

บทที่ 5

สรุปผลการศึกษา อภิปรายผล ข้อค้นพบและข้อเสนอแนะ

ในการศึกษาครั้งนี้ มีวัตถุประสงค์ เพื่อศึกษาความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการวางระบบ และการประเมินผลการควบคุมภายในของบุคลากรส่วนราชการประจำจังหวัดเชียงใหม่ และเพื่อให้เป็นข้อมูลที่เป็นประโยชน์แก่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่จะให้ข้อเสนอแนะการปฏิบัติงานแก่ผู้บริหารของสำนักงานให้ปฏิบัติงานตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับต่อไป โดยใช้แนวความคิด ทฤษฎี แนวคิดการควบคุมภายในของ COSO และองค์ประกอบการควบคุมภายในด้านการบัญชีและการเงิน

ระเบียบวิธีการศึกษา เก็บรวบรวมข้อมูลใช้แบบสอบถามจากผู้บริหาร จำนวน 55 คน และหัวหน้าส่วนงานคลัง หัวหน้างานการเงินและบัญชี และผู้ที่เกี่ยวข้อง จำนวน 134 คน ของส่วนราชการประจำจังหวัดเชียงใหม่ วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ได้แก่ ร้อยละ (Percentage) และค่าเฉลี่ย (Mean) ผลการศึกษาสรุปได้ดังต่อไปนี้

สรุปผลการศึกษา

กลุ่มที่ 1 ผู้บริหาร

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถามของผู้บริหาร

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศชาย คิดเป็นร้อยละ 89.10 มีอายุระหว่าง 46 - 55 ปี คิดเป็นร้อยละ 87.30 จบการศึกษาสูงสุดอยู่ในระดับปริญญาโท คิดเป็นร้อยละ 96.40 ตำแหน่งหัวหน้าส่วนราชการ คิดเป็นร้อยละ 83.60 มีประสบการณ์ในการทำงานมากกว่า 30 ปีขึ้นไป คิดเป็นร้อยละ 74.50 และผู้ตอบแบบสอบถาม ส่วนใหญ่เป็นผู้ที่มีความรู้โปรแกรม word คิดเป็นร้อยละ 100

ส่วนที่ 2 สรุปผลการศึกษาความรู้ความเข้าใจเรื่องการควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายในด้านการบริหาร

1. ระดับความสำคัญของการควบคุมภายใน

ผลการศึกษาระดับความสำคัญของการควบคุมภายในทั้ง 4 ด้าน ประกอบด้วย ด้านภารกิจ ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน ด้านการใช้ทรัพยากร และด้านสภาพแวดล้อมของการดำเนินงาน โดยรวมอยู่ในระดับมาก ค่าเฉลี่ย 4.49 มีรายละเอียดดังนี้ ระดับความสำคัญของการ

ควบคุมภายในอยู่ในระดับมากที่สุด คือ ด้านภารกิจ ค่าเฉลี่ย 4.56 ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน ค่าเฉลี่ย 4.60 ด้านการใช้ทรัพยากรค่าเฉลี่ย 4.60 และให้ความสำคัญแก่การควบคุมภายในอยู่ในระดับมาก คือ ด้านสภาพแวดล้อมของการดำเนินงาน ค่าเฉลี่ย 4.18

2. ระดับความรู้ความเข้าใจการควบคุมภายใน และการประเมินผลการควบคุมภายใน ตามแนวคิด COSO

ผลการศึกษาความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการควบคุมภายใน และการประเมินผลการควบคุมภายในของด้านการบริหาร ตามแนวคิด COSO พบว่า มีระดับความรู้ความเข้าใจการควบคุมภายใน และการประเมินผลการควบคุมภายใน โดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด คือ ด้านกิจกรรมการควบคุม (ค่าเฉลี่ย 5.00) ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร (ค่าเฉลี่ย 5.00) และด้านการติดตามประเมินผล (ค่าเฉลี่ย 4.97)

กลุ่มชุดที่ 2 พนักงานการเงินและบัญชี หรือผู้มีอำนาจ และหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถามของพนักงานการเงินและบัญชี หรือผู้มีอำนาจ และหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง คิดเป็นร้อยละ 65.70 มีอายุระหว่าง 26 - 35 ปี คิดเป็นร้อยละ 51.50 จบการศึกษาสูงสุดอยู่ในระดับปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 67.20 ตำแหน่งเจ้าหน้าที่ได้แก่ นักวิชาการการเงินและบัญชีปฏิบัติการ เจ้าหน้าที่พนักงานการเงินและบัญชีปฏิบัติงาน นักวิชาการพัสดุ เจ้าหน้าที่งานธุรการ คิดเป็นร้อยละ 82.10 เป็นผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชี คิดเป็นร้อยละ 88.10 มีประสบการณ์ในการทำงาน 1 - 5 ปี คิดเป็นร้อยละ 46.30 และผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้โปรแกรม word คิดเป็นร้อยละ 98.50

ส่วนที่ 2 สรุปผลการศึกษาความรู้ความเข้าใจเรื่องการควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายในด้านการเงิน ด้านการผลิต ด้านระบบสารสนเทศ และด้านการบริหารพัสดุ

