

**ปัจจัยที่มีผลต่อการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชี
ของคณะแพทยศาสตร์โรงพยาบาลรามาธิบดี มหาวิทยาลัยมหิดล**
**FACTORS AFFECTING OF INTERNAL CONTROL IN FINANCIAL AND
ACCOUNTING OF FACULTY OF MEDICINE RAMATHIBODI HOSPITAL
MAHIDOL UNIVERSITY**

สาลินี คงทองวัฒนา^{1*} และ อัญชิษฐา เสมมาใหญ่¹
SARINEE KONGTONGVATTANA^{1*} and ANCHISATHA SEMAYAI¹

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ทราบถึงปัจจัยที่มีผลต่อระบบการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชีของคณะแพทยศาสตร์โรงพยาบาลรามาธิบดี มหาวิทยาลัยมหิดล ตามมาตรฐานการควบคุมภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ และตามมาตรฐานสากลของ The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission : COSO 2013 ประชากรที่ใช้ในการวิจัย คือ ผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีของคณะแพทยศาสตร์โรงพยาบาลรามาธิบดี มหาวิทยาลัยมหิดล รวมทั้งสิ้น 176 คน เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล คือ แบบสอบถาม วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้ การแจกแจงความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การทดสอบค่าที การวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบจำแนกทางเดียวและการวิเคราะห์สหสัมพันธ์

ผลการวิจัยพบว่าปัจจัยการควบคุมภายในและองค์ประกอบการควบคุมภายใน ในภาพรวมของหน่วยงานอยู่ในระดับดีมาก ผู้ตอบแบบสอบถามที่มีปัจจัยส่วนบุคคลด้าน เพศ ตำแหน่งงานและระดับการศึกษาที่แตกต่างกันมีความเห็นต่อระบบการควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน ส่วนปัจจัยด้านอายุ และอายุงานที่แตกต่างกันมีความเห็นต่อระบบการควบคุมภายในแตกต่างกัน ปัจจัยการควบคุมภายในมีความสัมพันธ์กับองค์ประกอบการควบคุมภายใน ในทุกด้าน

คำสำคัญ: ควบคุมภายใน, การเงินและบัญชี , คณะแพทยศาสตร์โรงพยาบาลรามาธิบดี

^{1*} ฝ่ายการคลัง คณะแพทยศาสตร์โรงพยาบาลรามาธิบดี มหาวิทยาลัยมหิดล

^{1*} Finance Division Faculty of Medicine Ramathibodi Hospital Mahidol University

* Corresponding Author: e-mail: sarinee.kon@mahidol.ac.th

ABSTRACT

This research aims to study factors influencing internal control system in finance and accounting of faculty of medicine, Ramathibodi Hospital, Mahidol University in accordance with internal control standards for government agencies and international standards of the Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission: COSO 2013. The research population consists of 176 cases of financial and accounting executives and practitioners of faculty of medicine, Ramathibodi Hospital, Mahidol University. The research tool used for compiling data is questionnaire. The frequency distribution, percentage, mean, standard deviation, T-test, data analysis, one-way ANOVA, and correlation analysis are applied for data analysis.

The results prove that overall internal control factors and internal control components are at very good level. The respondents with different personal factors in gender, work position and educational level have no different opinion towards internal control system. Meanwhile, respondents with different age and working period have different opinion towards internal control system. The internal control factors have correlation with internal control components in all aspects.

Keywords : Internal Control, Finance and Accounting, Faculty of Medicine, Ramathibodi Hospital

หลักการและเหตุผล

คณะแพทยศาสตร์โรงพยาบาลรามาธิบดี มหาวิทยาลัยมหิดล มีสถานะเป็นหน่วยงานของรัฐในสังกัดกระทรวงการอุดมศึกษา วิทยาศาสตร์ วิจัยและนวัตกรรม เป็นคณะแพทย์แห่งที่ 2 ของมหาวิทยาลัยมหิดล มีภารกิจหลักในด้านการผลิตบุคลากรทางการแพทย์สาขาต่าง ๆ พยาบาลและบุคลากรอื่นทางการแพทย์ นอกจากนี้ยังมีภารกิจด้านการวิจัย การให้บริการสังคมด้านการส่งเสริมสุขภาพ และการให้บริการรักษาพยาบาล ในการบริหารเพื่อขับเคลื่อนให้หน่วยงานบรรลุวัตถุประสงค์ตามภารกิจ ต้องมีกระบวนการสนับสนุนในด้านต่าง ๆ โดยกระบวนการสนับสนุนที่มีความสำคัญไม่ยิ่งหย่อนกว่ากระบวนการอื่น คือการดำเนินงานด้านการเงินและบัญชี อันประกอบด้วย การบริหารงบประมาณ การเบิกจ่ายเงิน การจัดเก็บเงินรายได้ การจัดทำรายงานทางการเงินและการวิเคราะห์ต้นทุนค่ารักษาพยาบาล โดยในแต่ละปี

หน่วยงานจะมีเงินหมุนเวียนในระบบการเงินและบัญชีผ่านการรับเงินรายได้ประเภทต่าง ๆ และการได้รับจัดสรรงบประมาณรายจ่ายทั้งจากเงินงบประมาณแผ่นดินและเงินรายได้ของคณะฯ เป็นจำนวนมาก การดำเนินการในด้านการเงินและบัญชี เพื่อให้เกิดความเรียบร้อยจึงต้องได้รับการควบคุมดูแลให้มีการดำเนินการอย่างถูกต้องตามหลักการควบคุมภายในที่ดี ซึ่งระบบการควบคุมภายในที่ดีจะเป็นเครื่องมือที่จะช่วยให้การบริหารงานด้านการเงินและบัญชีเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

คำว่า “การควบคุมภายใน” หรือระบบควบคุมภายใน เป็นคำที่ผู้บริหารระดับสูงขององค์กรทุกคนจำเป็นต้องรู้และทำความเข้าใจเพราะเป็นพันธกรณีที่สำคัญที่สุดอย่างหนึ่งของผู้บริหารที่บริหารจะต้องปฏิบัติเพื่อให้งานสำเร็จลุล่วงตามนโยบายและวัตถุประสงค์ (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2544)

ในปี 2535 คณะกรรมการ The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) ได้ร่วมกันพัฒนาแนวคิดของการควบคุมภายใน และได้ให้ความหมายว่าการควบคุมภายใน คือ กระบวนการปฏิบัติงานที่ถูกกำหนดร่วมกันโดยผู้บริหารและพนักงานทุกระดับชั้นเพื่อให้เกิดความมั่นใจว่า วิธีการปฏิบัติงานตามที่กำหนดไว้จะทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุม (จิณห์ระพีร์ พุ่มสงวน, 2560) มาตรฐานการควบคุมภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ (Internal Control Standard for Government Agency) ได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานสากลของ The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO, 2013) มีแนวคิดในการดำเนินการดังนี้

1) การควบคุมภายในเป็นกลไกที่จะทำให้หน่วยงานของรัฐบรรลุวัตถุประสงค์การควบคุมภายในด้านใดด้านหนึ่งหรือหลายด้าน ได้แก่ การดำเนินงาน การรายงาน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ และข้อบังคับ

2) การควบคุมภายในเป็นส่วนประกอบที่แทรกอยู่ในการปฏิบัติงานตามปกติของหน่วยงานของรัฐ การควบคุมภายในเป็นสิ่งที่ต้องกระทำอย่างเป็นขั้นตอน และต่อเนื่อง มิใช่เป็นผลสุดท้ายของการกระทำ

