



การศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้
ในองค์กร : กรณีศึกษา กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง)

มัทนา คำหอม

สารนิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต
สาขาวิชาการบัญชี
วิทยาลัยบริหารธุรกิจนวัตกรรมและการบัญชี
มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต
ปีการศึกษา 2565

THE STUDY OF COMPONENTS OF THE INTERNAL CONTROL SYSTEM
AFFECTING ITS IMPLEMENTATION IN THE ORGANIZATION:
CASE STUDY OF THE DEPARTMENT OF DISEASE CONTROL
(CENTRAL OFFICE)

MUTTANA KHOMHOM

A Thematic Paper Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements
for the Degree of Master of Accountancy Program
Department of Accountancy,
College of Innovative Business and Accountancy
Dhurakij Pundit University
Academic Year 2022



ใบรับรองสารนิพนธ์

วิทยาลัยบริหารธุรกิจนวัตกรรมและการบัญชี มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

ปริญญา บัญชีมหาบัณฑิต


หัวข้อสารนิพนธ์ การศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร
: กรณีศึกษา กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง)

เสนอโดย มัทนา คำหอม

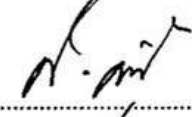
สาขาวิชา บัญชีมหาบัณฑิต

อาจารย์ที่ปรึกษาสารนิพนธ์ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ศิริเดช คำสุพรหม


ได้พิจารณาเห็นชอบโดยคณะกรรมการสอบสารนิพนธ์แล้ว

.....ประธานกรรมการ

(ดร.อริสรา ธานีรณานนท์)

.....กรรมการและอาจารย์ที่ปรึกษาสารนิพนธ์

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ศิริเดช คำสุพรหม)

..... กรรมการ

(ดร. เปรมารัช วิลาลัย)

วิทยาลัยบริหารธุรกิจนวัตกรรมและการบัญชีรับรองแล้ว

..... คณบดีวิทยาลัยบริหารธุรกิจนวัตกรรมและการบัญชี

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ศิริเดช คำสุพรหม)

วันที่ 21 ..เดือน ..ปี.ศ. 2566

หัวข้อสารนิพนธ์	การศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร: กรณีศึกษา กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง)
ชื่อผู้เขียน	มีทนา คำหอม
อาจารย์ที่ปรึกษา	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ศิริเดช คำสุพรหม
หลักสูตร	บัญชีมหาบัณฑิต
ปีการศึกษา	2565

บทคัดย่อ

การวิจัยเรื่องนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร กลุ่มตัวอย่าง คือ ข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) โดยเก็บข้อมูลจากแบบสอบถามจำนวนทั้งสิ้น 400 ฉบับ และได้แบบสอบถามที่สมบูรณ์จำนวน 400 ฉบับ แล้วนำมาวิเคราะห์ทางสถิติโดยใช้ สถิติเชิงพรรณนา และการสกัดปัจจัย

ผลจากการวิจัยพบว่าองค์ประกอบการควบคุมภายใน ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล เมื่อผ่านการสกัดปัจจัยแล้วเหลือเพียง 2 ตัวแปร ประกอบด้วย ปัจจัยด้านการกำกับและติดตามการควบคุมภายใน และปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม

คำสำคัญ: ระบบการควบคุมภายใน, การกำกับและติดตามการควบคุมภายใน, สภาพแวดล้อมของการควบคุม

อาจารย์ที่ปรึกษา

Thematic Paper Title	The Study of Components of the Internal Control System Affecting its Implementation in the Organization: Case Study of the Department of Disease Control (Central Office)
Author	Muttana Khomhom
Thematic Paper Advisor	Assistant Professor Dr. Siridech Kumsuprom
Program	Master of Accountancy Program
Academic Year	2022

ABSTRACT

The objective of this research was to study the internal control components that affected their use in organizations. The research sample group consisted of government officials, permanent employees, and government employees from the Department of Disease Control (central office). Data was collected through a total of 400 questionnaires, with all 400 being completed and then analyzed using statistical analysis techniques such as correlation analysis and factor extraction.

The research findings indicated that the internal control components related to control environment, risk assessment, control activities, information & communication, and monitoring activities had only two variables remaining after performing factor analysis, which were the factors of supervision and monitoring of internal control, and the environmental factors of control.

Keywords: Internal Control System, Supervision and Monitoring of Internal Control, Control Environment



Advisor

กิตติกรรมประกาศ

สารนิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลุล่วงได้อย่างสมบูรณ์ โดยได้รับความอนุเคราะห์อย่างยิ่งจาก ผศ.ดร.ศิริเดช คำสุพรหม อาจารย์ที่ปรึกษา ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณและจารึกพระคุณนี้ไว้ในความทรงจำอย่างมิรู้ลืมเถื่อนว่าความสำเร็จในครั้งนี้เกิดขึ้นได้ด้วยความกรุณาจากท่านอาจารย์ที่ช่วยเหลือและคอยชี้แนะเป็นอย่างดี

ขอกราบขอบพระคุณอาจารย์ในหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิตทุกๆ ท่านที่ได้ประสิทธิ์ประสาทวิชาให้สามารถนำความรู้ที่ได้ไปประยุกต์ใช้ในการทำงานและการดำเนินชีวิต ผู้วิจัยรู้สึกซาบซึ้งในความช่วยเหลือครั้งนี้ นอกจากนี้ต้องขอขอบคุณข้อมูลจาก กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) รวมทั้งข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการทุกท่านที่ให้ความร่วมมือเป็นอย่างดีในการตอบแบบสอบถาม ผู้วิจัยขอขอบพระคุณเป็นอย่างสูง

คุณค่าและประโยชน์ใดๆ ที่อาจมีจากสารนิพนธ์ฉบับนี้ ผู้วิจัยขอมอบเป็นเครื่องบูชาพระคุณของบิดามารดาที่ให้กำเนิดและเลี้ยงดูให้การศึกษา ตลอดจนครูบาอาจารย์และผู้ที่มีพระคุณทุกท่านที่มีส่วนในการวางรากฐานการศึกษาให้แก่ผู้วิจัย

มีทนา คำหอม

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	จ
กิตติกรรมประกาศ	ฉ
สารบัญ.....	ช
สารบัญตาราง.....	ฅ
สารบัญภาพ.....	ฉุ
บทที่	
1. บทนำ.....	1
1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา.....	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย.....	2
1.3 ขอบเขตของการวิจัย.....	2
1.4 กรอบแนวคิดในการวิจัย.....	2
1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	3
1.6 นิยามศัพท์.....	3
2. เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	4
2.1 แนวคิดและทฤษฎีระบบการควบคุมภายใน.....	4
2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	20
3. วิธีดำเนินการวิจัย.....	26
3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง.....	26
3.2 ตัวแปรที่ศึกษา.....	27
3.3 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย.....	27
3.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล.....	28
3.5 การวิเคราะห์ข้อมูล.....	29
4. ผลการวิเคราะห์.....	30
4.1 ผลสำรวจความคิดเห็นของข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค... (ส่วนกลาง) เกี่ยวกับการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำ มาใช้ในองค์กร	30
4.2 ผลการวิจัยจากการวิเคราะห์องค์ประกอบ (Factor Analysis).....	37
4.3 สรุปผลการวิจัย.....	44

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
5. อภิปรายผล.....	45
5.1 สรุปผลการศึกษา.....	45
5.2 อภิปรายผลการศึกษา.....	48
5.3 ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัย.....	50
5.4 ประโยชน์จากงานวิจัย.....	50
5.5 ข้อจำกัดของการวิจัย.....	50
บรรณานุกรม.....	51
ภาคผนวก.....	55
แบบสอบถามเพื่อการวิจัย.....	56
ประวัติผู้เขียน.....	61

สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
2.1 องค์ประกอบของการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO 2013.....	8
4.1 แสดงจำนวน และร้อยละของข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ..... กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เกี่ยวกับการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร	31
4.2 แสดงค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ความคิดเห็นของข้าราชการ ลูกจ้างประจำ..... และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เกี่ยวกับการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร	32
4.3 แสดงค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ความคิดเห็นของข้าราชการ ลูกจ้างประจำ..... และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เกี่ยวกับการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร	33
4.4 แสดงค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ความคิดเห็นของข้าราชการ ลูกจ้างประจำ..... และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เกี่ยวกับการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร	34
4.5 แสดงค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ความคิดเห็นของข้าราชการ ลูกจ้างประจำ..... และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เกี่ยวกับการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร	35
4.6 แสดงค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ความคิดเห็นของข้าราชการ ลูกจ้างประจำ..... และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เกี่ยวกับการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร	36
4.7 แสดงค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ความคิดเห็นของข้าราชการ ลูกจ้างประจำ..... และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เกี่ยวกับการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กรจำแนกในแต่ละด้าน	37
4.8 ค่า Total Variance Explained จากการทำ Factor Analysis.....	38
4.9 การวัดค่าเหมาะสมขององค์ประกอบด้วย KMO and Bartlett's Test.....	39
4.10 ค่า Rotate Component Matrix (a) จากการทำ Factor Analysis.....	40
4.11 ค่า Factor Loading ขององค์ประกอบด้านการกำกับและติดตามการควบคุมภายใน..... มี 20 ตัวแปร	42
4.12 การวัดความเชื่อมั่น (Cronbach's Alpha) ของแบบสอบถาม โดยใช้ Factor Analysis.....	43
4.13 ค่า Factor Loading ขององค์ประกอบด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุมมี 5 ตัวแปร.....	43

สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางที่	หน้า
4.14 การวัดความเชื่อมั่น (Cronbach's Alpha) ของแบบสอบถาม โดยใช้ Factor Analysis.....	44

สารบัญภาพ

ภาพที่	หน้า
1.4 กรอบแนวคิดในการวิจัย.....	2

บทที่ 1 บทนำ

1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา

ในการบริหารงาน ผู้กำกับดูแลและฝ่ายบริหารจำเป็นต้องใช้เทคนิคการควบคุมภายใน เพื่อช่วยในการดำเนินงานรวมถึงการใช้ทรัพยากรเกิดประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ ตัวอย่างของการควบคุมภายใน เช่น การกำหนดนโยบาย และวิธีการต่างๆ เพื่อให้ความมั่นใจว่าการดำเนินงานจะประสบผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์และเป้าหมาย ซึ่งรวมถึงความมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพของการดำเนินงาน การปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบมติคณะรัฐมนตรีที่เกี่ยวข้อง และในท้ายสุดผู้กำกับดูแลและฝ่ายบริหารต้องได้รับข้อมูลข่าวสารที่ถูกต้อง เพื่อให้การตัดสินใจและการจัดทำรายงานถูกต้องน่าเชื่อถือด้วยผู้กำกับดูแลและฝ่ายบริหาร จึงมีความรับผิดชอบโดยตรงต่อการควบคุมภายใน แต่มีความรับผิดชอบที่แตกต่างกัน ผู้บริหารในระดับต่างกันย่อมมีบทบาทและความรับผิดชอบต่อการควบคุมในระดับที่ต่างกัน อย่างไรก็ตามบุคลากรทุกคนในหน่วยรับตรวจล้วนมีหน้าที่และความรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในทั้งสิ้น โดยเป็นทั้งผู้จัดให้มีระบบการควบคุมภายในและผู้ปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายใน (สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน, 2544)

การควบคุมภายใน เป็นปัจจัยสำคัญที่อยู่เบื้องหลังความสำเร็จของทุกองค์การ ไม่ว่าจะองค์การขนาดใหญ่หรือเล็ก อยู่ในภาครัฐหรือภาคเอกชน และไม่ใช่องค์การนั้นอยู่ในกลุ่มธุรกิจประเภทใด จึงเป็นหน้าที่ของผู้บริหารในฐานะผู้นำที่นอกจากจะต้องรับผิดชอบจัดสภาพแวดล้อมและองค์ประกอบต่างๆ ของการควบคุมภายในขององค์การให้ดีแล้ว ยังจะต้องปลูกจิตสำนึก และกระตุ้นให้ผู้ใต้บังคับบัญชาทุกระดับตระหนักถึงความสำคัญที่จะต้องร่วมมือ และช่วยกันอย่างเต็มที่ เพื่อให้มาตรการและกลไกต่างๆ ของระบบการควบคุมภายใน ทำหน้าที่ให้ได้ผลตามวัตถุประสงค์ เหตุผลที่การควบคุมภายในมีความสำคัญมากเช่นนี้ เพราะการควบคุมภายในช่วยป้องกันความสูญเปล่าที่อาจจะเกิดขึ้นในองค์การ และการสูญเสียที่ว่ามีโอกาสเกิดขึ้นได้ในทุกระบวนการและในทุกขั้นตอนของการปฏิบัติงาน จึงทำให้มีความจำเป็นที่จะต้องจัดการให้มีการควบคุมภายในที่ดีในทุกระบวนการ และทุกขั้นตอนของการปฏิบัติงาน อย่างไรก็ตามการควบคุมภายในหากนำมาใช้อย่างไม่ถูกต้อง เช่น เข้มงวดหรือเคร่งครัดเกินสมควรก็อาจทำให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างติดขัด ล่าช้า ไม่คล่องตัว จึงเป็นหน้าที่อีกด้านหนึ่งของผู้บริหารที่จะต้องจัดให้เกิดความสมดุลระหว่างความคล่องตัวในการปฏิบัติงานกับระดับการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพเพียงพอ เพราะหากขาดการควบคุมภายใน หรือมีการควบคุมภายใน แต่มาตรการควบคุมบกพร่องหรือมีจุดอ่อนก็มีความเสี่ยงต่อโอกาสที่จะเกิดความเสียหาย สูญเปล่า เพราะการรั่วไหล หรือแม้กระทั่งการกระทำทุจริตของพนักงานหรือผู้บริหารได้ (ณัฐพร พันธุ์อุดม, 2549)

ผู้วิจัยจึงมีความสนใจที่จะศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์การ เพื่อให้ได้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการวางแผน ปรับปรุงแนวทาง และการกำหนดระบบการควบคุมภายในให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลยิ่งขึ้น

1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย

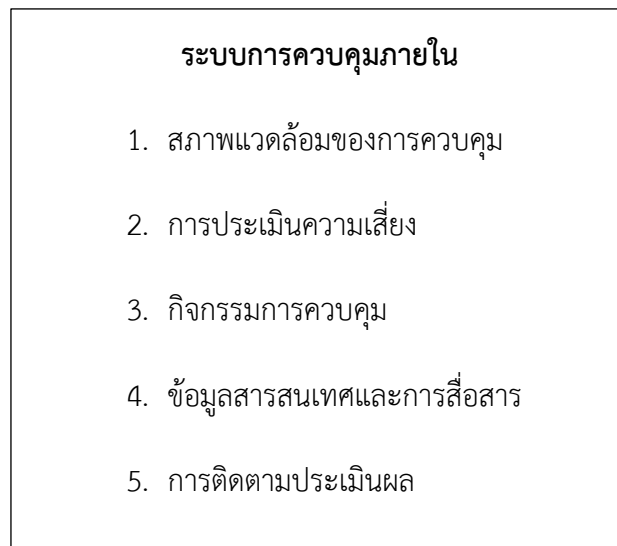
เพื่อศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร

1.3 ขอบเขตของการวิจัย

ในการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร: กรณีศึกษากกรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) ผู้วิจัยได้กำหนดขอบเขตของการวิจัยโดยทำการศึกษาระบบการควบคุมภายในตามแนวปฏิบัติระบบการควบคุมภายในภาครัฐการของกระทรวงการคลัง โดยประยุกต์จากระบบการควบคุมภายในของ The Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission : COSO 2013 โดยเก็บข้อมูลกับข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) จำนวน 1,353 ราย

1.4 กรอบแนวคิดในการวิจัย

การศึกษาค้นคว้าองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร: กรณีศึกษากกรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) ผู้วิจัยได้กำหนดกรอบแนวคิดของการวิจัย โดยใช้แนวคิด การควบคุมภายในของกระทรวงการคลัง โดยประยุกต์จากระบบการควบคุมภายในของ The Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission : COSO 2013 ประกอบด้วยองค์ประกอบการควบคุมภายใน 5 องค์ประกอบ ซึ่งกรอบแนวคิดของการวิจัยมีดังนี้



ภาพที่ 1.4 กรอบแนวคิดในการวิจัย

1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. เพื่อใช้เป็นแนวทางในการบริหารงานของกรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) สามารถนำไปปรับปรุง แก้ไข และพัฒนาบุคลากรให้มีประสิทธิภาพ เพื่อให้ปฏิบัติงานได้ตามวัตถุประสงค์
2. เพื่อใช้ในการวางแผนและพัฒนาระบบการควบคุมภายในของกรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) ให้มีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล

1.6 นิยามศัพท์

ระบบการควบคุมภายใน หมายถึง กระบวนการปฏิบัติงานที่ผู้กำกับดูแล หัวหน้าหน่วยงานของรัฐ ฝ่ายบริหาร และบุคลากรของหน่วยงานของรัฐจัดให้มีขึ้น เพื่อสร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการดำเนินงานของหน่วยงานของรัฐจะบรรลุวัตถุประสงค์ด้านการดำเนินงาน ด้านการรายงาน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ และข้อบังคับ

สภาพแวดล้อมของการควบคุม หมายถึง ปัจจัยต่าง ๆ ซึ่งร่วมกันส่งผลให้มีการควบคุมขึ้นในหน่วยรับตรวจ หรือทำให้การควบคุมที่มีอยู่ได้ผลดีขึ้น หรือในทางตรงข้ามสภาพแวดล้อมอาจทำให้การควบคุมย่อหย่อนลงได้

การประเมินความเสี่ยง หมายถึง กระบวนการที่ใช้ในการระบุและการวิเคราะห์ความเสี่ยงที่มีผลกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยรับตรวจ รวมทั้งการกำหนดแนวทางที่จำเป็น ต้องใช้ในการควบคุม ความเสี่ยง หรือการบริหารความเสี่ยง

กิจกรรมการควบคุม หมายถึง นโยบาย และวิธีการต่าง ๆ ที่ฝ่ายบริหารกำหนดให้บุคลากรของหน่วยรับตรวจปฏิบัติเพื่อลดหรือควบคุมความเสี่ยง และได้รับการสนองตอบโดยมีการปฏิบัติตาม

ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร หมายถึง ข้อมูลข่าวสารทางการเงิน และข้อมูลข่าวสารอื่น ๆ เกี่ยวกับการดำเนินงานของ หน่วยรับตรวจไม่ว่าเป็นข้อมูลจากแหล่งภายในหรือภายนอก

การติดตามประเมินผล หมายถึง กระบวนการประเมินคุณภาพการปฏิบัติงานและประเมินประสิทธิผลของการควบคุมภายในที่วางไว้อย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ โดยการติดตามผลในระหว่างการปฏิบัติงาน (Ongoing Monitoring) และการประเมินผลเป็นรายครั้ง (Separate Evaluation) ซึ่งแยกเป็นการประเมินการควบคุมด้วยตนเอง (Control Self-Assessment) เช่น การประเมินการควบคุมโดยกลุ่มผู้ปฏิบัติงานภายในส่วนงานนั้น ๆ และการประเมินการควบคุมอย่างเป็นอิสระ (Independent Assessment) เช่น การประเมินโดยผู้ตรวจสอบภายใน การประเมินผลการควบคุมภายในโดยผู้ตรวจสอบภายนอก เป็นต้น

บทที่ 2

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร: กรณีศึกษากกรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) ผู้วิจัยได้ศึกษาเอกสาร แนวคิด งานวิจัยที่เกี่ยวข้องนำมาใช้ในการวิจัย ดังนี้

2.1 แนวคิดและทฤษฎีระบบการควบคุมภายใน

ในการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร: กรณีศึกษากกรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) ผู้วิจัยได้แสดงความหมายของการควบคุมภายใน แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน และองค์ประกอบของการควบคุมภายใน เพื่อใช้เป็นแนวทางในการศึกษาในเรื่องดังกล่าว โดยมีรายละเอียดดังนี้

2.1.1 ความหมายของการควบคุมภายใน

การควบคุมภายในมีผู้ได้ให้ความหมายของการควบคุมภายในไว้หลายท่านโดยมีรายละเอียดดังนี้ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (2552, น. 1) ได้ให้ความหมายของการควบคุมภายในว่า หมายถึง กระบวนการที่ผู้กำกับดูแลฝ่ายบริหารและบุคลากรทุกระดับของหน่วยรับตรวจ กำหนดให้มีขึ้นเพื่อให้มีความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการดำเนินงานจะบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์

จันทนา สาขากร และคณะ (2554, น. 2-2, น. 5-8) ให้ความหมายของการควบคุมภายในไว้ว่า หมายถึง แผนการจัดหน่วยงาน วิธีปฏิบัติงานที่ประสานสัมพันธ์กันและมาตรการต่างๆ ที่กิจการกำหนดขึ้น และถือปฏิบัติภายในองค์กร เพื่อปกป้องรักษาทรัพย์สินของกิจการรวมทั้งสอบทานความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลทางการเงิน การบัญชี เพิ่มพูนประสิทธิภาพในการดำเนินงานและส่งเสริมให้มีการดำเนินงานตามนโยบายที่ฝ่ายบริหารได้กำหนดไว้ และยังกล่าวว่า ระบบการควบคุมภายใน หมายถึง นโยบาย วิธีการปฏิบัติหรือการกระทำใดๆ ซึ่งผู้บริหารของกิจการกำหนดขึ้น เพื่อช่วยให้กิจการบรรลุถึงเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ได้สำเร็จ ซึ่งจะกระทำให้เกิดความมั่นใจเท่าที่จะสามารถทำได้ว่าการดำเนินธุรกิจเป็นไปอย่างมีระเบียบและมีประสิทธิภาพ ซึ่งรวมถึงการปฏิบัติตามนโยบายของผู้บริหาร การป้องกันรักษาทรัพย์สิน การป้องกันและการตรวจพบการทุจริต และข้อผิดพลาด ความถูกต้องและความครบถ้วนของการบันทึกบัญชี และการจัดทำข้อมูลทางการเงินที่เชื่อถือได้อย่างทันเวลา

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (2556, น. 5) กล่าวว่า การควบคุมภายใน หมายถึง กระบวนการที่ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล ผู้บริหารและบุคคลอื่น ได้ออกแบบนำไปปฏิบัติและดูแลให้เหมาะสมอยู่เสมอ เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลในการบรรลุวัตถุประสงค์ของกิจการเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือได้ของการรายงานทางการเงิน ความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงานและการปฏิบัติตามกฎหมาย และข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง

COSO (2013, น. 3) ได้ให้ความหมายของการควบคุมภายใน ว่าหมายถึง กระบวนการที่เป็นผลมาจากการออกแบบของคณะกรรมการ ผู้จัดการและบุคคลอื่นๆ เพื่อให้มั่นใจได้ว่าองค์กรจะบรรลุวัตถุประสงค์ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงาน การรายงานและการปฏิบัติตาม