1. ระดับความสำคัญของการควบคุมภายใน

ผลการศึกษาระดับความสำคัญของการควบคุมภายในทั้ง 4 ด้าน ประกอบด้วย ด้านการเงิน ด้านการผลิต ด้านระบบสารสนเทศ และด้านการบริหารพัสดุ โดยรวมอยู่ในระดับมาก ค่าเฉลี่ย 4.18 มีรายละเอียดดังนี้ ระดับความสำคัญของการควบคุมภายในอยู่ในระดับมาก คือ ด้านการเงิน ค่าเฉลี่ย 4.36 ด้านการผลิต ค่าเฉลี่ย 4.06 ด้านระบบสารสนเทศ ค่าเฉลี่ย 4.14 และด้านการบริหารพัสดุ ค่าเฉลี่ย 4.14

2. ระดับความรู้ความเข้าใจการควบคุมภายใน และการประเมินผลการควบคุมภายใน ตามแนวคิด COSO

ผลการศึกษาคำถามความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการควบคุมภายใน และการประเมินผลการควบคุมภายในของด้านการเงิน ด้านการผลิต ด้านระบบสารสนเทศ และด้านการบริหารพัสดุ ตามแนวคิด COSO พบว่า มีระดับความรู้ความเข้าใจการควบคุมภายใน และการประเมินผลการควบคุมภายใน โดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด คือ ด้านกิจกรรมการควบคุม (ค่าเฉลี่ย 4.88) ด้านสารสนเทศ และการสื่อสาร (ค่าเฉลี่ย 5.00) ด้านการติดตามประเมินผล (ค่าเฉลี่ย 4.86) และ โดยรวมอยู่ในระดับมาก คือ ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม (ค่าเฉลี่ย 4.45)

อภิปรายผลการศึกษา

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาคำถามความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการวางระบบ และการประเมินผลการควบคุมภายในของบุคลากรส่วนราชการประจำจังหวัดเชียงใหม่ โดยใช้แนวคิด ทฤษฎีที่เกี่ยวข้องมาอภิปรายผลการศึกษาดังนี้

การศึกษานี้ใช้แบบสอบถามจากแบบประเมินการควบคุมภายในของสำนักงาน การตรวจเงินแผ่นดิน และเป็นไปตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ว่าด้วยการกำหนด มาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 ในการเก็บรวบรวมข้อมูลโดยนำมาแยกประเภทความรู้ ความเข้าใจเรื่องการควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายในด้านการบริหาร และ ความรู้ความเข้าใจเรื่องการควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายในด้านการเงิน ด้าน การผลิต ด้านระบบสารสนเทศ และด้านพัสดุ

โดยความรู้ความเข้าใจเรื่องการควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายใน ด้านการบริหาร ได้นำมาจัดกลุ่มตามตามแนวคิด COSO ทั้ง 4 องค์ประกอบ ส่วนราชการประจำ จังหวัดเชียงใหม่ มีความรู้ความเข้าใจในการควบคุมภายในด้านการบริหารอยู่ในระดับมากที่สุด ใน 3 ด้านซึ่งสอดคล้องกับ แนวคิดการควบคุมภายในของ COSO (The Committee of Sponsoring of Treachery Commission) ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (2552) โดยองค์ประกอบที่ 2 กิจกรรม การควบคุม(Control Activities) ในเรื่องกำหนดนโยบายและระเบียบวิธีปฏิบัติงาน ที่ว่า ผู้บริหาร เป็นผู้กำหนดนโยบายและแผนงาน เพื่อแสดงให้เห็นถึงทิศทางของหน่วยงาน รวมถึงเป็นผู้กำหนด ระเบียบ วิธีปฏิบัติ เพื่อใช้ในการดำเนินงานด้านต่าง ๆ ที่ตนเองรับผิดชอบ โดยระเบียบวิธีปฏิบัติ นั้น จะต้องสอดคล้องและรองรับ ตามนโยบายหรือแผนงาน และปรับปรุงให้เหมาะสมกับ สภาพแวดล้อมอยู่เสมอ รวมทั้งจัดให้มีระบบการรายงานผลการปฏิบัติงานเป็นระยะๆ เพื่อวัดผลการ ดำเนินงานที่ผ่านมา และนำมาปรับปรุงให้ดียิ่งขึ้น องค์ประกอบที่ 3 สารสนเทศและการสื่อสาร ที่ว่า

การดำเนินงานของหน่วยรับตรวจ บุคลากรทุกระดับจำเป็นต้องใช้ข้อมูลสารสนเทศ โดยผู้บริหารใช้ในการบริหารจัดการ ส่วนผู้ปฏิบัติงานใช้ข้อมูลสารสนเทศเป็นเครื่องชี้นำในการปฏิบัติงานตามหน้าที่ โดยข้อมูลข่าวสารที่ดีจะต้องมีความถูกต้อง สมบูรณ์ เป็นปัจจุบัน ทันเวลาและมีความน่าเชื่อถือ และในองค์ประกอบที่ 4 การติดตามประเมินผล (Monitoring) ที่ว่าการประเมินคุณภาพการปฏิบัติงาน และประเมินประสิทธิผลของการควบคุมภายในที่กำหนดไว้อย่างต่อเนื่อง และสม่ำเสมอ ทำให้เกิดความมั่นใจว่าระบบการควบคุมภายในที่กำหนดไว้มีความเพียงพอและเหมาะสม มีการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในจริง ข้อบกพร่องที่พบได้รับการแก้ไขอย่างเหมาะสมและทันเวลา

นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับตามแนวคิดองค์ประกอบการควบคุมภายในทางการบัญชีและการเงินทั้ง 16 ประการ ของ นภาพร ณ เชียงใหม่ (2547) ใน 5 องค์ประกอบ ที่ว่า การที่ข้อมูลทางบัญชีและการเงิน จะก่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลต่อการวางแผนและการตัดสินใจของผู้บริหารนั้น จะต้องเป็นข้อมูลที่เกิดจากระบบการบันทึกและจัดทำข้อมูลที่ถูกต้องและเชื่อถือได้ มีการกำหนดนโยบายและวิธีการที่จะทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ ความร่วมมือในการปฏิบัติตามนโยบายและวิธีการที่วางไว้ของเจ้าหน้าที่และผู้บริหารในองค์กรนั้น ๆ

ส่วนความรู้ความเข้าใจเรื่องการควบคุมภายใน และการประเมินผลการควบคุมภายใน ด้านการเงิน ด้านการผลิต ด้านระบบสารสนเทศ และด้านพัสดุ ของหัวหน้าส่วนงานคลัง หัวหน้างานการเงินและบัญชี และผู้ที่เกี่ยวข้อง ได้นำมาจัดกลุ่มตามแนวคิด COSO ทั้ง 4 องค์ประกอบ ซึ่งส่วนราชการประจำจังหวัดเชียงใหม่ มีความรู้ความเข้าใจในการควบคุม อยู่ในระดับมากที่สุด ใน 3 ด้าน และอยู่ในระดับมาก อยู่ 1 ด้าน ซึ่งสอดคล้องกับ แนวคิดการควบคุมภายในของ COSO (The Committee of Sponsoring of Treachery Commission) ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (2552) โดยองค์ประกอบที่ 1 สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control Environment) ที่ว่า คณะกรรมการบริหาร มีส่วนสำคัญต่อการกำกับดูแลกิจการ ซึ่งหากหน่วยงานมีการกำกับดูแลที่ดีจะทำให้การควบคุมภายในมีประสิทธิผลด้วย และส่วนคณะกรรมการตรวจสอบเป็นกลไกที่ช่วยในการตรวจสอบและสอบทานการดำเนินงานให้เป็นไปตามทิศทางที่คณะกรรมการบริหารกำหนด รวมถึงผลสำเร็จตามแผนงานต่าง ๆ ที่ฝ่ายบริหารดำเนินการ คณะกรรมการตรวจสอบจึงต้องมีความเป็นอิสระจากฝ่ายบริหาร มีความรู้ ความสามารถซึ่งจะช่วยส่งเสริมและสนับสนุนสภาพแวดล้อมการควบคุมภายในให้มีประสิทธิผลยิ่งขึ้น องค์ประกอบที่ 3 กิจกรรมการควบคุม (Control Activities) ในเรื่องการกำหนดนโยบายและระเบียบวิธีปฏิบัติงาน ที่ว่า ผู้บริหารเป็นผู้กำหนดนโยบายและแผนงาน เพื่อแสดงให้เห็นถึงทิศทางของหน่วยงาน รวมถึงเป็นผู้กำหนด ระเบียบ วิธีปฏิบัติ เพื่อใช้ในการดำเนินงานด้านต่าง ๆ ที่ตนเองรับผิดชอบ โดยระเบียบวิธีปฏิบัตินั้นจะต้องสอดคล้องและรองรับ ตามนโยบายหรือ

แผนงาน และปรับปรุงให้เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมอยู่เสมอ รวมทั้งจัดให้มีระบบการรายงานผลการปฏิบัติงานเป็นระยะๆ เพื่อวัดผลการดำเนินงานที่ผ่านมา และนำมาปรับปรุงให้ดียิ่งขึ้น องค์ประกอบที่ 4 สารสนเทศและการสื่อสาร ที่ว่า การดำเนินงานของหน่วยรับตรวจ บุคลากรทุกระดับจำเป็นต้องใช้ข้อมูลสารสนเทศ โดยผู้บริหารใช้ในการบริหารจัดการ ส่วนผู้ปฏิบัติงานใช้ข้อมูลสารสนเทศเป็นเครื่องชี้นำในการปฏิบัติงานตามหน้าที่ โดยข้อมูลข่าวสารที่ดีจะต้องมีความถูกต้อง สมบูรณ์ เป็นปัจจุบัน ทันเวลาและมีความน่าเชื่อถือ และในองค์ประกอบที่ 5 การติดตามประเมินผล (Monitoring) ที่ว่าการประเมินคุณภาพการปฏิบัติงาน และประเมินประสิทธิผลของการควบคุมภายในที่กำหนดไว้อย่างต่อเนื่อง และสม่ำเสมอ ทำให้เกิดความมั่นใจว่าระบบการควบคุมภายในที่กำหนดไว้มีความเพียงพอและเหมาะสม มีการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในจริง ข้อบกพร่องที่พบได้รับการแก้ไขอย่างเหมาะสมและทันเวลา

นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับตามแนวคิดองค์ประกอบการควบคุมภายในทางการบัญชีและการเงินทั้ง 16 ประการ ของ นภาพร ณ เชียงใหม่ (2547) ใน 14 องค์ประกอบ ที่ว่า การที่ข้อมูลทางบัญชีและการเงินจะก่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลต่อการวางแผนและการตัดสินใจของผู้บริหารนั้น จะต้องเป็นข้อมูลที่เกิดจากระบบการบันทึกและจัดทำข้อมูลที่ถูกต้องและเชื่อถือได้ มีการกำหนดนโยบายและวิธีการที่จะทำให้อัตราความผิดพลาดต่ำสุด ประสงค์ความร่วมมือในการปฏิบัติตามนโยบายและวิธีการที่วางไว้ของเจ้าหน้าที่และผู้บริหารในองค์การนั้นๆ

ข้อค้นพบ

จากศึกษาความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการวางระบบ และการประเมินผลการควบคุมภายในของบุคลากรส่วนราชการประจำจังหวัดเชียงใหม่ พบว่า ผู้บริหารและพนักงานการเงินและบัญชี หรือผู้มีอำนาจ และหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง ส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจเรื่องการควบคุมภายใน และการประเมินผลการควบคุมภายใน ตามแนวคิดแนวคิดการควบคุมภายในของ COSO (The Committee of Sponsoring of Treachery Commission) แต่ยังมีบางส่วนที่ไม่มีความรู้ความเข้าใจ และไม่ได้ปฏิบัติตามแนวคิดการควบคุมภายในของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน บางประการ ดังนี้

ด้านการบริหาร

ตามแนวคิดการควบคุมภายในของ COSO (The Committee of Sponsoring of Treachery Commission) ดังนี้



1. องค์ประกอบด้านกิจกรรมกรรมการควบคุม

- ด้านภารกิจ ทั้ง 10 ประการ ผู้บริหารของทุกส่วนราชการ มีความรู้ความเข้าใจ อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ย 5.00 ทุกประการ
- ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน ทั้ง 2 ประการ ผู้บริหารของทุกส่วนราชการ มีความรู้ความเข้าใจ อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ย 5.00 ทุกประการ
- ด้านการใช้ทรัพยากร ทั้ง 11 ประการ ผู้บริหารของทุกส่วนราชการ มีความรู้ความเข้าใจ อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ย 5.00 ทุกประการ
- ด้านสภาพแวดล้อมของการดำเนินงาน ทั้ง 5 ประการ ที่ผู้บริหารของทุกส่วนราชการ มีความรู้ความเข้าใจ อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ย 5.00 ทุกประการ

2. องค์ประกอบด้านสารสนเทศและการสื่อสาร

- ด้านภารกิจงานกิจกรรมการควบคุม ทั้ง 1 ประการ ผู้บริหารของทุกส่วนราชการ มีความรู้ความเข้าใจ อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ย 5.00 ทุกประการ

3. องค์ประกอบด้านการติดตามประเมินผล

- ด้านภารกิจ ทั้ง 5 ประการ ผู้บริหารของทุกส่วนราชการ มีความรู้ความเข้าใจ อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ย 4.94 ทุกประการ ควรปรับปรุงมีอยู่ 2 ประการ คือ การประเมินความคืบหน้ามีการดำเนินการในช่วงเวลาและความถี่ที่เหมาะสม และการแจ้งผลการประเมินให้แก่บุคลากรที่รับผิดชอบทราบ และแก้ไขปรับปรุงการดำเนินงาน ร้อยละ 3.60
- ด้านกระบวนการปฏิบัติงาน ทั้ง 5 ประการ ผู้บริหารของทุกส่วนราชการ มีความรู้ความเข้าใจ อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ย 5.00 ทุกประการ

ด้านการเงิน ด้านการผลิต ด้านระบบสารสนเทศ และด้านการบริหารพัสดุ

ตามแนวคิดการควบคุมภายในของ COSO (The Committee of Sponsoring of Treachery Commission) ดังนี้

1. องค์ประกอบด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม

- ด้านการเงิน ทั้ง 1 ประการ พนักงานการเงินและบัญชี ของทุกส่วนราชการ มีความรู้ความเข้าใจ อยู่ในระดับปานกลาง ค่าเฉลี่ย 3.21 ควรปรับปรุง คือ ควรมีการฝึกอบรมอย่างเพียงพอให้แก่เจ้าหน้าที่การเงินและบัญชี ร้อยละ 26.27
- ด้านการผลิต ทั้ง 4 ประการ พนักงานการเงินและบัญชี ของทุกส่วนราชการ มีความรู้ความเข้าใจ อยู่ในระดับมากที่สุด 4.96 ควรปรับปรุงมีอยู่ 1 ประการ คือ การจัดทำใบเบิกวัสดุ ซึ่งมีการอนุมัติถูกต้อง และตรงกับรายการผลิต เพื่อเป็นหลักฐานและข้อมูลในการบันทึกต้นทุนการผลิต ร้อยละ 3.10