3) การควบคุมภายในเกิดขึ้นได้โดยบุคลากรของหน่วยงานของรัฐ โดยผู้กำกับดูแล ฝ่ายบริหาร ผู้ปฏิบัติงาน และผู้ตรวจสอบภายใน เป็นผู้มีบทบาทสำคัญในการทำให้มีการควบคุมภายในเกิดขึ้น ซึ่งไม่ใช่เพียงการกำหนดนโยบาย ระบบงาน คู่มือการปฏิบัติงานและแบบฟอร์มดำเนินงานเท่านั้น หากแต่ต้องมีการปฏิบัติ

4) การควบคุมภายในสามารถให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าจะบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดของหน่วยงานของรัฐ อย่างไรก็ตาม การควบคุมภายในที่กำหนดก็อาจจะไม่สามารถให้ความมั่นใจแก่ผู้กำกับดูแล และฝ่ายบริหาร ว่าการดำเนินงานจะบรรลุตามวัตถุประสงค์อย่างสมบูรณ์

5) การควบคุมภายในกำหนดให้เหมาะสมกับโครงสร้างองค์กรและภารกิจของหน่วยงานรัฐ (กระทรวงการคลัง, 2561)

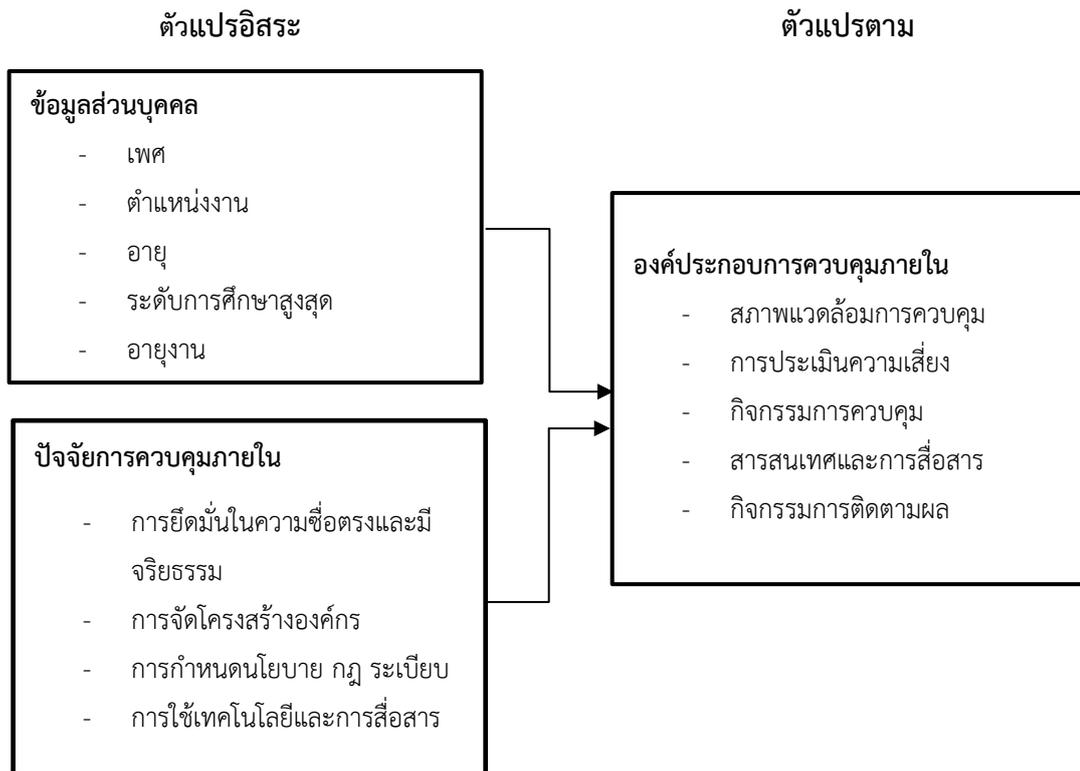
จากแนวคิดข้างต้น คณะแพทยศาสตร์โรงพยาบาลรามาธิบดี มหาวิทยาลัยมหิดล ในฐานะหน่วยงานของรัฐ จึงมีความจำเป็นต้องดำเนินการด้านการเงินและบัญชีตามกรอบการดำเนินงาน ตามมาตรฐานการควบคุมภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ ผู้วิจัยในฐานะที่ปฏิบัติงานในหน่วยงานที่รับผิดชอบด้านการเงินและบัญชีในหน่วยงานดังกล่าว จึงมีความสนใจที่จะศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชีของคณะแพทยศาสตร์โรงพยาบาลรามาธิบดี มหาวิทยาลัยมหิดล ตามมาตรฐานการควบคุมภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐและตามมาตรฐานสากลของ The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission : COSO เพื่อให้ได้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการวางแผน กำหนดแนวทาง ปรับปรุงระบบการควบคุมภายในให้สอดคล้องกับมาตรฐาน และหลักเกณฑ์ที่กระทรวงการคลังกำหนด อีกทั้งยังเป็นการเพิ่มคุณภาพการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีของคณะแพทยศาสตร์โรงพยาบาลรามาธิบดี มหาวิทยาลัยมหิดล ให้ดียิ่งขึ้นต่อไป

วัตถุประสงค์การวิจัย

เพื่อให้ทราบถึงปัจจัยที่มีผลต่อระบบการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชีของคณะแพทยศาสตร์โรงพยาบาลรามาธิบดี มหาวิทยาลัยมหิดล ตามตามมาตรฐานการควบคุมภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐและตามมาตรฐานสากลของ The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission : COSO 2013

วิธีดำเนินการวิจัย

กรอบแนวคิดการวิจัย



รูปที่ 1 แสดงกรอบแนวคิดการวิจัย

ตัวแปรอิสระด้านข้อมูลส่วนบุคคล ได้แก่ เพศ ตำแหน่งงาน อายุ ระดับการศึกษาสูงสุด และอายุงาน (จัญญา ไหมนทีกุล, 2561) ด้านปัจจัยการควบคุมภายใน ได้แก่ การยึดมั่นในความซื่อตรงและมีจริยธรรม การจัดโครงสร้างองค์กร การกำหนดนโยบาย กฎ ระเบียบ และ การใช้เทคโนโลยีและการสื่อสาร (ธนพัฒน์ ชันกฤษณ์, 2560)

ตัวแปรตาม ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และกิจกรรมการติดตามผล (ชุติมา เลิศลลศิริ, 2551)

ประชากรที่ใช้ในการวิจัย

ผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีของคณะแพทยศาสตร์โรงพยาบาลรามาธิบดี มหาวิทยาลัยมหิดล จำนวน 176 คน

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

ใช้แบบสอบถาม (Questionnaire) ที่ได้สร้างขึ้นมาจากการศึกษา แนวคิด ทฤษฎี และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง โดยแบ่งแบบสอบถามเป็น 3 ส่วนคือ ส่วนที่ 1 เป็นคำถามเกี่ยวกับสถานภาพทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ได้แก่ เพศ ตำแหน่งงาน อายุ ระดับการศึกษาสูงสุด และอายุงาน โดยมีข้อคำถามจำนวน 5 ข้อ มีลักษณะเป็นแบบตัวเลือกที่กำหนดคำตอบไว้ให้ (Forced Choice) ส่วนที่ 2 เป็นคำถามเกี่ยวกับปัจจัยการควบคุมภายใน จำนวน 16 ข้อ และส่วนที่ 3 เป็นคำถามเกี่ยวกับองค์ประกอบการควบคุมภายใน จำนวน 20 ข้อ โดยมีการกำหนดคะแนนระดับความคิดเห็นไว้ 5 ระดับดังนี้

