

ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชี : กรณีศึกษา
โรงพยาบาลรัฐบาลในจังหวัดกรุงเทพมหานคร

THE FACTORS THAT AFFECT THE EFFICACY OF FINANCIAL AND ACCOUNTING
INTERNAL CONTROL IN PUBLIC HOSPITAL LOCATED IN BANGKOK

อัจฉริยา อิมรส¹

ประเวศ เพ็ญวุฒิกุล²

¹ นักศึกษาหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

pavarisa549@hotmail.com

² อาจารย์ประจำคณะบัญชีมหาวิทยาลัยศรีปทุม

Pravasxyz248@gmail.com

บทคัดย่อ

การศึกษาครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ (1) เพื่อเปรียบเทียบปัจจัยด้านบุคลากร ได้แก่ เพศ อายุ ตำแหน่งงาน ประสบการณ์การทำงาน และระดับการศึกษาแตกต่างกันมีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน (2) เพื่อศึกษาปัจจัยด้านการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารที่มีผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานการควบคุมภายใน (3) เพื่อศึกษาปัจจัยด้านโครงสร้างขององค์กรที่มีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน (4) เพื่อศึกษาปัจจัยด้านกฎระเบียบข้อบังคับมีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน (5) เพื่อศึกษาปัจจัยด้านนโยบายและระเบียบปฏิบัติมีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน กลุ่มประชากรที่ใช้ในการวิจัยคือผู้บริหาร เจ้าหน้าที่การเงิน บัญชี พัสดุ ของโรงพยาบาลรัฐบาลในจังหวัดกรุงเทพมหานคร จำนวน 144 คน เก็บข้อมูล โดยใช้แบบสอบถาม สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลได้แก่ สถิติเชิงพรรณนา ค่าความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ยเลขคณิต ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน สถิติที่ใช้ในการทดสอบสมมติฐานได้แก่การทดสอบความแตกต่างระหว่างกลุ่มใช้ T-test F-test การวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบจำแนกทางเดียว และการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน และการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ

ผลการศึกษาพบว่า (1) ปัจจัยด้าน เพศ ประสบการณ์ทำงาน ระดับการศึกษา อายุ ที่ต่างกันส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชีทุกด้านไม่แตกต่างกัน ส่วนผู้ที่มีตำแหน่งงานแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้านประสิทธิภาพการควบคุมภายในแตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน (2) ด้านการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร (3) ด้านโครงสร้างขององค์กร (4) ด้านกฎระเบียบข้อบังคับ (5) ด้านนโยบายและระเบียบปฏิบัติ ส่งผลในทิศทางเดียวกันกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชี ด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านการรายงานและประเมินผลการตรวจสอบ และด้านประสิทธิผลในภาพรวม และปัจจัยทั้ง 4 ด้าน ส่งผลในเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน เนื่องจาก ผู้บริหาร ผู้ปฏิบัติงานด้านการเงิน ผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชี และผู้ปฏิบัติงานด้านพัสดุ ให้ความสำคัญกับการควบคุมภายในที่องค์กำหนดขึ้น มีความเข้าใจและยอมรับพร้อมที่จะปฏิบัติตามเพื่อให้องค์กรสามารถบริหารจัดการงานได้ดี ด้วยการนำความรู้ในเรื่องของระบบควบคุมภายในมาใช้ ซึ่งเป็นกลไกขั้นพื้นฐานและเป็นตัวช่วยให้องค์กรประสบความสำเร็จในด้านต่าง ๆ

คำสำคัญ: ปัจจัยที่ส่งผล, ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน, ด้านการเงินและบัญชี

Abstract

The purpose of this study were to find out the factors that affect the efficacy of financial and accounting internal control in public hospital located in Bangkok. The sample was officers in 3 departments: Finance, Accounting, and Procurement. The research instrument used in collecting the data were questionnaire. The quantitative data were analyzed using the descriptive statistics of frequency, percentage, arithmetic mean and standard deviation. Also, T-test, F-test, One-Way ANOVA, Correlation coefficient and Multiple Linear Regression. The result of the study revealed that the variations of sex, working experience, education and age affected the efficacy of financial and accounting internal control in every aspects. Those in different working positions had a different opinions about the efficacy of internal control. The factors that affected internal control were 1. policy and code of conduct 2. Supporting from administrative department 3. Organizational structure 4. Regulations. All of these 4 factors had a positive effect on the efficacy of the internal control because Board of directors, Financial officers, Accounting officers and Procurement officers realized the importance of policy about the internal control. They understood and followed the rules to bring the organization moving forward together.