จากความหมายของการควบคุมภายในข้างต้น ผู้วิจัยสรุปและให้ความหมายของการควบคุมภายในที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ดังนี้ การควบคุมภายใน หมายถึง กระบวนการที่ผู้บริหารกำหนดขึ้นเพื่อให้การปฏิบัติงานของหน่วยงานบรรลุตามวัตถุประสงค์ และนโยบายของหน่วยงาน โดยมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และเป็น การป้องกันการตรวจพบการทุจริตและข้อผิดพลาด และรายงานการเงินมีความถูกต้องน่าเชื่อถือ และหน่วยงานมีการปฏิบัติเป็นไปตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ

2.1.2 แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน

การควบคุมภายในเป็นกระบวนการที่ผู้บริหารนำมาควบคุมการปฏิบัติงานซึ่งกระบวนการนี้เกิดจากทุกส่วนงานขององค์กรช่วยกันดำเนินการจัดวางระบบ เพื่อให้การปฏิบัติงานแต่ละส่วนงานไม่ให้เกิดข้อผิดพลาดป้องกันการทุจริต ลดความเสียหาย ลดการสิ้นเปลืองที่อาจเกิดขึ้น โดยให้องค์กรบรรลุวัตถุประสงค์ตามที่ตั้งไว้ จากความสำคัญของการควบคุมภายในที่กล่าวมาข้างต้น ได้มีผู้วางแนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน ดังนี้

COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) เป็นคณะกรรมการซึ่งประกอบด้วยตัวแทนของสถาบันวิชาชีพของสหรัฐอเมริกา 5 สถาบัน คือ

- 1) สถาบันผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งสหรัฐอเมริกา (American Institute of Certified Public Accountants: AICPA)
- 2) สถาบันผู้ตรวจสอบภายในสากล (The Institute of Internal Auditors: IIA)
- 3) สถาบันผู้บริหารการเงิน (Financial Executives International: FEI)
- 4) สมาคมนักบัญชีแห่งสหรัฐอเมริกา (American Accounting Association: AAA)
- 5) สถาบันนักบัญชีเพื่อการบริหาร (Institute of Management Accountants: IMA)

โดย COSO ได้ร่วมกันศึกษารูปแบบการควบคุมภายในให้เหมาะสมกับสถานการณ์ในปัจจุบันและปรับปรุงเกี่ยวกับความหมาย วัตถุประสงค์ องค์กรประกอบการควบคุมภายในที่สมบูรณ์และการประเมินผลการควบคุมภายใน การศึกษาดังกล่าวเป็นรายงานที่ทุกสถาบันวิชาชีพยอมรับและใช้เป็นแนวปฏิบัติ (อุษณา ภัทรมนตรี, 2543, น. 4) และเมื่อปี 2013 ได้ให้แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน (COSO, 2013, น. 3) ดังนี้

- 1) ระบบการควบคุมภายในเป็นระบบการปฏิบัติงานที่มุ่งให้การดำเนินงานของกิจการสำเร็จตามวัตถุประสงค์ในหนึ่งประเภทหรือมากกว่า คือ การดำเนินงาน การรายงานและการปฏิบัติตาม
- 2) ระบบการควบคุมภายในเป็นระบบที่มีกระบวนการประกอบด้วยงานหรือกิจกรรมที่มีความต่อเนื่อง หมายถึง การดำเนินงานที่ไม่ได้สิ้นสุดด้วยงานเพียงงานเดียวหรือกิจกรรมเพียงกิจกรรมเดียว
- 3) ผลกระทบที่มีต่อระบบการควบคุมภายใน เกิดจากบุคคลและการกระทำในทุกระดับภายในองค์กรซึ่งไม่ได้เกิดจากนโยบาย ขั้นตอน ระบบและรูปแบบ

4) ระบบการควบคุมภายใน เป็นเพียงระบบที่ให้เพียงความเชื่อมั่นแต่ไม่ได้เป็นหลักประกันให้กับผู้บริหารระดับสูงและคณะกรรมการว่าองค์กรสามารถจะดำเนินงานให้บรรลุตามวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้

5) ระบบการควบคุมภายใน เป็นระบบที่องค์กรต้องมีการปรับโครงสร้างการบริหารงาน วิธีการปฏิบัติงานให้มีความยืดหยุ่นเพื่อใช้ได้กับทุกกิจกรรมทั้งหมดในองค์กรหรือกิจกรรมบางกิจกรรมในองค์กร

นอกจากแนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ COSO ได้วางแนวคิดไว้ ยังมีหน่วยงานภาครัฐ โดยสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (2552, น. 1-2) ได้นำแนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายในของ COSO มาประยุกต์ใช้ให้เหมาะสมกับหน่วยงานภาครัฐ ซึ่งสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้ให้แนวคิดดังกล่าวไว้ดังนี้

1) การควบคุมภายในเป็นกระบวนการที่รวมไว้หรือเป็นส่วนหนึ่งในการปฏิบัติงานตามปกติ การควบคุมภายในมิใช่เหตุการณ์ใดเหตุการณ์หนึ่ง มีผลสุดท้ายของการกระทำแต่เป็นกระบวนการ (Process) ที่มีการปฏิบัติอย่างต่อเนื่อง โดยมีการกำหนดเป็นกระบวนการปฏิบัติงาน (Built in) เป็นประจำตามปกติของหน่วยรับตรวจ ดังนั้นฝ่ายบริหารควรนำการควบคุมภายในมาใช้โดยรวมเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการบริหาร ได้แก่ การวางแผน (Planning) การดำเนินการ (Executing) และการติดตามผล (Monitoring)

2) การควบคุมภายในเกิดขึ้นได้โดยบุคลากรของหน่วยรับตรวจ บุคลากรทุกระดับมีบทบาทสำคัญในการให้การสนับสนุนระบบการควบคุมภายในของหน่วยรับตรวจให้มีประสิทธิผล โดยผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการกำหนดและจัดให้มีระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิผลได้โดยการสร้างบรรยากาศ สภาพแวดล้อม การควบคุม กำหนดทิศทางกลไกการควบคุมและกิจกรรมต่าง ๆ รวมถึงการติดตามผลการควบคุมภายใน ส่วนบุคลากรอื่นของหน่วยรับตรวจมีหน้าที่รับผิดชอบโดยการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในที่ฝ่ายบริหารกำหนดขึ้น

3) การควบคุมภายในให้ความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการปฏิบัติงานจะบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่กำหนด ถึงแม้ว่าการควบคุมภายในจะออกแบบไว้ให้มีประสิทธิผลเพียงใดก็ตาม ก็ไม่สามารถให้ความมั่นใจว่าจะทำให้การดำเนินงานบรรลุวัตถุประสงค์ได้อย่างสมบูรณ์ตามที่ตั้งใจไว้ ทั้งนี้เพราะการควบคุมภายในมีข้อจำกัด เช่น โอกาสที่จะเกิดข้อผิดพลาดจากบุคลากร เนื่องจาก ความไม่ระมัดระวัง ไม่เข้าใจคำสั่ง หรือการใช้ดุลยพินิจผิดพลาด การสมรู้ร่วมคิด การปฏิบัติผิดกฎหมาย ระเบียบและกฎเกณฑ์ที่กำหนดไว้ ที่สำคัญที่สุด คือ การที่ผู้บริหารหลีกเลี่ยงขั้นตอนของระบบการควบคุมภายในหรือใช้อำนาจในทางที่ผิด นอกจากนี้การวางระบบการควบคุมภายในจะต้องคำนึงถึงต้นทุนและผลประโยชน์ที่เกี่ยวข้องกัน ว่าผลประโยชน์ที่ได้รับจากการควบคุมภายในจะคุ้มค่างับต้นทุนที่เกิดขึ้น

นอกจากนี้ยังมีผู้ให้แนวคิดเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายใน คือ จันทนา สาขารและคณะ (2554, น. 2-4, น. 2-5) ได้ให้แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายในองค์กร ซึ่งมีความเกี่ยวข้องกับเรื่องต่อไปนี้

1) ความรับผิดชอบของผู้บริหาร การจัดให้มีการวางระบบการควบคุมภายในเป็นความรับผิดชอบของผู้บริหาร เพื่อช่วยให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่จะทำให้เกิดความมั่นใจเท่าที่จะสามารถทำได้ว่าการดำเนินธุรกิจเป็นไปอย่างมีระเบียบและมีประสิทธิภาพ

2) ความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผล ในการจัดให้มีระบบการควบคุมภายในย่อมมีต้นทุนเกิดขึ้น ผู้บริหารควรมีความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าต้นทุนของการควบคุมภายในต้องไม่สูงกว่าประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการจัดให้มีระบบการควบคุมภายใน

3) ข้อจำกัดสืบเนื่องตามลักษณะของการควบคุมภายใน การควบคุมภายในถึงแม้จะมีการออกแบบไว้อย่างดีแล้วก็ตาม แต่ก็ไม่สามารถให้ข้อสรุปแก่ผู้บริหารว่าระบบการควบคุมภายในได้บรรลุวัตถุประสงค์แล้ว เนื่องจากการควบคุมภายในมีข้อจำกัดสืบเนื่องภายในตัวเอง เช่น โอกาสที่จะเกิดข้อผิดพลาดจากบุคลากร เนื่องจากความไม่ระมัดระวัง พลังเพลอ การใช้ดุลยพินิจผิดพลาดหรือไม่เข้าใจคำสั่ง โอกาสที่จะเกิดการหลีกเลี่ยงขั้นตอนของการควบคุมภายใน โดยผู้บริหารหรือโอกาสที่บุคคลซึ่งรับผิดชอบในการควบคุมภายในใช้อำนาจนั้นในทางที่ผิด

จากการศึกษาแนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายในข้างต้น จะเห็นได้ว่าการควบคุมภายในเป็นแนวปฏิบัติที่ผู้บริหารกำหนดขึ้น เพื่อให้บุคลากรใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติ เป็นการป้องกันการทุจริตและความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นในการปฏิบัติงาน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพ มีประสิทธิผล และเป็นการปฏิบัติที่ถูกต้องตามแบบแผนของหน่วยงาน

2.1.3 องค์ประกอบของการควบคุมภายใน

องค์ประกอบของการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO 2013 Internal Control - Integrated Framework ยังคงประกอบด้วย 5 องค์ประกอบดั้งเดิม แต่มีการเพิ่มหลักการ (Principles) ในแต่ละองค์ประกอบหลักของการควบคุมภายในออกมาเป็นข้อๆ จำนวน 17 หลักการที่เชื่อมโยงกับ 5 องค์ประกอบ เพื่อให้กระบวนการควบคุมภายในเกิดประสิทธิภาพมากขึ้นดังนี้

ตารางที่ 2.1 องค์ประกอบของการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO 2013

องค์ประกอบของการควบคุมภายใน	หลักการ
1. สภาพแวดล้อมของการควบคุม	1. องค์กรแสดงถึงความยึดมั่นในคุณค่าของความจริงและจริยธรรม 2. คณะกรรมการมีความเป็นอิสระจากฝ่ายบริหารและทำหน้าที่กำกับดูแลและพัฒนาการดำเนินการด้านการควบคุมภายใน 3. ฝ่ายบริหารได้จัดให้มีโครงสร้างสายการรายงานการกำหนดอำนาจในการสั่งการและความรับผิดชอบที่เหมาะสมเพื่อให้องค์กรบรรลุวัตถุประสงค์ภายใต้การกำกับดูแลของคณะกรรมการ 4. องค์กรแสดงถึงความมุ่งมั่นในการมุ่งพัฒนาและรักษาบุคลากรที่มีความรู้ความสามารถ 5. องค์กรกำหนดให้บุคลากรมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการควบคุมภายใน เพื่อให้บรรลุตามวัตถุประสงค์ขององค์กร
2. การประเมินความเสี่ยง	6. องค์กรกำหนดวัตถุประสงค์ไว้อย่างชัดเจนเพียงพอเพื่อให้สามารถระบุและประเมินความเสี่ยงต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร 7. องค์กรระบุและวิเคราะห์ความเสี่ยงทุกประเภทที่อาจกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ไว้อย่างครอบคลุมทั่วทั้งองค์กร 8. องค์กรได้พิจารณาถึงความเสี่ยงที่จะเกิดการทุจริตในการประเมินความเสี่ยงที่จะบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร 9. องค์กรสามารถระบุและประเมินความเปลี่ยนแปลงที่อาจมีผลกระทบต่อระบบการควบคุมภายใน

ตารางที่ 2.1 (ต่อ)

องค์ประกอบของการควบคุมภายใน	หลักการ
3. กิจกรรมการควบคุม	10. องค์กรมีมาตรการควบคุมที่ช่วยลดความเสี่ยงที่จะไม่บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ 11. องค์กรเลือกและพัฒนากิจกรรมการควบคุมทั่วไปด้วยระบบเทคโนโลยี เพื่อช่วยสนับสนุน การบรรลุวัตถุประสงค์ 12. องค์กรจัดให้มีกิจกรรมการควบคุมผ่านทางนโยบาย ซึ่งได้กำหนดสิ่งที่คาดหวังและขั้นตอนการปฏิบัติเพื่อให้นโยบายที่กำหนดไว้สามารถนำไปสู่การปฏิบัติได้
4. สารสนเทศและการสื่อสาร	13. องค์กรมีสารสนเทศที่เกี่ยวข้องและมีคุณภาพ เพื่อสนับสนุนให้การควบคุมภายในสามารถดำเนินไปได้ตามที่กำหนดไว้ 14. องค์กรสื่อสารข้อมูลภายในองค์กร ซึ่งรวมถึงวัตถุประสงค์และความรับผิดชอบต่อการควบคุมภายในที่จำเป็นต่อการสนับสนุนให้การควบคุมภายในสามารถดำเนินไปได้ตามที่วางไว้ 15. องค์กรได้สื่อสารกับหน่วยงานภายนอกเกี่ยวกับประเด็นที่อาจมีผลกระทบต่อการควบคุมภายใน
5. การติดตามและประเมินผล	16. องค์กรติดตามและประเมินผลการควบคุมภายใน เพื่อให้มั่นใจได้ว่าการควบคุมภายในยังดำเนินไปอย่างครบถ้วนเหมาะสม 17. องค์กรประเมินและสื่อสารข้อบกพร่องของการควบคุมภายในอย่างทันเวลาต่อบุคคลที่รับผิดชอบ ซึ่งรวมถึงผู้บริหารระดับสูงและคณะกรรมการตามความเหมาะสม

การวางระบบการควบคุมภายในประกอบด้วยองค์ประกอบ 5 องค์ประกอบที่มีความสำคัญ ผู้วิจัยได้รวบรวมองค์ประกอบของการควบคุมภายในที่มีผู้ให้คำจำกัดความได้ดังนี้

องค์ประกอบที่ 1: สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control Environment)

สภาพแวดล้อมของการควบคุม หมายถึง ปัจจัยต่างๆ ซึ่งร่วมกันส่งผลให้มีการควบคุมขึ้นในหน่วยรับตรวจ หรือทำให้การควบคุมที่มีอยู่ได้ผลดีขึ้น ได้แก่ มาตรฐาน กระบวนการ และโครงสร้างที่เป็นพื้นฐานสำหรับการควบคุมภายในทั้งองค์กร สภาพแวดล้อมการควบคุมเป็นเรื่องเกี่ยวกับการสร้างความตระหนัก (Control Consciousness) และบรรยากาศของการควบคุมในหน่วยงาน ให้พนักงานในหน่วยงานเกิดจิตสำนึกที่ดีในการปฏิบัติงานตามความรับผิดชอบโดยเริ่มจากผู้บริหารระดับสูง (Tone at the top) การควบคุมด้านนี้แบ่งเป็นการควบคุมโดยสร้างจิตสำนึกและคุณภาพ (Soft Controls) ที่มองเห็นไม่ได้ เช่น ความซื่อสัตย์ ความโปร่งใส การมีผู้นำดี ความมีจริยธรรม เป็นต้น และการควบคุมโดยกำหนดโครงสร้างนโยบายและระเบียบวิธีปฏิบัติ (Hard Controls) ที่เป็นหลักฐานมองเห็นได้

ปัจจัยที่แสดงให้เห็นถึงสภาพแวดล้อมของการควบคุมที่ดีประกอบด้วย

1. มาตรฐานหรือวิธีปฏิบัติงาน และระเบียบปฏิบัติงาน
2. ผู้บริหารและพนักงาน ให้ความสำคัญกับการควบคุมมากขึ้น รวมทั้งรับผิดชอบต่อผลหน่วยงาน

ของตน

3. การควบคุมภายในที่มีอยู่นั้นได้ผลตามวัตถุประสงค์ที่ดีขึ้น
4. ปรัชญา วิสัยทัศน์ พันธกิจ นโยบาย เป้าหมาย และแผนงานที่ชัดเจนเป็นลายลักษณ์อักษร
5. ให้ความสำคัญต่อความซื่อสัตย์ สุจริต และจริยธรรมในการดำเนินธุรกิจ
6. คัดเลือกและพัฒนาทักษะความรู้ความสามารถพนักงานอย่างสม่ำเสมอและต่อเนื่อง
7. จัดโครงสร้างองค์กรให้มีลักษณะของการแบ่งแยกหน้าที่ที่เหมาะสมและชัดเจนให้เกิดการควบคุม

ภายในที่ดี

8. การมอบอำนาจการดำเนินการตามระดับชั้น และการอนุมัติที่เหมาะสมชัดเจน
9. การบริหารงานของคณะกรรมการมีการบริหารงานที่มีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล

COSO 2013 ได้แทรกแนวทางหลักการควบคุมในองค์ประกอบด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control Environment) จำนวน 5 หลักการในสาระสรุปคือ

หลักการที่ 1 กิจการควรแสดงถึงความยึดมั่น ในคุณค่าของความซื่อสัตย์และการมีจริยธรรม

หลักการที่ 2 กิจการควรมีกิจกรรมที่แสดงถึงความรับผิดชอบต่อในการสอดส่องผลดำเนินงานในภาพรวม (Oversight responsibility) ที่เป็นอิสระจากฝ่ายบริหาร

หลักการที่ 3 กิจการควรจัดวางโครงสร้าง อำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบภายในที่ชัดเจน และสอดคล้องกับวัตถุประสงค์กิจการ

หลักการที่ 4 กิจการควรแสดงถึงความยึดมั่น ในการสร้างแรงจูงใจ การรักษาบุคลากรที่มีความสามารถ และการพัฒนาบุคลากรให้การดำเนินงานขององค์กรเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของกิจการ

หลักการที่ 5 กิจการควรกำหนดให้บุคลากรผู้ปฏิบัติหน้าที่มีส่วนร่วมรับผิดชอบในการออกแบบการควบคุมภายใน ตามภาระงานที่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของกิจการ

ทั้งนี้การให้ความสำคัญกับคุณค่าของความซื่อสัตย์และจริยธรรมที่ควรปรับปรุงให้ชัดเจน คือ การกำหนดแนวทางโดยคณะกรรมการและผู้บริหาร (Set the Tone At the Top) ที่เป็นลายลักษณ์อักษร และแสดงถึงการทบทวนแนวคิดเดิมอย่างชัดเจน มีการศึกษามาตรฐานด้านจริยธรรมที่ควรนำมาอ้างอิงและปรับใช้กับกิจการ และช่องว่างของแนวปฏิบัติที่ใช้อยู่เปรียบเทียบกับมาตรฐานที่ควรจะเป็น มีการวางระบบการให้ข้อมูลเกี่ยวกับพฤติกรรมเบี่ยงเบนที่ควรแก้ไขปรับปรุง ทั้งหมดนี้คือสิ่งที่เพิ่มเข้ามาในองค์ประกอบที่ 1 ภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control Environment)

องค์ประกอบที่ 2: การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)

การประเมินความเสี่ยง เป็นเครื่องมือทางการบริหารอีกอย่างหนึ่งที่จะช่วยให้องค์กรทราบถึงเหตุการณ์ ความเสี่ยงหรือความไม่แน่นอนที่อาจทำให้ไม่สามารถบรรลุเป้าหมายขององค์กรล่วงหน้าได้ เนื่องจากโดยธรรมชาติของทุกธุรกิจนั้นย่อมต้องเผชิญกับการเปลี่ยนแปลงซึ่งต้นเหตุของการเปลี่ยนแปลงอาจมีมาจากนโยบายการบริหารของผู้บริหาร หรือสภาพการแข่งขันต่าง ๆ ทำให้ต้องปรับเปลี่ยนกลยุทธ์ จึงทำให้จำเป็นต้องมีการประเมินความเสี่ยงอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ (Ongoing) เพื่อให้ผู้บริหารได้รับทราบข้อมูลความเสี่ยงที่ถูกต้องตรงสภาพที่เป็นจริง และทันเวลา และเพื่อสร้างมาตรการและระบบการควบคุมภายในให้สัมพันธ์กับความเสี่ยงที่มีอยู่

ก่อนที่จะประเมินความเสี่ยง จะต้องมีการกำหนดวัตถุประสงค์ไว้ ณ ระดับต่างๆ ของกิจกรรม โดยวัตถุประสงค์เหล่านั้นจะต้องสอดคล้องกันและสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ขององค์กร

การประเมินความเสี่ยง เป็นการระบุความเสี่ยง วิเคราะห์และประเมินความเสี่ยงที่อาจทำให้หน่วยงานหรือองค์กรไม่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ได้ นำไปสู่การกำหนดพื้นฐานการจัดการความเสี่ยง เนื่องด้วยอาจมีปัจจัยการเปลี่ยนแปลงด้านต่างๆ เช่น สภาพเศรษฐกิจ การเมือง ลักษณะอุตสาหกรรม กฎระเบียบ และสภาพการดำเนินงานที่ส่งผลกระทบต่อองค์กรตลอดเวลา จึงทำให้จำเป็นต้องมีกลไกในการจัดการกับความเสี่ยงที่ครอบคลุม และต้องพิจารณาปัจจัยเรื่องการเปลี่ยนแปลงต่างๆ อยู่เสมอ

COSO 2013 ได้แทรกแนวทางหลักการควบคุมในองค์ประกอบการประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment) จำนวน 4 หลักการในสาระสรุปคือ

หลักการที่ 6 กิจการควรกำหนดวัตถุประสงค์ของการประเมินความเสี่ยงที่ชัดเจนและเหมาะสมกับกิจการและสอดคล้องกับวัตถุประสงค์การควบคุมภายใน 3 ประการ

หลักการที่ 7 กิจการควรระบุความเสี่ยงที่จะกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ที่ครอบคลุมทั้งองค์กร และวิเคราะห์ความเสี่ยงให้ได้ข้อมูลความเสี่ยงที่เพียงพอในการตัดสินใจกำหนดแนวทาง การจัดการกับความเสี่ยง

