เป็นสาระสำคัญอย่างแน่นอน ชัดเจน เพียงพอที่จะดำเนินการตรวจสอบต่อไปในรายละเอียดหรือไม่พบประเด็นสำคัญและควรยุติการตรวจสอบเพราะโครงการนั้นไม่มีประเด็นปัญหาที่น่าจะเป็นข้อตรวจพบที่สำคัญ มีหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการพิจารณาตัดสินใจ ดังนี้

- 1) กำหนดเป้าหมายและวัตถุประสงค์โครงการไว้ชัดเจนหรือไม่
- 2) วัตถุประสงค์และเป้าหมายที่ได้กำหนดไว้สมเหตุสมผลและมีความเหมาะสมหรือไม่
- 3) มีแผนการทำงานกำหนดไว้ตามหลักการบริหารที่ดีหรือไม่
- 4) การดำเนินงานล่าช้ากว่าแผนงานที่กำหนดไว้เดิมมากหรือไม่
- 5) ประเด็นที่คาดว่าจะมีปัญหา หรือข้อตรวจพบ พบข้อมูล หรือคาดว่าจะหาข้อมูลที่พิสูจน์ข้อเท็จจริงดังกล่าวนั้น โดยชัดเจนหรือไม่

3. การประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในด้านการบริหาร เป็นการประเมินและวิเคราะห์สภาพของการจัดการและบริหารองค์การรวมทั้งระบบหรือวิธีปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจ ที่นำมาใช้ในการบริหารองค์การให้บรรลุเป้าหมาย เพื่อให้ทราบว่าการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจมีความคล่องตัว มีระบบการควบคุมที่เหมาะสม เป็นไปอย่างคุ้มค่า ประหยัด และมีประสิทธิผลหรือไม่ เพียงใด เช่น การจัดองค์การ วิธีการปฏิบัติงาน และการบันทึกรายงานต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับขบวนการตัดสินใจของฝ่ายบริหาร การควบคุมภายในด้านการบริหารจึงเป็นเรื่องของระบบการบริหารต่าง ๆ ที่จะนำมาใช้ในการบริหารองค์การให้บรรลุเป้าหมายหรือนโยบายที่กำหนด ซึ่งการประเมินอาจทำได้ 3 วิธี คือ

3.1 การใช้ผังแสดงขั้นตอนหรือทางเดินของงาน เป็นการแสดงลำดับเหตุการณ์และขั้นตอนการทำงานต่างๆ ในรูปของแผนภาพ เพื่อใช้วิเคราะห์ความเหมาะสมของขั้นตอนหรือกระบวนการต่างๆ ที่เป็นอยู่

3.2 การสัมภาษณ์ เป็นวิธีที่ทำให้ผู้ตรวจสอบมีโอกาสซักถามเพิ่มเติมเกี่ยวกับประเด็นที่สงสัย ซึ่งวิธีอื่นอาจจะไม่ให้รายละเอียดที่เพียงพอ การสัมภาษณ์อาจจะทำอย่างเป็นทางการโดยเตรียมคำถามไว้ล่วงหน้า หรือสัมภาษณ์อย่างไม่เป็นทางการโดยกำหนดเพียงหัวข้อที่จะถามเท่านั้น

3.3 การใช้แบบสอบถาม โดยทั่วไปคำถามในแบบสอบถามจะเขียนขึ้นในรูปแบบเดียวกัน คือ หากคำตอบเป็นเชิงบวก หรือใช่ จะบอกถึงระดับความมีประสิทธิภาพการควบคุมภายในที่ดี แต่หากคำตอบเป็นเชิงลบ ปฏิเสธ หรือไม่ใช่ จะมีความหมายในทางตรงกันข้าม

4. การวางแผนการตรวจ เป็นการวางแผนการปฏิบัติงานไว้ล่วงหน้าจะทำให้รู้จุดเริ่มต้น เป้าหมาย วัตถุประสงค์ตลอดจนวิธีการตรวจสอบ ในขั้นตอนนี้ผู้ตรวจสอบต้องกำหนดประเด็นข้อตรวจพบสำคัญ (MOS) และวัตถุประสงค์การตรวจให้ชัดเจนแน่นอนแล้วเพื่อให้ใช้คน ระยะเวลา และงบประมาณอย่างมีประสิทธิภาพที่สุด แผนการตรวจสอบควรประกอบด้วย ข้อมูลดังนี้

4.1 ประเด็นการตรวจสอบ (MOS)

4.2 วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ (เป็นประเด็นย่อยที่กำหนดขึ้นเพื่อสนับสนุนประเด็นการตรวจสอบ (MOS) ที่ตั้งไว้ได้ข้อมูลสนับสนุนจนครบทั้ง 5 องค์ประกอบ)

4.3 วิธีการตรวจและเทคนิคต่าง ๆ ที่ใช้ในการตรวจสอบ

4.4 แหล่งข้อมูล

4.5 ขอบเขตการตรวจสอบ

4.6 อัตรากำลังและระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบแต่ละขั้นตอน

4.7 ปริมาณงานที่ตรวจสอบ

4.8 กระจายทำการที่เกี่ยวข้อง

4.9 กำหนดแล้วเสร็จของงาน

3.2 กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบ

5. การรวบรวมหลักฐานและจัดทำกระจายทำการ หลักการที่ผู้ตรวจสอบใช้เป็นแนวทางในการพิจารณาคูสมบัติด้านความเหมาะสมและความน่าเชื่อถือของข้อมูลหลักฐาน ได้แก่

- ความเกี่ยวข้องของข้อมูลหลักฐาน หมายถึง ข้อมูลหลักฐานที่ใช้ต้องมีความเกี่ยวข้องสัมพันธ์โดยเหตุใดเหตุหนึ่งกับเรื่องหรือประเด็นที่ตรวจหรือที่กำลังพิจารณา

- ความมีนัยสำคัญของข้อมูลหลักฐาน คือ ข้อมูลหลักฐานที่มีอิทธิพลหรือมีสาระสำคัญต่อการสรุปหรือแสดงความคิดเห็นต่อเรื่องหรือประเด็นที่ตรวจ

- คุณภาพของข้อมูลหลักฐาน ได้แก่ ข้อมูลหลักฐานที่ได้มาจากแหล่งที่น่าเชื่อถือและเป็นข้อมูลหลักฐานที่ถูกต้อง

- ความเพียงพอของข้อมูลหลักฐาน คือ จำนวนของข้อมูลหลักฐานจะต้องมากเพียงพอต่อการสรุปหรือแสดงความคิดเห็นต่อประเด็นหรือเรื่องที่ตรวจ

เทคนิคการรวบรวมข้อมูล เป็นวิธีการรวบรวมหลักฐานและข้อเท็จจริงต่าง ๆ ในกรปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบ โดยผู้ตรวจสอบจะต้องเข้าใจและเลือกใช้เทคนิคการตรวจสอบให้เหมาะสมกับเรื่องที่จะตรวจสอบในแต่ละกรณี เนื่องจากเทคนิคการ

ตรวจสอบแต่ละเทคนิคที่ความยากง่ายต่างกันและให้ได้มาซึ่งหลักฐานความเชื่อถือไม่เท่ากันเมื่อใช้กับบุคคลหรือสถานการณ์ต่างกัน นอกจากนี้แต่ละเทคนิคการตรวจสอบก็มีข้อจำกัดในการนำไปใช้ ทำให้ในบางครั้งผู้ตรวจสอบอาจใช้เทคนิคการตรวจสอบหลายอย่างมาประกอบกันเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานที่เพียงพอที่ผู้ตรวจสอบจะเสนอความเห็นและข้อเสนอแนะไว้ในรายงานผลการตรวจสอบ เทคนิคการรวบรวมข้อมูลที่ใช้ในการตรวจสอบการดำเนินงาน ดังนี้

- การสุ่มตัวอย่าง
- การสัมภาษณ์
- การสังเกตการณ์
- การตรวจสอบเอกสารหลักฐานสำคัญนอกจากนี้งานตรวจสอบการ

ดำเนินงานต้องใช้เทคนิคอื่นประกอบ เช่น การตรวจนับ การยืนยันยอด การคำนวณ การตรวจหารายการผิดปกติ ฯลฯ

5.1 การสุ่มตัวอย่าง

เป็นการเลือกข้อมูลแต่เพียงบางส่วน ซึ่งสามารถใช้เป็นตัวแทนของข้อมูลทั้งหมดเพื่อนำมาตรวจสอบ การสุ่มตัวอย่างต้องให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ โดยคำนึงถึงว่าข้อมูลทั้งหมดมีโอกาสได้รับการเลือกเท่า ๆ กัน ผลที่ได้รับจึงจะแสดงภาพที่เป็นจริงหรือใกล้เคียงความจริงมากที่สุด ซึ่งในปัจจุบันนิยมใช้กันอยู่ 4 วิธี คือ

5.1.1 วิธี Random Sampling เป็นการเลือกตัวอย่างจำนวนหนึ่งจากข้อมูลทั้งหมด โดยให้แต่ละหน่วยของข้อมูลมีโอกาสที่จะได้รับเลือกเท่าเทียมกันและเป็นไปอย่างยุติธรรม เช่น การจับสลาก เป็นต้น

5.1.2 วิธี Systematic Sampling เป็นการเลือกตัวอย่างโดยการกำหนดระยะหรือช่วงตอนของตัวอย่างที่จะเลือกไว้ด้วยวิธีแบ่งไว้เท่า ๆ กัน เช่น เลือกตัวอย่างใบสำคัญ 1 ฉบับ จากใบสำคัญทุก ๆ 15 ฉบับ เป็นต้น ความห่างของระยะหรือช่วงตอนขึ้นอยู่กับจำนวนข้อมูลและจำนวนตัวอย่างที่ต้องการ