Keywords: Factor, internal control efficiency, Finance and Accounting

บทนำ

ภายใต้สถานการณ์ในปัจจุบันที่มีการเปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็ว ก่อให้เกิดการแข่งขันกันเป็นอย่างมากในธุรกิจทุกรูปแบบ ไม่เว้นแม้แต่หน่วยงานราชการของไทย ที่มีการดำเนินงานในรูปแบบของส่วนราชการ และได้มีการนำเทคโนโลยีมาใช้ในการทำงานในทุกส่วนงาน ซึ่งระบบสารสนเทศกลายมาเป็นปัจจัยที่สำคัญต่อความสำเร็จขององค์กรอย่างหนึ่ง แต่สิ่งสำคัญที่ขาดไม่ได้อย่างยิ่งในแต่ละองค์กร คือการมีระบบการควบคุมภายในที่ดี โดยเฉพาะในส่วนงานที่มีสำคัญต่อองค์กร คือ ส่วนของงานการเงินและบัญชี ซึ่งส่วนงานเหล่านี้จะต้องอยู่ภายใต้ความโปร่งใสและตรวจสอบได้ หากการขาดระบบการควบคุมภายในที่ดีอาจนำมาสู่ปัญหาให้กับองค์กรทางด้านการเงินและบัญชีได้ สำหรับการเงินและบัญชีในส่วนของภาคธุรกิจหลายๆ แห่ง การควบคุมภายในเป็นปัจจัยที่สำคัญเป็นตัวช่วยที่ทำให้การดำเนินการตามภารกิจขององค์กรอย่างมีประสิทธิภาพ และมีประสิทธิผล ซึ่งจะช่วยป้องกันและลดความเสี่ยงจากการผิดพลาดจากขั้นตอนการปฏิบัติงาน ความเสียหายที่อาจจะเกิดขึ้นได้ ไม่ว่าจะเป็นในรูปแบบของการสิ้นเปลือง ความสูญเปล่า การสูญหายของการใช้ทรัพย์สิน หรือการกระทำอันส่งผลต่อการทุจริต จึงทำให้ภาครัฐและองค์กรธุรกิจต่าง ๆ ในประเทศไทย รมรณรงค์ให้เกิดการควบคุมภายในที่ดีและมีประสิทธิภาพ เพื่อปกป้องเงินลงทุนและสินทรัพย์ และเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการทำงาน ระบบการควบคุมภายในจึงเครื่องมือด้านการจัดการประเภทหนึ่งที่ถูกนำมาช่วยในด้านการบริหารงานเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพและบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร หากหน่วยงานต่าง ๆ ไม่มีการจัดการที่ดี และจัดให้มีการควบคุมภายในที่เหมาะสม มีโอกาสเสี่ยงสูงที่จะเกิดความผิดพลาดในการดำเนินงานของแต่ละหน่วยงานภายในองค์กร

จะเห็นได้ว่าการควบคุมภายในเป็นเครื่องมือสำคัญที่ช่วยให้องค์กรสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ตามที่ตั้งไว้ขององค์กร ดังนั้นการควบคุมภายในจึงเป็นสิ่งที่ทุกองค์กรควรต้องดำเนินการให้มี และเป็นสิ่งที่จำเป็น ต้อง

วางแผนว่าควรดำเนินการอย่างไรจึงจะทำให้การควบคุมภายในมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากที่สุด ทั้งในปัจจุบันและอนาคต แต่การควบคุมภายในสามารถสร้างความมั่นใจได้ในระดับที่สมเหตุสมผลเท่านั้น ไม่สามารถให้ความมั่นใจทั้งหมดได้ เพราะการปฏิบัติงานบางอย่างนั้นขึ้นอยู่กับความสามารถส่วนตัวของผู้ปฏิบัติงาน และสิ่งที่สำคัญที่สุดคือการควบคุมภายในจะไม่เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลได้หากผู้บริหารไม่ให้ความสำคัญกับการควบคุมภายใน และละเลยไม่ใส่ใจในขั้นตอนการปฏิบัติงานต่าง ๆ อย่างเคร่งครัด จากเหตุผลข้างต้น ผู้ศึกษาจึงสนใจศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชี: กรณีศึกษาโรงพยาบาลรัฐบาลในกรุงเทพมหานคร เนื่องจากเห็นความสำคัญของระบบการควบคุมภายใน หน่วยงานที่ปฏิบัติงานอยู่ยังไม่ได้ดำเนินการด้านการควบคุมภายในอย่างจริงจัง จึงมีความสนใจที่จะศึกษาในเรื่องนี้ ซึ่งผลการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้สามารถช่วยให้โรงพยาบาลรัฐบาลในกรุงเทพมหานครทราบถึงปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในในแต่ละด้านว่าด้านใดที่ส่งผลมากน้อยเพียงใด เพื่อนำไปพัฒนาปรับปรุงระบบการควบคุมภายในในองค์กรของตนเอง เพราะระบบการควบคุมภายในที่ดีนั้นเป็นเรื่องจำเป็นและส่งผลกระทบต่อความสำเร็จขององค์กรอย่างมาก ถือเป็นเรื่องสำคัญที่ผู้บริหารต้องตระหนักและให้ความสำคัญเกี่ยวกับการควบคุมภายในอย่างจริงจัง โดยต้องมีการทบทวนกระบวนการควบคุมภายในอย่างต่อเนื่องเป็นระยะ การหาผู้เชี่ยวชาญเพื่อมาให้ความปรึกษาในการกำหนดนโยบายองค์กร กำหนดขั้นตอนการปฏิบัติงาน และการกำหนดบทบาทหน้าที่ของผู้ปฏิบัติงาน การสร้างจิตสำนึกและวัฒนธรรมองค์กรที่ดี มีการตรวจสอบอย่างต่อเนื่องเพื่อป้องกันการทุจริตอันจะส่งผลให้เกิดความเสียหายภายในหน่วยงานได้