- ด้านระบบสารสนเทศ ทั้ง 2 ประการ พนักงานการเงินและบัญชีฯ ของทุกส่วนราชการ มีความรู้ความเข้าใจ อยู่ในระดับมากที่สุด 4.81 ควรปรับปรุงมีอยู่ 2 ประการ คือ ผู้ได้รับอนุมัติเท่านั้นที่สามารถเข้าถึงอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ ร้อยละ 11.10 และข้อเสนอแนะหรือให้การฝึกอบรมการใช้อุปกรณ์คอมพิวเตอร์กับผู้ใช้คนใหม่ ร้อยละ 3.20

- ด้านการบริหารพัสดุ ทั้ง 2 ประการ พนักงานการเงินและบัญชีฯ ของทุกส่วนราชการ มีความรู้ความเข้าใจ อยู่ในระดับมากที่สุด 4.77 ควรปรับปรุงมีอยู่ 2 ประการ คือ ใบสั่งซื้อที่จัดทำขึ้นโดยเรียงลำดับหมายเลขไว้ล่วงหน้า และมีการอนุมัติการสั่งซื้อ การกำหนดผู้มีอำนาจในการตรวจรับ ร้อยละ 2.40 และการฝึกอบรมหรือมีคู่มือการบำรุงรักษาให้แก่ผู้ใช้พัสดุ ร้อยละ 4.70

2. องค์ประกอบด้านกิจกรรมการควบคุม

- ด้านการเงิน ทั้ง 63 ประการ พนักงานการเงินและบัญชีฯ ของทุกส่วนราชการ มีความรู้ความเข้าใจ อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ย 4.89 ควรปรับปรุงมีอยู่ 32 ประการ คือ การสอบทานหรือตรวจสอบการบันทึกบัญชีเป็นครั้งคราว ร้อยละ 12.70 การประเมินประโยชน์จากรายงานการเงินเป็นครั้งคราว ร้อยละ 14.40 การกำหนดข้อห้ามมิให้นำเช็คที่รับไปขึ้นเงินสด ร้อยละ 11.02 การแบ่งหน้าที่มิให้บุคคลใดบุคคลหนึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบมากกว่าหนึ่งลักษณะงานต่อไปนี้

1. การอนุมัติซื้อ โอน หรือจำหน่ายทรัพย์สิน
2. การใช้ทรัพย์สิน
3. การบันทึกบัญชีทรัพย์สิน
4. การแก้ไขและกระทบยอดคงเหลือของทรัพย์สิน ร้อยละ 4.70 การแบ่งหน้าที่ด้านการเบิกจ่ายเงินมิให้บุคคลใดบุคคลหนึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบมากกว่าหนึ่งลักษณะงานดังต่อไปนี้

1. การอนุมัติการจ่ายเงินสด และเงินฝากธนาคาร
2. การเก็บรักษาเงินสด
3. การบันทึกบัญชีเงินสดและเงินฝากธนาคาร
4. การกระทบยอดเงินสดและเงินฝากธนาคาร การเขียนหรือประทับตราอย่างว่า “ชำระเงินแล้ว” ไว้ในใบสำคัญจ่ายและหลักฐานการจ่ายที่ชำระเงินแล้ว ร้อยละ 5.08 การแบ่งหน้าที่ด้านการรับเงิน มิให้บุคคลใดบุคคลหนึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบมากกว่าหนึ่งลักษณะงานดังต่อไปนี้

1. การอนุมัติการรับเงินสด
2. การเก็บรักษาเงินสด
3. การบันทึกบัญชีเงินสดและเงินฝากธนาคาร
4. การกระทบยอดเงินสดและเงินฝากธนาคาร การกำหนดแนวทางปฏิบัติในการรับส่งเงินสดระหว่างบุคคลและหน่วยงานเป็นลายลักษณ์อักษร การรับเงินโดยการโอนผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์ การยืนยันเป็นลายลักษณ์ โดยระบุชื่อผู้จ่ายเงินและจำนวนเงิน และวัตถุประสงค์การจ่าย การบันทึกบัญชีแยกรายการรับที่เป็นเงินสดกับรับเป็นเช็ค ร้อยละ 4.24 การเก็บรักษาเงินสดไว้อย่างปลอดภัย การตรวจรับเงินสดคงเหลือเป็นครั้งคราว การกระทบยอดเงินฝากธนาคารทุกสิ้นเดือน การเก็บรักษาเงินตรรองคงเหลือเป็นไปตามระเบียบที่กำหนด การใช้ทรัพย์สินที่มีความสำคัญ หรือมูลค่าสูงการกำหนดให้เฉพาะผู้ได้รับอนุมัติเท่านั้นที่จะใช้ได้ ร้อยละ 3.39 การรับส่งเงินมีมีเอกสารหลักฐานสนับสนุนครบถ้วนและถูกต้อง การกำหนดระเบียบเกี่ยวกับการ

