

การปฏิบัติงาน และการบริหารงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่
อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี

พัชรธมน เมฆโหรา

งานนิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรรัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต
กลุ่มวิชาการบริหารทั่วไป
วิทยาลัยการบริหารรัฐกิจ มหาวิทยาลัยบูรพา
เมษายน 2560
ลิขสิทธิ์เป็นของมหาวิทยาลัยบูรพา

อาจารย์ผู้ควบคุมงานนิพนธ์และคณะกรรมการสอบงานนิพนธ์ได้พิจารณางานนิพนธ์
ของ พัชรธมน เมฆโหรา ฉบับนี้แล้ว เห็นสมควรรับเป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร
รัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต ของมหาวิทยาลัยบูรพาได้

อาจารย์ผู้ควบคุมงานนิพนธ์

.....*กาญจนา บุณยยัง*.....อาจารย์ที่ปรึกษาหลัก
(อาจารย์ ดร.กาญจนา บุญยัง)

คณะกรรมการสอบงานนิพนธ์

.....*กาญจนา บุณยยัง*.....ประธาน
(อาจารย์ ดร.กาญจนา บุญยัง)

.....*สุปราณี ธรรมพิทักษ์*.....กรรมการ
(อาจารย์ ดร.สุปราณี ธรรมพิทักษ์)

.....*เทียนแก้ว เลี่ยมสุวรรณ*.....กรรมการ
(อาจารย์ ดร.เทียนแก้ว เลี่ยมสุวรรณ)

วิทยาลัยการบริหารรัฐกิจอนุมัติให้รับงานนิพนธ์ฉบับนี้ เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษา
ตามหลักสูตรรัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต ของมหาวิทยาลัยบูรพา

.....*พัชนี ธรรมเสนา*..... คณบดีวิทยาลัยการบริหารรัฐกิจ
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.พัชนี ธรรมเสนา)

วันที่....12....เดือน.....เมษายน.....พ.ศ....2560.....

กิตติกรรมประกาศ

งานนิพนธ์เรื่อง การปฏิบัติงาน และการบริหารงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี ฉบับนี้ สำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดี เพราะได้รับความกรุณาอย่างยิ่งจาก ดร.กาญจนา บุญยัง อาจารย์ที่ปรึกษา ที่เสียสละเวลาอันมีค่าให้คำปรึกษา เสนอแนะแนวทางแก้ไขปรับปรุงข้อบกพร่องต่าง ๆ และเพิ่มเติมในสิ่งที่เป็ประโยชน์ต่อการวิจัยครั้งนี้ ด้วยความละเอียดทุกขั้นตอน และด้วยความเอาใจใส่อย่างดียิ่งมาโดยตลอด ผู้วิจัยจึงขอกราบขอบพระคุณอย่างสูงไว้ ณ โอกาสนี้

ขอบพระคุณ ดร.สุปราณี ธรรมพิทักษ์ และ ดร.เทียนแก้ว เลี่ยมสุวรรณ ที่ให้ความกรุณาเป็นประธานและกรรมการในการสอบครั้งนี้ รวมทั้งให้คำปรึกษาตลอดการวิจัยในครั้งนี้ รวมทั้งบุคคลที่ผู้วิจัยได้อ้างอิงทางวิชาการตามที่ปรากฏในบรรณานุกรม

ขอบพระคุณ ดร.สุปราณี ธรรมพิทักษ์ ดร.เทียนแก้ว เลี่ยมสุวรรณ และ ดร.กิจฐเขต ไกรवास ที่กรุณาเป็นผู้เชี่ยวชาญตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย และได้กรุณาปรับปรุงแก้ไขข้อบกพร่อง ให้คำแนะนำในการสร้างเครื่องมือให้ถูกต้องสมบูรณ์ยิ่งขึ้น

ขอบพระคุณคณาจารย์ และเจ้าหน้าที่งานบริการการศึกษาทุกท่าน ที่ให้ความช่วยเหลือและอำนวยความสะดวก งานงานนิพนธ์นี้ประสบความสำเร็จ ผู้วิจัยรู้สึกซาบซึ้งในความกรุณาเป็นอย่างยิ่ง และขอขอบพระคุณเป็นอย่างสูงไว้ ณ โอกาสนี้

ขอบพระคุณผู้ตอบแบบสอบถามทุกท่านที่กรุณาเสียเวลาอันมีค่า ให้ความอนุเคราะห์ตอบแบบสอบถาม ทำให้ผู้วิจัยสามารถเก็บข้อมูลงานนิพนธ์ฉบับนี้ให้สำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดี

ขอขอบคุณเพื่อนนิสิตกลุ่มวิชาการบริหารทั่วไปทุกท่าน สำหรับมิตรภาพดี ๆ ที่มีให้กันคอยช่วยเหลือสนับสนุน ให้คำแนะนำ คำปรึกษาที่ดี ความห่วงหาอาทรต่าง ๆ ทำให้ผู้วิจัยมีกำลังใจที่ดีเสมอมา นอกจากนี้ยังมีผู้ให้ความช่วยเหลืออีกหลายท่าน ซึ่งผู้วิจัยไม่สามารถกล่าวนามในที่นี้ได้หมด จึงขอขอบคุณทุกท่านเหล่านั้นไว้ ณ โอกาสนี้ด้วย

และสุดท้ายขอขอบพระคุณทุกคนในครอบครัว ที่เป็นแรงผลักดัน ให้กำลังใจ และให้การสนับสนุนการเรียนและการทำงานนิพนธ์ครั้งนี้ให้สำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดี

คุณค่าและประโยชน์ของงานนิพนธ์ฉบับนี้ ผู้วิจัยขอมอบเป็นกตัญญูกตเวทิตาแด่บุคลากรบูรพาจารย์ และผู้มีพระคุณทุกท่าน ทั้งในอดีตและปัจจุบัน ที่ทำให้ข้าพเจ้าเป็นผู้มีการศึกษาและประสบความสำเร็จมาจนตราบเท่าทุกวันนี้

57930296: กลุ่มวิชา: การบริหารทั่วไป; รป.ม. (การบริหารทั่วไป)

คำสำคัญ: การปฏิบัติงาน/ การบริหารงาน/ งานควบคุมภายใน/ เทศบาล

พัชรธมน เมฆโหรา: การปฏิบัติงาน และการบริหารงานควบคุมภายในของเทศบาล
ในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี (THE PERFORMANCE AND ADMINISTRATION
OF INTERNAL CONTROL OF MUNICIPALITIES IN THE AREA OF AMPHOE MUEANG,
CHON BURI PROVINCE) อาจารย์ผู้ควบคุมงานนิพนธ์: กาญจนา บุญยัง, ร.ด. 138 หน้า.
ปี พ.ศ. 2560.

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาการปฏิบัติงาน และการบริหารงานควบคุมภายในของเทศบาล
ในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี และเพื่อเปรียบเทียบการปฏิบัติงาน และการบริหารงาน จำแนก
ตามเพศ อายุ ระดับการศึกษา ตำแหน่งงาน หน่วยงานที่สังกัดสำนัก/ กอง ประเภทเทศบาล และระยะเวลา
ในการรับผิดชอบ/ กำกับดูแลงานควบคุมภายใน ประชากรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ แบ่งเป็นกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน
ของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จำนวน 76 คน และกลุ่มผู้บริหารของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมือง
ชลบุรี จำนวน 100 คน เครื่องมือที่ใช้ คือ แบบสอบถาม สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล คือ ความถี่ ร้อยละ
ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์ความแตกต่างระหว่างค่าเฉลี่ยของประชากร 2 กลุ่มที่เป็นอิสระ
ต่อกัน (Independent sample t-test) และการวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียว (One-way ANOVA),
Brown-forsythe, Welch

ผลการวิจัย พบว่า ผู้ปฏิบัติงานของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี มีการปฏิบัติงานควบคุม
ภายในอยู่ในระดับดีมาก มีการปฏิบัติงานด้านการติดตามประเมินผล มากที่สุด รองลงมา คือ การปฏิบัติงาน
ด้านกิจกรรมการควบคุม และการปฏิบัติงาน ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม น้อยที่สุด ตามลำดับ ผลการทดสอบ
สมมติฐาน พบว่า ผู้ปฏิบัติงานที่มีเพศ อายุ ระดับการศึกษา ตำแหน่งงาน หน่วยงานที่สังกัดสำนัก/ กอง ประเภท
เทศบาล และระยะเวลาในการรับผิดชอบงานควบคุมภายในต่างกัน มีการปฏิบัติงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน
สำหรับการบริหารควบคุมภายในของผู้บริหารเทศบาล พบว่า การบริหารงานควบคุมภายในอยู่ในระดับดีมาก
โดยมีการดำเนินงานด้านการวางแผนงาน มากที่สุด รองลงมา คือ ด้านการจัดองค์การ และการดำเนินงาน
ด้านงบประมาณ น้อยที่สุด ตามลำดับ ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า ผู้บริหารเทศบาลที่มีอายุ ระดับการศึกษา
ตำแหน่งงาน หน่วยงานที่สังกัดสำนัก/ กอง และระยะเวลาในการกำกับดูแลงานควบคุมภายในที่ต่างกัน
มีการบริหารงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน ขณะที่ผู้บริหารที่มีเพศ และสังกัดประเภทของเทศบาลต่างกัน
จะมีการบริหารงานควบคุมภายในแตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ .05

57930296: MAJOR: GENERAL ADMINISTRATION; M.P.A.

(GENERAL ADMINISTRATION)

KEYWORDS: PERFORMANCE/ WORK ADMINISTRATION/ INTERNAL CONTROL/
MEANG MUNICIPALITY/ CHON BURI PROVINCE

PATTAMON MAKEHORA: THE PERFORMANCE AND ADMINISTRATION OF
INTERNAL CONTROL OF MUNICIPALITIES IN THE AREA OF AMPHOE MUEANG,
CHON BURI PROVINCE. ADVISOR: KANJANA BOONYOUNG, Ph.D. 138 P. 2017.

This purpose of this study was to examine a level of performance and administration of internal control of municipalities in the area of Amphoe Mueang, Chon Buri Province. Also, this study intended to compare the level of performance and administration of internal control of municipalities as classified by gender, age, educational level, work position, type of workplace (units/ division), type of municipality, and responsible length for monitoring the internal control units/ divisions. The population of this study was divided into two groups. One group comprised 76 practitioners working for municipalities in the area of Amphoe Mueang, Chon Buri Province, the other group was consisted of 100 municipal administrators in the area of Amphoe Mueang, Chon Buri Province. The instrument used to collect the data was a questionnaire. The statistical tests used to analyze the collected data included frequency, percentage, means, standard deviation, independent t-test, one-way ANOVA, and Brown-Forsythe, Welch.

The results of this study revealed that the level of performance for internal control among municipal practitioners was at a very good level. They monitored and evaluated at the highest frequencies, followed by conducting the controlling-related activities, and environment control, respectively. In addition, based on the test of research hypotheses, it was shown that there were no statistically significant differences in the level of performance of internal control among the practitioners who had different gender, age, educational level, work position, type of workplace (units/ division), type of municipality, and responsible length for monitoring the internal control units/ divisions. Regarding the administration of internal control of municipal executives, it was shown they administered the internal control work at a very good level. The aspect of administration in relation to planning was conducted the most, followed by the work in relation to organization management and budget, respectively. Finally, based on the test of research hypotheses, it was shown that there were no statistically significant differences in the level of administration of internal control among the administrators who had different gender, age, educational level, work position, type of workplace (units/ division), type of municipality, and responsible length for monitoring the internal control units/divisions at a significant level of .05.

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	จ
สารบัญ.....	ฉ
สารบัญตาราง.....	ซ
สารบัญภาพ.....	ฎ
บทที่	
1 บทนำ.....	1
ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
วัตถุประสงค์ของการวิจัย.....	4
สมมติฐานการวิจัย.....	4
กรอบแนวคิดในการวิจัย.....	5
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการวิจัย.....	7
ขอบเขตของการวิจัย.....	7
นิยามศัพท์เฉพาะ.....	9
2 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	13
แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับระบบควบคุมภายใน.....	13
แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยง.....	31
กฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน.....	42
แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการบริหาร.....	48
โครงสร้างการบริหารงานของเทศบาล.....	52
งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	58
3 วิธีดำเนินการวิจัย.....	71
ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง.....	71
เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย.....	71
การสร้างและตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือ.....	73
การเก็บรวบรวมข้อมูล.....	74
การวิเคราะห์ข้อมูล.....	75

สารบัญ (ต่อ)

บทที่	หน้า
4 ผลการวิจัย.....	78
สัญลักษณ์ที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล.....	78
ผลการวิเคราะห์ข้อมูลชุดผู้ปฏิบัติงาน.....	79
ตอนที่ 1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม.....	79
ตอนที่ 2 ผลการวิเคราะห์ระดับการปฏิบัติงานเรื่อง การจัดทำรายงานการติดตาม ประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6.....	82
ตอนที่ 3 ผลการวิเคราะห์ระดับการปฏิบัติงานเรื่อง การจัดทำรายงานการติดตาม ประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 ภายใต้อำนาจประกอบของ การควบคุมภายใน 5 ข้อ และการกำหนดความเสี่ยง.....	83
ตอนที่ 4 ผลการทดสอบสมมติฐาน.....	89
ผลการวิเคราะห์ข้อมูลชุดผู้บริหาร.....	95
ตอนที่ 1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม.....	95
ตอนที่ 2 ผลการวิเคราะห์ระดับการบริหารงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขต พื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี ภายใต้อำนาจการบริหาร POSDCORB.....	98
ตอนที่ 3 ผลการทดสอบสมมติฐาน.....	103
5 สรุปผลวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ.....	109
สรุปผลวิจัย.....	109
อภิปรายผล.....	113
ข้อเสนอแนะ.....	119
บรรณานุกรม.....	122
ภาคผนวก.....	126
ประวัติย่อของผู้วิจัย.....	138

สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
1 ข้อมูลองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตจังหวัดชลบุรี.....	2
2 การประเมินโอกาสที่จะเกิด แบบเชิงปริมาณ.....	36
3 การประเมินโอกาสที่จะเกิด แบบเชิงคุณภาพหรือเชิงบรรยาย.....	36
4 การประเมินระดับความรุนแรงของผลกระทบด้านการเงิน/ ด้านทรัพย์สิน.....	37
5 การประเมินระดับความรุนแรงของผลกระทบด้านการดำเนินงาน.....	37
6 การประเมินระดับความรุนแรงของผลกระทบด้านบุคลากร.....	38
7 การประเมินระดับความรุนแรงของผลกระทบด้านชื่อเสียง/ ภาพลักษณ์.....	38
8 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามปัจจัยส่วนบุคคล.....	79
9 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม ในการวิเคราะห์ระดับการปฏิบัติงาน เรื่องการจัดทำรายงานการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6.....	82
10 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม ในการวิเคราะห์ระดับการปฏิบัติงาน เรื่องการจัดทำรายงานการติดตามประเมินผลการควบคุมภายใน ครบทั้ง 6 ขั้นตอน ตามระเบียบ ฯ ข้อ 6.....	83
11 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม ในการวิเคราะห์ลักษณะการปฏิบัติงาน เรื่องการจัดทำรายงานการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 ภายใต้องค์ประกอบของการควบคุมภายใน 5 ข้อ และการกำหนดกิจกรรมความเสี่ยง.....	84
12 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม ในการวิเคราะห์ระดับการปฏิบัติงาน เรื่องการจัดทำรายงานการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 ภายใต้องค์ประกอบของการควบคุมภายใน 5 ข้อ และการกำหนดกิจกรรมความเสี่ยง.....	88
13 การเปรียบเทียบเพศกับการปฏิบัติงานควบคุมภายใน.....	89
14 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่าง (ประชากร) จำแนกตามอายุ.....	89
15 ผลการวิเคราะห์ความแตกต่างของการปฏิบัติงานควบคุมภายในกับอายุของเจ้าหน้าที่....	90
16 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่าง (ประชากร) จำแนกตามระดับ การศึกษา.....	90
17 ผลการวิเคราะห์ความแปรปรวนเพื่อเปรียบเทียบความแตกต่างของการปฏิบัติงาน ควบคุมภายในกับระดับการศึกษา.....	91
18 การเปรียบเทียบตำแหน่งงานกับการปฏิบัติงานควบคุมภายใน.....	91

สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางที่	หน้า
19 การเปรียบเทียบสังกัดเทศบาลกับการปฏิบัติงานควบคุมภายใน.....	92
20 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่าง (ประชากร) จำแนกตาม หน่วยงานที่สังกัด.....	92
21 ผลการวิเคราะห์ความแตกต่างของการปฏิบัติงานควบคุมภายในกับหน่วยงานที่สังกัด....	93
22 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่าง (ประชากร) จำแนกตาม ระยะเวลาในการรับผิดชอบงานควบคุมภายใน.....	93
23 ผลการวิเคราะห์ความแปรปรวนเพื่อเปรียบเทียบความแตกต่างของการปฏิบัติงาน ควบคุมภายในกับระยะเวลาในการรับผิดชอบงานควบคุมภายใน.....	94
24 สรุปการทดสอบสมมติฐานชุดผู้ปฏิบัติงาน.....	94
25 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามปัจจัยส่วนบุคคล.....	95
26 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถามในการวิเคราะห์การดำเนินงาน ควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี ภายใต้หลักการบริหาร POSDCORB.....	98
27 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถามในการวิเคราะห์ระดับการดำเนินงาน ควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี ภายใต้หลักการบริหาร POSDCORB.....	102
28 การเปรียบเทียบเพศกับการบริหารงานควบคุมภายใน.....	103
29 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่าง (ประชากร) จำแนกตามอายุ.....	103
30 ผลการวิเคราะห์ความแตกต่างของการบริหารงานควบคุมภายในกับอายุของผู้บริหาร.....	104
31 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่าง (ประชากร) จำแนกตามระดับ การศึกษา.....	104
32 ผลการวิเคราะห์ความแปรปรวนเพื่อเปรียบเทียบความแตกต่างของการบริหารงาน ควบคุมภายในกับระดับการศึกษา.....	105
33 การเปรียบเทียบตำแหน่งงานกับการบริหารงานควบคุมภายใน.....	105
34 การเปรียบเทียบสังกัดเทศบาลกับการบริหารงานควบคุมภายใน.....	106
35 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่าง (ประชากร) จำแนกตาม หน่วยงานที่สังกัด.....	106

สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางที่	หน้า
36 ผลการวิเคราะห์ความแตกต่างของการบริหารงานควบคุมภายในกับหน่วยงาน ที่สังกัด.....	107
37 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่าง (ประชากร) จำแนกตามระยะเวลา ในการกำกับดูแลงานควบคุมภายใน.....	107
38 ผลการวิเคราะห์ความแปรปรวนเพื่อเปรียบเทียบความแตกต่างของการบริหารงาน ควบคุมภายในกับระยะเวลาในการกำกับดูแลงานควบคุมภายใน.....	108
39 สรุปการทดสอบสมมติฐานชุดผู้บริหารงาน.....	108

สารบัญภาพ

ภาพที่	หน้า
1 กรอบแนวคิดในการวิจัย.....	6
2 การบริหารความเสี่ยง.....	34
3 ตารางวิเคราะห์ระดับความเสี่ยง (Risk matrix).....	39
4 การกำหนดวัตถุประสงค์ของหน่วยรับตรวจ.....	44
5 โครงสร้างการบริหารงานของเทศบาลเมือง.....	55
6 โครงสร้างการบริหารงานของเทศบาลตำบล.....	58

บทที่ 1

บทนำ

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ในสภาวะสังคมปัจจุบันที่เต็มไปด้วยการแข่งขัน การเปลี่ยนแปลงด้านเทคโนโลยี การผันผวนของระบบเศรษฐกิจ การเมือง หรือการเกิดภัยธรรมชาติต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นโดยที่เราคาดไม่ถึง ทำให้เกิดความเสียหายกับองค์กรในหลาย ๆ ด้าน ทำให้ทุกหน่วยงานไม่ว่าจะเป็นภาคเอกชน รัฐวิสาหกิจ หรือภาครัฐ ต้องปรับตัวและกำหนดยุทธศาสตร์ในการดำเนินงานให้ทันต่อโลก ทันต่อเหตุการณ์ รวมถึงการหาวิธีหรือเครื่องมือมาช่วยในการบริหารจัดการงานมากขึ้น ระบบควบคุมภายในเป็นอีกเครื่องมือหนึ่ง ที่ปัจจุบันผู้บริหารหันมาให้ความสำคัญ และนำมาใช้ในองค์กรมากขึ้น เพราะไม่เพียงแต่จะเป็นการป้องกันความเสี่ยงอันอาจเกิดขึ้นในองค์กร แต่ยังสามารถช่วยเพิ่มกำไร หรือลดค่าใช้จ่ายให้กับองค์กรได้อีกด้วย

การควบคุมภายในเป็นกระบวนการหนึ่งที่สำคัญมากสำหรับองค์กร หากองค์กรใดที่มีการจัดวางระบบควบคุมภายใน และการประเมินผลการควบคุมภายในที่รัดกุม มีประสิทธิภาพ และมีมาตรฐาน ย่อมทำให้การดำเนินงานประสบความสำเร็จและบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในฐานะหน่วยงานภาครัฐที่ใกล้ชิดประชาชนมากที่สุด และมีหน้าที่บำบัดทุกข์บำรุงสุขให้กับประชาชน จำเป็นต้องวางระบบควบคุมภายในของตนเองให้เกิดประสิทธิภาพ ประหยัด มีประสิทธิผล และช่วยป้องกันหรือลดการสูญเสียนอกจากความเสี่ยงที่เกิดขึ้นในองค์กร ไม่ว่าจะเป็นความเสี่ยงด้านชื่อเสียง ความสูญเสียจากการใช้ทรัพย์สินไม่คุ้มค่า หรือการกระทำอันเป็นการทุจริต เพื่อให้สอดคล้องกับหลักหรือเป้าหมายของพระราชบัญญัติการกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542 หลักธรรมาภิบาล พระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน (ฉบับที่ 5) พ.ศ. 2545 และพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการบริหารจัดการบ้านเมืองที่ดี พ.ศ. 2546

การจัดวางระบบควบคุมภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น อยู่ภายใต้ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 ซึ่งทุกหน่วยงานมีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามและรายงานให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินทราบภายในกำหนดเวลาอย่างเคร่งครัด นอกจากนี้การ จัดวางระบบควบคุมภายใน ยังเป็นส่วนหนึ่งของตัวชี้วัดในด้านการบริหารจัดการ (ด้านที่ 1) ของแบบประเมินประสิทธิภาพขององค์กรปกครอง

ส่วนท้องถิ่น (Local performance assessment: LPA) ของกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นอีกด้วย (สำนักงานคณะกรรมการมาตรฐานการบริหารงานบุคคลส่วนท้องถิ่น, 2559)

ตารางที่ 1 ข้อมูลองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตจังหวัดชลบุรี (สำนักงานส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นจังหวัดชลบุรี, 2560)

อำเภอ	จำนวนเทศบาล (แห่ง)			จำนวน (แห่ง) อบต.	รวม ทั้งหมด	จำนวน ประชากร (ปี พ.ศ. 2559)
	เทศบาลนคร	เทศบาลเมือง	เทศบาลตำบล			
เมืองชลบุรี	-	4	8	4	16	322,057
ศรีราชา	2	1	1	4	8	275,773
บางละมุง	-	1	5	1	7	293,070
บ้านบึง	-	1	5	5	11	103,904
พานทอง	-	-	2	8	10	62,593
บ่อทอง	-	-	2	5	7	49,623
หนองใหญ่	-	-	1	4	5	23,609
เกาะสีชัง	-	-	1	-	1	4,689
เกาะจันทร์	-	1	2	1	4	37,113
สัตหีบ	-	1	5	2	8	159,395
พนัสนิคม	-	1	3	16	20	123,213