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อเปรียบเทียบปัจจัยด้านบุคลากร ได้แก่ เพศ อายุ ตำแหน่งงาน ประสบการณ์การทำงาน และระดับการศึกษาแตกต่างกันมีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน
2. เพื่อศึกษาปัจจัยด้านการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารที่มีผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานการควบคุมภายใน
3. เพื่อศึกษาปัจจัยด้านโครงสร้างขององค์กรที่มีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน
4. เพื่อศึกษาปัจจัยด้านกฎระเบียบข้อบังคับที่มีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน
5. เพื่อศึกษาปัจจัยด้านนโยบายและระเบียบปฏิบัติที่มีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน

ขอบเขตการวิจัย

1. ขอบเขตประชากรและกลุ่มตัวอย่าง
ประชากร ได้แก่ โรงพยาบาลรัฐบาลในกรุงเทพมหานคร จำนวน 33 โรงพยาบาล โรงพยาบาลละ 7 คน ประกอบด้วย ผู้บริหาร จำนวน 1 คน เจ้าหน้าที่ด้านการเงิน จำนวน 2 คน เจ้าหน้าที่ด้านบัญชี จำนวน 2 คน และเจ้าหน้าที่ด้านพัสดุ จำนวน 2 คน รวมประชากรทั้งสิ้น จำนวน 231 คน
ขนาดตัวอย่าง กำหนดโดยใช้ตารางสำเร็จรูปของเครซีและมอร์แกน (Krejcie & Morgan, 1970) ได้กลุ่มตัวอย่างในการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ จำนวน 144 คน
การสุ่มตัวอย่าง ใช้วิธี Stratified random sampling โดยขั้นแรก คำนวณตามสัดส่วนของประชากร และขั้นถัดมา จากกลุ่มตัวอย่างแต่ละชั้น ทำการลุ่มอย่างง่ายโดยจับฉลากอีกครั้งหนึ่ง
2. ขอบเขตตัวแปร
ตัวแปรอิสระ (independent variables) ประกอบด้วย 1. ปัจจัยส่วนบุคคล ได้แก่ เพศ ตำแหน่ง อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ทำงาน 2. ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน ด้าน

นโยบายและระเบียบปฏิบัติ ด้านการได้รับการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร ด้านโครงสร้างการจัดองค์กร ด้านกฎระเบียบข้อบังคับ

ตัวแปรตาม(dependent variables) ประกอบด้วย ด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านการรายงาน และประเมินผลการตรวจสอบ ด้านประสิทธิผลในภาพรวม

3. ขอบเขตเวลา

การวิจัยในครั้งนี้ใช้เวลาในการเก็บข้อมูล 2 เดือน ตั้งแต่เดือนมิถุนายน ถึง เดือนกรกฎาคม 2562

สมมติฐานของการวิจัย

สมมติฐานที่ 1 ปัจจัยด้านบุคลากร ได้แก่ เพศ อายุ ตำแหน่งงาน ประสบการณ์การทำงาน และระดับการศึกษาแตกต่างกันมีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในแตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 2 ปัจจัยด้านนโยบายและระเบียบปฏิบัติส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน

สมมติฐานที่ 3 ปัจจัยด้านการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน

สมมติฐานที่ 4 ปัจจัยด้านโครงสร้างขององค์กรส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน

สมมติฐานที่ 5 ปัจจัยด้านกฎระเบียบข้อบังคับส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน

วิธีดำเนินการวิจัย

1. ระเบียบวิธีวิจัย

การวิจัยครั้งนี้คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) ที่ผู้วิจัยกำหนดโครงสร้างเนื้อหาของแบบสอบถาม ตามกรอบแนวคิดการวิจัย (Conception Framework) และจากเอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องเพื่อใช้เป็นแนวทางในการสร้างข้อคำถามในแบบสอบถามให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์การวิจัย

2. ขั้นตอนการวิจัย

2.1 การตรวจสอบความเที่ยงตรง (Validate Test) ในการทดสอบความเที่ยงตรงของแบบสอบถาม ผู้ศึกษาได้นำแบบสอบถามปรึกษาอาจารย์ และผู้เชี่ยวชาญด้านตรวจสอบภายในเพื่อพิจารณาตรวจสอบความเที่ยงตรงด้านเนื้อหาว่าสามารถวัดได้จริงตามประเด็นที่ต้องการศึกษา และสอดคล้องกับทฤษฎีหรือไม่