ระดับ 5 หมายถึง เห็นด้วยอย่างยิ่ง
ระดับ 4 หมายถึง เห็นด้วย
ระดับ 3 หมายถึง เห็นด้วยปานกลาง
ระดับ 2 หมายถึง ไม่เห็นด้วย
ระดับ 1 หมายถึง ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง

การทดสอบเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บข้อมูล

การหาความตรง (Validity) ในการทดสอบความตรงของแบบสอบถาม ผู้วิจัยได้นำแบบสอบถามปรึกษาผู้เชี่ยวชาญด้านตรวจสอบภายในและบริหารความเสี่ยงเพื่อพิจารณาตรวจสอบความตรงด้านเนื้อหาว่าสามารถวัดได้จริงตรงตามประเด็นที่ต้องการศึกษาและสอดคล้องกับทฤษฎีหรือไม่

การหาความเชื่อมั่น (Reliability) ทำโดยการนำแบบสอบถามไปทดลองสอบถามกับบุคลากรด้านการเงินและบัญชี ของกองคลัง มหาวิทยาลัยมหิดล ซึ่งมีการปฏิบัติงานลักษณะใกล้เคียงกับกลุ่มประชากรเป้าหมายจำนวน 25 ชุด เพื่อวิเคราะห์หาค่าความน่าเชื่อถือโดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์อัลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha) ด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปมีค่าเท่ากับ 0.97 แสดงว่าแบบสอบถามนี้มีความน่าเชื่อถือสามารถนำไปใช้ได้

การวิเคราะห์ข้อมูล

ดำเนินการโดยการนำแบบสอบถามที่รวบรวมได้ทั้งหมดมาทำการตรวจทานความสมบูรณ์ของแบบสอบถาม และแยกแบบสอบถามที่ไม่สมบูรณ์ออกเพื่อให้ได้มาซึ่งแบบสอบถามที่สมบูรณ์มาใช้ในการวิเคราะห์ ทำการลงรหัสตามที่กำหนดไว้ ทำการบันทึกโดยใช้เครื่องคอมพิวเตอร์เพื่อทำการประมวลผลโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติเพื่อการวิจัยทางสังคมศาสตร์

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

สถิติพรรณนา ได้แก่ การแจกแจงความถี่ ร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ยเลขคณิต (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) สถิติอนุมาน ได้แก่

การทดสอบความแตกต่างระหว่างกลุ่มใช้ T-test สำหรับตัวแปรที่มี 2 กลุ่ม การวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบจำแนกทางเดียว (One - way ANOVA) สำหรับตัวแปรที่มีมากกว่า 2 กลุ่ม และการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlation Analysis) การกำหนดช่วงของค่าเฉลี่ยระดับความคิดเห็น ทำได้ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{ช่วงคะแนน} &= \frac{(\text{คะแนนสูงสุด} - \text{คะแนนต่ำสุด})}{\text{จำนวนอันตรภาคชั้น}} \\ &= \frac{(5 - 1)}{5} \\ &= 0.8 \text{ คะแนน} \end{aligned}$$

ดังนั้นจะได้เกณฑ์ที่ใช้ในการแปลความหมายของค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นดังนี้

ค่าเฉลี่ยระดับ 4.21 – 5.00 หมายถึง เห็นด้วยมากที่สุด
ค่าเฉลี่ยระดับ 3.41 – 4.20 หมายถึง เห็นด้วยมาก
ค่าเฉลี่ยระดับ 2.61 – 3.40 หมายถึง เห็นด้วยปานกลาง
ค่าเฉลี่ยระดับ 1.81 – 2.60 หมายถึง เห็นด้วยน้อย
ค่าเฉลี่ยระดับ 1.00 – 1.80 หมายถึง เห็นด้วยน้อยที่สุด

ผลการวิจัย

ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง คิดเป็นร้อยละ 94.3 และเพศชายคิดเป็นร้อยละ 5.7 ตำแหน่งงานโดยส่วนใหญ่ดำรงตำแหน่งปฏิบัติงานบริหาร คิดเป็นร้อยละ 60.8 รองลงมา คือตำแหน่งนักวิชาการเงินและบัญชี คิดเป็นร้อยละ 32.4 และตำแหน่งผู้บริหาร คิดเป็นร้อยละ 3.4 โดยส่วนใหญ่ เป็นผู้มีอายุ ตั้งแต่ 25 ปี - 35 ปี คิดเป็นร้อยละ 43.2 รองลงมา มีอายุมากกว่า 35 ปี - 45 ปี คิดเป็นร้อยละ 35.2 และ มีอายุมากกว่า 45 ปี - 55 ปี คิดเป็นร้อยละ 11.4 โดยส่วนใหญ่สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 58.5 รองลงมาคือต่ำกว่าปริญญาตรี 31.3 และปริญญาโท 10.2 ด้านอายุการทำงานโดยส่วนใหญ่มีอายุงานตั้งแต่ 5 ปี - 10 ปี คิดเป็นร้อยละ 30.7 รองลงมา

มีอายุงานต่ำกว่า 5 ปี คิดเป็นร้อยละ 26.7 และมากกว่า 10 ปี - 15 ปี คิดเป็นร้อยละ 21

ระดับความคิดเห็นต่อปัจจัยการควบคุมภายใน

ผู้ตอบแบบสอบถามมีระดับความคิดเห็นต่อปัจจัยการควบคุมภายในด้านการยึดมั่นในความซื่อตรงและมีจริยธรรม ในระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยรวมเท่ากับ 4.24 รองลงมาคือด้านการจัดโครงสร้างองค์กร ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยรวมเท่ากับ 4.11 ด้านการกำหนดนโยบาย กฎ ระเบียบ ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยรวมเท่ากับ 4.09 และด้านการใช้เทคโนโลยีที่ทันสมัย อยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยรวมเท่ากับ 3.84

เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ พบว่า ความคิดเห็นต่อปัจจัยการควบคุมภายใน **ด้านการยึดมั่นในความซื่อตรงและมีจริยธรรม** ที่อยู่ในระดับมากที่สุด ประเด็นความคิดเห็นเรียงตามลำดับจากมากไปน้อยดังนี้ ผู้บริหารของหน่วยงาน ให้ความสำคัญในเรื่องของความซื่อตรงและมีจริยธรรมและปฏิบัติตนเป็นแบบอย่างที่ดี มีค่าเฉลี่ย 4.35 หน่วยงานมีการประกาศข้อกำหนดด้านความซื่อตรงและมีจริยธรรม และได้แจ้งเวียนให้บุคลากรได้รับทราบ มีค่าเฉลี่ย 4.23 หน่วยงานของมีการประเมินผลการปฏิบัติงานโดยมีการพิจารณาความซื่อตรงและมีจริยธรรมของผู้ปฏิบัติงานร่วมด้วย มีค่าเฉลี่ย 4.20 หน่วยงานมีข้อกำหนดด้านจริยธรรมในการทำงานและบทลงโทษสำหรับผู้กระทำผิดไว้เป็นลายลักษณ์อักษร มีค่าเฉลี่ย 4.19 **ความคิดเห็นต่อการจัดโครงสร้างองค์กร** ที่อยู่ในระดับมาก ประเด็นความคิดเห็นเรียงตามลำดับจากมากไปน้อยดังนี้ หน่วยงานมีการจัดโครงสร้างองค์กรและสายการบังคับบัญชาที่ชัดเจน มีค่าเฉลี่ย 4.22 หน่วยงานมีการทบทวนโครงสร้างและปรับเปลี่ยนให้สอดคล้องกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป มีค่าเฉลี่ย 4.10 หน่วยงานมีการจัดโครงสร้างองค์กรและสายการบังคับบัญชาที่เหมาะสมกับการปฏิบัติงานให้บรรลุเป้าหมายของหน่วยงาน มีค่าเฉลี่ย 4.06 หน่วยงานมีการกำหนดอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบให้แก่บุคลากรในส่วนต่าง ๆ โดยแต่ละ