ข้อมูลที่นำมาเลือกตัวอย่างด้วยวิธีนี้ต้องมีคุณสมบัติเหมือนกัน และมีการจัดเรียงลำดับของข้อมูลอย่างถูกต้องและครบถ้วน ผู้ตรวจสอบต้องระวังในการ

กำหนดระยะเวลาของตัวอย่างว่าต้องไม่เป็นผลให้ข้อมูลทั้งหมดถูกเลือกหรือมิได้รับการเลือกเลยด้วย

5.1.3 วิธีการแบ่งข้อมูลออกเป็นกลุ่ม

1) Stratified Sampling เป็นการเลือกตัวอย่างของข้อมูลที่มีลักษณะแตกต่างกัน โดยวิธีดำเนินการเป็น 2 ขั้นตอน คือ

- แบ่งข้อมูลออกเป็นกลุ่มโดยการรวมข้อมูลที่มีลักษณะเหมือนกันไว้ในกลุ่มเดียวกัน
- สุ่มเลือกตัวอย่างจากแต่ละกลุ่มเหล่านั้นอีกครั้งหนึ่งโดยวิธีการสุ่มตัวอย่างอาจแตกต่างกันไปในแต่ละกลุ่ม เพื่อให้ได้ตัวอย่างที่ดี มีความถูกต้องและเชื่อถือได้

วิธีเหมาะสมสำหรับการตรวจสอบพัสดุ ครุภัณฑ์ ที่มีปริมาณมาก และสถานที่เก็บมีหลายแห่ง ซึ่งทำให้ข้อมูลมีโอกาสได้รับการสุ่มตรวจสอบเท่าเทียมกัน

2) Cluster Sampling เป็นการเลือกตัวอย่างของข้อมูลที่มีคุณลักษณะคล้ายคลึงกัน โดยมีวิธีดำเนินการเป็น 2 ขั้นตอน คือ

- แบ่งข้อมูลออกเป็นกลุ่มโดยกำหนดจำนวนเท่ากัน ซึ่งถือตำแหน่งที่ตั้งหรือการเก็บรวบรวมรายการเป็นเกณฑ์ สำหรับการกำหนดจำนวนกลุ่มและจำนวนรายการในแต่ละกลุ่มขึ้นอยู่กับลักษณะและปริมาณของข้อมูลที่มีอยู่ทั้งหมด
- สุ่มเลือกกลุ่มต่าง ๆ ที่แบ่งไว้มาเป็นตัวอย่างกล่าวคือเลือกทั้งกลุ่มมาเป็นตัวอย่างในการสุ่มเลือกตัวอย่างนี้ ซึ่งจะเป็นจำนวนเล็กน้อยเพียงใดขึ้นอยู่กับลักษณะและขนาดของข้อมูล

5.1.4 วิธี Selective Judgement หรือ Sampling เป็นการเลือกข้อมูลที่ยื่นอยู่กับการตัดสินใจของผู้ตรวจสอบว่าจะพิจารณาเลือกสุ่มตัวอย่างใดบ้าง โดยตัวอย่างที่สุ่มเลือกนั้นควรเป็นสิ่งของที่มีคุณลักษณะพิเศษ ซึ่งเคลื่อนย้ายหรือหยิบฉวยได้ และอาจก่อให้เกิดการทุจริตได้ด้วย เช่น ผู้ตรวจสอบควรสุ่มตรวจสอบเครื่องโทรสารมากกว่าเครื่องถ่ายเอกสาร เพราะว่าเครื่องโทรสารสามารถเคลื่อนที่ได้ง่ายกว่าเครื่องถ่ายเอกสาร เป็นต้น

5.2 การสัมภาษณ์ การสัมภาษณ์จะต้องได้รับการออกแบบให้สามารถครอบคลุมเรื่องต่าง ๆ ได้กว้างขวางที่สุด และจากบุคคลที่เหมาะสมด้วย เพื่อให้บรรลุจุดมุ่งหมาย ผู้ตรวจควรให้ความสนใจเป็นพิเศษต่อเรื่องหรือกิจกรรมที่เป็นหรือมีแนวโน้มที่จะเป็นปัญหาหรือประเด็นข้อตรวจพบ เนื่องจากต้องอาศัยศิลปะอย่างมากในการที่จะให้ข้อเท็จจริง โดยไม่ทำให้ผู้รับตรวจอารมณ์เสีย หรือมีปฏิกิริยาต่อต้าน หรือปิดบังข้อเท็จจริงบางประการ และถ้าผู้ตรวจสอบสามารถเข้าใจทัศนคติหรือพฤติกรรมที่ผู้รับตรวจมีต่อตน และสามารถเปลี่ยนแปลงท่าทีของผู้รับตรวจที่มีต่อตนให้เป็นไปในทางที่ดีได้ ก็ย่อมทำให้ได้ทราบข้อมูลหรือข้อเท็จจริงต่าง ๆ ตามที่ต้องการได้อย่างถูกต้อง ซึ่งข้อจำกัดคำตอบที่ได้เป็นเพียงหลักฐานประกอบการตรวจสอบเท่านั้นจะต้องมีการพิสูจน์ด้วยเทคนิคการตรวจสอบอื่น ๆ เพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงจนเป็นที่พอใจ

5.3 การใช้แบบสอบถาม ผู้ตรวจสอบจะต้องตัดสินใจตั้งแต่ในขั้นแรกของการวางแผนว่าจะใช้แบบสอบถามในการรวบรวมข้อมูลหลักฐานต่าง ๆ ในการตรวจสอบหรือไม่ และต้องคำนึงด้วยว่าแบบสอบถามจะเป็นประโยชน์เพียงใด มีเทคนิคการรวบรวมข้อมูลอื่นที่เหมาะสมกว่าโดยให้ได้ผลเท่ากันแต่สิ้นเปลืองน้อยกว่าหรือไม่ หากตัดสินใจใช้แบบสอบถามก็ควรผนวกเป็นส่วนหนึ่งของการวางแผนตั้งแต่ต้น และควรกำหนดวิธีประมวลผลข้อมูลหลักฐานจากคำตอบที่จะได้แบบสอบถามไว้ล่วงหน้าก่อนการออกแบบสอบถาม การใช้แบบสอบถาม และกำหนดคำถามเพื่อให้ได้คำตอบว่า “ใช่” หรือ “ไม่ใช่” หรืออาจเป็นคำถามที่กระตุ้นให้ผู้ตอบใช้ความคิดของตนเองก็ได้ ขึ้นอยู่กับว่าผู้ตรวจสอบต้องการคำตอบในลักษณะใด ทั้งนี้ คำถามที่ใช้ควรมีลักษณะต่อเนื่องกัน

5.4 การสังเกตการณ์ เป็นการสังเกตให้เห็นด้วยตาในสิ่งที่ต้องการทราบอย่างระมัดระวัง โดยใช้ความรู้ความสามารถที่มีอยู่ รวมถึงการใช้วิจารณญาณพิจารณาสิ่งที่ได้เห็น แล้วบันทึกเหตุการณ์ต่างๆ ไว้ ดังนั้นผู้ตรวจสอบที่มีประสบการณ์ที่กว้างขวางย่อมได้ประโยชน์จากการสังเกตการณ์ได้อย่างมากและลึกซึ้งกว่าผู้ที่ประสบการณ์น้อย ผลที่ได้จากการสังเกตการณ์เป็นเพียงข้อมูล que ผู้ตรวจสอบได้ประสบมาจากการปฏิบัติงานจริงในช่วงระยะเวลาที่ทำการสังเกตการณ์เท่านั้น ถ้าจะให้ความเห็นเกี่ยวกับการตรวจสอบนั้นเป็นส่วนรวม ผู้ตรวจสอบจะต้องหาเอกสารหลักฐานมายืนยัน เพื่อให้หน่วยรับตรวจยอมรับข้อสังเกตและยินยอมที่จะแก้ไขตามข้อสังเกตของผู้ตรวจสอบ

5.5 การตรวจสอบความสัมพันธ์ของข้อมูล เป็นการตรวจสอบรายการที่เกี่ยวข้องสัมพันธ์กัน เนื่องจากข้อมูลของรายการอื่น ๆ อาจมีความสัมพันธ์กับรายการอื่น ๆ ได้ เช่น บัญชีเงินงบประมาณเบิกจากคลังปีปัจจุบันสัมพันธ์กับบัญชีรายจ่ายตามแผนงาน งานและโครงการปีปัจจุบัน ดังนั้นการที่รายการที่เกี่ยวข้องสัมพันธ์กันปรากฏอยู่อย่างถูกต้องย่อมแสดงความถูกต้องของบัญชีได้ระดับหนึ่ง ฉะนั้น ผู้ตรวจสอบจึงควรตรวจสอบรายการที่มีความสัมพันธ์กันควบคู่กันไป