2.2 นำเครื่องมือที่ปรับปรุงแก้ไขแล้วเสนอผู้ทรงคุณวุฒิ 3 ท่าน ตรวจสอบหรือปรับปรุงแก้ไขความถูกต้องสมบูรณ์ของเนื้อหา เพื่อให้ได้แบบสอบถามที่ตรงตามเนื้อหาและความเหมาะสมของคำถามหาค่า IOC ความเชื่อมั่นของแบบสอบถามได้ความตรงเชิงเนื้อหา = 0.78

2.3 โดยมีหนังสือขอความร่วมมือในการเก็บข้อมูลเพื่อทำวิจัย และจัดทำแบบสอบถามส่งไปยังเจ้าหน้าที่โรงพยาบาลจำนวน 144 คน ที่เป็นกลุ่มตัวอย่าง นำแบบสอบถามมาวิเคราะห์เพื่อนำผลการวิเคราะห์ข้อมูลมากำหนดเป็นประเด็นในการดำเนินการขั้นต่อไป

3. การเก็บรวบรวมข้อมูล

การเก็บรวบรวมข้อมูล โดยส่งแบบสอบถาม พร้อมหนังสือขอความร่วมมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลถึงโรงพยาบาลในจังหวัดกรุงเทพมหานครที่เป็นกลุ่มตัวอย่างทางไปรษณีย์

4. การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลในการวิจัยเชิงปริมาณโดยใช้แบบสอบถาม

การวิเคราะห์โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ได้แก่ ความถี่ ร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ยเลขคณิต(Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)

การวิเคราะห์โดยใช้สถิติอนุमान การทดสอบความแตกต่างระหว่างกลุ่ม ใช้ T- test สำหรับตัวแปรที่มี 2 กลุ่ม และใช้ F- test การวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบจำแนกทางเดียว (One-way ANOVA) สำหรับตัวแปรที่มีมากกว่า 2 กลุ่ม

การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์วิธีการของเพียร์สัน (Person's correlation coefficient) เป็นสถิติที่ใช้ทดสอบหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรต้นและตัวแปรตาม ซึ่งทำให้ผู้วิจัยทราบว่าปัจจัยที่เป็นตัวแปรต้นด้านใดมีความสัมพันธ์ต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชีมากที่สุด

การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) เพื่อวิเคราะห์ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพของการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชี ของกลุ่มตัวแปรอิสระ

แนวคิดทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ความหมายของการควบคุมภายใน การควบคุมภายในเป็นสิ่งสำคัญยิ่งต่อองค์กร เพราะการบริหารที่ดีจะต้องมีกระบวนการ ปฏิบัติงานที่มีประสิทธิภาพ การควบคุมภายใน เป็นสิ่งที่แฝง (Built in) อยู่ในกระบวนการปฏิบัติงานตามปกติ เป็น กระบวนการที่มีต่อเนื่อง ไม่ใช่เหตุการณ์ใดเหตุการณ์หนึ่ง ซึ่งฝ่ายบริหารควรมีการนำ การควบคุมภายในมาเป็นส่วนหนึ่งของการบริหารงาน เช่น การวางแผน (Planning) การดำเนินการ (Executing) การติดตามผล (Monitoring) การควบคุมภายในเป็นการกระทำเพื่อให้สำเร็จตามวัตถุประสงค์ของการควบคุม ได้แก่ ประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน ความเชื่อถือได้ของรายงานการเงิน การบัญชี (ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน, 2544)

ประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน จิรพร สุเมธีประสิทธิ์ (2555) กล่าวว่า การควบคุมภายในเป็น กระบวนการที่ควบคุมวิธีการดำเนินงานของกิจการต่างๆ จึงใช้การควบคุมภายในเพื่อที่จะทำให้การดำเนินงาน เป็นไปตามกฎหมายและปรับปรุงความสามารถในการทำอะไร เพราะการควบคุมภายในส่งผลต่อบุคลากร ลูกค้า คู่ค้า และผู้ที่เกี่ยวข้องอื่นๆ ซึ่งในระยะหลังๆ หลายกิจการได้ทำการจ้างที่ปรึกษาภายนอกผู้เชี่ยวชาญ หรือผู้ประเมินภายนอกเข้ามาช่วยสอบทานการควบคุมภายในและให้ความเห็นเพื่อการพัฒนากระบวนการ ควบคุมภายในของกิจการ การควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพจะให้ความสำคัญกับบทบาท ภารกิจพันธกิจของกิจการ และการพิจารณาประหยัดต้นทุนของการควบคุมภายในควบคู่กัน หลักการสำคัญของการควบคุมภายใน ที่มี ประสิทธิภาพก็คือ ไม่ได้เป็นเรื่องของ checklist ที่ใช้ในการตรวจสอบว่าการดำเนินการครบถ้วนหรือไม่ซึ่งเป็นการควบคุมภายในในระดับปฏิบัติการ

