

ปัจจัยที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการ  
ในจังหวัดหนองบัวลำภู

นางสุภาวดี ลิทธิมลัย์รัตน์

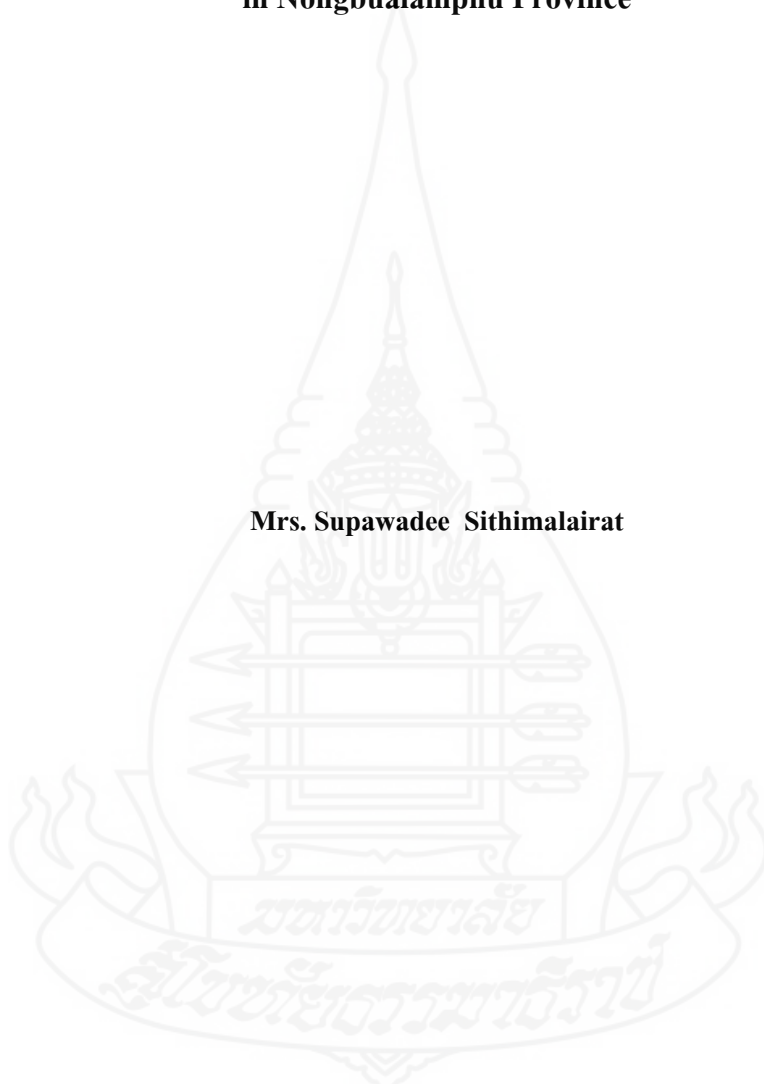


การศึกษาค้นคว้าอิสระนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต  
แขนงวิชาบริหารธุรกิจ สาขาวิชาวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช

พ.ศ. 2556

**Factors Affecting the Internal Control of Government Sector  
in Nongbualamphu Province**

**Mrs. Supawadee Sithimalairat**



An Independent Study Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements for  
the Degree of Master of Business Administration

School of Management Science

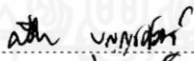
Sukhothai Thammathirat Open University

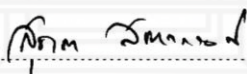
2013


หัวข้อการศึกษาคั่นคว่ำอิสระ บัณฑิตที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการ  
ในจังหวัดหนองบัวลำภู  
ชื่อและนามสกุล นางสุภาวดี สิทธิมาลัยรัตน์  
แขนงวิชา บริหารธุรกิจ  
สาขาวิชา วิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช  
อาจารย์ที่ปรึกษา รองศาสตราจารย์ศรีธนา บุญญเศรษฐ์

การศึกษาคั่นคว่ำอิสระนี้ ได้รับความเห็นชอบให้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษา  
ตามหลักสูตรระดับปริญญาโท เมื่อวันที่ 24 กรกฎาคม 2557

คณะกรรมการสอบการศึกษาคั่นคว่ำอิสระ

  
..... ประธานกรรมการ  
(รองศาสตราจารย์ศรีธนา บุญญเศรษฐ์)

  
..... กรรมการ  
(รองศาสตราจารย์สุชาดา สถาวรวงศ์)

  
.....  
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. สุรีย์ เข้มทอง)  
ประธานกรรมการประจำสาขาวิชาวิทยาการจัดการ

**ชื่อการศึกษา** ค้นคว้าอิสระ ปัจจัยที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการ  
ในจังหวัดหนองบัวลำภู

**ผู้ศึกษา** นางสุภาวดี สิทธิมาลัยรัตน์ รหัสนักศึกษา 2543007450 **ปริญญา** บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต  
**อาจารย์ที่ปรึกษา** รองศาสตราจารย์ศรีธนา บุญญเศรษฐ์ **ปีการศึกษา** 2556

### บทคัดย่อ

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ (1) ศึกษาระดับการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู (2) ศึกษาปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู และ (3) เปรียบเทียบการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภูจำแนกตามสังกัดของหน่วยงาน

ประชากรที่ใช้ในการศึกษา คือ ส่วนราชการจำนวน 131 แห่ง ในจังหวัดหนองบัวลำภู ใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิและการสุ่มตัวอย่างแบบง่าย ได้กลุ่มตัวอย่างจำนวน 99 แห่ง โดยมีเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานด้านการควบคุมภายในของส่วนราชการเป็นผู้ให้ข้อมูล ใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิและการสุ่มตัวอย่างแบบง่าย เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลคือ แบบสอบถาม สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ประกอบด้วยร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียว และการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ

ผลการศึกษาพบว่า (1) ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภูมีการควบคุมภายในโดยรวมอยู่ในระดับมาก และเมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่าทุกด้านอยู่ในระดับมาก ลำดับแรกคือ ด้านการติดตามและการประเมินผล รองลงมาคือ ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ด้านกิจกรรมการควบคุม ด้านการประเมินความเสี่ยง และด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ตามลำดับ (2) ปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู โดยทำนายการควบคุมภายในของส่วนราชการได้ร้อยละ 16 (3) ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภูที่มีสังกัดของหน่วยงานแตกต่างกันมีการควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน

**คำสำคัญ** การควบคุมภายใน จังหวัดหนองบัวลำภู

**Independent Study title:** Factors Affecting the Internal Control of Government Sector in Nongbualamphu Province

**Author:** Mrs. Supawadee Sithimalairat; **ID:** 2543007450;

**Degree:** Master of Business Administration;

**Independent Study advisor:** Sritana Boonyasait, Associate Professor;

**Academic year:** 2013

### **Abstract**

The objectives of this study were (1) to study level of the internal control of government sector in Nongbualamphu Province; (2) to study the supporting factors and the pushing factors affecting the internal control of government sector in Nongbualamphu Province; and (3) to compare the internal control of government sector in Nongbualamphu Province by the type of under-supervision.

The population in this study was 131 government offices in Nongbualamphu Province and 99 of them were randomized by stratified and simple random sampling. One internal control staff of each office provided the information. The research tool was a questionnaire. The data analysis included percentage, mean, standard deviation, one-way analysis of variance and multiple regression.

The results showed that (1) the overall level of the internal control of government sector in Nongbualamphu Province was at high level. Considering by aspect, all aspects were at high level which the first aspect was monitoring and evaluation, followed by control environment, control activities, risk assessment, and information technology and communication, respectively; (2) the supporting factors and the pushing factors affecting the internal control of government sector in Nongbualamphu Province and predicted the internal control at 16%; (3) Each government office under different division in Nongbualamphu Province had no difference in the internal control.

**Keywords:** Internal control, Nongbualamphu Province

## กิตติกรรมประกาศ

การศึกษาค้นคว้าอิสระฉบับนี้สำเร็จลุล่วงได้ด้วยความกรุณาเป็นอย่างยิ่งจากรองศาสตราจารย์ ศรีธนา บุญญเศรษฐ์ และรองศาสตราจารย์สุชาติา สถาวรวงศ์ สาขาวิชาวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช ที่ได้กรุณาให้คำแนะนำและติดตามการศึกษาค้นคว้าอิสระครั้งนี้อย่างใกล้ชิดตลอดมา นับตั้งแต่เริ่มต้นจนกระทั่งสำเร็จเรียบร้อยสมบูรณ์ ผู้ศึกษารู้สึกซาบซึ้งในความกรุณาของท่านเป็นอย่างยิ่ง

ขอขอบพระคุณบุคลากรผู้ปฏิบัติงานของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ที่เสียสละเวลาและให้ความร่วมมือในการตอบแบบสอบถาม

ขอขอบพระคุณบุคลากรของสำนักงานคลังจังหวัดหนองบัวลำภู ที่ช่วยเหลือในการแจกและรวบรวมแบบสอบถาม

นอกจากนี้ ผู้ศึกษาขอขอบพระคุณคณาจารย์สาขาวิชาวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช เพื่อนนักศึกษา และผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องในการทำการศึกษาค้นคว้าอิสระครั้งนี้ทุกท่านที่ได้กรุณาให้การสนับสนุน ช่วยเหลือ และให้กำลังใจตลอดมา

สุภาวดี สิทธิมาลัยรัตน์

กรกฎาคม 2557

## สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย .....	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ .....	จ
กิตติกรรมประกาศ .....	ฉ
สารบัญตาราง .....	ฅ
สารบัญภาพ .....	ฉ
บทที่ 1 บทนำ .....	1
ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา .....	1
วัตถุประสงค์ของการศึกษา .....	4
กรอบแนวคิดการศึกษา .....	5
สมมติฐานการศึกษา .....	5
ขอบเขตของการศึกษา .....	6
นิยามศัพท์เฉพาะ .....	6
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ .....	7
บทที่ 2 วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง .....	8
แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน .....	8
การควบคุมภายในของหน่วยงานภาครัฐ .....	29
งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง .....	37
บทที่ 3 วิธีดำเนินการศึกษา .....	47
ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง .....	47
เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษา .....	48
การเก็บรวบรวมข้อมูล .....	50
การวิเคราะห์ข้อมูล .....	51

## สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
บทที่ 4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล .....	53
ตอนที่ 1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลปัจจัยส่วนบุคคลและข้อมูลหน่วยงาน .....	54
ตอนที่ 2 ผลการวิเคราะห์ระดับการควบคุมภายในของส่วนราชการ ในจังหวัดหนองบัวลำภู .....	56
ตอนที่ 3 ผลการวิเคราะห์ปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันที่เกี่ยวข้องกับ การควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู .....	62
ตอนที่ 4 ผลการวิเคราะห์ปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันที่ส่งผลต่อ การควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู .....	65
ตอนที่ 5 ผลการเปรียบเทียบการควบคุมภายในของส่วนราชการ ในจังหวัดหนองบัวลำภู จำแนกตามสังกัดของหน่วยงาน .....	68
ตอนที่ 6 ผลการวิเคราะห์ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะเพื่อพัฒนาการปฏิบัติงาน ควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู .....	69
บทที่ 5 สรุปการศึกษา อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ .....	71
สรุปการศึกษา .....	71
อภิปรายผล .....	74
ข้อเสนอแนะ .....	79
บรรณานุกรม .....	82
ภาคผนวก .....	87
ก รายชื่อผู้ทรงคุณวุฒิตรวจแบบสอบถาม .....	88
ข แบบสอบถาม .....	90
ประวัติผู้ศึกษา .....	98

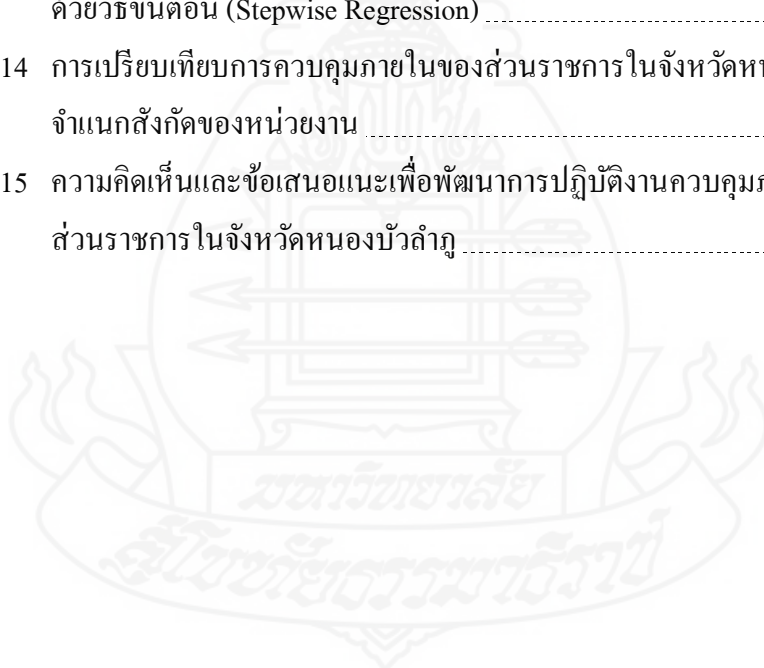


สารบัญตาราง

	หน้า
ตารางที่ 2.1	ข้อค้นพบและข้อเสนอแนะภาพรวมของจังหวัด ประจำปีงบประมาณ พ.ศ.2554 – 2556 ..... 34
ตารางที่ 3.1	ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามกลุ่มประชากร ..... 48
ตารางที่ 4.1	จำนวนและร้อยละของข้อมูลปัจจัยส่วนบุคคล ..... 54
ตารางที่ 4.2	ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและความหมายของการควบคุมภายใน ของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ..... 56
ตารางที่ 4.3	ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและความหมายของการควบคุมภายใน ของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม ..... 57
ตารางที่ 4.4	ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและความหมายของการควบคุมภายใน ของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ด้านการประเมินความเสี่ยง ..... 58
ตารางที่ 4.5	ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและความหมายของการควบคุมภายใน ของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ด้านกิจกรรมการควบคุม ..... 59
ตารางที่ 4.6	ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและความหมายของการควบคุมภายใน ของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ..... 60
ตารางที่ 4.7	ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและความหมายของการควบคุมภายใน ของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ด้านการติดตามและการประเมินผล ..... 61
ตารางที่ 4.8	ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและความหมายของปัจจัยเกื้อหนุนและ ปัจจัยผลักดันที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในของส่วนราชการ ในจังหวัดหนองบัวลำภู ..... 62
ตารางที่ 4.9	ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและความหมายของปัจจัยเกื้อหนุน ที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ..... 63
ตารางที่ 4.10	ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและความหมายของปัจจัยผลักดัน ที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ..... 64
ตารางที่ 4.11	ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันกับการควบคุมภายใน ของส่วนราชการจังหวัดหนองบัวลำภู ..... 65

สารบัญตาราง (ต่อ)

	หน้า
ตารางที่ 4.12 ค่าสัมประสิทธิ์ สหสัมพันธ์ พหุคูณ (R) ระหว่างตัวแปรที่ได้รับการคัดเลือก เข้าสู่สมการถดถอยสัมประสิทธิ์การพยากรณ์ ( $R^2$ ) และการทดสอบ ความมีนัยสำคัญของสัมประสิทธิ์การพยากรณ์ที่เพิ่มขึ้น ( $R^2$ change) ในการทำนายการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู .....	66
ตารางที่ 4.13 การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยของตัวแปรพยากรณ์กับ การควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ในรูปคะแนนดิบ (B) และคะแนนมาตรฐาน (Beta) ของสมการ ถดถอยพหุคูณที่ใช้ทำนายการควบคุมภายในของส่วนราชการ ในจังหวัดหนองบัวลำภูที่ได้จากการคัดเลือกตัวแปร ด้วยวิธีขั้นตอน (Stepwise Regression) .....	67
ตารางที่ 4.14 การเปรียบเทียบการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู จำแนกสังกัดของหน่วยงาน .....	68
ตารางที่ 4.15 ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะเพื่อพัฒนาการปฏิบัติงานควบคุมภายในของ ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู .....	69



## สารบัญภาพ

	หน้า
ภาพที่ 1.1 กรอบแนวคิดการศึกษา .....	5
ภาพที่ 2.1 ความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบการควบคุมภายใน .....	14



# บทที่ 1

## บทนำ

### 1. ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

การเปลี่ยนแปลงด้านเทคโนโลยีอย่างรวดเร็ว ก่อให้เกิดการแข่งขันกันอย่างรุนแรงในทุกธุรกิจ ไม่เว้นแม้แต่หน่วยงานภาครัฐและหน่วยงานภาคเอกชน ซึ่งมีข่าวเกี่ยวกับการทุจริตเป็นอย่างมากทั้งข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับด้านการเงิน ข้อมูลในการแข่งขัน หรือข้อมูลในชั้นความลับต่างๆ ล้วนแต่มีความเกี่ยวข้องกับกระบวนการจัดการและการบริหารงานภายในที่ไม่รัดกุมทั้งสิ้น การบริหารงานของหน่วยงานภาครัฐ ได้มีการควบคุมภายในตามที่กระทรวงการคลังประกาศให้ใช้เป็นเรื่องๆ โดยอยู่ในรูปของกฎหมาย ระเบียบ ระบบบัญชี หนังสือสั่งการ และหนังสือตอบข้อหารือต่างๆ ซึ่งส่วนใหญ่จะเน้นไปที่การควบคุมด้านการเงินและบัญชี เพื่อให้มีการปฏิบัติงานถูกต้องตามระเบียบหรือกฎเกณฑ์ที่ทางราชการกำหนด แต่ก็ยังไม่ครอบคลุมถึงการจัดการด้านอื่นๆ และไม่สามารถสะท้อนผลการดำเนินงานภาพรวมของหน่วยงานได้ และสาเหตุอีกส่วนหนึ่งในเหตุแห่งการทุจริตเกิดจากการกำหนดหน้าที่และมอบหมายงานในหน่วยงานไม่เหมาะสม มีการมอบหมายการปฏิบัติงานทั้งกระบวนการให้บุคคลใดบุคคลหนึ่งเพียงคนเดียว มีการควบคุมสอบทานและการตรวจสอบยังไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในสถานการณ์ที่เต็มไปด้วยการแข่งขันในปัจจุบัน หากหน่วยงานต่างๆ ไม่มีการบริหารจัดการตามหลักธรรมาภิบาลที่ดี (Good Governance) และไม่มีการควบคุมภายในที่เหมาะสม โอกาสเสี่ยงที่อาจเกิดความผิดพลาดในการดำเนินงานของหน่วยงานจะเพิ่มมากขึ้น ดังนั้น จึงได้มีการนำหลักการบริหารงานใหม่ๆ มาใช้ในการบริหารงานราชการและรัฐวิสาหกิจ เพื่อให้ส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจนำไปปฏิบัติ (กรมบัญชีกลาง สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน, 2545: 2)

คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งเป็นหน่วยงานกลางในการกำกับดูแลและตรวจสอบการปฏิบัติงานเพื่อป้องกันการทุจริตในหน่วยงานภาครัฐและรัฐวิสาหกิจ ได้กำหนดแนวทางการควบคุมภายใน เพื่อให้หน่วยงานภาครัฐและรัฐวิสาหกิจใช้เป็นแนวทางปฏิบัติงาน เพื่อให้การดำเนินงานตามภารกิจเกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผล โดยกำหนดระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 อาศัยอำนาจตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ.2542 มาตรา 5 และมาตรา 15 (3) (ก) (ค) ประกาศใน

ราชกิจจานุเบกษา เมื่อวันที่ 26 ตุลาคม 2544 กำหนดให้ “หน่วยรับตรวจ” (หน่วยงานภาครัฐและรัฐวิสาหกิจ) นำมาตรฐานการควบคุมภายในที่กำหนดโดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินไปใช้เป็นแนวทางการดำเนินงานควบคุมภายใน (สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน, 2545) ซึ่งการควบคุมภายในจะช่วยให้องค์กรมีความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลกับสิ่งที่มีการดำเนินการในองค์กรว่า มีการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ กฎเกณฑ์และคำสั่งของผู้บริหารอย่างถูกต้อง และส่งเสริมให้การดำเนินงานมีประสิทธิภาพ และบรรลุผลตามเป้าหมายได้อย่างดี อีกทั้งมีการวางระบบการจัดเก็บทางการเงินและการบริหารที่เชื่อถือได้ทันต่อเวลา จากการศึกษาข้อมูลรายงานผลการปฏิบัติงานของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน เกี่ยวกับการทุจริตในการดำเนินงานของส่วนราชการ สามารถคำนวณเป็นตัวเงินได้และคำนวณมูลค่าความเสียหายเป็นตัวเงินไม่ได้ พบว่าการทุจริตทางการเงินได้สร้างความเสียหายให้แก่ราชการเป็นอย่างมาก ส่วนหนึ่งเกิดจากการปฏิบัติงานที่ไม่ได้เน้นผลลัพธ์เชิงป้องกันและปราบปรามหรือยับยั้งความเสียหายที่เกิดขึ้น หรือมุ่งเน้นด้านการปราบปรามลงโทษผู้กระทำความผิดและรักษาผลประโยชน์ของรัฐและประชาชน ความเสียหายที่ตรวจพบมีทั้งความเสียหายด้านงบประมาณ ด้านรายรับและด้านทรัพย์สิน ทำให้ภาครัฐต้องสูญเสียรายได้ที่ควรได้ ภาครัฐต้องจ่ายเงินงบประมาณเกินกว่าที่ควรจ่ายหรือไม่จำเป็น หรือได้ของที่มีคุณภาพต่ำใช้ประโยชน์ได้น้อย รวมถึงการสูญเสียประโยชน์จากกรณีไม่ได้ใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินหรือใช้ไม่ได้ไม่คุ้มค่า และภาครัฐต้องจ่ายเงินงบประมาณโดยไม่ได้รับผลตามวัตถุประสงค์ และความเสื่อมเสียต่อหลักการและวิธีการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี ทั้งนี้สาเหตุมาจาก “หน่วยรับตรวจ” ไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี และขาดหลักบริหารจัดการที่ดี ความไม่ซื่อสัตย์สุจริตของผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงาน รวมทั้งการใช้อำนาจหน้าที่โดยมิชอบและกรณีผลประโยชน์ขัดกันระหว่างผลประโยชน์ส่วนรวมกับส่วนตัว หรือพวกพ้องจากปัจจัยต่างๆ ที่เกิดขึ้นก่อให้เกิดปัญหาตามมาอย่างมากมายหลายประการทั้งทางด้านสังคม เศรษฐกิจ และการเมือง (สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน, 2547: 130)

นอกจากจะมีคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งเป็นหน่วยงานกลางในการกำกับดูแลและตรวจสอบการปฏิบัติงาน เพื่อป้องกันการทุจริตในหน่วยงานภาครัฐและรัฐวิสาหกิจแล้ว ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ พ.ศ.2548 ได้กำหนดให้มีคณะกรรมการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ (ค.ต.ป.) เพื่อทำหน้าที่ในการกำหนดนโยบาย แนวทางและประเด็นหัวข้อในการตรวจสอบและประเมินผลในภาคราชการ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้การดำเนินงานของภาครัฐได้รับการตรวจสอบและเป็นการเสริมสร้างความเข้มแข็งให้เกิดการกำกับดูแลและควบคุมตนเองที่ดีของส่วนราชการ โดยการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการแยกเป็น คณะกรรมการตรวจสอบและประเมินผลประจำกระทรวง จำนวน 20 คณะ

คณะกรรมการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ (อ.ค.ต.ป.) เกี่ยวกับการกำหนดแนวทางวิธีการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ 1 คณะ อ.ค.ต.ป. กลุ่มกระทรวง 4 คณะ และ อ.ค.ต.ป. กลุ่มจังหวัด 5 คณะ โดยทุกคณะจะมีประเด็นการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการใน 2 ด้าน คือ การสอบทานกรณีปกติ มีประเด็นในการตรวจสอบได้แก่ การตรวจราชการ การตรวจสอบภายใน การควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยง การปฏิบัติราชการตามคำรับรองการปฏิบัติราชการ การรายงานการเงิน และการสอบทานกรณีพิเศษ (คณะกรรมการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ, 2554: คำนำ)

ดังนั้นจะเห็นได้ว่า การควบคุมภายใน เป็นประเด็นสำคัญ ซึ่งคณะกรรมการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ (ค.ต.ป.) ให้ความสำคัญในการตรวจสอบและติดตามประเมินผล และจากการศึกษารายงานผลการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ ของคณะกรรมการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ (อ.ค.ต.ป.) กลุ่มจังหวัดคณะที่ 3 เฉพาะประเด็นการควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยง ตั้งแต่ปีงบประมาณ พ.ศ.2554–2556 สรุปข้อค้นพบและข้อเสนอแนะจากการสอบทานได้ ดังนี้

1. ปีงบประมาณ พ.ศ.2554 สรุปข้อค้นพบ คือ ส่วนราชการในจังหวัดไม่มีการประเมินความเสี่ยงในภาพรวมของจังหวัด และการจัดทำกิจกรรมการควบคุมขาดการเชื่อมโยงในลักษณะบูรณาการภาพรวมของจังหวัด ด้านของผู้บริหารส่วนราชการขาดการให้ความสำคัญในการจัดทำ การควบคุมภายใน และด้านเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานมีจำนวนไม่เพียงพอและเหมาะสมกับปริมาณงาน รวมถึงการขาดความรู้ ความเข้าใจของเจ้าหน้าที่ ทำให้การปฏิบัติงานไม่มีประสิทธิภาพเท่าที่ควร โดยมีข้อเสนอแนะจากการสอบทาน คือ จังหวัดควรกำหนดแนวทางการประเมินความเสี่ยงในภาพรวมของจังหวัด และควรมีการติดตามและประเมินผลการควบคุมภายใน โดยควรมีการชี้แจงนโยบายและมาตรการควบคุมภายในให้ผู้บริหารและเจ้าหน้าที่ได้เห็นความสำคัญ

2. ปีงบประมาณ พ.ศ.2555 สรุปข้อค้นพบ คือ การปฏิบัติงานควบคุมภายในยังไม่ได้ รับการตอบสนองเท่าที่ควร ในส่วนของการรายงานผลการดำเนินงานยังไม่เป็นไปในรูปแบบเดียวกัน และด้านเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานยังขาดความรู้ ความเข้าใจในการปฏิบัติงาน โดยมีข้อเสนอแนะจากการสอบทาน คือ ส่วนราชการควรมีการประชุมระหว่างหน่วยงานที่เกี่ยวข้องเพื่อวางระบบและ พัฒนาฐานข้อมูลให้มีประสิทธิภาพ และควรมีการจัดอบรมให้ความรู้ด้านการวางระบบการควบคุมภายใน รวมถึงควรมีการจัดทำคู่มือปฏิบัติงาน เพื่อให้การจัดทำรายงานผลการดำเนินงานเป็นไปในทิศทางเดียวกัน

3. ปีงบประมาณ พ.ศ.2556 สรุปข้อค้นพบ คือ การจัดทำแผนการปรับปรุงยังไม่ครอบคลุมภารกิจที่สำคัญ และการรายงานผลการติดตามการดำเนินงานไม่ถูกต้องตามระยะเวลาที่กำหนดไว้ โดยมีข้อเสนอแนะจากการสอบทาน คือ ผู้บริหารระดับจังหวัดควรให้ความสำคัญกับการวิเคราะห์และจัดทำแผนการควบคุมภายในให้ครอบคลุมภารกิจหลัก และควรมีระบบการติดตามการดำเนินงานและการรายงานตามแผนปรับปรุงต่อผู้บริหารเป็นระยะ

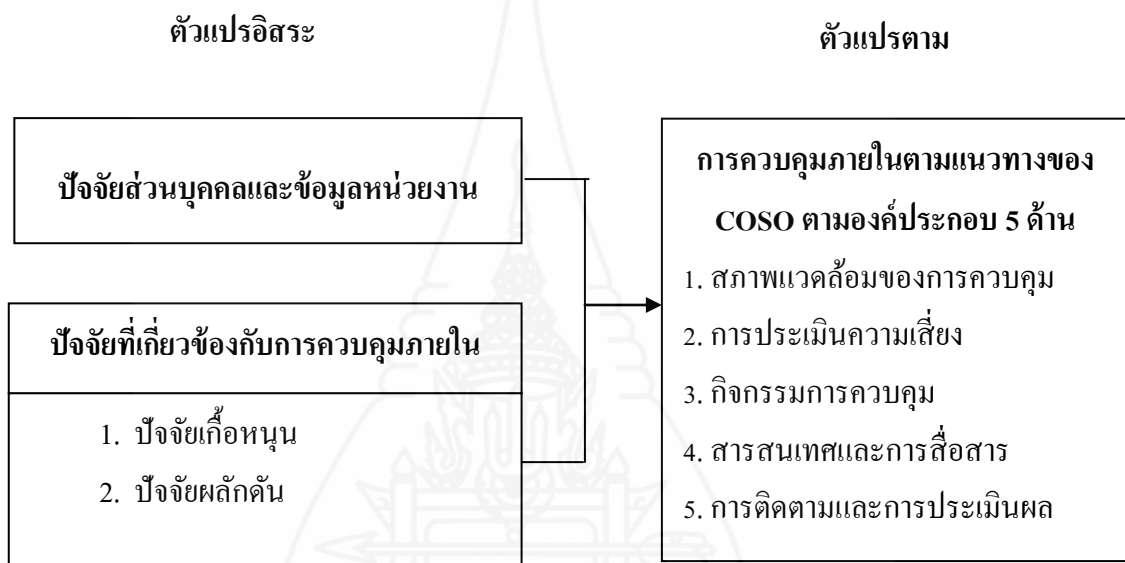
สำหรับการควบคุมภายในระดับจังหวัดนั้น จังหวัดหนองบัวลำภูเป็นจังหวัดที่ผู้ศึกษาพบว่าส่วนราชการในจังหวัด มีปัญหาการปฏิบัติงานด้านการควบคุมภายในค่อนข้างมาก ในฐานะที่ผู้ศึกษาเป็นผู้บริหารของสำนักงานคลังจังหวัดหนองบัวลำภู ซึ่งเป็นหน่วยงานสังกัดกรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง มีบทบาทภารกิจหน้าที่หลักในการให้คำปรึกษาแนะนำแก่ส่วนราชการ ด้านการปฏิบัติงานการเงิน การบัญชี การพัสดุ และการตรวจสอบภายใน พบว่าส่วนราชการหลายแห่งมีข้อหารือเกี่ยวกับการปฏิบัติงานด้านการจัดทำรายงานควบคุมภายใน การวิเคราะห์และประเมินความเสี่ยง การจัดทำกิจกรรมการควบคุมภายใน และรวมถึงการติดตามและการประเมินผล ซึ่งสอดคล้องกับข้อค้นพบของคณะกรรมการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ (ค.ต.ป.) ดังกล่าวข้างต้น และหากพิจารณาถึงการบังคับใช้ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 ให้ “หน่วยรับตรวจ” ซึ่งอยู่ภายใต้ระเบียบนี้ถือปฏิบัติ ตั้งแต่วันที่ 27 ตุลาคม 2544 เป็นต้นมา จนถึงปัจจุบันเป็นเวลามากกว่า 12 ปี แต่ยังพบว่า “หน่วยรับตรวจ” ดังกล่าวยังไม่สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพตามเจตนารมณ์ของระเบียบที่กำหนดไว้ ด้วยเหตุนี้ผู้ศึกษาจึงสนใจและเห็นความสำคัญที่จะทำการศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู เพื่อนำผลที่ได้จากการศึกษาไปเป็นข้อมูลสำหรับส่วนราชการในจังหวัดเพื่อสร้างประสิทธิผล และปรับปรุงประสิทธิภาพการปฏิบัติงานการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภูต่อไป

## 2. วัตถุประสงค์การศึกษา

- 2.1 เพื่อศึกษาระดับการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู
- 2.2 เพื่อศึกษาปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู
- 2.3 เพื่อเปรียบเทียบการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู จำแนกตามสังกัดของหน่วยงาน

### 3. กรอบแนวคิดการศึกษา

การศึกษาทบทวนวรรณกรรม ผู้ศึกษาได้บูรณาการแนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง โดยใช้แนวคิดทฤษฎีการควบคุมภายในตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 และแนวคิดปัจจัยที่ทำให้การควบคุมภายในประสบความสำเร็จของกรมบัญชีกลาง (2545: 20–21) นำมาสร้างกรอบแนวคิดในการศึกษา ดังภาพที่ 1.1



ภาพที่ 1.1 กรอบแนวคิดการศึกษา

### 4. สมมุติฐานการศึกษา

4.1 ปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู

4.2 ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภูที่มีสังกัดของหน่วยงานแตกต่างกัน มีการควบคุมภายในแตกต่างกัน



## 5. ขอบเขตของการศึกษา

### 5.1 ขอบเขตด้านเนื้อหา

ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู โดยศึกษาการควบคุมภายในของส่วนราชการจังหวัดหนองบัวลำภู ตามแนวคิดทฤษฎีการควบคุมภายในตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 และศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในตามแนวคิดปัจจัยที่ทำให้การควบคุมภายในประสบความสำเร็จของกรมบัญชีกลาง (2545: 20–21) ประกอบด้วย 2 ปัจจัย คือ ปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดัน

### 5.2 ขอบเขตด้านประชากร

ประชากรที่ใช้ในการศึกษานี้ ได้แก่ ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู จำนวน 131 แห่ง ประกอบด้วย ส่วนราชการสังกัดส่วนภูมิภาคจำนวน 31 แห่ง สังกัดส่วนกลางจำนวน 32 แห่ง และสังกัดส่วนท้องถิ่นจำนวน 68 แห่ง

### 5.3 ขอบเขตด้านตัวแปร

**5.3.1 ตัวแปรอิสระ (Independent Variable)** ได้แก่ ปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน ประกอบด้วย 2 ปัจจัย คือ ปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดัน

**5.3.2 ตัวแปรตาม (Dependent Variable)** ได้แก่ การควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 ประกอบด้วย 5 ด้าน คือ สภาพแวดล้อมของการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร การติดตามและการประเมินผล

### 5.4 ขอบเขตด้านเวลา

ระยะเวลาในการศึกษาตั้งแต่เดือนธันวาคม 2556 ถึง เดือนกรกฎาคม 2557 โดยเก็บรวบรวมข้อมูลในเดือนมิถุนายน 2557

## 6. นิยามศัพท์เฉพาะ

**6.1 การควบคุมภายใน** หมายถึง ระดับการดำเนินงานควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ซึ่งเป็นไปตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพและมีประสิทธิผลในการดำเนินงานภายในองค์กร ตามองค์ประกอบ 5 ด้าน ประกอบด้วย สภาพแวดล้อมของการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร การติดตามและการประเมินผล

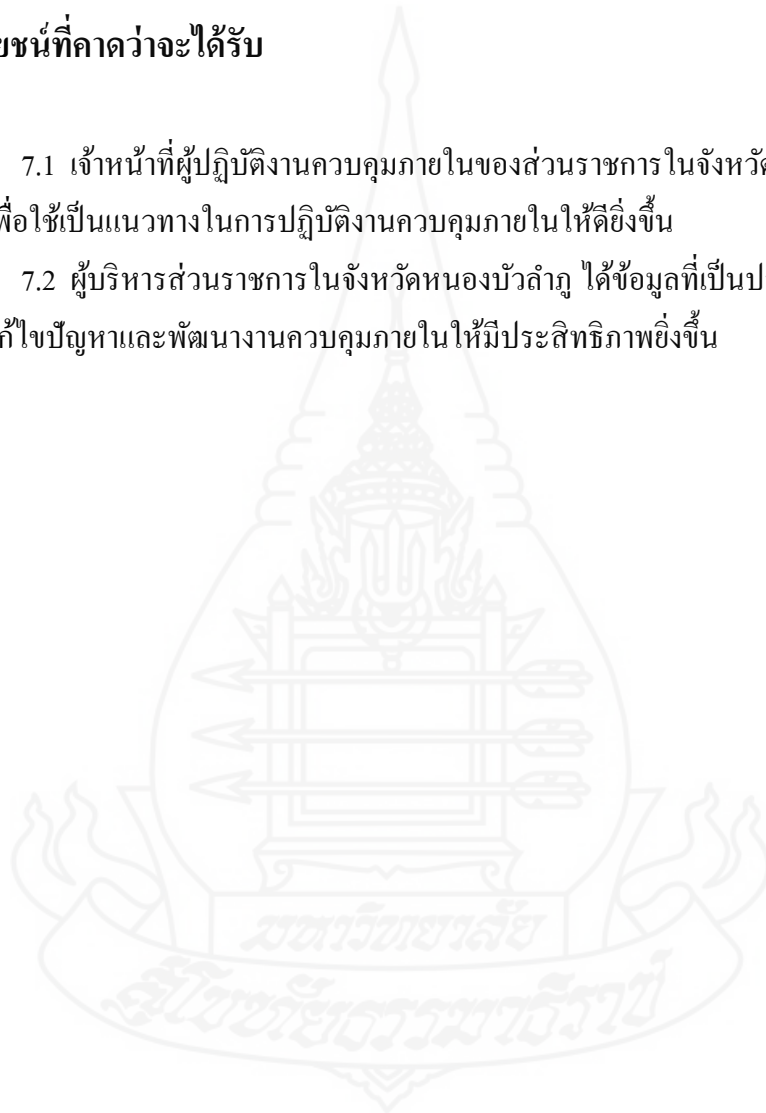
6.2 ปัจจัยที่ส่งผลต่อการควบคุมภายใน หมายถึง สิ่งที่ทำให้การดำเนินงานควบคุมภายในของส่วนราชการเกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผล ประกอบด้วย ปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดัน

6.3 ส่วนราชการ หมายถึง หน่วยงานสังกัดส่วนภูมิภาค สังกัดส่วนกลาง และสังกัดส่วนท้องถิ่นในจังหวัดหนองบัวลำภู

## 7. ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

7.1 เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ได้ข้อมูลเพื่อใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานควบคุมภายในให้ดียิ่งขึ้น

7.2 ผู้บริหารส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ได้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในการนำไปใช้แก้ไขปัญหาและพัฒนางานควบคุมภายในให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น



## บทที่ 2

### วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาเรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ผู้ศึกษาได้ศึกษาเอกสารแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการศึกษา ดังนี้

1. แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน
2. การควบคุมภายในของหน่วยงานภาครัฐ
3. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

#### 1. แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน

##### 1.1 ความหมายของการควบคุมภายใน

สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (2544: 1) กล่าวว่า การควบคุมภายใน คือ กระบวนการที่ผู้กำกับดูแล ฝ่ายบริหารและบุคลากรของหน่วยรับตรวจกำหนดให้มีขึ้น เพื่อความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจจะบรรลุวัตถุประสงค์

กรมบัญชีกลาง สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน (2545: 3-4) ได้ให้ความหมายการควบคุมภายในสำหรับใช้ในราชการ หมายถึง กระบวนการที่คณะผู้บริหารและบุคลากรในองค์กร กำหนดขึ้นซึ่งเป็นการออกแบบในระดับที่สมเหตุสมผลเพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นในการบรรลุวัตถุประสงค์ ความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงาน ความเชื่อถือได้ของข้อมูลและรายงานทางการเงิน การปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2549: 2) กล่าวว่า การควบคุมภายใน หมายถึง กระบวนการ ซึ่งได้รับการออกแบบไว้โดยคณะกรรมการบริษัท ผู้บริหารขององค์กร เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร และเพื่อความมั่นใจในการบริหารจัดการองค์กร

สุนิตา เจริญศิลป์ (2552) ให้ความหมายว่า การควบคุมภายใน หมายถึง กระบวนการที่ผู้บริหารและบุคลากรขององค์กรจัดให้มีขึ้นเพื่อสร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการดำเนินงานขององค์กรจะบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้

สรุปได้ว่า การควบคุมภายใน หมายถึง กระบวนการในการปฏิบัติงานที่ผู้บริหารและบุคลากรในหน่วยงานกำหนดขึ้นเพื่อให้ผู้บริหารองค์กรมีความมั่นใจในการบริหารจัดการองค์กรอย่าง

สมเหตุสมผล ว่าการดำเนินงานตามภารกิจของหน่วยงานจะบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

## 1.2 วัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน

สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (2544: พ.1) กล่าวถึงวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน ดังนี้

1) ประสิทธิภาพและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน ได้แก่ การดำเนินงานและการใช้ทรัพยากรของหน่วยรับตรวจให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลซึ่งรวมถึงการดูแลรักษาทรัพย์สิน การป้องกันหรือลดความผิดพลาด ความเสียหาย การรั่วไหล การสิ้นเปลือง หรือการทุจริต

2) ความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน ได้แก่ การจัดทำรายงานทางการเงินที่ใช้ภายในและภายนอกหน่วยรับตรวจให้เป็นไปอย่างถูกต้อง เชื่อถือได้ และทันเวลา

3) การปฏิบัติตามกฎหมาย และระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ การปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หรือมติคณะรัฐมนตรีที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจ รวมทั้งการปฏิบัติตามนโยบาย และวิธีปฏิบัติงานที่หน่วยรับตรวจกำหนดขึ้น

อุษณา ภัทรมนตรี (2544: 3) กล่าวว่า การควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO (The Committee of Sponsoring Organization of the Tradeway Commission) มีวัตถุประสงค์หลัก คือ

1) ด้านการดำเนินงาน (Operations) การกำกับการใช้ทรัพยากรทุกประเภทที่มีอยู่ คือ คน (Man) เงิน (Money) วัสดุ (Materials) เครื่องจักร (Machine) และการจัดการ (Management) หรือ 5M ให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ประหยัด ได้ผลคุ้มค่า และบรรลุเป้าหมายที่ผู้บริหารองค์กรกำหนด ซึ่งจะส่งผลให้การดำเนินงานขององค์กรมีรายรับเพียงพอกับรายจ่ายที่เกิดขึ้น ซึ่งจะทำให้ทุกฝ่ายได้รับประโยชน์ร่วมกัน

2) ด้านรายงานทางการเงิน (Financial Reports) รายงานหรืองบการเงินขององค์กร ไม่ว่าจะเป็นรายงานที่ใช้ภายในหรือเสนอแก่ส่วนงานบุคคลภายนอก ต้องมีความถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชี เชื่อถือได้ และทันเวลา เพื่อเป็นข้อสนเทศที่มีคุณภาพเหมาะสมให้ผู้บริหาร ใช้ประกอบการพิจารณาตัดสินใจทางธุรกิจ ความถูกต้องเชื่อถือได้ดังกล่าวเกิดขึ้นได้จากมาตรการควบคุมภายในที่กำหนด เช่น วิธีการจัดเก็บข้อมูลการป้อนข้อมูล การประมวลผล และการออกรายงาน เป็นต้น

3) ด้านการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ และนโยบาย (Compliance with Applicable Laws and Regulations) การปฏิบัติงานหรือการดำเนินธุรกิจขององค์กรต้องสอดคล้องหรือเป็นไปตามบทบัญญัติหรือข้อกำหนดของกฎหมาย นโยบาย ระเบียบ ข้อบังคับ โครงการ แผนงาน และมติของคณะกรรมการข้อบังคับในเรื่องต่างๆ ซึ่งคณะกรรมการผู้กำหนด มีระเบียบวิธีปฏิบัติโดยสอดคล้อง

และเน้นจุดควบคุมไว้ด้วย และฝ่ายจัดการจะกำหนดนโยบายในการดำเนินงานให้ถือปฏิบัติต้องดำเนินการให้สอดคล้องกัน เพื่อป้องกันไม่ให้เกิดผลเสียหาย

กรมบัญชีกลาง สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน (2545: 5) ได้กล่าวถึงวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน ดังนี้

1) เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ทำให้การใช้ทรัพยากรเป็นไปอย่างประหยัดและคุ้มค่า โดยลดขั้นตอนการปฏิบัติงานที่ซ้ำซ้อนหรือไม่จำเป็น ลดความเสี่ยงหรือผลเสียหายด้านการเงินหรือด้านอื่นๆ ที่อาจมีขึ้นในหน่วยงาน ซึ่งจะช่วยลดต้นทุนการดำเนินงานแก่หน่วยงานในที่สุด

2) เพื่อให้มีข้อมูลและรายงานทางการเงินที่ถูกต้องครบถ้วนและเชื่อถือได้สร้างความมั่นใจแก่ผู้บริหารในการตัดสินใจเกี่ยวกับการบริหารและการปฏิบัติงานกับบุคคลภายนอกที่เกี่ยวข้อง

3) เพื่อให้บุคลากรมีการปฏิบัติตามนโยบาย กฎหมาย เงื่อนไขสัญญา ข้อตกลง ระเบียบข้อบังคับต่างๆ ของหน่วยงานอย่างถูกต้องและครบถ้วน

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2549: 2) กล่าวถึงวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน ดังนี้

1) ด้านการดำเนินงาน (Operation) การควบคุมภายในมุ่งหมายให้การปฏิบัติงานเกิดประสิทธิภาพ ประสิทธิผลและคุ้มค่าด้วยการกำกับการใช้ทรัพยากรทุกประเภทขององค์กรไม่ว่าจะเป็นคน เงิน เวลา ทรัพย์สิน วัสดุเครื่องมือเครื่องใช้ ให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพโดยประหยัด และได้ผลคุ้มค่า และบรรลุเป้าหมายที่ผู้บริหารขององค์กรกำหนดไว้ และการดูแลป้องกันระวังรักษาทรัพยากรทุกประเภทให้อยู่ในสภาพดีพร้อมสำหรับการนำไปใช้ประโยชน์ และให้ปลอดภัยจากการรั่วไหล สิ้นเปลือง สูญเปล่า หรือการกระทำทุจริตของพนักงาน หรือผู้บริหาร และหากมีการเกิดความเสียหายขึ้น ไม่ว่าจะเป็นการสูญเปล่าอย่างไรหรือโดยการกระทำอันมีเจตนาทุจริตช่วยให้องค์กรทราบถึงความเสียหายนั้นได้โดยเร็ว

2) ด้านการรายงานทางการเงิน (Financial Reporting) รายงานหรืองบการเงิน ไม่ว่าจะป็นรายงานที่ใช้ภายในหรือภายนอกองค์กร ต้องมีความเชื่อถือได้ และทันเวลาเพื่อให้เป็นรายงานที่น่าเสนอข้อสนเทศที่มีคุณภาพเหมาะสมสำหรับการนำไปใช้เป็นข้อมูลประกอบการพิจารณา และการตัดสินใจทางธุรกิจของนักบริหาร เจ้าหน้าที่ ผู้ถือหุ้นและผู้ลงทุนทั่วไป

3) ด้านการปฏิบัติให้เป็นไปตาม กฎ ระเบียบและนโยบาย (Compliance with Applicable Laws and Regulations) การปฏิบัติงาน หรือการดำเนินธุรกิจต้องสอดคล้องหรือเป็นไปตามบทบัญญัติหรือข้อกำหนดของกฎหมาย นโยบาย ข้อบังคับ ระเบียบ โครงการ หรือแผนงาน มติคณะกรรมการ

บริษัท ผู้บริหาร หรือองค์กรบริหารอื่นที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงาน หรือเกี่ยวข้องกับการดำเนินธุรกิจนั้น เพื่อป้องกันมิให้เกิดผลเสียหายใดๆ จากการละเว้นการปฏิบัติให้เป็นไปตามกฎ ระเบียบ

สรุปได้ว่า วัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน มีเพื่อให้หน่วยงานสามารถปฏิบัติงานบรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้ และมีการใช้ทรัพยากรของหน่วยงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ มีประสิทธิผล และได้ผลคุ้มค่า รวมถึงมีการจัดทำรายงานการเงินและรายงานที่ใช้ภายในและภายนอกที่มีความถูกต้อง น่าเชื่อถือ ทันเวลา เหมาะสมต่อสถานการณ์ และมีการปฏิบัติงานเป็นไปตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับของหน่วยงาน

### 1.3 ความสำคัญและประโยชน์ของการควบคุมภายใน

อุษณา ภัทรมนตรี (2543: 19-20) กล่าวว่า การควบคุมภายในที่ดีมีความสำคัญมาก ช่วยส่งเสริมการปฏิบัติงานของหน่วยงานให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมาย ผลักดันให้หน่วยงานประสบความสำเร็จและพัฒนาอย่างยั่งยืน และมีความสำคัญดังต่อไปนี้

1) ส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดี (Good Corporate Governance) และความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน (Transparency) ซึ่งเป็นสิ่งที่ทุกคน ทั้งภายในและภายนอกองค์กรต้องการให้เป็น

2) ส่งเสริมเกิดการบันทึกบัญชีและรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ (Accountability and Responsibility) เป็นการต่อต้านการคอร์รัปชัน กำหนดให้รายงานทุกรายการต้องมีหลักฐาน และต้องได้รับการบันทึกบัญชี ส่งผลถึงข้อมูลและรายงานที่โปร่งใส และสามารถตรวจสอบได้

3) ส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน (Efficiency and Effectiveness of Performance) เพราะเป็นการประเมินวิเคราะห์ เปรียบเทียบข้อมูลทุกด้านในการปฏิบัติงาน ไม่ว่าจะเป็นระบบบัญชี ระบบสารสนเทศทั้งองค์กร ซึ่งเป็นข้อมูลที่สำคัญที่ช่วยปรับปรุงระบบงานได้สะดวก รัดกุม ลดขั้นตอน ลดเวลาและค่าใช้จ่าย แต่ไม่ลดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของงาน

4) เป็นมาตรฐานถ่วงดุลแห่งอำนาจ (Check and Balance) ส่งเสริมให้การจัดการใช้ทรัพยากรเป็นไปตามลำดับความสำคัญ และเกิดประโยชน์สูงสุด

5) ให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้า (Warning Signals) ของการประพฤตินิยมหรือทุจริต ลดลง และเพิ่มโอกาสความสำเร็จของงานได้

นพวรรณ พุติตระกูล (2544: 27) กล่าวถึงประโยชน์ของการควบคุมภายใน ทำให้การปฏิบัติงานเกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผล การใช้ทรัพยากรทุกประเภทขององค์กรอย่างมีประสิทธิภาพ และประหยัด ได้ผลคุ้มค่าและบรรลุเป้าหมายที่องค์กรกำหนดไว้ ป้องกันการรั่วไหล สิ้นเปลือง สูญเปล่าหรือกระทำการทุจริตของพนักงาน หรือผู้บริหาร หากเกิดการสูญเสีย ก็จะทำให้

ทราบการรั่วไหลนั้นโดยเร็ว และในการปฏิบัติตามกฎหมายและกฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง เป็นไปตามข้อกำหนดของกฎหมาย นโยบาย ข้อบังคับ ระเบียบ เพื่อป้องกันมิให้เกิดผลเสียหายใดๆ จากการละเว้นการปฏิบัติให้เป็นไปตามกฎระเบียบเหล่านั้น

กรมบัญชีกลาง สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน (2545: 3-5) กล่าวว่า หากหน่วยงานมีการควบคุมภายในที่ดีจะเป็นเครื่องมือช่วยผู้บริหารในการกำกับดูแลการปฏิบัติงานได้อย่างดีเยี่ยม และทำให้การดำเนินงานของหน่วยงานบรรลุวัตถุประสงค์ที่วางไว้อย่างมีประสิทธิภาพ มีการใช้ทรัพยากรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ประหยัด และคุ้มค่า มีข้อมูลและรายงานทางการเงินที่ถูกต้อง ครบถ้วนและเชื่อถือได้ สามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจและการปฏิบัติในหน่วยงานเป็นไปอย่างมีระบบและอยู่ในกรอบของกฎหมายระเบียบ ข้อบังคับที่วางไว้

ดลพร บุญพารอด (2546: 33-34) กล่าวถึงความสำคัญและประโยชน์ของการควบคุมภายใน ดังต่อไปนี้

1) เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานเพื่อให้บรรลุเป้าหมายตามนโยบายของกิจการที่กำหนดไว้ ถ้ากิจการมีการควบคุมภายในที่ดี มีการแบ่งแยกหน้าที่ชัดเจน การควบคุมภายในมีแนวทางปฏิบัติที่เป็นไปได้ ก็สามารถทราบความก้าวหน้าของผลงานนั้นๆ ได้

2) ส่งเสริมให้มีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน การมีการควบคุมภายในที่ดีจะช่วยจัดงานที่ซ้ำซ้อน ดูแลไม่ให้สูญเสียทรัพย์สินโดยไม่จำเป็น เป็นการลดต้นทุนของกิจการและเป็นการส่งเสริมการใช้ทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพ

3) เพื่อประโยชน์ในการควบคุมดูแลทรัพย์สินและบัญชี เพื่อป้องกันการทุจริตหรือสูญเสียโดยไม่จำเป็น หากมีการจัดตั้งระบบคอมพิวเตอร์มาใช้เพื่อควบคุมดูแลทรัพย์สินเพราะมีข้อมูลเป็นจำนวนมากที่เก็บไว้ในเครื่องคอมพิวเตอร์ ซึ่งอาจจะถูกทำลายสูญหายได้ถ้าไม่มีการดูแลอย่างดี

4) เพื่อลดโอกาสที่ฝ่ายบริหารและพนักงานในการทุจริต ในการปฏิบัติควรแบ่งแยกหน้าที่ไม่ให้คนใดคนหนึ่งปฏิบัติงานคนเดียวโดยตลอด

สรุปได้ว่า การควบคุมภายใน มีความสำคัญและประโยชน์ เพื่อให้ผู้บริหารมีแนวทางและกระบวนการปฏิบัติงานในการกำกับดูแลภายในองค์กรที่ดี มีความโปร่งใสและลดขั้นตอนการปฏิบัติงาน สามารถตรวจสอบและติดตามการปฏิบัติงานได้ในทุกขั้นตอน เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผล และจะส่งเสริมการปฏิบัติงานขององค์กรให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายการดำเนินงาน และการใช้จ่ายเงินรวมถึงการใช้ทรัพยากรจะมีประสิทธิผล ช่วยป้องกันลดการสูญเสียการรั่วไหล และการทุจริตขององค์กร

#### 1.4 องค์ประกอบของการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO

สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (2544: 5) ได้กล่าวถึงการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO (Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission) มีองค์ประกอบ 5 ประการ ที่มีความเชื่อมโยงและเกื้อกูลกัน คือ

- 1) สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control Environment)
- 2) การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)
- 3) กิจกรรมการควบคุม (Control Activities)
- 4) สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communications)
- 5) การติดตามและการประเมินผล (Monitoring)

องค์ประกอบทั้ง 5 ประการ มีความเกี่ยวเนื่องสัมพันธ์กัน โดยมีสภาพแวดล้อมของการควบคุมเป็นรากฐานที่จะทำให้องค์ประกอบอื่นๆ ดำรงอยู่ได้อย่างมั่นคง สภาพแวดล้อม ที่เอื้อต่อการควบคุมภายในเป็นพื้นฐานสำคัญทำให้มีการปฏิบัติตามองค์ประกอบอื่นๆ องค์ประกอบทั้ง 5 ด้านนี้ จะถือว่าเป็นมาตรฐานการควบคุมภายใน เนื่องจากเป็นสิ่งจำเป็นในการดำเนินงานตามภารกิจขององค์กรให้บรรลุตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนด และยังเป็นองค์ประกอบขั้นพื้นฐานที่จำเป็นสำหรับการควบคุมภายใน ซึ่งจะเป็นรากฐานไปสู่การบรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยงาน 3 ประการ คือ

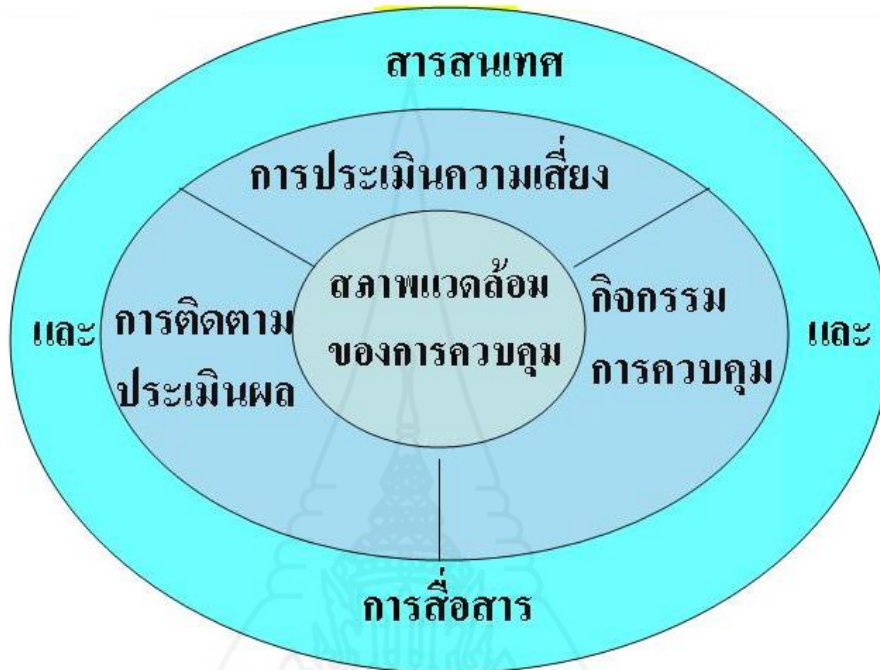
- 1) เกิดประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน
- 2) สร้างความเชื่อถือของรายงานทางการเงิน
- 3) ทำให้มีการปฏิบัติตามกฎระเบียบ

ซึ่งความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบการควบคุมภายในสามารถแสดงได้ดังภาพ

ที่ 2.1



## ความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบ



ภาพที่ 2.1 ความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบการควบคุมภายใน  
ที่มา : สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (2544: 5)

ตามมาตรฐานการควบคุมภายใน 5 องค์ประกอบของ COSO ดังกล่าวข้างต้น ได้มีหน่วยงานและนักวิชาการต่างๆ ได้กล่าวถึงองค์ประกอบของการควบคุมภายใน ดังนี้

1) สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control Environment) อุษณา ภัทรมนตรี (2543: 22-23) ได้ระบุรายละเอียดเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมของการควบคุมไว้ ดังนี้

(1) ความซื่อสัตย์และจริยธรรม ผู้บริหารต้องแจ้งให้ผู้บังคับบัญชาทุกคนทราบว่า การปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์และมีจริยธรรมมีความสำคัญยิ่ง โดยผู้บริหารต้องเป็นตัวอย่างที่ดีสม่ำเสมอทั้งคำพูดและการกระทำ

(2) ความรู้และความสามารถของบุคคล ผู้บริหารควรกำหนดความรู้ ความสามารถที่จำเป็นสำหรับการปฏิบัติงานแต่ละงาน ควรแบ่งเป็นข้อกำหนดด้านพื้นฐาน ความรู้ทางการศึกษา หรือประสบการณ์ ความชำนาญในการปฏิบัติงาน เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการวางคนให้เหมาะสมกับความรับผิดชอบ เครื่องมือสำคัญในเรื่องนี้ คือ การจัดทำเอกสารกำหนดลักษณะงาน (Job description)

(3) คณะกรรมการบริหารหรือคณะกรรมการตรวจสอบ เน้นว่าฝ่ายบริหารระดับสูง มีบทบาทสำคัญยิ่งในการสร้างบรรยากาศการควบคุมของกิจการ ส่วนคณะกรรมการเป็นคณะบุคคลที่ ส่งเสริมบรรยากาศการควบคุม โดยเฉพาะส่งเสริมให้การตรวจสอบทั้งการตรวจสอบภายในและการ สอบบัญชีเป็นไปโดยอิสระตามมาตรฐานของการปฏิบัติงาน

(4) ประสิทธิภาพและสไตล์การทำงานของผู้บริหาร ความแตกต่างในแนวคิดวิธีการ ทำงานของผู้บริหารย่อมมีผลต่อการควบคุมภายในขององค์กร เพราะผู้บริหารมีหน้าที่โดยตรงในการ จัดให้มีนโยบาย มาตรการและวิธีการควบคุมภายใน ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับปรัชญาและสไตล์ของผู้บริหาร แต่ละคนไม่เหมือนกัน

(5) โครงสร้างการจัดการองค์กร โครงสร้างองค์กรที่จัดไว้ดีย่อมเป็นพื้นฐาน ที่สำคัญที่ทำให้ผู้บริหารสามารถวางแผนงาน สั่งการและควบคุมการปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้อง รวดเร็ว และมีประสิทธิภาพ โดยการจัดโครงสร้างองค์กรให้เหมาะสมกับลักษณะขององค์กรนั้น

(6) วิธีมอบอำนาจและความรับผิดชอบ การมอบอำนาจต้องให้เหมาะสมกับ ความรับผิดชอบของแต่ละคน บุคลากรทุกคนที่ทำงานด้านต่างๆ ต้องเข้าใจรอบงาน หน้าที่และ ความรับผิดชอบของตน และต้องทราบว่าจะงานของตนสัมพันธ์กับใคร โดยปฏิบัติดังต่อไปนี้

ก) ทำเอกสารกำหนดลักษณะงาน เป็นแนวทางสำหรับการปฏิบัติป้องกัน มิให้ซับซ้อน หรือละเว้นการปฏิบัติงานใดงานหนึ่ง

ข) ทำเอกสารคู่มือระบบงาน สำหรับงานที่มีความซับซ้อนและเทคโนโลยีสูง หรือลงทุนด้วยเงินจำนวนมาก เช่น ระบบงานคอมพิวเตอร์

ค) กำหนดแนวทางการปฏิบัติงานที่ดี รวมทั้งกำหนดความรู้ ความชำนาญ พิเศษที่บุคลากรระดับสำคัญควรมี

(7) นโยบายและวิธีการบริหารงานด้านทรัพยากรมนุษย์ คนเป็นปัจจัยสำคัญที่ จะทำให้การปฏิบัติงานเรื่องใดเรื่องหนึ่งมีประสิทธิภาพหรือประสิทธิผลหรือไม่เพียงใด ประสิทธิภาพ ของการควบคุมภายในก็เช่นกัน จะถูกกระทบอย่างมากด้วยพฤติกรรม อุปนิสัยของบุคลากรในองค์กร ดังนั้น ควรกำหนดคน นโยบายและวิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับเรื่องดังต่อไปนี้

ก) การพัฒนา การประเมินผลการปฏิบัติงาน การเลื่อนตำแหน่ง และการจ่าย ค่าตอบแทนและผลประโยชน์อื่น

ข) การประกันความซื่อสัตย์ของบุคลากร เพื่อลดความเสียหายที่กิจการ จะได้รับอันเนื่องมาจากความไม่ซื่อสัตย์สุจริตของบุคลากร

ค) การกำหนดแนวทางการปฏิบัติงานกรณีการขัดแย้งผลประโยชน์

สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (2545: 5-7) ได้กล่าวถึงสภาพแวดล้อมของการควบคุม หมายถึง ปัจจัยต่างๆ ซึ่งร่วมกันส่งผลให้มีการควบคุมขึ้นในหน่วยรับตรวจ หรือทำให้การควบคุมที่มีอยู่ได้ผลดีขึ้น ในกรณีตรงข้ามสภาพแวดล้อมอาจทำให้การควบคุมย่อหย่อนลงได้ สภาพแวดล้อมของการควบคุมเป็นเรื่องเกี่ยวกับการสร้างความตระหนัก (Control Consciousness) และบรรยากาศของการควบคุมในหน่วยงานให้บุคลากรในหน่วยงานเกิดจิตสำนึกที่ดีในการปฏิบัติงานตามความรับผิดชอบ โดยตระหนักและสร้างบรรยากาศของการควบคุมภายในองค์กร ผู้บริหารระดับสูง (Tone at the Top) มีอิทธิพลต่อการจัดสภาพแวดล้อมและบรรยากาศในองค์กร ถ้าเป็นบุคลากรที่ดีก็จะเป็นพื้นฐานที่ดี และเป็นตัวจักรที่สำคัญในการผลักดันสิ่งอื่นๆ ให้เกิดในองค์กรสภาพแวดล้อมของการควบคุม โดยมีองค์ประกอบที่สำคัญ คือการสร้างจิตสำนึกและคุณภาพ (Soft Controls) ที่มองไม่เห็น ได้แก่ ความซื่อสัตย์ ความโปร่งใส การเป็นผู้นำที่ดี ความมีจริยธรรมที่ดีของผู้บริหาร และนโยบาย ระเบียบ วิธีปฏิบัติ (Hard Controls) ที่กำหนดขึ้นเป็นหลักฐานที่มองเห็นได้ COSO ได้ระบุรายละเอียดเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมของการควบคุมไว้ ดังนี้

(1) ปรัชญาและรูปแบบการทำงานของผู้บริหาร (Management Philosophy and Operating Styles) มีผลกระทบต่อสภาพแวดล้อมของการควบคุม โดยเป็นตัวกำหนดระดับความเสี่ยงขององค์กรให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และมีผลต่อทัศนคติตลอดจนมีผลต่อระบบสารสนเทศ การบัญชีการบริหารบุคคล การติดตามผล การตรวจสอบและการประเมินผลซึ่งมีผลต่อการควบคุมภายใน ผู้บริหารจึงต้องเลือกปรัชญาและวิธีการทำงานที่เหมาะสมกับสถานการณ์และรับผิดชอบต่อผลที่เกิดขึ้น ความแตกต่างในแนวความคิดและวิธีการทำงานของผู้บริหารย่อมมีความสำคัญและมีผลต่อการควบคุมภายในขององค์กร

(2) ความซื่อสัตย์และจริยธรรม (Integrity and Ethical Values) ผู้บริหารต้องแจ้งให้ผู้ได้บังคับบัญชาทุกคนทราบว่า การปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์และมีจริยธรรมมีความสำคัญยิ่ง โดยผู้บริหารเป็นตัวอย่างที่ดีเสมอทั้งคำพูดและการกระทำ การสร้างความตระหนักและบรรยากาศของการควบคุมในหน่วยงานให้บุคลากรเกิดจิตสำนึกที่ดีในการปฏิบัติงานตามความรับผิดชอบ เน้นการสร้างบรรยากาศโดยผู้บริหารระดับสูง การควบคุมด้านนี้แบ่งเป็นการควบคุมโดยสร้างจิตสำนึกและคุณภาพที่มองเห็นไม่ได้ ผู้บริหารจะต้องมีการประชาสัมพันธ์ให้บุคลากรทุกคนในองค์กร ทราบถึงความสำคัญของความซื่อสัตย์และจริยธรรมความรู้ ทักษะและ ความสามารถของบุคลากร (Commitment of Competence)

(3) โครงสร้างการจัดองค์กร (Organization Structure) โครงสร้างองค์กรที่จัดไว้ดีย่อมเป็นพื้นฐานสำคัญที่ทำให้ผู้บริหารสามารถวางแผนงาน สั่งการ และควบคุมการปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้อง รวดเร็ว มีประสิทธิภาพ โครงสร้างองค์กรยังรวมถึงการจัดแบ่งหน้าที่ความรับผิดชอบระหว่างหน่วยงานต่างๆ ภายในองค์กร และการกำหนดหน้าที่ของบุคลากรในแต่ละฝ่าย

(4) การมอบอำนาจและความรับผิดชอบ (Assignment of Authority and Responsibility) การมอบอำนาจในระดับปฏิบัติการ การกำหนดวิธีการรายงานและอำนาจในการอนุมัติ ซึ่งมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่บุคลากรทุกคนที่ปฏิบัติงานด้านต่างๆ อยู่ในองค์กรจะต้องมีความเข้าใจอย่างชัดเจนถึงขอบเขตแห่งอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบ อีกทั้งควรจะต้องทราบถึงว่างานของตนจะต้องสัมพันธ์กับบุคคลอื่นแค่ไหน ผู้บริหารควรกำหนดความรู้ความสามารถที่จำเป็นสำหรับการปฏิบัติงานแต่ละงาน ควรแบ่งเป็นข้อกำหนดด้านพื้นฐาน ความรู้ทางการศึกษา หรือประสบการณ์ ความชำนาญในการปฏิบัติงาน เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการวางคนให้เหมาะสมกับความรับผิดชอบ เครื่องมือสำคัญในเรื่องนี้ คือ เอกสารกำหนดลักษณะงาน (Job Description) และคู่มือระบบงาน (System documentation) สำหรับงานที่มีความซับซ้อนหรือต้องใช้เทคโนโลยีสูง

สรุปได้ว่า สภาพแวดล้อมของการควบคุม หมายถึง บรรยากาศแวดล้อมภายในหน่วยงาน ที่จะส่งผลให้เกิดความสำเร็จและบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในที่ดี โดยผู้บริหารเป็นผู้กำหนดนโยบายการบริหารงานที่ชัดเจน มีการจัดโครงสร้างองค์กรที่เหมาะสมเพื่อให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพ มีการมอบอำนาจและความรับผิดชอบอย่างชัดเจนและเหมาะสมกับสถานการณ์ และบุคลากรในหน่วยงานจะต้องเป็นผู้มีส่วนร่วมในการปฏิบัติ มีจิตสำนึกที่ดี และมีความซื่อสัตย์และยุติธรรมในการปฏิบัติงาน

2) การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment) สุมาลี (อุณหะนันท์) จิวะมิตร (2544: 93) กล่าวว่า ความเสี่ยง (Risk) และความไม่แน่นอน (Uncertainty) ส่วนมากจะถูกใช้ในความหมายเดียวกัน แต่ถ้าพิจารณาแล้วคำทั้งสองมีความหมายแตกต่างกัน ความไม่แน่นอนหมายถึง ความไม่รู้ว่าอะไรจะเกิดขึ้นในอนาคตแน่ ส่วนคำว่า ความเสี่ยง หมายถึง อัตราของความไม่แน่นอนว่ามีมากน้อยเพียงใด

เจริญ เกษภูววัลย์ (2545: 234) กล่าวว่า ความเสี่ยง คือเหตุการณ์ ซึ่งเป็นเหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นตามปกติธรรมดา หรือเป็นเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นโดยไม่คาดฝัน โดยเหตุการณ์นั้นเกิดขึ้นเป็นกระบวนการหรือเป็นชุดๆ ติดต่อกัน ทำให้เกิดผลกระทบโดยตรงหรือโดยทางอ้อมต่อองค์กร ในทางที่ทำให้เกิดความสูญเสียชีวิตทรัพย์สิน หรือการเสียโอกาส หรือส่งผลกระทบในทางลบต่อการดำเนินงานขององค์กร

กรมบัญชีกลาง สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน (2545: 10) กล่าวว่า การประเมินความเสี่ยงหมายถึง กระบวนการที่ใช้ในการระบุความเสี่ยง การวิเคราะห์ความเสี่ยงและการกำหนด

แนวทางการควบคุม เพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยงการประเมินความเสี่ยงในหน่วยงานจะเป็นการประเมินการปฏิบัติงานในภาพรวม เพื่อให้ทราบเหตุการณ์ของความเสี่ยงและหาทางแก้ไข ควบคุมให้ความเสี่ยงเกิดความเสียหายน้อยที่สุด และฝ่ายบริหารต้องประเมินความเสี่ยง เพื่อให้ทราบว่า การดำเนินงานขององค์กรมีความเสี่ยงที่สำคัญในเรื่องใดและในขั้นตอนใดของการปฏิบัติงานที่มีผลกระทบต่อวัตถุประสงค์เป้าหมาย หรือผลสำเร็จของการปฏิบัติงาน การทราบจุดเสี่ยงที่สำคัญจะเป็นประโยชน์ในการกำหนดแนวทางการควบคุมเพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยงตามระดับของความเสี่ยง เช่น มีความเสี่ยงมากควรให้การควบคุมมาก ซึ่งจะทำให้เกิดความมั่นใจตามสมควรว่าความเสียหายหรือความผิดพลาดจะไม่เกิดขึ้น หรือหากเกิดขึ้นจะอยู่ในระดับที่สามารถรับได้ ในการประเมินความเสี่ยงประกอบด้วยขั้นตอนดังต่อไปนี้

(1) ขั้นที่ 1 การระบุปัจจัยเสี่ยง (Risk Identification) ความเสี่ยงมีสาเหตุจากปัจจัยทั้งภายในและภายนอก ปัจจัยเหล่านี้มีผลกระทบต่อวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร หรือผลการปฏิบัติงานทั้งในระดับองค์กรและระดับกิจกรรม ในการระบุปัจจัยเสี่ยงฝ่ายบริหารจำเป็นต้องตั้งคำถามว่ามีเหตุการณ์ใด หรือกิจกรรมใดของกระบวนการปฏิบัติงานที่อาจเกิดความผิดพลาดความเสียหาย และการไม่บรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนด รวมทั้งมีทรัพย์สินใดที่จำเป็นจะต้องได้รับการดูแลป้องกันรักษา เช่น ความเสี่ยงจากการจัดซื้อจัดจ้างในราคาแพง ความเสี่ยงจากการจัดซื้อพัสดุที่มีคุณภาพต่ำกว่าข้อกำหนด เป็นต้น