อนุมัติเบิกจ่ายเงินอย่างชัดเจน การติดตามผลเพื่อค้นหาและดำเนินการยกเลิกเงินทรวงที่ไม่เคลื่อนไหว ร้อยละ 2.54 การกำหนดให้ผู้ชำระด้วยเช็คธนาคารระบุส่งจ่ายในนามหน่วยรับตรวจและขีดคร่อมเช็ค การตรวจสอบความถูกต้องและเชื่อถือได้ของเช็คก่อนรับ เงินสดที่ได้รับมีการบันทึกบัญชีภายในวันที่ได้รับเงินนั้น การกำหนดวงเงินและผู้มีอำนาจอนุมัติการจ่ายเงิน การกำหนดให้ผู้มีอำนาจมากกว่าหนึ่งคนร่วมกันลงนามในเช็คที่ส่งจ่าย ไม่มีการตรวจสอบเอกสารหลักฐานประกอบการเบิกจ่ายก่อนการลงนามในเช็คส่งจ่าย บัญชีเงินฝากธนาคารไม่ได้เปิดในนามของหน่วยรับตรวจ ได้บันทึกเงินที่นำฝากธนาคารในบัญชีภายในวันที่มีวันที่นำเงินฝาก การบันทึกการจ่ายเงินในบัญชีเงินสด หรือบัญชีเงินฝากธนาคารภายในวันที่จ่ายเงินนั้น ได้กระทบยอดเงินทรวงทุกสิ้นเดือน การกำหนดวัตถุประสงค์ของการใช้ทรัพย์สินไว้อย่างชัดเจน การฝึกอบรมวิธีการใช้ที่ถูกต้องให้แก่ผู้ใช้ทรัพย์สิน การกำหนดมาตรการป้องกันและรักษาทรัพย์สินที่สำคัญ หรือมีมูลค่าสูงมิให้สูญหายหรือเสียหาย การจัดเก็บข้อมูลและเอกสารการประกันทรัพย์สินไว้อย่างเหมาะสม การตรวจนับทรัพย์สินประจำปี ร้อยละ 1.70 มาตรการป้องกันและเก็บรักษาสมุดเช็คธนาคารที่ยังไม่ได้ใช้และตราয়ชื่อผู้มีอำนาจลงนาม ร้อยละ 0.85

- ด้านการผลิต ทั้ง 15 ประการ พนักงานการเงินและบัญชีฯ ของทุกส่วนราชการ มีความรู้ความเข้าใจ อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ย 4.95 ควรปรับปรุงมีอยู่ 4 ประการ คือ การวางแผนการผลิตให้สอดคล้องกับแผนการขาย การกำหนดมาตรฐานต่าง ๆ ขึ้นใช้ เช่น มาตรฐานการปฏิบัติงาน ปริมาณการใช้วัตถุดิบ หรือวัสดุสิ้นเปลืองต่อหน่วยสินค้าที่ผลิต การกำหนดมาตรฐานของสินค้า และตรวจสอบกับการผลิตจริงอย่างสม่ำเสมอ ร้อยละ 3.10 การจัดทำประกันภัยให้ครอบคลุมมูลค่าของสินค้าที่อยู่ในคลัง ร้อยละ 6.30

- ด้านระบบสารสนเทศ ทั้ง 9 ประการ พนักงานการเงินและบัญชีฯ ของทุกส่วนราชการ มีความรู้ความเข้าใจ อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ย 4.93 ควรปรับปรุงมีอยู่ 4 ประการ คือ การจัดซื้ออุปกรณ์คอมพิวเตอร์มีการประสาน และวางแผนกับผู้เกี่ยวข้อง เพื่อให้มั่นใจว่าในระยะยาวคอมพิวเตอร์ที่จัดซื้อจะเข้ากันได้กับคอมพิวเตอร์อื่น ผู้ที่ได้รับอนุมัติเท่านั้นที่สามารถเข้าถึงเพิ่มข้อมูลและโปรแกรม นโยบายควบคุมความเสี่ยงจากการใช้อินเตอร์เน็ต ร้อยละ 3.20 เมื่ออุปกรณ์คอมพิวเตอร์เกิดความเสียหาย หรือทำงานไม่ได้มีการรายงานให้ทราบ และมีการแก้ไขได้ทันที ร้อยละ 11.10

- ด้านการบริหารพัสดุ ทั้ง 44 ประการ พนักงานการเงินและบัญชีฯ ของทุกส่วนราชการ มีความรู้ความเข้าใจ อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ย 4.75 ควรปรับปรุงมีอยู่ 24 ประการ คือ จัดให้มีการหมุนเวียนเจ้าหน้าที่จัดหา ร้อยละ 30.59 สถานที่จัดเก็บพัสดุไม่เพียงพอ ร้อยละ 23.53 การจัดทำแผนการบำรุงรักษาพัสดุ ร้อยละ 21.18 การจัดทำรายงานผลการบำรุงรักษาเป็นไป