5.6 การประเมินผล เป็นการเปรียบเทียบมาตรฐานหรือหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้กับผลการปฏิบัติงานจริงว่าเกิดผลต่างหรือไม่ ถ้าเกิดผลต่าง ผู้ตรวจสอบต้องพิจารณาว่าเกิดขึ้นจากวิธีปฏิบัติไม่รัดกุมหรือไม่ดีพอ หรือว่าเนื่องจากสาเหตุอื่น เมื่อทราบสาเหตุที่แท้จริงแล้วผู้ตรวจสอบต้องวิเคราะห์ต่อไปอีกว่าเกิดจากเหตุสุดวิสัยซึ่งอยู่นอกเหนือการควบคุมของวิญญูชนหรือไม่หากมิใช่ ควรเสนอข้อคิดเห็นเพื่อการปรับปรุงแก้ไขต่อไป ผู้ตรวจสอบต้องใช้วิจารณญาณตัดสินว่าข้อมูลที่นำมาเปรียบเทียบและผ่านการประเมินผลมาแล้วนั้นเพียงพอหรือไม่ ควรเพิ่มหรือลดปริมาณการทดสอบเพียงใดเพื่อให้สามารถนำมาวิเคราะห์ประเมินผลได้ ทั้งนี้ผู้ตรวจสอบต้องประเมินถึงค่าความเสี่ยงที่เกิดขึ้นจากการเพิ่มหรือลดปริมาณการทดสอบรายการดังกล่าวเมื่อเทียบกับผลที่ได้รับกับค่าใช้จ่ายที่ประหยัดได้

เทคนิคการตรวจสอบที่กล่าวมาแล้วข้างต้น เป็นเพียงเทคนิคโดยทั่วไปที่ผู้ตรวจสอบมักนำไปประยุกต์ใช้ในการตรวจสอบ ซึ่งไม่จำเป็นว่าผู้ตรวจสอบทุกคนจะต้องใช้เทคนิคการตรวจสอบดังกล่าวเช่นเดียวกันหมด ผู้ตรวจสอบอาจมีเทคนิคการตรวจสอบอย่างอื่นที่เหมาะสมสำหรับหน่วยงานตนเองได้ ขึ้นอยู่กับผู้ตรวจสอบมีความรู้ความสามารถและประสบการณ์ในการเลือกใช้เทคนิคการตรวจสอบที่เหมาะสมเพียงใดที่จะทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และได้มาซึ่งหลักฐานที่เพียงพอต่อการเสนอความเห็นไว้ในรายงานผลการตรวจสอบ ซึ่งต้องเสนอต่อหัวหน้าส่วนราชการต่อไป

6. การวิเคราะห์ข้อมูล เป็นการพิจารณาเรื่องหรือประเด็นให้ครอบคลุมสาระสำคัญของปัญหาและสามารถหาคำตอบได้ง่ายขึ้น โดยการเปรียบเทียบข้อมูลระหว่างผลการดำเนินงานกับเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์โครงการ ซึ่งจะนำข้อมูลจากแบบสอบถาม การสังเกตการณ์ การสัมภาษณ์ผู้ที่เกี่ยวข้องกับโครงการ และข้อมูลเอกสารของโครงการ

มาประมวลผลข้อมูลทางสถิติด้วยวิธีการแจกแจงความถี่ แสดงผลในรูปของร้อยละ ค่าเฉลี่ย ฯลฯ ซึ่งวิธีการวิเคราะห์ข้อมูลมีขั้นตอนดังนี้

6.1 ตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูล โดยการสอบถามข้อมูลว่ามี ความถูกต้องหรือไม่

6.2 จัดประเภทข้อมูลเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพ

6.3 สรุปข้อมูลหรือใช้วิธีการคำนวณและสถิติตามที่ต้องการเป็นร้อยละ ค่าเฉลี่ย ตัวกลาง ความแปรปรวน การกระจายแบบต่าง ๆ

6.4 การวัดความแตกต่างและความสัมพันธ์จากข้อมูลที่สรุปได้ โดย วิเคราะห์เปรียบเทียบระหว่างสิ่งที่ควรจะเป็นกับสิ่งที่เกิดขึ้นจริง ดังนี้

- ผลผลิตเป็นไปตามที่กำหนดในแผน
- ผลลัพธ์ตรงตามความต้องการหรือไม่
- เกิดผลกระทบอย่างไร ทั้งด้านบวกและด้านลบ
- ปัจจัยที่ใช้เป็นไปตามแผนหรือไม่ การแก้ไขปรับปรุงหลังเสร็จสิ้น

แผนมีประสิทธิผล ประสิทธิภาพหรือไม่

6.5 การนำเสนอข้อมูล

- เสนอข้อมูลที่สำคัญให้เป็นที่น่าสนใจแก่ผู้อ่าน
- เข้าใจง่าย ชัดเจน และใช้ภาษาเขียนธรรมดา
- ดีความเป็นขั้นตอนที่สามารถทำให้ผู้อ่านนำไปใช้ปฏิบัติได้ไม่สับสน
- ลักษณะการตีความจะต้องไม่ทำให้ผู้อ่านนำไปคิดอีกอย่างลึกซึ้ง

7. การสรุปประเด็นข้อตรวจพบ (Audit Finding) เป็นข้อเท็จจริงที่รวบรวม และสรุปหลักฐานที่ได้จากขั้นตอนการตรวจสอบเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจ ประเด็นที่คาดว่าจะพบข้อตรวจพบที่สำคัญ และประเด็นข้อตรวจพบที่สำคัญที่พิจารณา แล้วว่ามีปัญหาหรือมีข้อบกพร่องควรเข้าไปตรวจสอบเพื่อให้ข้อเสนอแนะแก่หน่วยรับตรวจ ในการปรับปรุงประสิทธิภาพของการปฏิบัติงาน ซึ่งไม่จำเป็นว่าต้องเป็นเรื่องปัญหาหรือ ข้อบกพร่องประการเดียว หากผลการตรวจสอบออกมาในด้านดีก็ควรรายงานเพื่อเป็นตัวอย่าง สำหรับโครงการอื่นด้วย

7.1 องค์ประกอบประเด็นข้อตรวจพบในการตรวจสอบการดำเนินงาน จะแตกต่างจากการตรวจสอบทางการเงิน คือ ทางการเงินผู้ตรวจสอบจะกำหนดวิธีการตรวจสอบเพื่อพิสูจน์ความถูกต้อง เชื่อถือได้ของตัวเลขในงบการเงิน ข้อตรวจพบหรือผลสรุปจะออกมาในลักษณะความเห็นแบบมีเงื่อนไข ไม่มีเงื่อนไข ไม่แสดงความเห็น หรือ แสดงความเห็นที่ไม่ถูกต้อง แต่การตรวจสอบการดำเนินงานจะเริ่มต้นจากข้อมูลไม่ชัดเจน และเป็นเรื่องที่ต้องการพิสูจน์ข้อเท็จจริง ดังนั้น ในการสำรวจข้อมูลเบื้องต้นจะต้องค้นหาประเด็นการตรวจสอบเพื่อสรุปเป็นข้อตรวจพบ มีองค์ประกอบดังต่อไปนี้

1) เกณฑ์ในการตรวจสอบ (Criteria) คือ สิ่งที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการเปรียบเทียบกับสภาพที่เกิดขึ้นจริงของโครงการแผนงาน หรือกิจกรรมที่ตรวจสอบซึ่งจะต้องเป็นเกณฑ์ที่ถูกต้อง และใช้เป็นหลักในการดำเนินงานในเรื่องนั้น ๆ ได้แก่ วัตถุประสงค์ หรือเป้าหมายของโครงการ มาตรฐานวิชาชีพ กฎ ระเบียบ ข้อบังคับ หลักวิชาการ

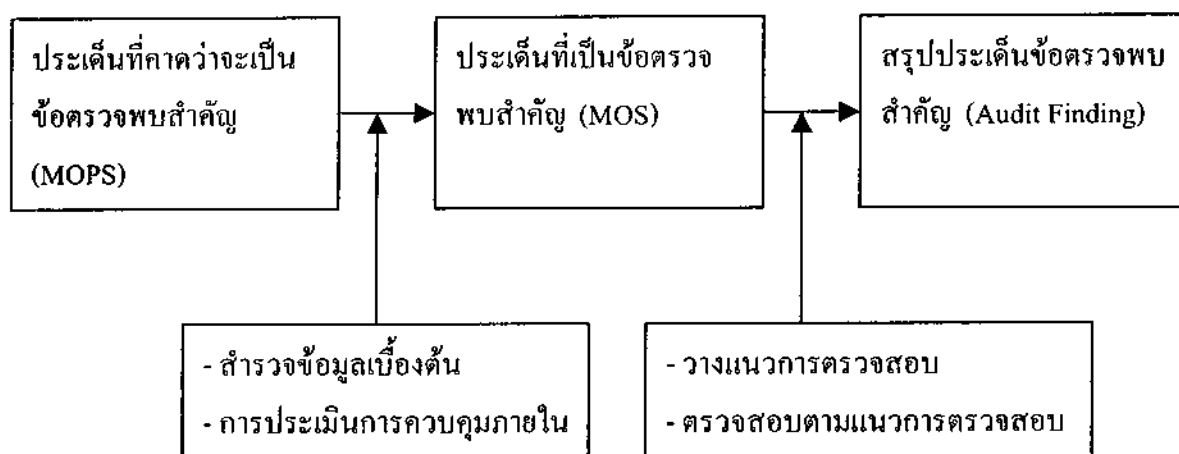
2) สภาพที่เกิดขึ้นจริง (Condition) ข้อเท็จจริงที่ผู้ตรวจได้ค้นพบ และได้รับการตรวจสอบแน่ชัดแล้วว่าถูกต้อง มีข้อมูลหลักฐานสนับสนุนและเกี่ยวข้องกับประเด็นข้อตรวจพบที่กำหนดไว้