จากตารางที่ 1 จะเห็นได้ว่า จังหวัดชลบุรี ในเขตอำเภอเมืองชลบุรี มีจำนวนเทศบาลมากที่สุด คือ 12 แห่ง ซึ่งประกอบไปด้วย

เทศบาลเมือง จำนวน 4 เทศบาล ได้แก่ เทศบาลเมืองชลบุรี เทศบาลเมืองบ้านสวน เทศบาลเมืองแสนสุข และเทศบาลเมืองอ่างศิลา

เทศบาลตำบล จำนวน 8 เทศบาล ได้แก่ เทศบาลตำบลบางทราย เทศบาลตำบลคลองตำหรุ เทศบาลตำบลคอนหัวพ่อ เทศบาลตำบลเสม็ด เทศบาลตำบลห้วยกะปิ เทศบาลตำบลหนองไม้แดง เทศบาลตำบลนาป่า และเทศบาลตำบลเหมือง (สำนักงานส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น, 2560)

และด้วยอำเภอเมืองชลบุรี เป็นที่ตั้งของศาลากลางจังหวัดชลบุรี คล้ายเป็นเมืองหลวงของจังหวัด มีความเจริญและความหนาแน่นของประชากรมากที่สุด ในแต่ละเทศบาลภายในพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี มีความสำคัญและความโดดเด่นที่แตกต่างกันไป ยกตัวอย่างเช่น เทศบาลเมืองชลบุรี เป็นแหล่งอารยธรรม ประเพณี และวัฒนธรรมเก่าแก่ อย่างประเพณีวิ่งควาย ในแต่ละปีสามารถดึงดูดนักท่องเที่ยวได้เป็นจำนวนมาก เทศบาลเมืองแสนสุข เป็นที่ตั้งของสถานที่ท่องเที่ยวที่สำคัญ คือ ชายหาดบางแสน ซึ่งสามารถทำรายได้ให้กับท้องถิ่นและสร้างชื่อเสียงให้กับจังหวัดได้อย่างมากมาย เทศบาลเมืองบ้านสวน มีจำนวนหมู่บ้านมากที่สุดถึง 45 หมู่บ้าน/ชุมชน และเป็นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ได้รับคัดเลือกเป็นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต้นแบบในด้านการป้องกันการทุจริต ปี พ.ศ. 2559 เทศบาลตำบลคอนหัวฟ่อ เป็นพื้นที่เศรษฐกิจที่มีนิคมอุตสาหกรรมตั้งอยู่มากมาย เป็นต้น (กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น, 2560)

อำเภอเมืองชลบุรี ซึ่งถือว่าเป็นหัวใจสำคัญของจังหวัดชลบุรี และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่อยู่ในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี ก็เสมือนเป็นตัวแทนของหน่วยงานภาครัฐที่เป็นทั้งผู้ให้และผู้รับในเวลาเดียวกัน ผู้ให้ คือ ต้องคอยดูแลเอาใจใส่ประชาชนในพื้นที่ให้ได้รับความสะดวกสบายและให้ได้รับบริการสาธารณะในทุกด้านตามแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และในทางกลับกัน คือ ต้องเป็นผู้รับฟังความคิดเห็นของภาคประชาชน การให้ประชาชนเข้ามามีส่วนร่วมในการบริหารจัดการท้องถิ่นของตนเอง เพื่อจะได้สะท้อนปัญหาและความต้องการที่แท้จริงของประชาชน ให้หน่วยงานภาครัฐได้รับทราบและร่วมกันหาแนวทางการแก้ไขปรับปรุงให้ดีขึ้นอย่างรวดเร็วทันต่อเหตุการณ์

ดังนั้น ระบบการทำงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตอำเภอเมืองชลบุรี จำเป็นต้องมีประสิทธิภาพ มีการกำกับดูแลกิจการที่ดี (Good corporate governance) เพื่อให้ประชาชนได้รับประโยชน์จากการบริการภาครัฐให้มากที่สุด ลดปัญหาความขัดแย้ง และการร้องเรียนของประชาชนให้น้อยที่สุด ระบบการควบคุมภายในที่ดี คือ กระบวนการปฏิบัติงานที่ผู้กำกับดูแลฝ่ายบริหารและบุคลากรของหน่วยรับตรวจจัดให้มีขึ้นอย่างเหมาะสมและเป็นที่ยอมรับของบุคลากรทั้งองค์กร เพื่อให้เกิดความร่วมมือร่วมใจเป็นน้ำหนึ่งใจเดียวกัน ยึดถือปฏิบัติ และเพื่อสร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการดำเนินงานต่าง ๆ ของหน่วยรับตรวจจะบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน ทั้งด้านประสิทธิผลและประสิทธิภาพขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จึงเป็นเครื่องมือสำคัญของผู้บริหารองค์กรที่จะนำองค์กรไปให้ถึงเป้าหมายที่วางไว้ โดยปราศจากหรือลดความเสี่ยงที่เกิดจากสิ่งแวดล้อมต่าง ๆ ทั้งภายในองค์กรและภายนอกองค์กร

จากความเป็นมาและความสำคัญของปัญหาดังกล่าวข้างต้น จึงมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่จะศึกษาการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ ตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 (ข้อ 6) และตามแนวทางการจัดวางระบบการควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายใน พ.ศ. 2552 และการบริหารงานควบคุมภายในของผู้บริหาร ตามแนวทางการบริหารงาน POSDCORB ของ Gulick and Urwick (1973) ของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี เพื่อนำมาเป็นแนวทางในการพัฒนาระบบควบคุมภายในให้มีประสิทธิภาพมากที่สุด และส่งผลให้องค์กรเป็นองค์กรที่มีศักยภาพที่จะดำเนินการในฐานะตัวแทนภาครัฐและตัวแทนภาคประชาชน ได้อย่างสมบูรณ์ที่สุด

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาการปฏิบัติงานควบคุมภายในของเจ้าหน้าที่เทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี
2. เพื่อศึกษาการบริหารงานควบคุมภายในของผู้บริหารเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี
3. เพื่อเปรียบเทียบการปฏิบัติงานควบคุมภายในของเจ้าหน้าที่เทศบาล จำแนกตามเพศ อายุ ระดับการศึกษา ตำแหน่งงาน สังกัดกอง ประเภทเทศบาล และระยะเวลาในการรับผิดชอบงานควบคุมภายใน
4. เพื่อเปรียบเทียบการบริหารงานควบคุมภายในของผู้บริหาร จำแนกตามเพศ อายุ ระดับการศึกษา ตำแหน่งงาน สังกัดกอง ประเภทเทศบาล และระยะเวลาในการกำกับดูแลงานควบคุมภายใน

สมมติฐานการวิจัย

กรณีศึกษาผู้ปฏิบัติงาน

1. เจ้าหน้าที่ที่มีเพศต่างกัน จะมีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน
2. เจ้าหน้าที่ที่มีอายุต่างกัน จะมีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน
3. เจ้าหน้าที่ที่มีระดับการศึกษาต่างกัน จะมีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน
4. เจ้าหน้าที่ที่มีตำแหน่งงานต่างกัน จะมีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน
5. เจ้าหน้าที่ที่สังกัดเทศบาลต่างกัน จะมีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน
6. เจ้าหน้าที่ที่สังกัดหน่วยงานต่างกัน จะมีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน

7. เจ้าหน้าที่ที่มีระยะเวลาในการรับผิดชอบงานควบคุมภายในต่างกัน
จะมีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน

กรณีศึกษาผู้บริหาร

1. ผู้บริหารที่มีเพศต่างกัน จะมีการบริหารงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน
2. ผู้บริหารที่มีอายุต่างกัน จะมีการบริหารงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน
3. ผู้บริหารที่มีระดับการศึกษาต่างกัน จะมีการบริหารงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน
4. ผู้บริหารที่มีตำแหน่งงานต่างกัน จะมีการบริหารงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน
5. ผู้บริหารที่สังกัดเทศบาลต่างกัน จะมีการบริหารงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน
6. ผู้บริหารที่สังกัดหน่วยงานต่างกัน จะมีการบริหารงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน
7. ผู้บริหารที่มีระยะเวลาในการกำกับดูแลงานควบคุมภายในต่างกัน จะมีการบริหารงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน

กรอบแนวคิดในการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยมุ่งที่จะศึกษาแนวทางการพัฒนาระบบควบคุมภายใน จากผลที่ได้จากการศึกษาการปฏิบัติงานควบคุมภายในของเจ้าหน้าที่ให้เป็นไปตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 (ข้อ 6) และตามแนวทางการจัดวางระบบการควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายใน พ.ศ. 2552 ภายใต้ต้องค์ประกอบตามมาตรฐานการควบคุมภายใน 5 องค์ประกอบ (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2552) คือ

1. สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control environment)
2. การประเมินความเสี่ยง (Risk assessment)
3. กิจกรรมการควบคุม (Control activities)
4. สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and communications)
5. การติดตามประเมินผล (Monitoring)

และผลจากการศึกษาการบริหารงานควบคุมภายในของผู้บริหาร ตามหลักการบริหาร

POSDCORB ของ Gulick and Urwick (1937) คือ

1. การวางแผน (Planning)
2. การจัดองค์กร (Organizing)
3. การจัดบุคลากร (จัดคนเข้าทำงาน) (Staffing)
4. การสั่งการ/ อำนาจการ (Directing)

5. การประสานงาน (Coordinating)

6. การรายงาน (Reporting)

7. การงบประมาณ (Budgeting)

ของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดในการวิจัย

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการวิจัย

1. เพื่อให้ทราบถึงลักษณะการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ ตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 (ข้อ 6) และตามแนวทางการจัดวางระบบการควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายใน พ.ศ. 2552 และทราบถึงการบริหารงานควบคุมภายในของผู้บริหาร ตามแนวทางการบริหารงาน POSDCORB ของ Gulick and Urwick (1937) ของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี
2. ผลจากการศึกษาครั้งนี้ จะนำไปเป็นข้อพิจารณาสำหรับใช้เป็นแนวทางในการปรับปรุงการปฏิบัติงาน และการบริหารงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพ และประสิทธิผลอย่างยั่งยืนต่อไป
3. ผลจากการศึกษาครั้งนี้สามารถเป็นข้อมูลให้กับผู้บริหาร หัวหน้าส่วนราชการ และบุคลากรที่เกี่ยวข้องภายในองค์กร นำไปใช้เพื่อปรับปรุงการปฏิบัติงาน และการบริหารงานในด้านต่าง ๆ ภายในองค์กรได้

ขอบเขตของการวิจัย

ขอบเขตด้านเนื้อหา

การวิจัยครั้งนี้มุ่งศึกษาแนวทางการพัฒนาระบบควบคุมภายใน โดยการนำผลที่ได้จากการศึกษาการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ ตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 (ข้อ 6) และตามแนวทางการจัดวางระบบการควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายใน พ.ศ. 2552 และการบริหารงานควบคุมภายในของผู้บริหาร ตามแนวทางการบริหารงาน POSDCORB ของ Gulick and Urwick (1937) ของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี ของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี

1. ตัวแปรอิสระ (Independent variable) ได้แก่
 - 1.1 เพศ
 - 1.2 อายุ
 - 1.3 ระดับการศึกษาสูงสุด
 - 1.4 ตำแหน่งงาน
 - 1.5 สังกัด (กอง)
 - 1.6 ประเภทของเทศบาล
 - 1.7 ระยะเวลาในการรับผิดชอบ/ กำกับดูแล งานควบคุมภายใน

2. ตัวแปรตาม (Dependent variable) ได้แก่

2.1 การปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ ตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 (ข้อ 6) และตามแนวทางการจัดวางระบบการควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายใน พ.ศ. 2552 ภายใต้ต้องประกอบตามมาตรฐานการควบคุมภายใน 5 องค์ประกอบ คือ

2.1.1 สภาพแวดล้อมการควบคุม

2.1.2 การประเมินความเสี่ยง

2.1.3 กิจกรรมการควบคุม

2.1.4 สารสนเทศและการสื่อสาร

2.1.5 การติดตามประเมินผล

ของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี

2.2 การบริหารงานควบคุมภายในของผู้บริหาร ตามหลักการบริหาร POSDCORB ของ Gulick and Urwick (1937) คือ

1. การวางแผน (Planning)

2. การจัดองค์กร (Organizing)

3. การจัดบุคลากร (จัดคนเข้าทำงาน) (Staffing)

4. การสั่งการ/ อำนวยการ (Directing)

5. การประสานงาน (Coordinating)

6. การรายงาน (Reporting)

7. การงบประมาณ (Budgeting)

ของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี

ขอบเขตด้านประชากร

ประชากรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ แบ่งเป็น 2 กลุ่ม คือ

กลุ่มที่ 1 คือ กลุ่มผู้ปฏิบัติงานของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี หมายถึง เจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง สำนัก/ กองละ 1 คน รวมจำนวน 76 คน

กลุ่มที่ 2 คือ กลุ่มผู้บริหารของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี ประกอบด้วย

1. ผู้บริหารท้องถิ่น (นายกเทศมนตรี หรือรองนายกเทศมนตรี)

2. หัวหน้าส่วนราชการ (ปลัดเทศบาล หรือรองปลัดเทศบาล ผู้อำนวยการกอง หัวหน้าสำนักปลัดเทศบาล) รวมจำนวน 100 คน

รวมประชากรทั้งสิ้น 176 คน

ขอบเขตด้านเวลา

ผู้วิจัยได้เริ่มดำเนินการศึกษาวิจัย ตั้งแต่วันที่ 1 ธันวาคม พ.ศ. 2559 ถึงวันที่ 30 เมษายน พ.ศ. 2560 รวมระยะเวลาในการศึกษาทั้งสิ้น 5 เดือน

นิยามศัพท์เฉพาะ

ระบบควบคุมภายใน หมายถึง กระบวนการปฏิบัติงานที่ผู้กำกับดูแลฝ่ายบริหาร และบุคลากรของหน่วยรับตรวจ จัดให้มีขึ้นอย่างเหมาะสมและเป็นที่ยอมรับของบุคลากรทั้งองค์กร เพื่อให้เกิดความร่วมมือร่วมใจเป็นน้ำหนึ่งใจเดียวกันยึดถือปฏิบัติ และเพื่อสร้างความมั่นใจ อย่างสมเหตุสมผลว่าการดำเนินงานต่าง ๆ ของหน่วยรับตรวจจะบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุม ภายใน ทั้งด้านประสิทธิผลและประสิทธิภาพ ซึ่งหมายรวมถึง การดูแลรักษาทรัพย์สิน การป้องกัน หรือลดความผิดพลาด ความเสียหาย การรั่วไหล การสิ้นเปลือง หรือการทุจริตในหน่วยรับตรวจ ด้านความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และมติคณะรัฐมนตรี

การปฏิบัติงานควบคุมภายใน หมายถึง การปฏิบัติงานหรือรับผิดชอบเกี่ยวกับ งานควบคุมภายในของหน่วยงานย่อยในระดับผู้ปฏิบัติงาน ภายใต้ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 (ข้อ 6) และตามแนวทางการจัดวางระบบการควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายใน พ.ศ. 2552 ภายใต้ องค์กรประกอบ 5 ข้อ คือ

1. สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control Environment)
2. การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)
3. กิจกรรมการควบคุม (Control Activities)
4. สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communications)
5. การติดตามประเมินผล (Information and Communications)

สภาพแวดล้อมการควบคุม หมายถึง ปัจจัยต่าง ๆ ที่ส่งผลให้องค์ประกอบในการควบคุม ภายในอื่น ๆ มีประสิทธิภาพในหน่วยรับตรวจ หรือทำให้การควบคุมที่มีอยู่มีประสิทธิภาพ มากยิ่งขึ้น หรือทำให้บุคลากรให้ความสำคัญในการควบคุมภายในมากยิ่งขึ้น ในทางกลับกัน สภาพแวดล้อมอาจจะเป็นปัจจัยที่ทำให้องค์ประกอบในการการควบคุมภายในที่มีอยู่ มีประสิทธิภาพลดลง แบ่งได้เป็น

1. สภาพแวดล้อมภายนอก หมายถึง ปัจจัยต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากภายนอกองค์กร ซึ่งส่งผลกระทบต่อกระบวนการควบคุมภายในทั้งในทางบวกและทางลบ หรือเป็นปัจจัยที่เกิดขึ้นจากสิ่งที่ไม่สามารถควบคุมได้ เช่น ภัยธรรมชาติ เป็นต้น

2. สภาพแวดล้อมภายใน หมายถึง ปัจจัยต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากภายในองค์กร ซึ่งส่งผลกระทบต่อกระบวนการควบคุมภายในทั้งในทางบวกและทางลบ ซึ่งอาจเป็นนโยบายที่ผู้บริหารกำหนดขึ้น เช่น ปรัชญาและรูปแบบการทำงานของผู้บริหาร โครงสร้างองค์กร การมอบอำนาจ และหน้าที่ความรับผิดชอบ นโยบายและวิธีการบริหารงานทุกด้าน เป็นต้น หรือเกิดจากตัวผู้ปฏิบัติงานเอง เช่น ความซื่อสัตย์และจริยธรรม ความรู้ ทักษะ ความสามารถของตัวบุคลากร เป็นต้น

การประเมินความเสี่ยง หมายถึง กระบวนการที่ใช้ในการระบุ และการวิเคราะห์ ความเสี่ยงที่มีผลกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายของหน่วยรับตรวจ

กิจกรรมการควบคุม หมายถึง นโยบาย ระเบียบ วิธีปฏิบัติ หรือมาตรการต่าง ๆ ที่กำหนดขึ้นเพื่อให้บุคลากรนำไปปฏิบัติเพื่อลดความเสี่ยงหรือเป็นการบริหารความเสี่ยงให้ลดน้อยลงหรือหมดไป

สารสนเทศและการสื่อสาร หมายถึง ข้อมูลที่ได้ผ่านการประมวลผลและถูกจัดให้อยู่ในรูปแบบที่มีความหมายและเป็นประโยชน์ต่อการใช้งาน

การติดตามประเมินผล หมายถึง กระบวนการประเมินคุณภาพการปฏิบัติงาน และการประเมินประสิทธิผลของการควบคุมภายในที่กำหนดไว้อย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าระบบการควบคุมภายในที่กำหนดไว้มีความเพียงพอและเหมาะสม

การบริหารงานควบคุมภายใน หมายถึง การดำเนินการใด ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในในระดับผู้บริหาร ตามหลักการบริหาร POSDCORB ของ Gulick and Urwick (1937) คือ

1. การวางแผน (Planning) หมายถึง การวางแผนโครงการกิจกรรม ซึ่งเป็นการเตรียมการก่อนลงมือปฏิบัติ การกำหนดหน้าที่หรือบทบาทของการทำงานที่จะเกิดขึ้นในอนาคตว่าจะให้ใครทำอะไร อย่างไร เมื่อไหร่ ใครเป็นผู้กระทำ ต้องใช้งบประมาณเท่าไร เพื่อให้การดำเนินงานสามารถบรรลุเป้าหมายตามที่วางไว้ได้อย่างมีประสิทธิภาพ

2. การจัดการองค์การ (Organizing) หมายถึง การกำหนดโครงสร้างขององค์การ การกำหนดภารกิจหน้าที่ความรับผิดชอบ การแบ่งงานกันทำ การจัดสายการบังคับบัญชา โดยพิจารณาให้เหมาะสมกับงานการจัดโครงสร้างองค์การ โดยพิจารณาถึงการปฏิบัติงาน หรือวิธีการจัดการด้วยเรื่องการจัดแบ่งส่วนงานให้เหมาะสมกับงานที่ปฏิบัติ

3. การจัดบุคลากร/ จัดคนเข้าทำงาน (Staffing) หมายถึง เรื่องที่เกี่ยวกับการบริหารทรัพยากรมนุษย์ ซึ่งประกอบด้วย การวางแผนกำลังคน การสั่งการ การคัดเลือก การบรรจุแต่งตั้ง การปฐมนิเทศ การฝึกอบรม การประเมินผล การปฏิบัติงาน การเลื่อนขั้น ลดขั้น การโยกย้าย และการให้พ้นจากงาน การจัดหาบุคคลและเจ้าหน้าที่มาปฏิบัติงานให้สอดคล้องกับการจัดแบ่งหน่วยงานกำหนดไว้

4. การสั่งการ/ อำนาจการ (Directing) หมายถึง การที่ผู้บังคับบัญชา สั่งให้ผู้ใต้บังคับบัญชาปฏิบัติงานตามแผนงานหรืองานที่ได้รับมอบหมาย ซึ่งจำเป็นต้องใช้ศิลปะในการบริหารงาน เช่น ภาวะผู้นำ มนุษยสัมพันธ์ การจูงใจ และการตัดสินใจ เป็นต้น

5. การประสานงาน (Coordinating) หมายถึง การติดต่อสื่อสารกับหน่วยงานอื่น ๆ เพื่อให้กระบวนการทำงานมีความต่อเนื่องกัน เรียบร้อย และราบรื่น และเพื่อให้งานเป็นมาตรฐานเดียวกัน

6. การรายงาน (Reporting) หมายถึง กระบวนการการแจ้งให้ผู้บังคับบัญชาทราบถึงผลการปฏิบัติงาน การชี้แจงความก้าวหน้า ปัญหา อุปสรรค ตลอดจนข่าวสารต่าง ๆ ขององค์กรให้ทุกฝ่ายได้ทราบ การรายงานผลการปฏิบัติงาน ตลอดจนการประชาสัมพันธ์ที่จะต้องแจ้งให้ประชาชนทราบด้วย

7. การงบประมาณ (Budgeting) หมายถึง การจัดสรร วางแผนการใช้จ่ายเงินในองค์กร ตามความเหมาะสม ระบบและกรรมวิธีในการบริหารเกี่ยวกับงบประมาณและการเงิน ตลอดจนใช้วิธีการงบประมาณเป็นแผนงาน เป็นเครื่องมือในการควบคุม

การพัฒนากระบวนการภายใน หมายถึง การเปลี่ยนแปลงระบบควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี ให้มีความก้าวหน้าหรือมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นกว่าเดิม

หน่วยรับตรวจ หมายถึง เทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี ได้แก่ เทศบาลเมือง จำนวน 4 เทศบาล ได้แก่ เทศบาลเมืองชลบุรี เทศบาลเมืองบ้านสวน เทศบาลเมืองแสนสุข และเทศบาลเมืองอ่างศิลา และเทศบาลตำบล จำนวน 8 เทศบาล ได้แก่ เทศบาลตำบลบางทราย เทศบาลตำบลคลองตำหรุ เทศบาลตำบลคอนหัวพ้อ เทศบาลตำบลเสม็ด เทศบาลตำบลห้วยกะปิ เทศบาลตำบลหนองไม้แดง เทศบาลตำบลนาป่า และเทศบาลตำบลเหมือง

หน่วยงานย่อย หมายถึง ส่วนราชการย่อยลงมาขอหน่วยรับตรวจ ได้แก่ สำนักปลัดเทศบาล กองคลัง กองช่าง/ สำนักการช่าง กองช่างและสุขาภิบาล กองสาธารณสุข และสิ่งแวดล้อม กองวิชาการและแผน กองการศึกษา/ สำนักการศึกษา กองการแพทย์ และกองสวัสดิการสังคม

ผู้บริหาร หมายถึง ผู้บริหารท้องถิ่น (นายกเทศมนตรี หรือรองนายกเทศมนตรี) หัวหน้าส่วนราชการ (ปลัดเทศบาล หรือรองปลัดเทศบาล ผู้อำนวยการกอง หัวหน้าสำนักปลัดเทศบาล)

ผู้ปฏิบัติงาน หมายถึง เจ้าหน้าที่ที่รับผิดชอบและปฏิบัติงานควบคุมภายใน หมายความว่า รวมถึง ข้าราชการ ลูกจ้างประจำ พนักงานจ้างตามภารกิจ และพนักงานจ้างทั่วไป

