

บทที่ 5

สรุป อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การวิจัยเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างสัดส่วนความเป็นเจ้าของบริษัทของคณะกรรมการและผู้บริหารกับระดับความเข้มงวดของระบบการควบคุมภายในของบริษัทตามแนวคิดของโคโซมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาลักษณะการควบคุมภายในของบริษัทตามแนวคิดโคโซและศึกษาความสัมพันธ์ของสัดส่วนความเป็นเจ้าของบริษัทของคณะกรรมการและผู้บริหารกับระดับความเข้มงวดของระบบการควบคุมภายในของบริษัท ว่าบริษัทที่มีสัดส่วนความเป็นเจ้าของบริษัทของคณะกรรมการและผู้บริหารสูงจะมีระบบการควบคุมภายในที่เข้มงวดหรือไม่

สรุปผลการวิเคราะห์ข้อมูล

1. ข้อมูลส่วนบุคคลของกลุ่มตัวอย่าง กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่อยู่ในกลุ่มธุรกิจการเงินและกลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง คิดเป็นร้อยละ 21.50 รองลงมาคือกลุ่มธุรกิจบริการคิดเป็นร้อยละ 17.50 เป็นเพศชาย คิดเป็นร้อยละ 57.50 อายุระหว่าง 36 – 45 ปีมากที่สุดคิดเป็นร้อยละ 41 รองลงมาคืออายุระหว่าง 46 – 55 ปีคิดเป็นร้อยละ 34 ระดับการศึกษาส่วนใหญ่สูงกว่าปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 53.50 ตำแหน่งผู้อำนวยการฝ่ายตรวจสอบภายในมากที่สุดคิดเป็นร้อยละ 57.50 รองลงมาคือตำแหน่งผู้ตรวจสอบภายในคิดเป็น ร้อยละ 32 และมีประสบการณ์ทำงานมากกว่า 15 ปี คิดเป็นร้อยละ 58.00 รองลงมาคือมีประสบการณ์ทำงานระหว่าง 11 – 15 ปีคิดเป็นร้อยละ 21.50

2. ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับความเข้มงวดของระบบการควบคุมภายในตามแนวคิดของโคโซทั้ง 5 องค์ประกอบจำแนกโดยรวมรายด้านและรายข้อพบว่า

2.1 การประเมินผลองค์ประกอบด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุมโดยรวมพบว่ามีค่าเฉลี่ย 2.52 หมายความว่า ระดับความเข้มงวดของการควบคุมภายในตามแนวคิดของโคโซด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุมอยู่ในระดับปานกลาง เมื่อจำแนกรายข้อพบว่า

การกำหนดโครงสร้างองค์กรที่เหมาะสม เพื่อให้ผู้บริหารสามารถวางแผนสั่งการและควบคุมการปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้องรวดเร็ว และมีประสิทธิภาพแสดงถึงระดับความเข้มงวดมากที่สุด ($\bar{X}=2.95$, $SD=1.37$) ส่วนรายการที่แสดงถึงระดับความเข้มงวดต่ำที่สุด คือการมีนโยบายในการส่งเสริมความก้าวหน้าของพนักงาน เช่นการอบรม ($\bar{X}=1.92$, $SD=0.83$) เมื่อพิจารณารายข้อพบว่าส่วนมากมีระดับความเข้มงวดอยู่ในระดับปานกลาง 4 รายการ อยู่ในระดับต่ำ 2 รายการ

2.2 การประเมินผลองค์ประกอบด้านการประเมินความเสี่ยงโดยรวมพบว่ามีค่าเฉลี่ย

2.61 หมายความว่า ระดับความเข้มงวดของการควบคุมภายในตามแนวคิดของโคโซ่ ด้านการประเมินความเสี่ยงอยู่ในระดับปานกลาง เมื่อจำแนกรายข้อพบว่า