3) ผลกระทบ (Effect) ผลที่เกิดขึ้นจากสภาพที่เกิดขึ้นจริงแตกต่างไปจากเกณฑ์ที่กำหนดแต่การที่จะพิจารณาว่าผลกระทบนั้นมีสาระสำคัญที่สมควรรายงานหรือไม่ อาจจะพิจารณาจากความมากน้อย ความถี่ของผลกระทบที่เกิดขึ้นรวมไปถึงผลกระทบนั้นมีขอบเขตกว้างไกลและมีระยะเวลาในการเกิดผลกระทบมากน้อยเพียงใด

4) สาเหตุ (Cause) สิ่งที่ทำให้สภาพที่เกิดขึ้นจริงไม่เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดซึ่งจะต้องพิสูจน์ให้ทราบแน่ชัดว่าเป็นสาเหตุที่แท้จริงและมีความสำคัญ เพราะสาเหตุที่ตรวจพบอาจมีหลายประการ

5) ข้อเสนอแนะ (Recommendation) ควรสอดคล้องและเป็นเหตุเป็นผลสนับสนุนซึ่งกันและกันกับสาเหตุ ถูกต้องตามหลักวิชาการ มีความเป็นไปได้ในทางปฏิบัติและอยู่ในขอบเขตและกรอบศีลธรรมอันดี ควรระบุให้ชัดเจนว่า อะไรที่จำเป็นต้องดำเนินการ (What needs to be done) ใครคือผู้ที่ต้องดำเนินการ (Who should do it)

ความสัมพันธ์ของ MOPS MOS และ Audit Finding



ที่มา : คู่มือโครงการประชุมเชิงปฏิบัติการเรื่องการตรวจสอบการดำเนินงาน พ.ศ. 2547

7.2 ขั้นตอนการสรุปประเด็นข้อตรวจพบ

การสรุปประเด็นข้อตรวจพบเป็นการกำหนดประเด็นที่คาดว่าจะ เป็นข้อตรวจพบที่สำคัญ (MOPS) จากขั้นตอนการสำรวจข้อมูลเบื้องต้นระยะแรกและเมื่อ ทำการสำรวจข้อมูลเบื้องต้นระยะที่ 2 MOPS ที่กำหนดไว้นั้นอาจจะเป็นประเด็นที่จะเป็น ข้อตรวจพบที่สำคัญ (MOS) เพื่อวางแนวทางการตรวจสอบและการนำเสนอข้อตรวจพบ ซึ่งมีขั้นตอนการดำเนินงาน ดังนี้

1) สิ่งที่เป็นอยู่ ผู้ตรวจสอบจะเลือกข้อเท็จจริงที่คิดว่าน่าจะปรับปรุงให้ดีขึ้นหรือเป็นสิ่งที่ควรได้รับการปรับปรุงแก้ไขอย่างมาก เช่น การปฏิบัติไม่เป็นไปตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับของทางราชการ หรือเป็นสิ่งที่ขัดแย้งกับหลักการและเหตุผล โดยมีความรู้สึกว่ามันไม่เป็นไปอย่างที่ควรจะเป็นมากำหนดเป็นมาหรือกำหนดเป็นสิ่งที่ เป็นอยู่ (Condition) ซึ่งการตรวจสอบดังกล่าวจะต้องมีความถูกต้อง ชัดเจน พร้อมทั้งมีข้อมูล หลักฐานสนับสนุนอย่างเพียงพอ

2) สิ่งที่จะเป็น ผู้ตรวจสอบต้องพิจารณาว่าสิ่งที่ควรจะเป็นอยู่ที่จริงหรือที่ถูกแล้วควรจะเป็นอย่างไร มีหลักเกณฑ์หรือมาตรฐานกำหนดไว้อย่างใดหรือไม่ โดยจะต้องแปลความหมายและนำหลักเกณฑ์ต่าง ๆ มาใช้อย่างถูกต้องเหมาะสม

3) ผลกระทบ ผู้ตรวจสอบจะต้องให้ผู้บริหารหรือผู้เกี่ยวข้องได้ทราบว่า การที่สิ่งที่เป็นอยู่ต่างไปจากสิ่งที่ควรจะเป็นจะทำให้เกิดอะไรบ้าง เกิดความเสียหายอย่างไร การปรับปรุงแก้ไขจะทำให้เกิดผลดีอย่างไร ซึ่งต้องวิเคราะห์ว่าผลกระทบที่เกิดขึ้นมีระดับความรุนแรงมากน้อยเพียงใด เพื่อให้ข้อเสนอแนะในการปรับปรุงแก้ไขได้ทันเหตุการณ์ ผลกระทบที่เกิดขึ้นควรเสนอในลักษณะเชิงปริมาณ เช่น จำนวนเงิน คน เวลา ผลผลิตหรือหน่วยวัด เพื่อแสดงให้เห็นการเปรียบเทียบเพียงข้อมูลได้ชัดเจน

4) สาเหตุและข้อเสนอแนะ ผู้ตรวจสอบจะต้องพยายามค้นหาสาเหตุที่แท้จริงของความแตกต่างระหว่างที่ควรจะเป็น และใช้เป็นแนวทางในการพิจารณาข้อเสนอแนะความแตกต่างอาจเกิดจากหลายสาเหตุ ซึ่งต้องจัดลำดับความสำคัญเพื่อเสนอแนะได้ตรงตามสภาพปัญหาที่แท้จริง

การรายงานและการติดตามผล

การรายงานผลและการติดตามผล

8. การจัดทำรายงานผลการตรวจสอบ เป็นการนำเสนอข้อเท็จจริงที่พบจากการตรวจสอบเพื่อเสนอให้มีการปรับปรุงแก้ไขการดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้นต่อไป การจัดทำรายงานการตรวจสอบที่ดีควรมีลักษณะดังนี้

8.1 มีข้อมูลที่มีความถูกต้อง เพียงพอ ชัดเจน น่าสนใจ ตรงประเด็น และเป็นปัจจุบันมากที่สุด

8.2 มีการจัดลำดับความสำคัญก่อนและหลัง อ่านเข้าใจง่าย ไม่วกวน มีความกะทัดรัด และชัดเจน

8.3 รูปแบบการนำเสนอมีความชัดเจน เช่น ตาราง ภาพ แผนภูมิ ฯลฯ มาประกอบ

8.4 ข้อเสนอแนะต้องเป็นเชิงสร้างสรรค์ เกิดผลกระทบในเชิงบวกและปฏิบัติได้

การรายงานผลการตรวจสอบมีรูปแบบการรายงานแตกต่างกัน จึงได้นำเสนอเป็นตัวอย่าง 3 รูปแบบ คือ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน กรมบัญชีกลาง และบริษัทเอกชนมาเป็นตัวอย่างประกอบด้วย

9. การติดตามผลการปฏิบัติงาน ผู้ตรวจสอบภายในต้องติดตามด้วยว่าหัวหน้าส่วนราชการได้สั่งการตามข้อเสนอแนะในรายงานผลการตรวจสอบหรือไม่ และหน่วยรับตรวจได้ปฏิบัติตามการสั่งการของหัวหน้าส่วนราชการหรือไม่ อย่างไร รวมทั้งปัญหาอุปสรรคและสาเหตุที่ผู้รับตรวจไม่ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งการติดตามผลการตรวจสอบดังกล่าวให้รายงานให้หัวหน้าส่วนราชการทราบด้วย

ตัวอย่าง

การตรวจสอบการดำเนินงานการจัดซื้อครุภัณฑ์

หน่วยตรวจสอบภายใน สำนักงานปลัดกระทรวงแรงงาน กำหนดแผนการตรวจสอบการดำเนินงานการจัดซื้อครุภัณฑ์ โดยมีแนวปฏิบัติดังนี้

1. การเลือกงาน/โครงการ ที่จะตรวจสอบ ลักษณะโครงการที่จะตรวจสอบได้แก่
 - โครงการที่มีความสำคัญต่อการบริหารงานและความสำเร็จขององค์กร
 - โครงการที่ใช้งบประมาณสูง โดยพิจารณาจากรายการในเอกสารงบประมาณรายจ่ายประจำปี (เล่มรายละเอียดงบประมาณ)
 - โครงการที่มีผลการดำเนินงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์ โดยพิจารณาจากรายงานผลการจัดซื้อจัดจ้างเปรียบเทียบกับแผนปฏิบัติการจัดซื้อจัดจ้างประจำปีที่ส่งสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
 - โครงการที่มีผลการใช้จ่ายงบประมาณไม่เป็นไปตามเป้าหมายโดยพิจารณาเปรียบเทียบกับแผนการใช้จ่ายงบประมาณของหน่วยงาน
2. การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น โดยรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับเป้าหมาย วัตถุประสงค์ โครงการ ขอบเขต และลักษณะของงาน/โครงการ ซึ่งมีความสำคัญต่อเนื้อหาสาระในการรายงานการตรวจสอบการดำเนินงานเพื่อการตั้งประเด็นปัญหาที่น่าจะเป็นข้อตรวจพบ 2 ประเด็น ได้แก่
 - 1) การจัดซื้อครุภัณฑ์ปฏิบัติไม่ถูกต้องตามระเบียบพัสดุ
 - 2) การจัดซื้อครุภัณฑ์มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลไม่ดีเท่าที่ควร
3. การวางแผนการตรวจสอบ จะใช้ข้อมูลที่ได้จากการสำรวจข้อมูลเบื้องต้นในการวางแผนการตรวจสอบ
 - 1) การกำหนดประเด็นการตรวจสอบ จากการสำรวจข้อมูลเบื้องต้นเมื่อได้ประเด็นปัญหาที่อาจทำให้การจัดซื้อครุภัณฑ์ไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของงานจัดซื้อครุภัณฑ์ โดยประเมินความเสี่ยงที่เกิดขึ้นเพื่อกำหนดประเด็นการตรวจสอบ
 - 2) การกำหนดวัตถุประสงค์การตรวจสอบ เมื่อได้กำหนดประเด็นการตรวจสอบของงานจัดซื้อครุภัณฑ์แล้ว นำมากำหนดวัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงานตรวจสอบงานจัดซื้อครุภัณฑ์ตามประเด็นการตรวจสอบที่กำหนดไว้

