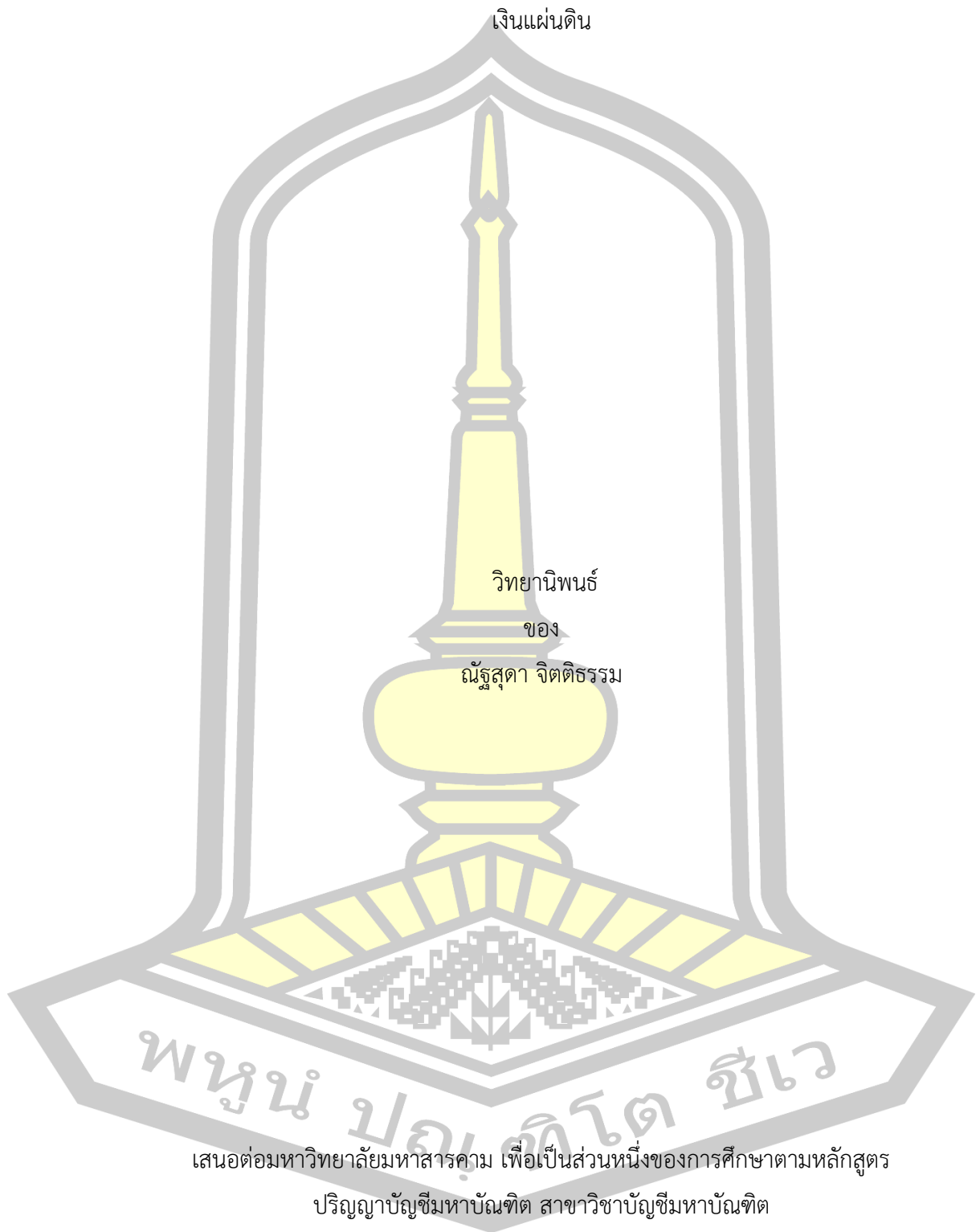


วิทยานิพนธ์
ของ
ณัฐสุดา จิตติธรรม

เสนอต่อมหาวิทยาลัยมหาสารคาม เพื่อเป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร
ปริญญาบัณฑิต สาขาวิชาบัณฑิต สาขาวิชาบัณฑิต
กรกฎาคม 2564

ลิขสิทธิ์เป็นของมหาวิทยาลัยมหาสารคาม

ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจ
เงินแผ่นดิน

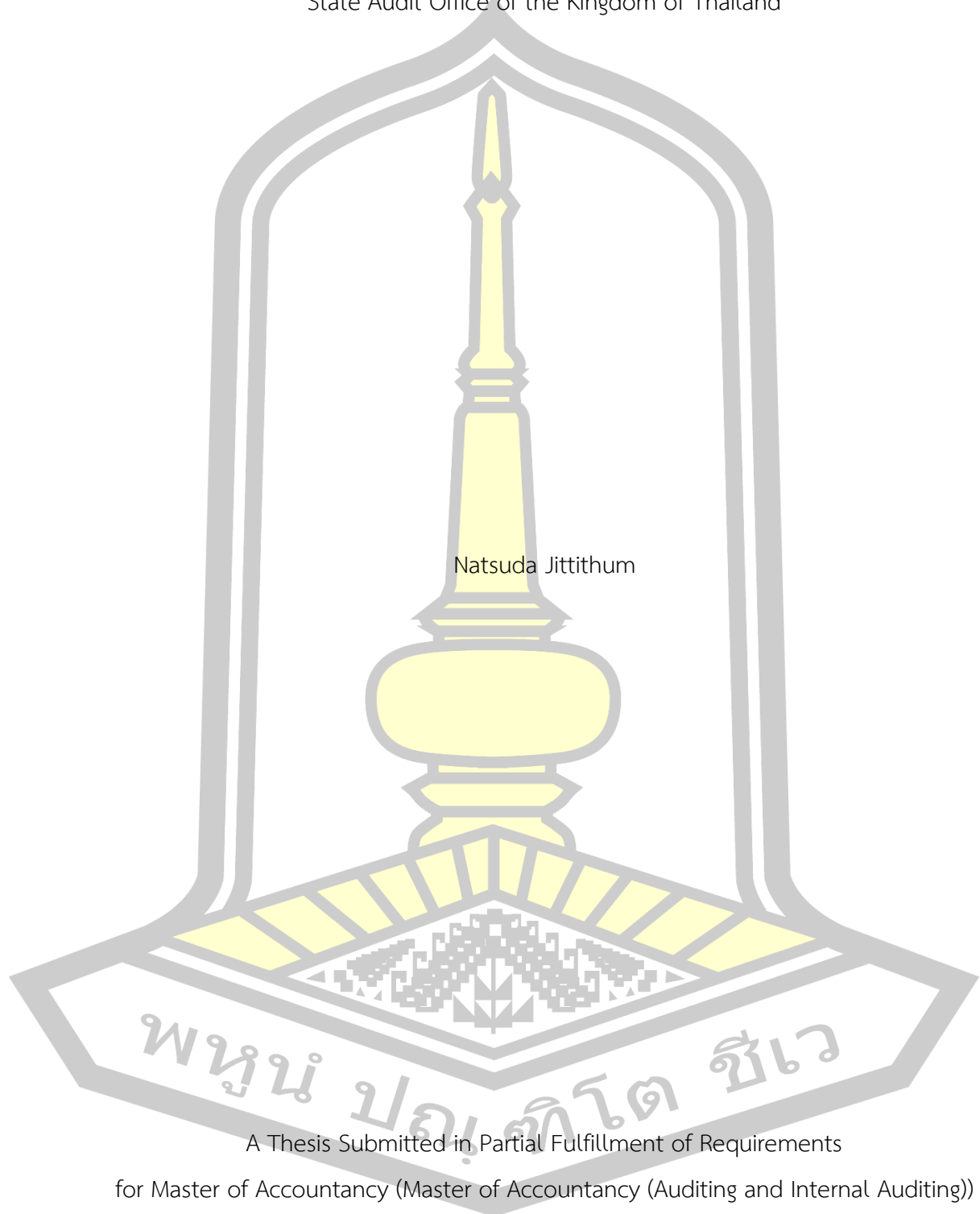


เสนอต่อมหาวิทยาลัยมหาสารคาม เพื่อเป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร
ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาบัญชีมหาบัณฑิต

กรกฎาคม 2564

ลิขสิทธิ์เป็นของมหาวิทยาลัยมหาสารคาม

The Relationships between Auditing Management and Operational Achievement of
State Audit Office of the Kingdom of Thailand



Natsuda Jittithum

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of Requirements
for Master of Accountancy (Master of Accountancy (Auditing and Internal Auditing))

July 2021

Copyright of Mahasarakham University



คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ได้พิจารณาวิทยานิพนธ์ของนางสาวณัฐสุดา จิตติธรรม
แล้วเห็นสมควรรับเป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาบัญชี
มหาบัณฑิต ของมหาวิทยาลัยมหาสารคาม

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

ประธานกรรมการ

(รศ. ดร. สุวรรณ หวังเจริญเดช)

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก

(รศ. ดร. ณัฐวงศ์ พูนพล)

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ร่วม

(อ. ดร. นภัทร จันทจรุภัทร)

กรรมการ

(อ. ดร. กฤตยาวิดี เกตุวงศา)

กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิภายนอก

(ผศ. ดร. สุมินทร เป้าธรรม)

มหาวิทยาลัยอนุมัติให้รับวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร
ปริญญา บัณฑิตมหาบัณฑิต สาขาวิชาบัญชีมหาบัณฑิต ของมหาวิทยาลัยมหาสารคาม

(อ. ดร. ชลธิชา ธรรมวิญญู)

(รศ. ดร. กริสน์ ชัยมูล)

คณบดีคณะกรรมการบัญชีและการจัดการ

คณบดีบัณฑิตวิทยาลัย

พูน บัณฑิต ชีวะ

ชื่อเรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของ
สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผู้วิจัย ณัฐสุดา จิตติธรรม

อาจารย์ที่ปรึกษา รองศาสตราจารย์ ดร. ณัฐวงศ์ พูนพล

อาจารย์ ดร. นภัทร จันทจรุภัทร

ปริญญา บัญชีมหาบัณฑิต **สาขาวิชา** บัญชีมหาบัณฑิต

มหาวิทยาลัย มหาวิทยาลัยมหาสารคาม **ปีที่พิมพ์** 2564

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล จากผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จำนวน 87 คน สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ t-test F-test (ANOVA และ MANOVA) การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ การวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่าย และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ

ผลการวิจัย พบว่า ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน ด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพสอบบัญชี และด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานด้านการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี ด้านคุณภาพการให้บริการ ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ และด้านการพัฒนาองค์กร

ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประเภทหน่วยงาน ที่ตั้ง จำนวนบุคลากรในสังกัด จำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ และจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปีแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการบริหารงานสอบบัญชีและผลสัมฤทธิ์ในการดำเนินงานของ ไม่แตกต่างกัน

จากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบพบว่า 1) การบริหารงานสอบบัญชี ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินโดยรวม ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี ด้านคุณภาพการให้บริการ ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ และด้านการพัฒนาองค์กร 2)

การบริหารงานสอบบัญชี ด้านการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวม ด้านคุณภาพการให้บริการ ด้านการพัฒนาองค์กร

โดยสรุป การบริหารงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานด้านการสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน สามารถนำข้อสนเทศที่ได้จากการวิจัยในครั้งนี้ไปใช้เพื่อเป็นแนวทางในการวิเคราะห์ปัญหา อุปสรรคการบริหารงานสอบบัญชี เพื่อให้สามารถแก้ไขจุดบกพร่องที่อาจเป็นสาเหตุให้องค์กรไม่บรรลุเป้าหมาย และสามารถนำไปใช้ในการวางแผนเพื่อพัฒนาการบริหารงานด้านการสอบบัญชีให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ทำให้องค์กรบรรลุเป้าหมายด้านการสอบบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพ เกิดผลสัมฤทธิ์ในการดำเนินงานขององค์กร



TITLE	The Relationships between Auditing Management and Operational Achievement of State Audit Office of the Kingdom of Thailand		
AUTHOR	Natsuda Jittithum		
ADVISORS	Associate Professor Nuttavong Poonpool , Ph.D. Napat Janjaturapath , Ph.D.		
DEGREE	Master of Accountancy	MAJOR	Master of Accountancy (Auditing and Internal Auditing)
UNIVERSITY	Maharakham University	YEAR	2021

ABSTRACT

The objective of the researchers was to studied the relationships between auditing management to the operational achievement of the Stat Audit Office of The Kingdom of Thailand. The data was collected by questionnaire from 87 executives of the Stat Audit Office of The Kingdom of Thailand. The statistics used to analyzing data included t - test F-test (ANOVA and MANOVA), multiple correlation analysis, simple regression analysis and multiple regression analysis.

The results showed that the executives of the Stat Audit Office of The Kingdom of Thailand. There are also opinions regarding the overall and high level of auditing management, including standard state audit control , professional auditing skills development and audit knowledge management. There are also opinions regarding the overall and high level of operational achievement, including audit effectiveness, service quality, practical efficiency and organizational development.

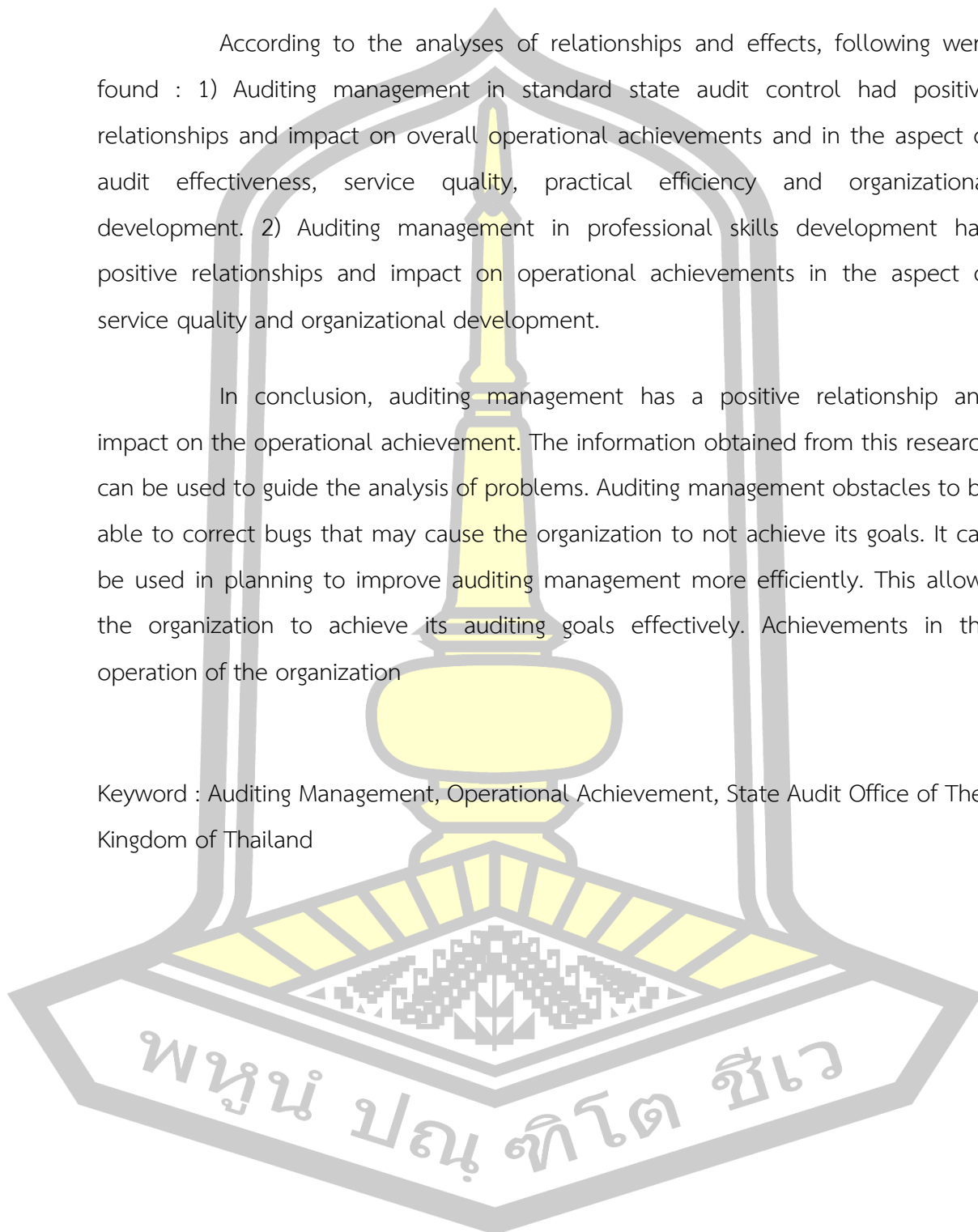
The executives of the Stat Audit Office of The Kingdom of Thailand from different types of departments, location, number of officials personnel, number of responsible the audit entities and number of financial reports audited per year did not show different opinions about auditing management and operational

achievement.

According to the analyses of relationships and effects, following were found : 1) Auditing management in standard state audit control had positive relationships and impact on overall operational achievements and in the aspect of audit effectiveness, service quality, practical efficiency and organizational development. 2) Auditing management in professional skills development had positive relationships and impact on operational achievements in the aspect of service quality and organizational development.

In conclusion, auditing management has a positive relationship and impact on the operational achievement. The information obtained from this research can be used to guide the analysis of problems. Auditing management obstacles to be able to correct bugs that may cause the organization to not achieve its goals. It can be used in planning to improve auditing management more efficiently. This allows the organization to achieve its auditing goals effectively. Achievements in the operation of the organization

Keyword : Auditing Management, Operational Achievement, State Audit Office of The Kingdom of Thailand



กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ สำเร็จสมบูรณ์ได้ด้วย ความกรุณาและความช่วยเหลืออย่างยิ่ง จาก รองศาสตราจารย์ ดร.ณัฐวงศ์ พูลพล อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก และอาจารย์ ดร.นภัทร จันทจรุภัทร อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ร่วม ที่ได้กรุณาสละเวลาอันมีค่าในการให้คำแนะนำ ข้อมูล ความรู้ คำปรึกษา ตลอดจนการแก้ไขข้อบกพร่องและควบคุมคุณภาพวิทยานิพนธ์ ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการวิจัยเป็นอย่างยิ่ง

ขอขอบพระคุณรองศาสตราจารย์ ดร. สุวรรณ หวังเจริญเดช รองศาสตราจารย์ ดร.อุเทน เลาน้ำทา อาจารย์ประจำคณะกรรมการบัญชีและการจัดการ และผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุมินทร เป้าธรรม อาจารย์ประจำสาขาการบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี วิทยาเขตสกลนคร ที่ให้คำแนะนำช่วยเหลือในการตรวจแก้ไขเครื่องมือในการวิจัย ตลอดจนมอบความรู้และให้คำแนะนำ ด้านต่าง ๆ งานวิจัยสำเร็จสมบูรณ์

ขอขอบพระคุณ คณาจารย์คณะกรรมการบัญชีและการจัดการทุกท่าน ที่ได้ประสิทธิ์ประสาทวิชา ความรู้และเป็นแบบอย่าง ตลอดจนเจ้าของผลงาน ตำรา และเอกสารทางวิชาการทุกฉบับที่ผู้วิจัยได้นำมาศึกษาก่อให้เกิดแนวคิดอันมีคุณค่าต่องานวิจัยฉบับนี้

ขอขอบพระคุณ ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่ได้กรุณาให้ความอนุเคราะห์และสละเวลาในการให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการวิจัย

ขอขอบพระคุณ ครอบครัว ผู้บังคับบัญชา เพื่อนร่วมงาน และทุกท่านที่ให้การสนับสนุนช่วยเหลือ แนะนำ และเป็นแรงกำลังใจให้การจัดทำวิทยานิพนธ์นี้สำเร็จสมบูรณ์

คุณค่าและประโยชน์จากวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ผู้วิจัยขอมอบเป็นเครื่องบูชาพระคุณบิดา มารดา ตลอดจนบูรพาจารย์ และผู้มีพระคุณที่ประสิทธิ์ประสาทวิชา ซึ่งผู้วิจัยจะนำความรู้ที่ได้รับไปพัฒนาการทำงานให้ดียิ่งขึ้นเพื่อประโยชน์ต่อสังคม และประเทศชาติต่อไป

พูน ปรณ ทิโต ชีวะ

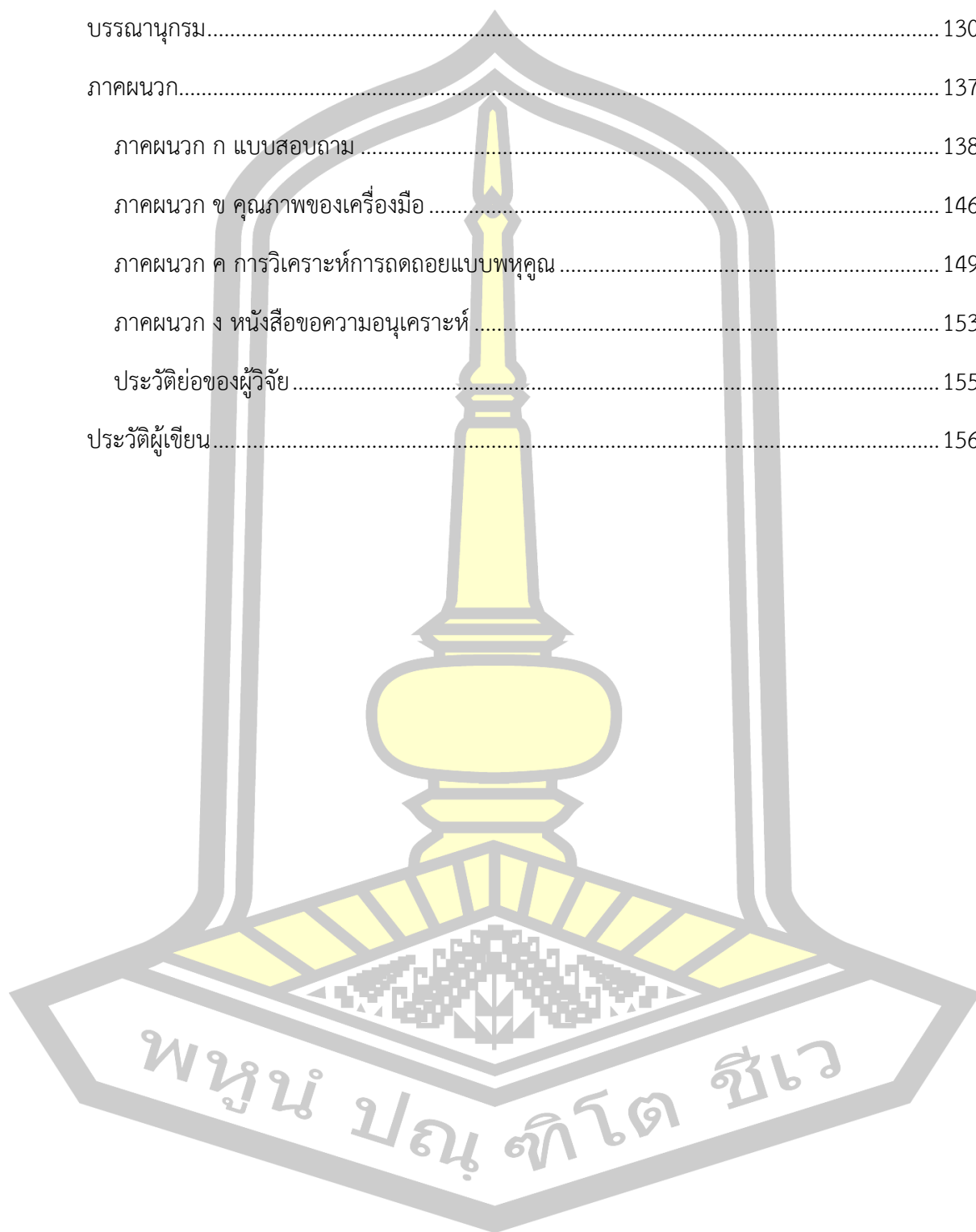
ณัฐสุดา จิตติธรรม

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	ฉ
กิตติกรรมประกาศ.....	ช
สารบัญ.....	ฌ
สารบัญตาราง.....	ฉ
สารบัญภาพ.....	ณ
บทที่ 1 บทนำ.....	1
บทนำ.....	1
ภูมิหลัง.....	1
ความมุ่งหมายของการวิจัย.....	4
ความสำคัญของการวิจัย.....	4
กรอบแนวคิดที่ใช้ในการวิจัย.....	5
ขอบเขตของการวิจัย.....	5
สมมติฐานการวิจัย.....	6
นิยามศัพท์เฉพาะ.....	7
บทที่ 2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	10
ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน.....	10
แนวคิดเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชี.....	44
แนวคิดเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน.....	59
งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	70
บทที่ 3 วิธีดำเนินการวิจัย.....	76

ประชากรกลุ่มตัวอย่าง.....	76
เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย	77
การสร้างและพัฒนาเครื่องมือ	77
การเก็บรวบรวมข้อมูล.....	79
การจัดกระทำข้อมูลและการวิเคราะห์ข้อมูล	80
สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล.....	81
บทที่ 4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล.....	82
สัญลักษณ์ที่ใช้ในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล.....	82
ลำดับขั้นตอนในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล	83
ผลการวิเคราะห์ข้อมูล	84
ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน.....	84
ตอนที่ 2 ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	86
ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน.....	88
ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน.....	92
ตอนที่ 5 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	97
ตอนที่ 6 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	102
ตอนที่ 7 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ การวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่าย การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ และการสร้างสมการพยากรณ์ของการบริหารงานสอบบัญชีที่มีต่อผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	107
บทที่ 5 สรุปผล อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ.....	118
ความมุ่งหมายของการวิจัย.....	118
สรุปผล	119
อภิปรายผล.....	121

ข้อเสนอแนะ.....	127
บรรณานุกรม.....	130
ภาคผนวก.....	137
ภาคผนวก ก แบบสอบถาม.....	138
ภาคผนวก ข คุณภาพของเครื่องมือ.....	146
ภาคผนวก ค การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ.....	149
ภาคผนวก ง หนังสือขอความอนุเคราะห์.....	153
ประวัติย่อของผู้วิจัย.....	155
ประวัติผู้เขียน.....	156



สารบัญตาราง

หน้า

ตาราง 1 จำนวนประชากร จำนวนกลุ่มตัวอย่างของผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จำแนกตามประเภทสำนักงาน	76
ตาราง 2 ข้อมูลทั่วไปของผู้บริหารของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	84
ตาราง 3 ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	86
ตาราง 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีโดยรวม และเป็นรายด้านของ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	88
ตาราง 5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชี ด้านการควบคุมการสอบบัญชี ตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน เป็นรายชื่อของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	89
ตาราง 6 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชี ด้านการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพสอบบัญชี เป็นรายชื่อ ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	90
ตาราง 7 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชี ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี เป็นรายชื่อของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	91
ตาราง 8 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน โดยรวมและเป็นรายด้านของ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	92
ตาราง 9 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี เป็นรายชื่อของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	93
ตาราง 10 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านคุณภาพการให้บริการ เป็นรายชื่อของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	94
ตาราง 11 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติ ราชการเป็นรายชื่อของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	95
ตาราง 12 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านการพัฒนางองค์กร เป็นรายชื่อของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	96
ตาราง 13 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีโดยรวมของ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่มีประเภทหน่วยงานแตกต่างกัน (t - test).....	97

ตาราง 14 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีโดยรวมของ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีที่ตั้งแตกต่างกัน (ANOVA).....	98
ตาราง 15 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีเป็นรายด้านของ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีที่ตั้งแตกต่างกัน (MANOVA)	98
ตาราง 16 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีโดยรวมสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนบุคลากรในสังกัดแตกต่างกัน (ANOVA).....	99
ตาราง 17 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีเป็นรายด้านของ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนบุคลากรในสังกัดแตกต่างกัน (MANOVA).....	99
ตาราง 18 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีโดยรวม ของสำนักงาน การตรวจเงินแผ่นดินที่มีจำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบแตกต่างกัน (ANOVA).....	100
ตาราง 19 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีเป็นรายด้านของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบแตกต่างกัน (MANOVA)	100
ตาราง 20 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีโดยรวม ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่มีจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปี แตกต่างกัน (ANOVA)	101
ตาราง 21 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีเป็นรายด้านของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปีแตกต่างกัน (MANOVA)	101
ตาราง 22 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวมและเป็นรายด้านของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่มีประเภทหน่วยงาน แตกต่างกัน (t-test).....	102
ตาราง 23 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวมของ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีที่ตั้งแตกต่างกัน (ANOVA).....	103
ตาราง 24 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานเป็นรายด้านของ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีที่ตั้งแตกต่างกัน (MANOVA)	103
ตาราง 25 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวมของ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนบุคลากรในสังกัดแตกต่างกัน (ANOVA).....	104
ตาราง 26 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานเป็นรายด้านของ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนบุคลากรในสังกัดแตกต่างกัน (MANOVA).....	104

ตาราง 40 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์ถดถอยกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านการ
พัฒนาองค์กร ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน 116

ตาราง 41 ค่าอำนาจจำแนกรายข้อและค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม 147

ตาราง 42 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์ถดถอยของการบริหารงานสอบบัญชีกับ
ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวมของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน..... 150

ตาราง 43 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์ถดถอยของการบริหารงานสอบบัญชีกับ
ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน 150

ตาราง 44 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์ถดถอยของการบริหารงานสอบบัญชีกับ
ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านคุณภาพการให้บริการ ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน 151

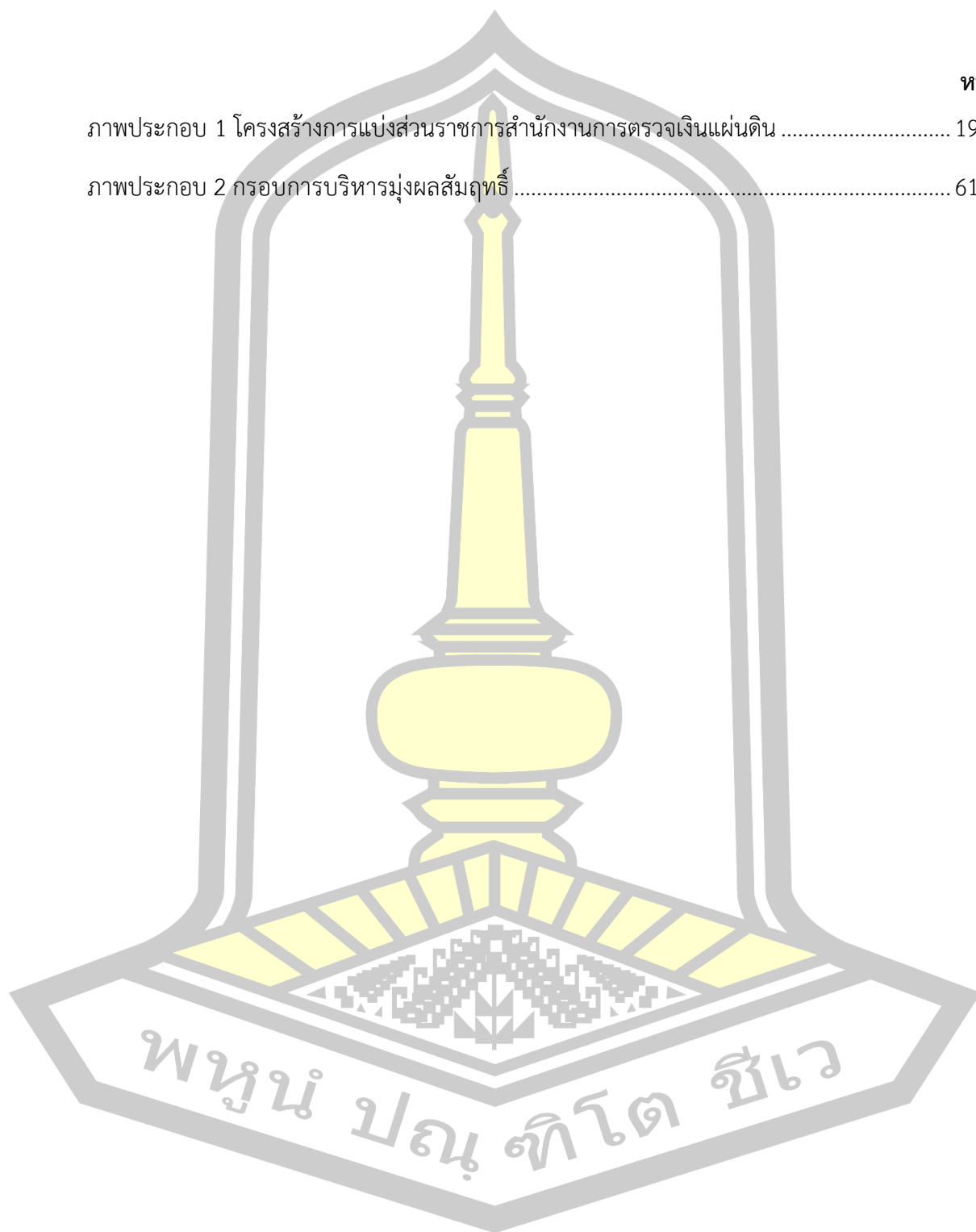
ตาราง 45 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์ถดถอยของการบริหารงานสอบบัญชีกับ
ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิผลการปฏิบัติราชการ ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน 151

ตาราง 46 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์ถดถอยของการบริหารงานสอบบัญชีกับ
ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านการพัฒนาองค์กร ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน 152



สารบัญภาพ

	หน้า
ภาพประกอบ 1 โครงสร้างการแบ่งส่วนราชการสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	19
ภาพประกอบ 2 กรอบการบริหารมุ่งผลสัมฤทธิ์	61



บทที่ 1

บทนำ

ภูมิหลัง

สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาระบบราชการได้กำหนดกรอบประเมินผลการปฏิบัติราชการประจำปี พ.ศ. 2562 เกี่ยวกับการกำหนดให้ทุกส่วนราชการมีการประเมินผลการปฏิบัติงานโดยการเชื่อมโยงการพัฒนาในทุกมิติการพัฒนา โดยการปรับเปลี่ยนโครงสร้างเศรษฐกิจ ไปสู่เศรษฐกิจที่ขับเคลื่อนด้วยนวัตกรรมโดยใช้พลังประชารัฐ กล่าวคือทำให้ทุกภาคส่วนเข้ามามีส่วนร่วมโดยเน้นตามความถนัด และจุดเด่นของแต่ละองค์กร อาทิเช่น ภาคเอกชน ภาคการเงิน การธนาคาร มหาวิทยาลัย และสถาบันวิจัยต่างๆ รวมทั้งความร่วมมือจากภาคประชาชนหรือภาคประชาสังคม ซึ่งภาครัฐเป็นผู้สนับสนุนให้การขับเคลื่อนเกิดผลที่เป็นรูปธรรมเพื่อการบริการสาธารณะที่มีประสิทธิภาพและคุณภาพให้กับประชาชน และตอบสนองความต้องการของประชาชนได้อย่างแท้จริง โดยแต่ละภาคส่วนต้องเน้นการพัฒนาองค์กรของตนเพื่อเป็นส่วนช่วยในการสนับสนุนและเสริมสร้างการปรับเปลี่ยนโครงสร้างเศรษฐกิจและการพัฒนาประเทศ (สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาระบบราชการ. 2562 : เว็บไซต์) คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินได้มีการประกาศนโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน (พ.ศ.2561-2565) ซึ่งสอดคล้องกับกรอบการประเมินผลการปฏิบัติราชการของสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาระบบราชการ โดยระบุถึงการดำเนินการตามหน้าที่ของรัฐ แนวนโยบายแห่งรัฐและยุทธศาสตร์ชาติ รวมถึงการดำเนินการให้สอดคล้องกับนโยบายการคลังและนโยบายการจัดหางบประมาณของแผ่นดิน นโยบายการตรวจเงินแผ่นดินเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการปฏิบัติงานของผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน กระบวนการตรวจเงินแผ่นดินจำเป็นต้องอาศัยศักยภาพของผู้บริหารระดับสูงเข้ามาช่วยในการกำกับ ดูแล และติดตามการปฏิบัติของผู้ตรวจสอบเกี่ยวกับการตรวจสอบและรายงานผลการตรวจสอบตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินและหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน รวมถึงพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 มาตรา 71 ซึ่งกำหนดให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบและรายงานผลการตรวจสอบตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินและหลักเกณฑ์มาตรฐานที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนด ดังนั้น การบริหารงานสอบบัญชีจึงเป็นส่วนสำคัญต่อการตรวจสอบและรายงานผลการตรวจสอบการเงิน

การบริหารงานสอบบัญชี (Auditing Management) เป็นการควบคุม กำกับ ดูแลการปฏิบัติงานสอบบัญชีตามหลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่กำหนดโดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อแสดงความเห็นต่อรายงานการเงินของหน่วยรับตรวจว่าเป็นไปตามแบบทการรายงานทางการเงิน และแสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการบัญชีที่หน่วยรับตรวจใช้ในการจัดทำรายงานทางการเงิน (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. 2561 : 12) โดยผู้ตรวจสอบภาครัฐจำเป็นต้องมีความรู้ความสามารถสูง และมีการพัฒนาตนเองอย่างสม่ำเสมอตามเกณฑ์มาตรฐาน จะทำให้การตรวจสอบภาครัฐมีความเข้มข้น เป็นมืออาชีพ (ประสิทธิ์ เอกบุตร. 2561 : 103) ซึ่งการพัฒนาความสามารถจำเป็นต้องได้รับการสนับสนุนส่งเสริมจากผู้บริหารหน่วยงาน รวมทั้งการบริหารจัดการเกี่ยวกับองค์ความรู้ที่เกิดจากการปฏิบัติงานสอบบัญชีเพื่อใช้ประโยชน์ในการพัฒนาการปฏิบัติงานต่อไป ดังนั้นการบริหารงานสอบบัญชี จึงประกอบด้วย 1) การควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (Standard State Audit Control) 2) การพัฒนาทักษะทางวิชาชีพการสอบบัญชี (Professional Audit Skills Development) และ 3) การจัดการความรู้งานสอบบัญชี (Audit Knowledge Management) เพื่อให้การตรวจสอบและการประเมินหลักฐานทางการเงิน ข้อมูลทางการเงิน และหลักฐานอื่นๆ สามารถรายงานผลการตรวจสอบว่างการเงินมีความถูกต้องในสาระสำคัญและเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปและแนวทางปฏิบัติงานวิชาชีพที่มาตรฐานได้กำหนดไว้ การบริหารงานสอบบัญชีถือเป็นส่วนสำคัญในส่งเสริมให้องค์กรสามารถบรรลุผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานได้อย่างเหมาะสม

ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน (Operational Achievement) มุ่งเน้นผลสำเร็จของการปฏิบัติงานที่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรได้อย่างมีคุณภาพ เป็นไปตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน หลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน มาตรฐานการสอบบัญชี โดยยึดหลักความเป็นอิสระและเป็นกลาง สามารถตอบสนองการปฏิบัติตามกรอบการประเมินผลการปฏิบัติราชการ สามารถป้องกันและลดการกระทำผิดวินัยการเงินการคลังของรัฐของหน่วยรับตรวจได้อย่างมีประสิทธิภาพ มีการใช้ทรัพยากรได้อย่างคุ้มค่า ผลงานการตรวจสอบได้รับการยอมรับจากสาธารณชน ประกอบด้วย 1) ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี (Audit Effectiveness) 2) ด้านคุณภาพการให้บริการ (Service Quality) 3) ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ (Practical Efficiency) และ 4) ด้านการพัฒนาองค์กร (Organizational Development) (พิชัฐวรรณ กิติคุณ. 2559 : 2) ดังนั้น หน่วยงานภาครัฐที่มีหน้าที่และรับผิดชอบเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินจำเป็นต้องยึดเป็นแนวปฏิบัติที่ดีเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีที่ส่งผลต่อผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (State Audit Office of the Kingdom of Thailand) เป็นส่วนราชการที่เป็นหน่วยงานอิสระตามรัฐธรรมนูญ มีทำหน้าที่ตรวจสอบการใช้จ่ายเงินงบประมาณแผ่นดินของหน่วยรับตรวจ มีอำนาจหน้าที่ในการตรวจเงินแผ่นดินตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน และตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ ตรวจสอบผลสัมฤทธิ์และประสิทธิภาพในการใช้จ่ายเงินของหน่วยงานของรัฐ ตรวจสอบรายงานการเงินแผ่นดินประจำปีงบประมาณ ซึ่งรวมถึงตรวจการจัดเก็บรายได้ การรับ การใช้จ่าย การใช้ประโยชน์ การเก็บรักษา และการบริหารซึ่งเงิน ทรัพย์สิน สิทธิ และผลประโยชน์ของหน่วยรับตรวจหรือที่อยู่ในความครอบครองหรืออำนาจใช้จ่ายของหน่วยรับตรวจว่าเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี และแบบแผนการปฏิบัติราชการหรือไม่ รวมตลอดถึงการตรวจสอบรายงานการเงิน (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. 2561 : 4) การปฏิบัติงานตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นการปฏิบัติงานภายใต้แนวปฏิบัติและมาตรฐานเดียวกัน ผู้ปฏิบัติงานทุกคนจึงมีส่วนสำคัญต่อความสำเร็จขององค์กร ดังนั้น สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจึงให้ความสำคัญกับการพัฒนาการบริหารงานที่เหมาะสมภายใต้ภารกิจหลักขององค์กร อันได้แก่ตรวจสอบและแสดงความเห็นต่อรายงานทางการเงินของหน่วยรับตรวจนั้น เพื่อมุ่งเน้นให้องค์กรบรรลุวัตถุประสงค์ได้อย่างมีประสิทธิภาพ เกิดผลสัมฤทธิ์ในการดำเนินงานขององค์กร เพื่อตอบสนองการพัฒนาประเทศตามนโยบายแห่งรัฐ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจึงจำเป็นต้องพัฒนาการบริหารงานสอบบัญชีซึ่งเป็นภารกิจหลักให้บรรลุเป้าหมายสูงสุดขององค์กร เพื่อประโยชน์สูงสุดต่อประชาชนและประเทศชาติ

จากเหตุผลที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้วิจัยจึงมีความสนใจศึกษา ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อจะทดสอบว่าการบริหารงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์กับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินหรือไม่ อย่างไร ซึ่งทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นข้อมูลสารสนเทศในการพัฒนาการบริหารงานสอบบัญชีให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น โดยให้พิจารณา มุ่งเน้นส่งเสริมและพัฒนาประสิทธิภาพการบริหารงานสอบบัญชี ทั้งด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐาน การพัฒนาทักษะทางวิชาชีพให้ครอบคลุมบุคลากรทุกระดับ และปรับปรุงแนวทางในการเสริมสร้างความเข้าใจการจัดการจัดการความรู้งานสอบบัญชีแก่บุคลากรให้มากยิ่งขึ้น ซึ่งจะตอบสนองผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรมากยิ่งขึ้น

ความมุ่งหมายของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาการบริหารงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
2. เพื่อศึกษาผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
3. เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
4. เพื่อศึกษาผลกระทบของของการบริหารงานสอบบัญชีที่มีต่อผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
5. เพื่อเปรียบเทียบการบริหารงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่มีประเภทหน่วยงาน ที่ตั้ง จำนวนบุคลากรในสังกัด จำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบและจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปี แตกต่างกัน
6. เพื่อเปรียบเทียบผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่มีประเภทหน่วยงาน ที่ตั้ง จำนวนบุคลากรในสังกัด จำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบและจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปี แตกต่างกัน

ความสำคัญของการวิจัย

1. เพื่อเป็นข้อเสนอแนะสำหรับผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในพิจารณาแนวทางพัฒนาการบริหารงานสอบบัญชีให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น
2. เพื่อเป็นข้อเสนอแนะสำหรับผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในการพิจารณาการประเมินผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานด้านการสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
3. เพื่อเป็นข้อเสนอแนะสำหรับการบริหารงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น
4. เพื่อเป็นแนวทางสำหรับการตอบสนองผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ

กรอบแนวคิดที่ใช้ในการวิจัย

การวิจัย เรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้วิจัยได้ใช้กรอบแนวคิดในการวิจัย ดังนี้

1. การบริหารงานสอบบัญชี (Auditing Management) ประยุกต์จากแนวคิด ยุทธศาสตร์การตรวจเงินแผ่นดิน ปี 2562-2565 ตามยุทธศาสตร์ที่ 4 การพัฒนาการบริหารจัดการ (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. 2561 : 16) ประกอบด้วย
 - 1.1 ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (Standard State Audit Control)
 - 1.2 ด้านการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพการสอบบัญชี (Professional Audit Skills Development)
 - 1.3 ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี (Audit Knowledge Management)
2. ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน (Operational Achievement) ประยุกต์จากแนวคิดกรอบการประเมินผลการปฏิบัติราชการตามคำรับรองการปฏิบัติราชการของสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาระบบราชการ (สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาระบบราชการ. 2562 : 5) ประกอบด้วย
 - 2.1 ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี (Audit Effectiveness)
 - 2.2 ด้านคุณภาพการให้บริการ (Service Quality)
 - 2.3 ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ (Practical Efficiency)
 - 2.4 ด้านการพัฒนาองค์กร (Organizational Development)

ขอบเขตของการวิจัย

1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง Samples)
 - 1.1 ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้บริหารของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จำนวน 560 คน (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. 2563 : สำนักบริหารทรัพยากรบุคคล)
 - 1.2 กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้บริหารของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จำนวน 234 คน โดยเปิดตาราง Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด. 2556) และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling)
2. พื้นที่ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (สำนักตรวจสอบการเงินและบริหารพัสดุที่ 1 – 24 และ สำนักตรวจเงินแผ่นดินจังหวัด 76 จังหวัด)

3. ระยะเวลาที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล วันที่ 5 เมษายน – 15 พฤษภาคม 2564

4. ตัวแปรที่ใช้ในการวิจัย

กลุ่มที่ 1 การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารงานสอบบัญชีและผลสัมฤทธิ์
การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ตัวแปรอิสระ ได้แก่ การบริหารงานสอบบัญชี

ตัวแปรตาม ได้แก่ ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน

กลุ่มที่ 2 การเปรียบเทียบการบริหารงานสอบบัญชีและผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน
ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ตัวแปรอิสระ ได้แก่ ประเภทหน่วยงาน ที่ตั้ง จำนวนบุคลากรใน
สังกัด จำนวนหน่วยรับตรวจในความ
รับผิดชอบ และจำนวนรายงานการเงินที่
ตรวจสอบต่อปี

ตัวแปรตาม ได้แก่ การบริหารงานสอบบัญชีและผลสัมฤทธิ์การ
ดำเนินงาน

สมมติฐานการวิจัย

1. การบริหารงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์กับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ของสำนักงาน
การตรวจเงินแผ่นดิน
2. การบริหารงานสอบบัญชีมีผลกระทบต่อผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ของสำนักงานการ
ตรวจเงินแผ่นดิน
3. สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่มีประเภทหน่วยงาน ที่ตั้ง จำนวนบุคลากรในสังกัด
จำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ และจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปีแตกต่างกัน
มีการบริหารงานสอบบัญชีแตกต่างกัน
4. สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่มีประเภทหน่วยงาน ที่ตั้ง จำนวนบุคลากรในสังกัด
จำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ และจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปีแตกต่างกัน
มีผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานแตกต่างกัน

นิยามศัพท์เฉพาะ

1. สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (State Audit Office of the Kingdom of Thailand) หมายถึง ส่วนราชการที่เป็นหน่วยงานอิสระตามรัฐธรรมนูญ มีฐานะเป็นนิติบุคคล และอยู่ภายใต้การบังคับบัญชาของผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน ทำหน้าที่สนับสนุนการปฏิบัติงานของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินและผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน ตรวจเงินแผ่นดินตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินตามหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินที่คณะกรรมการกำหนด มาตรฐานการสอบบัญชี และตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ ประกอบด้วยหน่วยงานย่อยที่มีภารกิจหลักในการตรวจสอบรายงานการเงิน ดังนี้

1.1 สำนักตรวจสอบการเงินและบริหารพัสดุ (Financial and Procurement Audit Office) หมายถึง หน่วยงานย่อยของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่มีที่ตั้งอยู่ในส่วนกลาง (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน กรุงเทพมหานคร) ที่มีภารกิจหลักในการตรวจสอบรายงานการเงินของหน่วยรับตรวจระดับ กระทรวง ทบวง กรม หรือส่วนราชการที่เรียกชื่ออย่างอื่นที่มีฐานะเป็น กระทรวง ทบวง หรือกรม รัฐวิสาหกิจตามกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณและตามกฎหมายอื่น ทุนหมุนเวียน และหน่วยงานอื่นของรัฐ จำนวน 24 สำนัก

1.2 สำนักตรวจเงินแผ่นดินจังหวัด (Provincial Audit Office) หมายถึง หน่วยงานย่อยของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่มีที่ตั้งอยู่ในเขตพื้นที่จังหวัดทุกจังหวัดทั่วประเทศ (ยกเว้น กรุงเทพมหานคร) ที่มีภารกิจหลักในการตรวจสอบรายงานการเงินของหน่วยรับตรวจ ที่เป็นหน่วยงานของราชการส่วนท้องถิ่น (ยกเว้นกรุงเทพมหานคร) หน่วยงานราชการส่วนภูมิภาค หน่วยงานอื่นของรัฐ และหน่วยงานอื่นใดหรือกิจการใดที่มีกฎหมายกำหนดให้สำนักงานเป็นผู้ตรวจสอบ จำนวน 76 สำนัก

2. ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (Director of State Audit Office of the Kingdom of Thailand) หมายถึง ผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบการเงินและบริหารพัสดุ ผู้อำนวยการสำนักตรวจเงินแผ่นดินจังหวัด นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินเชี่ยวชาญ หรือนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินชำนาญการพิเศษ ที่มีหน้าที่และความรับผิดชอบเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชี

3. การบริหารงานสอบบัญชี (Auditing Management) หมายถึง กระบวนการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน การพัฒนาทักษะทางวิชาชีพการสอบบัญชี และการจัดการความรู้งานสอบบัญชี เพื่อให้การตรวจสอบและการประเมินหลักฐานทางการเงิน ข้อมูลทางการเงิน และหลักฐานอื่นๆ สามารถรายงานผลการตรวจสอบว่างบการเงินมีความถูกต้องในสาระสำคัญและเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปตามแนวทางปฏิบัติงานวิชาชีพที่มาตรฐานได้

กำหนดไว้ ที่ก่อให้เกิดความเชื่อมั่นและสามารถใช้ประโยชน์จากงบการเงินแก่ผู้ใช้งบการเงิน ประกอบด้วย

3.1 ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (Standard State Audit Control) หมายถึง การกำกับ การติดตาม การสอบทานการสอบบัญชีให้เป็นไปตาม มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน มาตรฐานการสอบบัญชี ข้อกำหนดทางจริยธรรมของสำนักงาน การตรวจเงินแผ่นดิน รวมไปถึงการให้คำปรึกษาแก้ไขหรือปรับปรุงประเด็นสำคัญทางการเงินที่เกิดขึ้นระหว่างงานตรวจสอบแก่ผู้ตรวจสอบ รวมถึง การประเมินอย่างมีหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการใช้ดุลพินิจที่สำคัญของผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ

3.2 ด้านการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพการสอบบัญชี (Professional Auditing Skills Development) หมายถึง การกำหนดแนวทางหรือวิธีการสนับสนุนการพัฒนาศักยภาพของ ผู้ตรวจสอบให้มีความชำนาญด้านการสอบบัญชี ประกอบด้วย การคิดเชิงสร้างสรรค์ การให้ คำแนะนำ การทำงานร่วมกัน การเข้าอบรมเชิงปฏิบัติการ การประชุมระดมสมอง การได้รับเชิญ เป็นวิทยากร เพื่อให้เกิดความรู้ ทักษะ ชีตความสามารถ และทัศนคติที่ดีในการปฏิบัติงาน สามารถปฏิบัติงานได้ถูกต้องตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน มาตรฐานการสอบบัญชี และ จรรยาบรรณวิชาชีพสอบบัญชี

3.3 ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี (Audit Knowledge Management) หมายถึง การส่งเสริมการบริหารประสิทธิภาพและความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบ การสรุป ประเด็นสาระสำคัญหรือปัญหา รวมถึงการระบุแนวทางแก้ไขของการสอบบัญชีที่ปรากฏตาม เอกสารทางการเงิน รายงานการตรวจสอบ และ/หรือ อื่นๆ เช่น พระราชบัญญัติ เป็นต้น โดยผู้บริหารมุ่งเน้นการรวบรวมความรู้ทางการสอบบัญชีอย่างเป็นระบบและนำมาประมวล กลั่นกรอง และจัดเก็บองค์ความรู้ให้อยู่ในรูปแบบลักษณะที่เหมือนกัน เข้าใจง่าย มีข้อมูลความรู้ ที่ครบถ้วน ถูกต้อง ให้สามารถเข้าถึงความรู้ที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานได้อย่างสะดวก และ เสริมสร้างให้การจัดการความรู้เป็นส่วนสำคัญของงานอย่างต่อเนื่องจนกลายเป็นวัฒนธรรม องค์กร

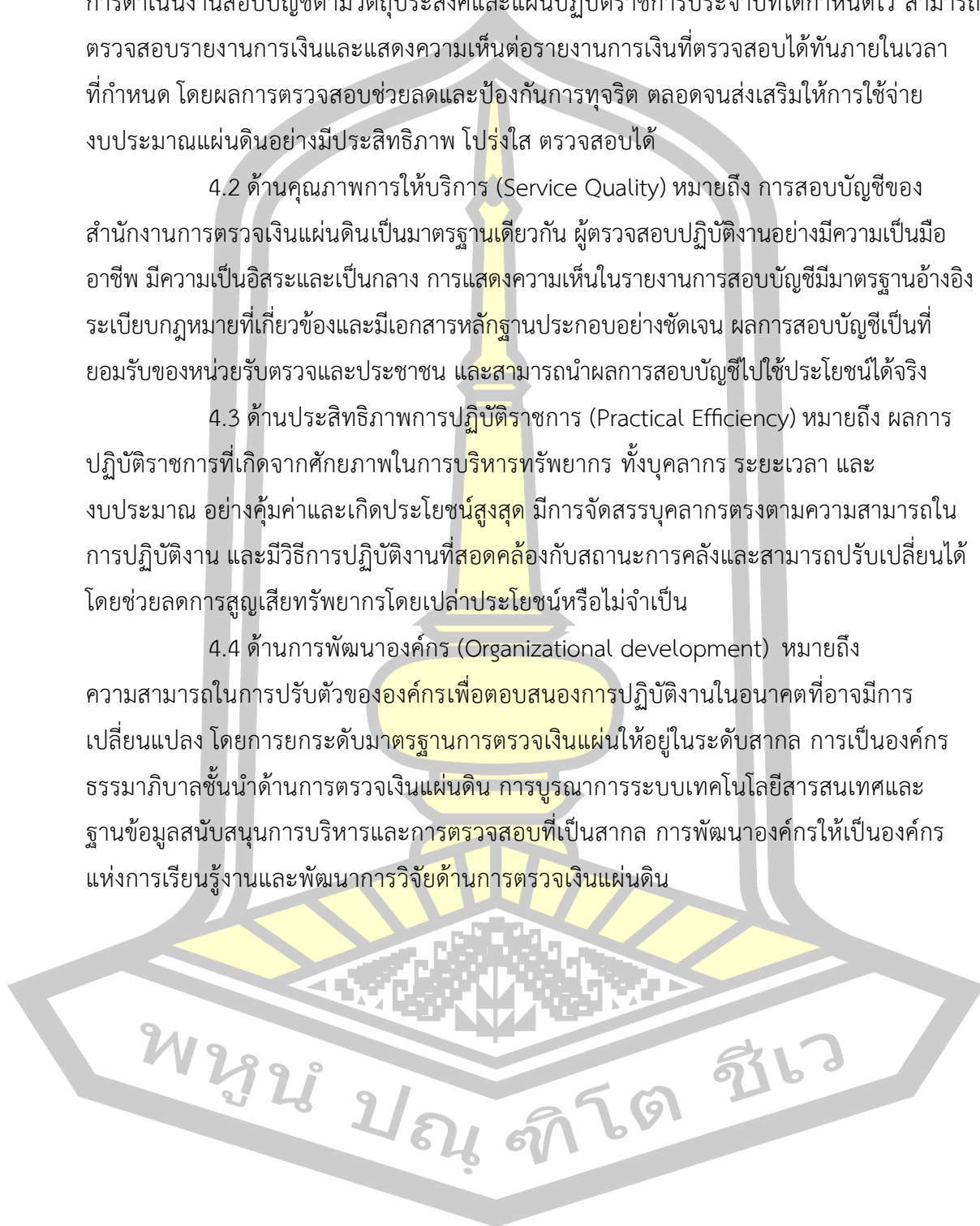
4. ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน (Operational Achievement) หมายถึง ผลสำเร็จของการ ปฏิบัติงานที่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรได้อย่างมีคุณภาพ เป็นไปตามนโยบายการตรวจเงิน แผ่นดิน หลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน มาตรฐานการสอบบัญชี โดยยึดหลักความเป็น อิสระและเป็นกลาง สามารถตอบสนองการปฏิบัติตามกรอบการประเมินผลการปฏิบัติราชการ สามารถป้องกันและลดการกระทำผิดวินัยการเงินการคลังของรัฐของหน่วยรับตรวจได้อย่างมี ประสิทธิภาพ มีการใช้ทรัพยากรได้อย่างคุ้มค่า ผลงานการตรวจสอบได้รับการยอมรับจากสาธารณชน ประกอบด้วย