หลักการที่ 8 กิจการควรพิจารณาการทุจริตที่มีโอกาสเกิดขึ้นในระหว่างการค้นหาความเสี่ยงที่มีผลต่อการบรรลุวัตถุประสงค์

หลักการที่ 9 กิจการควรมีกระบวนการระบุและวิเคราะห์ประเด็นที่เป็นความเปลี่ยนแปลงที่สำคัญที่จะกระทบต่อการดำเนินงาน

ทั้งนี้กิจการควรกำหนดวัตถุประสงค์ของการค้นหาความเสี่ยงที่ชัดเจนและเหมาะสมกับกิจการ และสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ เน้นการนิยามเกณฑ์ความเสี่ยงที่ยอมรับได้ (Risk Appetite) และค่าเบี่ยงเบน ความเสี่ยงที่เกิดจากผลของเหตุการณ์ความเสี่ยงต่อการบรรลุผลสำเร็จของผลดำเนินงาน ที่อาจจะต้องทำให้ กิจการยืดหยุ่นตามสภาพความเสี่ยง

องค์ประกอบที่ 3: กิจกรรมการควบคุม (Control Activities)

กิจกรรมการควบคุม หมายถึง การกระทำ (Action) ที่สนับสนุนการปฏิบัติงานให้เป็นไปตาม นโยบายแนวทางวิธีการปฏิบัติงาน คำสั่งต่าง ๆ ที่ฝ่ายบริหารกำหนด หากมีการปฏิบัติอย่างถูกต้องภายในเวลา ที่เหมาะสมแล้ว จะทำให้วัตถุประสงค์ของการบริหาร (Management controls) และการควบคุมภายใน (Internal Control) บรรลุผลสำเร็จ

ประเภทของการควบคุมสามารถแบ่งได้เป็น 4 ประเภท คือ

1. การควบคุมแบบป้องกัน (Preventive Control) เป็นวิธีการควบคุมที่กำหนดขึ้นเพื่อป้องกัน ไม่ให้เกิดความเสี่ยงและข้อผิดพลาดตั้งแต่แรก เช่น การอนุมัติ การจัดโครงสร้างองค์กรการใช้งานที่มีความรู้ และจริยธรรม การแบ่งแยกหน้าที่ การใช้และการควบคุมเอกสารที่ดีการควบคุมการเข้าถึงเอกสาร ฯลฯ

2. การควบคุมแบบค้นพบ (Detective Control) เป็นวิธีการควบคุมที่เกิดขึ้นเพื่อการค้นพบ ข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นแล้ว เช่น การสอบทาน การวิเคราะห์ การยืนยันยอด การตรวจนับ การรายงานข้อบกพร่อง การตรวจสอบ ฯลฯ

3. การควบคุมแบบแก้ไข (Corrective Control) เป็นวิธีการควบคุมที่เกิดขึ้นเพื่อการแก้ไข ข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นให้ถูกต้อง หรือ เพื่อหาวิธีแก้ไขไม่ให้เกิดข้อผิดพลาดซ้ำอีกในอนาคต

4. การควบคุมแบบส่งเสริม (Directive Control) เป็นวิธีการควบคุมที่ส่งเสริมหรือกระตุ้นให้เกิด ความสำเร็จโดยตรงกับวัตถุประสงค์ที่ต้องการ

กิจกรรมการควบคุมที่สำคัญ มีดังต่อไปนี้

1. นโยบายและแผนงาน (Policies and Plans): เริ่มตั้งแต่การกำหนดนโยบาย และแผนงาน รวมตลอดถึงงบประมาณ และประมาณการผลการดำเนินงานด้านต่างๆ ซึ่งต้องใช้เป็นเครื่องมือในการติดตาม และประเมินผล

2. การสอบทาน โดยผู้บริหาร (Management Review): การใช้วิธีวิเคราะห์เปรียบเทียบระหว่าง ผลการปฏิบัติงานจริงกับ แผนงาน งบประมาณ หรือประมาณการ สอบทานวิธีปฏิบัติจริงกับระเบียบปฏิบัติ ตัวเลขสถิติผลการปฏิบัติในอดีต และเป้าหมายของหน่วยงาน

3. การประมวลผลข้อมูล (Information Processing): ต้องมีกิจกรรมที่ดีในกระบวนการประมวล ข้อมูล เพื่อให้ข้อสนเทศสำหรับการบริหารมีความถูกต้อง กะทัดรัด สมบูรณ์ ทันเวลา และให้เนื้อหาที่เกี่ยวข้อง กับเรื่องที่ต้องตัดสินใจ กิจกรรมการควบคุมที่จำเป็นในกระบวนการนี้ได้แก่ การอนุมัติรายการก่อนที่จะบันทึก รายการนั้นลงในบัญชี ทะเบียนระบบงาน หรือเพิ่มหลักฐานของธนาคาร การสอบยืนยันความถูกต้องของข้อมูล ก่อนการบันทึก

4. การควบคุมทางกายภาพ (Physical Control): การดูแลป้องกันทรัพย์สินอันได้แก่ เครื่องมือ เครื่องใช้ เงินสด หลักทรัพย์ เอกสารทางกฎหมาย และเอกสารสำคัญอื่นๆ กิจกรรมการควบคุมที่ควรพิจารณานำมาใช้ รวมถึงการตรวจนับ การประกันภัย การเปรียบเทียบจำนวนที่มีจริงกับทะเบียน หรือหลักฐานทางบัญชี

5. การแบ่งแยกหน้าที่ (Segregation of Duties): การจัดแบ่งหน้าที่ระหว่างบุคคลหรือหน่วยงาน เพื่อให้มีการสอบย้อนความถูกต้อง ความสมบูรณ์ระหว่างกัน ควรใช้ในกรณีที่มีลักษณะเสี่ยงต่อความผิดพลาด หรือความเสียหายเนื่องจากการกระทำที่ไม่เหมาะสม หรือไม่สุจริตได้ง่าย หากจัดให้บุคคลคนเดียวหรือหน่วยงานเดียว เป็นผู้ปฏิบัติงานนั้นตามลำดับตั้งแต่ต้นจนสิ้นสุด ตัวอย่างลักษณะงานที่จำเป็นต้องจัดแบ่งแยกกันทำ ได้แก่ การอนุมัติรายการ การจัดบันทึกรายการ การรับ-การจ่าย การเก็บรักษาทรัพย์สินมีความจำเป็นต้องได้รับการพิจารณาจัดแบ่งหน้าที่กันมิให้บุคคลใดคนเดียวเป็นผู้ปฏิบัติ

6. การวัดผลการดำเนินงาน (Performance Measurement Indicators): การดำเนินงานของแต่ละหน่วยงาน ต้องจัดให้มีการวัดผลการดำเนินงานที่ชัดเจน

7. การจัดทำหลักฐานเอกสาร (Documentation): การดำเนินงาน หรือระบบงานใดควรมีการจัดทำหลักฐานที่เป็นเอกสารหรือหนังสือไว้ มีคู่มือการปฏิบัติงานที่สมบูรณ์เพียงพอและต้องจัดทำระบบการดูแลให้คู่มือนั้นเป็นปัจจุบันอยู่เสมอ สำหรับทางด้านคอมพิวเตอร์ต้องจัดให้มีแผนภาพแสดงลำดับขั้นตอนการทำงาน (Flowchart) สำหรับระบบงานและโปรแกรมสั่งงานเพื่อให้ทุกคนที่มีหน้าที่เกี่ยวข้องได้ทราบและสามารถอ้างอิงได้เมื่อมีความจำเป็น

COSO 2013 ได้แทรกแนวทางหลักการควบคุมในองค์ประกอบกิจกรรมการควบคุม (Control Activities) 3 หลักการในสาระสรุป คือ

หลักการที่ 10 กิจกรรมควรมีวิธีการเลือกสรรและพัฒนากิจกรรมการควบคุมที่ชัดเจนเพื่อบรรเทาความเสี่ยงให้อยู่ภายใต้เกณฑ์เป็นความเสี่ยงที่ยอมรับได้

หลักการที่ 11 กิจกรรมควรมีวิธีการเลือกสรรและพัฒนาการควบคุมทั่วไปที่เกี่ยวข้องกับเทคโนโลยี เพื่อสนับสนุนการบรรลุวัตถุประสงค์

หลักการที่ 12 กิจกรรมควรมีการถ่ายทอดกิจกรรมการควบคุมผ่านทางด้านนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานที่ครอบคลุมและเพียงพอ

ทั้งนี้ ยังคงเน้นในเรื่องของการวางนโยบาย ขั้นตอนการปฏิบัติที่จะกำกับการปฏิบัติ การวางระบบการรายงานเพื่อทบทวนกิจกรรมการควบคุมที่เกิดจริงกับวัตถุประสงค์การควบคุมที่วางไว้ มีการสอดแทรกกิจกรรมการควบคุมโครงสร้างพื้นฐานของระบบเทคโนโลยีให้เกิดความมั่นใจว่าองค์กรจะได้รับข้อมูลและการทำงานของระบบเทคโนโลยีสารสนเทศอย่างสมบูรณ์ (Completeness) ถูกต้องเที่ยงธรรม (Accuracy) และพร้อมใช้งาน (Availability)

องค์ประกอบที่ 4: สารสนเทศ และการสื่อสารในองค์กร (Information and Communication)

ข้อมูลข่าวสารมีความจำเป็นสำหรับการปฏิบัติงานของบุคลากร ทั้งระดับบริหารและผู้ปฏิบัติทุกระดับ ทั้งนี้เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างราบรื่น มีความชัดเจนในการสั่งการ การรายงานผลต่างๆ ได้แบ่งพิจารณาเป็น 2 ส่วน ดังนี้

1. ข้อมูลสารสนเทศ (Information) หมายความรวมถึง สารสนเทศทางการบัญชีและสารสนเทศเกี่ยวกับการดำเนินงานอื่นๆ ทั้งจากแหล่งภายในและภายนอก ผู้บริหารจำเป็นต้องให้ความสนใจและใช้ข้อมูลสารสนเทศโดยเฉพาะข้อมูลที่มีลักษณะเป็นสิ่งบอกเหตุ (Warning Signals) ประกอบการตัดสินใจ ส่วนผู้ปฏิบัติงานใช้ข้อมูลสารสนเทศที่ออกมาจากฝ่ายบริหารเป็นเครื่องชี้นำ ทิศทางการปฏิบัติหน้าที่ ลักษณะสารสนเทศที่ควรมีและใช้ประกอบการตัดสินใจของหน่วยงาน ได้แก่

1.1 ความเหมาะสมกับการใช้ หมายถึง ข้อมูลสารสนเทศมีเนื้อหาสาระที่จำเป็นต่อการตัดสินใจของผู้ใช้

1.2 ความถูกต้องสมบูรณ์ หมายถึง สารสนเทศต้องสะท้อนผลตามความเป็นจริงและมีรายละเอียดที่จำเป็น ครบถ้วน

1.3 ความเป็นปัจจุบัน หมายถึง ข้อมูลสารสนเทศที่ให้ตัวเลขและข้อมูลจริงล่าสุดหรือใกล้เคียงวันที่ใช้ตัดสินใจที่น่าเชื่อถือมากที่สุด

1.4 ความทันเวลา หมายถึง ข้อมูลสารสนเทศที่ใช้เวลาจัดทำอย่างรวดเร็วเพื่อให้ผู้ตัดสินใจได้รับทันเวลาที่ต้องการใช้

1.5 ความสะดวกในการเข้าถึง หมายถึง ความยากง่ายในการเข้าถึงข้อมูลสารสนเทศสำหรับผู้ที่มิอำนาจหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง และมีระบบรักษาความปลอดภัยมิให้ผู้ที่ไม่เกี่ยวข้องเข้าถึงข้อมูลสารสนเทศได้

การจัดให้มีข้อมูลสารสนเทศที่ดีเป็นหน้าที่ของผู้บริหาร โดยจะต้องจัดหาบุคลากรที่เหมาะสม จัดให้มีเครื่องใช้เทคโนโลยีและระบบงานที่ดี ซึ่งประกอบด้วยระบบเอกสาร ระบบบัญชี และระบบการประมวลผลข้อมูลเพื่อการบริหารอื่นๆ ผู้บริหารจะต้องให้ความสำคัญกับพนักงานทุกคนที่เกี่ยวข้องกับการประมวลผลข้อมูลสารสนเทศ อีกทั้งต้องปฏิบัติงานตามระบบงานที่กำหนดไว้อย่างสม่ำเสมอ

2. การสื่อสาร (Communication) การสื่อสารที่มีประสิทธิภาพ หมายถึง การจัดระบบการสื่อสารให้ข้อมูลส่งไปถึงผู้ที่ควรได้รับ โดยระบบการสื่อสารที่ดีต้องประกอบด้วยทั้งระบบการสื่อสารกันภายในองค์กร หรือการสื่อสารที่เกิดขึ้นภายในองค์กรเดียวกัน ซึ่งควรจัดให้เป็นรูปแบบการสื่อสารสองทาง และอีกระบบคือ การสื่อสารภายนอกซึ่งเป็นการสื่อสารกับลูกค้าหรือบุคคลอื่นๆ นอกองค์กร

การสื่อสารประกอบด้วย การสื่อสารภายในองค์กรและนอกองค์กร การสื่อสารภายในองค์กร นอกจากบุคลากรที่เกี่ยวข้องและมีอำนาจหน้าที่จะต้องได้รับข้อมูลที่เกี่ยวข้องอย่างครบถ้วนเรียบร้อยแล้ว ทุกคนในองค์กรจะต้องให้ความสำคัญกับมาตรการควบคุมภายในทุกมาตรการที่องค์กรกำหนดไว้

การสื่อสารภายนอก ข้อมูลสารสนเทศภายนอกอาจได้มาจากลูกค้า ผู้ขายสินค้า เจ้าหน้าที่ของรัฐ แหล่งข้อมูลเหล่านี้มีคุณค่ามากต่อองค์กร เพราะอาจทำให้รู้เบาะแสการปฏิบัติหน้าที่อย่างไม่ถูกต้องของพนักงาน ที่ติดต่อกับบุคคลภายนอกเหล่านั้น

เพราะฉะนั้น ระบบการสื่อสารทั้งภายในและภายนอกควรมีการประเมินเพื่อทราบประสิทธิภาพ และประสิทธิผลของระบบสื่อสารขององค์กรเป็นระยะอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้การสื่อสารเป็นส่วนหนึ่งของ ระบบการควบคุมภายในที่ให้ประโยชน์สูงสุดอยู่เสมอ

COSO 2013 ได้แทรกแนวทางหลักการควบคุมในองค์ประกอบข้อมูลสารสนเทศ และการสื่อสาร ในองค์กร (Information and Communication) จำนวน 3 หลักการในสาระสรุปคือ

หลักการที่ 13 กิจการควรจัดให้มี จัดวางและใช้ประโยชน์จากข้อมูลที่มีคุณภาพและเชื่อถือได้ เพื่อสนับสนุนการทำหน้าที่ของระบบการควบคุมภายในของกิจการ

หลักการที่ 14 กิจการควรจะสื่อสารข้อมูลภายในกิจการ ทั้งวัตถุประสงค์และความรับผิดชอบต่อการควบคุมภายในของทุกภาระงานที่เป็น ประเด็นที่จำเป็นต่อการทำหน้าที่ของระบบการควบคุมภายใน

หลักการที่ 15 กิจการควรจะสื่อสารแก่ผู้ที่เกี่ยวข้องภายนอกเกี่ยวกับสาระที่กระทบต่อการทำหน้าที่ของระบบการควบคุมภายใน

ทั้งนี้ COSO 2013 มุ่งเน้นให้เกิดการตรวจทานแหล่งที่มาของสารสนเทศในเรื่องความน่าเชื่อถือ ก่อนนำเอาสารสนเทศไปใช้ในการสนับสนุนการออกรายงานเพื่อส่งให้แก่บุคคลภายนอก มีการพิจารณาผลกระทบของเทคโนโลยีและกลไกการสื่อสารในด้านความรวดเร็ว วิธีการที่ใช้ และคุณภาพของการไหลของสารสนเทศ รวมถึงมีปฏิสัมพันธ์กับผู้ให้บริการภายนอกที่เป็นบุคคลที่สามในวิธีที่เหมาะสม

องค์ประกอบที่ 5: การติดตามและประเมินผล (Monitoring and Evaluation)

การควบคุมภายในขององค์กรจำเป็นต้องมีการติดตามและประเมินผล เพราะเป็นองค์ประกอบสำคัญที่ทำให้ผู้บริหารมั่นใจได้ว่า มาตรการและระบบการควบคุมภายในมีประสิทธิภาพและได้รับการปรับปรุงให้ทันสมัยอยู่ตลอดเวลา วิธีการติดตามมีหลายแบบ ดังนี้

1. การติดตามผลระหว่างการดำเนินงาน (On Going Monitoring) หมายถึง การสังเกต การติดตามระบบรายงานความคืบหน้าของงาน รวมทั้งการสอบทานหรือการยืนยันผลงานระหว่างการปฏิบัติงาน

2. การประเมินผลอิสระ (Independent Evaluation) เป็นการประเมินผลที่เกิดขึ้นในช่วงเวลาที่แล้วแต่จะกำหนด หรือการประเมินอิสระอาจหมายถึง การประเมินโดยผู้ที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการกำหนดระบบควบคุมภายใน เพื่อให้สามารถแสดงความเห็นได้อย่างเป็นอิสระ เช่น การประเมินจากผู้ตรวจสอบภายใน เป็นต้น

3. การประเมินการควบคุมด้วยตนเอง (Control Self Assessment: CSA) เป็นการจัดประชุมเชิงปฏิบัติร่วมกัน ระหว่างผู้บริหาร ผู้ปฏิบัติงาน ผู้มีความรู้ด้านการควบคุม และผู้อื่นที่มีส่วนเกี่ยวข้อง เพื่อกำหนดกิจกรรมควบคุมและประเมินผลร่วมกัน ในด้านที่ได้รับมอบหมายให้ดำเนินงานนั้น

4. การรายงานผลการประเมินและการสั่งการแก้ไข ต้องจัดทำรายงานผลการประเมินที่สำคัญเสนอผู้บริหารที่รับผิดชอบ เช่น การจัดทำรายงานแสดงผลความคลาดเคลื่อนของการดำเนินงานเป็นระยะๆ

COSO 2013 ได้แทรกแนวทางหลักการควบคุมในองค์ประกอบการติดตามและประเมินผล (Monitoring and Evaluation) จำนวน 2 หลักการในสาระสรุปคือ

หลักการที่ 16 กิจการควรเลือกสรร พัฒนา และดำเนินการให้มีการประเมินผลต่อเนื่องระหว่างดำเนินงาน และประเมินผลที่เฉพาะที่แยกต่างหาก เพื่อให้แน่ใจว่าองค์ประกอบของการควบคุมภายในยังคงมีอยู่และยังสามารถใช้กำกับการทำงานได้อย่างเหมาะสม

หลักการที่ 17 กิจการควรประเมินผลและสื่อสารข้อบกพร่องของการควบคุมภายในกรอบเวลาที่เหมาะสมแก่ผู้ที่เกี่ยวข้อง และมีความรับผิดชอบ ให้เกิดการแก้ไขและปรับปรุงการดำเนินการ

นอกจากแนวคิดที่ COSO ได้วางไว้ว่าองค์ประกอบของการควบคุมภายในประกอบด้วย 5 องค์ประกอบนั้น ยังมีหน่วยงานภาครัฐ โดยสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (2552, น. 8-19) ได้นำแนวคิดเกี่ยวกับองค์ประกอบของการควบคุมภายในของ COSO มาประยุกต์ใช้ให้เหมาะสมกับหน่วยงานภาครัฐ โดยได้กำหนดมาตรฐานการควบคุมภายในเพื่อให้หน่วยงานภาครัฐ ได้นำแนวทาง การควบคุมภายในตามมาตรฐานนี้ ไปถือปฏิบัติโดยที่องค์ประกอบทั้ง 5 ประการ มีความสัมพันธ์เกี่ยวเนื่องกันโดยมีสภาพแวดล้อมของการควบคุมเป็นรากฐานที่สำคัญขององค์ประกอบอื่นๆ องค์ประกอบทุกองค์ประกอบมีส่วนสำคัญในการดำเนินงานตามภารกิจของหน่วยงาน เพื่อให้การปฏิบัติงานบรรลุผลตามวัตถุประสงค์ที่หน่วยงานกำหนดไว้ องค์ประกอบของการควบคุมภายในทั้ง 5 ประการ มีรายละเอียดดังนี้

1) สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control Environment)

สภาพแวดล้อมของการควบคุม เป็นปัจจัยพื้นฐานที่สำคัญของการบริหารหน่วยงานผู้กำกับดูแลผู้บริหารและบุคลากรในหน่วยงานต้องร่วมกันสร้างสภาพแวดล้อมให้บุคลากรในทุกระดับให้ความสำคัญกับการควบคุมภายใน เป็นการสร้างความตระหนัก (Control Consciousness) แก่บุคคลทุกฝ่ายในหน่วยงาน ดังนั้นสภาพแวดล้อมของการควบคุมที่ดี คือ สภาพแวดล้อมที่บุคคลยึดถือและปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจริยธรรม มีความรับผิดชอบและเข้าใจขอบเขตอำนาจหน้าที่ ของตน มีความรู้ ความสามารถ มีทักษะในการปฏิบัติงานอย่างเพียงพอ ยอมรับและปฏิบัติตามแนวทางในการปฏิบัติงาน ปัจจัยของสภาพแวดล้อมของการควบคุมต่าง ๆ มีดังนี้

(1) ความซื่อสัตย์และจริยธรรม ในการดำเนินงานความซื่อสัตย์และจริยธรรมเป็นสิ่งสำคัญ หากในหน่วยงานบุคลากรมีความซื่อสัตย์และมีจริยธรรมเป็นจำนวนมากจะมีส่วนช่วยให้หน่วยงานเป็นที่ยอมรับของคนทั่วไป โดยผู้บริหารต้องเป็นแบบอย่างที่ดีทั้งการแสดงออก คำพูดการกระทำ การสื่อสารพร้อมทั้งควรจัดทำข้อกำหนดและข้อห้ามในเรื่องของความซื่อสัตย์และจริยธรรม ข้อห้ามผลประโยชน์ทับซ้อน (Conflict of Interest) อย่างชัดเจน

(2) การพัฒนาความรู้ความสามารถของบุคลากร เป็นสิ่งสำคัญที่ทำให้การดำเนินงานของหน่วยงาน ประสบผลสำเร็จโดยผู้บริหารควรกำหนดระดับความรู้ ความสามารถทักษะ ความชำนาญและประสบการณ์ บุคลากรในตำแหน่งต่างๆ มีการพิจารณาบรรจุแต่งตั้งบุคลากรตามหน้าที่ความรับผิดชอบ โดยการจัดทำเอกสาร บรรยายลักษณะ (Job Description) คือ การจัดทำคุณลักษณะงานเฉพาะตำแหน่งของบุคลากรตำแหน่งต่างๆ ไว้อย่างชัดเจน