(2) ขั้นที่ 2 การวิเคราะห์ความเสี่ยง (Risk Analysis) เมื่อองค์กรได้ระบุปัจจัยเสี่ยงว่ามีเรื่องใดแล้ว ขั้นตอนต่อไปคือการวิเคราะห์ความเสี่ยงหรือผลกระทบของความเสี่ยงต่อองค์กร ซึ่งความเสี่ยงสามารถมาจากลักษณะของธุรกิจ คือเป็นความเสี่ยงที่มีอยู่โดยธรรมชาติในธุรกิจหรืองานแต่ละอย่าง ความเสี่ยงจากการควบคุมภายในเป็นความเสี่ยงที่เกิดจากระบบการควบคุมภายในขององค์กร ไม่อาจป้องกันข้อผิดพลาดในส่วนที่เกิดจากความเสี่ยงจากธุรกิจได้ทั้งหมด อีกประการหนึ่งคือ ความเสี่ยงจากการตรวจไม่พบข้อผิดพลาด เป็นความเสี่ยงที่การตรวจสอบไม่อาจค้นพบความไม่ถูกต้องของรายการหรือข้อผิดพลาดที่มีอยู่ ซึ่งความเสี่ยงเหล่านี้มีเทคนิคการวิเคราะห์หลายวิธี เพราะการวัดความเสี่ยงเป็นตัวเลขว่ามีผลกระทบต่อองค์กรเท่าใดนั้นเป็นสิ่งที่ทำได้ยาก โดยปกติทั่วไปจะวิเคราะห์ความเสี่ยงโดยการประเมินนัยสำคัญหรือผลกระทบของความเสี่ยง และความถี่ที่จะเกิดหรือโอกาสที่จะเกิดความเสี่ยง ในทางปฏิบัติฝ่ายบริหารควรพิจารณาถึงปัจจัยอื่นประกอบด้วย ความเสี่ยงบางประเภทอาจมีโอกาสดังกล่าวเกิดขึ้นสูงมากแต่ผลเสียหายที่เกิดขึ้นในแต่ละครั้งมีมูลค่าจำนวนเงินความเสียหายน้อยก็ตาม แต่ในภาพรวมอาจก่อให้เกิดผลเสียหายอย่างมีสาระสำคัญต่อองค์กรได้

(3) ขั้นตอนที่ 3 การบริหารความเสี่ยง (Risk Management) เมื่อวิเคราะห์ความเสี่ยงได้แล้วและพิจารณาว่าจะยอมรับความเสี่ยงนั้นหรือจะกำหนดกิจกรรมการควบคุมเพื่อป้องกัน หรือลดความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่สามารถยอมรับได้ ซึ่งผู้บริหารมีหน้าที่และความรับผิดชอบที่จะกำหนดขึ้น ควรพิจารณาถึงค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนในการจัดให้มีกิจกรรมควบคุมกับประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากกิจกรรมควบคุมนั้นว่าคุ้มค่าหรือไม่ ผู้บริหารที่ให้ความสำคัญกับการประเมินความเสี่ยงอย่างสม่ำเสมอ และปรับเปลี่ยนการควบคุมภายในให้เหมาะสมกับความเสี่ยงที่เปลี่ยนไปอยู่เสมอ ย่อมถือได้ว่าปฏิบัติหน้าที่ผู้บริหารอย่างเหมาะสมและถือเป็นองค์ประกอบสำคัญอย่างหนึ่งของการควบคุมภายใน การกำหนดวิธีการควบคุมเพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยง ฝ่ายบริหารควรพิจารณาว่าความเสี่ยงที่เกิดขึ้นว่าเป็นความเสี่ยงในลักษณะใดใน 2 ลักษณะนี้

ก) ความเสี่ยงเกี่ยวกับองค์กร มักเกิดจากปัจจัยภายนอกซึ่งมิได้อยู่ภายใต้การควบคุมของฝ่ายบริหาร การป้องกันหรือลดความเสี่ยง เช่น ความเสี่ยงจากการเปลี่ยนแปลงระบบอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ อาจบริหารความเสี่ยงโดยการจัดทำสัญญาซื้อขายเงินตราต่างประเทศล่วงหน้า หรือพิจารณาหาแหล่งเงินกู้ภายในประเทศทดแทน

ข) ความเสี่ยงเกี่ยวกับการควบคุมภายใน เกิดจากปัจจัยภายในซึ่งอยู่ภายใต้การควบคุมของฝ่ายบริหาร การป้องกันหรือลดความเสี่ยงกระทำได้โดยจัดให้มีกิจกรรมการควบคุมอย่างเพียงพอและเหมาะสม เช่น ความเสี่ยงที่เกิดจากการซื้อพัสดุในราคาแพงแต่คุณภาพต่ำ อาจจัดให้มีกิจกรรมการควบคุมเกี่ยวกับการจัดซื้อให้รัดกุมมากขึ้น เช่น การกำหนดนโยบายในการคัดเลือกผู้ขายที่ดีที่สุดในเรื่องคุณภาพและราคา การกำหนดวงเงินการอนุมัติจัดซื้อให้เหมาะสม การจัดทำทะเบียนประวัติผู้ขาย รวมทั้งสถิติราคาและปริมาณการจัดซื้อ การแบ่งแยกหน้าที่ตามหลักการควบคุมภายในที่ดี การกำหนดให้มีการสับเปลี่ยนหมุนเวียนเจ้าหน้าที่จัดซื้อ เป็นต้น

การบริหารความเสี่ยงหรือเปลี่ยนแปลง(Risk or Change Management) เป็นเรื่องที่ผู้บริหารยุคปัจจุบันต้องให้ความสนใจ เพราะอาจมีผลกระทบต่อกิจการอย่างร้ายแรง หากประเมินพบว่าจุดใดมีความเสี่ยงสูง ต้องหาวิธีการลดความเสี่ยงลง เพื่อหากเกิดความเสี่ยงนั้นจริงผลกระทบจะมีผลเสียหายในระดับที่ยอมรับได้ วิธีการบริหารเพื่อลดความเสี่ยง และการเปลี่ยนแปลงที่ใช้อยู่ปัจจุบัน อาจสรุปได้ ดังนี้

(1) การจัดระบบควบคุมเพื่อป้องกัน ลด หรือคั่นพบความเสี่ยงอย่างเหมาะสม  
ทันกาล (Reduce Through Control)

(2) การกระจายความเสี่ยง (Diversify the risk) ได้แก่ การกระจายความเสี่ยงออกไปในหลายกิจกรรม

(3) การแบ่งความเสี่ยง (Share the risk) ได้แก่ การหาผู้รับผิดชอบร่วมในความเสี่ยง หรือการจัดประกันภัย

(4) การกำหนดแผนสำรองในเหตุฉุกเฉิน (Contingency Planning) ได้แก่ การกำหนดแผนการล่วงหน้าในเหตุร้ายที่เกิดขึ้น จากความเสี่ยงที่เป็นที่ทราบกันคืออยู่แล้วว่าการที่จะกำจัดความเสี่ยงให้หมดไปเป็นสิ่งที่เป็นไปได้น้อยมากและยิ่งยาก วิธีที่ดีที่สุดคือ การพยายามลดความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ผู้บริหารที่ให้ความสำคัญกับการประเมินความเสี่ยงอย่างสม่ำเสมอ และมีการปรับเปลี่ยนการควบคุมภายในให้เหมาะสมกับการเปลี่ยนแปลงของ ความเสี่ยงย่อมถือได้ว่าการปฏิบัติหน้าที่ของผู้บริหารได้อย่างเหมาะสมและถือเป็นองค์ประกอบที่สำคัญอย่างหนึ่งของการควบคุมภายใน

ดังนั้น สรุปได้ว่า ความเสี่ยง หมายถึง ความเสี่ยงหรือเหตุการณ์ไม่พึงประสงค์ ที่ทำให้งานไม่ประสบความสำเร็จตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่วางไว้ ซึ่งผู้บริหารต้องประเมินความเสี่ยงที่ประสบ เพื่อทราบจุดเสี่ยงที่สำคัญ หาวิธีควบคุม หรือลดผลกระทบไว้ล่วงหน้า และต้องประเมินความเสี่ยงอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ เพื่อให้ผู้บริหารได้รับทราบข้อมูลความเสี่ยงที่ถูกต้องตรงสภาพที่เป็นจริงและทันเวลา

3) กิจกรรมการควบคุม (Control Activity) อุษณา ภัทรมนตรี (2543: 12-17) กล่าวว่า กิจกรรมการควบคุม หมายถึง การกระทำ (Action) ที่สนับสนุนการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามนโยบาย วิธีการปฏิบัติงาน และคำสั่งต่างๆ ที่ฝ่ายบริหารกำหนด ซึ่งเมื่อกระทำถูกต้องภายในเวลาที่เหมาะสมแล้วจะเพิ่มความมั่นใจในความสำเร็จตามวัตถุประสงค์หรือลดความเสี่ยงที่เกิดขึ้นได้ และแบ่งประเภทของการควบคุมไว้ 4 ประเภท คือ

(1) การควบคุมแบบป้องกัน (Preventive Control) เป็นวิธีการควบคุมที่กำหนดขึ้นเพื่อป้องกันไม่ให้เกิดความเสี่ยงและข้อผิดพลาดตั้งแต่แรก เช่น การอนุมัติ การจัดโครงสร้างองค์กร การใช้พนักงานที่มีความรู้และจริยธรรม การแบ่งแยกหน้าที่ การใช้และการควบคุมเอกสารที่ดี การควบคุมการเข้าถึงเอกสาร เป็นต้น

(2) การควบคุมแบบค้นพบ (Detective Control) เป็นวิธีการควบคุมที่เกิดขึ้นเพื่อการค้นพบข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นแล้ว เช่น การสอบทาน การวิเคราะห์ การยืนยันยอด การตรวจนับ การรายงานข้อบกพร่อง การตรวจสอบ เป็นต้น

(3) การควบคุมแบบแก้ไข (Corrective Control) เป็นวิธีการควบคุมที่เกิดขึ้นเพื่อการแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นให้ถูกต้อง หรือเพื่อหาวิธีแก้ไขไม่ให้เกิดข้อผิดพลาดซ้ำอีกในอนาคต

(4) การควบคุมแบบสั่งเสริม (Directive Control) เป็นวิธีการควบคุมที่สั่งเสริมหรือกระตุ้นให้เกิดความสำเร็จโดยตรงกับวัตถุประสงค์ที่ต้องการ การควบคุมทุกประเภทมีผลต่อประสิทธิผลของการควบคุม

โดยที่การควบคุมประเภทต่างๆ องค์กรแต่ละองค์กรอาจให้ความสำคัญ ประเภทใดมากกว่ากันขึ้นอยู่กับลักษณะของความเสี่ยงหรือลักษณะของงานที่ทำ ดังนั้น เพื่อการออกแบบกิจกรรมให้เหมาะสมกับงาน จึงควรดำเนินกิจกรรมการควบคุมตามที่ระบุในรายงาน COSO ได้แก่

(1) การกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติงานที่ชัดเจน (Policies and Procedures) ผู้บริหารระดับสูงต้องเป็นผู้นำในการจัดทำนโยบายและแผนงานรวม ซึ่งหมายถึงงบประมาณและประมาณการในระดับองค์กร ส่วนวิธีปฏิบัติงานหมายถึง การกำหนดวิธีปฏิบัติงานในรายละเอียด โดยผู้บริหารระดับรองลงมาในการดำเนินงานด้านต่างๆ ที่ตนรับผิดชอบ เพื่อให้รองรับหรือเป็นไปตามนโยบายหรือแผนงานระดับองค์กร ดังนั้น นโยบาย แผนงาน งบประมาณ และประมาณการต่างๆ ที่ดีในทุกระดับ จึงควรระบุผลงานที่คาดหวังไว้อย่างชัดเจนทั้งในรูปจำนวนและระยะเวลาเพื่อใช้ประโยชน์ในการติดตามและประเมินผลในขั้นต่อไป และได้ผลสรุปที่ชัดเจนไม่คลุมเครือ

(2) การสอบทานโดยผู้บริหารสูงสุด (Top Management Review) หมายถึง กิจกรรมการควบคุมที่ผู้บริหารสูงสุดเป็นผู้ใช้ เช่น การใช้วิธีวิเคราะห์เปรียบเทียบระหว่างผลการปฏิบัติงานจริงกับแผนงาน งบประมาณ หรือประมาณการ ซึ่งได้จัดทำหรือกำหนดขึ้นไว้เป็นการล่วงหน้า การสอบทานโดยผู้บริหารสูงสุดเป็นการสอบทานในภาพรวม รวมทั้งการสอบทานโดยเปรียบเทียบกับข้อมูลของกลุ่มว่าการดำเนินงานนั้นมีปัญหาใหญ่ๆ ด้านใดบ้าง เพื่อให้ผู้บริหารสูงสุดได้รับทราบระดับปัญหาและทิศทางการแข่งขัน และเตรียมรับสถานการณ์ในอนาคตได้ถูกต้องมากขึ้น

(3) การสอบทานโดยผู้บริหารระดับกลาง (Function Management Review) ผู้บริหารระดับกลาง หมายถึง ผู้บริหารที่มีหน้าที่รับผิดชอบงานด้านใดด้านหนึ่งภายในองค์กร เช่น การจัดหา การผลิต การขาย การเงิน การบัญชี เป็นต้น ซึ่งเป็นการสอบทานตามสายการบังคับบัญชาในหน่วยงานที่ตนรับผิดชอบโดยวิธีต่างๆ เช่น การสอบทานผลงานจริงกับแผนงานหรือเป้าหมายในด้านที่ตนรับผิดชอบ การสอบทานวิธีการปฏิบัติงานจริงกับระเบียบที่กำหนด การสอบทานกับสถิติผลงานปฏิบัติงานในอดีต การสอบทานโดยผู้บริหารระดับกลางควรกระทำบ่อยครั้งมากขึ้นเพียงใดขึ้นอยู่กับลักษณะของความเสี่ยงของงาน เช่น กรณีของธนาคารหรือสถาบันการเงินซึ่งระดับความเสี่ยงค่อนข้างสูง บางเรื่องอาจต้องมีการสอบทานเป็นประจำทุกวันหรือทุกสัปดาห์

(4) การควบคุมการประมวลผลข้อมูล (Control Over Information Processing) ข้อมูลมีความหมายรวมถึงข้อมูลทางการบัญชี และข้อมูลสำคัญ การประมวลผลข้อมูลที่ดีทำให้ได้สารสนเทศสำหรับการบริหารที่มีความถูกต้องกะทัดรัด สมบูรณ์ ทันเวลา และให้เนื้อหาที่เกี่ยวข้อง



กับเรื่องที่ต้องตัดสินใจ กิจกรรมการควบคุมที่จำเป็นในกระบวนการนี้ได้แก่ การอนุมัติรายการ การแบ่งแยกหน้าที่ระหว่างผู้อนุมัติ ผู้บันทึกบัญชี และผู้เก็บรักษาทรัพย์สินที่สำคัญ การเก็บรักษา รวมทั้งการควบคุมทรัพย์สินและข้อมูลที่สำคัญ การสอบทานหรือสอบยืนยันงานระหว่างกัน การออกแบบและการใช้เอกสารที่เหมาะสม การใช้เทคโนโลยีที่เหมาะสมช่วยในการประมวลผลข้อมูลในกรณีที่ใช้คอมพิวเตอร์ในการประมวลผล ต้องคำนึงถึงการควบคุมทั่วไป และการควบคุมเฉพาะระบบงานด้วย

(5) การควบคุมทางกายภาพ (Physical Controls) หมายถึง การดูแลป้องกันทรัพย์สินที่มีรูปร่างที่มีตัวตน เครื่องมือ เครื่องใช้ สินค้าคงเหลือ เงินสด หลักทรัพย์ เอกสารสิทธิ์และเอกสารสำคัญอื่น รวมถึงการตรวจนับ การจัดเวรยามรักษาการณ์ การประกันภัย การเปรียบเทียบจำนวนที่มีจริงกับทะเบียนหรือหลักฐานการบัญชี

(6) การแบ่งแยกหน้าที่ (Segregation of Duties) โดยหลักการคือ การจัดแบ่งหน้าที่ระหว่างบุคคลหรือหน่วยงาน เพื่อให้มีการสอบยัน ความถูกต้อง ความสมบูรณ์ระหว่างกันตามหลักการแบ่งแยกหน้าที่ โดยหมายรวมว่างานใดที่มีความสำคัญควรจัดแบ่งแยกหน้าที่ความรับผิดชอบด้วย

(7) การใช้ดัชนีวัดผลการดำเนินงานที่สำคัญ (Performance Indicators) ดัชนีวัดผลการดำเนินงานที่นิยมใช้มักอยู่ในรูปอัตราส่วนต่างๆ ที่แสดงความสัมพันธ์ ระหว่างข้อมูลทางการเงินหรือการดำเนินงานอย่างหนึ่ง การติดตามวิเคราะห์ความเคลื่อนไหวของอัตราส่วนที่คำนวณขึ้น จะช่วยให้ทราบถึงอาการบางอย่างของธุรกิจว่าอยู่ในภาวะอย่างไร ตัวอย่างเครื่องมือวัดผลส่วนใหญ่ที่ใช้ได้แก่ ดัชนีวัดผลการปฏิบัติงาน ดัชนีวัดความสำเร็จแบบสมดุล การเปรียบเทียบกับวิธีที่ดีที่สุด

(8) การจัดทำหลักฐานเอกสาร (Documentation) การดำเนินงานหรือระบบงานใดที่มีความสำคัญและจำเป็นควรมีการจัดทำหลักฐานที่เป็นเอกสารหรือเป็นหนังสือไว้ เช่น โครงสร้างการควบคุมภายใน การดำเนินงานหรือระบบงานที่สำคัญ คำสั่ง นโยบาย หรือคู่มือการปฏิบัติงาน ซึ่งควรมีความถูกต้องครบถ้วนและมีไว้พร้อมสำหรับการนำไปใช้ตลอดเวลา และจัดระบบการดูแลให้คู่มือเป็นปัจจุบันอยู่เสมอ

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2544: 1-6) กล่าวว่า กิจกรรมควบคุมหมายถึง นโยบายและมาตรการต่างๆ ที่ฝ่ายบริหารนำมาใช้เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่า คำสั่งต่างๆ ของฝ่ายบริหารได้รับการตอบสนองและการปฏิบัติตาม ทำให้วัตถุประสงค์ของการควบคุมทางการบริหาร (Management Control) และการควบคุมภายใน (Internal Control) บรรลุผล

กรมบัญชีกลาง สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน (2545: 16) กล่าวถึง กิจกรรมการควบคุมแยกประเภทตามความจำเป็นและลักษณะของการควบคุม ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับความเหมาะสมในการดำเนินงานนั้นๆ ดังนี้

(1) การควบคุมในลักษณะการป้องกันการผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้นในทางปฏิบัติ (Preventive Control) เป็นวิธีการควบคุมที่กำหนดขึ้นเพื่อป้องกันมิให้เกิดความเสี่ยงและข้อผิดพลาดตั้งแต่แรก โดยเหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดความเสี่ยงยังไม่เกิดขึ้น เช่น การแบ่งแยกหน้าที่ผู้รับผิดชอบผู้จ่ายเงิน ผู้บันทึกบัญชี การกำหนดวงเงินสำหรับผู้มีอำนาจอนุมัติเงินในแต่ละระดับชั้น เป็นต้น

(2) การควบคุมในลักษณะของการค้นพบข้อผิดพลาด (Detective Control) เป็นการควบคุมที่กำหนดขึ้น เพื่อค้นพบข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้นในการปฏิบัติงาน เช่น การทำงบกระขยอดเงินฝากธนาคาร การตรวจนับพัสดุประจำปี การทบทวนการปฏิบัติงานของหน่วยงานในภาพรวม เป็นต้น

(3) การควบคุมในลักษณะการเสนอแนะ (Suggestive Control) เป็นการควบคุมที่กำหนดขึ้น เพื่อเสนอแนะ ปรับปรุง และพัฒนาระบบการดำเนินงานและระบบการควบคุม

สรุปได้ว่า กิจกรรมการควบคุม หมายถึง การกระทำที่สนับสนุนการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามนโยบายแนวทางวิธีการปฏิบัติงาน คำสั่งต่างๆ ที่ฝ่ายบริหารกำหนด หากมีการปฏิบัติอย่างถูกต้องภายในเวลาที่เหมาะสมแล้ว จะทำให้วัตถุประสงค์ของการบริหาร และการควบคุมภายในบรรลุผลการควบคุม กิจกรรมการควบคุมต้องมีอยู่ในทุกด้าน และทุกระดับของการปฏิบัติงานในองค์กร จึงต้องมีกิจกรรมการควบคุมที่เหมาะสมสำหรับทุกงาน เพื่อลดความเสี่ยงและทำให้เกิดความคุ้มค่า ตลอดจนให้ฝ่ายบริหารเกิดความมั่นใจในประสิทธิภาพของระบบควบคุมภายในที่มีอยู่

4) สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communication) อัมพวัน ประเสริฐภักดิ์ (2542: 113) กล่าวว่า การสื่อสาร หมายถึง การส่งข่าวสาร ข้อมูล แนวความคิด ความรู้สึก ตลอดจนทัศนคติจากบุคคลหนึ่ง ไปยังบุคคลหนึ่ง การสื่อสารเป็นกระบวนการทางสังคมที่มนุษย์ใช้ในการติดต่อจะโดยการพูด การเขียน และสัญลักษณ์ต่างๆ

อุษณา ภัทรมนตรี (2543: 17-18) กล่าวว่า สารสนเทศ หมายถึงข้อมูลข่าวสารทางการบัญชี ข้อมูลข่าวสารที่เกี่ยวกับการดำเนินงานด้านอื่นๆ ทั้งที่เป็นข้อมูลข่าวสารภายในและภายนอก ผู้บริหารจำเป็นต้องใช้ข้อมูลข่าวสาร โดยเฉพาะข่าวสารที่มีลักษณะเป็นสิ่งบอกเหตุ (Warning Signals) ประกอบการพิจารณาสั่งการ ส่วนผู้ปฏิบัติมักใช้ข้อมูลข่าวสารจากฝ่ายบริหารเป็นเครื่องชี้นำในการปฏิบัติหน้าที่ และกล่าวว่าการสื่อสาร หมายถึง การจัดให้มีความเข้าใจอันดีระหว่างบุคคลที่มีหน้าที่ความรับผิดชอบในงานที่สัมพันธ์กัน

นพวรรณ พุติตระกูล (2544: 61) กล่าวว่า สารสนเทศหรือข้อมูลข่าวสารที่ดี ซึ่งทุกองค์กรควรจัดให้มีและใช้ประกอบการตัดสินใจ ควรเป็นดังนี้

(1) ความเหมาะสมกับการใช้งาน หมายถึง ข้อมูลข่าวสารบรรจุเนื้อหาสาระที่จำเป็นสำหรับการตัดสินใจ

(2) ความถูกต้องสมบูรณ์ หมายถึง ข้อมูลข่าวสารที่สะท้อนผลตามความเป็นจริง และมีรายละเอียดที่จำเป็นครบถ้วน

(3) ความเป็นปัจจุบัน หมายถึง ข้อมูลข่าวสารที่ให้ตัวเลข และข้อเท็จจริงล่าสุด หรือใกล้เคียงวันที่ใช้ตัดสินใจมากที่สุด

(4) ความทันเวลา หมายถึง จัดทำอย่างรวดเร็วเพื่อให้ผู้ตัดสินใจได้รับทันเวลาที่ต้องการใช้ข้อมูลข่าวสารนั้น

(5) ความสะดวกในการเข้าถึง หมายถึง ความยากง่ายในการเข้าถึง ซึ่งควรง่ายสำหรับผู้ที่มีอำนาจหน้าที่เกี่ยวข้อง แต่มีระบบรักษาความปลอดภัยมิให้ผู้ที่ไม่เกี่ยวข้องเข้าถึงข้อมูลข่าวสารนั้นได้

สรุปได้ว่า สารสนเทศและการสื่อสาร หมายถึง ข้อมูลข่าวสารที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงาน ทั้งจากแหล่งภายในและภายนอก ในการบริหารงานผู้บริหารจำเป็นต้องให้ความสนใจเพื่อประกอบการตัดสินใจ ส่วนผู้ปฏิบัติงานใช้ข้อมูลสารสนเทศที่ออกมาจากฝ่ายบริหารเป็นเครื่องชี้นำทิศทางการปฏิบัติหน้าที่ ผู้ปฏิบัติงานทั้งสองฝ่ายต้องอาศัยข้อมูลสารสนเทศ และการสื่อสารที่ชัดเจนในการสั่งการ เพื่อความราบรื่นเป็นผลดีในการปฏิบัติงานร่วมกันและสารสนเทศที่ดีจะต้องเหมาะสม ถูกต้อง เป็นปัจจุบัน ทันเวลา และสะดวกในการเข้าถึง

5) การติดตามและการประเมินผล (Monitoring and Evaluation) อุษณา ภัทรมนตรี (2543: 19) กล่าวว่า การประเมินผล (Evaluation) หมายถึง การประเมินมาตรการ หรืองานที่ได้ให้ไปแล้ว เป็นระยะเวลาหนึ่ง และสมควรที่ได้รับการประเมินว่ามีความเหมาะสมกับสิ่งแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไปหรือไม่

สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (2544: 18) กล่าวว่า การติดตามและการประเมินผลหมายถึง กระบวนการประเมินคุณภาพการปฏิบัติงานและประเมินประสิทธิผลของการควบคุมภายในที่วางไว้อย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ โดยการติดตามผลในระหว่างการปฏิบัติงาน (Ongoing Monitoring) หรือในระหว่างการออกแบบการควบคุมภายใน และการประเมินผลเป็นรายครั้ง (Separate Evaluation) ซึ่งแยกเป็นการประเมินผลการควบคุมด้วยตนเอง (Control Self-Assessment) และการประเมินผลการควบคุมอย่างเป็นอิสระ (Independent Assessment)

(1) การติดตามผลระหว่างการปฏิบัติงาน (Ongoing Monitoring) โดยทั่วไปการควบคุมภายในจะได้รับการออกแบบเพื่อให้เกิดความมั่นใจว่ามีการติดตามผลอย่างต่อเนื่อง รวมเป็นส่วนเดียวกันกับการดำเนินงานด้านต่างๆ ขององค์กร การติดตามมักอยู่ในรูปของกิจกรรมการบริหาร และการกำกับดูแลโดยปกติ เช่น การเปรียบเทียบ การสอบย้อนและกิจกรรมอื่นซึ่งเป็นการปฏิบัติงาน

ตามหน้าที่ประจำของบุคลากรในองค์กร จุดที่สำคัญที่ควรติดตามผลคือสภาพแวดล้อมของการควบคุม ความเสี่ยงและโอกาสจะเกิดความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร

(2) การประเมินรายครั้ง (Separate Evaluation) มีวัตถุประสงค์มุ่งเน้นไปที่ประสิทธิผลของการควบคุม ณ ช่วงเวลาใดเวลาหนึ่งที่กำหนด โดยขอบเขตและความถี่ในการประเมินรายครั้งขึ้นอยู่กับ การประเมินความเสี่ยงและประสิทธิผลของวิธีการติดตามอย่างต่อเนื่องเป็นหลัก การประเมินผลรายครั้งอาจทำในลักษณะของการประเมินการควบคุมด้วยตนเอง (Control Self-Assessment) และการประเมินผลการควบคุมอย่างเป็นอิสระ (Independent Assessment) ซึ่งประเมินโดยผู้ไม่มีส่วนเกี่ยวข้อง เช่น การประเมินผลโดยผู้ตรวจสอบภายในหรือผู้ตรวจสอบภายนอก

กรมบัญชีกลาง สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน (2545: 20) กล่าวว่า การติดตามผลหมายถึง การสอดส่องดูแลกิจกรรมที่อยู่ระหว่างดำเนินการเพื่อให้มีความมั่นใจว่า การดำเนินงานเป็นไปตามระบบการควบคุมภายในที่กำหนด และกล่าวว่า การประเมินผล หมายถึง การเปรียบเทียบผลการปฏิบัติงานกับระบบการควบคุมภายในที่กำหนดไว้ว่ามีความสอดคล้องกันหรือไม่เพียงใด และประเมินระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่ว่ายังมีความเหมาะสมกับสภาพแวดล้อมในปัจจุบันหรือไม่ รวมทั้งการวิเคราะห์หาสาเหตุของความแตกต่างระหว่างแผนงานกับผลการดำเนินงาน สรุปผลและเสนอข้อแนะนำ เพื่อให้การดำเนินงานมีประสิทธิภาพ

สรุปได้ว่า การติดตามและการประเมินผล เป็นกระบวนการประเมินคุณภาพการปฏิบัติงานและประเมินประสิทธิผลของการควบคุมภายในที่วางไว้อย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ เพื่อให้งานเป็นไปตามมาตรฐานที่กำหนดอาจกระทำก่อนปฏิบัติงาน ระหว่างปฏิบัติ หรือเมื่องานนั้นสิ้นสุดลง โดยประเมินผลเพื่อเปรียบเทียบผลลัพธ์ของงานกับมาตรฐานที่กำหนดไว้ การติดตามและประเมินผลควรทำอย่างอิสระ เพื่อสามารถแสดงความคิดเห็นได้อย่างอิสระตรงกับความเป็นจริง

### 1.5 ปัจจัยที่ส่งผลต่อการควบคุมภายใน

สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (2544: 5-19) กล่าวว่า ปัจจัยที่ส่งผลต่อการควบคุมภายใน เป็นการพิจารณาถึงผลสัมฤทธิ์ของการควบคุมภายในที่มีอยู่ในหน่วยงาน โดยการสอบทานการควบคุมภายในของหน่วยงานว่ามีความเหมาะสมกับสภาพแวดล้อมในปัจจุบัน หรือไม่ ทั้งวิเคราะห์หาสาเหตุที่เกิดขึ้นเพื่อสรุปผลพร้อมทั้งให้ข้อเสนอแนะในการปรับปรุงการควบคุมภายในของหน่วยงานให้มีประสิทธิผลและประสิทธิภาพมากขึ้น โดยผู้บริหารและบุคลากรในองค์กรล้วนเป็นปัจจัยสำคัญที่เกี่ยวข้องกับสภาพแวดล้อมของการควบคุม คือ ด้านโครงสร้างการองค์กร ด้านนโยบายและวิธีบริหารงานทรัพยากรมนุษย์ ด้านความซื่อสัตย์และจริยธรรม และด้านเทคโนโลยีสมัยใหม่ ที่จะส่งผลให้การควบคุมภายในองค์กรประสบผลสำเร็จได้

กรมบัญชีกลาง สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน (2545: 20-21) กล่าวว่า ปัจจัยสำคัญที่ทำให้การควบคุมภายในประสบความสำเร็จได้ ต้องมีปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดัน ดังนี้

1) ปัจจัยเกื้อหนุน

(1) ผู้บริหารระดับสูงต้องเป็นผู้ริเริ่ม ในการจัดให้มีการควบคุมภายในขึ้นในหน่วยงาน และการควบคุมภายในนั้นต้องได้รับการยอมรับในระดับปฏิบัติ

(2) มีการประเมินความเสี่ยงและบริหารความเสี่ยงอย่างสม่ำเสมอ

(3) มีการจัดการเกี่ยวกับทรัพยากรบุคคลอย่างเป็นระบบและเหมาะสม

(4) ผู้ปฏิบัติงานทุกระดับมีความซื่อสัตย์ รับผิดชอบในหน้าที่การงาน

2) ปัจจัยผลักดัน ปัจจัยที่เป็นแรงผลักดันให้ระบบการควบคุมภายในเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ได้แก่

(1) วัตถุประสงค์ (Purpose) หน่วยงานจะต้องมีวัตถุประสงค์ที่ชัดเจนว่ากำลังจะทำอะไร เพื่อให้สามารถกำหนดทิศทางการทำงานและความก้าวหน้าของหน่วยงานได้

(2) ข้อตกลงร่วมกัน (Commitment) เจ้าหน้าที่ทุกระดับควรมีการตกลงร่วมกันที่จะปฏิบัติงานตามระบบที่วางไว้ เพื่อบรรลุตามวัตถุประสงค์และเพิ่มคุณค่าแก่หน่วยงาน

(3) ความสามารถในการบริหารงาน (Capability) เพื่อให้หน่วยงานมีระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพสามารถแข่งขันกับผู้อื่นได้ ผู้บริหารของหน่วยงานควรเพิ่มความความสามารถในด้านต่างๆ เช่น การบริหารงบประมาณ การจัดการเทคโนโลยีสารสนเทศ การจัดสรรทรัพยากรที่มีอยู่ให้มีการนำไปใช้อย่างมีประสิทธิภาพ เป็นต้น

(4) ปฏิบัติการ (Action) เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบต้องลงมือปฏิบัติอย่างจริงจังและสม่ำเสมอ

(5) การเรียนรู้ต่อเนื่อง (Learning) หน่วยงานต้องเสริมสร้างหรือสนับสนุนให้เจ้าหน้าที่ทุกระดับให้มีการศึกษาต่อเนื่อง เพื่อให้มีการเรียนรู้ที่จะพัฒนางานให้ดีขึ้น หรือพัฒนาระบบการควบคุมใหม่ๆ ให้กับหน่วยงาน ทั้งนี้ เพื่อให้หน่วยงานมีการควบคุมภายในที่เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมและปรับเปลี่ยนได้ทันเหตุการณ์

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2549: 22-23) ได้กล่าวถึงการควบคุมภายในว่าจะล้มเหลวหรือเกิดความสำเร็จได้ นั้นแม้ว่าหน่วยงานหรือองค์กรจะได้ดำเนินการตามขั้นตอนและมีการประเมินความเสี่ยง ตลอดจนวินิจฉัยเลือกวิธีการอย่างรอบคอบระมัดระวังเพียงใดแล้วก็ตาม เพราะการควบคุมภายในมีข้อจำกัดอยู่หลายประการ และการที่การควบคุมภายในจะมีประสิทธิผลต้องขึ้นอยู่กับปัจจัยอื่นๆ อีกหลายปัจจัย ซึ่งส่วนใหญ่เป็นปัจจัยที่เกี่ยวกับพฤติกรรมของคน

1) การใช้วิจารณ์ญาณ หรือดุลยพินิจในการตัดสินใจทางธุรกิจ มักส่งผลให้เกิดข้อจำกัดต่อประสิทธิภาพของระบบหรือมาตรการควบคุมภายใน โดยเฉพาะเมื่อต้องตัดสินใจบ่อยๆ ภายใต้ความกดดันบางประการทางธุรกิจ

2) ผู้บริหารเป็นเหตุแห่งความล้มเหลวของการควบคุมภายในเสียเอง โดยใช้อำนาจสั่งการเป็นอย่างอื่น หรือให้ยกเว้น กฎเกณฑ์ในสิ่งที่ตนสั่งการให้ปฏิบัติ เช่น ผู้บริหารอาจสั่งให้จัดทำรายงานแสดงผลการดำเนินงาน หรือฐานะการเงินให้ผิดไปจากหลักการบัญชี เพื่อปกปิดความผิดพลาดในการบริหารงาน

3) ผู้ปฏิบัติงานแต่ละคน ซึ่งอยู่ภายใต้การปฏิบัติงานควบคุมภายใน ไม่ปฏิบัติตามมาตรการหรือการควบคุมภายในที่องค์กรกำหนดไว้ ทำให้การควบคุมซึ่งแม้จะได้รับการวางระบบหรือกำหนดวิธีการไว้ดีเลิศเพียงใดก็ไม่อาจเกิดประสิทธิผลได้ การควบคุมภายในที่กำหนดไว้ย่อมไร้ผลโดยสิ้นเชิง

4) การควบคุมภายในที่ได้รับการออกแบบดีที่สุด บางครั้งก็อาจไม่สามารถช่วยป้องกันมิให้สิ่งที่ไม่พึงปรารถนาทางการบริหาร เนื่องจากผู้ปฏิบัติงานขาดความเข้าใจกลไกของการควบคุมที่จัดขึ้นนั้น ซึ่งอาจเป็นเพราะไม่มีคู่มือการปฏิบัติ หรือมีแต่เขียนไว้ไม่ชัดเจน หรือผู้ปฏิบัติอาจปฏิบัติงานผิดพลาด เพราะความสะเพร่า หรือไม่ระมัดระวังเพียงพอ หรือเพราะยังไม่ได้รับการอธิบายหรือการอบรมให้เข้าใจวิธีการใหม่ดีพอ

กรมชลประทาน (2554: 1) ได้กล่าวถึงปัจจัยที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในว่า ในส่วนของความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของมาตรการควบคุมต่างๆ ที่ได้กำหนดไว้ อาจแปรเปลี่ยนได้ตลอดเวลา อันเนื่องมาจากปัจจัยแวดล้อมทั้งภายในและภายนอกองค์กรที่เปลี่ยนแปลงไป เช่น มีการเปลี่ยนแปลงคณะผู้บริหารระดับสูง มีการเปลี่ยนแปลงนโยบายบริหาร วัตถุประสงค์ เป้าหมาย และกระบวนการปฏิบัติงาน มีการโยกย้ายหรือเปลี่ยนบุคลากรในระดับสำคัญ หรือเปลี่ยนเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานเป็นจำนวนมาก หรือมีการเปลี่ยนแปลงสำคัญด้านเศรษฐกิจ สังคม การเมือง ระเบียบกฎหมาย ข้อบังคับ สภาวะการแข่งขัน และพัฒนาการด้านเทคโนโลยีที่มีผลกระทบต่อ การดำเนินงาน และการควบคุมภายในองค์กร เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวข้างต้น วิธีการควบคุมแก้ไขปัญหา หรือตอบสนองความเสี่ยงที่เคยใช้ได้ผลดีในระยะเวลาที่ผ่านมา อาจกลายเป็นวิธีการที่ไม่ได้ผล ไม่มีประสิทธิภาพ ล้าสมัยหรือไม่จำเป็นก็ได้ กิจกรรมการควบคุมที่เคยได้รับการปฏิบัติตามอย่างเคร่งครัด อาจถูกละเลยหรือฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตามเมื่อเวลาผ่านไป

