

## บทที่ 5

### สรุปผล อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การวิจัยเรื่อง “การศึกษาการจัดทำบัญชีและระบบควบคุมภายในของมูลนิธิในกรุงเทพมหานคร” ผู้วิจัย อภิปรายผล สรุปผลและเสนอแนะการวิจัย ดังนี้

#### 5.1 อภิปรายผลการวิจัย

จากผลการศึกษา มูลนิธิส่วนใหญ่ระบุว่ามีการจัดทำบัญชีเป็นไปตามหลักบัญชีคู่ และมีการตรวจความถูกต้องในการทำบัญชี มีการควบคุมภายในการรับและการจ่ายเงิน หรือการใช้ทรัพย์สินของมูลนิธิโดยการบันทึกทุกครั้ง แต่ทั้งนี้ก็ยังเกิดปัญหาในการจัดทำบัญชีและระบบควบคุมภายใน เนื่องจากผู้จัดทำบัญชีของมูลนิธิไม่ได้จบการศึกษาทางด้านบัญชีโดยตรง ทำให้ไม่เข้าใจระบบที่ถูกต้องเท่าที่ควร รวมทั้งกฎระเบียบที่เกี่ยวข้องจำเป็น ซึ่งอาจจะทำให้เกิดช่องว่างในการทุจริตได้ เช่น มูลนิธิส่วนใหญ่ทรัพย์สินกว่าครึ่งไม่ได้มีการทำทะเบียนทรัพย์สิน เป็นต้น ถึงแม้ในการใช้ทรัพย์สินจะมีการลงบันทึกก็อาจจะมีการผิดพลาดได้

ดังนั้นในส่วนของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องควรจะมีการให้ความรู้เกี่ยวกับการจัดทำบัญชีมูลนิธิแก่มูลนิธิต่างๆ ให้มากขึ้นรวมทั้งควรจะมีการตรวจสอบบัญชีมูลนิธิอย่างจริงจังด้วย เนื่องจากบางมูลนิธิมีทรัพย์สินที่รับมาจากการบริจาคเป็นจำนวนมาก หากการจัดทำบัญชีและระบบควบคุมภายในไม่ดีพอก็อาจจะเกิดปัญหาตามมาได้ รวมทั้งอาจจะเป็นช่องทางให้เกิดการทุจริต

#### 5.2 สรุปผลการวิจัย

จากการศึกษา สรุปว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มาจาก มูลนิธิองค์กรของเอกชน ร้อยละ 76.00 มีจำนวนสมาชิกในมูลนิธิ เฉลี่ย  $29.63 \pm 30.78$  คน โดยมูลนิธิที่มีสมาชิคน้อยสุด จำนวน 5 คน และมากที่สุดจำนวน 130 คน

มูลนิธิส่วนใหญ่ แต่งตั้งประธานกรรมการ เป็นผู้จัดการผลประโยชน์ของมูลนิธิ คิดเป็นร้อยละ 44.00 รองลงมาคือแต่งตั้งกรรมการற்றுญิก เป็นผู้จัดการผลประโยชน์ของมูลนิธิ คิดเป็นร้อยละ 26.00

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นกรรมการเหรียญก ร้อยละ 28.00 โดยที่ผู้ตอบแบบสอบถามเป็นผู้ทำบัญชี ร้อยละ 52.00 และไม่ใช่ผู้ทำบัญชี ร้อยละ 48.00 ส่วนใหญ่มีหน้าที่อื่นๆ นอกจากการทำบัญชีในมูลนิธิ ร้อยละ 66.00 และไม่มีหน้าที่อื่น ร้อยละ 24.00