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาวิจัยครั้งนี้ เพื่อศึกษาแนวทางการพัฒนาระบบควบคุมภายในของเทศบาล ในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี และนำแนวทางการพัฒนาดังกล่าวมาปรับปรุงแก้ไข ให้ระบบควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี มีประสิทธิภาพ และประสิทธิผลอย่างยั่งยืนต่อไป โดยการศึกษาจะแบ่งเป็น 2 กลุ่ม คือ กลุ่มผู้บริหารและ กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน โดยกลุ่มผู้ปฏิบัติงานศึกษาตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 (ข้อ 6) และตามแนวทางการจัดวางระบบ การควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายใน พ.ศ. 2552 และกลุ่มผู้บริหารศึกษาตาม แนวทางการบริหารงาน POSDCORB ของ Gulick and Urwick (1937) ผู้ศึกษาได้ศึกษาค้นคว้า แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง โดยครอบคลุมเนื้อหา ดังนี้

1. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับระบบควบคุมภายใน
2. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยง
3. กฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน
4. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการบริหาร
5. โครงสร้างการบริหารงานของเทศบาล
6. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับระบบควบคุมภายใน

ความหมายของการควบคุมภายใน (Internal control)

สมาคมผู้สอบบัญชีของสหรัฐอเมริกา (The American Institute of Certified Public Accountants: AICPA) (1948 อ้างถึงใน จิราพร ศิวฉาย, 2554) การควบคุมภายใน คือ แผนการจัด หน่วยงาน วิธีปฏิบัติงานภายในองค์กรให้สอดคล้องกับมาตรการต่าง ๆ ที่องค์กรได้กำหนดขึ้น เพื่อปกป้องรักษาผลประโยชน์หรือทรัพย์สินขององค์กร รวมทั้งสอบทานความถูกต้อง และความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน และเพิ่มพูนประสิทธิภาพในการดำเนินงาน ส่งเสริมให้มีการดำเนินงานตามนโยบายที่ฝ่ายบริหารกำหนดไว้

คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (2552, หน้า 1) การควบคุมภายใน หมายถึง กระบวนการที่ผู้กำกับดูแลฝ่ายบริหารและบุคลากรทุกระดับของหน่วยรับตรวจ กำหนดให้มีขึ้น

เพื่อให้มีความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการดำเนินงานจะบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์
สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (2552, หน้า 1) กล่าวว่า วัตถุประสงค์การดำเนินงาน
ระบบควบคุมภายในจะบรรลุความสำเร็จได้ ต้องมีการบรรลุถึงวัตถุประสงค์ ดังต่อไปนี้

1. การดำเนินงาน (Operation: O) คือ มีการบริหารจัดการในด้านการใช้ทรัพยากร
ที่เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล รวมไปถึงการดูแลปกป้องไม่ให้ทรัพย์สิน
เกิดความเสียหายได้

2. การรายงานทางการเงิน (Financial: F) คือ การรายงานทางการเงินที่เป็นไป
อย่างถูกต้อง เชื่อถือได้ และทันเวลา

3. การปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง (Compliance: C)
เป็นการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับ รวมถึงการปฏิบัติตามนโยบายที่หน่วยงาน
ได้กำหนดไว้

สำนักมาตรฐานการสอบบัญชีภาษีอากร (2547 อ้างถึงใน จีราพร ศิวผาย, 2554)
การควบคุมภายใน หมายถึง กระบวนการที่ผู้บริหารกิจการและพนักงานร่วมกันกำหนดขึ้น เพื่อให้
เกิดความมั่นใจที่สมเหตุสมผลว่า กิจการจะสามารถบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายของกิจการ
ในเรื่องต่อไปนี้ คือ ความมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพของการดำเนินงาน ความน่าเชื่อถือ
ของงบการเงิน และการปฏิบัติตามกฎหมายและข้อกำหนด

จีราพร ศิวผาย (2554, หน้า 8) การควบคุมภายใน คือ แผนการจัดการของหน่วยงาน
หรือองค์กร โดยมีวิธีการปฏิบัติงานที่มีการประสานเชื่อมโยงความสัมพันธ์กัน มีมาตรการต่าง ๆ
ที่หน่วยงานกำหนดขึ้น และให้ถือปฏิบัติให้เป็นไปในแนวทางเดียวกันภายในองค์กร เพื่อปกป้อง
รักษาทรัพย์สินของหน่วยงาน เป็นนโยบายและวิธีการปฏิบัติงานซึ่งผู้บริหารได้กำหนดขึ้น
เพื่อช่วยให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการบริหาร ช่วยให้การดำเนินงานมีประสิทธิภาพ รวมถึงป้องกัน
และตรวจสอบการทุจริตและข้อผิดพลาดต่าง ๆ ของหน่วยงาน

พรพรรณ นงนุช (2551, หน้า 15) การควบคุมภายใน (Internal control) หมายถึง
กระบวนการปฏิบัติงานที่ทุกคนในองค์กรมีบทบาทความรับผิดชอบในการกำหนดการควบคุม
ภายใน เพื่อสร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผล และให้บรรลุวัตถุประสงค์ 3 ด้าน ได้แก่

1. ความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลด้านการดำเนินงาน
2. ความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงินและการบัญชี
3. การปฏิบัติตามกฎหมายและกฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง ซึ่งมีองค์ประกอบที่สำคัญ
5 องค์ประกอบ คือ

3.1 สภาพแวดล้อมของการควบคุม

3.2 การประเมินความเสี่ยง

3.3 กิจกรรมการควบคุม

3.4 สารสนเทศและการสื่อสาร

3.5 การติดตามประเมินผล

สรุป การควบคุมภายใน ในการวิจัยนี้ หมายถึง กระบวนการที่ผู้กำกับดูแลฝ่ายบริหาร และบุคลากรทุกระดับของหน่วยรับตรวจ กำหนดให้มีขึ้นเพื่อให้มีความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่า การดำเนินงานจะบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ด้านการดำเนินงาน (Operation: O) ด้านการรายงานทางการเงิน (Financial: F) และด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบข้อบังคับ ที่เกี่ยวข้อง (Compliance: C)

การควบคุมภายในตามแนวความคิดของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (2552) กล่าวว่า องค์ประกอบที่สำคัญของการควบคุมภายใน ซึ่งจำแนกเป็น 5 องค์ประกอบที่สำคัญ ตามแนวทางของ COSO ซึ่งเป็นแม่แบบสากลของการควบคุมภายใน ประกอบด้วย

องค์ประกอบที่ 1 สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control environment)

องค์ประกอบที่ 2 การประเมินความเสี่ยง (Risk assessment)

องค์ประกอบที่ 3 กิจกรรมการควบคุม (Control activities)

องค์ประกอบที่ 4 สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and communication)

องค์ประกอบที่ 5 การติดตามประเมินผล (Monitoring)

การควบคุมภายใน ประกอบด้วย องค์ประกอบหลายด้านที่ต้องทำการพิจารณา โดยองค์ประกอบของการควบคุมภายในรูปแบบหนึ่ง อาจพิจารณาในเรื่องต่าง ๆ ดังนี้

1. สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control environment) เมื่อสภาพแวดล้อมการทำงาน เป็นสิ่งที่มีความสำคัญในการบริหารธุรกิจ จึงควรที่มีการจัดสภาพแวดล้อมการทำงานให้เหมาะสมกับการปฏิบัติงาน เพื่อให้พนักงานสามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ อันจะช่วยให้ การดำเนินธุรกิจเป็นไปอย่างราบรื่น สามารถบรรลุเป้าหมายทางธุรกิจได้ตามที่ต้องการ สภาพแวดล้อมที่สำคัญ ได้แก่

1.1 ความร่วมมือร่วมใจกันของพนักงาน

1.2 การให้คุณค่าต่อจรรยาบรรณ ความซื่อสัตย์ในการปฏิบัติงาน

1.3 ความสามารถในการทำงานของพนักงานทุกฝ่าย

1.4 ปรัชญาในการดำเนินงานของฝ่ายบริหาร

1.5 รูปแบบการปฏิบัติงาน วิธีการปฏิบัติงานที่ผู้บริหารมอบหมายอำนาจ ความรับผิดชอบและการจัดการ

- 1.6 การพัฒนาคนภายในองค์กร
- 1.7 การควบคุม เอาใจใส่ และการวางแผนจากคณะกรรมการ
- 1.8 การสื่อสารจากระดับสูง
- 1.9 การบริหารข้อมูลและข่าวสารร่วมกัน
- 1.10 ความเข้าใจในระบบการควบคุมภายใน
- 1.11 โครงสร้างขององค์กร
- 1.12 วัฒนธรรมขององค์กร
- 1.13 ความเป็นผู้นำของผู้บริหาร
- 1.14 อื่น ๆ

สภาพแวดล้อมของการควบคุม มีผลกระทบอย่างมากกับกระบวนการปฏิบัติงานทั้งหมดที่เกิดขึ้นในองค์กร จึงเป็นรากฐานที่สำคัญขององค์ประกอบอื่น ๆ ของการควบคุมภายใน เพื่อสร้างระเบียบวินัยด้านการควบคุมภายในให้แก่ทุกคนในองค์กร และจัดให้มีโครงสร้างของการควบคุมภายในที่เหมาะสม

ปัจจัยต่าง ๆ ต่อไปนี้ เป็นปัจจัยที่ช่วยเสริมสร้างให้มีสภาพแวดล้อมของการควบคุมที่ดี ผู้ประเมินควรประเมินว่าองค์กรของท่านให้ความสำคัญกับปัจจัยเหล่านี้มากน้อยเพียงใด

ความซื่อสัตย์และจริยธรรม ซึ่งอาจพิจารณาได้จากการกำหนดแนวทางปฏิบัติในเรื่องต่าง ๆ ให้ชัดเจน แล้วแจ้งให้ทุกคนที่เกี่ยวข้องทราบ รวมไปถึงการกระทำตนเป็นแบบอย่างให้กับผู้ใต้บังคับบัญชา ทั้งคำพูดและการกระทำ

รูปแบบและปรัชญาการทำงานของฝ่ายบริหาร โดยพิจารณาจากความรู้ความสามารถ และประสบการณ์ของฝ่ายบริหารที่เป็นประโยชน์ต่อหน้าที่ที่รับผิดชอบ และความสนใจในองค์กรที่ตนเป็นผู้บริหาร

การจัดโครงสร้างองค์กรและสายการบังคับบัญชาให้เหมาะสมกับขนาดและลักษณะการดำเนินงาน

การกำหนดลักษณะงานและคุณสมบัติเฉพาะตำแหน่ง (Job description & job specification) สำหรับทุกตำแหน่งงานอย่างชัดเจน

2. การประเมินความเสี่ยง (Risk assessment) เป็นการตระหนักถึง และจัดการกับความเสี่งที่องค์กรต้องเผชิญ โดยต้องมีการกำหนดวัตถุประสงค์ที่บูรณาการขององค์กร เช่น

การขาย การผลิต การตลาด การเงินกับกิจกรรมอื่น ๆ โดยเน้นในห้วงค์กรต้องวิเคราะห์/ ประเมินผล และบริหารความเสี่ยงที่เผชิญทั้งปัจจุบันและอนาคตในทุกมุมมอง ทุกระดับ

2.1 การตั้งวัตถุประสงค์ในการดำเนินงานขององค์กรที่เชื่อมโยงระดับต่าง ๆ ฝายต่าง ๆ เข้าด้วยกัน และยึดมั่นเหนียวแน่นภายในองค์กร ซึ่งฝ่ายตรวจสอบภายในจะมีบทบาทในเรื่องนี้มาก

2.2 การประเมินความเสี่ยง คือ การค้นหาและวิเคราะห์ความเสี่ยง เพื่อบริหารหรือจัดการให้วัตถุประสงค์นโยบายขององค์กรที่ตั้งไว้ สำเร็จผลอย่างมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล

2.3 การเปลี่ยนแปลง คือ สิ่งที่ไม่แน่นอน ไม่ว่าจะในระดับกว้าง ระดับแคบ ทั้งทางด้านเศรษฐกิจการเงิน ลักษณะธุรกิจ เทคนิคข้อบังคับ รวมทั้งเงื่อนไขในการดำเนินงาน จึงจำเป็นต้องมีวิธีการตรวจหาและจัดการกับความเสี่ยงโดยเฉพาะ

ข้อควรพิจารณาในการประเมินความเสี่ยง คือ ความเสี่ยงเป็นตัวถ่วงให้การดำเนินงานไม่สำเร็จตามวัตถุประสงค์ ผู้ประเมินต้องพยายามเปลี่ยนจากวิกฤตที่องค์กรเผชิญอยู่ให้เป็นโอกาส โดยการเตรียมการให้พร้อมในการรับมือกับความเสี่ยงที่อาจจะเกิดขึ้น แต่การเตรียมการดังกล่าวไม่ได้หมายความว่า การควบคุมภายในยิ่งมากยิ่งดี การควบคุมภายในที่มากจนเกินไป อาจจะทำให้งานสะดุด แต่ถ้ามีน้อยจนเกินไป ก็จะทำให้งานไม่สำเร็จ ดังนั้น จึงต้องกำหนดการควบคุมภายในให้พอเหมาะ โดยถือหลักการที่ว่ามีความเสี่ยงมาก ควบคุมมาก มีความเสี่ยงน้อย ควบคุมน้อย การประเมินความเสี่ยงที่มีประสิทธิผลนั้น ผู้ประเมินต้องเข้าใจวัตถุประสงค์ของการดำเนินงานอย่างชัดเจนก่อน หลังจากนั้นจึงพิจารณาว่ามีความเสี่ยงอะไรบ้างในการทำงาน แล้วจึงพิจารณาว่าความเสี่ยงเหล่านั้นเกิดขึ้นบ่อยครั้งหรือไม่ และเมื่อเกิดความเสี่ยงนั้นแล้วจะส่งผลกระทบต่อ การดำเนินงานมากน้อยเพียงใด หากผู้ประเมินพิจารณาแล้ว เห็นว่ายังคงมีความเสี่ยงสูงเกินกว่าที่จะยอมรับได้ จะต้องพิจารณาปรับเปลี่ยนการควบคุมภายในให้เพียงพอและเหมาะสมต่อไป

3. กิจกรรมการควบคุม (Control activities) เป็นการพิจารณากำหนดนโยบาย และกระบวนการควบคุมให้รอบคอบว่า สิ่งที่กำหนดขึ้นมานั้นสามารถช่วยให้องค์กรบรรลุผลสำเร็จได้อย่างมีประสิทธิภาพ การควบคุมก็คือ นโยบายและวิธีการต่าง ๆ ที่ทำให้มั่นใจว่า คำสั่งของฝ่ายบริหารได้นำไปปฏิบัติ

3.1 ช่วยให้มีมั่นใจว่าการดำเนินการต่าง ๆ ที่จำเป็น เพื่อบอกถึงความเสี่ยงต่อการทำให้เกิดความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ของหน่วยงาน

3.2 ต้องสร้างขั้นตอนการควบคุมความเสี่ยงภายในองค์กรทุกระดับ และทุกแผนก

3.3 การควบคุม รวมทั้งการพิจารณาอนุมัติ การให้อำนาจกระทำการ การตรวจสอบความถูกต้อง การไต่ถามถึงความขัดแย้ง การทบทวนผลการดำเนินงาน การรักษาความปลอดภัยของทรัพย์สิน การแบ่งแยกหน้าที่ ฯลฯ เพื่อให้องค์กรบรรลุเป้าหมาย

นอกจากนี้กิจกรรมการควบคุมยังช่วยสร้างความมั่นใจว่าองค์กรมีกิจกรรมที่เหมาะสมในการป้องกันหรือลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น ดังนั้น กิจกรรมการควบคุมควรกำหนดให้สอดคล้องกับความเสี่ยงที่ประเมินได้ โดยมีข้อควรพิจารณาในการกำหนดกิจกรรมการควบคุม ดังต่อไปนี้

กิจกรรมการควบคุมควรเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการปฏิบัติงานตามปกติ

กิจกรรมการควบคุมต้องสามารถป้องกันหรือลดความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

ค่าใช้จ่ายในการกำหนดให้กิจกรรมการควบคุมต้องไม่สูงกว่าผลเสียหายที่คาดว่าจะเกิดขึ้น หากไม่กำหนดให้มีกิจกรรมการควบคุมปัญหาที่เกิดขึ้นกับองค์กรส่วนใหญ่ คือ การกำหนดกิจกรรมการควบคุมตามที่มีการปฏิบัติอยู่เดิม โดยมิได้พิจารณาความมีประสิทธิภาพและความสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการดำเนินงาน และความเสี่ยงที่เปลี่ยนแปลงไปขององค์กร

4. ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร (Information and communication) เน้นการส่งข่าวและความเข้าใจร่วมในองค์กรสำหรับกิจกรรมและระเบียบต่าง ๆ ให้เข้าใจตรงกันตามความรับผิดชอบในแต่ละระดับชั้น ในเวลาที่เหมาะสม การให้ข้อมูลต้องทำอย่างเหมาะสมด้วยสื่อทั้งภายในและภายนอก

4.1 ต้องสื่อสารเป็นวงกว้าง จากระดับบนสู่ล่าง จากซ้ายไปขวา จากขวาไปซ้าย แล้วย้อนล่างไปบน โดยต้องมีการสร้างระบบข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสารที่เอื้อต่อการนำไปใช้ และมีการแลกเปลี่ยนกันตามความจำเป็นเพื่อใช้ในการปฏิบัติ การบริหาร และการควบคุมการดำเนินงาน

4.2 พนักงานทุกคนต้องเข้าใจบทบาทตนเองในระบบการควบคุมภายใน ตลอดจนความรู้ว่าการดำเนินงานของแต่ละคนสัมพันธ์กับการทำงานของผู้อื่น/ หน่วยงานอื่นอย่างไร

4.3 รูปแบบการสื่อสารในองค์กรสามารถทำได้หลายทาง เช่น การประชุม การจัดทำรายงานประจำเดือน เป็นต้น การมีข้อมูลข่าวสารและระบบการสื่อสารที่ดีย่อมช่วยให้ผู้บริหารได้สอบถามสถานะของความเสี่ยงและแผนการดำเนินงาน สิ่งเหล่านี้จะช่วยให้เกิดการบอกกล่าวข้อมูลที่สำคัญ และทำให้เกิดการตัดสินใจที่มีประสิทธิผลได้อย่างทันเวลา

องค์กรประกอบในเรื่องสารสนเทศและการสื่อสาร อาจพิจารณาประเด็นที่สำคัญได้ ดังนี้

ข้อมูลเพียงพอ ถูกต้อง ภายใต้อุปกรณ์ที่เหมาะสม และทันเวลา เพื่อช่วยสนับสนุนการตัดสินใจ การบริหารจัดการ และการปฏิบัติงานในเรื่องต่าง ๆ

การสื่อสารข้อมูลเกิดขึ้นอย่างทั่วถึงทั้งองค์กรจากผู้บริหารถึงพนักงานและในทางกลับกัน ระหว่างหน่วยงานหรือแผนก ระหว่างองค์กรกับบุคคลภายนอกเช่น สื่อมวลชน ผู้ออกกฎระเบียบต่าง ๆ

การสื่อสารอย่างชัดเจนให้บุคลากรทราบถึงความสำคัญและความรับผิดชอบต่อการควบคุมภายใน

5. การติดตามประเมินผล (Monitoring) เนื่องจากสภาพแวดล้อมทั้งภายในและภายนอกองค์กร มีการเปลี่ยนแปลงตลอดเวลา ระบบการควบคุมภายในจึงต้องมีการติดตามและประเมินผลรวมทั้งการตรวจสอบให้เหมาะสมเท่าที่จำเป็น สามารถเปลี่ยนแปลงให้เหมาะสมกับเงื่อนไขต่าง ๆ ได้เป็นอย่างดี โดยระบบการควบคุมภายในทุกระดับในองค์กรจำเป็นต้องมีการสอดส่องดูแลอย่างใกล้ชิด และมีการประเมินคุณภาพการทำงานของระบบเป็นระยะ ทำได้โดยการสอดส่องและประเมินผลตลอดเวลาทุกขั้นตอนการดำเนินงาน

การติดตามผลนั้นสามารถทำได้โดยรวมอยู่ในกระบวนการปฏิบัติงานนั้น ๆ เช่น การที่ผู้บังคับบัญชาคอยติดตามถามไถ่ปัญหาในการทำงาน ก็ถือว่าเป็นการติดตามผลอย่างหนึ่ง และสามารถดำเนินการ โดย

การติดตามผลในระหว่างการปฏิบัติงาน (Ongoing monitoring)

การประเมินผลเป็นรายครั้ง (Separate evaluation)

การประเมินการควบคุมด้วยตนเอง (Control self assessment)

การประเมินการควบคุมอย่างเป็นอิสระ (Independent assessment)

การประเมินผล คือ การประเมินผลการดำเนินงานเป็นระยะหรือเป็นครั้งคราว เช่น การตรวจสอบโดยหน่วยตรวจสอบภายใน ซึ่งอาจจะเป็นบุคคลในองค์กรนั่นเองหรือการมอบหมายให้บุคคลภายนอกมาทำหน้าที่เป็นผู้ตรวจสอบภายใน หากองค์กรมีหน่วยตรวจสอบภายในก็ต้องส่งเสริมและพัฒนาหน่วยงานนี้ให้สามารถทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลจริง ๆ ดังคำกล่าวในปัจจุบันที่ว่า ผู้ตรวจสอบภายใน คือ ที่ปรึกษาอันมีค่ายิ่งต่อผู้บริหาร วิชาชีพตรวจสอบภายในก้าวหน้าไปอย่างรวดเร็วมาก พร้อม ๆ กับความสำคัญของการควบคุมภายใน ดังนั้น ผู้บริหารจึงควรอย่างยิ่งที่จะต้องพัฒนาสองเรื่องนี้ไปพร้อม ๆ กัน

การประเมินการควบคุมภายในอีกลักษณะหนึ่งที่กำลังมาแรงในปัจจุบัน คือ การสร้างความรับผิดชอบในการควบคุมภายในให้แก่ทุกคนที่เป็นเจ้าของงานนั้น ถ้าสร้างความรับผิดชอบแบบนี้ขึ้นมาได้ ผู้บริหารก็จะบริหารงานได้อย่างเบาใจ เพราะทุกคนจะสอดส่องดูแลอย่างสม่ำเสมอ ใฝ่งานที่ตนต้องรับผิดชอบนั้น สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ได้อย่างจริงจัง การปฏิบัติแบบนี้ เรียกว่า การประเมินการควบคุมด้วยตนเอง (Control self assessment)

การควบคุมภายในตามแนวความคิดของ COSO

จิณห์ระพีร์ พุ่มสงวน (2554) กล่าวว่า การทำความเข้าใจเกี่ยวกับแนวคิดของ COSO จะต้องพิจารณาในเนื้อหาอย่างลึกซึ้ง โดยองค์ประกอบทั้ง 5 มีดังนี้

1. สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control environment)

สภาพแวดล้อมของการควบคุมเป็นองค์ประกอบที่เกี่ยวข้องกับการสร้างจิตสำนึก และบรรยากาศของการควบคุมภายใน ซึ่งปัจจัยหลาย ๆ ปัจจัยที่นำมาพิจารณารวมกันส่งผลให้เกิดความมีประสิทธิภาพของมาตรการหรือวิธีการควบคุมในองค์กร หรือทำให้มาตรการและวิธีการควบคุมที่ดีขึ้น โดยส่งเสริมให้ทุกคนในองค์กรตระหนักถึงความจำเป็นของระบบการควบคุมภายในและเน้นการสร้างบรรยากาศโดยผู้บริหารระดับสูง เพื่อให้คนขององค์กรเกิดจิตสำนึกที่ดีในการปฏิบัติตามความรับผิดชอบ ดังนั้น สภาพแวดล้อมของการควบคุมที่ดีจะช่วยให้บุคลากรเข้าใจถึงความจำเป็นและความสำคัญของการควบคุมภายใน ทั้งนี้ ปัจจัยที่แสดงให้เห็นถึงสภาพแวดล้อมของการควบคุม ประกอบด้วย