ส่วนสามารถสอบทานความถูกต้องกันได้ มีค่าเฉลี่ย 4.05 **ความคิดเห็นต่อการกำหนดนโยบายกฎ ระเบียบ** ที่อยู่ในระดับมาก ประเด็นความคิดเห็นเรียงตามลำดับจากมากไปน้อยดังนี้ หน่วยงานมีการกำหนด กฎ ระเบียบด้านการเงินและบัญชีไว้อย่างชัดเจน มีค่าเฉลี่ย 4.26 ผู้ปฏิบัติงานในหน่วยงานมีการปฏิบัติตาม กฎ ระเบียบ อย่างเคร่งครัด มีค่าเฉลี่ย 4.13 ผู้ปฏิบัติในหน่วยงานมีความรู้ ความเข้าใจ ในกฎ ระเบียบด้านการเงินและบัญชี มีค่าเฉลี่ย 4.00 หน่วยงานมีการมอบอำนาจและหน้าที่ความรับผิดชอบให้แก่บุคลากรอย่างเหมาะสม มีค่าเฉลี่ย 3.95 **ความคิดเห็นต่อการใช้เทคโนโลยีที่ทันสมัย** ที่อยู่ในระดับมาก ประเด็นความคิดเห็นเรียงตามลำดับจากมากไปน้อยดังนี้ หน่วยงานมีการใช้เทคโนโลยีที่มีประสิทธิภาพในการช่วยประมวลผลข้อมูลด้านการเงินและบัญชีได้อย่างถูกต้อง มีค่าเฉลี่ย 3.89 หน่วยงานมีระบบสารสนเทศสำหรับการรายงานผลการดำเนินงานเพื่อประกอบการตัดสินใจของผู้บริหาร มีค่าเฉลี่ย 3.83 หน่วยงานมีระบบสารสนเทศที่มีคุณภาพสามารถให้ข้อมูลที่ถูกต้อง และเชื่อถือได้ มีค่าเฉลี่ย 3.82 หน่วยงานมีเครื่องมือและอุปกรณ์ด้านสารสนเทศที่ทันสมัยเพื่อใช้ในการปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ มีค่าเฉลี่ย 3.82

ระดับความคิดเห็นต่อองค์ประกอบการควบคุมภายใน

ผู้ตอบแบบสอบถามมีระดับความคิดเห็นต่อองค์ประกอบการควบคุมภายในด้านกิจกรรมการควบคุม ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยรวมเท่ากับ 4.13 รองลงมาคือด้านการประเมินความเสี่ยง ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยรวม 4.11 ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยรวม 4.05 ด้านกิจกรรมการติดตามผล ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยรวม 4.05 และด้านสารสนเทศเพื่อการสื่อสาร ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ยรวม 4.01

เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ พบว่า ความคิดเห็นต่อองค์ประกอบการควบคุมภายใน **ด้านกิจกรรมการควบคุม** ที่อยู่ในระดับมาก ประเด็นความคิดเห็นเรียงตามลำดับจากมากไปน้อยดังนี้ ข้อมูลด้านการเงินและ

บัญชีในหน่วยงานมีการสอบทานความถูกต้องน่าเชื่อถือ และเป็นปัจจุบัน มีค่าเฉลี่ย 4.18 หน่วยงานมีการกำหนดนโยบายหรือระเบียบในการปฏิบัติงานที่เป็นลายลักษณ์อักษรให้ท่านนำมาเป็นแนวทางปฏิบัติงาน มีค่าเฉลี่ย 4.14 ผู้บริหารของหน่วยงานได้จัดให้มีการดูแลรักษาทรัพย์สินอย่างรัดกุมและเพียงพอ มีค่าเฉลี่ย 4.11 ผู้บริหารของหน่วยงานได้มีการสอบทานรายงานที่ได้รับอย่างสม่ำเสมอ มีค่าเฉลี่ย 4.08 **ด้านการประเมินความเสี่ยง** ที่อยู่ในระดับมาก ประเด็นความคิดเห็นเรียงตามลำดับจากมากไปน้อยดังนี้ หน่วยงานมีการกำหนดวัตถุประสงค์โดยรวมในรูปพันธกิจ (Mission) และเป้าหมาย (Goal) ที่ชัดเจน มีค่าเฉลี่ย 4.26 ผู้บริหารของหน่วยงานมีการบริหารความเสี่ยงและกำหนดระดับความเสี่ยงที่ยอมรับได้ มีค่าเฉลี่ย 4.09 หน่วยงานมีการแจ้งให้บุคลากรทุกคนทราบเกี่ยวกับวิธีการควบคุมเพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยง มีค่าเฉลี่ย 4.08 หน่วยงานมีการวิเคราะห์ผลกระทบที่เกิดจากปัจจัยเสี่ยงอย่างสม่ำเสมอ มีค่าเฉลี่ย 4.02 **ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม** ที่อยู่ในระดับมาก ประเด็นความคิดเห็นเรียงตามลำดับจากมากไปน้อยดังนี้ หน่วยงานมีกระบวนการสอบสวนและลงโทษพนักงานที่ปฏิบัติงานโดยไม่ซื่อสัตย์ มีค่าเฉลี่ย 4.18 หน่วยงานมีการกำหนดมาตรการที่เหมาะสมกรณีที่พนักงานไม่ปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ หรือนโยบายที่วางไว้ มีค่าเฉลี่ย 4.05 หน่วยงานมีการประกาศ ประชุมชี้แจง เผยแพร่ข้อกำหนดด้านจริยธรรม และบทลงโทษให้พนักงานทราบโดยทั่วกัน มีค่าเฉลี่ย 4.02 หน่วยงานมีการมอบหมาย อำนาจ หน้าที่และความรับผิดชอบอย่างเหมาะสม มีค่าเฉลี่ย 3.94 **ด้านกิจกรรมการติดตามผล** ที่อยู่ในระดับมาก ประเด็นความคิดเห็นเรียงตามลำดับจากมากไปน้อยดังนี้ ผู้บริหารของหน่วยงาน ได้มีการติดตามผลการปฏิบัติงานอย่างสม่ำเสมอ มีค่าเฉลี่ย 4.12 หน่วยงานมีการ