การระบุและประเมินความเสี่ยงที่เกิดจากปัจจัยทั้งภายในและภายนอกกิจการที่จะมีผลกระทบต่อความสำเร็จหรือล้มเหลวของการปฏิบัติงาน และกำหนดมาตรการเพื่อลดความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ แสดงถึงระดับความเข้มงวดมากที่สุด ($\bar{X}=3.01$, $SD=0.88$) ส่วนรายการที่แสดงถึงระดับความเข้มงวดต่ำที่สุด คือองค์กรได้จัดทำเอกสารเพื่อให้พนักงานทราบวัตถุประสงค์ที่องค์กรต้องการและชัดเจนพอที่จะกำหนดเป้าหมายและกำหนดแผนงานที่เกี่ยวข้องเพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติงาน ($\bar{X}=2.22$, $SD=0.64$) เมื่อพิจารณารายข้อพบว่ามีระดับความเข้มงวดอยู่ในระดับปานกลาง 3 รายการ อยู่ในระดับต่ำ 3 รายการ

2.3 การประเมินผลองค์ประกอบด้านกิจกรรมควบคุมโดยรวมพบว่า มีค่าเฉลี่ย 2.38 หมายความว่า ระดับความเข้มงวดของการควบคุมภายในตามแนวคิดของโคโซ่ ด้านกิจกรรมควบคุมอยู่ในระดับต่ำ เมื่อจำแนกรายข้อพบว่า

การแบ่งแยกหน้าที่ความรับผิดชอบในงาน 3 ด้าน คือ หน้าที่อนุมัติ, หน้าที่บันทึกรายการบัญชีและข้อมูลสารสนเทศและหน้าที่ในการดูแลจัดเก็บทรัพย์สิน ออกจากกันอย่างเด็ดขาด เพื่อเป็นการตรวจสอบซึ่งกันและกัน แสดงถึงระดับความเข้มงวดมากที่สุด ($\bar{X}=2.97$, $SD=0.74$) ส่วนรายการที่แสดงถึงระดับความเข้มงวดต่ำที่สุด คือผู้บริหารและพนักงานในหน่วยงานนั้นร่วมกันกำหนดกิจกรรมควบคุม ($\bar{X}=1.92$, $SD=0.84$) เมื่อพิจารณารายข้อพบว่าส่วนใหญ่มีระดับความเข้มงวดอยู่ในระดับต่ำ 4 รายการ อยู่ในระดับปานกลาง 2 รายการ

2.4 การประเมินผลองค์ประกอบด้านข้อมูลข่าวสารและการสื่อสารโดยรวมพบว่า มีค่าเฉลี่ย 2.37 หมายความว่า ระดับความเข้มงวดของการควบคุมภายในตามแนวคิดของโคโซ่ ด้านข้อมูลข่าวสารและการสื่อสารอยู่ในระดับต่ำ เมื่อจำแนกรายข้อพบว่า

การจัดทำรายงานเกี่ยวกับข้อมูลที่สำคัญต่าง ๆ เพื่อเสนอต่อฝ่ายบริหารหรือคณะกรรมการบริษัทหรือหน่วยงานที่กำกับดูแลและทันต่อเหตุการณ์แสดงถึงระดับความเข้มงวดมากที่สุด ($\bar{X}=2.60$, $SD=1.19$) ส่วนรายการที่แสดงถึงระดับความเข้มงวดต่ำที่สุด คือระบบสารสนเทศทางการบัญชีมีการเก็บร่องรอยการตรวจสอบ (Audit Trail) ไว้อย่างเพียงพอ ($\bar{X}=1.90$, $SD=0.78$) เมื่อพิจารณารายข้อพบว่าส่วนใหญ่มีระดับความเข้มงวดอยู่ในระดับต่ำ 5 รายการ อยู่ในระดับปานกลาง 1 รายการ

2.5 การประเมินผลองค์ประกอบด้านการติดตามและประเมินผลโดยรวมพบว่า มีค่าเฉลี่ย 2.54 หมายความว่า ระดับความเข้มงวดของการควบคุมภายในตามแนวคิดของโคโซ่ด้านการติดตามและประเมินผลอยู่ในระดับปานกลาง เมื่อจำแนกรายข้อพบว่า