4.1 ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี (Audit Effectiveness) หมายถึง การบรรลุผลการดำเนินงานสอบบัญชีตามวัตถุประสงค์และแผนปฏิบัติการประจำปีที่ได้กำหนดไว้ สามารถตรวจสอบรายงานการเงินและแสดงความเห็นต่อรายงานการเงินที่ตรวจสอบได้ทันภายในเวลาที่กำหนด โดยผลการตรวจสอบช่วยลดและป้องกันการทุจริต ตลอดจนส่งเสริมให้การใช้งานงบประมาณแผ่นดินอย่างมีประสิทธิภาพ โปร่งใส ตรวจสอบได้

4.2 ด้านคุณภาพการให้บริการ (Service Quality) หมายถึง การสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นมาตรฐานเดียวกัน ผู้ตรวจสอบปฏิบัติงานอย่างมีความเป็นมืออาชีพ มีความเป็นอิสระและเป็นกลาง การแสดงความเห็นในรายงานการสอบบัญชีมีมาตรฐานอ้างอิงระเบียบกฎหมายที่เกี่ยวข้องและมีเอกสารหลักฐานประกอบอย่างชัดเจน ผลการสอบบัญชีเป็นที่ยอมรับของหน่วยรับตรวจและประชาชน และสามารถนำผลการสอบบัญชีไปใช้ประโยชน์ได้จริง

4.3 ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ (Practical Efficiency) หมายถึง ผลการปฏิบัติราชการที่เกิดจากศักยภาพในการบริหารทรัพยากร ทั้งบุคลากร ระยะเวลา และงบประมาณ อย่างคุ้มค่าและเกิดประโยชน์สูงสุด มีการจัดสรรบุคลากรตรงตามความสามารถในการปฏิบัติงาน และมีวิธีการปฏิบัติงานที่สอดคล้องกับสถานะการคลังและสามารถปรับเปลี่ยนได้ โดยช่วยลดการสูญเสียทรัพยากรโดยเปล่าประโยชน์หรือไม่จำเป็น

4.4 ด้านการพัฒนาองค์กร (Organizational development) หมายถึง ความสามารถในการปรับตัวขององค์กรเพื่อตอบสนองการปฏิบัติงานในอนาคตที่อาจมีการเปลี่ยนแปลง โดยการยกระดับมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินให้อยู่ในระดับสากล การเป็นองค์กรธรรมาภิบาลชั้นนำด้านการตรวจเงินแผ่นดิน การบูรณาการระบบเทคโนโลยีสารสนเทศและฐานข้อมูลสนับสนุนการบริหารและการตรวจสอบที่เป็นสากล การพัฒนาองค์กรให้เป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้และพัฒนาการวิจัยด้านการตรวจเงินแผ่นดิน



บทที่ 2

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การวิจัย เรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้วิจัยได้ศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ดังนี้

1. ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
2. แนวคิดเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชี
3. แนวคิดเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน
4. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

1. ประวัติและความเป็นมาของการตรวจเงินแผ่นดิน

การตรวจเงินแผ่นดินของไทยเริ่มมีบทบาท ตั้งแต่ พ.ศ. 2418 ที่พระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัวรัชกาลที่ 5 ทรงเล็งเห็นความสำคัญของการตรวจสอบการรับจ่ายเงินของท้องพระคลังจึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตรา "พระราชบัญญัติสำหรับกรมพระคลังมหาสมบัติ" แล้วว่าด้วยกรมต่าง ๆ ซึ่งจะเบิกเงินส่งเงิน" โดยมีการจัดตั้งออฟฟิศหลวงในพระบรมมหาราชวัง หรือที่เรียกว่า "ออดิตออฟฟิศ" พระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัวทรงแต่งตั้งเจ้าพนักงานใหญ่ที่เรียกว่า "ออดิตอเยเนอรัล" เป็นพนักงานสำหรับตรวจบัญชีและสิ่งของ และทรงตั้งเจ้าพนักงานรองที่เรียกว่า "ดีปุตีออดิตอเยเนอรัล" อีกนายหนึ่งสำหรับการแทน เมื่อเวลาเจ้าพนักงานใหญ่ผู้ตรวจไม่อยู่ และช่วยการตามแต่เจ้าพนักงานใหญ่ผู้ตรวจจะให้ช่วยในการตราพระราชบัญญัติดังกล่าวและการตั้งออฟฟิศ ออฟฟิศจึงถือเป็นต้นกำเนิดของการตรวจเงินแผ่นดินในประเทศไทย พระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัวรัชกาลที่ 5 ทรงได้รับการยกย่องให้เป็นพระราชบิดาของการตรวจเงินแผ่นดินไทย

ออดิตออฟฟิศ ได้ดำเนินการเรื่อยมา และการตรวจเงินแผ่นดินไทยยังคงไม่มีการเปลี่ยนแปลงรูปแบบ จนกระทั่งในปี พ.ศ. 2458 สมัยรัชกาลที่ 6 พระบาทสมเด็จพระมงกุฎเกล้าเจ้าอยู่หัว ได้ทรงริ่ฟื้นเรื่องการจัดตั้งกรมที่ตรวจบัญชีและการเงินแผ่นดินขึ้นมาอีก เนื่องจากทรงเห็นว่ารายได้และรายจ่ายของแผ่นดินมีมากขึ้นจำเป็นต้องตรวจตราการรับจ่ายและรักษาเงินให้รัดกุมยิ่งขึ้นกว่าแต่ก่อน จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตั้งกรมตรวจเงินแผ่นดินขึ้นในสังกัด

กระทรวงพระคลังมหาสมบัติ เมื่อวันที่ 18 กันยายน พ.ศ. 2458 และทรงพระกรุณาโปรดเกล้าให้นาย อีพลอริโอ เป็นอธิบดีกรมตรวจเงินแผ่นดินคนแรก สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จึงได้ถือเอาวันที่ 18 กันยายน ของทุกปีเป็นวันครบรอบการสถาปนาสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และในปัจจุบัน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้ดำเนินการมาอย่างยาวนานกว่า 105 ปี

พ.ศ.2469 พระบาทสมเด็จพระปกเกล้าเจ้าอยู่หัวทรงมีพระบรมราชโองการให้สมทบ กรมตรวจเงินแผ่นดินเข้ากับกรมบัญชีกลาง โดยมีเจ้าพระยาโกมารกุลมนตรีเป็นอธิบดีกรมฯ เป็นผู้ควบคุมกรมตรวจเงินแผ่นดิน หน้าที่ในการตรวจถูกแบ่งออกเป็น 3 แผนก และอีก 1 ส่วน ได้แก่ แผนกพลเรือนสามัญ แผนกรัฐพาณิชย์ แผนกราชการทหาร และส่วนภูมิภาค

พ.ศ. 2475 หลังการเปลี่ยนแปลงการปกครองเป็นระบบประชาธิปไตยโดยมีพระมหากษัตริย์เป็นประมุข คณะกรรมการราษฎรเห็นว่าการตรวจเงินแผ่นดินสังกัดอยู่ในกรมบัญชีกลาง กระทรวงพระคลังมหาสมบัติ การตรวจตราตลอดจนการแสดงความเห็นสำหรับผลแห่งการตรวจ ย่อมไม่เป็นไปโดยอิสระ สมควรจะโอนกรมตรวจเงินแผ่นดินมาขึ้นต่อคณะกรรมการราษฎร พระบาทสมเด็จพระปกเกล้าเจ้าอยู่หัว จึงได้ทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้มีประกาศโอนกรมตรวจเงินแผ่นดิน ไปขึ้นต่อคณะกรรมการราษฎร เมื่อวันที่ 20 กรกฎาคม พ.ศ. 2475 โดยมีพระยานรินารถภักดี เป็นผู้ช่วยอธิบดี และหลวงคำริอิสรานูวรรต เป็นผู้ทำการแทนอธิบดีกรมตรวจเงินแผ่นดินอยู่จนถึง เดือนพฤศจิกายน พ.ศ. 2476

พ.ศ. 2476 รัฐบาลเห็นสมควรให้การตรวจตราทรัพย์สินของแผ่นดินเป็นที่เชื่อถือ แก่ประชาราษฎรมากขึ้นจึงตราพระราชบัญญัติว่าด้วยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2476 จัดตั้งสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินขึ้นแทนกรมตรวจเงินแผ่นดินเมื่อวันที่ 9 ธันวาคม พ.ศ. 2476 มีฐานะเทียบเท่ากรม สังกัดสำนักนายกรัฐมนตรี โดยหลวงคำริอิสรานูวรรต ดำรงตำแหน่ง ประธานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเป็นคนแรก

พ.ศ. 2515 ได้มีการปรับปรุงระเบียบการบริหารแผ่นดินใหม่ตามประกาศคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 216 กำหนดให้สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเป็นส่วนราชการมีฐานะเป็นกรมไม่ สังกัดสำนักนายกรัฐมนตรีแต่ให้อยู่ในบังคับบัญชาของนายกรัฐมนตรี การตรวจเงินแผ่นดินระหว่างปี พ.ศ. 2475-2522 มีการจัดองค์กรการทำงานโดยระบบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งประกอบด้วย ประธาน เลขาธิการ และกรรมการ ประธานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน เป็นตำแหน่ง เทียบเท่าอธิบดี เลขาธิการเทียบเท่ารองอธิบดีเป็นข้าราชการชั้นพิเศษ ส่วนกรรมการเป็นข้าราชการ ชั้นเอกระดับหัวหน้ากอง

พ.ศ. 2522 ได้มีประกาศใช้พระราชบัญญัติการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2522 โดยมี เนื้อหาเพื่อให้มีการตรวจสอบการรับจ่ายเก็บรักษาเงินและทรัพย์สิน ของส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจ เป็นไปโดยถูกต้องและเรียบร้อยมีประสิทธิภาพ มีการปรับเปลี่ยนโครงสร้างของสถาบันตรวจเงิน

แผ่นดินจากคณะกรรมการมาเป็นรูปแบบที่มีผู้อำนวยการสำนักงานฯ เป็นผู้รับผิดชอบงานของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินเพียงผู้เดียว และยังเพิ่มบทบาทการตรวจสอบ โดยให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจหน้าที่ ตรวจสอบถึงประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และความประหยัดของการใช้จ่ายเงินงบประมาณและตรวจสอบการจัดเก็บภาษีอากร ซึ่งเป็นการพัฒนาบทบาทของสถาบันตรวจเงินแผ่นดินของไทยให้สอดคล้องกับปฏิญญา สากลว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งส่วนใหญ่การตรวจสอบจะครอบคลุม ด้านการเงิน (Financial Audit) การปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ (Compliance Audit) และการตรวจสอบการดำเนินงาน (Performance Audit)

ปัจจุบันการตรวจเงินแผ่นดินของไทยเป็นไปตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 ซึ่งออกตามความในมาตรา 130 ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2560 โดยได้กำหนดสาระสำคัญของการตรวจเงินแผ่นดิน ประกอบด้วย อำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน อันได้แก่ การวางนโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน การให้คำปรึกษาและคำแนะนำ การเสนอแนะให้มีการแก้ไขข้อบกพร่องเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน การกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีพิจารณาในเรื่องวินัยทางงบประมาณและการคลัง การกำหนดหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน กำกับการตรวจเงินแผ่นดินให้เป็นไปตามนโยบายและหลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน และตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ ให้คำปรึกษา แนะนำ หรือเสนอแนะเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินให้เป็นไปตามกฎหมายที่เกี่ยวข้อง สั่งลงโทษทางปกครองกรณีมีการกระทำผิดกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ อำนาจหน้าที่ของผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน ได้แก่ ตรวจเงินแผ่นดินตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินและหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนด และตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ ตรวจสอบผลสัมฤทธิ์และประสิทธิภาพในการใช้จ่ายเงินของหน่วยงานของรัฐ โดยผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินมีความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่โดยรับผิดชอบต่อคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน และเป็นผู้บังคับบัญชาสูงสุดของหน่วยธุรการของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. 2562 : เว็บไซต์)

ดังนั้น การตรวจเงินแผ่นดินในปัจจุบันจึงเป็นองค์กรตรวจสอบที่มีความเป็นอิสระ เป็นกลาง เที่ยงธรรม และปราศจากอคติทั้งปวงในการใช้ดุลพินิจ เป็นองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ ประกอบด้วย คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน และสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยให้เสนอรายงานผลการปฏิบัติงาน ต่อสภาผู้แทนราษฎร วุฒิสภา และคณะรัฐมนตรี

2. องค์กรการตรวจเงินแผ่นดิน

2.1 คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินประกอบด้วย กรรมการจำนวน 7 คน ซึ่งได้รับการสรรหาโดยคณะกรรมการสรรหา ได้รับความเห็นชอบจากวุฒิสภา และพระมหากษัตริย์ทรง

พระกรุณาโปรดเกล้าฯ แต่งตั้ง มีวาระในการดำรงตำแหน่งคราวละ 7 ปี และดำรงตำแหน่งได้เพียงวาระเดียว ตามมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 ให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจหน้าที่ ดังนี้

- 1) วางนโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน
- 2) กำหนดหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน
- 3) กำกับการตรวจเงินแผ่นดินให้เป็นไปตาม (1) และ (2) และตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ
- 4) ให้คำปรึกษา แนะนำ หรือเสนอแนะเกี่ยวกับการใช้จ่ายเงินแผ่นดินให้เป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ รวมทั้งการให้คำแนะนำแก่หน่วยงานของรัฐในการแก้ไขข้อบกพร่องเกี่ยวกับการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน
- 5) ส่งลงโทษทางปกครองกรณีมีการกระทำผิดกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ
- 6) หน้าที่และอำนาจอื่นตามที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญนี้ หรือกฎหมายอื่น

โดยในการกำหนดนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินนั้น คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินจะกำหนดเป็นนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินประจำปีและนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินระยะยาว ซึ่งอย่างน้อยต้องมีสาระสำคัญ ดังต่อไปนี้

- (1) ทิศทางและเป้าหมายในการตรวจเงินแผ่นดิน
 - (2) ผลสัมฤทธิ์ในการตรวจเงินแผ่นดิน
 - (3) การพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดินให้มีประสิทธิภาพและรวดเร็ว
- นโยบายการตรวจเงินแผ่นดินที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินได้จัดทำแล้ว ต้องแจ้งสภาผู้แทนราษฎร วุฒิสภา และคณะรัฐมนตรีทราบ และหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนดขึ้นนั้นจะสอดคล้องกับหลักการและมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินที่เป็นที่ยอมรับของสากล ทั้งนี้ เมื่อดำเนินการกำหนดนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินและหลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินเสร็จแล้ว จะเผยแพร่ให้หน่วยรับตรวจและประชาชนทราบเป็นการทั่วไปด้วย โดยพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ.2561 กำหนดให้หลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินอย่างน้อยต้องประกอบด้วย

- (1) วิธีการตรวจเงินแผ่นดินแต่ละด้าน
- (2) ความเคร่งครัดในจริยธรรมแห่งวิชาชีพในการตรวจเงินแผ่นดิน
- (3) ระยะเวลาในการตรวจเงินแผ่นดิน

(4) วิธีปฏิบัติในการเข้าตรวจ

(5) วิธีการให้คำแนะนำหรือข้อเสนอแนะเกี่ยวกับวิธีการแก้ไขปัญหาแก่

หน่วยรับตรวจ

(6) วิธีการเปิดโอกาสให้หน่วยรับตรวจชี้แจง

(7) วิธีการรายงาน การแจ้ง และการเผยแพร่ผลการตรวจ

นอกจากอำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินที่ได้กล่าวไว้ข้างต้นแล้ว คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินยังมีอำนาจในการออกระเบียบ ประกาศ หรือข้อบังคับ เกี่ยวกับการกำกับ การตรวจเงินแผ่นดิน การจัดให้มีการประเมินผลการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินโดยผู้ประเมินอิสระ การจัดเก็บค่าธรรมเนียมต่าง ๆ ในการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และระเบียบ ข้อบังคับอื่นใด ที่จำเป็นต่อการดำเนินงานของผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน หรือสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

2.2 ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน

เป็นบุคคลซึ่งได้จากการสรรหา โดยการเสนอชื่อจากคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน และคณะกรรมการฯ จะคัดเลือกโดยวิธีการลงคะแนนโดยเปิดเผย แล้วเสนอชื่อผู้ได้รับคัดเลือกต่อประธานวุฒิสภา โดยได้รับความเห็นชอบจากวุฒิสภา และพระมหากษัตริย์ทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ แต่งตั้ง มีวาระการดำรงตำแหน่งคราวละ 6 ปี และดำรงตำแหน่งได้เพียงวาระเดียว ซึ่งผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินมีความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ โดยรับผิดชอบต่อคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน และเป็นผู้บังคับบัญชาสูงสุดของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีอำนาจหน้าที่ ดังนี้

1) ตรวจเงินแผ่นดินตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินและหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินที่คณะกรรมการกำหนด และตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ

2) ตรวจผลสัมฤทธิ์และประสิทธิภาพในการใช้จ่ายเงินของหน่วยงานของรัฐ

3) มอบหมายให้เจ้าหน้าที่ดำเนินการตาม (1) และ (2)

4) กำกับและรับผิดชอบในการปฏิบัติหน้าที่ของเจ้าหน้าที่ตาม (3)

5) กำหนดแผนการตรวจสอบประจำปีเพื่อให้สำนักงานถือปฏิบัติ โดยต้องสอดคล้องกับนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินและหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินที่คณะกรรมการกำหนด และเสนอคณะกรรมการเพื่อทราบ

6) ตรวจสอบรายงานการเงินแผ่นดินประจำปีงบประมาณ และแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมายและตามความเป็นจริงหรือไม่

7) ตรวจสอบบัญชีทุนสำรองเงินตราประจำปี และแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมายและตามความเป็นจริงหรือไม่

8) แจ้งผลการตรวจสอบและติดตามให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องดำเนินการตามหน้าที่และอำนาจเพื่อให้เป็นไปตามผลการตรวจสอบ

9) วางระเบียบเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของสำนักงานเท่าที่ไม่ขัดกับระเบียบหรือประกาศหรือมติของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

10) แต่งตั้งที่ปรึกษาหรือผู้เชี่ยวชาญในสาขาวิชาการหรือในกิจการต่าง ๆ เพื่อช่วยในการปฏิบัติงานของสำนักงาน

11) จัดจ้างและกำหนดค่าจ้างที่ปรึกษาหรือผู้เชี่ยวชาญในการปฏิบัติงานของสำนักงาน

12) มอบหมายเจ้าหน้าที่เพื่อปฏิบัติการตรวจสอบรายงานการเงินแผ่นดินประจำปีงบประมาณ ตรวจสอบบัญชีทุนสำรองเงินตราประจำปีและแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมายและตามความเป็นจริงหรือไม่ และแจ้งผลการตรวจสอบและติดตามให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องดำเนินการตามหน้าที่และอำนาจเพื่อให้เป็นไปตามผลการตรวจสอบ รวมถึงรับผิดชอบในการปฏิบัติหน้าที่ของเจ้าหน้าที่ดังกล่าว

13) ปฏิบัติหน้าที่อื่นใดตามที่กฎหมายกำหนดหรือตามที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินมอบหมาย

โดยการตรวจเงินแผ่นดินนั้น ห้ามมิให้มีการเปิดเผย หรือเผยแพร่ข้อมูลเกี่ยวกับการตรวจสอบที่อยู่ระหว่างดำเนินการแก่สาธารณชน จนกว่าจะได้ข้อยุติเกี่ยวกับการตรวจสอบ เว้นแต่เป็นกรณีจำเป็นเพื่อประโยชน์ในการระงับความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นกับทางราชการ

2.3 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เป็นส่วนราชการที่เป็นหน่วยงานอิสระตามรัฐธรรมนูญ มีฐานะเป็นนิติบุคคล อยู่ภายใต้การบังคับบัญชาของผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน ทำหน้าที่เป็นหน่วยธุรการของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน มีอำนาจหน้าที่ ดังนี้

1) รับผิดชอบงานธุรการ และดำเนินการเพื่อให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน บรรลุภารกิจและหน้าที่ตามที่กำหนดไว้ในรัฐธรรมนูญ และพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน และกฎหมายอื่น

2) อำนวยความสะดวก ช่วยเหลือ ส่งเสริม และสนับสนุนการปฏิบัติงานของคณะกรรมการตรวจเงิน กรรมการตรวจเงิน และผู้ว่าการตรวจเงิน

3) ดำเนินการเพื่อให้หน่วยรับตรวจมีความรู้ความเข้าใจในหน้าที่ที่ต้องปฏิบัติ ให้ถูกต้องตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี และแบบแผนการปฏิบัติราชการ

4) จัดให้มีการฝึกอบรมและพัฒนาความรู้ความเข้าใจให้แก่เจ้าหน้าที่และบุคลากรอื่นของสำนักงาน เพื่อสนับสนุนและส่งเสริมกระบวนการตรวจสอบ

5) ประสานงานและร่วมมือกับหน่วยงานต่างประเทศหรือระหว่างประเทศ
เกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน

6) จัดทำรายงานผลการปฏิบัติงานประจำปีและรายงานผลการปฏิบัติงาน
ระหว่างปีเสนอต่อคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเพื่อให้คำแนะนำ ข้อเสนอแนะ หรือข้อชี้แจง และ
พิจารณาเห็นชอบก่อนเสนอสภาผู้แทนราษฎร วุฒิสภา และคณะรัฐมนตรีทราบ

7) ติดตามผลการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจตามข้อเสนอแนะของสำนักงาน

8) รวบรวมคำสั่งของผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินและเจ้าหน้าที่ที่มีถึงหน่วยรับตรวจ
ในส่วนที่เกี่ยวกับผลการตรวจสอบ เพื่อเสนอคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินพิจารณาวางหลักเกณฑ์
ให้เจ้าหน้าที่ปฏิบัติให้เป็นมาตรฐาน รวมถึงเผยแพร่ให้หน่วยรับตรวจและประชาชนทราบ

9) เผยแพร่ผลการตรวจสอบให้ประชาชนทราบเป็นการทั่วไป ตามหลักเกณฑ์ที่
คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนด

10) ปฏิบัติหน้าที่อื่นตามที่กฎหมายกำหนดหรือที่คณะกรรมการตรวจเงิน
แผ่นดินหรือผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินมอบหมาย

โดยการแบ่งส่วนราชการภายใน ขอบเขตหน้าที่ และอำนาจของสำนักงานการตรวจ
เงินแผ่นดิน การกำหนดตำแหน่ง การจัดประเภทตำแหน่งและระดับตำแหน่ง และการเทียบตำแหน่ง
อัตราเงินเดือน เงินเพิ่มพิเศษสำหรับตำแหน่ง และค่าตอบแทนพิเศษหรือสิทธิประโยชน์อื่นของ
เจ้าหน้าที่ การออกระเบียบเกี่ยวกับการบริหารงานบุคคล เป็นอำนาจของคณะกรรมการตรวจเงิน
แผ่นดิน

ในการวิจัยในครั้งนี้ ผู้วิจัยได้เล็งเห็นความสำคัญของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
ที่นำมาใช้เป็นประชากรกลุ่มตัวอย่างเพื่อทำหน้าที่ทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารงาน
สอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่ได้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
ตามที่ได้รับมอบหมายจากผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินตามอำนาจหน้าที่ของผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน
ออกความตามมาตรา 53 แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน
พ.ศ. 2561

3. โครงสร้างการแบ่งส่วนราชการ

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีการแบ่งโครงสร้างการบริหารราชการออกเป็น
ส่วนกลาง และส่วนภูมิภาค ซึ่งมีทั้งสำนักที่ปฏิบัติภารกิจหลักครอบคลุมการตรวจสอบในหลาย
ลักษณะงานและสำนักที่ปฏิบัติการกิจสนับสนุน ดังนี้

3.1 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินส่วนกลาง ประกอบด้วย

3.1.1 หน่วยงานที่ปฏิบัติภารกิจหลัก ในภารกิจด้านการตรวจสอบและภารกิจที่
เกี่ยวเนื่องกับการตรวจสอบ มีดังนี้

- 1) สำนักตรวจสอบการเงินและบริหารพัสดุที่ 1 – 24 (จำนวน 24 สำนัก)
- 2) สำนักตรวจสอบการดำเนินงานที่ 1 - 5 (จำนวน 5 สำนัก)
- 3) สำนักตรวจสอบพิเศษที่ 1 - 3 (จำนวน 3 สำนัก)
- 4) สำนักวินัยการเงินการคลัง
- 5) สำนักวินิจฉัยความผิดวินัยการเงินการคลัง
- 6) สำนักกำกับและส่งเสริมการตรวจเงินแผ่นดิน
- 7) สำนักวิชาการและให้คำปรึกษาการตรวจเงินแผ่นดิน
- 8) สำนักตรวจสอบระบบสารสนเทศ

3.1.2 หน่วยงานที่ปฏิบัติภารกิจสนับสนุน มีดังนี้

- 1) สำนักอำนวยการคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน
- 2) สำนักผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน
- 3) สำนักนโยบายและแผนยุทธศาสตร์
- 4) สำนักบัญชีและการคลัง
- 5) สำนักบริหารงานกลาง
- 6) สำนักบริหารทรัพยากรบุคคล
- 7) สำนักการต่างประเทศ
- 8) สำนักวิจัย
- 9) สำนักกฎหมาย
- 10) สำนักคดี
- 11) สำนักประชาสัมพันธ์และสื่อสารองค์กร
- 12) สถาบันพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดิน
- 13) ศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศ

3.1.3 กลุ่มตรวจสอบภายใน

3.2 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินส่วนภูมิภาค ปฏิบัติหน้าที่ตามภารกิจหลักด้านการตรวจสอบ ประกอบด้วย

3.2.1 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 1-15 มีดังนี้

- 1) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 1 (จังหวัดพระนครศรีอยุธยา)
- 2) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 2 (จังหวัดชลบุรี)
- 3) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 3 (จังหวัดนครปฐม)
- 4) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 4 (จังหวัดนครราชสีมา)

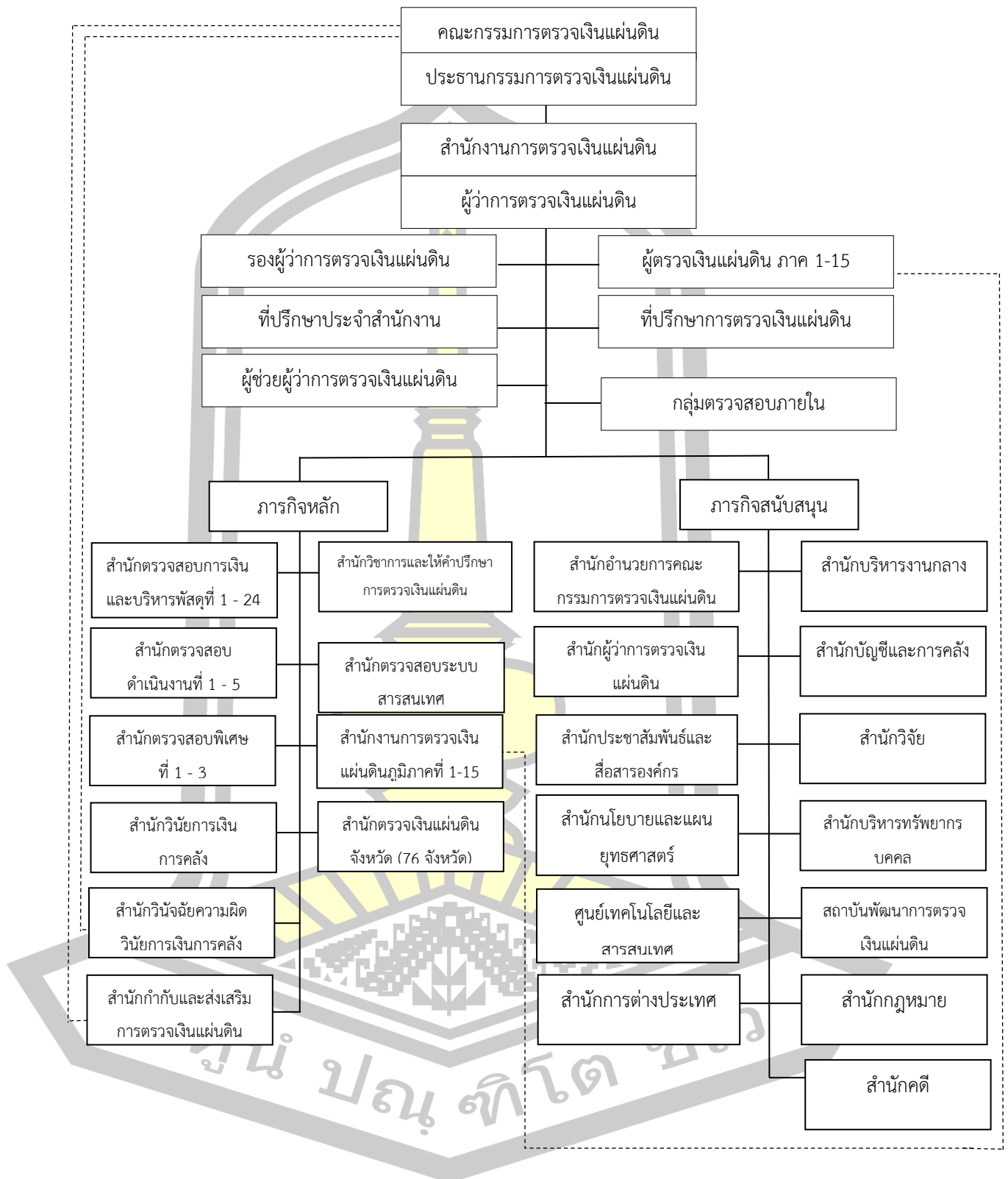
- 5) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 5 (จังหวัดอุบลราชธานี)
- 6) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 6 (จังหวัดอุดรธานี)
- 7) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 7 (จังหวัดขอนแก่น)
- 8) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 8 (จังหวัดเชียงใหม่)
- 9) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 9 (จังหวัดลำปาง)
- 10) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 10 (จังหวัดพิษณุโลก)
- 11) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 11 (จังหวัดนครสวรรค์)
- 12) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 12 (จังหวัดเพชรบุรี)
- 13) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 13 (จังหวัดสุราษฎร์ธานี)
- 14) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 14 (จังหวัดนครศรีธรรมราช)
- 15) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 15 (จังหวัดสงขลา)

3.2.2 สำนักตรวจเงินแผ่นดินจังหวัด 76 จังหวัดทั่วประเทศ (ยกเว้น

กรุงเทพมหานคร) ปฏิบัติหน้าที่ตามภารกิจหลักด้านการตรวจสอบ

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีโครงสร้างองค์กรแสดงตามภาพประกอบ 1 ได้ดังนี้





ที่มา : (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. 2562 : เว็บไซต์)

ภาพประกอบ 1 โครงสร้างการแบ่งส่วนราชการสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

หน่วยงานย่อยของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินแต่ละสำนักจะปฏิบัติหน้าที่ ความรับผิดชอบด้านตรวจสอบและสนับสนุนการตรวจสอบในบริบทที่แตกต่างกัน ตามนโยบาย แผนยุทธศาสตร์การตรวจเงินแผ่นดิน และกรอบอำนาจหน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญ พ.ศ. 2561 โดยหน่วยงานย่อยที่ปฏิบัติภารกิจหลัก ด้านการ ตรวจสอบรายงานการเงินทั้งในส่วนกลางและส่วนภูมิภาค ได้แก่ สำนักตรวจสอบการเงินและพัสดุ ที่ 1 - 24 และสำนักตรวจเงินแผ่นดินจังหวัด 76 จังหวัดทั่วประเทศ (ยกเว้น กรุงเทพมหานคร) รวมจำนวน 100 สำนัก สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีอัตรากำลัง (ข้าราชการและลูกจ้าง) ที่มีอยู่จริง ณ วันที่ 1 ตุลาคม 2561 (ปีงบประมาณ 2562) จำนวน 3,624 คน ประกอบด้วย อัตรากำลังที่ ปฏิบัติงานภารกิจหลักที่เป็นภารกิจตรวจสอบ จำนวน 3,175 คน อัตรากำลังที่ปฏิบัติงานภารกิจหลัก ที่ไม่ใช่งานตรวจสอบจำนวน 76 คน และ อัตรากำลังที่ปฏิบัติงานภารกิจสนับสนุน จำนวน 373 คน (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. 2562 : 18) โดยอัตรากำลังที่ปฏิบัติภารกิจด้านการตรวจสอบ ประกอบด้วย

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ ตามรายงานผลการ ปฏิบัติราชการประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2561 จำนวน 72,002 หน่วย ประกอบด้วย (สำนักงานการ ตรวจเงินแผ่นดิน. 2562 : 12)

- 1) กระทรวง ทบวง กรม หรือส่วนราชการที่เรียกชื่ออย่างอื่นที่มีฐานะเป็นกระทรวง ทบวง กรม จำนวน 41,971 หน่วย
- 2) หน่วยงานของราชการส่วนภูมิภาค จำนวน 20,620 หน่วย
- 3) หน่วยงานของราชการส่วนท้องถิ่น จำนวน 8,707 หน่วย
- 4) รัฐวิสาหกิจตามกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณและตามกฎหมายอื่น จำนวน 275 หน่วย
- 5) ทุณฑมณเวียง จำนวน 172 หน่วย
- 6) หน่วยงานอื่นของรัฐ จำนวน 217 หน่วย
- 7) หน่วยงานที่รัฐมิได้จัดตั้งขึ้นแต่ได้รับเงินอุดหนุน หรือกิจการที่ได้รับเงินหรือ ทรัพย์สินลงทุนจากหน่วยรับตรวจตาม (1) (2) (3) (4) หรือ (6) จำนวน 21 หน่วย
- 8) หน่วยงานอื่นใดหรือกิจการใดที่มีกฎหมายกำหนดให้สำนักงานการตรวจเงิน แผ่นดินเป็นผู้ตรวจสอบ หรือที่มีกฎหมายกำหนดให้มีสิทธิร้องขอให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เป็นผู้ตรวจสอบ จำนวน 19 หน่วย

4. นโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 มาตรา 240 (1) และ (3) ได้บัญญัติให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินมีหน้าที่และอำนาจในการวางนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินและกำกับกำกับการตรวจเงินแผ่นดินให้เป็นไปตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินจึงได้วางแนวนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินระยะยาว โดยมีระยะเวลา 5 ปี เริ่มตั้งแต่ พ.ศ. 2561 ถึง พ.ศ. 2565 โดยได้กำหนดเนื้อหาสาระเกี่ยวกับทิศทางและเป้าหมายของการตรวจเงินแผ่นดินตั้งแต่ ทิศทางและเป้าหมายในภาพรวมของการตรวจเงินแผ่นดิน ทิศทางและเป้าหมายตามนโยบายเพื่อสนับสนุนการปฏิบัติงานของผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน และทิศทางและเป้าหมายตามนโยบายที่เกี่ยวกับสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

4.1 ทิศทางและเป้าหมายการตรวจเงินแผ่นดินในภาพรวม

4.1.1 การตรวจเงินแผ่นดินต้องกระทำด้วยความสุจริต รอบคอบ โปร่งใส เที่ยงธรรม กล้าหาญ ปราศจากอคติ โดยต้องคำนึงถึงหลักธรรมาภิบาลและปฏิบัติตนให้ถูกต้องตามมาตรฐานทางจริยธรรม

4.1.2 การตรวจเงินแผ่นดินต้องคำนึงถึงการดำเนินการตามหน้าที่ของรัฐ แนวนโยบายแห่งรัฐและยุทธศาสตร์ชาติ ความคุ้มค่า ความสงบเรียบร้อย ความไว้วางใจของสาธารณชน ความสุจริตในการดำเนินงาน

4.1.3 การตรวจเงินแผ่นดินต้องเป็นไปตามกฎหมายและต้องไม่เป็นการเลือกปฏิบัติต่อหน่วยรับตรวจ

4.1.4 การตรวจเงินแผ่นดินต้องคำนึงถึงผลสัมฤทธิ์และประสิทธิภาพในการใช้จ่ายเงินของหน่วยรับตรวจ รวมถึงการป้องกันความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นแก่การเงินการคลังของรัฐ

4.1.5 ในการตรวจเงินแผ่นดิน เจ้าหน้าที่ต้องปฏิบัติตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินและหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินที่สอดคล้องกับหลักการและมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินสากลที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนด และต้องให้โอกาสเจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจได้ชี้แจงเหตุผลและแสดงพยานหลักฐาน

4.1.6 ในการปฏิบัติหน้าที่ของเจ้าหน้าที่หรือผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจเงินแผ่นดิน จะต้องรักษาความลับที่ได้จากการปฏิบัติหน้าที่ และไม่นำข้อมูลที่ได้จากการปฏิบัติหน้าที่ไปแสวงหาประโยชน์ส่วนตนหรือผู้อื่น หรือขัดต่อจริยธรรมหรือจรรยาบรรณวิชาชีพ หรือนำไปใช้โดยมิชอบด้วยกฎหมาย

4.1.7 การปฏิบัติหน้าที่ตรวจเงินแผ่นดินต้องมีความเป็นอิสระและเป็นกลาง ตามที่กฎหมายกำหนด และได้รับความคุ้มครองภายใต้กฎหมายและกระบวนการยุติธรรม รวมถึงมี

ความเป็นอิสระในด้านงบประมาณ โดยสอดคล้องกับนโยบายการคลังและนโยบายการจัดทำ
งบประมาณของแผ่นดิน

4.1.8 ในการปฏิบัติหน้าที่ตรวจเงินแผ่นดินของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
ต้องมีภาพลักษณ์ต่อสาธารณชนในฐานะองค์กรมืออาชีพ

4.1.9 วางระบบและกฎเกณฑ์ในการพิจารณาวินิจฉัยลงโทษทางปกครองที่มี
ความโปร่งใสเป็นกลางและเป็นธรรม ในกรณีที่มีการกระทำผิดกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลัง
ของรัฐ เพื่อให้การบริหารเงินแผ่นดินมีความถูกต้องและเกิดประสิทธิภาพสูงสุด

4.1.10 การให้คำปรึกษาหรือความเห็นต่อร่างกฎหมาย กฎ ระเบียบทางการเงิน
การคลังตามที่ฝ่ายนิติบัญญัติหรือหน่วยงานของรัฐร้องขอ จะต้องไม่มีลักษณะเป็นการชี้แนะ หรือทำให้
เกิดการคาดการณ์ หรือทำให้สามารถคาดการณ์ล่วงหน้าเกี่ยวกับข้อตรวจพบที่อาจจะเกิดขึ้นใน
อนาคต

4.1.11 ในการให้คำปรึกษาหรือคำแนะนำหรือเสนอแนะหรือตอบข้อสอบถาม
จะให้ความเห็นเฉพาะการปฏิบัติให้ถูกต้องตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจ
เงินแผ่นดิน กฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ และกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง แต่จะไม่อาจให้
ความเห็นใด ๆ เกี่ยวกับวิธีการและวิธีปฏิบัติงานด้านการเงินของหน่วยรับตรวจอันจะเป็นการช่วยชี้
ช่องให้หน่วยรับตรวจสามารถหลีกเลี่ยงการปฏิบัติตามกฎหมายได้

4.1.12 จัดให้มีการกำหนดหลักเกณฑ์และแนวปฏิบัติในการให้ความรู้คำแนะนำ
เกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินแก่หน่วยรับตรวจและภาคประชาชน

4.1.13 ส่งเสริม ให้ความช่วยเหลือและให้ความเห็นต่อวิธีปฏิบัติทางบัญชีภาครัฐ
เพื่อให้เป็นแนวทางเดียวกัน

4.1.14 ผลักดันให้มีแผนปฏิบัติการร่วมระหว่างสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
กับกระทรวงการคลังและหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เพื่อกำหนดแนวทางการจัดทำงบการเงินรวมในระดับ
กระทรวงของหน่วยรับตรวจที่เป็นราชการส่วนกลาง ส่วนภูมิภาค และจัดทำงบการเงินรวมของหน่วย
รับตรวจที่เป็นราชการส่วนท้องถิ่น รวมทั้งงบการเงินรวมของหน่วยรับตรวจอื่น อันจะทำให้การ
ตรวจสอบเป็นไปอย่างรวดเร็วและมีประสิทธิภาพ

4.2 นโยบายการตรวจเงินแผ่นดินเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการปฏิบัติงานของผู้ว่าการ
ตรวจเงินแผ่นดิน

4.2.1 ทิศทางและเป้าหมาย

1) ส่งเสริมและสนับสนุนการดำเนินการของผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินในการ
ตรวจเงินแผ่นดินรวมทั้งเรื่องการให้คำปรึกษา แนะนำ หรือเสนอแนะให้แก่หน่วยรับตรวจเกี่ยวกับการ

บริหารการเงินการคลังและงบประมาณแผ่นดิน โดยต้องสอดคล้องกับนโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน และหลักเกณฑ์มาตรฐานตามที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนด

2) ส่งเสริมการตรวจสอบการบริหารการเงินการคลังและงบประมาณแผ่นดิน การรักษาวินัยทางการคลังด้านรายได้และรายจ่าย การบริหารหนี้สาธารณะ ทั้งที่เป็นเงินงบประมาณ และเงินนอกงบประมาณให้เป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ และกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับอื่นที่เกี่ยวข้อง

3) ส่งเสริมการตรวจสอบผลสัมฤทธิ์และประสิทธิภาพของบริหารการเงิน การคลังและงบประมาณแผ่นดิน การรักษาวินัยทางการคลังด้านรายได้และรายจ่าย การบริหารหนี้ สาธารณะ ทั้งที่เป็นเงินงบประมาณและเงินนอกงบประมาณ เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และความคุ้มค่า

4) ส่งเสริม สนับสนุนและให้ความสำคัญกับการสรรหาและคัดเลือกผู้มีความรู้ และทักษะในการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อปฏิบัติหน้าที่ในการตรวจเงินแผ่นดิน รวมทั้งพัฒนาวิชาชีพการ ตรวจเงินแผ่นดินให้เป็นที่ยอมรับทั้งในประเทศและระดับสากล

5) พัฒนาและวางแผนระบบการตรวจเงินแผ่นดิน โดยเฉพาะอย่างยิ่งในการ ปฏิบัติงานของผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้บริหารระดับสูงและเจ้าหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายให้ ตรวจสอบ ให้มีความเป็นอิสระ ปราศจากการแทรกแซงและได้รับความคุ้มครองจากกระบวนการ ยุติธรรมที่เพียงพอต่อการปฏิบัติหน้าที่ตามกฎหมาย

6) ส่งเสริมและสนับสนุนให้มีการกำหนดกรอบการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ และบุคลากรอื่นของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในการปฏิบัติงานตามคำสั่งบังคับบัญชาหรือการ ตัดสินใจอื่นใดเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินของผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน โดยต้องยึดแนวทางตาม กรอบของกฎหมายและหลักการตรวจเงินแผ่นดินสากล

7) กำกับการตรวจเงินแผ่นดินให้เป็นไปตามนโยบายและหลักเกณฑ์มาตรฐาน การตรวจเงินแผ่นดิน โดยเฉพาะเรื่องนี้อาจส่งผลกระทบต่อวินัยการเงินการคลังของรัฐให้ผู้ว่าการ ตรวจเงินแผ่นดินรายงานให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินทราบ เพื่อให้คำปรึกษา แนะนำหรือ เสนอแนะเกี่ยวกับการบริหารการเงินการคลังของรัฐให้เป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการ คลังของรัฐ โดยอยู่บนหลักความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน

4.2.2 ผลสัมฤทธิ์ในการตรวจเงินแผ่นดินด้านการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ว่าการตรวจ เงินแผ่นดิน

1) การตรวจเงินแผ่นดินเป็นไปตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินและ หลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน รวมทั้งกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ

2) การบริหารการเงินการคลังเป็นไปโดยชอบด้วยกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี และแบบแผนการปฏิบัติราชการ และเป็นไปตามวัตถุประสงค์ คุ่มค่า เกิดผลสัมฤทธิ์ มีประสิทธิภาพ ช่วยป้องกันความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นแก่การเงินการคลังของรัฐ

3) หน่วยรับตรวจมีวินัยและรักษาวินัยการเงินการคลังตามกฎหมายอย่างเคร่งครัด เกิดประสิทธิภาพ ประสิทธิผลและความคุ้มค่าในการบริหารเงินแผ่นดิน เพื่อให้เกิดเสถียรภาพอย่างยั่งยืนทางการคลัง

4) การบริหารการเงินการคลัง การจัดหารายได้ การใช้จ่าย และการก่อหนี้ของหน่วยรับตรวจเกิดผลประโยชน์สูงสุดต่อสาธารณะ เป็นไปตามหลักนโยบายการเงินการคลังของรัฐ

5) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีบุคลากรที่มีความรู้ความสามารถและทักษะในการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อปฏิบัติหน้าที่ในการตรวจเงินแผ่นดินให้เป็นไปตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินและหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน กฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ รวมทั้งกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องเพื่อให้การบริหารเงินแผ่นดินเกิดความคุ้มค่า เกิดผลสัมฤทธิ์ และมีประสิทธิภาพ

6) หน้าที่ของผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้บริหารระดับสูงและเจ้าหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายให้ตรวจสอบ มีความเป็นอิสระภายใต้บทบัญญัติของกฎหมายโดยปราศจากการแทรกแซง และได้รับความคุ้มครองจากระบวนการยุติธรรม

4.2.3 การพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดินด้านการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน

1) พัฒนาระบบบริหารและการจัดการทางด้านเทคโนโลยีและสารสนเทศ เพื่อเสริมสร้างความสามารถทางด้านการตรวจเงินแผ่นดิน และเตรียมพร้อมเพื่อรองรับการเปลี่ยนแปลงของสังคมในยุคดิจิทัล ซึ่งเชื่อมโยงกับแนวทางการพัฒนาประเทศภายใต้ยุทธศาสตร์ชาติ และการเข้าสู่การพัฒนาประเทศไทย 4.0

2) ส่งเสริมและสนับสนุนในการเตรียมความพร้อมเพื่อให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินทำหน้าที่เป็นผู้ประเมินผล ติดตามตรวจสอบความก้าวหน้าและผลสัมฤทธิ์ในการบริหารเงินแผ่นดินที่ตอบสนองต่อการนำไปสู่การพัฒนาอย่างยั่งยืน (Auditing Sustainable Development Goals)

3) พัฒนาระบบการจัดการฐานข้อมูล (Database Management System – DBMS) ที่ใช้ในการตรวจสอบให้เชื่อมโยงกับฐานข้อมูลหน่วยงานต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการตรวจเงินแผ่นดิน ตลอดจนเสริมสร้างทักษะให้ผู้ปฏิบัติหน้าที่ตรวจเงินแผ่นดินมีความสามารถในการวิเคราะห์ข้อมูลขนาดใหญ่ (Big Data Analytics)

4) เสริมสร้างความร่วมมือและความสัมพันธ์ที่ดีกับรัฐสภาโดยแสดงบทบาทหลักในการให้คำปรึกษา แนะนำ การให้ความเห็นเกี่ยวกับร่างกฎหมายที่เกี่ยวกับการเงินแผ่นดิน พร้อมทั้งเสนอแนะต่อรัฐสภาเกี่ยวกับการบริหารการเงินการคลังของรัฐบาล การใช้จ่ายเงินแผ่นดินให้เป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ

5) ผลักดันให้หลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินของทุกลักษณะงาน สอดคล้องกับมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินขององค์การสถาบันการตรวจสอบสูงสุดระหว่างประเทศ (The International Standards of Supreme Audit Institutions: ISSAIs) รวมทั้งให้ความสำคัญกับการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบให้เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินสากล

6) พัฒนาคู่มือและแนวทางการตรวจสอบให้สอดคล้องกับการตรวจสอบแต่ละด้านตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561

4.3 นโยบายการตรวจเงินแผ่นดินที่เกี่ยวกับสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

4.3.1 ทิศทางและเป้าหมาย

1) ส่งเสริมและธำรงไว้ซึ่งเกียรติภูมิของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยมุ่งพัฒนาองค์กรให้เป็นที่ยอมรับในระดับประเทศ รวมทั้งการยกระดับให้เป็นองค์กรชั้นนำด้านการตรวจสอบในระดับสากล

2) ส่งเสริมและสนับสนุนการดำเนินการเพื่อให้หน่วยรับตรวจมีความรู้ความเข้าใจในหน้าที่ที่ต้องรักษาวินัยการเงินการคลัง และปฏิบัติให้ถูกต้องตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี และแบบแผนการปฏิบัติราชการ

3) ส่งเสริมและสนับสนุนให้มีการฝึกอบรมเพื่อสร้างความรู้ ความเข้าใจ และการพัฒนาศักยภาพด้านวิชาการและประสบการณ์ของเจ้าหน้าที่และบุคลากรอื่นของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน รวมทั้งปลูกฝังจิตสำนึกและยกระดับจริยธรรม ศีลธรรมของเจ้าหน้าที่และบุคลากรอื่นให้มีคุณภาพ เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลต่อการตรวจเงินแผ่นดิน

4) ส่งเสริมให้มีการศึกษาวิจัยทั้งภายในและภายนอกสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในด้านการตรวจเงินแผ่นดิน รวมทั้งด้านที่มีประโยชน์ต่อการพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดินอย่างต่อเนื่อง โดยเฉพาะกำหนดประเด็นการวิจัยที่มุ่งเน้นการพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดินให้เกิดประสิทธิภาพมากขึ้นพร้อมทั้งนำข้อเสนอแนะที่ได้จากการวิจัยมาใช้ประโยชน์อย่างเป็นรูปธรรม

5) ส่งเสริมและสนับสนุนเพื่อให้เกิดความร่วมมือและประสานงานกับหน่วยงานต่างประเทศหรือหน่วยงานระหว่างประเทศเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน ทั้งในด้านการตรวจสอบ ด้านการพัฒนาศักยภาพบุคลากร รวมทั้งการแลกเปลี่ยนความรู้ด้านวิชาการและประสบการณ์ด้านการตรวจเงินแผ่นดินกับหน่วยงานดังกล่าว

6) ผลักดันให้เกิดความร่วมมือและช่วยเหลือกันระหว่างองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยและหน่วยงานอื่น ให้บรรลุเป้าหมายในการปฏิบัติหน้าที่ตามที่กฎหมายกำหนด

7) ส่งเสริม สนับสนุน และอำนวยความสะดวกในการปฏิบัติงานของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน หรือที่ได้รับมอบหมายจากคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินในการปฏิบัติหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดินและกฎหมายอื่น

8) ส่งเสริมและรักษาระบบพิทักษ์คุณธรรมในการบริหารงานบุคคลให้เกิดความเที่ยงธรรม เพื่อให้เกิดความภาคภูมิใจและความศรัทธาของเจ้าหน้าที่และบุคลากรอื่นต่อสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

9) ผลักดันให้มีการกำหนดอัตราเงินเดือน ค่าตอบแทนสิทธิประโยชน์อื่นที่เหมาะสม โดยคำนึงถึงค่าครองชีพ ความเพียงพอในการดำรงชีพและภาระความรับผิดชอบ อันจะทำให้เกิดขวัญ กำลังใจ เพื่อจูงใจและรักษาเจ้าหน้าที่ และบุคลากรอื่นที่มีประสิทธิภาพของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

4.3.2 ผลสัมฤทธิ์ในการตรวจเงินแผ่นดินด้านการปฏิบัติหน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

1) เป็นองค์กรที่ได้รับการยอมรับในระดับประเทศ และเป็นองค์กรชั้นนำด้านการตรวจสอบในระดับสากล

2) หน่วยรับตรวจมีความรู้ความเข้าใจในหน้าที่ที่ต้องรักษาวินัยการเงินการคลัง ปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี และแบบแผนการปฏิบัติราชการ และมีการบริหารเงินแผ่นดินอย่างคุ้มค่ามีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

3) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีระบบการฝึกอบรมที่มีประสิทธิภาพด้านวิชาการ และสร้างประสบการณ์ของเจ้าหน้าที่และบุคลากรในด้านการตรวจเงินแผ่นดิน

4) เจ้าหน้าที่และบุคลากรอื่นของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีความรู้ความเข้าใจ มีจิตสำนึก จริยธรรมและคุณธรรม เป็นผู้มีความรู้ความสามารถในงานด้านการตรวจเงินแผ่นดิน

5) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีการศึกษาวิจัยด้านการตรวจเงินแผ่นดินอย่างเป็นระบบและต่อเนื่อง พร้อมทั้งนำผลที่ได้จากการวิจัยมาใช้ประโยชน์อย่างเป็นรูปธรรม โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การวิจัยที่มุ่งเน้นการพัฒนางานตรวจเงินแผ่นดินให้เกิดประสิทธิภาพมากขึ้น

6) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้รับความร่วมมือและประสานงานกับหน่วยงานต่างประเทศหรือหน่วยงานระหว่างประเทศ ได้มีการแลกเปลี่ยนความรู้ทั้งในด้านวิชาการและประสบการณ์ด้านการตรวจเงินแผ่นดิน

7) การบริหารงานบุคคลภายใต้ระบบพิทักษ์คุณธรรมของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินทำให้เกิดความเป็นธรรม ความเสมอภาค และคุณธรรม

8) มีระบบอัตราเงินเดือน ค่าตอบแทน สิทธิประโยชน์อื่นของเจ้าหน้าที่และบุคลากรอื่นที่เหมาะสมกับภาระความรับผิดชอบ และเพียงพอต่อการดำรงชีพ

4.3.3 การพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดินด้านการปฏิบัติหน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

1) ปรับปรุงโครงสร้างภายในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินให้สอดคล้องกับหน้าที่และอำนาจตามกฎหมายว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน

2) ส่งเสริมการพัฒนาวิชาชีพด้านการตรวจเงินแผ่นดินทั้งภาคทฤษฎีและภาคปฏิบัติโดยจัดให้มีหลักสูตรฝึกอบรมที่มีความหลากหลายเพื่อเปิดมุมมองและเกิดประโยชน์รอบด้านต่อการทำงานตรวจเงินแผ่นดิน

3) วางรากฐานการพัฒนาวิชาชีพด้านการตรวจเงินแผ่นดินอย่างเป็นระบบเพื่อให้องค์กรตรวจเงินแผ่นดินเป็นศูนย์กลางขององค์ความรู้ด้านธรรมาภิบาลในการบริหารการเงินการคลังภาครัฐ

4) สร้างขวัญกำลังใจให้กับข้าราชการและลูกจ้างสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเพื่อมั่นใจว่าสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจะสามารถคัดเลือกและรักษาบุคลากรที่มีคุณภาพตามที่ต้องการไว้ได้

5) ให้ความสำคัญกับเรื่องความก้าวหน้าทางวิชาชีพและกำหนดสมรรถนะเพื่อใช้เป็นพื้นฐานในการแต่งตั้ง โยกย้ายบุคลากร