(3) คณะกรรมการบริหารและคณะกรรมการตรวจสอบเป็นผู้ที่มีความสำคัญในการกำกับดูแล ให้การควบคุมภายในมีประสิทธิภาพได้ โดยการตรวจสอบและสอบทานการดำเนินงานให้เป็นไปตามเป้าหมาย ที่กำหนดไว้

(4) ปรัชญาและรูปแบบการบริหารของผู้บริหาร คือ แนวคิด ทักษะคิ วิถีปฏิบัติงานที่นำมาใช้ ในการบริหาร ทั้งนี้ปรัชญาและรูปแบบบริหารย่อมมีความแตกต่างกันตามแนวคิดของผู้บริหารซึ่งสิ่งเหล่านี้ ย่อมเป็นผลกระทบต่อการควบคุมภายในได้

(5) โครงสร้างองค์กร เป็นการกำหนดลำดับการบริหารการควบคุม ความรับผิดชอบการรายงานผล และความรับผิดชอบของบุคลากรในหน่วยงาน โดยทั้งนี้โครงสร้างองค์กรที่ดีต้องคำนึงถึงความรู้ ความสามารถ ของบุคลากร การจัดวางโครงสร้างที่ดีจะช่วยให้การดำเนินงานบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้

(6) การมอบอำนาจและหน้าที่ความรับผิดชอบ เป็นการกระจายอำนาจของผู้บริหารไปยัง ผู้ปฏิบัติงานให้มีความเหมาะสมกับความรับผิดชอบของแต่ละตำแหน่ง ลักษณะของกิจกรรมและควรมีการ จัดทำเอกสารบรรยายลักษณะงานของบุคลากรทุกระดับ มีการควบคุม พร้อมทั้งรายงานผลการปฏิบัติงาน เพื่อให้การดำเนินงานประสบผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้

(7) นโยบายและวิธีบริหารงานบุคคล ปัจจัยสำคัญที่มีผลต่อการปฏิบัติงาน รวมถึงประสิทธิภาพ ของการควบคุมภายใน คือ บุคลากร ดังนั้นผู้บริหารควรกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติงานด้านบุคลากรพร้อมทั้ง เผยแพร่แนวทางและหลักเกณฑ์ให้บุคลากรทราบ

2) การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)

ความเสี่ยง หมายถึง เหตุการณ์หรือสถานการณ์ความไม่แน่นอนที่อาจเกิดขึ้นทำให้หน่วยงานเกิดความผิดพลาด ความเสียหาย ส่งผลให้การดำเนินงานไม่บรรลุผลตามวัตถุประสงค์ตามเป้าหมายที่ตั้งไว้

การประเมินความเสี่ยง หมายถึง กระบวนการระบุและวิเคราะห์ความเสี่ยง การค้นหาและนำวิธีการ ควบคุมมาใช้ป้องกันและลดความเสี่ยง เพื่อให้หน่วยงานสามารถดำเนินงานให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ มีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล

ตามมาตรฐานการควบคุมภายในได้กำหนดให้ผู้บริหารประเมินค่าความเสี่ยงโดยมีขั้นตอนในการ ประเมินความเสี่ยง ประกอบด้วย

(1) ระบุปัจจัยเสี่ยง (Event Identification) การระบุปัจจัยเสี่ยงเป็นการระบุถึงสาเหตุที่เกิด จากปัจจัยภายในและภายนอกที่มีผลให้เกิดความเสียหาย ความผิดพลาด ที่ส่งผลให้หน่วยงานไม่สามารถบรรลุ วัตถุประสงค์และเป้าหมายที่ตั้งไว้ได้

(2) วิเคราะห์ความเสี่ยง (Risk Analysis) การวิเคราะห์ความเสี่ยง มีการวิเคราะห์หลายวิธี เช่น การวัดความเสี่ยงเป็นตัวเลข การประมาณโอกาสและความถี่ในการเกิดความเสี่ยงผู้บริหารควรจัดลำดับความเสี่ยงตามวิธีการวิเคราะห์ความเสี่ยงที่หน่วยงานเลือกใช้ว่าความเสี่ยงใดเป็นความเสี่ยงที่สำคัญและเกิดบ่อยครั้ง แม้ว่าความเสี่ยงที่เกิดขึ้นอาจมีจำนวนเงินที่น้อย แต่หากเกิดบ่อยครั้งก็อาจส่งผลเสียหายได้

(3) การจัดการความเสี่ยง (Risk Response) เป็นการกำหนดวิธีการจัดการความเสี่ยงที่มีความสำคัญ โดยผู้บริหารควรกำหนดวิธีการจัดการความเสี่ยงโดยคำนึงถึงต้นทุนและค่าใช้จ่ายในการลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นให้คุ้มค่างบค่าใช้จ่ายและประโยชน์ที่หน่วยงานจะได้รับ

3) กิจกรรมการควบคุม (Control Activities)

กิจกรรมการควบคุม หมายถึง นโยบาย ระเบียบ วิธีปฏิบัติ มาตรการต่าง ๆ ที่ผู้บริหารได้กำหนดขึ้นให้บุคลากรนำไปปฏิบัติเพื่อลดหรือควบคุมความเสี่ยง เช่น การสอบทานงาน การดูแลป้องกันทรัพย์สิน การแบ่งแยกหน้าที่ เป็นต้น

กิจกรรมการควบคุมมีอยู่ในทุกหน้าที่และทุกระดับของการปฏิบัติงาน ผู้บริหารจะต้องจัดให้มีกิจกรรมการควบคุมให้เหมาะสมและเพียงพอ มีความสัมพันธ์กับลักษณะของความเสี่ยง ซึ่งแต่ละหน่วยงานอาจมีความแตกต่างกันได้ กิจกรรมการควบคุมที่ปฏิบัติโดยทั่วไป มีดังนี้

(1) การกำหนดนโยบายและระเบียบวิธีปฏิบัติงาน เป็นการกำหนดนโยบาย แผนงาน ระเบียบวิธีปฏิบัติ ในการดำเนินงานของหน่วยงาน ซึ่งต้องมีความสัมพันธ์สอดคล้องกัน รวมทั้งมีการรายงานผลการดำเนินงานที่ผ่านมาและนำมาปรับปรุงให้เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมอย่างสม่ำเสมอ

(2) การสอบทานโดยผู้บริหาร เป็นกิจกรรมการควบคุมที่ผู้บริหารควรทำอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ การสอบทานอาจเป็นการสอบทานโดยผู้บริหารสูงสุด ซึ่งอาจมุ่งเน้นไปที่การบรรลุวัตถุประสงค์ในภาพรวมของหน่วยงาน โดยทำการเปรียบเทียบกับผลการปฏิบัติงานที่ผ่านมา ส่วนการสอบทานโดยผู้บริหารระดับรองลงมาเป็นการสอบทานการปฏิบัติงานตามประเภทของงานหรือกิจกรรมด้านใดด้านหนึ่ง โดยเปรียบเทียบเป้าหมายที่หน่วยงานวางไว้

(3) การควบคุมการประมวลผลข้อมูล ผู้บริหารต้องใช้ข้อมูลทางบัญชีการเงินและข้อมูลอื่น ๆ ในการประกอบการตัดสินใจทางการบริหารจัดการ ดังนั้นข้อมูลที่ดีจะต้องมีการควบคุมการประมวลผลให้เหมาะสม โดยอาจมีการใช้เทคโนโลยี อุปกรณ์ บุคลากร มาช่วยในการประมวลผล เพื่อให้ข้อมูลที่ได้มีความสมบูรณ์ ถูกต้อง ครบถ้วน และมีเนื้อหาที่เพียงพอให้กับผู้บริหารใช้ประกอบการตัดสินใจ

(4) การอนุมัติ เป็นการมอบอำนาจของผู้บริหารในการดำเนินงานให้กับผู้บริหารระดับรองลงมา ปฏิบัติงานแทน ในการมอบอำนาจต้องมีการกำหนดขอบเขตของอำนาจการอนุมัติให้มีความชัดเจน โดยจัดทำเป็นลายลักษณ์อักษรและประกาศให้บุคลากรในหน่วยงานได้รับทราบว่าผู้ใดได้รับมอบอำนาจให้ปฏิบัติงานแทนผู้บริหาร

(5) การดูแลป้องกันทรัพย์สิน การดูแลป้องกันทรัพย์สินเป็นการป้องกันทรัพย์สินจากการสูญหาย การทุจริต การนำไปใช้ประโยชน์จากผู้ที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องโดยผู้บริหารควรมีการดูแลป้องกันทรัพย์สินให้มีความรัดกุมและเพียงพอ ควรจัดทำทะเบียนทรัพย์สิน มีการตรวจนับและเปรียบเทียบกันระหว่างทะเบียนทรัพย์สินและผลตรวจนับ และปรับปรุงทรัพย์สินให้มีความถูกต้อง

(6) การแบ่งแยกหน้าที่ เป็นการแบ่งแยกหน้าที่ความรับผิดชอบในงานที่มีความเสี่ยงที่จะก่อให้เกิดความเสียหายโดยไม่ให้บุคคลคนๆ เดียว ปฏิบัติงานนั้นตั้งแต่ต้นจนจบ มีการสอบทาน ดูแลการสับเปลี่ยนหน้าที่ เพื่อเป็นการป้องกันและลดความเสี่ยงที่จะเกิดจากข้อผิดพลาดหรือการทุจริตภายในหน่วยงานเกิดขึ้น

(7) การจัดทำเอกสารหลักฐาน การจัดทำเอกสารหลักฐานเป็นการจัดทำเอกสารที่มีความสำคัญเพื่อให้บุคลากรเข้าใจวิธีการปฏิบัติงาน สามารถค้นคว้า ตรวจสอบและอ้างอิงได้

4) สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communications)

สารสนเทศ หมายถึง ข้อมูลที่ผ่านการประมวลผล มีความหมายและเป็นประโยชน์ต่อหน่วยงาน การสื่อสาร หมายถึง การแลกเปลี่ยนข้อมูลข่าวสารของบุคลากรภายในและภายนอกหน่วยงาน เพื่อให้หน่วยงานบรรลุวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้

5) การติดตามประเมินผล (Monitoring)

การติดตามประเมินผล หมายถึง กระบวนการประเมินคุณภาพการปฏิบัติงานและประเมินประสิทธิผลการควบคุมภายในของหน่วยงานว่าระบบการควบคุมภายในที่หน่วยงานกำหนดหรือออกแบบมีความเหมาะสมและเพียงพอ มีการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในจริงโดยมีการประเมินผลอย่างสม่ำเสมอ เมื่อพบข้อบกพร่องทำให้สามารถแก้ไขได้ทันทีและทันเวลาโดยการติดตามและประเมินผล มีการติดตามดังนี้

(1) การติดตามผลในระหว่างการปฏิบัติ โดยทั่วไปการควบคุมภายในจะได้รับการออกแบบเพื่อให้เกิดความมั่นใจว่ามีการติดตามผลอย่างต่อเนื่อง รวมเป็นส่วนเดียวกันและอยู่ในการดำเนินงานด้านต่างๆ ตามปกติของหน่วยงาน การติดตามผลครอบคลุมทุกกิจกรรมและต่อเนื่องตลอดระยะเวลาของการปฏิบัติงาน

(2) การประเมินผลเป็นรายครั้ง เป็นการติดตามประเมินผลเป็นงวดเวลาที่หน่วยงานกำหนดขึ้นตามความเหมาะสม เพื่อประเมินประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายใน ในงวดระยะเวลาใดเวลาหนึ่ง ซึ่งขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ของการติดตาม โดยสามารถทำได้ดังนี้

(2.1) การประเมินการควบคุมด้วยตนเอง

(2.2) การประเมินการควบคุมอย่างเป็นอิสระ

จากที่ผู้วิจัยได้รวบรวมองค์ประกอบของการควบคุมภายในทั้ง COSO และสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินซึ่งมีความสอดคล้องกัน ผู้วิจัยจึงสรุปองค์ประกอบของการควบคุมภายในทั้ง 5 องค์ประกอบที่กำหนดให้เป็นตัววัดของตัวแปรการควบคุมภายในที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ ได้ดังนี้

1) สภาพแวดล้อมของการควบคุม หมายถึง ปัจจัยที่ทำให้บุคลากรในหน่วยงานให้ความสำคัญกับการควบคุมและทำให้การควบคุมมีประสิทธิภาพ โดยผู้บริหาร บุคลากร ในหน่วยงานมีส่วนร่วมช่วยกันสร้างสภาพแวดล้อมที่ดีให้ทุกคนในหน่วยงานมีทัศนคติที่ดีต่อการควบคุมภายในและให้บุคลากรมีสำนึกที่ดีด้านจริยธรรม มีความซื่อสัตย์ มีความรับผิดชอบ เข้าใจในหน้าที่ของตนและปฏิบัติงานตามหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายโดยให้เป็นไปตามนโยบายและแนวทางที่หน่วยงานได้กำหนดขึ้น

2) การประเมินความเสี่ยง หมายถึง กระบวนการในเรื่องของการระบุสาเหตุของความเสี่ยงที่มีผลต่อการปฏิบัติงาน โดยใช้เทคนิคต่างๆ ในการวิเคราะห์ความเสี่ยงและหาวิธีการในการจัดการความเสี่ยงที่เกิดขึ้นให้เหมาะสมกับความเสี่ยง เพื่อลดความผิดพลาดและการไม่บรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยงาน

3) กิจกรรมการควบคุม หมายถึง ขั้นตอนการปฏิบัติงานเพื่อใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานที่ผู้บริหารกำหนดขึ้นโดยให้สอดคล้องกับกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ ที่มีความเหมาะสมกับงาน แต่ละประเภท เพื่อเป็นการป้องกัน การควบคุมและลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นในหน่วยงานพร้อมทั้งมีการสอบทานและรายงานผลการดำเนินงานเพื่อนำมาปรับปรุงแก้ไขให้ดีขึ้น

4) สารสนเทศและการสื่อสาร หมายถึง ข้อมูลข่าวสารภายในหน่วยงานทุกๆ ด้านที่มีความครบถ้วน ถูกต้องและเป็นปัจจุบัน ซึ่งผู้บริหารและบุคลากรนำมาใช้ในการดำเนินงานเพื่อใช้ในการตัดสินใจ ประเมินผลการดำเนินงาน ซึ่งภายในหน่วยงานต้องมีการแลกเปลี่ยนข้อมูลระหว่างกัน หรือมีการแลกเปลี่ยนข้อมูลกับบุคคลภายนอกหน่วยงาน เพื่อให้การดำเนินงานบรรลุตามวัตถุประสงค์และเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่กำหนดไว้

5) การติดตามประเมินผล หมายถึง ขั้นตอนการปฏิบัติงานของหน่วยงานที่นำมาใช้ในการควบคุมดูแลให้บุคลากรปฏิบัติได้อย่างมีประสิทธิภาพซึ่งต้องมีการประเมินผล การติดตามเพื่อปรับปรุงแก้ไขให้เหมาะสมกับหน่วยงานอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้ระบบการควบคุมที่มีอยู่มีประสิทธิภาพ ให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ พร้อมทั้งเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ

2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

จากการการศึกษาเอกสาร แนวคิด และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ผู้วิจัยได้รวบรวมงานวิจัยที่ศึกษาเกี่ยวกับการควบคุมภายใน มีดังนี้

ฐิติโชค พันศิริพัฒน์ (2559) จากการศึกษาองค์ประกอบที่มีผลต่อการนำระบบการควบคุมภายในมาใช้ในองค์กร: กรณีศึกษาสำนักงานป้องกันควบคุมโรคที่ 5 จังหวัดราชบุรี มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาองค์ประกอบที่มีผลต่อการนำระบบการควบคุมภายในมาใช้ในองค์กร กลุ่มตัวอย่างคือเจ้าหน้าที่ที่ปฏิบัติงานในสำนักงานป้องกันควบคุมโรคที่ 5 จังหวัดราชบุรี โดยการเก็บข้อมูลจากแบบสอบถามจำนวนทั้งสิ้น 200 ฉบับ และได้

แบบสอบถามที่สมบูรณ์จำนวน 181 ฉบับ แล้วนำมาวิเคราะห์ทางสถิติโดยใช้สถิติเชิงพรรณนาและการสกัดปัจจัย ผลจากการวิจัยพบว่าองค์ประกอบการควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล เมื่อผ่านการสกัดปัจจัยแล้ว เหลือเพียง 3 ตัวแปร ประกอบด้วยปัจจัยด้านสารสนเทศและการติดตามประเมินผล ปัจจัยด้านกิจกรรมการควบคุม และประเมินความเสี่ยง และปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม

ธารินี เณรวงศ์ และ วรกร แซ่มเมืองปัก (2559) ปัจจัยที่มีผลต่อระดับการควบคุมภายในระบบสารสนเทศทางการบัญชี ภายใต้การบริหารงานการเงินการคลังภาครัฐของหน่วยงานสนับสนุนภารกิจฝ่ายการเมือง บทความ วิจัยฉบับนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อ (1) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยสภาพแวดล้อมการควบคุมของหน่วยงานสนับสนุนภารกิจฝ่ายการเมืองต่อระดับการควบคุมภายในระบบสารสนเทศทางการบัญชีภายใต้การบริหารงานการเงินการคลังภาครัฐ (2) เพื่อศึกษาและวิเคราะห์ระหว่างประเภทหน่วยงานสนับสนุนภารกิจฝ่ายการเมืองที่แตกต่างกัน ต่อปัจจัยสภาพแวดล้อมการควบคุม และระดับการควบคุมภายในระบบสารสนเทศทางการบัญชี ภายใต้การบริหารงานการเงินการคลังภาครัฐ ประชากรที่ใช้ในการวิจัย คือ ผู้ปฏิบัติงานกองคลังของหน่วยงานสนับสนุนภารกิจฝ่ายการเมือง 3 หน่วยงาน จำนวน 208 คน เครื่องมือที่ใช้เป็นแบบสอบถาม ซึ่งได้รับการตอบกลับ จำนวน 192 คน คิดเป็นร้อยละ 92.31 และวิเคราะห์ข้อมูลด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ ข้อมูล คือการแจกแจงความถี่ (Frequency) ค่าร้อยละ (Percentage) ค่าสถิติ F-test (ANOVA), ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (Pearson correlation) และวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple regression Analysis) ผลการวิจัย พบว่าปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมของหน่วยงานสนับสนุนภารกิจฝ่ายการเมืองโดยรวม มีระดับการปฏิบัติที่ดีซึ่งปัจจัยด้านปรัชญาและรูปแบบการทำงานของผู้บริหารมีระดับการปฏิบัติที่ดีสูงสุด รองลงมาด้านความซื่อสัตย์และจริยธรรมในการบริหารและการปฏิบัติงาน ด้านนโยบายการบริหารและการพัฒนา ด้านบุคลากร ด้านการกำหนดอำนาจหน้าที่ ความรับผิดชอบและด้านโครงสร้างของหน่วยงานตามลำดับ โดยพบว่า ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์และส่งผลกระทบต่อระดับการควบคุมภายในระบบสารสนเทศทางการบัญชีภายใต้ระบบการบริหารงานการเงินการคลังภาครัฐ คือ ปัจจัยด้านโครงสร้างของหน่วยงานและปัจจัยด้านนโยบายการบริหารและการพัฒนา ด้านบุคลากร นอกจากนี้ยังพบว่าประเภทหน่วยงานสนับสนุนภารกิจฝ่ายการเมืองที่ต่างกัน จะมีปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม และระดับการควบคุมภายในระบบสารสนเทศทางการบัญชีภายใต้ระบบการบริหารงานการเงินการคลังภาครัฐแตกต่างกัน

อนัญญา ล่องลอย (2559) ศึกษาเรื่องปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิผลการควบคุมภายในของสถาบัน การจัดการปัญหาวิวัฒน์ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อประเมินประสิทธิผลการควบคุมภายในของสถาบันการจัดการ ปัญหาวิวัฒน์ เพื่อศึกษาปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิผลการควบคุมภายในของสถาบันการจัดการปัญหาวิวัฒน์ และเพื่อเสนอแนะแนวทางการควบคุมภายในเพื่อลดความเสี่ยงที่อาจส่งผลกระทบต่อประสิทธิผลการควบคุม ภายในของสถาบันการจัดการปัญหาวิวัฒน์ โดยเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลคือแบบสอบถาม โดยผู้ ศึกษาแจกแบบสอบถามให้แก่บุคลากรฝ่ายบริหารของสถาบันการจัดการปัญหาวิวัฒน์ ดังนี้ สำนักอธิการบดี สำนักประกันคุณภาพการศึกษา สำนักบริการวิชาการ งานศึกษาและพัฒนาโครงการพิเศษ สำนักพัฒนานักศึกษา

สำนักบริหารอาคารและทรัพย์สิน งานบริหารทรัพย์สินและผลประโยชน์ งานจัดซื้อและพัสดุ สำนักบัญชีและการเงิน สำนักสื่อสารองค์กร สำนักแนะแนวและรับสมัคร สำนักการตลาดโครงการพิเศษ สำนักทรัพยากรมนุษย์ สำนักเทคโนโลยีสารสนเทศ สำนักกิจการนักศึกษา สำนักส่งเสริมศิลปะและวัฒนธรรม สำนักวิเทศสัมพันธ์ จากกลุ่มตัวอย่าง 121 คน พบว่ามีผู้ตอบกลับแบบสอบถามทั้งหมด 105 คน โดยสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ค่าทางสถิติทางพื้นฐาน เช่น ค่าความถี่ ค่าร้อยละ ฐานนิยม ค่าเฉลี่ยและค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน และอธิบายลักษณะของกลุ่มตัวอย่าง สถิติเชิงพรรณนา และวิเคราะห์ค่าความสัมพันธ์ รวมถึงการตั้งสมมติฐาน จากการศึกษาพบว่าผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่แสดงความเห็นว่าปัจจัยด้านผู้บังคับบัญชาเป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิผลการควบคุมภายในของสถาบันการจัดการปัญญาภิวัฒน์มากที่สุด รองลงมาคือปัจจัยด้านการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร และปัจจัยด้านการกำหนดนโยบาย และการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิผลการควบคุมภายในตามแนวทาง COSO 2013 ในทุกด้านโดยรวมมีความสัมพันธ์กันในทิศทางบวก ซึ่งตรงกับสมมติฐานที่ตั้งไว้