ประสบการณ์ในการทำบัญชีของมูลนิธิ ส่วนใหญ่มากกว่า 5 ปี ร้อยละ 68.00

มูลนิธิส่วนใหญ่ ผู้สอบบัญชีของมูลนิธิเป็นผู้จัดทำบัญชี โดยจ้างบุคคลหรือหน่วยงานที่มีความรู้ด้านบัญชีจัดทำบัญชีของมูลนิธิ การจัดทำบัญชีของมูลนิธิเป็นไปตามหลักบัญชีคู่ และกรรมการเหรียญกมูลนิธิ มีหน้าที่ตรวจสอบความถูกต้องในการทำบัญชีของมูลนิธิ ซึ่งผลการศึกษาสอดคล้องกับงานวิจัยที่มีลักษณะใกล้เคียงกันของ ขวัญสุรงค์ จำเริญ (2543) ที่ศึกษาการจัดทำบัญชีของวัด ในอำเภอเมืองจังหวัดเชียงใหม่ พบว่า การจัดทำบัญชีเริ่มต้นจากเงินที่ได้รับบริจาคที่มีการออกใบอนุโมทนาบัตร และนำมาเป็นหลักฐานบันทึกบัญชีในสมุดหรือทะเบียนรับบริจาคการควบคุมทางบัญชีของวัดเน้นการป้องกันการสูญหายของทรัพย์สินต่าง ๆ และรายรับจากเงินบริจาค การควบคุมรายรับจากเงินบริจาค กำหนดให้ผู้รับบริจาคต้องมีกุญแจเปิด และเมื่อถึงกำหนดที่จะเปิดตู้เพื่อนับเงิน ไวยาวัจกรหรือพระสงฆ์ที่ได้รับมอบหมายต้องได้รับอนุมัติจากเจ้าอาวาสก่อนจึงจะเปิดตู้ได้ พร้อมทั้งนำเงินไปบันทึกบัญชีและนำฝากธนาคาร การควบคุมด้านทรัพย์สินกว่าครึ่งหนึ่งของวัดไม่มีการให้เลขรหัสทรัพย์สิน แต่ใช้วิธีการควบคุมโดยบันทึกและตรวจสอบทุกครั้งที่มีการยืมและคืนทรัพย์สิน ในการจัดทำรายงานวัดมีการจัดทำสมุดบัญชีหลายประเภทไม่ว่าจะเป็นสมุดรับเงินบริจาค สมุดบันทึกรายรับต่าง ๆ สมุดรายจ่ายที่ต้องจ่ายเป็นเงินสด บัญชีเงินฝากธนาคารคงเหลือ เป็นต้น และการจัดทำรายงานโดยส่วนใหญ่จะจัดทำเป็นรายปี ทั้งรายรับ รายจ่าย และรายงานเกี่ยวกับทรัพย์สิน และสิงหะ ลิพพิหาชีวะ (2545) ได้ศึกษาการจัดทำบัญชีขององค์กรอิสระที่ไม่มุ่งหวังผลกำไรกรณีศึกษาศูนย์ฝึกอบรมผู้สูงอายุเอเชียคณะพยาบาลศาสตร์ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ พบว่าจะบันทึกใบสำคัญรับ ลงในคอมพิวเตอร์ หลังจากนั้นจะทำการจัดพิมพ์ออกมาเก็บรวบรวมกับเอกสารประกอบที่ได้รับ ด้านของรายจ่ายจะมีการจัดทำใบสำคัญจ่าย รวมทั้งมีการบันทึกข้อมูลลงในคอมพิวเตอร์แยกตามรายจ่ายที่จ่ายเป็นเงินสดหรือจ่ายผ่านธนาคาร โดยแยกตามสกุลเงินทำการกระทบยอดระหว่างรายการเงินสดและเงินฝากธนาคารเพื่อทำการตรวจสอบความถูกต้องทำการออกรายงานค่าใช้จ่ายโดยที่รายงานค่าใช้จ่ายจะออกทุกๆ 3 เดือน การควบคุมภายในจะเน้นหนักไปในทางการอนุมัติการเบิกจ่ายรายจ่าย รวมไปถึงการกระทบยอดทั้งยอดเงินสดและยอดเงินฝากธนาคาร

การควบคุมภายในการรับเงินของมูลนิธิ มีการกำหนดระเบียบว่าด้วยการรับเงินและเก็บรักษาเงิน มีผู้รับผิดชอบในการรับเงินและเก็บรักษาเงินโดยเฉพาะ เมื่อออกใบเสร็จรับเงินแล้ว ให้ลงบัญชีรายรับและอ้างเลขที่ใบเสร็จรับเงินไว้ด้วย การรับเงินส่วนใหญ่มีการบันทึกบัญชีในสมุด

บัญชีทุกครั้งเมื่อมีการรับเงิน การรับบริจาคโดยตรง (รับบริจาคเป็นเงินสด) การรับบริจาคโดยตรง (รับบริจาคเป็นทรัพย์สินอื่น) การรับบริจาคทั่วไป การรับเงินจากการจัดประโยชน์ มีการออกเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี สอดคล้องกับ สิ่งหะ ลีพหาชีวะ (2545) ที่พบว่า การจัดทำบัญชีขององค์กรอิสระที่ไม่มุ่งหวังผลกำไร กรณีศึกษาศูนย์ฝึกอบรมผู้สูงอายุเอเชียคณะพยาบาลศาสตร์ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ จะมีการจัดทำ ใบสำคัญรับ โดยบันทึกลงในคอมพิวเตอร์ หลังจากนั้นจะทำการจัดพิมพ์ออกมาเก็บรวบรวมกับเอกสารประกอบที่ได้รับ