4.4 นโยบายด้านความโปร่งใสและตรวจสอบได้ของการตรวจเงินแผ่นดิน

4.4.1 ทิศทางและเป้าหมาย

1) ในแต่ละปี ให้มีการรายงานผลการปฏิบัติงานที่สำคัญของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในทุกด้านบนพื้นฐานของความโปร่งใสและความเป็นอิสระต่อรัฐสภาและคณะรัฐมนตรี และต้องเผยแพร่รายงานดังกล่าวให้ประชาชนทราบด้วย โดยเฉพาะอย่างยิ่งเป็นการแสดงให้เห็นผลการตรวจสอบในภาพรวมด้านกฎหมาย ผลสัมฤทธิ์ ประสิทธิภาพของการบริหารเงินแผ่นดิน และวินัยการเงินการคลังของหน่วยรับตรวจ

2) ในการจัดทำรายงานผลการปฏิบัติงาน ต้องจัดให้มีการนำเสนอข้อเท็จจริงผลการประเมินงานด้านต่าง ๆ ในข้อที่เป็นสาระสำคัญ รวมทั้งมีการนำข้อคิดเห็นของหน่วยรับตรวจที่มีต่อข้อตรวจพบมาพิจารณาประกอบการจัดทำรายงาน และเสนอไว้ในรายงานผลการปฏิบัติงานด้วย ถ้อยคำที่ถูกต้องกระชับ และเข้าใจง่าย

3) จัดให้มีการเผยแพร่รายงานผลการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินด้วยวิธีเผยแพร่ในระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ หรือวิธีการอื่นใดที่สาธารณชนสามารถเข้าถึงได้โดยสะดวก

4) จัดให้มีการออกข้อกำหนดทางจริยธรรมเพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติหน้าที่ของเจ้าหน้าที่และบุคลากรอื่นของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ทั้งนี้จะต้องมีการกำหนดโทษหากมีการฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดทางจริยธรรมดังกล่าว

5) จัดให้มีการประเมินผลการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินโดยผู้ประเมินอิสระ

4.4.2 ผลสัมฤทธิ์ในการตรวจเงินแผ่นดินด้านความโปร่งใสและตรวจสอบได้

1) ผลจากการจัดทำรายงานผลการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินต่อรัฐสภาและคณะรัฐมนตรีอยู่บนพื้นฐานของความโปร่งใสและความเป็นอิสระ และประชาชนสามารถตรวจสอบได้ โดยเฉพาะอย่างยิ่งเป็นการแสดงให้เห็นผลการตรวจสอบในภาพรวมด้านต่าง ๆ ที่สำคัญ ได้แก่ ความชอบด้วยกฎหมาย ผลสัมฤทธิ์ ประสิทธิภาพของการบริหารเงินแผ่นดินและวินัยการเงินการคลังของหน่วยรับตรวจ

2) การจัดทำรายงานผลการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่ได้รับการเห็นชอบจากคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ส่งผลให้เกิดความตระหนักในการบริหารเงินแผ่นดินของรัฐบาลและหน่วยรับตรวจ อยู่ภายใต้กรอบของกฎหมาย มีประสิทธิภาพและคุ้มค่า

3) ผลจากการปฏิบัติงานด้านการตรวจเงินแผ่นดินมีความโปร่งใสเป็นกลางเป็นที่ยอมรับของหน่วยรับตรวจและสาธารณะ

4) การปฏิบัติหน้าที่ของผู้บริหาร เจ้าหน้าที่และบุคลากรอื่นของสำนักงานเป็นไปตามกรอบข้อกำหนดจริยธรรม

4.4.3 การพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดินด้านความโปร่งใสและตรวจสอบได้

1) ส่งเสริมและสนับสนุนการประชาสัมพันธ์ให้ภาคประชาชนสามารถเข้าถึงรายงาน ผลการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้อย่างสะดวกเพื่อเป็นการปลูกฝังจิตสำนึกในการสอดส่องดูแลรักษาเงินแผ่นดินและสาธารณสมบัติ

2) พัฒนารูปแบบการรายงานผลการปฏิบัติงานประจำปีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่จะต้องรายงานต่อรัฐสภาให้มีความน่าสนใจและต้องใช้ถ้อยคำที่ถูกต้องและเข้าใจง่าย

3) สนับสนุนให้มีการรายงานผลการปฏิบัติงานระหว่างงวด (Interim Report) ต่อรัฐสภาในประเด็นข้อตรวจพบที่เป็นประโยชน์และมีความสำคัญเป็นพิเศษ

4) สนับสนุนให้มีการประเมินประสิทธิภาพสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อเสริมสร้างศักยภาพขององค์กรในอนาคต โดยนำกรอบการประเมินผลการดำเนินงานขององค์กรตรวจเงินแผ่นดิน (SAI Performance Measurement Framework: SAI PMF) ขององค์การสถาบันการตรวจสอบสูงสุดระหว่างประเทศ (INTOSAI) มาปรับใช้

5. หลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน

ตามประกาศคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ณ วันที่ 8 มีนาคม 2562 โดยอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 27 มาตรา 29 และ มาตรา 30 ประกอบมาตรา 5 แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 บัญญัติให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนดหลักเกณฑ์มาตรฐานให้ครอบคลุมการตรวจเงินแผ่นดินในแต่ละด้าน เพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งครอบคลุมการตรวจเงินแผ่นดินด้านการตรวจสอบการเงิน การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมาย และการตรวจสอบผลสัมฤทธิ์และประสิทธิภาพการดำเนินงาน โดยในการวิจัยครั้งนี้จะกล่าวถึงเฉพาะกรณีการตรวจสอบการเงิน การตรวจสอบการเงินของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นการตรวจสอบการแสดงผลทางการเงินของหน่วยรับตรวจว่าเป็นไปตาม แม่บทการรายงานทางการเงิน และอาจรวมถึงการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมาย การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมายเป็นการตรวจสอบการจัดเก็บรายได้ การรับ การใช้จ่าย การใช้ประโยชน์ การเก็บรักษา และการบริหารซึ่งเงิน ทรัพย์สิน สิทธิ และผลประโยชน์ของหน่วยรับตรวจหรือที่อยู่ในความครอบครองหรืออำนาจใช้จ่ายของหน่วยรับตรวจให้เป็นไปตามเกณฑ์ที่ใช้ในการตรวจสอบ (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. 2562 : 1) โดยมีเนื้อหาสาระ ดังนี้

5.1 ความเคร่งครัดในจริยธรรมแห่งวิชาชีพในการตรวจเงินแผ่นดิน

ผู้ตรวจสอบต้องมีความเคร่งครัดในจริยธรรมแห่งวิชาชีพในการตรวจเงินแผ่นดิน อันได้แก่ ความซื่อตรง (Integrity) ความเป็นอิสระ เที่ยงธรรมและเป็นกลาง (Independence and Objectivity) ความรู้ ความสามารถ (Competence) การปฏิบัติตนเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ (Professional Behavior) และความโปร่งใส และการรักษาความลับ (Transparency and Confidentiality)

5.2 การกำกับการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน

5.2.1 ผู้ตรวจสอบต้องดำเนินการตรวจสอบให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน หากความปรากฏต่อคณะกรรมการว่า การตรวจสอบไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์มาตรฐาน เกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน คณะกรรมการมีอำนาจสั่งให้ผู้ว่าราชการไปดำเนินการปรับปรุง แก้ไข หรือปฏิบัติให้ ถูกต้องต่อไป ในกรณีที่หน่วยรับตรวจเห็นว่าผู้ตรวจสอบดำเนินการตรวจสอบไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน หน่วยรับตรวจมีสิทธิยื่นคำร้องไปยังคณะกรรมการเพื่อพิจารณาวินิจฉัย ต่อไป

5.2.2 ในกรณีที่หน่วยรับตรวจเห็นว่าหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน ก่อให้เกิด ปัญหาหรืออุปสรรคในการดำเนินงาน หรือยังไม่สอดคล้องกับกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี หรือแบบแผนการปฏิบัติราชการ หน่วยรับตรวจอาจแจ้งให้คณะกรรมการ ทราบและพิจารณาแก้ไขหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินหรือเสนอแนะให้มีการ ปรับปรุงแก้ไขกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี หรือแบบแผนการปฏิบัติราชการได้

5.2.3 ในกรณีที่ผู้ตรวจสอบได้ปฏิบัติหน้าที่ตามหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการ ตรวจเงินแผ่นดินนี้ โดยสุจริต ย่อมได้รับความคุ้มครองตามกฎหมาย

5.3 การควบคุมคุณภาพการตรวจเงินแผ่นดิน

ระบบการควบคุมคุณภาพมีองค์ประกอบ อันได้แก่ ความรับผิดชอบของผู้ว่าการ ต่อคุณภาพงาน ของสำนักงาน ข้อกำหนดทางจริยธรรม การบริหารงานตรวจสอบและงานอื่น ทรัพยากรบุคคล การปฏิบัติงาน ตรวจสอบ และการติดตามผล

5.3.1 ความรับผิดชอบของผู้ว่าการต่อคุณภาพงานของสำนักงาน สำนักงาน ต้องกำหนดให้มั่นนโยบายและวิธีปฏิบัติเพื่อสนับสนุนวัฒนธรรมภายในองค์กรที่ก่อให้เกิดความ ตระหนักว่าคุณภาพเป็นสิ่งที่จำเป็นในการปฏิบัติงาน

5.3.2 ข้อกำหนดทางจริยธรรม สำนักงานต้องกำหนดให้มั่นนโยบายและวิธีปฏิบัติ เพื่อได้รับความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่า ผู้ว่าการ เจ้าหน้าที่ และบุคลากรอื่นจะปฏิบัติตาม ข้อกำหนดทางจริยธรรมของสำนักงาน

5.3.3 การบริหารงานตรวจสอบและงานอื่น สำนักงานต้องกำหนดให้มั่นนโยบาย และวิธีปฏิบัติเพื่อได้รับความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล ว่าผู้บริหารงานตรวจสอบต้องบริหารงาน ตรวจสอบและงานอื่น โดยพิจารณาถึงปัจจัยดังนี้

- 1) ศักยภาพ ความสามารถของผู้ตรวจสอบ เวลา และทรัพยากรที่ใช้ในการ ตรวจสอบ
- 2) ข้อกำหนดทางจริยธรรม
- 3) ผลการประเมินความเสี่ยงเกี่ยวกับหน่วยรับตรวจ และวิธีการจัดการความ เสี่ยงที่มีผลต่อ คุณภาพงานตรวจสอบ

5.3.4 ทรัพยากรบุคคล

สำนักงานต้องกำหนดให้มั่นนโยบายและวิธีปฏิบัติ เพื่อได้รับความเชื่อมั่น อย่างสมเหตุสมผล ว่าสำนักงานมีทรัพยากรบุคคลอย่างเพียงพอ มีทักษะ ความรู้ ความสามารถ และ ยึดมั่นในข้อกำหนดทางจริยธรรม ซึ่งจำเป็นในการปฏิบัติงานให้สอดคล้องกับหลักเกณฑ์มาตรฐาน เกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน และเป็นไปตาม กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ เพื่อให้ผู้ตรวจสอบ ปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างถูกต้อง

5.3.5 การปฏิบัติงานตรวจสอบและงานอื่น

สำนักงานต้องกำหนดให้มั่นนโยบายและวิธีปฏิบัติ เพื่อให้ได้รับความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล ว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบและงานอื่นเป็นไปตามหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน กฎหมาย ระเบียบ และข้อบังคับ เพื่อให้ผู้ตรวจสอบออกรายงานได้อย่างถูกต้อง โดยนโยบายและวิธีปฏิบัติดังกล่าวครอบคลุมถึงการควบคุมและสอบทานงานตรวจสอบและการส่งเสริมการปฏิบัติงานตรวจสอบให้มีคุณภาพอย่างสม่ำเสมอ

5.3.6 การติดตามผล

สำนักงานต้องกำหนดให้มีกระบวนการติดตามผล เพื่อให้ได้รับความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล ว่านโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพมีความเหมาะสมเพียงพอ และมีการปฏิบัติตามอย่างมี ประสิทธิภาพ โดยดำเนินการดังนี้

- 1) จัดให้มีการติดตาม สอดส่องดูแล และประเมินผลระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานอย่างต่อเนื่อง
- 2) กำหนดความรับผิดชอบในกระบวนการติดตามผล โดยมอบหมายให้เจ้าหน้าที่ที่มี หน้าที่และอำนาจตามกฎหมาย รวมถึงประสบการณ์อย่างเหมาะสมเป็นผู้รับผิดชอบในการติดตามผลการควบคุม คุณภาพ
- 3) จัดให้มีผู้สอบทานที่เป็นอิสระในการสอบทานงานตรวจสอบ โดยผู้สอบทานต้องไม่มี ส่วนร่วมในการปฏิบัติงานตรวจสอบนั้น

5.4 การจัดทำและจัดเก็บเอกสารหลักฐาน

ผู้ตรวจสอบต้องจัดทำและจัดเก็บเอกสารหลักฐานการตรวจสอบเพื่อใช้ในการอ้างอิง สอบทาน และยืนยันความถูกต้องของผลการตรวจสอบตลอดกระบวนการตรวจสอบ โดยการ จัดเก็บต้องทำอย่างเป็นระบบ ปลอดภัย สะดวกในการสืบค้น

5.5 หลักการพื้นฐานในการตรวจสอบการเงิน

5.5.1 การตรวจสอบการเงิน

การตรวจสอบการเงินมีวัตถุประสงค์โดยรวม เพื่อให้ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่า รายงานการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ซึ่งช่วยให้ผู้ตรวจสอบสามารถแสดง ความเห็นได้ว่า รายงานการเงินได้จัดทำขึ้นในสาระสำคัญตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่ เกี่ยวข้องหรือไม่ และการปฏิบัติงานตรวจสอบรวมทั้ง การรายงานผลการตรวจสอบตามข้อเท็จจริงที่ ตรวจพบตามแนวปฏิบัติการตรวจสอบการเงินภาครัฐที่สำนักงานกำหนด และมาตรฐานการสอบบัญชี ที่สภาวิชาชีพบัญชีประกาศกำหนด

5.5.2 การตรวจสอบการเงินรวมถึงการตรวจสอบ ดังต่อไปนี้

- 1) การตรวจสอบบัญชีของรัฐหรือบัญชีของหน่วยรับตรวจหรือรายงานทางการเงินอื่น ซึ่งไม่จำเป็นต้องจัดทำขึ้นให้สอดคล้องกับจุดมุ่งหมายทั่วไปของแม่บทการรายงานทางการเงิน
- 2) การตรวจสอบการจัดทำ การอนุมัติ การบริหารงบประมาณ และการตัดสินใจอื่นในการจัดสรรทรัพยากร รวมถึงการดำเนินการที่เกี่ยวข้อง
- 3) การตรวจสอบนโยบาย แผนงาน หรือกิจกรรม ที่กำหนดขึ้นโดยกฎหมาย หรือ แหล่งที่มาของเงินทุน
- 4) การตรวจสอบขอบเขตความรับผิดชอบที่กำหนดขึ้นตามกฎหมาย
- 5) การตรวจสอบรายงานการเงินแผ่นดินประจำปีงบประมาณและบัญชีทุนสำรอง เงินตราประจำปี และแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมายและตามความเป็นจริงหรือไม่
- 6) การตรวจสอบการจัดเก็บรายได้ การรับ การใช้จ่าย การใช้ประโยชน์ การเก็บรักษา และการบริหารซึ่งเงิน ทรัพย์สิน หนี้สิน สิทธิ และผลประโยชน์ของหน่วยรับตรวจ หรือที่อยู่ในความครอบครองหรืออำนาจใช้จ่ายของหน่วยรับตรวจว่าเป็นไปตามเกณฑ์ที่ใช้ในการตรวจสอบหรือไม่
- 7) การสอบทานข้อมูลทางการเงินระหว่างกาล ตามมาตรฐานงานสอบทานสำหรับ รัฐวิสาหกิจที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 รวมทั้งหลักเกณฑ์ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และสำหรับรัฐวิสาหกิจซึ่งไม่ใช่บริษัทมหาชนจำกัด ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ตามระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการบัญชีและการเงินของรัฐวิสาหกิจ พ.ศ. 2548
- 8) การตรวจสอบอื่นที่เกี่ยวข้องกับรายงานการเงิน ซึ่งกฎหมายกำหนดให้สำนักงาน เป็นผู้ตรวจสอบหรือหน่วยงานอื่นใดหรือกิจการใดที่กฎหมายกำหนดให้มีสิทธิร้องขอให้สำนักงานเป็นผู้ตรวจสอบ

5.5.3 การให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล

ในการตรวจสอบรายงานการเงิน ผู้ตรวจสอบต้องได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่า รายงานการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจาก การทุจริตหรือข้อผิดพลาด ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลเป็นความเชื่อมั่นในระดับสูง ซึ่งเกิดขึ้นเมื่อผู้ตรวจสอบได้รวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ เพื่อลดความเสี่ยงในการสอบบัญชีให้อยู่ในระดับต่ำที่ยอมรับได้ อย่างไรก็ตามความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลไม่ใช่ความเชื่อมั่นในระดับสูงสุด เนื่องจากการตรวจสอบมีข้อจำกัดสืบเนื่อง

ซึ่งทำให้หลักฐานการสอบบัญชีส่วนใหญ่ที่ผู้ตรวจสอบใช้ในการสรุปผลและแสดงความคิดเห็นนั้น มีลักษณะที่ต้องใช้ดุลพินิจมากกว่าที่จะเป็นหลักฐานที่ให้ข้อสรุปในตัวเอง

5.5.4 การให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด

การสอบทานรายงานการเงินหรือการปฏิบัติงานอื่นที่มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้ตรวจสอบ ลดความเสี่ยงของการให้ความเชื่อมั่นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ แต่ยังมีความเสี่ยงสูงกว่าการให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงข้อสรุปจากวิธีปฏิบัติที่ผู้ตรวจสอบปฏิบัติและหลักฐานที่ได้รับในรูปแบบที่แสดงว่า มีเรื่องที่ทำให้ผู้ตรวจสอบเชื่อว่าข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น มีการแสดงข้อมูลขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

5.5.5 ความมีสาระสำคัญ

กรณีที่ปรากฏว่ามีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงรวมถึงการไม่แสดงข้อมูล ด้วยกรณีดังกล่าวจะมีความมีสาระสำคัญหรือไม่ ก็ต่อเมื่อการแสดงข้อมูลหรือการไม่แสดงข้อมูลนั้นขัดต่อข้อเท็จจริงรายการหนึ่งรายการใดหรือทุกรายการ ซึ่งเมื่อนำข้อเท็จจริงดังกล่าวมาพิจารณาโดยรวมแล้วจะสามารถคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่ามีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้รายงานการเงินสำหรับภาครัฐ ความมีสาระสำคัญไม่ได้จำกัดอยู่ที่การตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้รายงานการเงินเท่านั้น เนื่องจากรัฐบาลอาจต้องดำเนินการตามแผนงานที่ได้วางไว้ หรือในบางครั้ง รัฐบาลต้องให้เงินอุดหนุนหรือให้ความช่วยเหลือที่จำเป็น โดยทั่วไปแล้วในหน่วยงานภาครัฐ ความมีสาระสำคัญเชิงคุณภาพมีบทบาทมากกว่าในหน่วยงานประเภทอื่น ซึ่งอาจเป็นผลกระทบมาจากการเมือง สังคม และอื่น ๆ นอกจากนี้การประเมินความมีสาระสำคัญรวมถึงการพิจารณาผลกระทบในด้านต่าง ๆ เมื่อมีหรือไม่มี การแสดง รายการและการเปิดเผยข้อมูล และปัจจัยเชิงคุณภาพอื่นในการตรวจสอบเฉพาะกรณี เป็นสิ่งสำคัญในการใช้ดุลพินิจของผู้ตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบควรนำหลักการของความมีสาระสำคัญไปใช้ทั้งในการวางแผนและการปฏิบัติงานตรวจสอบและในการประเมินผลกระทบของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่พบในการตรวจสอบและการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ยังไม่ได้แก้ไข (ถ้ามี) ในรายงานการเงินและการแสดงความคิดเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชี

5.5.6 การใช้ดุลพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบควรนำแนวคิดเรื่องการใช้ดุลพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพมาใช้ตลอดกระบวนการตรวจสอบ โดยนำความรู้หรือทักษะที่ได้จากการฝึกอบรม และประสบการณ์ในด้านต่าง ๆ ในบริบทของมาตรฐานการสอบบัญชี มาตรฐานการบัญชี และข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ไปใช้ในการตัดสินใจอย่างรอบคอบในการปฏิบัติงานได้อย่างเหมาะสมในแต่ละสถานการณ์ของงานตรวจสอบ ในการวางแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบ การสรุปผล และการรายงานผลการตรวจสอบรายงานการเงิน ให้ผู้ตรวจสอบใช้ดุลพินิจเยี่ยง

ผู้ประกอบการวิชาชีพ โดยตระหนักว่าอาจมีสถานการณ์ที่ทำให้รายงานการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

5.5.7 การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ

ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบควรมีการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพตลอดกระบวนการตรวจสอบ โดยมีทัศนคติและความนึกคิดในการตั้งข้อสงสัย การใช้วิจรณ์ญาณในการประเมินสถานการณ์ที่อาจชี้ให้เห็นถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่อาจเกิดขึ้นจากข้อผิดพลาดหรือการทุจริต และการประเมินหลักฐานการตรวจสอบอย่างระมัดระวัง ในการวางแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบ การสรุปผล และการรายงานผลการตรวจสอบ รายงานการเงิน ให้ผู้ตรวจสอบใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ โดยตระหนักว่าอาจมีสถานการณ์ที่ทำให้รายงานการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

5.6 การดำเนินการตรวจสอบการเงิน

การตรวจสอบการเงินมีขั้นตอนหลักอย่างน้อยดังต่อไปนี้ การจัดทำหนังสือยืนยันการปฏิบัติงาน สอบบัญชี การวางแผนการตรวจสอบ การปฏิบัติงานตรวจสอบ และการรายงานผลการตรวจสอบ

5.6.1 การจัดทำหนังสือยืนยันการปฏิบัติงานสอบบัญชี

1) ก่อนการปฏิบัติงานตรวจสอบ ให้ผู้ตรวจสอบจัดทำหนังสือยืนยันการปฏิบัติงานสอบบัญชีถึงหน่วยรับตรวจ เพื่อให้ผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของหน่วยรับตรวจรับทราบและเห็นชอบ ซึ่งหนังสือดังกล่าวต้องมีเนื้อหาสาระอย่างน้อยดังต่อไปนี้

- (1) วัตถุประสงค์และขอบเขตการตรวจสอบรายงานการเงิน
- (2) ความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบ
- (3) ความรับผิดชอบของผู้บริหาร
- (4) การระบุเกี่ยวกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในการจัดทำรายงานการเงิน
- (5) การอ้างถึงรูปแบบและเนื้อหาที่ต้องการของรายงานใด ๆ ที่ออกโดยผู้ตรวจสอบ
- (6) ข้อความที่ระบุรูปแบบและเนื้อหาของรายงานอาจจำเป็นต้องปรับเปลี่ยนอันเนื่องมาจากผลการตรวจสอบ

2) ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของหน่วยรับตรวจที่กำหนดในหนังสือยืนยันการปฏิบัติงานสอบบัญชานั้น ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลจะต้องได้รับทราบ และเข้าใจว่าตนมีความรับผิดชอบ ดังนี้

(1) การจัดทำรายงานการเงินให้เป็นไปตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ซึ่งรวมถึงการนำเสนอรายงานการเงินดังกล่าวโดยถูกต้องตามที่ควร

(2) การควบคุมภายในที่ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของหน่วยรับตรวจ พิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำรายงานการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และ

(3) การจัดเตรียม

(ก) การเข้าถึงข้อมูลทั้งหมดที่ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของหน่วยรับตรวจตระหนักว่าเกี่ยวข้องกับการจัดทำรายงานการเงิน เช่น การบันทึกบัญชี เอกสารหลักฐาน และข้อมูลอื่น

(ข) ข้อมูลเพิ่มเติมที่ผู้ตรวจสอบอาจขอจากผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของหน่วยรับตรวจเพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบ และ

(ค) การเข้าถึงบุคคลต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องของหน่วยรับตรวจได้อย่างไม่มีข้อจำกัด ซึ่งผู้ตรวจสอบพิจารณาว่าจำเป็นที่จะต้องได้รับหลักฐานการสอบบัญชีจากบุคคลเหล่านั้น

5.6.2 การวางแผนการตรวจสอบ

เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล การวางแผนการตรวจสอบ ควรมีขั้นตอนหลัก ดังนี้

1) การทำความเข้าใจหน่วยรับตรวจและสภาพแวดล้อมของหน่วยรับตรวจ รวมถึงการควบคุมภายใน

2) การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ในระดับงบการเงิน (Financial Statement Level) และในระดับสิ่งที่ผู้บริหารให้การรับรองไว้ (Assertion Level)

3) การกำหนดความมีสาระสำคัญในการวางแผนและการปฏิบัติงานตรวจสอบการเงิน

4) การจัดทำแผนการสอบบัญชีโดยรวมเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้ซึ่งแผนการสอบบัญชีโดยรวมต้องได้รับการบันทึกและปรับให้เป็นปัจจุบันตามความจำเป็นในระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ

5.6.3 การปฏิบัติงานตรวจสอบ

1) การเปิดตรวจ ให้ผู้ตรวจสอบจัดทำหนังสือถึงหน่วยรับตรวจเพื่อแจ้งการเปิดตรวจ และในการเข้าตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบต้องแสดงบัตรประจำตัวต่อบุคคลที่เกี่ยวข้อง

2) การปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล และ

ได้หลักฐาน การสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ ให้ผู้ตรวจสอบปฏิบัติงานให้เป็นไปตามแผนการสอบบัญชีโดยรวมที่กำหนดไว้ และใช้วิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมในแต่ละสถานการณ์ ทั้งนี้ เพื่อให้ผู้ตรวจสอบสามารถได้ข้อสรุปอย่างมีเหตุผลในการแสดงความเห็นของผู้ตรวจสอบ

3) การสื่อสารกับหน่วยรับตรวจ และการเปิดโอกาสให้หน่วยรับตรวจชี้แจง

(1) ระหว่างการตรวจสอบให้ผู้ตรวจสอบสื่อสารกับผู้รับตรวจหรือเจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจตลอดกระบวนการตรวจสอบ เพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลประกอบการตรวจสอบ โดยการสื่อสารอาจกระทำได้ทั้งเป็นลายลักษณ์อักษรหรือด้วยวาจา หากผู้ตรวจสอบพบการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่รวบรวมได้ในระหว่างการตรวจสอบ ให้ผู้ตรวจสอบแจ้งผู้รับตรวจหรือเจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจที่รับผิดชอบทราบอย่างทันท่วงที หากไม่ขัดต่อกฎหมายหรือข้อบังคับที่จำกัดเรื่องการสื่อสาร และขอให้ผู้รับตรวจหรือเจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจที่รับผิดชอบชี้แจงหรือแก้ไขการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง หากผู้รับตรวจหรือเจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจที่รับผิดชอบปฏิเสธที่จะแก้ไขตามที่ผู้ตรวจสอบแจ้ง ผู้ตรวจสอบต้องทำความเข้าใจในเหตุผลของผู้รับตรวจหรือ เจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจที่รับผิดชอบที่ไม่ทำการแก้ไข และทำการประเมินว่างบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

(2) ในการปิดตรวจให้ผู้ตรวจสอบจัดให้มีการประชุมกับผู้รับตรวจหรือเจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจ เพื่อสรุปผลการตรวจสอบ โดยให้โอกาสผู้รับตรวจหรือเจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจได้อธิบายข้อเท็จจริง ชี้แจง เหตุผล และแสดงพยานหลักฐานซึ่งผู้รับตรวจอาจจัดส่งให้ภายหลังการประชุมก็ได้ แต่ต้องภายในระยะเวลาที่ผู้ตรวจสอบกำหนด แต่ทั้งนี้ต้องก่อนการออกรายงานผลการตรวจสอบ

5.6.4 การรายงานผลการตรวจสอบ

1) รายงานของผู้สอบบัญชี

(1) แบบรายงานของผู้สอบบัญชีอย่างน้อยต้องประกอบด้วย

- (ก) ชื่อรายงาน
- (ข) ชื่อผู้รับรายงาน
- (ค) ความเห็น
- (ง) เกณฑ์ในการแสดงความเห็น
- (จ) ความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อรายงานการเงิน
- (ฉ) ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบรายงานการเงิน
- (ช) ลายมือชื่อของผู้มีอำนาจลงนามในรายงานของผู้สอบบัญชี
- (ซ) วันที่ในรายงาน

(2) เนื้อหารายงานของผู้สอบบัญชีและความเห็นต่อรายงานการเงินของหน่วยรับตรวจ ให้เป็นไปตามแนวปฏิบัติการตรวจสอบการเงินภาครัฐที่สำนักงานกำหนด และมาตรฐานการสอบบัญชีที่สภาวิชาชีพบัญชีประกาศกำหนด

2) ในการตรวจสอบหากผู้ตรวจสอบพบข้อบกพร่อง ดังต่อไปนี้ ให้ผู้ตรวจสอบจัดทำ รายงานข้อเสนอแนะแยกต่างหากจากรายงานของผู้สอบบัญชีและเสนอผู้ว่าการหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายจากผู้ว่าการเพื่อดำเนินการตามหน้าที่และอำนาจต่อไป

(1) การไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี หรือแบบแผนการปฏิบัติราชการ เมื่อการแสดงข้อมูลนั้นมีผลกระทบต่อรายการที่แสดงในรายงานการเงิน

(2) การไม่จัดทำบัญชีและรายงานการเงินตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ และนโยบายการบัญชีภาครัฐ

(3) การไม่จัดทำบัญชีและรายงานการเงินตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป

(4) การไม่จัดทำบัญชีและรายงานการเงินตามที่กฎหมายว่าด้วยการบริหารทุนหมุนเวียนกำหนด

(5) การไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานและหลักเกณฑ์ที่กระทรวงการคลังกำหนด เกี่ยวกับการควบคุมภายในและการบริหารจัดการความเสี่ยง

5.6.5 ระยะเวลาในการตรวจสอบรายงานการเงิน

ให้สำนักงานหรือผู้สอบบัญชีที่สำนักงานเห็นชอบตรวจสอบรายงานการเงินที่หน่วยงานของรัฐ ส่งให้ภายในระยะเวลาตามที่กฎหมายกำหนด

5.6.6 การแจ้งผลการตรวจสอบ

ผู้ว่าการหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายจากผู้ว่าการต้องแจ้งผลการตรวจสอบเป็นหนังสือพร้อมรายงานการตรวจสอบให้หน่วยรับตรวจหรือผู้รับตรวจตามแบบที่กำหนด

5.7 การเผยแพร่ผลการตรวจสอบ

5.7.1 การเปิดเผยหรือเผยแพร่ข้อความ ข้อเท็จจริง หรือข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบหรือการปฏิบัติหน้าที่ มีดังต่อไปนี้

1) การเปิดเผยต่อสาธารณชน ซึ่งหากอยู่ในระหว่างการตรวจสอบให้เปิดเผยได้เฉพาะ กรณีเพื่อประโยชน์ในการระงับความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นแก่ทางราชการ แต่จะต้องอยู่ภายใต้เงื่อนไขตามที่ คณะกรรมการกำหนด

2) การเปิดเผยข้อมูลในเรื่องที่ผลการตรวจสอบเสร็จสิ้นแล้ว ให้เปิดเผยเฉพาะสรุปผล การตรวจสอบที่เสร็จสิ้นโดยไม่ระบุชื่อบุคคลที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิด

5.7.2 การเปิดเผยรายงานการตรวจสอบและการให้เอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบให้แก่หน่วยงานของรัฐที่มีอำนาจในการร้องขอข้อมูลให้เป็นไปตามที่คณะกรรมการกำหนด

5.8 การติดตามผลการตรวจสอบ

ผู้ตรวจสอบต้องติดตามการดำเนินการของหน่วยรับตรวจตามข้อสังเกตหรือข้อเสนอแนะที่ได้ให้ไว้ ภายในระยะเวลาที่กำหนด

6. ยุทธศาสตร์การตรวจเงินแผ่นดิน

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ได้มีการจัดทำยุทธศาสตร์การตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2562-2565 เพื่อใช้เป็นกรอบแนวทางในการบริหารงานและพัฒนาองค์กรที่ครอบคลุมภารกิจในทุกด้าน ตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน หลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน และกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐและเป็นไปตามหลักธรรมาภิบาลคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินโดยสอดคล้องกับแนวนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินที่ประกาศโดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน โดยมีสาระสำคัญ ดังนี้

6.1 วิสัยทัศน์

องค์กรตรวจเงินแผ่นดินสูงสุดเป็นที่ยอมรับในระดับสากล มุ่งผลสัมฤทธิ์และประสิทธิภาพในการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน เพื่อประโยชน์สูงสุดต่อประเทศชาติและประชาชน

6.2 พันธกิจ

- 1) ตรวจเงินแผ่นดินให้เป็นไปตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน หลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับ การตรวจเงินแผ่นดิน และกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ ด้วยความสุจริต กล้าหาญ ปราศจากอคติ และเป็นไปตามหลักธรรมาภิบาล
- 2) เสริมสร้างให้หน่วยรับตรวจมีความรู้ความเข้าใจ และตระหนักถึงความสำคัญของการรักษา วินัยการเงินการคลังของรัฐอย่างเคร่งครัด เพื่อให้เกิดผลสัมฤทธิ์และประสิทธิภาพในการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน รวมทั้งเพื่อป้องกันความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นแก่การเงินการคลังของรัฐ
- 3) เสริมสร้างและผลักดันให้ทุกภาคส่วนตระหนักและมีส่วนร่วมในการดูแลรักษาเงินแผ่นดิน และทรัพย์สินของรัฐ
- 4) พัฒนาศักยภาพให้มีขีดสมรรถนะสูงในการบริหารจัดการด้านการตรวจเงินแผ่นดิน (High Performance Organization: HPO)

6.3 ประเด็นยุทธศาสตร์

ยุทธศาสตร์ที่ 1 การยกระดับการตรวจเงินแผ่นดินให้เทียบเท่ามาตรฐานสากล

ยุทธศาสตร์ที่ 2 การเสริมสร้างให้หน่วยรับตรวจรักษาวินัยการเงินการคลังของรัฐ

ยุทธศาสตร์ที่ 3 การเสริมสร้างให้ทุกภาคส่วนมีส่วนร่วมดูแลรักษาเงินแผ่นดินและ

ทรัพย์สินของรัฐ

ยุทธศาสตร์ที่ 4 การพัฒนาการบริหารจัดการ

6.4 วัตถุประสงค์

ยุทธศาสตร์ที่ 1 การยกระดับการตรวจเงินแผ่นดินให้เทียบเท่ามาตรฐานสากล มี 6

วัตถุประสงค์ ได้แก่

วัตถุประสงค์ที่ 1 การตรวจเงินแผ่นดินได้รับความเชื่อมั่นจากสาธารณะ

วัตถุประสงค์ที่ 2 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นองค์กรตรวจเงินแผ่นดิน

มืออาชีพ

วัตถุประสงค์ที่ 3 การตรวจเงินแผ่นดินเป็นไปตามมาตรฐานสากล

วัตถุประสงค์ที่ 4 การตรวจเงินแผ่นดินยึดหลักความเป็นอิสระและเป็นกลาง

วัตถุประสงค์ที่ 5 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีการศึกษาวิจัยเพื่อการ

พัฒนาการตรวจเงินแผ่นดิน

วัตถุประสงค์ที่ 6 บุคลากรของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีความเป็นมืออาชีพในการตรวจเงินแผ่นดิน

มี 4 วัตถุประสงค์ ได้แก่

ยุทธศาสตร์ที่ 2 การเสริมสร้างให้หน่วยรับตรวจรักษาวินัยการเงินการคลังของรัฐ

มี 4 วัตถุประสงค์ ได้แก่

วัตถุประสงค์ที่ 1 หน่วยรับตรวจมีการรักษาวินัยการเงินการคลังของรัฐอย่าง

เคร่งครัด

วัตถุประสงค์ที่ 2 หน่วยรับตรวจมีความรู้ความเข้าใจ และตระหนักถึงการ

รักษาวินัยการเงินการคลังของรัฐ

วัตถุประสงค์ที่ 3 การส่งเสริมการรักษาวินัยการเงินการคลังของรัฐแก่หน่วย

รับตรวจมีประสิทธิภาพ

วัตถุประสงค์ที่ 4 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีการศึกษาวิจัยเพื่อการ

พัฒนาการรักษา วินัยการเงินการคลังของรัฐ

ยุทธศาสตร์ที่ 3 การเสริมสร้างให้ทุกภาคส่วนมีส่วนร่วมดูแลรักษาเงินแผ่นดิน

และทรัพย์สินของรัฐ มี 5 วัตถุประสงค์ ได้แก่

วัตถุประสงค์ที่ 1 ประชาชนและทุกภาคส่วนมีส่วนร่วมในการดูแลรักษาเงินแผ่นดิน และทรัพย์สินของรัฐ

วัตถุประสงค์ที่ 2 ประชาชนและภาคส่วนต่าง ๆ มีความรู้ความเข้าใจ และตระหนักถึง การดูแลรักษาเงินแผ่นดินและทรัพย์สินของรัฐ

วัตถุประสงค์ที่ 3 สื่อมวลชนมีความรู้ความเข้าใจในบทบาท หน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และร่วมนำเสนอผลการตรวจสอบสู่สาธารณชน

วัตถุประสงค์ที่ 4 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีการศึกษาวิจัยเพื่อพัฒนาการมีส่วนร่วมของประชาชนและภาคส่วนต่าง ๆ ในการดูแลรักษาเงินแผ่นดินและทรัพย์สินของรัฐ

วัตถุประสงค์ที่ 5 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีเครื่องมือและทีมงานในการเสริมสร้าง ความรู้ความเข้าใจในการดูแลรักษาเงินแผ่นดินและทรัพย์สินของรัฐให้แก่ประชาชนและภาคส่วนต่าง ๆ

ยุทธศาสตร์ที่ 4 การพัฒนาการบริหารจัดการ มี 7 วัตถุประสงค์ ได้แก่

วัตถุประสงค์ที่ 1 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินสามารถสนับสนุนการปฏิบัติงานตรวจเงินแผ่นดินให้เกิดผลสัมฤทธิ์

วัตถุประสงค์ที่ 2 บุคลากรของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติงานให้เกิดผลสัมฤทธิ์สูง

วัตถุประสงค์ที่ 3 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีระบบการบริหารงานภายในที่มีมาตรฐาน

วัตถุประสงค์ที่ 4 บุคลากรของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีคุณธรรมและจริยธรรม

วัตถุประสงค์ที่ 5 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีการศึกษาวิจัยเพื่อพัฒนาการบริหารจัดการองค์กร

วัตถุประสงค์ที่ 6 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีการบริหารจัดการองค์กรอย่างมีคุณภาพ

วัตถุประสงค์ที่ 7 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีนวัตกรรมในการส่งเสริมการบริหารและพัฒนาต้นทุนมนุษย์

7. ทิศทางการบริหารงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในอนาคต

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้ประกาศทิศทางการตรวจสอบภาครัฐในอนาคต ภายใต้กรอบการพัฒนา โดยมีเป้าหมายคือ การปฏิบัติหน้าที่ผู้ตรวจสอบภายนอกอย่างเป็นอิสระ เพื่อให้บรรลุเป้าหมายของประเทศ รวมถึงเป้าหมายที่เชื่อมโยงกับการพัฒนาที่ยั่งยืน ตอบสนองต่อความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีอย่างมีประสิทธิภาพ พัฒนabethสถาบันการตรวจสอบในการสร้างผลกระทบให้เกิดความรับผิดชอบและความโปร่งใสต่อการบริหารจัดการภาครัฐ (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. 2563 : 3) ดังนี้

7.1 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ปฏิบัติหน้าที่โดยตระหนักถึงความรับผิดชอบต่อผลสัมฤทธิ์ ประสิทธิภาพ ความโปร่งใส และเกิดประโยชน์ คือ มุ่งเน้นเรื่องการบริหารจัดการภาครัฐให้เกิดผลสัมฤทธิ์ในการดำเนินงาน มีการส่งเสริมและการแสดงภาระรับผิดชอบของหน่วยงานภาครัฐ บนพื้นฐานความเป็นมืออาชีพ ความเชื่อมั่น และแนวทางการประเมินการปฏิบัติงานอย่างสมดุล และสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินต้องให้ความสำคัญกับการเชื่อมโยงการวัดผลการดำเนินงานกับผลลัพธ์ที่เกิดขึ้น ทั้งการประเมินผลลัพธ์ที่มีความซับซ้อนและผลกระทบที่เกิดขึ้นจากการตรวจสอบรายโครงการ เพื่อให้สอดคล้องกับแนวทางการตรวจสอบภาครัฐแบบบูรณาการ โดยสามารถสนับสนุนกิจกรรมต่างๆ ของภาครัฐในทุกระดับชั้นที่เชื่อมโยงกับตัวชี้วัดการพัฒนาที่ยั่งยืนทั้งในระดับท้องถิ่น ภูมิภาค และระดับประเทศ

7.2 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พัฒนากลยุทธ์การตรวจสอบภาครัฐเพื่อสนับสนุนการบรรลุวาระสำคัญแห่งชาติ และการพัฒนาที่ยั่งยืน คือ ต้องมีการพิจารณาบทบาทของหน่วยงานในฐานะผู้มีส่วนร่วมขับเคลื่อนยุทธศาสตร์ประเทศ แต่ยังคงความเป็นอิสระไว้ โดยการพัฒนาแนวคิดเชิงกลยุทธ์เพื่อใช้ในการตรวจสอบ กล่าวคือ ตรวจสอบโดยเชื่อมโยงกับการประเมินความสามารถของรัฐที่จะปฏิบัติงานเพื่อบรรลุเป้าหมาย การประเมินความสมบูรณ์ของระบบที่แสดงให้เห็นถึงยุทธศาสตร์การกำกับดูแลกิจการของประเทศ เช่น การกำหนดวัตถุประสงค์ที่สอดคล้องกับยุทธศาสตร์ เป้าหมายของประเทศ รวมถึงการให้คำแนะนำตลอดจนการควบคุมกำกับที่เหมาะสม และสามารถประเมินความสอดคล้องของนโยบาย ยุทธศาสตร์และโครงการภายในบริบททางกฎหมาย และสามารถประเมินความเชื่อมโยงของนโยบายและเจตสิกประเด็นและวิธีการปฏิบัติ งานระหว่างหน่วยงานต่างๆ รวมถึงมุมมองการดำเนินการของภาครัฐแบบองค์รวมได้

7.3 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน สามารถยกระดับคุณค่าของการตรวจเงินแผ่นดินโดยการทำหน้าที่ให้คำปรึกษาบนพื้นฐานของการตรวจสอบ ที่มุ่งเน้นประเด็นสำคัญเชิงยุทธศาสตร์ต่อรัฐสภา รัฐบาล และการบริหารจัดการภาครัฐได้ สามารถให้คำแนะนำหน่วยรับตรวจในฐานะที่ปรึกษาที่ไม่กระทบต่อความเป็นอิสระขององค์กร โดยต้องปกป้องสถานะและ

ความเป็นอิสระของตนเอง หลีกเลี่ยงการแทรกแซงกระบวนการตัดสินใจ การกำหนดนโยบาย และการบริหารจัดการของรัฐบาล และเพิ่มคุณค่าโดยการให้คำแนะนำต่อรัฐบาลประเด็น ยุทธศาสตร์ ประเด็นที่ซับซ้อน และประเด็นที่สุ่มเสี่ยงได้ ทั้งนี้ ควรตั้งอยู่บนหลักการแสดง ประจักษ์พยานหลักฐาน และข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบ ในฐานะองค์การอิสระที่มีความรู้และ ใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ

7.4 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน สามารถสนับสนุนหลักการเปิดเผยข้อมูลโดยการนำซอร์สโค้ดและอัลกอริทึมมาใช้ประโยชน์ เปิดโอกาสให้ทุกคนสามารถเข้าถึงข้อมูล มีการนำ ข้อมูลภาครัฐมาใช้อย่างมีประสิทธิภาพ เสริมสร้างความโปร่งใสและเสริมสร้างการแสดงภาระ รับผิดชอบของรัฐบาล สามารถแสดงบทบาทสำคัญในการให้ข้อมูลและชี้แนะแนวทางแก่รัฐบาลถึง ประโยชน์ของการเปิดเผยข้อมูลสาธารณะ และสนับสนุนให้รัฐเปิดเผยและเผยแพร่ข้อมูลภาครัฐ รวมทั้งกลไกการตัดสินใจภายใต้หลักการของซอร์สโค้ดและผลักดันให้เกิดการจัดทำข้อมูลเปิด ภาครัฐ トラบเท่าที่ข้อมูลนั้นไม่เป็นความลับทางกฎหมายหรือส่งผลกระทบต่อความเป็นส่วนตัว

7.5 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน สามารถนำศาสตร์การวิเคราะห์ข้อมูลมาใช้ในการตรวจสอบ รวมถึงกำหนดกลยุทธ์ในการประยุกต์ใช้ข้อมูลสำหรับการตรวจสอบ ทั้งการวางแผนการตรวจสอบ การพัฒนาทีมตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพด้านการวิเคราะห์ข้อมูล และ นำเสนอวิธีการตรวจสอบภาครัฐรูปแบบใหม่ เนื่องจากสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีความ เกี่ยวข้องกับข้อมูลมหาศาลของหน่วยรับตรวจ ดังนั้น จึงสามารถรวบรวมข้อมูลเหล่านั้นได้โดยนำ การวิเคราะห์ข้อมูลขนาดใหญ่มาช่วยในกระบวนการตรวจสอบ โดยสามารถใช้ประโยชน์จาก ข้อมูลเหล่านั้นได้เพื่อลดระยะเวลาในการลงพื้นที่ตรวจสอบและสามารถควบคุมและติดตามได้ อย่างสม่ำเสมอ

7.6 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน สามารถพัฒนาศักยภาพด้านนวัตกรรมและ การทดลองเพื่อยกระดับและพัฒนาการตรวจสอบ โดยการรวบรวมขั้นตอนการศึกษา การทดลอง และการประเมินผลเข้าไปในกระบวนการทำงานเพื่อกระตุ้นการเรียนรู้ และสามารถสนับสนุน วิธีการตามหลักการทดลองเพื่อรับมือกับปัญหาที่สลับซับซ้อน โดยการสร้างผลสัมฤทธิ์ที่ดีกว่า

7.7 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ให้ความสำคัญมากขึ้นเกี่ยวกับกับการระบุ ความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับผลประโยชน์ของประเทศและผลประโยชน์ระหว่างประเทศ รวมถึงเพิ่ม ความตระหนักรู้ถึงความเสี่ยงเหล่านั้น และให้ความสำคัญมากขึ้นเกี่ยวกับความจำเป็นในการ บริหารจัดการความเสี่ยงเชิงระบบของรัฐ รวมถึงความเสี่ยงเชิงปฏิบัติการ ความเสี่ยงองค์กรใน ภาพรวม ตลอดจนความเสี่ยงอื่นๆ ภายในหน่วยงาน โดยการแสดงมุมมองต่อเป้าหมายรัฐบาล ระบุความเสี่ยงสำคัญอย่างเป็นระบบ รวมถึงการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจเพื่อบรรลุ ผลสัมฤทธิ์ ตลอดจนให้คำแนะนำเพื่อลดความเสี่ยงได้ในอนาคต และควรมีการตัดสินใจบน

พื้นฐานการบริหารจัดการความเสี่ยงที่ออกแบบมาเพื่อคาดการณ์ความเสี่ยงจากการตรวจสอบ หลีกเลี่ยงการตกหล่นของข้อมูลที่ควรจบรวมอยู่ในแผนการตรวจสอบ รวมทั้งสนับสนุนให้การ บริหารจัดการความเสี่ยงกลายเป็นแนวปฏิบัติปกติของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

7.8 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน สนับสนุนผู้ตรวจสอบในอนาคตที่สามารถ วิเคราะห์ข้อมูลได้ ใช้เครื่องมือปัญญาประดิษฐ์เป็น พัฒนาวิธีการตรวจสอบขั้นสูงโดยพัฒนา นวัตกรรมการตรวจสอบ รวมทั้งนำเอายุทธศาสตร์ไปปรับใช้ แลกเปลี่ยนความรู้ ตลอดจนสามารถ คาดการณ์เหตุการณ์ข้างหน้าได้ ส่งเสริมความเป็นมืออาชีพให้กับบุคลากร เปลี่ยนแปลง สภาพแวดล้อมของการทำงานตรวจสอบรวมถึงความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสีย สร้างเงื่อนไขการ พัฒนาทักษะใหม่ของผู้ตรวจสอบ ดังนี้

- การคิดเชิงกลยุทธ์ (Strategic Thinking) ประกอบด้วย การวิเคราะห์ความ เป็นไปได้ การตั้งสมมติฐาน การระบุความสัมพันธ์ การมุ่งเป้าหมาย การคาดการณ์ การวางแผน ยุทธศาสตร์ การคิดเชิงระบบ และการลำดับความสำคัญ
- ทักษะการวิเคราะห์ข้อมูล (Data Analytic Skills) ประกอบด้วย การทำงาน โดยใช้ชุดข้อมูลและฐานข้อมูลหลายชุด และการนำเสนอข้อมูลที่ซับซ้อนให้เกิดความเข้าใจง่ายขึ้น
- ทักษะด้านอารมณ์ (Soft Skills) ประกอบด้วย การสื่อสารอย่างมีประสิทธิภาพ ความฉลาดทางอารมณ์ การสร้างและรักษาความน่าเชื่อถือบนพื้นฐานของความเป็นมืออาชีพ ความ เป็นผู้นำ และความสามารถในการประนีประนอมเพื่อหาฉันทามติ

7.9 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พัฒนาระบบการมีส่วนร่วมในงานตรวจสอบ เพื่อสนับสนุนเป้าหมายการพัฒนาที่ยั่งยืน ภายใต้หลักการไม่ทิ้งใครไว้เบื้องหลัง โดยสามารถใช้ ประโยชน์จากความเชี่ยวชาญในสายงานต่างๆ เพื่อสร้างกลไกการมีส่วนร่วมตามหลักธรรมาภิบาล อาทิ ความพร้อมของระบบสถิติแห่งชาติ เพื่อติดตามเป้าหมายของประเทศและนำหลักการพัฒนาที่ยั่งยืน ไปใช้โดยการตรวจสอบข้อมูลการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งสามารถประเมินความครอบคลุมและ ตรวจสอบความพร้อมของกลไกการปฏิบัติงานภาครัฐ เป้าหมายของรัฐ ข้อมูลการปฏิบัติงาน ตลอดจนการปฏิบัติตามหลักการพัฒนาที่ยั่งยืน

7.10 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน สามารถก่อประโยชน์ในทางสร้างสรรค์ได้ด้วยการ สร้างปฏิสัมพันธ์อันดีกับหน่วยรับตรวจ ซึ่งจะทำให้เกิดความสำคัญต่อการอธิบายและขยายความ ข้อเสนอแนะของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินรวมถึงการนำข้อเสนอแนะไปดำเนินการ พร้อมทั้ง ยกกระดับความร่วมมือและติดต่อสื่อสารกับชุมชนวิชาการและสาธารณชน การติดต่อสื่อสารกับ ผู้เชี่ยวชาญและชุมชนวิชาการนั้นเป็นแหล่งข้อมูลและแหล่งการวิเคราะห์เชิงประจักษ์ที่สำคัญ โดยใช้ ประโยชน์จากการศึกษาวิจัยและพัฒนางานตรวจสอบร่วมกับนักวิชาการ และการติดต่อสื่อสารกับ สาธารณชนโดยการเปิดโอกาสให้ประชาชนเข้ามามีส่วนร่วมผ่านการระดมสมองในรูปแบบต่างๆ

ซึ่งจะช่วยในการสร้างแรงบันดาลใจ ความเชื่อมั่น ความร่วมแรงร่วมใจและกระตุ้นให้เกิดนวัตกรรม เพื่อรับมือกับความท้าทายใหม่ในอนาคต

บทบาทใหม่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินคือการเปลี่ยนแปลงสำคัญในการตรวจสอบภาครัฐ (Public Sector Auditing) ที่ต้องปรับตัวทวิการแสดงบทบาทในฐานะผู้ให้คำปรึกษา (Advisory Role) เกี่ยวกับการเงินการคลังและการใช้จ่ายเงินแผ่นดินอย่างคุ้มค่า การพัฒนาผลิตภัณฑ์นอกเหนือจากผลผลิตการตรวจสอบ (Non-Audit Products) และการสร้างผู้ตรวจสอบในอนาคต (Auditor of the Future) เพื่อรองรับความท้าทายใหม่ ๆ เริ่มตั้งแต่ องค์กรการตรวจเงินแผ่นดินให้ความสำคัญกับการตอบสนองต่อเป้าหมายการพัฒนาที่ยั่งยืน องค์กรการตรวจเงินแผ่นดินต้องปรับตัวให้ทันในยุคปฏิวัติดิจิทัล องค์กรการตรวจเงินแผ่นดินต้องสร้างมาตรฐานการตรวจสอบภาครัฐให้เป็นที่ยอมรับต่อสาธารณะ ตลอดจนรายงานการตรวจสอบต้องมีคุณภาพ และ องค์กรการตรวจเงินแผ่นดินต้องตอบโจทย์การพัฒนาประเทศด้วยการสร้างคุณภาพชีวิตที่ดีให้กับประชาชนผู้เป็นเจ้าของเงินภาษี

แนวคิดเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชี

1. ความหมายของการบริหารงานสอบบัญชี

จากการศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ได้มีผู้ให้ความหมายของการบริหารไว้ดังนี้

สุรัสวดี ราชกุลชัย (2561 : 3) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การบริหาร หมายถึง กระบวนการ ซึ่งผู้บริหารดำเนินการเพื่อบรรลุเป้าหมายขององค์กร โดยการทำงานร่วมกับคนจำนวนมาก รวมทั้งทรัพยากรต่างๆ ในองค์กร

ฐาปนา ฉิ้นไพศาล (2560 : 1-1) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การบริหาร หมายถึง การกำหนดการกระทำและการตัดสินใจ การวางแผน การดำเนินการ และการควบคุม เพื่อที่จะช่วยให้สามารถปฏิบัติงานขององค์กรในระยะยาวได้

ภัทรขวัญ พิลางาม (2560 : 11) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การบริหาร หมายถึง กิจกรรมที่บุคคลร่วมมือกันเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ โดยใช้กระบวนการบริหารอย่างเป็นระบบเพื่อวางแผน จัดองค์การ การนำ การควบคุมการทำงาน ตลอดจนการจัดสรรทรัพยากรและเทคนิคต่างๆ เพื่อกิจกรรมนั้น

เนตร์พัฒนา ยาวีราช (2559 : 2) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การบริหาร หมายถึง กระบวนการที่ผู้บริหารปฏิบัติเพื่อนำไปสู่การบรรลุผลสำเร็จตามเป้าหมายขององค์กรโดยอาศัยบุคลากรและทรัพยากรทางการบริหาร

สุธี ขวัญเงิน (2559 : 13) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การบริหาร หมายถึง ภารกิจของบุคคล ใดบุคคลหนึ่งหรือหลายคน ที่เรียกว่าผู้บริหาร ที่เข้ามาทำหน้าที่ประสานให้การทำงานของบุคคลที่ต่าง ฝายต่างทำ ซึ่งไม่อาจประสบผลสำเร็จจากการแยกกันทำ ให้สามารถบรรลุผลได้ด้วยดี

Harold & Heinz (2015 : 4) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การบริหาร หมายถึง กระบวนการ ที่จะทำให้องค์กรบรรลุวัตถุประสงค์ โดยการใช้บุคคลและการใช้ทรัพยากรอื่น โดยกระบวนการ ดังกล่าวรวมถึงองค์ประกอบการบริหารอันได้แก่ การกำหนดวัตถุประสงค์ การวางแผน การกำหนด นโยบายและการควบคุม

Pearce (2015 : 6) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การบริหาร หมายถึง การดำเนินงานให้ บรรลุตามวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ โดยอาศัยปัจจัยทั้งหลาย ได้แก่ คน เงิน และวัสดุสิ่งของ เป็นอุปกรณ์ใน การบริหารงาน