ปิยะธิดา อมรภิญโญ (2560) ศึกษาการใช้การควบคุมภายในเพื่อความสำเร็จอย่างยั่งยืนของวิสาหกิจการผลิตขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบนประเทศไทย ทำการวิจัยเพื่อ 1) เพื่อศึกษาลักษณะการใช้การควบคุมภายใน (ในระดับหลักการและข้อปฏิบัติ) และ 2) เพื่อศึกษาผลกระทบของการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อความสำเร็จอย่างยั่งยืนของวิสาหกิจการผลิต ขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบนประเทศไทย โดยศึกษาการควบคุมภายในตามแนวคิด COSO 2013 ประกอบด้วยองค์ประกอบ 5 ด้าน หลักการการควบคุมภายใน 17 หลักการ และใช้ COSO 2013 เป็นแนวทางในการกำหนดข้อปฏิบัติการควบคุมภายในของแต่ละหลักการ ได้ข้อปฏิบัติการควบคุมภายในรวม 69 ข้อ สำหรับความสำเร็จอย่างยั่งยืน วัดตามแนวคิดการวัดผลเชิงดุลยภาพ กลุ่มตัวอย่างในการศึกษา คือ วิสาหกิจการผลิตขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบนจำนวน 258 แห่ง เก็บข้อมูลปฐมภูมิจากการสัมภาษณ์และแบบสอบถาม เก็บข้อมูลทุติยภูมิจากงบการเงิน สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน และการวิเคราะห์ความถดถอยพหุคูณ ผลการวิจัยพบว่า หลักการการควบคุมภายในที่ถูกนำไปปฏิบัติมากที่สุดคือการจัดโครงสร้างองค์กรกำหนดอำนาจสั่งการและความรับผิดชอบที่ชัดเจน อันดับสองคือ ระบุและวิเคราะห์ความเสี่ยงอย่างครอบคลุมและอันดับสาม คือ กิจกรรมการควบคุมผ่านทางนโยบายและพบว่า การควบคุมภายในของ COSO 2013 มีอิทธิพลต่อความสำเร็จอย่างยั่งยืน โดยผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณแบบขั้นตอน พบว่า มี 2 หลักการ ที่มีอิทธิพลเชิงบวกต่อความสำเร็จอย่างยั่งยืนของวิสาหกิจการผลิตขนาดย่อม คือ 1) ความมุ่งมั่นในการมุ่งใจพัฒนาและรักษาบุคลากรที่มีความรู้ความสามารถ 2) กิจกรรมการควบคุมผ่านทางนโยบาย ดังนั้นหากวิสาหกิจการผลิตขนาดย่อมต้องการประสบความสำเร็จอย่างยั่งยืนอาจเลือกนำข้อปฏิบัติการควบคุมภายในภายใต้ 2 หลักการดังกล่าวไปใช้มากกว่าหลักการอื่น ๆ

อัจฉริยา อิมรส (2561) ได้ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในด้านการเงิน การบัญชี: กรณีศึกษาโรงพยาบาลรัฐบาลในจังหวัดกรุงเทพมหานคร มีการศึกษาจำนวน 4 ปัจจัย ที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ได้แก่ 1) ด้านปัจจัยด้านนโยบายและระเบียบปฏิบัติ 2) ด้านการได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร 3) ด้านโครงสร้างการจัดองค์กร 4) ด้านกฎระเบียบ ข้อบังคับ ซึ่งมีความสัมพันธ์ในทิศทาง

เดียวกันกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชี ด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านการรายงานและประเมินผลการตรวจสอบ และ ด้านประสิทธิผลในภาพรวม และปัจจัยทั้ง 4 ด้าน มีอิทธิพลส่งผลในเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการ ควบคุมภายใน โดยสรุป คือ ปัจจัยด้านการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน พบว่าปัจจัยด้านนี้ไม่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในทั้ง 3 ด้าน คือด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านการรายงานและการประเมินผล และด้านประสิทธิผลในภาพรวม เนื่องจากผู้บริหารยังไม่ตระหนักและยังไม่เล็งเห็นถึงความสำคัญในการควบคุมภายใน ด้านโครงสร้างขององค์กร พบว่าปัจจัยด้านนี้ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในด้านการประเมินความเสี่ยงในส่วนที่องค์กรจัดให้มีการแจ้งให้บุคคลากรทุกคนทราบเกี่ยวกับวิธีการควบคุมเพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยงส่งผลเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญ แต่ไม่ส่งผลต่อด้านการรายงานและการประเมินผล และด้านประสิทธิผลในภาพรวม เนื่องจากการกำหนดอำนาจหน้าที่และการวางแผนการปฏิบัติงานอาจมีการเปลี่ยนแปลงไปตามสถานการณ์หรือเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น ปัจจัยด้านกฎระเบียบข้อบังคับ พบว่าปัจจัยด้านนี้ส่งผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในด้านการประเมินความเสี่ยงและด้านการรายงานและการประเมินผล แต่ไม่ส่งผลต่อด้านประสิทธิผลในภาพรวม ปัจจัยด้านนโยบายและระเบียบปฏิบัติมีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน พบว่าปัจจัยด้านนี้ส่งผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในทั้ง 3 ด้าน คือด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านการรายงานและการประเมินผล และด้านประสิทธิผลในภาพรวม

สุพัตรา บุญโญปกรณ์ (2561) จากการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการควบคุมภายในที่ดีของสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในที่ดีของสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ โดยการวิเคราะห์สมการถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) จากข้อมูลจำนวน 384 คน ที่ปฏิบัติงานในหน่วยงานฯ ผลการศึกษาพบว่า ปัจจัยที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในคือปัจจัยด้านการพัฒนาบุคลากร และการปฏิบัติตามกฎระเบียบ มีการอบรมพนักงานและให้ความรู้เกี่ยวกับการควบคุมภายในรวมถึงมีการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบข้อบังคับอย่างเคร่งครัด ปัจจัยด้านการติดตามประเมินผล คือการมีกิจกรรมการติดตามที่เหมาะสม สม่่าเสมอ ผู้ตรวจสอบมีความอิสระต่อการตรวจสอบ เน้นให้ความสำคัญในการจัดทำรายงานการควบคุมภายใน และปัจจัยด้านการจัดโครงสร้างองค์กรคือการวางตำแหน่งหน้าที่ความรับผิดชอบ สายการบังคับบัญชาให้ชัดเจน มีความเหมาะสมเพื่อให้องค์กรภาครัฐ มีระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิผล ส่งผลต่อการกำกับดูแลกิจการที่ดีของหน่วยงานภาครัฐ

ปิยาภักดิ์ดีติโก เกียรติสุนันท์ และ สุรีย์ โปษกรณัฐ (2562) จากการศึกษาการวิเคราะห์องค์ประกอบของทัศนคติต่อปัจจัยความเสี่ยงในการทุจริตเพื่อระบบการควบคุมภายในที่ดี มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) ศึกษาปัจจัยความเสี่ยงต่าง ๆ ตามสภาพที่เป็นจริงของสังคม 2) วิเคราะห์องค์ประกอบของปัจจัยความเสี่ยงต่าง ๆ ที่มีต่อการทุจริตตามสภาพที่เป็นจริงของสังคม กลุ่มตัวอย่าง คือ ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ สังกัดสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ประกอบด้วย ผู้สอบ บัญชี 760 คน และ ผู้ตรวจเงินแผ่นดินภาค 15 คน ทั้งหมดจำนวน 775 คน เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ แบบสัมภาษณ์เชิงลึก และแบบสอบถามชนิดมาตราส่วนประมาณค่า 5 ระดับ มีค่าอำนาจจำแนกรายข้อ เท่ากับ 0.45-0.73 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล คือ การวิเคราะห์องค์ประกอบ

เชิงสำรวจ (Exploratory Factor Analysis) โดยใช้วิธีสกัดองค์ประกอบหลัก (Principal Component Analysis: PCA) ผลการวิจัยพบว่า 1) ปัจจัยความเสี่ยงต่าง ๆ ตามสภาพที่เป็นจริงของสังคม ประกอบด้วย 21 ปัจจัย 2) องค์ประกอบของปัจจัยความเสี่ยงต่าง ๆ ตามสภาพที่เป็นจริงของสังคม ประกอบด้วย 3 องค์ประกอบ ได้แก่ องค์ประกอบที่ 1 ปัจจัยความเสี่ยงด้านการปฏิบัติที่ผิดกฎหมาย ระเบียบ องค์ประกอบที่ 2 ปัจจัยความเสี่ยงด้านส่วนบุคคล และองค์ประกอบที่ 3 ปัจจัยความเสี่ยงด้านระบบการควบคุมภายใน เมื่อพิจารณาค่าน้ำหนักของแต่ละองค์ประกอบสามารถเรียงจากมากไปหาน้อยได้ ดังนี้ องค์ประกอบที่ 1 ปัจจัยความเสี่ยงด้านการปฏิบัติที่ผิดกฎหมาย ระเบียบ (.55-.79) องค์ประกอบที่ 2 ปัจจัยความเสี่ยงด้านส่วนบุคคล (.61 - .75) และองค์ประกอบที่ 3 ปัจจัยความเสี่ยงด้านระบบการควบคุมภายใน (.72-.78) ซึ่งค่าน้ำหนักแต่ละองค์ประกอบมากกว่า .50 แสดงให้เห็นได้ว่าปัจจัยความเสี่ยง ทั้ง 3 ปัจจัย มีความสอดคล้องเป็นไปทิศทางเดียวกับมิติการควบคุมภายในตามแนวคิดของมาตรฐาน COSO

วิชา คำอ้าย และคณะ (2562) จากการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสถานศึกษาระดับมัธยมศึกษาของรัฐในจังหวัดเชียงใหม่ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสถานศึกษาระดับมัธยมศึกษาของรัฐในจังหวัดเชียงใหม่ จำนวน 399 ราย และวิเคราะห์ข้อมูลโดยการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ ผลการศึกษาพบว่าปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ ได้แก่ ตำแหน่ง มีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้ามกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO อย่างมีระดับนัยสำคัญ 0.05 และปัจจัยด้านการบริหาร ได้แก่ ด้านการจัดการในองค์กร ด้านนโยบายองค์กร ด้านกฎระเบียบในการปฏิบัติงาน ด้านการฝึกอบรม ด้านการประสานงาน และด้านงบประมาณ มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO อย่างมีระดับนัยสำคัญ 0.01 และจากการศึกษาแสดงให้เห็นว่า เพื่อเป็นการเพิ่มประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสถานศึกษาให้สูงขึ้น สถานศึกษาควรมอบหมายภาระงานด้านนโยบายเกี่ยวกับการควบคุมภายในให้ผู้มีตำแหน่งที่สูงกว่า ควรกำหนดโครงสร้างสถานศึกษาให้มีความชัดเจน เหมาะสมกับลักษณะและขนาดของสถานศึกษา ควรกำหนดแนวทางการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ เป้าหมายและบทลงโทษขององค์กรที่ชัดเจน ควรพิจารณาจัดสรรงบประมาณเพื่อการฝึกอบรมพัฒนาทักษะของบุคลากร ควรกำหนดขั้นตอน วิธีการประสานงานระหว่างหน่วยงานที่ชัดเจนและควรมีการวางแผนการปฏิบัติงานด้านการใช้จ่ายเงินให้เป็นไปตามเป้าหมาย

ธนเกียรติ นาคะพินธุ (2562) ศึกษาประสิทธิผลระบบการควบคุมภายในของสถานศึกษาระดับชั้นมัธยมศึกษา โรงเรียนรัฐบาล และโรงเรียนเอกชน จังหวัดขอนแก่น โดยการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามความคิดเห็นอาจารย์ที่ปฏิบัติงานในโรงเรียนมัธยมศึกษา จำนวนตัวอย่าง 60 คน ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง มีอายุมากกว่า 50 ปีขึ้นไป ระดับการศึกษาส่วนใหญ่อยู่ในระดับปริญญาตรี ระยะเวลาในการทำงานส่วนใหญ่มากกว่า 25 ปีขึ้นไป ผลการศึกษาพบว่า การรับรู้ประสิทธิผลการควบคุมภายในของสถานศึกษาระดับชั้นมัธยมศึกษาจังหวัดขอนแก่นของโรงเรียนรัฐบาลและโรงเรียนเอกชน กลุ่มตัวอย่างมีความเห็นว่ามีประสิทธิผลอยู่ในระดับมาก ในโรงเรียนรัฐบาล ได้จัดให้มีสภาพแวดล้อมการควบคุม อาทิ การมุ่งเน้นคุณค่าจริยธรรม การกำกับดูแลการจัดโครงสร้างความรับผิดชอบด้านการควบคุมที่ชัดเจน การพัฒนาบุคลากรและการประเมินผลการปฏิบัติงาน

อย่างมีประสิทธิภาพ การวิเคราะห์ความแตกต่างของระดับประสิทธิผลการควบคุมภายในระหว่างโรงเรียนรัฐบาล และโรงเรียนเอกชน พบว่า โรงเรียนรัฐบาลได้จัดระบบสภาพแวดล้อมการควบคุม อย่างมีประสิทธิภาพมากกว่า โรงเรียนเอกชนอย่างมีนัยสำคัญ ในโรงเรียนรัฐบาล ควรมีแนวทางเสริมเกี่ยวกับการมีส่วนร่วมในการกำหนด วัตถุประสงค์เพื่อการประเมินความเสี่ยงในการควบคุม สำหรับโรงเรียนเอกชน ควรเพิ่มการสร้างบรรยากาศ และทัศนคติด้านการมุ่งมั่นจริยธรรม กำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบที่ชัดเจน กำหนดมาตรฐานในการประเมินผล การปฏิบัติที่ยุติธรรม มีการให้รางวัลเพื่อสร้างแรงจูงใจให้กับบุคลากร ส่งเสริมการพัฒนาอาจารย์ให้มีประสิทธิภาพ สำหรับการเรียนการสอนเพิ่มขึ้น

รักษิณา ใจจันทร์ และคณะ (2563) ได้ศึกษาผลกระทบของการควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยง ต่อการปฏิบัติงานด้านการเงิน บัญชี และพัสดุของมหาวิทยาลัยราชภัฏในประเทศไทย จำนวน 38 แห่ง ประชากร คือ ผู้ปฏิบัติงานด้านการเงิน บัญชี และพัสดุของสำนักงานอธิการบดี มหาวิทยาลัยราชภัฏในประเทศไทย จำนวนทั้งสิ้น 593 คน เก็บข้อมูลทั้งหมดโดยมีผู้ตอบแบบสอบถามกลับคืนมาเป็นกลุ่มตัวอย่างจำนวน 210 (ร้อยละ 35.41) การวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติที่ใช้ ได้แก่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์ สหสัมพันธ์ และการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ ผลการวิจัยพบว่าการควบคุมภายในด้านสารสนเทศและการสื่อสาร การบริหารความเสี่ยงด้านกลยุทธ์ การบริหารความเสี่ยงด้านบุคลากร การบริหารความเสี่ยงด้านเครื่องมือเครื่องใช้ และอุปกรณ์ในการดำเนินงาน มีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิผลการปฏิบัติงานด้านการเงิน บัญชี และพัสดุ นอกจากนี้การควบคุมภายในด้านกิจกรรมการควบคุม การบริหารความเสี่ยงด้านบุคลากร และการบริหาร ความเสี่ยงด้านเครื่องมือเครื่องใช้และอุปกรณ์ในการดำเนินงานยังมีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ด้านการเงิน บัญชี และพัสดุของมหาวิทยาลัยราชภัฏทั่วประเทศอีกด้วย

จากการทบทวนวรรณกรรมและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง พบว่า เมื่อองค์กรนำระบบการควบคุมภายใน โดยใช้แนวคิด COSO มาใช้ในกรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล จะเป็น ประโยชน์ในการบริหารงานของกรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เป็นอย่างมาก

บทที่ 3 วิธีดำเนินการวิจัย

การศึกษาค้นคว้าประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร: กรณีศึกษา กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) ผู้วิจัยได้ดำเนินการศึกษา มีรายละเอียดดังนี้

- 3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง
- 3.2 ตัวแปรที่ศึกษา
- 3.3 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย
- 3.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล
- 3.5 การวิเคราะห์ข้อมูล

3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

การศึกษาค้นคว้าประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร: กรณีศึกษา กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) ผู้วิจัยได้กำหนดประชากรและกลุ่มตัวอย่าง มีดังนี้

3.1.1 ประชากร ประชากรที่ใช้ในการศึกษา คือ ข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) จำนวน 1,353 ราย (ข้อมูล ณ มิถุนายน 2563)

3.1.2 กลุ่มตัวอย่าง กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา คือ ข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) จำนวน 400 ราย ผู้วิจัยกำหนดกลุ่มตัวอย่างโดยใช้สูตรการหาแบบทราบจำนวนประชากร โดยกำหนดค่าความเชื่อมั่นที่ 95 % ค่าความคลาดเคลื่อน ไม่เกิน 5 % จากการใช้สูตรของ Yamane (1967) มีสูตรดังนี้

$$\text{สูตร } n = \frac{N}{1 + N(e)^2}$$

โดย n คือ ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง
 N คือ ขนาดของประชากร
 (ประชากรที่ใช้ในการศึกษา จำนวน 1,353 ราย)
 e คือ ค่าความคลาดเคลื่อนของการสุ่มตัวอย่าง
 ให้เท่ากับ 0.05

เมื่อแทนค่าลงในสูตรจะได้ผลดังต่อไปนี้

$$\begin{aligned} \text{สูตร } n &= \frac{1,353}{1 + 1,353(0.05)^2} \\ n &= \frac{1,353}{3.385} \\ n &= 399.70 \end{aligned}$$

3.2 ตัวแปรที่ศึกษา

การศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร: กรณีศึกษา กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) มีการศึกษาตัวแปร ดังนี้

ตัวแปร ได้แก่ ระบบการควบคุมภายใน มีดังนี้

- สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control Environment)
- การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)
- กิจกรรมการควบคุม (Control Activities)
- ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communication)
- การติดตามประเมินผล (Monitoring Activities)

3.3 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลการวิจัยครั้งนี้ ใช้แบบสอบถาม โดยผู้วิจัยได้ศึกษาจากตำรา แนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อใช้เป็นข้อมูลเป็นแนวทางในการออกแบบแบบสอบถาม และแบ่งแบบสอบถามออกเป็น 2 ส่วนได้ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงาน โดยลักษณะคำตอบเป็นแบบเลือกตอบ

ส่วนที่ 2 แบบสอบถามเกี่ยวกับองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร ลักษณะคำตอบแบ่งเป็น 5 ระดับ คือ มากที่สุด มาก ปานกลาง น้อย น้อยที่สุด

แบบสอบถามส่วนที่ 2 ลักษณะคำตอบเป็นการใช้มาตรวัดแบบประมาณค่า (Rating Scale) ของ ลิเคอร์ต์ (Lifert Scale) ซึ่งเป็นการเรียงลำดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างตั้งแต่ มากที่สุด มาก ปานกลาง น้อย น้อยที่สุด โดยให้คะแนนตามระดับความคิดเห็น 5 ระดับดังนี้ (บุญชม ศรีสะอาด, 2545, น. 99)

5 หมายถึง ระดับความคิดเห็นมีมากที่สุด

4 หมายถึง ระดับความคิดเห็นมีมาก

3 หมายถึง ระดับความคิดเห็นมีปานกลาง

2 หมายถึง ระดับความคิดเห็นมีน้อย

1 หมายถึง ระดับความคิดเห็นมีน้อยที่สุด

การวัดระดับความคิดเห็นของการศึกษาของค้ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร: กรณีศึกษา กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) นำคะแนนที่ได้มาแปลความหมายตามเกณฑ์ตามระดับความคิดเห็น (บุญชม ศรีสะอาด, 2545, น. 100) ได้ดังนี้

ค่าเฉลี่ย 4.51 - 5.00 หมายถึงระดับความคิดเห็นมากที่สุด

ค่าเฉลี่ย 3.51 - 4.50 หมายถึงระดับความคิดเห็นมาก

ค่าเฉลี่ย 2.51 - 3.50 หมายถึงระดับความคิดเห็นปานกลาง

ค่าเฉลี่ย 1.51 - 2.50 หมายถึงระดับความคิดเห็นน้อย

ค่าเฉลี่ย 1.00 - 1.50 หมายถึงระดับความคิดเห็นน้อยที่สุด

3.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล

การศึกษาค้ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร: กรณีศึกษา กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เป็นการศึกษาเชิงสำรวจ (Survey Research) เก็บรวบรวมข้อมูลจากกรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) โดยผู้ให้ข้อมูลผู้วิจัยกำหนดให้ข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เนื่องจากเป็นผู้ที่สามารถให้ข้อมูลในหน่วยงานเกี่ยวกับการควบคุมภายในได้ ดังนั้นผู้วิจัยจึงส่งแบบสอบถามไปยังกรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) โดยส่งแบบสอบถามด้วยตนเองและทางออนไลน์ ด้วย Google Form จำนวน 400 ชุด ได้รับแบบสอบถามตอบกลับมา จำนวน 400 ชุด อัตราตอบกลับของแบบสอบถามที่ได้รับคิดเป็น 100 %

ผู้วิจัยทำการตรวจทานความสมบูรณ์ของแบบสอบถามที่ได้รับการตอบกลับ นำมาลงรหัสตัวเลข (Coding) วิเคราะห์ข้อมูลโดยนำวิธีทางสถิติมาใช้และทำการประมวลผลทางสถิติด้วยโปรแกรมสำเร็จรูป มีสถิติที่ใช้ได้แก่ สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) และสถิติอ้างอิงเพื่อทดสอบสมมติฐาน (Inference Statistics)

3.5 การวิเคราะห์ข้อมูล

การศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร: กรณีศึกษากลุ่มควบคุมโรค (ส่วนกลาง) ในการศึกษาครั้งนี้มีขั้นตอนการวิเคราะห์ข้อมูลดังต่อไปนี้

3.5.1 การประมวลผลข้อมูลจากแบบสอบถาม ใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติโดยมีขั้นตอนดังนี้

- 1) ตรวจสอบความสมบูรณ์และความถูกต้องของการตอบแบบสอบถามที่ได้รับกลับคืนมาจากการเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างที่ศึกษา
- 2) บันทึกข้อมูลในรูปแบบที่เป็นรหัสลงในช่องสำหรับบันทึกข้อมูล และป้อนข้อมูลเข้าสู่เครื่องคอมพิวเตอร์
- 3) ตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูลด้วยเครื่องคอมพิวเตอร์
- 4) ประมวลผลตามวัตถุประสงค์ของการวิจัย

3.5.2 การวิเคราะห์ข้อมูลจากแบบสอบถาม ในการวิเคราะห์ข้อมูลของแบบสอบถามครั้งนี้ เนื่องจากกลุ่มตัวอย่างผู้วิจัยกำหนดให้ข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เป็นผู้ตอบคำถามเพื่อให้ได้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในในหน่วยงานอย่างครบถ้วน ผู้วิจัยนำผลการตอบแบบสอบถามทั้งหมดมาเป็นผลการตอบคำถามในภาพรวมของกรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เพื่อให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์การวิจัย โดยจะวิเคราะห์ตามวัตถุประสงค์ดังนี้