การควบคุมภายในการจ่ายเงินของมูลนิธิ ก่อนการสั่งจ่ายเงินทุกครั้งต้องผ่านการอนุมัติจากผู้มีอำนาจ ตรวจสอบเอกสารการจ่ายเงินก่อนการจ่ายทุกครั้ง มีการกำหนดระเบียบว่าด้วยการจ่ายเงิน การสั่งจ่ายเงินทุกครั้งต้องมีเอกสารประกอบการจ่ายเงินครบถ้วน ส่วนใหญ่จ่ายเป็นเช็ค มีการบันทึกบัญชีในสมุดบัญชีทุกครั้งเมื่อมีการจ่ายเงิน มีเอกสารประกอบการจ่ายเงิน และในกรณีที่ไม่มีเอกสารประกอบการจ่ายเงิน จะมีการจัดทำใบสำคัญจ่ายให้ผู้รับเงินลงลายมือชื่อในใบสำคัญจ่าย วิธีปฏิบัติในการจ่ายเงิน ต้องมีการบันทึกบัญชีทุกครั้งเมื่อมีการจ่ายเงิน ต้องมีเอกสารการจ่ายครบถ้วน และตรวจสอบเอกสารการจ่ายเงินทุกครั้งก่อนการจ่ายเงิน ต้องมีการประทับตรา “จ่ายแล้ว” ในเอกสารการจ่ายเงิน สอดคล้องกับ สิ่งหะ ลีพหาชีวะ (2545) ที่พบว่า การจัดทำบัญชีขององค์กรอิสระที่ไม่มุ่งหวังผลกำไร กรณีศึกษาศูนย์ฝึกอบรมผู้สูงอายุเอเชียคณะพยาบาลศาสตร์ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ รายจ่ายจะมีการจัดทำใบสำคัญจ่าย รวมทั้งมีการบันทึกข้อมูลลงในคอมพิวเตอร์แยกตามรายจ่ายที่จ่ายเป็นเงินสดหรือจ่ายผ่านธนาคาร โดยแยกตามสกุลเงินทำการกระทบยอดระหว่างรายการเงินสดและเงินฝากธนาคารเพื่อทำการตรวจสอบความถูกต้องทำการออกรายงานค่าใช้จ่ายโดยที่รายงานค่าใช้จ่ายจะออกทุกๆ 3 เดือน

การควบคุมภายในเกี่ยวกับทรัพย์สินของมูลนิธิ ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบดูแลทรัพย์สินของมูลนิธิ ส่วนใหญ่ ประธานกรรมการมูลนิธิ และกรรมการเลขานุการมูลนิธิ จะเป็นผู้ดูแลทรัพย์สินของมูลนิธิ มีการจัดทำทะเบียนทรัพย์สินของมูลนิธิ ผู้ที่มีหน้าที่จัดทำทะเบียนทรัพย์สินของมูลนิธิคือ คนอื่น นอกเหนือจากประธานมูลนิธิ กรรมการเหรัญญิกมูลนิธิ และกรรมการเลขานุการมูลนิธิ วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับทรัพย์สินของมูลนิธิ ส่วนใหญ่เมื่อต้องจำหน่ายทรัพย์สินไม่ว่าด้วยเหตุใด ให้จำหน่ายออกจากทะเบียนทรัพย์สินโดยระบุสาเหตุ การเก็บรักษาเอกสารเกี่ยวกับทรัพย์สินของมูลนิธิ เช่น ทะเบียน สัญญาเช่า ส่วนใหญ่เก็บรักษาไว้กับมูลนิธิ การยืมทรัพย์สินของมูลนิธิ มีการจดบันทึกการยืมและการคืนทรัพย์สิน ไม่สอดคล้องกับ ขวัญสุรางค์ จำเอง (2543) ที่พบว่า การจัดทำบัญชีของวัด ในอำเภอเมืองจังหวัดเชียงใหม่ กว่าครึ่งหนึ่งของวัดไม่มีการให้เลขรหัสทรัพย์สิน แต่ใช้วิธีการควบคุมโดยบันทึกและตรวจสอบทุกครั้งที่มีการยืมและคืนทรัพย์สินแทน