การติดตามผลการแก้ไขข้อบกพร่องที่พบจากการประเมินผลตามข้อ 5.4 และการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในแสดงถึงระดับความเข้มงวดมากที่สุด ($\bar{X}=2.88$, $SD=1.24$) ส่วนรายการที่แสดงถึงระดับความเข้มงวดต่ำที่สุด คือมีการรายงานผลการประเมินตามข้อ 5.4 และรายงานการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน โดยตรงต่อผู้กำกับดูแลและ/หรือคณะกรรมการตรวจสอบ ($\bar{X}=1.88$, $SD=0.77$) เมื่อพิจารณาข้อพบว่าส่วนใหญ่มีระดับความเข้มงวดอยู่ในระดับปานกลาง 4 รายการ อยู่ในระดับต่ำ 2 รายการ

3. ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างสัดส่วนความเป็นเจ้าของบริษัทแก่คณะกรรมการและผู้บริหารกับระดับความเข้มงวดของระบบการควบคุมภายในจำแนกโดยรวมและรายด้านของบริษัทพบว่า

3.1 สัดส่วนความเป็นเจ้าของบริษัทของคณะกรรมการและผู้บริหารมีความสัมพันธ์ทางบวกในระดับสูงกับองค์ประกอบด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุมโดยรวม ($r = .788$) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

3.2 สัดส่วนความเป็นเจ้าของบริษัทของคณะกรรมการและผู้บริหารมีความสัมพันธ์ทางบวกในระดับสูงกับองค์ประกอบด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม ($r = .712$) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

3.3 สัดส่วนความเป็นเจ้าของบริษัทของคณะกรรมการและผู้บริหารมีความสัมพันธ์ทางบวกในระดับสูงกับองค์ประกอบด้านการประเมินความเสี่ยง ($r = .733$) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

3.4 สัดส่วนความเป็นเจ้าของบริษัทของคณะกรรมการและผู้บริหารมีความสัมพันธ์ทางบวกในระดับสูงกับองค์ประกอบด้านกิจกรรมควบคุม ($r = .738$) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

3.5 สัดส่วนความเป็นเจ้าของบริษัทของคณะกรรมการและผู้บริหารมีความสัมพันธ์ทางบวกในระดับสูงกับองค์ประกอบด้านข้อมูลข่าวสารและการสื่อสาร ($r = .822$) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

3.6 สัดส่วนความเป็นเจ้าของบริษัทของคณะกรรมการและผู้บริหารมีความสัมพันธ์ทางบวกในระดับสูงกับองค์ประกอบด้านการติดตามและประเมินผล ($r = .827$) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

การอภิปรายผล

การอภิปรายผลการวิจัยครั้งนี้พิจารณาตามวัตถุประสงค์ คือเพื่อศึกษาการควบคุมภายในของบริษัทตามแนวคิดโคโซและการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างสัดส่วนความเป็นเจ้าของบริษัทของคณะกรรมการและผู้บริหารกับระดับความเข้มงวดของระบบการควบคุมภายในของบริษัท ผู้วิจัยแยกอภิปรายตามวัตถุประสงค์ดังนี้

1. ศึกษากระบวนการควบคุมภายในของบริษัทตามแนวคิดโคโซผลการวิจัยพบว่า การประเมินความเสี่ยงมีระดับความเข้มงวดของการควบคุมภายในมากที่สุด ($\bar{X}=2.61$, $SD=0.65$) เมื่อพิจารณารายข้อพบว่าการระบุและประเมินความเสี่ยงที่เกิดจากปัจจัยทั้งภายในและภายนอกกิจการที่จะมีผลกระทบต่อความสำเร็จหรือล้มเหลวของการปฏิบัติงาน(Identified Risk) และกำหนดมาตรการเพื่อลดความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ (Management of Risk) แสดงถึงระดับความเข้มงวดมากที่สุด ($\bar{X}=3.01$, $SD=0.88$) ส่วนรายการที่แสดงถึงระดับความเข้มงวดต่ำที่สุด คือองค์กรได้จัดทำเอกสารเพื่อให้พนักงานทราบวัตถุประสงค์ที่องค์กรต้องการและชัดเจนพอที่จะกำหนดเป้าหมายและกำหนดแผนงานที่เกี่ยวข้องเพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติงาน ($\bar{X}=2.22$, $SD=0.64$) ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดใหม่ของโคโซที่ขยายขอบเขตของการควบคุมภายในให้กว้างมากขึ้นกว่าเดิม โดยนำองค์ประกอบทั้ง 5 ประการมาปรับใหม่ให้เหมาะสม และเน้นเรื่องการจัดการความเสี่ยงขององค์กร (Enterprise Risk Management-Integrated Framework: ERM) และให้ความสำคัญกับเรื่องของการเสี่ยงมากขึ้นกว่าเดิม

2. การศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างสัดส่วนความเป็นเจ้าของบริษัทของคณะกรรมการและผู้บริหารกับระดับความเข้มงวดของระบบการควบคุมภายในของบริษัทผลการวิจัย พบว่า สัดส่วนความเป็นเจ้าของบริษัทของคณะกรรมการและผู้บริหารมีความสัมพันธ์ทางบวกในระดับสูงกับระดับความเข้มงวดของระบบการควบคุมภายในของบริษัททั้งโดยรวมและรายด้าน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 ซึ่งเป็นไปตามสมมติฐานข้อที่ 1 และ 2 แสดงว่า การให้สัดส่วนความเป็นเจ้าของบริษัทของคณะกรรมการและผู้บริหาร เพื่อที่จะให้ผู้บริหารมีส่วนร่วมในการเป็นเจ้าของบริษัท ซึ่งถือเป็นการสร้างแรงจูงใจให้ผู้บริหารมีความสนใจในการเพิ่มความมั่นคงให้แก่เจ้าของบริษัทมากขึ้น ซึ่งเป็นแนวทางในการลดต้นทุนที่เกิดจากตัวแทน มีความสัมพันธ์กับระดับความเข้มงวดของการควบคุมภายในตามแนวคิดโคโซเนื่องจากเป็นกระบวนการปฏิบัติงานที่ถูกกำหนดร่วมกันโดยคณะกรรมการ ผู้บริหาร และพนักงานในบริษัทเพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าวิธีการหรือการปฏิบัติงานตามที่กำหนดไว้จะทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ของบริษัท

ข้อเสนอแนะ

จากการอภิปรายและสรุปผลการศึกษา สามารถกล่าวได้ว่า การให้สัดส่วนความเป็นเจ้าของบริษัทของคณะกรรมการและผู้บริหาร เพื่อที่จะให้ผู้บริหารมีส่วนร่วมในการเป็นเจ้าของบริษัท ซึ่งถือเป็นการสร้างแรงจูงใจให้ผู้บริหารมีความสนใจในการเพิ่มความมั่นคงให้แก่เจ้าของบริษัทมากขึ้น เนื่องจาก โดยหน้าที่ของผู้บริหารแล้ว ผู้บริหารควรจะเป็นตัวแทนในการบริหารงานที่สมบูรณ์แบบของเจ้าของบริษัท แต่ในขณะเดียวกันก็เป็นหน้าที่ของเจ้าของบริษัทที่จะต้องทำการตรวจสอบและควบคุมการบริหารงานของผู้บริหารให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพด้วย ซึ่งระบบการควบคุมภายในตามแนวคิดโคโซ เป็นสิ่งที่จะช่วยในการควบคุมการบริหารงานของผู้บริหาร เนื่องจาก การควบคุมภายในเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการบริหารงาน เป็นสิ่งที่แทรกอยู่ในทุกขั้นตอนของการปฏิบัติงานตามปกติเพื่อให้ผู้บริหารเกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าวิธีการหรือการปฏิบัติงานตามที่กำหนดไว้จะทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ของบริษัท

ในการศึกษาครั้งต่อไป อาจเพิ่มปัจจัยที่คาดว่าจะมีอิทธิพลต่อระบบการควบคุมภายใน และควรศึกษาเพิ่มเติมเกี่ยวกับการจัดการความเสี่ยงขององค์กร (Enterprise Risk Management-Integrated Framework: ERM) ประกอบด้วยองค์ประกอบ 8 ประการ ซึ่งวิธีการควบคุมภายในตามแนวทางโคโซเป็นส่วนหนึ่งของการจัดการความเสี่ยง ดังนั้นควรศึกษาเพิ่มเติมในองค์ประกอบอีก 3 ด้าน ได้แก่ การกำหนดวัตถุประสงค์ (Objective Setting) การบ่งชี้เหตุการณ์ (Event Identification) และการตอบสนองความเสี่ยง (Risk Response)