ผลกระทบของการควบคุมภายในตามกรอบมาตรฐานสากลต่อผลการดำเนินงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดเชียงใหม่

The Effects of Internal Control Under International Standards Framework on Performance of Local Government in Chiang Mai Province

ธนพล อินต๊ะขัน[1*] และกรวีร์ ชัยอมรไพศาล[2]

Thanapol Intakhan[1*] and Korravee Chai-amonphaisal[2]

[1] นักศึกษา หลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่

[2] อาจารย์ หลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่

[1] Student of Master of Business Administration, Faculty of Management Sciences Chiangmai Rajabhat University

[2] Lecturer of Master of Business Administration, Faculty of Management Sciences Chiangmai Rajabhat University

[*] E-mail: nookiesrl@gmail.com

Received *April 20, 2022* ***Revised*** *November 17, 2022* ***Accepted*** *December 30, 2022*

บทคัดย่อ

การศึกษาครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายในตามกรอบมาตรฐานสากลและผลการดำเนินงาน เก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามจากประชากรคือเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบงานควบคุมภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดเชียงใหม่ จำนวน 211 คน โดยได้รับแบบสอบถามตอบกลับคืนมาทางแบบสอบถามออนไลน์ (Google Forms) ทั้งสิ้น 211 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 100% โดยวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนา การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ และการวิเคราะห์ความสัมพันธ์แบบถดถอยเชิงพหุคูณ ผลการศึกษาพบว่า การควบคุมภายในทั้ง 5 ด้าน ประกอบด้วย ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม, ด้านการประเมินความเสี่ยง, ด้านกิจกรรมการควบคุม, ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านการติดตามและประเมินผลมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันอย่างมีนัยสำคัญสถิติ กับผลการดำเนินงาน นอกจากนี้ยังพบว่าการได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหารและความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศไม่เป็นตัวแปรสอดแทรกในความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายในและผลการดำเนินงาน

คำสำคัญ : การควบคุมภายใน, ผลการดำเนินงาน, องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

Abstract

The purpose of this study was to examine the relationship between internal control under international standards framework and performance. The data were collected from 211 internal control officer of Local Government in Chiang Mai Province by using questionnaire. The 211 online questionnaires were replied by the respondents through Google Forms, represented 100.00 % of the respondents. The analysis of data used descriptive statistic, correlation analysis, and multiple regression analysis. The result of this research showed five components of internal control system consisting environment of the control, risk assessment, controlling activities, information and communication, and monitoring and evaluation. These five components had statistically significant relationship with performance. In addition, management support and information system were not moderating variables that were the relationship between internal control system and performance.

Keyword: Internal Control, Operational Objective Achievement, Local Government

บทนำ

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (อปท.) เป็นหน่วยงานที่ได้รับการจัดสรรงบประมาณจากแผ่นดิน ซึ่งมาในรูปแบบของเงินอุดหนุนจากส่วนกลาง ทั้งนี้การบริหารงบประมาณที่ได้รับการจัดสรรเป็นอำนาจในการตัดสินใจของผู้บริหารท้องถิ่นของแต่ละ อปท. โดยรายได้ของรัฐบาลที่มีการประกาศผ่านพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2564 นั้นได้บัญญัติรายได้สุทธิของทางรัฐบาลอยู่ที่จำนวนเงิน 2.67 ล้านล้านบาท ซึ่งตามข้อมูลของสำนักงานประมาณได้มีการจัดสรรให้แก่ (อปท.) เป็นจำนวนเงิน 7.89 แสนล้านบาท หรือร้อยละ 29.50 ของงบประมาณแผ่นดิน (สำนักงานงบประมาณของรัฐสภา, 2563)

ตามข้อมูลของสำนักงานคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ (สำนักงาน ป.ป.ช.) พบว่ามีคดีที่ร้องเรียนมายังสำนักงาน ป.ป.ช. ในปี 2563 จำนวน 6,477 เรื่อง โดยร้องเรียนมายังสำนักงาน ป.ป.ช. โดยตรง จำนวน 3,949 เรื่อง เป็นหนังสือร้องเรียนถึง 3,481 เรื่อง โดยมีการกล่าวหากระทรวงมหาดไทยมากที่สุด 1,601 เรื่อง รองลงมาคือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น 1,579 เรื่อง ซึ่งถือเป็นลำดับที่ 2 จากจำนวนเรื่องร้องเรียนที่สำนักงาน ป.ป.ช. ได้รับ (สำนักงานคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ, 2563) สาเหตุเนื่องมาจาก อปท. นั้นมีฐานะเป็นนิติบุคคลและอำนาจหน้าที่ในการจัดทำการบริการสาธารณะให้แก่ประชาชนในพื้นที่ จึงทำให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจในการตัดสินใจด้านการใช้จ่ายงบประมาณของแต่ละ อปท. ซึ่งในบางครั้งลักษณะของกระบวนการตัดสินใจอาจเกิดความซับซ้อนจนไม่สามารถตรวจสอบในความโปร่งใสได้ ตามประกาศของสำนักงาน ป.ป.ช. ที่ได้แสดงผลการประเมิน

คุณธรรมและความโปร่งใสในการดำเนินงานของหน่วยงานภาครัฐ ประจำปีงบประมาณ 2564 โดยมีจำนวนของอปท. ที่ไม่ผ่านเกณฑ์การประเมินอยู่ 4,139 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 52.73 ของจำนวนอปท. ทั้งหมด ซึ่งในปีงบประมาณดังกล่าวจังหวัดเชียงใหม่ มีคะแนนเฉลี่ยจากการประเมินอยู่เป็นอันดับที่ 38 ของประเทศ โดยมีคะแนนเฉลี่ยอยู่ที่ 81.49 คะแนน ซึ่งถือได้ว่ามี อปท.ในจังหวัดเชียงใหม่อยู่หลายแห่งที่ยังไม่ผ่านการประเมินของสำนักงาน ป.ป.ช. (สำนักงานคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ, 2564)