สมควร กวียะ (2533) อธิบายความหมายของนโยบายว่า คือสิ่งที่จะบ่งบอกว่าจะทำอะไรให้เป็น ผลสำเร็จ กระบวนการในการกำหนดนโยบาย มี 3 ขั้นตอน 1. ขั้นตอนการศึกษาข้อมูล (Data Stage) 2. ขั้นตอนการสร้างนโยบาย (Construction Stage) 3. ขั้นตอนการศึกษาเป้าหมายที่ดำเนินการ (Study Stage)

ผลการวิจัย

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปพบว่าค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชี ด้านนโยบาย และระเบียบวิธีปฏิบัติ โดยภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.25$) ด้านการได้รับสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร โดยภาพรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 4.15$) ด้านโครงสร้างการจัดองค์กร โดยภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.29$) ด้านกฎระเบียบข้อบังคับ โดยภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.22$) ผลการเปรียบเทียบความคิดเห็นต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชี จำแนกตาม เพศ ประสบการณ์ทำงาน ระดับการศึกษา อายุ ที่ต่างกันส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชีทุกด้านไม่แตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จำแนกตามตำแหน่งงาน สรุปได้ว่าผู้ตอบแบบสอบถามที่มีตำแหน่งงาน

แตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้านประสิทธิภาพการควบคุมภายในแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และเมื่อทดสอบหาความแตกต่างเป็นรายคู่ด้วยวิธี LSD แล้วเป็นดังนี้ ด้านการรายงานและการประเมินผล แตกต่างกัน ได้แก่ ผู้บริหาร กับ เจ้าหน้าที่การเงิน (Sig. = 0.0251) ผู้บริการ กับ เจ้าหน้าที่บัญชี (Sig. = 0.0006) ผู้บริหาร กับ เจ้าหน้าที่พัสดุ (Sig. = 0.0003) ด้านประสิทธิผลในภาพรวม แตกต่างกัน ได้แก่ ผู้บริหาร กับ เจ้าหน้าที่บัญชี (Sig. = 0.0093) ผู้บริหาร กับ เจ้าหน้าที่พัสดุ (Sig. = 0.0044) ด้านการประเมินความเสี่ยง ความเห็นในด้านองค์กรจัดให้มีการระบุความเสี่ยงต่าง ๆ ที่จะก่อให้เกิดความเสียหาย โดยบุคลากรทุกคนมีส่วนร่วมในการระบุปัจจัยความเสี่ยงนั้น ๆ ที่แตกต่างกัน ได้แก่ ผู้บริหาร กับ เจ้าหน้าที่บัญชี (Sig. = 0.0004) ผู้บริหาร กับ เจ้าหน้าที่พัสดุ (Sig. = 0.0001) เจ้าหน้าที่การเงิน กับ เจ้าหน้าที่พัสดุ (Sig. = 0.0135) ความเห็นในด้านองค์กรมีการแจ้งให้บุคลากรทุกคนทราบเกี่ยวกับวิธีการควบคุมเพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยง แตกต่างกัน ได้แก่ ผู้บริหาร กับ เจ้าหน้าที่การเงิน (Sig. = 0.0067) ผู้บริหาร กับ เจ้าหน้าที่บัญชี (Sig. = 0.0000) ผู้บริหาร กับ เจ้าหน้าที่พัสดุ (Sig. = 0.0000) เจ้าหน้าที่การเงิน กับ เจ้าหน้าที่บัญชี (Sig. = 0.0363) เจ้าหน้าที่การเงิน กับ เจ้าหน้าที่พัสดุ (Sig. = 0.0019)

การศึกษาความสัมพันธ์ปัจจัยด้านการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (Person's correlation coefficient) ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับประสิทธิภาพการควบคุมภายใน โดยภาพรวมอยู่ในระดับปานกลาง ช่วง 0.50 - 0.70

การศึกษาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์โดยใช้ multiple regression พบว่าปัจจัยการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชี ส่งผลเชิงบวกกับ ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ได้รับการสนับสนุนทางสถิติอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 1 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ตัวแปรตามด้าน **การประเมินความเสี่ยง** โดยองค์กรจัดให้มีการระบุความเสี่ยงต่าง ๆ ที่จะก่อให้เกิดความเสียหาย โดยบุคลากรทุกคนมีส่วนร่วมในการระบุปัจจัยความเสี่ยงนั้น ๆ

ตัวแปรต้น	Standardized Coefficients BETA	T - value	Sig
ด้านนโยบายและระเบียบวิธีปฏิบัติ	0.2620	2.1592	0.0325 *
ด้านการได้รับการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร	0.1249	1.0064	0.3159
ด้านโครงสร้างการจ้ององค์กร	0.0262	0.2532	0.8005
ด้านกฎระเบียบข้อบังคับ	0.3148	2.1409	0.0340 *