ปัญหาและอุปสรรคในการจัดทำบัญชีของมูลนิธิ ในเรื่องผู้ทำบัญชีของมูลนิธิไม่ได้จบการศึกษาทางด้านบัญชีโดยตรง ส่วนใหญ่มีปัญหาในระดับ มากที่สุด ปัญหาการจัดหาผู้มีอปฏิบัติการทางด้านบัญชีสำหรับมูลนิธิ ส่วนใหญ่มีปัญหาในระดับน้อย ปัญหาการหาผู้มีความรู้ความสามารถมาทำบัญชีและควบคุมดูแลทรัพย์สินของมูลนิธิ ส่วนใหญ่มีปัญหาในระดับ ปานกลางน้อย และระดับน้อยที่สุด ปัญหากระบวนการจัดเก็บรักษาเอกสารทางการเงินอย่างรัดกุม ส่วนใหญ่มีปัญหาในระดับน้อยที่สุด ปัญหาความถูกต้องครบถ้วนและการตรวจสอบได้ ส่วนใหญ่มีปัญหาในระดับน้อยที่สุด ปัญหาค่าตอบแทนสำหรับผู้จัดทำบัญชี ส่วนใหญ่มีปัญหาในระดับปานกลาง ซึ่งสอดคล้องกับ ชัดตา รัตนานนท์ (2548) ที่ศึกษาวิธีปฏิบัติทางการบัญชีและระบบบัญชีของวัดไทยในกรุงเทพมหานคร พบว่า ผู้จัดทำบัญชีส่วนใหญ่ขาดประสบการณ์และขาดความรู้ด้านบัญชี นอกจากนี้ระบบบัญชีปัจจุบันไม่มีการแบ่งแยกหน้าที่ในการดูแลทรัพย์สินกับการจัดทำบัญชี

### 5.3 ข้อเสนอแนะการวิจัย

จากผลการศึกษา มูลนิธิส่วนใหญ่ระบุว่ามีการจัดทำบัญชีเป็นไปตามหลักบัญชีคู่ และมีการตรวจสอบความถูกต้องในการทำบัญชี มีการควบคุมภายในการรับและการจ่ายเงิน หรือการใช้ทรัพย์สินของมูลนิธิโดยการบันทึกทุกครั้ง แต่ทั้งนี้ก็ยังเกิดปัญหาในการจัดทำบัญชีและระบบควบคุมภายในเนื่องจากผู้จัดทำบัญชีของมูลนิธิไม่ได้จบการศึกษาทางด้านบัญชีโดยตรง ทำให้ไม่เข้าใจระบบที่ถูกต้องเท่าที่ควร รวมทั้งกฎระเบียบที่เกี่ยวข้องจำเป็น ซึ่งอาจจะทำให้เกิดช่องว่างในการทุจริตได้ เช่น มูลนิธิส่วนใหญ่ทรัพย์สินกว่าครึ่งไม่ได้มีการทำทะเบียนทรัพย์สิน เป็นต้น ถึงแม้ในการใช้ทรัพย์สินจะมีการลงบันทึกก็อาจจะมีการผิดพลาดได้

ดังนั้นในส่วนของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องควรจะมีการให้ความรู้เกี่ยวกับการจัดทำบัญชีมูลนิธิแก่มูลนิธิต่างๆ ให้มากขึ้นรวมทั้งควรจะมีการตรวจสอบบัญชีมูลนิธิอย่างจริงจังด้วย เนื่องจากบางมูลนิธิมีทรัพย์สินที่รับมาจากการบริจาคเป็นจำนวนมาก หากการจัดทำบัญชีและระบบควบคุมภายในไม่ดีพอก็อาจจะเกิดปัญหาตามมาได้ รวมทั้งอาจจะเป็นช่องทางให้เกิดการทุจริต

ควรจัดบันทึกรายการต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นและแยกบันทึกหมวดสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนทุนสะสม ตลอดจนรายได้และค่าใช้จ่ายให้ถูกต้องตามหลักบัญชีสากลและเป็นไปตามมาตรฐาน เพื่อให้

- 1) ทรานฐานะการเงินว่ามีสินทรัพย์ หนี้สิน และทุนสะสม จำนวนเท่าใด
- 2) ทรานรายได้และค่าใช้จ่าย แต่ละรอบบัญชีว่ามีจำนวนมากน้อยอย่างไร
- 3) เพื่อเป็นสถิติการจัดการงานของมูลนิธิได้ตลอดไป
- 4) เป็นหลักฐานที่ต้องนำเสนอสมาชิกอย่างโปร่งใสและหลีกเลี่ยงจากการทุจริต
- 5) ถูกต้องข้อระเบียบบังคับของกระทรวงมหาดไทย