1.1 ความซื่อสัตย์และจริยธรรม กล่าวคือ ผู้บริหารควรจัดทำข้อกำหนดด้านจริยธรรมเป็นแนวทางการปฏิบัติหรือมีมาตรฐานการปฏิบัติงาน โดยปัจจัยนี้ผู้ศึกษาเห็นว่า ปัจจุบันองค์กรมักจะจัดทำ Code of conduct หรือหลักในการปฏิบัติงานที่เปรียบเสมือนกฎระเบียบขององค์กร ดังนั้น หากมีการแทรกข้อกำหนดด้านจริยธรรมอันเป็นแนวทางที่ควรปฏิบัติตามไป ก็จะทำให้เกิดความสมบูรณ์ในการนำมาใช้ในทางปฏิบัติมากขึ้น ส่วนในด้านของผู้บริหารก็ต้องปฏิบัติตนให้เป็นแบบอย่างที่ดีอย่างสม่ำเสมอ และลดวิธีการหรือแรงจูงใจที่รุนแรง เช่น การไม่กดดันให้พนักงานต้องปฏิบัติงานตามเป้าหมายที่สูงเกินจริง

1.2 ความรู้ ทักษะ ความสามารถเชิงแข่งขัน กล่าวคือ องค์กรควรมีการกำหนดระดับความรู้และความสามารถที่จำเป็นสำหรับการปฏิบัติงานแต่ละอย่าง ต้องกำหนดออกมาเป็นข้อกำหนดด้านพื้นฐานความรู้ทางการศึกษา และประสบการณ์ในการปฏิบัติงานโดยผลสำเร็จในการประเมินองค์ประกอบด้านนี้ สามารถพิจารณาได้จากการจัดทำเอกสารกำหนดลักษณะงาน (Job description) เพื่อให้เป็นเกณฑ์ในการพิจารณาบรรจุพนักงานให้เหมาะสมกับหน้าที่และความรับผิดชอบ

1.3 คณะกรรมการบริษัทหรือคณะกรรมการตรวจสอบ กล่าวคือ ฝ่ายบริหารระดับสูงเป็นผู้มีบทบาทสำคัญในการสร้างบรรยากาศการควบคุมของกิจการ คณะกรรมการบริษัทเป็นเสมือนตัวแทนผู้ถือหุ้นที่จะแต่งตั้งฝ่ายบริหารระดับสูงและกำกับดูแลการปฏิบัติงานให้บรรลุผลประโยชน์สูงสุดขององค์กร คณะกรรมการตรวจสอบเป็นส่วนหนึ่งของคณะกรรมการบริษัทที่ทำหน้าที่ส่งเสริมบรรยากาศของการควบคุม และการตรวจสอบทั้งภายใน

และการสอบบัญชีให้เป็นไปอย่างอิสระจากฝ่ายบริหาร รวมทั้งความรู้ ประสบการณ์ ในการปฏิบัติงาน การตั้งคำถามที่ตรงประเด็นและลึกซึ้งเกี่ยวกับงานของฝ่ายบริหาร และติดตาม วิเคราะห์คำตอบที่ได้ ความถี่ และการมีเวลาในการปฏิบัติหน้าที่และประชุมกับผู้บริหารฝ่ายการเงิน บัญชีตรวจสอบภายในและผู้สอบบัญชี ความเพียงพอและทันสมัยของสารสนเทศที่จัดให้ คณะกรรมการบริษัทและคณะกรรมการตรวจสอบที่ติดตามการบรรลุผลของแผน กลยุทธ์ เป้าหมาย ของฝ่ายบริหาร ฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และปฏิบัติตามสัญญาที่สำคัญ ความเพียงพอ และทันกาลของสารสนเทศที่คณะกรรมการบริษัทและคณะกรรมการตรวจสอบมีเกี่ยวกับข้อมูล พิเศษ เช่น ค่าใช้จ่ายในการเดินทางของผู้บริหารระดับสูง รายงานการสืบสวนจากสถาบันกำกับดูแล การจ่ายเงินที่ผิดกฎหมาย เป็นต้น

1.4 ปรัชญาและรูปแบบการทำงานของผู้บริหาร กล่าวคือ องค์ประกอบนี้เป็นสิ่งใหม่ ของการบริหาร ซึ่งบางครั้งปรัชญาและสไตล์การทำงานผู้บริหารถูกละทิ้งความสนใจไม่เข้าใจ อย่างลึกซึ้ง การทำความเข้าใจแนวโน้มทางความคิดขององค์ประกอบนี้ เช่น เป็นผู้บริหาร ที่กล้าเสี่ยงหรือชอบความระมัดระวัง ความถี่ในการติดตามงานระหว่างผู้บริหารระดับสูงกับระดับ ปฏิบัติการ ทักษะคิดของผู้บริหารที่มีต่อการเลือกนโยบายบัญชีความระมัดระวังในการกำหนด ประเมินการทางบัญชี การเปิดเผยข้อมูล และการไม่แสดงข้อมูลที่เป็นเท็จ รวมทั้งการส่งเสริม ในงานบัญชี การพัฒนาความรู้ของฝ่ายบัญชีเหล่านี้ ล้วนเป็นสิ่งที่ทำให้สามารถทราบทิศทางองค์กร ได้ว่าจะถูกวางอยู่ในจุดใดหรือมีความเสี่ยงอย่างไรบ้าง

1.5 โครงสร้างการจ้ดองค์กร กล่าวคือ โครงสร้างขององค์กรที่ได้รับการจัดไว้ดี ข้อมเป็นพื้นฐานสำคัญที่ทำให้ผู้บริหารสามารถวางแผนงานสั่งการและควบคุมการปฏิบัติงาน ได้อย่างถูกต้อง รวดเร็ว และมีประสิทธิภาพ โดยการจัดโครงสร้างองค์กรให้เหมาะสมกับลักษณะ ของธุรกิจนั้น

1.6 การมอบอำนาจและความรับผิดชอบ (Assignment of authority and responsibility) หมายถึง การมอบอำนาจให้กับผู้ปฏิบัติงานในระดับปฏิบัติการควรจะต้องมี การกำหนดอย่างชัดเจน โดยในการประเมินองค์ประกอบด้านนี้ จะต้องพิจารณาจาก

ความชัดเจนในการระบุความรับผิดชอบและอำนาจในการอนุมัติให้ผู้ปฏิบัติการ ฝ่ายต่าง ๆ ในการปฏิบัติงานให้ได้ตามวัตถุประสงค์

ความเหมาะสมของมาตรฐานการควบคุมและวิธีการควบคุมที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งเอกสารที่ระบุลักษณะความรับผิดชอบในตำแหน่งงาน

ความเหมาะสมของจำนวนพนักงาน ซึ่งจะต้องมีความรู้และทักษะที่เหมาะสมกับ ปริมาณงานและความซับซ้อนของกิจกรรม รวมทั้งระบบงานที่เกี่ยวข้อง

1.7 นโยบายและวิธีบริหารงานด้านทรัพยากรมนุษย์ กล่าวคือ ในการบริหารองค์กร มีปัจจัยหลายอย่างที่เป็นสิ่งสำคัญแก่องค์กร ไม่ว่าจะเป็นระบบบริหารเทคโนโลยี สิ่งเหล่านี้ล้วนเป็นสิ่งที่จะต้องพัฒนาตามยุคสมัยให้ทัน แต่อย่างไรก็ตาม สิ่งที่สำคัญที่สุดขององค์กรที่จะขาดไม่ได้ก็คือ ทรัพยากรมนุษย์ เพราะทรัพยากรมนุษย์ที่ดีเป็นปัจจัยที่ทำให้องค์กรบรรลุเป้าหมายอย่างแท้จริง ดังนั้น ฝ่ายบริหารควรกำหนดนโยบายและวิธีบริหารงานด้านทรัพยากรมนุษย์ เช่น การว่าจ้าง การคัดเลือกบุคลากร และเมื่อได้บุคลากรที่เหมาะสมแล้ว ก็ต้องมีนโยบายในการจูงใจและพัฒนาให้มีความรู้ความสามารถที่ทันสมัย ตามทันเทคโนโลยีที่เปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา การประเมินองค์ประกอบนี้ เช่น นโยบายและวิธีปฏิบัติ ในส่วนที่เกี่ยวกับการคัดเลือก การฝึกอบรม การเลื่อนตำแหน่ง และการจ่ายผลตอบแทน ความเหมาะสมของวิธีการที่ใช้ เมื่อพบความประพฤติที่แตกต่างจากนโยบายและวิธีปฏิบัติที่กำหนด เช่น มีบทลงโทษ ความเหมาะสมในการใช้นโยบายการเลื่อนตำแหน่งและความดีความชอบ

1.8 การตรวจสอบภายใน กล่าวคือ การตรวจสอบภายในถือเป็นส่วนหนึ่งของการควบคุมภายใน และเป็นเครื่องมือทางการบริหารที่ทำให้สภาพแวดล้อมของการควบคุมมีคุณภาพ ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความอิสระเพียงพอที่จะรายงานผลการตรวจสอบและประเมินผลให้แก่ผู้บริหาร และผู้รับผิดชอบการปฏิบัติงานที่ได้รับการตรวจสอบ และประเมินผล ทั้งนี้ผู้ตรวจสอบภายในควรได้รับการสนับสนุนอย่างเหมาะสมจากผู้บริหาร

2. การประเมินความเสี่ยง (Risk assessment)

การประเมินความเสี่ยง ซึ่งจัดได้ว่าเป็นเครื่องมือในการบริหารอย่างหนึ่งที่ผู้บริหารนิยมใช้ในปัจจุบัน เนื่องจากในปัจจุบันเป็นยุคการค้าที่มีการแข่งขันอย่างเสรี ซึ่งมีคู่แข่งมากมายที่กำลังต่อสู้กับองค์กร ดังนั้น ความเสี่ยงจึงเป็นเรื่องที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ ซึ่งการประเมินความเสี่ยงนั้นเป็นกระบวนการที่ทำให้กิจการขององค์กรทราบถึงความเสี่ยงที่กำลังจะเผชิญล่วงหน้าได้ เมื่อทราบถึงความเสี่ยงแล้วก็สามารถที่จะบริหารความเสี่ยงเพื่อเปลี่ยนวิกฤติให้เป็น โอกาส และเพื่อลดผลกระทบความเสียหายที่จะเกิดขึ้นได้ เนื่องจากการค้ายุคการแข่งขันเสรีที่มีความเสี่ยงสูงและต้องเตรียมความพร้อมในทุกสภาวะการณ์ การประเมินความเสี่ยงจะทำให้ฝ่ายบริหารได้ทราบถึงปัจจัยเสี่ยงทั้งจากปัจจัยภายใน และปัจจัยภายนอกที่มีผลกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรอย่างเพียงพอและเหมาะสม โดยแบ่งได้เป็น

ปัจจัยเสี่ยงระดับกิจการ อาจเกิดจากปัจจัยเสี่ยงต่าง ๆ ทั้งภายนอกและภายในกิจการ โดยปัจจัยเสี่ยงภายนอก เป็นปัจจัยที่เกิดจากภายนอกที่กิจการควบคุมไม่ได้ ซึ่งผู้บริหารต้องติดตามศึกษาเพื่อหาวิธีปฏิบัติในการเปลี่ยนวิกฤติให้เป็น โอกาส หรือลดผลเสียหายที่จะเกิดขึ้น ส่วนปัจจัยเสี่ยงภายใน เป็นปัจจัยที่เกิดจากภายในองค์กรที่ผู้บริหารสามารถจัดการได้ ซึ่งสามารถยกตัวอย่าง

ของปัจจัยภายนอก เช่น การเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยี ความต้องการและความมุ่งหวังของลูกค้า ที่มีต่อสินค้าหรือบริการ กฎหมายและข้อกำหนดต่าง ๆ ของภาครัฐและตัวอย่างของปัจจัยภายใน เช่น ความซื่อสัตย์และจริยธรรมของผู้บริหาร ความสลับซับซ้อนของการปฏิบัติงาน ขวัญและกำลังใจของพนักงานในการปฏิบัติงานขนาดของหน่วยงาน โดยหน่วยงานใหญ่ย่อมมีโอกาสผิดพลาดสูงกว่าหน่วยงานเล็ก

ปัจจัยเสี่ยงระดับกิจกรรม เป็นปัจจัยเสี่ยงที่อาจเกิดในหน่วยงานย่อย แผนงาน โครงการ และกระบวนการปฏิบัติงานที่สำคัญ เช่น การจัดหาการตลาด เป็นต้น

หลังจากระบุปัจจัยเสี่ยงแล้ว ขั้นตอนที่สำคัญต่อมาก็คือ การวิเคราะห์และจัดระดับความเสี่ยง หากปัจจัยเสี่ยงใดสามารถคำนวณจำนวนที่อาจเกิดขึ้นได้โดยตรงในเชิงปริมาณ เช่น การใช้สูตรคำนวณจำนวนค่าความเสียหาย ก็ให้ประเมินและจัดระดับความเสี่ยงไปตามความสำคัญของจำนวนที่คำนวณได้ หากการวิเคราะห์และจัดระดับความเสี่ยงโดยใช้สูตรคำนวณเป็นไปได้ยาก อาจต้องใช้วิธีการให้คะแนนเชิงเปรียบเทียบแทน เช่น การให้ระดับ 1-3 โดย 1 = ไม่พอใจ 2 = ปานกลาง และ 3 = พอใจ เป็นต้น

หลังจากนั้นผู้บริหารควรกำหนดวิธีการบริหารความเสี่ยง และตัดสินใจเกี่ยวกับกิจกรรมควบคุมภายในที่จำเป็นเพื่อลดหรือบรรเทาความเสี่ยงเหล่านั้นและเพื่อให้บรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ด้านประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพของการดำเนินงาน รายงานทางการเงิน และการดำเนินงานเป็นที่น่าเชื่อถือ และการปฏิบัติที่เป็นไปตามกฎหมาย และระเบียบข้อบังคับ ผู้บริหารระดับส่วนงาน หรือผู้ประเมินควรจะต้องเน้นการให้ความสำคัญเกี่ยวกับกระบวนการบริหาร ในการกำหนดวัตถุประสงค์การระบุความเสี่ยง การวิเคราะห์ความเสี่ยงและการบริหารความเสี่ยง

ในช่วงของการเปลี่ยนแปลงและบางเรื่องมีลักษณะเป็นนามธรรมซึ่งต้องใช้ดุลยพินิจ แต่เรื่องเหล่านี้มีความสำคัญในการใช้ประเมินความเสี่ยงว่าเหมาะสมเพียงพอหรือไม่ ซึ่งการบริหารความเสี่ยงนั้น COSO ได้กำหนดวิธีการตอบสนองความเสี่ยงไว้ พอสรุปได้ ดังนี้

2.1 การหลีกเลี่ยงความเสี่ยง (Risk avoidance) หมายถึง การเลิกหรือหลีกเลี่ยงการกระทำเหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดความเสี่ยง เช่น การกระทำงานที่องค์กรไม่ถนัด อาจหลีกเลี่ยงโดยการไม่กระทำ หรือจ้างบุคคลภายนอก เป็นต้น

2.2 การลดความเสี่ยง (Risk reduction) หมายถึง การลดโอกาสความน่าจะเป็น หรือการลดความเสียหาย หรือการลดทั้งสองด้านพร้อมกันการลดความเสี่ยงที่สำคัญ คือ การจัดระบบการควบคุมเพื่อป้องกัน หรือค้นพบความเสี่ยงเฉพาะวัตถุประสงค์นั้นอย่างเหมาะสมทันกาลมากขึ้น รวมถึงการกำหนดแผนสำรองในกรณีมีเหตุการณ์ฉุกเฉิน

2.3 การแบ่งความเสี่ยง (Risk sharing) หมายถึง การลดโอกาสความน่าจะเป็นที่จะเกิด หรือการลดความเสี่ยงหาย โดยการแบ่ง การโอน การหาผู้รับผิดชอบร่วมในความเสี่ยง เช่น การจัดประกันภัย

2.4 การยอมรับความเสี่ยง (Risk acceptance) หมายถึง การไม่กระทำการใด ๆ เพิ่มเติม กรณีนี้ใช้กับความเสี่ยงที่มีสาระสำคัญน้อยความเสี่ยงน่าจะเกิดน้อย หรือเห็นว่ามิได้ต้นทุน ในการบริหารความเสี่ยงสูงกว่าผลที่ได้รับ

3. กิจกรรมการควบคุม (Control activities)

การกระทำที่สนับสนุนและส่งเสริมการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามนโยบาย วิธีปฏิบัติงาน และคำสั่งต่าง ๆ ที่ฝ่ายบริหารกำหนด ซึ่งจะต้องเป็นการกระทำที่ถูกต้องและในเวลาที่เหมาะสม จะเพิ่มความมั่นใจในความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่กำหนด

กิจกรรมการควบคุมภายใน แบ่งออกตามลักษณะการควบคุมได้ 5 ประเภท ได้แก่

3.1 การควบคุมแบบป้องกัน (Preventive controls) เป็นการควบคุมที่เน้นการป้องกัน ไม่ให้เกิดความผิดพลาด ไม่ถูกต้อง หรือไม่เหมาะสม ดังนั้น การควบคุมภายในจะเป็นวิธีการที่คิด และกำหนดขึ้นเองเพื่อป้องกัน ไม่ให้เกิดความเสี่ยงและข้อผิดพลาดตั้งแต่กระบวนการเริ่มแรก ในการปฏิบัติงาน เช่น การอนุมัติ การจัดโครงสร้างองค์กร หรือการมอบหมายอำนาจหน้าที่ เป็นต้น

3.2 การควบคุมแบบค้นหา (Detective controls) เป็นการควบคุมที่ต้องการค้นหา ข้อผิดพลาด หลังจากที่ได้มีการปฏิบัติงานและความผิดพลาดนั้นได้เกิดขึ้นแล้ว เช่น การสอบทาน การวิเคราะห์ การยืนยันยอด เป็นต้น

3.3 การควบคุมแบบแก้ไข (Corrective controls) เป็นการควบคุมโดยการดำเนินการ แก้ไขปัญหาที่ตรวจพบแล้ว เพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นให้ถูกต้อง และไม่กลับมาผิดพลาดซ้ำอีก เช่น การเขียนโปรแกรมสำเร็จรูปของระบบคอมพิวเตอร์ เพื่อแก้ปัญหาใดปัญหาหนึ่งที่เกิดขึ้น จากการปฏิบัติงาน เป็นต้น

3.4 การควบคุมแบบสั่งการ (Directive controls) เป็นการควบคุมที่กำหนดขึ้นเพื่อให้ เป็นไปตามนโยบายของฝ่ายบริหาร และดำเนินการเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่วางไว้ เช่น ผู้บริหาร ต้องการให้พนักงานทุกคนได้รับการพัฒนาทักษะการทำงานของตนเองอย่างสม่ำเสมอ จึงได้มีการกำหนดให้พนักงานต้องเข้ารับการอบรมอย่างน้อย 5 หลักสูตรต่อคนต่อปี เป็นต้น

3.5 การควบคุมแบบทดแทน (Compensating controls) เป็นการควบคุมเพื่อช่วยลด ระดับความเสี่ยงจากการที่ไม่มีการควบคุมบางอย่างอยู่ในกิจกรรมนั้น ซึ่งถูกสร้างขึ้นเพื่อใช้ทดแทน วิธีการควบคุมที่สิ้นเปลือง หรืออย่างน้อยก็ใช้ทดแทนได้ในบางส่วนของควบคุมที่มีอยู่ เช่น การกำหนดให้มีการจัดทำงบกระทบยอดเงินฝากธนาคาร โดยบุคคลที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับ

การรับจ่ายเงินสดประจำวัน เป็นต้น (พรพรรณ นงนุช, 2551, หน้า 16)

4. ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสารในองค์กร (Information and communication)

การสื่อสารและสารสนเทศนี้ ถือเป็นองค์ประกอบสำคัญต่อการควบคุมภายในยุคปัจจุบัน ซึ่งนับได้ว่าเป็นยุคของข้อมูลข่าวสาร และถ้าข้อมูลข่าวสารมีความทันสมัยก็จะทำให้องค์กรรับรู้ข้อมูลได้ทันทั่วทั้งที่มีควมได้เปรียบทางด้านธุรกิจ และสามารถเพิ่มประสิทธิภาพให้กับการบริหาร องค์กรได้ดีอีกด้วย แต่อย่างไรก็ตามความถูกต้องของข้อมูลข่าวสารก็ถือว่าเป็นสิ่งสำคัญยิ่งไม่แพ้กัน ดังนั้น ควรให้ผู้ปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องได้เข้าถึงหรือรับทราบข้อมูลที่เกี่ยวข้องผ่านเครื่องมือต่าง ๆ โดยสามารถแบ่งได้ ดังนี้

ข้อมูลสารสนเทศ (Information) เป็นข้อมูลที่มีความจำเป็นสำหรับการปฏิบัติงาน ของบุคลากร ทั้งผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานทุกระดับ โดยผู้บริหารต้องใช้ข้อมูลประกอบการพิจารณา สั่งการ ส่วนผู้ปฏิบัติงานมักใช้ข้อมูลสารสนเทศเป็นเครื่องชี้นำทิศทางการปฏิบัติหน้าที่

ข้อมูลสารสนเทศที่ดี ควรมีลักษณะ ดังนี้

4.1 ความเหมาะสมกับการใช้ หมายถึง สารสนเทศมีเนื้อหาสาระที่จำเป็นต่อ การตัดสินใจของผู้ใช้

4.2 ความถูกต้องสมบูรณ์ หมายถึง สารสนเทศที่สามารถสะท้อนผลตามความจำเป็น และให้ข้อมูลที่เป็นจริงและมีรายละเอียดที่จำเป็นครบถ้วน

4.3 ความเป็นปัจจุบัน หมายถึง การให้ตัวเลขและข้อเท็จจริงล่าสุดที่เป็นปัจจุบัน สามารถใช้เป็นข้อมูลที่เชื่อถือได้สำหรับประกอบการตัดสินใจได้ทันเวลา

4.4 สะดวกในการเข้าถึง หมายถึง ความง่ายสำหรับผู้ที่ใช้อำนาจหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง และมีระบบรักษาความปลอดภัย ป้องกันผู้ที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องให้ไม่สามารถเข้าถึงข้อมูล สารสนเทศที่มีความสำคัญหรือข้อมูลที่เป็นความลับได้

ในการจัดให้มีสารสนเทศที่ดี เป็นหน้าที่ของผู้บริหารที่จะจัดหาบุคลากรที่มีความรู้ ความสามารถ และประสบการณ์ทางวิชาชีพ รวมทั้งการจัดหาเครื่องมือ เครื่องใช้ เทคโนโลยี และระบบงานที่ดี เพื่อให้มีการปฏิบัติตามระบบงานที่กำหนดไว้อย่างสม่ำเสมอ และควบคุม การปฏิบัติให้เป็นไปตามระเบียบที่กำหนดไว้อย่างเคร่งครัด

การสื่อสาร (Communication) การสื่อสารที่มีประสิทธิภาพนั้น หมายถึง การจัดระบบ การสื่อสารให้ข้อมูลส่งไปถึงผู้ที่ควรได้รับและระบบการสื่อสารที่ดีนั้น จะต้องประกอบด้วย ทั้งระบบการสื่อสารกันภายในองค์กรหรือการสื่อสารที่เกิดขึ้นภายในองค์กรเดียวกัน ซึ่งควรจัดให้ เป็นรูปแบบการสื่อสารสองทาง และอีกระบบคือการสื่อสารภายนอก ซึ่งเป็นการสื่อสารกับลูกค้า หรือบุคคลอื่น ๆ นอกองค์กร

5. การติดตามและประเมินผล (Monitoring and evaluation)

การควบคุมภายในขององค์กรจะสมบูรณ์ไม่ได้หากขาดการติดตามและประเมินผล เพราะเป็นองค์ประกอบสำคัญที่ทำให้ผู้บริหารมั่นใจได้ว่า มาตรการและระบบการควบคุมภายใน มีประสิทธิผลและได้รับการปรับปรุงให้ทันสมัยอยู่ตลอดเวลา