3) การกำหนดขอบเขตการปฏิบัติ เมื่อได้กำหนดวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบแล้วควรกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงานว่าจะตรวจสอบอะไรบ้างและเป็นจำนวนเท่าใด จะใช้เวลาตรวจสอบกี่วันและเมื่อใด ใครเป็นคนรับผิดชอบ

4) การกำหนดแนวทางการปฏิบัติงาน เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์และครอบคลุมประเด็นการตรวจสอบที่ตั้งไว้ ภายใต้ขอบเขตการปฏิบัติงานที่กำหนด รวมทั้งกำหนดให้ได้ข้อตรวจพบ ที่มีครบ 5 องค์ประกอบ คือ สิ่งที่จะเป็น (Ontario) สิ่งที่เป็นอยู่ (Condition) ผลกระทบ (Effects) สาเหตุ (Cause) และข้อเสนอแนะ (Recommendation) เพื่อนำมาจัดทำแผนปฏิบัติงานตรวจสอบงานจัดซื้อครุภัณฑ์

ตัวอย่างการวางแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบการจัดซื้อจัดจ้าง

การกำหนดประเด็นการตรวจสอบ

การกำหนดประเด็นการตรวจสอบเพื่อกำหนดขอบเขต/เรื่อง/จุด ที่ควรให้ความสนใจหรือเน้นตรวจสอบ เพื่อนำไปวางแผนการตรวจสอบต่อไป

ประเด็นปัญหา	ปัจจัย/สาเหตุ	ประเด็นการตรวจสอบ
1. การไม่ได้รับพัสดุตันทเวลา	- กำหนดคุณลักษณะเฉพาะ โดยไม่เหมาะสม/โดย	- การกำหนดความต้องการ - การติดต่อผู้ขาย/เผยแพร่
2. การไม่ได้รับพัสดุดตรงตามจำนวนและคุณสมบัติที่กำหนด	เจาะจงอย่างไม่สมเหตุผล - ไม่ติดต่อหาผู้ขาย/เผยแพร่ ข้อมูลการจัดซื้อ โดยถูกต้อง	ประชาสัมพันธ์การจัดซื้อ - การปฏิบัติงานของคณะกรรมการ
3. การจัดซื้อไม่โปร่งใสไม่ประหยัด	เหมาะสม - ไม่มีหลักฐานประกอบ การพิจารณาคัดเลือกผู้ขาย โดยครบถ้วนชัดเจน	

การวางแผนการตรวจสอบ (Audit Program)

วางแผนการตรวจสอบ ตามประเด็นการตรวจสอบที่รวบรวมได้ ผู้ตรวจสอบจะต้องกำหนดวัตถุประสงค์การตรวจในแต่ละประเด็นให้ชัดเจนและเลือกใช้วิธีการตรวจสอบที่เหมาะสม เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานที่ใช้สนับสนุนประกอบผลการตรวจสอบ

วัตถุประสงค์ในการตรวจสอบ	วิธีการตรวจสอบ	แหล่งข้อมูล
<p>1. เพื่อให้ทราบที่กำหนดความต้องการ การติดต่อผู้ขาย/เผยแพร่ ประชาสัมพันธ์การจัดซื้อ และการปฏิบัติงานของคณะกรรมการ เป็นไปตามกฎระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง</p> <p>2. เพื่อให้ทราบว่าระบบการควบคุมภายในเกี่ยวกับการกำหนดความต้องการติดต่อผู้ขาย/เผยแพร่ ประชาสัมพันธ์การจัดซื้อ และการปฏิบัติงานของคณะกรรมการ เป็นไปอย่างเพียงพอและเหมาะสมที่จะสามารถควบคุมความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น</p> <p>3. เพื่อให้ทราบถึงผลกระทบและสาเหตุของการไม่ปฏิบัติตามกฎระเบียบข้อบังคับหรือไม่เป็นไปตามระบบการควบคุมภายใน</p> <p>4. เพื่อให้ข้อเสนอแนะในการปรับปรุงแก้ไขปัญหาอุปสรรค อันจะทำให้มีการปฏิบัติงานเป็นไปอย่างถูกต้อง เหมาะสม และบรรลุผลสัมฤทธิ์ของงานที่กำหนด</p>	<p>การตรวจสอบการกำหนดความต้องการ</p> <p>1. ศึกษากระบวนการ/วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการกำหนดความต้องการ</p> <p>2. ตรวจสอบการกำหนดความต้องการว่าเป็นไปตามกฎระเบียบข้อบังคับ/หลักเกณฑ์ที่กำหนด/เชื่อถือได้/เหมาะสม/ตามหลักวิชาการ และมีหลักฐานข้อเท็จจริงสนับสนุน</p> <p>3. ตรวจสอบการกำหนดความต้องการว่าได้มีการปรึกษา/ให้ผู้เชี่ยวชาญช่วยกำหนดให้และผู้เชี่ยวชาญสามารถกำหนด/พิจารณาให้ความเห็นได้อย่างเป็นกลาง/อิสระ สอบทาน/สอบถามความเห็นเกี่ยวกับสเปคฟิสิกจากผู้เชี่ยวชาญอื่นที่ไม่เกี่ยวข้องกับการจัดซื้อดังกล่าว</p> <p>4. ตรวจสอบคุณลักษณะเฉพาะของพัสดุว่ามีความสอดคล้องกันระหว่างสเปคที่กำหนดเพื่อจัดซื้อ/จ้างจริงกับสเปคที่ต้องการเมื่อกำหนดโครงการ/ของงบประมาณ</p> <p>การตรวจสอบการติดต่อผู้ขาย/เผยแพร่ประชาสัมพันธ์การจัดซื้อ</p> <p>1. ศึกษากระบวนการ/วิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการเผยแพร่ประชาสัมพันธ์</p> <p>2. ตรวจสอบฐานข้อมูลแหล่งขายว่าเป็นไปโดยถูกต้องเป็นปัจจุบัน</p> <p>3. ตรวจสอบการเผยแพร่ประชาสัมพันธ์ว่าเป็นไปตามระยะเวลาที่กำหนด/เหมาะสม</p> <p>4. ตรวจสอบเหตุผลเกี่ยวกับการเข้าร่วม/ไม่เข้าร่วมการยื่นเสนอราคา</p>	<p>1. ตรวจสอบจากเอกสารหลักฐานระบบงาน และบุคลากรต่างๆ ที่เกี่ยวข้องในเรื่องการกำหนดความต้องการ การติดต่อผู้ขาย หรือเผยแพร่ ประชาสัมพันธ์การจัดซื้อ และการปฏิบัติงานของคณะกรรมการ</p> <p>2. สอบทานระบบการควบคุมภายในในเรื่องการกำหนดความต้องการ การติดต่อผู้ขายหรือเผยแพร่ ประชาสัมพันธ์การจัดซื้อ และการปฏิบัติงานของคณะกรรมการ</p>

4. การปฏิบัติตามแนวการตรวจสอบ โดยรวบรวมข้อมูลหลักฐานเพื่อตรวจสอบตามแนวการตรวจสอบที่วางไว้ และจัดทำกระดาษทำการ ดังนี้

4.1 ตรวจสอบข้อเท็จจริง โดยดูข้อเท็จจริงว่าเป็นไปตามวัตถุประสงค์หรือไม่

(1) มีการเผยแพร่ข้อมูลต่อแหล่งขายให้ทั่วถึงและรัดกุมปลอดภัย การทดสอบเกี่ยวกับต่อแหล่งขาย

(2) มีการตรวจสอบหลักฐานข้อเท็จจริง ทดสอบเกี่ยวกับตัวพัสดุ

(3) มีการจัดทำรายงานหรือหลักฐานข้อเท็จจริงที่ชัดเจนถูกต้องครบถ้วน ประกอบการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่และคณะกรรมการ

4.2 ตรวจสอบขั้นตอนการปฏิบัติว่าเป็นไปตามระเบียบพัสดุหรือไม่ โดยศึกษาเอกสารเกี่ยวกับการจัดซื้อครุภัณฑ์ โดยวิธีสอบราคา ได้แก่

(1) เอกสารสอบราคา แสดงรายการครบถ้วนตามระเบียบพัสดุ

(2) มีการส่งประกาศเผยแพร่การสอบราคา และเอกสารการสอบราคาไปยังผู้มีอาชีพขายหรือรับจ้างทำงานนั้น โดยตรงหรือโดยทางไปรษณีย์ลงทะเบียน ให้มากที่สุดเท่าที่ทำได้หรือไม่ และได้กระทำก่อนวันเปิดซองสอบราคาไม่น้อยกว่า 10 วัน สำหรับการสอบราคาในประเทศ หรือไม่น้อยกว่า 45 วัน สำหรับการสอบราคานานาชาติ