หมายเหตุ R = 0.648 (R²) = 0.4676 F = 30.5274 N = 144 SE Est = 0.6565

ตารางที่ 2 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของปัจจัยต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในต่อตัวแปรตามด้านการประเมินความเสี่ยงโดยองค์กรจัดให้มีการแจ้งให้บุคคลากรทุกคนทราบเกี่ยวกับวิธีการควบคุมเพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยง

ตัวแปรต้น	Standardized Coefficients BETA	T - value	Sig
ด้านนโยบายและระเบียบวิธีปฏิบัติ	0.2513	2.6785	0.0083*
ด้านการได้รับการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร	-0.0495	-0.5157	0.6069
ด้านโครงสร้างการจัดองค์กร	0.2292	2.8694	0.0048*
ด้านกฎระเบียบข้อบังคับ	0.4514	3.9697	0.0001*

หมายเหตุ R = 0.826 (R²) = 0.6817 F = 74.4147 N = 144 SE Est = 0.4606

ตารางที่ 3 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ต่อตัวแปรตามด้านการรายงานและประเมินผล

ตัวแปรต้น	Standardized Coefficients BETA	T - value	Sig
ด้านนโยบายและระเบียบวิธีปฏิบัติ	0.2945	2.8453	0.0051*
ด้านการได้รับการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร	0.1372	1.2951	0.1974
ด้านโครงสร้างการจัดองค์กร	0.0447	0.5074	0.6127
ด้านกฎระเบียบข้อบังคับ	0.3585	2.8581	0.0049*

หมายเหตุ R = 0.783 (R²) = 0.6126 F = 54.951 N = 144 SE Est = 0.5355

ตารางที่ 4 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ต่อตัวแปรตามด้านประสิทธิผลในภาพรวม

ตัวแปรต้น	Standardized Coefficients BETA	T - value	Sig
ด้านนโยบายและระเบียบวิธีปฏิบัติ	0.3625	3.3377	0.0011*
ด้านการได้รับการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร	0.0634	0.5705	0.5692
ด้านโครงสร้างการจัดองค์กร	0.2051	2.2184	0.0281
ด้านกฎระเบียบข้อบังคับ	0.1896	1.4406	0.1519

หมายเหตุ R = 0.757 (R²) = 0.5733 F = 46.7042 N = 144 SE Est = 0.4798

อภิปรายผลการวิจัย

จากการวิจัยเรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชี : กรณีศึกษาโรงพยาบาลรัฐบาลในจังหวัดกรุงเทพมหานคร สามารถนำมาอภิปรายผลตามวัตถุประสงค์ของการวิจัยได้ดังนี้

1. เพื่อเปรียบเทียบปัจจัยด้านบุคลากร ได้แก่ เพศ อายุ ตำแหน่งงาน ประสบการณ์การทำงาน และระดับการศึกษาแตกต่างกันมีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในแตกต่างกัน.

1.1 ลักษณะปัจจัยส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถามที่ต่างกัน ได้แก่ เพศ อายุ ประสบการณ์การทำงาน และระดับการศึกษา มีความคิดเห็นต่อปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชี ไม่แตกต่างกัน จากระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามในแต่ละด้านของประสิทธิภาพการควบคุมภายในอยู่ที่ระดับมากถึงมากที่สุด ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ชูติมา เลิศลบลศิริ (2551) ได้ศึกษาเรื่องปัจจัยที่มีผลต่อระบบควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชี ของมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลรัตนโกสินทร์ พบว่า การแบ่งแยกหน้าที่และวิธีปฏิบัติงานของแต่ละบุคคลที่ชัดเจนเป็นการสนับสนุนการควบคุมภายใน

1.2 ส่วนผู้ตอบแบบสอบถามที่มีตำแหน่งงานแตกต่างกัน มีความคิดเห็นต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในแตกต่างกัน พบว่าผู้บริหารมีความคิดเห็นต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในต่างจาก เจ้าหน้าที่การเงิน เจ้าหน้าที่บัญชี และเจ้าหน้าที่พัสดุ

