

## บทที่ 5

### สรุปผลการศึกษา อภิปรายผล ข้อค้นพบและข้อเสนอแนะ

ในการศึกษาครั้งนี้ มีวัตถุประสงค์ เพื่อศึกษาความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการวางระบบ และการประเมินผลการควบคุมภายในของบุคลากรส่วนราชการประจำจังหวัดเชียงใหม่ และเพื่อให้เป็นข้อมูลที่เป็นประโยชน์แก่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่จะให้ข้อแนะนำการปฏิบัติงานแก่ผู้บริหารของสำนักงานให้ปฏิบัติงานตามกฎหมาย 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

ผลการศึกษาคำตอบความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการควบคุมภายใน 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 เจ้าหน้าที่การเงินและบัญชีปฏิบัติงาน นักวิชาการพัสดุ เจ้าหน้าที่งานธุรการ คิดเป็นร้อยละ 82.10 เป็นผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชี คิดเป็นร้อยละ 88.10 มีประสบการณ์ในการทำงาน 1 - 5 ปี คิดเป็นร้อยละ 46.30 และผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้โปรแกรม word คิดเป็นร้อยละ 98.50

#### ส่วนที่ 2 สรุปผลการศึกษาคำตอบความรู้ความเข้าใจเรื่องการควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายในด้านการเงิน ด้านการผลิต ด้านระบบสารสนเทศ และด้านการบริหารพัสดุ

##### 1. ระดับความสำคัญของการควบคุมภายใน

ผลการศึกษาระดับความสำคัญของการควบคุมภายในทั้ง 4 ด้าน ประกอบด้วย ด้านการเงิน ด้านการผลิต ด้านระบบสารสนเทศ และด้านการบริหารพัสดุ โดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ย 4.18 มีรายละเอียดดังนี้ ระดับความสำคัญของการควบคุมภายในอยู่ในระดับมากที่สุด คือ ด้านการเงิน ค่าเฉลี่ย 4.36 ด้านการผลิต ค่าเฉลี่ย 4.06 ด้านระบบสารสนเทศ ค่าเฉลี่ย 4.14 และด้านการบริหารพัสดุ ค่าเฉลี่ย 4.14

## 2. ระดับความรู้ความเข้าใจการควบคุมภายใน และการประเมินผลการควบคุมภายในตามแนวคิด 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) และโดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด คือ ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม (ค่าเฉลี่ย 4.45)

### อภิปรายผลการศึกษา

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาคำถามความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการวางระบบ และการประเมินผลการควบคุมภายในของบุคลากรส่วนราชการประจำจังหวัดเชียงใหม่ โดยใช้แนวคิดทฤษฎีที่เกี่ยวข้องมาอภิปรายผลการศึกษา ดังนี้

การศึกษาคำถามครั้งนี้ใช้แบบสอบถามจากแบบประเมินการควบคุมภายในของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และเป็นไปตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 ในการเก็บรวบรวมข้อมูลโดยนำมาแยกประเภทความรู้ความเข้าใจเรื่องการควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายในด้านการบริหาร และความรู้ความเข้าใจเรื่องการควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายในด้านการเงิน ด้านการผลิต ด้านระบบสารสนเทศ และด้านพัสดุ

โดยความรู้ความเข้าใจเรื่องการควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายในด้านการบริหาร ได้นำมาจัดกลุ่มตามแนวคิด COSO ทั้ง 4 องค์ประกอบ ส่วนราชการประจำจังหวัดเชียงใหม่ มีความรู้ความเข้าใจในการควบคุมภายในด้านการบริหารอยู่ในระดับมากที่สุด ใน 3 ด้านซึ่งสอดคล้องกับ แนวคิดการควบคุมภายในของ COSO (The Committee of Sponsoring of Treachery Commission) ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (2552) โดยองค์ประกอบที่ 2 กิจกรรมการควบคุม(Control Activities) ในเรื่องกำหนดนโยบายและระเบียบวิธีปฏิบัติงาน ที่ว่า ผู้บริหารเป็นผู้กำหนดนโยบายและแผนงาน เพื่อแสดงให้เห็นถึงทิศทางของหน่วยงาน รวมถึงเป็นผู้กำหนดระเบียบ วิธีปฏิบัติ เพื่อใช้ในการดำเนินงานด้านต่าง ๆ ที่ตนเองรับผิดชอบ โดยระเบียบวิธีปฏิบัตินั้นจะต้องสอดคล้องและรองรับ ตามนโยบายหรือแผนงาน และปรับปรุงให้เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมอยู่เสมอ รวมทั้งจัดให้มีระบบการรายงานผลการปฏิบัติงานเป็นระยะๆ เพื่อวัดผลการดำเนินงานที่ผ่านมา และนำมาปรับปรุงให้ดียิ่งขึ้น องค์ประกอบที่ 3 สารสนเทศและการสื่อสาร ที่ว่า