- 1) อธิบายลักษณะทั่วไปของกลุ่มตัวอย่างในการอธิบายผลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ได้แก่ ร้อยละ (Percent) ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) แสดงผลการวิเคราะห์ในรูปแบบตารางพร้อมคำอธิบาย
- 2) ใช้สถิติเชิงอ้างอิงเพื่อทดสอบสมมติฐาน วิเคราะห์การควบคุมภายในที่มีผลต่อกรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) โดยใช้การวิเคราะห์องค์ประกอบ (Factor Analysis) เพื่อสกัดองค์ประกอบและคำนวณค่าน้ำหนักองค์ประกอบ (Factor Analysis) โดยวิธีองค์ประกอบหลัก (Principal Component Analysis) ซึ่งเป็นวิธีที่ใช้ทดสอบเชิงยืนยันทฤษฎี และค่า Total Eigen value มากกว่า 1 (Principal Component Analysis) ใช้เกณฑ์ในการสกัดองค์ประกอบที่มีค่าไอเกน (Eigen value) เท่ากับหรือมากกว่า 1 ขึ้นไป

บทที่ 4

ผลการวิเคราะห์

การวิจัยเรื่องการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ ในองค์กร: กรณีศึกษา กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) ผู้วิจัยได้ดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามจำนวนทั้งสิ้น 400 ฉบับ และได้แบบสอบถามที่สมบูรณ์จำนวน 400 ฉบับ แบบสอบถามแบ่งออกเป็น 2 ส่วน คือข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม และแบบสอบถามเกี่ยวกับองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร

4.1 ผลสำรวจความคิดเห็นของข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เกี่ยวกับการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร

แบบสำรวจความคิดเห็นของข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เกี่ยวกับการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร โดยผู้วิจัยจะทำการวิเคราะห์หาค่าสถิติในรูปของร้อยละ ค่าเฉลี่ย และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน ดังรายละเอียดต่อไปนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตารางที่ 4.1 แสดงจำนวน และร้อยละของข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เกี่ยวกับการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร

รายการ	จำนวน	ร้อยละ
1. เพศ		
ชาย	74	18.5
หญิง	326	81.5
2. อายุ		
ต่ำกว่า 20 ปี	-	-
20 – 30 ปี	94	23.5
31 – 40 ปี	162	40.5
41 ปี ขึ้นไป	144	36.0
3. ระดับการศึกษา		
ต่ำกว่าปริญญาตรี	36	9.0
ปริญญาตรี	254	63.5
ปริญญาโท	96	24.0
สูงกว่าปริญญาโท	14	3.5
4. ประสบการณ์ในการทำงาน		
ต่ำกว่า 5 ปี	88	22.0
5 – 10 ปี	140	35.0
11 – 15 ปี	52	13.0
16 – 20 ปี	20	5.0
21 ปีขึ้นไป	100	25.0
รวม	400	100

จากตารางที่ 4.1 พบว่า ข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง คิดเป็นร้อยละ 81.5 เพศชาย ร้อยละ 18.5 ส่วนใหญ่อายุ 31 - 40 ปี คิดเป็นร้อยละ 40.5 รองลงมา อายุ 41 ปีขึ้นไป ร้อยละ 36.0 ส่วนใหญ่ศึกษาระดับปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 63.5 รองลงมา ปริญญาโท ร้อยละ 24.0 และประสบการณ์ในการทำงานส่วนใหญ่ 5 - 10 ปี คิดเป็นร้อยละ 35.0 รองลงมา ประสบการณ์ในการทำงาน 21 ปีขึ้นไป ร้อยละ 25.0 ตามลำดับ

ส่วนที่ 2 ข้อมูลความคิดเห็นของข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เกี่ยวกับการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร

ตารางที่ 4.2 แสดงค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ความคิดเห็นของข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เกี่ยวกับการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร

องค์ประกอบที่ 1 สภาพแวดล้อมของการควบคุม	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน	ระดับความคิดเห็น
1. องค์กรควรมีการกำหนดโครงสร้าง หน้าที่ ความรับผิดชอบที่ชัดเจน	4.59	0.62	มากที่สุด
2. องค์กรควรมีการกำหนดนโยบาย วัตถุประสงค์และกลยุทธ์ที่ชัดเจน	4.60	0.59	มากที่สุด
3. องค์กรควรมีผู้บริหารที่เป็นแบบอย่างที่ดีทั้งในด้านความซื่อสัตย์ และจริยธรรมในการบริหารงานเพื่อการบริหารงานที่มีประสิทธิภาพ	4.65	0.55	มากที่สุด
4. องค์กรควรมีการส่งเสริมให้บุคลากรได้รับการอบรม เสริมสร้างประสบการณ์ในการทำงาน	4.55	0.57	มากที่สุด
5. องค์กรควรมีการวางกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ ในการดำเนินงานที่ชัดเจน	4.58	0.63	มากที่สุด
รวม	4.60	0.54	มากที่สุด

จากตารางที่ 4.2 พบว่า ข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กรโดยภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.60 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.54 เมื่อพิจารณาตามรายชื่อ พบว่า ข้อ 3 องค์กรควรมีผู้บริหารที่เป็นแบบอย่างที่ดีทั้งในด้านความซื่อสัตย์ และจริยธรรมในการบริหารงานเพื่อการบริหารงานที่มีประสิทธิภาพ มีค่าเฉลี่ยสูงสุด อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.65 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.55 รองลงมา ข้อ 2 องค์กรควรมีการกำหนดนโยบาย วัตถุประสงค์และกลยุทธ์ที่ชัดเจน อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.60 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.59 ส่วนข้อ 4 องค์กรควรมีการส่งเสริมให้บุคลากรได้รับการอบรม เสริมสร้างประสบการณ์ในการทำงาน มีค่าเฉลี่ยต่ำที่สุด อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.55 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.57

ตารางที่ 4.3 แสดงค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ความคิดเห็นของข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เกี่ยวกับการศึกษาของคํประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร

องค์ประกอบที่ 2 การประเมินความเสี่ยง	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน	ระดับความคิดเห็น
1. องค์กรควรมีการกำหนดวัตถุประสงค์ของการประเมินความเสี่ยงอย่างชัดเจน	4.52	0.63	มากที่สุด
2. องค์กรควรมีเครื่องมือในการประเมินความเสี่ยงอย่างชัดเจน	4.53	0.58	มากที่สุด
3. องค์กรควรมีกระบวนการประเมินความเสี่ยงอย่างชัดเจน	4.52	0.59	มากที่สุด
4. องค์กรควรมีการระบุความเสี่ยงอย่างชัดเจน	4.54	0.60	มากที่สุด
5. องค์กรควรมีแนวทางในการพิจารณาการทุจริตที่มีโอกาสเกิดขึ้นที่ชัดเจน	4.66	0.54	มากที่สุด
รวม	4.55	0.53	มากที่สุด

จากตารางที่ 4.3 พบว่า ข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการศึกษาของคํประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กรโดยภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.55 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.53 เมื่อพิจารณาตามรายชื่อ พบว่าข้อ 5 องค์กรควรมีแนวทางในการพิจารณาการทุจริตที่มีโอกาสเกิดขึ้นที่ชัดเจน มีค่าเฉลี่ยสูงสุด อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.66 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.54 รองลงมา ข้อ 4 องค์กรควรมีการระบุความเสี่ยงอย่างชัดเจน อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.54 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.60 ส่วนข้อ 1 องค์กรควรมีการกำหนดวัตถุประสงค์ของการประเมินความเสี่ยงอย่างชัดเจน และ ข้อ 3 องค์กรควรมีกระบวนการประเมินความเสี่ยงอย่างชัดเจน มีค่าเฉลี่ยต่ำที่สุด อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.52 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.63 และ 0.59

ตารางที่ 4.4 แสดงค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ความคิดเห็นของข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เกี่ยวกับการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร

องค์ประกอบที่ 3 กิจกรรมการควบคุม	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน	ระดับความคิดเห็น
1. องค์กรควรมีการกำหนดนโยบายและแผนงานที่ชัดเจน	4.52	0.61	มากที่สุด
2. องค์กรควรมีกระบวนการในการปฏิบัติงานรวมถึงการมอบหมายงานอย่างชัดเจน	4.58	0.56	มากที่สุด
3. องค์กรควรมีการสอบทานโดยผู้บริหารและมีการวัดผลการดำเนินงานอย่างชัดเจน	4.55	0.58	มากที่สุด
4. องค์กรควรมีการดูแลป้องกันทรัพย์สินที่ต้องรัดกุม	4.62	0.53	มากที่สุด
5. องค์กรควรมีระบบการจัดหมวดหมู่ สามารถตรวจสอบระบบการจัดเก็บเอกสารได้อย่างถูกต้อง รวดเร็ว	4.56	0.57	มากที่สุด
รวม	4.57	0.52	มากที่สุด

จากตารางที่ 4.4 พบว่า ข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กรโดยภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.57 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.52 เมื่อพิจารณาตามรายชื่อ พบว่าข้อ 4 องค์กรควรมีการดูแลป้องกันทรัพย์สินที่ต้องรัดกุม มีค่าเฉลี่ยสูงสุด อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.62 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.53 รองลงมา ข้อ 2 องค์กรควรมีกระบวนการในการปฏิบัติงานรวมถึงการมอบหมายงานอย่างชัดเจน อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.58 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.56 ส่วนข้อ 1 องค์กรควรมีการกำหนดนโยบายและแผนงานที่ชัดเจน มีค่าเฉลี่ยต่ำที่สุด อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.52 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.61

ตารางที่ 4.5 แสดงค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ความคิดเห็นของข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เกี่ยวกับการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร

องค์ประกอบที่ 4 ข้อมูลสารสนเทศ และการสื่อสาร	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน	ระดับความคิดเห็น
1. องค์กรควรมีการปรับปรุงข้อมูลอย่างสม่ำเสมอ	4.44	0.64	มาก
2. องค์กรควรมีระบบสารสนเทศที่มีความถูกต้องเหมาะสม และช่วยในการตัดสินใจของผู้บริหารอย่างทันเวลา	4.51	0.61	มากที่สุด
3. องค์กรควรมีระบบการป้องกันความปลอดภัยของข้อมูล	4.56	0.59	มากที่สุด
4. องค์กรควรมีการรับฟังและพิจารณาข้อเสนอแนะในการปรับปรุงการดำเนินงานจากภายนอกองค์กร	4.48	0.66	มาก
5. องค์กรควรมีการสื่อสารทำความเข้าใจกับบุคลากรเกี่ยวกับนโยบายและระเบียบอย่างสม่ำเสมอ	4.55	0.57	มากที่สุด
รวม	4.51	0.55	มากที่สุด

จากตารางที่ 4.5 พบว่า ข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กรโดยภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.51 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.55 เมื่อพิจารณาตามรายชื่อ พบว่าข้อ 3 องค์กรควรมีระบบการป้องกันความปลอดภัยของข้อมูล มีค่าเฉลี่ยสูงสุด อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.56 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.59 รองลงมา ข้อ 5 องค์กรควรมีการสื่อสารทำความเข้าใจกับบุคลากรเกี่ยวกับนโยบายและระเบียบอย่างสม่ำเสมอ อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.55 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.57 ส่วนข้อ 1 องค์กรควรมีการปรับปรุงข้อมูลอย่างสม่ำเสมอ มีค่าเฉลี่ยต่ำที่สุด อยู่ในระดับมาก ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.44 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.64

ตารางที่ 4.6 แสดงค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ความคิดเห็นของข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เกี่ยวกับการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร

องค์ประกอบที่ 5 การติดตามประเมินผล	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน	ระดับความคิดเห็น
1. องค์กรควรมีการประเมินผลการปฏิบัติงานอย่างสม่ำเสมอ	4.53	0.59	มากที่สุด
2. องค์กรควรมีระบบการติดตามผลการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง	4.55	0.59	มากที่สุด
3. องค์กรควรมีการนำผลการปฏิบัติงานมาปรับปรุงแก้ไขทันที	4.55	0.57	มากที่สุด
4. องค์กรควรมีแผนในการติดตามผลการปฏิบัติงานอย่างชัดเจน	4.52	0.58	มากที่สุด
5. องค์กรควรมีแนวทางการติดตามและการประเมินผลการปฏิบัติงาน	4.52	0.59	มากที่สุด
รวม	4.53	0.55	มากที่สุด

จากตารางที่ 4.6 พบว่า ข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กรโดยภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.53 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.55 เมื่อพิจารณาตามรายชื่อ พบว่า ข้อ 2 องค์กรควรมีระบบการติดตามผลการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง และ ข้อ 3 องค์กรควรมีการนำผลการปฏิบัติงานมาปรับปรุงแก้ไขทันที มีค่าเฉลี่ยสูงสุด อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.55 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.59 และ 0.57 รองลงมา ข้อ 1 องค์กรควรมีการประเมินผลการปฏิบัติงานอย่างสม่ำเสมอ อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.53 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.59 ส่วนข้อ 4 องค์กรควรมีแผนในการติดตามผลการปฏิบัติงานอย่างชัดเจน และ ข้อ 5 องค์กรควรมีแนวทางการติดตามและการประเมินผลการปฏิบัติงาน มีค่าเฉลี่ยต่ำที่สุด อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.52 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.58 และ 0.59

ตารางที่ 4.7 แสดงค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ความคิดเห็นของข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เกี่ยวกับการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กรจำแนกในแต่ละด้าน

องค์ประกอบของความสำเร็จ COSO	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน	ระดับความคิดเห็น
องค์ประกอบที่ 1 สภาพแวดล้อมของการควบคุม	4.60	0.54	มากที่สุด
องค์ประกอบที่ 2 การประเมินความเสี่ยง	4.55	0.53	มากที่สุด
องค์ประกอบที่ 3 กิจกรรมการควบคุม	4.57	0.52	มากที่สุด
องค์ประกอบที่ 4 ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร	4.51	0.55	มากที่สุด
องค์ประกอบที่ 5 การติดตามประเมินผล	4.53	0.55	มากที่สุด
รวม	4.55	0.50	มากที่สุด

จากตารางที่ 4.7 พบว่า ข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กรโดยภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.55 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.50 เมื่อพิจารณาตามรายด้าน พบว่า องค์ประกอบที่ 1 สภาพแวดล้อมของการควบคุม มีค่าเฉลี่ยสูงสุด อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.60 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.54 รองลงมา องค์ประกอบที่ 3 กิจกรรมการควบคุม อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.57 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.52 ส่วนองค์ประกอบที่ 4 ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร มีค่าเฉลี่ยต่ำที่สุด อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.51 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.55

สำหรับค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม โดยวิธีหาค่าความเชื่อมั่นแบบสัมประสิทธิ์อัลฟา (Alpha Coefficient) โดยวิธีของครอนบาค (Cronbach, 1954, pp. 202-204) ได้ค่าความเชื่อมั่น .985 จึงสรุปได้ว่าแบบสอบถามนี้มีความเชื่อมั่นสูงพอที่จะยอมรับได้ สามารถนำไปใช้ได้ต่อไป

4.2 ผลการวิจัยจากการวิเคราะห์องค์ประกอบ (Factor Analysis)

การศึกษาวิจัยเรื่องการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร: กรณีศึกษา กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์ปัจจัย โดยใช้การวิเคราะห์องค์ประกอบ (Factor Analysis) ด้วยวิธีองค์ประกอบหลัก (Principal Component Analysis) ซึ่งเป็นวิธีที่ใช้ในการทดสอบเชิงยืนยันทฤษฎีเพื่อทำการลดจำนวนตัวแปรลง เนื่องจากการทบทวนวรรณกรรมทำให้พบว่าจำนวนตัวแปรมีมาก และก่อนนำตัวแปรไปใช้ จึงได้ทำการตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูลเบื้องต้น (Frequencies) การทดสอบความน่าเชื่อถือ และการวัดความเหมาะสมของปัจจัยต่างๆ ก่อนนำไปวิเคราะห์

ตารางที่ 4.8 ค่า Total Variance Explained จากการทำ Factor Analysis

Component	Initial Eigenvalues			Extraction Sums of Squared Loadings		
	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %
1	18.338	73.353	73.353	18.338	73.353	73.353
2	1.251	5.005	78.358	1.251	5.005	78.358
3	.805	3.222	81.580			
4	.662	2.650	84.230			
5	.579	2.318	86.548			
6	.531	2.123	88.670			
7	.443	1.771	90.441			
8	.345	1.382	91.823			
9	.291	1.162	92.985			
10	.276	1.103	94.087			
11	.232	.927	95.015			
12	.221	.885	95.900			
13	.177	.708	96.608			
14	.151	.605	97.213			
15	.134	.537	97.751			
16	.103	.411	98.161			
17	.097	.388	98.549			
18	.083	.331	98.880			
19	.069	.277	99.157			
20	.055	.218	99.375			
21	.045	.179	99.554			
22	.039	.156	99.710			
23	.031	.124	99.834			
24	.025	.100	99.935			
25	.016	.065	100.000			

Extraction Method: Principal Component Analysis.

จากตารางที่ 4.8 ผู้วิจัยได้แสดงสถิติสำหรับแต่ละองค์ประกอบ ทั้งก่อนและหลังการสกัดองค์ประกอบ โดยวิธี Principal Component Analysis (PCA) ในการสกัดองค์ประกอบสามารถอธิบายความแปรปรวนของปัจจัยต่างๆ ได้ดังนี้

1) องค์ประกอบที่ 1 มีความแปรปรวนเดิมหรือมีตัวแปร 25 ตัว จะพบว่า ค่าความแปรปรวน (Communality) เริ่มต้น 1 เสมอ จึงมีความแปรปรวนทั้งหมดเท่ากับ 25 เฉพาะองค์ประกอบที่ 1 จึงมีความแปรปรวนเท่ากับ $((18.338 \div 25) \times 100) = 73.353\%$ และมีค่าความแปรปรวนสะสม (Cumulative) เท่ากับ 73.353%

2) องค์ประกอบที่ 2 มีความแปรปรวนเดิมหรือมีตัวแปร 25 ตัว จะพบว่า ค่าความแปรปรวน (Communality) เริ่มต้น 1 เสมอ จึงมีความแปรปรวนทั้งหมดเท่ากับ 25 เฉพาะองค์ประกอบที่ 2 จึงมีความแปรปรวนเท่ากับ $((1.251 \div 25) \times 100) = 5.005\%$ และมีค่าความแปรปรวนสะสม (Cumulative) เท่ากับ $(73.353\% + 5.005\%) = 78.358\%$

ตารางที่ 4.9 การวัดค่าเหมาะสมขององค์ประกอบด้วย KMO and Bartlett's Test

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.	0.923
Bartlett's Test of Sphericity Approx. Chi-Square	16364.652
Df	300
Sig.	.000

จากตารางที่ 4.9 พบว่า การใช้ Kaiser-Meyer-Olkin วัดความเหมาะสมของข้อมูล เพื่อใช้เทคนิค Factor Analysis ในที่นี้ได้เท่ากับ 0.923 ซึ่งมีความมากกว่า 0.5 และเข้าใกล้ค่า 1 จึงสรุปได้ว่าข้อมูลที่มีอยู่เหมาะสมที่จะใช้เทคนิค Factor Analysis และ Bartlett's Test of Sphericity เป็นการทดสอบความสัมพันธ์ของตัวแปร จะมีการประมาณแบบ Chi-Square เท่ากับ 16364.652 โดยได้ค่า Significance เท่ากับ .000 ซึ่งน้อยกว่า .05 หมายความว่าตัวแปรทุกตัวมีความสัมพันธ์กัน จึงสมควรใช้ Factor Analysis วิเคราะห์ต่อไป (กัลยา วานิชย์บัญชา, 2549)

ตารางที่ 4.10 ค่า Rotate Component Matrix (a) จากการทำ Factor Analysis

ตัวแปร	Component	
	1	2
องค์กรควรมีแผนในการติดตามผลการปฏิบัติงานอย่างชัดเจน	.843	
องค์กรควรมีการประเมินผลการปฏิบัติงานอย่างสม่ำเสมอ	.824	
องค์กรควรมีแนวทางการติดตามและการประเมินผลการปฏิบัติงาน	.824	
องค์กรควรมีระบบการติดตามผลการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง	.822	
องค์กรควรมีการปรับปรุงข้อมูลอย่างสม่ำเสมอ	.803	
องค์กรควรมีกระบวนการในการปฏิบัติงานรวมถึงการมอบหมายงานอย่างชัดเจน	.798	
องค์กรควรมีการนำผลการปฏิบัติงานมาปรับปรุงแก้ไขทันที	.798	
องค์กรควรมีการสื่อสารทำความเข้าใจกับบุคลากรเกี่ยวกับนโยบายและระเบียบอย่างสม่ำเสมอ	.794	
องค์กรควรมีกระบวนการประเมินความเสี่ยงอย่างชัดเจน	.792	
องค์กรควรมีการรับฟังและพิจารณาข้อเสนอแนะในการปรับปรุงการดำเนินงานจากภายนอกองค์กร	.788	
องค์กรควรมีการกำหนดนโยบายและแผนงานที่ชัดเจน	.778	
องค์กรควรมีการระบุความเสี่ยงอย่างชัดเจน	.770	
องค์กรควรมีการสอบถามโดยผู้บริหารและมีการวัดผลการดำเนินงานอย่างชัดเจน	.762	
องค์กรควรมีระบบการจัดหมวดหมู่ สามารถตรวจสอบระบบการจัดเก็บเอกสารได้อย่างถูกต้อง รวดเร็ว	.757	
องค์กรควรมีเครื่องมือในการประเมินความเสี่ยงอย่างชัดเจน	.754	
องค์กรควรมีระบบสารสนเทศที่มีความถูกต้องเหมาะสม และช่วยในการตัดสินใจของผู้บริหารอย่างทันเวลา	.744	
องค์กรควรมีการดูแลป้องกันทรัพย์สินที่ถูกต้องรัดกุม	.742	
องค์กรควรมีระบบการป้องกันความปลอดภัยของข้อมูล	.729	
องค์กรควรมีแนวทางในการพิจารณาการทุจริตที่มีโอกาสเกิดขึ้นที่ชัดเจน	.704	
องค์กรควรมีการกำหนดวัตถุประสงค์ของการประเมินความเสี่ยงอย่างชัดเจน	.693	

ตารางที่ 4.10 (ต่อ)

ตัวแปร	Component	
	1	2
องค์กรควรมีการวางกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ ในการดำเนินงานที่ชัดเจน		.871
องค์กรควรมีการกำหนดนโยบาย วัตถุประสงค์และกลยุทธ์ที่ชัดเจน		.817
องค์กรควรมีผู้บริหารที่เป็นแบบอย่างที่ดีทั้งในด้านความซื่อสัตย์ และจริยธรรมในการบริหารงานเพื่อการบริหารงานที่มีประสิทธิภาพ		.806
องค์กรควรมีการกำหนดโครงสร้าง หน้าที่ ความรับผิดชอบที่ชัดเจน		.791
องค์กรควรมีการส่งเสริมให้บุคลากรได้รับการอบรม เสริมสร้างประสบการณ์ในการทำงาน		.759