(3) มีการปิดประกาศเผยแพร่การสอบราคาไว้โดยเปิดเผย ณ ที่ทำการของส่วนราชการนั้น

(4) การยื่นซองและการรับซองสอบราคาเป็นไปตามระเบียบพัสดุ

(5) การปฏิบัติหน้าที่ของคณะกรรมการเปิดซองสอบราคา เป็นไปตามระเบียบพัสดุ

(6) ผู้ขายหรือรับจ้างเป็นผู้เสนอราคาต่ำสุดและถูกต้องตามเงื่อนไขในเอกสารสอบราคา และตามความเห็นของคณะกรรมการเปิดซองสอบราคา

(7) คณะกรรมการได้รายงานผลการพิจารณา และความเห็นพร้อมด้วยเอกสารที่ได้รับไว้ทั้งหมดต่อหัวหน้าส่วนราชการเพื่อสั่งการโดยผ่านหัวหน้าเจ้าหน้าที่พัสดุ

(8) การเสนอราคาที่ยังสูงกว่าวงเงิน มีการต่อรองราคาหรือเรียกผู้เสนอทุกรายมาต่อรองราคาด้วยวิธียื่นซองเสนอราคาภายในระยะเวลาอันสมควร

4.3 ตรวจสอบประสิทธิผล พิจารณาการปฏิบัติงานตามแผนบรรลุเป้าหมายหรือไม่

(1) ศึกษาจากรายงานผลการปฏิบัติงานว่าบรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้หรือไม่ เพียงใด

(2) ในกรณีที่ไม่เป็นไปตามแผน ตรวจสอบตามและวิเคราะห์ถึงสาเหตุที่การปฏิบัติงานไม่เป็นไปตามเป้าหมาย

4.4 การตรวจสอบความก้าวหน้าของงาน โดยมีวิธีการตรวจสอบ ดังนี้

(1) เปรียบเทียบแผนกับผลความก้าวหน้าเพื่อศึกษาว่าเป็นไปตามแผนระยะเวลามีหน่วยวัดที่ชัดเจน

(2) ดูระยะเวลาที่งานล่าช้า และสาเหตุของการล่าช้ารวมทั้งข้อสังเกตอื่น ๆ

4.5 ตรวจสอบการใช้ประโยชน์และความคุ้มค่า

(1) พิจารณาว่าผู้ได้รับประโยชน์เป็นกลุ่มเป้าหมายที่ต้องการหรือไม่

(2) พิจารณาว่ากลุ่มมีการกระจายการให้ประโยชน์อย่างทั่วถึงและเหมาะสมหรือไม่

(3) ศึกษาสาเหตุที่ไม่มีการใช้ประโยชน์หรือไม่คุ้มค่า

ฯลฯ

5. การเสนอรายงานและข้อเสนอแนะ รายงานการตรวจสอบควรจะเสนอความเห็นที่ทำให้การดำเนินงานดีขึ้น โดยชี้ให้เห็นถึงจุดอ่อนของการดำเนินงาน ทั้งนี้ควรมีข้อคิดเห็นของหน่วยรับตรวจไว้ในรายงานการตรวจสอบด้วย

ตัวอย่างสรุปข้อตรวจพบ

หน่วยรับตรวจ กลุ่มงานคลังและพัสดุ

ผู้จัดทำ นางเลอลักษณ์ โอภาสสดาวร เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน 7 ว

ผู้รับตรวจ นางฉวีล เพิ่มเพียรสิน ผู้อำนวยการกลุ่มงานคลังและพัสดุ

ณ วันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2547

กิจกรรมที่ตรวจสอบ สอบทานการควบคุมภายในและการจัดจ้างที่ปรึกษา

ประเด็นการตรวจสอบ

1. เจ้าหน้าที่ยังมีได้ปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในที่วางไว้
2. การจัดซื้อจัดจ้างไม่เป็นไปตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุ

สิ่งที่ควรจะเป็น

1. ปฏิบัติตามกิจกรรมการควบคุมภายในที่วางไว้ คือ ปฏิบัติตามกิจกรรมควบคุมภายในที่วางไว้
2. การจัดจ้างที่ปรึกษาต้องกำหนดหลักประกันสัญญาและหลักประกันผลงานไว้ในสัญญาตามระเบียบข้อ 93 และ 142 และส่งสำเนาสัญญาซึ่งมีมูลค่าตั้งแต่ 1 ล้านบาทขึ้นไปให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินและกรมสรรพากร ตามระเบียบข้อ 135

สิ่งที่เป็นอย่างอยู่

1. มีการจัดทำระบบการควบคุมภายในแต่เจ้าหน้าที่ยังมีได้ปฏิบัติตามกิจกรรมการควบคุมภายในที่วางไว้
2. สัญญาจ้างที่ปรึกษาไม่ให้ระบุเงื่อนไข หลักประกันสัญญาและหลักประกันผลงานไว้ และสัญญามีมูลค่าเกิน 1 ล้านบาท แต่ไม่ได้ส่งสำเนาให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินและกรมสรรพากร

ผลกระทบ

1. เกิดความเสี่ยงในการปฏิบัติงานไม่เป็นไปตามกฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้อง
2. เอกสารสำคัญมีรายละเอียดเงื่อนไขไม่ครบถ้วนตามระเบียบจะทำให้ส่วนราชการเสียประโยชน์และเจ้าหน้าที่ควรถูกพิจารณาโทษตามระเบียบ

สาเหตุ

1. เจ้าหน้าที่ไม่มีความรู้และประสบการณ์ในด้านพัสดุ
2. อัตรากำลังไม่เพียงพอ

ข้อเสนอแนะ

1. ให้ส่งสำเนาสัญญาที่มีมูลค่าตั้งแต่ 1 ล้านบาทขึ้นไปให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินและกรมสรรพากรภายใน 30 วันนับแต่วันทำสัญญาตามระเบียบฯ ข้อ 135
2. ให้กำหนดหลักประกันสัญญาและหลักประกันผลงานเป็นเงื่อนไขในสัญญาการจ้างที่ปรึกษาตามระเบียบฯ ข้อ 93 และ 142
3. การจ้างที่ปรึกษาสามารถจ้างได้ 2 วิธี คือ วิธีคัดเลือกและวิธีตกลงราคา การแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจรับผลงาน และการทำสัญญาจ้างหากเห็นว่าจะเกิดความเสียหายกับทางราชการ ให้กำหนดค่าปรับไว้ในสัญญาได้ตามระเบียบข้อ 134 วรรค 2
4. เจ้าหน้าที่ควรศึกษาระเบียบอย่างจริงจังทุกชั้นตอนและให้ได้รับการอบรมอย่างสม่ำเสมอและต่อเนื่องระยะเวลาที่จะติดตามผล ปีงบประมาณ 2548

ตัวอย่างรายงานผลการตรวจสอบการดำเนินงานจัดซื้อครุภัณฑ์

1. หน่วยรับตรวจ นางถวิไล เพิ่มเพียรสิน ผู้อำนวยการกลุ่มงานคลังและพัสดุ
2. กิจกรรมที่ตรวจสอบ การตรวจสอบการดำเนินงานจัดซื้อครุภัณฑ์
3. วัตถุประสงค์การตรวจสอบ
 - 3.1 เพื่อให้ทราบว่า การจัดซื้อครุภัณฑ์เป็นไปตามระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
 - 3.2 เพื่อให้ทราบว่า การจัดซื้อครุภัณฑ์เป็นไปโดยมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และประหยัด
4. ขอบเขตการตรวจสอบ
 - 4.1 ตรวจสอบจากเอกสารหลักฐาน ระบบงาน และบุคลากรต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับ การปฏิบัติงานจัดซื้อครุภัณฑ์ของเจ้าหน้าที่และคณะกรรมการ เช่น การกำหนดความต้องการ การติดต่อผู้ขาย การเผยแพร่ ประชาสัมพันธ์ และการปฏิบัติงานของคณะกรรมการ
 - 4.2 ตรวจสอบแผนและผลการดำเนินงาน รวมทั้งการใช้จ่ายเงินกับความก้าวหน้าของงานที่กำหนดไว้
5. วิธีการตรวจสอบ

สุ่มตัวอย่าง / สัมภาษณ์ / สอบถาม / เอกสารหลักฐาน / สังเกตการ / วิเคราะห์และสรุปผล
6. ระยะเวลาดำเนินการ 1 กุมภาพันธ์ – 15 มีนาคม 2547
7. ผลการตรวจสอบ
 - 7.1 ข้อตรวจพบ
 1. การจัดซื้อครุภัณฑ์ไม่เป็นไปตามระเบียบพัสดุ
 2. ความล่าช้าในการจัดซื้อครุภัณฑ์

7.2 สภาพปัญหา

1. การจัดซื้อครุภัณฑ์ไม่โปร่งใส
2. การจัดซื้อครุภัณฑ์ไม่ทันตามกำหนดเวลา

7.3 สาเหตุของปัญหา

1. การกำหนดคุณลักษณะ รายละเอียดครุภัณฑ์ไม่โปร่งใส
2. การเผยแพร่และประชาสัมพันธ์ไม่เพียงพอ
3. คณะกรรมการไม่ปฏิบัติหน้าที่ตามที่ได้มอบหมาย
4. เจ้าหน้าที่จัดทำแผนจัดซื้อครุภัณฑ์ล่าช้าและมีได้รายงานผลตามแผนการจัดซื้อ