2. เพื่อศึกษาปัจจัยด้านการสนับสนุนจากฝ่ายบริหารพบว่าปัจจัยด้านนี้ไม่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในทั้ง 3 ด้าน คือด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านการรายงานและการประเมินผล และด้านประสิทธิผลในภาพรวม เนื่องจากผู้บริหารยังไม่ตระหนักและยังไม่เล็งเห็นถึงความสำคัญในการควบคุมภายใน ผู้บริหารควรจัดให้มีการประชุมร่วมกันในการวิเคราะห์ความเสี่ยงในหน้าที่ที่ปฏิบัติอยู่เพื่อป้องกันการทุจริตและความเสียหายที่จะเกิดขึ้นภายในองค์กรอันจะส่งผลให้เกิดความเสียหายได้ เมื่อผู้บริหารทุกระดับทราบและแจ้งให้บุคลากรทราบปัญหา และจุดอ่อนของการควบคุมภายในที่เกิดขึ้น และแนวทางแก้ไข จากนั้นต้องมีการติดตามเพื่อรายงานและประเมินผล จึงเกิดประสิทธิผลในภาพรวม การสนับสนุนด้านการควบคุมภายในจากผู้บริหารต้องกระทำอย่างเด่นชัด จัดทำเป็นลายลักษณ์อักษรและเป็นทางการ ซึ่งไม่สอดคล้องกับงานวิจัยของ อัจฉรรัตน์ สิทธิ (2553) ได้ศึกษาเรื่องทัศนคติของปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิผลการตรวจสอบภายในในมุมมองของผู้รับตรวจ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า เป็นการกำหนดทิศทาง เป้าหมายในการทำงานให้หน่วยงานต่าง ๆ ปฏิบัติไปในทิศทางเดียวกันเพื่อเสริมสร้างการทำงานที่มีประสิทธิภาพ ส่งผลต่อการควบคุมภายใน

3. เพื่อศึกษาปัจจัยด้านโครงสร้างขององค์กรที่มีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน พบว่าปัจจัยด้านนี้ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในด้านการประเมินความเสี่ยงในโดยองค์กรจัดให้มีการแจ้งให้บุคลากรทุกคนทราบเกี่ยวกับวิธีการควบคุมเพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยงส่งผลเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญ แต่ไม่ส่งผลต่อด้านการรายงานและการประเมินผล และด้านประสิทธิผลในภาพรวม เนื่องจากการกำหนดอำนาจหน้าที่และการวางแผนการปฏิบัติงานอาจมีการเปลี่ยนแปลงไปตามสถานการณ์หรือเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ดนุชา อาชามาส (2554) ได้ศึกษาเรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในระบบสารสนเทศ การประปานครหลวง พบว่า ปัจจัยด้านโครงสร้างองค์กรมีความสำคัญรองลงมาจากปัจจัยด้านบุคลากร และสอดคล้องกับงานวิจัยของ ชูติมา เลิศลบลศิริ (2551) ได้ศึกษาเรื่องปัจจัยที่มีผลต่อระบบควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชี ของมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลรัตนโกสินทร์ พบว่าปัจจัยด้านโครงสร้างองค์กรมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันอย่างมีนัยสำคัญกับองค์ประกอบการควบคุมภายใน

4. เพื่อศึกษาปัจจัยด้านภาวะเป็ียบข้อบังคับที่มีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน พบว่าปัจจัยด้านนี้ส่งผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในด้านการประเมินความเสี่ยงและด้านการรายงานและการประเมินผล แต่ไม่ส่งผลต่อด้านประสิทธิผลในภาพรวม เนื่องจากระเบียบและคู่มือในการปฏิบัติงานขององค์กรมีลักษณะชัดเจนเข้าใจง่ายไม่คลุมเครือ ผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีมีการปฏิบัติตามภาวะเป็ียบข้อบังคับไว้อย่างถูกต้อง สามารถปฏิบัติงานได้จริงตามภาวะเป็ียบและคู่มือในการปฏิบัติงานขององค์กร ซึ่ง

สอดคล้องกับงานวิจัยของ สุวินชา การพัชชี (2555) ได้ศึกษาเรื่องการวิเคราะห์ประสิทธิภาพระบบการควบคุมภายในของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในเขตกรุงเทพมหานคร พบว่าส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในด้านการประเมินความเสี่ยง แต่ไม่สอดคล้องกับงานวิจัยของ ชูติมา เลิศลบลศิริ (2551) ได้ศึกษาเรื่องปัจจัยที่มีผลต่อระบบควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชี ของมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลรัตนโกสินทร์ พบว่ากฎระเบียบข้อบังคับมีผลต่อการควบคุมภายในมากหรือน้อยขึ้นอยู่กับ การปรับเปลี่ยนกฎระเบียบบางส่วน

5. เพื่อศึกษาปัจจัยด้านนโยบายและระเบียบปฏิบัติที่มีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน พบว่า ปัจจัยด้านนี้ส่งผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในทั้ง 3 ด้าน คือด้านการประเมินความเสี่ยง ด้าน การรายงานและการประเมินผล และด้านประสิทธิผลในภาพรวม ซึ่งการที่มีนโยบายและระเบียบปฏิบัติที่ ชัดเจนสามารถทำให้ผู้ปฏิบัติงานสามารถปฏิบัติไปในทิศทางเดียวกันทำให้ส่งผลดีต่อทุก ๆ ด้าน เกิด ประสิทธิภาพกับการควบคุมภายใน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ดนุชา อาชามาส (2554) ได้ศึกษาเรื่อง ปัจจัย ที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในระบบสารสนเทศ การประปานครหลวง พบว่า ควรมีการกำหนด มาตรฐาน นโยบาย และระเบียบปฏิบัติในการควบคุมภายในระบบสารสนเทศชัดเจน