กำหนดให้ทุกส่วนภายในหน่วยงานมีการรายงานผลการปฏิบัติงานต่อผู้บริหารอย่างสม่ำเสมอ เช่น รายเดือน รายไตรมาส เป็นต้น มีค่าเฉลี่ย 4.11 ผู้บริหารของหน่วยงานได้มีการกำหนดมาตรการในการติดตามและประเมินผลระบบการควบคุมภายใน ตามระยะเวลาต่างๆ มีค่าเฉลี่ย 4.03 ผู้บริหารของหน่วยงานมีการทบทวนการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมทั้งปัจจัยภายในและภายนอกเพื่อระบุเหตุการณ์ความเสี่ยงทุกปี มีค่าเฉลี่ย 3.94 และ**ด้านสารสนเทศเพื่อการสื่อสาร** ที่อยู่ในระดับมาก ประเด็นความคิดเห็นเรียงตามลำดับจากมากไปน้อยดังนี้ หน่วยงานมีระบบการตรวจสอบรายงานทางการเงินจากระบบและเอกสารประกอบการบันทึกบัญชีเป็นประจำทุกวัน/เดือน/ปี มีค่าเฉลี่ย 4.20 หน่วยงานมีระบบการจัดเก็บเอกสารทางการบัญชีไว้อย่างครบถ้วน สมบูรณ์ มีค่าเฉลี่ย 4.05 หน่วยงานมีการสื่อสารอย่างชัดเจนให้พนักงานทุกคนได้รับทราบและเข้าใจบทบาทหน้าที่ของตนเกี่ยวกับการควบคุมภายใน รวมถึงจุดอ่อนของการควบคุมภายในและแนวทางในการกำจัดจุดอ่อนนั้น มีค่าเฉลี่ย 3.90 หน่วยงานมีช่องทางให้พนักงานสามารถเสนอข้อคิดเห็นหรือข้อเสนอแนะในการปรับปรุงการดำเนินงาน มีค่าเฉลี่ย 3.89

ผลการทดสอบสมมติฐาน

สมมติฐานที่ 1 ผู้ตอบแบบสอบถามที่มีปัจจัยส่วนบุคคลที่แตกต่างกัน มีความคิดเห็นต่อการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชี แตกต่างกัน ผลการวิจัยพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามที่มี เพศ ตำแหน่งงาน และระดับการศึกษา ที่แตกต่างกัน มีความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน ส่วนผู้ตอบแบบสอบถามที่มี อายุ และอายุงาน ที่แตกต่างกัน มีความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในที่แตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 1 ผลการเปรียบเทียบความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในจำแนกตามอายุ

แหล่งความแปรปรวน	SS	df	MS	F	Sig.
1. ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม					
ระหว่างกลุ่ม	8.643	4	2.161	3.668	0.007*
ภายในกลุ่ม	100.743	171	0.589		
รวม	109.386	175			
2. ด้านการประเมินความเสี่ยง					
ระหว่างกลุ่ม	8.861	4	2.215	3.911	0.005*
ภายในกลุ่ม	96.860	171	0.566		
รวม	105.721	175			
3. ด้านกิจกรรมการควบคุม					
ระหว่างกลุ่ม	9.214	4	2.304	4.449	0.002*
ภายในกลุ่ม	88.534	171	0.518		
รวม	97.749	175			
4. ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร					
ระหว่างกลุ่ม	13.944	4	3.486	5.918	0.000*
ภายในกลุ่ม	100.727	171	0.589		
รวม	114.670	175			
5. ด้านกิจกรรมการติดตามผล					
ระหว่างกลุ่ม	8.881	4	2.220	4.131	0.003*
ภายในกลุ่ม	91.909	171	0.537		
รวม	100.790	175			

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 1 พบว่า อายุที่แตกต่างกัน มีความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในด้านการเงิน และบัญชีแตกต่างกันในทุกด้าน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 2 ผลการเปรียบเทียบความคิดเห็นต่อองค์ประกอบการควบคุมภายในจำแนกตามอายุเป็นรายคู่

กลุ่มที่เปรียบเทียบ	Mean Difference	Sig.
1. ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม		
1) ต่ำกว่า 25 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี	0.97500*	0.001
2) ตั้งแต่ 25 ปี – 35 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี	0.59737*	0.002
3) มากกว่า 35 – 45 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี	0.63790*	0.001
4) มากกว่า 55 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี	0.71250*	0.028
2. ด้านการประเมินความเสี่ยง		
1) ต่ำกว่า 25 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี	0.87500*	0.003
2) ตั้งแต่ 25 ปี – 35 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี	0.67105*	0.001
3) มากกว่า 35 – 45 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี	0.69355*	0.000
4) มากกว่า 55 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี	0.62500*	0.049

กลุ่มที่เปรียบเทียบ	Mean Difference	Sig.
3. ด้านกิจกรรมการควบคุม		
1) ต่ำกว่า 25 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี	0.97500*	0.001
2) ตั้งแต่ 25 ปี – 35 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี	0.65592*	0.000
3) มากกว่า 35 – 45 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี	0.67661*	0.000
4. ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร		
1) ต่ำกว่า 25 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี	1.21250*	0.000
2) ตั้งแต่ 25 ปี – 35 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี	0.77829*	0.000
3) มากกว่า 35 – 45 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี	0.76895*	0.000
4) มากกว่า 55 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี	1.02500*	0.002
5. ด้านกิจกรรมการติดตามผล		
1) ต่ำกว่า 25 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี	0.93750*	0.001
2) ตั้งแต่ 25 ปี – 35 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี	0.64276*	0.001
3) มากกว่า 35 – 45 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี	0.62621*	0.001
4) มากกว่า 55 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี	0.81875*	0.008

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 2 พบว่ากลุ่มที่มีความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมแตกต่างกันมีนัยสำคัญ ได้แก่ อายุ ต่ำกว่า 25 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี (Sig. = 0.001) ตั้งแต่ 25 ปี – 35 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี (Sig. = 0.002) มากกว่า 35 – 45 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี (Sig. = 0.001) มากกว่า 55 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี (Sig. = 0.028)

กลุ่มที่มีความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในด้านการประเมินความเสี่ยงแตกต่างกันมีนัยสำคัญ ได้แก่ อายุ ต่ำกว่า 25 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี (Sig. = 0.003) ตั้งแต่ 25 ปี – 35 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี (Sig. = 0.001) มากกว่า 35 – 45 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี (Sig. = 0.000) มากกว่า 55 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี (Sig. = 0.049)

กลุ่มที่มีความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในด้านกิจกรรมการควบคุม แตกต่างอย่างมีนัยสำคัญ ได้แก่ อายุ ต่ำกว่า 25 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี (Sig. =

0.001) ตั้งแต่ 25 ปี – 35 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี (Sig. = 0.000) มากกว่า 35 – 45 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี (Sig. = 0.000)

กลุ่มที่มีความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในด้านสารสนเทศและการสื่อสาร แตกต่างอย่างมีนัยสำคัญ ได้แก่ อายุ ต่ำกว่า 25 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี (Sig. = 0.000) ตั้งแต่ 25 ปี – 35 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี (Sig. = 0.000) มากกว่า 35 – 45 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี (Sig. = 0.000) มากกว่า 55 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี (Sig. = 0.002)

กลุ่มที่มีความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในด้านกิจกรรมการติดตามผล แตกต่างอย่างมีนัยสำคัญ ได้แก่ อายุ ต่ำกว่า 25 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี (Sig. = 0.001) ตั้งแต่ 25 ปี – 35 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี (Sig. = 0.001) มากกว่า 35 – 45 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี (Sig. = 0.001) มากกว่า 55 ปี กับ มากกว่า 45 – 55 ปี (Sig. = 0.008)