การประเมินผลการควบคุมภายใน เป็นเครื่องมือที่นิยมในการใช้ติดตามประเมินผล การควบคุมภายใน และสามารถนำมาใช้ในการประเมินการกำกับดูแลและการบริหารความเสี่ยง การประเมินผลการควบคุมภายใน มี 2 รูปแบบ

5.1 การติดตามผลในระหว่างการปฏิบัติงาน (Ongoing monitoring) โดยได้มีการออกนโยบายพร้อมทั้งวิธีปฏิบัติ เพื่อให้ฝ่ายบริหารสามารถติดตามความน่าเชื่อถือของระบบการรายงาน การปฏิบัติงานของบุคลากรได้อีกด้วย

5.2 การประเมินผลเป็นรายครั้ง (Separate evaluation) เป็นการกำหนดขอบเขต และความถี่ในการประเมิน ผู้ประเมิน กระบวนการประเมิน และการทดสอบเพื่อให้เกิดความมั่นใจ ซึ่งแบ่งออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่

5.2.1 การประเมินการควบคุมด้วยตนเอง (Control self assessment) เป็นเครื่องมือ การตรวจสอบ เพื่อช่วยในการสำรวจข้อมูลและปรับปรุงประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน เพื่อช่วยให้ สามารถเข้าใจ ประสานงาน และใช้เวลาไม่มากสำหรับความเห็นจากหลายมุมมอง นอกจากนี้ ยังเป็นเครื่องมือการกำกับดูแลกิจการ เพื่อช่วยให้สามารถอ้างอิง และเปิดเผยข้อมูลตามหลักการ กำกับดูแลที่ดีได้ รูปแบบการประเมินตนเอง มี 3 รูปแบบ คือ การประชุมเชิงปฏิบัติการ (Facilitated workshop) การออกแบบสอบถามและสำรวจ (Questionnaires and surveys) และการวิเคราะห์จาก ฝ่ายบริหาร (Management produced analyses) โดยทั่วไปองค์กรอาจใช้รูปแบบการประเมิน ผสมผสานกันตามที่เห็นสมควรได้ แต่มีข้อควรระวังว่า การประเมินตนเองถึงจะง่ายแต่ก็ซับซ้อน ข้อจำกัดของแต่ละรูปแบบในการประเมิน คือ บุคคลผู้ถูกประเมิน

5.2.2 การประเมินการควบคุมอย่างเป็นอิสระ (Independent assessment) เป็นการประเมิน โดยผู้ตรวจสอบภายใน หรือผู้ที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้อง ประเมินอย่างเป็นอิสระ และมีการรายงานผลต่อผู้บริหารโดยตรง เพื่อให้ทราบผลการปฏิบัติงานที่แท้จริง (สุนทรลี ภัทรภรณ์, 2551, หน้า 1-20)

แนวคิดเกี่ยวกับการปฏิบัติงานควบคุมภายใน

1. การควบคุมภายในเป็นส่วนประกอบที่แทรกอยู่ในการปฏิบัติงานตามปกติ การควบคุมภายในเป็นสิ่งที่ต้องมีการวางแผน ดำเนินการเป็นขั้นเป็นตอน และการติดตามผล มิใช่ เป็นการดำเนินการก่อนปฏิบัติงาน หรือผลสุดท้ายของการปฏิบัติงาน แต่เป็นกระบวนการที่กระทำ

ต่อเนื่อง และสอดคล้องอยู่ในการปฏิบัติงานปกติของหน่วยรับตรวจ ฝ่ายบริหารควรที่จะนำ การควบคุมภายในมาใช้ในระบบงาน โดยให้รวมเป็นส่วนหนึ่งของการปฏิบัติงานประจำ

2. การควบคุมภายในเกิดขึ้นจากบุคลากรของหน่วยรับตรวจ ไม่ว่าจะเป็นระดับใด ตั้งแต่ ผู้บริหารชั้นสูงจนถึงผู้ปฏิบัติระดับปฏิบัติการ ทุกคนต่างมีบทบาทและหน้าที่ที่สำคัญแตกต่างกันไป และทำให้การควบคุมภายในเกิดขึ้นในหน่วยรับตรวจอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ฝ่ายบริหารจะเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดให้มีระบบการควบคุมภายในที่ดี โดยการกำหนด วัตถุประสงค์ การวางกลไกของการควบคุม และการกำหนดกิจกรรมต่าง ๆ รวมถึงการติดตาม ประเมินผลการควบคุมภายใน ซึ่งในแต่ละกระบวนการสามารถให้ฝ่ายปฏิบัติการมีส่วนร่วม ในการออกแบบการปฏิบัติงานในขั้นตอนต่าง ๆ ได้ เนื่องจากมุมมองของฝ่ายบริหาร และมุมมอง ของฝ่ายปฏิบัติการ อาจจะมีมุมมองที่แตกต่างกันออกไป ซึ่งเราต้องดำเนินการภายใต้ความพอดี ของทั้งสองมุมมอง เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์อย่างสมบูรณ์ที่สุด

3. การควบคุมภายในให้ความมั่นใจ อย่างสมเหตุสมผลว่าจะบรรลุตามวัตถุประสงค์ ที่กำหนด แต่แม้ว่าการควบคุมภายในจะออกแบบ วางแผนไว้ดีเพียงใด ก็อาจจะไม่สามารถให้ ความมั่นใจว่าการดำเนินงานจะบรรลุตามวัตถุประสงค์ได้อย่างสมบูรณ์ เนื่องจากการควบคุมภายใน อาจจะมีข้อจำกัดจากปัจจัยอื่น ซึ่งมีผลกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยรับตรวจได้ เช่น การใช้ดุลยพินิจซึ่งแต่ละคนดุลยพินิจแตกต่างกัน การสมรู้ร่วมคิดกันทำในสิ่งที่ต่างจาก วัตถุประสงค์ การปฏิบัติผิดระเบียบองค์กร หรือผิดกฎหมาย นอกจากนี้การจัดวางระบบการควบคุม ภายในต้องคำนึงถึงต้นทุนและผลประโยชน์ที่เกี่ยวข้องด้วย กล่าวคือ ผลจากการควบคุมภายใน คุ่มค่ากับต้นที่เกิเกิดขึ้นจากการควบคุมภายในนั้นหรือไม่ อย่างไร

วัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน

องค์กรจำเป็นต้องมีระบบควบคุมภายในที่ดี เพื่อช่วยให้การดำเนินงานเป็นไป ตามเป้าหมายที่ได้วางไว้ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล วัตถุประสงค์ที่สำคัญของการควบคุม ภายใน มี 6 ประการ (จิราพร ผิวผาย, 2554, หน้า 9)

1. สนับสนุนการปฏิบัติงานตามนโยบายขององค์กร ระบบการควบคุมภายใน ประกอบด้วย มาตรฐานการปฏิบัติงาน งบประมาณ และรายงานผลการปฏิบัติงาน ตามความรับผิดชอบ เป็นเครื่องมือให้ฝ่ายบริหารมั่นใจได้ว่า พนักงานของตนได้ปฏิบัติงานตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ และนโยบายขององค์กร

2. ส่งเสริมให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพ การมีระบบควบคุมภายในจะช่วยสำรวจ ตรวจสอบและขจัดงานที่ซ้ำซ้อน ลดขั้นตอนการปฏิบัติงาน และช่วยดูแลไม่ให้เกิดความสูญเสีย

โดยไม่มีความจำเป็น เป็นการลดต้นทุน และอาจเพิ่มผลประโยชน์ให้กับองค์กร ส่งเสริมให้มีการใช้ทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพ

3. เป็นเครื่องมือในการควบคุมดูแลรักษาทรัพย์สิน และการบัญชี ระบบควบคุมภายใน จะสามารถช่วยป้องกันหรือลดความผิดพลาด ความเสียหาย การสิ้นเปลือง การรั่วไหล หรือการทุจริตในหน่วยงานได้เป็นอย่างดี

4. เพื่อให้ได้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือ การมีระบบควบคุมภายในที่ดีจะช่วยให้ผู้บริหารได้รับ ข้อมูลที่น่าเชื่อถือ และถูกต้อง เพื่อประกอบการตัดสินใจในการปฏิบัติงาน รวมถึงเพื่อให้เกิด ความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงิน เช่น การจัดทำงบการเงินต่าง ๆ ที่ใช้ ทั้งภายนอกและภายใน หน่วยงานให้เป็น ไปอย่างถูกต้อง เชื่อถือได้ และทันเวลา

5. เพื่อลดโอกาสที่จะเกิดการทุจริตภายในหน่วยงานในทุกระดับชั้น การปฏิบัติงาน ควรมีการแบ่งแยกหน้าที่ ไม่ให้คนหนึ่งคนใดปฏิบัติงานคนเดียวโดยตลอด เช่น งานการเงิน และงานบัญชี ควรกำหนดให้พนักงานรับผิดชอบแบ่งหน้าที่กันให้เป็นสัดส่วน เพื่อป้องกันการ ทุจริตและสามารถสอบทานการปฏิบัติงานซึ่งกันและกันได้

6. เพื่อลดค่าใช้จ่ายให้กับองค์กร การควบคุมภายใน ส่วนหนึ่งเป็นการควบคุม ทางด้านการเงินและการบัญชี ดังนั้น เมื่อมีการตรวจสอบข้อมูลจะทำให้เกิดความผิดพลาดน้อยที่สุด ซึ่งสามารถลดค่าใช้จ่ายในการตรวจสอบได้

ขอบเขตของการควบคุมภายใน

1. การควบคุมภายในเป็นกระบวนการแรกที่อยู่ในการดำเนินงาน และธุรกรรม ของกิจการที่ดำเนินการอยู่เป็นประจำ

2. การควบคุมภายในกำหนดขึ้นให้ถือปฏิบัติ มีการกำกับดูแลติดตามประสิทธิภาพ โดยบุคลากรทุกระดับในองค์กร ไม่ใช่เป็นหน้าที่ของใครคนใดคนหนึ่ง

3. การควบคุมภายในเป็นกลไกหนึ่งซึ่งช่วยเพิ่มความเป็นไปได้ที่กิจการจะบรรลุเป้าหมาย หรือวัตถุประสงค์เชิงกลยุทธ์ของกิจการที่วางเอาไว้

4. การควบคุมภายในต้องคำนึงถึงความคุ้มค่า ประหยัดค่าใช้จ่าย และต้นทุน ทั้งที่เป็น ตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน และต้องได้ประโยชน์จากการควบคุมมากกว่าค่าใช้จ่ายที่ใช้ในการควบคุม

5. ระบบของการควบคุมภายในหน่วยงาน เป็นหน้าที่และความรับผิดชอบของบุคลากร ทุกคน และทุกระดับชั้น ตั้งแต่ระดับบริหารถึงระดับพนักงานระดับปฏิบัติการ

วิธีการในการควบคุม

โดยทั่วไป วิธีการที่ใช้ในการควบคุมจะมีอยู่ 4 วิธี คือ

1. การควบคุมภายในระดับองค์กร เป็นกรอบแนวทางหรือนโยบายของผู้บริหารที่กำหนดเพื่อใช้ในการกำกับดูแลกิจกรรม ภารกิจ หน้าที่ภายในองค์กร เช่น การกำหนดอำนาจหน้าที่ ความรับผิดชอบ โครงสร้างองค์กร อำนาจการสั่งการและการตัดสินใจอนุมัติ เป็นต้น
2. การควบคุมภายในระดับปฏิบัติการ ส่วนใหญ่จะเป็นเรื่องของการวางแผนงบประมาณ ระบบบัญชีและการเงิน ระบบเอกสาร ระบบการมอบอำนาจ นโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงาน และสายการบังคับบัญชา
3. การควบคุมภายในระดับบุคคล มีลักษณะเป็นการกำกับการปฏิบัติงานของแต่ละบุคคล เพื่อให้ผลการดำเนินงานเป็นไปตามภาระงานที่มอบหมายให้ ประกอบด้วย การสรรหา การคัดเลือกบุคลากรเพื่อดำรงตำแหน่งต่าง ๆ การนิเทศ การอบรม และการพัฒนาบุคลากร
4. การควบคุมแบบเป็นครั้งคราว ส่วนใหญ่เป็นการทบทวน และประเมินการปฏิบัติงานของแต่ละบุคคล (จิรพร สุเมธีประสิทธิ์, 2554)

ประโยชน์ที่หน่วยงานจะได้รับจากการมีระบบควบคุมภายในที่ดี

การจัดวางระบบควบคุมภายในที่ดี จะสามารถช่วยนำพาองค์กรให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่วางไว้อย่างมีประสิทธิภาพได้ มีการคำนึงถึงการใช้ทรัพยากรที่มีอยู่อย่างคุ้มค่า ประหยัด มีคุณภาพ ช่วยให้องค์กรมีข้อมูลและรายงานทางการเงิน และมีการรายงานในด้านอื่น ๆ ที่ถูกต้องครบถ้วน และเชื่อถือได้ ข้อมูลดังกล่าวสามารถเป็นข้อมูลของผู้บริหารเพื่อใช้ในการตัดสินใจ กำหนดทิศทางการพัฒนา และแก้ไขปัญหาความเดือดร้อนของประชาชนได้อย่างถูกต้อง รวดเร็วทันต่อเหตุการณ์ เป็นสิ่งที่ช่วยให้เจ้าหน้าที่ในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นปฏิบัติงานได้อย่างมีระบบระเบียบแบบแผน และอยู่ภายใต้ระเบียบ กฎหมาย หนังสือสั่งการต่าง ๆ ลดปัญหาการทุจริตคอร์รัปชัน และยังเป็นเครื่องมือที่สำคัญที่ช่วยให้ผู้บริหารกำกับดูแลการปฏิบัติงานได้อย่างดีเยี่ยม (กรมบัญชีกลาง, 2544) ประโยชน์ของการควบคุมภายใน อาจพิจารณาได้เป็น 4 แนวทาง ดังนี้

1. ประโยชน์สำหรับผู้บริหาร ระบบการควบคุมภายในที่ดีจะเป็นเครื่องมือช่วยให้ผู้บริหารมีความแน่ใจว่า เจ้าหน้าที่ได้ปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้อง การรายงานผลการปฏิบัติต่าง ๆ รวมถึงรายงานทางการเงินจัดทำขึ้นอย่างถูกต้อง เชื่อถือได้ และทันต่อกำหนดเวลา ตลอดจนมีการป้องกันความผิดพลาดและการทุจริต หรือการสูญเสียของทรัพย์สินและทรัพยากรไว้อย่างรัดกุม
2. ประโยชน์สำหรับเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงาน ระบบควบคุมภายในจะเป็นเครื่องมือในการวางแผนการปฏิบัติงานที่ถูกต้องและเป็นไปตามนโยบายของผู้บริหารที่วางไว้

ซึ่งสอดคล้องกับระเบียบกฎหมาย และหนังสือสั่งการของหน่วยบังคับบัญชาเบื้องบน และช่วยเพิ่มให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากยิ่งขึ้นด้วย

3. ประโยชน์สำหรับผู้ตรวจสอบภายใน และผู้ตรวจสอบภายนอกองค์กร กล่าวคือ ผู้ตรวจสอบบัญชีทั้งภายนอกและภายในองค์กรสามารถกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงานตรวจสอบจากการประเมินประสิทธิภาพของระบบควบคุมภายในขององค์กร องค์กรที่มีระบบควบคุมภายในที่ดี จะช่วยส่งเสริมให้การทำงานของผู้อยู่สอบบัญชีทั้งภายนอกและภายในองค์กรมีความรวดเร็ว มีประสิทธิภาพ และประสิทธิผลเพิ่มมากขึ้น

4. ประโยชน์สำหรับคณะกรรมการตรวจสอบ ซึ่งหน้าที่หลักประการหนึ่งของคณะกรรมการตรวจสอบ คือ การพิจารณาระบบการควบคุมภายในขององค์กรว่ามีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากน้อยเพียงใด เพียงพอหรือไม่ องค์กรที่มีระบบควบคุมภายในที่ดี จะช่วยเพิ่มความมั่นใจในการปฏิบัติงานของคณะกรรมการตรวจสอบได้ (ณัฐพร พันธุ์อุดม, 2549; จิราพร ศิวผาย, 2554)

ปัจจัยสำคัญที่ทำให้ระบบควบคุมภายในประสบความสำเร็จ

ระบบควบคุมภายในของหน่วยงานจะสำเร็จได้ต้องมีปัจจัยเกื้อหนุน และปัจจัยผลักดัน (จิตภา ศรีสงคราม, 2553, หน้า 18) ดังนี้

1. ปัจจัยเกื้อหนุน

- 1.1 ผู้บริหารระดับสูงต้องให้ความสำคัญและเป็นผู้ริเริ่ม การจัดวางระบบควบคุมภายในขึ้นในองค์กร และเป็นที่ยอมรับของระดับผู้ปฏิบัติการ
- 1.2 มีการประเมินความเสี่ยงและการบริหารความเสี่ยงอย่างสม่ำเสมอ
- 1.3 มีการจัดการเกี่ยวกับทรัพยากรบุคคลอย่างเป็นระบบและเหมาะสม
- 1.4 ผู้ปฏิบัติงานทุกระดับเห็นความสำคัญ กระตือรือร้นที่จะปฏิบัติงานตามแนวทางที่ผู้บริหารวางไว้ ซื่อสัตย์ และรับผิดชอบหน้าที่การงาน

2. ปัจจัยผลักดัน

- 2.1 วัตถุประสงค์ (Purpose) องค์กรต้องมีวัตถุประสงค์ที่ชัดเจนว่ากำลังจะทำอะไร เพื่อจะสามารถกำหนดทิศทางการทำงานและความก้าวหน้าขององค์กรได้
- 2.2 ข้อตกลงร่วมกัน (Commitment) เจ้าหน้าที่ทุกระดับควรมีการตกลงร่วมกันที่จะปฏิบัติงานตามระบบที่วางไว้ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร
- 2.3 ความสามารถในการบริหารงาน (Capability) เพื่อให้หน่วยงานมีระบบควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล สามารถแข่งขันกับผู้อื่นได้ ผู้บริหารขององค์กรควรเพิ่มขีดความสามารถในด้านต่าง ๆ ให้ครอบคลุมการบริหารงานทั้งองค์กร เช่น การบริหารงบประมาณ

การจัดการ เทคโนโลยีสารสนเทศ บุคลากร การจัดสรรทรัพยากรที่มีอยู่อย่างมีคุณค่า เป็นต้น

2.4 ปฏิบัติการ (Action) เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบต้องลงมือปฏิบัติอย่างจริงจัง และสม่ำเสมอ ภายใต้การกำกับดูแลของผู้บังคับบัญชาตามลำดับชั้น

2.5 การเรียนรู้ต่อเนื่อง (Learning) องค์กรต้องเสริมสร้าง หรือสนับสนุนให้เจ้าหน้าที่ทุกระดับให้มีการศึกษาอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้มีการเรียนรู้ และมีการพัฒนางานให้ดีขึ้น หรือมีการพัฒนาระบบควบคุมภายในใหม่ ๆ ให้กับองค์กร ทั้งนี้ เพื่อให้องค์กรมีระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา

สรุป ระบบควบคุมภายในจะสำเร็จได้ขึ้นอยู่กับหลายปัจจัย องค์กร บุคลากร วิธีการต่าง ๆ จะต้องเหมาะสมและสอดคล้องกัน และเป็นที่ยอมรับของบุคลากรทั้งองค์กร เพื่อให้เกิดความร่วมมือร่วมใจอย่างเป็นน้ำหนึ่งใจเดียวกันยึดถือปฏิบัติ ซึ่งถือเป็นทั้งปัจจัยเกื้อหนุน และปัจจัยผลักดันให้ระบบควบคุมภายในมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยง

ความหมายของความเสี่ยง

ความเสี่ยง (Risk) ในการจัดการ หมายถึง โอกาสที่องค์กรจะเกิดความผิดพลาดจากการดำเนินงานไม่ประสบผลสำเร็จตามแผนงานหรือเป้าหมายที่วางไว้ หรือความเป็นไปได้ที่จะก่อให้เกิดความสูญเสียขึ้น หรือเกิดอุปสรรคที่จะมากระทบกับองค์กร (อัจจิมา ศิริสวัสดิ์, 2555, หน้า 7)

ความเสี่ยง อาจหมายถึง ผลกระทบของความไม่แน่นอนของเป้าหมาย โดยผลกระทบที่เป็นด้านบวก ด้านลบ หรือเบี่ยงเบนไปจากที่คาดหวังไว้ และความเสี่ยงนั้นมักถูกอธิบาย และสังเกตได้จากเหตุการณ์ความเปลี่ยนแปลงของสถานการณ์ รวมไปถึงผลลัพธ์ที่เกิดขึ้น (ISO Guide 73, 2009 อ้างถึงใน อัจจิมา ศิริสวัสดิ์, 2555)

นอกจากที่กล่าวมาข้างต้น ความเสี่ยง หมายถึง เหตุการณ์หรือการกระทำใด ๆ ที่อาจเกิดขึ้นภายในสถานการณ์ที่ไม่แน่นอน และส่งผลกระทบต่อหรือสร้างความเสียหาย หรือความล้มเหลว หรือลดโอกาสที่จะบรรลุเป้าหมาย และวัตถุประสงค์ทั้งในระดับประเทศ ระดับองค์กร หรือหน่วยงานนั้น ๆ มีคำ 2 คำ ได้แก่ ความเสี่ยง (Risk) และความไม่แน่นอน (Uncertainty) ส่วนมากจะถูกใช้ในความหมายเดียวกัน แต่ถ้าพิจารณาแล้ว คำทั้ง 2 คำ มีความหมายที่แตกต่างกัน (ชร สุนทรายุทธ, 2550, หน้า 152)

ความไม่แน่นอน หมายถึง ความไม่รู้ว่าอะไรจะเกิดขึ้นในอนาคต ในขณะที่คำว่า ความเสี่ยง หมายถึง อัตราความไม่แน่นอนว่ามีมากน้อยเพียงใด ถ้าการลงทุนใดมีความไม่แน่นอน

ในอัตราผลตอบแทนสูง ความเสี่ยงก็จะสูง ดังนั้น จึงอาจกล่าวได้ว่า ความเสี่ยง คือ อัตราของความไม่แน่นอน หรืออาจจะกล่าวรวม ๆ ว่า การบริหารจัดการที่ดำเนินกิจกรรมต่าง ๆ นั้น จะต้องมีความเสี่ยงที่แน่นอน (Certain risk) เกิดขึ้นสำหรับผู้บริหารอยู่เสมอ และจะต้องป้องกันหรือกำจัดความเสี่ยงเหล่านั้นออกไปให้ได้ ซึ่งเกิดขึ้นจาก

1. ความผิดพลาด บกพร่อง อันเกิดจากการกระทำของมนุษย์
2. ความผิดพลาด บกพร่อง อันเกิดจากการกระทำที่ไม่เป็นการกระทำของมนุษย์ เช่น เครื่องจักร
3. ความสามารถของมนุษย์ที่มีขีดจำกัด
4. การเปลี่ยนแปลงสภาพแวดล้อมการดำเนินงาน เนื่องจากเกิดการผันแปรหรือเปลี่ยนแปลง ที่อาจส่งผลกระทบต่อความล้มเหลวได้

โอกาส (Opportunity) หมายถึง เหตุการณ์ที่ไม่แน่นอน ซึ่งอาจเกิดขึ้นในอนาคตแล้วส่งผลกระทบต่อในทางบวก หรือช่วยส่งเสริมให้เกิดการบรรลุวัตถุประสงค์

การประเมินความเสี่ยง (Risk assessment) กระบวนการระบุความเสี่ยง การวิเคราะห์ความเสี่ยง และจัดลำดับความเสี่ยง โดยการประเมินจากโอกาสที่จะเกิด (Likelihood) และผลกระทบ (Impact)