มหาวิทยาลัยรามคำแหง (2554: 31-32) ได้กล่าวว่า ปัจจัยสนับสนุนให้การควบคุมภายในของมหาวิทยาลัยรามคำแหง ประสบผลสำเร็จได้ มีดังนี้

ประการที่ 1 การสนับสนุนและการมีส่วนร่วมของทุกคน ตั้งแต่ผู้บริหารระดับสูง ระดับกลาง และระดับต้น ได้ตระหนักถึงคุณค่าและเห็นความสำคัญของการควบคุมภายใน ตลอดจนการชี้แจง สนับสนุนให้บุคลากรทุกคนเข้าใจถึงคุณค่าการควบคุมภายใน และตระหนักถึงสิ่งที่กำลังจะเกิดขึ้น โดยกำหนดนโยบายการปฏิบัติงานที่ชัดเจน รวมถึงการวางมาตรการให้ผู้บริหารใช้เป็นข้อมูลในการตัดสินใจ

ประการที่ 2 การสร้างทีมงานสนับสนุนตั้งแต่ระดับบนจนถึงระดับล่าง รวมถึงการมอบอำนาจในการดำเนินงานให้ทีมงาน เพื่อให้การดำเนินงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และมีกรอบการดำเนินงานที่เป็นไปในแนวทางเดียวกัน

ประการที่ 3 การมีคำอธิบายกระบวนการดำเนินงานที่ชัดเจน ซึ่งจะทำให้ผู้บริหาร และบุคลากรทุกคนเข้าใจหลักการไปในแนวทางเดียวกันและมีจุดหมายร่วมกันในการดำเนินงาน

ประการที่ 4 มีการปฏิบัติงานควบคุมภายในอย่างต่อเนื่องทั่วองค์กร และทำให้การควบคุมภายในเป็นส่วนหนึ่งของการปฏิบัติงานตามปกติ เพื่อไม่ให้อุบัติการณ์รู้สึกรู้สีกว่าเป็นภาระในการปฏิบัติงาน

ประการที่ 5 การสื่อสารที่มีประสิทธิภาพ โดยการสื่อสารเกี่ยวกับนโยบาย กลยุทธ์ การบริหารงาน มีกฎระเบียบ วิธีปฏิบัติที่ชัดเจน เพื่อให้บุคลากรในองค์กรมีความเข้าใจ มีความรับผิดชอบและยอมรับกระบวนการควบคุมภายในของหน่วยงาน

ประการที่ 6 มีการพัฒนาความรู้และทักษะของบุคลากรให้มีความรู้ ความเข้าใจหลักการ แนวปฏิบัติงานการควบคุมภายในอยู่เสมอ

สรุปได้ว่า ปัจจัยที่ส่งผลต่อการควบคุมภายใน เป็นสิ่งที่นำไปสู่กระบวนการปฏิบัติงาน เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการปฏิบัติงานภายในองค์กรนั้น เกี่ยวเนื่องกับ ปัจจัย เกื้อหนุนและปัจจัยผลักดัน กล่าวคือ ตั้งแต่การริเริ่มจากผู้บริหารระดับสูงในการจัดให้มีการควบคุมภายใน มีการบริหารจัดการอย่างเป็นระบบและเหมาะสม การสนับสนุนและการให้ความสำคัญในการปฏิบัติงาน มีการควบคุมติดตามการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง และในส่วนของระดับผู้ปฏิบัติงาน จะต้องมีความรู้ ความเข้าใจหลักการแนวปฏิบัติงานการควบคุมภายใน มีความรับผิดชอบในหน้าที่ การงาน การมีส่วนร่วมและการยอมรับในการปฏิบัติงานควบคุมภายใน มีการเรียนรู้และพัฒนาอย่างต่อเนื่อง มีการดำเนินงานตามระเบียบและกรอบแนวทางการปฏิบัติงานที่กำหนดไว้ในทุกขั้นตอน จึงจะส่งผลให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างบรรลุวัตถุประสงค์และประสบความสำเร็จในงานควบคุมภายในที่กำหนดไว้

## 2. การควบคุมภายในของหน่วยงานภาครัฐ

### 2.1 แนวปฏิบัติการควบคุมภายในของหน่วยงานภาครัฐ

ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 ประกาศเมื่อวันที่ 28 กันยายน พ.ศ. 2544 ลงนามโดยนายปัญญา ตันติยวงศ์ ประธานกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน และได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา ฉบับกฤษฎีกา เล่ม 118 ตอนที่ 99 ก เมื่อวันที่ 26 ตุลาคม 2544 โดยกำหนดให้ “หน่วยรับตรวจ” ซึ่งหมายถึงหน่วยงานภาครัฐที่มีฐานะเป็นกระทรวง ทบวง กรม หน่วยงานของราชการส่วนภูมิภาค ส่วนท้องถิ่น รัฐวิสาหกิจ หน่วยงานอื่นของรัฐ ต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมภายในและแนวทางที่กำหนดไว้ในระเบียบนี้ ซึ่งกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน เพื่อให้หน่วยรับตรวจมีแนวทางในการจัดระบบการควบคุมภายในให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล อันจะส่งผลให้เกิดประโยชน์สูงสุดในการดำเนินงานและการใช้จ่ายเงินและทรัพย์สินของประเทศชาติโดยรวม และในข้อ 6 ของระเบียบกำหนดให้จะต้องรายงานการประเมินผลการควบคุมภายในต่อผู้กำกับดูแล และคณะกรรมการตรวจสอบของหน่วยรับตรวจ (ถ้ามี) ตามรูปแบบที่กำหนดภายในทุกหกสัปดาห์ พร้อมทั้งส่งสำเนาให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินทราบ และรายงานต่อคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินผู้กำกับดูแล และคณะกรรมการตรวจสอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้งภายในเก้าสิบวันนับจากวันสิ้นปีงบประมาณ หรือปีปฏิทิน แล้วแต่กรณี ซึ่งในการรายงานผลจะเป็นการประเมินความเพียงพอและประสิทธิผลของการควบคุมภายในที่หน่วยงานมีอยู่ ว่าบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดหรือไม่อย่างไรและข้อมูลสรุปผลการประเมินจะประกอบด้วยผลการประเมินแต่ละองค์ประกอบของการควบคุมภายในทั้ง 5 ด้าน ตามที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น ดังนั้น จากระเบียบดังกล่าวจึงทำให้หน่วยงานภาครัฐต้องให้ความสำคัญและถือปฏิบัติตามระเบียบการควบคุมภายในที่กำหนดไว้

ต่อมากระทรวงการคลัง โดยกรมบัญชีกลาง สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน ได้กำหนดแนวปฏิบัติการควบคุมภายในภาคราชการ เพื่อให้หน่วยงานของภาคราชการมีแนวทางในการกำหนดการควบคุมภายในของตนให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและเหมาะสมกับการปฏิบัติงานในหน่วยงานมากยิ่งขึ้น โดยประยุกต์จากการควบคุมภายในของ The Committee of Sponsoring Organization of the Tread way Commission (COSO) ซึ่งเป็นการควบคุมภายในที่ครอบคลุมถึงองค์ประกอบต่างๆ ในการบริหารงานและเป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไป รวมทั้งศึกษาแนวคิดจากผู้เชี่ยวชาญและเอกสารทางวิชาการต่างๆ ที่เกี่ยวกับการควบคุมภายใน และให้แต่ละส่วนราชการซึ่งมีกิจกรรมการดำเนินงานหลากหลายแตกต่างกันสามารถนำไปประยุกต์และกำหนดการควบคุมภายในของหน่วยงานให้เหมาะสม โดยต้องมีการจัดวางการควบคุมภายในตามแนวทางของระเบียบดังกล่าวให้



แล้วเสร็จภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่ระเบียบใช้บังคับ หรือภายในวันที่ 27 ตุลาคม 2545 โดยอย่างน้อยต้องแสดงข้อมูล

- 1) สรุปภารกิจและวัตถุประสงค์การดำเนินงานที่สำคัญในระดับหน่วยรับตรวจ และระดับกิจกรรม
  - 2) ข้อมูลเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมของการควบคุม โดยเฉพาะเกี่ยวกับความซื่อสัตย์ และจริยธรรมของผู้บริหารระดับสูงและบุคลากรในหน่วยรับตรวจ
  - 3) ความเสี่ยงที่สำคัญที่มีผลกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน
  - 4) ข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมการควบคุมเพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยงที่สำคัญ
  - 5) ผู้รับผิดชอบประเมินระบบการควบคุมภายใน และวิธีการติดตามและการประเมินผล
- ดังนั้น หน่วยงานภาครัฐจึงต้องมีการจัดทำการควบคุมภายในตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 และการปฏิบัติตามแนวทางการควบคุมภายในภาคราชการของสำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน กรมบัญชีกลาง ตั้งแต่ปีงบประมาณ พ.ศ.2545 เป็นต้นมา

หาก “หน่วยรับตรวจ” มีเจตนาหรือปล่อยปละละเลยในการปฏิบัติตามระเบียบนี้ หรือตามข้อเสนอแนะของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน หรือสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยไม่มีเหตุอันควร คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินสามารถเสนอข้อสังเกตและความเห็นพร้อมทั้งพฤติการณ์ของหน่วยงานนั้นให้กระทรวงเจ้าสังกัด เพื่อกำหนดมาตรการที่จำเป็นเพื่อให้หน่วยงานไปปฏิบัติ หรือคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินสามารถรายงานต่อประธานรัฐสภา เพื่อแจ้งไปยังคณะกรรมการการของรัฐบาลที่เกี่ยวข้องเพื่อพิจารณาดำเนินการตามอำนาจหน้าที่ และแจ้งไปยังคณะกรรมการพิจารณางบประมาณรายจ่ายประจำปีของรัฐสภาเพื่อประกอบการพิจารณาร่างพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีได้

นอกจากนั้น โดยระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ พ.ศ.2548 ได้กำหนดให้มีคณะกรรมการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ (ค.ต.ป.) เพื่อทำหน้าที่ในการกำหนดนโยบาย แนวทางและประเด็นหัวข้อในการตรวจสอบและประเมินผลในภาคราชการ และตามระเบียบดังกล่าว ค.ต.ป. กำหนดให้ส่วนราชการระดับกรม ส่วนราชการระดับกระทรวง และส่วนราชการประจำจังหวัด จะต้องรวบรวมรายงานการควบคุมภายใน ตามแบบฟอร์มที่กำหนด ส่งรายงานให้คณะอนุกรรมการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ (อ.ค.ต.ป.) กลุ่มจังหวัดที่รับผิดชอบในแต่ละพื้นที่จังหวัดทราบ ตามรอบระยะเวลา 6 เดือน และรอบ 12 เดือน

## 2.2 การควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู

จังหวัดหนองบัวลำภู ตั้งอยู่ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือของประเทศไทย มีพื้นที่ 3,859.0869 ตารางกิโลเมตร หรือประมาณ 2,411,929 ไร่ ขนาดของพื้นที่คิดเป็นร้อยละ 2.21 ของภาคตะวันออกเฉียงเหนือ และร้อยละ 0.75 ของประเทศ อยู่ห่างจากกรุงเทพมหานคร ประมาณ 608 กิโลเมตร ห่างจากจังหวัดอุดรธานีประมาณ 46 กิโลเมตร

ด้านการปกครองจังหวัดหนองบัวลำภูได้รับการประกาศจัดตั้งเป็นจังหวัด โดยแยกจากจังหวัดอุดรธานี เมื่อวันที่ 1 ธันวาคม 2536 แบ่งการปกครองออกเป็น 6 อำเภอ ได้แก่ อำเภอเมืองหนองบัวลำภู อำเภอนากลาง อำเภอนาวัง อำเภอโนนสัง อำเภอศรีบุญเรือง และอำเภอสวรรคภูหา รวม 59 ตำบล 687 หมู่บ้าน

ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ประกอบด้วย ส่วนราชการสังกัดส่วนกลาง 32 หน่วยงาน สังกัดส่วนภูมิภาค 31 แห่ง องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น 68 แห่ง ได้แก่ องค์กรบริหารส่วนจังหวัด 1 แห่ง เทศบาลเมือง 1 แห่ง เทศบาลตำบล 23 แห่ง และองค์การบริหารส่วนตำบล 43 แห่ง

การควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ทั้งสังกัดส่วนราชการส่วนกลาง ส่วนภูมิภาค และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกแห่ง ถือเป็น “หน่วยรับตรวจ” ซึ่งต้องปฏิบัติตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 และรวมถึงใช้แนวทางปฏิบัติงานทางการควบคุมภายในภาคราชการของสำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน กรมบัญชีกลางด้วย โดยดำเนินการ ดังนี้

1) ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ซึ่งถือเป็นหน่วยรับตรวจจะได้นำมาตรฐานการควบคุมภายในของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินไปใช้ในเชิงปฏิบัติ โดยต้องมีการจัดวางการควบคุมภายในตามแนวทางของระเบียบดังกล่าวตั้งแต่ปีงบประมาณ พ.ศ.2545 เป็นต้นมา

2) การจัดทำการควบคุมภายใน ผู้บริหารและบุคลากรผู้ปฏิบัติงานทุกระดับเป็นผู้มีบทบาทสำคัญในการทำให้มีการควบคุมภายใน ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดให้มีระบบการควบคุมภายใน โดยการนำวัตถุประสงค์ วางกรอบแนวทางการควบคุมและการกำหนดกิจกรรมต่างๆ รวมทั้งการติดตามผลการควบคุมภายใน และสำหรับเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานในส่วนราชการเป็นผู้มีส่วนร่วมในการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในที่กำหนดขึ้น

3) ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ต้องรายงานการประเมินผลการควบคุมภายในต่อผู้ว่าราชการจังหวัดหนองบัวลำภู พร้อมทั้งส่งสำเนารายงานต่อสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินประจำจังหวัดหนองบัวลำภูอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้ง ภายในเก้าสิบวันนับจากวันสิ้นปีงบประมาณ ซึ่งในการรายงานผลเป็นการประเมินความเพียงพอและประสิทธิผลของการควบคุมภายในที่หน่วยงานมีอยู่ว่าบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดหรือไม่อย่างไร โดยมีรายละเอียด ดังนี้

(1) ให้ความเห็นว่าระบบการควบคุมภายในของหน่วยรับตรวจที่ใช้ยู่มีมาตรฐานตามระเบียบหรือไม่

(2) รายงานผลการประเมินความเพียงพอและประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายใน ในการบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนด รวมทั้งข้อมูลสรุปผลการประเมินแต่ละองค์ประกอบของการควบคุมภายใน ประกอบด้วย

- ก) สภาพแวดล้อมของการควบคุม
- ข) การประเมินความเสี่ยง
- ค) กิจกรรมการควบคุม
- ง) สารสนเทศและการสื่อสาร
- จ) การติดตามและการประเมินผล

(3) จุดอ่อนของระบบการควบคุมภายในพร้อมข้อเสนอแนะ และแผนการปรับปรุงระบบการควบคุมภายใน

หากส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ไม่ปฏิบัติตามระเบียบนี้ โดยไม่มีเหตุอันควร คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินสามารถเสนอข้อสังเกตและความเห็นพร้อมทั้งพฤติการณ์ของหน่วยงานนั้นให้กระทรวงเจ้าสังกัด เพื่อกำหนดมาตรการที่จำเป็นเพื่อให้หน่วยงานไปปฏิบัติ หรือ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินสามารถรายงานต่อประธานรัฐสภา เพื่อแจ้งไปยังคณะกรรมการของรัฐสภาที่เกี่ยวข้องเพื่อพิจารณาดำเนินการตามอำนาจหน้าที่ และแจ้งไปยังคณะกรรมการพิจารณางบประมาณรายจ่ายประจำปีของรัฐสภาเพื่อประกอบการพิจารณาร่างพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีได้

4) ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภูจะต้องจัดส่งรายงานตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ พ.ศ.2548 ของส่วนราชการประจำจังหวัด ให้กับคณะกรรมการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ (อ.ค.ต.ป.) กลุ่มจังหวัด ที่รับผิดชอบพื้นที่จังหวัดหนองบัวลำภูทราบ โดยจังหวัดหนองบัวลำภูอยู่ในความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ (อ.ค.ต.ป.) กลุ่มจังหวัดคณะที่ 3 ซึ่งรับผิดชอบในการสอบทานกลุ่มจังหวัดภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน 1 ได้แก่ จังหวัดอุดรธานี จังหวัดหนองบัวลำภู จังหวัดหนองคาย จังหวัดเลย และจังหวัดบึงกาฬ

ดังนั้น ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู นอกจากจะต้องจัดทำรายงานการประเมินผลควบคุมภายในส่งให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินประจำจังหวัดทราบแล้ว ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภูจะต้องส่งรายงานดังกล่าวให้จังหวัดหนองบัวลำภู (ผู้ว่าราชการจังหวัด) เพื่อรวบรวมจัดทำเป็นรายงานประเมินผลการควบคุมภายในภาพรวมของจังหวัดหนองบัวลำภู รายงาน

ต่อคณะกรรมการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ (อ.ค.ต.ป.) กลุ่มจังหวัดคณะที่ 3 ทราบตามรอบระยะเวลา 6 เดือน และ 12 เดือน

สรุปได้ว่า ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ต้องจัดทำการควบคุมภายในตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 โดยถือตามแนวปฏิบัติทางการควบคุมภายในภาคราชการของสำนักบัญชีและตรวจสอบภายในกรมบัญชีกลาง และจัดทำรายงานการประเมินผลการควบคุมภายในตามแบบที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนด เสนอต่อผู้ว่าราชการจังหวัดหนองบัวลำภู และสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินประจำจังหวัดหนองบัวลำภูตามรอบระยะเวลาที่กำหนดไว้คือภายใน 90 วันหลังจากสิ้นปีงบประมาณ และสำหรับการรายงานต่อคณะกรรมการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ (อ.ค.ต.ป.) กลุ่มจังหวัดคณะที่ 3 นั้น ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภูจะต้องจัดส่งรายงานดังกล่าวอีกชุดหนึ่งให้จังหวัดหนองบัวลำภู (ผู้ว่าราชการจังหวัดหนองบัวลำภู) เพื่อจัดทำเป็นรายงานประเมินผลการควบคุมภายในภาพรวมของจังหวัดหนองบัวลำภู จัดส่งให้คณะกรรมการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ (อ.ค.ต.ป.) กลุ่มจังหวัดคณะที่ 3 ทราบตามรอบระยะเวลา 6 เดือน และ 12 เดือนด้วย

### 2.3 ข้อค้นพบและข้อเสนอแนะจากการตรวจสอบและประเมินผลของคณะกรรมการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ (อ.ค.ต.ป.) กลุ่มจังหวัดคณะที่ 3

จากการศึกษารายงานผลการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ ของคณะกรรมการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ (อ.ค.ต.ป.) กลุ่มจังหวัดคณะที่ 3 ซึ่งรับผิดชอบการตรวจประเมินกลุ่มจังหวัดภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน 1 ได้แก่ จังหวัดอุดรธานี จังหวัดหนองบัวลำภู จังหวัดหนองคาย จังหวัดเลย และจังหวัดบึงกาฬ เฉพาะประเด็นการควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยง ตั้งแต่ปีงบประมาณ พ.ศ.2554-2556 มีรายงานข้อค้นพบและข้อเสนอแนะจากการสอบทานดังตารางที่ 2.1

ตารางที่ 2.1 ข้อค้นพบและข้อเสนอแนะภาพรวมของจังหวัด ประจำปีงบประมาณ พ.ศ.2554–2556

ข้อค้นพบ	ข้อเสนอแนะ
<b>ปีงบประมาณ พ.ศ.2554</b>	
<p>1. การประเมินความเสี่ยง เพื่อจัดวางระบบการควบคุมภายในเป็นลักษณะที่แต่ละส่วนราชการ ส่วนภูมิภาคดำเนินการตามภารกิจที่มีอยู่ในส่วนราชการเอง ยังไม่มีการประเมินความเสี่ยงในภาพรวมของจังหวัด เพื่อให้เห็นความเสี่ยงที่จะเป็นอุปสรรค หรือส่งผลกระทบต่อการทำงานตามแผนงาน หรือโครงการที่วางไว้</p>	<p>1. จังหวัดควรกำหนดมาตรการ หรือแนวทางการประเมินความเสี่ยงในภาพรวมของจังหวัด โดยให้พิจารณาปัจจัยต่างๆ ที่เป็นความเสี่ยงเชิงยุทธศาสตร์ ที่อาจส่งผลกระทบต่อความสำเร็จในการดำเนินงานตามแผนงาน หรือโครงการในภาพรวมของจังหวัด</p>
<p>2. กิจกรรมการควบคุมของจังหวัด ทั้งภารกิจหลัก และภารกิจสนับสนุน ไม่มีความเชื่อมโยงในลักษณะบูรณาการในภาพรวมของจังหวัด ไม่สะท้อนให้เห็นว่าการวางระบบการควบคุมภายในสามารถจัดการความเสี่ยงที่เกิดขึ้น หรือมีส่วนช่วยให้การดำเนินการของแผนงาน หรือโครงการต่างๆ ที่มีอยู่ในจังหวัดสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ หรือเป้าหมายตามยุทธศาสตร์ของจังหวัดที่กำหนดไว้ ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล</p>	<p>2. จังหวัดควรมีแนวทางการติดตามและประเมินผลระบบการควบคุมภายใน เพื่อแสดงให้เห็นว่า กิจกรรมการควบคุมภายในที่กำหนดขึ้น มีส่วนช่วยในการดำเนินงานตามแผนงาน หรือ โครงการของจังหวัดเกิดความคุ้มค่า และมีผลสัมฤทธิ์ตามวัตถุประสงค์ หรือ เป้าหมายที่วางไว้</p>
<p>3. ผู้บริหารของส่วนราชการส่วนภูมิภาค ยังไม่ให้ความสำคัญกับการควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยงเท่าที่ควร การประเมินความเสี่ยงยังไม่ครบถ้วนตามภารกิจที่สำคัญที่มีอยู่ภายในส่วนราชการ ส่วนใหญ่จะเป็นการดำเนินการให้แล้วเสร็จ เพื่อให้สามารถจัดส่งได้ตามระยะเวลาที่กำหนดมากกว่าที่จะเป็นการติดตามและประเมินผลความคุ้มค่าในการดำเนินงาน จึงทำให้กิจกรรมการควบคุมที่ดำเนินการไม่สามารถลดหรือควบคุมความเสี่ยงได้ตามที่วางไว้</p>	<p>3. จังหวัดควรมีการดำเนินการชี้แจงนโยบาย และมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมภายในของจังหวัด รวมทั้งทำความเข้าใจกับผู้บริหารและเจ้าหน้าที่ของส่วนราชการส่วนภูมิภาคภายในจังหวัด ให้เห็นความสำคัญและประโยชน์ของการมีระบบควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยง</p>

## ตารางที่ 2.1 (ต่อ)

ข้อค้นพบ	ข้อเสนอแนะ
4. ปริมาณบุคลากรไม่เพียงพอและเหมาะสมกับปริมาณงาน เนื่องจากการแต่งตั้ง สับเปลี่ยน และโยกย้ายบ่อยครั้ง โดยเฉพาะงานด้านการเงินการบัญชี	-
5. ความรู้ ความเข้าใจและประสบการณ์ของบุคลากรในงานที่รับผิดชอบไม่เพียงพอ ทำให้การปฏิบัติงานไม่มีประสิทธิภาพเท่าที่ควรและบางส่วนที่มีความรู้ไม่ตรงกับงานที่ได้รับมอบหมาย	-
<b>ปีงบประมาณ พ.ศ.2555</b>	
1. การปฏิบัติงานด้านการควบคุมภายในยังไม่ได้รับการตอบสนองให้เป็นที่ไปตามเป้าหมายเท่าที่ควร	1.1 ส่วนราชการควรมีการประชุมระหว่างหน่วยงานที่เกี่ยวข้องเรื่องการจัดวางระบบควบคุมภายใน กำหนดวัตถุประสงค์ ทิศทางของการดำเนินการให้ชัดเจน และกำหนดแนวทางในการติดตามผลรอบ 6 เดือน ทั้งในระดับส่วนงานย่อย และระดับองค์กร เป็นระยะๆ นอกเหนือจากการติดตามผลเมื่อสิ้นปีงบประมาณ
2. การรายงานผลการดำเนินงานตามแผนการปรับปรุงการควบคุมภายในของส่วนราชการและจังหวัด ยังไม่เป็นที่ไปในรูปแบบเดียวกัน ทำให้บางส่วนราชการ/จังหวัดขาดการระบุนสาระสำคัญในการติดตามความก้าวหน้า	1.2 พัฒนาระบบฐานข้อมูลของส่วนราชการและจังหวัดให้มีประสิทธิภาพ เพื่อเป็นข้อมูลในการแก้ไขปัญหาที่เป็นรูปธรรม  2. เห็นควรให้ ค.ต.ป. กำหนดแนวทางการรายงานผลการดำเนินงานตามแผนการปรับปรุงการควบคุมภายใน วงดก่อนรอบ 6 เดือน ให้เป็นรูปแบบเดียวกัน พร้อมทั้งปรับปรุงคู่มือการสอบทาน

## ตารางที่ 2.1 (ต่อ)

ข้อค้นพบ	ข้อเสนอแนะ
<p>3. เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบขาดความรู้ ความเข้าใจด้านการควบคุมภายใน และมีการโยกย้ายบ่อย ทำให้การดำเนินงานขาดความต่อเนื่อง ส่งผลให้การจัดทำรายงานค่าเช่าและขาดความสมบูรณ์ครบถ้วน</p>	<p>3.1 ควรเร่งรัดดำเนินการพิจารณากรอบอัตรากำลังของบุคลากรที่ปฏิบัติงานให้มีความเหมาะสม เพื่อให้การดำเนินงานของส่วนราชการเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ บรรลุวัตถุประสงค์และยุทธศาสตร์ของส่วนราชการ</p> <p>3.2 ควรจัดทำคู่มือ แนวทางการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยงไว้เป็นลายลักษณ์อักษร เพื่อให้เจ้าหน้าที่ที่จะมารับงานต่อสามารถปฏิบัติงานได้อย่างต่อเนื่อง</p>
<p>4. การจัดทำแผนการปรับปรุงการควบคุมภายใน (ปอ.3) ยังไม่เหมาะสมในบางประเด็น ได้แก่ กำหนดเวลาแล้วเสร็จไม่เหมาะสมกับกิจกรรม การจัดทำแผนควบคุมในงานภารกิจสนับสนุนมากกว่าภารกิจหลัก ข้อสังเกตเรื่องความน่าเชื่อถือของรายงานภาพรวม ปอ.3</p>	<p>4.1 กรมบัญชีกลาง ร่วมกับส่วนราชการและจังหวัดควรจัดให้มีการเพิ่มพูนความรู้ด้านการวางระบบการควบคุมภายใน การส่งเสริมความรู้ความเข้าใจกับเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ โดยเฉพาะในเรื่องการวิเคราะห์ความเสี่ยง การจัดทำแผนการปรับปรุงการควบคุมภายใน รวมทั้งแนวทางการจัดภาพรวม ปอ.3 ของกระทรวงและจังหวัดที่เหมาะสมต่อไป</p>
	<p>4.2 ผู้บริหารของส่วนราชการและจังหวัดควรให้ความสำคัญและเป็นผู้นำในการจัดวางระบบการควบคุมภายใน และการวิเคราะห์จุดอ่อน ความเสี่ยงของภารกิจหลักและยุทธศาสตร์สำคัญ เพื่อเป็นการกระตุ้นและผลักดันการดำเนินงานด้านการควบคุมภายในให้ประสบความสำเร็จ และเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารราชการ</p>

## ตารางที่ 2.1 (ต่อ)

ข้อค้นพบ	ข้อเสนอแนะ
<b>ปีงบประมาณ พ.ศ.2556</b>	
1. ส่วนราชการมีกระบวนการปฏิบัติงานในแผนการปรับปรุงการควบคุมภายในที่ยังไม่ครอบคลุมภารกิจหลัก หรือยุทธศาสตร์สำคัญของหน่วยงาน ซึ่งเป็นการพิจารณาแยกส่วน ไม่ครอบคลุมกระบวนการปฏิบัติงานทั้งระบบ	1. ผู้บริหารส่วนราชการและจังหวัด ควรให้ความสำคัญในการพิจารณาวิเคราะห์ความเสี่ยง และจัดทำแผนการควบคุมฯ ให้ครอบคลุมภารกิจหลักและยุทธศาสตร์ของหน่วยงานรวมทั้งกำกับดูแล การปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่เพื่อลดความเสี่ยงในการดำเนินงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร
2. ส่วนราชการที่รายงานผลการติดตามการดำเนินงานตามกิจกรรมปรับปรุงไม่ถูกต้องตามแผนฯ ที่กำหนด	2. ส่วนราชการและจังหวัดควรจัดให้มีระบบการติดตามการดำเนินงานตามแผนการปรับปรุงฯ และรายงานตามแผนการปรับปรุงฯ ต่อผู้บริหารเป็นระยะ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการดำเนินงาน

ที่มา: รายงานผลการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ ประจำปีงบประมาณ พ.ศ.2554-2556

### 3. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

#### 3.1 งานวิจัยในประเทศ

ศศิธร รุ่งมณี (2546) ได้ทำการศึกษาเรื่องผลการศึกษาของการนำมาตราฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 มาใช้กับหน่วยงานภาครัฐ : ศึกษาเฉพาะกรณีการป้องกันและปราบปรามสำนักงานสืบสวนและปราบปราม กรมศุลกากร โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาเกี่ยวกับการนำระบบการควบคุมภายในไปใช้ในการปฏิบัติ และศึกษาผลที่จะเกิดขึ้นจากการปฏิบัติงานดังกล่าว โดยศึกษาจากเอกสารต่างๆ เกี่ยวกับข้อ และสัมภาษณ์บุคคลที่เกี่ยวข้อง ผลการศึกษาพบว่า กระบวนการในการนำระบบควบคุมภายในไปปฏิบัติในขั้นตอนการจัดทำแผน มีความชัดเจนในวัตถุประสงค์ คณะทำงานที่ได้รับมอบหมายให้จัดทำแผนไม่ได้รับการอบรมให้ความรู้ก่อนการดำเนินงาน จึงจัดทำแผนโดยอาศัยความรู้และประสบการณ์ในงานเป็นหลัก ซึ่งอาจทำให้เกิดความไม่รัดกุมในการปฏิบัติงานได้ และการนำมาตราฐานการควบคุมภายในมาใช้ในการปฏิบัติ เป็นแนวทางหนึ่งในการบริหารจัดการที่ดี



ที่ภาครัฐเห็นความจำเป็นและนำมาใช้เป็นมาตรฐานการควบคุม เพื่อให้การดำเนินงานบรรลุตามวัตถุประสงค์อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล โดยปัจจัยที่มีผลต่อความสำเร็จของการควบคุมภายในและมีข้อเสนอแนะ คือ 1. ความชัดเจนในระดับนโยบาย ความครอบคลุมเกี่ยวกับการกำหนดภารกิจของแผนเกี่ยวกับปัจจัยความเสี่ยงและกิจกรรมการควบคุม ทั้งระดับผู้บริหารสูงสุด ถึงผู้บริหารระดับหน่วยรับตรวจ ในการจัดทำการควบคุมภายในควรจัดให้มีการให้ความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายในให้แก่ผู้มีส่วนเกี่ยวข้อง เพื่อให้ทราบการควบคุมภายในที่ดีซึ่งจะส่งผลให้มีมาตรฐานเดียวกันในการปฏิบัติงาน 2. ปัจจัยด้านการกิจของการจัดทำแผน การแบ่งส่วนราชการของกรมศุลกากร ซึ่งในแต่ละงานได้จัดทำแผนและจัดทำการควบคุมภายใน ซึ่งจากการติดตามผลการควบคุมพบว่า ไม่มีการติดตามผลและประเมินความคืบหน้าของแผน เพราะผู้บริหารได้กำหนดแผนการควบคุม และผู้ปฏิบัติไม่มีส่วนร่วมในการกำหนดแผนปฏิบัติงาน ผู้ปฏิบัติจึงเกิดความไม่มั่นใจในการปฏิบัติงานและไม่ยอมรับการปฏิบัติงานนั้น

อังกา สว่างเมฆมรกต (2550) ได้ทำการศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อความสำเร็จในการนำระบบการควบคุมภายในมาใช้ในกรมพินิจและคุ้มครองเด็กและเยาวชน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความคิดเห็นของข้าราชการกรมพินิจและคุ้มครองเด็กและเยาวชนที่มีต่อการนำระบบการควบคุมภายในมาใช้ และศึกษาความสำเร็จของการนำระบบการควบคุมภายในมาใช้ และศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อความสำเร็จในการนำระบบการควบคุมภายในมาใช้ โดยกลุ่มตัวอย่างในการศึกษา ได้แก่ ข้าราชการกรมพินิจและคุ้มครองเด็กและเยาวชน โดยใช้เครื่องมือคือแบบสอบถาม

ผลการศึกษาพบว่า ข้าราชการกรมพินิจและคุ้มครองเด็กและเยาวชน มีความคิดเห็นต่อการควบคุมภายในมาใช้ในระดับเห็นด้วย ระดับความสำเร็จของการนำระบบการควบคุมภายในมาใช้ในระดับมาก และปัจจัยที่ส่งผลต่อความสำเร็จในการนำระบบการควบคุมภายในมาใช้ในกรมพินิจและคุ้มครองเด็กและเยาวชน ได้แก่ ปัจจัยด้านระบบการควบคุมภายใน ปัจจัยด้านการติดต่อสื่อสาร ข้อมูล และปัจจัยด้านภาวะผู้นำ

ยุพา วิเศษสร (2550) ได้ทำการศึกษาการประเมินระบบควบคุมภายในของมหาวิทยาลัยแม่โจ้ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาวิเคราะห์ผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายในและวิเคราะห์ปัจจัยที่สัมพันธ์กับผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายในของมหาวิทยาลัยแม่โจ้ และเพื่อเสนอแนะแนวทางการปรับปรุงระบบการควบคุมภายในของมหาวิทยาลัยแม่โจ้ โดยกลุ่มตัวอย่างในการศึกษาคั้งนี้คือ บุคลากรผู้ปฏิบัติงานสายสนับสนุนการเรียนการสอนของมหาวิทยาลัยแม่โจ้ และบุคลากรผู้มีหน้าที่ในการตรวจสอบภายในของมหาวิทยาลัยแม่โจ้ ผลการศึกษาพบว่า ปัจจัยการดำเนินงานของระบบควบคุมภายในของมหาวิทยาลัยแม่โจ้ ตามองค์ประกอบ 5 ด้าน อยู่ในระดับปานกลาง และผล

การดำเนินงานระบบควบคุมภายในของมหาวิทยาลัยแม่โจ้ อยู่ในระดับปานกลางเช่นกัน สำหรับความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยการดำเนินงานกับผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายในของมหาวิทยาลัยแม่โจ้ พบว่าปัจจัยการดำเนินงานด้านสภาพแวดล้อมองค์กร และด้านสารสนเทศและการสื่อสาร มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายในของมหาวิทยาลัยแม่โจ้ในทิศทางเดียวกันในระดับค่อนข้างสูง และปัจจัยการดำเนินงานด้านกิจกรรมการควบคุมและด้านการติดตามประเมินผล มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายในของมหาวิทยาลัยแม่โจ้ในทิศทางเดียวกันในระดับสูงมาก ในส่วนของปัญหาและอุปสรรคในการดำเนินงานตามระบบควบคุมภายในของมหาวิทยาลัยแม่โจ้ พบว่า ปัญหาด้านสภาพแวดล้อมองค์กร เช่น จำนวนบุคลากร วัสดุอุปกรณ์และงบประมาณสำหรับการดำเนินงานมีไม่เพียงพอสำหรับการดำเนินงานระบบควบคุมภายใน ด้านกิจกรรมการควบคุมผู้บริหารขาดการสนับสนุนให้บุคลากรเข้าไปมีส่วนร่วมในการดำเนินงาน ด้านสารสนเทศและการสื่อสารการประชาสัมพันธ์เผยแพร่ยังไม่เพียงพอ และมีข้อเสนอแนะเพื่อการดำเนินงานควบคุมภายในคือ ด้านสภาพแวดล้อมองค์กร ควรให้มีการจัดสรรอัตรากำลัง วัสดุอุปกรณ์ มีการฝึกอบรมพัฒนาบุคลากรด้านการควบคุมภายใน ด้านกิจกรรมการควบคุมควรให้บุคลากรมีการทำกิจกรรมการควบคุมในการปฏิบัติงานของแต่ละคนในกระบวนการปฏิบัติงานเพื่อให้สามารถสอบทานงานด้วยตนเองและมีการสอบทานงานของผู้บริหารแต่ละระดับ ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ควรให้มีการสื่อสารประชาสัมพันธ์ เพื่อทำความเข้าใจกับบุคลากรในเรื่องระบบควบคุมภายใน ด้านการติดตามและการประเมินผล ควรให้มีการติดตามประเมินผลการปฏิบัติงานในระหว่างปฏิบัติงานและการร่วมกันปรับปรุง แก้ไขข้อบกพร่องการปฏิบัติงาน ข้อเสนอแนะจากผลการศึกษาดังกล่าว ควรมีการศึกษาระดับความรู้ความเข้าใจของบุคลากรเกี่ยวกับระบบควบคุมภายใน และควรศึกษาผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายในครอบคลุมบุคลากรทุกประเภทภายในหน่วยงาน ทั้งข้าราชการและพนักงานทุกประเภท ลูกจ้างประจำ ลูกจ้างชั่วคราว