ตารางที่ 3 ผลการเปรียบเทียบความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในจำแนกตามอายุงาน

แหล่งความแปรปรวน	SS	df	MS	F	Sig.
1. ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม					
ระหว่างกลุ่ม	4.447	4	1.112	1.812	0.129
ภายในกลุ่ม	104.939	171	0.614		
รวม	109.386	175			
2. ด้านการประเมินความเสี่ยง					
ระหว่างกลุ่ม	7.920	4	1.980	3.462	0.010*
ภายในกลุ่ม	97.802	171	0.572		
รวม	105.721	175			
3. ด้านกิจกรรมการควบคุม					
ระหว่างกลุ่ม	7.770	4	1.943	3.692	0.007*
ภายในกลุ่ม	89.978	171	0.526		
รวม	97.749	175			
4. ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร					
ระหว่างกลุ่ม	4.977	4	1.244	1.940	0.106
ภายในกลุ่ม	109.693	171	0.641		
รวม	114.670	175			
5. ด้านกิจกรรมการติดตามผล					
ระหว่างกลุ่ม	4.698	4	1.174	2.090	0.084
ภายในกลุ่ม	96.092	171	0.562		
รวม	100.790	175			

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 3 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามที่มีอายุงาน ที่แตกต่างกัน มีความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายใน ในด้านการประเมินความเสี่ยง และด้าน

กิจกรรมการควบคุมที่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 4 ผลการเปรียบเทียบความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในจำแนกตามอายุงานเป็นรายคู่

กลุ่มที่เปรียบเทียบ	Mean Difference	Sig.
2. ด้านการประเมินความเสี่ยง		
1) ต่ำกว่า 5 ปี กับ มากกว่า 15 – 20 ปี	0.47954*	0.045
2) ต่ำกว่า 5 ปี กับ มากกว่า 20 ปี	0.54723*	0.004
3) มากกว่า 10 – 15 ปี กับ มากกว่า 15 – 20 ปี	0.51663*	0.036
4) มากกว่า 10 – 15 ปี กับ มากกว่า 20 ปี	0.58432*	0.003
3. ด้านกิจกรรมการควบคุม		
1) ต่ำกว่า 5 ปี กับ ตั้งแต่ 5 ปี – 10 ปี	0.29945*	0.040
2) ต่ำกว่า 5 ปี กับ มากกว่า 15 – 20 ปี	0.51882*	0.024

กลุ่มที่เปรียบเทียบ	Mean Difference	Sig.
3) ต่ำกว่า 5 ปี กับ มากกว่า 20 ปี	0.55574*	0.002
4) มากกว่า 10 – 15 ปี กับ มากกว่า 15 – 20 ปี	0.47713*	0.043
5) มากกว่า 10 – 15 ปี กับ มากกว่า 20 ปี	0.51405*	0.007

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4 กลุ่มที่มีความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในด้านการประเมินความเสี่ยง แตกต่างอย่างมีนัยสำคัญ ได้แก่ อายุงานต่ำกว่า 5 ปี กับ มากกว่า 15 – 20 ปี (Sig. = 0.045) ต่ำกว่า 5 ปี กับ มากกว่า 20 ปี (Sig. = 0.004) มากกว่า 10 – 15 ปี กับ มากกว่า 15 – 20 ปี (Sig. = 0.036) มากกว่า 10 – 15 ปี กับ มากกว่า 20 ปี (Sig. = 0.003)

กลุ่มที่มีความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในด้านกิจกรรมการควบคุม แตกต่างอย่างมีนัยสำคัญ ได้แก่ ต่ำกว่า 5 ปี กับ ตั้งแต่ 5 ปี – 10 ปี (Sig. = 0.040) ต่ำกว่า 5 ปี กับ มากกว่า 15 – 20 ปี (Sig. = 0.024) ต่ำกว่า 5 ปี กับ มากกว่า 20 ปี (Sig. = 0.002) มากกว่า 10 – 15 ปี กับ

มากกว่า 15 – 20 ปี (Sig. = 0.043) มากกว่า 10 – 15 ปี กับ มากกว่า 20 ปี (Sig. = 0.007)

สำหรับระบบการควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ด้านกิจกรรมการติดตามผล ผู้ตอบแบบสอบถามที่มีตำแหน่งงานต่างกัน มีความคิดเห็นไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 2 ปัจจัยการควบคุมภายใน มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับองค์ประกอบการควบคุมภายใน ผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยการควบคุมภายในมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับองค์ประกอบการควบคุมภายใน

ตารางที่ 5 ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของปัจจัยการควบคุมภายในกับองค์ประกอบการควบคุมภายใน

ปัจจัยการควบคุมภายใน	องค์ประกอบการควบคุมภายใน				
	สภาพแวดล้อมของการควบคุม	การประเมินความเสี่ยง	กิจกรรมการควบคุม	สารสนเทศและการสื่อสาร	กิจกรรมการติดตามผล
การยึดมั่นในความซื่อตรงและมีจริยธรรม	.807** Sig. = .000	.809** Sig. = .000	.801** Sig. = .000	.744** Sig. = .000	.746** Sig. = .000
การจัดโครงสร้างองค์กร	.776** Sig. = .000	.767** Sig. = .000	.711** Sig. = .000	.718** Sig. = .000	.722** Sig. = .000
การกำหนดนโยบาย กฎระเบียบ	.857** Sig. = .000	.853** Sig. = .000	.862** Sig. = .000	.808** Sig. = .000	.790** Sig. = .000
การใช้เทคโนโลยีและการสื่อสาร	.738** Sig. = .000	.739** Sig. = .000	.737** Sig. = .000	.753** Sig. = .000	.743** Sig. = .000

** Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

จากตารางที่ 5 ปัจจัยการควบคุมภายใน ด้านการยึดมั่นในความซื่อตรงและมีจริยธรรม การจัดโครงสร้างองค์กร การกำหนดนโยบาย กฎระเบียบ การใช้เทคโนโลยีและการสื่อสาร มีความสัมพันธ์ในทิศทาง

เดียวกันกับองค์ประกอบของระบบควบคุมภายใน ได้แก่ สภาพแวดล้อมของการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร กิจกรรมการติดตามผล

การอภิปรายผล

การศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อระบบการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชี ของคณะแพทยศาสตร์โรงพยาบาลรามาธิบดี มหาวิทยาลัยมหิดล ในครั้งนี้มีการตั้งสมมติฐานดังนี้ **สมมติฐานที่ 1** ผู้ตอบแบบสอบถามที่มีปัจจัยส่วนบุคคลที่แตกต่างกัน มีความคิดเห็นต่อการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชี แตกต่างกันใน **สมมติฐานที่ 2** ปัจจัยการควบคุมภายใน มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับองค์ประกอบของระบบควบคุมภายใน