ระดับความเสี่ยง (Degree of risk) สถานะของความเสี่ยงที่ได้จากประเมินโอกาสและผลกระทบของแต่ละปัจจัยเสี่ยง แบ่งเป็น 4 ระดับ ได้แก่ สูงมาก สูง ปานกลาง และน้อย

กล่าวโดยสรุป การบริหารความเสี่ยง หมายถึง การบริหารปัจจัยและควบคุมกิจกรรมรวมทั้งกระบวนการดำเนินงานต่าง ๆ โดยลดมูลเหตุแต่ละโอกาสที่องค์การจะเกิดความเสียหายให้ระดับที่องค์การยอมรับได้ ประเมินได้ ควบคุมและตรวจสอบได้อย่างมีระบบโดยคำนึงถึงการบรรลุวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายขององค์กรเป็นสำคัญ

ประเภทของความเสี่ยง

ถ้าพิจารณาแหล่งกำเนิดเป็นเกณฑ์ ความเสี่ยงสามารถจำแนกออกเป็น 2 ประเภทใหญ่ ๆ ดังนี้ (อัจฉิมา ศิริสวัสดิ์, 2555, หน้า 9)

1. ความเสี่ยงที่เกิดจากปัจจัยภายใน

1.1 ความเสี่ยงด้านการดำเนินงาน (Operational risk) คือ ความเสี่ยงในเรื่องของการปฏิบัติงาน ระบบการทำงานและสิ่งสนับสนุนในการทำงานไม่เอื้ออำนวย โดยมักพบจากปัจจัยเสี่ยงภายใน

1.2 ความเสี่ยงด้านทรัพยากรมนุษย์ (Human resources risk) คือ ความเสี่ยงอันเนื่องมาจากบุคลากรมีทักษะความรู้ และความสามารถไม่เพียงพอต่อการปฏิบัติงานหรือขาด

การฝึกอบรม ขาดการพัฒนาบุคลากรให้มีความชำนาญเพิ่มขึ้น รวมทั้งความประมาทเลินเล่อ ไม่ระมัดระวังรอบคอบในการปฏิบัติงาน

1.3 ความเสี่ยงทางการเงิน (Financial risk) คือ ความเสี่ยงอันเนื่องมาจาก ความไม่พร้อมในเรื่องการเงินต่าง ๆ เช่น การจัดหาแหล่งเงินทุน

1.4 ความเสี่ยงด้านกลยุทธ์ (Strategic risk) คือ ความเสี่ยงในกลยุทธ์การบริหารงาน เช่น การบริหารงานและนโยบายของผู้บริหารแต่ละคน ไม่สอดคล้องกัน ฝ่ายบริหารมีอิทธิพล ครอบงำการปฏิบัติงาน

2. ความเสี่ยงที่เกิดจากปัจจัยภายนอก

2.1 ความเสี่ยงด้านการแข่งขัน (Competitiver risk) คือ ความเสี่ยงที่เกิดจากสภาวะ การแข่งขัน เช่น การมีคู่แข่งรายใหม่เข้าสู่ตลาด มีผลิตภัณฑ์ชนิดใหม่ ๆ เกิดขึ้น หรือมีการนำเอา ความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีมาใช้

2.2 ความเสี่ยงจากผู้ผลิตหรือลูกค้า (Supplier/ customer risk) ความเสี่ยงจากผู้ผลิต เช่น บริษัทผู้ส่งมอบสินค้าส่งสินค้าให้ล่าช้ากว่ากำหนด หรือความเสี่ยงจากลูกค้า เช่น รสนิยมลูกค้า ที่เปลี่ยนไป

2.3 ความเสี่ยงด้านกฎหมาย (Regulatory/ legal risk) คือ ความเสี่ยงเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงกฎระเบียบราชการ กฎหมาย หรือกฎระเบียบขององค์กร

2.4 ความเสี่ยงทางด้านเศรษฐกิจ (Economic/ political risk) คือ ความเสี่ยงจากสภาวะ ทางเศรษฐกิจ และการเมืองที่มีการเปลี่ยนแปลง

กระบวนการบริหารความเสี่ยง

กระบวนการบริหารความเสี่ยงเปรียบเสมือนวงล้อของการบริหารความเสี่ยงที่องค์กร ต้องดำเนินการตามกระบวนการทุกขั้นตอนอย่างสม่ำเสมอและต่อเนื่องเป็นประจำทุกปี ประกอบด้วย



ภาพที่ 2 การบริหารความเสี่ยง (สำนักปลัดกรุงเทพมหานคร, 2554)

1. การกำหนดวัตถุประสงค์

การกำหนดและทำความเข้าใจในวัตถุประสงค์หลักหรือเป้าหมายของหน่วยงาน หรือองค์กร ตลอดจนวัตถุประสงค์ของงาน โครงการ กิจกรรม และกระบวนการต่าง ๆ ถือได้ว่าเป็นขั้นตอนสำคัญที่บุคลากรในองค์กรควรต้องทราบและทำความเข้าใจ โดยวัตถุประสงค์หลักหรือเป้าหมายหลัก จำเป็นต้องพิจารณาจากวิสัยทัศน์ พันธกิจ และภารกิจหลักว่าเป็นอย่างไร จากนั้นจึงพิจารณาวัตถุประสงค์ของงาน โครงการ กิจกรรม และกระบวนการที่ได้ปฏิบัติอยู่ตามภารกิจประจำและงานตามนโยบายว่า สามารถตอบสนองและสอดคล้องกับวัตถุประสงค์หลักขององค์กรหรือไม่ รวมถึงคาดคะเนผลผลิตและผลลัพธ์ของแต่ละงาน โครงการ และกิจกรรมว่าจะเกิดผลในทางใด ซึ่งการกำหนดวัตถุประสงค์ดังกล่าว จัดทำขึ้นเพื่อให้ทราบขอบเขตการดำเนินงานในแต่ละระดับ และสามารถวิเคราะห์ความเสี่ยงที่เกิดขึ้น เนื่องจากความเล็งมั่งจะเป็นเหตุการณ์ ปัญหา หรืออุปสรรคที่จะทำให้งาน โครงการ หรือกิจกรรมต่าง ๆ ไม่บรรลุวัตถุประสงค์ที่วางไว้ ซึ่งในการกำหนดวัตถุประสงค์ควรคำนึงถึงหลัก SMART ซึ่งประกอบด้วย

Specific : เฉพาะเจาะจง ชัดเจน

Measurable : สามารถวัดได้

Achievable : ปฏิบัติได้

Reasonable : สมเหตุสมผล

Time constrained : มีกรอบเวลา

2. การค้นหาและระบุความเสี่ยง

การค้นหาความเสี่ยง สาเหตุหรือปัจจัยของความเสี่ยงในงาน โครงการ กิจกรรม หรือกระบวนการในการปฏิบัติงาน เป็นการพิจารณาว่ามีสิ่งใดหรือเหตุการณ์ใดที่อาจจะเป็นปัญหา อุปสรรคและทำให้การดำเนินงานไม่ประสบความสำเร็จหรือเป้าหมาย ทั้งในระดับองค์กร และระดับกิจกรรม โดยควรเน้นค้นหาความเสี่ยงจากงาน โครงการ กิจกรรม กระบวนการที่มีความสำคัญและเป็นงานหลักขององค์กร โดยศึกษาจากข้อมูลสถิติของความเสี่ยงที่เคยเกิดขึ้น

2.1 การสำรวจในปัจจุบันหรือคาดว่าอาจจะเกิดขึ้นในอนาคต จากวิธีการ ดังนี้

2.1.1 ระดมความคิดเห็นของบุคลากรในฝ่ายต่าง ๆ ของหน่วยงาน/ คณะกรรมการ บริหารความเสี่ยง

2.1.2 การใช้แบบสอบถาม การสัมภาษณ์บุคลากรหรือผู้เชี่ยวชาญในสายงาน

2.1.3 การจัดทำ Workshop ของบุคลากรในหน่วยงาน

2.1.4 การจัดทำ Benchmark หรือการเปรียบเทียบกับองค์กรภายนอก

2.1.5 การอภิปรายของบุคลากรในหน่วยงาน

2.1.6 วิธีอื่น ๆ ที่เห็นว่าเหมาะสม

2.2 มีประเด็นในการพิจารณาค้นหาความเสี่ยงอยู่ 2 แนวทาง คือ

2.2.1 พิจารณาจากความสำคัญของกิจกรรม โดยระบุงาน โครงการ และกิจกรรมต่าง ๆ ทั้งหมดที่หน่วยงานดำเนินการ แล้วนำมาจัดลำดับความสำคัญ

2.2.2 ในการระบุความเสี่ยงจะต้องพิจารณาปัจจัยความเสี่ยงทั้ง 2 ด้าน คือ ปัจจัยเสี่ยงภายนอก และปัจจัยเสี่ยงภายใน

2.2.2.1 ปัจจัยเสี่ยงภายนอก คือ ความเสี่ยงที่ไม่สามารถควบคุมได้โดยองค์กร เช่น การเมือง สภาวะเศรษฐกิจ สังคม กฎหมาย ภัยธรรมชาติ สิ่งแวดล้อม เป็นต้น

2.2.2.2 ปัจจัยเสี่ยงภายใน คือ ความเสี่ยงที่สามารถควบคุมได้โดยองค์กร เช่น วัฒนธรรมองค์กร นโยบาย การบริหารจัดการ กระบวนการปฏิบัติงาน ความรู้ความสามารถ และทักษะของบุคลากร การบริหารทรัพยากร เป็นต้น

3. การวิเคราะห์ความเสี่ยง

หลังจากองค์กรได้ค้นหาความเสี่ยงได้แล้ว ขั้นตอนต่อไปเป็นการวิเคราะห์เพื่อวัดระดับโอกาส หรือความถี่ที่จะเกิดความเสี่ยง และวัดระดับผลกระทบของความเสี่ยงนั้น ๆ โดยการนำ เหตุการณ์ความเสี่ยงและปัจจัยเสี่ยงที่มีการค้นพบมาวัดหรือประเมินระดับความรุนแรง กับความถี่ หรือโอกาสที่จะเป็นไปได้ เพื่อระบุความสำคัญของความเสี่ยงนั้น ๆ มีองค์ประกอบในการพิจารณา อยู่ 2 หลักใหญ่ ๆ คือ

3.1 โอกาสที่จะเกิด คือ ความเป็นไปได้ที่จะเกิดเหตุการณ์นั้น ๆ ในช่วงเวลาหนึ่ง

3.2 ผลกระทบที่เกิดขึ้น คือ ความเสียหายที่เกิดขึ้นและมีผลกระทบต่อองค์กร

หากเกิดเหตุการณ์ความเสี่ยง ทั้งนี้ จะต้องมีการกำหนดระดับของโอกาสที่จะเกิดขึ้น และผลกระทบที่จะเกิดขึ้น เพื่อให้สามารถกำหนดหรือจัดลำดับความสำคัญของความเสี่ยงได้

ตัวอย่างการวิเคราะห์ความเสี่ยง

โอกาสที่จะเกิด (Likelihood) พิจารณาจากสถิติการเกิดเหตุการณ์ในอดีต ปัจจุบัน หรือการคาดคะเนสิ่งที่จะเกิดขึ้นในอนาคต ซึ่งสามารถกำหนดระดับโอกาสที่จะเกิดเหตุการณ์ต่าง ๆ เป็น 5 ระดับ คือ สูงมาก สูง ปานกลาง น้อย และน้อยมาก

ตารางที่ 2 การประเมินโอกาสที่จะเกิด แบบเชิงปริมาณ (สำนักปลัดกรุงเทพมหานคร, 2554)

ระดับ	โอกาสที่จะเกิด	คำอธิบาย
5	สูงมาก	1 เดือนต่อครั้ง หรือมากกว่า
4	สูง	1-6 เดือนต่อครั้ง แต่จะไม่เกิน 5 ครั้งต่อปี
3	ปานกลาง	1 ปีต่อครั้ง
2	น้อย	2-3 ปีต่อครั้ง
1	น้อยมาก	5 ปีต่อครั้ง

ตารางที่ 3 การประเมินโอกาสที่จะเกิด แบบเชิงคุณภาพหรือเชิงบรรยาย (สำนักปลัดกรุงเทพมหานคร, 2554)

ระดับ	โอกาสที่จะเกิด	คำอธิบาย
5	สูงมาก	มีโอกาสในการเกิดเกือบทุกเดือน
4	สูง	มีโอกาสในการเกิดค่อนข้างสูง
3	ปานกลาง	มีโอกาสในการเกิดบางครั้ง
2	น้อย	อาจมีโอกาสเกิดแต่นาน ๆ ครั้ง
1	น้อยมาก	มีโอกาสในการเกิดน้อยมาก

ผลกระทบ (Impact) เป็นการพิจารณาระดับความรุนแรงหรือมูลค่าความเสียหายจากความเสี่ยงที่คาดว่าจะได้รับ สามารถแบ่งระดับผลกระทบออกเป็น 5 ระดับ ได้แก่ สูงมาก สูง

ปานกลาง น้อย และน้อยมาก ซึ่งการกำหนดระดับผลกระทบนั้น จะต้องพิจารณาถึงความเสียหายที่จะเกิดขึ้น แบ่งเป็นผลกระทบด้านการเงิน ด้านทรัพย์สิน ด้านการดำเนินงาน ชื่อเสียง ภาพลักษณ์ บุคลากร เป็นต้น

ตารางที่ 4 การประเมินระดับความรุนแรงของผลกระทบด้านการเงิน/ ด้านทรัพย์สิน (สำนักปลัด กรุงเทพมหานคร, 2554)

ระดับ	ผลกระทบ	คำอธิบาย
5	สูงมาก	มากกว่า 10 ล้านบาท
4	สูง	มากกว่า 2.5 แสนบาท-10 ล้านบาท
3	ปานกลาง	มากกว่า 50,000-2.5 แสนบาท
2	น้อย	มากกว่า 10,000-50000 บาท
1	น้อยมาก	ไม่เกิน 10,000 บาท

ตารางที่ 5 การประเมินระดับความรุนแรงของผลกระทบด้านการดำเนินงาน (สำนักปลัด กรุงเทพมหานคร, 2554)

ระดับ	ผลกระทบ	คำอธิบาย
5	สูงมาก	ทำให้การดำเนินงานหยุดชะงักเกินกว่า 1 วัน
4	สูง	ทำให้การดำเนินงานหยุดชะงักมากกว่า 6 ชั่วโมง แต่ไม่เกิน 1 วัน
3	ปานกลาง	ทำให้การดำเนินงานหยุดชะงักมากกว่า 3 ชั่วโมง แต่ไม่เกิน 6 ชั่วโมง
2	น้อย	ทำให้การดำเนินงานหยุดชะงัก 1-3 ชั่วโมง
1	น้อยมาก	ทำให้การดำเนินงานหยุดชะงักไม่เกิน 1 ชั่วโมง

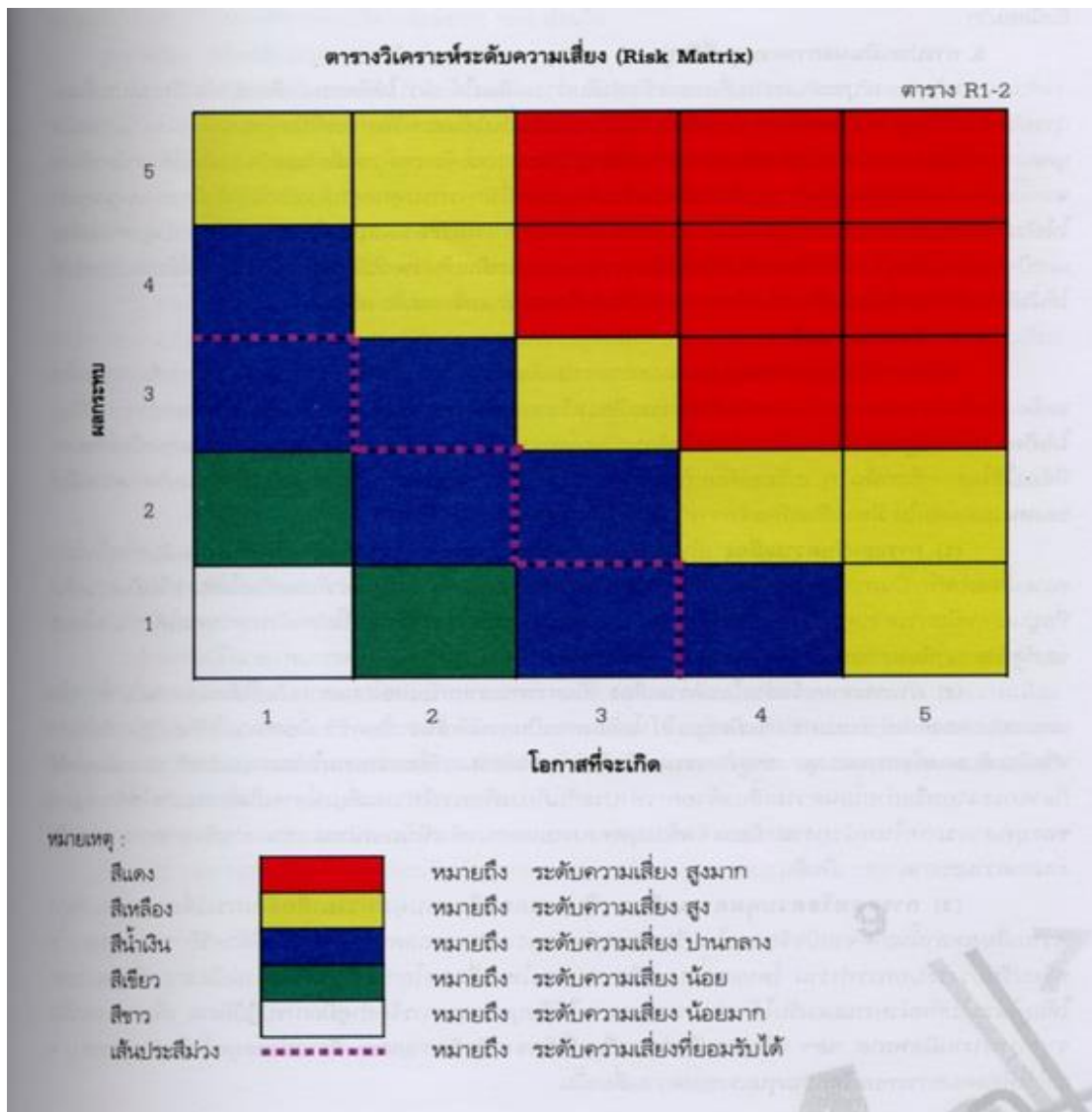
ตารางที่ 6 การประเมินระดับความรุนแรงของผลกระทบด้านบุคลากร (สำนักปลัด
กรุงเทพมหานคร, 2554)

ระดับ	ผลกระทบ	คำอธิบาย
5	สูงมาก	มีบาดเจ็บถึงเสียชีวิต/ สูญเสียอวัยวะสำคัญ/ ทูพพลภาพ
4	สูง	มีบาดเจ็บสาหัส/ สูญเสียอวัยวะ ถึงหยุดงานมากกว่า 20 วัน
3	ปานกลาง	มีบาดเจ็บ ถึงหยุดงานมากกว่า 7 วัน แต่ไม่เกิน 20 วัน
2	น้อย	มีบาดเจ็บ หยุดงานไม่เกิน 7 วัน
1	น้อยมาก	มีบาดเจ็บเล็กน้อย ไม่หยุดงาน

ตารางที่ 7 การประเมินระดับความรุนแรงของผลกระทบด้านชื่อเสียง/ ภาพลักษณ์ (สำนักปลัด
กรุงเทพมหานคร, 2554)

ระดับ	ผลกระทบ	คำอธิบาย
5	สูงมาก	มีการเผยแพร่ข่าวในวงกว้างในหนังสือพิมพ์ วิทยุ และโทรทัศน์
4	สูง	มีการเผยแพร่ข่าวทั้งในหนังสือพิมพ์และวิทยุ
3	ปานกลาง	มีการเผยแพร่ข่าวเฉพาะในหนังสือพิมพ์
2	น้อย	มีการเผยแพร่ข่าวในวงจำกัด
1	น้อยมาก	ไม่มีการเผยแพร่ข่าว

การวิเคราะห์ระดับความเสี่ยง (Degree of risk) หมายถึง สถานะของความเสี่ยงที่ได้จากการประเมินโอกาสที่จะเกิดและผลกระทบของแต่ละปัจจัยเสี่ยง แบ่งเป็น 5 ระดับ คือ สูงมาก สูง ปานกลาง น้อย และน้อยมาก



ภาพที่ 3 ตารางวิเคราะห์ระดับความเสี่ยง (Risk matrix) (สำนักปลัดกรุงเทพมหานคร, 2554)

4. การจัดลำดับความเสี่ยง

ให้นำความเสี่ยงและปัจจัยเสี่ยงที่ผ่านการประเมินความเสี่ยงมาจัดเรียงลำดับความเสี่ยงตามระดับความเสี่ยง โดยเรียงลำดับจากความเสี่ยงสูงมาก สูง ปานกลาง น้อย และน้อยมาก

5. การประเมินผลการควบคุมที่มีอยู่

เมื่อได้ความเสี่ยงที่ผ่านการจัดลำดับแล้ว ให้เลือกปัจจัยเสี่ยงตามลำดับมาประเมินผลการควบคุมที่มีอยู่ โดยพิจารณาจากระดับความเสี่ยงที่ยอมรับได้ และทรัพยากรที่มีอยู่ของหน่วยงาน เช่น บุคลากร งบประมาณ เวลา วัสดุ อุปกรณ์ต่าง ๆ ที่มีอยู่ มาพิจารณา ดังต่อไปนี้

5.1 ทรัพยากรต่าง ๆ สามารถจัดการความเสี่ยง และปัจจัยเสี่ยงได้มากน้อยเพียงไร

5.2 ปัจจุบันได้มีการควบคุมความเสี่ยงและปัจจัยเสี่ยงนั้นหรือไม่

5.3 ถ้ามีการควบคุมอยู่แล้ว ให้ประเมินว่าการควบคุมนั้นมีประสิทธิภาพ

และประสิทธิผลเพียงพอ เหมาะสม และสามารถลดหรือควบคุมความเสี่ยง และปัจจัยเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่

5.4 หากผลการประเมินเห็นว่า ควรมีการปรับปรุงหรือยังไม่อาจจะยอมรับได้ ให้นำความเสี่ยงและปัจจัยเสี่ยงเหล่านั้นไปพิจารณาบริหารจัดการความเสี่ยงให้ลดน้อยหรือหมดไปต่อไป

6. การจัดการความเสี่ยง

หลังจากประเมินผลการควบคุมและทราบความเสี่ยงที่เหลืออยู่ ผู้บริหารหรือคณะกรรมการบริหารความเสี่ยง จะต้องตัดสินใจหาแนวทางในการจัดการความเสี่ยงหรือตอบสนองความเสี่ยง ภายใต้การบริหารทรัพยากรที่มีอยู่ให้เกิดประโยชน์สูงสุด โดยต้องคำนึงถึงลักษณะของความเสี่ยงและต้นทุน หรือทรัพยากรที่ต้องใช้ในทางเลือกนั้น ๆ เปรียบเทียบกับผลที่คาดว่าจะได้รับ โดยรวบรวมและจัดทำเป็นแผนบริหารความเสี่ยงของหน่วยงานต่อไป มีทางเลือกที่จะจัดการกับความเสี่ยง 4 วิธี ดังนี้

6.1 การยอมรับความเสี่ยง เป็นความเสี่ยงที่หน่วยงานสามารถยอมรับได้ หรือเป็นความเสี่ยงที่อยู่ในระดับความเสียหายต่ำ หรือในทางกลับกันเป็นความเสี่ยงที่มีต้นทุนในการจัดการความเสี่ยงสูงมากจนไม่คุ้มค่ากับผลที่จะได้รับ หรือเป็นความเสี่ยงที่อยู่นอกเหนือการควบคุมขององค์กร คือ เกิดจากปัจจัยภายนอกที่ไม่สามารถควบคุมได้ เช่น นโยบายของรัฐบาล กฎหมาย เป็นต้น