พนารัตน์ วสุวัฒน์ศรี (2551) ได้ทำการศึกษาแนวทางการดำเนินงานควบคุมภายในของศูนย์การศึกษาพิเศษประจำจังหวัด โดยทำการศึกษาจากกลุ่มตัวอย่าง คือ ผู้บริหารของศูนย์การศึกษาพิเศษ และบุคลากรศูนย์การศึกษาพิเศษ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาสภาพและปัญหาการดำเนินงานการควบคุมภายในของศูนย์การศึกษาพิเศษประจำจังหวัด และกำหนดแนวทางการดำเนินงานการควบคุมภายในของศูนย์การศึกษาพิเศษประจำจังหวัด ผลการศึกษาพบว่า สภาพการดำเนินงานการควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุมอยู่ในระดับการดำเนินงานมากกว่าด้านอื่น รองลงมาคือด้านสารสนเทศและการสื่อสาร สำหรับปัญหาการดำเนินงานการควบคุมภายใน พบว่า ด้านการประเมินความเสี่ยง เป็นปัญหาในการดำเนินงานมากกว่าด้านอื่น รองลงมาคือ ด้านกิจกรรมการควบคุม และเสนอแนวทางการดำเนินงานควบคุมภายใน โดยควรมี

การแต่งตั้งคณะกรรมการในการดำเนินงาน และแต่งตั้งผู้รับผิดชอบอย่างชัดเจนเป็นลายลักษณ์อักษร และให้ทุกคนได้มีส่วนร่วมในการดำเนินงานควบคุมภายในทุกขั้นตอนของการควบคุมภายใน ข้อเสนอแนะจากผลการศึกษา ควรมีการวิจัยเพื่อศึกษาองค์ประกอบในแต่ละด้านของการควบคุมภายใน และควรมีการศึกษาวិจัยการควบคุมภายในเป็นประจำทุกปี เพื่อเปรียบเทียบความก้าวหน้าของการดำเนินงาน

พรพรรณ นงนุช (2551) ได้ศึกษา ปัญหาและอุปสรรคในการพัฒนาระบบควบคุมภายใน มีวัตถุประสงค์เพื่อการศึกษาปัญหาและอุปสรรคในการพัฒนาระบบการควบคุมภายในภาคราชการของจังหวัดสมุทรสาคร เพื่อเปรียบเทียบปัญหาและอุปสรรคในการพัฒนาระบบการควบคุมภายในภาคราชการของจังหวัดสมุทรสาคร ระดับการบริหารราชการส่วนภูมิภาคและส่วนกลางที่ตั้งอยู่ในภูมิภาคในจังหวัดสมุทรสาคร จำนวน 64 หน่วยงาน ผลการศึกษาพบว่าการบริหารการควบคุมภายในภาคราชการ ตามองค์ประกอบ 5 ข้อ โดยผู้บริหารให้ความสำคัญในการควบคุมภายในมาก โดยเฉพาะด้านการติดตามประเมินผล รองลงมาคือด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านสภาพแวดล้อม การควบคุมผู้บริหารให้ความสำคัญน้อยที่สุด สำหรับปัญหาและอุปสรรคในการพัฒนาระบบการควบคุมภายในภาคราชการ ตามองค์ประกอบ 5 ข้อ พบว่าด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุมและด้านการประเมินความเสี่ยงมีปัญหามากที่สุด ส่วนด้านกิจกรรมการควบคุม ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านการติดตามและการประเมินผลอยู่ในระดับปานกลาง และในส่วนของเปรียบเทียบการบริหารการควบคุมภายในภาคราชการ พบว่าระดับบริหารราชการและจำนวนบุคลากรในหน่วยงานที่แตกต่างกัน ไม่มีผลต่อการบริหารการควบคุมภายใน ยกเว้นด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม ด้านสารสนเทศและการสื่อสารที่แตกต่างกัน และหน่วยงานได้รับงบประมาณรายจ่ายประจำปีแตกต่างกัน มีผลต่อการบริหารการควบคุมภายในภาคราชการ ข้อเสนอแนะจากผลการศึกษาดังกล่าว ควรจะศึกษาความคิดเห็นของผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องในหน่วยงานราชการที่มีระดับการบริหารราชการส่วนท้องถิ่น เพื่อค้นหาแนวทางในการจัดปัญหาและอุปสรรคในการพัฒนาระบบการควบคุมภายในให้มีความหลากหลาย และเพื่อเป็นมาตรฐานของนักวิจัยรุ่นต่อไป รวมถึงควรมีการวิจัยเรื่องประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายใน เพื่อนำไปปรับปรุงระบบให้สามารถบรรลุตามวัตถุประสงค์ของแนวคิดการควบคุมภายในที่ดีของ COSO ให้ดียิ่งขึ้น

สุภาพ บรรณบดี (2551) ได้ทำการศึกษา การประเมินการควบคุมภายในของสหกรณ์การเกษตรในจังหวัดหนองบัวลำภู การศึกษาคั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อประเมินการควบคุมภายในของสหกรณ์การเกษตรในจังหวัดหนองบัวลำภู ตามองค์ประกอบ 5 ด้าน และประเมินการควบคุมภายในของสหกรณ์การเกษตรในจังหวัดหนองบัวลำภู จำแนกตามวัตถุประสงค์ 3 ประการ โดยศึกษาจากกลุ่มตัวอย่างสหกรณ์การเกษตรในจังหวัดหนองบัวลำภู 5 สหกรณ์ จากประชากรทั้งหมด 6 สหกรณ์

ผลการศึกษาพบว่า สหกรณ์การเกษตรในจังหวัดหนองบัวลำภูมีการปฏิบัติตามขั้นตอนและองค์ประกอบ การควบคุมภายใน 5 ด้านตามแนวคิดของ COSO ภาพรวมอยู่ในเกณฑ์ดี โดยเฉพาะการปฏิบัติงาน ด้านการติดตามและการประเมินผลอยู่ในเกณฑ์ที่ดีมาก และการปฏิบัติงานด้านการประเมินความเสี่ยง อยู่ในระดับที่ไม่ดี สำหรับการปฏิบัติเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน 3 ประการ ตามแนวคิด ของ COSO ภาพรวมอยู่ในเกณฑ์ดีเช่นกัน โดยเฉพาะเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ในการปฏิบัติตามกฎหมาย และระเบียบที่เกี่ยวข้อง อยู่ในเกณฑ์ที่ดี รองลงมาคือ การปฏิบัติงานเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ความเชื่อถือ ได้ด้านรายงานการเงินและบัญชี ข้อเสนอแนะจากผลการศึกษาดังกล่าว ควรมีการศึกษาปัจจัยที่มี ผลกระทบต่อระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์ และควรมีการศึกษาการควบคุมภายในของ สหกรณ์การเกษตรทุกแห่งในประเทศไทย

วิไลวรรณ ปาลี (2552) ได้ทำการศึกษาการประเมินผลการจัดระบบควบคุมภายใน ของโรงพยาบาลอมก๋อย จังหวัดเชียงใหม่ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อสำรวจปัญหาและอุปสรรคของ การดำเนินงานการจัดระบบควบคุมภายใน วิเคราะห์ถึงปัจจัยการดำเนินงานด้านสภาพแวดล้อมของ การควบคุม ปัจจัยด้านกิจกรรมการควบคุม และปัจจัยด้านสารสนเทศและการสื่อสารที่มีความสัมพันธ์ กับผลการดำเนินงาน และวิเคราะห์ผลการดำเนินงานการจัดระบบควบคุมภายในของโรงพยาบาล อมก๋อย จังหวัดเชียงใหม่ กลุ่มตัวอย่างในการศึกษาคั้งนี้ คือ เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานภายใต้ระบบการ ควบคุมภายในของโรงพยาบาลอมก๋อย จังหวัดเชียงใหม่ ผลการศึกษาดังกล่าวพบว่า การศึกษา ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยการดำเนินงานด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม ปัจจัยด้านกิจกรรม การควบคุม และปัจจัยด้านสารสนเทศและการสื่อสาร กับผลการดำเนินงานการจัดระบบควบคุมภายใน ของโรงพยาบาลอมก๋อย พบว่า ปัจจัยการดำเนินงานด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม ปัจจัยด้าน กิจกรรมการควบคุม และปัจจัยด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ไม่มีความสัมพันธ์กับผลการ ดำเนินงานการจัดระบบควบคุมภายในของโรงพยาบาลอมก๋อย ส่วนผลการดำเนินงานการจัดระบบ ควบคุมภายในของโรงพยาบาลอมก๋อย พบว่าโดยรวมอยู่ในระดับปานกลาง สำหรับการดำเนินงาน การจัดระบบควบคุมภายในของโรงพยาบาล มีปัญหาอุปสรรค และข้อบกพร่องในการดำเนินงาน การจัดระบบควบคุมภายในของโรงพยาบาลอมก๋อย ในด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม มี ปัญหาด้านข้อกำหนดเรื่องการสรรหาบุคลากร การฝึกอบรมและการพัฒนาบุคลากร การเลื่อนขั้น เงินเดือน การเลื่อนตำแหน่ง และการประเมินผลการปฏิบัติงานของบุคลากรยังขาดความชัดเจน รวมถึงการขาดความชัดเจนด้านรูปแบบการทำงานของผู้บริหาร และด้านการกำหนดให้มีการจัดทำ เอกสารกำหนดคัลักษณะงานและคุณสมบัติที่ต้องการของแต่ละงาน และด้านการจัดทำโครงสร้าง องค์กรของโรงพยาบาลด้วย ด้านกิจกรรมการควบคุม มีปัญหาในการจัดแบ่งหน้าที่ระหว่างบุคคล หรือหน่วยงาน ด้านการควบคุมและประเมินผลข้อมูลมีความถูกต้อง ครบถ้วน ทันเวลา และให้

เนื้อหาเกี่ยวข้องกับเรื่องที่ต้องตัดสินใจของผู้บริหารยังไม่ดีพอ ด้านการใช้ดัชนีวัดผลการดำเนินงานที่สำคัญ ที่แสดงถึงความสัมพันธ์ระหว่างข้อมูลทางการเงินหรือผลการดำเนินงาน โดยใช้ตัวชี้วัด (KPI) ที่เกี่ยวข้องยังไม่สามารถใช้ประเมินได้จริง ในส่วนของด้านสารสนเทศและการสื่อสาร มีปัญหาการรักษาความปลอดภัยที่มีให้ผู้ที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องเข้าถึงข้อมูลสารสนเทศยังไม่ดี การมีช่องทางการรับข้อมูลข่าวสารเพื่อสะท้อนการให้บริการจากผู้รับบริการยังไม่เพียงพอ รวมถึงข้อมูลสารสนเทศยังไม่สามารถใช้งานได้ทันต่อความต้องการ ข้อเสนอแนะจากการศึกษา มีข้อเสนอแนะในการดำเนินงานควบคุมภายใน ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม ควรกำหนดเรื่องการสรรหาบุคลากร การฝึกอบรมและการพัฒนาบุคลากร การเลื่อนขึ้นเงินเดือน การเลื่อนตำแหน่ง และการประเมินผลการปฏิบัติงานของบุคลากรที่ชัดเจน ควรมีการประชาสัมพันธ์หรือจัดทำคู่มือการปฏิบัติงานด้านการเจ้าหน้าที่ ควรนำการจัดทำการประเมินผลการทำงานของบุคลากรโดยเน้นการประเมินผลงานที่วัดได้ตามดัชนีชี้วัดผลงานตามเอกสารกำหนดลักษณะงาน (Job Description) และควรมีการจัดฝึกอบรมและจัดให้มีการศึกษาสูงควบคุมภายใน ด้านรูปแบบการทำงานของผู้บริหาร ผู้บริหารควรนำหลักธรรมาภิบาล หรือหลักการบริหารงานที่ดีมาใช้ในการบริหารงาน ด้านกิจกรรมการควบคุม ควรมีการแบ่งหน้าที่ระหว่างบุคคลหรือหน่วยงาน เพื่อให้มีการสอบย้อนความถูกต้อง ความสมบูรณ์ระหว่างกันตามหลักการแบ่งแยกหน้าที่ ควรมีการจัดทำผังทางเดินของงาน และมีการควบคุมภายในให้ครบทุกภารกิจงาน และควรมีการติดตามและประเมินผลการควบคุมภายในอย่างต่อเนื่อง ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ควรจัดประเภทของสารสนเทศและการสื่อสาร โดยแยกเป็นให้บุคคลทั่วไป ผู้ที่สนใจสามารถรับรู้และเข้าถึงข้อมูลข่าวสารได้ในระดับหนึ่ง และสารสนเทศที่จำกัดเฉพาะผู้ที่เกี่ยวข้องเท่านั้น ยกเว้นในกรณีที่เป็นความลับทางราชการที่ไม่สามารถเปิดเผยต่อสาธารณชนได้ และควรมีช่องทางการรับรู้ข้อมูลข่าวสารเพื่อสะท้อนการให้บริการจากผู้รับบริการ ประชาชน เจ้าหน้าที่ของรัฐ และบุคคลอื่นให้มากขึ้น ควรมีการสื่อสารประชาสัมพันธ์เพื่อเผยแพร่ ชี้แจงทำความเข้าใจกับบุคลากรในเรื่องการควบคุมภายใน เพื่อให้ทราบและเข้าใจตรงกัน ทั้งผู้บริหาร ผู้ปฏิบัติ และควรประชาสัมพันธ์ให้ทุกคนในองค์กรเห็นความสำคัญในการดำเนินงานตามระบบควบคุมภายใน ข้อเสนอแนะสำหรับการศึกษาครั้งต่อไป ควรมีการศึกษาระดับความรู้ ความเข้าใจของบุคลากรทุกระดับที่เกี่ยวข้องกับระบบควบคุมภายใน รวมถึงความพร้อมในการดำเนินงานจัดทำระบบควบคุมภายในของหน่วยงาน ควรจะศึกษาถึงการนำระบบควบคุมภายในที่ได้จัดทำไว้ไปใช้ในการปฏิบัติงานให้สอดคล้องกับ กฎหมาย ระเบียบ และข้อบังคับ

กมลวรรณ พุฒชาติ (2553) ได้ทำการศึกษา ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับการควบคุมภายใน โดยการประเมินตนเอง (Control Self – Assessment CSA) ของสำนักงานทรัพย์สินส่วนพระมหากษัตริย์ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับการควบคุมภายในโดยการประเมินตนเอง มีกลุ่ม

ตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย คือ พนักงานในสำนักงานทรัพย์สินส่วนพระมหากษัตริย์ ส่วนกลาง ผลการศึกษาในเรื่องดังกล่าวพบว่า ความคิดเห็นของพนักงานที่มีต่อการควบคุมภายในตามแนวทางของ COSO ภาพรวมเห็นด้วยในระดับมาก โดยด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุมมากที่สุด รองลงมาคือด้านกิจกรรมการควบคุม และกลุ่มตัวอย่างที่มีอายุแตกต่างกัน มีความคิดเห็นต่อการควบคุมภายในตามแนวทางของ COSO ในด้านการประเมินความเสี่ยงแตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญ ส่วนการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมภายในตามแนวทางของ COSO กับการนำ CSA มาใช้ในการปฏิบัติงานพบว่าหากกลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นเชิงบวกกับการควบคุมภายในตามแนวทางของ COSO ทำให้มีระดับความรู้ ความเข้าใจมาก ยกเว้นด้านการติดตามและการประเมินผล สำหรับด้านความรู้ความเข้าใจของพนักงานที่มีต่อการนำระบบ CSA มาใช้ในการปฏิบัติงาน พบว่าในภาพรวมมีความรู้ ความเข้าใจระดับมาก ด้านความเสี่ยงมากที่สุด รองลงมาคือ ด้านการควบคุมความเสี่ยง และด้านวัตถุประสงค์ของ CSA และมีข้อเสนอแนะด้านการควบคุมภายในตามแนวทางของ COSO คือ หน่วยงานตรวจสอบภายในควรเพิ่มการให้ความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับหลักการของ CSA ที่เกี่ยวข้องกับการติดตามและประเมินผล และการประเมินความเสี่ยง เพื่อสร้างทัศนคติที่ดีต่อการนำระบบ CSA มาใช้ในการปฏิบัติงาน ข้อเสนอแนะสำหรับการทำวิจัย การประเมินตนเองเพื่อการควบคุมภายใน (CSA) ควรได้รับการศึกษาอย่างต่อเนื่อง เพื่อนำมาประยุกต์ใช้ให้เหมาะสมกับการดำเนินงานของแต่ละองค์กร และควรมีการศึกษาเพิ่มเติมในเรื่องของปัญหาที่เกิดขึ้นในการนำ CSA ไปใช้ในการปฏิบัติงาน รวมทั้งปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อความสำเร็จในการนำระบบ CSA มาใช้ในองค์กร ควรมีการศึกษาบทบาทของผู้ตรวจสอบภายในต่อการนำระบบ CSA มาใช้ในการปฏิบัติงาน และศึกษาผลการนำ CSA มาใช้โดยผ่านผู้ตรวจสอบภายใน ควรมีศึกษาวิธีการวิจัยเชิงคุณภาพ ที่มุ่งเน้นการรายงานผลการปฏิบัติงานโดยการประเมินตนเอง และควรมีการศึกษาเปรียบเทียบการนำ CSA มาใช้ในการปฏิบัติงาน กับตัวแปรอิสระ หรือทฤษฎีอื่นให้เหมาะสมกับแต่ละองค์กร

ธรรมรงค์ สุวรรณนิกรกุล (2553) ได้ทำการศึกษา การศึกษาปัจจัยการควบคุมภายในตามแนวคิด COSO ERM ที่มีผลต่อความเชื่อมั่นในการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาระดับความเชื่อมั่นในการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในมุมมองของพนักงานบัญชีที่มีต่อระบบการควบคุมภายในตามแนวคิด COSO ERM และศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความเชื่อมั่นในการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และศึกษาสิ่งที่พนักงานบัญชีในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยคาดหวังจากระบบการควบคุมภายในตามแนวคิด COSO ERM ที่ดี โดยกลุ่มเป้าหมาย คือ พนักงานบัญชีในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผลการศึกษาเรื่องดังกล่าวพบว่า ปัจจัยด้านความเสี่ยง การทบทวนและ

การปรับปรุง ปัจจัยด้านสารสนเทศ การสื่อสารและการติดตามผล ปัจจัยด้านการกำหนดวัตถุประสงค์ พนักงานและการประเมินผล และปัจจัยด้านการกำหนดโครงสร้าง นโยบายและหน้าที่ ส่งผลต่อความเชื่อมั่นในการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในมุมมองของพนักงานบัญชีในทางบวกอย่างมีนัยสำคัญ สิ่งที่พนักงานบัญชีระบุว่าจะช่วยทำให้ระบบการควบคุมภายในของบริษัทมีประสิทธิภาพมากที่สุด คือ การได้รับความสนับสนุนจากองค์กรอย่างจริงจัง และการได้รับความร่วมมือจากพนักงานทุกคน ในขณะที่การออกกฎบังคับใช้นั้น มีประสิทธิภาพน้อยที่สุด และสิ่งที่พนักงานบัญชีคาดหวังจากบริษัทที่มีระบบการควบคุมภายในที่ดี คือ ความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงาน รวมถึง รายได้ของพนักงาน สวัสดิการ และโบนัส สิ่งที่คาดหวังน้อยที่สุด คือ สภาพแวดล้อมในการทำงานที่ดี ส่วนความเห็นเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในตามแนวคิด COSO ERM ว่าควรมีการให้ความรู้และมีระเบียบปฏิบัติที่ชัดเจน และควรมีหน่วยงานติดตามและประเมินผลอย่างจริงจัง ข้อเสนอแนะเพื่อการวิจัยในอนาคต ควรเลือกทำวิจัยในบางองค์ประกอบของ COSO ERM เพื่อให้ได้ผลการวิจัยที่ชัดเจนมากยิ่งขึ้นในแต่ละองค์ประกอบ และควรมีการวิจัยเกี่ยวกับปัจจัยที่สนับสนุนและประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้ COSO ERM ในองค์กร รวมถึงปัญหาและอุปสรรคในการใช้ COSO ERM

ชมาภรณ์ ศรีสุข (2554) ได้ทำการศึกษา แนวทางการพัฒนาระบบควบคุมภายในของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาประถมศึกษาพระนครศรีอยุธยา เขต 2 มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความเหมาะสมและความเป็นไปได้ของแนวทางการพัฒนาระบบควบคุมภายในของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาประถมศึกษาพระนครศรีอยุธยา เขต 2 โดยมีกลุ่มเป้าหมายในการศึกษาวิจัย คือผู้ทรงคุณวุฒิ ผู้เชี่ยวชาญ ที่มีความรู้และประสบการณ์ ที่เกี่ยวข้องกับระบบควบคุมภายใน และผู้บริหารสถานศึกษา ในสังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาประถมศึกษาพระนครศรีอยุธยา เขต 2 ผลการศึกษาพบว่า ขั้นตอนที่ 1 การทบทวนการจัดวางระบบควบคุม รายการที่มีความเป็นไปได้มากที่สุดคือ กำหนดวิธีการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงาน รองลงมาคือ กำหนดกระบวนการบริหารจัดการศึกษาโดยการบริหารจัดการ ใช้ทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพ และกำหนดการจัดทำรายงานทางการเงิน โดยการทบทวนการจัดวางระบบควบคุมภายใน เป็นขั้นตอนเริ่มต้นก่อนที่จะมีการกำหนดหรือออกแบบวิธีการควบคุม ขั้นตอนที่ 2 การประเมินความเสี่ยง รายการที่มีความเป็นไปได้มากที่สุด คือ พิจารณาขั้นตอนหรือกิจกรรมใดของการบริหารจัดการศึกษา ที่เสี่ยงต่อความผิดพลาด การสูญเสียมูลค่า การสิ้นเปลือง การทุจริต และการไม่บรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนด และการประเมินความเสี่ยง เป็นขั้นตอนที่ผู้บริหารและบุคลากรทุกระดับต้องให้ความสำคัญ ขั้นตอนที่ 3 การออกแบบการควบคุมภายใน รายการที่มีความเป็นไปได้มากที่สุดคือทำความเข้าใจกับความเสี่ยงต่างๆ แต่ละขั้นตอนหรือกิจกรรมของการปฏิบัติงาน ที่มี

ผลต่อการบรรลุวัตถุประสงค์หรือผลการดำเนินงานของสถานศึกษา และการออกแบบการควบคุมภายในที่มีความสัมพันธ์ในระดับที่สูงมากกับการประเมินความเสี่ยง ดังนั้นผู้บริหารและบุคลากรทุกระดับควรพิจารณาการออกแบบการควบคุมและการประเมินความเสี่ยงไปพร้อมกัน ขั้นตอนที่ 4 การนำระบบควบคุมภายในไปสู่การปฏิบัติ รายการที่มีความเป็นไปได้มากที่สุด คือจัดทำเอกสารระบบควบคุมภายในเพื่อสื่อสารให้ฝ่ายบริหารและบุคลากรทุกระดับในสถานศึกษาทราบทั่วกัน โดยขั้นตอนนี้ต้องมีการประชาสัมพันธ์สื่อสารที่ชัดเจนเกี่ยวกับระบบควบคุมภายใน เพื่อการแลกเปลี่ยนเรียนรู้ให้ทั่วองค์กร และมีการติดตามประเมินผลอย่างเป็นระบบ ขั้นตอนที่ 5 การประเมินผลการควบคุมภายใน รายการที่มีความเป็นไปได้มากที่สุด คือ ผู้บริหารมอบหมายหัวหน้างานต่างๆ และบุคลากรทุกระดับในสถานศึกษารับผิดชอบการประเมินการควบคุมภายใน และการประเมินผลการควบคุมภายใน เป็นขั้นตอนของการปรับปรุงแก้ไขตามความจำเป็น โดยการติดตามผลของผู้บริหาร ซึ่งมอบหมายให้บุคลากรทุกระดับรับผิดชอบการประเมิน ด้วยเครื่องมือการประเมินที่เหมาะสม ขั้นตอนที่ 6 การปรับปรุงการควบคุมภายใน รายการที่มีความเป็นไปได้มากที่สุด คือ ผู้บริหารและบุคลากรทุกระดับในสถานศึกษา ร่วมกันปรับปรุงการควบคุมภายใน จากผลการประเมินการควบคุมภายในที่ระบุความเสี่ยงที่ยังมีอยู่ทุกปี และในขั้นปรับปรุงการควบคุมภายใน เป็นขั้นตอนสุดท้ายที่มีความจำเป็น ซึ่งต้องปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง โดยผู้บริหารและบุคลากรทุกระดับ มีการพัฒนาแก้ไขให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงทั้งภายใน และภายนอก สำหรับข้อเสนอแนะสำหรับการนำผลการวิจัยไปใช้ ผู้บริหารสถานศึกษาสังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาประถมศึกษาพระนครศรีอยุธยา เขต 2 ควรนำแนวทางการพัฒนาระบบควบคุมภายในไปใช้ในการจัดวางระบบควบคุมภายในของสถานศึกษา เนื่องจากเป็นแนวทางที่มีความเหมาะสม และมีความเป็นไปได้ เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพ ประสิทธิผลในการดำเนินงาน ควรนำผลการวิจัยไปประยุกต์ใช้ในการจัดวางระบบควบคุมภายในของสถานศึกษา ควรนำแนวทางการพัฒนาระบบควบคุมภายใน ไปใช้จัดทำแผนการตรวจสอบ และประเมินผลการควบคุมภายในอย่างเป็นระบบและต่อเนื่อง ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัย ควรศึกษาวิจัยการพัฒนา ระบบควบคุมภายในโดยวิธีการสังเคราะห์รูปแบบการจัดวางระบบควบคุมภายใน จากความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ (Focus group) และควรศึกษาวิจัยในสถานศึกษาที่มีผลการดำเนินการควบคุมภายในที่เป็นแบบอย่างที่ดี (Best practice)

### 3.2 งานวิจัยต่างประเทศ

รามอน (Ramon. 1989: 208) ได้ทำการวิจัยเรื่อง ระบบการควบคุมภายในของธุรกิจต่าง ๆ พบว่า การควบคุมภายในคือการผสมผสานของการปฏิบัติงานอย่างมีระบบของระบบบัญชี ซึ่งเป็นเครื่องมือใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหารภายใต้ความถูกต้องและสอดคล้องกับข้อมูลข่าวสาร และการปกป้องทรัพย์สินขององค์กร



ลอยด์ (Lloyd, 1996: 3199) ได้ทำการวิจัยเรื่องผลการประเมินการควบคุมภายใน : ความสำคัญของรูปแบบข้อมูลและองค์ความรู้ในมหาวิทยาลัยคอนเนตทิคัต โดยมีวัตถุประสงค์ เพื่อวิจัยถึงผลการประเมินการควบคุมภายใน ความสำคัญของรูปแบบข้อมูลและองค์ความรู้ พบว่าการควบคุมภายในที่ดีจะสัมพันธ์กับผลการดำเนินงาน และการมีความรู้เกี่ยวกับการควบคุมภายในด้วย

คินนี่ (Kinney, 2000 อ้างถึงในชมภรณ์ ศรีสุข, 2554: 62) ได้วิจัยเรื่อง ผลกระทบต่อคุณภาพของการควบคุมภายในและการให้ความเชื่อมั่น พบว่า ผลกระทบต่อคุณภาพของการควบคุมภายในและการให้ความเชื่อมั่นมี 3 ประการ ได้แก่ เทคโนโลยีข้อมูลข่าวสาร โลกาภิวัตน์ และกฎระเบียบข้อบังคับ การมีเทคโนโลยีข้อมูลข่าวสารแบบอัตโนมัติ ทำให้เน้นการควบคุมที่ป้องกันการเปิดเผยข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงมากกว่าที่จะสืบค้นและแก้ไขการเปิดเผยข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง ส่วนด้านโลกาภิวัตน์ เนื่องจากสภาพแวดล้อมที่มีการเปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็วตลอดเวลา ทำให้ความต้องการควบคุมภายใน เพื่อช่วยประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นได้ตลอดเวลา

โนแลนด์ (Noland, 2000) ได้ทำการวิจัยเรื่องการวิเคราะห์การควบคุมภายในของสถาบันการเงินที่ดั่งใหม่ วัตถุประสงค์การวิจัย เพื่อศึกษาระบบการควบคุมภายในของสถาบันการเงินที่ดั่งใหม่ และเปรียบเทียบระบบการควบคุมภายในของสถาบันการเงินแบบใหม่กับแบบเก่าที่มีขนาดของทรัพย์สินใกล้เคียงกัน และวิเคราะห์ความแตกต่างระหว่างผู้ดูแลการควบคุมภายในของเขตและสหพันธ์สถาบันการเงิน ผลการวิจัยพบว่า สถาบันการเงินที่ดั่งใหม่มีการบริหารจัดการควบคุมภายในมากกว่าสถาบันการเงินแบบเก่า และพบว่าสถาบันการเงินและสหพันธ์ เป็นตัวแปรที่มีนัยสำคัญต่อการประเมินการควบคุมภายในของสถาบันการเงิน

จากการศึกษาแนวคิดทฤษฎีและผลงานวิจัยที่เกี่ยวกับการควบคุมภายในของหน่วยงานและนักวิชาการต่างๆ และได้สังเคราะห์ปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในดังกล่าวแล้ว ผู้ศึกษาจึงได้ข้อสรุปเพื่อการศึกษาเรื่องปัจจัยที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู โดยเลือกปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน 2 ปัจจัย ได้แก่ ปัจจัยเกี่ยวหนุนและปัจจัยผลักดัน เป็นกรอบแนวคิดในการศึกษา เนื่องจากได้พิจารณาจากแนวคิด และทฤษฎี รวมถึงผลงานวิจัยดังกล่าวข้างต้นแล้วเห็นว่าปัจจัยเกี่ยวหนุนและปัจจัยผลักดันดังกล่าว เป็นปัจจัยสำคัญที่จะส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู

### บทที่ 3

## วิธีดำเนินการศึกษา

การศึกษาเรื่อง “ปัจจัยที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู” เป็นการวิจัยเชิงสำรวจ (Survey Research) ซึ่งมีรายละเอียดเกี่ยวกับวิธีดำเนินการศึกษา ดังนี้

1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง
2. เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษา
3. การเก็บรวบรวมข้อมูล
4. การวิเคราะห์ข้อมูล

#### 1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

**1.1 ประชากร (Population)** ที่ใช้ในการศึกษานี้ เป็นส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภูที่มีการปฏิบัติงานตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 โดยจังหวัดหนองบัวลำภู มีส่วนราชการทั้งหมด 131 แห่ง จำแนกเป็นส่วนราชการสังกัดส่วนภูมิภาค จำนวน 31 แห่ง สังกัดส่วนกลาง จำนวน 32 แห่ง และสังกัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จำนวน 68 แห่ง

**1.2 กลุ่มตัวอย่าง** ที่ใช้ในการศึกษานี้กำหนดขนาดของตัวอย่าง โดยใช้สูตรของ Taro Yamane ขอมรับค่าความคลาดเคลื่อนจากการสุ่มตัวอย่างได้ 5% หรือ 0.05 ขนาดของกลุ่มตัวอย่างจะคำนวณได้ ดังนี้ (ธานินทร์ ศิลป์จารุ 2552: 45)

$$n = \frac{N}{1 + Ne^2}$$

- n คือ ขนาดกลุ่มตัวอย่าง
- เมื่อ N คือ ขนาดประชากร
- e คือ ความคลาดเคลื่อนของกลุ่มตัวอย่าง

$$n = \frac{131}{1 + 131(0.05)^2}$$

$$= 99$$

ดังนั้น การศึกษาครั้งนี้จึงใช้กลุ่มตัวอย่าง จำนวน 99 แห่ง โดยจะสุ่มตัวอย่างด้วยวิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) โดยแบ่งประชากรที่ศึกษาเป็น 3 กลุ่ม และนำประชากรแต่ละกลุ่มมาคำนวณโดยเทียบบัญญัติไตรยางศ์ จะได้กลุ่มตัวอย่างของประชากรในแต่ละกลุ่มดังตารางที่ 3.1

ตารางที่ 3.1 ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามกลุ่มประชากร

กลุ่มประชากร	จำนวนประชากร	จำนวนกลุ่มตัวอย่าง
1. สังกัดส่วนภูมิภาค	31	24
2. สังกัดส่วนท้องถิ่น	68	51
3. สังกัดส่วนกลาง	32	24
รวม	131	99

เมื่อได้จำนวนกลุ่มตัวอย่างแต่ละกลุ่ม จะใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบง่าย (Simple Random Sampling) ในแต่ละกลุ่มด้วยวิธีจับฉลาก (นราศรี ไววนิชกุล และคณะ 2554: 125-126) โดยมีเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานด้านควบคุมภายในของส่วนราชการ 1 คน เป็นผู้ให้ข้อมูล

## 2. เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษา

เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ เป็นแบบสอบถาม (Questionnaire) โดยมีประเด็นคำถามตามกรอบแนวคิดของการศึกษา ซึ่งผู้ศึกษาจัดทำขึ้น โดยดำเนินการตามขั้นตอนดังนี้

2.1 ศึกษาจากข้อมูลเอกสาร หนังสือ ตำราและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อนำมาประมวลผลเนื้อหาสำหรับสร้างแบบสอบถาม

2.2 กำหนดโครงสร้างของแบบสอบถาม โดยนำข้อมูลที่ได้จากการศึกษาเอกสารในข้อ 2.1 มาเป็นแนวทางในการสร้างแบบสอบถาม ซึ่งประกอบด้วย 4 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลปัจจัยส่วนบุคคลและข้อมูลหน่วยงาน ลักษณะคำถามเป็นปลายปิดแบบเลือกตอบ ประกอบด้วย ข้อคำถามทั้งหมด 5 ข้อ ได้แก่

- 1) เพศ
- 2) อายุ
- 3) วุฒิการศึกษา
- 4) ประสบการณ์การปฏิบัติงานควบคุมภายใน
- 5) ข้อมูลของหน่วยงาน

ส่วนที่ 2 ข้อมูลระดับควบคุมภายในของส่วนราชการ ลักษณะคำถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) ตามแนวทางของ COSO องค์กรประกอบ 5 ด้าน ประกอบด้วย

- 1) สภาพแวดล้อมของการควบคุม
- 2) การประเมินความเสี่ยง
- 3) กิจกรรมการควบคุม
- 4) สารสนเทศและการสื่อสาร และ
- 5) การติดตามและการประเมินผล

มีทั้งหมด 33 ข้อ ข้อคำถามมีลักษณะเชิงบวกโดยมีตัวเลือกแบ่งเป็น 5 ระดับ ให้ผู้ตอบแบบสอบถามทำเครื่องหมาย ✓ ลงในช่องตัวเลือกที่ตรงกับระดับการดำเนินงานมากที่สุด

การกำหนดค่าคะแนนของระดับการดำเนินงานของคำถามส่วนที่ 2 จะกำหนดค่าน้ำหนักตามวิธีของลิเคิร์ต (Likert) (ชานินทร์ ศิลป์จารุ 2552: 75) ดังนี้

ระดับการดำเนินงาน	ค่าน้ำหนักของตัวเลือก
มากที่สุด	กำหนดให้มีค่าเท่ากับ 5
มาก	กำหนดให้มีค่าเท่ากับ 4
ปานกลาง	กำหนดให้มีค่าเท่ากับ 3
น้อย	กำหนดให้มีค่าเท่ากับ 2
น้อยที่สุด	กำหนดให้มีค่าเท่ากับ 1

ส่วนที่ 3 ปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ลักษณะคำถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) มีทั้งหมด 18 ข้อ โดยมีตัวเลือกแบ่งเป็น 5 ระดับ ให้ผู้ตอบแบบสอบถามทำเครื่องหมาย ✓ ลงในช่องตัวเลือกที่ตรงกับระดับความคิดเห็นมากที่สุด

การกำหนดค่าคะแนนของระดับความคิดเห็นของคำถามส่วนที่ 3 จะกำหนดค่าน้ำหนักตามวิธีของลิเคิร์ต (Likert) (ชานินทร์ ศิลป์จารุ 2552: 75) ดังนี้