จากสมมติฐานที่ 1 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามที่มีปัจจัยส่วนบุคคลแตกต่างกัน ได้แก่ เพศ ตำแหน่งงาน และระดับการศึกษาสูงสุด มีความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน ซึ่งไม่สอดคล้องกับสมมติฐานที่ตั้งไว้ ทั้งนี้อาจเป็นเพราะการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีได้ถูกกำหนดให้ต้องดำเนินการตาม กฎ ระเบียบ ข้อบังคับด้านการเงินและบัญชีของหน่วยงานโดยเคร่งครัด อีกทั้งหน่วยงานมีการจัดโครงสร้างองค์กร การมอบหมายภาระงาน และสายการบังคับบัญชาเพื่อกำกับดูแลที่ชัดเจน โดยตั้งแต่แรกที่มีการบรรจุพนักงานจะมีการฝึกอบรมให้ความรู้ในเรื่องดังกล่าวจึงทำให้พนักงานที่มี เพศ ระดับการศึกษา และตำแหน่งงานที่แตกต่างกัน มีความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชีไม่แตกต่างกัน ซึ่งสอดคล้องกับผลการวิจัยของ สุรเจต ไชยพันธ์พงษ์ และ กฤษณา วัฒนชัย (2559) ที่พบว่า เพศชาย และเพศหญิงมีระดับการดำเนินการควบคุมภายในโดยรวมไม่แตกต่างกัน ส่วนผู้ตอบแบบสอบถามที่มีอายุ และอายุงาน แตกต่างกันมีความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในที่ต่างกัน โดยกลุ่มพนักงานที่มีอายุมากกว่า 45 - 55 ปี เป็นกลุ่มที่มีความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายใน ในทุกด้านมากกว่ากลุ่มอื่น ส่วนผู้ที่มีอายุต่ำกว่า 25 ปี เป็นกลุ่มที่มีความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในน้อยกว่ากลุ่มอื่น ในด้านอายุงานพบว่ากลุ่มพนักงานที่มีอายุงานมากกว่า 15 - 20 ปี และ

มากกว่า 20 ปี ขึ้นไป เป็นกลุ่มที่มีความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในด้านการประเมินความเสี่ยง และด้านกิจกรรมการควบคุม มากกว่ากลุ่มอื่น ทั้งนี้อาจเป็นเพราะพนักงานที่มีอายุมากกว่า 45 - 55 ปี รวมถึงผู้มีอายุงานมากกว่า 15 - 20 ปี และ มากกว่า 20 ปี ขึ้นไป โดยส่วนใหญ่ปฏิบัติงานในระดับ บัณฑิตบัญชา หรือ พนักงานอาวุโส ชอบเขตภาระงานและความรับผิดชอบอยู่ในระดับสูง ประสบการณ์หรือการพบเจอปัญหาต่าง ๆ มากกว่า จึงมีความระมัดระวังในการปฏิบัติงานและมีความตระหนักต่อการควบคุมภายในที่มากกว่าในกลุ่มอายุอื่น ซึ่งสอดคล้องกับผลการวิจัยของ สุวินชา การพัชชี และ นพัชกร ทองเรื่อนดี (2560) ที่พบว่าปัจจัยประชากรศาสตร์ด้านอายุ และประสบการณ์การทำงานที่ต่างกันมีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในต่างกัน

จากสมมติฐานที่ 2 พบว่า ปัจจัยการควบคุมภายในมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับองค์ประกอบการควบคุมภายใน ซึ่งสอดคล้องกับผลการวิจัยของ ศุภชัย สิริธรรม (2554) ที่พบว่าปัจจัยด้านการบริหารอันได้แก่ การสนับสนุนของผู้บริหาร ความพร้อมของบุคลากร การจัดการในองค์กร กฎระเบียบในการปฏิบัติงาน มีความสัมพันธ์เชิงบวกระดับสูงมากกับความเป็นไปได้ในการนำระบบควบคุมภายใน COSO มาใช้ในการบริหาร โดยเมื่อพิจารณาความสัมพันธ์รายด้านพบว่า ด้านการกำหนดนโยบาย กฎ ระเบียบมีความสัมพันธ์กับองค์ประกอบการควบคุมภายในมากที่สุด ทั้งนี้เพราะนโยบาย กฎ ระเบียบ จะเป็นตัวกำหนดวิธีการปฏิบัติงาน การควบคุมงาน การประเมินผลและติดตามการทำงาน หากนโยบาย กฎ ระเบียบชัดเจน มีการสื่อสารไปยังพนักงานทุกระดับอย่างทั่วถึง จะทำให้พนักงานเข้าใจและสามารถปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้อง ทั้งนี้หน่วยงานได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์การปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีที่สอดคล้องกับข้อบังคับมหาวิทยาลัยมหิดล มีเนื้อหาที่ครอบคลุมการทำงานในทุกด้าน ทำให้การปฏิบัติงานเป็นไปในทิศทางเดียวกัน

สำหรับปัจจัยการควบคุมภายในซึ่งมีความสัมพันธ์กับองค์ประกอบการควบคุมภายในระดับที่รองลงมาคือ ด้านการยึดมั่นในความซื่อตรงและมีจริยธรรม ด้านการใช้เทคโนโลยีและการสื่อสาร และด้านการจัดโครงสร้างองค์กร ทั้งนี้เพราะ การปฏิบัติงานในด้านการเงินและบัญชี มีความเสี่ยงที่จะก่อให้เกิดการทุจริตต่อหน้าที่ได้โดยง่าย หากผู้บริหารมิได้ปฏิบัติตนให้เป็นแบบอย่างที่ดี และไม่สร้างความตระหนักถึงจริยธรรมของผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีให้เกิดแก่ผู้ปฏิบัติงานแล้ว จะทำให้ไม่สามารถสร้างความเข้มแข็งให้เกิดแก่ระบบการควบคุมภายในได้ ทั้งนี้ผู้บริหารของหน่วยงาน ได้ปฏิบัติตนเป็นแบบอย่างที่ดีต่อการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบของมหาวิทยาลัยมหิดล รวมทั้งมีการกำหนดแผนการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชีครอบคลุมทุกกระบวนการทำงานที่สำคัญ การพิจารณาโทษสำหรับพนักงานที่ฝ่าฝืนเป็นไปอย่างเคร่งครัดจึงทำให้เกิดระบบการควบคุมภายในที่เข้มแข็ง ในด้านการใช้เทคโนโลยีและการสื่อสาร ที่มีความสัมพันธ์กับองค์ประกอบการควบคุมภายใน เพราะในการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีสำหรับหน่วยงานขนาดใหญ่ ที่มีข้อมูลจำนวนมาก จำเป็นต้องมีระบบสารสนเทศที่มีศักยภาพเพียงพอในการเก็บและประมวลผลข้อมูล เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ถูกต้อง ซึ่งจะส่งผลให้การจัดทำรายงานเพื่อการตัดสินใจในเชิงบริหาร เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ หน่วยงานได้มีการลงทุนในด้านระบบสารสนเทศ ทั้งในด้านโครงสร้างพื้นฐาน อุปกรณ์ และ โปรแกรมต่าง ๆ จำนวนมาก เพื่อให้การจัดเก็บข้อมูลด้านการเงินและบัญชีในทุกระบบสามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจรวมถึงการควบคุมให้การทำงานอยู่ในกรอบที่วางไว้ในด้านการจัดโครงสร้างองค์กร ที่มีความสัมพันธ์กับองค์ประกอบการควบคุมภายใน เพราะ การจัดโครงสร้างองค์กรในมุมมองของระบบการด้านเงินและบัญชี จำเป็นที่จะต้องให้เกิดการคานอำนาจ และการสอบทานได้ระหว่างกัน เพื่อให้เกิดความสมดุลในระบบการตรวจสอบ (Balance Check) หน่วยงานได้กำหนดให้มีการจัดโครงสร้าง โดยการแยกส่วนของการรับเงิน การจ่ายเงิน