6.2 การกระจายหรือถ่ายโอนความเสี่ยง เป็นการกระจายหรือถ่ายโอนความเสี่ยงให้หน่วยงานอื่น ทั้งภายในและภายนอกองค์กรช่วยแบ่งความรับผิดชอบไป โดยเฉพาะเป็นกรณี ที่เห็นว่าเป็นความเสี่ยงที่คาดไม่ถึงหรือป้องกันได้ยาก หรือมีระดับของความรุนแรง เช่น ภัยธรรมชาติหรือวินาศภัยต่าง ๆ ซึ่งหน่วยงานไม่สามารถแบกรับความเสี่ยงนั้น ได้ก็อาจกระจายหรือถ่ายโอนความเสี่ยงด้วยการทำประกันภัย หรือกรณีความเสี่ยงที่อาจเกิดจากความไม่ชำนาญงานของบุคลากรภายในหน่วยงาน ก็อาจจัดจ้างบุคคลภายนอกมาดำเนินการแทน เช่น งานรักษาความปลอดภัย งานทำความสะอาด เป็นต้น

6.3 การลดหรือควบคุมความเสี่ยง เป็นการลดหรือควบคุมความเสี่ยงในกรณีที่หน่วยงานเห็นว่าความเสี่ยงเหล่านั้นเกิดจากปัจจัยภายในหรือสาเหตุที่หน่วยงานสามารถลดหรือควบคุมได้ด้วยวิธีการควบคุมภายใน หรือปรับปรุงระบบการทำงาน โดยออกแบบวิธีการ

ทำงานใหม่ เพื่อลดโอกาสที่จะเกิดความเสียหายหรือผลกระทบให้อยู่ในระดับที่หน่วยงานยอมรับได้ เช่น การจัดอบรมให้กับบุคลากร การจัดทำคู่มือการปฏิบัติงาน เพื่อลดความเสี่ยงจากการทำงานผิดพลาด หรือถ้าเป็นความเสี่ยงที่เกิดจากปัจจัยภายนอก ก็นำกลยุทธ์หรือมาตรการต่าง ๆ มาใช้เพื่อลดผลกระทบ หรือความรุนแรงของความเสี่ยงนั้น

6.4 การหลีกเลี่ยงความเสี่ยง เป็นการหลีกเลี่ยงความเสี่ยงที่อยู่ในระดับสูงมาก หรือหน่วยงานไม่สามารถยอมรับความเสี่ยงนั้นได้ ซึ่งมีผลกระทบกับองค์กร งาน โครงการ กิจกรรม หรือกระบวนการอย่างสูง แต่ไม่อาจบริหารความเสี่ยงให้หมดไป หรือลดลงได้ หน่วยงานจึงจำเป็นต้องหลีกเลี่ยงความเสี่ยงนั้น ด้วยการหยุดดำเนินการ ยกเลิกโครงการ ลดเนื่องงาน หรือลดกิจกรรมนั้น ๆ เป็นต้น

7. การติดตามประเมินผลและการจัดทำรายงาน

เป็นการติดตามประเมินผลแผนบริหารความเสี่ยง โดยการวิเคราะห์ว่าการบริหารความเสี่ยงมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลหรือไม่ หากหน่วยงานได้ดำเนินการตามแผนบริหารความเสี่ยงแล้วยังมีความเสี่ยงเหลืออยู่ ควรพิจารณาต่อไปว่าเป็นความเสี่ยงระดับใด และมีวิธีการบริหารความเสี่ยงอย่างไร จากนั้นจึงเสนอต่อผู้บริหารเพื่อทราบและพิจารณาสั่งการ และจัดสรรงบประมาณเพื่อสนับสนุน ทั้งนี้การบริหารความเสี่ยงจะสำเร็จได้ ผู้บริหารเป็นตัวแปรหนึ่งที่สำคัญมาก เพราะผู้บริหารจะต้องเข้าใจและให้การสนับสนุนอย่างจริงจังและจริงใจ

หลังจากหน่วยงานทราบผลการประเมินความเสี่ยง และนำความเสี่ยงที่ยังเหลืออยู่ มากำหนดวิธีการจัดการความเสี่ยงแล้ว จะต้องทำรายงาน ดังนี้

7.1 การจัดทำรายงานการบริหารความเสี่ยง คือ การนำสิ่งที่ได้ดำเนินการมาจากขั้นตอนที่ 1 ถึงขั้นตอนที่ 7 มาประมวลผล แล้วจัดทำเป็นรายงานแสดงวิธีการ มาตรการ ผู้รับผิดชอบ และกรอบเวลาในการจัดการความเสี่ยง รวมทั้งระบุแนวทางการติดตามประเมินผลการปฏิบัติตามแผนบริหารความเสี่ยง ประกอบด้วย

7.1.1 ตารางการค้นหาและระบุความเสี่ยง

7.1.1.1 ตารางวิเคราะห์โอกาสและผลกระทบของปัจจัยเสี่ยงหรือสาเหตุของความเสี่ยง

7.1.1.2 ตารางวิเคราะห์ระดับความเสี่ยง

7.1.2 ตารางการจัดลำดับความเสี่ยง

7.1.3 แบบการประเมินผลการควบคุมภายในและการจัดการ

7.1.4 แผนการบริหารความเสี่ยง

7.1.5 รายงานการติดตามผลการบริหารความเสี่ยงของงวดก่อน

7.2 การจัดทำรายงานการควบคุมภายในตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 ประกอบด้วย

7.2.1 รายงานผลการประเมินองค์ประกอบของการควบคุมภายใน

7.2.2 รายงานการประเมินผลและปรับปรุงการควบคุมภายใน

กฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน

ตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 กำหนดให้ “หน่วยงานของราชการส่วนท้องถิ่น ซึ่งหมายความถึง องค์การบริหารส่วนจังหวัด เทศบาล องค์การบริหารส่วนตำบล กรุงเทพมหานคร เมืองพัทยา และองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นอื่นที่มีกฎหมายจัดตั้ง” จัดวางระบบการควบคุมภายในโดยใช้มาตรฐานการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ดังกล่าว (ข้อ 5) และให้รายงานต่อคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้กำกับดูแล และคณะกรรมการตรวจสอบ เกี่ยวกับการควบคุมภายในอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้ง ภายในเก้าสิบวัน นับจากวันสิ้นปีงบประมาณ หรือปีปฏิทินแล้วแต่กรณี...” (ข้อ 6) (กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น, 2560)

ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 ข้อ 5

ให้หน่วยรับตรวจจัดวางระบบควบคุมภายในโดยใช้มาตรฐานการควบคุมภายใน ทำระเบียบนี้เป็นแนวทางให้แล้วเสร็จภายในหนึ่งปี นับแต่วันที่ระเบียบนี้ใช้บังคับ โดยอย่างน้อยต้องแสดงข้อมูล ดังนี้

1. สรุปภารกิจและวัตถุประสงค์การดำเนินงานที่สำคัญในระดับหน่วยรับตรวจ และระดับกิจกรรม
2. ข้อมูลเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมการควบคุม โดยเฉพาะเกี่ยวกับความซื่อสัตย์ และจริยธรรมของผู้บริหารระดับสูงและบุคลากรในหน่วยรับตรวจ
3. ความเสี่ยงที่สำคัญที่มีผลกระทบต่อภารกิจวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน
4. ข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมการควบคุมเพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยงที่สำคัญตาม (3)
5. ผู้รับผิดชอบประเมินระบบการควบคุมภายใน และวิธีการติดตามประเมินผล

ให้หน่วยรับตรวจรายงานความคืบหน้าในการจัดวางระบบการควบคุมภายในต่อผู้กำกับดูแล และคณะกรรมการตรวจสอบของหน่วยรับตรวจ (ถ้ามี) ทุกหกสิบวัน พร้อมทั้งส่งสำเนาให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินด้วย เว้นแต่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจะขอให้ดำเนินการเป็นอย่างอื่น (กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น, 2560)

เพื่อให้เป็นไปตามระเบียบ ฯ ข้อ 5 จึงให้ดำเนินการจัดวางระบบควบคุมภายใน ดังนี้

1. การจัดวางระบบควบคุมภายใน

ผู้บริหารควรเลือกใช้ให้เหมาะสมกับลักษณะ ขนาดของหน่วยงานในความรับผิดชอบ อย่างไรก็ตามเนื่องจากหน่วยงานภาครัฐต่าง ๆ ในปัจจุบัน ส่วนใหญ่มีการควบคุมภายในอยู่แล้ว การกำหนดหรือออกแบบการควบคุม โดยทั่วไปจะใช้วิธีปรับปรุงการควบคุมที่มีอยู่แล้ว

การออกแบบการควบคุมเริ่มจากการทำความเข้าใจกับภารกิจ วัตถุประสงค์ระดับ หน่วยรับตรวจและระดับกิจกรรม มาตรฐานการควบคุมภายใน กฎหมาย มติคณะรัฐมนตรี ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน หลังจากนั้นจึงสอบทานสภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง และออกแบบการควบคุมเพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่เหมาะสมหรือยอมรับได้ (อรวรรณ คำกระโทก, 2554; สุกัญญา หาระมี, 2554)

1.1 การกำหนดหรือออกแบบระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิผล ควรมีขั้นตอน ดังนี้

1.1.1 การกำหนดวัตถุประสงค์ในการดำเนินงาน หน่วยรับตรวจจำเป็นต้องกำหนดวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายทั้งในระยะสั้นและระยะยาว สิ่งสำคัญอย่างหนึ่งที่จะช่วยให้ผู้บริหารดำเนินงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ได้ คือ การสร้างระบบควบคุมภายในที่ดีช่วยทำให้ผู้บริหารมั่นใจในระดับที่สมเหตุสมผลว่าจะสามารถควบคุมดูแลการดำเนินงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ได้ วัตถุประสงค์แบ่งเป็น 2 ระดับ คือ

1.1.1.1 ระดับหน่วยรับตรวจ (Entity level objectives) เป็นวัตถุประสงค์ของการดำเนินงานในภาพรวมของหน่วยรับตรวจ

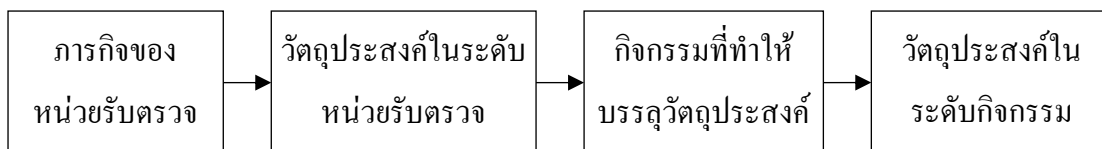
1.1.1.2 ระดับกิจกรรม (Activity level objectives) เป็นวัตถุประสงค์ของการดำเนินงานที่เฉพาะเจาะจงลงไปสำหรับแต่ละกิจกรรมของระดับส่วนงานย่อย ซึ่งวัตถุประสงค์ของแต่ละกิจกรรมจะต้องสนับสนุนและสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ในระดับหน่วยรับตรวจ การกำหนดวัตถุประสงค์ของหน่วยรับตรวจ ควรมีลำดับขั้นตอน ดังต่อไปนี้

1.1.1.2.1 กำหนดภารกิจของหน่วยรับตรวจ

1.1.1.2.2 กำหนดวัตถุประสงค์ในระดับหน่วยรับตรวจให้สอดคล้องกับภารกิจที่กำหนดไว้

1.1.1.2.3 กำหนดกิจกรรมที่ทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ในระดับหน่วยรับตรวจ

1.1.1.2.4 กำหนดวัตถุประสงค์ในระดับกิจกรรม



ภาพที่ 4 การกำหนดวัตถุประสงค์ของหน่วยรับตรวจ

วัตถุประสงค์ที่กำหนดขึ้นในแต่ละระดับ ควรมีการกำหนดเป้าหมายและตัวชี้วัดความสำเร็จที่ชัดเจนและสามารถวัดผลได้

ระบบการควบคุมภายในที่ดี จะต้องให้ความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่า สามารถช่วยให้หน่วยรับตรวจบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ด้านการดำเนินงาน การรายงานทางการเงิน การปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และมติคณะรัฐมนตรี ดังนั้น ในการประเมินระบบการควบคุมภายใน หน่วยรับตรวจจึงควรระบุไว้ด้วยว่าวัตถุประสงค์ที่กำหนดเป็นวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในด้านใด

1.1.2 ค้นหาความเสี่ยงต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญ ที่อาจทำให้การดำเนินงานไม่บรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์

1.1.3 พิจารณาการควบคุมที่มีอยู่แล้วว่าสามารถที่จะป้องกันหรือลดความเสี่ยงได้ในระดับใด

1.1.4 ระบุกิจกรรมการควบคุมใหม่เพื่อป้องกันความเสี่ยงหรือลดความเสี่ยงที่เหลือให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

1.1.5 ประเมินการต้นทุนที่จะต้องใช้ในการจัดให้มีและดำรงรักษาไว้ ซึ่งกิจกรรมการควบคุมต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายต้องไม่สูงกว่าประโยชน์ที่จะได้รับจากการมีกิจกรรมการควบคุม

1.1.6 จัดทำแผนในการนำกิจกรรมการควบคุมนั้นมาใช้

1.1.7 นำกิจกรรมการควบคุมไปปฏิบัติและติดตามผล

1.2 แนวทางการกำหนดหรือออกแบบระบบการควบคุมภายใน

ในการกำหนดหรือออกแบบระบบการควบคุมภายใน หน่วยรับตรวจทำความเข้าใจโครงสร้างองค์กร ภาระหน้าที่และวัตถุประสงค์ของส่วนงานย่อยต่าง ๆ ตามโครงสร้างองค์กร แล้วจึงกำหนดงานในความรับผิดชอบออกเป็นกิจกรรม

1.3 การกำหนดหรือออกแบบระบบการควบคุมภายใน อาจมาจาก 2 วิธี

1.3.1 วิธีทั่วไป ได้แก่ วิธีการควบคุมที่เหมาะสมสำหรับงาน/ กิจกรรมทั่วไป เช่น การบริหารงาน นโยบาย การแบ่งแยกหน้าที่ความรับผิดชอบ เป็นต้น ซึ่งหน่วยรับตรวจสามารถเลือกจากรายการควบคุมทั่วไป เช่น จากแบบสอบถามการควบคุมภายใน

1.3.2 วิธีเฉพาะ ได้แก่ วิธีการควบคุมจากการออกแบบโดยเฉพาะ สำหรับงาน/ กิจกรรมของหน่วยรับตรวจที่แตกต่างจากงาน/ กิจกรรมทั่วไป โดยเน้นไปที่รายละเอียดของหลักการและวิธีการปฏิบัติในเรื่องนั้น ๆ โดยตรง เพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยงเฉพาะตามที่ระบุไว้ในขั้นตอนการประเมินความเสี่ยงหรือพิจารณาจากความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญมากำหนดเป็นกิจกรรมการควบคุม

2. หน่วยรับตรวจที่ต้องจัดวางระบบควบคุมภายใน

หน่วยรับตรวจที่เกิดขึ้นก่อนและหลังระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 ซึ่งมีผลใช้บังคับวันที่ 27 ตุลาคม พ.ศ. 2544 แต่ยังไม่ได้ออกแบบระบบควบคุมภายใน ดำเนินการจัดวางระบบการควบคุมภายในและจัดทำหนังสือรับรองการจัดวางระบบควบคุมภายใน เรียนคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน โดยส่งให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน/ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาค

3. การนำระบบควบคุมภายในที่กำหนดไปสู่การปฏิบัติ

เมื่อได้ออกแบบระบบการควบคุมภายในแล้ว ควรสื่อสารให้ฝ่ายบริหารและบุคลากรที่เกี่ยวข้องทราบทั่วกัน เพื่อนำไปปฏิบัติในส่วนที่เกี่ยวข้อง โดยปกติหัวหน้าส่วนราชการหรือหัวหน้าหน่วยงานจะมีหนังสือแจ้งเวียนให้บุคลากรทราบถึงระบบการควบคุมภายในที่กำหนดขึ้นใหม่ หรือที่ปรับปรุงครั้งล่าสุด (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2552, หน้า 27)

4. หนังสือรับรองการจัดวางระบบการควบคุมภายใน

ให้หน่วยรับตรวจจัดทำหนังสือรับรองการจัดวางระบบควบคุมภายในตามตัวอย่างที่อยู่ในหนังสือแนวทางการจัดวางระบบควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายใน (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2552, หน้า 28)

ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 ข้อ 6

ให้ผู้รับตรวจรายงานต่อคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้กำกับดูแล และคณะกรรมการตรวจสอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้งภายในเก้าสิบวัน นับจากวันสิ้นปีงบประมาณ หรือปีปฏิทิน แล้วแต่กรณี เว้นแต่การรายงานครั้งแรกให้กระทำภายในสองร้อยยี่สิบวัน นับจากวันวางระบบควบคุมภายในแล้วเสร็จ โดยมีรายละเอียด ดังนี้

1. ทำความเห็นว่าระบบการควบคุมภายในของหน่วยรับตรวจที่ใช้ผู้มีมาตรฐานตามระเบียบนี้หรือไม่
2. รายงานผลการประเมินความเพียงพอ และประสิทธิผลของระบบควบคุมภายในในการบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนด รวมทั้งข้อมูลสรุปผลการประเมินแต่ละองค์ประกอบของการควบคุมภายใน ประกอบด้วย
 - 2.1 สภาพแวดล้อมของการควบคุม
 - 2.2 การประเมินความเสี่ยง
 - 2.3 กิจการการควบคุม
 - 2.4 สารสนเทศและการศึกษา
 - 2.5 การติดตามประเมินผล
3. จุดอ่อนของระบบควบคุมภายใน พร้อมข้อเสนอแนะและแผนการปรับปรุงระบบควบคุมภายใน กำหนดเวลาในการรายงานตามระเบียบ ฯ ข้อ 6
 - 3.1 รายงานอย่างน้อยปีละครั้ง ทุกปี
 - 3.2 รายงานครั้งแรกภายใน 240 วัน นับจากวันวางระบบการควบคุมภายในแล้วเสร็จ
 - 3.3 ครั้งต่อไปรายงานภายใน 90 วัน นับจากวันสิ้นปีงบประมาณ (ภายในสิ้นเดือนธันวาคมของทุกปี) หรือปีปฏิทิน (ภายในสิ้นเดือนมีนาคมของทุกปี) แล้วแต่กรณี

รูปแบบในการรายงานตามระเบียบ ฯ ข้อ 6

เอกสารคำแนะนำ: แนวทางการจัดวางระบบการควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายใน (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2552)

หน่วยรับตรวจ-องค์กร

 1. หนังสือรับรองการประเมินผลการควบคุมภายใน แบบ ปอ.1
 2. รายงานผลการประเมินองค์ประกอบของการควบคุมภายใน แบบ ปอ.2
 3. รายงานแผนการปรับปรุงการควบคุมภายใน แบบ ปอ.3

ระดับหน่วยงานย่อย-สำนัก/ กองต่าง ๆ

 1. รายงานผลการประเมินองค์ประกอบของการควบคุมภายใน แบบ ปย.1
 2. รายงานการประเมินผลและการปรับปรุงการควบคุมภายใน แบบ ปย.2

ผู้ตรวจสอบภายใน

รายงานผลการสอบทานการประเมินผลการควบคุมภายในของผู้ตรวจสอบภายใน แบบ ปส.

การดำเนินการควบคุมภายในตามตัวชี้วัดตามคำรับรองการปฏิบัติราชการ ของกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น

รายละเอียดตัวชี้วัดตามคำรับรองการปฏิบัติราชการ ของกรมส่งเสริมการปกครอง
ท้องถิ่น ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2553 คือ การวางระบบควบคุมภายในที่ดีมีประสิทธิภาพ
และมีมาตรฐาน หมายถึง การวางระบบควบคุมภายในตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน
ว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 ประกอบด้วยสาระสำคัญ 6 ข้อ (หนังสือ
กระทรวงมหาดไทย ที่ มท 0805/ ว 1020 ลงวันที่ 26 มีนาคม พ.ศ. 2553) ดังนี้

1. องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดทำคำสั่งแต่งตั้งคณะกรรมการจัดวางระบบควบคุม
ภายใน
2. ผู้บริหารองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้แจ้งให้ทุกสำนัก/ กอง จัดวางระบบควบคุม
ภายใน
3. สำนัก/ กอง มีคำสั่งแต่งตั้งคณะกรรมการจัดวางระบบควบคุมภายใน
4. สำนัก/ กอง มีคำสั่งแบ่งงานภายในของสำนัก/ กอง
5. องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดวางระบบควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 5
ตามแบบฟอร์มที่ระเบียบกำหนด และส่งรายงานให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินและผู้กำกับดูแล
เรียบร้อยแล้ว และติดตามประเมินผลตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 ตามแบบฟอร์มที่ระเบียบกำหนด
6. วิเคราะห์ประเมินระบบการควบคุมภายในตามองค์ประกอบมาตรฐานการควบคุม
ภายใน 5 ประการ คือ
 - 6.1 สภาพแวดล้อมของการควบคุม
 - 6.2 การประเมินความเสี่ยง
 - 6.3 กิจกรรมการควบคุม
 - 6.4 สารสนเทศและการสื่อสาร
 - 6.5 การติดตามประเมินผล

การนำกิจกรรม “ความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ” ไปจัดวางระบบควบคุมภายใน และบริหาร
ความเสี่ยง

ตั้งแต่ปีงบประมาณ พ.ศ. 2553 เป็นต้นไป ในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น นำกิจกรรม
“ความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ” เป็นกิจกรรม/ โครงการ ที่เกี่ยวกับการพัฒนาท้องถิ่น รวมทั้งกิจกรรม
หรือโครงการที่ตอบสนองแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ สอดคล้องนโยบายของรัฐบาล
และนโยบายของกระทรวงมหาดไทย ไปดำเนินการควบคุมและบริหารความเสี่ยง แล้วรายงาน
ผลการประเมินต่อผู้กำกับดูแล (ผู้ว่าราชการจังหวัด/ นายอำเภอ) คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

(คตง.) และกระทรวงมหาดไทย (กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น) ตามรูปแบบและระยะเวลาที่กำหนด (หนังสือกระทรวงมหาดไทย ที่ มท 0805/ ว 194 ลงวันที่ 19 มกราคม พ.ศ. 2553) ประกอบด้วยกิจกรรมความเสี่งที่มีนัยสำคัญ ดังต่อไปนี้

1. กิจกรรม/ โครงการจัดทำประชาคม เพื่อให้ประชาชนมีส่วนร่วมในการพัฒนาท้องถิ่น (การจัดทำแผนพัฒนาท้องถิ่นเป็นกรอบงบประมาณรายจ่ายประจำปี และงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติม)
2. กิจกรรมการบริหารความเสี่งด้านการศึกษาในเขตพื้นที่ตามอำนาจหน้าที่: ศูนย์พัฒนาเด็กเล็ก/ ห้องสมุดประชาชน/ ศูนย์สารสนเทศและเทคโนโลยี
3. กิจกรรมการลดปัญหาภาวะโลกร้อน: หมอกควัน/ การกำจัดขยะมูลฝอย/ การลดแก๊สเรือนกระจก/ การป้องกันตลิ่งพัง การรักษาริมฝั่งแม่น้ำและชายฝั่งทะเล/ มลภาวะอากาศเป็นพิษ แก๊สพิษ น้ำเสี่ง/ การบำรุงรักษาทรัพยากรธรรมชาติแหล่งน้ำและผืนป่า
4. กิจกรรม/ โครงการป้องกันและช่วยเหลือประชาชนจากภัยโรคติดต่อ: ไข้หวัดนก และไข้หวัด 2009
5. กิจกรรมการตรวจฎีกาก่อนอนุมัติเบิกจ่ายเงินงบประมาณ: การจ่ายเงินอุดหนุน/ การจ่ายขาดเงินสะสม/ การจ่ายเงินประโยชน์ตอบแทนอื่น (โบนัส)
6. กิจกรรมปกป้องเทิดทูนสถาบันพระมหากษัตริย์ สร้างความปรองดองสมานฉันท์: ฟื้นฟูกิจกรรมอบรมลูกเสือชาวบ้าน/ การจัดงานประเพณีท้องถิ่น เช่น การแข่งเรือ “อีโปง” ของ อปท. ในเขตอำเภอพิมาย จังหวัดนครราชสีมา/ โครงการอบรมให้ความรู้การปกครองระบอบประชาธิปไตยอันมีพระมหากษัตริย์ทรงเป็นประมุข
7. กิจกรรมการป้องกันและแก้ไขปัญหายาเสพติด: ศูนย์ฟื้นฟู/ ศูนย์ฝึกอาชีพ/ ศูนย์ฝึกกีฬา/ ศูนย์การดนตรี/ ศูนย์การศึกษาห้องสมุดและคอมพิวเตอร์
8. กิจกรรมป้องกันและบรรเทาสาธารณภัย: ภัยแล้ง/ ภัยหนาว/ อุทกภัย/ วาดภัย/ ภัยสึนามิ/ แผ่นดินถล่ม และภัยจากการก่อการร้าย
9. กิจกรรม/ โครงการฟื้นฟูเศรษฐกิจให้ขยายตัวอย่างยั่งยืน โดยการส่งเสริมผลิตภัณฑ์ท้องถิ่น สินค้า OTOP ขยายฐานลูกค้าและจัดตลาดให้อย่างยั่งยืน