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

นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับตามแนวคิดองค์ประกอบการควบคุมภายในทางการบัญชี และการเงิน ทั้ง 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 ซึ่งหากหน่วยงานมีการกำกับดูแลที่ดีจะทำให้การควบคุมภายในมีประสิทธิภาพด้วย และส่วนคณะกรรมการตรวจสอบเป็นกลไกที่ช่วยในการตรวจสอบและสอบทานการดำเนินงานให้เป็นไปตามทิศทางที่คณะกรรมการบริหารกำหนด รวมถึงผลสำเร็จตามแผนงานต่าง ๆ ที่ฝ่ายบริหารดำเนินการ คณะกรรมการตรวจสอบจึงต้องมีความเป็นอิสระจากฝ่ายบริหาร มีความรู้ ความสามารถซึ่งจะช่วยส่งเสริมและสนับสนุนสภาพแวดล้อมการควบคุมภายในให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น 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

นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับตามแนวคิดองค์ประกอบการควบคุมภายในทางบัญชี และการเงินทั้ง 16 ประการ ของ นภาพร ณ เชียงใหม่ (2547) ใน 14 องค์ประกอบ ที่ว่า การที่ข้อมูลทางบัญชีและการเงินจะก่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลต่อการวางแผนและการตัดสินใจของผู้บริหารนั้น จะต้องเป็นข้อมูลที่เกิดจากระบบการบันทึกและจัดทำข้อมูลที่ถูกต้องและเชื่อถือได้ มีการกำหนดนโยบายและวิธีการที่จะทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ ความร่วมมือในการปฏิบัติตามนโยบายและวิธีการที่วางไว้ของเจ้าหน้าที่และผู้บริหารในองค์กรนั้นๆ