อปท. ในจังหวัดเชียงใหม่ ถือเป็นจังหวัดที่มีความสำคัญทางระบบเศรษฐกิจ รวมถึงมีจำนวนอปท.และประชากรมากเป็นอันดับ 5 ของประเทศ (สำนักงานสถิติแห่งชาติ, 2563) อีกทั้งยังเป็นจังหวัดที่ได้รับสัดส่วนเงินการจัดสรรอุดหนุนจากกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นและมีอัตราการจัดเก็บรายได้ที่สูง จึงถือได้ว่ามีความสำคัญที่จะมุ่งเน้นให้มีการควบคุมภายในเพื่อป้องกันการความผิดพลาดจากกระบวนการทำงาน ซึ่งตามพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 มาตรา 79 ได้กำหนดให้หน่วยงานของรัฐจัดให้มีการควบคุมภายใน ที่ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานและหลักเกณฑ์ที่กระทรวงการคลังกำหนด (สำนักบัญชีและตรวจสอบภายในกรมบัญชีกลาง, 2562) สำหรับแนวปฏิบัติระบบการควบคุมภายในให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานสากลภายใต้แนวคิดของ COSO (Committee of Sponsoring Organization of the Tread Way Commission, 2013) มาใช้ในองค์กรภาครัฐเพื่อให้องค์กรนั้นมีผลการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพและองค์กรปฏิบัติงานเป็นไปตามกฎระเบียบข้อบังคับตามที่กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นนั้นได้กำหนดแต่ด้วยปัจจัยต่าง ๆ ของแต่ละ อปท. ที่มีความแตกต่างกันในด้านของโครงสร้างและปัจจัยพื้นฐานขององค์กร เช่น การได้รับการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร หรือความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศ ที่อาจส่งผลต่อประสิทธิภาพในผลการดำเนินงานของ อปท. ในจังหวัดเชียงใหม่ เป็นต้น

จากเหตุผลดังกล่าวข้างต้นผู้วิจัยได้เห็นถึงความสำคัญของการควบคุมภายใน จึงสนใจที่จะศึกษาผลกระทบของการควบคุมภายในตามกรอบมาตรฐานสากลต่อผลการดำเนินงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดเชียงใหม่ ซึ่งสามารถเป็นประโยชน์ต่อองค์กรและเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบงานควบคุมภายใน ที่จะนำผลการวิจัยไปปรับปรุงและหรือเพิ่มเติมประสิทธิภาพในการควบคุมภายในตามข้อสั่งการของกระทรวงการคลังให้มีความเสถียรภาพเป็นมาตรฐานการทำงานและสร้างความน่าเชื่อถือในบริบทของความโปร่งใสตรวจสอบได้

วัตถุประสงค์

1. เพื่อศึกษาการควบคุมภายในตามกรอบมาตรฐานสากลขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดเชียงใหม่

2. เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายในตามกรอบมาตรฐานสากลและผลการดำเนินงาน

3. เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายในตามกรอบมาตรฐานสากลและผลการดำเนินงานโดยมีโครงสร้างและปัจจัยพื้นฐานขององค์กรเป็นตัวแปรสอดแทรก

ประโยชน์ที่ได้รับจากการวิจัย

1. เพื่อให้เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบงานควบคุมภายในสามารถนำผลการวิจัยไปประยุกต์ใช้ในการเพิ่มศักยภาพระบบงานควบคุมภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดเชียงใหม่

2. เพื่อเป็นข้อมูลสำหรับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้เห็นประโยชน์ของผลการวิจัยไปปรับปรุงระบบงานควบคุมภายในให้มีมาตรฐานและช่วยพัฒนาบุคลากรที่เกี่ยวข้องให้มีความรู้ความเข้าใจในการปฏิบัติงาน และเพิ่มประสิทธิผลในการปฏิบัติงาน

3. องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถนำผลการวิจัยไปปรับปรุงระบบงานควบคุมภายใน

4. เพื่อเป็นแนวทางให้ผู้บริหารนำข้อมูลไปใช้ในการตัดสินใจเพื่อให้การควบคุมภายในมีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้น

5. เพื่อเป็นข้อมูลให้ผู้บริหารองค์กรสามารถส่งเสริมสนับสนุนในการให้ความสำคัญต่อโครงสร้างและปัจจัยพื้นฐานขององค์กร

วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ผู้วิจัยได้ทำการค้นคว้าเอกสาร และทบทวนวรรณกรรม ทำให้ได้แนวคิดทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องได้ตามลำดับดังต่อไปนี้

1. บริบทขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดเชียงใหม่

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น คือ หน่วยการปกครองที่เกิดตามหลักการกระจายอำนาจ ซึ่งมีความเป็นอิสระในการปกครองตนเอง (สำนักงานคณะกรรมการมาตรฐานการบริหารงานบุคคลส่วนท้องถิ่น, 2552) มีประชากรตามที่หลักเกณฑ์กำหนดมีอำนาจและมีอิสระในการปกครอง มีการบริหารการคลังของตน โดยมีหน้าที่ให้บริการในด้านต่าง ๆ แก่ประชาชน ซึ่งประชาชนในพื้นที่ดังกล่าวจะมีส่วนร่วมในการบริหารและปกครองตนเองด้วยตนเอง (โกวิทย์ พวงงาม, 2554) และเป็นหน่วยงานของรัฐที่มีการดำเนินงานเป็นอิสระจากส่วนกลาง ทำหน้าที่บริหารจัดการกิจการต่างๆ ในท้องถิ่นของตน โดยผู้บริหาร อปท. ก็เป็นคนในท้องถิ่นที่ได้รับเลือกตั้งจากประชาชนในท้องถิ่นนั้นๆ (หนังสือพิมพ์ กรุงเทพธุรกิจ, 2556) โดยมีอำนาจหน้าที่ตามกฎหมายตามรัฐธรรมนูญ และพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น หากพิจารณาจากขอบข่ายและอำนาจหน้าที่ตามข้อบัญญัติในกฎหมาย ซึ่งในการวิจัยนี้ได้ทำการศึกษาในบริบทขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดเชียงใหม่ ซึ่งเป็นจังหวัดที่มีประชากรราว 1.76 ล้านคน มากเป็นอันดับ 5 ของประเทศ (ส่วนบริหารและพัฒนาเทคโนโลยีการทะเบียน, 2563) โดยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดเชียงใหม่มีจำนวนทั้งสิ้น 211 แห่ง แบ่งออกเป็นองค์การบริหารส่วนจังหวัด 1 แห่ง เทศบาลนคร 1 แห่ง เทศบาลเมือง 4 แห่ง เทศบาลตำบล 116 แห่ง และองค์การบริหารส่วนตำบล 89 แห่ง (กองกฎหมายและระเบียบท้องถิ่น, 2563) ซึ่งถือว่าเป็นจังหวัดที่มีจำนวนองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมากเป็นอันดับที่ 5 ของประเทศ

2. แนวคิดการควบคุมภายในตามกรอบมาตรฐานสากล

การควบคุมภายใน คือ กระบวนการปฏิบัติงานที่ผู้กำกับดูแลฝ่ายบริหารและบุคลากรของหน่วยรับตรวจ (สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน, 2556) กำหนดให้มีขึ้นเพื่อสร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการดำเนินงานของหน่วยงานของ