7.4 สิ่งที่จะควรจะเป็น

1. เจ้าหน้าที่จะต้องปฏิบัติตามระเบียบพัสดุ โดยวิธีสอบราคา
2. เจ้าหน้าที่พัสดุจะต้องปฏิบัติตามกิจกรรมการควบคุมภายในเรื่องการจัดซื้อพัสดุที่กำหนดไว้
3. มีการจัดทำแผนการจัดซื้อส่งสำเนาให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ภายในวันที่ 15 ตุลาคม ของทุกปี
4. เจ้าหน้าที่จะต้องปฏิบัติตามการจัดซื้อจัดจ้างให้เป็นไปตามแผนที่กำหนดไว้และรายงานผลการตรวจสอบให้ผู้บริหารและสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินทราบเป็นประจำทุกไตรมาส ภายใน 30 วัน นับแต่วันทำการสุดท้ายของไตรมาส

7.5 สิ่งที่เป็นอยู่

1. เจ้าหน้าที่มิได้ปฏิบัติตามกำหนดความต้องการ การเผยแพร่และประชาสัมพันธ์ไม่มากพอคณะกรรมการมิได้ปฏิบัติงานตามที่ได้มอบหมาย
2. มีการจัดทำระบบการควบคุมภายในแต่เจ้าหน้าที่ยังมิได้ปฏิบัติตามกิจกรรมการควบคุมภายในที่วางไว้
3. เจ้าหน้าที่จัดทำแผนปฏิบัติการจัดซื้อล่วงหน้ากำหนดเวลา 3 เดือน

7.6 ผลกระทบ

1. เกิดความเสี่ยงในการปฏิบัติงานจัดซื้อครุภัณฑ์ไม่ถูกต้องตามกฎหมาย และระเบียบที่เกี่ยวข้อง
2. ทำให้ส่วนราชการเสียประโยชน์และเจ้าหน้าที่อาจถูกพิจารณาโดย

7.7 ข้อเสนอแนะ

1. เจ้าหน้าที่ที่ปฏิบัติงานพัสดุควรมีความรู้ ความเข้าใจ เกี่ยวกับระเบียบพัสดุ เป็นอย่างดี รวมทั้งคณะกรรมการควรศึกษาระเบียบการปฏิบัติงานทุกขั้นตอน
2. การจัดทำแผนการจัดซื้อครุภัณฑ์และการดำเนินการตามแผนให้ทันตาม กำหนดความต้องการและการใช้ประโยชน์จากครุภัณฑ์
3. การจัดซื้อครุภัณฑ์ควรปฏิบัติตามกิจกรรมการควบคุมภายในที่กำหนดไว้
4. ควรให้เจ้าหน้าที่ได้รับการอบรมเรื่องการพัสดุอย่างสม่ำเสมอและต่อเนื่อง

บทที่ 4 บทสรุปและข้อเสนอแนะ

4.1 บทสรุป

การตรวจสอบการดำเนินงาน เป็นกิจกรรมที่สำคัญของงานตรวจสอบภายใน ที่ช่วยผู้บริหารให้สามารถบรรลุวัตถุประสงค์อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการดำเนินงาน รวมถึงการจัดสรรทรัพยากรที่มีอยู่ในองค์กร ดังนั้นบทบาทของผู้ตรวจสอบภายในจึงได้เปลี่ยนแปลงแนวการตรวจสอบจากลักษณะเดิมที่มุ่งตรวจสอบเฉพาะด้านการเงิน ความถูกต้องของเอกสารหลักฐานทางการเงินและบัญชี มาเป็นผู้ให้ความช่วยเหลือคำปรึกษา และข้อเสนอแนะผู้ปฏิบัติงานทุกระดับในองค์กร เนื่องจากการตรวจสอบการดำเนินงานเป็นการสอบทาน และประเมินความมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และความประหยัดของการดำเนินงาน เพื่อให้ผู้บริหารสามารถทราบถึงผลการดำเนินงานและ ศักยภาพในการดำเนินงานในด้านต่าง ๆ ขององค์กร นอกจากนี้ผู้บริหารยังทราบถึงปัญหาอุปสรรคตลอดจนผลกระทบ รวมทั้งแนวทางการแก้ไขอันเป็นประโยชน์ต่อการบริหารงานและผู้ที่เกี่ยวข้อง เพื่อใช้ในการตัดสินใจของฝ่ายบริหารให้บรรลุวัตถุประสงค์ตามที่คาดหวังไว้

ปัจจุบันทุกหน่วยงานให้ความสำคัญกับผลลัพธ์ที่เกิดจากการดำเนินงาน เพื่อให้ทราบถึงผลลัพธ์ ผลผลิต และผลกระทบจากการดำเนินงานอันนำไปสู่ความสำเร็จของงานตามภารกิจความรับผิดชอบของหน่วยงาน ซึ่งมีความสัมพันธ์กับการตรวจสอบการดำเนินงานเป็นอย่างมาก ดังนั้นการตรวจสอบการดำเนินงานจึงสามารถช่วยผู้บริหารในการพัฒนาการบริหารและการปฏิบัติงานของหน่วยงาน จึงจำเป็นต้องทำการศึกษา ระบบการบริหารงานภาครัฐแนวใหม่ จุดสำคัญของระบบการบริหารงานดังกล่าว อยู่ที่การประเมินประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และความคุ้มค่าในการดำเนินงานตามแผนงาน/โครงการ ซึ่งสามารถประยุกต์ใช้กับงานตรวจสอบและติดตามการประเมินผลการปฏิบัติงานของหน่วยงาน ดังนี้

1. การตรวจสอบประสิทธิผลและความคุ้มค่า เพื่อให้ทราบว่าต้นทุนของการดำเนินงานอย่างคุ้มค่าและบรรลุวัตถุประสงค์หรือไม่ ซึ่งเป็นการวัดความก้าวหน้าของงาน/โครงการ โดยพิจารณาว่าผลลัพธ์ของงานแตกต่างจากที่กำหนดไว้ในแผนอย่างไร

2. การตรวจสอบประสิทธิภาพและความประหยัด เพื่อให้ทราบว่าการใช้ทรัพยากรเป็นไปอย่างประหยัดและมีประสิทธิภาพหรือไม่ เป็นการเปรียบเทียบต้นทุนต่อหน่วยของผลผลิตที่ได้ตามวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายที่กำหนดไว้

การจัดทำเอกสารผลงานวิชาการ การตรวจสอบการดำเนินงานภาครัฐ เพื่อเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาการตรวจสอบการดำเนินงานของสำนักงานปลัดกระทรวงแรงงาน และหน่วยงานที่เกี่ยวข้องรวมทั้งผู้ที่สนใจการตรวจสอบในด้านนี้ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาแนวคิดของการตรวจสอบการดำเนินงานกับการบริหารงาน และแนวปฏิบัติการตรวจสอบการดำเนินงาน และคู่มือการใช้เงินงบประมาณ โดยเริ่มตั้งแต่การวางแผนการตรวจสอบ ซึ่งจะช่วยให้การปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นไปตามวัตถุประสงค์หลักของการตรวจสอบภายใน ซึ่งประกอบด้วย การคัดเลือกโครงการ การสำรวจข้อมูล และการประเมินการควบคุมภายใน เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในได้ตัดสินใจว่าจะตรวจสอบอะไร และจะตรวจสอบอย่างไร ในขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบ เป็นการรวบรวมข้อมูล กระดาษทำการที่เกี่ยวข้องและเหมาะสม เพื่อใช้ในการสรุปประเด็นข้อตรวจพบ คือ การกำหนดประเด็นที่คาดว่าจะพบข้อตรวจพบที่สำคัญ (MOPS) ในขั้นของการสำรวจข้อมูลเบื้องต้นระยะแรก และทำการสำรวจข้อมูลเบื้องต้นระยะที่ 2 ประเด็นที่จะเป็นข้อตรวจพบที่สำคัญ (MOS) เพื่อวางแผนการตรวจสอบตาม 5 องค์ประกอบ คือ สิ่งที่เป็นอยู่ สิ่งที่จะเป็น สาเหตุ ผลกระทบ และข้อเสนอแนะ ผลที่ได้จากการตรวจสอบภายในรายละเอียด ก็จะเป็นข้อตรวจพบในรายงานการตรวจสอบ ซึ่งได้นำเสนอตัวอย่างการรายงานผลการดำเนินงานการจัดซื้อครุภัณฑ์ มาประกอบให้เห็นชัดเจนยิ่งขึ้นเพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถนำไปประยุกต์ใช้ให้เหมาะสมในแต่ละหน่วยงานตลอดจนปัญหาอุปสรรคและข้อเสนอแนะในการตรวจสอบการดำเนินงานภาครัฐ

4.2 ปัญหาอุปสรรคและข้อเสนอแนะ

4.2.1 ปัญหาอุปสรรค

จากการศึกษาและวิเคราะห์การตรวจสอบการดำเนินงานของสำนักงานปลัดกระทรวงแรงงาน พบว่ามีสภาพปัญหาอุปสรรค ดังนี้

1. ขาดความร่วมมือจากหน่วยรับตรวจ เนื่องจากงานตรวจสอบการดำเนินงานเป็นบทบาทการตรวจสอบภายในแนวใหม่ ซึ่งหน่วยรับตรวจยังไม่เข้าใจวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบการดำเนินงานจึงไม่ให้ความสำคัญและไม่ให้ความร่วมมือในการตรวจสอบ

2. ผู้ตรวจสอบภายในยังขาดความรู้ ความชำนาญและประสบการณ์ในการตรวจสอบการดำเนินงาน โดยเฉพาะความรู้เกี่ยวกับโครงการที่ทำการตรวจสอบ ตลอดจนเทคนิค การวิเคราะห์และประเมินผลที่จำเป็นในการตรวจสอบการดำเนินงาน ทำให้ผู้ตรวจสอบภายในไม่มีความมั่นใจในตัวเองและไม่เป็นที่ยอมรับ เชื่อถือศรัทธาจากหน่วยรับตรวจ