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

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

- ด้านการบริหารพัสดุ ทั้ง 2 ประการ พนักงานการเงินและบัญชี 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 พนักงานการเงินและบัญชี 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 การติดตามผลเพื่อค้นหาและดำเนินการยกเลิกเงินทროงที่ไม่เคลื่อนไหว ร้อยละ 2.54 การกำหนดให้ผู้ชำระด้วยเช็คธนาคารระบุตั้งจ่ายในนามหน่วยรับตรวจและขีดคร่อมเช็ค การตรวจสอบความถูกต้องและเชื่อถือได้ของเช็คก่อนรับ เงินสดที่ได้รับมีการบันทึกบัญชีภายในวันที่ได้รับเงินนั้น การกำหนดวงเงินและผู้มีอำนาจอนุมัติการจ่ายเงิน การกำหนดให้ผู้มีอำนาจมากกว่าหนึ่งคนร่วมกันลงนามในเช็คที่สั่งจ่าย ไม่มีการตรวจสอบเอกสารหลักฐานประกอบการเบิกจ่ายก่อนการลงนามในเช็คสั่งจ่าย บัญชีเงินฝากธนาคารไม่ได้เปิดในนามของหน่วยรับตรวจ ได้บันทึกเงินที่นำฝากธนาคารในบัญชีภายในวันที่มีวันที่นำเงินฝาก การบันทึกการจ่ายเงินในบัญชีเงินสด หรือบัญชีเงินฝากธนาคารภายในวันที่จ่ายเงินนั้น ได้กระทบบยอดเงินทროงทุกสิ้นเดือน การกำหนดวัตถุประสงค์ของการใช้ทรัพย์สินไว้อย่างชัดเจน การฝึกอบรมวิธีการใช้ที่ถูกต้องให้แก่ผู้ใช้ทรัพย์สิน การกำหนดมาตรการป้องกันและรักษาทรัพย์สินที่สำคัญ หรือมีมูลค่าสูงมิให้สูญหายหรือเสียหาย การจัดเก็บข้อมูลและเอกสารการประกันทรัพย์สินไว้อย่างเหมาะสม การตรวจนับทรัพย์สินประจำปี ร้อยละ 1.70 มาตรการป้องกันและเก็บรักษาสมุดเช็คธนาคารที่ยังไม่ได้ใช้และตรางชื่อผู้มีอำนาจลงนาม 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 ผู้ที่ได้รับอนุมัติเท่านั้นที่สามารถเข้าถึงแฟ้มข้อมูลและโปรแกรม นโยบายควบคุมความเสี่ยงจากการใช้อินเทอร์เน็ต 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. การบันทึกบัญชีและทะเบียน ไม่มีระเบียบจัดซื้อที่ครอบคลุมถึงเรื่องต่อไปนี้ กรณีมิได้ใช้ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุ) 1. นโยบายการจัดซื้อ เช่น ซื้อจากผู้ขาย หรือผู้ผลิตโดยตรง 2. วิธีการคัดเลือก 3. ขั้นตอนการจัดหา 4. การทำสัญญา ระบบการตรวจสอบเพื่อให้ความมั่นใจว่ามีการปฏิบัติตามระเบียบกฎเกณฑ์ที่กำหนด การแจ้งความต้องการพัสดุ หรือขอให้จัดหาไม่ได้ระบุนรายการหรือประเภทพัสดุ ปริมาณพัสดุ กำหนดเวลาต้องการอย่างละเอียดและชัดเจน การจัดหาพัสดุตามที่แจ้งความต้องการไว้ การจัดทำทะเบียนประวัติผู้ขายรวมทั้งสถิติราคาและปริมาณไว้ กำหนดรูปแบบสัญญาที่เป็นมาตรฐาน ใบสั่งซื้อที่จัดทำขึ้น โดยเรียงลำดับหมายเลขไว้ล่วงหน้า และมีการอนุมัติการสั่งซื้อ พักตร์ที่สำคัญหรือมีมูลค่าสูงได้ตรวจรับโดยคณะกรรมการตรวจรับ หรือพัสดุที่มีคุณภาพพิเศษต้องตรวจรับโดยผู้ชำนาญในเรื่องนั้น โดยเฉพาะได้ตรวจนับจำนวน และชนิดของพัสดุที่ได้รับกับใบสั่งซื้อหรือใบส่งของ พร้อมลงนามผู้ตรวจรับอย่างน้อย 2 คน ร่วมกัน การตรวจสอบความถูกต้องของใบเบิก และลงบัญชี/ทะเบียนทุกครั้งที่มีการจ่ายพัสดุ กรรมการ ซึ่งไม่ใช่เจ้าหน้าที่พัสดุ ตรวจสอบการรับ/จ่ายพัสดุกงเหลือประจำปีว่าถูกต้องครบถ้วนตรงตามบัญชี/ทะเบียน การรายงานพัสดุที่หมดความจำเป็น หรือหากใช้ต่อไปจะสิ้นเปลืองค่าใช้จ่ายมาก และพัสดุที่สูญหายต่อผู้มีอำนาจ เพื่อพิจารณาให้จำหน่ายพัสดุ และการจัดทำรายงานการจำหน่ายพัสดุดออกจากบัญชี 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 พนักงานการเงินและบัญชีฯ 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 และไม่มีการประเมินความคืบหน้ามีการดำเนินการในช่วงเวลาและความถี่ที่เหมาะสม ทำให้หน่วยงานไม่สามารถทราบถึงปัญหา และความคืบหน้าของการดำเนินการ เพื่อดำเนินการปรับปรุงการดำเนินงานดังกล่าวได้ ควรเชิญวิทยากรที่มีความชำนาญด้านการประเมินผล มาให้ความรู้ความเข้าใจ รวมถึงตระหนักถึงความสำคัญของการประเมินผลแก่ผู้บริหาร