Baye (2014 : 3) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การบริหาร หมายถึง ศิลปะในการทำสิ่งต่าง ๆ ให้ได้รับการกระทำจนเป็นผลสำเร็จ กล่าวคือ ผู้บริหารมิใช่ผู้ปฏิบัติ แต่เป็นผู้ใช้ศิลปะทำให้ ผู้ปฏิบัติงานทำงานจนสำเร็จตามจุดมุ่งหมายที่ผู้บริหารตัดสินใจเลือกแล้ว

Bernardin (2012 : 24) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การบริหาร หมายถึง การทำงานของ คณะบุคคลตั้งแต่สองคนขึ้นไปที่ร่วมกันปฏิบัติให้บรรลุเป้าหมายร่วมกัน

จากความหมายที่กล่าวมาข้างต้นสรุปได้ว่า การบริหาร หมายถึง กระบวนการในการ วางแผน การนำ การควบคุม การจัดสรร การใช้ทรัพยากรที่มีอยู่ทั้งบุคลากร งบประมาณ วัสดุ อุปกรณ์ และวิธีการปฏิบัติงาน โดยมีการประสานงาน รวมถึงประเมินการปฏิบัติงาน เพื่อให้บรรลุ วัตถุประสงค์ขององค์กรอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

จากการศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ได้มีผู้ให้ความหมายของการสอบบัญชี ไว้ดังนี้

สภาวิชาชีพบัญชี (2563 : เว็บไซต์) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง กระบวนการรวบรวม และการประเมินหลักฐานเกี่ยวกับสารสนเทศเพื่อระบุและรายงานเกี่ยวกับ ระดับความสอดคล้องต้องกันของสารสนเทศนั้นกับหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้และสื่อสารผลลัพธ์ให้ผู้ ใช้ที่สนใจ

สมพงษ์ พรอุบลัมภ์ (2562 : 3) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง ความสามารถในการตรวจสอบให้พบสิ่งที่ผิดปกติอย่างเป็นสาระสำคัญในงบการเงินและความเป็น อิสระในการรายงานสิ่งที่ตรวจสอบพบนั้นได้อย่างถูกต้องเพียงพอและเหมาะสม

นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันทเพชร (2559 : 1-10) ได้ให้ความหมาย ไว้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง กระบวนการของการรวบรวมและการประเมินหลักฐานเกี่ยวกับ สารสนเทศ เพื่อระบุและรายงานเกี่ยวกับระดับความสอดคล้องต้องกันของสารสนเทศนั้น กับเกณฑ์

ที่กำหนดไว้ และการสื่อสารผลลัพธ์ให้ผู้ใช้ที่สนใจ การสอบบัญชีควรปฏิบัติโดยบุคคลที่มีความรู้ ความสามารถและมีความเป็นอิสระ

ลดาวัลย์ ไชยมหา (2559 : 10) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง การตรวจสอบสมุดบัญชี เอกสารประกอบการลงบัญชีและหลักฐานอื่นๆ เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถ แสดงความคิดเห็นต่องบการเงินว่างบการเงินนั้นได้จัดทำในส่วนสาระสำคัญเป็นไปตามแม่บทการ บัญชีในรายงานการเงินหรือไม่ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจได้

วันรักษ์ โสภภาพ (2556 : 17) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง กระบวนการของการรวบรวมและการประเมินหลักฐานเกี่ยวกับข้อมูลสารสนเทศ เพื่อระบุและ รายงานเกี่ยวกับระดับความสอดคล้องต่อกันของข้อมูลสารสนเทศนั้นกับหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ โดยผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ตามแนวทางปฏิบัติงานวิชาชีพได้กำหนดเป็นมาตรฐานไว้ และแสดง ความเห็นต่องบการเงินอย่างเพียงพอและเหมาะสมด้วยวิธีการตรวจสอบต่างๆ

มาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 220 (2556 : 63) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง ความสามารถในการตรวจสอบให้พบสิ่งที่ผิดปกต้อย่างเป็นสาระสำคัญในงบการเงิน และสามารถรายงานสิ่งที่ตรวจพบได้อย่างถูกต้องและเหมาะสม อันจะทำให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความ เชื่อมั่นในงบการเงินเพื่อใช้ในการตัดสินใจทางเศรษฐกิจได้

สุชาย ยังประสิทธิ์กุล (2555 : 11) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง การตรวจสอบและการแสดงความเห็นต่องบการเงินของผู้สอบบัญชี ที่ต้องตรวจสอบตามมาตรฐาน การสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป สำนักงานสอบบัญชีจึงควรนำนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุม คุณภาพมาใช้ทั้งในสำนักงานสอบบัญชีและในแต่ละงานสอบบัญชี

International Auditing and Assurance Standards Board (2020) ได้ให้ ความหมายไว้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง กระบวนการของการรวบรวมและประเมินหลักฐาน การสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี เพื่อเพิ่มระดับความเชื่อมั่นของผู้ใช้ที่มีต่องบการเงิน โดยการแสดง ความเห็นของผู้สอบบัญชีว่างบการเงินได้จัดทำขึ้นอย่างถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามแม่บทการ รายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง โดยการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีและ ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

Barisic และคณะ (2014 : 659) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง กระบวนการปฏิบัติงานเพื่อให้ได้มาซึ่งข้อเท็จจริง และการประเมินหลักฐานในการแสดงความเห็น เกี่ยวกับเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจที่ทำให้มั่นใจถึงระดับของความสอดคล้องต่อกันระหว่างการแสดง ความเห็นของผู้สอบบัญชี รวมถึงเกณฑ์ในการพิสูจน์หลักฐานและการสื่อสารผลลัพธ์ให้ผู้ใช้ที่สนใจ

Whittington และ Pany (2014) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง การรับรองของผู้สอบบัญชีถึงกระบวนการรวบรวมหลักฐานและการให้ความเชื่อมั่นในระดับสูงกว่า

งบการเงินนั้นเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งการตรวจสอบจะเกี่ยวข้องกับการค้นหาและตรวจสอบการบันทึกบัญชี และการตรวจสอบหลักฐานอื่น ๆ ที่สนับสนุนงบการเงิน โดยการรวบรวมสารสนเทศเกี่ยวกับบริษัทและสภาพแวดล้อมดังกล่าว

Amancei (2010 : 49) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง การตรวจสอบและการดำเนินงานเพื่อลดความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ มีการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชี ในการปฏิบัติการตรวจสอบ การระบุความเสี่ยง จัดระดับความเสี่ยง และแนะนำความเสี่ยงอื่นๆ เพื่อที่จะนำไปปรับปรุงวิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี

จากความหมายที่กล่าวมาข้างต้น สรุปได้ว่า การสอบบัญชี คือ การตรวจสอบและประเมินหลักฐานทางการบัญชีจากงบการเงิน และหลักฐานอื่นๆ ที่สนับสนุนงบการเงิน เพื่อให้สามารถรายงานผลการตรวจสอบว่างบการเงินมีความถูกต้องในสาระสำคัญและเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่ ตามแนวทางปฏิบัติงานวิชาชีพที่มาตรฐานได้กำหนดไว้

ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า การบริหารงานสอบบัญชี หมายถึง กระบวนการในการวางแผน การควบคุมการสอบบัญชี โดยการจัดสรรการใช้ทรัพยากรที่มีอยู่อย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อให้การตรวจสอบและประเมินหลักฐานทางการบัญชี ข้อมูลการเงิน และหลักฐานอื่นๆ ที่สนับสนุนงบการเงิน เพื่อให้สามารถรายงานผลการตรวจสอบว่างบการเงินมีความถูกต้อง ในสาระสำคัญและเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่ ตามแนวทางปฏิบัติงานวิชาชีพที่มาตรฐานได้กำหนดไว้ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความเชื่อมั่นและสามารถใช้ประโยชน์จากงบการเงินบรรลุวัตถุประสงค์ของการสอบบัญชี

2. วัตถุประสงค์ของการบริหารงานสอบบัญชี

การสอบบัญชีไม่ได้มีความสำคัญหรือจำเป็นเฉพาะกิจการหรือหน่วยงานภาคเอกชนที่แสวงหาผลกำไรเท่านั้น แต่การสอบบัญชีมีความจำเป็นสำหรับหน่วยงานภาครัฐเช่นกัน ในการสอบบัญชีภาครัฐนั้นเป็นการตรวจสอบเพื่อให้เกิดความโปร่งใสในการใช้จ่ายเงินงบประมาณ เมื่อการสอบบัญชีเป็นส่วนสำคัญในการสร้างความเชื่อมั่นให้กับผู้ใช้ข้อมูลในงบการเงิน ผู้สอบบัญชีและหน่วยงานที่มีหน้าที่ในการสอบบัญชีจึงจำเป็นต้องมีการบริหารงานสอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพเพื่อให้ได้ผลการสอบบัญชีที่มีคุณภาพ และได้รับความเชื่อมั่นจากผู้ให้ข้อมูลทางการเงิน ประกอบด้วย กระบวนการวางแผน การกำหนดแนวปฏิบัติ และมีระบบควบคุมคุณภาพในการสอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพ เพื่อให้บุคลากรที่เกี่ยวข้องในงานการตรวจสอบได้ถือปฏิบัติเป็นไปในแนวทางเดียวกัน

ในระบบเศรษฐกิจที่ต้องใช้ข้อมูลหลายประเภทในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ข้อมูลที่มีความสำคัญอีกอย่างหนึ่งคืองบการเงิน ซึ่งเป็นข้อมูลที่แสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ ซึ่งหากข้อมูลดังกล่าวนั้นขาดความน่าเชื่อถือ ก็จะทำให้เกิดการตัดสินใจที่ผิดพลาดและมีความเสี่ยง ทำให้มีความจำเป็นต้องมีบุคคลที่ทำหน้าที่ตรวจสอบข้อมูลบัญชีดังกล่าว

เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าข้อมูลงบการเงินนั้นเชื่อถือได้ ซึ่งบุคคลดังกล่าว คือผู้สอบบัญชีที่ทำหน้าที่ตรวจสอบและให้ความเชื่อมั่นต่องบการเงินที่ตรวจสอบโดยการนำเสนอรายงานของผู้สอบบัญชี (สมพงษ์ พรอุบลรัตน์, 2562 : 11) กล่าวคือ ผู้สอบบัญชีจะต้องแสดงความเห็นต่องบการเงินที่ตรวจสอบว่างบการเงินนั้นได้มีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

วัตถุประสงค์หลักของการบริหารงานสอบบัญชี คือเพื่อให้การสอบบัญชีสามารถบรรลุวัตถุประสงค์การสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยรายงานของผู้สอบบัญชีมีความน่าเชื่อถือ ได้รับการยอมรับจากผู้ใช้งบการเงิน การที่ผู้สอบบัญชีจะปฏิบัติงานสอบบัญชีได้ตรงตามวัตถุประสงค์ของการสอบบัญชานั้น จะต้องมีการวางแผนสอบบัญชีเพื่อระบุและประเมินความเสี่ยงจากการสอบบัญชี และหาวิธีตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ได้ระบุและประเมินไว้ เมื่อผู้สอบบัญชีรวบรวมหลักฐานที่ได้รับจากการตรวจสอบอย่างเพียงพอแล้ว ผู้สอบบัญชีก็จะสรุปผลการตรวจสอบและแสดงความเห็นต่องบการเงินที่ตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชี (สมพงษ์ พรอุบลรัตน์, 2562 : 12) ขอบเขตในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี เพื่อแสดงความเห็นว่า (สุชาย ยังประสิทธิกุล, 2552 : 1-6)

1) งบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

งบการเงินเป็นข้อมูลที่กิจการต่าง ๆ จัดทำขึ้นเพื่อแสดงให้แก่บุคคลที่เกี่ยวข้อง ตลอดจนใช้เป็นข้อมูลสารสนเทศที่สามารถเปิดเผยให้แก่บุคคลทั่วไปได้ทราบถึงฐานะและผลการดำเนินงานของกิจการ งบการเงินจะแสดงรายการที่เป็นจำนวนเงินโดยรวมและข้อเท็จจริงต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นเกี่ยวกับรายการ สินทรัพย์ หนี้สิน ทุน รายได้ และค่าใช้จ่าย ตลอดจนการเปิดเผยข้อมูลที่เห็นว่าผู้ใช้งบการเงินควรทราบ

2) งบการเงินแสดงข้อมูลและรายการเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่

งบการเงินเป็นข้อมูลที่มีลักษณะเฉพาะตัวคือ เป็นข้อมูลที่ถูกรวบรวมจากกิจกรรมต่าง ๆ ที่สามารถวัดเป็นหน่วยของเงินตราได้ และถูกจัดบันทึกอย่างเป็นระบบและมีแบบแผนเป็นไปตามข้อสมมติทางบัญชีหรือหลักการบัญชีหลายประการ การนำเสนอข้อมูลงบการเงินเป็นการนำเสนอในรูปของข้อมูลโดยสรุป จากข้อมูลที่ไว้เคราะห์ จัดประเภท จัดบันทึกรายการทางการเงินที่เกิดขึ้น โดยมีระยะเวลาในการสรุปที่แน่นอนชัดเจนตามที่ผู้ต้องการใช้ข้อมูลกำหนด ดังนั้น ในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน นอกจากจะพิจารณาว่ารายการในงบการเงินเป็นไปตามข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้นแล้ว ผู้สอบบัญชียังต้องพิจารณาว่างบการเงินได้ทำขึ้นตามข้อสมมติทางบัญชีหรือตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่ เพียงใด

3) งบการเงินได้เปิดเผยข้อมูลให้ผู้ใช้งบการเงินทราบอย่างเพียงพอที่จะทำให้ผู้ใช้งบการเงินไม่หลงผิดหรือไม่

งบการเงินเป็นการนำเสนอข้อมูลที่เป็นรายการและจำนวนเงินจากการแบ่งประเภททางการบัญชี ข้อมูลในงบต่าง ๆ อาจจะไม่แสดงข้อมูลที่เพียงพอให้แก่ผู้ใช้งบการเงินได้ทราบถึงข้อจำกัด ภาวะผูกพัน หรือข้อสมมติที่ใช้ในการบันทึกรายการต่าง ๆ ดังนั้นในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีจึงต้องพิจารณาเพิ่มเติมถึงความเพียงพอของการเปิดเผยข้อมูลที่จำเป็นที่เกี่ยวข้องกับรายการและจำนวนเงินที่แสดงในงบการเงินตลอดจนข้อมูลอื่นที่จำเป็นให้ผู้ใช้งบการเงินทราบ เพื่อป้องกันการเข้าใจผิดเกี่ยวกับข้อมูลที่แสดงในงบการเงิน

การสอบบัญชีควรปฏิบัติโดยบุคคลที่มีความรู้ความสามารถและมีความเป็นอิสระ โดยการสอบบัญชีเกี่ยวข้องกับเรื่องต่อไปนี้ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลาพร ศรีจันเพชร. 2559 : 1-10)

1) การรวบรวมและการประเมินหลักฐาน (Accumulation and Evaluating Evidence) หลักฐานการสอบบัญชี หมายถึง ข้อมูลหรือข้อเท็จจริงใด ๆ ที่ผู้สอบบัญชีได้รับ และใช้เป็นเกณฑ์ในการสรุปว่าข้อมูลที่ตรวจสอบนั้นแสดงไว้ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ ผู้สอบบัญชีมีหน้าที่รวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีให้เพียงพอและเหมาะสม โดยใช้วิธีการตรวจสอบและประเมินหลักฐานการสอบบัญชื่อนั้น เพื่อนำไปสู่ข้อสรุปที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการรายงาน

2) สารสนเทศและหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ (Information and Established Criteria) สารสนเทศที่ตรวจสอบนั้นควรอยู่ในรูปแบบที่สามารถพิสูจน์ได้ (Verifiable Form) และมีหลักเกณฑ์หรือมาตรฐานที่ผู้สอบบัญชีสามารถนำมาใช้ประเมินสารสนเทศดังกล่าวได้ เกณฑ์ที่ผู้สอบบัญชีใช้ในการประเมินขึ้นอยู่กับลักษณะของสารสนเทศที่ตรวจสอบ เช่น การตรวจสอบงบการเงินจะใช้หลักเกณฑ์ที่เรียกว่า มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (Financial Reporting Standards: FRS) ที่ออกโดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี แต่ถ้าเป็นการตรวจสอบภาษีอากรจะใช้หลักเกณฑ์ที่เรียกว่า ประมวลรัษฎากร (หรือกฎหมายภาษีอากร) เป็นต้น

3) บุคคลที่มีความรู้ความสามารถและความเป็นอิสระ (Competent, Independent Person) ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี หรือผู้สอบบัญชี ควรมีความรู้ ความสามารถ และความชำนาญในวิชาชีพเป็นพิเศษเช่นเดียวกับวิชาชีพอิสระอื่นๆ (เช่น แพทย์ ทนายความ สถาปนิก) และควรมีความรู้เกี่ยวกับการบัญชีและการสอบบัญชี ซึ่งได้รับจากการศึกษาในสถาบันการศึกษา และมีประสบการณ์ในการปฏิบัติงาน ตลอดจนการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ (Continuing Professional Development : CPD) และผู้สอบบัญชีควรมีทัศนคติและความคิดที่เป็นอิสระ

4) การรายงาน (Reporting) รายงานถือเป็นผลงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งใช้สื่อสารผลลัพธ์ของการปฏิบัติงานให้กับผู้ใช้ข้อมูลรายงานของผู้สอบบัญชีแต่ละประเภทมีลักษณะแตกต่างกันออกไป ซึ่งขึ้นอยู่กับลักษณะงานที่ปฏิบัติและข้อสรุปจากการปฏิบัติงาน เช่น รายงานการตรวจสอบงบการเงิน รายงานการสอบทานงบการเงิน เป็นต้น รายงานของผู้สอบบัญชีควรแจ้งให้ผู้ใช้ข้อมูลทราบถึง ระดับของความสอดคล้องกันของสารสนเทศที่ตรวจสอบกับหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้

ซึ่งกระบวนการปฏิบัติงานสอบบัญชีเหล่านี้ ต้องถูกกำหนดโดยผู้บริหารที่มีประสบการณ์เป็นสำคัญ ตั้งแต่การวางแผน การควบคุม การสนับสนุนทรัพยากรที่เหมาะสมและเพียงพอทั้งบุคคล วัสดุ อุปกรณ์ โดยเฉพาะบุคคลผู้ปฏิบัติงานต้องเป็นผู้มีความรู้ความสามารถเหมาะสม เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์การสอบบัญชีที่กล่าวไว้ข้างต้นได้อย่างมีประสิทธิภาพ

3. การบริหารงานสอบบัญชีตามยุทธศาสตร์การตรวจเงินแผ่นดิน

สืบเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงกฎหมาย พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 ที่มีผลต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีตั้งแต่งวดปีบัญชี 2561 ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยพระราชบัญญัติดังกล่าวได้ระบุให้ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน ตรวจสอบรายงานการเงินที่หน่วยงานของรัฐส่งให้ตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐให้แล้วเสร็จภายในหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันสิ้นปีงบประมาณหรือตามที่ได้ตกลงกับกระทรวงการคลัง แล้วแจ้งผลการตรวจสอบไปยังหน่วยรับตรวจ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินที่คณะกรรมการกำหนด โดยความหมายของคำว่า "การตรวจสอบ" ตามมาตรา 4 หมายถึง การตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งการตรวจสอบรายงานการเงินเป็นส่วนหนึ่งในความหมายของการตรวจเงินแผ่นดิน ที่ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินจะแสดงความเห็นต่อผลของการตรวจสอบประกอบกับพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 ที่ได้ระบุถึงการตรวจสอบรายงานการเงินไว้ในมาตรา 71 กำหนดให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินหรือผู้สอบบัญชีที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเห็นชอบเห็นชอบตรวจสอบรายงานการเงินที่หน่วยงานของรัฐส่งให้ตามมาตรา 70 ภายในหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันสิ้นปีงบประมาณหรือตามที่ได้ตกลงกับกระทรวงการคลัง โดยให้ตรวจสอบและรายงานผลการตรวจสอบตามนโยบาย หลักเกณฑ์ และมาตรฐานที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนด

จากการเปลี่ยนแปลงในข้อกฎหมายที่กล่าวข้างต้น ส่งผลให้หน่วยรับตรวจจะต้องจัดส่งรายงานการเงิน ให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภายใน 90 วัน และสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจะต้องตรวจสอบรายงานการเงินดังกล่าวให้แล้วเสร็จภายใน 180 วัน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินโดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินจึงได้กำหนดนโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน (พ.ศ. 2561-2565) โดยได้กำหนดทิศทางและเป้าหมายภาพรวมการตรวจเงินแผ่นดินที่เกี่ยวกับการปฏิบัติตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินและหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินไว้ว่า ในการตรวจเงินแผ่นดิน

เจ้าหน้าที่ต้องปฏิบัติตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินและหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินที่สอดคล้องกับหลักการและมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินสากลที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนด และต้องให้โอกาสเจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจได้ชี้แจงเหตุผลและแสดงพยานหลักฐาน

จากข้อกำหนดตามกฎหมายที่กำหนดระยะเวลาในการปฏิบัติงานไว้อย่างชัดเจน ในขณะที่การสนับสนุนจากรัฐเพื่อให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติงานตรวจสอบรายงานการเงินได้ตามกฎหมายยังไม่สามารถดำเนินการได้อย่างทันที เช่น อัตราค่าจ้าง ระบบสารสนเทศที่ช่วยในการปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อให้การตรวจสอบเป็นไปอย่างรวดเร็วและมีประสิทธิภาพ นอกจากนี้ข้อกำหนดของกฎหมายที่กล่าวข้างต้นอาจกระทบต่อการปฏิบัติงานตามข้อกำหนดแห่งวิชาชีพการสอบบัญชีที่เป็นสากล ซึ่งอาจส่งผลให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจำเป็นต้องขอปรับแก้ไขกฎหมายในภายหลังที่ได้ทดลองปฏิบัติงานตรวจสอบมาในระยะหนึ่ง ดังนั้น เพื่อให้การตรวจสอบรายงานการเงินของหน่วยรับตรวจเป็นไปตามกฎหมาย และเป็นไปตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินและหลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจึงต้องจัดทำยุทธศาสตร์การตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2562-2565 เพื่อใช้เป็นกรอบและแนวทางในการบริหารงานและพัฒนาองค์กรที่ครอบคลุมภารกิจในทุกด้าน โดยตรวจเงินแผ่นดินให้เป็นไปตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน หลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน และกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ ด้วยความสุจริต กล้าหาญ ปราศจากอคติ และเป็นไปตามหลักธรรมาภิบาล เสริมสร้างและผลักดันให้ทุกภาคส่วนตระหนักและมีส่วนร่วมในการดูแลรักษาเงินแผ่นดินและทรัพย์สินของรัฐ และพัฒนาองค์กรให้มีขีดสมรรถนะสูงสุดในการบริหารจัดการด้านการตรวจเงินแผ่นดิน โดยกำหนดประเด็นยุทธศาสตร์จำนวน 4 ยุทธศาสตร์ ซึ่งในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการบริหารงานสอบบัญชีที่ผู้วิจัยได้สนใจศึกษา ได้แก่ ยุทธศาสตร์ ที่ 4 การพัฒนาการบริหารจัดการ โดยมีรายละเอียด ดังนี้

3.1 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน สามารถสนับสนุนการปฏิบัติงานตรวจเงินแผ่นดินให้เกิดผลสัมฤทธิ์ ตัวชี้วัด ได้แก่ ระดับความพึงพอใจของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีต่อคุณภาพการให้บริการของระบบเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร โดยมีกลยุทธ์ในการพัฒนาระบบสารสนเทศและการสื่อสารเพื่อสนับสนุนการบริหารงาน

3.2 บุคลากรของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติงานให้เกิดผลสัมฤทธิ์สูง ตัวชี้วัดได้แก่ 1) ร้อยละของบุคลากรที่ได้รับการอบรม 2) ร้อยละของบุคลากรที่ผ่านเกณฑ์การประเมิน โดยมีกลยุทธ์ในการเพิ่มพูนและพัฒนาทักษะวิชาชีพให้แก่บุคลากร ได้แก่ โครงการพัฒนาทักษะการวิเคราะห์ข้อมูลขั้นสูง โครงการสร้างต้นแบบบุคลากรสายสนับสนุน โครงการส่งเสริมให้บุคลากรได้รับใบประกอบวิชาชีพเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน

3.3 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีระบบการบริหารงานภายในที่มีมาตรฐาน ตัวชี้วัดได้แก่ จำนวนระบบสารสนเทศเพื่อการบริหารงานภายในที่มีมาตรฐาน โดยมีกลยุทธ์ในการพัฒนาการบริหารจัดการองค์กรให้มีประสิทธิภาพ ได้แก่ โครงการพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดิน อิเล็กทรอนิกส์แบบบูรณาการ โครงการพัฒนาระบบสำนักงานอิเล็กทรอนิกส์

3.4 บุคลากรของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีคุณธรรมและจริยธรรม ตัวชี้วัดได้แก่ จำนวนกิจกรรมภายใต้โครงการส่งเสริมคุณธรรมจริยธรรมบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยมีกลยุทธ์ในการส่งเสริมคุณธรรมจริยธรรมบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ได้แก่ โครงการส่งเสริมคุณธรรมจริยธรรมในการตรวจเงินแผ่นดิน

3.5 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีการศึกษาวิจัยเพื่อพัฒนาการบริหารจัดการองค์กร ตัวชี้วัดได้แก่ ระดับความสำเร็จของการวิจัยเพื่อพัฒนาการบริหารจัดการองค์กร โดยมีกลยุทธ์ในการเสริมสร้างการศึกษาวิจัยเพื่อพัฒนาการบริหารจัดการ ได้แก่ โครงการวิจัยเพื่อพัฒนาการบริหารจัดการองค์กร

3.6 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีการบริหารจัดการองค์กรอย่างมีคุณภาพ ตัวชี้วัดได้แก่ ร้อยละความสำเร็จของการดำเนินงานตามแผนการปรับปรุงระบบเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร โดยมีกลยุทธ์ในการปรับปรุงระบบเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร ได้แก่ โครงการปรับปรุงโครงสร้างพื้นฐานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร

3.7 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีนวัตกรรมในการส่งเสริมการบริหารและพัฒนาต้นทุนมนุษย์ ตัวชี้วัดได้แก่ ระดับความสำเร็จของการดำเนินงานโครงการบริหารและพัฒนาทุนมนุษย์ โดยมีกลยุทธ์ในการ ปรับปรุงระบบบริหารและพัฒนาทุนมนุษย์

จากยุทธศาสตร์การพัฒนาดังที่ได้กล่าวไว้ข้างต้นนั้น จะเห็นได้ว่าสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินให้ความสำคัญในการบริหารงานที่เกี่ยวกับการควบคุมการสอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินและหลักเกณฑ์อื่นๆที่เกี่ยวข้อง พร้อมทั้งยังต้องมีการพัฒนาบุคลากรผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบให้มีความรู้ความสามารถ มีคุณธรรมจริยธรรม และมีศักยภาพสูงสุดในการปฏิบัติงาน เพื่อให้ผลงานที่ได้จากการตรวจสอบมีคุณภาพเป็นที่ยอมรับ และยังต้องมีการพัฒนาการจัดการองค์ความรู้ในองค์กรควบคู่กับเทคโนโลยีสารสนเทศให้ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบสามารถนำเทคโนโลยีสารสนเทศมาใช้ประโยชน์ในการตรวจสอบได้อย่างสะดวก รวดเร็ว ซึ่งการพัฒนาการบริหารจัดการของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินนี้เป็นปัจจัยที่จะส่งผลให้การดำเนินงานขององค์กรเกิดผลสัมฤทธิ์ได้อย่างมีประสิทธิภาพ

4. องค์ประกอบของการบริหารงานสอบบัญชี

ในการบริหารจัดการงานสอบบัญชี สำนักงานต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติให้ ผู้รับผิดชอบในการปฏิบัติงานสอบบัญชีใช้เป็นแนวทางและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน เพื่อให้ความ เชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าการปฏิบัติงานเป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพสอบบัญชี มาตรฐานการตรวจ เงินแผ่นดิน และหลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่กำหนดโดยคณะกรรมการตรวจเงิน แผ่นดิน เพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินของหน่วยรับตรวจว่าเป็นไปตามแม่บทการรายงานทาง การเงิน และแสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตาม มาตรฐานการบัญชีที่หน่วยรับตรวจใช้ในการจัดทำรายงานทางการเงิน ได้แก่ มาตรฐานการบัญชี ภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ มาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป หรือมาตรฐานการบัญชีอื่นที่ หน่วยงานของรัฐกำหนด ตรวจสอบการบันทึกบัญชีจากเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี รวมทั้ง ข้อมูลต่าง ๆ ทางการเงินและการบัญชีที่มีความถูกต้อง น่าเชื่อถือได้เพียงใด การตรวจสอบการแสดงผล ข้อมูลทางการเงินและอาจรวมถึงการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมายที่มีผลกระทบต่อการกำหนด จำนวนเงินและการเปิดเผยข้อมูลที่มีสาระสำคัญในรายงานการเงิน และข้อกำหนดทางกฎหมายที่ เกี่ยวข้อง และมีการจัดทำรายงานการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ นโยบายและวิธีปฏิบัติ ดังกล่าวต้องรวมถึงเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการส่งเสริมความสม่ำเสมอของคุณภาพในการปฏิบัติงาน ความ รับผิดชอบในการควบคุมดูแล รวมถึงการติดตามความคืบหน้าของงาน การพิจารณาทักษะความรู้และ ความสามารถของผู้ปฏิบัติงานว่าบุคคลเหล่านั้นมีเวลาเพียงพอในการปฏิบัติงาน มีความเข้าใจในคำสั่ง และได้ปฏิบัติงานตามแนวที่ได้วางแผนไว้สำหรับงานนั้นหรือไม่ ความรับผิดชอบในการสอบทาน รวมถึงการพิจารณาว่าได้มีการนำเรื่องที่สำคัญต่าง ๆ มาพิจารณา ได้มีการปรึกษาหารือที่เหมาะสม และได้มีการจดบันทึกและนำข้อสรุปที่ได้ไปปฏิบัติ หลักฐานที่ได้รับเพียงพอและเหมาะสมที่จะ สนับสนุนรายงานการตรวจสอบ และได้บรรลุวัตถุประสงค์ของวิธีการปฏิบัติงาน ผู้บริหารมีหน้าที่ใน การควบคุม กำกับ ดูแลการปฏิบัติงานสอบบัญชี ซึ่งประกอบด้วยองค์ประกอบต่อไปนี้

4.1 การควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (Standard State Audit Control) หมายถึง การกำกับ การติดตาม การสอบทานการสอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐาน การตรวจเงินแผ่นดิน มาตรฐานการสอบบัญชี ข้อกำหนดทางจริยธรรมของสำนักงานการตรวจเงิน แผ่นดิน รวมไปถึงการให้คำปรึกษาแก้ไขหรือปรับปรุงประเด็นสำคัญทางการเงินที่เกิดขึ้นระหว่างงาน ตรวจสอบแก่ผู้ตรวจสอบ รวมถึง การประเมินอย่างมีหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการใช้ดุลพินิจที่สำคัญของ ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ ประกอบด้วย

4.1.1 การกำกับและการติดตาม

ระบบการควบคุมการสอบบัญชีที่มีประสิทธิผลนั้น ต้องมีกระบวนการในการ กำกับและการติดตามผลที่ออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่า นโยบายและวิธีปฏิบัติ

ที่ได้ออกแบบมานั้นเพียงพอ และมีการปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพ โดยกระบวนการดังกล่าวต้องมีการพิจารณาและประเมินผลระบบการควบคุมอย่างต่อเนื่อง (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. 2557 : 17) ผู้บริหารต้องพิจารณาผลของกระบวนการติดตามผลการปฏิบัติงานตรวจสอบ และควรมีการกำกับและติดตามการสอบบัญชี ของผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบอย่างสม่ำเสมอ ว่าได้มีการปฏิบัติ ถูกต้องเป็นไปตามแนวนโยบายการปฏิบัติงานหรือไม่ ซึ่งจะช่วยในการแสดงความสำเร็จในผลลัพธ์ที่เกิดขึ้น และมีประโยชน์ในการช่วยชี้แนะกรณีที่มีการปฏิบัติงานตรวจสอบบางด้านมีลักษณะบกพร่อง หรือต่ำกว่าเกณฑ์ อันจะช่วยปรับปรุงแก้ไขข้อบกพร่องในการปฏิบัติงานและหาแนวทางเพิ่มคุณภาพ และประสิทธิภาพการปฏิบัติงานได้มากขึ้น ก่อให้เกิดประโยชน์แก่ผู้ปฏิบัติงานและองค์กร (สุธีรา ทิพย์วิวัฒน์พจนา. 2560 : 52)

4.1.2 การสอบทานการสอบบัญชี

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้กำหนดนโยบายเกี่ยวกับการสอบทานการปฏิบัติงานสอบบัญชี ผู้บริหารต้องตระหนักถึงความสำคัญของการสอบทานงานตรวจสอบ โดยงานทุกงานต้องได้รับการสอบทาน และพิจารณาการประเมินอย่างมีหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการใช้ดุลพินิจที่สำคัญของผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้บริหารต้องมีการสอบทานว่าผู้ตรวจสอบได้นำแนวคิดเรื่องการใช้ดุลพินิจแจ้งผู้ประกอบวิชาชีพมาใช้ตลอดกระบวนการตรวจสอบ โดยนำความรู้หรือทักษะที่ได้จากการฝึกอบรม และประสบการณ์ในด้านต่าง ๆ ในบริบทของมาตรฐานการสอบบัญชี มาตรฐานการบัญชี และข้อ กำหนดด้านจรรยาบรรณไปใช้ในการตัดสินใจอย่างรอบคอบในกาปฏิบัติงานได้อย่างเหมาะสมในแต่ละสถานการณ์ของงานตรวจสอบ ในการวางแผน การปฏิบัติงานตรวจสอบ การสรุปผล และการรายงานผลการตรวจสอบรายงานการเงิน โดยผู้ตรวจสอบต้องมีการใช้ดุลพินิจแจ้งผู้ประกอบวิชาชีพตระหนักว่าอาจมีสถานการณ์ที่ทำให้รายงานการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

4.1.3 ข้อกำหนดทางจริยธรรมของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้กำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติที่ส่งเสริมหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณวิชาชีพ ได้แก่ ความซื่อสัตย์ ความเป็นอิสระ เป็นกลางและเที่ยงธรรม การรักษาความลับทางวิชาชีพ ความรู้ความสามารถ และความเชี่ยวชาญทางวิชาชีพ เจ้าหน้าที่ของสำนักงานต้องรักษาจริยธรรมโดยปฏิบัติตามข้อกำหนดทางจริยธรรมโดยเคร่งครัดอยู่เสมอ และให้เป็นหน้าที่ของผู้บังคับบัญชาในการสอดส่องดูแลให้เจ้าหน้าที่ในสังกัดปฏิบัติตามข้อกำหนดทางจริยธรรม ในกรณีที่เจ้าหน้าที่ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดทางจริยธรรมให้ผู้บังคับบัญชาว่ากล่าว ตักเตือน หรือสั่งให้ผู้นั้นได้รับการพัฒนาหรือดำเนินการตามวิธีการบริหารงานบุคคลของสำนักงาน (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2563 : เว็บไซต์) โดยกำหนดจริยธรรมในการปฏิบัติหน้าที่ ดังนี้

- 1) ต้องปฏิบัติหน้าที่ตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินและหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน
- 2) ต้องปฏิบัติหน้าที่ราชการอย่างเต็มกำลังความสามารถ มีประสิทธิภาพ และก่อให้เกิดประสิทธิผลแก่ทางราชการ
- 3) ต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพการตรวจเงินแผ่นดินและมาตรฐานทางคุณธรรม จริยธรรม ของสำนักงาน
- 4) ต้องไม่รับของขวัญของกำนัล ทrophyสินหรือประโยชน์อื่นใด เว้นแต่เป็นการรับจากการให้โดยธรรมจรรยา และการรับที่มีบทบัญญัติแห่งกฎหมาย ระเบียบ หรือข้อบังคับ ให้รับได้
- 5) ต้องไม่กระทำการอันเป็นการขัดกันระหว่างประโยชน์ส่วนตนกับประโยชน์ส่วนรวมทั้งนี้ ไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อม
- 6) ต้องให้ข้อมูลข่าวสารตามข้อเท็จจริงแก่ประชาชนหรือสื่อมวลชนอันอยู่ในความรับผิดชอบของตนโดยถูกต้องครบถ้วนและไม่บิดเบือน
- 7) ต้องรักษาความลับของทางราชการตามกฎหมาย และระเบียบแบบแผนของทางราชการ
- 8) ต้องปฏิบัติหน้าที่อย่างอิสระ และยึดมั่นในสิ่งที่ถูกต้องชอบธรรม มีความเป็นกลางและเที่ยงธรรม โปร่งใส ตรวจสอบได้ และปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบแบบแผนของทางราชการโดยคำนึงถึงผลประโยชน์ของชาติ และของประชาชนโดยรวม

4.1.4 การให้คำปรึกษา

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้กำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติว่าในการปฏิบัติงานตรวจสอบนั้น ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบได้มีการปรึกษาหารืออย่างเหมาะสมในเรื่องต่าง ๆ ที่ยากหรือมีข้อโต้แย้ง และได้จัดให้มีทรัพยากรที่เพียงพอในการจัดให้มีการปรึกษาหารืออย่างเหมาะสม ลักษณะและขอบเขตของการปรึกษาหารือและข้อสรุปจากการปรึกษาหารือได้มีการจดบันทึกและได้มีการตกลงร่วมกันระหว่างผู้ขอคำปรึกษาและผู้ให้คำปรึกษา และนำข้อสรุปไปปฏิบัติรวมไปถึงการให้คำปรึกษาแก้ไขหรือปรับปรุงประเด็นสำคัญทางการเงินที่เกิดขึ้นระหว่างงานตรวจสอบแก่ผู้ตรวจสอบ

4.2 การพัฒนาทักษะทางวิชาชีพการสอบบัญชี (Professional Auditing Skills Development) หมายถึง การกำหนดแนวทางหรือวิธีการสนับสนุนการพัฒนาศักยภาพของผู้ตรวจสอบให้มีความชำนาญด้านการสอบบัญชี ประกอบด้วย การคิดเชิงสร้างสรรค์ การให้คำแนะนำ การทำงานร่วมกัน การเข้าอบรมเชิงปฏิบัติการ การประชุมระดมสมอง การได้รับเชิญเป็นวิทยากร เพื่อให้เกิดความรู้ ทักษะ ซึ่ดความสามารถ และทัศนคติที่ดีในการปฏิบัติงาน สามารถปฏิบัติงานได้

ถูกต้องตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน มาตรฐานการสอบบัญชี และจรรยาบรรณวิชาชีพสอบบัญชี สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมุ่งมั่นที่จะพัฒนาบุคลากรให้มีทักษะความรู้ ความสามารถ และความยึดมั่นในหลักจรรยาบรรณที่เพียงพอ ซึ่งเรื่องดังกล่าวจำเป็นในการปฏิบัติงานตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และทำให้สำนักงานหรือผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสามารถออกรายงานที่เหมาะสมกับสถานการณ์ได้ โดยมีวิธีปฏิบัติของสำนักงานเกี่ยวกับการพัฒนาทรัพยากรบุคคล ให้มีความซื่อสัตย์สุจริตและมีศักยภาพในการพัฒนาทักษะความรู้และความสามารถที่จำเป็นในการปฏิบัติงานของสำนักงาน และมีคุณลักษณะที่เหมาะสมที่ช่วยให้บุคคลเหล่านั้นสามารถปฏิบัติงานได้อย่างเต็มศักยภาพ นโยบายและวิธีปฏิบัติที่มีประสิทธิผลจะเน้นถึงความจำเป็นในการฝึกอบรมอย่างต่อเนื่องให้กับบุคลากรของสำนักงานทุกระดับ เพื่อให้บุคลากรสามารถพัฒนาและดำรงไว้ซึ่งทักษะความรู้และความสามารถตามที่กำหนดไว้ได้ โดยการพัฒนาทักษะความรู้สามารถพัฒนาได้ดังนี้

4.2.1 การฝึกอบรมเชิงปฏิบัติการ เป็นการฝึกอบรมที่เน้นการฝึกหรือลงมือปฏิบัติ เพื่อให้เกิดทักษะความเชี่ยวชาญให้ผู้ปฏิบัติงานได้เรียนรู้ และเพิ่มพูนความรู้ทางวิชาชีพ การพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ มีความเข้าใจในมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ความรู้และความเชี่ยวชาญด้านเทคนิค รวมถึงความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศที่เกี่ยวข้อง การใช้ดุลยพินิจและผู้ประกอบวิชาชีพ และความเข้าใจนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของสำนักงาน อันจะส่งผลให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ มีผลผลิตสูงขึ้น ลดปัญหาและการสูญเสียเปล่าในการปฏิบัติงาน

4.2.2 การสอนโดยผู้ตรวจสอบที่มีประสบการณ์มากกว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มุ่งเน้นส่งเสริมการให้ความรู้เกี่ยวกับการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบจากผู้มีประสบการณ์โดยตรง ซึ่งเป็นวิธีการพัฒนาบุคลากรที่มีคุณค่าเป็นอย่างยิ่งเนื่องจากเป็นวิธีการปฏิบัติงานที่เกิดจากประสบการณ์โดยตรง ซึ่งสามารถทำได้ตลอดเวลาที่ปฏิบัติงานทำให้ไม่ส่งผลกระทบต่อระยะเวลาในการปฏิบัติงาน และเป็นวิธีการที่ช่วยให้เกิดการเรียนรู้ได้อย่างรวดเร็ว โดยการมอบหมายงานผู้ปฏิบัติงาน ทำให้เกิดความเข้าใจและประสบการณ์จริงในการปฏิบัติงาน

4.2.3 การประชุมระดมสมอง (Brainstorming) เป็นวิธีการที่สำคัญคือเปิดโอกาสให้ทุกคนแสดงความคิดเห็น และได้มีเสรีภาพในการพูดอย่างกว้างขวาง เมื่อไม่มีสิ่งใดมากระตุ้นความคิด จึงพุ่งพรูออกมาจากสมองของสมาชิกโดยเสรี เป็นการอภิปรายที่กระตุ้นให้ผู้เข้าร่วมอภิปรายเกิดความคิดสร้างสรรค์เป็นอย่างมาก เมื่อแสดงความคิดเห็นออกมาแล้วยังไม่ต้องการวิเคราะห์ว่าถูกต้องเหมาะสมหรือไม่ จนกว่าจะจบกระบวนการระดมสมอง จึงค่อยพิจารณาความเห็นของแต่ละคน สรุปเป็นข้อยุติในภายหลัง เพื่อเป็นการระดมพลังสมองของแต่ละคนให้ช่วยกันแก้ปัญหา โดยเฉพาะอย่างยิ่งเมื่อมีข้อโต้แย้งจากหน่วยรับตรวจในผลการตรวจสอบของสำนักงาน โดยการระดม

สมองช่วยในการพิจารณาระเบียบ กฎหมาย และข้อกำหนดต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง ทำให้เกิดการพัฒนากับบุคลากรผู้ปฏิบัติให้เกิดองค์ความรู้เพิ่มมากยิ่งขึ้นจากความคิดของผู้เข้าร่วมประชุม

4.2.4 การเป็นวิทยากร สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมุ่งเน้นที่จะพัฒนา

ศักยภาพบุคลากรของสำนักงานให้มีความเชี่ยวชาญ ชำนาญการในการปฏิบัติงานได้เยี่ยมมีอาชีพ นอกจากความสำคัญของการส่งเสริมและสนับสนุนความรู้ให้กับบุคลากรแล้ว ความสำเร็จในการพัฒนาศักยภาพบุคลากรของสำนักงานเลือกใช้รูปแบบการสร้างวิทยากรที่มีคุณภาพในการถ่ายทอดความรู้อย่างเป็นระบบ โดยการจัดหลักสูตรอบรมการเป็นวิทยากรให้กับบุคลากรในสำนักงานสร้างทีมวิทยากรของสำนักงานเพื่อบรรยายให้ความรู้แก่บุคลากรในสำนักงาน และส่งเสริมให้บุคลากรในสำนักงานไปเป็นวิทยากรบรรยายในการฝึกอบรมของหน่วยงานภายนอก โดยการสร้างวิทยากรนั้นเป็นวิธีการพัฒนาให้บุคลากรมีความรู้ความสามารถ ความเข้าใจในกฎหมาย ระเบียบต่างๆ เป็นการศักยภาพในการปฏิบัติงานตรวจสอบอีกทางหนึ่ง

4.3 การจัดการความรู้ฐานสอบบัญชี (Audit Knowledge Management) หมายถึง การส่งเสริมการบริหารประสิทธิภาพและความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบ การสรุปประเด็นสาระสำคัญหรือปัญหา รวมถึงการระบุแนวทางแก้ไขของการสอบบัญชีที่ปรากฏตามเอกสารทางการเงิน รายงานการตรวจสอบ และ/หรือ อื่นๆ เช่น พระราชบัญญัติ เป็นต้น โดยผู้บริหารมุ่งเน้นการรวบรวมความรู้ทางการสอบบัญชีอย่างเป็นระบบและนำมาประมวลกลั่นกรอง และจัดเก็บองค์ความรู้ให้อยู่ในรูปแบบลักษณะที่เหมือนกัน เข้าใจง่าย มีข้อมูลความรู้ที่ครบถ้วน ถูกต้อง ให้สามารถเข้าถึงความรู้ที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานได้อย่างสะดวก และเสริมสร้างให้การจัดการความรู้เป็นส่วนสำคัญของงานอย่างต่อเนื่องจนกลายเป็นวัฒนธรรมองค์กร

การบริหารประสิทธิภาพและความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบบัญชีนั้น สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นองค์กรที่มากด้วยผู้มีความรู้และประสบการณ์ด้านการสอบบัญชี เพื่อไม่ให้องค์ความรู้เหล่านั้นหายไปกับบุคคล สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจึงได้กำหนดให้มีการบริหารองค์ความรู้ในประสิทธิภาพและความเชี่ยวชาญเหล่านั้น ผ่านวิธีการจัดการความรู้ และเป้าหมายสูงสุดของการจัดการความรู้ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน คือ การพัฒนาองค์กรให้ไปสู่องค์กรแห่งการเรียนรู้ โดยเกิดกระบวนการจัดการความรู้ที่ยั่งยืน มีศูนย์รวมองค์ความรู้การตรวจเงินแผ่นดิน บุคลากรสามารถเข้าถึงคลังความรู้ผ่านเทคโนโลยีสารสนเทศที่ทันสมัย นำความรู้ไปพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดินให้เกิดผลสัมฤทธิ์ และสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินก้าวไปสู่การเป็นองค์กรที่มีวัฒนธรรมแห่งการเรียนรู้ และได้มีการนำเทคโนโลยีมาช่วยในการรองรับการจัดการความรู้ และการจัดเก็บองค์ความรู้ที่บุคลากรได้ร่วมกันแลกเปลี่ยนเรียนรู้เพื่อให้ได้แนวปฏิบัติที่มีประสิทธิภาพมาเผยแพร่แบ่งปันภายในองค์กร และให้ความรู้ขององค์กรเป็นไปในทิศทางเดียวกันคือ การพัฒนาคนในองค์กรให้เกิด

กระบวนการเรียนรู้ร่วมกันอย่างเป็นธรรมชาติจนกลายเป็นวัฒนธรรมการเรียนรู้ที่แบ่งปันความรู้ซึ่งกันและกันได้ตลอดเวลา โดยมีการกำหนดทิศทางและแนวทางในเรื่องการจัดการความรู้ ดังนี้

4.3.1 แต่งตั้งให้มีผู้บริหารจัดการความรู้ในองค์กร เพื่อทำหน้าที่ในการกำหนดกลยุทธ์การจัดการความรู้และกำกับดูแลให้มีการจัดทำแผนการจัดการความรู้ของสำนักงาน

4.3.2 แต่งตั้งคณะทำงานจัดการความรู้ในแต่ละสำนัก เพื่อทำหน้าที่ศึกษากำหนดกรอบ รูปแบบ วิธีการจัดการความรู้ รวมทั้งดำเนินการตามแผนการจัดการความรู้ที่ได้กำหนดเป้าหมายไว้ และช่วยผลักดันให้การจัดการความรู้เกิดขึ้นอย่างเป็นรูปธรรม

4.3.3 ดำเนินการจัดการความรู้ โดยมีวิธีดำเนินการดังนี้

1) จัดทำแผนการจัดการความรู้ ทุกสำนักจัดทำแผนการจัดการความรู้ตามแนวทางการจัดการความรู้ (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2563) ปีละ 2 เรื่อง

2) เสนอผู้บังคับบัญชาที่กำกับดูแลพิจารณาให้ความเห็นชอบแผนการจัดการความรู้ และส่งแผนการจัดการความรู้ ให้สำนักพัฒนาข้าราชการ ในรูปแบบไฟล์อิเล็กทรอนิกส์ในระบบบริหารจัดการข้อมูลงานจัดการความรู้

3) ดำเนินการจัดการความรู้ตามแผนการจัดการความรู้ที่ได้กำหนดไว้ พร้อมจัดบันทึกองค์ความรู้ที่ได้โดยสรุปประเด็นสาระสำคัญ หรือปัญหา รวมถึงแนวทางการแก้ไข

4) รายงานผลการจัดการความรู้ โดยนำองค์ความรู้ที่บันทึกไว้มาสรุปรายงานผลการจัดการความรู้ เสนอผู้บังคับบัญชาและจัดส่งให้สำนักที่รับผิดชอบ ในรูปแบบไฟล์อิเล็กทรอนิกส์เพื่อจัดเก็บ เผยแพร่ และต่อยอดองค์ความรู้ต่อไป

5) สำนักพัฒนาข้าราชการ สักต้องค์ความรู้ เสนอผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อเผยแพร่ และคัดกรององค์ความรู้ด้านการตรวจสอบเพื่อนำไปพัฒนาแนวทางการปฏิบัติงานต่อไป

จากที่กล่าวมาข้างต้นสามารถสรุปได้ว่า การบริหารงานสอบบัญชี เป็นกระบวนการที่สำคัญและจำเป็นอย่างยิ่งในการสอบบัญชี เนื่องจากเป็นกระบวนการที่จะช่วยให้การสอบบัญชีสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ได้อย่างมีประสิทธิภาพ รวดเร็ว และสามารถใช้ทรัพยากรได้อย่างเหมาะสม ไม่เกิดการสูญเปล่า ทั้งบุคลากร งบประมาณ และเวลา ทำให้ผลงานการสอบบัญชีมีคุณภาพได้รับความเชื่อมั่นจากสาธารณชน ไม่ว่าจะเป็นการสอบบัญชีในภาครัฐหรือภาคเอกชน การบริหารงานสอบบัญชีจึงเป็นเครื่องมือสำคัญที่มีส่วนช่วยให้เกิดองค์กรประสบความสำเร็จ ทั้งช่วยให้เกิดการพัฒนาระบบงานและบุคลากรอย่างต่อเนื่อง ซึ่งเป็นส่วนสำคัญให้เกิดผลสัมฤทธิ์ในการดำเนินงานขององค์กร สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นหน่วยงานราชการที่มีภารกิจในการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งการตรวจเงินแผ่นดินนั้นหมายรวมถึงการตรวจสอบรายงานการเงินของหน่วยรับตรวจและแสดงความเห็นต่อผลของการตรวจสอบ โดยสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินและมาตรฐานการสอบบัญชี ดังนั้น ผู้วิจัยจึงเชื่อว่าการบริหารงานสอบบัญชีทั้ง 3

ด้าน ประกอบด้วย 1) ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน 2) ด้านการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพการสอบบัญชี และ 3) ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี จะเป็นแนวทางที่จะส่งผลให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเกิดผลสัมฤทธิ์ในการดำเนินงาน และบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรที่ตั้งไว้ได้อย่างมีประสิทธิภาพ

แนวคิดเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน

1. ความหมายของผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน

จากการศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง มีผู้ให้ความหมายและคำจำกัดความของผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ไว้ดังนี้

วิลโล ซัยสมภาร (2559: 10) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน หมายถึงผลสำเร็จที่เกิดจากการบริหารงานที่ให้ความสำคัญในการกำหนดวิสัยทัศน์ พันธกิจ วัตถุประสงค์ และเป้าหมายที่ชัดเจน มีการกำหนดตัวชี้วัดผลการดำเนินงานเพื่อใช้ในการประเมินผล ซึ่งผู้บริหารสามารถพิจารณาให้ค่าตอบแทนตามผลงาน และปรับปรุงพัฒนางานให้มีประสิทธิภาพสูงขึ้น โดยทุกคนในองค์กรต้องมีส่วนร่วมเพื่อให้งานมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และบรรลุเป้าหมายขององค์กร

จิรวรรุญ บุญวัฒนาภรณ์ (2556 : 106) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานหมายถึง ผลลัพธ์ที่เกิดจากผลสำเร็จจากการบริหารที่เน้นการดำเนินงานและการตรวจวัดผลสำเร็จในการดำเนินงานขององค์กร ทั้งในแง่ของปัจจัยนำเข้า กระบวนการ ผลผลิตและผลลัพธ์ ซึ่งจะต้องมีการกำหนดตัวบ่งชี้วัด ผลการดำเนินงาน รวมทั้งการกำหนดเป้าหมาย และวัตถุประสงค์ไว้ล่วงหน้าโดยอาศัยการมีส่วนร่วมระหว่างผู้บริหาร สมาชิกขององค์กร และตลอดถึงผู้ที่มีส่วนได้ส่วนเสียกลุ่มต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานขององค์กรรวมทั้งเป็นการบริหารที่มุ่งในการหาทรัพยากรและบริหารการใช้ทรัพยากรนั้นอย่างประหยัด มีประสิทธิภาพ และการได้ผลงานที่บรรลุเป้าหมายขององค์กร ตอบสนองต่อเป้าหมายการพัฒนางานองค์กรอย่างมีทิศทาง

วีระยุทธ ชาตะกาญจน์ (2555 : 2) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน หมายถึง ผลสำเร็จของนวัตกรรมทางการบริหารที่ประเทศต่าง ๆ ที่พัฒนาแล้วนำมาปรับใช้ในการปฏิรูประบบราชการให้เกิดประสิทธิภาพ ประสิทธิผล โปร่งใสสามารถตรวจสอบได้

ปิยะชัย จันทร์วงศ์ไพศาล (2554 : 12) ได้ให้ความหมายว่า ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน หมายถึง ผลลัพธ์ตามที่คาดหวังจากกิจกรรมหรือกระบวนการทำงานขององค์กร โดยการมีตัวชี้วัดความสำเร็จอย่างชัดเจน มีกระบวนการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง และมีความโปร่งใส สามารถตรวจสอบได้ถึงความคุ้มค่า ประสิทธิภาพและประสิทธิผล

เรวัตร์ ชาตรีวิศิษฐ์ (2554 : 108) ได้ให้ความหมายว่า ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน หมายถึง ผลจากการบริหารที่ให้ความสำคัญต่อผลการดำเนินงานและการตรวจวัดผลสำเร็จในการดำเนินงานขององค์กร ทั้งในแง่ของปัจจัยนำเข้า กระบวนการ ผลผลิตและผลลัพธ์ ซึ่งจะต้องมีการกำหนดตัวบ่งชี้วัดผลการดำเนินงานรวมทั้งการกำหนดเป้าหมาย และวัตถุประสงค์ไว้ล่วงหน้า โดยอาศัยการมีส่วนร่วมระหว่างผู้บริหาร สมาชิกขององค์กร ตลอดจนผู้ที่มีส่วนได้ส่วนเสียกลุ่มต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานขององค์กร

Piyakorn Whangmahaporn (2019) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน หมายถึง การดำเนินงานขององค์กรที่จะประสบความสำเร็จ โดยพิจารณาเปรียบเทียบผลผลิตที่เกิดขึ้นจริงและผลลัพธ์กับเป้าหมายที่กำหนด โดยผลิตภัณฑ์ กิจกรรมการทำงาน หรือบริการที่เสร็จสมบูรณ์เพื่อส่งไปยังสาธารณะ ซึ่งผลผลิตเป็นผลมาจากกิจกรรมของรัฐบาลโดยตรง และผลลัพธ์หมายถึงผลกระทบที่เกิดขึ้นจากผลิตภัณฑ์ ดังนั้นผลลัพธ์จึงมีความสัมพันธ์โดยตรงกับผู้รับบริการและประชาชน