จากตารางที่ 4.10 Rotate Component Matrix (a) จะเห็นได้ว่าการวัดค่า Factor Analysis เมื่อมีการหมุนแกนปัจจัยโดยวิธี Varimax ซึ่งพบว่า ค่า Factor loading เปลี่ยนแปลงไปจะได้ปัจจัยออกมาใหม่ 2 ปัจจัย โดยแต่ละองค์ประกอบ ประกอบด้วยตัวแปรต่างๆ ไม่เท่ากัน โดยพิจารณาจากค่า Factor loading มากกว่า 0.5 โดยตารางที่ 4.10 ค่า Rotate Component Matrix (a) ได้แสดงเมตริกซ์องค์ประกอบของแต่ละปัจจัยไว้แล้ว ปัจจัยที่เกิดขึ้นใหม่แต่ละตัวสามารถอธิบายความแปรปรวนของตัวแปรเดิมได้มากพอสมควร ซึ่งจากตารางที่ 4.8 Total Variance Explained สรุปได้ว่า ปัจจัยทั้ง 2 ตัว อธิบายความแปรปรวนทั้งหมดของตัวแปรได้ 78.358% ซึ่งแยกได้เป็นปัจจัยที่ 1 สามารถอธิบายได้ 73.353% ปัจจัยที่ 2 อธิบายได้ 5.005% และสามารถจัดกลุ่มปัจจัยใหม่ที่เกิดขึ้นได้ดังนี้

- 1) ปัจจัยที่ 1 ด้านการกำกับและติดตามการควบคุมภายใน
- 2) ปัจจัยที่ 2 ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม

ปัจจัยที่สกัดได้จากตารางที่ 4.10 Rotate Component Matrix (a) ซึ่งสรุปปัจจัยได้เป็น 2 ปัจจัยนั้น ผู้วิจัยนำตัวแปรที่ได้มาเข้ากลุ่มกับปัจจัยที่ 1 ถึง 2 ดังตารางต่อไปนี้

ตารางที่ 4.11 ค่า Factor Loading ขององค์ประกอบด้านการกำกับและติดตามการควบคุมภายใน มี 20 ตัวแปร

ลำดับที่	ตัวแปร	Factor Loading
1	องค์กรควรมีแผนในการติดตามผลการปฏิบัติงานอย่างชัดเจน	.843
2	องค์กรควรมีการประเมินผลการปฏิบัติงานอย่างสม่ำเสมอ	.824
3	องค์กรควรมีแนวทางการติดตามและการประเมินผลการปฏิบัติงาน	.824
4	องค์กรควรมีระบบการติดตามผลการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง	.822
5	องค์กรควรมีการปรับปรุงข้อมูลอย่างสม่ำเสมอ	.803
6	องค์กรควรมีกระบวนการในการปฏิบัติงานรวมถึงการมอบหมายงานอย่างชัดเจน	.798
7	องค์กรควรมีการนำผลการปฏิบัติงานมาปรับปรุงแก้ไขทันที	.798
8	องค์กรควรมีการสื่อสารทำความเข้าใจกับบุคลากรเกี่ยวกับนโยบายและระเบียบอย่างสม่ำเสมอ	.794
9	องค์กรควรมีกระบวนการประเมินความเสี่ยงอย่างชัดเจน	.792
10	องค์กรควรมีการรับฟังและพิจารณาข้อเสนอแนะในการปรับปรุงการดำเนินงานจากภายนอกองค์กร	.788
11	องค์กรควรมีการกำหนดนโยบายและแผนงานที่ชัดเจน	.778
12	องค์กรควรมีการระบุความเสี่ยงอย่างชัดเจน	.770
13	องค์กรควรมีการสอบถามโดยผู้บริหารและมีการวัดผลการดำเนินงานอย่างชัดเจน	.762
14	องค์กรควรมีระบบการจัดหมวดหมู่ สามารถตรวจสอบระบบการจัดเก็บเอกสารได้อย่างถูกต้อง รวดเร็ว	.757
15	องค์กรควรมีเครื่องมือในการประเมินความเสี่ยงอย่างชัดเจน	.754
16	องค์กรควรมีระบบสารสนเทศที่มีความถูกต้องเหมาะสม และช่วยในการตัดสินใจของผู้บริหารอย่างทันเวลา	.744
17	องค์กรควรมีการดูแลป้องกันทรัพย์สินที่ถูกต้องรัดกุม	.742
18	องค์กรควรมีระบบการป้องกันความปลอดภัยของข้อมูล	.729
19	องค์กรควรมีแนวทางในการพิจารณาการทุจริตที่มีโอกาสเกิดขึ้นที่ชัดเจน	.704
20	องค์กรควรมีการกำหนดวัตถุประสงค์ของการประเมินความเสี่ยงอย่างชัดเจน	.693

จากตารางที่ 4.11 จะเห็นได้ว่าเมื่อทำการวิเคราะห์ด้วย Factor Analysis แล้วองค์ประกอบด้านการกำกับและติดตามการควบคุมภายในจะประกอบด้วย 20 ตัวแปร ซึ่งตัวแปรที่มีค่า Factor Loading สูงที่สุดคือ องค์กรควรมีแผนในการติดตามผลการปฏิบัติงานอย่างชัดเจน

ตารางที่ 4.12 การวัดความเชื่อมั่น (Cronbach's Alpha) ของแบบสอบถาม โดยใช้ Factor Analysis

Alpha	Item
.984	20

จากตารางที่ 4.12 ผู้วิจัยได้ทำการวัดค่าความเชื่อมั่น (Cronbach's Alpha) ขององค์ประกอบด้านการกำกับและติดตามการควบคุมภายในอีกครั้งพบว่าค่าความเชื่อมั่น (Cronbach's Alpha) อยู่ในระบับยอมรับได้คือมีค่าเท่ากับ .984 ซึ่งเกินกว่า .70 ขึ้นไป (Hair et al., 2006)

ตารางที่ 4.13 ค่า Factor Loading ขององค์ประกอบด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุมมี 5 ตัวแปร

ลำดับที่	ตัวแปร	Factor Loading
1	องค์กรควรมีการวางกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ ในการดำเนินงานที่ชัดเจน	.871
2	องค์กรควรมีการกำหนดนโยบาย วัตถุประสงค์และกลยุทธ์ที่ชัดเจน	.817
3	องค์กรควรมีผู้บริหารที่เป็นแบบอย่างที่ดีทั้งในด้านความซื่อสัตย์ และจริยธรรมในการบริหารงานเพื่อการบริหารงานที่มีประสิทธิภาพ	.806
4	องค์กรควรมีการกำหนดโครงสร้าง หน้าที่ ความรับผิดชอบที่ชัดเจน	.791
5	องค์กรควรมีการส่งเสริมให้บุคลากรได้รับการอบรม เสริมสร้างประสบการณ์ในการทำงาน	.759

จากตารางที่ 4.13 จะเห็นได้ว่าเมื่อทำการวิเคราะห์ด้วย Factor Analysis แล้วองค์ประกอบด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุมจะประกอบด้วย 5 ตัวแปร ซึ่งตัวแปรที่มีค่า Factor Loading สูงที่สุดคือ องค์กรควรมีการวางกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ ในการดำเนินงานที่ชัดเจน

ตารางที่ 4.14 การวัดความเชื่อมั่น (Cronbach's Alpha) ของแบบสอบถาม โดยใช้ Factor Analysis

Alpha	Item
.945	5

จากตารางที่ 4.14 ผู้วิจัยได้ทำการวัดค่าความเชื่อมั่น (Cronbach's Alpha) ขององค์ประกอบด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุมอีกครั้งพบว่าค่าความเชื่อมั่น (Cronbach's Alpha) อยู่ในระดับยอมรับได้คือมีค่าเท่ากับ .945 ซึ่งเกินกว่า .70 ขึ้นไป (Hair et al., 2006)

4.3 สรุปผลการวิจัย

ในการวิจัยเรื่องการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร: กรณีศึกษา กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) ได้ทำการวิจัยองค์ประกอบ 5 ด้าน ได้แก่ องค์ประกอบด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม องค์ประกอบด้านการประเมินความเสี่ยง องค์ประกอบด้านกิจกรรมการควบคุม องค์ประกอบด้านข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร และองค์ประกอบด้านการติดตามประเมินผล

สำหรับประชากรที่ใช้ในการศึกษาวิจัยในครั้งนี้ คือ ข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) สุ่มตัวอย่างโดยใช้สูตร Yamane ได้ผลลัพธ์เท่ากับ 400 ราย สามารถเก็บข้อมูลได้ทั้งสิ้น 400 ราย คิดเป็นร้อยละ 100 ของกลุ่มตัวอย่าง

การศึกษางานวิจัยการวัดค่า Factor Analysis เมื่อมีการหมุนแกนปัจจัยโดยวิธี Orthogonal แบบ Varimax ค่า Factor Loading จะได้ปัจจัยออกมาใหม่ 2 ปัจจัย คือ ปัจจัยที่ 1 ด้านการกำกับและติดตามการควบคุมภายใน และปัจจัยที่ 2 ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม

การศึกษางานวิจัยสรุปประเด็นต่างๆ ตามวัตถุประสงค์ได้ดังนี้

4.3.1 องค์ประกอบด้านการกำกับและติดตามการควบคุมภายใน จากการวิเคราะห์ทางสถิติพบว่าปัจจัยด้านการกำกับและติดตามการควบคุมภายใน มีค่าความเชื่อมั่นอยู่ในระดับยอมรับได้เท่ากับ .984 ซึ่งเกินกว่า .70 ขึ้นไป (Hair et al., 2006)

4.3.2 องค์ประกอบด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม จากการวิเคราะห์ทางสถิติพบว่าปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม มีค่าความเชื่อมั่นอยู่ในระดับยอมรับได้เท่ากับ .945 ซึ่งเกินกว่า .70 ขึ้นไป (Hair et al., 2006)

บทที่ 5

อภิปรายผล

ผลจากงานวิจัยเรื่อง “การศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร: กรณีศึกษา กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง)” ผู้วิจัยสามารถอภิปรายผลการศึกษาและนำเสนอได้ดังนี้

- 5.1 สรุปผลการศึกษา
- 5.2 อภิปรายผล
- 5.3 ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัย
- 5.4 ประโยชน์จากงานวิจัย
- 5.5 ข้อจำกัดของการวิจัย

5.1 สรุปผลการศึกษา

งานวิจัยในครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อการศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายใน ที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร และทำการรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับปัจจัยต่างๆ ของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร ซึ่งจากการศึกษารวบรวมข้อมูล ผู้วิจัยได้ศึกษาเกี่ยวกับองค์ประกอบของความสำเร็จ 5 ด้าน ได้แก่ องค์ประกอบด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม องค์ประกอบด้านการประเมินความเสี่ยง องค์ประกอบด้านกิจกรรมการควบคุม องค์ประกอบด้านข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร และองค์ประกอบด้านการติดตามประเมินผล

การวิจัยครั้งนี้ได้ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลเพื่อนำมาวิเคราะห์ผลการวิจัยโดยใช้เครื่องมือแบบสอบถามกับกลุ่มตัวอย่างซึ่งเป็นข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) ซึ่งได้รับแบบสอบถามที่สมบูรณ์ จำนวน 400 ชุด จากนั้นผู้วิจัยได้นำมาทำการวิเคราะห์และประมวลผลโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ SPSS โดยทำการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถามด้วยสถิติเชิงพรรณนาในรูปแบบของร้อยละ ค่าเฉลี่ย และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน และทำการวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อความสำเร็จในการนำระบบการควบคุมภายในมาใช้ในองค์กรด้วยเทคนิคการวิเคราะห์ปัจจัย (Factor Analysis) เพื่อสกัดปัจจัย และคำนวณค่าน้ำหนักปัจจัย (Factor Loading) โดยวิธี Principal Component Analysis (PCA) สามารถสรุปผลได้ดังนี้

5.1.1 สรุปผลการวิจัยด้วยสถิติเชิงพรรณนา

ผลการวิจัยด้วยสถิติเชิงพรรณนาในส่วนของลักษณะทางประชากรศาสตร์ของผู้ตอบแบบสอบถามสามารถสรุปได้ว่าผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง มีอายุอยู่ระหว่าง 31 - 40 ปี มากที่สุด รองลงมาคือ อายุ 41 ปี ขึ้นไป ส่วนใหญ่จบการศึกษาในระดับปริญญาตรี ซึ่งเกินครึ่งหนึ่งของผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด และประสบการณ์ในการทำงานส่วนใหญ่ 5 - 10 ปี

ข้อมูลความคิดเห็นของข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) ที่มีต่อองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กรในแต่ละด้าน ดังนี้

องค์ประกอบที่ 1 สภาพแวดล้อมของการควบคุม พบว่าข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) มีความคิดเห็นว่างค์กรควรมีผู้บริหารที่เป็นแบบอย่างที่ดีทั้งในด้านความซื่อสัตย์และจริยธรรมในการบริหารงานเพื่อการบริหารงานที่มีประสิทธิภาพ มีค่าเฉลี่ยสูงสุด อยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 93.0 รองลงมาองค์กรควรมีการกำหนดนโยบาย วัตถุประสงค์และกลยุทธ์ที่ชัดเจน อยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 92.0 ส่วนองค์กรควรมีการส่งเสริมให้บุคลากรได้รับการอบรม เสริมสร้างประสบการณ์ในการทำงาน มีค่าเฉลี่ยต่ำที่สุด อยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 91.0

องค์ประกอบที่ 2 การประเมินความเสี่ยง พบว่าข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) มีความคิดเห็นว่างค์กรควรมีแนวทางในการพิจารณาการทุจริตที่มีโอกาสเกิดขึ้นที่ชัดเจน มีค่าเฉลี่ยสูงสุด อยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 93.2 รองลงมาองค์กรควรมีการระบุความเสี่ยงอย่างชัดเจน อยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 90.8 ส่วนองค์กรควรมีการกำหนดวัตถุประสงค์ของการประเมินความเสี่ยงอย่างชัดเจน และองค์กรควรมีกระบวนการประเมินความเสี่ยงอย่างชัดเจน มีค่าเฉลี่ยต่ำที่สุด อยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 90.4

องค์ประกอบที่ 3 กิจกรรมการควบคุม พบว่าข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) มีความคิดเห็นว่างค์กรควรมีการดูแลป้องกันทรัพย์สินที่ถูกต้องรัดกุม มีค่าเฉลี่ยสูงสุด อยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 92.4 รองลงมาองค์กรควรมีกระบวนการในการปฏิบัติงานรวมถึงการมอบหมายงานอย่างชัดเจน อยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 91.6 ส่วนองค์กรควรมีการกำหนดนโยบายและแผนงานที่ชัดเจน มีค่าเฉลี่ยต่ำที่สุด อยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 90.4

องค์ประกอบที่ 4 ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร พบว่าข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) มีความคิดเห็นว่างค์กรควรมีระบบการป้องกันความปลอดภัยของข้อมูล มีค่าเฉลี่ยสูงสุด อยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 91.2 รองลงมาองค์กรควรมีการสื่อสารทำความเข้าใจกับบุคลากรเกี่ยวกับนโยบายและระเบียบอย่างสม่ำเสมอ อยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 91.0 ส่วนองค์กรควรมีการปรับปรุงข้อมูลอย่างสม่ำเสมอ มีค่าเฉลี่ยต่ำที่สุด อยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 88.8

องค์ประกอบที่ 5 การติดตามประเมินผล พบว่าข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) มีความคิดเห็นว่าองค์กรควรมีระบบการติดตามผลการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง และองค์กรควรมีการนำผลการปฏิบัติงานมาปรับปรุงแก้ไขทันที มีค่าเฉลี่ยสูงสุด อยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 91.0 รองลงมาองค์กรควรมีการประเมินผลการปฏิบัติงานอย่างสม่ำเสมอ อยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 90.6 ส่วนองค์กรควรมีแผนในการติดตามผลการปฏิบัติงานอย่างชัดเจน และองค์กรควรมีแนวทางการติดตามและการประเมินผลการปฏิบัติงาน มีค่าเฉลี่ยต่ำที่สุด อยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 90.4

สรุปผลความคิดเห็นของข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) ที่มีต่อองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร จำแนกในแต่ละด้านพบว่า ข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) มีความคิดเห็นต่อองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร โดยภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.55 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.50 เมื่อพิจารณาตามรายด้าน พบว่า องค์ประกอบที่ 1 สภาพแวดล้อมของการควบคุม มีค่าเฉลี่ยสูงสุด อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.60 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.54 รองลงมา องค์ประกอบที่ 3 กิจกรรมการควบคุม อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.57 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.52 ส่วนองค์ประกอบที่ 4 ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร มีค่าเฉลี่ยต่ำที่สุด อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.51 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.55

5.1.2 สรุปผลการวิจัย สรุปปัจจัยที่มีความสำคัญมากที่สุด จากทั้งหมด 5 ปัจจัย เหลือเพียง 2 ปัจจัย โดยเรียงลำดับความสำคัญ ดังนี้

- 1) ปัจจัยด้านการกำกับและติดตามการควบคุมภายใน
- 2) ปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม

นอกจากนั้น การวิเคราะห์ปัจจัยด้วย Factor Analysis ในครั้งนี้ ยังทำให้พบการจัดกลุ่มของตัวแปรในแต่ละปัจจัยดังนี้

ปัจจัยด้านการกำกับและติดตามการควบคุมภายใน ประกอบด้วยตัวแปร คือ องค์กรควรมีแผนในการติดตามผลการปฏิบัติงานอย่างชัดเจน, องค์กรควรมีการประเมินผลการปฏิบัติงานอย่างสม่ำเสมอ, องค์กรควรมีแนวทางการติดตามและการประเมินผลการปฏิบัติงาน, องค์กรควรมีระบบการติดตามผลการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง, องค์กรควรมีการปรับปรุงข้อมูลอย่างสม่ำเสมอ, องค์กรควรมีกระบวนการในการปฏิบัติงานรวมถึงการมอบหมายงานอย่างชัดเจน, องค์กรควรมีการนำผลการปฏิบัติงานมาปรับปรุงแก้ไขทันที, องค์กรควรมีการสื่อสารทำความเข้าใจกับบุคลากรเกี่ยวกับนโยบายและระเบียบอย่างสม่ำเสมอ, องค์กรควรมีกระบวนการประเมินความเสี่ยงอย่างชัดเจน, องค์กรควรมีการรับฟังและพิจารณาข้อเสนอแนะในการปรับปรุงการดำเนินงานจากภายนอกองค์กร, องค์กรควรมีการกำหนดนโยบายและแผนงานที่ชัดเจน, องค์กรควรมีการระบุความเสี่ยงอย่างชัดเจน, องค์กรควรมีการสอบถามโดยผู้บริหารและมีการวัดผลการดำเนินงานอย่างชัดเจน, องค์กรควรมีระบบการจัดหมวดหมู่ สามารถตรวจสอบระบบการจัดเก็บเอกสารได้อย่างถูกต้อง รวดเร็ว, องค์กรควรมีเครื่องมือในการประเมินความเสี่ยงอย่างชัดเจน, องค์กรควรมีระบบสารสนเทศที่มีความถูกต้องเหมาะสม และช่วยในการ

ตัดสินใจของผู้บริหารอย่างทันเวลา, องค์กรควรมีการดูแลป้องกันทรัพย์สินที่ถูกต้องรัดกุม, องค์กรควรมีระบบการป้องกันความปลอดภัยของข้อมูล, องค์กรควรมีแนวทางในการพิจารณาการทุจริตที่มีโอกาสเกิดขึ้นที่ชัดเจน และองค์กรควรมีการกำหนดวัตถุประสงค์ของการประเมินความเสี่ยงอย่างชัดเจน

ปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม ประกอบด้วยตัวแปร คือ องค์กรควรมีการวางกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ ในการดำเนินงานที่ชัดเจน, องค์กรควรมีการกำหนดนโยบาย วัตถุประสงค์และกลยุทธ์ที่ชัดเจน, องค์กรควรมีผู้บริหารที่เป็นแบบอย่างที่ดีทั้งในด้านความซื่อสัตย์ และจริยธรรมในการบริหารงานเพื่อการบริหารงานที่มีประสิทธิภาพ, องค์กรควรมีการกำหนดโครงสร้าง หน้าที่ ความรับผิดชอบที่ชัดเจน และองค์กรควรมีการส่งเสริมให้บุคลากรได้รับการอบรม เสริมสร้างประสบการณ์ในการทำงาน

5.2 อภิปรายผลการศึกษา

1. ปัจจัยด้านการกำกับและติดตามการควบคุมภายใน จากการวิเคราะห์ทางสถิติพบว่าปัจจัยด้านการกำกับและติดตามการควบคุมภายใน มีค่าความเชื่อมั่นอยู่ในระดับยอมรับได้ตัวแปรที่สำคัญ คือ องค์กรควรมีแผนในการติดตามผลการปฏิบัติงานอย่างชัดเจน สอดคล้องกับงานวิจัยของ สุพัตรา บุญโญปกรณ์ (2561) ซึ่งศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยที่ส่งผลต่อการควบคุมภายในที่ดีของ สศช. โดยพบว่าปัจจัยด้านการติดตามประเมินผลเป็นสิ่งสำคัญที่จะช่วยให้ทราบถึงผลการดำเนินงาน การระบุความเสี่ยง การป้องกันความเสี่ยง และการยอมรับความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ หากทางแก้ไขวิธีปฏิบัติงานในทุกขั้นตอนของการทำงานให้ออกมาบรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยงานมากที่สุด มีการรายงานผลการตรวจสอบอย่างเป็นอิสระ มีหน่วยงานตรวจสอบที่เป็นอิสระและตรวจสอบหรือติดตามการควบคุมภายในอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ มีการประเมินผลการบรรลุวัตถุประสงค์การดำเนินงาน มีการติดตามอย่างเป็นระบบ มีความน่าเชื่อถือ ช่วงเวลาและความถี่ในการติดตามอย่างเหมาะสม

องค์กรควรมีการปรับปรุงข้อมูลอย่างสม่ำเสมอ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ธารินี เณรวงค์ และ วรกร แซ่มเมืองปัก (2559) ซึ่งศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อระดับการควบคุมภายใน ระบบสารสนเทศทางการบัญชีภายใต้การบริหารงานการเงินการคลังภาครัฐของหน่วยงานสนับสนุนภารกิจฝ่ายการเมือง มีข้อเสนอแนะว่าหน่วยงานควรมีการจัดการในด้านการควบคุมพื้นฐาน โดยมีการจำกัดการเข้าถึงข้อมูล และอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ โดยมีการติดตามและตรวจสอบการเข้าถึงข้อมูลในระบบสารสนเทศ มีมาตรการกำหนดและแก้ไข เพื่อเป็นการรักษาความปลอดภัยของข้อมูล และเป็นการสร้างความมั่นใจในความถูกต้องของข้อมูล และการเข้าระบบเฉพาะผู้ได้รับอนุญาตเท่านั้น และเป็นการป้องกันไม่ให้เกิดการเปลี่ยนแปลงหรือแก้ไข ทำลายข้อมูลโดยไม่ได้รับอนุญาต