2. การควบคุมภายในด้านการเงิน ด้านการผลิต ด้านระบบสารสนเทศ และด้านการบริหารพัสดุ คือ

- องค์กรประกอบด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ไม่มีการฝึกอบรมอย่างเพียงพอให้แก่เจ้าหน้าที่การเงินและบัญชี ทำให้เกิดความซ้ำซ้อนในการทำงาน อาจก่อให้เกิดการทุจริตหรือบกพร่องต่อหน้าที่ และพนักงานขาดประสิทธิภาพด้านการปฏิบัติงานได้ จึงควรจัดฝึกอบรมหรือสนับสนุนการเข้าร่วมฝึกอบรมแก่พนักงานอย่างเพียงพอ โดยการฝึกอบรมดังกล่าวอาจเป็นการฝึกอบรมของหน่วยงานราชการจัดทำขึ้น เช่น กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง หรือสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน หรือเป็นของหน่วยงานวิชาชีพต่างๆ เช่น สภาวิชาชีพการบัญชี เป็นต้น รวมถึงหน่วยงานควรมีการจัดให้มีการจัดสรรงบประมาณเพื่อใช้ในการสนับสนุนด้านการฝึกอบรมแก่บุคลากรของหน่วยงาน

- องค์กรประกอบด้านกิจกรรมการควบคุม ไม่มีการสอบทานหรือตรวจสอบการบันทึกบัญชีเป็นครั้งคราว ไม่มีการประเมินประโยชน์จากรายงานการเงินเป็นครั้งคราว ไม่มีการแบ่งหน้าที่มิให้บุคคลใดบุคคลหนึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบมากกว่าหนึ่งลักษณะงาน ไม่มีจัดทำประกันภัยให้ครอบคลุมมูลค่าของสินค้าที่อยู่ในคลัง ไม่ให้พนักงานฯ มีการหมุนเวียนเจ้าหน้าที่จัดหา จัดสถานที่จัดเก็บพัสดุให้เพียงพอ ไม่มีการจัดทำแผนการบำรุงรักษาพัสดุ สถานที่จัดเก็บพัสดุไม่มีการแต่งตั้งเวรยามรักษาความปลอดภัย และไม่มีการจัดทำรายงานผลการบำรุงรักษาพัสดุ ทำให้เกิดความซ้ำซ้อนในการทำงาน อาจก่อให้เกิดการทุจริต หรือบกพร่องต่อหน้าที่ พนักงานขาดประสิทธิภาพด้านการปฏิบัติงาน

รวมถึงอาจเกิดความสูญเสียในทรัพย์สินของหน่วยงาน ควรมีการสอบทานหรือตรวจสอบการบันทึกบัญชีเป็นครั้งคราว ควรมีการประเมินประโยชน์จากรายงานการเงินเป็นครั้งคราว ควรมีการแบ่งหน้าที่ให้กับบุคคลใดบุคคลหนึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบมากกว่าหนึ่งลักษณะงาน ควรมีจัดทำประกันภัยให้ครอบคลุมมูลค่าของสินค้าที่อยู่ในคลัง ควรให้พนักงานฯ มีการหมุนเวียนเจ้าหน้าที่จัดหา จัดสถานที่จัดเก็บพัสดุให้เพียงพอ ควรมีการจัดทำแผนการบำรุงรักษาพัสดุ สถานที่จัดเก็บพัสดุมีการแต่งตั้งเวรยามรักษาความปลอดภัย และควรมีการจัดทำรายงานผลการบำรุงรักษาพัสดุ

- องค์ประกอบด้านการติดตามประเมินผล ไม่มีการประเมินประโยชน์ของรายงานที่ประมวลจากระบบสารสนเทศเป็นครั้งคราว ทำให้เกิดความสูญเสีย และไม่ทราบถึงประโยชน์ของการใช้ระบบ ควรให้ความสำคัญของการประเมินประโยชน์ของการใช้ระบบสารสนเทศ เพื่อนำไปปรับปรุงระบบสารสนเทศของหน่วยงาน