รัฐจะบรรลุวัตถุประสงค์ด้านการดำเนินงาน ด้านการรายงาน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ และข้อบังคับ (กระทรวงการคลัง, 2561) โดยมีการจัดวางระบบควบคุมภายในที่หน่วยรับตรวจจะต้องดำเนินการจัดวางระบบการควบคุมภายในโดยใช้มาตรฐานตามที่กระทรวงการคลังกำหนดเป็นแม่บท สำหรับหน่วยรับตรวจทุกหน่วย ซึ่ง อปท.ถือเป็นหน่วยรับตรวจตามมาตรา 4 (3) แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2542 จึงต้องปฏิบัติงานให้เป็นไปตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 (สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน, 2544) โดยมีเป้าหมายสำคัญเพื่อให้มีแนวทางในการจัดระบบการควบคุมภายใน และติดตามประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ (สรัญญา ทั้งสุข, 2561)

ใช้เป็นแนวทางจัดวางระบบการควบคุมภายในให้เหมาะสมกับลักษณะขนาดของส่วนงานในความรับผิดชอบ และมีการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในและปรับปรุงการควบคุมภายในให้มี ประสิทธิภาพและประสิทธิผลเป็นที่น่าพอใจอยู่เสมอ อย่างไรก็ตามการนำมาตรฐานไปใช้จะต้องไม่ขัดกับกฎหมาย นโยบาย และระเบียบที่ทางราชการกำหนด (กระทรวงศึกษาธิการ, 2556)

3. ทฤษฎีการควบคุมภายในของ COSO

แนวคิดการควบคุมภายในของคณะกรรมการร่วมของสถาบันวิชาชีพ 5 แห่ง ซึ่งได้รวมตัวกัน เรียกว่า COSO (Committee of Sponsoring Organization of the Tread Way Commission, 2013) หมายถึง กระบวนการที่คณะผู้บริหารและบุคลากรในองค์กรกำหนดขึ้น ซึ่งเป็นการออกแบบในระดับที่สมเหตุสมผลเพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นในการบรรลุวัตถุประสงค์ในเรื่องความมีประสิทธิผลและประสิทธิผลของการดำเนินงาน, ความเชื่อถือได้ของข้อมูลและรายงานทางการเงิน และการปฏิบัติตามกฎหมายระเบียบข้อบังคับ (สำนักบัญชีและตรวจสอบภายในกรมบัญชีกลาง, 2562) โดยในแนวคิดดังกล่าวได้กำหนดปัจจัยของการควบคุมภายในอยู่ 5 ด้าน ประกอบด้วย ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม ด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านกิจกรรมการควบคุม ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านการติดตามและประเมินผล (กระทรวงการคลัง, 2561)

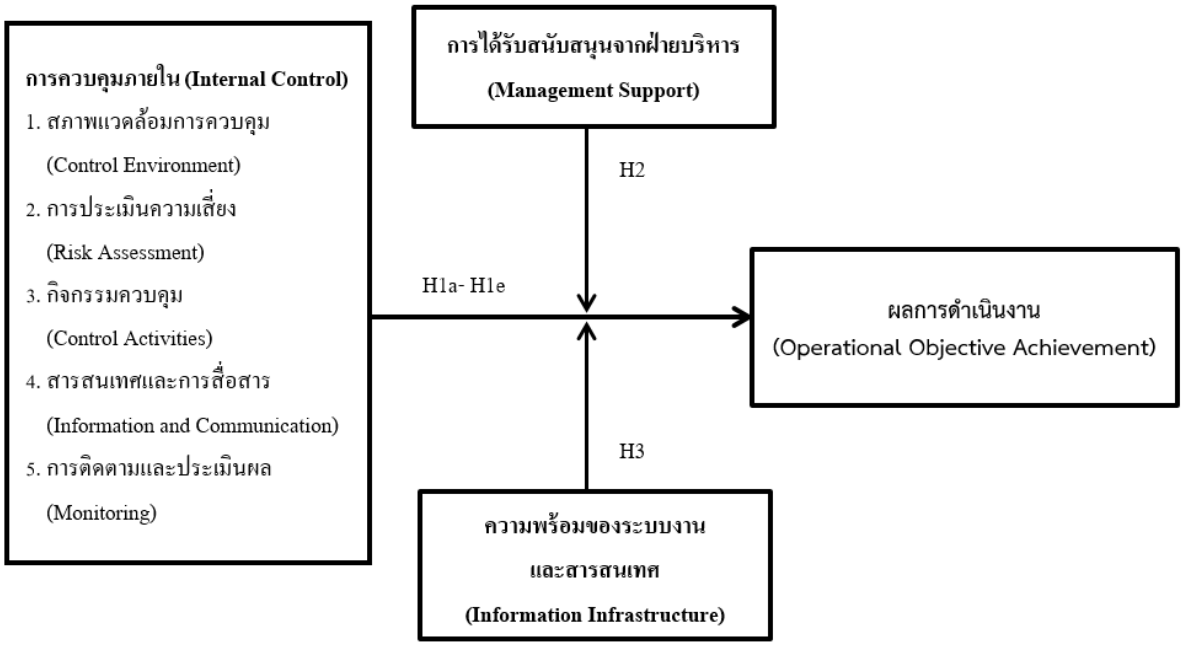
4. ผลการดำเนินงาน

การวัดผลการดำเนินงานเพื่อประเมินผลการดำเนินงานของหน่วยงานภาครัฐ โดยสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาข้าราชการ หรือ ก.พ.ร. ได้นำการวัดผลแบบดุลยภาพมาใช้ โดยประยุกต์ให้เข้ากับระบบงานภาครัฐ การวัดผลแบบดุลยภาพของหน่วยงานภาครัฐ มี 4 มุมมอง ประกอบด้วย มิติด้านประสิทธิผลตามพันธกิจ, มิติด้านคุณภาพการให้บริการ, มิติด้านประสิทธิภาพของการปฏิบัติราชการ และมิติด้านการพัฒนาองค์กร (สำนักนโยบายและยุทธศาสตร์, 2560) ทั้งนี้จากแนวทางการวัดผลดังกล่าวผู้วิจัยได้เลือกใช้การวัดผลตามมิติด้านประสิทธิผลตามพันธกิจซึ่งมุ่งเน้นในผลงานที่บรรลุวัตถุประสงค์ เพื่อนำมาประยุกต์ให้เข้ากับระบบงานของควบคุมภายใน ตามแนวทางการวางระบบการควบคุมภายในของกระทรวงการคลังที่ได้กำหนดวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในที่หน่วยงานของรัฐต้องให้ความสำคัญ ประกอบไปด้วย ด้านการดำเนินงาน ด้านการรายงาน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบและข้อบังคับ (กระทรวงการคลัง, 2561)