ระดับความคิดเห็น	ค่าน้ำหนักของตัวเลือก
มากที่สุด	กำหนดให้มีค่าเท่ากับ 5
มาก	กำหนดให้มีค่าเท่ากับ 4
ปานกลาง	กำหนดให้มีค่าเท่ากับ 3
น้อย	กำหนดให้มีค่าเท่ากับ 2
น้อยที่สุด	กำหนดให้มีค่าเท่ากับ 1

ส่วนที่ 4 ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการปฏิบัติงานควบคุมภายในของส่วนราชการ เพื่อเป็นแนวทางในการพัฒนางานควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู มีลักษณะคำถามแบบปลายเปิด (Open – Ended)

2.3 สร้างคำถามตามโครงสร้างของเนื้อหาที่กำหนดไว้ในข้อ 2.2 แล้วนำเสนอผู้ทรงคุณวุฒิ จำนวน 3 ท่าน ดังรายชื่อในภาคผนวก ก เพื่อตรวจสอบความเที่ยงตรง (Validity) ตามโครงสร้างเนื้อหา โดยนำมาคำนวณหาค่าดัชนีความสอดคล้อง (Index of Item – Objective Congruence : IOC) ได้ค่า IOC เท่ากับ 0.91 รายละเอียดภาคผนวก จ

2.4 นำแบบสอบถามมาปรับปรุงข้อคำถามให้สมบูรณ์ ตามความเห็นของผู้ทรงคุณวุฒิ

2.5 นำแบบสอบถามที่ผ่านการปรับปรุงแก้ไขตามข้อเสนอแนะของผู้ทรงคุณวุฒิไปทำการทดสอบ (Try-out) กับเจ้าหน้าที่ของส่วนราชการที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่าง จำนวน 30 คน และคำนวณหาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) โดยการวิเคราะห์หาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Coefficient Alpha) ได้ค่าความเชื่อมั่น 0.85

2.6 ปรับปรุงข้อคำถามให้มีความสมบูรณ์มากยิ่งขึ้น จัดทำแบบสอบถามต้นฉบับสมบูรณ์แล้วจึงนำไปเก็บรวบรวมข้อมูลจริง

### 3. การเก็บรวบรวมข้อมูล

ในการศึกษาครั้งนี้ ผู้ศึกษาได้ทำการเก็บรวบรวมข้อมูล โดยดำเนินการตามขั้นตอน ดังนี้

3.1 ดำเนินการจัดทำแบบสอบถามตามจำนวนกลุ่มตัวอย่างพร้อมกับตรวจสอบเอกสาร

3.2 แจกแบบสอบถามให้กลุ่มตัวอย่าง โดยมีผู้ช่วยแจก 1 คน โดยแจกให้กับเจ้าหน้าที่

ผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายในของส่วนราชการ ตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 สังกัดส่วนภูมิภาค สังกัดส่วนกลาง และสังกัดส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดหนองบัวลำภู จำนวน 99 คน อธิบายความมุ่งหมายของการศึกษาให้กับกลุ่มตัวอย่างทราบ

และวิธีตอบคำถามข้อที่น่าจะเป็นข้อสงสัยอย่างละเอียด และรอเก็บคืนโดยตรวจสอบความครบถ้วน สมบูรณ์ก่อนเก็บคืน

3.3 นำแบบสอบถามที่ได้รับคืนมาตรวจสอบจำนวนและความสมบูรณ์ของข้อมูลเพื่อเตรียมพร้อมในขั้นตอนการวิเคราะห์ข้อมูลต่อไป

#### 4. การวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้ศึกษาได้เก็บรวบรวมข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถามทั้งหมด มาตรวจสอบความสมบูรณ์ของข้อมูล และบันทึกข้อมูล ก่อนนำไปประมวลผล วิเคราะห์ข้อมูล จัดทำตารางวิเคราะห์สถิติ เพื่อนำเสนอการวิเคราะห์ข้อมูล และสรุปผลการศึกษา โดยผู้ศึกษาวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติ โดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ ดังนี้

4.1 การวิเคราะห์ข้อมูลปัจจัยส่วนบุคคลและข้อมูลหน่วยงาน ผู้ศึกษาใช้สถิติแจกแจงความถี่ และค่าร้อยละ

4.2 การวิเคราะห์ข้อมูลระดับการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู และปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ผู้ศึกษาใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ด้วยการหาค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) โดยมีหลักเกณฑ์ในการแปลผล (มัลลิกา บุนนาค อ่างในมณฑิรา ทองเงิน 2552: 26) ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{ช่วงห่างของคะแนนแต่ละช่วง} &= \frac{(\text{คะแนนสูงสุด} - \text{คะแนนต่ำสุด})}{\text{จำนวนชั้น}} \\ &= \frac{(5 - 1)}{5} \\ &= 0.8 \end{aligned}$$

จากนั้นสามารถแปลผลเป็นระดับคะแนน ดังนี้

คะแนนเฉลี่ย	ระดับการดำเนินงาน/ความเกี่ยวข้อง
4.21 - 5.00	มากที่สุด
3.41 - 4.20	มาก
2.61 - 3.40	ปานกลาง
1.81 - 2.60	น้อย
1.00 - 1.80	น้อยที่สุด

#### 4.3 การทดสอบสมมติฐาน

4.3.1 การวิเคราะห์ปัจจัยเกี่ยวพันและปัจจัยผลักดันที่ส่งผลต่อการควบคุมภายใน โดยการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณแบบขั้นตอน (Stepwise Multiple Regression Analysis) เพื่อสร้างสมการพยากรณ์การควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู โดยกำหนดความมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

4.3.2 การเปรียบเทียบการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู จำแนกตามสังกัดของหน่วยงาน โดยใช้การทดสอบด้วยการวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียว (One way ANOVA: F – test) เพื่อวิเคราะห์ความแตกต่างสำหรับตัวแปรที่มีคำตอบมากกว่า 2 คำตอบ คือ สังกัดของหน่วยงาน หากพบความแตกต่างในเชิงสถิติจะทำการทดสอบความต่างเป็นรายคู่ด้วยวิธีการทดสอบผลต่างนัยสำคัญน้อยที่สุด (Least Significant Difference: LSD)

4.4 การวิเคราะห์ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะเพื่อพัฒนาการปฏิบัติงานควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ใช้การวิเคราะห์เนื้อหาโดยการตรวจสอบความถูกต้อง สมบูรณ์ของเนื้อหาด้วยวิธีการประมวลความถี่ และจัดแบ่งกลุ่มข้อมูล การจัดกลุ่มข้อมูล การแยกแยะประเด็น และการเชื่อมโยงข้อมูล ตามวัตถุประสงค์และกรอบแนวคิด และนำเสนอข้อมูลในรูปแบบตารางควบคู่กับการบรรยายและสรุปผลการดำเนินการศึกษา โดยใช้คำร้อยลแนะนำเสนอในเชิงพรรณนาวิเคราะห์ (Descriptive Analysis)

## บทที่ 4

### ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การศึกษาเรื่อง “ปัจจัยที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู” ได้ส่งแบบสอบถามให้กลุ่มตัวอย่างจำนวนทั้งสิ้น 99 ฉบับ และได้รับกลับคืนมาจำนวน 99 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 100 สำหรับการวิเคราะห์และการนำเสนอผลการศึกษา แบ่งเป็น 6 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลปัจจัยส่วนบุคคลและข้อมูลหน่วยงาน

ตอนที่ 2 ผลการวิเคราะห์ระดับการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู

ตอนที่ 3 ผลการวิเคราะห์ปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู

ตอนที่ 4 ผลการวิเคราะห์ปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู

ตอนที่ 5 ผลการเปรียบเทียบการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู จำแนกตามสังกัดของหน่วยงาน

ตอนที่ 6 ผลการวิเคราะห์ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะเพื่อพัฒนาการปฏิบัติงานควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู

โดยมีสัญลักษณ์ทางสถิติของแต่ละตัวแปรที่นิยมใช้ในการวิจัย เพื่อความเข้าใจที่ตรงกัน ซึ่งผู้ศึกษากำหนด ดังนี้

n	หมายถึง	จำนวนตัวอย่าง
$\bar{X}$	หมายถึง	ค่าเฉลี่ย
S.D.	หมายถึง	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)
t	หมายถึง	ค่าสถิติที่ใช้ในการแจกแจงแบบที
F	หมายถึง	ค่าสถิติที่ใช้ในการแจกแจงแบบเอฟ
df	หมายถึง	ชั้นแห่งความอิสระ (Degree of Freedom)
SS	หมายถึง	ผลบวกกำลังสอง (Sum of Squares)
M.S.	หมายถึง	ค่าเฉลี่ยของผลบวกกำลังสอง (Mean of Squares)
Sig	หมายถึง	ระดับนัยสำคัญของการทดสอบ
*	หมายถึง	นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05



## ตอนที่ 1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลปัจจัยส่วนบุคคลและข้อมูลหน่วยงาน

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลปัจจัยส่วนบุคคลและข้อมูลหน่วยงาน ปรากฏผลดังตารางที่ 4.1

ตารางที่ 4.1 จำนวนและร้อยละของข้อมูลปัจจัยส่วนบุคคลและข้อมูลหน่วยงาน

ปัจจัยส่วนบุคคล	จำนวนคน	ร้อยละ
	(n = 99)	(100.00)
<b>1. เพศ</b>		
ชาย	15	15.15
หญิง	84	84.85
<b>2. อายุ</b>		
20 - 30 ปี	14	14.14
31 - 40 ปี	43	43.43
41 - 50 ปี	40	40.41
51 - 60 ปี	2	2.02
<b>3. วุฒิกการศึกษา</b>		
ต่ำกว่าปริญญาตรี	12	12.12
ปริญญาตรี	73	73.74
สูงกว่าปริญญาตรี	14	14.14
<b>4. การฝึกอบรมหลักสูตรเกี่ยวกับการควบคุมภายใน</b>		
เคยอบรม	35	35.35
ไม่เคยอบรม	64	64.65
<b>5. ระยะเวลาในการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการควบคุมภายใน</b>		
น้อยกว่า 3 ปี	61	61.62
3 - 5 ปี	24	24.24
มากกว่า 5 ปี	14	14.14

ตารางที่ 4.1 (ต่อ)

ปัจจัยส่วนบุคคล	จำนวนคน	ร้อยละ
	(n = 99)	(100.00)
<b>6. สังกัดของหน่วยงาน</b>		
ราชการส่วนภูมิภาค	24	24.24
ราชการส่วนท้องถิ่น	51	51.52
ราชการส่วนกลาง	24	24.24
<b>7. ลักษณะงานหลักที่ปฏิบัติ</b>		
งานการเงิน	35	35.35
งานธุรการ	31	31.32
งานบัญชี	25	25.25
อื่นๆ	8	8.08
<b>8. จำนวนเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายในของหน่วยงาน</b>		
1 คน	34	34.34
2 – 3 คน	34	34.34
4 – 5 คน	22	22.23
มากกว่า 5 คน	9	9.09

จากตารางที่ 4.1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลปัจจัยส่วนบุคคลและข้อมูลหน่วยงาน พบว่า

- เพศ ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง คิดเป็นร้อยละ 84.85 และเป็นเพศชาย คิดเป็นร้อยละ 15.15
- อายุ มากที่สุดมีอายุ 31 - 40 ปี คิดเป็นร้อยละ 43.43 รองลงมา มีอายุ 41 - 50 ปี คิดเป็นร้อยละ 40.41 และน้อยที่สุดมีอายุ 51 - 60 ปี คิดเป็นร้อยละ 2.02
- วุฒิการศึกษา ส่วนใหญ่มีวุฒิการศึกษาในระดับปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 73.74 รองลงมา มีวุฒิการศึกษาสูงกว่าปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 14.14 และน้อยที่สุดมีวุฒิการศึกษาในระดับต่ำกว่าปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 12.12
- ประสบการณ์การอบรมเกี่ยวกับการควบคุมภายใน ส่วนใหญ่ไม่เคยผ่านการอบรม หลักสูตรเกี่ยวกับการควบคุมภายใน คิดเป็นร้อยละ 64.65 และผ่านการอบรมหลักสูตรเกี่ยวกับการควบคุมภายใน คิดเป็นร้อยละ 35.35

5. ระยะเวลาในการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการควบคุมภายใน ส่วนใหญ่มีระยะเวลาในการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการควบคุมภายในน้อยกว่า 3 ปี คิดเป็นร้อยละ 61.62 รองลงมามีระยะเวลาในการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการควบคุมภายใน 3 – 5 ปี คิดเป็นร้อยละ 24.24 และน้อยที่สุดมีระยะเวลาในการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการควบคุมภายใน มากกว่า 5 ปี คิดเป็นร้อยละ 14.14

6. สังกัดของหน่วยงาน ส่วนใหญ่สังกัดราชการส่วนท้องถิ่น คิดเป็นร้อยละ 51.52 รองลงมาสังกัดราชการส่วนภูมิภาคและสังกัดราชการส่วนกลาง เท่ากัน คิดเป็นร้อยละ 24.24

7. ลักษณะงานหลักที่ปฏิบัติ มากที่สุดปฏิบัติงานด้านการเงิน คิดเป็นร้อยละ 35.35 รองลงมาปฏิบัติงานด้านธุรการ คิดเป็นร้อยละ 31.32 และน้อยที่สุดปฏิบัติงานด้านอื่นๆ ได้แก่ งานพัสดุ คิดเป็นร้อยละ 8.08

8. จำนวนเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายในของหน่วยงาน มากที่สุดมีเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายในของหน่วยงาน 1 คน และ 2 – 3 คน เท่ากัน คิดเป็นร้อยละ 34.34 รองลงมามีผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายในของหน่วยงาน 4 - 5 คน คิดเป็นร้อยละ 22.23 และน้อยที่สุดมีผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายในของหน่วยงานมากกว่า 5 คน คิดเป็นร้อยละ 9.09

## ตอนที่ 2 ผลการวิเคราะห์ระดับการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู

ผลการวิเคราะห์ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและความหมายของการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ปรากฏผลดังตารางที่ 4.2 – 4.7

ตารางที่ 4.2 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับการดำเนินงานการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภูโดยรวม

องค์ประกอบการควบคุมภายใน	$\bar{X}$	S.D.	ระดับการดำเนินงาน	ลำดับที่
1. ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม	4.05	0.40	มาก	2
2. ด้านการประเมินความเสี่ยง	3.92	0.45	มาก	4
3. ด้านกิจกรรมการควบคุม	3.94	0.46	มาก	3
4. ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร	3.91	0.49	มาก	5
5. ด้านการติดตามและการประเมินผล	4.06	0.41	มาก	1
<b>รวม</b>	<b>3.97</b>	<b>0.32</b>	<b>มาก</b>	

จากตารางที่ 4.2 พบว่า การควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภูโดยรวม มีการดำเนินงานอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 3.97$ ) และเมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ทุกด้านอยู่ในระดับมาก โดยลำดับแรก คือ ด้านการติดตามและการประเมินผล ( $\bar{X} = 4.06$ ) รองลงมาคือด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม ( $\bar{X} = 4.05$ ) ด้านกิจกรรมการควบคุม ( $\bar{X} = 3.94$ ) ด้านการประเมินความเสี่ยง ( $\bar{X} = 3.92$ ) และลำดับสุดท้ายคือด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ( $\bar{X} = 3.91$ )

ตารางที่ 4.3 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับการดำเนินงานการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม

การควบคุมภายใน ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม	$\bar{X}$	S.D.	ระดับการ ดำเนินงาน	ลำดับที่
1. ผู้บริหารของหน่วยงานมอบนโยบาย การควบคุมภายในอย่างชัดเจน	3.88	0.79	มาก	7
2. หน่วยงานจัดบรรยากาศการทำงานที่ เอื้ออำนวยต่อการปฏิบัติงาน	3.93	0.69	มาก	6
3. หน่วยงานกำหนดโครงสร้างขององค์กร อย่างชัดเจน	4.27	0.53	มากที่สุด	2
4. หน่วยงานกำหนดสายการบังคับบัญชา ในแต่ละระดับอย่างชัดเจน	4.30	0.58	มากที่สุด	1
5. ผู้บริหารของหน่วยงานมอบอำนาจใน การบริหารงานทุกระดับอย่างเพียงพอ	4.08	0.62	มาก	4
6. ผู้บริหารของหน่วยงานกระจายอำนาจ การดำเนินงานควบคุมภายในของหน่วยงาน อย่างทั่วถึง	4.03	0.63	มาก	5
7. หน่วยงานจัดทำข้อกำหนดจริยธรรม ของหน่วยงานให้เจ้าหน้าที่ถือปฏิบัติ	4.12	0.50	มาก	3
8. หน่วยงานจัดทำคู่มือการปฏิบัติงาน ให้เจ้าหน้าที่ถือปฏิบัติ	3.81	0.62	มาก	8
<b>รวม</b>	<b>4.05</b>	<b>0.40</b>	<b>มาก</b>	

จากตารางที่ 4.3 พบว่า การควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม มีการดำเนินงานโดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 4.05$ ) และเมื่อพิจารณารายข้อ พบว่าลำดับแรกอยู่ในระดับมากที่สุด คือ หน่วยงานกำหนดสายการบังคับบัญชาในแต่ละระดับอย่างชัดเจน ( $\bar{X} = 4.30$ ) รองลงมาอยู่ในระดับมากที่สุด คือ หน่วยงานกำหนดโครงสร้างขององค์กรอย่างชัดเจน ( $\bar{X} = 4.27$ ) และลำดับสุดท้ายอยู่ในระดับมาก คือ หน่วยงานจัดทำคู่มือการปฏิบัติงานให้เจ้าหน้าที่ถือปฏิบัติ ( $\bar{X} = 3.81$ )

ตารางที่ 4.4 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับการดำเนินงานการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ด้านการประเมินความเสี่ยง

การควบคุมภายใน ด้านการประเมินความเสี่ยง	$\bar{X}$	S.D.	ระดับการ ดำเนินงาน	ลำดับที่
1. หน่วยงานประเมินความเสี่ยงในทุกภารกิจ ที่สำคัญ	3.92	0.62	มาก	5
2. หน่วยงานระบุปัจจัยเสี่ยงในระดับ กิจกรรม ที่สำคัญ	3.99	0.61	มาก	2
3. หน่วยงานกำหนดเกณฑ์ในการพิจารณา ระดับความเสี่ยง	4.10	0.58	มาก	1
4. หน่วยงานวิเคราะห์ความเสี่ยงโดยพิจารณา โอกาสและผลกระทบของความเสี่ยง	3.96	0.64	มาก	4
5. หน่วยงานนำความถี่ที่เกิดเหตุการณ์มา ประกอบการพิจารณาวิเคราะห์ความเสี่ยง	3.86	0.57	มาก	6
6. หน่วยงานจัดลำดับความสำคัญของความเสี่ยง	3.98	0.61	มาก	3
7. หน่วยงานกำหนดแผนสำรองในเหตุฉุกเฉิน ไว้ล่วงหน้า	3.75	0.64	มาก	8
8. หน่วยงานทบทวนความเสี่ยงที่เกิดขึ้นอยู่เสมอ	3.78	0.69	มาก	7
<b>รวม</b>	<b>3.92</b>	<b>0.45</b>	มาก	

จากตารางที่ 4.4 พบว่า การควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ด้านการประเมินความเสี่ยง มีการดำเนินงานโดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 3.92$ ) และเมื่อพิจารณา รายชื่อ พบว่าทุกข้ออยู่ในระดับมาก โดยลำดับแรก คือ หน่วยงานกำหนดเกณฑ์ในการพิจารณา ระดับความเสี่ยง ( $\bar{X} = 4.10$ ) รองลงมา คือ หน่วยงานระบุปัจจัยความเสี่ยงในระดับกิจกรรมที่สำคัญ ( $\bar{X} = 3.99$ ) และลำดับสุดท้าย คือ หน่วยงานกำหนดแผนสำรองในเหตุการณ์ไว้ล่วงหน้า ( $\bar{X} = 3.75$ )

ตารางที่ 4.5 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับการดำเนินงานการควบคุมภายใน ของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ด้านกิจกรรมการควบคุม

การควบคุมภายใน ด้านกิจกรรมการควบคุม	$\bar{X}$	S.D.	ระดับการ ดำเนินงาน	ลำดับที่
1. ผู้บริหารของหน่วยงานกำหนดกิจกรรม การควบคุมภายใน ทุกภารกิจ	3.93	0.66	มาก	3
2. ผู้บริหารของหน่วยงานกำหนดกิจกรรม ควบคุมเพื่อกระจายความเสี่ยงออกไป ในหลายกิจกรรม	3.92	0.60	มาก	4
3. ผู้บริหารของหน่วยงานกำหนดแผนปฏิบัติงาน การควบคุมภายในในทุกกิจกรรม	3.94	0.64	มาก	2
4. ผู้บริหารของหน่วยงานกำหนดแผนปฏิบัติงาน โดยระบุเป้าหมายที่วัดผลได้	3.91	0.55	มาก	5
5. ผู้บริหารของหน่วยงานมอบหมายหน้าที่ ให้แต่ละบุคคลอย่างเป็นระบบโดยให้มี การตรวจสอบซึ่งกันและกัน	3.92	0.67	มาก	4
6. ผู้บริหารของหน่วยงานสอบทานผล การปฏิบัติงานกับแผนปฏิบัติงานอยู่เสมอ	4.00	0.62	มาก	1
รวม	<b>3.94</b>	<b>0.46</b>	มาก	

จากตารางที่ 4.5 พบว่า การควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ด้านกิจกรรมการควบคุม มีการดำเนินงานโดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 3.94$ ) และเมื่อพิจารณารายข้อ พบว่าทุกข้ออยู่ในระดับมาก โดยลำดับแรก คือ ผู้บริหารของหน่วยงานสอบทานผลการปฏิบัติงาน กับแผนปฏิบัติงานอยู่เสมอ ( $\bar{X} = 4.00$ ) รองลงมา คือ ผู้บริหารของหน่วยงานกำหนดแผนปฏิบัติงาน การควบคุมภายในในทุกกิจกรรม ( $\bar{X} = 3.94$ ) และลำดับสุดท้าย คือ ผู้บริหารของหน่วยงานกำหนดแผนปฏิบัติงานโดยระบุเป้าหมายที่วัดผลได้ ( $\bar{X} = 3.91$ )

ตารางที่ 4.6 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับการดำเนินงานการควบคุมภายใน ของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร

การควบคุมภายใน ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร	$\bar{X}$	S.D.	ระดับการ ดำเนินงาน	ลำดับที่
1. หน่วยงานมีระบบสารสนเทศที่ตอบสนอง ความต้องการของผู้บริหารและเจ้าหน้าที่ อย่างเพียงพอ	3.90	0.63	มาก	3
2. หน่วยงานมีระบบสารสนเทศที่เป็นปัจจุบัน	3.86	0.67	มาก	5
3. หน่วยงานมีระบบสารสนเทศที่แสดง ข้อเท็จจริงและรายละเอียดที่จำเป็นครบถ้วน	3.92	0.68	มาก	2
4. หน่วยงานมีแผนปฏิบัติงานด้านความปลอดภัย ของระบบสารสนเทศ	3.87	0.63	มาก	4
5. ผู้บริหารของหน่วยงานมีการสื่อสาร การดำเนินงานกับเจ้าหน้าที่อยู่เสมอ	3.98	0.55	มาก	1
<b>รวม</b>	<b>3.91</b>	<b>0.49</b>	มาก	

จากตารางที่ 4.6 พบว่า การควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร มีการดำเนินงานโดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 3.91$ ) และเมื่อพิจารณารายข้อพบว่า ทุกข้ออยู่ในระดับมาก โดยลำดับแรก คือ ผู้บริหารของหน่วยงานมีการสื่อสาร การดำเนินงานกับเจ้าหน้าที่อยู่เสมอ ( $\bar{X} = 3.98$ ) รองลงมา คือ หน่วยงานมีระบบสารสนเทศที่แสดง ข้อเท็จจริงและรายละเอียดที่จำเป็นครบถ้วน ( $\bar{X} = 3.92$ ) และลำดับสุดท้าย คือ หน่วยงานมีระบบ สารสนเทศที่เป็นปัจจุบัน ( $\bar{X} = 3.86$ )

ตารางที่ 4.7 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับการดำเนินงานการควบคุมภายใน  
ของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ด้านการติดตามและการประเมินผล

การควบคุมภายใน ด้านการติดตามและการประเมินผล	$\bar{X}$	S.D.	ระดับการ ดำเนินงาน	ลำดับที่
1. หน่วยงานกำหนดกรอบระยะเวลาการติดตาม และประเมินผลงานอย่างชัดเจน	4.09	0.59	มาก	3
2. หน่วยงานมีการติดตามประเมินผลตนเอง ในระหว่างการปฏิบัติงาน	3.91	0.54	มาก	6
3. หน่วยงานให้อิสระในการติดตามประเมินผล แก่เจ้าหน้าที่	3.99	0.54	มาก	5
4. หน่วยงานมีการจัดทำรายงานการประเมินผล เป็นลายลักษณ์อักษรเสนอผู้บริหารเป็นประจำ	4.08	0.56	มาก	4
5. หน่วยงานจัดส่งรายงานการประเมินผล ควบคุมภายในตามรอบระยะเวลา	4.16	0.53	มาก	1
6. หน่วยงานได้รับการติดตามและประเมินผล จากหน่วยงานที่กำกับดูแลอยู่เสมอ	4.15	0.61	มาก	2
<b>รวม</b>	<b>4.06</b>	<b>0.41</b>	มาก	

จากตารางที่ 4.7 พบว่า การควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู  
ด้านการติดตามและการประเมินผล มีการดำเนินงานโดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 4.06$ ) และเมื่อ  
พิจารณารายข้อ พบว่าทุกข้ออยู่ในระดับมาก โดยลำดับแรก คือ หน่วยงานจัดส่งรายงานการ  
ประเมินผลการควบคุมภายในตามรอบระยะเวลา ( $\bar{X} = 4.16$ ) รองลงมา คือ หน่วยงานได้รับการ  
ติดตามและประเมินผลจากหน่วยงานที่กำกับดูแลอยู่เสมอ ( $\bar{X} = 4.15$ ) และลำดับสุดท้าย คือ  
หน่วยงานมีการประเมินผลตนเองในระหว่างการปฏิบัติงาน ( $\bar{X} = 3.91$ )



### ตอนที่ 3 ผลการวิเคราะห์ปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันที่เกี่ยวข้องกับการควบคุม ภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู

ผลการวิเคราะห์ปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในของ  
ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ปรากฏผลดังตารางที่ 4.8 – 4.10

ตารางที่ 4.8 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับความเกี่ยวข้องของปัจจัยเกื้อหนุนและ  
ปัจจัยผลักดันกับการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู โดยรวม

ปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับ การควบคุมภายใน	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความ เกี่ยวข้อง	ลำดับที่
1. ปัจจัยเกื้อหนุน	3.97	0.38	มาก	1
2. ปัจจัยผลักดัน	3.95	0.50	มาก	2
<b>รวม</b>	<b>3.96</b>	<b>3.90</b>	<b>มาก</b>	

จากตารางที่ 4.8 พบว่า ปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันเกี่ยวข้องกับการควบคุม  
ภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู โดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 3.96$ ) และเมื่อพิจารณา  
เป็นรายปัจจัยพบว่าทั้ง 2 ปัจจัยอยู่ในระดับมากโดยลำดับแรก คือ ปัจจัยเกื้อหนุน ( $\bar{X} = 3.97$ )  
รองลงมา คือ ปัจจัยผลักดัน ( $\bar{X} = 3.95$ )

ตารางที่ 4.9 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับความเกี่ยวข้องของปัจจัยเกี่ยวกับ  
การควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู

ปัจจัยเกี่ยวพัน	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความ เกี่ยวข้อง	ลำดับที่
1. การริเริ่มของผู้บริหารระดับสูงในการจัดทำ การควบคุมภายใน	4.08	0.58	มาก	3
2. การยอมรับในการจัดทำการควบคุมภายใน ของเจ้าหน้าที่	3.94	0.62	มาก	5
3. การให้ความสำคัญและมีส่วนร่วมของ ผู้บริหารระดับสูงในการประเมินความเสี่ยง	3.93	0.64	มาก	6
4. การมีส่วนร่วมของเจ้าหน้าที่ในการกำหนด กิจกรรมการควบคุมความเสี่ยง	3.93	0.66	มาก	6
5. การมีส่วนร่วมของเจ้าหน้าที่ในการวิเคราะห์ และประเมินความเสี่ยง	3.73	0.64	มาก	9
6. การเปลี่ยนแปลงโยกย้ายผู้บริหารระดับสูง	3.87	0.49	มาก	8
7. การเปลี่ยนแปลงโยกย้ายของเจ้าหน้าที่	3.90	0.63	มาก	7
8. การปฏิบัติตัวเป็นแบบอย่างที่ดีในเรื่อง ความซื่อสัตย์ของผู้บริหารระดับสูง	4.09	0.67	มาก	2
9. ความซื่อสัตย์ของเจ้าหน้าที่ต่องานในหน้าที่	4.21	0.58	มากที่สุด	1
10. ความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่ต่องานควบคุม ภายใน	4.04	0.60	มาก	4
<b>รวม</b>	<b>3.97</b>	<b>0.38</b>	<b>มาก</b>	

จากตารางที่ 4.9 พบว่า ปัจจัยเกี่ยวพันเกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน โดยรวมอยู่ในระดับ  
มาก ( $\bar{X} = 3.97$ ) และเมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ พบว่า ลำดับแรกอยู่ในระดับมากที่สุด คือ ความซื่อสัตย์  
ของเจ้าหน้าที่ต่องานในหน้าที่ ( $\bar{X} = 4.21$ ) รองลงมาอยู่ในระดับมาก คือ การปฏิบัติตัวเป็นแบบอย่าง  
ที่ดีในเรื่องความซื่อสัตย์ของผู้บริหารระดับสูง ( $\bar{X} = 4.09$ ) และลำดับสุดท้ายอยู่ในระดับมาก คือ  
การมีส่วนร่วมของเจ้าหน้าที่ในการวิเคราะห์และประเมินความเสี่ยง ( $\bar{X} = 3.73$ )

ตารางที่ 4.10 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและระดับความเกี่ยวข้องของปัจจัยหลักคั่นกับการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู

ปัจจัยหลักคั่น	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความเกี่ยวข้อง	ลำดับที่
1. การมีวัตถุประสงค์ของการจัดทำารควบคุมภายในที่ชัดเจน	3.97	0.61	มาก	4
2. การตกลงร่วมกันของเจ้าหน้าที่ที่จะปฏิบัติงานควบคุมภายในตามระบบที่วางไว้	3.99	0.58	มาก	2
3. ความร่วมมือของเจ้าหน้าที่ทุกระดับ	3.84	0.70	มาก	7
4. ความสามารถในการบริหารงานของผู้บริหารระดับสูง	3.91	0.66	มาก	5
5. การปฏิบัติงานอย่างจริงจังและสม่ำเสมอของเจ้าหน้าที่	3.98	0.64	มาก	3
6. การมีความรู้ความเข้าใจในแนวทางการควบคุมภายในของเจ้าหน้าที่	3.90	0.68	มาก	6
7. การจัดให้มีการเรียนรู้ร่วมกันภายในหน่วยงาน	3.98	0.71	มาก	3
8. การเรียนรู้เพื่อพัฒนาการควบคุมภายในอย่างต่อเนื่องของเจ้าหน้าที่	4.00	0.67	มาก	1
<b>รวม</b>	<b>3.95</b>	<b>0.50</b>	<b>มาก</b>	

จากตารางที่ 4.10 พบว่า ปัจจัยหลักคั่นเกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในโดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 3.95$ ) และเมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ พบว่า ทุกข้ออยู่ในระดับมาก โดยลำดับแรก คือ การเรียนรู้เพื่อพัฒนาการควบคุมภายในอย่างต่อเนื่องของเจ้าหน้าที่ ( $\bar{X} = 4.00$ ) รองลงมา คือ การตกลงร่วมกันของเจ้าหน้าที่ที่จะปฏิบัติงานควบคุมภายในตามระบบที่วางไว้ ( $\bar{X} = 3.99$ ) และลำดับสุดท้าย คือ ความร่วมมือของเจ้าหน้าที่ทุกระดับ ( $\bar{X} = 3.84$ )

#### ตอนที่ 4 ผลการวิเคราะห์ปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันที่ส่งผลต่อการควบคุมภายใน ของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู

ผลการวิเคราะห์ปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในของ  
ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ปรากฏผลดังตารางที่ 4.11 – 4.13

ตารางที่ 4.11 ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันกับการควบคุมภายใน  
ของส่วนราชการจังหวัดหนองบัวลำภู

	SF	DF	IC
SF	1	0.55*	0.38*
DF		1	0.29*
IC			1

\*นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

จากตารางที่ 4.11 ปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดัน โดยเรียงลำดับสูงไปต่ำ คือ ปัจจัยเกื้อหนุน (Supporting Factor : SF) ปัจจัยผลักดัน (Driven Factor : DF) มีความสัมพันธ์ทางบวกกับการควบคุมภายใน (Internal Control : IC) ของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ดังนั้น จึงใช้เป็นตัวแปรเข้าสมการทั้งหมด เพื่อวิเคราะห์ปัจจัยที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู โดยใช้การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณแบบขั้นตอน

ผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์ สหสัมพันธ์ พหุคูณ (R) ระหว่างตัวแปรที่ได้รับการคัดเลือก เข้าสู่สมการถดถอยสัมประสิทธิ์การพยากรณ์ ( $R^2$ ) และการทดสอบความมีนัยสำคัญของสัมประสิทธิ์การพยากรณ์ที่เพิ่มขึ้น ( $R^2$  change) ในการทำนายการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ปรากฏผลดังตารางที่ 4.12

ตารางที่ 4.12 ค่าสัมประสิทธิ์ สหสัมพันธ์ พหุคูณ (R) ระหว่างตัวแปรที่ได้รับการคัดเลือกเข้าสู่สมการถดถอยสัมประสิทธิ์การพยากรณ์ ( $R^2$ ) และการทดสอบความมีนัยสำคัญของสัมประสิทธิ์การพยากรณ์ที่เพิ่มขึ้น ( $R^2$  change) ในการทำนายการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู

Model	R	$R^2$	$R^2$ change	F	Sig
1	0.38 <sup>a</sup>	0.15	0.15	1.11*	0.00
2	0.39 <sup>b</sup>	0.16	0.01	8.81*	0.00

\*นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

a. Predictors: (Constant), SF

b. Predictors: (Constant), SF, DF

จากตารางที่ 4.12 ตัวแปรอิสระที่นำสู่สมการทำนาย มี 2 ตัวแปร คือ ปัจจัยเกื้อหนุน (Supporting Factor : SF) ปัจจัยผลักดัน (Driven Factor : DF)

ปัจจัยเกื้อหนุน สามารถอธิบายความแปรปรวนการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 โดยมีสัมประสิทธิ์การพยากรณ์เท่ากับ 0.15 ( $R^2 = 0.15$ ) แสดงว่าปัจจัยเกื้อหนุน สามารถอธิบายความแปรปรวนการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ได้ร้อยละ 15

เมื่อเพิ่มตัวแปรอิสระตัวที่สอง คือ ปัจจัยผลักดัน ค่าสัมประสิทธิ์การพยากรณ์ เพิ่มขึ้นเป็น 0.16 ( $R^2 = 0.16$ ) ซึ่งเพิ่มขึ้นอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 แสดงว่าปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดัน ร่วมกันอธิบายความแปรปรวนการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ได้เพิ่มขึ้นร้อยละ 1 ( $R^2$  change = 0.01)

ดังนั้น ปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดัน ร่วมกันอธิบายความแปรปรวนการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ได้ร้อยละ 16 ( $R^2 = 0.16$ )

ผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยของตัวแปรพยากรณ์กับการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ในรูปคะแนนดิบ (B) และคะแนนมาตรฐาน (Beta) ของสมการถดถอยพหุคูณที่ใช้ทำนายการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ที่ได้จากการคัดเลือกตัวแปรด้วยวิธีขั้นตอน (Stepwise Regression) ปรากฏผลดังตารางที่ 4.13

ตารางที่ 4.13 การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยของตัวแปรพยากรณ์กับการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ในรูปคะแนนดิบ (B) และคะแนนมาตรฐาน (Beta) ของสมการถดถอยพหุคูณที่ใช้ทำนายการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ที่ได้จากการคัดเลือกตัวแปรด้วยวิธีขั้นตอน (Stepwise Regression)

Model	B	Std.Error	Beta	t	Sig
(Constant)	2.62	0.32		8.09	.00
SF	0.27	0.09	0.32	2.82	.00
DF	0.08	0.07	0.12	1.06	.29
R = 0.39    R <sup>2</sup> = 0.16    F = 8.81    Sig. = .00*					