และการบันทึกบัญชีออกจากกันเพื่อให้เกิดการตรวจสอบระหว่างขั้นตอนต่าง ๆ ทำให้เกิดความมั่นใจว่าระบบการควบคุมภายในมีความเข้มแข็งก่อให้เกิดสภาพแวดล้อมการควบคุมภายในที่ดี

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะสำหรับการนำผลการวิจัยไปใช้

1) จากผลการวิจัยที่พบว่า อายุและอายุงานที่ต่างกัน มีความคิดเห็นต่อการควบคุมภายในที่แตกต่างกัน โดยผู้ที่มีอายุและอายุงานน้อย จะมีความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในที่น้อยกว่าผู้ที่มีอายุและอายุงานมาก ทั้งนี้กลุ่มพนักงานที่มีอายุและอายุงานน้อย ในปัจจุบันมีสัดส่วนมากกว่าพนักงานที่มีอายุและอายุงานมาก ซึ่งกลุ่มพนักงานเหล่านี้ในอนาคตย่อมเป็นกำลังสำคัญในการขับเคลื่อนหน่วยงาน ดังนั้นหน่วยงานควรมีแผนการสร้างความรู้ ความเข้าใจ และสร้างความตระหนักในด้านการควบคุมภายในแก่บุคลากรในกลุ่มนี้อย่างจริงจัง การประเมินผลการปฏิบัติงานด้านสมรรถนะทางวิชาชีพ (Functional Competency) ของพนักงานในด้านการเงินและบัญชีควรมีการประเมินความรู้ในด้านการควบคุมภายในเพื่อค้นหาช่องว่าง (Gap) และโอกาสพัฒนา ซึ่งจะทำให้ได้แนวทางในการจัดทำแผนพัฒนาบุคลากร สำหรับวิธีการเสริมสร้างความรู้เข้าใจใช้วิธีการอบรม การร่วมกันจัดทำแผน หรือการทบทวนแผนการควบคุมภายในร่วมกัน ซึ่งจะทำให้การส่งเสริมให้เกิดความตระหนักในเรื่องการควบคุมภายในเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและได้ผลลัพธ์ที่ดี

2) จากผลการวิจัยที่พบว่า ระดับความคิดเห็นต่อปัจจัยการควบคุมภายในด้านการใช้เทคโนโลยีที่ทันสมัย มีระดับต่ำกว่าด้านอื่น ๆ ดังนั้นหน่วยงานควรมีการทบทวนใน 2 ส่วน ส่วนที่ 1 คือ ด้านประสิทธิภาพของระบบสารสนเทศ (Software) และด้านวัสดุ อุปกรณ์ต่าง ๆ (Hardware) ที่ใช้ในการเก็บรวบรวมและประมวลผล ที่มีอยู่ว่ามีความเหมาะสมกับบริบทของของระบบงานใน

ปัจจุบันหรือไม่ ส่วนที่ 2 คุณภาพของข้อมูล (Data) ที่มีอยู่ ว่าได้มีการจัดเก็บตามหมวดหมู่ที่เหมาะสมและสามารถนำมาประมวลผลได้อย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่ ทั้งนี้ ปัจจัยทั้งสองส่วนจะเป็นส่วนสำคัญยิ่งต่อการสร้างระบบการควบคุมภายในเนื่องจากการสอบทานข้อมูลระหว่างระบบงานที่เกี่ยวข้องจำเป็นต้องใช้ข้อมูลที่มีประสิทธิภาพ

ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

ควรมีการศึกษากับผู้ปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับงานด้านการเงินและบัญชี ที่อยู่ในหน่วยงานอื่น ภายในสังกัดคณะแพทยศาสตร์โรงพยาบาลรามาธิบดี เช่น ผู้ทำหน้าที่รวบรวมเอกสารการเบิกจ่าย หรือ ผู้ทำหน้าที่ด้านการจัดซื้อจัดจ้าง เนื่องจากมีส่วนสำคัญในด้านการดูแลระบบงานย่อยของหน่วยงานต่าง ๆ เพื่อจะได้ทราบถึงระดับความคิดเห็น และนำความคิดเห็นที่ได้มาทำการวางแผนการควบคุมภายในต่อไป

กิตติกรรมประกาศ

ขอขอบคุณบุคลากรของงานคลัง สถาบันการแพทย์จักรีนฤเบดินทร์ และฝ่ายการคลัง คณะแพทยศาสตร์โรงพยาบาลรามาธิบดี มหาวิทยาลัยมหิดล ที่ให้ความร่วมมือและเสียสละเวลาในการตอบแบบสอบถามในการวิจัยครั้งนี้เป็นอย่างดี และขอขอบคุณผู้ทรงคุณวุฒิทุกท่านที่ได้กรุณาพิจารณาตรวจสอบเครื่องมือวิจัย ตลอดจนผู้ที่เป็นกำลังใจให้การจัดทำผลงานฉบับนี้ให้สำเร็จลุล่วงไปด้วยดี

เอกสารอ้างอิง

กระทรวงการคลัง. (2561). *มาตรฐานการควบคุมภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ*.
จณัญญา ไหมนทีกุล. (2561). *การพัฒนาระบบควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชีของมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้าพระนครเหนือ*

[วิทยานิพนธ์บริหารมหาบัณฑิต]. มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้าพระนครเหนือ.

จิณห์ระพีร์ พุ่มสงวน. (2560). *ความหมาย วัตถุประสงค์ และองค์ประกอบของการควบคุมภายในของ COSO*. จาก

http://intra9.rama.mahidol.ac.th/risk_mgmt/th/km/09mar2016-0912

ชุตินา เลิศลลศิริ. (2551). *ปัจจัยที่มีผลต่อระบบควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชีของมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลรัตนโกสินทร์* [วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต]. มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลรัตนโกสินทร์

ธนพัฒน์ ชันกฤษณ์ และ กนกศักดิ์ สุขวัฒนาลินิธิ์. (2560). *ผลกระทบของการควบคุมภายในที่มีต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของข้าราชการและพนักงานราชการกรมการเงินทหารบก* [วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต]. มหาวิทยาลัยศรีปทุม.

ศุภชัย ลีเลิศธรรม. (2554). *การศึกษาความเป็นไปได้ในการนำระบบการควบคุมภายในตามแนวทาง COSO มาใช้กับการบริหารการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค เขต 1 (ภาคใต้) จังหวัดเพชรบุรี* [วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต]. มหาวิทยาลัยราชภัฏเพชรบุรี.

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2544). *การควบคุมภายใน: วิธีการป้องกันความเสียหายและลดความสูญเสีย*.

สุวิษา การพัชชี และ นพพัชร ทองเรือนดี. (2561). *ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพระบบการควบคุมภายในของสถานประกอบการในเขตสายไหม กรุงเทพมหานคร* [วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต]. มหาวิทยาลัยนอร์ทกรุงเทพ.

สุรเจต ไชยพันธ์พงษ์ และ กฤษณา มณีชัย. (2559). *การควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชีของเทศบาลในพื้นที่จังหวัดพะเยา* [วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต]. สถาบันวิทยาการจัดการแห่งแปซิฟิก