องค์กรควรมีกระบวนการในการปฏิบัติงานรวมถึงการมอบหมายงานอย่างชัดเจน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ วิชรา คำอ้าย และคณะ (2562) ซึ่งศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสถานศึกษาระดับมัธยมศึกษาของรัฐในจังหวัดเชียงใหม่ พบว่าเพื่อเป็นการเพิ่มประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสถานศึกษาให้สูงขึ้น สถานศึกษาควรมอบหมายภาระงานด้านนโยบายเกี่ยวกับการควบคุมภายในให้ผู้มีตำแหน่งที่สูงกว่าควรกำหนดโครงสร้างสถานศึกษาให้มีความชัดเจน เหมาะสมกับลักษณะและขนาดของสถานศึกษา ควรกำหนดแนวทางการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ เป้าหมายและบทลงโทษขององค์กรที่ชัดเจน

ควรพิจารณาจัดสรรงบประมาณเพื่อการฝึกอบรมพัฒนาทักษะของบุคลากร ควรกำหนดขั้นตอน วิธีการประสานงานระหว่างหน่วยงานที่ชัดเจน และควรมีการวางแผน การปฏิบัติงานด้านการใช้จ่ายเงินให้เป็นไปตามเป้าหมาย

รวมถึงองค์การควรมีกระบวนการประเมินความเสี่ยงอย่างชัดเจน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ อัจฉริยา อิ่มรส (2561) ซึ่งศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชี : กรณีศึกษาโรงพยาบาลรัฐบาลในจังหวัดกรุงเทพมหานคร พบว่าด้านโครงสร้างขององค์กร ปัจจัยด้านนี้ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในด้านการประเมินความเสี่ยงในส่วนที่องค์กรจัดให้มีการแจ้งให้บุคลากรทุกคนทราบเกี่ยวกับวิธีการควบคุมเพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยงส่งผลเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญ และสอดคล้องกับงานวิจัยของ ปิยาภิศกดิ์ดีโต เกียรติสุนทร และ สุรีย์ โปษกรณัญ (2562) ซึ่งศึกษาการวิเคราะห์องค์ประกอบของทัศนคติต่อปัจจัยความเสี่ยงในการทุจริตเพื่อระบบการควบคุมภายในที่ดี พบว่าปัจจัยความเสี่ยงต่างๆ ตามสภาพที่เป็นจริงของสังคม ประกอบด้วย 21 ปัจจัย และองค์ประกอบของปัจจัยความเสี่ยงต่างๆ ตามสภาพที่เป็นจริงของสังคม ประกอบด้วย 3 องค์ประกอบ ได้แก่ องค์ประกอบที่ 1 ปัจจัยความเสี่ยงด้านการปฏิบัติที่ผิดกฎหมาย ระเบียบองค์ประกอบที่ 2 ปัจจัยความเสี่ยงด้านส่วนบุคคล และองค์ประกอบที่ 3 ปัจจัยความเสี่ยงด้านระบบการควบคุมภายใน ปัจจัยความเสี่ยงทั้ง 3 ปัจจัย มีความสอดคล้องเป็นไปทิศทางเดียวกับมิติการควบคุมภายในตามแนวคิดของมาตรฐาน COSO

2. ปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม จากการวิเคราะห์ทางสถิติพบว่า ปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม มีค่าความเชื่อมั่นอยู่ในระดับยอมรับได้ ตัวแปรที่สำคัญ คือ องค์การควรมีการวางกฎ ระเบียบข้อบังคับ ในการดำเนินงานที่ชัดเจน สอดคล้องกับงานวิจัยของ ชารินี เณรวงค์ และ วรกร แซ่มเมืองปัก (2559) ซึ่งศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อระดับการควบคุมภายในระบบสารสนเทศทางการบัญชีภายใต้การบริหารงานการเงินการคลังภาครัฐของหน่วยงานสนับสนุนภารกิจฝ่ายการเมือง พบว่าปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมของหน่วยงานสนับสนุนภารกิจฝ่ายการเมือง โดยรวมมีระดับการปฏิบัติที่ดีซึ่งปัจจัยด้านปรัชญาและรูปแบบการทำงานของผู้บริหารมีระดับการปฏิบัติที่ดีสูงสุด รองลงมาด้านความซื่อสัตย์และจริยธรรมในการบริหารและการปฏิบัติงาน ด้านนโยบายการบริหาร และการพัฒนาด้านบุคลากร ด้านการกำหนดอำนาจหน้าที่ ความรับผิดชอบและด้านโครงสร้างของหน่วยงานตามลำดับ และสอดคล้องกับงานวิจัยของ ปัญะธิดา อมรภิญโญ (2560) ซึ่งศึกษาการใช้การควบคุมภายในเพื่อความสำเร็จอย่างยั่งยืนของวิสาหกิจการผลิตขนาดย่อมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน ประเทศไทย พบว่าหลักการการควบคุมภายใน ที่ถูกนำไปปฏิบัติมากที่สุด คือ การจัดโครงสร้างองค์กร กำหนดอำนาจสั่งการและความรับผิดชอบที่ชัดเจน อันดับสองคือ ระบุและวิเคราะห์ความเสี่ยงอย่างครอบคลุมและอันดับสาม คือ กิจกรรมการควบคุมผ่านทางนโยบาย และสอดคล้องกับงานวิจัยของ ธนเกียรติ นาคะพินธุ (2562) ซึ่งศึกษาประสิทธิผลระบบการควบคุมภายในของสถานศึกษาระดับชั้นมัธยมศึกษา โรงเรียนรัฐบาลและโรงเรียนเอกชน จังหวัดขอนแก่น พบว่าสภาพแวดล้อมการควบคุม อาทิ การมุ่งเน้นคุณค่าจริยธรรม การกำกับดูแลการจัดโครงสร้างความรับผิดชอบด้านการควบคุมที่ชัดเจน การพัฒนาบุคลากรและการประเมินผลการปฏิบัติงานอย่างมีประสิทธิภาพ การวิเคราะห์ความแตกต่างของระดับประสิทธิผลการควบคุมภายในระหว่างโรงเรียนรัฐบาล

และโรงเรียนเอกชน พบว่า โรงเรียนรัฐบาลได้จัดระบบสภาพแวดล้อมการควบคุมอย่างมีประสิทธิภาพมากกว่าโรงเรียนเอกชนอย่างมีนัยสำคัญ

อย่างไรก็ตาม ปัจจัยด้านผู้บังคับบัญชาเป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในมากที่สุด รองลงมาคือปัจจัยด้านการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร และปัจจัยด้านการกำหนดนโยบาย และการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิผลการควบคุมภายในตามแนวทาง COSO 2013 ในทุกด้าน โดยรวมมีความสัมพันธ์กันในทิศทางบวก อนุญาต ล่องลอย (2559)

5.3 ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัย

5.3.1 ข้อเสนอแนะสำหรับการนำผลการวิจัยไปประยุกต์ใช้ผู้บริหารสามารถนำผลการวิจัยไปจัดทำนโยบายระบบการควบคุมภายในของกรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) ให้เป็นมาตรฐานเดียวกัน เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลขององค์กร นอกจากนี้สามารถนำผลการวิจัยดังกล่าวมาช่วยกำหนดนโยบาย แผนงาน กลยุทธ์ การดำเนินงานได้

5.3.2 ข้อเสนอแนะในเชิงทฤษฎี จากผลการศึกษาระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร : กรณีศึกษา กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เป็นไปตามกรอบแนวคิดการควบคุมภายในของ COSO 2013 ทั้ง 5 องค์ประกอบ ซึ่งงานวิจัยนี้ช่วยส่งผลการควบคุมภายในของหน่วยงาน โดยเน้นความเป็นธรรม โปร่งใส และต้องได้รับความน่าเชื่อถือจากทั้งบุคคลภายในและภายนอก

5.3.3 ข้อเสนอแนะการทำวิจัยในอนาคต เนื่องจากระบบการควบคุมภายในที่มีแนวทางและแนวปฏิบัติที่ชัดเจน ซึ่งงานวิจัยในครั้งนี้ศึกษาเฉพาะองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กรเท่านั้น อย่างไรก็ตามเพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) ควรมีการวิจัยให้ครอบคลุมองค์ประกอบด้านอื่น ๆ เพิ่มเติม เช่น องค์ประกอบด้านความซื่อสัตย์และจริยธรรมในการบริหารงาน องค์ประกอบด้านงบประมาณ องค์ประกอบด้านคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายใน เป็นต้น เพื่อเป็นแนวทางในการปรับปรุงและพัฒนา กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) ต่อไปด้วย

5.4 ประโยชน์จากงานวิจัย

ประโยชน์ที่ได้จากงานวิจัยคือทำให้ทราบถึงการควบคุมภายในของกรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เพื่อใช้ในการพัฒนาบุคลากรให้มีประสิทธิภาพ เพื่อให้ปฏิบัติงานได้ตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้

5.5 ข้อจำกัดของการวิจัย

5.5.1 งานวิจัยนี้ได้ดำเนินการศึกษาเฉพาะองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร ตามแนวคิดของ COSO เท่านั้น

5.5.2 งานวิจัยนี้ได้ศึกษาเฉพาะข้าราชการ ลูกจ้างประจำ และพนักงานราชการ กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง) เท่านั้น

บรรณานุกรม

บรรณานุกรม

- กระทรวงการคลัง. (2561). *หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการควบคุมภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ. 2561 ตามหนังสือที่ กค 0409.3/ว105 ลงวันที่ 5 ตุลาคม 2561*. กรมบัญชีกลาง. <https://shorturl.at/pqsl6>
- กัลยา วานิชย์บัญชา. (2549). *การใช้ SPSS for Window ในการวิเคราะห์ข้อมูล*. ธรรมสาร.
- จันทนา สาขากร, นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ และ ศิลปพร ศรีจันเพชร. (2554). *การตรวจสอบภายในและการควบคุมภายใน*. ทีพีเอ็น เพรส.
- ฐิติโชค พันศิริพัฒน์. (2559). *การศึกษาองค์ประกอบที่มีผลต่อการนำระบบการควบคุมภายในมาใช้ ในองค์กร: กรณีศึกษา สำนักงานป้องกันควบคุมโรคที่ 5 จังหวัดราชบุรี [สารนิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต]*. ศูนย์เรียนรู้และหอสมุด มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต. <https://libdoc.dpu.ac.th/thesis/160727.pdf>
- ณัฐพร พันธุ์อุดม. (2549). *แนวทางการควบคุมภายในที่ดี*. ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.
- ธนเกียรติ นาคะพินิจ. (2562). *การประเมินประสิทธิผลการควบคุมภายในของสถานศึกษาระดับชั้นมัธยมศึกษา จังหวัดขอนแก่น [การศึกษาค้นคว้าอิสระปริญญามหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย]*. UTCC Scholar. <https://scholar.utcc.ac.th/sever/api/core/bitstreams/9e8d1b07-36bb-4941-a00c-dd078e34334e/content>
- ธารินี เณรวงศ์ และ วรกร แซ่มเมืองปัก. (2559). *ปัจจัยที่มีผลต่อระดับการควบคุมภายในในระบบสารสนเทศ การบัญชีภายใต้การบริหารงานการเงินการคลังภาครัฐของหน่วยงานสนับสนุนภารกิจฝ่ายการเมือง. วารสารวิชาการบริหารธุรกิจสมาคมสถาบันอุดมศึกษาเอกชนแห่งประเทศไทย, 4(1), 76-91.*
- บุญชม ศรีสะอาด. (2545). *การวิจัยเบื้องต้น (พิมพ์ครั้งที่ 7)*. สุวีริยาสาส์น.
- ปิยะธิดา อมรภิญโญ. (2560). *การใช้การควบคุมภายในเพื่อความสำเร็จอย่างยั่งยืนของวิสาหกิจการผลิตขนาดย่อม ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน ประเทศไทย. วารสารวิชาการมหาวิทยาลัยฟาร์อีสเทอร์น, 11(1), 186-204.*
- ปิยาภัสร์ดีดีโก เจียรสุคนธ์ และ สุรีย์ โขษกรนนท์. (2562). *การวิเคราะห์องค์ประกอบของทัศนคติต่อปัจจัย ความเสี่ยงในการทุจริตเพื่อระบบการควบคุมภายในที่ดี. วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยนครพนม, 9(1), 42-49.*

บรรณานุกรม (ต่อ)

- รักษิณา ใจจันท์, พรรณนภา เชื้อบาง และฐิติวรดา แสงสว่าง. (2563). ผลกระทบของการควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยงต่อการปฏิบัติงานด้านการเงิน บัญชี และพัสดุของมหาวิทยาลัยราชภัฏในประเทศไทย. *วารสารเทคโนโลยีภาคใต้*, 13(1), 86-98.
- วัชรรา คำอ้าย, นฤนาถ ศรีภักย์วานิช, วรพรรณ ตระการศิรินนท์ และศรยา สุขธมมา. (2562). ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสถานศึกษาระดับมัธยมศึกษาของรัฐในจังหวัดเชียงใหม่. *วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, 11(3), 129-143.
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2556). *มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง)*.
[https://acpro-std.tfac.or.th/uploads/files/TSA/2559_TSA315\(Revised\).pdf](https://acpro-std.tfac.or.th/uploads/files/TSA/2559_TSA315(Revised).pdf)
- สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน. (2544). *การควบคุมภายใน*. คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน.
- สุพัตรา บุญโญปกรณ์. (2561). *ปัจจัยที่มีผลต่อการควบคุมภายในที่ดีของสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ* [การค้นคว้าอิสระปริญญามหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์]. หอสมุดแห่งมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. DOI: 10.14457/TU.the.2018.197
- อนัญญา ล่องลอย. (2559). *ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิผลการควบคุมภายในของสถาบันการจัดการปัญญาภิวัฒน์* [การศึกษาค้นคว้าอิสระปริญญามหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย]. สำนักหอสมุดกลาง มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย. <https://searchlib.utcc.ac.th/library/onlinethesis/302616.pdf>
- อัจฉริยา อิมรส. (2561). *ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชี: กรณีศึกษาโรงพยาบาลรัฐบาลในจังหวัดกรุงเทพมหานคร* [การศึกษาค้นคว้าอิสระปริญญามหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยศรีปทุม].
- อุษณา ภัทรมนตรี. (2543). *การตรวจสอบและการควบคุมภายใน แนวคิดและกรณีศึกษา* (พิมพ์ครั้งที่ 2). มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.

บรรณานุกรม (ต่อ)

COSO. (2013). *Internal Control - Integrated Framework*. coso.

<https://www.coso.org/Shared%20Documents/Framework-Executive-Summary.pdf>

Cronbach, L. J. (1954). *Educational psychology*. Harper Collins College.

Hair, J. F. Jr., Black, W. C., Babin, B. J., Anderson, R. E., & Tatham, R. L. (2006). *Multivariate data analysis* (6th ed.). Prentice Hall.

Yamane, Taro. (1967). *Statistics: An Introductory Analysis*, (2nd Ed.). Harper and Row.

ภาคผนวก

แบบสอบถามเพื่อการวิจัย

“การศึกษาองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร:
กรณีศึกษา กรมควบคุมโรค (ส่วนกลาง)”

คำชี้แจงเกี่ยวกับแบบสอบถาม

1. แบบสอบถามนี้เป็นสร้างขึ้นเพื่อรวบรวมข้อมูลใช้ประกอบการวิจัยสำหรับนิสิตปริญญาโท
หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต ใครขอความกรุณาจากท่านให้ความอนุเคราะห์ในการ
ตอบแบบสอบถามให้ตรงกับความเป็นจริงตามความคิดเห็นของท่าน ข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถามนี้ใช้เพื่อการ
ศึกษาวิจัยเท่านั้น ข้อมูลทั้งหมดจะถูกเก็บเป็นความลับไม่มีผลกระทบใด ๆ ต่อหน้าที่การงานของท่าน

2. แบบสอบถามแบ่งเป็น 2 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ส่วนที่ 2 แบบสอบถามเกี่ยวกับองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้

ในองค์กร

3. กรุณาตอบแบบสอบถามตามความเป็นจริงและตรงกับความคิดเห็นของท่านมากที่สุด

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

คำชี้แจง โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ลงใน หน้าข้อความที่ตรงกับความเป็นจริงมากที่สุด

1. เพศ

1. ชาย 2. หญิง

2. อายุ

1. ต่ำกว่า 20 ปี 2. 20 – 30 ปี
 3. 31 – 40 ปี 4. 41 ปี ขึ้นไป

3. ระดับการศึกษา

1. ต่ำกว่าปริญญาตรี 2. ปริญญาตรี
 3. ปริญญาโท 4. สูงกว่าปริญญาโท

4. ประสบการณ์ในการทำงาน

1. ต่ำกว่า 5 ปี 2. 5 - 10 ปี
 3. 11 – 15 ปี 4. 16 – 20 ปี
 5. 21 ปีขึ้นไป

ส่วนที่ 2 แบบสอบถามเกี่ยวกับองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในที่มีผลต่อการนำมาใช้ในองค์กร
คำชี้แจง โปรดอ่านข้อความอย่างละเอียดและทำเครื่องหมาย ✓ ลงใน □ ที่ตรงกับคำตอบของท่านมากที่สุด
 โดยใช้เกณฑ์พิจารณาแต่ละระดับ ดังนี้

ระบบการควบคุมภายใน	ระดับการควบคุมภายใน				
	5 มากที่สุด	4 มาก	3 ปานกลาง	2 น้อย	1 น้อยที่สุด
องค์ประกอบที่ 1 สภาพแวดล้อมของการควบคุม					
1. องค์กรควรมีการกำหนดโครงสร้าง หน้าที่ ความรับผิดชอบที่ชัดเจน					
2. องค์กรควรมีการกำหนดนโยบาย วัตถุประสงค์ และกลยุทธ์ที่ชัดเจน					
3. องค์กรควรมีผู้บริหารที่เป็นแบบอย่างที่ดีทั้งใน ด้านความซื่อสัตย์ และจริยธรรมในการบริหารงาน เพื่อการบริหารงานที่มีประสิทธิภาพ					
4. องค์กรควรมีการส่งเสริมให้บุคลากรได้รับการอบรม เสริมสร้างประสบการณ์ในการทำงาน					
5. องค์กรควรมีการวางกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ ในการดำเนินงานที่ชัดเจน					
องค์ประกอบที่ 2 การประเมินความเสี่ยง					
1. องค์กรควรมีการกำหนดวัตถุประสงค์ของการ ประเมินความเสี่ยงอย่างชัดเจน					
2. องค์กรควรมีเครื่องมือในการประเมินความ เสี่ยงอย่างชัดเจน					
3. องค์กรควรมีกระบวนการประเมินความเสี่ยง อย่างชัดเจน					
4. องค์กรควรมีการระบุความเสี่ยงอย่างชัดเจน					
5. องค์กรควรมีแนวทางในการพิจารณาการทุจริต ที่มีโอกาสเกิดขึ้นที่ชัดเจน					

ระบบการควบคุมภายใน	ระดับการควบคุมภายใน				
	5 มากที่สุด	4 มาก	3 ปานกลาง	2 น้อย	1 น้อยที่สุด
องค์ประกอบที่ 3 กิจกรรมการควบคุม					
1. องค์กรควรมีการกำหนดนโยบายและแผนงานที่ชัดเจน					
2. องค์กรควรมีกระบวนการในการปฏิบัติงาน รวมถึงการมอบหมายงานอย่างชัดเจน					
3. องค์กรควรมีการสอบทานโดยผู้บริหารและมีการวัดผลการดำเนินงานอย่างชัดเจน					
4. องค์กรควรมีการดูแลป้องกันทรัพย์สินที่ถูกต้องรัดกุม					
5. องค์กรควรมีระบบการจัดหมวดหมู่ สามารถตรวจสอบระบบการจัดเก็บเอกสารได้อย่างถูกต้องรวดเร็ว					
องค์ประกอบที่ 4 ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร					
1. องค์กรควรมีการปรับปรุงข้อมูลอย่างสม่ำเสมอ					
2. องค์กรควรมีระบบสารสนเทศที่มีความถูกต้องเหมาะสม และช่วยในการตัดสินใจของผู้บริหารอย่างทันเวลา					
3. องค์กรควรมีระบบการป้องกันความปลอดภัยของข้อมูล					
4. องค์กรควรมีการรับฟังและพิจารณาข้อเสนอแนะในการปรับปรุงการดำเนินงานจากภายนอกองค์กร					
5. องค์กรควรมีการสื่อสารทำความเข้าใจกับบุคลากรเกี่ยวกับนโยบายและระเบียบอย่างสม่ำเสมอ					

ระบบการควบคุมภายใน	ระดับการควบคุมภายใน				
	5 มากที่สุด	4 มาก	3 ปานกลาง	2 น้อย	1 น้อยที่สุด
องค์ประกอบที่ 5 การติดตามประเมินผล					
1. องค์กรควรมีการประเมินผลการปฏิบัติงานอย่างสม่ำเสมอ					
2. องค์กรควรมีระบบการติดตามผลการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง					
3. องค์กรควรมีการนำผลการปฏิบัติงานมาปรับปรุงแก้ไขทันที					
4. องค์กรควรมีแผนในการติดตามผลการปฏิบัติงานอย่างชัดเจน					
5. องค์กรควรมีแนวทางการติดตามและการประเมินผลการปฏิบัติงาน					

ขอขอบคุณทุกท่านที่สละเวลาตอบแบบสอบถาม

ประวัติผู้เขียน

ชื่อ – นามสกุล นางสาวมัทนา คำหอม

ประวัติการศึกษา

- พ.ศ. 2556 - ปริญญาตรี บัญชีบัณฑิต มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลตะวันออก
วิทยาเขตจักรพงษ์พานารณ
- พ.ศ. 2554 - ประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.) สาขาการบัญชี โรงเรียนดุสิตพาณิชย์การ

ประสบการณ์ทำงาน

- พ.ศ. 2566 - นักวิชาการเงินและบัญชีชำนาญการ กองบริหารการคลัง กรมควบคุมโรค
- พ.ศ. 2561 - นักวิชาการเงินและบัญชีปฏิบัติการ กองบริหารการคลัง กรมควบคุมโรค
- พ.ศ. 2557 - นักวิชาการเงินและบัญชี สถาบันโรคผิวหนัง
- พ.ศ. 2556 - เจ้าพนักงานการเงินและบัญชี สถาบันโรคผิวหนัง
- พ.ศ. 2554 - เจ้าพนักงานการเงินและบัญชี สถาบันราชานุกูล
- พ.ศ. 2553 - เจ้าหน้าที่สำนักงาน โรงเรียนสันติราษฎร์วิทยาลัย