3. ผู้ตรวจสอบภายในไม่สามารถรวบรวมข้อมูลเพื่อประกอบการตรวจสอบได้อย่างเพียงพอ เนื่องจากหน่วยรับตรวจส่วนมากไม่ได้กำหนดผลงานตามเป้าหมาย ไม่ได้จัดทำต้นทุนมาตรฐานและคำนวณต้นทุนจริงของการดำเนินงานไว้ โดยเฉพาะไม่มีข้อมูลผลการปฏิบัติงานตามตัวชี้วัด (KPI) ที่สำคัญของระบบการบริหารมุ่งผลสัมฤทธิ์ ข้อมูลที่ได้จากหน่วยรับตรวจซึ่งอาจจะเป็นข้อมูลที่เสนอต่อผลดีและข้อดีเพียงด้านเดียวทำให้ผู้ตรวจสอบภายในจึงไม่ได้รับข้อมูลถึงสภาพปัญหาหรือข้อมูลอื่นที่แท้จริงอย่างครบถ้วน ซึ่งจะนำไปสู่การพิจารณาตัดสินใจที่ผิดพลาดได้

4. ความล่าช้าและขาดประสิทธิภาพในการตรวจสอบการดำเนินงาน เนื่องจากผู้ตรวจสอบส่วนใหญ่มีความชำนาญเฉพาะด้านการเงิน และไม่ชัดเจนเกี่ยวกับการตรวจสอบการดำเนินงาน เช่น การกำหนดวัตถุประสงค์การคัดเลือกโครงการหรือกิจกรรม การสำรวจข้อมูลเบื้องต้น การวางแผนการตรวจสอบ การสรุปประเด็นข้อตรวจพบ และการเสนอรายงาน ทำให้การปฏิบัติงานไม่มีประสิทธิภาพดีพอและเกิดความล่าช้า

5. ขาดอัตรากำลังและงบประมาณอย่างเพียงพอ เนื่องจากการตรวจสอบการดำเนินงานต้องมีทีมงานที่มีความรู้ ความสามารถ ซึ่งต้องอาศัยการมีส่วนร่วมของบุคลากรในงานที่ตรวจสอบ ในขณะที่งานตรวจสอบภายในต้องให้ความสำคัญงานตรวจสอบด้านการเงิน การบัญชี เป็นหลัก ทำให้บุคลากรและงบประมาณไม่เพียงพอกับปริมาณที่เพิ่มขึ้น ซึ่งจะส่งผลต่อประสิทธิภาพในการตรวจสอบการดำเนินงาน

6. การวิเคราะห์และประเมินผลการดำเนินงานทำได้ยาก เช่น การวัดผลงานในเชิงปริมาณ การวิเคราะห์ประเด็นปัญหา การใช้เกณฑ์มาตรฐาน เนื่องจากผู้ตรวจสอบภายในขาดความรู้ทักษะในการประมวลความรู้และวิเคราะห์ปัญหาต่างๆ ทำให้การสรุปประเด็นการตรวจสอบและรายงานผลการตรวจสอบอาจผิดพลาดและขาดความน่าเชื่อถือได้

4.2.2 ข้อเสนอแนะ

จากปัญหาอุปสรรคดังกล่าว ผู้เขียนได้นำประสบการณ์จากการทำงานมานำเสนอเพื่อประโยชน์ในการพัฒนาการตรวจสอบการดำเนินงาน โดยมีข้อเสนอแนะดังนี้

1. ผู้บริหารและหน่วยรับตรวจ ควรให้ความสำคัญกับงานตรวจสอบการดำเนินงานและเห็นประโยชน์ของรายงานผลการตรวจสอบการดำเนินงาน ที่แสดงให้เห็นถึงผลการดำเนินงาน ข้อบกพร่อง ปัญหาและอุปสรรค เพื่อใช้เป็นแนวทางให้หน่วยรับตรวจแก้ไขปัญหาและปรับปรุงการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ดังนั้นจึงควรสนับสนุนและกำชับให้หน่วยงานต่าง ๆ ให้ความร่วมมือการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน

2. ผู้ตรวจสอบภายในควรพัฒนาทักษะความรู้ด้านอื่น ๆ นอกจากบัญชีการเงิน เช่น เศรษฐศาสตร์ การบริหาร ฯลฯ และมีความรู้รอบตัวกว้าง โดยเฉพาะการวิเคราะห์ข้อมูลและการประเมินผล นอกจากนี้ผู้ตรวจสอบภายในต้องเป็นผู้ช่างสังเกต มีความคิดริเริ่ม และสามารถประสานงานกับผู้อื่นได้เป็นอย่างดีเพื่อให้เกิดความมั่นใจในตัวเอง ซึ่งเป็นคุณสมบัติของผู้ที่จะตรวจสอบการดำเนินงานที่จะสร้างความเชื่อถือและศรัทธาจากหน่วยรับตรวจและผู้เกี่ยวข้อง

3. ผู้ตรวจสอบภายในควรแนะนำให้หน่วยรับตรวจปรับปรุงระบบการจัดเก็บข้อมูลให้เป็นระบบโดยใช้คอมพิวเตอร์ในการบันทึกข้อมูล ให้มีการรายงานผลลัพธ์ผลผลิต ตามเป้าหมายทั้งในเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพ การคำนวณต้นทุนจริงและต้นทุนมาตรฐานรวมทั้งตัวชี้วัดผลการดำเนินงาน โดยให้เจ้าหน้าที่ตระหนักถึงความสำคัญของข้อมูล ความถูกต้องและครบถ้วนของข้อมูลเพื่อให้การวิเคราะห์และรายงานผลการตรวจสอบการดำเนินงานตามโครงการหรือกิจกรรมเป็นไปด้วยความถูกต้อง น่าเชื่อถือและเป็นประโยชน์ต่อหน่วยรับตรวจเอง

4. ผู้ตรวจสอบภายใน ควรได้รับการพัฒนาการตรวจสอบการดำเนินงาน โดยการอบรมเชิงปฏิบัติการเพื่อให้ได้รับความรู้ ความเข้าใจในเรื่องเกี่ยวกับงานตรวจสอบการดำเนินงานให้แก่เจ้าหน้าที่ทุกระดับอย่างทั่วถึงและต่อเนื่องเพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้ โดยเฉพาะเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในที่บรรจุใหม่ หรือผู้ที่ขาดประสบการณ์ตรวจสอบการดำเนินงานเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพให้แก่ผู้ตรวจสอบภายใน

5. ควรสนับสนุนอัตรากำลังให้เพียงพอ หากมีอัตราว่างให้เร่งบรรจุเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในที่มีคุณสมบัติตามตำแหน่ง โดยมีให้มีการยืมตัวหรือไปช่วยราชการที่อื่น และควรจัดเตรียมงบประมาณอย่างเพียงพอเพื่อให้การตรวจสอบการดำเนินงานสามารถบรรลุวัตถุประสงค์การตรวจสอบที่กำหนดไว้

6. ควรมีการพัฒนางานตรวจสอบการดำเนินงาน โดยนำหลักการบริหารจัดการ และเครื่องมือทางการบริหารสมัยใหม่ มาประยุกต์ในการประมวลผลการวิเคราะห์และประเมินผล งาน/โครงการที่ตรวจสอบ ได้แก่ การจัดระเบียบเกี่ยวกับประเด็นปัญหาและพิจารณาความสัมพันธ์ในหลายๆมิติ รวมทั้งพิจารณาตัดสินใจเพื่อหาทางเลือกต่าง ๆ ในการแก้ไขปัญหา

7. ควรมีการพัฒนาระบบสารสนเทศสำหรับสนับสนุนการตรวจสอบการดำเนินงาน เนื่องจากการปฏิรูประบบราชการที่มีผลให้ส่วนราชการจะต้องเพิ่มประสิทธิภาพการทำงานโดยใช้คนให้น้อยลง และนำระบบเทคโนโลยีสารสนเทศมาช่วยในการปฏิบัติงานให้มากขึ้น ดังนั้น จึงควรมีการจัดทำฐานข้อมูล การออกแบบแผนการตรวจสอบ แนวการตรวจสอบ การดำเนินการตรวจสอบ การรายงานผลการตรวจสอบ และการติดตามผลการตรวจสอบ รวมทั้งการพัฒนาโปรแกรมของระบบสารสนเทศสำหรับ

บรรณานุกรม

ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ. 2542

ของกระทรวงการคลัง

มาตรฐานการตรวจสอบภายในและจริยธรรมของผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการ

ของกรมบัญชีกลาง

แนวปฏิบัติการประเมินความเสี่ยงเพื่อวางแผนการตรวจสอบ

ของกรมบัญชีกลาง

แนวปฏิบัติระบบการควบคุมภายในภาครัฐ

ของกรมบัญชีกลาง

คู่มือโครงการประชุมเชิงปฏิบัติการเรื่องการตรวจสอบภายใน

ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

เอกสารบรรยายการตรวจสอบการดำเนินงาน

ของพิเชษฐ์ ตระกูลกาญจน

การตรวจสอบและการควบคุมภายใน

ของ อุษณา ภัทรมนตรี

คู่มือการตรวจสอบ : หลักการและวิธีปฏิบัติ

ของ เจริญ เจษฎาวัดย์

การประเมินโครงการ : แนวทางสู่การปฏิบัติ

ของ สุวิมล ตีรกานันท์