\*นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

จากตารางที่ 4.13 พบว่า ปัจจัยเกือบหนี้และปัจจัยผลัดกัน ใช้เป็นตัวทำนายการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภูได้ โดยตัวแปรทำนายทั้ง 2 ตัวร่วมกันอธิบายความแปรปรวนของการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ได้ร้อยละ 16 (R<sup>2</sup> = 0.16) จึงยอมรับสมมติฐานที่ว่าปัจจัยเกือบหนี้และปัจจัยผลัดกันส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู โดยสามารถสร้างสมการทำนายการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภูได้ ดังนี้

สมการทำนายในรูปคะแนนดิบ

$$IC = 2.62 + 0.27 SF + 0.08 DF$$

จากสมการอธิบายได้ว่า ตัวแปรที่ได้รับการคัดเลือก มีอิทธิพลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู โดยมีความสัมพันธ์ทางบวก 2 ตัวแปร กล่าวคือ ปัจจัยเกือบหนี้เพิ่มขึ้น 1 หน่วย ทำให้การควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู เพิ่มขึ้น 0.27 หน่วย (เมื่อควบคุมตัวแปรอื่น) และถ้าปัจจัยผลัดกันเพิ่มขึ้น 1 หน่วย จะทำให้การควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู เพิ่มขึ้น 0.08 หน่วย (เมื่อควบคุมตัวแปรอื่น)

สมการทำนายในรูปคะแนนมาตรฐาน

$$IC = 0.32 SF + 0.12 DF$$

**ตอนที่ 5 ผลการเปรียบเทียบการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู  
จำแนกตามสังกัดของหน่วยงาน**

ผลการเปรียบเทียบส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภูที่มีสังกัดของหน่วยงานแตกต่างกัน มีการควบคุมภายในที่แตกต่างกัน ปรากฏผลดังตารางที่ 4.14

ตารางที่ 4.14 การเปรียบเทียบการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู  
จำแนกตามสังกัดของหน่วยงาน

ตัวแปรและแหล่งความแปรปรวน สังกัดของหน่วยงาน	SS	df	MS	F	Sig.
ระหว่างกลุ่ม	0.01	2	0.00	0.02	0.98
ภายในกลุ่ม	10.16	96	0.11		
<b>รวม</b>	<b>10.17</b>	<b>98</b>			

จากตารางที่ 4.14 ผลการเปรียบเทียบการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู จำแนกตามสังกัดของหน่วยงาน เมื่อวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียวเพื่อหาความแตกต่างด้วยค่าสถิติเอฟ (F-test) ที่มีค่าตอบมากกว่า 2 คำตอบ พบว่า ค่า Sig. ที่ได้มีค่ามากกว่าระดับนัยสำคัญที่กำหนดไว้คือ .05 (Sig>.05) แสดงว่าส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภูที่มีสังกัดของหน่วยงานแตกต่างกัน มีการดำเนินงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน

ดังนั้น จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ว่า ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภูที่มีสังกัดของหน่วยงานแตกต่างกัน มีการควบคุมภายในแตกต่างกัน

ตอนที่ 6 ผลการวิเคราะห์ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะเพื่อพัฒนาการปฏิบัติงาน  
ควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู

ผลการวิเคราะห์ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะเพื่อพัฒนาการปฏิบัติงานควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ซึ่งมีผู้แสดงความคิดเห็นและให้ข้อเสนอแนะ จำนวน 34 คน จาก 99 คน คิดเป็นร้อยละ 34.34 ปรากฏผลดังตารางที่ 4.15

ตารางที่ 4.15 ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะเพื่อพัฒนาการปฏิบัติงานควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู

ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะ	จำนวนคน	ร้อยละ
	(n=34)	(100.00)
<b>ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม</b>	<b>14</b>	<b>29.17</b>
1. ผู้บริหารของหน่วยงานควรได้รับทราบและเห็นความสำคัญของการควบคุมภายใน เพื่อเป็นผู้นำให้หน่วยงานและเจ้าหน้าที่ได้ปฏิบัติ	3	6.25
2. ควรมีการจัดอบรมให้ความรู้แก่เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานด้านการควบคุมภายในอย่างต่อเนื่อง เนื่องจากส่วนใหญ่เป็นการปฏิบัติงานตามที่ได้รับ การถ่ายทอดงาน ความรู้ความเข้าใจในการปฏิบัติงานจึงแตกต่างกัน และมีการสับเปลี่ยนโยกย้ายบ่อย เป็นผลให้การปฏิบัติงานไม่ต่อเนื่อง	11	22.92
<b>ด้านการประเมินความเสี่ยง</b>	<b>10</b>	<b>20.83</b>
1. ควรมีการจัดอบรมให้ความรู้เรื่องการประเมินความเสี่ยง การวิเคราะห์ ความเสี่ยง เพื่อให้หน่วยงานได้รู้ถึงหลักการที่จะนำมาประเมินและ วิเคราะห์ความเสี่ยงได้อย่างถูกต้อง	10	20.83
<b>ด้านกิจกรรมการควบคุม</b>	<b>8</b>	<b>16.67</b>
1. ควรกำหนดให้งานควบคุมภายในเป็นภารกิจของทุกหน่วยงาน เนื่องจากปัจจุบันเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้อง ไม่ให้ความร่วมมือ ในการปฏิบัติตามกิจกรรมการควบคุมที่กำหนดไว้ จึงทำให้การควบคุมภายในไม่ประสบความสำเร็จ	8	16.67



ตารางที่ 4.15 (ต่อ)

ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะ	จำนวนคน	ร้อยละ
	(n=34)	(100.00)
<b>ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร</b>	7	14.58
1. หน่วยงานไม่มีเจ้าหน้าที่ที่มีความรู้ด้านระบบสารสนเทศ ดังนั้น จึงทำให้การปรับปรุงข้อมูลในระบบสารสนเทศจึงค่อนข้างล่าช้า และไม่เป็นที่ปัจจุบัน จึงควรให้มีการจัดอบรมให้ความรู้ด้านนี้เพิ่มมากขึ้น	7	14.58
<b>ด้านการติดตามและการประเมินผล</b>	9	18.75
1. ควรจัดทีมงานของจังหวัดเพื่อติดตามและประเมินผลการควบคุมภายในของหน่วยงาน และแจ้งผลการตรวจติดตามให้หน่วยรับตรวจทราบด้วย เพื่อจะได้นำมาปรับปรุงการปฏิบัติงาน ได้อย่างถูกต้องยิ่งขึ้น	5	10.42
2. หน่วยติดตามระดับจังหวัดควรมีการรวบรวมและประเมินผลการควบคุมภายในของทุกหน่วยงานในจังหวัดอย่างเป็นระบบ เพื่อเป็นฐานข้อมูลให้ทุกหน่วยงานได้เข้ามาศึกษาหาความรู้เพิ่มเติมได้	4	8.33

จากตารางที่ 4.15 ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะเพื่อพัฒนาการปฏิบัติงานควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู จำแนกตามองค์ประกอบควบคุมภายใน 5 ด้าน พบว่าความคิดเห็นและข้อเสนอแนะมากที่สุดในด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม คิดเป็นร้อยละ 29.17 รองลงมาคือด้านการประเมินความเสี่ยง คิดเป็นร้อยละ 20.83 และน้อยที่สุดคือด้านสารสนเทศและการสื่อสาร คิดเป็นร้อยละ 14.58

## บทที่ 5

### สรุปการศึกษา อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การศึกษาเรื่อง “ปัจจัยที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู” ผู้ศึกษาจะนำเสนอสรุปการศึกษา อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ ดังนี้

#### 1. สรุปการศึกษา

##### 1.1 วัตถุประสงค์การศึกษา

1.1.1 เพื่อศึกษาระดับการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู

1.1.2 เพื่อศึกษาปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู

1.1.3 เพื่อเปรียบเทียบการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู จำแนกตามสังกัดของหน่วยงาน

##### 1.2 วิธีดำเนินการศึกษา

1.2.1 *ประชากร* คือ ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ที่มีการปฏิบัติงานตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 โดยจังหวัดหนองบัวลำภู มีส่วนราชการทั้งหมด 131 แห่ง จำแนกเป็นส่วนราชการสังกัดส่วนภูมิภาค จำนวน 31 แห่ง สังกัดส่วนกลาง จำนวน 32 แห่ง และสังกัดส่วนท้องถิ่น จำนวน 68 แห่ง โดยใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) แล้วนำแต่ละกลุ่มมาเทียบบัญชีไตรยางค์ เมื่อได้จำนวนกลุ่มตัวอย่างแต่ละกลุ่ม จะสุ่มตัวอย่างแบบง่าย (Simple Random Sampling) ในแต่ละกลุ่มด้วยวิธีจับฉลาก ซึ่งได้กลุ่มตัวอย่างจำนวน 99 แห่ง โดยมีเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานด้านควบคุมภายในของส่วนราชการ จำนวน 1 คน เป็นผู้ให้ข้อมูล

1.2.2 *เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษา* ใช้แบบสอบถาม มีประเด็นคำถามตามกรอบแนวคิดของการศึกษา โดยสร้างคำถามตามโครงสร้างของเนื้อหาเสนอผู้ทรงคุณวุฒิ 3 ท่าน เพื่อตรวจสอบความเที่ยงตรงและความเชื่อมั่น นำมาคำนวณหาค่าดัชนีความสอดคล้อง ได้ค่า IOC เท่ากับ 0.91 และนำไปทดลองใช้ (Try out) กับเจ้าหน้าที่ของส่วนราชการที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่าง จำนวน 30 คน

วิเคราะห์หาสัมประสิทธิ์แอลฟาตามวิธีของครอนบาค (Cronbach's Coefficient Alpha) ได้ค่าความเชื่อมั่นเท่ากับ 0.85

**1.2.3 การเก็บรวบรวมข้อมูล** เก็บข้อมูลระหว่างวันที่ 15 มิถุนายน ถึง 25 มิถุนายน 2557 โดยเก็บรวบรวมแบบสอบถาม มีผู้ช่วยแจก 1 คน แจกให้กับเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายในของส่วนราชการ ตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 สังกัดส่วนภูมิภาค สังกัดส่วนกลาง และสังกัดส่วนท้องถิ่นในจังหวัดหนองบัวลำภู จำนวน 99 คน อธิบายความมุ่งหมายของการศึกษาให้กับประชากรกลุ่มตัวอย่างทราบ และวิธีตอบคำถามข้อที่ น่าจะเป็นข้อสงสัยอย่างละเอียด และรอเก็บคืน โดยตรวจสอบความครบถ้วนสมบูรณ์ก่อนเก็บคืน โดยได้รับแบบสอบถามกลับคืนมา จำนวน 99 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 100

**1.2.4 การวิเคราะห์ข้อมูล** ใช้การวิเคราะห์ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ การวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียว (One way ANOVA: F-test) โดยใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์สำเร็จรูปทางสถิติ

### 1.3 ผลการศึกษา

ผลการศึกษาเรื่อง “ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู” สรุปได้ ดังนี้

**1.3.1 ข้อมูลปัจจัยส่วนบุคคลและข้อมูลหน่วยงาน** พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง คิดเป็นร้อยละ 84.85 มีอายุระหว่าง 31 - 40 ปี คิดเป็นร้อยละ 43.43 มีวุฒิการศึกษาในระดับปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 73.74 ไม่เคยผ่านการอบรมหลักสูตรเกี่ยวกับการควบคุมภายใน คิดเป็นร้อยละ 64.65 ระยะเวลาในการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการควบคุมภายใน น้อยกว่า 3 ปี คิดเป็นร้อยละ 61.62 สังกัดหน่วยงานราชการส่วนท้องถิ่น คิดเป็นร้อยละ 51.52 ลักษณะงานหลักที่ปฏิบัติเป็นงานด้านการเงิน คิดเป็นร้อยละ 35.35 และมีจำนวนเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายในของหน่วยงาน 1 คน และ 2 -3 คน เท่ากัน คิดเป็นร้อยละ 34.34

**1.3.2 ระดับการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู** พบว่า ระดับการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู โดยรวมมีการดำเนินงานอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 3.97$ ) และเมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน ตามลำดับจากสูงที่สุด ไปต่ำที่สุด พบว่า

1) ด้านการติดตามและการประเมินผล ระดับการดำเนินงานควบคุมภายใน โดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 4.06$ ) และเมื่อพิจารณารายข้อ พบว่าทุกข้ออยู่ในระดับมาก โดยลำดับแรกคือ หน่วยงานจัดส่งรายงานการประเมินผลการควบคุมภายในตามรอบระยะเวลา ( $\bar{X} = 4.16$ ) และลำดับสุดท้าย คือ หน่วยงานมีการประเมินผลตนเองในระหว่างการทำงาน ( $\bar{X} = 3.91$ )

2) ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม ระดับการดำเนินงานควบคุมภายใน โดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 4.05$ ) และเมื่อพิจารณารายข้อ พบว่าลำดับแรกอยู่ในระดับมากที่สุด คือ หน่วยงานกำหนดสายการบังคับบัญชาในแต่ละอย่างชัดเจน ( $\bar{X} = 4.30$ ) และลำดับสุดท้ายอยู่ในระดับมาก คือ หน่วยงานจัดทำคู่มือการปฏิบัติงานให้เจ้าหน้าที่ถือปฏิบัติ ( $\bar{X} = 3.81$ )

3) ด้านกิจกรรมการควบคุม ระดับการดำเนินงานควบคุมภายใน โดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 3.94$ ) และเมื่อพิจารณารายข้อ พบว่าทุกข้ออยู่ในระดับมาก โดยลำดับแรก คือ ผู้บริหารของหน่วยงานสอบทานผลการปฏิบัติงานกับแผนปฏิบัติงานอยู่เสมอ ( $\bar{X} = 4.00$ ) และลำดับสุดท้าย คือ ผู้บริหารของหน่วยงานกำหนดแผนปฏิบัติงานโดยระบุเป้าหมายที่วัดผลได้ ( $\bar{X} = 3.91$ )

4) ด้านการประเมินความเสี่ยง ระดับการดำเนินงานควบคุมภายใน โดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 3.92$ ) และเมื่อพิจารณารายข้อ พบว่าทุกข้ออยู่ในระดับมาก โดยลำดับแรก คือ หน่วยงานกำหนดเกณฑ์ในการพิจารณาระดับความเสี่ยง ( $\bar{X} = 4.10$ ) และลำดับสุดท้าย คือ หน่วยงานกำหนดแผนสำรองในเหตุฉุกเฉินไว้ล่วงหน้า ( $\bar{X} = 3.75$ )

5) ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ระดับการดำเนินงานควบคุมภายใน โดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 3.91$ ) และเมื่อพิจารณารายข้อ พบว่าทุกข้ออยู่ในระดับมาก โดยลำดับแรก คือ ผู้บริหารของหน่วยงานมีการสื่อสารการดำเนินงานกับเจ้าหน้าที่อยู่เสมอ ( $\bar{X} = 3.98$ ) และลำดับสุดท้าย คือ หน่วยงานมีระบบสารสนเทศที่เป็นปัจจุบัน ( $\bar{X} = 3.86$ )

**1.3.3 ปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู** พบว่า ปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู โดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 3.96$ ) และเมื่อพิจารณาเป็นรายด้านตามลำดับจากสูงที่สุดไปต่ำที่สุด พบว่า

1) ปัจจัยเกื้อหนุนเกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน โดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 3.97$ ) และเมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ พบว่า ลำดับแรกอยู่ในระดับมากที่สุด คือ ความซื่อสัตย์ของเจ้าหน้าที่ต่องานในหน้าที่ ( $\bar{X} = 4.21$ ) และลำดับสุดท้ายอยู่ในระดับมาก คือ การมีส่วนร่วมของเจ้าหน้าที่ในการวิเคราะห์และประเมินความเสี่ยง ( $\bar{X} = 3.73$ )

2) ปัจจัยผลักดันเกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน โดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 3.95$ ) และเมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ พบว่า ลำดับแรกอยู่ในระดับมาก คือ การเรียนรู้เพื่อพัฒนาการควบคุมภายในอย่างต่อเนื่องของเจ้าหน้าที่ ( $\bar{X} = 4.00$ ) และลำดับสุดท้ายอยู่ในระดับมาก คือ ความร่วมมือของเจ้าหน้าที่ทุกระดับ ( $\bar{X} = 3.84$ )

**1.3.4 ปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู** พบว่า ปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู โดยสามารถร่วมกันทำนายการส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภูได้ร้อยละ 16 ( $R^2 = 0.16$ ) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

**1.3.5 ผลการเปรียบเทียบการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู จำแนกตามสังกัดของหน่วยงาน** พบว่า ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภูที่มีสังกัดของหน่วยงานแตกต่างกันมีการดำเนินงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน

**1.3.6 ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะเพื่อพัฒนาการปฏิบัติงานควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู**

พบว่าความคิดเห็นและข้อเสนอแนะมากที่สุด คือ ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม คิดเป็นร้อยละ 29.17 คือ ควรมีการจัดอบรมให้ความรู้แก่เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานด้านการควบคุมภายในอย่างต่อเนื่อง เนื่องจากส่วนใหญ่เป็นการปฏิบัติงานตามที่ได้รับคำสั่งทอดงาน ความรู้ความเข้าใจในการปฏิบัติงานจึงแตกต่างกัน และมีการสับเปลี่ยนโยกย้ายบ่อย เป็นผลให้การปฏิบัติงานไม่ต่อเนื่อง รวมถึงการที่ผู้บริหารของหน่วยงานควรได้รับทราบและเห็นความสำคัญของการควบคุมภายใน เพื่อเป็นผู้นำให้หน่วยงานและเจ้าหน้าที่ได้ปฏิบัติ และด้านที่มีความคิดเห็นและข้อเสนอแนะน้อยที่สุด คือ ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร คิดเป็นร้อยละ 14.58 คือ หน่วยงานไม่มีเจ้าหน้าที่ที่มีความรู้ด้านระบบสารสนเทศ ดังนั้น จึงทำให้การปรับปรุงข้อมูลในระบบสารสนเทศค่อนข้างล่าช้าและไม่เป็นปัจจุบัน จึงขอให้มีการจัดอบรมให้ความรู้ด้านนี้เพิ่มมากขึ้น

## 2. อภิปรายผล

ผลการศึกษา ปัจจัยที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู สามารถอภิปรายผลตามวัตถุประสงค์ของการศึกษา ดังนี้

**2.1 ระดับการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู** จากการศึกษาระดับการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู พบว่า ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู มีระดับการควบคุมภายในโดยรวมอยู่ในระดับมาก ทั้งนี้ อาจเป็นเพราะมีระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 กำกับให้หน่วยงานต้องถือปฏิบัติ โดยมีการติดตามและประเมินผลให้จัดส่งรายงานตามรอบระยะเวลาที่กำหนด และหน่วยงานได้รับการติดตามและประเมินผลจากหน่วยงานที่กำกับดูแล และการสอบทานผลการปฏิบัติงานกับแผนปฏิบัติงานอยู่เสมอ รวมถึงปัจจุบันมีหน่วยงานกำกับและติดตามประเมินผล ได้แก่ คณะกรรมการ

ตรวจสอบและประเมินผลภาครัฐ (ค.ต.ป.) และคณะอนุกรรมการตรวจสอบและประเมินผล ภาครัฐากรกลุ่มจังหวัด (อ.ค.ต.ป.) เพิ่มขึ้นจากสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินประจำจังหวัด ซึ่งหาก “หน่วยรับตรวจ” ระดับจังหวัด ไม่มีการปฏิบัติงานเป็นไปตามระเบียบควบคุมภายในที่กำหนดไว้ และไม่จัดส่งรายงานการควบคุมภายในตามรอบระยะเวลาที่กำหนด จะส่งผลกระทบต่อให้จังหวัดไม่สามารถจัดทำรายงานประเมินผลการควบคุมภายในภาพรวมของจังหวัด และส่งรายงานให้คณะกรรมการ ชุดดังกล่าวได้ ซึ่งแตกต่างจากผลการศึกษาของยูพา วิเศษสร (2550) ที่ศึกษาการประเมินระบบควบคุม ภายในของมหาวิทยาลัยแม่โจ้ พบว่า ผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายในของมหาวิทยาลัยแม่โจ้ ตามองค์ประกอบ 5 ด้านอยู่ในระดับปานกลาง ทั้งยังแตกต่างจากผลการศึกษาของวิไลวรรณ ปาลี (2552) ที่ศึกษาการประเมินผลการจัดระบบควบคุมภายในของโรงพยาบาลอมก๋อย จังหวัดเชียงใหม่ พบว่า โดยรวมอยู่ในระดับปานกลาง สำหรับการควบคุมภายในแต่ละด้านอภิปรายผลได้ ดังนี้

1) ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม ผลการศึกษาพบว่า ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู มีระดับการควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุมโดยรวมอยู่ในระดับมาก ทั้งนี้ อาจเป็นเพราะหน่วยงานราชการมีกฎ ระเบียบ กำหนดให้ถือปฏิบัติ ผู้บริหารของหน่วยงานมีนโยบาย มาตรการในการควบคุม กำกับดูแลการปฏิบัติงาน ได้อย่างเหมาะสม มีโครงสร้างองค์กร และการมอบอำนาจให้บุคลากรด้วยความเหมาะสมกับความรับผิดชอบของแต่ละคน ซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษาของ พนรัตน์ วสุวัฒน์ศรี (2551) ที่ศึกษาแนวทางการดำเนินงานควบคุมภายในของศูนย์ การศึกษาพิเศษประจำจังหวัด พบว่า สภาพการดำเนินงานการควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมการ ควบคุมอยู่ในระดับการดำเนินงานมาก และเมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ พบว่า ลำดับแรกมีการดำเนินงาน อยู่ในระดับมากที่สุด คือ หน่วยงานกำหนดสายการบังคับบัญชาในแต่ละระดับอย่างชัดเจน ซึ่งอาจเป็น เพราะการกำหนดสายการบังคับบัญชา และอำนาจหน้าที่ เป็นการกำหนดมาจากหน่วยงานต้นสังกัด เพื่อให้หน่วยงานแต่ละแห่งถือปฏิบัติ จึงทำให้มีสายการบังคับบัญชาในแต่ละระดับค่อนข้างชัดเจน และลำดับสุดท้ายมีการดำเนินงานอยู่ในระดับมาก คือ หน่วยงานจัดทำคู่มือการปฏิบัติงานให้เจ้าหน้าที่ ถือปฏิบัติ ซึ่งแม้ว่าจะมีการดำเนินงานจะอยู่ในระดับมาก แต่ก็แสดงให้เห็นว่าส่วนราชการในจังหวัด หนองบัวลำภูให้ความสำคัญกับการจัดทำคู่มือการปฏิบัติงานค่อนข้างน้อยเมื่อเปรียบเทียบกับ สภาพแวดล้อมของการควบคุมในข้ออื่นๆ

2) ด้านการประเมินความเสี่ยง ผลการศึกษาพบว่า ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู มีระดับการควบคุมภายในด้านการประเมินความเสี่ยง โดยรวมอยู่ในระดับมาก ทั้งนี้อาจเป็นเพราะ ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู มีการประเมินความเสี่ยงอย่างเพียงพอในภารกิจที่สำคัญซึ่ง ส่งผลต่อการปฏิบัติงานในภารกิจหลัก ได้อย่างบรรลุเป้าหมายและวัตถุประสงค์ของหน่วยงาน และสามารถวิเคราะห์ความเสี่ยงโดยพิจารณาโอกาสและผลกระทบของความเสี่ยง และนำมาจัดลำดับ

ความสำคัญของความเสี่ยงได้อย่างเหมาะสม แตกต่างจากผลการศึกษาของสุภาพ บรรณบดี (2551) ที่ศึกษาการประเมินการควบคุมภายในของสหกรณ์การเกษตรในจังหวัดหนองบัวลำภู พบว่า ด้านการประเมินความเสี่ยงมีการปฏิบัติงานอยู่ในระดับที่ไม่ดี ซึ่งสาเหตุที่ผลการศึกษามีความแตกต่างกัน อาจเนื่องมาจากปัจจุบันผู้บริหารของหน่วยงานให้ความสำคัญในการประเมินความเสี่ยงและการบริหารความเสี่ยงเพิ่มมากขึ้น เพื่อมุ่งหวังให้เกิดการบริหารจัดการที่ดีและให้การดำเนินงานบรรลุวัตถุประสงค์ตามภารกิจหลักของหน่วยงาน จึงทำให้การศึกษาครั้งนี้ ด้านการประเมินความเสี่ยงมีระดับการดำเนินงานอยู่ในระดับมาก และเมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ พบว่า ด้านการประเมินความเสี่ยงทุกข้อมีการดำเนินงานอยู่ในระดับมาก โดยลำดับแรก คือ หน่วยงานมีการกำหนดเกณฑ์ในการพิจารณาระดับความเสี่ยง และลำดับสุดท้าย คือ หน่วยงานมีการกำหนดแผนสำรองในเหตุฉุกเฉินไว้ล่วงหน้า แสดงให้เห็นว่าหน่วยงานให้ความสำคัญในการกำหนดเกณฑ์การพิจารณาระดับความเสี่ยงมากกว่าการจัดทำแผนสำรองในเหตุฉุกเฉิน ซึ่งการจัดทำแผนสำรองในเหตุฉุกเฉินเป็นกระบวนการวางแผนที่ส่วนราชการควรให้ความสำคัญในลำดับแรก

3) ด้านกิจกรรมการควบคุม ผลการศึกษาพบว่า ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู มีระดับการควบคุมภายในด้านกิจกรรมการควบคุม โดยรวมอยู่ในระดับมาก ทั้งนี้อาจเป็นเพราะผู้บริหารของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู มีส่วนร่วมในการกำหนดกิจกรรมการควบคุมในภารกิจที่สำคัญ และมีการกำหนดเป็นแผนปฏิบัติงานควบคุมภายใน แตกต่างกับผลการศึกษาของพนารัตน์ วสุวัฒน์ศรี (2551) ได้ศึกษาเรื่องแนวทางการดำเนินงานควบคุมภายในของศูนย์การศึกษาพิเศษ พบว่า มีการดำเนินการด้านกิจกรรมการควบคุมอยู่ในระดับปานกลาง ซึ่งสาเหตุที่ผลการศึกษามีความแตกต่างกัน อาจเนื่องมาจากปัจจุบันหน่วยงานระดับจังหวัดมีการพัฒนาด้านการปฏิบัติงานควบคุมภายในอย่างเป็นระบบ และมีความชัดเจนในการกำหนดกิจกรรมควบคุมมากขึ้น โดยผู้บริหารของหน่วยงานเป็นผู้มีบทบาทในการกำหนดกิจกรรมที่สำคัญ จึงทำให้การศึกษาครั้งนี้ ด้านกิจกรรมการควบคุมมีระดับการดำเนินงานอยู่ในระดับมาก และเมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ พบว่า ด้านกิจกรรมการควบคุมทุกข้อมีการดำเนินงานอยู่ในระดับมาก โดยลำดับแรก คือ ผู้บริหารของหน่วยงานสอบทานผลการปฏิบัติงานกับแผนปฏิบัติงานอยู่เสมอ และลำดับสุดท้าย คือ ผู้บริหารของหน่วยงานกำหนดแผนปฏิบัติงานโดยระบุเป้าหมายที่วัดผลได้ ซึ่งเป็นที่น่าสังเกตว่าระดับการดำเนินงานในลำดับแรกและลำดับสุดท้ายเป็นเรื่องเกี่ยวกับแผนการปฏิบัติงาน แต่ผลการศึกษาที่ได้ระดับการดำเนินงานใน 2 หัวข้อดังกล่าวมีความแตกต่างกันมาก

4) ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ผลการศึกษาพบว่า ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู มีระดับการควบคุมภายในด้านสารสนเทศและการสื่อสาร โดยรวมอยู่ในระดับมาก ทั้งนี้ อาจเป็นเพราะผู้บริหารของหน่วยงานมีการสื่อสารประชาสัมพันธ์ทำความเข้าใจเรื่องการควบคุมภายใน

อยู่เสมอ และกำหนดให้งานด้านการควบคุมภายในเป็นงานในภารกิจซึ่งเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานต้องถือปฏิบัติเป็นประจำ แตกต่างจากผลการศึกษาของ ยูพา วิเศษสร (2550) ที่ศึกษาเรื่องการประเมินระบบควบคุมภายในของมหาวิทยาลัยแม่โจ้ พบว่าปัญหาด้านสารสนเทศและการสื่อสาร การประชาสัมพันธ์เผยแพร่ยังไม่เพียงพอ ซึ่งสาเหตุที่ผลการศึกษามีความแตกต่างกันอาจเนื่องมาจากปัจจุบันเป็นยุคของเทคโนโลยีและการสื่อสารที่ไร้พรมแดน การปฏิบัติงานจำเป็นต้องมีการประชาสัมพันธ์เผยแพร่ข่าวสารให้มีการรับรู้และเข้าถึงได้อย่างรวดเร็ว จึงทำให้การศึกษาครั้งนี้ ด้านสารสนเทศและการสื่อสารมีระดับการดำเนินงานอยู่ในระดับมาก แต่อย่างไรก็ตามเมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ พบว่า ด้านสารสนเทศและการสื่อสารทุกข้อมีการดำเนินงานอยู่ในระดับมาก โดยลำดับแรก คือ ผู้บริหารของหน่วยงานมีการสื่อสารการดำเนินงานกับเจ้าหน้าที่อยู่เสมอ แต่ลำดับสุดท้าย คือ หน่วยงานมีระบบสารสนเทศที่เป็นปัจจุบัน ซึ่งแสดงให้เห็นว่าแม้ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภูจะให้ความสำคัญกับการประชาสัมพันธ์เผยแพร่ข้อมูลข่าวสาร และมีการสื่อสารกับเจ้าหน้าที่อยู่เสมอ แต่การมีระบบสารสนเทศที่เป็นปัจจุบันซึ่งถือเป็นส่วนสำคัญมีระดับการดำเนินงานน้อยกว่าหัวข้ออื่น

5) ด้านการติดตามและการประเมินผล ผลการศึกษาพบว่า ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู มีระดับการควบคุมภายในด้านการติดตามและการประเมินผล โดยรวมอยู่ในระดับมากกว่าด้านอื่นๆ ทั้งนี้ อาจเป็นเพราะระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 กำหนดให้หน่วยงานต้องมีการประเมินผลตนเองและรายงานผลการประเมินตนเองให้ผู้ว่าราชการจังหวัด สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ทราบตามรอบระยะเวลาที่กำหนด และระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ พ.ศ.2548 กำหนดให้มีคณะกรรมการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ (ค.ต.ป.) และคณะอนุกรรมการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการกลุ่มจังหวัด (อ.ค.ต.ป.) เป็นผู้ตรวจสอบและประเมินผลการปฏิบัติงานภาคราชการ จึงทำให้ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภูต้องถือปฏิบัติตามระเบียบดังกล่าวอย่างเคร่งครัดมากขึ้น แตกต่างจากผลการศึกษาของ พนารัตน์ วสุวัฒน์ศรี (2551) ได้ศึกษาเรื่องแนวทางการดำเนินงานควบคุมภายในของศูนย์การศึกษาพิเศษ พบว่า ด้านการติดตามและประเมินผล มีการดำเนินงานอยู่ในระดับปานกลาง ซึ่งสาเหตุที่ผลการศึกษามีความแตกต่างกันอาจเนื่องมาจากปัจจุบันมีระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ พ.ศ.2548 กำหนดให้มีหน่วยงานกำกับและติดตามประเมินผล ได้แก่ คณะกรรมการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ (ค.ต.ป.) และคณะอนุกรรมการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการกลุ่มจังหวัด (อ.ค.ต.ป.) เพิ่มขึ้นจากสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินประจำจังหวัด ซึ่งหาก “หน่วยรับตรวจ” ระดับจังหวัด ไม่มีการปฏิบัติงานเป็นไปตามระเบียบควบคุมภายในที่กำหนดไว้ และไม่จัดส่งรายงานการควบคุมภายในตามรอบระยะเวลาที่กำหนด จะส่งผลกระทบต่อให้จังหวัดไม่สามารถจัดทำรายงานประเมินผลการควบคุมภายใน



ภาพรวมของจังหวัดและส่งรายงานให้คณะกรรมการชุดดังกล่าวได้ จึงทำให้การศึกษาครั้งนี้ ด้านการติดตามและการประเมินผล มีระดับการดำเนินงานอยู่ในระดับมาก และเมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ พบว่า ด้านการติดตามและการประเมินผลทุกข้อมีการดำเนินงานอยู่ในระดับมาก โดยลำดับแรก คือ หน่วยงานจัดส่งรายงานการประเมินผลควบคุมภายในตามรอบระยะเวลา และลำดับสุดท้าย คือ หน่วยงานมีการติดตามประเมินผลตนเองในระหว่างการปฏิบัติงาน แสดงให้เห็นว่าส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภูให้ความสำคัญกับการจัดส่งรายงานการประเมินตามรอบระยะเวลาที่กำหนดซึ่งเป็นผลสำเร็จของงาน (output) มากกว่า การติดตามประเมินผลตนเองในระหว่างการปฏิบัติงานซึ่งเป็นกระบวนการทำงาน (process)

**2.2 ปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู** พบว่า ปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดัน ส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ซึ่งเป็นไปตามสมมติฐาน ทั้งนี้อาจเป็นเพราะการดำเนินงานการควบคุมภายในจะสำเร็จลุล่วงไปอย่างถูกต้องและมีประสิทธิภาพ ผู้บริหารและเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานจะต้องมีส่วนร่วมในการปฏิบัติงานควบคุมภายใน โดยผู้บริหารจะต้องเป็นผู้ริเริ่มและเป็นผู้กำกับดูแลการปฏิบัติงาน ตั้งแต่การสร้างสภาพแวดล้อมการทำงาน มีการกำหนดโครงสร้างองค์กร การมอบหมายหน้าที่ ความรับผิดชอบจะต้องมีความชัดเจนและเหมาะสม นอกจากนี้ในด้านความรู้ความเข้าใจของการปฏิบัติงานควบคุมภายใน เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานจะต้องมีความรู้ ด้านกฎระเบียบการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องด้วย ด้านการประเมินความเสี่ยง ผู้บริหารและเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานจะต้องร่วมกันประเมินและวิเคราะห์ความเสี่ยง โดยจะต้องมีข้อมูลเหตุการณ์ที่เกิดความเสี่ยงในอดีตนำมาเป็นข้อมูลประกอบการตัดสินใจในการวิเคราะห์และจัดลำดับเหตุการณ์สำคัญที่จะนำมาจัดการบริหารความเสี่ยง และจัดกิจกรรมการควบคุมให้เหมาะสม และในด้านสารสนเทศและการสื่อสารจะต้องมีข้อมูลที่พร้อมสำหรับผู้บริหารใช้เป็นข้อมูลประกอบการตัดสินใจได้อย่างทันต่อเหตุการณ์ ต้องมีการสื่อสารการดำเนินงานระหว่างผู้บริหารและเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานอยู่เสมอ และด้านการติดตามและประเมินผล ผู้บริหารจะต้องมีการสอบถามและประเมินผลการทำงานภายในหน่วยงานอยู่เสมอ เพื่อให้การทบทวนการปฏิบัติงานและลดข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงานได้อย่างเหมาะสม

**2.3 เปรียบเทียบการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู จำแนกตามสังกัดของหน่วยงาน** พบว่า ส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ที่มีสังกัดของหน่วยงาน แตกต่างกัน มีการดำเนินงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน ซึ่งไม่เป็นไปตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ ซึ่งอาจเป็นเพราะการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภูถือปฏิบัติภายใต้ระเบียบฉบับเดียวกัน คือ ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 ซึ่งมีหลักเกณฑ์และแนวทางปฏิบัติเป็นมาตรฐานเดียวกันทุกหน่วยงานและประกอบกับผู้ปฏิบัติงาน

ของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ส่วนใหญ่มีวุฒิการศึกษาในระดับปริญญาตรีและสูงกว่าระดับปริญญาตรีจำนวนมาก แม้ว่าเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานจะไม่เคยผ่านการอบรมหลักสูตรการควบคุมภายในเป็นจำนวนมาก แต่ก็ไม่ส่งผลทำให้มีการดำเนินงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน

### 3. ข้อเสนอแนะ

#### 3.1 ข้อเสนอแนะในการนำผลการศึกษาไปใช้ประโยชน์

**3.1.1 ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม** ผลการศึกษา พบว่าภาพรวมด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม มีการดำเนินงานในระดับมาก แต่เมื่อพิจารณารายชื่อแล้วพบว่าลำดับสุดท้ายที่หน่วยงานมีการดำเนินงาน คือ หน่วยงานมีการดำเนินงานในการจัดทำคู่มือการปฏิบัติงานให้เจ้าหน้าที่ถือปฏิบัติ ประกอบกับจากข้อมูลผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ไม่เคยผ่านการอบรมหลักสูตรเกี่ยวกับการควบคุมภายใน มีการเรียนรู้งาน โดยผ่านการถ่ายทอดงาน และมีการโยกย้ายสับเปลี่ยนงานบ่อย ซึ่งอาจส่งผลให้ผู้ถ่ายทอดงานและผู้รับการถ่ายทอดงานขาดทักษะ ความรู้ ความเข้าใจที่ถูกต้อง และทำให้การปฏิบัติงานควบคุมภายในของหน่วยงานไม่มีคุณภาพ ดังนั้น หน่วยงานจึงควรให้ความสำคัญในการจัดทำคู่มือหรือแนวทางปฏิบัติงานการควบคุมภายใน โดยควรมีรายละเอียดขั้นตอนการปฏิบัติงานที่ชัดเจน เพื่อให้เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานถือปฏิบัติได้อย่างถูกต้อง