ข้อเสนอแนะสำหรับการศึกษาค้างต่อไป

1. ผู้ศึกษาทำการเก็บข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 144 คน ซึ่งเป็นตัวแทนในบางส่วนของ โรงพยาบาลรัฐบาลในกรุงเทพมหานคร ซึ่งไม่เป็นประชากรทั้งหมด ดังนั้นจึงทำให้ผู้ศึกษาไม่ทราบถึงสิ่งที่ส่งผล ต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ของโรงพยาบาลรัฐบาลในจังหวัดอื่น ๆ ในประเทศไทยที่ผู้ศึกษาไม่ได้เก็บ รวบรวมข้อมูลต่าง ๆ ได้ ดังนั้นในการศึกษาค้างต่อไปควรจะต้องมีการเก็บรวบรวมข้อมูลในจังหวัดใหญ่ใน ภูมิภาคอื่น หรือในระดับภาค เช่นภาคกลางภาคเหนือ ภาคใต้ และภาคตะวันออกเฉียงเหนือ เพื่อให้ได้ข้อมูลที่มี ความถูกต้องและสมบูรณ์มากที่สุด

2. ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในที่ผู้ศึกษาได้นำมาใช้เป็นข้อมูลเป็นเพียงบางส่วนของ การควบคุมภายใน ในการศึกษาค้างต่อไปควรศึกษาค้างปัจจัยด้านอื่น ๆ เช่น ด้านความซื่อสัตย์และ จริยธรรม ด้านเทคโนโลยี เป็นต้น

3. ในการวิเคราะห์ข้อมูลจากแบบสอบถามครั้งนี้ผู้ศึกษาได้ทำการวิเคราะห์โดยนำไปวิเคราะห์ใน โปรแกรม SPSS ทำให้ทราบในมุมมองเพียงด้านเดียว ซึ่งทำให้ผู้ศึกษาไม่ทราบถึงความคิดเห็น และปัญหาต่าง อื่น ๆ ที่มีความสำคัญ ที่ไม่มีในแบบสอบถามจึงไม่สามารถทราบปัญหาด้านอื่น ๆ ได้ ในครั้งต่อไปผู้ศึกษาควรมี การสร้างแบบสังเกตและแบบสัมภาษณ์ เพื่อให้ได้ข้อมูลอย่างครบถ้วน ให้สามารถทราบถึงปัจจัยที่ส่งผลต่อ ประสิทธิภาพการควบคุมภายในได้อย่างครอบคลุม

เอกสารอ้างอิง

คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน. (2544). ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ว่าด้วยการกำหนด มาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544. สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน. (ออนไลน์). สืบค้นเมื่อ กรกฎาคม 3, 2562, จาก <https://www.audit.go.th>.

คลังข้อมูลแผนที่ของกรุงเทพมหานคร. (2562). (ออนไลน์). สืบค้นเมื่อ กรกฎาคม 10, 2562, จาก <http://www.citymap.bangkok.go.th>.

จิรพร สุเมธีประสิทธิ์. (2555). การควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ. (ออนไลน์). สืบค้นเมื่อวันที่ 3 กรกฎาคม 2562, จาก <http://chirapon.wordpress.com>.

- ดนูชา อาชามาส. (2554). ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในระบบสารสนเทศ : การประปานครหลวง. การค้นคว้าอิสระหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะพาณิชยศาสตร์
- ชุติมา เลิศลบลศิริ. (2551). ปัจจัยที่มีผลต่อระบบการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชีของมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลรัตนโกสินทร์. การค้นคว้าอิสระมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลรัตนโกสินทร์.
- ชุลีกาญจน์ ไชยเมืองดี. (2548). การศึกษาระบบการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชีของมหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่. การค้นคว้าอิสระ มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่.
- ศุภชัย ลีลิตธรรม. (2554). ศึกษาความเป็นไปได้ในการนำระบบการควบคุมภายในตามแนวทาง COSO มาใช้กับการบริหารไฟฟ้าส่วนภูมิภาคเขต 1 (ภาคใต้) จังหวัดเพชรบุรี. การค้นคว้าอิสระบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาหลักสูตรและการสอน มหาวิทยาลัยราชภัฏเพชรบุรี.
- สมควร กวียะ (2533). นโยบายและแผนการสื่อสาร. เอกสารประกอบการบรรยายชุดวิชานโยบายและการสื่อสาร. คณะวารสารศาสตร์และสื่อสารมวลชน. มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- สุวินชา การพัชชี (2555). การวิเคราะห์ประสิทธิภาพระบบการควบคุมภายในของสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการอาชีวศึกษาในเขตกรุงเทพมหานคร. วิทยานิพนธ์หลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี. มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.
- อัจฉรารัตน์ สิทธิ (2553). ทศนคติของปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิผลของการตรวจสอบภายใน ในมุมมองของผู้รับการตรวจ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. การค้นคว้าอิสระคณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี. มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.