โครงสร้าง และปัจจัยพื้นฐานขององค์กร

แนวคิดโครงสร้างและปัจจัยพื้นฐานขององค์กร คือ การที่ฝ่ายบริหารมีนโยบายที่เหมาะสมและสอดคล้องกับสถานการณ์ปัจจุบัน ไม่ปิดกั้นในการเข้าถึงข้อมูลจากระบบการทำงาน รวมไปถึงการมีระบบเทคโนโลยีสารสนเทศที่สามารถสนับสนุนงานและสามารถให้ข้อมูลได้ทันตามเวลา ซึ่งในปัจจัยทางการสนับสนุนนี้ถือเป็นการเอื้ออำนวยให้ผู้ปฏิบัติงานสามารถทำงานได้อย่างเต็มประสิทธิภาพของแต่ละบุคคลมากขึ้น ทั้งนี้ในงานวิจัยครั้งนี้ได้กำหนดปัจจัยของโครงสร้างและปัจจัยพื้นฐานขององค์กรออกเป็น 2 ปัจจัย ตามแนวคิดของ (อุษณา ภัทรมนตรี, 2563) ที่กล่าวว่าการนำแนวคิดดังกล่าวจะทำให้การตรวจสอบภายในจะประสบความสำเร็จและเป็นประโยชน์ต่อองค์การ ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย,2548) ที่มีปัจจัยเหมือนกับแนวคิดดังกล่าวข้างต้นที่จะทำให้งานตรวจสอบภายในจะประสบความสำเร็จ อีกทั้งในงานวิจัยของ (ณภัทร คงเมือง, 2558) ได้มีการจำแนกปัจจัยของโครงสร้างและปัจจัยพื้นฐานขององค์กรออกเป็น 2 ปัจจัย ประกอบด้วยการได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร และความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศ

ดังนั้นการควบคุมจึงกระบวนการในการปฏิบัติงานที่คณะผู้บริหารและพนักงาน ลูกจ้างของหน่วยงานร่วมกันกำหนดขึ้นและถือปฏิบัติภายในองค์กร แต่ด้วยปัจจัยต่าง ๆ ของแต่ละ อปท. ที่มีความแตกต่างกันในด้านของโครงสร้างและปัจจัยพื้นฐานขององค์กรที่อาจส่งผลต่อประสิทธิภาพในผลการดำเนินงานของ อปท. ในจังหวัดเชียงใหม่ ทั้งนี้เพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นในการบรรลุวัตถุประสงค์ในผลการดำเนินงานขององค์กรได้แก่ ด้านการรายงาน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ และข้อบังคับ ดังแสดงในภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

สมมติฐานการวิจัย

สมมติฐานที่ 1 (H1) : การควบคุมภายในมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับผลการดำเนินงาน

- สมมติฐานที่ 1a (H1a) : การควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม
- สมมติฐานที่ 1b (H1b) : การควบคุมภายในด้านการประเมินความเสี่ยง
- สมมติฐานที่ 1c (H1c) : การควบคุมภายในด้านกิจกรรมการควบคุม
- สมมติฐานที่ 1d (H1d) : การควบคุมภายในด้านข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร
- สมมติฐานที่ 1e (H1e) : การควบคุมภายในด้านการติดตามประเมินผล

สมมติฐานที่ 2 (H2) : การได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหารเป็นตัวแปรสอดแทรกในความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายในและผลการดำเนินงาน

สมมติฐานที่ 3 (H3) : ความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศเป็นตัวแปรสอดแทรกในความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายในและผลการดำเนินงาน

วิธีดำเนินการวิจัย

ประชากร

การวิจัยนี้ใช้รูปแบบของการวิจัยเชิงปริมาณโดยเน้นการนำเสนอข้อมูลเชิงตัวเลขทางสถิติและนำข้อมูลที่รวบรวมได้มาประมวลผลโดยอาศัยเครื่องมือสำเร็จรูปทางสถิติมาวิเคราะห์ข้อมูล ประชากรที่ใช้ในการวิจัยคือ ประชากรคือเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบงานควบคุมภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดเชียงใหม่ มีจำนวนทั้งสิ้น 211 คน (กองกฎหมายและระเบียบท้องถิ่น, 2563) โดยสามารถเก็บข้อมูลได้ 211 ตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 100

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล

เครื่องมือที่ใช้เป็นแบบสอบถามออนไลน์ได้สร้างตามวัตถุประสงค์และกรอบแนวคิดที่กำหนดขึ้นมีการทดสอบเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยโดยนำแบบสอบถามไปเสนอต่ออาจารย์ที่ปรึกษาและผู้เชี่ยวชาญอย่างน้อย 3 ท่าน เพื่อทำการตรวจสอบความถูกต้อง ด้วยการหาค่า Index of Item-Objective Congruence (IOC) ผลการวิเคราะห์พบว่ามีค่า IOC ของแต่ละข้อไม่น้อยกว่า 0.5 ซึ่งแปลผลได้ว่าข้อคำถามนั้นสอดคล้องและตรงตามวัตถุประสงค์ของการวิจัย จากนั้นเมื่อปรับแก้ตามข้อแนะนำของผู้เชี่ยวชาญแล้วจึงได้นำแบบสอบถามไปทำการหาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) ไปทดลองใช้กับกลุ่มตัวอย่างที่มีคุณสมบัติใกล้เคียงกับกลุ่มที่ต้องการศึกษาจำนวน 30 คน ทั้งนี้ผลของการหาค่าความเชื่อมั่นในการวิจัยนี้มีค่าความเชื่อมั่นในภาพรวมของชุดคำถามอยู่ระหว่าง 0.716 - 0.903 ซึ่งมีค่าความเชื่อมั่นตั้งแต่ 0.70 ขึ้นไป จากนั้นจึงแบบสอบถามไปใช้ในการเก็บข้อมูล โดยแบบสอบถามนั้นประกอบด้วยแบ่งออกเป็น 4 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม และลักษณะขององค์กรประกอบด้วย เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์การทำงานในตำแหน่ง ประเภทของตำแหน่ง ประเภทขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น มูลค่าสินทรัพย์รวม จำนวนบุคลากรในองค์กร จำนวนประชากรในเขตพื้นที่ที่รับผิดชอบ รายได้ (ไม่รวมเงินอุดหนุนเฉพาะกิจ) และรายจ่าย (ไม่รวม

เงินอุดหนุนเฉพาะกิจ) ใช้สถิติเชิงพรรณนา โดยนำข้อมูลที่รวบรวมได้มาวิเคราะห์หาค่าทางสถิติซึ่งประกอบด้วย ความถี่ และร้อยละ

ตอนที่ 2 - 4 การวิเคราะห์ข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมภายใน ผลการดำเนินงาน และโครงสร้างและปัจจัยพื้นฐานขององค์กร ใช้สถิติเชิงพรรณนา โดยนำข้อมูลที่รวบรวมได้มาวิเคราะห์หาค่าทางสถิติ ซึ่งประกอบด้วยค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน โดยใช้แบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) (บุญชุม ศรีสะอาด, 2553, น. 120 - 121) และนำเสนอข้อมูลในรูปแบบตารางควบคู่กับการสรุปผลการดำเนินการวิจัย

ตอนที่ 5 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ และการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ

การเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยได้ดำเนินการเก็บข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามออนไลน์โดยดำเนินการจัดส่งไฟล์เอกสารผ่านช่องทางเว็บไซต์เครือข่ายสังคมและอีเมลขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแนบพร้อมกับแบบสอบถามออนไลน์ Google Forms ไปยังหน่วยงานของกลุ่มประชากรและได้รับคืนผ่านการตอบแบบสอบถามออนไลน์ จากนั้นจึงนำข้อมูลที่ได้มาทำการวิเคราะห์ด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ (SPSS)

การวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยจะนำข้อมูลมาวิเคราะห์ด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ แล้วนำข้อมูลเสนอในรูปตารางประกอบคำบรรยาย โดยสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้ (1) การวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา การหาค่าทางสถิติพื้นฐาน ประกอบด้วย การแจกแจงความถี่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน เพื่ออธิบายคุณลักษณะของประชากร (2) การวิเคราะห์สถิติเชิงอนุมานโดยใช้วิธีการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlation Analysis) และการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) เพื่อทดสอบสมมติฐานงานวิจัย

ผลการศึกษา

การวิเคราะห์ข้อมูล ผู้วิจัยได้นำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลตามลำดับ ดังนี้

1. ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง อายุระหว่าง 30 - 40 ปี ระดับการศึกษาอยู่ในระดับปริญญาตรี มีประสบการณ์ในการทำงานอยู่ที่ 5 - 10 ปี และดำรงตำแหน่งประเภทวิชาการ คิดเป็นร้อยละ ส่วนลักษณะขององค์กร รูปแบบขององค์กรส่วนท้องถิ่นที่ปฏิบัติงานใหญ่เป็นเทศบาลตำบล ที่มี จำนวนบุคลากร 50 - 90 คน โดยมีจำนวนประชากรในเขตพื้นที่ที่รับผิดชอบ 10,000 - 20,000 คน และมีงบประมาณรายจ่าย, รายรับจริง และรายจ่ายจริงโดยเฉลี่ย 40,000,000 - 60,000,000 บาท

2. ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการควบคุมภายในในภาพรวมอยู่ในระดับมากมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.20 เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่ามีระดับความเห็นอยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรกดังนี้ ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม ด้านกิจกรรมการควบคุม และด้านสารสนเทศและการสื่อสาร โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.23, 4.23 และ 4.19

3. ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับผลการดำเนินงานในภาพรวมอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.24 เมื่อพิจารณาเป็นราย

ด้าน พบว่ามีระดับความเห็นอยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ ด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบและข้อบังคับ ด้านการรายงาน และด้านการดำเนินงาน โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.25, 4.23 และ 4.22

4. ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับโครงสร้างและปัจจัยพื้นฐานขององค์กรในภาพรวมอยู่ในระดับมากมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.13 เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่ามีระดับความเห็นอยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ ด้านการได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร และความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศ โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.15, 4.11

5. การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ ก่อนการวิเคราะห์ความถดถอยพหุคูณของการควบคุมภายในและผลการดำเนินงาน ดังตารางที่ 1 โดยใช้การแปลความหมายสัญลักษณ์ที่ใช้ในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

$\bar{x}$ แทน ค่าเฉลี่ย

S.D. แทน ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน

$AdjR^2$ แทน ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง

CE แทน ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม

RA แทน ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมภายในด้านการประเมินความเสี่ยง

CA แทน ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมภายในด้านกิจกรรมการควบคุม

IC แทน ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมภายในด้านสารสนเทศและการสื่อสาร

MO แทน ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมภายในด้านการติดตามและประเมินผลPO แทน ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานโดยรวม

MS แทน ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับการได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร

IS แทน ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศ

ตารางที่ 1 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์

ตัวแปร	PO	CE	RA	CA	IC	MO	MS	IS	VIFs
$\bar{x}$	4.24	4.23	4.16	4.23	4.19	4.17	4.15	4.11	
S.D.	0.42	0.50	0.58	0.53	0.51	0.53	0.52	0.56	
PO	-								
CE	0.60***	-							1.92
RA	0.64***	0.64***	-						3.23
CA	0.68***	0.58***	0.72***	-					2.62
IC	0.61***	0.56***	0.67***	0.64***	-				2.32
MO	0.69***	0.58***	0.71***	0.67***	0.58***	-			2.48
MS	0.63***	0.55***	0.67***	0.63***	0.60***	0.62***	-		2.41
IS	0.66***	0.46***	0.56***	0.58***	0.62***	0.57***	0.64***	-	2.10

*** $p \leq 0.01$

จากตารางที่ 1 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ตัวแปรอิสระแต่ละตัวมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจก่อให้เกิดปัญหาMulticollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIFs ปรากฏว่าค่า VIFs ของตัวแปรอิสระ มีค่าตั้งแต่ 1.92 - 3.23 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันแต่ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ (Black, 2006)

ตารางที่ 2 การวิเคราะห์ความถดถอยพหุคูณของการควบคุมภายในและผลการดำเนินงาน

การควบคุมภายในตามกรอบมาตรฐานสากล	**ผลการดำเนินงานโดยรวม**					
	H1	**H1a**	**H1b**	**H1c**	**H1d**	**H1e**
ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม (CE)	0.14**	0.50***				
	(0.50)	(0.04)				
ด้านการประเมินความเสี่ยง (RA)	0.01		0.46***			
	(0.05)		(0.03)			
ด้านกิจกรรมการควบคุม (CA)	0.20***			0.54***		
	(0.05)			(0.04)		
ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร (IC)	0.12**				0.50***	
	(0.05)				(0.04)	
ด้านการติดตามและประเมินผล (MO)	0.25***					0.55***
	(0.05)					0.04
AdjR^2	0.59	0.36	0.41	0.46	0.36	0.48

** p ≤ 0.05, *** p ≤ 0.01

จากตารางที่ 2 พบว่า การควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม (H1a: β = 0.14, p≤0.05 ; β = 0.50, p≤0.01), การควบคุมภายในด้านการประเมินความเสี่ยง (H1b: β = 0.46, p≤0.01) การควบคุมภายในด้านกิจกรรมการควบคุม (H1c: β = 0.20, p≤0.01 ; β = 0.54, p≤0.01) การควบคุมภายในด้านสารสนเทศและการสื่อสาร (H1d: β = 0.12, p≤0.01 ; β = 0.50, p≤0.01) และการควบคุมภายในด้านการติดตามประเมินผล (H1e: β = 0.25, p≤0.01 ; β = 0.55, p≤0.01) มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับผลการดำเนินงาน ดังนั้นจึงยอมรับสมมติฐานที่ H1a – H1e

ตารางที่ 3 การวิเคราะห์ความถดถอยพหุคูณของการได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหารเป็นตัวแปรสอดแทรกในความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายในและผลการดำเนินงาน

การควบคุมภายใน	สมมติฐานที่ 2 (ผลการดำเนินงาน)	
ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม (CE)	0.00	(0.40)
ด้านการประเมินความเสี่ยง (RA)	-0.76**	(0.36)
ด้านกิจกรรมการควบคุม (CA)	0.10	(0.43)
ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร (IN)	-0.08	(0.38)
ด้านการติดตามและประเมินผล (MO)	1.33***	(0.46)
การได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร (MS)	0.06	(0.26)
ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม และตัวแปรสอดแทรกการได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร (CE × MS)	0.02	(0.09)
ด้านการประเมินความเสี่ยง และตัวแปรสอดแทรกการได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร (RA × MS)	0.19**	(0.09)
ด้านกิจกรรมการควบคุม และตัวแปรสอดแทรกการได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร (CA × MS)	0.01	(0.10)
ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และตัวแปรสอดแทรกการได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร (IN × MS)	0.04	(0.09)
ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และตัวแปรสอดแทรกการได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร (MO × MS)	-0.26***	(0.11)
$AdjR^2$	0.61	

** p ≤ 0.05, *** p ≤ 0.01

จากตารางที่ 3 พบว่า การควบคุมภายในด้านการประเมินความเสี่ยง (β = -0.76, p≤0.05), การควบคุมภายในด้านการติดตามประเมินผล (β = 1.33, p≤0.01), ความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายในด้านการประเมินความเสี่ยงและการได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร (β = 0.19, p≤0.05) และความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายในด้านการติดตามประเมินผลและการได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร (β = -0.26, p≤0.01) ต่างมีความสัมพันธ์และมีนัยสำคัญทางสถิติ ส่วนการควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม (β = 0.00, p>0.98) , การควบคุมภายในด้านกิจกรรมการควบคุม (β = 0.10, p>0.80), การควบคุมภายในด้านข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร (β = -0.08, p>0.82), การได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร (β = 0.06, p>0.80), ความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมและการได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร (β = 0.02, p>0.80), ความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายในด้านกิจกรรมการควบคุมและการได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร (β = 0.01, p>0.85) และความสัมพันธ์

ระหว่างการควบคุมภายในด้านข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสารและการได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร (β = 0.04, p>0.60) ต่างมีความสัมพันธ์แต่ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ ดังนั้นจึงไม่ยอมรับสมมติฐานที่ 2

ตารางที่ 4 การวิเคราะห์ความถดถอยพหุคูณของความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศเป็นตัวแปรสอดแทรกในความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายในและผลการดำเนินงาน

การควบคุมภายใน	**สมมติฐานที่ 3**	
	(ผลการดำเนินงาน)	
ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม (CE)	0.07	(0.30)
ด้านการประเมินความเสี่ยง (RA)	-0.47	(0.38)
ด้านกิจกรรมการควบคุม (CA)	-0.02	(0.39)
ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร (IN)	-0.08	(0.36)
ด้านการติดตามและประเมินผล (MO)	0.99**	(0.38)
ความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศ (IS)	0.08	(0.27)
ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมและตัวแปรสอดแทรกความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศ (CE × IS)	0.01	(0.69)
ด้านการประเมินความเสี่ยง และตัวแปรสอดแทรกความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศ (RA × IS)	0.12	(0.96)
ด้านกิจกรรมการควบคุม และตัวแปรสอดแทรกความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศ (CA × IS)	0.05	(0.97)
ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และตัวแปรสอดแทรกความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศ (IN × IS)	0.03	(0.90)
ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และตัวแปรสอดแทรกความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศ (MO × IS)	-0.18**	(0.09)
$AdjR^2$	0.63	

**p ≤ 0.05, ***p ≤ 0.01

จากตารางที่ 4 พบว่า การควบคุมภายในด้านการติดตามประเมินผล (β = 0.99, p≤0.05) และความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายในด้านการติดตามประเมินผลและความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศ (β = -0.18, p≤0.05) ต่างมีความสัมพันธ์และมีนัยสำคัญทางสถิติ ส่วนการควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม (β = 0.07, p>0.80), การควบคุมภายในด้านการประเมินความเสี่ยง (β = -0.47, p>0.22), การควบคุมภายในด้านกิจกรรมการควบคุม (β = -0.02, p>0.95), การควบคุมภายในด้านข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร (β = -0.08, p>0.81), ความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศ (β = 0.08, p>0.74), ความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมและความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศ (β = 0.01,

p>0.87), ความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายในด้านการประเมินความเสี่ยงและความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศ (β = 0.12, p>0.21), ความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายในด้านกิจกรรมการควบคุมและความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศ (β = 0.05, p>0.60) และความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายในด้านข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสารและความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศ (β = 0.03, p>0.70) ต่างมีความสัมพันธ์แต่ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ ดังนั้นจึงไม่ยอมรับสมมติฐานที่ 3

ตารางที่ 5 การสรุปผลการทดสอบสมมติฐาน

	สมมติฐานงานวิจัย	**ผลการทดสอบ**
สมมติฐานที่ 1 (H1) - (H1a) - (H1b) - (H1c) - (H1d) - (H1e)	การควบคุมภายในมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับผลการดำเนินงาน การควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับผลการดำเนินงาน การควบคุมภายในด้านการประเมินความเสี่ยงมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับผลการดำเนินงาน การควบคุมภายในด้านกิจกรรมการควบคุมมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับผลการดำเนินงาน การควบคุมภายในด้านข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสารมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับผลการดำเนินงาน การควบคุมภายในด้านการติดตามประเมินผลมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับผลการดำเนินงาน	ยอมรับ
สมมติฐานที่ 2 (H2)	การได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหารเป็นตัวแปรสอดแทรกในความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายใน	ไม่ยอมรับ
สมมติฐานที่ 3 (H3)	ความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศเป็นตัวแปรสอดแทรกในความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายใน	ไม่ยอมรับ

จากตารางที่ 5 สามารถสรุปผลการทดสอบได้ว่า การควบคุมภายในทั้ง 5 ด้าน มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันอย่างมีนัยสำคัญสถิติ กับผลการดำเนินงาน นอกจากนี้ยังพบว่าการได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหารและความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศไม่เป็นตัวแปรสอดแทรกในความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายในและผลการดำเนินงาน

อภิปรายผล

จากการทดสอบสมมติฐานในเรื่องของผลกระทบของการควบคุมภายในตามกรอบมาตรฐานสากลต่อผลการดำเนินงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดเชียงใหม่

การควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม ด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านกิจกรรมการควบคุมด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านการติดตามประเมินผลมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับผลการดำเนินงาน เนื่องจากการควบคุมกระบวนการในการปฏิบัติงานที่คณะผู้บริหารและพนักงาน ลูกจ้างของหน่วยงานร่วมกันกำหนดขึ้นและถือปฏิบัติภายในอย่างสมเหตุสมผลเพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นในการบรรลุวัตถุประสงค์เกี่ยวกับความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงาน ซึ่งรวมถึงการป้องกันรักษาทรัพย์สินความเชื่อถือได้ของข้อมูลและการรายงานทางการเงิน การป้องกันการทุจริตและข้อผิดพลาดการปฏิบัติตามกฎหมายระเบียบ ข้อบังคับ ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของกระทรวงการคลัง (2561: 1) กล่าวว่า การควบคุมภายใน เป็นกระบวนการปฏิบัติงานที่ผู้กำกับดูแลหัวหน้าหน่วยงานของรัฐฝ่ายบริหาร และบุคลากรของหน่วยงานจัดให้มีขึ้น เพื่อสร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการดำเนินงานของหน่วยงานของรัฐจะบรรลุวัตถุประสงค์ด้านการดำเนินงาน ด้านการรายงาน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมายระเบียบ และข้อบังคับ สอดคล้องกับงานวิจัยของกัลณี ด่านทองหลาง (2560 : บทคัดย่อ) ที่มีผลการศึกษาพบว่า องค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในทุกด้าน ประกอบด้วย ด้านการติดตามประเมินผล ด้านกิจกรรมการควบคุม ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุมและด้านการประเมินความเสี่ยงส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดนครราชสีมา อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

การได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหารและความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศไม่เป็นตัวแปรสอดแทรกในความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายในและผลการดำเนินงาน ซึ่งไม่สอดคล้องกับผลการวิจัยของ ณภัทร คงเมือง (2558) ที่มีผลการศึกษาพบว่า คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายในร่วมกับการได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหารส่งผลกระทบร่วมในทางบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติต่อการประสบความสำเร็จของการตรวจสอบภายใน และงานวิจัยของ วราลักษณ์ มิ่งขวัญ และศิริเดช คำสุพรหม (2560) ที่มีผลการศึกษาพบว่าองค์ประกอบด้านการสนับสนุนของฝ่ายบริหารจะสามารถการเพิ่มประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน สาเหตุเนื่องมาจากงานวิจัยทั้งสองเรื่องได้ทำการศึกษาในบริบทของเจ้าหน้าที่ซึ่งดำรงตำแหน่งเป็นผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งถือได้ว่าเป็นตำแหน่งที่มีความต้องการด้านความเป็นอิสระในการทำงานจึงมีความต้องการที่จะได้รับการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารในการมอบนโยบายหรือมอบอำนาจในการทำงานให้สามารถปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างสะดวกยิ่งขึ้น ดังนั้นจึงถือได้ว่ามีความแตกต่างกับบริบทของเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบในการปฏิบัติงานด้านการควบคุมภายในที่มีการทำงานภายใต้ระเบียบที่กระทรวงการคลังนั้นได้กำหนดไว้อยู่แล้ว ซึ่งตามแนวทางปฏิบัตินั้นได้มีข้อบังคับจากกระทรวงการคลังที่สั่งการให้ผู้บริหารเล็งเห็นความสำคัญต่อการจัดทำรายงานการควบคุมภายในที่จะต้องมีการรายงานไปยังหน่วยงานผู้

กำกับดูแลโดยตรงภายใน 90 วันนับจากสิ้นปีงบประมาณในทุกปี ดังนั้นจึงทำให้ผู้บริหารมีแนวทางที่จะสรรหาผู้ที่มีความรู้ความสามารถบริบทของตำแหน่งที่มีเกี่ยวข้องโดยตรงกับการควบคุมภายใน โดยมีข้อบังคับให้กำหนดผู้ปฏิบัติงานออกมาในรูปของคณะกรรมการที่ขึ้นตรงต่อผู้บริหาร อีกทั้งผู้ปฏิบัติงานนั้นได้รับการสนับสนุนในอุปกรณ์หรือเครื่องมือที่จะช่วยให้การจัดทำรายงานการควบคุมภายในสามารถนำส่งหน่วยงานผู้กำกับดูแลได้อย่างทันท่วงทีในระยะเวลาที่กำหนด อีกทั้งยังมีข้อกฎหมายในการคุ้มครองผู้ปฏิบัติงานไว้อย่างชัดเจนในด้านของความเป็นอิสระในการจัดทำรายงานผลการควบคุมภายใน รวมไปถึงยังมีข้อบังคับที่ผู้บริหารมีความจำเป็นที่จะต้องลงนามและตรวจสอบในแผนการควบคุมภายในที่จะต้องรายงานไปยังหน่วยงานผู้กำกับดูแลภายในเวลาที่กำหนดอยู่แล้ว จึงทำให้ผู้ตอบแบบสอบถามไม่ได้ให้ความสำคัญในด้านของการได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหารและความพร้อมของระบบงานและสารสนเทศส่งผลให้ปัจจัยดังกล่าวไม่เป็นตัวแปรสอดแทรกในความสัมพันธ์ของการควบคุมภายในและผลการดำเนินงาน

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะจากการวิจัย

ผู้บริหารของ อปท. ควรให้ความสำคัญกับการควบคุมภายในทุกองค์ประกอบทั้ง 5 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในทุกกิจกรรมของการดำเนินงานเพื่อสร้างความเสถียรภาพขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ที่จะเป็นการบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในตามที่กระทรวงการคลังนั้นได้กำหนด เพื่อให้การบริหารจัดการงบประมาณคุ้มค่าและเกิดประโยชน์สูงสุดประชาชน รวมไปถึงการให้ความสำคัญในการวางแผนกำหนดแนวทางการทำงานทั้งในระยะสั้นและระยะยาว และมีการสอบทานหรือประเมินผลการปฏิบัติงานด้วยกระบวนการควบคุมภายในเพื่อนำมาปรับปรุงและพัฒนาระบบการบริหารองค์กรให้ดียิ่งขึ้น รวมไปถึงเป็นการป้องกันความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นในความผิดพลาดจากการทำงานด้วยคนที่อาจเกิดความเสียหายต่อข้อมูลทางการเงินได้ ซึ่งการควบคุมภายในถือเป็นหนึ่งเครื่องมือที่ผู้บริหารขององค์กรนั้นควรที่จะนำมาใช้ในการเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงานจากการนำผลการประเมินมาตรวจสอบข้อบกพร่อง จุดผิดพลาดที่จะทำให้หน่วยงานมีความมั่นใจได้ว่าองค์กรจะดำเนินงานได้อย่างราบรื่น และป้องกันการรั่วไหล การสิ้นเปลือง หรือการทุจริตในองค์กร

ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

การศึกษาวิจัยในครั้งนี้ผู้วิจัยได้ศึกษาผลกระทบของการควบคุมภายในตามกรอบมาตรฐานสากลต่อผลการดำเนินงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดเชียงใหม่ โดยเป็นการสอบถามในมุมมองความคิดเห็นของเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบงานควบคุมภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดเชียงใหม่ ดังนั้นงานวิจัยครั้งถัดไปจึงควรที่จะมีการเพิ่มเติมแนวทางการสำรวจความคิดเห็นให้ครบองค์ประกอบของบุคลากรในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ทั้งกลุ่มผู้บริหาร พนักงานเจ้าหน้าที่ทุกระดับตำแหน่งเพื่อที่จะสามารถนำข้อมูลไปพัฒนาระบบการควบคุมภายในให้สอดคล้องตามบริบทของพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลัง พ.ศ. 2561 มาตรา 79 นั้นได้กำหนดหน่วยงานของรัฐได้มีการควบคุมภายในและเพื่อควรศึกษาให้มุมมองบริบทอื่น ๆ จึงควร

ศึกษากลุ่มองค์กรอื่น ๆ ที่ไม่ใช่หน่วยงานของภาครัฐ เพื่อเปรียบเทียบผลการวิจัย ให้ทราบถึงความเหมือนหรือแตกต่างกัน

เอกสารอ้างอิง

กระทรวงการคลัง. (2561). *คู่มือมาตรฐานการควบคุมภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐของกระทรวงการคลัง*. กรุงเทพฯ: กรมบัญชีกลาง. กระทรวงการคลัง.

กระทรวงศึกษาธิการ. (2556). *คู่มือการจัดวางระบบการควบคุมภายในและประเมินผล. กรุงเทพฯ*: กระทรวงศึกษาธิการ.

กองกฎหมายและระเบียบท้องถิ่น กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น. (2563). *ข้อมูลจำนวนองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจังหวัดเชียงใหม่*. สืบค้น 12 กุมภาพันธ์ 2564, จาก http://www.dla.go.th/work/abt/province.jsp.

กัลณี ด่านทองหลาง. (2560). *ผลกระทบของระบบการควบคุมภายในต่อผลการดำเนินงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดนครราชสีมา*. (วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต). นครราชสีมา: มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน

โกวิทย์ พวงงาม. (2554). *การปกครองท้องถิ่นไทย*. (พิมพ์ครั้งที่ 6). กรุงเทพฯ: เอ็กซเปอร์เน็ท.

ณภัทร คงเมือง. (2558). *ผลกระทบร่วมระหว่างคุณลักษณะของผู้ตรวจสอบภายในและปัจจัยพื้นฐานขององค์กรต่อการประสบความสำเร็จของการตรวจสอบภายในขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดนครราชสีมา*. (วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต). นครราชสีมา: มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2548). *แนวทางการตรวจสอบภายใน*. ปทุมธานี: ดูบายเบส.

บุญชม ศรีสะอาด. (2553). *การวิจัยเบื้องต้น*. (พิมพ์ครั้ง 8). กรุงเทพฯ: สุวีริยาสาส์น.

วราลักษณ์ มิ่งขวัญ และศิริเดช คำสุพรหม. (2560). องค์ประกอบการเพิ่มประสิทธิผลของการปฏิบัติงานการตรวจสอบภายในมุมมองของผู้รับตรวจของสำนักงานหลักประกันสุขภาพแห่งชาติ. *วารสารสุทธิปริทัศน์, 31(99),* 233-245.

สรัญญา ทั้งสุข และกมลทิพย์ คำใจ. (2561). การประเมินผลการควบคุมภายใน และแนวทางการพัฒนาระบบการควบคุมภายในของเทศบาลในเขตจังหวัดเชียงใหม่. *วารสารมหาวิทยาลัยราชภัฏลำปาง, 7(2),* 141-154.

ส่วนบริหารและพัฒนาเทคโนโลยีการทะเบียน. (2563). *โครงสร้างข้อมูลทำเนียบท้องที่จังหวัดเชียงใหม่*. สืบค้น https://stat.bora.dopa.go.th/stat/statnew/statMenu/newStat/ccaa.php

สำนักงานคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ (2563). *สถิติจำนวนเรื่องร้องเรียนการทุจริต*. สืบค้น 5 มกราคม 2564, จาก https://www.tnnthailand.com/content/53027.

สำนักงานคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ. (2564). *ประกาศผลการประเมินคุณธรรมและความโปร่งใสในการดำเนินงานของหน่วยงานภาครัฐ (Integrity and Transparency Assessment: ITA) ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2564* สืบค้น 10 ธันวาคม 2564, จาก https://www.nacc.go.th/categorydetail/20180831184638361/20210826151421?

สำนักงานคณะกรรมการมาตรฐานการบริหารงานบุคคลส่วนท้องถิ่น. (2552). *การกระจายอำนาจการปกครองท้องถิ่นของประเทศไทย*. สืบค้น 27 มกราคม 2564, จาก http://www.local.moi.go.th/webst/decon.htm

สำนักงานงบประมาณของรัฐสภา. (2563). *การวิเคราะห์งบประมาณรายจ่ายขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2564*. สืบค้น 19 กุมภาพันธ์ 2564, จาก https://www.parliament.go.th/ewtadmin/ewt/parbudget/ewt_news.php?nid=919

สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน. (2556). *ความหมายของการควบคุมภายใน*. สืบค้น 15 กุมภาพันธ์2564, จาก http://www.khonkaen.go.th/auditor/admin/contol_file/114224_951.pdf>

สำนักงานสถิติแห่งชาติ. (2563). *สถิติประชากรศาสตร์ ประชากรและเคหะ*. สืบค้น 8 ธันวาคม 2564, จาก http://statbbi.nso.go.th/staticreport/page/sector/th/01.aspx

สำนักนโยบายและยุทธศาสตร์. (2560). *การวัดผลแบบดุลยภาพของระบบงานภาครัฐ*. คู่มือการจัดทำแผนยุทธศาสตร์และแผนปฏิบัติราชการสำนักงานปลัด. กระทรวงการคลัง.

สำนักบัญชีและตรวจสอบภายในกรมบัญชีกลาง. (2562). *แนวปฏิบัติระบบการควบคุมภายในภาคราชการ*. กรุงเทพฯ: กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง.

หนังสือพิมพ์ กรุงเทพธุรกิจ. (2556.) *รู้จักองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไทย*. สืบค้น 28 ตุลาคม 2564, จาก https://www.bangkokbiznews.com/blogs/columnist/101282

อุษณา ภัทรมนตรี. (2563). *การตรวจสอบภายในสมัยใหม่*. (พิมพ์ครั้งที่ 8). กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.

Black, K. (2006). *Business statistics for contemporary decision marking. (4th ed.)*. USA: John wiley & Sons. pp. 585.

Committee of Sponsoring Organization of the Tread Way Commission. (2013). *Internal Control Integrated Framework*. Retrieved 2021, from https://www.coso.org/Pages/default.aspx

RAJAMANGALA UNIVERSITY OF TECHNOLOGY LANNA