**3.1.2 ด้านการประเมินความเสี่ยง** ผลการศึกษาพบว่า การดำเนินงานในลำดับสุดท้าย คือ หน่วยงานกำหนดแผนสำรองในเหตุฉุกเฉินไว้ล่วงหน้า และในลำดับรองสุดท้าย คือ หน่วยงานทบทวนความเสี่ยงที่เกิดขึ้นอยู่เสมอ ซึ่งทั้งสองประเด็นดังกล่าว ผู้ศึกษาเห็นว่าเป็นสิ่งที่ผู้บริหารควรให้ความสำคัญ โดยควรมีการจัดทำแผนสำรองในเหตุฉุกเฉินไว้ล่วงหน้า และควรมีการทบทวนความเสี่ยงที่เกิดขึ้นอยู่เสมอ เพื่อให้การควบคุมภายในมีประสิทธิภาพมากที่สุด

**3.1.3 ด้านกิจกรรมการควบคุม** ผลการศึกษาพบว่าผู้บริหารของหน่วยงานควรให้ความสำคัญกับการระบุเป้าหมายที่วัดผลได้ตามแผนการปฏิบัติงาน ซึ่งผู้ศึกษาเห็นว่าในการกำหนดเป้าหมายที่วัดผลได้จะทำให้หน่วยงานสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ตามแผนปฏิบัติงานได้อย่างเป็นรูปธรรม และนอกจากนั้นยังสามารถนำเป้าหมายการปฏิบัติงานดังกล่าวมาเป็นตัวชี้วัดการประเมินผลการปฏิบัติงานในระดับหน่วยงานและระดับบุคคลได้อย่างชัดเจนยิ่งขึ้น ซึ่งจะช่วยให้เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องให้ความร่วมมือในการปฏิบัติตามกิจกรรมการควบคุมที่กำหนดไว้ สอดคล้องกับความคิดเห็นและข้อเสนอแนะของผู้ตอบแบบสอบถามในการแก้ปัญหาการไม่ให้ความร่วมมือในการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่อีกด้วย

**3.1.4 ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร** ผลการศึกษาพบว่า ลำดับสุดท้ายของการดำเนินงานคือ หน่วยงานมีระบบสารสนเทศที่เป็นปัจจุบัน และลำดับรองสุดท้ายคือ หน่วยงานมีแผนปฏิบัติงานด้านความปลอดภัยของระบบสารสนเทศ ซึ่งผู้ศึกษาเห็นว่าระบบสารสนเทศและความปลอดภัยของระบบสารสนเทศเป็นสิ่งที่หน่วยงานควรให้ความสำคัญ เนื่องจากผู้บริหารจำเป็นต้องมีข้อมูลที่เป็นปัจจุบัน ทันสมัย และน่าเชื่อถือ เพื่อประกอบการตัดสินใจ และข้อมูลระบบสารสนเทศเป็นช่องทางการสื่อสารให้บุคคลภายนอกได้รับรู้ข่าวสาร การประชาสัมพันธ์ และการดำเนินงานของหน่วยงานที่มีความโปร่งใส สามารถตรวจสอบได้ และจากความคิดเห็นและข้อเสนอแนะด้านสารสนเทศและการสื่อสารซึ่งผู้ตอบแบบสอบถามต้องการให้มีการจัดอบรมให้ความรู้ด้านการปรับปรุงข้อมูลในระบบสารสนเทศ จึงควรได้รับการตอบสนองเพื่อให้เจ้าหน้าที่ของหน่วยงานมีความรู้ ความเข้าใจด้านระบบข้อมูลสารสนเทศ และนำไปสู่การปรับปรุงข้อมูลให้เป็นปัจจุบันยิ่งขึ้น

**3.1.5 ด้านการติดตามและการประเมินผล** ผลการศึกษาพบว่า หน่วยงานมีการจัดส่งรายงานการประเมินผลตามรอบระยะเวลา (output) อยู่ในระดับมากเป็นลำดับแรก แต่พบว่า หน่วยงานมีการติดตามประเมินผลตนเองในระหว่างการปฏิบัติงาน (process) อยู่ในลำดับสุดท้าย แสดงให้เห็นว่า หน่วยงานให้ความสำคัญกับการประเมินผลระหว่างการปฏิบัติงานค่อนข้างน้อย ซึ่ง ผู้บริหารควรมีการติดตามประเมินผลการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ มิใช่การติดตามและประเมินผลเพื่อจัดส่งรายงานการประเมินตนเองปีละครั้งเท่านั้น หากหน่วยงานมีการทบทวนติดตามและประเมินตนเองอย่างสม่ำเสมอจะทำให้หน่วยงานสามารถบริหารความเสี่ยงและจัดทำกิจกรรมการควบคุมได้อย่างทันต่อเหตุการณ์ ซึ่งจะส่งผลให้การดำเนินงานตามภารกิจหลักบรรลุเป้าหมายตามที่กำหนดไว้ และประกอบกับความคิดเห็นและข้อเสนอแนะที่ผู้ตอบแบบสอบถามต้องการให้มีการแจ้งผลการตรวจติดตามให้หน่วยรับตรวจทราบ เพื่อนำมาปรับปรุงการปฏิบัติงานให้ถูกต้องนั้น แสดงให้เห็นว่าเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานต้องการทราบคุณภาพของการปฏิบัติงานควบคุมภายใน มิใช่เพียงการส่งรายงานตามระยะเวลาที่กำหนดไว้เท่านั้น ดังนั้น หน่วยงานที่เกี่ยวข้องจึงควรให้ความสำคัญกับเรื่องดังกล่าวเพื่อนำไปสู่การปฏิบัติงานที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลต่อไป

**3.1.6 ด้านปัจจัยเกื้อหนุนที่ส่งผลต่อการควบคุมภายใน** ผลการศึกษาพบว่า ความซื่อสัตย์ของเจ้าหน้าที่ต่องานในหน้าที่ เป็นข้อที่ผู้ตอบแบบสอบถามให้ความสำคัญมากที่สุด และรองลงมาคือ การปฏิบัติตัวเป็นแบบอย่างที่ดีในเรื่องความซื่อสัตย์ของผู้บริหารระดับสูง แสดงให้เห็นว่าเรื่องความซื่อสัตย์ของเจ้าหน้าที่และผู้บริหารระดับสูงเป็นสิ่งที่จำเป็นต้องมีในทุกหน่วยงานและมีในเจ้าหน้าที่ทุกระดับ ดังนั้น หน่วยงานควรต้องมีการปลูกฝังจิตสำนึกเรื่องความซื่อสัตย์ และควรกำหนดเป็นวัฒนธรรมของหน่วยงานเพื่อให้มีความยั่งยืนต่อไป

**3.1.7 ด้านปัจจัยผลักดันที่ส่งผลต่อการควบคุมภายใน** ผลการศึกษาพบว่า การเรียนรู้เพื่อพัฒนาการควบคุมภายในอย่างต่อเนื่องของเจ้าหน้าที่ เป็นข้อที่ผู้ตอบแบบสอบถามให้ความสำคัญมากที่สุดสอดคล้องกับความคิดเห็นและข้อเสนอแนะของผู้ตอบแบบสอบถาม โดยภาพรวมต้องการให้มีการจัดอบรมให้ความรู้เกี่ยวกับการควบคุมภายใน ทั้งในด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ด้านการประเมินความเสี่ยงและด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ดังนั้น หน่วยงานควรมีการจัดการเรียนรู้เกี่ยวกับการควบคุมภายในอย่างเป็นระบบและอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานมีความรู้ ความเข้าใจที่ถูกต้องในการปฏิบัติงาน และเกิดองค์ความรู้ในทุกหน่วยงาน

### 3.2 ข้อเสนอแนะในการศึกษาครั้งต่อไป

3.2.1 ควรมีการศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดอื่น เพื่อเปรียบเทียบผลการศึกษาระหว่างจังหวัด

3.2.2 ควรมีการศึกษาปัจจัยด้านอื่นที่คาดว่าจะส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภูเพิ่มเติม เพื่อเปรียบเทียบกับผลการศึกษาระดับนี้และนำไปสู่การเพิ่มประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภูต่อไป

3.2.3 ควรมีการศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในของหน่วยงานรัฐวิสาหกิจ และหน่วยงานอิสระอื่น เพื่อนำมาเปรียบเทียบระหว่างส่วนราชการ หน่วยงานรัฐวิสาหกิจ และหน่วยงานอิสระอื่น

3.2.4 ควรมีการศึกษาประสิทธิภาพของการปฏิบัติงานควบคุมภายในของหน่วยงานภาครัฐทุกแห่งในประเทศไทย เพื่อเปรียบเทียบประสิทธิภาพการปฏิบัติงานระหว่างหน่วยงาน





บรรณานุกรม

## บรรณานุกรม

- กมลวรรณ พุฒชาติ (2553) “ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับการควบคุมภายในโดยการประเมินตนเอง (Control Self-Assessment CSA) ของสำนักงานทรัพย์สินส่วนพระมหากษัตริย์” การศึกษาค้นคว้าอิสระศิลปศาสตรมหาบัณฑิต กรุงเทพมหานคร สาขาวิชาการจัดการภาครัฐและภาคเอกชน บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยศิลปากร
- กรมชลประทาน (2554) คู่มือการจัดวางระบบควบคุมภายในกรมชลประทาน กรุงเทพมหานคร กลุ่มพัฒนาระบบงานคลัง กองการเงินและบัญชี กระทรวงเกษตรและสหกรณ์
- กรมบัญชีกลาง สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน (2545) แนวทางปฏิบัติระบบการควบคุมภายใน ภาคราชการ กรุงเทพมหานคร กรมบัญชีกลาง
- คณะกรรมการตรวจสอบและประเมินผลประจำกระทรวง (2554) รายงานผลการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ ประจำปีงบประมาณ พ.ศ.2554 กรุงเทพมหานคร สำนักนายกรัฐมนตรี
- \_\_\_\_\_ (2555) รายงานผลการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ ประจำปีงบประมาณ พ.ศ.2554 กรุงเทพมหานคร สำนักนายกรัฐมนตรี
- \_\_\_\_\_ (2555) คู่มือแนวทางการสอบทานและประเมินผลด้านการควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยง กรุงเทพมหานคร สำนักนายกรัฐมนตรี
- \_\_\_\_\_ (2556) รายงานผลการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ ประจำปีงบประมาณ พ.ศ.2554 กรุงเทพมหานคร สำนักนายกรัฐมนตรี
- จันทนา สาขากร และคณะ (2548) การควบคุมภายในและการตรวจสอบภายใน กรุงเทพมหานคร ทีพีเอ็นเพรส
- จ่านง พรายแย้มแจ (2531) เทคนิคการวัดและประเมินผลการเรียนรู้กับการสอบซ่อมเสริม พิมพ์ครั้งที่ 2 กรุงเทพมหานคร ไทยวัฒนาพานิช
- เจริญ เจษฎาวัลย์ (2545) การปฏิบัติที่ดีที่สุดในวิชาชีพตรวจสอบภายใน กรุงเทพมหานคร พอดี
- ชมาภรณ์ ศรีสุข (2554) “แนวทางการพัฒนาระบบควบคุมภายในของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานเขตพื้นที่มัธยมศึกษาพระนครศรีอยุธยา เขต 2” การศึกษาค้นคว้าอิสระ ครุศาสตรมหาบัณฑิต พระนครศรีอยุธยา สาขาบริหารการศึกษา มหาวิทยาลัยราชภัฏพระนครศรีอยุธยา
- ชวาล แพร่ตฤณ (2516) เทคนิคการวัดผล พิมพ์ครั้งที่ 5 กรุงเทพมหานคร ไทยวัฒนาพานิช

- ดลพร บุญพารอด (2546) เทคนิคการควบคุมภายใน วารสารสุโขทัยธรรมมาธิราช ปีที่ 16  
ฉบับที่ 1 หน้า 32-41
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2549) แนวทางการตรวจสอบภายใน กรุงเทพมหานคร  
ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
- ธรรมรงค์ สุวรรณนิกรกุล (2553) “การศึกษาปัจจัยการควบคุมภายในตามแนวคิด COSO ERM ที่มี  
ผลต่อความเชื่อมั่นในการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์  
แห่งประเทศไทย” งานวิจัยบัญชีมหาบัณฑิต กรุงเทพมหานคร คณะพาณิชยศาสตร์  
และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
- ชานินทร์ ศิลป์จารุ (2552) การวิจัยและวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติด้วย SPSS. พิมพ์ครั้งที่ 10  
กรุงเทพมหานคร บิซซิเนส อาร์แอนด์ดี
- นงเยาว์ เขียวสะอาด (2542) “ความรู้ทัศนคติและการปฏิบัติของพนักงานคุมประพฤติในงาน  
คุมประพฤติผู้ใหญ่” วิทยานิพนธ์สังคมสงเคราะห์ศาสตรมหาบัณฑิต สาขาการบริหาร  
และนโยบายสวัสดิการสังคม บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
- นพวรรณ พุติตระกูล (2544) “การศึกษาเปรียบเทียบแนวคิดด้านการควบคุมภายในของ COSO  
และระบบการควบคุมภายในของธนาคารออมสินเชียงใหม่” การศึกษาค้นคว้าอิสระ  
บัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
- นราศรี ไวนิชกุล และคณะ (2554) ระเบียบวิธีวิจัยธุรกิจ พิมพ์ครั้งที่ 21 กรุงเทพมหานคร  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
- บุญชม ศรีสะอาด (2543) การวิจัยเบื้องต้น พิมพ์ครั้งที่ 6 กรุงเทพมหานคร สุวีริยาสาสน์
- ประภาเพ็ญ สุวรรณ (2520) ทัศนคติการจัดการเปลี่ยนแปลงและพฤติกรรม กรุงเทพมหานคร  
ไทยวัฒนาพานิช
- พนารัตน์ วสุวัฒน์ศรี (2551) “แนวทางการดำเนินงานควบคุมภายในของศูนย์การศึกษาพิเศษ  
ประจำจังหวัด” วิทยานิพนธ์ครุศาสตรมหาบัณฑิต ลพบุรี  
มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม
- พรพรรณ นงนุช (2551) “ปัญหาและอุปสรรคในการพัฒนาระบบควบคุมภายใน”  
การศึกษาค้นคว้าอิสระบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต กรุงเทพมหานคร คณะบริหารธุรกิจ  
มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลรัตนโกสินทร์

- พลศักดิ์ บุเกตุ (2543) “ความรู้ความเข้าใจและปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับการปรับบทบาทของหัวหน้าส่วนราชการองค์การบริหารส่วนจังหวัด ตามพระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พุทธศักราช 2540” โครงการศึกษาค้นคว้าด้วยตนเอง ปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาสังคมวิทยาการพัฒนาศาสตร์ บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยขอนแก่น
- ไพศาล หวังพานิช (2526) การวิจัยผลการศึกษา กรุงเทพมหานคร ไทยวัฒนาพานิช
- มณฑิรา ทองเงิน (2552) “ปัจจัยที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงานของบริษัท ไทยมิตซูวา จำกัด (มหาชน)” การศึกษาค้นคว้าอิสระ หลักสูตรปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต แขนงวิชาบริหารธุรกิจ สาขาวิชาวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช
- มหาวิทยาลัยรามคำแหง (2554) คู่มือการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน มหาวิทยาลัยรามคำแหง กรุงเทพมหานคร มหาวิทยาลัยรามคำแหง
- ยุพา วิเศษสร (2550) “การประเมินระบบควบคุมภายในของมหาวิทยาลัยแม่โจ้” การศึกษาค้นคว้าอิสระรัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต (บริหารธุรกิจ) เชียงใหม่ บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่
- ราชบัณฑิตยสถาน (2542) พจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน กรุงเทพมหานคร อักษรเจริญทัศน์
- วิเชียร เกตุสิงห์ (2538) ค่าเฉลี่ยกับการแปลความหมาย : เรื่องง่ายๆ ที่บางครั้งก็พลาดได้ ข่าวสารการศึกษาการวิจัย กรุงเทพมหานคร
- วิไลวรรณ ปาลี (2552) “การประเมินผลการจัดทำระบบควบคุมภายในของโรงพยาบาลมก้อย จังหวัดเชียงใหม่” การศึกษาค้นคว้าอิสระรัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต เชียงใหม่ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
- ศศิธร รุ่งมณี (2546) “ผลการศึกษาของการนำมาตราฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 มาใช้กับหน่วยงานรัฐ : ศึกษาเฉพาะกรณีการป้องกันและปราบปราม สำนักสืบสวนและปราบปราม กรมศุลกากร บทคัดย่อ กรุงเทพมหานคร มหาวิทยาลัยเกริก
- สุนิดา เจริญศิลป์ (2552) การควบคุมภายใน ระบบออนไลน์ ค้นคืนเมื่อวันที่ 2 กุมภาพันธ์ 2557 จาก [http://herb.tisi.go.th/central/audit/pdf/note\\_internal\\_control.pdf](http://herb.tisi.go.th/central/audit/pdf/note_internal_control.pdf).
- สุภาพ บรรณบดี (2551) “การประเมินการควบคุมภายในของสหกรณ์การเกษตรในจังหวัดหนองบัวลำภู” การศึกษาค้นคว้าอิสระบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต (สหกรณ์) นนทบุรี สาขาวิชาส่งเสริมการเกษตรและสหกรณ์ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช
- สุมาลี (อุณหะนันท์) จิระมิตร (2544) การบริหารการเงิน เล่ม 1 กรุงเทพมหานคร จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย



- สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (2544) ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 ราชกิจจานุเบกษา เล่มที่ 118 ตอนที่ 99 ก. 26 ตุลาคม 2544 หน้า 25
- \_\_\_\_\_ (2547) คำแนะนำการจัดทำรายงานการควบคุมภายในตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544. กรุงเทพมหานคร สำนักงานคณะกรรมการการตรวจเงินแผ่นดิน
- อัมพวัน ประเสริฐภักดิ์ (2542) มนุษย์สัมพันธ์ในการทำงาน จันทบุรี คณะครุศาสตร์ สถาบันราชภัฏรำไพพรรณี
- อุษณา ภัทรมนตรี (2543) การตรวจสอบและการควบคุมภายใน แนวคิดและกรณีศึกษา กรุงเทพมหานคร มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์
- \_\_\_\_\_ (2544) การตรวจสอบและการควบคุมภายใน กรุงเทพมหานคร มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์
- อำภา สว่างเมฆมรกต (2550) ปัจจัยที่ส่งผลต่อความสำเร็จในการนำระบบการควบคุมภายใน มาใช้ในกรมพินิจและคุ้มครองเด็กและเยาวชน บทคัดย่อ ชลบุรี มหาวิทยาลัยบูรพา
- Good, Carter V. (1973) Dictionary of Education. New York : Mc Graw - Hill.
- Lloyd, James. (1996) "Performance in Internal Control Evaluation : The Importance in the Documentation Format and Domain Knowledge," Dissertation Abstracts International. 11(112) : 3199
- Noland. Thomas Gordon. (2000). "An Internal Control Analysis of Newly Chartered Financial Institution," Dissertation Abstracts International. 15 : 55 - A.
- Ramon, Poch Y. Tores. (1989) "The System of Internal Control of Business Firms Dissertation Abstracts International. 50(2) : 208.



ภาคผนวก

มหาวิทยาลัย

สกลนครราชภัฏ

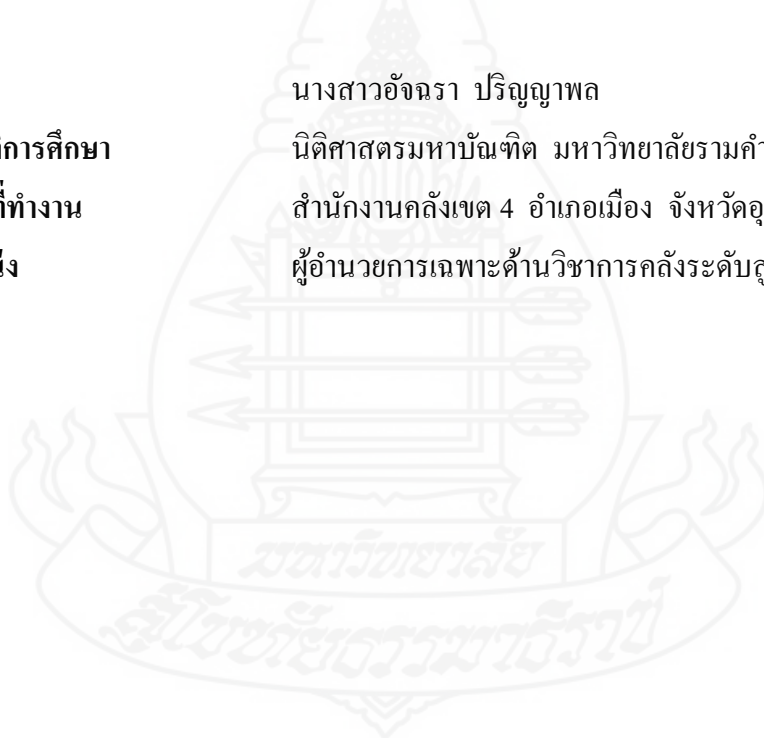


ภาคผนวก ก

รายชื่อผู้ทรงคุณวุฒิตรวจแบบสอบถาม

## รายชื่อผู้ทรงคุณวุฒิตรวจสอบแบบสอบถาม

1. ชื่อ นางนพรัตน์ พรหมนารท  
 ประวัติการศึกษา บัณฑิตมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย  
 สถานที่ทำงาน สำนักกำกับและพัฒนาระบบงานตรวจสอบภายใน  
 กรมบัญชีกลาง ถนนพระราม 6 กรุงเทพฯ  
 ตำแหน่ง ผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้านพัฒนาระบบงานตรวจสอบภายใน
2. ชื่อ ดร. ธวัช ชลารักษ์  
 ประวัติการศึกษา ศีษศาสตรดุษฎีบัณฑิต มหาวิทยาลัยอีสเทิร์นเอเซีย  
 ตำแหน่ง อดีตผู้ตรวจราชการกระทรวงศึกษาธิการ
3. ชื่อ นางสาวอัจฉรา ปริญญาพล  
 ประวัติการศึกษา นิติศาสตรมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยรามคำแหง  
 สถานที่ทำงาน สำนักงานคลังเขต 4 อำเภอเมือง จังหวัดอุดรธานี  
 ตำแหน่ง ผู้อำนวยการเฉพาะด้านวิชาการคลังระดับสูง (คลังเขต)





ภาคผนวก ข  
แบบสอบถาม

## แบบสอบถาม

### เรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู

#### คำชี้แจง

แบบสอบถามฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาค้นคว้าอิสระในหลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาวิชาวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในของส่วนราชการในจังหวัดหนองบัวลำภู ซึ่งผู้ศึกษาใคร่ขอความกรุณาตอบแบบสอบถามให้ครบทุกข้อเพื่อประโยชน์ในทางวิชาการและขอรับรองว่าคำตอบของท่านจะไม่มีผลกระทบใดๆ ต่อท่าน ผู้ศึกษาจะใช้ประโยชน์ในการศึกษาเท่านั้น

แบบสอบถามนี้แบ่งออกเป็น 4 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลปัจจัยส่วนบุคคลและข้อมูลหน่วยงาน

ส่วนที่ 2 ข้อมูลการควบคุมภายในของส่วนราชการ

ส่วนที่ 3 ข้อมูลปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน

ส่วนที่ 4 ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการควบคุมภายในของส่วนราชการ

#### ส่วนที่ 1 ข้อมูลปัจจัยส่วนบุคคลและข้อมูลหน่วยงาน

โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ลงใน  หน้าข้อความที่ตรงกับความเป็นจริงของท่าน

1. เพศ

ชาย  หญิง

2.อายุ

20 -30 ปี  31 – 40 ปี

41 -50 ปี  51 – 60 ปี

3. วุฒิการศึกษา

ต่ำกว่าปริญญาตรี  ปริญญาตรี

สูงกว่าปริญญาตรี

## 4. ประสบการณ์การปฏิบัติงานควบคุมภายใน

4.1 ท่านเคยเข้ารับการฝึกอบรมหลักสูตรเกี่ยวกับการควบคุมภายในหรือไม่

 เคย                       ไม่เคย

4.2 ระยะเวลาในการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการควบคุมภายใน

 น้อยกว่า 3 ปี       3 - 5 ปี                       มากกว่า 5 ปี

## 5. ข้อมูลของหน่วยงาน

5.1 สังกัดของหน่วยงาน

 สังกัดราชการส่วนภูมิภาค                       สังกัดราชการส่วนกลาง

 สังกัดราชการส่วนท้องถิ่น

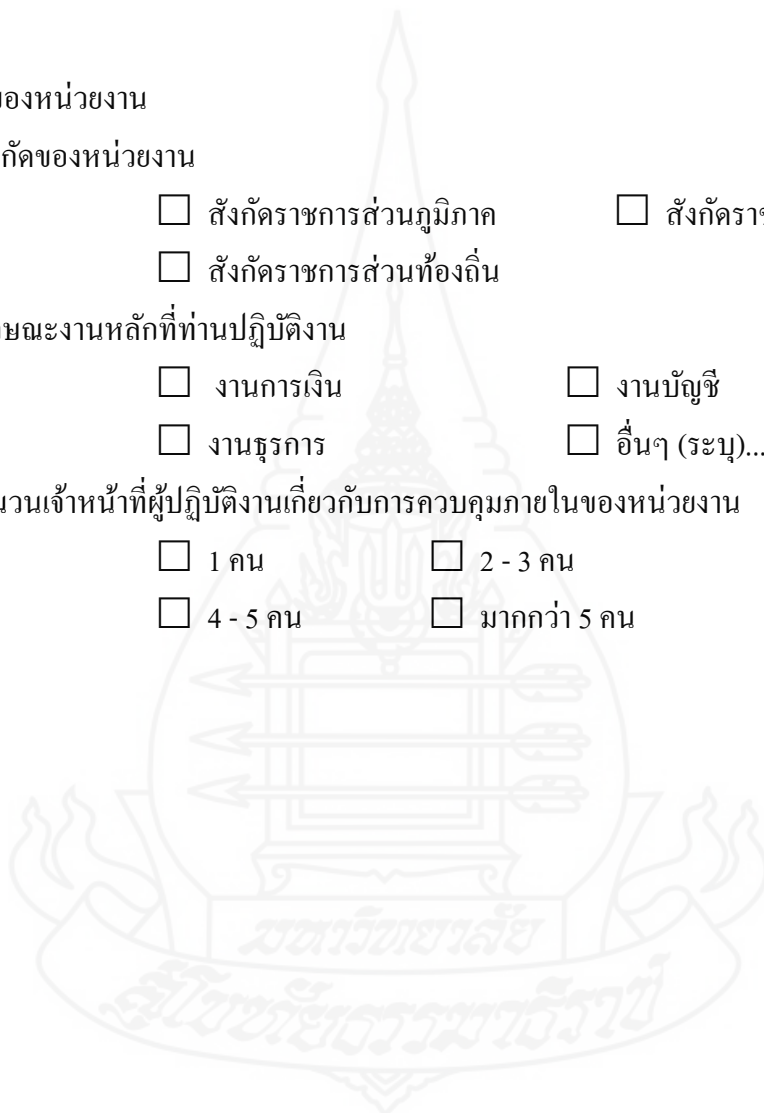
5.2 ลักษณะงานหลักที่ท่านปฏิบัติงาน

 งานการเงิน                       งานบัญชี

 งานธุรการ                       อื่นๆ (ระบุ).....

5.3 จำนวนเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานเกี่ยวกับการควบคุมภายในของหน่วยงาน

 1 คน                       2 - 3 คน

 4 - 5 คน                       มากกว่า 5 คน


## ส่วนที่ 2 ข้อมูลการควบคุมภายในของส่วนราชการ

โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ลงในช่องทำข้อความที่ตรงกับระดับการดำเนินงานของหน่วยงานมากที่สุด โดยหน่วยงานของท่านมีการดำเนินงานตามข้อความต่อไปนี้มากน้อยเพียงใดเมื่อแบ่งเป็น 5 ระดับ คือ มากที่สุด มาก ปานกลาง น้อย และน้อยที่สุด

ข้อความ	ระดับการดำเนินงาน				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
<b>ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม</b>					
1. ผู้บริหารของหน่วยงานมอบนโยบายการควบคุมภายในอย่างชัดเจน					
2. หน่วยงานจัดบรรยากาศการทำงานที่เอื้ออำนวยต่อการปฏิบัติงาน					
3. หน่วยงานกำหนดโครงสร้างขององค์กรอย่างชัดเจน					
4. หน่วยงานกำหนดสายการบังคับบัญชาในแต่ละระดับอย่างชัดเจน					
5. ผู้บริหารของหน่วยงานมอบอำนาจในการบริหารงานทุกระดับอย่างเพียงพอ					
6. ผู้บริหารของหน่วยงานกระจายอำนาจการดำเนินงานควบคุมภายในของหน่วยงานอย่างทั่วถึง					
7. หน่วยงานจัดทำข้อกำหนดจริยธรรมของหน่วยงานให้เจ้าหน้าที่ถือปฏิบัติ					
8. หน่วยงานจัดทำคู่มือการปฏิบัติงานให้เจ้าหน้าที่ถือปฏิบัติ					
<b>ด้านการประเมินความเสี่ยง</b>					
9. หน่วยงานประเมินความเสี่ยงในทุกภารกิจที่สำคัญ					
10. หน่วยงานระบุปัจจัยเสี่ยงในระดับกิจกรรมที่สำคัญ					
11. หน่วยงานกำหนดเกณฑ์ในการพิจารณาระดับความเสี่ยง					
12. หน่วยงานวิเคราะห์ความเสี่ยงโดยพิจารณาโอกาสและผลกระทบของความเสี่ยง					



ข้อความ	ระดับการดำเนินงาน				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
13. หน่วยงานนำความถี่ที่เกิดเหตุการณ์มาประกอบการพิจารณาวิเคราะห์ความเสี่ยง					
14. หน่วยงานจัดลำดับความสำคัญของความเสี่ยง					
15. หน่วยงานกำหนดแผนสำรองในเหตุฉุกเฉินไว้ล่วงหน้า					
16. หน่วยงานทบทวนความเสี่ยงที่เกิดขึ้นอยู่เสมอ					
<b>ด้านกิจกรรมการควบคุม</b>					
17. ผู้บริหารของหน่วยงานกำหนดกิจกรรมการควบคุมภายในทุกภารกิจ					
18. ผู้บริหารของหน่วยงานกำหนดกิจกรรมควบคุมเพื่อกระจายความเสี่ยงออกไปในหลายกิจกรรม					
19. ผู้บริหารของหน่วยงานกำหนดแผนปฏิบัติงานการควบคุมภายในในทุกกิจกรรม					
20. ผู้บริหารของหน่วยงานกำหนดแผนปฏิบัติงานโดยระบุเป้าหมายที่วัดผลได้					
21. ผู้บริหารของหน่วยงานมอบหมายหน้าที่ให้แต่ละบุคคลอย่างเป็นระบบโดยให้มีการตรวจสอบซึ่งกันและกัน					
22. ผู้บริหารของหน่วยงานสอบทานผลการปฏิบัติงานกับแผนปฏิบัติงานอยู่เสมอ					
<b>ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร</b>					
23. หน่วยงานมีระบบสารสนเทศที่ตอบสนองความต้องการของผู้บริหารและเจ้าหน้าที่อย่างเพียงพอ					
24. หน่วยงานมีระบบสารสนเทศที่เป็นปัจจุบัน					
25. หน่วยงานมีระบบสารสนเทศที่แสดงข้อเท็จจริงและรายละเอียดที่จำเป็นครบถ้วน					
26. หน่วยงานมีแผนปฏิบัติงานด้านความปลอดภัยของระบบสารสนเทศ					

ข้อความ	ระดับการดำเนินงาน				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
27. ผู้บริหารของหน่วยงานมีการสื่อสารการดำเนินงานกับเจ้าหน้าที่อยู่เสมอ					
<b>ด้านการติดตามและการประเมินผล</b>					
28. หน่วยงานกำหนดกรอบระยะเวลาการติดตามและประเมินผลงานอย่างชัดเจน					
29. หน่วยงานมีการติดตามประเมินผลตนเองในระหว่างการปฏิบัติงาน					
30. หน่วยงานให้อิสระในการติดตามประเมินผลแก่เจ้าหน้าที่					
31. หน่วยงานมีการจัดทำรายงานการประเมินผลเป็นลายลักษณ์อักษรเสนอผู้บริหารเป็นประจำ					
32. หน่วยงานจัดส่งรายงานการประเมินผลควบคุมภายในตามรอบระยะเวลา					
33. หน่วยงานได้รับการติดตามและประเมินผลจากหน่วยงานที่กำกับดูแลอยู่เสมอ					

ส่วนที่ 3 ข้อมูลปัจจัยเกื้อหนุนและปัจจัยผลักดันที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน

โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ลงในช่องท้ายข้อความที่ตรงกับระดับความคิดเห็นของท่านมากที่สุด โดยท่านเห็นว่าข้อความต่อไปนี้ส่งผลต่อการควบคุมภายในของหน่วยงานมากน้อยเพียงใดเมื่อแบ่งเป็น 5 ระดับ คือ มากที่สุด มาก ปานกลาง น้อย และน้อยที่สุด

ข้อความ	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
<b>ปัจจัยเกื้อหนุน</b>					
1. การริเริ่มของผู้บริหารระดับสูงในการจัดทำการควบคุมภายใน					
2. การยอมรับในการจัดทำการควบคุมภายในของเจ้าหน้าที่					
3. การให้ความสำคัญและมีส่วนร่วมของผู้บริหารระดับสูงในการประเมินความเสี่ยง					
4. การมีส่วนร่วมของเจ้าหน้าที่ในการกำหนดกิจกรรมการควบคุมความเสี่ยง					
5. การมีส่วนร่วมของเจ้าหน้าที่ในการวิเคราะห์และประเมินความเสี่ยง					
6. การเปลี่ยนแปลงโยกย้ายผู้บริหารระดับสูง					
7. การเปลี่ยนแปลงโยกย้ายของเจ้าหน้าที่ทุกระดับ					
8. การปฏิบัติตัวเป็นแบบอย่างที่ดีในเรื่องความซื่อสัตย์ของผู้บริหารระดับสูง					
9. ความซื่อสัตย์ของเจ้าหน้าที่ต่องานในหน้าที่					
10. ความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่ต่องานควบคุมภายใน					
<b>ปัจจัยผลักดัน</b>					
11. การมีวัตถุประสงค์ของการจัดทำการควบคุมภายในที่ชัดเจน					
12. การตกลงร่วมกันของเจ้าหน้าที่ที่จะปฏิบัติงานควบคุมภายในตามระบบที่วางไว้					
13. ความร่วมมือของเจ้าหน้าที่ทุกระดับ					

ข้อความ	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
14. ความสามารถในการบริหารงานของผู้บริหารระดับสูง					
15. การปฏิบัติงานอย่างจริงจังและสม่ำเสมอของเจ้าหน้าที่					
16. การมีความรู้ความเข้าใจในแนวทางการควบคุมภายในของเจ้าหน้าที่					
17. การจัดให้มีการเรียนรู้ร่วมกันภายในหน่วยงาน					
18. การเรียนรู้เพื่อพัฒนาการควบคุมภายในอย่างต่อเนื่องของเจ้าหน้าที่					

#### ส่วนที่ 4 ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการควบคุมภายในของส่วนราชการ

1. ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม

.....

.....

2. ด้านการประเมินความเสี่ยง

.....

.....

3. ด้านกิจกรรมการควบคุม

.....

.....

4. ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร

.....

.....

5. ด้านการติดตามและการประเมินผล

.....

.....

ขอขอบพระคุณท่านที่ให้ความร่วมมือตอบแบบสอบถาม

## ประวัติผู้ศึกษา

ชื่อ	นางสุภาวดี สิทธิมาลัยรัตน์
วัน เดือน ปีเกิด	20 ธันวาคม 2509
สถานที่เกิด	อำเภอพระประแดง จังหวัดสมุทรปราการ
ประวัติการศึกษา	บธ.บ. (การจัดการทั่วไป) มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช พ.ศ. 2531
สถานที่ทำงาน	สำนักงานคลังจังหวัดหนองบัวลำภู ศาลากลางจังหวัดหนองบัวลำภู อำเภอเมือง จังหวัดหนองบัวลำภู
ตำแหน่ง	ผู้อำนวยการเฉพาะด้านวิชาการคลังระดับสูง (คลังจังหวัด)