Deming (2017 : 10) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน หมายถึง กระบวนการและผลลัพธ์ที่เกิดขึ้นเป็นไปตามสิ่งที่องค์กรคาดหวังหรือตั้งเป้าหมายไว้ มีสินค้าหรือบริการที่สร้างความพึงพอใจให้กับลูกค้า โดยยอมจ่ายราคาสำหรับสินค้าและบริการนั้น

Ashdown (2014 : 3) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน หมายถึง ผลลัพธ์ที่สามารถสร้างออกมาโดยมีการกำหนดขั้นตอนและการปฏิบัติงาน มีการวัดและเปรียบเทียบกับเป้าหมาย หรือจุดมุ่งหมายเพื่อให้เกิดผลตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้

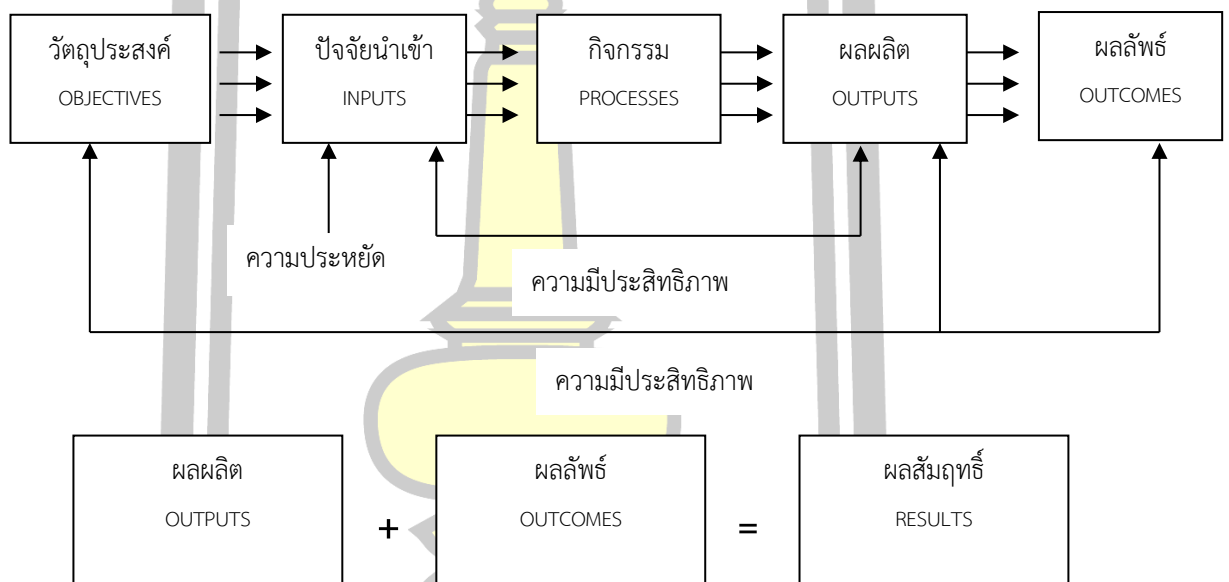
Brown (2014 : 21) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน หมายถึง ผลสำเร็จในการดำเนินงานขององค์กร ที่องค์กรสามารถดำเนินการได้ตามมาตรฐานที่กำหนดไว้ และเป็นไปตามเป้าหมาย มีการดำเนินงานในทุกด้านที่มีความสามารถในการแข่งขัน

จากความหมายของผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน หมายถึง ผลสำเร็จของการปฏิบัติงานที่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรได้อย่างมีคุณภาพ สามารถตอบสนองการวัดผลสำเร็จองค์กรตามกำหนดกรอบการประเมินผลอย่างชัดเจน มีกระบวนการวัดผลที่มีประสิทธิภาพ มีการใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่า โดยอาศัยการมีส่วนร่วมของทุกภาคส่วนทั้งผู้บริหาร ผู้ปฏิบัติงาน และผู้มีส่วนได้เสีย และได้รับการยอมรับจากสาธารณชน

2. แนวคิดการบริหารแบบมุ่งผลสัมฤทธิ์ (Measurement Result Based Management)

การบริหารแบบมุ่งผลสัมฤทธิ์เกิดมาจากแนวคิดของการบริหารจัดการภาครัฐแนวใหม่ (New Public Management : NPM) ที่ให้ความสำคัญต่อความประหยัด (Economy) คือการใช้ต้นทุนหรือทรัพยากรการผลิตอย่างเหมาะสมและมีความคุ้มค่ามากที่สุด ความมีประสิทธิภาพ (Efficiency) คือการปฏิบัติงานให้ได้ผลงานในระดับที่สูงกว่าปัจจัยนำเข้า และความมีประสิทธิภาพ

(Effectiveness) คือการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้การบริหารแบบมุ่งผลสัมฤทธิ์เป็นวิธีการบริหารที่ถูกนำมาประยุกต์ใช้เพื่อให้เกิดการปรับเปลี่ยนกระบวนทัศน์และวิธีการบริหารราชการจากเดิมที่ให้ความสำคัญต่อทรัพยากรหรือปัจจัยนำเข้า (Input) กระบวนการทำงาน และอาศัยกฎระเบียบที่เคร่งครัดเป็นเครื่องมือในการดำเนินงาน มาเป็นการมุ่งเน้นให้ความสำคัญกับวัตถุประสงค์และผลสัมฤทธิ์ของการทำงานทั้งในแง่ของผลผลิต (Output) ผลลัพธ์ (Outcome) และความคุ้มค่าของเงิน (Value for Money) รวมทั้งการพัฒนาคุณภาพและสร้างความพึงพอใจให้แก่ประชาชนซึ่งเป็นผู้รับบริการ โดยจะมีการประเมินผลการปฏิบัติงานด้วยตัวชี้วัดเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ กล่าวโดยสรุป การบริหารมุ่งผลสัมฤทธิ์ คือ การบริหารโดยมุ่งเน้นที่ผลการปฏิบัติงานหรือผลสัมฤทธิ์เป็นหลัก โดยมีแสดงตามภาพประกอบ 2 ดังนี้



ที่มา : พิธูวรรณ กิติคุณ (2559 : 2)

ภาพประกอบ 2 กรอบการบริหารมุ่งผลสัมฤทธิ์

ผลผลิต (Output) หมายถึง งาน บริการ หรือกิจกรรมที่เจ้าหน้าที่ทำเสร็จสมบูรณ์พร้อมส่งมอบให้ประชาชนซึ่งเป็นผู้รับบริการ ผลผลิตเป็นผลงานที่เกิดจากการดำเนินกิจกรรมโดยตรง

ผลลัพธ์ (Outcomes) หมายถึง ผลที่เกิดขึ้นตามมา ผลกระทบ หรือเงื่อนไขที่เกิดจากผลผลิต ผลลัพธ์มีความสัมพันธ์โดยตรงกับประชาชนซึ่งเป็นผู้รับบริการและสาธารณชน

ผลสัมฤทธิ์ (Results) หมายถึง งาน บริการ หรือกิจกรรมที่เกิดจากการทำงานที่ได้ผลผลิต (Outputs) ตามเป้าหมาย และเกิดผลลัพธ์ (Outcomes) ตรงตามวัตถุประสงค์ กล่าวคือ

ผลผลิตสามารถนำไปใช้ประโยชน์ได้อย่างแท้จริงหรือเป็นที่พึงพอใจ เช่น ปลุกบ้านได้ 1 หลังเป็นผลผลิต (Outputs) บ้านหลังดังกล่าวน่าอยู่ มีอากาศถ่ายเทได้สะดวกเป็นผลลัพธ์ (Outcomes) หรือการซ่อมถนนได้ 5 กิโลเมตรเป็นผลผลิต (Output) ถนนสายนั้นทำให้ประชาชนได้รับความสะดวกในการเดินทางจากการซ่อมแซมเป็นผลลัพธ์ (Outcomes) (พิฑูวรรณ กิติคุณ (2559 : 3)

2.1 องค์ประกอบของการบริหารงานแบบมุ่งผลสัมฤทธิ์

การบริหารงานแบบมุ่งผลสัมฤทธิ์มีองค์ประกอบที่สำคัญ คือ

2.1.1 แผนกลยุทธ์และแผนปฏิบัติการ (Strategic and Operational Plan)

หน่วยงานราชการจะต้องวางแผนกลยุทธ์โดยทำการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมทั้งภายนอกและภายในองค์กร (SWOT Analysis) เพื่อให้ได้มาซึ่งเป้าประสงค์สุดท้ายที่ต้องการและวิสัยทัศน์ (Vision) อันจะนำไปสู่การกำหนดพันธกิจ (Mission) และถ่วงโอนลงมาเป็นวัตถุประสงค์ (Objective) เป้าหมาย (Target) และกลยุทธ์การดำเนินงาน (Strategy) ปัจจัยหลักแห่งความสำเร็จ (Critical Success Factors : CSF) และ

2.1.2 ตัวชี้วัดผลการดำเนินงานหลัก (Key Performance Indicators : KPI)

ที่สามารถวัดผลของการดำเนินงานได้ องค์ประกอบที่สำคัญอย่างที่สองคือการประเมินผล (Evaluation) ซึ่งประกอบด้วย

1) การกำหนดรายละเอียดของตัวชี้วัดผลดำเนินงานหลัก ตัวชี้วัดต้องชัดเจนทั้งในเชิงปริมาณและคุณภาพ รวมทั้งเหมาะสมกับสภาพการบริหารราชการของหน่วยงานและความคาดหวังของประชาชน และ

2) การวัดและการตรวจสอบผลการดำเนินงาน ผู้บริหารจะต้องจัดให้มีการตรวจสอบและรายงานผลการดำเนินงานของแต่ละตัวชี้วัดตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ เช่น รายเดือน รายไตรมาส รายปี เป็นต้น เพื่อแสดงความก้าวหน้าและผลสัมฤทธิ์ของการดำเนินงานว่าเป็นไปตามเป้าหมายที่ต้องการหรือไม่ นอกจากนี้ ในบางกรณีอาจจะจัดให้มีคณะบุคคลเพื่อทำการตรวจสอบผลการดำเนินงานเป็นเรื่อง ๆ ไป การประเมินผลจำเป็นต้องมีจำนวนของข้อมูลที่ยากเพียงพอที่จะใช้ประกอบ การวิเคราะห์ผลสัมฤทธิ์ของงาน ซึ่งการทำการสำรวจความคิดเห็นของประชาชนเป็นส่วนหนึ่งของการประเมินผลซึ่งถือว่าเป็นกระบวนการที่สำคัญมาก (วีระยุทธ ชาตะกาญจน์. 2558)

2.2 การวัดผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน

การบริหารงานแบบมุ่งผลสัมฤทธิ์จะต้องมีการกำหนดตัวชี้วัดผลการดำเนินงานที่ชัดเจนในการวัดความก้าวหน้าในการปฏิบัติงานเพื่อให้การทำงานมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล มีความรับผิดชอบต่อประชาชนดั่งนั้น การสร้างกรอบการประเมินผลสัมฤทธิ์ของหน่วยงานราชการโดยมีแผนกลยุทธ์ของหน่วยงานราชการมากำหนดปัจจัยหลักแห่งความสำเร็จและตัวชี้วัดผลการดำเนินงานหลักจึงเป็นสิ่งจำเป็น และเพื่อช่วยให้มีการพิจารณาองค์การจากทุกมุมมองอย่างครบถ้วน

และป้องกันความเบี่ยงเบนซึ่งกรอบการประเมินผลสัมฤทธิ์ของหน่วยงานราชการสามารถพิจารณาจากมุมมอง จำนวน 4 ด้าน คือ

2.2.1 ด้านประสิทธิภาพ เป็นการพิจารณาความสำคัญของการประหยัดทรัพยากรทางการบริหารความคุ้มค่าของเงินงบประมาณที่ใช้ ความสามารถของการให้บริการเทียบกับผลการปฏิบัติงานที่ผ่านมารวมถึงการป้องกันการทุจริตและประพฤติมิชอบ เช่น การลดระยะเวลาการปฏิบัติงาน ลดขั้นตอนการปฏิบัติงาน การใช้ทรัพยากรอย่างประหยัด คุ้มค่า ก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดตามแผนปฏิบัติราชการ มีการใช้ทรัพยากรตามวัตถุประสงค์ ถูกต้อง เหมาะสม ไม่เกิดการสูญเปล่า

2.2.2 ด้านประสิทธิผล เป็นการประเมินผลการดำเนินงานขององค์กร โดยการพิจารณาย้อนกลับไปทีโครงสร้างองค์กร กระบวนการทำงานทรัพยากรบุคคล ความสามารถหลักขององค์กร วัฒนธรรมและค่านิยม ความรู้ความสามารถของบุคลากร ทักษะ จริยธรรม ขวัญกำลังใจ โดยการวัดจากผลลัพธ์ของการดำเนินงานที่บรรลุตามวัตถุประสงค์ กลยุทธ์ และเป้าหมายที่วางไว้ อย่างชัดเจน รวมไปถึงมีกระบวนการในการประเมินผลสัมฤทธิ์ในการดำเนินงานขององค์กรตามเป้าหมายอย่างเป็นรูปธรรม โดยมีตัวชี้วัดที่สามารถวัดได้ เพื่อให้สามารถติดตามผลการปฏิบัติงานได้ และสามารถเปรียบเทียบผลการปฏิบัติงานอื่นที่มีลักษณะงานที่เทียบเคียงกันได้ (ปิยะชัย จันทรวงศ์ ไพศาล. 2554 : 23)

2.2.3 ด้านคุณภาพการให้บริการ เป็นการพิจารณาหน่วยงานราชการในมุมมองของประชาชนซึ่งเป็นผู้รับบริการและสาธารณชนทั่วไปที่ในสภาพแวดล้อมภายนอกหน่วยงานราชการ เช่น เป็นผู้มีส่วนได้ส่วนเสียรัฐบาล หน่วยงานราชการอื่น ๆ รัฐวิสาหกิจ องค์กรพัฒนาเอกชน ภาคเอกชน และสถาบันการศึกษา เป็นต้น ว่าการให้บริการด้วยมาตรฐาน เกิดคุณภาพในทุกส่วนขององค์กรต่อผู้มีส่วนเกี่ยวข้องทั้งหมด โดยมีหลักการหรือแนวทางการให้บริการด้วยความเสมอภาค การให้บริการที่ตรงเวลา การให้บริการอย่างเพียงพอ การให้บริการอย่างต่อเนื่อง และเกิดความประทับใจ ตลอดจนการอำนวยความสะดวกที่เอื้อต่อผู้รับบริการอย่างมีมาตรฐาน โดยเป็นไปตามข้อกำหนด นโยบาย ขององค์กร

2.2.4 ด้านการพัฒนาองค์กร เป็นการพิจารณาความสามารถของหน่วยงานราชการต่อความเปลี่ยนแปลง ทั้งในส่วนการวางแผนการเปลี่ยนแปลงอย่างมีระบบพัฒนาศักยภาพของบุคลากร การพัฒนาระบบการทำงาน และพัฒนานวัตกรรมใหม่ๆ โดยเป็นการมองไปในอนาคตว่าองค์กรควรริเริ่มสร้างสรรค์อย่างไร เพื่อให้องค์กรมีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานเพิ่มมากขึ้น สามารถตอบสนองความต้องการของประชาชนได้ดียิ่งกว่าเดิม เช่น การสร้างเครือข่าย ระบบการตรวจค้นข้อมูล ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ งานวิจัยที่สามารถนำมาใช้ประโยชน์ได้อย่างแท้จริง

3. การวัดผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลสัมฤทธิ์ของการดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน สามารถวิเคราะห์ได้จากผลผลิตจากการดำเนินงานตามอำนาจหน้าที่ขององค์กรตามที่กฎหมายกำหนด และผลประโยชน์จากผลการดำเนินงานขององค์กรที่มีต่อประเทศชาติและประชาชน ที่มีตัวชี้วัด คือ ผลการประเมินองค์กรตามกรอบการวัดผลการดำเนินงานของสถาบันการตรวจสอบสูงสุด (SAI Performance Measurement Framework : SAI PMF) โดยกรอบการวัดผลดังกล่าวถูกพัฒนาขึ้นเพื่อใช้เป็นกรอบในการประเมินศักยภาพของสถาบันการตรวจสอบสูงสุดเปรียบเทียบกับมาตรฐานสถาบันตรวจสอบสูงสุดระหว่างประเทศ (International Standard for Supreme Audit Institutional : ISSAI) ทั้งยังเป็นเครื่องมือและแนวปฏิบัติขององค์การสถาบันตรวจสอบสูงสุดระหว่างประเทศ

(International Organization of Supreme Audit Institutional : INTOSAI) ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินสามารถวัดผล โดยมีตัวชี้วัด 4 ด้าน ดังนี้

3.3.1 ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี (Audit Effectiveness) หมายถึง การบรรลุผลการดำเนินงานสอบบัญชีตามวัตถุประสงค์และแผนปฏิบัติการประจำปีที่ได้กำหนดไว้ สามารถตรวจสอบรายงานการเงินและแสดงความเห็นต่อรายงานการเงินที่ตรวจสอบได้ทันภายในเวลาที่กำหนด โดยผลการตรวจสอบช่วยลดและป้องกันการทุจริต ตลอดจนส่งเสริมให้การใช้จ่ายงบประมาณแผ่นดินอย่างมีประสิทธิภาพ โปร่งใส ตรวจสอบได้ ประกอบด้วย

1) การตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินสามารถสอบบัญชีได้บรรลุวัตถุประสงค์การตรวจสอบ และเป็นไปตามแผนการปฏิบัติการประจำปีที่กำหนดไว้ โดยสามารถตรวจสอบแล้วเสร็จและมีผลผลิตการตรวจเงินแผ่นดิน เทียบกับเป้าหมายผลผลิตการตรวจสอบเป็นไปตามแผนปฏิบัติการของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

2) การตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้ตรวจสอบรายงานการเงินและการแสดงความเห็นต่อรายงานการเงิน ได้ทันภายในเวลาที่กำหนด เป็นไปตามพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 ที่บัญญัติให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินหรือผู้สอบบัญชีที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเห็นชอบ ตรวจสอบรายงานการเงินที่หน่วยงานของรัฐส่งให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเพื่อตรวจสอบ ภายในหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันสิ้นปีงบประมาณหรือตามที่ได้ตกลงกับกระทรวงการคลัง

3) ผลการตรวจสอบช่วยลดและป้องกันปัญหาการทุจริต

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้สร้างผลประโยชน์ให้กับประชาชนผู้รับประโยชน์จากการใช้จ่ายงบประมาณของหน่วยรับตรวจและการดำเนินงานในโครงการต่าง ๆ ของรัฐ ด้วยการแจ้งข้อเสนอนะให้หน่วยรับตรวจดำเนินการแก้ไขข้อบกพร่อง ข้อสังเกต และข้อตรวจพบ

ที่พบจากการตรวจสอบ ซึ่งส่งผลให้หน่วยงานของรัฐมีการปรับปรุงแก้ไขการปฏิบัติงาน การใช้จ่ายงบประมาณ และการดำเนินงานโครงการต่าง ๆ ให้เป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี และแบบแผนการปฏิบัติราชการ รวมทั้งเป็นไปตามวัตถุประสงค์ ประหยัด เกิดผลสัมฤทธิ์ และมีประสิทธิภาพ

4) ส่งเสริมให้การใช้จ่ายเงินแผ่นดินเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ โปร่งใส ตรวจสอบได้

การให้ความสำคัญกับการสร้างความรู้เข้าใจ การให้คำแนะนำ และการตอบข้อสอบถามให้กับหน่วยรับตรวจ เกี่ยวกับการปฏิบัติงานและการบริหารการเงินการคลังและงบประมาณแผ่นดิน ให้ถูกต้องตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี และแบบแผนการปฏิบัติราชการ โดยนอกจากการที่ผู้ตรวจสอบ ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้มีการให้คำแนะนำกับเจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจ ในขณะที่ตรวจสอบหรือในช่วงระหว่างที่ดำเนินการตรวจสอบแล้ว สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ยังได้มีการจัดส่งข้าราชการไปเป็นวิทยากรบรรยายให้ความรู้ในเรื่องต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องให้กับหน่วยรับตรวจและหน่วยงานต่าง ๆ ทั้งในด้านการเงิน การบัญชี การจัดซื้อจัดจ้างการบริหารพัสดุ ระเบียบต่าง ๆ ข้อสังเกตจากการตรวจสอบ และความรู้ในเรื่องต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องให้กับหน่วยรับตรวจและหน่วยงานต่าง ๆ

3.3.2 ด้านคุณภาพการให้บริการ (Service Quality) หมายถึง การสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นมาตรฐานเดียวกัน ผู้ตรวจสอบปฏิบัติงานอย่างมีความเป็นมืออาชีพ มีความเป็นอิสระและเป็นกลาง การแสดงความเห็นในรายงานการสอบบัญชีมีมาตรฐานอ้างอิงระเบียบกฎหมายที่เกี่ยวข้องและมีเอกสารหลักฐานประกอบอย่างชัดเจน ผลการสอบบัญชีเป็นที่ยอมรับของหน่วยรับตรวจและประชาชน และสามารถนำผลการสอบบัญชีไปใช้ประโยชน์ได้จริง ประกอบด้วย

1) การสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นมาตรฐานเดียวกัน ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้ปฏิบัติหน้าที่ภายใต้กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับและหลักเกณฑ์เดียวกัน โดยมีการกำกับและดูแลโดยผู้บริหารของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ดังนี้ พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 นโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน หลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ว่าด้วยการกำกับการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2562

2) ผู้ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีความเป็นมืออาชีพในการตรวจเงินแผ่นดิน

ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ต้องใช้วิจารณญาณในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ มีความระมัดระวังรอบคอบ และใช้ประสบการณ์จากการตรวจสอบในการวิเคราะห์และประเมินความเสี่ยง เพื่อให้ทราบถึงความเสี่ยงของธุรกรรมและประเด็นที่ควรให้ความสำคัญ ในการตรวจสอบแต่ละรายการที่แสดงในรายงานการเงินต้องมีการวางแผนการตรวจสอบอย่างมีประสิทธิภาพโดยใช้การวิเคราะห์ความเสี่ยงและประเมินความเสี่ยงภายใต้สถานการณ์และสภาพแวดล้อมของหน่วยงาน การศึกษาและประเมินระบบการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องและสัมพันธ์กับการได้มาของข้อมูลทางการเงิน ซึ่งจะส่งผลต่อการออกแบบวิธีปฏิบัติงานตรวจสอบที่เหมาะสม

3) การแสดงความเห็นในรายงานการตรวจสอบ มีมาตรฐานอ้างอิงระเบียบกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และมีเอกสารประกอบอย่างชัดเจน ในการสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เป็นการตรวจสอบเพื่อแสดงความเห็นว่ารายงานการเงินถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ และนโยบายการบัญชีภาครัฐ หรือมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่ รวมถึงการตรวจสอบรายงานการเงินแผ่นดินประจำปีงบประมาณและการตรวจสอบบัญชีทุนสำรองเงินตราระหว่างประเทศ เพื่อแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมายและตามความเป็นจริงหรือไม่ในการตรวจสอบรายงานการเงิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีบทบาทเป็นผู้สอบบัญชีของหน่วยงานของรัฐในการตรวจสอบรายงานการเงินเพื่อแสดงความเห็นต่อรายงานการเงิน ประกอบด้วย งบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินที่หน่วยงานของรัฐได้จัดทำขึ้นตามรูปแบบและเนื้อหาที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี กระทรวงการคลัง กระทรวงมหาดไทย และหน่วยงานกำกับดูแลอื่น ๆ เช่น ธนาคารแห่งประเทศไทย คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ การปฏิบัติงานต้องเป็นไปตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน และมาตรฐานการสอบบัญชี

4) ผลการตรวจสอบเป็นที่ยอมรับของหน่วยรับตรวจ และประชาชน

ผลการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้รายงานในรูปแบบการแสดงความเห็นต่อรายงานการเงินของหน่วยงานของรัฐ ซึ่งได้แสดงไว้ในหน้ารายงานของผู้สอบบัญชีเท่านั้น หากมีข้อตรวจพบที่สำคัญนอกเหนือจากการจัดทำรายงานการเงินของหน่วยงานของรัฐ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจะจัดทำรายงานข้อสังเกตและข้อเสนอแนะแจ้งต่อหน่วยงานของรัฐ การตรวจสอบรายงานการเงินเป็นการตรวจสอบที่ทำให้เกิดความเชื่อมั่นต่อผู้ใช้รายงานการเงินของหน่วยงานของรัฐและก่อให้เกิดประโยชน์ต่อสาธารณะต่อผู้ที่มีความสนใจเช่น หน่วยงานกำกับดูแล หน่วยงานของรัฐบาลที่เกี่ยวข้อง หน่วยงานของรัฐ นักวิเคราะห์ นักลงทุน เจ้าหนี้ และประชาชนทั่วไป เป็นต้น ซึ่งผู้ใช้รายงานการเงินสามารถทราบถึงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของ

หน่วยงานนั้น ๆ และสามารถนำไปใช้ประโยชน์ในด้านต่าง ๆ ได้หลากหลาย เช่น การกำหนดนโยบายงบประมาณ การวางแผนการลงทุน การจัดหาเงินหรือการกำหนดทิศทางการดำเนินงานของแต่ละหน่วยงาน การตรวจสอบรายงานการเงินของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินยังส่งผลในการส่งเสริมให้การบริหารจัดการในการจัดทำข้อมูลทางการเงินของหน่วยงานของรัฐให้มีความระมัดระวังรอบคอบยิ่งขึ้นอันจะเป็นประโยชน์ต่อหน่วยงานนั้นและผู้ใช้งายงานการเงิน

3.3.3 ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ (Practical Efficiency) หมายถึง ผลการปฏิบัติราชการที่เกิดจากศักยภาพในการบริหารทรัพยากร ทั้งบุคลากร ระยะเวลา และงบประมาณ อย่างคุ้มค่าและเกิดประโยชน์สูงสุด มีการจัดสรรบุคลากรตรงตามความสามารถในการปฏิบัติงาน และมีวิธีการปฏิบัติงานที่สอดคล้องกับสถานะการคลังและสามารถปรับเปลี่ยนได้ โดยช่วยลดการสูญเสียทรัพยากรโดยเปล่าประโยชน์หรือไม่จำเป็น ประกอบด้วย

1) ผลการปฏิบัติราชการมีประสิทธิภาพในการบริหารทรัพยากร ทั้งบุคลากร ระยะเวลา และงบประมาณ

ผลการวิเคราะห์สัดส่วนผลผลิตต่อทรัพยากรของจากจำนวนผลผลิตในการกิจการหลักขององค์กร คือ จำนวนผลผลิตการตรวจเงินแผ่นดิน เปรียบเทียบกับจำนวนบุคลากรด้านการตรวจสอบ ซึ่งถือเป็นทรัพยากรหลักที่ใช้ในการตรวจเงินแผ่นดิน โดยเฉลี่ยแล้ว บุคลากรด้านการตรวจสอบ 1 คน สามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้สำเร็จเป็นผลผลิต จำนวน 5.22 จบ

2) การจัดสรรบุคลากรให้ตรงตามความสามารถในการปฏิบัติงาน

ในการบริหารทรัพยากรบุคลากรของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ได้กำหนดความจำเป็นในการบริหารศักยภาพบุคลากร โดยพิจารณาจากความจำเป็นในการจัดสรรบุคลากรตามขีดสมรรถนะ (Competency) และความจำเป็นในการปฏิบัติงานตามคุณลักษณะงาน โดยใช้รูปแบบ เทคนิควิธีการต่าง ๆ ตามความจำเป็นของสภาวะการณ์ในปัจจุบันและอนาคตอย่างเหมาะสมต่อเนื่องเพื่อรองรับนโยบายขององค์กรในระยะยาว ดังนั้น การบริหารศักยภาพบุคลากรของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จึงเป็นไปอย่างมีระบบ ถูกต้องตามกระบวนการ และมีทิศทางที่ถูกต้องสามารถตรวจสอบตัวชี้วัดความก้าวหน้าในการดำเนินการ มีผลลัพธ์ที่สะท้อนต่อการปรับปรุงการพัฒนาศักยภาพของบุคลากร

3) วิธีการปฏิบัติงานสอดคล้องกับสถานะการคลัง หรืองบประมาณ และสามารถปรับเปลี่ยนได้ โดยช่วยลดความสูญเปล่าของทรัพยากร

เมื่อวิเคราะห์จากผลประโยชน์จากการปฏิบัติงานขององค์กรที่สามารถคิดมูลค่าทางการเงินได้เปรียบเทียบกับค่าใช้จ่ายที่องค์กรใช้ในการปฏิบัติงานนั้น สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินสามารถสร้างผลประโยชน์จากการตรวจเงินแผ่นดินที่คิดเป็นมูลค่าทางการเงินได้ ซึ่งคำนวณจากมูลค่าที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินแจ้งข้อเสนอแนะให้หน่วยรับตรวจดำเนินการเกี่ยวกับ

ข้อบกพร่องที่มีความเสียหายเป็นตัวเงิน ได้แก่ มูลค่าที่แท้จริงเรียกเงินคืนรายได้ที่ต้องจัดเก็บเพิ่ม ประมาณการมูลค่าความเสียหายที่ป้องกันได้ และดำเนินการมิให้เกิดมูลค่าเสียโอกาสและความเสียหายจากการดำเนินงาน คิดเป็นมูลค่ารวมทั้งสิ้น 6,273.77 ล้านบาท (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. 2562 : 168) และสามารถลดการใช้จ่ายเงินงบประมาณต่ำกว่าแผนการใช้จ่ายงบประมาณ ผลประโยชน์ต่อค่าใช้จ่ายของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เมื่อวิเคราะห์โดยประมาณโดยเฉลี่ยแล้ว ทุก ๆ การใช้จ่ายงบประมาณในการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน 1 บาท สามารถสร้างผลประโยชน์ที่คิดเป็นมูลค่าทางการเงินให้กับประเทศชาติได้เป็นมูลค่า ไม่น้อยกว่า 2.58 บาท

3.3.4 ด้านการพัฒนาองค์กร (Organizational Development) หมายถึง ความสามารถในการปรับตัวขององค์กรเพื่อตอบสนองการปฏิบัติงานในอนาคตที่อาจมีการเปลี่ยนแปลง โดยการยกระดับมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินให้อยู่ในระดับสากล การเป็นองค์กรธรรมาภิบาลชั้นนำด้านการตรวจเงินแผ่นดิน การบูรณาการระบบเทคโนโลยีสารสนเทศและฐานข้อมูล สนับสนุนการบริหารและการตรวจสอบที่เป็นสากล การพัฒนาองค์กรให้เป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ งานและพัฒนาการวิจัยด้านการตรวจเงินแผ่นดิน ประกอบด้วย

1) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินสามารถยกระดับการตรวจสอบให้เทียบเท่ามาตรฐานสากล โดยมีความร่วมมือกับองค์การระหว่างประเทศ องค์กรตรวจเงินแผ่นดินต่างประเทศ พันธกรณีระหว่างประเทศ โครงการระหว่างประเทศต่าง ๆ ทั้งในด้านการตรวจสอบ ด้านการพัฒนา ศักยภาพบุคลากร รวมทั้งการแลกเปลี่ยนความรู้ด้านวิชาการและประสบการณ์ด้านการตรวจเงินแผ่นดินกับหน่วยงานดังกล่าว เพื่อให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นองค์กรที่ได้รับการยอมรับในระดับ ประเทศ และเป็นองค์กรชั้นนำด้านการตรวจสอบในระดับสากลและในปี 2562 ได้รับคัดเลือกจากคณะมนตรีองค์การสถาบันการตรวจสอบสูงสุดแห่งเอเชีย (ASOSAI Governing Board) ให้เป็นผู้แทนของ ASOSAI ในการดำรงตำแหน่งคณะมนตรีขององค์การสถาบันการตรวจสอบสูงสุดระหว่างประเทศ (INTOSAI Governing Board)

2) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นองค์กรธรรมาภิบาลชั้นนำด้านการตรวจเงินแผ่นดิน โดยบุคลากรของสำนักงานต้องยึดมั่นตามแนวปฏิบัติของหลักธรรมาภิบาลอย่างเคร่งครัด โดยสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้มีการประกาศใช้มาตรการภายในเพื่อส่งเสริมความโปร่งใสและป้องกันการทุจริต โดยให้เจ้าหน้าที่และบุคลากรอื่นของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินดำเนินการจัดทำหนังสือคำรับรองตนเองตามมาตรการภายในเพื่อส่งเสริมความโปร่งใสและป้องกันการทุจริต และให้ผู้บังคับบัญชากำกับดูแลและติดตามอย่างเคร่งครัด เพื่อให้การปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่และบุคลากรอื่นของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เป็นไปตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 มาตรา 10 โดยมีการตรวจเงินแผ่นดินด้วยความสุจริต รอบคอบ โปร่งใส เที่ยงธรรม กล่าวหาญ ปราศจากอคติ และเป็นไปตามหลักธรรมาภิบาล รวมทั้งคำนึงถึงการดำเนินการตาม

หน้าที่ของรัฐ แนวนโยบายแห่งรัฐและยุทธศาสตร์ชาติ รวมถึงความคุ้มค่า ความสงบเรียบร้อย ความไว้วางใจของสาธารณชน

3) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินสามารถบูรณาการระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ และฐานข้อมูลสนับสนุนการบริหารการตรวจสอบที่เป็นสากล โดยได้ให้ความสำคัญกับการพัฒนาระบบบริหารและการจัดการทางด้านเทคโนโลยีและสารสนเทศ และการพัฒนาระบบการจัดการฐานข้อมูล เพื่อเสริมสร้างความสามารถทางการตรวจเงินแผ่นดินและเตรียมพร้อมเพื่อรองรับการเปลี่ยนแปลงของสังคมในยุคดิจิทัล ซึ่งเชื่อมโยงกับแนวทางการพัฒนาประเทศไทยได้ยุทธศาสตร์ชาติ และการเข้าสู่การพัฒนายุคประเทศไทย 4.0 และการพัฒนาระบบการจัดการฐานข้อมูล (Database Management System - DBMS) ที่ใช้ในการตรวจสอบให้เชื่อมโยงกับฐานข้อมูลหน่วยงานต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการตรวจเงินแผ่นดิน ตลอดจนเสริมสร้างทักษะให้ผู้ปฏิบัติหน้าที่ตรวจเงินแผ่นดินมีความสามารถในการวิเคราะห์ข้อมูลขนาดใหญ่ (Big Data Analytics)

4) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมุ่งมั่นพัฒนาองค์กรให้เป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้มีการศึกษาวิจัยเพื่อการพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดินมีผลงานการวิจัยที่สามารถนำไปใช้ประโยชน์ในการพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดิน โดยกำหนดให้มีการพัฒนาคู่มือและแนวทางการตรวจสอบให้สอดคล้องกับการตรวจสอบแต่ละด้าน และส่งเสริมให้มีการศึกษาวิจัยในด้านการตรวจเงินแผ่นดิน รวมทั้งด้านที่มีประโยชน์ต่อการพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดินอย่างต่อเนื่อง โดยเฉพาะประเด็นการวิจัยที่มุ่งเน้นการพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดินให้เกิดประสิทธิภาพมากขึ้น พร้อมทั้งนำข้อเสนอแนะที่ได้จากการวิจัยมาใช้ประโยชน์อย่างเป็นรูปธรรม ในปีงบประมาณ พ.ศ. 2562 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ดำเนินการศึกษารายงานเพื่อจัดทำและพัฒนามาตรฐาน มาตรการ แนวปฏิบัติ และคู่มือการตรวจสอบตามหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินทั้งในประเทศและระหว่างประเทศ ตลอดจนเผยแพร่ให้ความรู้เพื่อสนับสนุนงานตรวจสอบเพื่อให้ผู้ตรวจสอบสามารถวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพ มีผลงานที่มีคุณภาพและเป็นไปตามมาตรฐานที่ได้รับการยอมรับในระดับสากล

จากที่กล่าวมาแล้วข้างต้นจะเห็นได้ว่าการวัดผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานเป็นสิ่งสำคัญในการประเมินผลสำเร็จของการปฏิบัติงานขององค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพ เพราะจะเป็นการสะท้อนทิศทางการทำงานขององค์กรให้ชัดเจนมากขึ้น ว่าองค์กรสามารถดำเนินงานได้เป็นไปตามเป้าหมายที่มีตัวบ่งชี้ชัดเจน มีกระบวนการพัฒนา และมีความโปร่งใสสามารถตรวจสอบได้ถึงความคุ้มค่า ประสิทธิภาพ ประสิทธิผลขององค์กร โดยอาศัยการมีส่วนร่วมของทุกฝ่าย ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จึงเป็นตัวชี้วัดความสำเร็จขององค์กรได้เป็นอย่างดี ว่าการดำเนินงานนั้นเป็นไปตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน หลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน มาตรฐานการสอบบัญชี โดยยึดหลักความเป็นอิสระและเป็นกลาง สามารถตอบสนองการปฏิบัติตาม

กรอบการประเมินผลการปฏิบัติราชการ สามารถป้องกันและลดการกระทำผิดวินัยการเงินการคลังของรัฐของหน่วยรับตรวจได้อย่างมีประสิทธิภาพ มีการใช้ทรัพยากรได้อย่างคุ้มค่า ผลงานการตรวจสอบได้รับการยอมรับจากสาธารณชน ซึ่งประกอบด้วย 4 ด้าน ได้แก่ ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี (Audit Effectiveness) ด้านคุณภาพการให้บริการ (Service Quality) ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ (Practical Efficiency) ด้านการพัฒนาองค์กร (Organizational Development) ซึ่งการประเมินทั้ง 4 ด้านดังกล่าวนี้ ทำให้องค์กรสามารถประเมินสมรรถนะของตนเองว่าอยู่ในระดับใด เพื่อที่จะได้หาแนวทางในการพัฒนาการบริหาร งานได้อย่างถูกต้อง การวัดการประเมินทำให้ผู้บริหารมีความชัดเจนในการกำหนดกลยุทธ์ และแนวทางที่สำคัญสำหรับองค์กร ทั้งช่วยสร้างมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ช่วยให้เกิดการพัฒนาเพื่อรองรับการเปลี่ยนแปลงต่างๆ ที่เกิดขึ้นอย่างรวดเร็ว ช่วยให้องค์กรมองเห็นปัญหาและโอกาส สามารถคาดการณ์การบริหารงานในอนาคตได้อย่างดี และช่วยให้ผู้บริหารมีมุมมองที่กว้างและครอบคลุมทุกด้าน หากองค์กรละเลยไม่เห็นความสำคัญของการประเมินผลการดำเนินงาน องค์กรอาจจะต้องเผชิญกับความยากลำบากในการบริหารองค์กรต่อไปในอนาคต

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

1. งานวิจัยในประเทศ

ปวีณา สมบูรณ์ (2563 : 124) ได้ศึกษา ผลกระทบประสิทธิภาพระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ที่มีต่อผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานด้านบัญชีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ พบว่า องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ที่มีรูปแบบองค์กร จำนวนบุคลากร รายได้เฉลี่ยต่อปี (ไม่รวมเงินอุดหนุนเฉพาะกิจ) และจำนวนประชากรในเขตการปกครองแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานด้านการบัญชีโดยรวมไม่แตกต่างกัน เนื่องจากองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ ซึ่งเป็นระบบที่กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น ได้มีการพัฒนาระบบการบันทึกบัญชีและการจัดทำรายงานการเงินมาใช้ในการปฏิบัติงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกแห่งมีแนวปฏิบัติที่เป็นมาตรฐานเดียวกัน เพื่อให้ได้รายงานทางการเงินที่มีคุณภาพ ตลอดจนมีการจัดหาและการใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่าเกิดประโยชน์สูงสุด

สุมินตรา ภูเนตร (2563 : 118) ได้ศึกษา ความสัมพันธ์ระหว่างกลไกการป้องกันการทุจริตกับผลการดำเนินงานของสถาบันอุดมศึกษาในประเทศไทย พบว่า ผู้บริหารสถาบันอุดมศึกษาในประเทศไทยมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีผลการดำเนินงานโดยรวมอยู่ในระดับมากทุกด้าน ได้แก่ ด้านประสิทธิผลตามพันธกิจ ด้านประสิทธิภาพของการปฏิบัติงาน ด้านคุณภาพการให้บริการ และ

ด้านการพัฒนาองค์กร เนื่องจากผลการดำเนินงานเป็นสิ่งที่บ่งบอกถึงความสำเร็จ หรือความล้มเหลว จากการดำเนินงานขององค์กร เมื่อทราบผลของการดำเนินงานแล้ว ผู้บริหารจะสามารถนำไปปรับปรุงแก้ไขและควบคุมการดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพและเกิดประสิทธิผลสูงสุด หากไม่มีการวัดผลการดำเนินงานกิจการก็ไม่สามารถรับรู้ถึงความสำเร็จของการดำเนินงานองค์กรว่าเป็นอย่างไร ถ้าผลการดำเนินงานขององค์กรได้ตามเป้าหมายซึ่งหมายถึงประสบผลสำเร็จ องค์กรก็จะได้มีการวางแผนในการดำเนินงานต่อไป หากไม่ได้ตามเป้าหมายนั้นก็คือยังไม่ประสบความสำเร็จดังที่ตั้งไว้ ก็จะช่วยเป็นแนวทางให้องค์กรหาวิธีการในการปรับปรุงและแก้ไข

เมทีณี เมษสุวรรณ (2562 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ความสัมพันธ์ระหว่างการพัฒนาความรู้ต่อเนื้อหาทางวิชาชีพสอบบัญชีกับคุณภาพงานบริการที่ให้ความเชื่อมั่นของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย พบว่า การพัฒนาความรู้ต่อเนื้อหาทางวิชาชีพสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานบริการที่ให้ความเชื่อมั่น ดังนั้น สำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทยควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพแก่ผู้ปฏิบัติงานอย่างสม่ำเสมอ โดยมุ่งเน้นการเพิ่มพูนความรู้ใหม่ ๆ ที่เกิดขึ้นอย่างต่อเนื่อง เพื่อเพิ่มความสามารถในการดำเนินงานด้านการสอบบัญชี ไม่ว่าจะเป็นการนำเสนอรายงานที่มีความเป็นกลาง มีหลักฐานที่เพียงพอ ปราศจากข้อผิดพลาด นอกจากนี้ยังช่วยเพิ่มระดับความเชื่อมั่นให้กับผู้ใช้ข้อมูล และสร้างบรรทัดฐานในการปฏิบัติงานให้อยู่ภายใต้จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพ

ลัดดาวัลย์ ยอดบัว (2561 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษา อิทธิพลของการควบคุมการสอบบัญชีและความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีในกรุงเทพฯ และปริมณฑล พบว่า การควบคุมการสอบบัญชีด้านความรู้ความชำนาญมีอิทธิพลและผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีด้านความทันเวลา

สุธีรา ทิพย์วิวัฒน์พจนนา (2560 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ปัจจัยของมาตรฐานการควบคุมการสอบบัญชีที่มีผลต่อความสำเร็จของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย พบว่า มาตรฐานการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จของสำนักงาน สอบบัญชีในประเทศไทย เนื่องจาก สำนักงานสอบบัญชีที่มีการดำเนินการตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชี มีระดับความสำเร็จ ทั้งในมิติรวมและรายด้านอยู่ในระดับมาก ทั้งนี้อาจเป็นเพราะสำนักงานสอบบัญชีที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ทุกแห่งมีการดำเนินการตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ซึ่งการพัฒนาการดำเนินกิจการในด้านคุณภาพ จะส่งผลต่อสมรรถนะขององค์กรในการสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน

สมลรัตน์ คงแสนคำ (2560 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ผลกระทบของการบริหารผลการปฏิบัติงานที่มีต่อความสำเร็จในการดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พบว่า ผู้บริหารของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่มีประเภทหน่วยงาน ที่ตั้ง จำนวนบุคลากร จำนวนหน่วยรับตรวจ

ในความรับผิดชอบ และจำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยกับความสำเร็จการดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินโดยรวมและเป็นรายได้ทุกด้านไม่แตกต่างกัน เนื่องจากสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติงานภายใต้แผนการตรวจสอบและยุทธศาสตร์เดียวกันย่อมมีเป้าหมายไม่แตกต่างกัน

นัฐนันท์ บุญทศ (2558 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารทรัพยากรองค์กรกับประสิทธิภาพการดำเนินงานของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ พบว่า การบริหารทรัพยากรองค์กรมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน ดังนั้น นายกเทศมนตรีเทศบาลต้องให้ความสำคัญกับการบริหารทรัพยากรในองค์กร อันจะส่งผลให้มีผลการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล มีการประยุกต์ใช้แนวคิดในการทำงานใหม่ๆ เกิดการพัฒนาการดำเนินงานขององค์กรให้เท่ากับมาตรฐานที่กำหนด และมุ่งมั่นที่จะปฏิบัติงานให้บรรลุผลสำเร็จเป็นไปตามวัตถุประสงค์ขององค์กร มีการจัดสรรทรัพยากรที่เหมาะสม ตามความจำเป็น สามารถปฏิบัติงาน และปรับเปลี่ยนหาวิธีการบริหารองค์กรของตน เพื่อให้องค์กรมี ศักยภาพในการบริหารจัดการทรัพยากรองค์กรภายในองค์กรให้เพียงพอต่อการปฏิบัติงาน และคุ้มค่า ในการสร้างให้เกิดผลประโยชน์สูงสุด รวมถึงการให้ความสำคัญกับความร่วมมือร่วมใจของทุก ๆ ฝ่ายในเทศบาลซึ่งจะก่อให้เกิดการพัฒนาการบริหารทรัพยากรองค์กร และประเมินการบริหาร อย่างต่อเนื่อง เพื่อให้เกิดความสำเร็จอย่างยั่งยืน

สุนิสา จันทรเที่ยง (2557 : 64) ได้ศึกษา การควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พบว่า การควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีด้านการบริหารงานตรวจสอบมีผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ซึ่งหากสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีการบริหารงานตรวจสอบบัญชีที่ดีจะส่งผลให้เกิดคุณภาพในการสอบบัญชี

จันทร์รัช โสภาพร (2556 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมการสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย พบว่า การควบคุมการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ดังนั้น ผู้บริหารสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทยสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการปรับเปลี่ยนนโยบายและวิธีปฏิบัติงานสอบบัญชีให้สามารถวางระบบการควบคุมการสอบบัญชี ให้เป็นไปตามข้อกำหนด และทันต่อการเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศและยกระดับฐานะสำนักงานสอบบัญชีของไทยให้เป็นที่ยอมรับในระดับสากล

ทารินทร์ วิเวกวินัย (2555 : 96) ได้ศึกษา ผลกระทบของการบริหารการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของสถานศึกษาสังกัดสำนักงาน

คณะกรรมการการอาชีวศึกษา พบว่า การบริหารการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ ด้านการให้คำปรึกษาแนะนำเกี่ยวกับการพัฒนาผลการปฏิบัติงาน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงานโดยรวม เนื่องจาก คำแนะนำในการปฏิบัติงานถือเป็นแนวทางอย่างไม่มีเป็นทางการที่จะทำให้งานบรรลุวัตถุประสงค์ นอกจากนี้การให้คำปรึกษาแนะนำและให้ความช่วยเหลือ การปฏิบัติงาน จะทำให้ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในมีโอกาสได้รับทราบความคิดเห็นและข้อเสนอแนะต่างๆ ซึ่งในหน่วยงานได้มีการให้คำแนะนำวิธีการที่ควรกระทำและควรแก้ไขเพื่อให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพ และคำปรึกษาเกี่ยวกับเทคนิควิธีการตรวจสอบภายใน รวมทั้งส่งเสริมให้บุคลากร มีการแก้ไขและตัดสินใจในการทำงานได้ถูกต้องและทันต่อเหตุการณ์

มงคลรัตน์ สายเย็น (2555 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษาผลกระทบของการวางแผนการสอบบัญชีเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อผลการปฏิบัติงานสำนักงานสอบบัญชีสหกรณ์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ พบว่า ผู้สอบบัญชีสหกรณ์มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีการวางแผนการสอบบัญชีเชิงกลยุทธ์โดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก และมีความเห็นเกี่ยวกับการมีผลการปฏิบัติงานโดยรวมอยู่ในระดับมาก โดยการวางแผนการสอบบัญชีเชิงกลยุทธ์มีผลกระทบเชิงบวกกับผลการปฏิบัติงาน ดังนั้น จึงมุ่งเน้นศึกษาการวางแผนการสอบบัญชีเชิงกลยุทธ์และนำข้อเสนอเทศมาพัฒนาการปฏิบัติงานและปรับปรุงกลยุทธ์การสอบบัญชีให้มีความสอดคล้องกับขอบเขตการปฏิบัติงาน รวมไปถึงแนวทางในการกำหนดทิศทางในระยะยาวของการสอบบัญชีสหกรณ์ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานให้บรรลุเป้าหมายได้ตามมาตรฐานแห่งวิชาชีพ และเสริมสร้างความน่าเชื่อถือในวิชาชีพต่อไป

ประภัสสร จันทะไทย (2554 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษาผลกระทบของการบริหารงานสอบบัญชีที่มีต่อผลการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า การบริหารงานสอบบัญชีมีผลกระทบเชิงบวกต่อผลการปฏิบัติงานโดยรวม และด้านคุณภาพของงาน เนื่องจาก ในการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้องมีการบริหารงานสอบบัญชีเพื่อให้งานมีคุณภาพ และมีมาตรการที่ดีในการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี การบริหารงานสอบบัญชีด้วยการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีจะทำให้ผู้สอบบัญชีมั่นใจว่างานตรวจสอบได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป ออกมาตามเวลาที่กำหนด หรือการตกลงกันไว้ ถูกต้องไม่เกิดความผิดพลาด หากงานสอบบัญชีมีคุณภาพและได้มาตรฐานผู้สอบบัญชีก็ย่อมจะได้รับความเชื่อถือและการยอมรับจากผู้ใช้งานการตรวจสอบ ด้วยเหตุนี้ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องมีมาตรการในการควบคุมงานสอบบัญชีให้มีคุณภาพเสมอ

2. งานวิจัยต่างประเทศ

Duh, Knechel และ Lin (2020 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ผลกระทบของการจัดการความรู้ (Knowledge Management) ที่มีต่อผลการดำเนินงานของสำนักงานสอบบัญชี ในประเทศไต้หวัน จากการศึกษาค้นคว้า การจัดการความรู้ในสำนักงานสอบบัญชีมีผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี และพบว่า การแบ่งปันความรู้ในสำนักงานสอบบัญชีทำให้ประสิทธิภาพการสอบบัญชีสูงขึ้น มีระยะเวลาการตรวจสอบที่สั้นลง และที่สำคัญ คือ ทั้งคุณภาพการสอบบัญชีและประสิทธิภาพการสอบบัญชีที่สูงขึ้นมีความเชื่อมโยงกับการจัดการความรู้ในระดับที่สูงขึ้น การแบ่งปันความรู้ที่มีประสิทธิภาพจะช่วยปรับปรุงคุณภาพการสอบบัญชีและประสิทธิภาพการสอบบัญชี ส่งผลให้สำนักงานสอบบัญชีมีผลการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

Shir Chen และ Cheng Yang (2020 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษา การพัฒนาทักษะทางวิชาชีพ ด้านการพัฒนาคุณวุฒิทางวิชาการและด้านการฝึกอบรมวิชาชีพสอบบัญชีที่ส่งผลต่อการดำเนินงานของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไต้หวัน พบว่า การพัฒนาทักษะทางวิชาชีพ ด้านการพัฒนาคุณวุฒิทางวิชาการ และการฝึกอบรมด้านวิชาชีพสอบบัญชี มีผลกระทบเชิงบวก อย่างมีนัยสำคัญต่อผลการดำเนินงานของสำนักงานสอบบัญชี เนื่องจากตามทฤษฎีการจัดการทรัพยากรมนุษย์ ผู้สอบบัญชีที่มีวุฒิการศึกษาระดับปริญญาโทหรือสูงกว่า และผู้สอบบัญชีที่ได้รับการฝึกอบรมด้านวิชาชีพอย่างต่อเนื่องและพัฒนาหลักสูตรการฝึกอบรมอย่างสม่ำเสมอ นั้น มีความรู้ที่กว้างขวางทั้งด้านการบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านการจัดการ และด้านระบบสารสนเทศ และทำให้เกิดการบูรณาการที่ดีกว่า รวมถึงมีความสามารถด้านการวิเคราะห์และการตัดสินใจ ดังนั้น สิ่งเหล่านี้จะส่งผลให้สำนักงานสอบบัญชีมีการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพสูงขึ้น และนอกจากนี้ยังพบอีกว่า ในอุตสาหกรรมการสอบบัญชีนั้น การพัฒนาทักษะทางวิชาชีพมีความคล้ายคลึงกันทั่วโลก โดยเฉพาะบริษัทสอบบัญชีขนาดใหญ่ Big 4 มีการสร้างโปรแกรมที่ช่วยในการฝึกอบรมด้านวิชาชีพสำหรับบริษัทสมาชิกของพวกเขาทั่วโลก

Sorunke (2018 : 42) ได้ศึกษา กระบวนการวางแผนการสอบบัญชี กรณีศึกษา กระบวนการตรวจสอบบัญชีในประเทศไนจีเรีย พบว่า กระบวนการวางแผนการสอบบัญชีที่ดีโดยการประเมินความเสี่ยงเพื่อนำมาวางแผน เป็นการประเมินความเสี่ยงที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นในรายงานการเงินโดยเน้นการวิเคราะห์ข้อมูลในรายงานการเงินเพื่อใช้ในการวางแผนการทำงานก่อนทำการตรวจสอบบัญชีเพื่อคุณภาพในงานสอบบัญชีโดยรวม โดยสรุป การวางแผนการสอบบัญชีที่ดี มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีโดยรวม ดังนั้น ผู้สอบบัญชีควรให้ความสำคัญต่อกระบวนการวางแผนการทำงานการสอบบัญชีก่อนลงมือทำงานจริงเพื่อคุณภาพของงานสอบบัญชี

Lino และ Carlos (2017: บทคัดย่อ) ได้ศึกษาความสัมพันธ์ขององค์ประกอบภายในที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบของหน่วยงานตรวจสอบระดับภูมิภาค จำนวน 33 แห่ง ในประเทศบราซิล โดยการสัมภาษณ์และการตรวจสอบเอกสารเช่นคู่มือการตรวจสอบ รายงานผลการตรวจสอบ

จากการศึกษาพบว่า แม้หน่วยงานตรวจสอบทั้งหมดจะดำเนินการภายใต้มาตรฐานการตรวจสอบเดียวกัน แต่ความแตกต่างทั้งภูมิภาค หน่วยงานที่รับผิดชอบตรวจสอบในเขตอำนาจ ขนาดองค์กร และขนาดของทีม การหมุนเวียนผู้สอบบัญชี และการใช้ระบบการรายงานข้อมูลที่แตกต่างกัน จะมีความกดดันในการปฏิบัติงานแตกต่างกัน ทำให้มีคุณภาพและศักยภาพการตรวจสอบที่แตกต่างกัน ดังนั้นหน่วยงานตรวจสอบภาครัฐควรให้ความสำคัญในการบริหารงานตรวจสอบ เพื่อควบคุมผลกระทบด้านคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน

Mustapha และ Lai (2017 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษา การควบคุมคุณภาพการสอบบัญชี เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีของภาครัฐ พบว่า การปฏิบัติตามการสอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชีภาครัฐนั้น ส่งผลให้งานสอบบัญชีที่ออกมามีคุณภาพ เนื่องจาก มาตรฐานการสอบบัญชีถูกกำหนดและปรับเพื่อให้สอดคล้องกับเหตุการณ์ปัจจุบันจึงทำให้การปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีช่วยให้รายงานการเงินที่ผู้สอบบัญชีรับรองไปนั้น น่าเชื่อถือ เป็นไปตามที่มาตรฐานการสอบบัญชีภาครัฐกำหนด โดยสรุป การควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีเพื่อเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีภาครัฐอย่างเคร่งครัด ช่วยทำให้รายงานการเงินที่ผู้สอบบัญชีรับรองไปนั้น น่าเชื่อถือ เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้รายงานการเงินนั้น ๆ ดังนั้น ผู้สอบบัญชีควรให้ความสำคัญต่อการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีและศึกษามาตรฐานการสอบบัญชีภาครัฐก่อนที่จะลงปฏิบัติการตรวจสอบบัญชี