ตามแผน ร้อยละ 10.60 สถานที่จัดเก็บพัสดุการประกันภัยไว้ การพิจารณาข้อเปรียบเทียบการบำรุงรักษาระหว่างการดำเนินงานเองและการจ้างหน่วยงานภายนอก ร้อยละ 7.10 ผู้ใช้พัสดุได้เป็นผู้กำหนดความต้องการพัสดุ ได้จัดทำราคากลางเพื่อใช้เปรียบเทียบราคาเสนอขาย ได้จัดทำบัญชี/ทะเบียนรับ-จ่ายพัสดุโดยแยกเป็นประเภท และหลักฐานประกอบทุกรายการ กรณีพัสดุสูญหายหรือเสียหาย ใช้การได้โดยไม่ทราบสาเหตุ การสอบสวนหาตัวผู้รับผิดชอบทางแพ่งและติดตามเรียกค่าสินไหมทดแทน และสถานที่จัดเก็บข้อมูล มีมีการแต่งตั้งเวรยามรักษาความปลอดภัย ร้อยละ 4.70 การแบ่งแยกหน้าที่มิให้บุคคลใดบุคคลหนึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบมากกว่าหนึ่งลักษณะงานต่อไปนี้

1. การขออนุมัติจัดซื้อจัดจ้าง
2. การจัดซื้อจัดจ้าง
3. การตรวจรับสินค้า/จัดจ้าง
4. การอนุมัติเบิกจ่ายเงิน
5. การบันทึกบัญชีและทะเบียนไม่มีระเบียบจัดซื้อที่ครอบคลุมถึงเรื่องต่อไปนี้ กรณีมิได้ใช้ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุ)
 1. นโยบายการจัดซื้อ เช่น ซื้อจากผู้ขาย หรือผู้ผลิตโดยตรง
 2. วิธีการคัดเลือก
 3. ขั้นตอนการจัดหา
 4. การทำสัญญา ระบบการตรวจสอบเพื่อให้ความมั่นใจว่ามีการปฏิบัติตามระเบียบกฎเกณฑ์ที่กำหนด การแจ้งความต้องการพัสดุ หรือขอให้อำนาจไม่ได้ระบุงรายการหรือประเภทพัสดุ ปริมาณพัสดุ กำหนดเวลาต้องการอย่างละเอียดและชัดเจน การจัดหาพัสดุตามที่แจ้งความต้องการไว้ การจัดทำทะเบียนประวัติผู้ขายรวมทั้งสถิติราคาและปริมาณไว้ กำหนดรูปแบบสัญญาที่เป็นมาตรฐาน ใบสั่งซื้อที่จัดทำขึ้น โดยเรียงลำดับหมายเลขไว้ล่วงหน้า และมีการอนุมัติการสั่งซื้อ พักตร์ที่สำคัญหรือมีมูลค่าสูงได้ตรวจรับโดยคณะกรรมการตรวจรับ หรือพัสดุที่มีคุณภาพพิเศษต้องตรวจรับโดยผู้ชำนาญในเรื่องนั้น โดยเฉพาะได้ตรวจนับจำนวน และชนิดของพัสดุที่ได้รับกับใบสั่งซื้อหรือใบส่งของ พร้อมลงนามผู้ตรวจรับอย่างน้อย 2 คน ร่วมกัน การตรวจสอบความถูกต้องของใบเบิก และลงบัญชี/ทะเบียนทุกครั้งที่มีการจ่ายพัสดุกรณการ ซึ่งไม่ใช่เจ้าหน้าที่พัสดุ ตรวจสอบการรับ/จ่ายพัสดุกงเหลือประจำปีว่าถูกต้องครบถ้วนตรงตามบัญชี/ทะเบียน การรายงานพัสดุที่หมดความจำเป็น หรือหากใช้ต่อไปจะสิ้นเปลืองค่าใช้จ่ายมาก และพัสดุที่สูญหายต่อผู้มีอำนาจ เพื่อพิจารณาให้จำหน่ายพัสดุ และการจัดทำรายงานการจำหน่ายพัสดุดอกจากบัญชี ร้อยละ 2.40

3. องค์ประกอบด้านสารสนเทศและการสื่อสาร

- ด้านระบบสารสนเทศ ทั้ง 1 ประกอบ พนักงานการเงินและบัญชีฯ ของทุกส่วนราชการ มีความรู้ความเข้าใจ อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ย 5.00

4. องค์ประกอบด้านการติดตามประเมินผล

- ด้านระบบสารสนเทศ ทั้ง 2 ประกอบ พนักงานการเงินและบัญชีฯ ของทุกส่วนราชการ มีความรู้ความเข้าใจ อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ย 4.88 ควรปรับปรุง คือ การประเมินประโยชน์ของรายงาน ที่ประมวลจากระบบสารสนเทศเป็นครั้งคราว ร้อยละ 11.10

- ด้านการบริหารพัสดุ ทั้ง 2 ประกอบ พนักงานการเงินและบัญชี ของทุกส่วนราชการ มีความรู้ความเข้าใจ อยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ย 4.84 ควรปรับปรุง คือ การติดตามกับผู้ขายสำหรับสินค้าที่ชำรุด เสียหาย และได้รับไม่ครบ ร้อยละ 4.70