Ahmed และ Sharairi (2014 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษาเกี่ยวกับ ความสัมพันธ์ของการบริหารงานตรวจสอบกับคุณภาพการตรวจสอบโดยรวมในประเทศจอร์แดน พบว่า การบริหารงานตรวจสอบทุกด้าน ได้แก่ ด้านการวางแผนกระบวนการตรวจสอบ ด้านการเตรียมกลยุทธ์การตรวจสอบ และด้านกระบวนการตรวจสอบเอกสาร มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบโดยรวม เนื่องจากผู้บริหารงานสอบบัญชีต้องมีการเตรียมความพร้อมก่อนการดำเนินการตรวจสอบ ซึ่งการเตรียมความพร้อมได้อย่างเป็นระบบ มีการวางแผนการปฏิบัติงานที่ดีย่อมส่งผลดีต่อคุณภาพการตรวจสอบ

Liu และ Lin (2012 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษาระบบมาตรฐานการสอบบัญชีของหน่วยงานตรวจสอบภาครัฐที่ส่งผลต่อความสำเร็จในการตรวจสอบการทุจริตในประเทศจีน พบว่า มีหลักฐานเชิงประจักษ์ว่า การมีระบบมาตรฐานการสอบบัญชีที่มาตรฐานของหน่วยงานตรวจสอบภาครัฐสามารถตรวจพบการทุจริตและนำไปสู่การยับยั้งการทุจริต และสามารถเสริมสร้างความรับผิดชอบการใช้อำนาจและทรัพยากรในทางที่ผิดของผู้มีอำนาจในภาครัฐได้ ผู้สอบบัญชีที่มีความเป็นมืออาชีพ สามารถตรวจสอบรายงานทางการเงินที่มีการทุจริตได้อย่างมีประสิทธิภาพ ระบบการตรวจสอบของภาครัฐบาลถือเป็นภูมิคุ้มกันจากการทุจริตได้ ส่งผลให้หน่วยงานตรวจสอบภาครัฐประสบผลสำเร็จในการดำเนินงานได้เป็นอย่างดี

บทที่ 3

วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยเรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้วิจัยได้ดำเนินการตามขั้นตอน ดังต่อไปนี้

1. ประชากรกลุ่มตัวอย่าง
2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย
3. การสร้างและพัฒนาเครื่องมือ
4. การเก็บรวบรวมข้อมูล
5. การจัดกระทำข้อมูลและการวิเคราะห์ข้อมูล
6. สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

ประชากรกลุ่มตัวอย่าง

1. ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้บริหารของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จำนวน 560 คน (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2563 : สำนักบริหารทรัพยากรบุคคล)

2. กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้บริหารของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จำนวน 234 คน โดยเปิดตาราง Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด, 2556) และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) ซึ่งมีการสุ่มตัวอย่าง ดังนี้

- 2.1 จำแนกผู้บริหารของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ตามประเภทสำนักงาน
- 2.2 กำหนดจำนวนกลุ่มตัวอย่างตามสัดส่วน
- 2.3 ทำการสุ่มตัวอย่างตาม ข้อ 2.2 โดยแบ่งในสัดส่วนเท่ากัน ดังตาราง 1

ตาราง 1 จำนวนประชากร จำนวนกลุ่มตัวอย่างของผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จำแนกตามประเภทสำนักงาน

ประเภท	จำนวนประชากร	จำนวนกลุ่มตัวอย่าง
1. สำนักตรวจสอบการเงินและบริหารพัสดุ	168	70
2. สำนักตรวจเงินแผ่นดินจังหวัด	392	164
รวม	560	234

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งได้สร้างตามวัตถุประสงค์และกรอบแนวคิดที่กำหนดขึ้น โดยแบ่งออกเป็น 4 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) จำนวน 6 ข้อ ประกอบด้วย เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงาน ตำแหน่งงานในปัจจุบัน และระยะเวลาในการดำรงตำแหน่งปัจจุบัน

ตอนที่ 2 ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) จำนวน 5 ข้อ ประกอบด้วย ประเภทหน่วยงาน ที่ตั้ง จำนวนบุคลากรในสังกัด จำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ และจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปี

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชี ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating scale) จำนวน 12 ข้อ โดยครอบคลุมการบริหารงานสอบบัญชี ทั้ง 3 ด้าน ได้แก่ ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน ด้านการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพการสอบบัญชี ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี

ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) จำนวน 16 ข้อ โดยครอบคลุมผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ทั้ง 4 ด้าน ได้แก่ ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี ด้านคุณภาพการให้บริการ ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ ด้านการพัฒนางานองค์กร

การสร้างและพัฒนาเครื่องมือ

ในการสร้างและพัฒนาเครื่องมือ ผู้วิจัยได้ดำเนินการตามลำดับ ดังต่อไปนี้

1. ศึกษาเอกสาร ทฤษฎี แนวคิด และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการบริหารงานสอบบัญชี และผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน เพื่อเป็นแนวทางในการสร้างแบบสอบถาม
2. นำผลการศึกษาจากข้อ 1 มาสร้างแบบสอบถามตามกรอบแนวคิดที่กำหนด โดยพิจารณาถึงรายละเอียดให้ครอบคลุมกับความมุ่งหมาย กรอบแนวคิด และสมมติฐานของการวิจัย

3. นำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นตามกรอบแนวคิดเสนอต่ออาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ เพื่อพิจารณาความเหมาะสม ความครบถ้วน ความถูกต้อง และครอบคลุมเนื้อหาของการวิจัย แล้วนำมาปรับปรุงแก้ไขตามอาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์แนะนำ

4. ปรับปรุงแก้ไขแบบสอบถามตามที่อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์แนะนำ แล้วเสนอต่อผู้เชี่ยวชาญ เพื่อตรวจสอบความถูกต้องและครอบคลุมเนื้อหาของการวิจัย ซึ่งผู้เชี่ยวชาญประกอบด้วย

4.1 รศ.ดร.สุวรรณ หวังเจริญเดช อาจารย์ประจำคณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

4.2 รศ.ดร.อุเทน เลาน้ำทา อาจารย์ประจำคณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

4.3 ผศ.ดร.สุมินทร เบ้าธรรม อาจารย์ประจำสาขาการบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร

5. ปรับปรุงแก้ไขตามข้อเสนอแนะของผู้เชี่ยวชาญ แล้วนำเสนออาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์พิจารณาอีกครั้ง

6. การตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือ

6.1 นำแบบสอบถามไปทดสอบใช้ (Try-out) กับผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จำนวน 30 คนแรก เนื่องจากในการเก็บข้อมูลต้องได้รับการอนุญาตจากผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน

6.2 การหาค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discriminant Power) โดยใช้เทคนิค Item-total Correlation ซึ่งการบริหารงานสอบบัญชี ได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.540 - 0.744 และผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.363 - 0.764 (ตาราง 41 ภาคผนวก ข) ซึ่งสอดคล้องกับ Field (2000) ได้เสนอว่าเกณฑ์การพิจารณาค่าอำนาจจำแนกของแบบสอบถามมีค่า 0.30 ขึ้นไปถือว่าแบบสอบถามมีคุณภาพ

6.3 การหาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) ของแบบสอบถามเป็นรายด้าน โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach) ซึ่งการบริหารงานสอบบัญชี ได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.862 - 0.871 และผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.713 - 0.862 (ตาราง 41 ภาคผนวก ข) กับ Hair และคณะ (2006) ได้เสนอว่า ค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือต้องมีค่า 0.70 ขึ้นไป จึงจะถือว่ายอมรับได้

7. นำผลที่ได้จากการตรวจสอบคุณภาพของแบบสอบถาม เสนออาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์อีกครั้ง เพื่อปรับปรุงแก้ไขตามคำแนะนำ แล้วจัดทำเป็นแบบสอบถามฉบับสมบูรณ์เพื่อนำไปใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากประชากรกลุ่มตัวอย่างต่อไป

การเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยได้กำหนดขั้นตอนในการเก็บรวบรวมข้อมูล ดังต่อไปนี้

1. ดำเนินการจัดทำแบบสอบถามตามจำนวนเท่ากับกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย พร้อมกับตรวจสอบความครบถ้วนถูกต้อง และความสมบูรณ์ของเอกสารเตรียมนำส่ง
2. ยื่นขอหนังสือราชการจากคณะบัญชาและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม โดยแนบไปพร้อมกับแบบสอบถามที่ส่งไปยังกลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จำนวน 234 คน เพื่อขอความอนุเคราะห์ในการตอบแบบสอบถาม
3. ทำหนังสือราชการภายในเพื่อขอความอนุเคราะห์เก็บแบบข้อมูลกลุ่มตัวอย่าง ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจากผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
4. ดำเนินการจัดส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ให้กับกลุ่มตัวอย่าง ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยส่งแบบสอบถามตามชื่อ ที่อยู่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พร้อมแนบซองจดหมายติดแสตมป์ตอบกลับพร้อมแบบสอบถาม ตั้งแต่วันที่ 5 เมษายน 2564 จำนวน 234 คน เพื่อขอความอนุเคราะห์และความร่วมมือในการตอบกลับทางไปรษณีย์ ภายใน 15 วัน หลังจากได้รับแบบสอบถาม
5. เมื่อครบกำหนด 15 วัน ได้รับแบบสอบถามตอบกลับมา จำนวน 65 ฉบับ ผู้วิจัยจึงได้ติดตามโดยการสุ่มสอบถามทางโทรศัพท์ไปยังกลุ่มตัวอย่างที่คาดว่าจะยังไม่ตอบกลับ เพื่อขอความอนุเคราะห์อีกครั้ง จนถึงวันที่ 15 พฤษภาคม 2564 ได้รับแบบสอบถามกลับมาเพิ่มอีกจำนวน 24 ฉบับ รวมได้รับแบบสอบถามตอบกลับทั้งสิ้นจำนวน 89 ฉบับ รวมระยะเวลาในการเก็บข้อมูล จำนวน 41 วัน
6. การตรวจสอบความสมบูรณ์ ของแบบสอบถามที่ได้รับการตอบกลับทั้งหมด จำนวน 89 ฉบับ พบว่าเป็นฉบับที่มีความสมบูรณ์ของแบบสอบถาม จำนวน 87 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 37.18 เมื่อเปรียบเทียบกับจำนวนแบบสอบถามที่ส่งไปยังกลุ่มตัวอย่าง ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ Aaker, Kumar และ Day (2001) เสนอว่าการส่งแบบสอบถามหากมีอัตราการตอบกลับอย่างน้อยร้อยละ 20 จึงจะถือว่ายอมรับได้ว่าขนาดของกลุ่มตัวอย่างเพียงพอที่จะนำไปวิเคราะห์ข้อมูลต่อไป
7. ดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามที่เพื่อนำมาวิเคราะห์ข้อมูล และแปลผลข้อมูลต่อไป

การจัดกระทำข้อมูลและการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลที่รวบรวมได้จากแบบสอบถาม ด้วยโปรแกรมคอมพิวเตอร์สำเร็จรูป โดยการแบ่งการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

ตอนที่ 1 การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้บริหารของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยใช้วิธีประมวลผลทางหลักสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) โดยนำข้อมูลที่รวบรวมได้มาวิเคราะห์หาค่าทางสถิติ ซึ่งประกอบด้วย ค่าความถี่ (Frequency) และร้อยละ (Percentage)

ตอนที่ 2 การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยใช้วิธีประมวลผลทางหลักสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) โดยนำข้อมูลที่รวบรวมได้มาวิเคราะห์หาค่าทางสถิติซึ่งประกอบด้วย ค่าความถี่ (Frequency) และร้อยละ (Percentage)

ตอนที่ 3 และ 4 การวิเคราะห์ข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีและผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยใช้วิธีประมวลผลทางหลักสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) โดยนำข้อมูลที่รวบรวมได้มาวิเคราะห์หาค่าทางสถิติ ซึ่งประกอบด้วย ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) โดยนำเสนอข้อมูลในรูปแบบตารางควบคู่กับการบรรยาย และสรุปผลการดำเนินการวิจัย ซึ่งกำหนดการให้คะแนนคำตอบของแบบสอบถาม ดังนี้ (บุญชม ศรีสะอาด. 2556)

ระดับความคิดเห็นมากที่สุด	กำหนดให้	5	คะแนน
ระดับความคิดเห็นมาก	กำหนดให้	4	คะแนน
ระดับความคิดเห็นปานกลาง	กำหนดให้	3	คะแนน
ระดับความคิดเห็นน้อย	กำหนดให้	2	คะแนน
ระดับความคิดเห็นน้อยที่สุด	กำหนดให้	1	คะแนน

แล้วหาค่าเฉลี่ยของคำตอบแบบสอบถาม โดยใช้เกณฑ์การแปลความหมายของค่าเฉลี่ย ดังนี้ (บุญชม ศรีสะอาด. 2556)

ค่าเฉลี่ย 4.51- 5.00 หมายถึงมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด

ค่าเฉลี่ย 3.51- 4.50 หมายถึงมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก

ค่าเฉลี่ย 2.51- 3.50 หมายถึงมีความคิดเห็นอยู่ในระดับปานกลาง

ค่าเฉลี่ย 1.51- 2.50 หมายถึงมีความคิดเห็นอยู่ในระดับน้อย

ค่าเฉลี่ย 1.00- 1.50 หมายถึงมีความคิดเห็นอยู่ในระดับน้อยที่สุด

ตอนที่ 5 และ 6 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จำแนกตามประเภทหน่วยงาน ที่ตั้ง จำนวนบุคลากรในสังกัด จำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ และจำนวนรายงานการเงินที่

ตรวจสอบต่อปีแตกต่างกัน โดยใช้การทดสอบความแตกต่างระหว่างค่าเฉลี่ยของประชากรกลุ่มตัวอย่างที่มีมากกว่า 2 กลุ่ม ที่เป็นอิสระต่อกัน ด้วยการวิเคราะห์ความแปรปรวน (Analysis of Variance : ANOVA) และการวิเคราะห์ความแปรปรวนหลายตัวแปร (Multivariate Analysis of Variance : MANOVA)

ตอนที่ 7 ทดสอบความสัมพันธ์และผลกระทบของการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยใช้วิธีการวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation Analysis) และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

1. สถิติพื้นฐานได้แก่
 - 1.1 ร้อยละ (Percentage)
 - 1.2 ค่าเฉลี่ย (Mean)
 - 1.3 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)
2. สถิติที่ใช้ในการตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือ
 - 2.1 การหาค่าอำนาจจำแนกของแบบสอบถามเป็นรายข้อ (Discriminant Power) โดยใช้เทคนิค Item - total Correlation
 - 2.2 การทดสอบความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability Test) โดยใช้วิธีหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha - Coefficient) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach)
3. สถิติที่ใช้ทดสอบคุณลักษณะของตัวแปร คือ การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (Multicollinearity Test) โดยหาค่า Variance Inflation Factor (VIFs)
4. สถิติที่ใช้ในการทดสอบสมมติฐาน ได้แก่
 - 4.1 t-test
 - 4.2 F-test (ANOVA และ MANOVA)
 - 4.3 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation Analysis)
 - 4.4 การวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

บทที่ 4

ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลงานวิจัย เรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้วิจัยได้นำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลตามลำดับดังนี้

1. สัญลักษณ์ที่ใช้ในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล
2. ลำดับขั้นตอนในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล
3. ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

สัญลักษณ์ที่ใช้ในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยได้ใช้สัญลักษณ์ในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

\bar{X}	แทน	ค่าเฉลี่ย (Mean)
S.D.	แทน	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)
t	แทน	สถิติที่ใช้เปรียบเทียบใน t-distribution
F	แทน	สถิติทดสอบที่ใช้พิจารณา F – distribution
SS	แทน	ผลรวมของคะแนนเบี่ยงเบนยกกำลังสอง (Sum of Square)
MS	แทน	ค่าเฉลี่ยผลรวมของคะแนนเบี่ยงเบนยกกำลังสอง (Mean Square)
df	แทน	ระดับขั้นของความเป็นอิสระ (Degree of Freedom)
p – value	แทน	ระดับนัยสำคัญทางสถิติ (Significance)
VIFs	แทน	ค่าทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับตัวแปรอิสระ (Variance Inflation Factors)
Adj R ²	แทน	ค่าสัมประสิทธิ์ของพยากรณ์ปรับปรุง
a	แทน	ค่าคงที่ของสมการพหุคูณในรูปคะแนนดิบ (Constant)
TAM	แทน	คะแนนเฉลี่ยความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีโดยรวม (Auditing Management)
SAC	แทน	คะแนนเฉลี่ยความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (Standard State Audit Control)

PSD	แทน	คะแนนเฉลี่ยความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชี ด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพการสอบบัญชี (Professional Auditing Skills Development)
AKM	แทน	คะแนนเฉลี่ยความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชี ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี (Audit Knowledge Management)
TOA	แทน	คะแนนเฉลี่ยความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวม (Operational Achievement)
YAE	แทน	คะแนนเฉลี่ยความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี (Audit Effectiveness)
YSQ	แทน	คะแนนเฉลี่ยความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานด้านคุณภาพการให้บริการการให้บริการ (Service Quality)
YPE	แทน	คะแนนเฉลี่ยความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ (Practical Efficiency)
YOD	แทน	คะแนนเฉลี่ยความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานด้านการพัฒนาองค์กร (Organizational Development)

ลำดับขั้นตอนในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยได้นำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล ตามลำดับต่อไปนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้บริหารของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ตอนที่ 2 ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ตอนที่ 5 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประเภทหน่วยงาน ที่ตั้ง จำนวนบุคลากรในสังกัด จำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ และจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปี แตกต่างกัน

ตอนที่ 6 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประเภทหน่วยงาน ที่ตั้ง จำนวนบุคลากรในสังกัด จำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ และจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปี แตกต่างกัน

ตอนที่ 7 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ การวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่าย การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ และการสร้างสมการพยากรณ์ของความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ประกอบด้วย เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงาน ตำแหน่งงานในปัจจุบัน และระยะเวลาในการดำรงตำแหน่งปัจจุบัน แสดงดังตาราง 2

ตาราง 2 ข้อมูลทั่วไปของผู้บริหารของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ข้อมูลทั่วไปของผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
1. เพศ		
1.1 หญิง	68	78.16
1.2 ชาย	19	21.84
รวม	87	100.00
2. อายุ		
2.1 น้อยกว่า 40 ปี	8	9.20
2.2 40 - 45 ปี	14	16.09
2.3 46 - 50 ปี	6	6.90
2.4 มากกว่า 50 ปี	59	67.81
รวม	87	100.00
3. ระดับการศึกษา		
3.1 ปริญญาตรี	34	39.08
3.2 สูงกว่าปริญญาตรี	53	60.92
รวม	87	100.00

ตาราง 2 (ต่อ)

ข้อมูลทั่วไปของผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	จำนวน (ราย)	ร้อยละ
4. ประสบการณ์ในการทำงาน		
4.1 10 - 15 ปี	14	16.09
4.2 16 - 20 ปี	9	10.34
4.3 21 - 25 ปี	8	9.20
4.4 มากกว่า 25 ปี	56	64.37
รวม	87	100.00
5. ตำแหน่งงานในปัจจุบัน		
5.1 ผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบการเงินและบริหารพัสดุ หรือผู้อำนวยการสำนักตรวจเงินแผ่นดินจังหวัด	41	47.13
5.2 นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินเชี่ยวชาญ	1	1.15
5.3 นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินชำนาญการพิเศษ	45	51.72
รวม	87	100.00
6. ระยะเวลาในการดำรงตำแหน่งปัจจุบัน		
6.1 น้อยกว่า 5 ปี	72	82.75
6.2 5 - 10 ปี	7	8.05
6.3 11 - 15 ปี	1	1.15
6.4 มากกว่า 15 ปี	7	8.05
รวม	87	100.00

จากตาราง 2 พบว่า ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง (ร้อยละ 78.16) อายุ มากกว่า 50 ปี (ร้อยละ 67.82) รองลงมา 40 - 45 ปี (ร้อยละ 16.09) ระดับการศึกษา สูงกว่าปริญญาตรี (ร้อยละ 60.92) ประสบการณ์ในการทำงาน มากกว่า 25 ปี (ร้อยละ 64.37) รองลงมา 10 - 15 ปี (ร้อยละ 16.09) ตำแหน่งงานในปัจจุบัน นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินชำนาญการพิเศษ (ร้อยละ 51.72) รองลงมา ผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบการเงินและบริหารพัสดุหรือผู้อำนวยการสำนักตรวจเงินแผ่นดินจังหวัด (ร้อยละ 47.13) และระยะเวลาในการดำรงตำแหน่งปัจจุบัน น้อยกว่า 5 ปี (ร้อยละ 82.75) รองลงมา 5 -10 ปีและมากกว่า 15 ปี (ร้อยละ 8.05)

ตอนที่ 2 ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ตอนที่ 2 ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ประกอบด้วย ประเภทหน่วยงาน ที่ตั้ง จำนวนบุคลากรในสังกัด จำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ และจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปี แสดงดังตาราง 3

ตาราง 3 ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	จำนวน	ร้อยละ
1. ประเภทหน่วยงาน		
1.1 สำนักตรวจสอบการเงินและบริหารพัสดุ	23	26.44
1.2 สำนักตรวจเงินแผ่นดินจังหวัด	64	73.56
รวม	87	100.00
2. ที่ตั้ง		
2.1 กรุงเทพมหานคร	20	22.98
2.2 ภาคกลาง	35	40.23
2.3 ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ	22	25.29
2.4 ภาคเหนือ	2	2.30
2.5 ภาคใต้	8	9.20
รวม	87	100.00
3. จำนวนบุคลากรในสังกัด		
3.1 น้อยกว่า 15 คน	20	22.99
3.2 15 – 30 คน	49	56.32
3.3 31 – 45 คน	10	11.49
3.4 มากกว่า 45 คน	8	9.20
รวม	87	100.00

ตาราง 3 (ต่อ)

ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	จำนวน	ร้อยละ
4. จำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ		
4.1 น้อยกว่า 100 หน่วย	41	47.13
4.2 100 – 300 หน่วย	37	42.53
4.3 301 – 500 หน่วย	3	3.45
4.4 มากกว่า 500 หน่วย	6	6.90
รวม	87	100.00
5. จำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปี		
5.1 ต่ำกว่า 50 รายงาน	31	35.63
5.2 50 -100 รายงาน	26	29.89
5.3 101 -200 รายงาน	19	21.84
5.4 มากกว่า 200 รายงาน	11	12.64
รวม	87	100.00

จากตาราง 3 พบว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินส่วนใหญ่เป็นประเภทของสำนักตรวจเงินแผ่นดินจังหวัด (ร้อยละ 73.56) ที่ตั้ง ภาคกลาง (ร้อยละ 40.23) รองลงมา ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ (ร้อยละ 25.29) จำนวนบุคลากรในสังกัด จำนวน 15 - 30 คน (ร้อยละ 56.32) รองลงมา น้อยกว่า 15 คน (ร้อยละ 22.99) หน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ จำนวน น้อยกว่า 100 หน่วย (ร้อยละ 47.13) รองลงมา จำนวน 100 - 300 หน่วย (ร้อยละ 42.53) และจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปี ต่ำกว่า 50 รายงาน (ร้อยละ 35.63) รองลงมา จำนวน 50 - 100 รายงาน (ร้อยละ 29.89)

พูน ปณ ทิโต ชีเว

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงิน
แผ่นดิน

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงิน
แผ่นดิน แสดงดังตาราง 4 - ตาราง 7

ตาราง 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีโดยรวม และเป็นรายด้านของ
สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

การบริหารงานสอบบัญชี	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความคิดเห็น
1. ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการ ตรวจเงินแผ่นดิน	4.14	0.70	มาก
2. ด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพการสอบบัญชี	4.21	0.72	มาก
3. ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี	4.14	0.78	มาก
โดยรวม	4.16	0.73	มาก

จากตาราง 4 พบว่า ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการ
มีการบริหารงานสอบบัญชีโดยรวม อยู่ในระดับมาก (\bar{X} = 4.16) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า
อยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ ด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพ
การสอบบัญชี (\bar{X} = 4.21) ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน
และด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี (\bar{X} = 4.14)

พูน ปรณ ทิโต ชีเว

ตาราง 5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชี ด้านการควบคุมการสอบบัญชี
ตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน เป็นรายชื่อของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

การบริหารงานสอบบัญชี ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงิน แผ่นดิน	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความคิดเห็น
1. สำนักงานให้ความสำคัญในการควบคุมการสอบบัญชี โดยการกำกับ ติดตามการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบ เพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นไปตามหลักเกณฑ์ มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน มาตรฐานการสอบบัญชี ข้อกำหนดทางจริยธรรม	4.62	0.58	มากที่สุด
2. สำนักงานให้ความสำคัญในการสอบทานการตรวจสอบ ตามหลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินและ หลักเกณฑ์การควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบของ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	4.61	0.56	มากที่สุด
3. สำนักงานเชื่อมั่นว่าการกำกับ ติดตาม สอบทานการ ปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบ ช่วยให้ผลงานการตรวจสอบมี คุณภาพมากยิ่งขึ้น	4.54	0.61	มากที่สุด
4. สำนักงานมุ่งเน้นการให้คำปรึกษาหารือปัญหาต่าง ๆ ที่สำคัญระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบเกี่ยวกับการ ประเมินอย่างมีหลักเกณฑ์ในการใช้ ดุลยพินิจของ เจ้าหน้าที่ผู้ตรวจสอบ	4.22	0.75	มาก
โดยรวม	4.14	0.70	มาก

จากตาราง 5 พบว่า ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการบริหารงานสอบบัญชี ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน อยู่ในระดับมากที่สุด จำนวน 3 ข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ สำนักงานให้ความสำคัญในการควบคุมการสอบบัญชีโดยการกำกับ ติดตามการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบ เพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นไปตามหลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน มาตรฐานการสอบบัญชี ข้อกำหนดทางจริยธรรม ($\bar{X} = 4.62$) สำนักงานให้ความสำคัญในการสอบทานการตรวจสอบ ตามหลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินและหลักเกณฑ์การควบคุมคุณภาพ

งานตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ($\bar{X} = 4.61$) และสำนักงานเชื่อมั่นว่าการกำกับติดตาม สอบทานการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบ ช่วยให้ผลงานการตรวจสอบมีคุณภาพมากยิ่งขึ้น ($\bar{X} = 4.54$) และมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก จำนวน 1 ข้อ คือ สำนักงานมุ่งเน้นการให้คำปรึกษาหารือปัญหาต่าง ๆ ที่สำคัญระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบเกี่ยวกับการประเมินอย่างมีหลักเกณฑ์ในการใช้ ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ผู้ตรวจสอบ ($\bar{X} = 4.22$)

ตาราง 6 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชี ด้านการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพสอบบัญชี เป็นรายข้อ ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

การบริหารงานสอบบัญชี ด้านการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพสอบบัญชี	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความคิดเห็น
1. สำนักงานให้ความสำคัญในการส่งเสริมให้บุคลากรพัฒนาและปรับปรุงศักยภาพการปฏิบัติงานทั้งทางด้านความรู้ ทักษะและทัศนคติในการปฏิบัติงานตามมาตรฐานวิชาชีพ	4.47	0.70	มาก
2. สำนักงานมุ่งเน้นให้มีการพัฒนาขีดความสามารถของบุคลากรเพื่อสร้างความเป็นมืออาชีพในการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ	4.34	0.63	มาก
3. สำนักงานมุ่งเน้นส่งเสริมการพัฒนาทักษะทางด้านจรรยาบรรณวิชาชีพเพื่อให้บุคลากรมีความเคร่งครัดในคุณธรรม จริยธรรม อย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ	4.46	0.59	มาก
4. สำนักงานตระหนักถึงความสำคัญในการส่งบุคลากรเข้ารับการอบรมสัมมนาในหลักสูตรที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับการปฏิบัติงานสอบบัญชี	4.33	0.73	มาก
โดยรวม	4.21	0.55	มาก

จากตาราง 6 พบว่า ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการบริหารงานสอบบัญชี ด้านการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพการสอบบัญชี อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ สำนักงานให้ความสำคัญในการส่งเสริมให้บุคลากรพัฒนาและปรับปรุงศักยภาพการปฏิบัติงานทั้งทางด้านความรู้ ทักษะและทัศนคติในการปฏิบัติงานตามมาตรฐานวิชาชีพ ($\bar{X} = 4.47$) สำนักงานมุ่งเน้นส่งเสริมการพัฒนาทักษะทางด้าน

จรรยาบรรณวิชาชีพเพื่อให้บุคลากรมีความเคร่งครัดในคุณธรรม จริยธรรม อย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ ($\bar{X} = 4.46$) และสำนักงานมุ่งเน้นให้มีการพัฒนาขีดความสามารถของบุคลากรเพื่อสร้างความ เป็นมืออาชีพในการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ ($\bar{X} = 4.34$)

ตาราง 7 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชี ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี เป็นรายชื่อของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

การบริหารงานสอบบัญชี ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความคิดเห็น
1. สำนักงานให้ความสำคัญในการจัดการความรู้ (Knowledge Management) โดยมีการกำหนดเป็นนโยบาย และแนวปฏิบัติในการจัดการความรู้ให้กับบุคลากรในองค์กร	4.32	0.72	มาก
2. สำนักงานมุ่งเน้นการพัฒนาระบบการจัดการความรู้ โดยมีการ ประมวลกลั่นกรองความรู้ และจัดหมวดหมู่องค์ความรู้ให้อยู่ ลักษณะที่เหมือนกัน เข้าใจง่าย และมีข้อมูลที่ครบถ้วน	3.98	0.82	มาก
3. สำนักงานให้ความสำคัญในการจัดเก็บองค์ความรู้ เพื่อให้ผู้ใช้ สามารถเข้าถึงความรู้ได้อย่างสะดวก และรวดเร็ว ง่ายต่อการนำ ความรู้มาใช้ประโยชน์ในการปฏิบัติงาน	3.93	0.83	มาก
4. สำนักงานส่งเสริมให้มีกิจกรรมที่เสริมสร้างให้เกิดความ ตระหนักถึงความสำคัญของการจัดการความรู้แก่เจ้าหน้าที่ สร้างการแลกเปลี่ยนเรียนรู้ให้เป็นส่วนสำคัญของงาน เพื่อเปิด ประสบการณ์การเรียนรู้ใหม่ๆ	4.10	0.75	มาก
โดยรวม	4.14	0.78	มาก

จากตาราง 7 พบว่า ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการ มีการบริหารงานสอบบัญชี ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียง ลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ สำนักงานให้ความสำคัญในการจัดการความรู้ (Knowledge Management) โดยมีการกำหนดเป็นนโยบายและแนวปฏิบัติในการจัดการความรู้ ให้กับบุคลากรในองค์กร ($\bar{X} = 4.32$) สำนักงานส่งเสริมให้มีกิจกรรมที่เสริมสร้างให้เกิดความตระหนัก ถึงความสำคัญของการจัดการความรู้แก่เจ้าหน้าที่ สร้างการแลกเปลี่ยนเรียนรู้ให้เป็นส่วนสำคัญของ งาน เพื่อเปิดประสบการณ์การเรียนรู้ใหม่ๆ ($\bar{X} = 4.10$) และสำนักงานมุ่งเน้นการพัฒนาระบบการ

จัดการความรู้ โดยมีการประมวลลั่นกรองความรู้ และจัดหมวดหมู่องค์ความรู้ให้อยู่ลักษณะที่เหมือนกัน เข้าใจง่าย และมีข้อมูลที่ครบถ้วน ($\bar{X} = 3.98$)

ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน แสดงดังตาราง 8 - ตาราง 12

ตาราง 8 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน โดยรวมและเป็นรายด้านของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความคิดเห็น
1. ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี	4.45	0.50	มาก
2. ด้านคุณภาพการให้บริการ	4.45	0.54	มาก
3. ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ	4.15	0.66	มาก
4. ด้านการพัฒนาองค์กร	4.13	0.64	มาก
โดยรวม	4.29	0.50	มาก

จากตาราง 8 พบว่า ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวม อยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 4.29$) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่าอยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี และด้านคุณภาพการให้บริการ ($\bar{X} = 4.45$) ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ ($\bar{X} = 4.15$) และด้านการพัฒนาองค์กร ($\bar{X} = 4.13$)

ตาราง 9 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี
เป็นรายชื่อของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความคิดเห็น
1. สำนักงานมีผลการดำเนินงานการสอบบัญชีและการ แสดงความเห็น ที่บรรลุเป้าหมาย ผลผลิตอย่างครบถ้วน และทันเวลา ซึ่งกำหนดตามพระราชบัญญัติประกอบ รัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ.2561	4.72	0.52	มากที่สุด
2. สำนักงานมีผลการดำเนินงานการสอบบัญชี ที่เกิดจาก การปฏิบัติตามหลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งกำหนดโดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน และ กฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง	4.68	0.52	มากที่สุด
3. สำนักงานมีผลการดำเนินงานการสอบบัญชีที่ช่วยในการ ส่งเสริมการใช้จ่ายเงินงบประมาณแผ่นดิน อย่างมี ประสิทธิภาพ เป็นไปตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน	4.30	0.67	มาก
4. สำนักงานมีผลการดำเนินงานการสอบบัญชีที่ช่วยในการ ลดและป้องกันการทุจริตได้อย่างมีประสิทธิภาพ	4.08	0.78	มาก
โดยรวม	4.45	0.50	มาก

จากตาราง 9 พบว่า ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี อยู่ในระดับมากที่สุด จำนวน 2 ข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ สำนักงานมีผลการดำเนินงานการสอบบัญชีและการแสดงความเห็น ที่บรรลุเป้าหมาย ผลผลิตอย่างครบถ้วนและทันเวลา ซึ่งกำหนดตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ.2561 ($\bar{X} = 4.72$) สำนักงานมีผลการดำเนินงานการสอบบัญชี ที่เกิดจากการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งกำหนดโดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน และกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง ($\bar{X} = 4.68$) และมีความคิดเห็นด้วยอยู่ในระดับมาก จำนวน 2 ข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ สำนักงานมีผลการดำเนินงานการสอบบัญชีที่ช่วยในการส่งเสริมการใช้จ่ายเงินงบประมาณแผ่นดิน อย่างมีประสิทธิภาพ เป็นไปตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน ($\bar{X} = 4.30$) และสำนักงานมีผลการดำเนินงานการสอบบัญชีที่ช่วยในการลดและป้องกันการทุจริตได้อย่างมีประสิทธิภาพ ($\bar{X} = 4.08$)

ตาราง 10 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านคุณภาพการให้บริการ
เป็นรายชื่อของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านคุณภาพการให้บริการ	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความคิดเห็น
1. สำนักงานมีผลการปฏิบัติงานที่มีความโปร่งใส สามารถให้ประชาชนหรือบุคคลภายนอกตรวจสอบได้	4.57	0.62	มากที่สุด
2. สำนักงานมีเจ้าหน้าที่ตรวจสอบที่มีความรู้ความสามารถ มีประสบการณ์ ที่ทำให้ปฏิบัติงานได้อย่างมีความเป็นมืออาชีพ มีจรรยาบรรณ มีความเป็นอิสระและเป็นกลาง	4.22	0.69	มาก
3. สำนักงานมีการอ้างอิงระเบียบ กฎหมายที่เกี่ยวข้อง และมีเอกสารหลักฐานประกอบรายงานผลการตรวจสอบอย่างชัดเจน	4.57	0.60	มากที่สุด
4. สำนักงานมีผลงานการสอบบัญชีที่เป็นที่ยอมรับของหน่วยรับตรวจ หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง และสาธารณชน	4.43	0.68	มาก
โดยรวม	4.45	0.54	มาก

จากตาราง 10 พบว่า ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านคุณภาพการให้บริการ อยู่ในระดับมากที่สุด จำนวน 2 ข้อ ดังนี้ สำนักงานมีผลการปฏิบัติงานที่มีความโปร่งใส สามารถให้ประชาชนหรือบุคคลภายนอกตรวจสอบได้ และสำนักงานมีการอ้างอิงระเบียบ กฎหมายที่เกี่ยวข้อง และมีเอกสารหลักฐานประกอบรายงานผลการตรวจสอบอย่างชัดเจน ($\bar{X} = 4.57$) และมีความคิดเห็นด้วยอยู่ในระดับมาก จำนวน 2 ข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ สำนักงานมีผลงานการสอบบัญชีที่เป็นที่ยอมรับของหน่วยรับตรวจ หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง และสาธารณชน ($\bar{X} = 4.43$) และสำนักงานมีเจ้าหน้าที่ตรวจสอบที่มีความรู้ความสามารถ มีประสบการณ์ ที่ทำให้ปฏิบัติงานได้อย่างมีความเป็นมืออาชีพ มีจรรยาบรรณ มีความเป็นอิสระและเป็นกลาง ($\bar{X} = 4.22$)

ตาราง 11 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติ
ราชการเป็นรายชื่อของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความคิดเห็น
1. สำนักงานมีการจัดสรรทรัพยากรในตรวจสอบอย่างมีประสิทธิภาพ คุ่มค่า และเกิดประโยชน์สูงสุด	4.13	0.80	มาก
2. สำนักงานมีการจัดสรรบุคลากรที่มีความรู้ความสามารถ เข้าใจวิธีการปฏิบัติงาน ให้ปฏิบัติงานตรงตามความสามารถและปฏิบัติงานได้อย่างรอบคอบ ถูกต้อง รวดเร็ว ทันเวลา	4.12	0.75	มาก
3. สำนักงานมีการบริหารงบประมาณในการตรวจสอบอย่างมีประสิทธิภาพ และมีการใช้จ่ายงบประมาณอย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด	4.21	0.72	มาก
4. สำนักงานมีการจัดสรรงบประมาณในการตรวจสอบสอดคล้องกับสถานะการคลัง และสามารถปรับเปลี่ยนได้อยู่เสมอ	4.14	0.78	มาก
โดยรวม	4.15	0.66	มาก

จากตาราง 11 พบว่า ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ สำนักงานมีการบริหารงบประมาณในการตรวจสอบอย่างมีประสิทธิภาพ และมีการใช้จ่ายงบประมาณอย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด ($\bar{X} = 4.21$) สำนักงานมีการจัดสรรงบประมาณในการตรวจสอบสอดคล้องกับสถานะการคลัง และสามารถปรับเปลี่ยนได้อยู่เสมอ ($\bar{X} = 4.14$) สำนักงานมีการจัดสรรทรัพยากรในตรวจสอบอย่างมีประสิทธิภาพ คุ่มค่า และเกิดประโยชน์สูงสุด ($\bar{X} = 4.13$)

ตาราง 12 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านการพัฒนาองค์กร
เป็นรายชื่อของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านการพัฒนาองค์กร	\bar{X}	S.D.	ระดับ ความคิดเห็น
1. สำนักงานมีการร่วมมือกับหน่วยงานอื่น และมีการจัดตั้งองค์กรเครือข่ายเพื่อบูรณาการงานตรวจสอบให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น	3.67	0.98	มาก
2. สำนักงานยึดหลักการปฏิบัติงานที่ถูกต้อง โปร่งใส ตรวจสอบได้ เป็นไปตามหลักธรรมาภิบาล	4.64	0.55	มากที่สุด
3. สำนักงานสามารถนำระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ และฐานข้อมูลสนับสนุนมาใช้ในการบริหารงานและการตรวจสอบได้	4.02	0.90	มาก
4. สำนักงานสนับสนุนและส่งเสริมการพัฒนาองค์ความรู้ในสำนักงานเพื่อก้าวสู่การเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ และสนับสนุนการวิจัยเพื่อพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดินในอนาคต	4.18	0.80	มาก
โดยรวม	4.13	0.64	มาก

จากตาราง 12 พบว่า ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านการพัฒนาองค์กร อยู่ในระดับมากที่สุด จำนวน 1 ข้อ คือ สำนักงานยึดหลักการปฏิบัติงานที่ถูกต้อง โปร่งใส ตรวจสอบได้ เป็นไปตามหลักธรรมาภิบาล ($\bar{X} = 4.64$) อยู่ในระดับมากที่สุดจำนวน 3 ข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ สำนักงานสนับสนุนและส่งเสริมการพัฒนาองค์ความรู้ในสำนักงานเพื่อก้าวสู่การเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ และสนับสนุนการวิจัยเพื่อพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดินในอนาคต ($\bar{X} = 4.18$) สำนักงานสามารถนำระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ และฐานข้อมูลสนับสนุนมาใช้ในการบริหารงานและการตรวจสอบได้ ($\bar{X} = 4.02$) และ สำนักงานมีการร่วมมือกับหน่วยงานอื่น และมีการจัดตั้งองค์กรเครือข่ายเพื่อบูรณาการงานตรวจสอบให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ($\bar{X} = 3.67$)

ตอนที่ 5 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีของสำนักงาน
การตรวจเงินแผ่นดิน

ตอนที่ 5 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีของสำนักงาน
การตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประเภทหน่วยงาน ที่ตั้ง จำนวนบุคลากรในสังกัด จำนวนหน่วยรับตรวจ
ในความรับผิดชอบ และจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปีแตกต่างกัน แสดงดังตาราง
13 - 21

5.1 ประเภทหน่วยงาน

ตาราง 13 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีโดยรวมของ
สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่มีประเภทหน่วยงานแตกต่างกัน (t – test)

การบริหารงานสอบบัญชี	สำนักตรวจสอบ การเงินและ บริหารพัสดุ		สำนักตรวจเงิน แผ่นดินจังหวัด		t	p- value
	\bar{X}	S.D.	\bar{X}	S.D.		
1. ด้านการควบคุมการสอบบัญชี ตามมาตรฐานการตรวจเงิน แผ่นดิน	4.40	0.53	4.53	0.49	-1.067	0.289
2. ด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพ การสอบบัญชี	4.25	0.54	4.46	0.55	-1.553	0.124
3. ด้านการจัดการความรู้ งานสอบบัญชี	3.88	0.58	4.16	0.69	-1.713	0.090
รวม	4.18	0.45	4.38	0.52	-1.656	0.101

จากตาราง 13 พบว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประเภทหน่วยงานแตกต่างกัน
มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการบริหารงานสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายได้ทุกด้าน ได้แก่
ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน ด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพ
การสอบบัญชี และด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี ไม่แตกต่างกัน ($p > 0.05$)

5.2 ที่ตั้ง

ตาราง 14 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีโดยรวมของ
สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีที่ตั้งแตกต่างกัน (ANOVA)

การบริหาร งานสอบบัญชี	แหล่งของ ความแปรปรวน	df	SS	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	4	0.290	0.072	0.267	0.898
	ภายในกลุ่ม	82	22.221	0.271		
	รวม	86	22.511			

จากตาราง 14 พบว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีที่ตั้งแตกต่างกัน มีความคิดเห็น
ด้วยเกี่ยวกับการมีการบริหารงานสอบบัญชีโดยรวม ไม่แตกต่างกัน ($p>0.05$)

ตาราง 15 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีเป็นรายด้านของ
สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีที่ตั้งแตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	การบริหารงานสอบ บัญชี	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilk's Lambda	3 ด้าน	12	211.952	1.203	0.282

จากตาราง 15 พบว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีที่ตั้งแตกต่างกัน มีความคิดเห็น
ด้วยเกี่ยวกับการมีการบริหารงานสอบบัญชีเป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านการควบคุมการสอบบัญชี
ตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน ด้านการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพการสอบบัญชี ด้านการจัดการ
ความรู้งานสอบบัญชี ไม่แตกต่างกัน ($p>0.05$)

5.3 จำนวนบุคลากรในสังกัด

ตาราง 16 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีโดยรวมสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนบุคลากรในสังกัดแตกต่างกัน (ANOVA)

การบริหารงานสอบ บัญชี	แหล่งของ ความแปรปรวน	df	SS	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	3	0.586	0.195	0.739	0.532
	ภายในกลุ่ม	83	21.925	0.264		
	รวม	86	22.511			

จากตาราง 16 พบว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนบุคลากรในสังกัดแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการบริหารงานสอบบัญชีโดยรวม ไม่แตกต่างกัน ($p > 0.05$)

ตาราง 17 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีเป็นรายด้านของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนบุคลากรในสังกัดแตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	การบริหารงานสอบ บัญชี	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilk's Lambda	3 ด้าน	9	197.283	0.710	0.699

จากตาราง 17 พบว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนบุคลากรในสังกัดแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการบริหารงานสอบบัญชีเป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน ด้านการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพ การสอบบัญชี ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี ไม่แตกต่างกัน ($p > 0.05$)

5.4 จำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ

ตาราง 18 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีโดยรวม ของสำนักงาน
การตรวจเงินแผ่นดินที่มีจำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบแตกต่างกัน (ANOVA)

การบริหารงานสอบ บัญชี	แหล่งของ ความแปรปรวน	df	SS	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	3	0.040	0.013	0.049	0.985
	ภายในกลุ่ม	83	22.471	0.271		
	รวม	86	22.511			

จากตาราง 18 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ
แตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการบริหารงานสอบบัญชีโดยรวม ไม่แตกต่างกัน
($p > 0.05$)

ตาราง 19 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีเป็นรายด้านของสำนักงาน
การตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบแตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	การบริหารงานสอบ บัญชี	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilk's Lambda	3 ด้าน	9	197.283	1.130	0.343

จากตาราง 19 พบว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนหน่วยรับตรวจในความ
รับผิดชอบแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการบริหารงานสอบบัญชีเป็นรายด้าน
ไม่แตกต่างกัน ($p > 0.05$)

5.5 จำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปี

ตาราง 20 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีโดยรวม ของสำนักงาน
การตรวจเงินแผ่นดินที่มีจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปี แตกต่างกัน (ANOVA)

การบริหารงานสอบ บัญชี	แหล่งของ ความแปรปรวน	df	SS	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	3	0.289	0.096	0.360	0.782
	ภายในกลุ่ม	83	22.222	0.268		
	รวม	86	22.511			

จากตาราง 20 พบว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนรายงานการเงินที่
ตรวจสอบต่อปี แตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการบริหารงานสอบบัญชีโดยรวม
ไม่แตกต่างกัน ($p > 0.05$)

ตาราง 21 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีเป็นรายด้านของสำนักงาน
การตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปี แตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	การบริหารงานสอบ บัญชี	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilk's Lambda	3 ด้าน	9	197.283	0.321	0.967

จากตาราง 21 พบว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนรายงานการเงินที่
ตรวจสอบต่อปี แตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการบริหารงานสอบบัญชีเป็นรายด้านทุก
ด้าน ได้แก่ ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน ด้านการพัฒนาทักษะ
ทางวิชาชีพการสอบบัญชี ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี ไม่แตกต่างกัน ($p > 0.05$)

ตอนที่ 6 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงาน การตรวจเงินแผ่นดิน

ตอนที่ 6 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประเภทหน่วยงาน ที่ตั้ง จำนวนบุคลากรในสังกัด จำนวนหน่วยรับตรวจ ในความรับผิดชอบและจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปีแตกต่างกัน แสดงดังตาราง 22 – ตาราง 30

6.1 ประเภทหน่วยงาน

ตาราง 22 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวมและเป็นรายด้านของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่มีประเภทหน่วยงาน แตกต่างกัน (t-test)

ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน	สำนักตรวจสอบ การเงินและบริหาร พัสดุ		สำนักตรวจเงิน แผ่นดินจังหวัด		t	p- value
	\bar{X}	S.D.	\bar{X}	S.D.		
1. ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี	4.37	0.48	4.47	0.51	-0.843	0.401
2. ด้านคุณภาพการให้บริการ	4.34	0.57	4.49	0.53	-1.148	0.254
3. ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติ ราชการ	4.37	0.48	4.48	0.49	-0.940	0.350
4. ด้านการพัฒนาองค์กร	4.34	0.57	4.49	0.53	-1.418	0.254
รวม	4.35	0.47	4.48	0.49	-1.094	0.277

จากตาราง 22 พบว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประเภทหน่วยงานแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี ด้านคุณภาพการให้บริการ ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ และ ด้านการพัฒนาองค์กร ไม่แตกต่างกัน ($p > 0.05$)

6.2 ที่ตั้ง

ตาราง 23 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวมของ
สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีที่ตั้งแตกต่างกัน (ANOVA)

ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน	แหล่งของความแปรปรวน	df	SS	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	4	0.230	0.057	0.234	0.918
	ภายในกลุ่ม	82	20.100	0.245		
	รวม	86	20.330			

จากตาราง 23 พบว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีที่ตั้งแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวม ไม่แตกต่างกัน ($p > 0.05$)

ตาราง 24 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานเป็นรายด้านของ
สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีที่ตั้งแตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilk's Lambda	4 ด้าน	12	211.952	1.339	0.198

จากตาราง 24 พบว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีที่ตั้งแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานเป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านประสิทธิภาพการสอบบัญชี ด้านคุณภาพการให้บริการ ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ ด้านการพัฒนางองค์กร ไม่แตกต่างกัน ($p > 0.05$)

6.3 จำนวนบุคลากรในสังกัด

ตาราง 25 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวมของ
สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนบุคลากรในสังกัดแตกต่างกัน (ANOVA)

ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน	แหล่งของความแปรปรวน	df	SS	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	3	0.353	0.118	0.489	0.691
	ภายในกลุ่ม	83	19.977	0.241		
	รวม	86	20.330			

จากตาราง 25 พบว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนบุคลากรในสังกัดแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวม ไม่แตกต่างกัน ($p > 0.05$)

ตาราง 26 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานเป็นรายด้านของ
สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนบุคลากรในสังกัดแตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilk's Lambda	4 ด้าน	9	197.283	1.302	0.238

จากตาราง 26 พบว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนบุคลากรในสังกัดแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน เป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านประสิทธิภาพการสอบบัญชี ด้านคุณภาพการให้บริการ ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ ด้านการพัฒนองค์กร ไม่แตกต่างกัน ($p > 0.05$)

6.4 จำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ

ตาราง 27 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวมของสำนักงาน
การตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ แตกต่างกัน (ANOVA)

ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน	แหล่งของความแปรปรวน	df	SS	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	3	0.273	0.091	0.376	0.770
	ภายในกลุ่ม	83	20.057	0.242		
	รวม	86	20.330			

จากตาราง 27 พบว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ แตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวม ไม่แตกต่างกัน ($p > 0.05$)

ตาราง 28 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานเป็นรายด้านของสำนักงาน
การตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ แตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilk's Lambda	4 ด้าน	9	197.283	0.408	0.930

จากตาราง 28 พบว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ แตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน เป็นรายด้าน ทุกด้าน ได้แก่ ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี ด้านคุณภาพการให้บริการ ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ ด้านการพัฒนาองค์กร ไม่แตกต่างกัน ($p > 0.05$)

6.5 จำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปี

ตาราง 29 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวมของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปี แตกต่างกัน (ANOVA)

ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน	แหล่งของความแปรปรวน	df	SS	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	3	0.104	0.035	0.142	0.934
	ภายในกลุ่ม	83	20.226	0.244		
	รวม	86	20.330			

จากตาราง 29 พบว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปี แตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวม ไม่แตกต่างกัน ($p > 0.05$)

ตาราง 30 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานเป็นรายด้านของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปี แตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilk's Lambda	4 ด้าน	9	197.283	0.553	0.834

จากตาราง 30 พบว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปี แตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน เป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี ด้านคุณภาพการให้บริการ ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ ด้านการพัฒนางองค์กร ไม่แตกต่างกัน ($p > 0.05$)

ตอนที่ 7 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ การวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่าย การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ และการสร้างสมการพยากรณ์ของการบริหารงานสอบบัญชีที่มีต่อผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ตอนที่ 7 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ การวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่าย การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ และการสร้างสมการพยากรณ์ของการบริหารงานสอบบัญชีที่มีต่อผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้วิจัยทำการวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ และการสร้างสมการพยากรณ์ตามที่ได้ตั้งสมมติฐาน ดังนี้

H_1 : การบริหารงานสอบบัญชี ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินมีความสัมพันธ์และผลกระทบกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H_2 : การบริหารงานสอบบัญชี ด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H_3 : การบริหารงานสอบบัญชี ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณและการสร้างสมการพยากรณ์

ตาราง 31 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวมของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ตัวแปร	TOA	SAC	PSD	AKM	VIFs
\bar{X}	4.448	4.138	4.207	4.138	
S.D	0.486	0.702	0.718	0.780	
TOA	-	0.635*	0.627*	0.487*	
SAC		-	0.705*	0.538*	1.987
PSD			-	0.759*	3.324
AKM				-	2.355

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 31 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIFs ปรากฏว่า ค่า VIFs ของตัวแปรอิสระ การบริหารงานสอบบัญชี มีค่าตั้งแต่ 1.987 – 3.324 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันแต่ไม่มีนัยสำคัญ (Black. 2006: 585)

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระการบริหารงานสอบบัญชีในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวม (TOA) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง 0.487 – 0.635 จากนั้น ผู้วิจัยจึงได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและสร้างสมการพยากรณ์ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวม (TOA) ดังนี้

$$TOA = 2.323 + 0.265SAC + 0.230PSD + 0.014AKM$$

ซึ่งสมการที่ได้นี้สามารถพยากรณ์ค่าผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวม (TOA) ได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ($F = 24.244$; $p < 0.0001$) และค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง ($Adj R^2$) เท่ากับ 0.448 (ตาราง 32) เมื่อนำไปทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระการบริหารงานสอบบัญชีแต่ละด้านกับตัวแปรตามผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวม (TOA) ปรากฏผลดังตาราง 32

ตาราง 32 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์ถดถอยของการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวมของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

การบริหารงานสอบบัญชี	ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน โดยรวม (TOA)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาด เคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	2.323	0.256	9.070*	<0.0001
ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐาน การตรวจเงินแผ่นดิน (SAC)	0.265	0.078	3.391*	0.001
ด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพการสอบบัญชี (PSD)	0.230	0.099	2.325*	0.023
ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี (AKM)	0.014	0.077	0.184	0.854

$$F = 24.244 \quad p < 0.0001 \quad Adj R^2 = 0.448$$

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 32 พบว่า การบริหารงานสอบบัญชี ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (SAC) ด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพการสอบบัญชี (PSD) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวม (TOA) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐาน ที่ 1 และ 2 และด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี (AKM) ไม่มีความสัมพันธ์กับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวม (TOA)

เมื่อนำการบริหารงานสอบบัญชี ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (SAC) ด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพการสอบบัญชี (PSD) ไปสร้างสมการพยากรณ์ของผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวม (TOA) ได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R²) เท่ากับ 0.454 (ตาราง 42 ภาคผนวก ค) โดยได้สมการพยากรณ์ ดังนี้

$$TOA = 2.333 + 0.266SAC + 0.242PSD$$

ตาราง 33 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ตัวแปร	YAE	SAC	PSD	AKM	VIFs
\bar{X}	4.445	4.138	4.207	4.138	
S.D	0.502	0.702	0.718	0.780	
YAE	-	0.550*	0.589*	0.509*	
SAC		-	0.705*	0.538*	1.987
PSD			-	0.759*	3.324
AKM				-	2.355

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 33 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIFs ปรากฏว่า ค่า VIFs ของตัวแปรอิสระ การบริหารงานสอบบัญชี มีค่าตั้งแต่ 1.987 – 3.324 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันแต่ไม่มีนัยสำคัญ (Black, 2006: 585)

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระการบริหารงานสอบบัญชี ในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี (YAE) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง

0.509 - 0.589 จากนั้นผู้วิจัยจึงได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและสร้างสมการพยากรณ์ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี (YAE) ดังนี้

$$YAE = 2.414 + 0.191SAC + 0.203PSD + 0.094AKM$$

ซึ่งสมการที่ได้นี้สามารถพยากรณ์ค่าผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชีภาพ (YAE) ได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ($F = 17.803$; $p < 0.0001$) และค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง ($Adj R^2$) เท่ากับ 0.370 (ตาราง 34) เมื่อนำไปทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระการบริหารงานสอบบัญชีแต่ละด้านกับตัวแปรตามผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี (YAE) ปรากฏผลดังตาราง 34

ตาราง 34 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์ถดถอยของการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

การบริหารงานสอบบัญชี	ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี (YAE)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ ถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	2.414	0.283	8.540*	<0.0001
ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตาม มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (SAC)	0.191	0.086	2.212*	0.030
ด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพการสอบ บัญชี (PSD)	0.203	0.109	1.857	0.067
ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี (AKM)	0.094	0.085	1.109	0.271

$F = 17.803$ $p < 0.0001$ $Adj R^2 = 0.370$

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 34 พบว่า การบริหารงานสอบบัญชี ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (SAC) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี (YAE) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานที่ 1 สำหรับการบริหารงานสอบบัญชี ด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพการสอบบัญชี (PSD) และด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี (AKM) ไม่มีความสัมพันธ์กับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี (YAE)

เมื่อนำการบริหารงานสอบบัญชี ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (SAC) ไปสร้างสมการพยากรณ์ของผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี (YAE) ได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R²) เท่ากับ 0.294 (ตาราง 43 ภาคผนวก ค) โดยได้สมการพยากรณ์ ดังนี้

$$YAE = 2.818 + 0.393SAC$$

ตาราง 35 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานด้านคุณภาพการให้บริการ ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ตัวแปร	YSQ	SAC	PSD	AKM	VIFs
\bar{X}	4.448	4.138	4.207	4.138	
S.D	0.543	0.702	0.718	0.780	
YSQ	-	0.636*	0.587*	0.408*	
SAC		-	0.705*	0.538*	1.987
PSD			-	0.759*	3.324
AKM				-	2.355

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 35 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIFs ปรากฏว่าค่า VIFs ของตัวแปรอิสระ การบริหารงานสอบบัญชี มีค่าตั้งแต่ 1.987 – 3.324 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันแต่ไม่มีนัยสำคัญ (Black, 2006: 585)

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระการบริหารงานสอบบัญชีในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านคุณภาพการให้บริการ (YSQ) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง 0.408 – 0.636 จากนั้น ผู้วิจัยจึงได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและสร้างสมการพยากรณ์ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านคุณภาพการให้บริการ (YSQ) ดังนี้

$$YSQ = 2.196 + 0.343SAC + 0.261PSD - 0.064AKM$$

ซึ่งสมการที่ได้นี้สามารถพยากรณ์ค่าผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านคุณภาพการให้บริการ (YSQ) ได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ($F = 22.340$; $p < 0.0001$) และ ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง ($Adj R^2$) เท่ากับ 0.427 (ตาราง 36) เมื่อนำไปทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระการบริหารงานสอบบัญชี แต่ละด้านกับตัวแปรตามผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านคุณภาพการให้บริการ (YSQ) ปรากฏผลดังตาราง 36

ตาราง 36 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์ถดถอยของการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านคุณภาพการให้บริการ ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

การบริหารงานสอบบัญชี	ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านคุณภาพการให้บริการ (YSQ)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ ถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	2.196	0.292	7.528*	<0.0001
ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตาม มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (SAC)	0.343	0.089	3.852*	<0.0001
ด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพการสอบ บัญชี (PSD)	0.261	0.113	2.312*	0.023
ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี (AKM)	-0.064	0.087	-0.733	0.466

$$F = 22.340 \quad p < 0.0001 \quad Adj R^2 = 0.427$$

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 36 พบว่า การบริหารงานสอบบัญชี ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (SAC) ด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพการสอบบัญชี (PSD) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านคุณภาพการให้บริการ (CAQ) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานที่ 1 และ 2 สำหรับด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี (AKM) ไม่มีความสัมพันธ์กับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านคุณภาพการให้บริการ (YSQ)

เมื่อนำการบริหารงานสอบบัญชี ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (SAC) และด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพการสอบบัญชี (PSD) ไปสร้างสมการพยากรณ์ของผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านคุณภาพการให้บริการ (YSQ) ได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R²) เท่ากับ 0.430 (ตาราง 44 ภาคผนวก ค) โดยได้สมการพยากรณ์ ดังนี้

$$YSQ = 2.154 + 0.343SAC + 0.208PSD$$

ตาราง 37 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ตัวแปร	YPE	SAC	PSD	AKM	VIFs
\bar{X}	4.451	4.138	4.207	4.138	
S.D	0.543	0.702	0.718	0.780	
YPE	-	0.550*	0.589*	0.510*	
SAC		-	0.705*	0.538*	1.987
PSD			-	0.759*	3.324
AKM				-	2.355

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 37 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIFs ปรากฏว่าค่า VIFs ของตัวแปรอิสระ การบริหารงานสอบบัญชี มีค่าตั้งแต่ 1.987- 3.324 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันแต่ไม่มีนัยสำคัญ (Black, 2006 : 585)

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระการบริหารงานสอบบัญชีในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ (YPE) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง

0.510 – 0.589 จากนั้น ผู้วิจัยจึงได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและสร้างสมการพยากรณ์ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ (YPE) ดังนี้

$$YPE = 2.448 + 0.184SAC + 0.197PSD + 0.091AKM$$

ซึ่งสมการที่ได้นี้สามารถพยากรณ์ค่าผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ (YPE) ได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ($F = 17.832$; $p < 0.0001$) และค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง ($Adj R^2$) เท่ากับ 0.370 (ตาราง 38) เมื่อนำไปทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระการบริหารงานสอบบัญชีแต่ละด้านกับตัวแปรตามผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ (YPE) ปรากฏผลดังตาราง 38

ตาราง 38 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์ถดถอยของการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

การบริหารงานสอบบัญชี	ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติ ราชการ (YPE)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ ถดถอย	ความคลาด เคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	2.488	0.273	9.115*	<0.0001
ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐาน การตรวจเงินแผ่นดิน (SAC)	0.184	0.083	2.205*	0.030
ด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพการสอบบัญชี (PSD)	0.197	0.105	1.865	0.066
ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี (AKM)	0.091	0.082	1.110	0.270

$F = 17.832$ $p < 0.0001$ $Adj R^2 = 0.370$

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 38 พบว่า การบริหารงานสอบบัญชี ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (SAC) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ (YPE) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับ

สมมติฐานที่ 1 สำหรับการบริหารงานสอบบัญชี ด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพการสอบบัญชี (PSD) และด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี (AKM) ไม่มีความสัมพันธ์กับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ (YPE)

เมื่อนำการบริหารงานสอบบัญชี ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (SAC) และด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี (AKM) ไปสร้างสมการพยากรณ์ของผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ (YPE) ได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R²) เท่ากับ 0.294 (ตาราง 45 ภาคผนวก ค) โดยได้สมการพยากรณ์ ดังนี้

$$YPE = 2.879 + 0.380SAC$$

ตาราง 39 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านการพัฒนางองค์กร ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ตัวแปร	YOD	SAC	PSD	AKM	VIFs
\bar{X}	4.448	4.138	4.207	4.138	
S.D	0.543	0.702	0.718	0.780	
YOD	-	0.540*	0.532*	0.461*	
SAC		-	0.705*	0.538*	1.987
PSD			-	0.759*	3.324
AKM				-	2.355

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 39 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIFs ปรากฏว่า ค่า VIFs ของตัวแปรอิสระ การบริหารงานสอบบัญชี มีค่าตั้งแต่ 1.987 - 3.324 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันแต่ไม่มีนัยสำคัญ (Black, 2006: 585)

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระการบริหารงานสอบบัญชีในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านการพัฒนางองค์กร (YOD) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง 0.461 -

0.540 จากนั้น ผู้วิจัยจึงได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและสร้างสมการพยากรณ์ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านการพัฒนางานองค์กร (YOD) ดังนี้

$$YOD = 1.795 + 0.287SAC + 0.172PSD + 0.105KM$$

ซึ่งสมการที่ได้นี้สามารถพยากรณ์ค่าผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ (YPE) ได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ($F = 14.561$; $p < 0.0001$) และค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง ($Adj R^2$) เท่ากับ 0.321 (ตาราง 40) เมื่อนำไปทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระการบริหารงานสอบบัญชีแต่ละด้านกับตัวแปรตามผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านการพัฒนางานองค์กร (YOD) ปรากฏผลดังตาราง 40

ตาราง 40 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์ถดถอยกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านการพัฒนางานองค์กร ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

การบริหารงานสอบบัญชี	ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านการพัฒนางานองค์กร (YOD)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ ถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	1.795	0.360	4.991*	<0.0001
ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตาม มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (SAC)	0.287	0.110	2.609*	0.011
ด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพการสอบ บัญชี (PSD)	0.172	0.139	1.240*	0.028
ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี (AKM)	0.105	0.108	0.977	0.331

$F = 14.561$ $p < 0.0001$ $Adj R^2 = 0.321$

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 40 พบว่า การบริหารงานสอบบัญชี ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (SAC) และด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพการสอบบัญชี (PSD) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านการพัฒนางานองค์กร (YOD) อย่างมีนัยสำคัญ

ทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานที่ 1 และ 2 สำหรับการบริหารงานสอบบัญชี ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี (AKM) ไม่มีความสัมพันธ์กับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านการพัฒนาองค์กร (YOD)

เมื่อนำการบริหารงานสอบบัญชี ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (SAC) และด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพการสอบบัญชี (PSD) ไปสร้างสมการพยากรณ์ของผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านการพัฒนางค์กร (YOD) ได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R²) เท่ากับ 0.430 (ตาราง 46 ภาคผนวก ค) โดยได้สมการพยากรณ์ ดังนี้

$$YOD = 1.864 + 0.287SAC + 0.258PSD$$



บทที่ 5

สรุปผล อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การวิจัย เรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้วิจัยทำการสรุปและมีประเด็นสำคัญในการนำเสนอตามลำดับดังนี้

1. ความมุ่งหมายของการวิจัย
2. สรุปผล
3. อภิปรายผล
4. ข้อเสนอแนะ

ความมุ่งหมายของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาการบริหารงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
2. เพื่อศึกษาผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
3. เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
4. เพื่อทดสอบผลกระทบของการบริหารงานสอบบัญชีมีต่อผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
5. เพื่อเปรียบเทียบการบริหารงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประเภทหน่วยงาน ที่ตั้ง จำนวนบุคลากรในสังกัด จำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ และจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปีแตกต่างกัน
6. เพื่อเปรียบเทียบผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประเภทหน่วยงาน ที่ตั้ง จำนวนบุคลากรในสังกัด จำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ และจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปีแตกต่างกัน

สรุปผล

การวิจัย เรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน สามารถสรุปผลการวิจัย ได้ดังนี้

1. ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ส่วนใหญ่เป็น เพศหญิง อายุมากกว่า 50 ปี ระดับการศึกษา สูงกว่าปริญญาตรี ประสบการณ์ในการทำงาน มากกว่า 25 ปี และตำแหน่งงานในปัจจุบันคือ นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินชำนาญการพิเศษ มีระยะเวลาในการดำรงตำแหน่งปัจจุบัน น้อยกว่า 5 ปี
2. สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ส่วนใหญ่เป็นสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินจังหวัด ที่ตั้งภาคกลาง มีจำนวนบุคลากรในสังกัด 15 – 30 คน จำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ น้อยกว่า 100 หน่วย และจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปี ต่ำกว่า 50 รายงาน
3. ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับ การบริหารงานสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมากทุกด้าน ได้แก่ ด้านการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพการสอบบัญชี เช่น สำนักงานให้ความสำคัญในการส่งเสริมบุคลากรให้พัฒนาและปรับปรุงศักยภาพการปฏิบัติ ทั้งด้านความรู้ ทักษะ และทัศนคติในการปฏิบัติงานตามมาตรฐานวิชาชีพ สำนักงานมุ่งเน้นส่งเสริมการพัฒนาทักษะทางด้านจรรยาบรรณวิชาชีพเพื่อให้บุคลากรมีความเคร่งครัดในคุณธรรม จริยธรรมอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ และสำนักงานมุ่งเน้นให้มีการพัฒนาขีดความสามารถของบุคลากรเพื่อสร้างความเป็นมืออาชีพในการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ เป็นต้น ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน เช่น สำนักงานให้ความสำคัญในการควบคุมการสอบบัญชีโดยมีการกำกับ ติดตามการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบ เพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นไปตามหลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน มาตรฐานการสอบบัญชี ข้อกำหนดทางจริยธรรม สำนักงานให้ความสำคัญในการสอบทานการตรวจสอบตามหลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินและหลักเกณฑ์การควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และสำนักงานเชื่อมั่นว่าการกำกับ ติดตาม สอบทานการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบช่วยให้ผลงานการตรวจสอบมีคุณภาพมากยิ่งขึ้น เป็นต้น และด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี เช่น สำนักงานให้ความสำคัญในการจัดการความรู้ โดยกำหนดเป็นนโยบายและแนวปฏิบัติในการจัดการความรู้ให้กับบุคลากรในองค์กร สำนักงานมีการส่งเสริมให้มีกิจกรรมที่เสริมสร้างให้เกิดความตระหนักถึงความสำคัญของการจัดการความรู้แก่เจ้าหน้าที่ สร้างการแลกเปลี่ยนเรียนรู้ให้เป็นส่วนสำคัญของงาน เพื่อเปิดประสบการณ์เรียนรู้ใหม่ ๆ เป็นต้น

4. ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์ การดำเนินงานโดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ทุกด้าน ได้แก่ ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี เช่น สำนักงานมีผลการดำเนินงานการสอบบัญชีและการแสดงความคิดเห็น ที่บรรลุเป้าหมาย ผลผลิตอย่างครบถ้วนและทันเวลา ซึ่งกำหนดตามพระราช บัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ.2561 สำนักงานมีผลการดำเนินงานการ สอบบัญชี ที่เกิดจากการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งกำหนดโดย คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน และกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง และสำนักงานมีผลการดำเนินงานการ สอบบัญชีที่ช่วยในการส่งเสริมการใช้จ่ายเงินงบประมาณแผ่นดิน อย่างมีประสิทธิภาพ เป็นไปตาม นโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน เป็นต้น ด้านคุณภาพการให้บริการ เช่น สำนักงานมีผลการปฏิบัติงาน ที่มีความโปร่งใส สามารถให้ประชาชนหรือบุคคลภายนอกตรวจสอบได้ สำนักงานมีการอ้างอิง ระเบียบ กฎหมายที่เกี่ยวข้อง และมีเอกสารหลักฐานประกอบรายงานผลการตรวจสอบอย่างชัดเจน และสำนักงานมีผลงานการสอบบัญชีที่เป็นที่ยอมรับของหน่วยรับตรวจ หน่วยงานที่เกี่ยวข้องและ สาธารณชน เป็นต้น ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ เช่น สำนักงานมีการบริหารงบประมาณใน การตรวจสอบอย่างมีประสิทธิภาพ และมีการใช้จ่ายงบประมาณอย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด ทั้งงบประมาณและบุคลากรได้อย่างมีประสิทธิภาพ คุ่มค่า เกิดประโยชน์สูงสุด สำนักงานมีการจัดสรร งบประมาณในการตรวจสอบสอดคล้องกับสถานะการคลังและสามารถปรับเปลี่ยนได้อยู่เสมอ และ สำนักงานมีการจัดสรรทรัพยากรในตรวจสอบอย่างมีประสิทธิภาพ คุ่มค่า และเกิดประโยชน์สูงสุด เป็นต้น และด้านการพัฒนาองค์กร เช่น สำนักงานยึดหลักการปฏิบัติงานที่ถูกต้อง โปร่งใส ตรวจสอบ ได้ เป็นไปตามหลักธรรมาภิบาล สำนักงานสนับสนุนและส่งเสริมการพัฒนาองค์ความรู้ในสำนักงาน เพื่อก้าวสู่การเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ และสนับสนุนการวิจัยเพื่อพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดินใน อนาคต และสำนักงานสามารถนำระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ และฐานข้อมูลสนับสนุนมาใช้ในการ บริหารงานและการตรวจสอบได้ เป็นต้น

5. ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประเภทหน่วยงาน ที่ตั้ง จำนวนบุคลากร ในสังกัด จำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ และจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปี แตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการบริหารงานสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้าน ทุกด้าน ได้แก่ ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน ด้านการพัฒนา ทักษะวิชาชีพการสอบบัญชี ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี ไม่แตกต่างกัน

6. ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประเภทหน่วยงาน ที่ตั้ง จำนวนบุคลากร ในสังกัด จำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ และจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปี แตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวมและเป็นรายด้าน

ได้แก่ ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี ด้านคุณภาพการให้บริการ ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ และด้านการพัฒนาองค์กร ไม่แตกต่างกัน

7. การบริหารงานสอบบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน โดยรวม และตัวแปรที่สามารถพยากรณ์ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน (TOA) ได้แก่ ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (SAC) ด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพการสอบบัญชี (PSD) ซึ่งสามารถเขียนสมการ ได้ดังนี้

$$TOA = 2.3335 + 0.266SAC + 0.242PSD$$

เมื่อพิจารณาสมการพยากรณ์ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานเป็นรายด้าน พบว่า

1. ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี

$$YAE = 2.818 + 0.393SAC$$

2. ด้านคุณภาพการให้บริการ

$$YSQ = 2.154 + 0.343SAC + 0.208PSD$$

3. ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ

$$YPE = 2.879 + 0.380SAC$$

4. ด้านการพัฒนาองค์กร

$$YOD = 1.864 + 0.287SAC + 0.258PSD$$

อภิปรายผล

การวิจัย เรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน สามารถอภิปรายผลการวิจัย ได้ดังนี้

1. ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับ การบริหารงานสอบบัญชีโดยรวม ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน ด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพการสอบบัญชี ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี อยู่ในระดับมาก เนื่องจากการบริหารงานสอบบัญชีเป็นกระบวนการที่สำคัญที่จะช่วยให้การสอบบัญชีสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ได้อย่างมีประสิทธิภาพ รวดเร็ว และสามารถใช้ทรัพยากรได้อย่างเหมาะสมไม่เกิดการสูญเปล่า ทั้งบุคลากร งบประมาณ และเวลา ทำให้ผลงานการสอบบัญชีมีคุณภาพได้รับความเชื่อมั่นจากสาธารณชน ไม่ว่าจะเป็นการสอบบัญชีในภาครัฐหรือภาคเอกชน การบริหารงานสอบบัญชีจึงเป็นเครื่องมือสำคัญที่มีส่วนช่วยให้เกิดองค์กรประสบความสำเร็จ ทั้งช่วยให้เกิดการพัฒนาระบบงานและ

บุคลากรอย่างต่อเนื่อง ซึ่งเป็นส่วนสำคัญให้เกิดผลสัมฤทธิ์ในการดำเนินงานขององค์กร สอดคล้องกับแนวคิดของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (2563 : เว็บไซต์) กล่าวว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินให้ความสำคัญในการบริหารงานที่เกี่ยวกับการควบคุมการสอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินและหลักเกณฑ์อื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง พร้อมทั้งยังต้องมีการพัฒนาบุคลากรผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบให้มีความรู้ความสามารถ มีคุณธรรมจริยธรรม และมีศักยภาพสูงสุดในการปฏิบัติงาน เพื่อให้ผลงานที่ได้จากการตรวจสอบมีคุณภาพเป็นที่ยอมรับ และยังต้องมีการพัฒนาการจัดการองค์ความรู้ในองค์กรควบคู่กับเทคโนโลยีสารสนเทศให้ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบสามารถนำเทคโนโลยีสารสนเทศมาใช้ประโยชน์ในการตรวจสอบได้อย่างสะดวก รวดเร็ว ซึ่งการพัฒนาการบริหารจัดการของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินนี้เป็นปัจจัยที่จะส่งผลให้การดำเนินงานขององค์กรเกิดผลสัมฤทธิ์ได้อย่างมีประสิทธิภาพ สอดคล้องกับงานวิจัยของประภัสสร จันทะไทย (2554 : บทคัดย่อ) พบว่าการบริหารงานสอบบัญชีมีผลกระทบเชิงบวกต่อผลการปฏิบัติงานโดยรวม และด้านคุณภาพของงาน เนื่องจากในการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้องมีการบริหารงานสอบบัญชีเพื่อให้งานมีคุณภาพ และมีมาตรการที่ดีในการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี การบริหารงานสอบบัญชีด้วยการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีจะทำให้ผู้สอบบัญชีมั่นใจว่างานตรวจสอบได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป ออกมาตามเวลาที่กำหนด หรือการตกลงกันไว้ ถูกต้อง ไม่เกิดความผิดพลาดหากงานสอบบัญชีมีคุณภาพและได้มาตรฐานผู้สอบบัญชีก็ย่อมจะได้รับความเชื่อถือและการยอมรับจากผู้ใช้งานการตรวจสอบ ด้วยเหตุนี้ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องมีมาตรการในการควบคุมงานสอบบัญชีให้มีคุณภาพเสมอ ด้านการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพการสอบบัญชี มีความสำคัญต่อการสอบบัญชี สอดคล้องกับงานวิจัยของเมษิณี เมษสุวรรณ (2562 : บทคัดย่อ) พบว่า การพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานบริการที่ให้ความเชื่อมั่น ดังนั้น สำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทยควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพแก่ผู้ปฏิบัติงานอย่างสม่ำเสมอ โดยมุ่งเน้นการเพิ่มพูนความรู้ใหม่ ๆ ที่เกิดขึ้นอย่างต่อเนื่อง เพื่อเพิ่มความสามารถในการดำเนินงานด้านการสอบบัญชี ไม่ว่าจะเป็นการนำเสนอรายงานที่มีความเป็นกลาง มีหลักฐานที่เพียงพอ ปราศจากข้อผิดพลาด นอกจากนี้ยังช่วยเพิ่มระดับความเชื่อมั่นให้กับผู้ใช้ข้อมูล และสร้างบรรทัดฐานในการปฏิบัติงานให้อยู่ภายใต้จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพ

2. ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวม ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี ด้านคุณภาพการให้บริการ ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ และด้านการพัฒนาองค์กร อยู่ในระดับมาก เนื่องจากการวัดผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานเป็นสิ่งสำคัญในการประเมินผลสำเร็จของการปฏิบัติงานขององค์กรได้อย่างมีคุณภาพ เพราะจะเป็นการสะท้อนทิศทางการทำงานขององค์กรให้ชัดเจนมากขึ้น ว่าองค์กรสามารถดำเนินงานได้เป็นไปตามเป้าหมายที่มีตัวบ่งชี้ชัดเจน มีกระบวนการพัฒนา และมีความโปร่งใสสามารถตรวจสอบได้ถึง

ความคุ้มค่า ประสิทธิภาพ ประสิทธิผลขององค์กร โดยอาศัยการมีส่วนร่วมของทุกฝ่าย สอดคล้องกับแนวคิดของสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาระบบราชการ (2563 : เว็ปไซด์) กล่าวว่า การบริหารราชการต้อง เกิดผลสัมฤทธิ์ต่อภารกิจของรัฐ มีประสิทธิภาพ ความคุ้มค่าในเชิงภารกิจแห่งรัฐ การลดขั้นตอนการปฏิบัติงาน การกระจายภารกิจและทรัพยากรให้แก่ท้องถิ่น การกระจายอำนาจตัดสินใจ การอำนวยความสะดวกและการตอบสนองความต้องการของประชาชน มีผู้รับผิดชอบต่อผลของงาน การวัดผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานจึงเป็นแนวทางหนึ่งที่สำคัญอย่างยิ่งเพื่อให้การบริหารราชการเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และสามารถตอบสนองตามความต้องการของประชาชน สอดคล้องกับงานวิจัยของสุมินตรา ภูเนตร (2563 : 82) พบว่า ผู้บริหารของสถาบันอุดมศึกษาในประเทศไทย มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีผลการดำเนินงานโดยรวม อยู่ในระดับมากทุกด้าน ได้แก่ ด้านคุณภาพการให้บริการ ด้านการพัฒนาองค์กร ด้านประสิทธิผลตามพันธกิจ และด้านประสิทธิภาพของการปฏิบัติงาน สอดคล้องกับงานวิจัยของสุมลรัตน์ คงแสนคำ (2560 : 71) พบว่า ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการดำเนินงานโดยรวมอยู่ในระดับมาก และเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากทุกด้าน

3. ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มี ประเภทหน่วยงาน ที่ตั้ง จำนวน บุคลากรในสังกัด จำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ และจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้าน ได้แก่ ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน ด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพการสอบบัญชี ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี ไม่แตกต่างกัน เนื่องจาก สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินทั้งส่วนกลางและส่วนภูมิภาค มีการบริหารงานสอบบัญชีภายใต้กรอบการปฏิบัติงานเดียวกัน ตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 แผนยุทธศาสตร์การตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2562-2565 นโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน และหลักเกณฑ์การตรวจเงินแผ่นดินที่กำหนดโดยผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน การมีประเภทหน่วยงาน ที่ตั้ง จำนวนบุคลากรในสังกัด จำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ จำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปี ซึ่งปัจจัยด้านขนาดองค์กรและขอบเขตภารกิจไม่เป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้การบริหารงานสอบบัญชีแตกต่างกัน ซึ่ง สอดคล้องกับแนวคิดของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (2563 : 175) กล่าวว่า ภารกิจการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในปัจจุบันเป็นไปตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 ซึ่งได้มีการกำหนดอำนาจหน้าที่และแนวปฏิบัติในด้านต่างๆ ไว้อย่างชัดเจน คลอบคลุมถึงกระบวนการสอบบัญชี การกำหนดเป็นมาตรฐานการปฏิบัติงาน การกำหนดนโยบายและยุทธศาสตร์การตรวจเงินแผ่นดินที่เหมาะสมกับสถานการณ์ปัจจุบัน เพื่อเป็นกรอบแนวคิดในการปฏิบัติงานตรวจสอบของทุกสำนัก สอดคล้องกับงานวิจัยของสุธีรา ทิพย์วิวัฒน์พจนา (2560 : บทคัดย่อ) พบว่า มาตรฐานการควบคุมการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์

และผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จของสำนักงานสอบบัญชี เนื่องจาก สำนักงานสอบบัญชีที่มีการดำเนินการตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีมีระดับความสำเร็จอยู่ในระดับมาก ทั้งนี้ อาจเป็นเพราะสำนักงานสอบบัญชีมีการดำเนินการตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ซึ่งการพัฒนาการดำเนินกิจการในด้านคุณภาพจะส่งผลต่อสมรรถนะขององค์กรในการสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน สอดคล้องกับงานวิจัยของ Mustapha และ Lai (2017 : บทคัดย่อ) พบว่า การควบคุมการสอบบัญชีเพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีภาครัฐนั้น ส่งผลให้งานสอบบัญชีที่ออกมา มีคุณภาพ เนื่องจากมาตรฐานการสอบบัญชีถูกกำหนดและปรับเพื่อให้สอดคล้องกับเหตุการณ์ในปัจจุบัน จึงทำให้รายงานทางการเงินนั้นน่าเชื่อถือ เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้รายงานการเงินนั้นๆ ผู้สอบบัญชีจึงควรให้ความสำคัญต่อการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชีภาครัฐ

4. ผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มี ประเภทหน่วยงาน ที่ตั้ง จำนวน บุคลากรในสังกัด จำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ และจำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวมและเป็นรายด้าน ได้แก่ ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี ด้านคุณภาพการให้บริการ ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ และด้านการพัฒนาองค์กรไม่แตกต่างกัน เนื่องจากสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติราชการภายใต้กรอบการปฏิบัติงานและมาตรฐานเดียวกัน มีตัวชี้วัดผลสัมฤทธิ์ในการดำเนินงาน ย่อมมีเป้าหมายไม่แตกต่างกัน สอดคล้องกับแนวคิดของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (2563 : 15) กล่าวว่า ผลการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินย่อมเป็นไปด้วยความครอบคลุมตามกฎหมายที่กำหนด มีมาตรฐานการตรวจสอบเป็นที่น่าเชื่อถือ มีการบริหารงานตรวจสอบอย่างเป็นระบบ สามารถปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ด้วยความรวดเร็ว พัฒนาการตรวจสอบอย่างต่อเนื่อง สอดคล้องกับงานวิจัยของปวีณา สมบูรณ์ (2563 : 123) พบว่า องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ที่มีรูปแบบองค์กร จำนวนบุคลากร รายได้เฉลี่ยต่อปี (ไม่รวมเงินอุดหนุนเฉพาะกิจ) และจำนวนประชากรในเขตการปกครองแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานด้านการบัญชีโดยรวมไม่แตกต่างกัน เนื่องจากองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ ซึ่งเป็นระบบที่กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น ได้มีการพัฒนาระบบการบันทึกบัญชีและการจัดทำรายงานการเงินมาใช้ในการปฏิบัติงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกแห่งมีแนวปฏิบัติที่เป็นมาตรฐานเดียวกัน เพื่อให้ได้รายงานทางการเงินที่มีคุณภาพ ตลอดจนมีการจัดหาและการใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่าเกิดประโยชน์สูงสุด สอดคล้องกับงานวิจัยของสมลรัตน์ คงแสนคำ (2560 : บทคัดย่อ) พบว่า ผู้บริหารของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่มีประเภทหน่วยงาน ที่ตั้ง จำนวนบุคลากร จำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ และจำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยกับความสำเร็จการดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินโดยรวมและเป็นรายได้ทุกด้านไม่แตกต่างกัน เนื่องจากสำนักงานการ

ตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติงานภายใต้แผนการตรวจสอบและยุทธศาสตร์เดียวกันย่อมมีเป้าหมายไม่แตกต่างกัน

5. การบริหารงานสอบบัญชี ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวม ด้านประสิทธิภาพการสอบบัญชี ด้านคุณภาพการให้บริการ ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ และด้านการพัฒนาองค์กร เนื่องจากการควบคุมการสอบบัญชีเป็นกระบวนการสำคัญที่ช่วยให้การสอบบัญชีเป็นไปตามแผนการปฏิบัติงานอย่างมีประสิทธิภาพ ทันท่วงทีภายในเวลาที่กำหนด เป็นไปตามระเบียบ ข้อบังคับ มาตรฐานการปฏิบัติงาน และกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ซึ่งการมีการควบคุมการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมจะสามารถส่งผลให้เกิดผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานได้ สอดคล้องกับงานวิจัยของลัดดาวัลย์ ยอดบัว (2561 : 351) พบว่า การควบคุมการสอบบัญชีด้านความรู้ความชำนาญมีอิทธิพลและผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีด้านความทันเวลา สอดคล้องกับงานวิจัยของสุธีรา ทิพย์วิวัฒน์พจนาน (2560 : 61) พบว่า การควบคุมคุณภาพทุกปัจจัยมีความสัมพันธ์ทางบวกกับความสำเร็จในการดำเนินงานของสำนักงานบัญชี คุณภาพด้านความรับผิดชอบของผู้บริหาร ด้านข้อกำหนดทางจรรยาบรรณ ด้านการปฏิบัติงาน ด้านการติดตามการตรวจสอบ ด้านการจัดการทรัพยากร มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับความสำเร็จขององค์กร การดำเนินการตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ จะส่งผลต่อสมรรถนะขององค์กร สอดคล้องกับงานวิจัยของดวงเนตร ชูผล (2559 : 130) พบว่า การควบคุมงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี เนื่องจาก ความเป็นอิสระและการมีการวางแผนงานที่ดี ทำให้สามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ ทำให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพเกิดผลสัมฤทธิ์ของการสอบบัญชี สอดคล้องกับงานวิจัยของวันรักษ์ โสภภาพร (2556 : 122) พบว่า การควบคุมการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม และด้านความทันเวลา เนื่องจาก สำนักงานสอบบัญชีที่ส่งเสริมให้ยึดมั่นในหลักความเป็นอิสระ ความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม จรรยาบรรณในวิชาชีพ ย่อมส่งผลให้เกิดผลสัมฤทธิ์ในการสอบบัญชี สอดคล้องกับงานวิจัยของ Audeh Ahmed และ Jamal Adel (2556 : บทคัดย่อ) พบว่า การบริหารงานตรวจสอบทุกด้าน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพการตรวจสอบโดยรวม เนื่องจากการเตรียมความพร้อมก่อนการตรวจสอบอย่างเป็นระบบและมีการวางแผนการปฏิบัติงานที่ดีย่อมส่งผลดีต่อคุณภาพการตรวจสอบและเกิดความสำเร็จในการดำเนินงานขององค์กร

6. การบริหารงานสอบบัญชี ด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวม ด้านประสิทธิภาพการสอบบัญชี ด้านคุณภาพการให้บริการ และด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ เนื่องจากการส่งเสริมสนับสนุน และการบริหารจัดการในการพัฒนาบุคลากรให้มีความชำนาญในการปฏิบัติงาน ทั้งด้านความคิด

เชิงสร้างสรรค์ การให้คำปรึกษาคำแนะนำ การทำงานร่วมกัน เพื่อให้เกิดความรู้ทักษะ
 ซิดความสามารถในการปฏิบัติงาน ทำให้ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบสามารถปฏิบัติงานได้อย่างมี
 ประสิทธิภาพและมีความเป็นมืออาชีพ ปฏิบัติงานได้เป็นไปตามแผนงานที่กำหนดไว้ ส่งผลบรรลุ
 วัตถุประสงค์ขององค์กรเกิดผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานขององค์กรได้เป็นอย่างดีสอดคล้องกับงานวิจัย
 ของเมทธิณี เมษสุวรรณ (2562 : บทคัดย่อ) พบว่า การพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพมี
 ความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานบริการที่ให้ความเชื่อมั่น ผู้ประกอบวิชาชีพ
 ด้านการสอบบัญชี ควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพอย่างสม่ำเสมอ โดยมุ่งเน้นการ
 เพิ่มพูนความรู้ใหม่ ๆ เพื่อเพิ่มความสามารถในการดำเนินงาน และจะเป็นการเพิ่มความเชื่อมั่นให้กับ
 ผู้ใช้ข้อมูล สอดคล้องกับงานวิจัยของทารินทร์ วิเวกวิญญ์ (2555 : 96) พบว่า การบริหาร
 การตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ ด้านการให้คำปรึกษาแนะนำเกี่ยวกับการพัฒนาผลการปฏิบัติงาน
 มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงานโดยรวม เนื่องจาก คำแนะนำ
 ในการปฏิบัติงาน ถือเป็นแนวทางอย่างไม่มีเป็นทางการที่จะทำให้งานบรรลุวัตถุประสงค์ นอกจากนี้
 การให้คำปรึกษาแนะนำและให้ความช่วยเหลือ การปฏิบัติงาน จะทำให้ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน
 มีโอกาสได้รับทราบความคิดเห็นและข้อเสนอแนะต่างๆ ซึ่งในหน่วยงานได้มีการให้คำแนะนำวิธีการ
 ที่ควรกระทำและควรแก้ไขเพื่อให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพ และคำปรึกษาเกี่ยวกับเทคนิควิธีการ
 ตรวจสอบภายใน รวมทั้งส่งเสริมให้บุคลากร มีการแก้ไขและตัดสินใจในการทำงานได้ถูกต้องและ
 ทันทต่อเหตุการณ์ สอดคล้องกับงานวิจัยของ Chen และ Yang (2020: บทคัดย่อ) พบว่าการพัฒนา
 ทักษะทางวิชาชีพด้านการพัฒนาคุณวุฒิทางวิชาการ และการฝึกอบรมด้านวิชาชีพสอบบัญชี
 มีผลกระทบเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญต่อผลการดำเนินงานของสำนักงานสอบบัญชี เนื่องจากผู้สอบ
 บัญชีที่มีคุณวุฒิสูงและได้รับการฝึกอบรมด้านวิชาชีพอย่างต่อเนื่องนั้น จะมีความรู้ที่กว้างขวางทั้งด้าน
 การบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านการจัดการ และด้านระบบสารสนเทศ ทำให้เกิดการบูรณาการ
 ที่ดีกว่า รวมถึงมีความสามารถด้านการวิเคราะห์และการตัดสินใจ ซึ่งสิ่งเหล่านี้จะทำให้สำนักงาน
 สอบบัญชีมีประสิทธิภาพสูงขึ้น

7. การบริหารงานสอบบัญชี ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี ไม่มีความสัมพันธ์
 และผลกระทบกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน เนื่องจาก การจัดการองค์ความรู้ด้านการสอบบัญชี เป็น
 แนวทางการสร้างอย่างเป็นระบบ โดยมีลักษณะในการบริหารจัดการองค์ความรู้ ไม่ว่าจะเป็นการ
 จัดเก็บองค์ความรู้ให้อยู่ในรูปแบบที่เข้าใจง่าย มีข้อมูลครบถ้วน ถูกต้อง ผู้ใช้สามารถนำไปใช้ได้อย่าง
 สะดวก เป็นกระบวนการเรียนรู้ที่สามารถตอบสนองการใช้งานของปฏิบัติงานสอบบัญชีได้เป็นอย่างดี
 เป็นเครื่องมือที่ช่วยอำนวยความสะดวกและช่วยสร้างคุณภาพการเรียนรู้ของบุคลากร แต่ไม่ได้ส่งผล
 ต่อผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานขององค์กรโดยตรง หากจะทำให้การจัดการความรู้เกิดความสำเร็จในการ
 ดำเนินงานต้องมีการจัดบริหารจัดการโดยมีการรวบรวมประมวล กลั่นกรอง และจัดเก็บองค์ความรู้ให้

อยู่ในรูปแบบลักษณะเหมือนกัน เข้าใจง่าย มีข้อมูลที่ถูกต้อง ครบถ้วน สามารถเข้าถึงได้ง่าย ซึ่งจากการวิจัยครั้งนี้อาจมีสาเหตุจากผู้ตอบแบบสอบถามซึ่งส่วนใหญ่เป็นนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ข้าราชการพิเศษ มีระยะเวลาในการดำรงตำแหน่งปัจจุบันน้อยกว่า 5 ปี อาจยังขาดประสบการณ์และความรู้ความเข้าใจในการบริหารงานสอบบัญชี ด้านการจัดการความรู้ และความสำคัญของการบริหารงานสอบบัญชี ด้านการจัดการความรู้ สอดคล้องกับแนวคิดของ ภาคภูมิ มิ่งมิตร. 2560 : 7) กล่าวไว้ว่า ปัจจัยสำคัญที่ส่งผลให้การจัดการความรู้ประสบผลสำเร็จได้แก่ ภาวะผู้นำและผู้บริหารจัดการความรู้ การจัดการความรู้ต้องมีความชัดเจนสำหรับผู้ปฏิบัติงานทุกคนไม่ใช่เป็นที่รับรู้และเข้าใจกันเฉพาะกลุ่มผู้ปฏิบัติงานด้านการจัดการความรู้เท่านั้น ดังนั้นองค์กรควรเร่งสร้างความรู้ความเข้าใจในกระบวนการจัดการความรู้และความต้องการที่จะมีส่วนร่วมแก่บุคลากร เพื่อให้เกิดความสำเร็จในการจัดการความรู้ อันจะส่งผลให้เกิดความสำเร็จขององค์กรต่อไป

ข้อเสนอแนะ

1. ข้อเสนอแนะสำหรับการนำผลการวิจัยไปใช้

1.1 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินควรให้ความสำคัญกับการบริหารงานสอบบัญชี ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อให้มีการวางแผน การควบคุม การติดตาม การสอบทาน อย่างเป็นระบบ รวมทั้งการให้ความสำคัญในการคำปรึกษา การแก้ไขปัญหาของผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบระหว่างการปฏิบัติงาน ซึ่งจะส่งผลให้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเกิดผลสัมฤทธิ์ในทุกด้าน บรรลุเป้าหมาย นโยบายและแผนยุทธศาสตร์ของสำนักงาน

1.2 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ควรมุ่งเน้นการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพการสอบบัญชี แก่บุคลากรให้ครอบคลุมทุกระดับตั้งแต่ผู้บริหารถึงผู้ปฏิบัติงาน และครอบคลุมทุกด้าน ทั้งทางด้านความรู้ ความสามารถด้านวิชาการ ความเคร่งครัดในคุณธรรม จริยธรรมตามหลักเกณฑ์ที่สำนักงานได้กำหนดไว้ ส่งเสริมการสร้างทัศนคติที่ดีต่อการปฏิบัติหน้าที่ ทั้งควรชี้ให้บุคลากรเห็นความสำคัญในการพัฒนาทักษะอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ ซึ่งจะทำให้ผู้ปฏิบัติงานสามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีความเป็นมืออาชีพ ซึ่งจะก่อให้เกิดผลสัมฤทธิ์ในการตรวจเงินแผ่นดิน

1.3 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ควรให้มุ่งเน้นการส่งเสริมความรู้ความเข้าใจด้านการจัดการความรู้แก่บุคลากรทุกระดับ เนื่องจากผลการวิจัยพบว่าการจัดการความรู้ด้านงานสอบบัญชีไม่มีความสำคัญและผลกระทบต่อผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งไม่สอดคล้องกับทฤษฎีการจัดการความรู้ที่ว่าจัดการความรู้เป็นปัจจัยสำคัญในการบรรลุเป้าหมายขององค์กร และควรเพิ่มความสำคัญในการจัดเก็บองค์ความรู้ด้านการสอบบัญชี เพื่อให้ผู้ใช้สามารถเข้าถึงความรู้ได้อย่างสะดวก รวดเร็ว ง่ายต่อการนำองค์ความรู้มาใช้ประโยชน์ในการ

ปฏิบัติงาน รวมทั้งการเผยแพร่ข้อมูลเกี่ยวกับองค์ความรู้ เนื่องจากความรู้ที่จะนำมาใช้ประโยชน์ เพื่อให้องค์กรบรรลุเป้าหมายนั้นต้องมีกระบวนการหรือขั้นตอนในการจัดการอย่างเป็นระบบโดยอาศัยเทคโนโลยีเป็นสำคัญ และองค์ความรู้จะเกิดประโยชน์ต่อการพัฒนาองค์กรอย่างสูงสุดเมื่อมีการนำองค์ความรู้นั้นมาใช้ในการปฏิบัติงาน

1.4 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ควรมีการพัฒนาความร่วมมือกับหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง และมีการจัดตั้งองค์กรเครือข่ายบูรณาการงานด้านการสอบบัญชี เพื่อพัฒนาบุคลากรให้มีความเป็นมืออาชีพและพัฒนางานสอบบัญชีมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น สามารถบรรลุเป้าหมายผลผลิตตามตัวชี้วัดผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานด้านการพัฒนาองค์กร

1.5 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน สามารถนำผลการวิจัยในครั้งนี้ไปใช้เป็นแนวทางในการวิเคราะห์อุปสรรค ปัญหาการบริหารงานสอบบัญชีเพื่อให้สามารถแก้ไขจุดบกพร่องที่อาจเป็นสาเหตุให้องค์กรไม่บรรลุเป้าหมาย และสามารถนำไปใช้ในการวางแผนเพื่อพัฒนาการบริหารงานด้านการสอบบัญชีให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ทำให้องค์กรบรรลุเป้าหมายด้านการสอบบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพ ทั้งยังสามารถใช้เป็นแนวทางในการประเมินผลสัมฤทธิ์ในการดำเนินงานขององค์กรได้

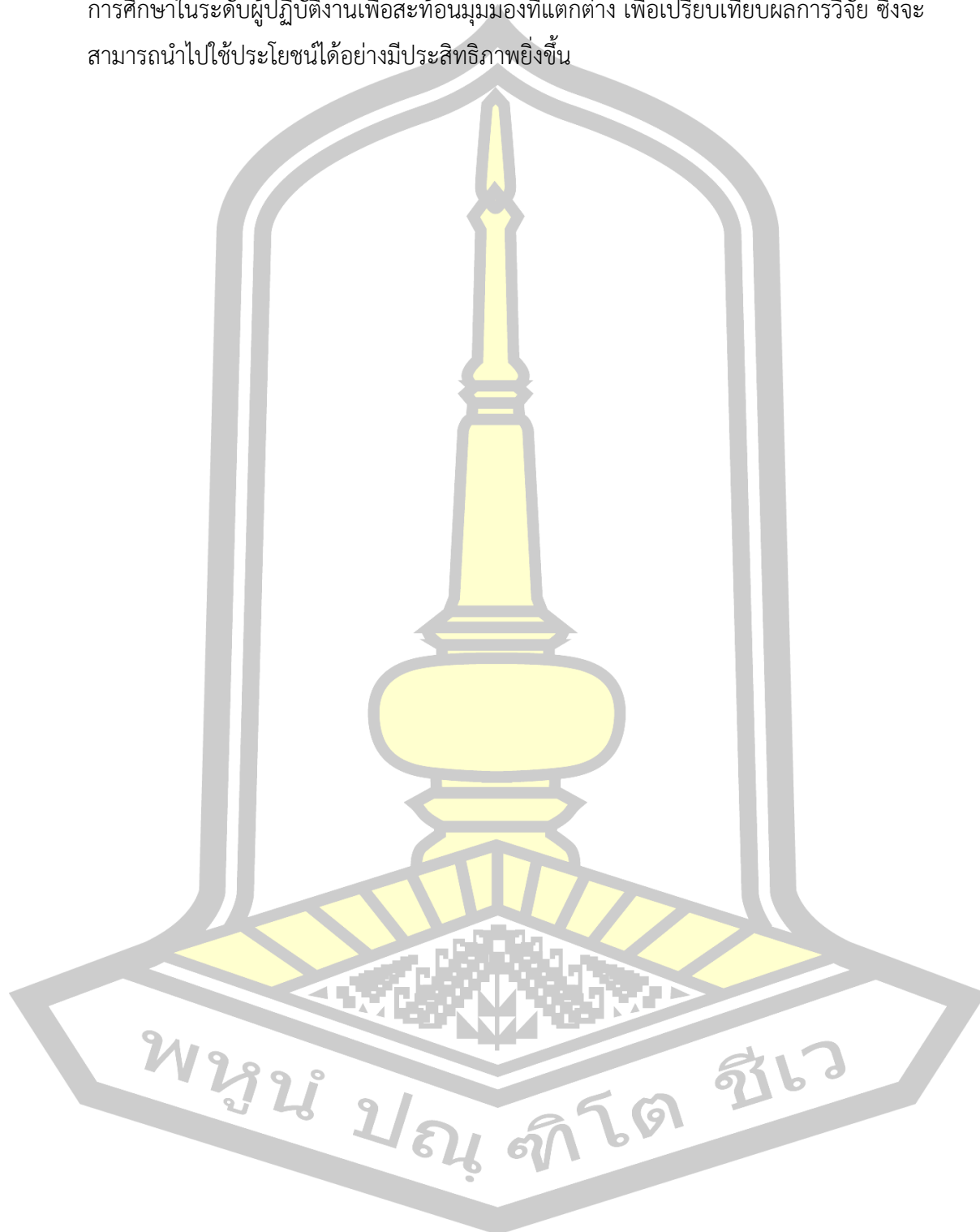
2. ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

2.1 ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารงานสอบบัญชี เฉพาะสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ดังนั้นในอนาคตควรศึกษาในหน่วยงานอื่นๆ เช่น สำนักตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักงานสอบบัญชีเอกชน ซึ่งเป็นองค์กรที่ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีและงานที่ให้ความเชื่อมั่น เพื่อเปรียบเทียบกับกลุ่มตัวอย่างที่แตกต่างกัน ทำให้งานวิจัยสามารถนำไปใช้ประโยชน์ได้ตรงตามเป้าหมายมากขึ้นและสอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงในปัจจุบันได้

2.2 ในการวิจัยครั้งนี้ ผลการวิจัยพบว่าการบริหารงานสอบบัญชี ด้านการจัดการความรู้ งานสอบบัญชี ไม่มีความสัมพันธ์กับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ซึ่งอาจเกิดจากการใช้สถิติไม่สอดคล้องหรือไม่เหมาะสม หรือผู้ตอบแบบสอบถามซึ่งส่วนใหญ่เป็นนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินชำนาญการพิเศษ มีระยะเวลาในการดำรงตำแหน่งปัจจุบันน้อยกว่า 5 ปี อาจยังขาดประสบการณ์เกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีด้านจัดการความรู้ ทำให้ผลการวิเคราะห์ข้อมูลตัวแปรไม่มีความสัมพันธ์กัน จึงเห็นควรใช้สถิติอื่นในการวิเคราะห์ข้อมูล หรือใช้กลุ่มตัวอย่างอื่นในการเก็บข้อมูล ซึ่งปัจจัยดังกล่าวอาจส่งผลต่อความสัมพันธ์และผลกระทบของการบริหารงานสอบบัญชีมีต่อผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน

2.3 ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถาม ดังนั้นควรเพิ่มวิธีการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถาม เป็นการสัมภาษณ์แบบเชิงลึกจากผู้ให้ข้อมูล เพื่อให้ได้ทราบมุมมอง รายละเอียดและข้อมูลที่ตรงกับวัตถุประสงค์ของการทำวิจัยมากที่สุด และสามารถนำผลการวิจัยดังกล่าวไปใช้ให้เกิดประโยชน์ตรงกับความต้องการ และก่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด

2.4 ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากระดับผู้บริหาร คณาธิการศึกษาในระดับผู้ปฏิบัติงานเพื่อสะท้อนมุมมองที่แตกต่าง เพื่อเปรียบเทียบผลการวิจัย ซึ่งจะสามารถนำไปใช้ประโยชน์ได้อย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น



บรรณานุกรม



บรรณานุกรม

- กัลยารัตน์ ธีระชนชัยสกุล. (2557). *การจัดการความรู้ ปัจจัยสู่ความสำเร็จ*. วารสารปัญญาภิวัฒน์., 5 (พิเศษ).
- จิราภรณ์ สุวรรณิ. (2552). *ผลกระทบของประสิทธิภาพการบริหารมุ่งผลสัมฤทธิ์ที่มีต่อความสำเร็จในการดำเนินงานของสำนักงานสรรพากรพื้นที่*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- จิรวรรณ บัญญัติพัฒนารณ, พันตำรวจตรี. (2556). *ผลสัมฤทธิ์การบริหารจัดการของกองบังคับการปราบปรามกองบัญชาการตำรวจสอบสวนกลางสำนักงานตำรวจแห่งชาติ*. วิทยานิพนธ์ปริญญารัฐประศาสนศาสตร์มหาบัณฑิต วิทยาลัยบัณฑิตศึกษาด้านการจัดการ มหาวิทยาลัยศรีพระทุม.
- ฐาปนา ฉิมไพศาล. (2560). *การจัดการเชิงกลยุทธ์*. กรุงเทพฯ : ศูนย์หนังสือจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ณัฐริณีย์ แฉ่นแก้ว. (2552). *ผลกระทบของประสิทธิผลการจัดการความรู้ที่มีต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีสหกรณ์สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- ดวงเนตร ชูผล. (2559). *ความสัมพันธ์ระหว่างระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีในกรมตรวจบัญชีสหกรณ์*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.
- ทารินทร์ วิเวกวินัย. (2555). *ผลกระทบของการบริหารการตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- ธิดารัตน์ ยงยศยิ่ง. (2560). *ผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีคุณภาพการสอบบัญชีที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.
- นัฐพนันท์ บุญทศ. (2558). *ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารทรัพยากรองค์กรกับประสิทธิภาพการดำเนินงานของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาการจัดการเชิงกลยุทธ์สาขาการบัญชี คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

- นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันทเพชร. (2559). *การสอบบัญชี*. กรุงเทพฯ : ทีพีเอ็นเพรส.
เนตร์พัฒนา ยาวิราช. (2559). *การจัดการสมัยใหม่*. กรุงเทพฯ : บจก.ทริปเพิ้ล กรุ๊ป.
บุญชม ศรีสะอาด. (2556). *การวิจัยเบื้องต้น*. พิมพ์ครั้งที่ 9. กรุงเทพมหานคร : ทริปเพิ้ล.
ประทีป วชิทองรัตน. (2560). *ประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย*.
วารสารสมาคมนักวิจัย. 22 (2).
- ประภัสสร จันทะไทย. (2554). *ผลกระทบของประสบการณ์ในการสอบบัญชีที่มีต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- ประสิทธิ์ เอกบุตร. (2561). *หลักการพื้นฐานของการตรวจสอบการเงินตามกรอบมาตรฐานระหว่างประเทศของสถาบันตรวจสอบสูงสุด*. วารสารวิชาชีพบัญชี. 14 (3).
- ปวีณา สมบูรณ์. (2563). *ผลกระทบของประสิทธิภาพระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ที่มีต่อผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานด้านบัญชีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- ปิยะชัย จันทรวงศ์ไพศาล. (2554). *การบริหารมุ่งผลสัมฤทธิ์*. กรุงเทพฯ : หจก.บ้านหนังสือโกสินทร์.
- พวงพยอม วนาพัฒนสิน. (2554). *ผลกระทบของการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีที่มีต่อความสำเร็จในการดำเนินงานของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- พิรุณธรรม กิตติคุณ. (2559). *การบริหารระบบราชการโดยการบริหารแบบมุ่งผลสัมฤทธิ์ (Result Based Management : RBM)*. บทความวิชาการสำนักวิชาการสำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร. ฉบับเดือนมกราคม ปี 2559.
- ภาคภูมิ มิ่งมิตร. (2560). *ปัจจัยในความสำเร็จการจัดการความรู้รัฐสภา*. วารสารธุรกิจปริทัศน์. ปีที่ 9 ฉบับที่ 1 มกราคม - มิถุนายน 2560.
- ภัทรขวัญ พิลางาม. (2560). *หลักการจัดการ*. พิมพ์ครั้งที่ 1. ขอนแก่น : คณะบริหารธุรกิจและการบัญชี มหาวิทยาลัยขอนแก่น.
- มงคลรัตน์ สายเย็น. (2555). *ผลกระทบของการวางแผนการสอบบัญชีเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อผลการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- มนชยา สภานุชาติ. (2554). *ผลกระทบของการบริหารงานตรวจสอบภายในเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อความสำเร็จในการดำเนินงานของสถาบันอุดมศึกษา*. วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

- เมทินี เมฆสุวรรณ. (2562). *ความสัมพันธ์ระหว่างการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพกับคุณภาพงานบริการที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้ประกอบวิชาชีพด้านการสอบบัญชีในประเทศไทย*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- เมตต์ เมตต์การุณจิต. (2554). *การบริหารจัดการศึกษาแบบมีส่วนร่วม : ประชาชนองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและราชการ*. กรุงเทพฯ: บั๊กพอยท์.
- เรวัตร์ ชาตรีวิศิษฐ์. (2554). *การจัดการเชิงกลยุทธ์*. กรุงเทพมหานคร : พิมพ์ดีการพิมพ์.
- ลดาวลัย ไชยมหา. (2559). *ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารความเสี่ยงในการสอบบัญชีสมัยใหม่กับประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- ลัดดาวลัย ยอดบัวและกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินิทธิ. (2561). *อิทธิพลของการควบคุมการควบคุมการสอบบัญชีและความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีในกรุงเทพฯ และปริมณฑล*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต ภาควิชาหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- วันรักษ์ โสภพร. (2556). *ความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมการสอบบัญชีและคุณภาพการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- วิไล ชัยสมภาร. (2559). *ผลสัมฤทธิ์การปฏิบัติราชการของพนักงานเทศบาลในจังหวัดลำพูน*. วารสารการจัดการสมัยใหม่. 14 (1).
- วีระยุทธ ชาตะกาญจน์ (2555). *เทคนิคการบริหาร สำหรับนักบริหารการศึกษามืออาชีพ*. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2555). *มาตรฐานการสอบบัญชี*. [ออนไลน์]. ได้จาก: <http://www.tfac.or.th/Home/Main>. [สืบค้นเมื่อวันที่ 15 กุมภาพันธ์ 2563].
- สมคิด บางโม. (2558). *องค์กรและการจัดการ*. พิมพ์ครั้งที่ 6. กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- สมเดช โรจน์ศรีเสถียร. (2561). *คู่มือ Tax Auditor*. กรุงเทพฯ: ธรรมนิติเพรส.
- สมพงษ์ พรอุบลรัตน์. (2562). *การสอบบัญชี*. กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2562). *ข้อมูลสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน*. [ออนไลน์]. ได้จาก <https://www.audit.go.th>. [สืบค้นเมื่อวันที่ 15 กุมภาพันธ์ 2563].
- สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2563). *รายงานผลการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2563*. กรุงเทพฯ : สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. 2563

- สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2562). รายงานผลการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2562. กรุงเทพฯ : สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. 2562
- สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2561). แผนยุทธศาสตร์การตรวจเงินแผ่นดิน (พ.ศ. 2562-2565). กรุงเทพฯ : สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. 2561.
- สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2561). นโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน (พ.ศ.2561 – 2565). กรุงเทพฯ : สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. 2561.
- สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2562). หลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน. กรุงเทพฯ : สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. 2562.
- สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2561). พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561. กรุงเทพฯ : สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. 2561.
- สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาระบบราชการ. (2562). การประเมินผลการปฏิบัติราชการตาม คำรับรองการปฏิบัติราชการของสำนักคณะกรรมการพัฒนาระบบราชการ. [ออนไลน์].
ได้จาก<https://www.opdc.go.th>. [สืบค้นเมื่อวันที่ 15 กุมภาพันธ์ 2563].
- สุชาย ยังประสิทธิกุล. (2555). การสอบบัญชี. กรุงเทพฯ : ทีพีเอ็นเพรส.
- สุธี ขวัญเงิน. (2559). หลักการจัดการ. กรุงเทพฯ : ซีเอ็ดดูเคชั่น.
- สุธีรา ทิพย์วิวัฒน์พจนาน. (2560). ปัจจัยของมาตรฐานการควบคุมคุณภาพที่มีผลต่อความสำเร็จของ สำนักงานบัญชีในประเทศไทย. วารสารสมาคมนักวิจัย. 22 (2).
- สุนิสา จันทรเที่ยง. (2557). ความเห็นของผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีต่อการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีและคุณภาพการสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต วิชาเอกการบัญชี คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.
- สุมลรัตน์ คงแสนคำ. (2560). ผลกระทบของการบริหารผลการปฏิบัติงานที่มีต่อความสำเร็จในการดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชिमหาบัณฑิต สาขาการบัญชี คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- สุมินตรา ภูเนตร. (2563). ความสัมพันธ์ระหว่างกลไกการป้องกันทุจริตกับผลการดำเนินงานของสถาบันอุดมศึกษาในประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต สาขาวิชาบัญชี มหาบัณฑิต คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- สุรัสวดี ราชกุลชัย. (2561). การบริหารสำนักงาน. พิมพ์ครั้งที่ 9. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- Aaker, D.A., Kumar, V. and Day, G.S. (2011). *Marketing Research*. 7th ed. New York : John Wiley and Sons.