ข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการวางระบบ และการประเมินผลการควบคุมภายในในบุคลากรส่วนราชการประจำจังหวัดเชียงใหม่ จึงมีข้อเสนอแนะ ดังนี้

1. การควบคุมภายในด้านการบริหาร คือ องค์กรประกอบด้านการติดตามประเมินผล ไม่มีการแจ้งผลการประเมินให้แก่บุคลากรที่รับผิดชอบทราบ และแก้ไขปรับปรุงการดำเนินงาน และไม่มีการประเมินความคืบหน้ามีการดำเนินการในช่วงเวลาและเวลาที่ที่เหมาะสม ทำให้หน่วยงานไม่สามารถทราบถึงปัญหา และความคืบหน้าของการดำเนินการ เพื่อดำเนินการปรับปรุงการดำเนินงานดังกล่าวได้ ควรเชิญวิทยากรที่มีความชำนาญด้านการประเมินผล มาให้ความรู้ความเข้าใจ รวมถึงตระหนักถึงความสำคัญของการประเมินผลแก่ผู้บริหาร

2. การควบคุมภายในด้านการเงิน ด้านการผลิต ด้านระบบสารสนเทศ และด้านการบริหารพัสดุ คือ

- องค์กรประกอบด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ไม่มีการฝึกอบรมอย่างเพียงพอให้แก่เจ้าหน้าที่การเงินและภาษี ทำให้เกิดความล่าช้าในการทำงาน อาจก่อให้เกิดการทุจริตหรือบกพร่องต่อหน้าที่ และพนักงานขาดประสิทธิภาพด้านการปฏิบัติงานได้ จึงควรจัดฝึกอบรมหรือสนับสนุนการเข้าร่วมฝึกอบรมแก่พนักงานอย่างเพียงพอ โดยการฝึกอบรมดังกล่าวอาจเป็นการฝึกอบรมของหน่วยงานราชการจัดทำขึ้น เช่น กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง หรือสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน หรือเป็นของหน่วยงานวิชาชีพต่างๆ เช่น สภาวิชาชีพการบัญชี เป็นต้น รวมถึงหน่วยงานควรมีการจัดให้มีการจัดสรรงบประมาณเพื่อใช้ในการสนับสนุนด้านการฝึกอบรมแก่บุคลากรของหน่วยงาน

- องค์กรประกอบด้านกิจกรรมการควบคุม ไม่มีการสอบทานหรือตรวจสอบการบันทึกบัญชีเป็นครั้งคราว ไม่มีการประเมินประโยชน์จากรายงานการเงินเป็นครั้งคราว ไม่มีการแบ่งหน้าที่ให้บุคคลใดบุคคลหนึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบมากกว่าหนึ่งลักษณะงาน ไม่มีจัดทำประกันภัยให้ครอบคลุมมูลค่าของสินค้าที่อยู่ในคลัง ไม่ให้พนักงานฯ มีการหมุนเวียนเจ้าหน้าที่จัดหา จัดสถานที่จัดเก็บพัสดุให้เพียงพอ ไม่มีการจัดทำแผนการบำรุงรักษาพัสดุ สถานที่จัดเก็บพัสดุ ไม่มีการแต่งตั้งเวรยามรักษาความปลอดภัย และไม่มีการจัดทำรายงานผลการบำรุงรักษาพัสดุ ทำให้เกิดความล่าช้าในการทำงาน อาจก่อให้เกิดการทุจริต หรือบกพร่องต่อหน้าที่ พนักงานขาดประสิทธิภาพด้านการปฏิบัติงาน

รวมถึงอาจเกิดความสูญเสียในทรัพย์สินของหน่วยงาน ควรมีการสอบทานหรือตรวจสอบการบันทึกบัญชีเป็นครั้งคราว ควรมีการประเมินประโยชน์จากรายงานการเงินเป็นครั้งคราว ควรมีการแบ่งหน้าที่ให้บุคคลใดบุคคลหนึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบมากกว่าหนึ่งลักษณะงาน ควรมีจัดทำประกันภัยให้ครอบคลุมมูลค่าของสินค้าที่อยู่ในคลัง ควรให้พนักงานฯ มีการหมุนเวียนเจ้าหน้าที่จัดหา จัดสถานที่ จัดเก็บพัสดุให้เพียงพอ ควรมีการจัดทำแผนการบำรุงรักษาพัสดุ สถานที่จัดเก็บพัสดุมีการแต่งตั้งเวรยามรักษาความปลอดภัย และควรมีการจัดทำรายงานผลการบำรุงรักษาพัสดุ

- องค์ประกอบด้านการติดตามประเมินผล ไม่มีการประเมินประโยชน์ของรายงานที่ประมวลจากระบบสารสนเทศเป็นครั้งคราว ทำให้เกิดความสูญเสีย และไม่ทราบถึงประโยชน์ของการใช้ระบบ ควรให้ความสำคัญของการประเมินประโยชน์ของการใช้ระบบสารสนเทศเพื่อนำไปปรับปรุงระบบสารสนเทศของหน่วยงาน