Amancei, C. (2010). "Increasing the Efficiency of IT Audit Methodology by Using the Organizations Tolerance to IT Systems Availability," *Informatica Economica*. 14 (1) : 49-56.

Ashdown, L. (2014). *Performance Management*. Retrieved from <http://www.ebrary.com>.

Audeh Ahmed Bani-Ahmed and Jamal Adel Al-Sharairi (2014). *The Relationship between Planning of Audit Process and Total Quality Management*. *International Journal of Business and Management*., 9(5).

Barisic, P. and D. Vukovic. (2014). "The Performance Audit as a Function for Increasing Tourism Efficiency," in *International OFEL Conference on Governance Management and Entrepreneurship*.

Baye, M. R. (2014). *Managerial Economics and Business strategy*. New York : McGrawHill.

Bernardin, J. (2012). *Human Resource Management*. New York, NY: McGraw-Hill.

Black, K. (2006). *Business Statistics : for Contemporary Decision making*. 4th ed. New York : John Wiley and Son.

Blazek, J. (2016). *Nonprofit Financial Planning Made Easy*. USA : John Wiley & Sons.

Brown, N. (2014). *Transforming Leader in Hospitals by Exploring Leadership Practices for Organizational Success*. USA : Drexel University.

Deming, W. E. (2017). *Out of Crisis*. Boston. The Massachusetts Institute of Technology Center for Advance Engineering Study.

Harold, K. & Heinz, W. (2015). *Management*. India : McGraw-Hill.

International Auditing and Assurance Standards Board. (2020). [Online]. <https://www.ifac.org/> [15 January 2020].

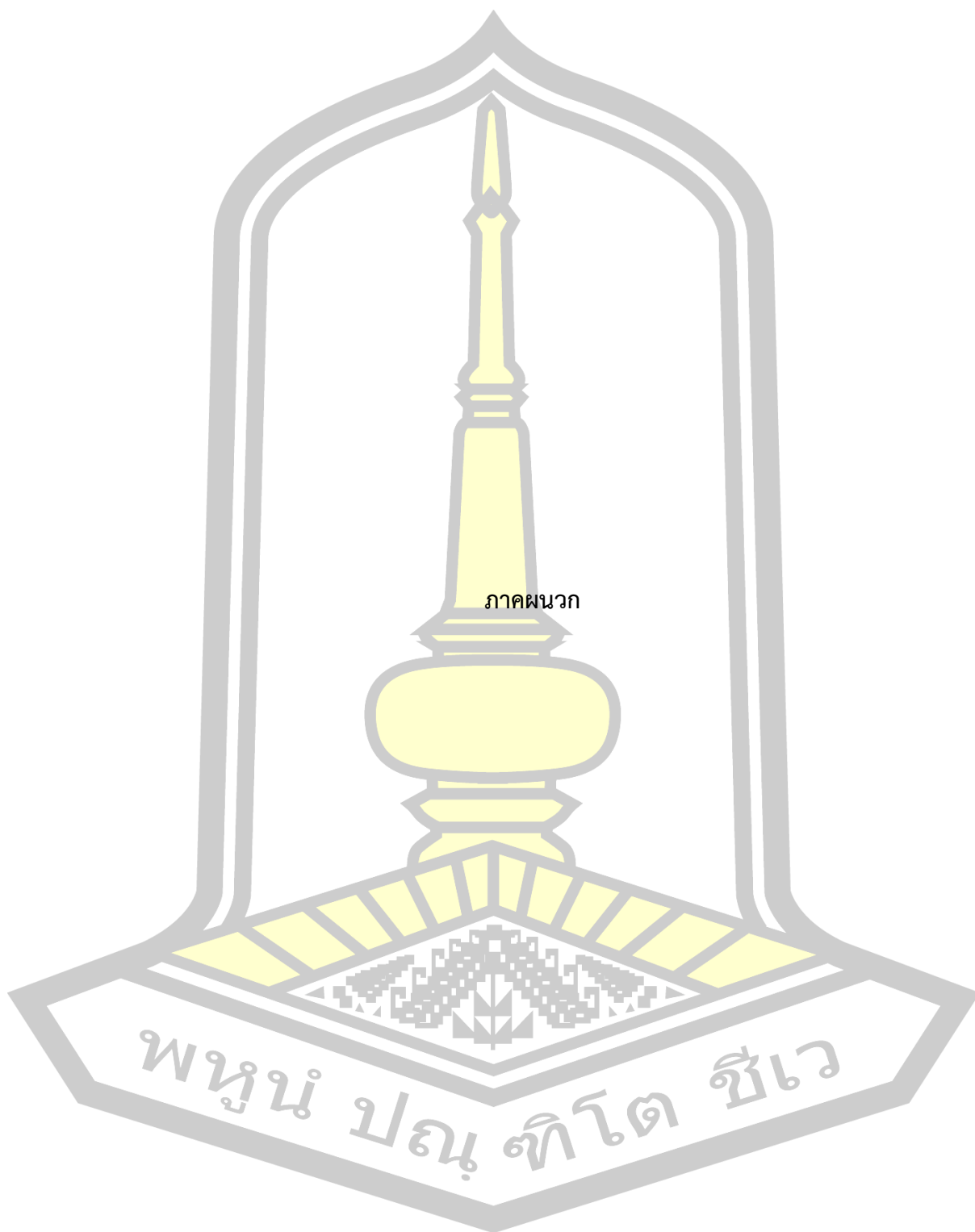
Jin Liu and Bin Lin. (2012). *Government auditing and corruption control: Evidence from China's provincial panel data*. *China Journal of Accounting Research*., 5(2), 163-186.

Kaufman, K. and L. Goldtein. (2010). *Leadership and Successful Financial Performance in Healthcare*. New York : NCHL.

Koontz, (2003). H. D. *Principles of Management*. 2nd ed. New York : McGraw-Hill.

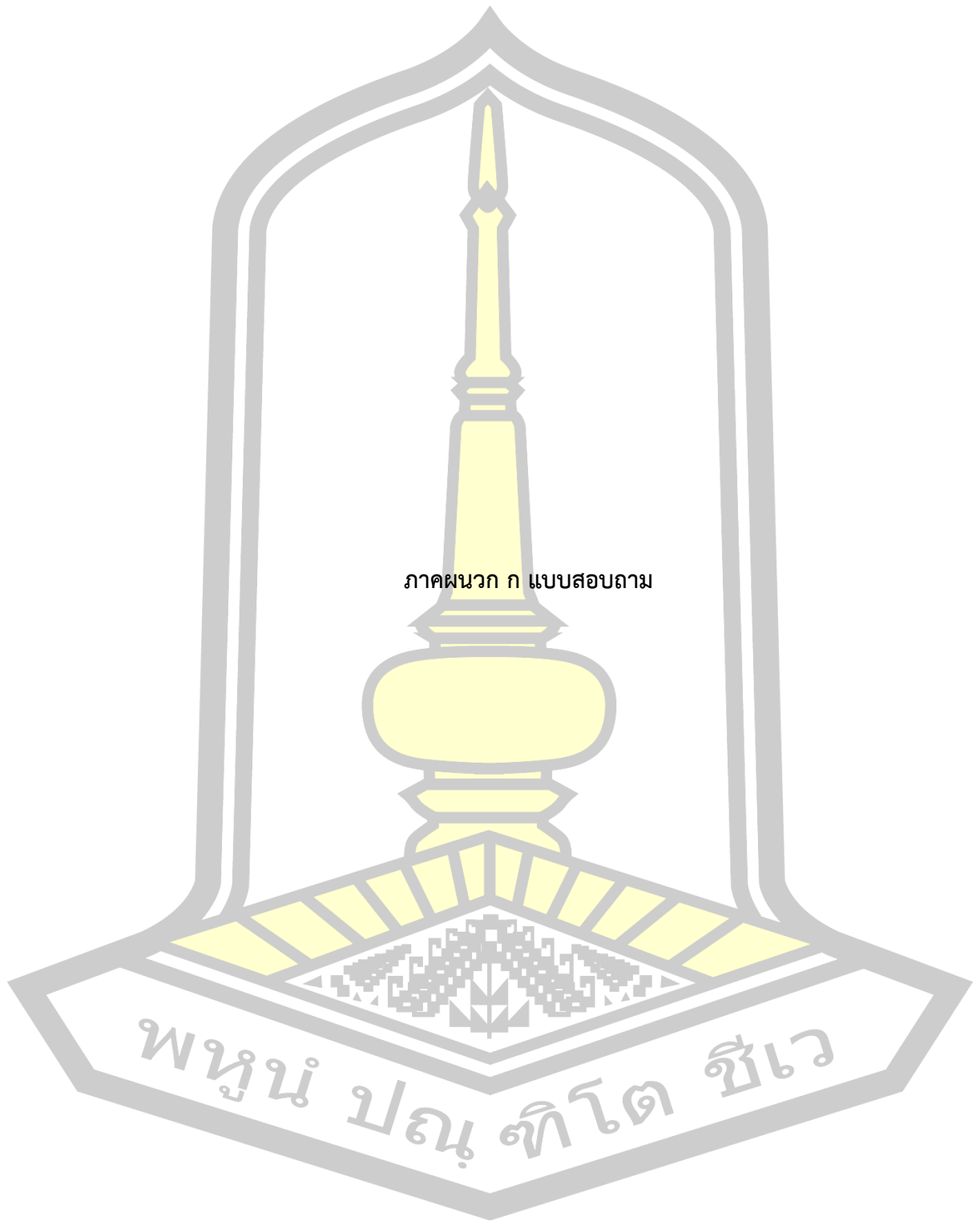
Lino André Feliciano and Aquino André Carlos Busanelli de. (2017). *The diversity of*

- the Brazilian regional Audit Courts on government auditing*. Rev. contab. finanç. [online]. 2018, vol.29, n.76, pp.26-40.
- Mustapha, M., and Lai, S. J. 2017. *Auditing Quality Control In Order To Be Accordant With Government Auditing Standards*. International Review of Management and Marketing, 7(2), 53–59.
- Quisar. (2017). *Effect of Leadership Development on Employee Performance in Pakistan,*”. Pakistan Economic and Social Review. 47(2) 269-292.
- Piyakorn Whangmahaporn. (2019). PSAKU International Journal of Interdisciplinary Research Vol. 8 No. 1 : Graduate College of Management, Sripatum University, Thailand.
- Pearce, J. A. (2015). *Strategic Management: An Executive Perspective*. New York : Business Expert Press.
- Rong-Ruey Duh, W. Robert Knechel and Ching-Chieh Lin. (2020). *The Effects of Audit Firms' Knowledge Sharing on Audit Quality and Efficiency*. A Journal of Practice & Theory. 39 (2) : 51–79.
- Sorunke, O. A. (2018). *Planning Audit Process Case Study: Auditing in Nigeria*. International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences, 8, 37–44.
- Whittington and Pany. (2014). *Internal Audit Techniques and Fraud Prevention: A Case Study of Selected Local Government Councils in Bauch State*. Mediterranean Journal of Social Sciences, 6, 4.
- Wooten. (2003). *Financial control in religious organizations: A status report*. Nonprofit management and leadership Summer 2003 Pages 343-365.
- Yahn-Shir Chen and Chung-Cheng Yang. (2020). *Higher Academic Qualifications, Professional Training and Operating Performance of Audit Firms*. Sustainability Journals. 12. (3).



ภาคผนวก

พหุณฺ์ ปณฺุ ทิโต ชีเว



ภาคผนวก ก แบบสอบถาม

พหุ ประจักษ์ ไชย

แบบสอบถาม

การวิจัยเรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของ
สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

คำชี้แจง

แบบสอบถามชุดนี้เป็นแบบสอบถามเพื่อการวิจัย เรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อประกอบการศึกษาระดับปริญญาโทของผู้วิจัยในหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม ผู้วิจัยใคร่ขอความอนุเคราะห์และความร่วมมือในการตอบแบบสอบถามจากท่าน โปรดให้ข้อมูลในการตอบแบบสอบถามให้ครบทุกคำถาม และส่งกลับภายใน 15 วัน นับแต่วันที่ได้รับแบบสอบถาม

1.แบบสอบถามชุดนี้ แบ่งออกเป็น 4 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม	จำนวน 6 ข้อ
ตอนที่ 2 ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	จำนวน 5 ข้อ
ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชี	จำนวน 12 ข้อ
ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน	จำนวน 16 ข้อ

2. การตอบแบบสอบถามนี้ คำตอบของท่านมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการวิเคราะห์ข้อมูลในการวิจัย กรุณาตอบให้ครบถ้วนสมบูรณ์ทุกข้อ ทุกตอน เพื่อให้การวิจัยนี้มีความเที่ยงตรงและเกิดประโยชน์อย่างแท้จริง โปรดตอบแบบสอบถามตามความเป็นจริง

3. ข้อมูลที่ท่านตอบแบบสอบถามนี้จะเก็บเป็นความลับ การนำเสนอผลการวิจัยจะเสนอในภาพรวมเท่านั้น

ผู้วิจัยหวังเป็นอย่างยิ่งว่า ข้อมูลที่ได้รับจากท่านจะเป็นประโยชน์ต่อการวิจัยในครั้งนี้ หากท่านมีความสนใจที่จะขอรับรายงานสรุปผลการวิจัยนี้ โปรดแนบนามบัตรของท่านมาพร้อมกับแบบสอบถามชุดนี้ หากมีข้อสงสัยประการใดเกี่ยวกับแบบสอบถามชุดนี้โปรดติดต่อข้าพเจ้านางสาวณัฐสุดา จิตติธรรม เลขที่ 189 หมู่ที่ 14 ตำบลขามใหญ่ อำเภอเมืองอุบลราชธานี จังหวัดอุบลราชธานี 34000 โทรศัพท์ 09 5168 4594 E-mail : natsuda.nj@gmail.com

ผู้วิจัยขอขอบพระคุณที่ท่านกรุณาสละเวลาในการให้ข้อมูลและขอความกรุณาส่งแบบสอบถามกลับภายใน 15 วัน ขอขอบพระคุณมา ณ โอกาสนี้

นางสาวณัฐสุดา จิตติธรรม

นิสิตปริญญาโท คณะการบัญชีและการจัดการ

มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้บริหารสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

คำชี้แจง โปรดทำเครื่องหมาย (✓) หน้าข้อความหรือเติมข้อความตามความเป็นจริงและตรงกับ

ข้อมูลผู้กรอกแบบสอบถาม

1. เพศ

<input type="checkbox"/> หญิง	<input type="checkbox"/> ชาย
-------------------------------	------------------------------
2. อายุ

<input type="checkbox"/> น้อยกว่า 40 ปี	<input type="checkbox"/> 40 - 45 ปี
<input type="checkbox"/> 46 - 50 ปี	<input type="checkbox"/> มากกว่า 50 ปี
3. ระดับการศึกษา

<input type="checkbox"/> ปริญญาตรี	<input type="checkbox"/> สูงกว่าปริญญาตรี
------------------------------------	---
4. ประสบการณ์ในการทำงาน

<input type="checkbox"/> 10 -15 ปี	<input type="checkbox"/> 16 - 20 ปี
<input type="checkbox"/> 21- 25 ปี	<input type="checkbox"/> มากกว่า 25 ปี
5. ตำแหน่งงานในปัจจุบัน

<input type="checkbox"/> ผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบการเงินและบริหารพัสดุ/ผู้อำนวยการสำนักตรวจเงินแผ่นดิน	
จังหวัด <input type="checkbox"/> นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินเชี่ยวชาญ	
<input type="checkbox"/> นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินชำนาญการพิเศษ (ผู้อำนวยการกลุ่ม)	
6. ระยะเวลาในการดำรงตำแหน่งปัจจุบัน

<input type="checkbox"/> น้อยกว่า 5 ปี	<input type="checkbox"/> 5 - 10 ปี
<input type="checkbox"/> 11 - 15 ปี	<input type="checkbox"/> มากกว่า 15 ปี

ตอนที่ 2 ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

คำชี้แจง โปรดทำเครื่องหมาย (✓) หน้าข้อความหรือเติมข้อความตามความเป็นจริงและตรงกับ

ข้อมูลผู้กรอกแบบสอบถาม

1. ประเภทหน่วยงาน

- สำนักงานตรวจสอบการเงินและบริหารพัสดุ สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินจังหวัด

2. ที่ตั้ง

- กรุงเทพมหานคร ภาคกลาง
 ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ภาคเหนือ
 ภาคใต้

3. จำนวนบุคลากรในสังกัด

- น้อยกว่า 15 คน 15 - 30 คน
 31 - 45 คน มากกว่า 45 คน

4. จำนวนหน่วยรับตรวจในความรับผิดชอบ

- น้อยกว่า 100 หน่วย 100 - 300 หน่วย
 301 - 500 หน่วย มากกว่า 500 หน่วย

5. จำนวนรายงานการเงินที่ตรวจสอบต่อปี

- ต่ำกว่า 50 รายงาน 50 - 100 รายงาน
 101 - 150 รายงาน มากกว่า 150 รายงาน

พูน ปรณ ทิโต ชีว

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
 คำชี้แจง โปรดทำเครื่องหมาย (✓) หน้าข้อความหรือเติมข้อความตามความเป็นจริงและตรงกับ
 ข้อมูลผู้กรอกแบบสอบถาม

การบริหารงานสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน 1. สำนักงานให้ความสำคัญในการควบคุมการสอบบัญชีโดยการกำกับ ติดตามการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบ เพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นไปตามหลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน มาตรฐานการสอบบัญชี ข้อกำหนดทางจริยธรรม					
2. สำนักงานให้ความสำคัญในการสอบทานการตรวจสอบตามหลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินและหลักเกณฑ์การควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน					
3. สำนักงานเชื่อมั่นว่าการกำกับ ติดตาม สอบทานการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบ ช่วยให้ผลงานการตรวจสอบมีคุณภาพมากยิ่งขึ้น					
4. สำนักงานมุ่งเน้นการให้คำปรึกษาหารือปัญหาต่าง ๆ ที่สำคัญระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบเกี่ยวกับการประเมินอย่างมีหลักเกณฑ์ในการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ผู้ตรวจสอบ					
ด้านการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพการสอบบัญชี 5. สำนักงานให้ความสำคัญในการส่งเสริมให้บุคลากรพัฒนาและปรับปรุงศักยภาพการปฏิบัติงานทั้งทางด้านความรู้ ทักษะและทัศนคติในการปฏิบัติงานตามมาตรฐานวิชาชีพ					

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (ต่อ)

คำชี้แจง โปรดทำเครื่องหมาย (✓) หน้าข้อความหรือเติมข้อความตามความเป็นจริงและตรงกับ

ข้อมูลผู้กรอกแบบสอบถาม

การบริหารงานสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
6. สำนักงานมุ่งเน้นให้มีการพัฒนาขีดความสามารถของบุคลากรเพื่อสร้างความเป็นมืออาชีพในการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ					
7. สำนักงานมุ่งเน้นส่งเสริมการพัฒนาทักษะทางด้านจรรยาบรรณวิชาชีพเพื่อให้บุคลากรมีความเคร่งครัดในคุณธรรม จริยธรรม อย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ					
8. สำนักงานตระหนักถึงความสำคัญในการส่งบุคลากรเข้ารับการอบรมสัมมนาในหลักสูตรที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับการปฏิบัติงานสอบบัญชี					
ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี					
9. สำนักงานให้ความสำคัญในการจัดการความรู้ (Knowledge Management) โดยมีการกำหนดเป็นนโยบายและแนวปฏิบัติในการจัดการความรู้ให้กับบุคลากรในองค์กร					
10. สำนักงานมุ่งเน้นการพัฒนาระบบการจัดการความรู้ โดยมีการประมวลลั่นกรองความรู้ และจัดหมวดหมู่องค์ความรู้ให้อยู่ลักษณะที่เหมือนกัน เข้าใจง่าย และมีข้อมูลที่ครบถ้วน					
11. สำนักงานให้ความสำคัญในการจัดเก็บองค์ความรู้ เพื่อให้ผู้ใช้สามารถเข้าถึงความรู้ได้อย่างสะดวก และรวดเร็ว ง่ายต่อการนำความรู้มาใช้ประโยชน์ในการปฏิบัติงาน					
12. สำนักงานส่งเสริมให้มีกิจกรรมที่เสริมสร้างให้เกิดความตระหนักถึงความสำคัญของการจัดการความรู้แก่เจ้าหน้าที่ สร้างการแลกเปลี่ยนเรียนรู้ให้เป็นส่วนสำคัญของงาน เพื่อเปิดประสบการณ์การเรียนรู้ใหม่ๆ					

ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
คำชี้แจง โปรดทำเครื่องหมาย (✓) หน้าข้อความหรือเติมข้อความตามความเป็นจริงและตรงกับ
ข้อมูลผู้กรอกแบบสอบถาม

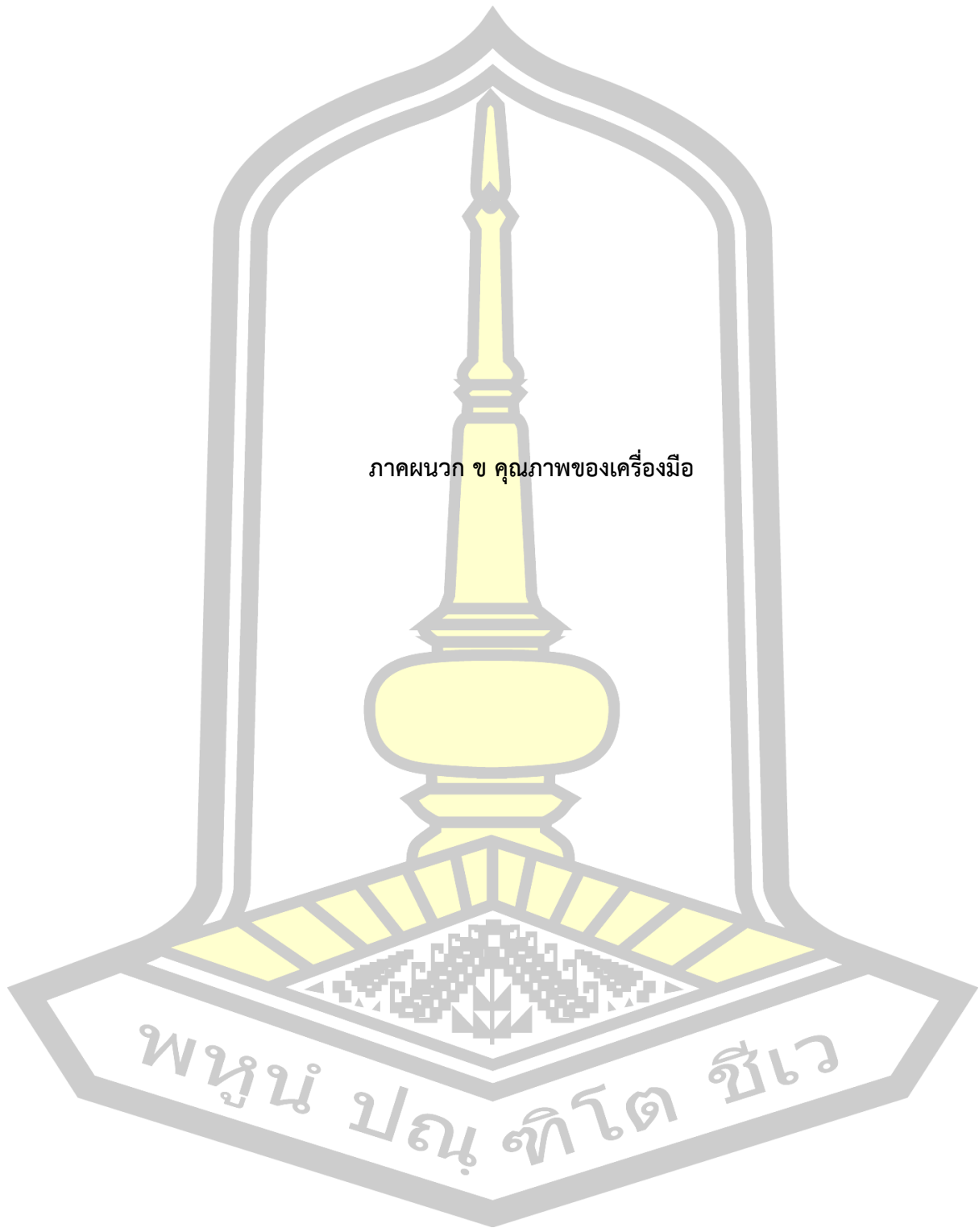
ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี					
1. สำนักงานมีผลการดำเนินงานการสอบบัญชีและการแสดงความคิดเห็น ที่บรรลุเป้าหมาย ผลผลิตอย่างครบถ้วน และทันเวลา ซึ่งกำหนดตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ.2561					
2. สำนักงานมีผลการดำเนินงานการสอบบัญชี ที่เกิดจากการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งกำหนดโดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน และกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง					
3. สำนักงานมีผลการดำเนินงานการสอบบัญชีที่ช่วยในการส่งเสริมการใช้จ่ายเงินงบประมาณแผ่นดิน อย่างมีประสิทธิภาพ เป็นไปตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน					
4. สำนักงานมีผลการดำเนินงานการสอบบัญชีที่ช่วยในการลดและป้องกันการทุจริตได้อย่างมีประสิทธิภาพ					
ด้านคุณภาพการให้บริการ					
5. สำนักงานมีผลการปฏิบัติงานที่มีความโปร่งใส สามารถให้ประชาชนหรือบุคคลภายนอกตรวจสอบได้					
6. สำนักงานมีเจ้าหน้าที่ตรวจสอบที่มีความรู้ความสามารถ มีประสบการณ์ ที่ทำให้ปฏิบัติงานได้อย่างมีความเป็นมืออาชีพ มีจรรยาบรรณ มีความเป็นอิสระและเป็นกลาง					
7. สำนักงานมีการอ้างอิงระเบียบ กฎหมายที่เกี่ยวข้อง และมีเอกสารหลักฐานประกอบรายงานผลการตรวจสอบอย่างชัดเจน					
8. สำนักงานมีผลงานการสอบบัญชีที่เป็นที่ยอมรับของหน่วยรับตรวจ หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง และสาธารณชน					

ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (ต่อ)

คำชี้แจง โปรดทำเครื่องหมาย (✓) หน้าข้อความหรือเติมข้อความตามความเป็นจริงและตรงกับ

ข้อมูลผู้กรอกแบบสอบถาม

ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ					
9. สำนักงานมีการจัดสรรทรัพยากรในตรวจสอบอย่างมีประสิทธิภาพ คุ่มค่า และเกิดประโยชน์สูงสุด					
10. สำนักงานมีการจัดสรรบุคลากรที่มีความรู้ความสามารถ เข้าใจวิธีการปฏิบัติงาน ให้ปฏิบัติงานตรงตามความสามารถ และปฏิบัติงานได้อย่างรอบคอบ ถูกต้อง รวดเร็ว ทันเวลา					
11. สำนักงานมีการบริหารงบประมาณในการตรวจสอบอย่างมีประสิทธิภาพ และมีการใช้จ่ายงบประมาณอย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด					
12. สำนักงานมีการจัดสรรงบประมาณในการตรวจสอบ สอดคล้องกับสถานะการคลัง และสามารถปรับเปลี่ยนได้อยู่เสมอ					
ด้านการพัฒนาองค์กร					
13. สำนักงานมีการร่วมมือกับหน่วยงานอื่น และมีการจัดตั้งองค์กรเครือข่ายเพื่อบูรณาการงานตรวจสอบให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น					
14. สำนักงานยึดหลักการปฏิบัติงานที่ถูกต้อง โปร่งใส ตรวจสอบได้ เป็นไปตามหลักธรรมาภิบาล					
15. สำนักงานสามารถนำระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ และฐานข้อมูลสนับสนุนมาใช้ในการบริหารงานและการตรวจสอบได้					
16. สำนักงานสนับสนุนและส่งเสริมการพัฒนาองค์ความรู้ในสำนักงานเพื่อก้าวสู่การเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ และสนับสนุนการวิจัยเพื่อพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดินในอนาคต					



ภาคผนวก ข คุณภาพของเครื่องมือ

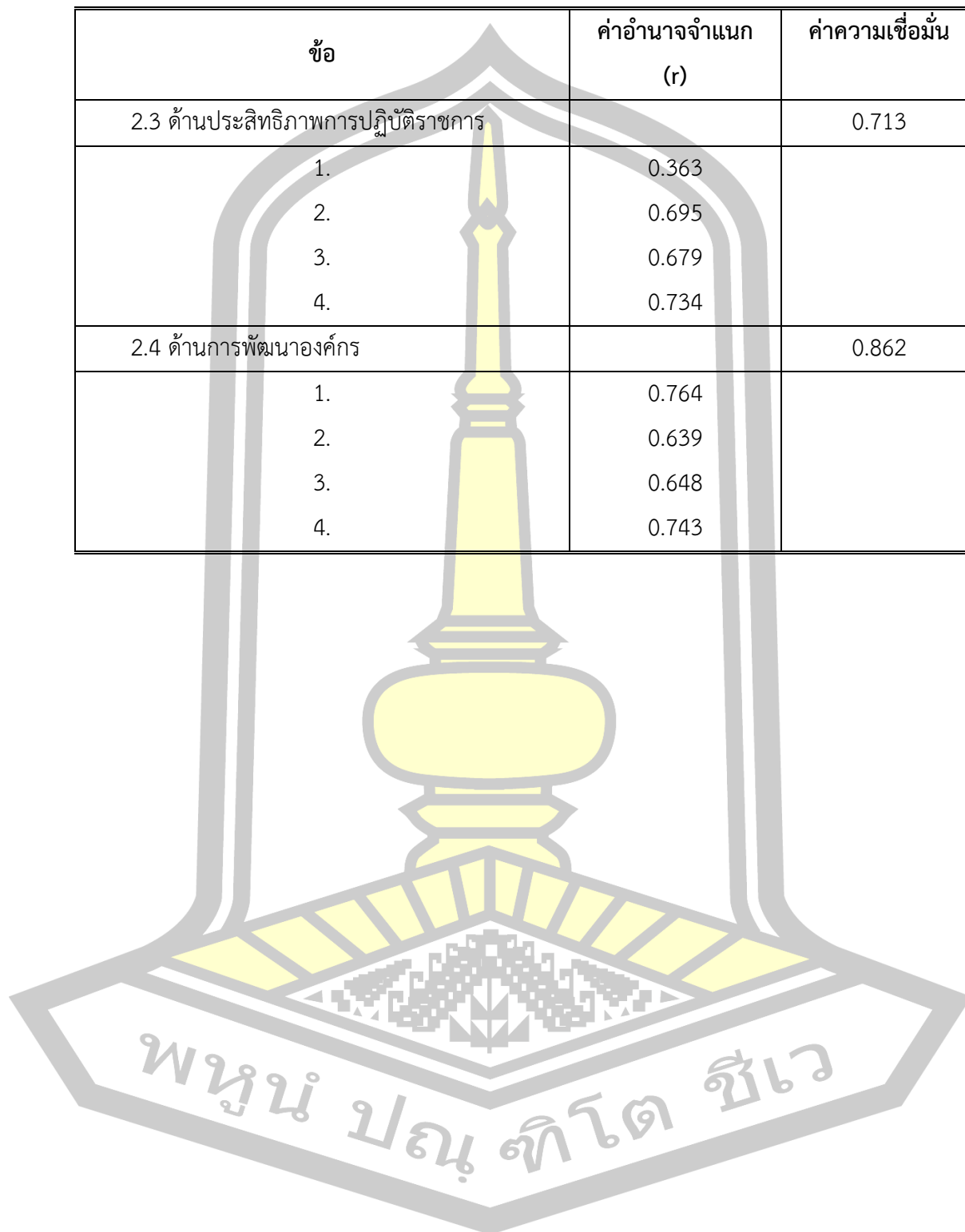
พหุ ประจักษ์ ชัยเว

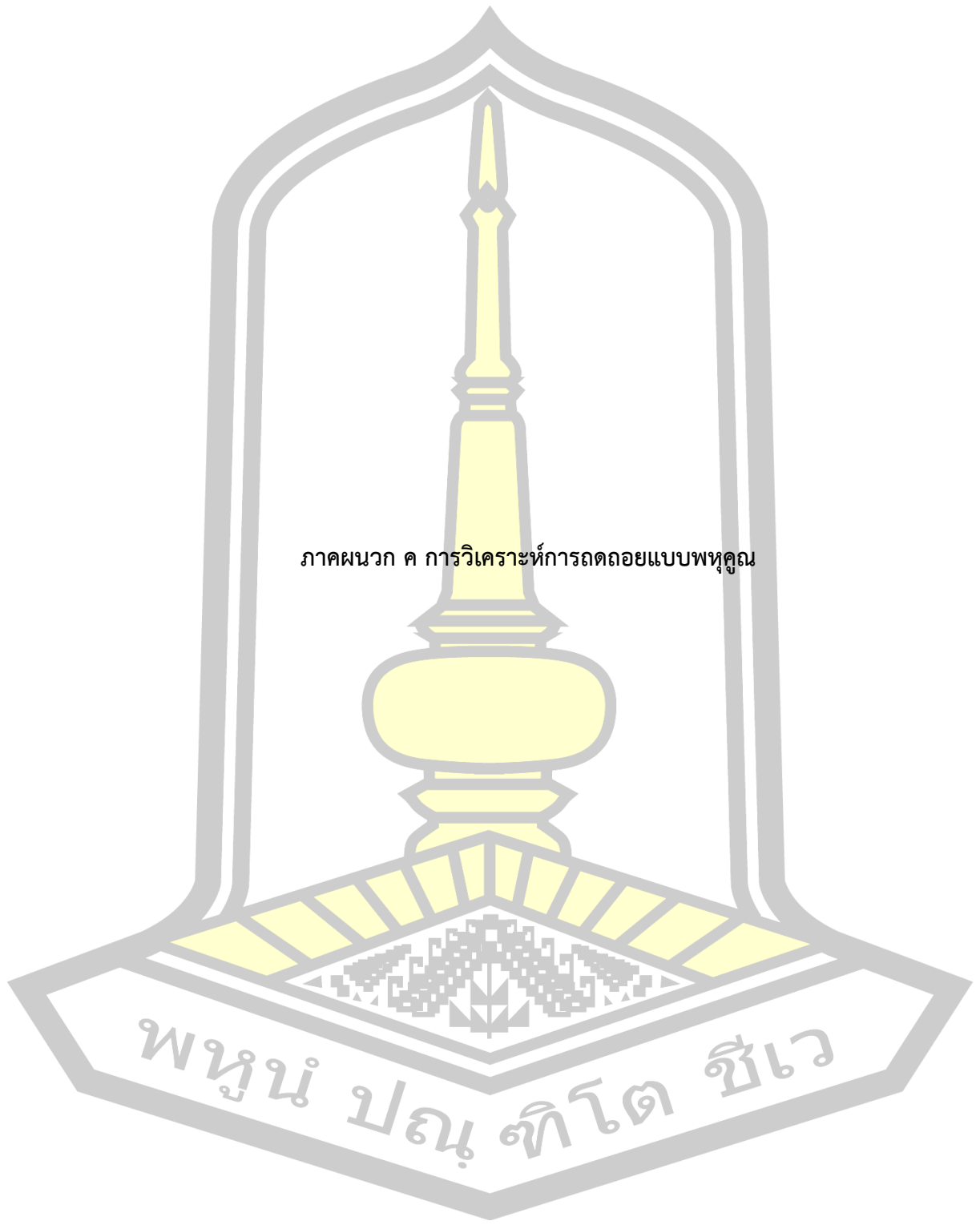
ตาราง 41 ค่าอำนาจจำแนกรายข้อและค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม

ข้อ	ค่าอำนาจจำแนก (r)	ค่าความเชื่อมั่น
1. การบริหารงานสอบบัญชี		
1.1 ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการ ตรวจเงินแผ่นดิน		0.871
1.	0.681	
2.	0.569	
3.	0.733	
4.	0.627	
1.2 ด้านการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพการสอบบัญชี		0.862
1.	0.540	
2.	0.637	
3.	0.678	
4.	0.563	
1.3 ด้านการจัดการความรู้งานสอบบัญชี		0.865
1.	0.744	
2.	0.645	
3.	0.644	
4.	0.628	
2. ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน		
2.1 ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี		0.713
1.	0.363	
2.	0.695	
3.	0.679	
4.	0.734	
2.2 ด้านคุณภาพการให้บริการ		0.862
1.	0.764	
2.	0.639	
3.	0.648	
4.	0.743	

ตาราง 41 (ต่อ)

ข้อ	ค่าอำนาจจำแนก (r)	ค่าความเชื่อมั่น
2.3 ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติราชการ		0.713
1.	0.363	
2.	0.695	
3.	0.679	
4.	0.734	
2.4 ด้านการพัฒนาองค์กร		0.862
1.	0.764	
2.	0.639	
3.	0.648	
4.	0.743	





ภาคผนวก ค การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ

พหุคูณ ปณ ทิโต ชีเว

ตาราง 42 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์ถดถอยของการบริหารงานสอบบัญชีกับ
ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวมของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

การบริหารงานสอบบัญชี	ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานโดยรวม (TOA)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ ถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	2.333	0.250	9.342*	<0.0001
ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตาม มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (SAC)	0.266	0.078	3.412*	0.001
ด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพการสอบ บัญชี (PSD)	0.242	0.076	3.177*	0.002
F = 36.773 p<0.0001 Adj R ² = 0.454				

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตาราง 43 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์ถดถอยของการบริหารงานสอบบัญชีกับ
ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

การบริหารงานสอบบัญชี	ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิผลการสอบบัญชี (YAE)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ ถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	2.818	0.272	10.358*	<0.0001
ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตาม มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (SAC)	0.393	0.065	6.067*	<0.0001
F = 36.809 p<0.0001 Adj R ² = 0.294				

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตาราง 44 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์ถดถอยของการบริหารงานสอบบัญชีกับ

ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านคุณภาพการให้บริการ ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

การบริหารงานสอบบัญชี	ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านคุณภาพการให้บริการ (YSQ)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ ถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	2.154	0.285	7.552*	<0.0001
ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตาม มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (SAC)	0.343	0.089	3.857*	<0.0001
ด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพการสอบ บัญชี (PSD)	0.208	0.087	2.396*	0.019
F = 33.425 p<0.0001 Adj R ² = 0.430				

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตาราง 45 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์ถดถอยของการบริหารงานสอบบัญชีกับ

ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านประสิทธิผลการปฏิบัติราชการ ของสำนักงานการตรวจ
เงินแผ่นดิน

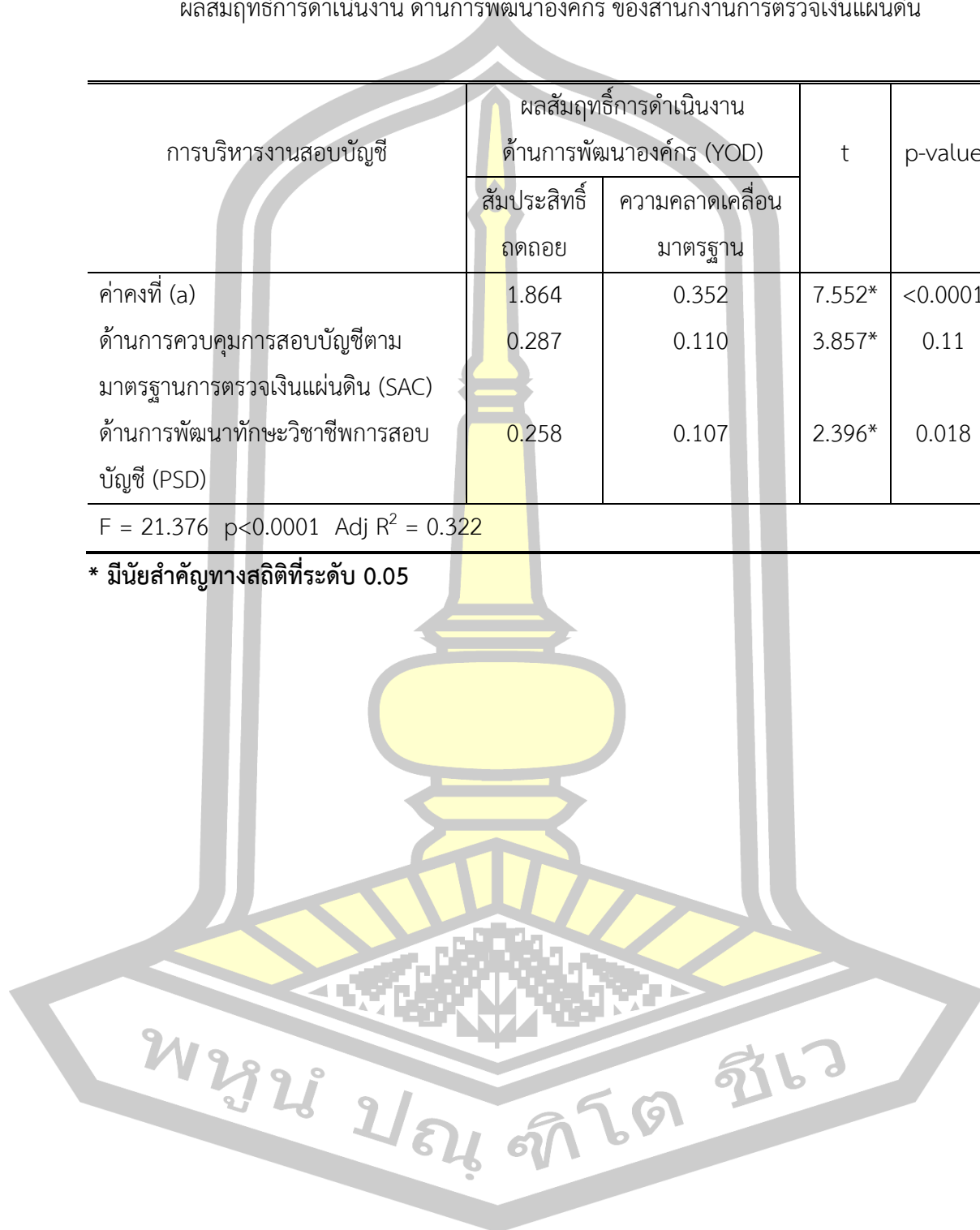
การบริหารงานสอบบัญชี	ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานด้าน ประสิทธิผลการปฏิบัติราชการ (YPE)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ ถดถอย	ความคลาด เคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	2.879	0.263	10.955*	<0.0001
ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตาม มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (SAC)	0.380	0.063	6.065*	<0.0001
F = 36.789 p<0.0001 Adj R ² = 0.294				

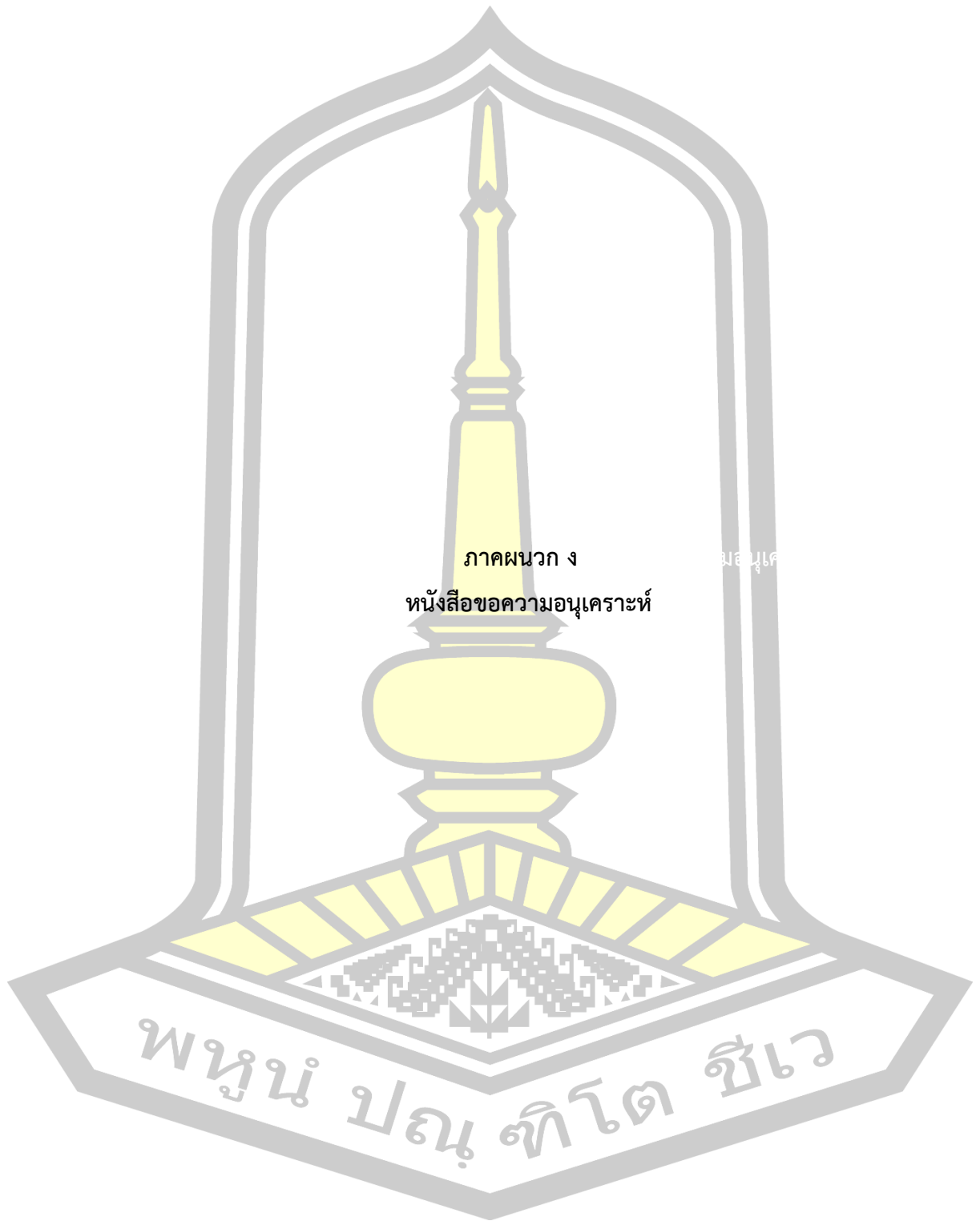
* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตาราง 46 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์ถดถอยของการบริหารงานสอบบัญชีกับ
ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านการพัฒนางองค์กร ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

การบริหารงานสอบบัญชี	ผลสัมฤทธิ์การดำเนินงาน ด้านการพัฒนางองค์กร (YOD)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ ถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	1.864	0.352	7.552*	<0.0001
ด้านการควบคุมการสอบบัญชีตาม มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (SAC)	0.287	0.110	3.857*	0.11
ด้านการพัฒนาทักษะวิชาชีพการสอบ บัญชี (PSD)	0.258	0.107	2.396*	0.018
F = 21.376 p<0.0001 Adj R ² = 0.322				

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05





ภาคผนวก ง
หนังสือขอความอนุเคราะห์

พหุ มณู ทิ โต ชี เว



ที่ อว 0605.10/171

คณะกรรมการบัญชีและการจัดการ
มหาวิทยาลัยมหาสารคาม
ตำบลขามเือง อำเภอกันทรชัย
จังหวัดมหาสารคาม 44150

5 เมษายน 2564

เรื่อง ขอความอนุเคราะห์กรอกแบบสอบถาม

เรียน ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน

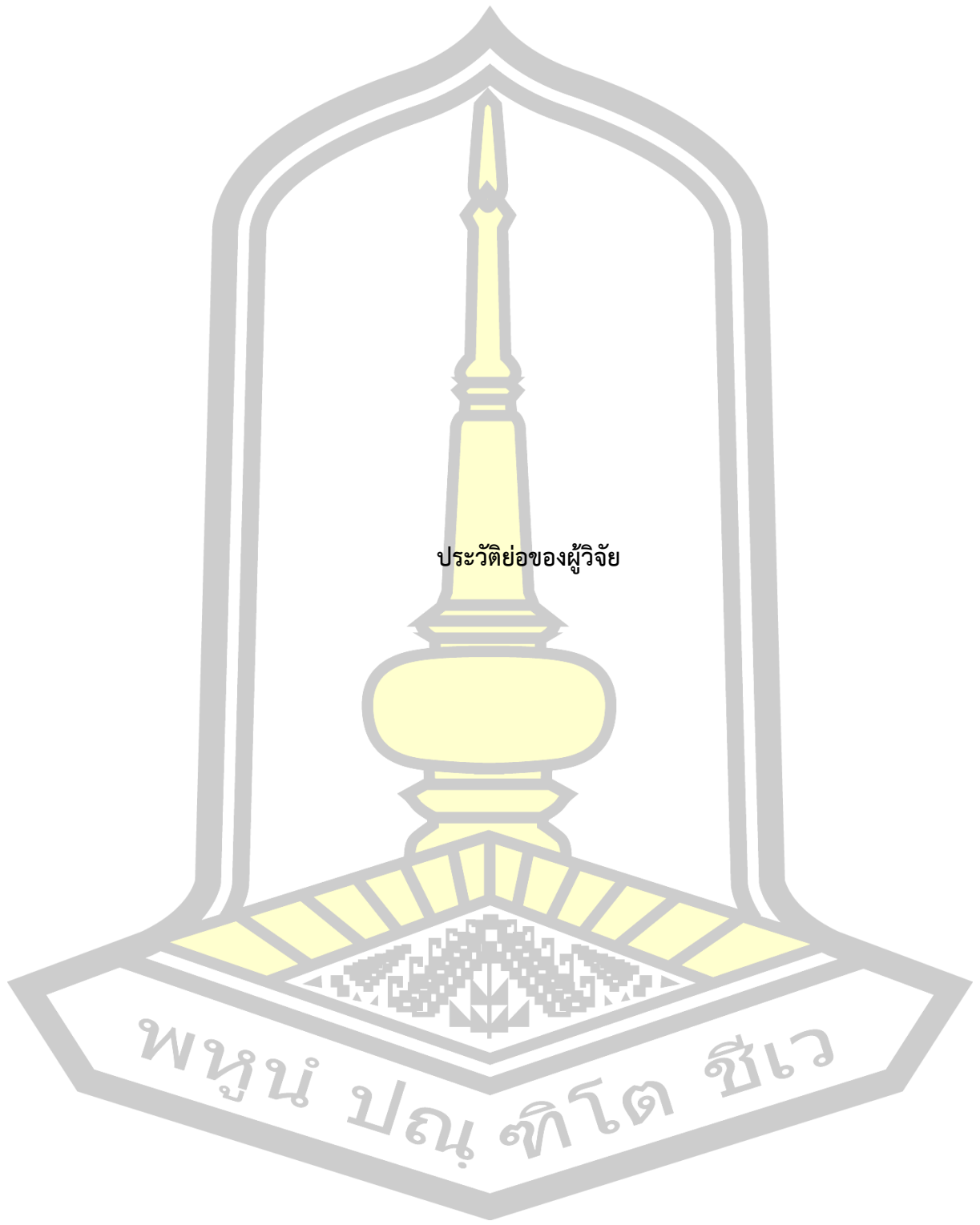
ด้วย นางสาวณัฐสุดา จิตติธรรม รหัสนิสิต 58010981002 นิสิตระดับปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต (บช.ม.) สาขาวิชาการสอบบัญชีและการตรวจสอบภายใน คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม กำลังศึกษาวิทยานิพนธ์ เรื่อง "ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารงานสอบบัญชีกับผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน" ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการทำวิทยานิพนธ์หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต และการศึกษาในครั้งนี้ได้เน้นให้นิสิตศึกษาข้อมูลด้วยตนเอง ดังนั้นเพื่อให้การจัดทำวิทยานิพนธ์เป็นไปด้วยความเรียบร้อยและบรรลุวัตถุประสงค์ คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม จึงใคร่ขอความอนุเคราะห์ให้ นางสาวณัฐสุดา จิตติธรรม ศึกษาและเก็บรวบรวมในรายละเอียดตามแบบสอบถามที่แนบมาพร้อมนี้

คณะฯ หวังเป็นอย่างยิ่งว่าจะได้รับความอนุเคราะห์จากท่านด้วยดี และขอขอบคุณมา ณ โอกาสนี้

ขอแสดงความนับถือ

(อาจารย์ ดร.ชลธิชา ธรรมวิญญู)
คณบดีคณะกรรมการบัญชีและการจัดการ
มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

ฝ่ายงานบริหารหลักสูตรและการจัดการเรียนการสอน
คณะกรรมการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม
โทรศัพท์ 0-4375-4333 ต่อ 5630
โทรสาร 0-4375-4422



ประวัติย่อของผู้วิจัย

พหุณฺ์ ปณฺุ ทิโต ชีเว

ประวัติผู้เขียน

ชื่อ	นางสาวณัฐสุดา จิตติธรรม
วันเกิด	16 กรกฎาคม 2529
สถานที่เกิด	จังหวัดอุบลราชธานี
สถานที่อยู่ปัจจุบัน	189 หมู่ 14 ตำบลขามใหญ่ อำเภอเมืองอุบลราชธานี จังหวัดอุบลราชธานี
ตำแหน่งหน้าที่การงาน	นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินชำนาญการ
สถานที่ทำงานปัจจุบัน	สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 5 (จังหวัดอุบลราชธานี) 415/70 ถนนชยางกูร ตำบลในเมือง อำเภอเมืองอุบลราชธานี จังหวัดอุบลราชธานี 34000
ประวัติการศึกษา	พ.ศ. 2543 มัธยมศึกษาตอนต้น โรงเรียนโพธิ์ไทรพิทยาคาร พ.ศ. 2547 ประกาศนียบัตรวิชาชีพ (ปวช.) สาขาการบัญชี โรงเรียนเทคโนโลยีอาชีวศึกษาอุบลราชธานี พ.ศ. 2548 ประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.) สาขาการบัญชี โรงเรียนเทคโนโลยีอาชีวศึกษาอุบลราชธานี พ.ศ. 2551 ปริญญาตรีบัญชีบัณฑิต (บช.บ.) สาขาการบัญชี มหาวิทยาลัยมหาสารคาม พ.ศ. 2564 ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต (บช.ม.) สาขาการสอบบัญชีและ การตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

พูนุ่ ปณุ่ ทิโต ชีเว