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการบริหาร

ความหมายของการบริหาร

มีนักวิชาการที่ให้ความหมายเกี่ยวกับการบริหารไว้ ดังนี้

(Simon, 1959 อ้างถึงใน สมศักดิ์ คงเที่ยง, 2542) ได้ให้ความหมาย การบริหาร หมายถึง ศิลปะในการทำให้สิ่งต่าง ๆ ได้รับการกระทำจนเป็นผลสำเร็จ กล่าวคือ ผู้บริหารไม่ใช่เป็นผู้ปฏิบัติ แต่เป็นผู้ใช้ศิลปะทำให้ผู้ปฏิบัติทำงานจนสำเร็จตามจุดมุ่งหมายที่ผู้บริหารตัดสินใจเลือกแล้ว

สมพงษ์ เกษมสิน (2514 อ้างถึงใน สมศักดิ์ คงเที่ยง, 2542) ได้กล่าวว่า การบริหาร หมายถึง การใช้ศาสตร์และศิลป์นำเอาทรัพยากรบริหาร (Administrative resource) เช่น คน เงิน วัสดุสิ่งของ และการจัดการมาประกอบการตามกระบวนการบริหาร (Process of administration) เช่น POSDCORB model ให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้อย่างมีประสิทธิภาพ

สมศักดิ์ คงเที่ยง (2542, หน้า 1) กล่าวว่า การบริหาร หมายถึง กิจกรรมต่าง ๆ ที่บุคคล ตั้งแต่สองคนขึ้นไป ร่วมมือกันดำเนินการเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์อย่างหนึ่งอย่างใดหรือหลาย ๆ อย่างที่ บุคคลร่วมกันกำหนด โดยใช้กระบวนการอย่างมีระบบและให้ทรัพยากรตลอดจน เทคนิคต่าง ๆ อย่างเหมาะสม

สถาพร ปิ่นเจริญ (2547, หน้า 32) ให้ความหมาย การบริหาร หมายถึง การเน้นการจัดการ ในระดับสูง เพื่อสร้างให้องค์กรมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และยังเป็นการมุ่งสู่จุดหมายใกล้ตัว และยังคงให้ความสำคัญกับจิตใจมนุษย์ไม่มากนัก ดังนั้น ทฤษฎีการบริหารจึงมีทิศทาง ของการศึกษาองค์กรในทิศทางเดียวกับทฤษฎีระบบราชการ

โดยสรุป การบริหาร หมายถึง กลุ่มบุคคลที่ทำหน้าที่วางแผนการ จัดองค์กร จัดคน เข้าทำงาน สั่งการ และควบคุมการทำงานให้กิจกรรมขององค์กรดำเนินไปตามวัตถุประสงค์ อย่างมีประสิทธิภาพ โดยอยู่บนพื้นฐานของปัจจัยในการบริหาร (Factor of management)

ความสำคัญของการบริหาร

ความสำคัญของการบริหารนั้น มีความคู่กับอารยธรรมและการดำรงชีวิตของมนุษย์ เพราะเมื่อมนุษย์รวมกันเป็นหมู่เป็นคณะ มีหัวหน้าปกครองบังคับบัญชา มีการแบ่งงานกันทำ ตามลักษณะของความรู้ความสามารถ มีการช่วยเหลือระหว่างพวกและเผ่าเดียวกัน โดยมีจารีต ประเพณีและวัฒนธรรมเป็นเครื่องกำกับความประพฤติของมนุษย์ชนเหล่านั้น เมื่อกลุ่มสังคม ขยายตัวใหญ่ขึ้น มีความสลับซับซ้อนมากขึ้น มนุษย์ก็เริ่มสร้างและวางระเบียบ กฎเกณฑ์ ข้อบังคับต่าง ๆ ขึ้น โดยเรียนรู้จากประสบการณ์และความเชื่อถือ ทั้งนี้ ก็โดยมุ่งหวังที่จะให้เกิด ความสำเร็จเรียบร้อยขึ้นในองค์กร และเกิดความสงบขึ้นในสังคมนั้น ๆ ความสำคัญของการบริหาร จึงแบ่งออกเป็น 9 ข้อ ดังนี้

1. การบริหารนั้นได้เจริญเติบโตควบคู่กับการดำรงชีวิตของมนุษย์ และเป็นสิ่งช่วยให้ มนุษย์ดำรงชีพอยู่ร่วมกันได้อย่างผาสุก

2. จำนวนประชากรที่เพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็ว เป็นผลทำให้องค์กรต่าง ๆ ต้องขยายงานด้านการบริหารให้กว้างขึ้น
3. การบริหารเป็นเครื่องบ่งชี้ให้ทราบถึงความเจริญก้าวหน้าของสังคม ความเจริญก้าวหน้าทางวิชาการในด้านต่าง ๆ โดยเฉพาะในด้านอุตสาหกรรม ทำให้การบริหารเกิดการเปลี่ยนแปลงและก้าวหน้าอย่างรวดเร็วยิ่งขึ้น
4. การบริหารจะช่วยให้ทราบถึงแนวโน้มในด้านความเจริญ และความเสื่อมของสังคมในอนาคต
5. การบริหารมีลักษณะเป็นการทำงานร่วมกันของกลุ่มบุคคลในสังคม ดังนั้นความสำเร็จของการบริหารจึงขึ้นอยู่กับปัจจัยสภาพแวดล้อมทางสังคมและวัฒนธรรมทางการเมืองอยู่เป็นอันมาก
6. การบริหารงานมีลักษณะต้องการใช้การวินิจฉัยสั่งการเป็นเครื่องมือ ซึ่งนักบริหารจำเป็นต้องคำนึงถึงปัจจัยต่าง ๆ และการวินิจฉัยสั่งการนี้เองที่เป็นเครื่องแสดงให้ทราบถึงความสามารถของนักบริหารและความเจริญเติบโตของการบริหาร
7. ชีวิตประจำวันของมนุษย์ ไม่ว่าจะเป็นในครอบครัวหรือในสำนักงาน ย่อมมีส่วนเกี่ยวข้องกับการบริหารอยู่เสมอ ดังนั้น การบริหารจึงเป็นเรื่องที่น่าสนใจและจำเป็นต้องการดำรงชีวิตอย่างฉลาด
8. การบริหารกับการเมืองเป็นของคู่กัน ไม่อาจแยกจากกันโดยเด็ดขาด ฉะนั้นการศึกษาวิชาการบริหาร จึงต้องคำนึงถึงสภาพแวดล้อมและวัฒนธรรมทางการเมืองด้วย
9. การบริหารเป็นกรรมวิธีที่สำคัญ อันจะทำให้สังคมและโลกไปสู่ความเจริญก้าวหน้า **องค์ประกอบการบริหาร**
 1. วัตถุประสงค์ที่แน่นอน (Objectives) กล่าวคือ จะต้องรู้ว่าจะดำเนินการไปทำไม เพื่ออะไร และต้องการอะไรจากการดำเนินการ เช่น ต้องมีวัตถุประสงค์ในการให้บริการ หรือในการผลิตต้องรู้ว่าผลิตเพื่อใคร ต้องการผลตอบแทนเช่นใด ถ้าหากไม่มีเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์แล้ว ก็ไม่มีประโยชน์ที่จะบริหาร การดำเนินงานต่าง ๆ จะไม่มีผลสำเร็จ เพราะไม่มีเป้าหมายกำหนดไว้แน่นอน
 2. ทรัพยากรในการบริหาร (Resources) ทรัพยากรในการบริหาร ได้แก่ วัตถุ และเครื่องใช้เพื่อประกอบการดำเนินงาน รวมไปถึงความสามารถในการจัดการทรัพยากรในการบริหาร สามารถแบ่งแยกได้เป็น 4 ประเภท หรือเรียกย่อ ๆ ว่า 4 M คือ มนุษย์ (Man) เงิน (Money) วัสดุเครื่องใช้ (Material) และความสามารถในการจัดการ (Management)

3. มีการประสานงานระหว่างกัน หรือเรียกได้ว่ามีปฏิริยาระหว่างกัน กล่าวคือ เป้าหมาย และวัตถุประสงค์รวมทั้งทรัพยากรในการบริหารทั้ง 4 ประเภดังกล่าว จะต้องมีความสัมพันธ์ซึ่งกันและกัน เกิดปฏิริยาระหว่างกัน หรือกล่าวได้ว่าจะต้องมีระบบของการทำงานร่วมกันและจะต้องมีการทำงานร่วมกันที่เกิดขึ้นจริง ๆ ด้วย การนำเอาปัจจัยทั้งหลายเบื้องต้นมาไว้ร่วมกันแล้ว ไม่เกิดปฏิริยาระหว่างกัน ไม่เกิดความสัมพันธ์ระหว่างกัน การบริหารก็จะไม่เกิดขึ้น

กระบวนการในการบริหาร

ในการบริหารองค์กรทุกประเภท ย่อมต้องอาศัยทรัพยากรในการบริหารทั้งสิ้น ทรัพยากรในการบริหารองค์กรนั้นอาจมองได้หลายทาง แต่ไม่ว่าจะมองในแง่ใดก็ตามทรัพยากรมนุษย์จะเป็นทรัพยากรหลักในการบริหาร เพราะมนุษย์จะเป็นองค์ประกอบที่ทำให้กิจกรรมทั้งปวงขององค์กรดำเนินการได้ การบริหารอาจจะมองได้สองแนวทาง คือ การบริหารในฐานะที่เป็นกระบวนการ และการบริหารในฐานะที่เป็นภารกิจ ถ้ามองการบริหารในฐานะที่เป็นกระบวนการ อาจจะมีหลายแนวคิด แต่แนวคิดหนึ่งที่เป็นที่ยอมรับกันค่อนข้างแพร่หลาย ได้แก่ แนวคิดที่ว่ากระบวนการบริหารหรือที่เรียกกันย่อ ๆ ว่า “POSDCORB model” ประกอบด้วย ขั้นตอนที่สำคัญ 7 ขั้นตอน (Gulick & Lydall, 1973 อ้างถึงใน สมศักดิ์ คงเที่ยง, 2542) ได้แก่

1. การวางแผน (P-Planning) หมายถึง การจัดวางโครงการ แผนปฏิบัติงาน และวิธีการปฏิบัติงานไว้ล่วงหน้า ผู้จัดการองค์กรต้องวางแผนงานทุกขั้นตอนของการปฏิบัติงาน เพราะแผนงานจะเป็นแนวทางปฏิบัติทั้งองค์กร ซึ่งประกอบด้วย แผนงานหลัก และแผนงานย่อย แผนงานต้องมีลักษณะยืดหยุ่น

2. การจัดองค์การ (O-Organization) หมายถึง การจัดส่วนราชการ หรือองค์กร ซึ่งในการศึกษาบางแห่ง ก็พิจารณารวมไปกับการปฏิบัติงาน หรือวิธีการจัดการด้วย เรื่องการจัดแบ่งส่วนงานนี้ จะต้องพิจารณาให้เหมาะสมกับงานที่ปฏิบัติ เช่น การจัดแบ่งงานเป็นกรม กอง แผนก โดยอาศัยปริมาณงาน คุณภาพของงาน หรือจัดตามลักษณะของงานเฉพาะอย่าง นอกจากนี้ พิจารณาในแง่ของการควบคุม หรือพิจารณาในแง่ของหน่วยงาน เช่น หน่วยงานหลัก หน่วยแนะนำที่ปรึกษา เป็นต้น นอกจากนี้ ในการศึกษาเรื่ององค์กรนี้ ยังได้ศึกษาการแก้ไขอุปสรรคข้อขัดแย้ง ตลอดจนการปรับปรุงองค์การบริหารให้ดีขึ้นด้วย

3. การจัดกำลังคน (S-Staffing) หมายถึง การจัดหาบุคคลและเจ้าหน้าที่มาปฏิบัติงานให้สอดคล้องกับการจัดแบ่งหน่วยงานกำหนดไว้ หรือกล่าวอีกนัยหนึ่ง หมายถึง การจัดการเกี่ยวกับการบริหารงานบุคคลเพื่อให้ได้บุคคลที่มีความรู้ ความสามารถมาปฏิบัติงานให้เหมาะสม รวมถึงการที่จะเสริมสร้างและดำรงไว้ซึ่งสัมพันธภาพในการปฏิบัติงานของคนงานและพนักงานด้วย

4. การสั่งการ/ อำนาจการ (D-Directing) หมายถึง การศึกษาวิธีการอำนาจการ รวมทั้ง การควบคุมงานและนิเทศน์งาน ตลอดจนศิลปะในการบริหารงาน เช่น ภาวะผู้นำ มนุษย์สัมพันธ์ การจูงใจ เป็นต้น การอำนาจการในที่นี้รวมถึงการวินิจฉัยสั่งการ ซึ่งเป็นหลักสำคัญอย่างหนึ่ง ของการอำนาจการให้ภารกิจดำเนินไปได้ด้วยดี จำเป็นต้องมีการตัดสินใจที่ดีและมีการสั่งการ ที่ถูกต้อง เหมาะสมกับแต่ละลักษณะของการตัดสินใจด้วย

5. การประสานงาน (CO- Coordinating) หมายถึง ความร่วมมือประสานงาน เพื่อให้ การดำเนินงานเป็นไปด้วยความเรียบร้อยและราบรื่น ศึกษาหลักเกณฑ์และวิธีการที่จะช่วยให้ การประสานงานดีขึ้น เพื่อช่วยแก้ปัญหาข้อขัดข้องในการปฏิบัติงาน การร่วมมือประสานงาน เป็นเรื่องที่มีความสำคัญมากในการบริหาร เพราะเป็นกิจวัตรประจำวันที่จะต้องพึงกระทำ ในการปฏิบัติงาน และเป็นสิ่งที่มีอยู่ในระดับของงาน การร่วมมือประสานงานเป็นหน้าที่ ของผู้บังคับบัญชาที่จะต้องจัดให้มีขึ้นในหน่วยงานของตน เพราะเป็นปัจจัยสำคัญอันจะช่วยให้เกิด ความสำเร็จบรรลุวัตถุประสงค์ของโครงการ

6. การรายงาน (R-Reporting) หมายถึง การรายงานผลการปฏิบัติงาน ตลอดจน การประชาสัมพันธ์ที่จะต้องแจ้งให้ประชาชนทราบด้วย การรายงานนี้มีความสัมพันธ์กับ การติดต่อสื่อสารอย่างมาก การรายงานโดยทั่วไปหมายถึง วิธีการของสถาบัน หรือหน่วยงาน ที่เกี่ยวข้องกับทำให้ข้อเท็จจริง หรือข้อมูลแก่ผู้สนใจมาติดต่อสอบถาม ผู้บังคับบัญชา หรือผู้ร่วมงาน ความสำคัญของการรายงานนี้อยู่ที่การตั้งอยู่บนรากฐานของความเป็นจริง

7. งบประมาณ (B-Budgeting) หมายถึง งบประมาณโดยการศึกษาให้ทราบถึงระบบ และกรรมวิธีในการบริหารเกี่ยวกับงบประมาณและการเงิน ตลอดจนใช้วิธีการงบประมาณ เป็นแผนงาน เป็นเครื่องมือในการควบคุม วิธีการบริหารงบประมาณ โดยทั่วไปมักดำเนินการ หมุนเวียนคล้ายคลึงกันอย่างที่เรียกว่า “วงจรงบประมาณ” ซึ่งประกอบด้วยขั้นตอน ดังนี้

7.1 การเตรียมการขออนุมัติงบประมาณ

7.2 การพิจารณาให้ความเห็นชอบ

7.3 การใช้จ่ายงบประมาณ

7.4 การตรวจสอบการใช้จ่ายงบประมาณ

โครงสร้างการบริหารงานของเทศบาล

โครงสร้างภายในของเทศบาล

ตามพระราชบัญญัติเทศบาล พ.ศ. 2496 แก้ไขเพิ่มเติม พ.ศ. 2543 ได้กำหนดเรื่อง โครงสร้างภายในของเทศบาลไว้อย่างกว้าง ๆ ดังนี้

1. สำนักปลัดเทศบาล

2. ส่วนราชการอื่นตามที่นายกเทศมนตรีประกาศกำหนดโดยความเห็นชอบของกระทรวงมหาดไทย

การกำหนดอำนาจหน้าที่ของสำนักปลัดเทศบาลและส่วนราชการอื่นในข้างต้นให้เป็นไปตามที่นายกเทศมนตรีประกาศกำหนด โดยความเห็นชอบของกระทรวงมหาดไทย นอกจากนี้ กระทรวงมหาดไทย โดยคณะกรรมการกลางเทศบาล (ก.ท.) ยังได้ประกาศกำหนดการแบ่งโครงสร้างส่วนราชการในเทศบาล ให้เทศบาลมีการแบ่งส่วนราชการ ดังต่อไปนี้

1. สำนักปลัดเทศบาล

2. กองหรือส่วนราชการที่เรียกชื่ออย่างอื่น ซึ่งประกอบด้วย

- 2.1 ส่วนราชการที่เป็นสำนักหรือกอง

- 2.1.1 กองคลัง

- 2.1.2 กองช่าง

- 2.1.3 กองสาธารณสุขและสิ่งแวดล้อม

- 2.1.4 กองการศึกษา

- 2.1.5 กองวิชาการและแผนงาน

- 2.1.6 กองการประปา

- 2.1.7 กองการแพทย์

- 2.1.8 กองช่างสุขาภิบาล

- 2.1.9 กองสวัสดิการสังคม

- 2.2 หน่วยงานตรวจสอบภายใน

นอกจากนี้ในประกาศดังกล่าว ยังได้กำหนดรายละเอียดและหลักเกณฑ์ในการแบ่งส่วนราชการไว้เพิ่มเติม ดังนี้

1. เทศบาลอาจเปลี่ยนแปลงส่วนราชการต่าง ๆ (ที่เป็นสำนักหรือกอง) ได้ตามความจำเป็นและเหมาะสมของเทศบาล ทั้งนี้ต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการพนักงานเทศบาล (ก.ท.จ.) และต้องเป็นไปตามเงื่อนไขของคณะกรรมการกลาง เทศบาลกำหนด (ก.กลาง เทศบาล)

2. สำนักปลัดเทศบาลมีหน้าที่ความรับผิดชอบเกี่ยวกับราชการทั่วไปของเทศบาล และราชการที่มีได้กำหนดให้เป็นหน้าที่ของสำนัก กอง หรือส่วนราชการใดในเทศบาล โดยเฉพาะ

3. สำนัก กอง หรือส่วนราชการให้มีหน้าที่ตามที่เทศบาลกำหนด โดยได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการพนักงานเทศบาลจังหวัด (ก.ท.จ.)

4. การแบ่งส่วนราชการภายใน สำนักปลัด สำนัก/ กอง หรือส่วนราชการให้กำหนด เป็นประกาศเทศบาล โดยได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการเทศบาลจังหวัด (ก.ท.จ.) การจัดตั้ง การปรับปรุง การรวมหรือยุบส่วนราชการ ให้เทศบาลพิจารณาเสนอความเห็นและพิจารณา อัตรากำลัง การจัดสรรงบประมาณให้สอดคล้องกันแล้วเสนอต่อคณะกรรมการพนักงานเทศบาล พิจารณาให้ความเห็นชอบ

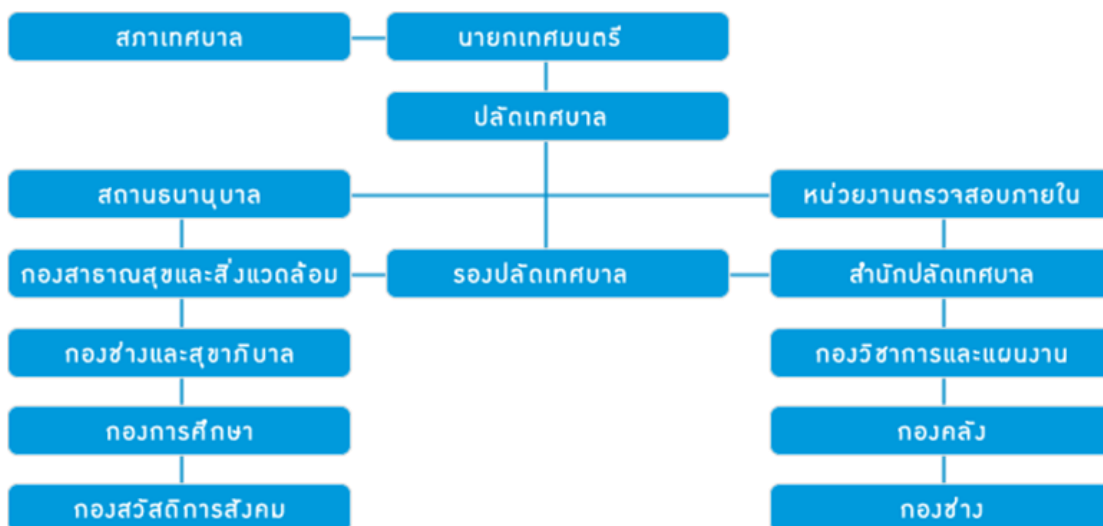
ประเภทของเทศบาล

ตามพระราชบัญญัติเทศบาล พ.ศ. 2496 ได้กำหนดให้เทศบาลในประเทศไทย มีทั้งหมด 3 ประเภท อันได้แก่ เทศบาลนคร เทศบาลเมือง และเทศบาลตำบล ซึ่งเทศบาลแต่ละประเภทก็มี ลักษณะและองค์ประกอบที่แตกต่างกันออกไป มีรายละเอียด ดังนี้

เทศบาลนคร ได้แก่ ท้องถิ่นชุมนุมชนที่มีราษฎรตั้งแต่ห้าหมื่นคนขึ้นไป ทั้งมีรายได้ พอควรแก่การที่จะปฏิบัติหน้าที่ของเทศบาลนคร (ซึ่งจะได้อธิบายต่อไป) การจัดตั้งเทศบาลนคร จะกระทำได้โดยการประกาศกระทรวงมหาดไทย โดยยกฐานะเป็นเทศบาลนคร

เทศบาลนคร ประกอบไปด้วย สภาเทศบาลและคณะเทศมนตรี (หรือนายกเทศมนตรี) แล้วแต่กรณี โดยที่สภาเทศบาลมีสมาชิกสภาเทศบาลได้ 24 คน โดยมีรองนายกเทศมนตรีได้ไม่เกิน 4 คน นอกจากนี้กฎหมายยังกำหนดให้เทศบาลนครมีหน้าที่แตกต่างไปจากเทศบาลเมือง และเทศบาลตำบลอีกด้วย

เทศบาลเมือง ได้แก่ ท้องถิ่นอันเป็นที่ตั้งศาลากลางจังหวัดหรือท้องถิ่นชุมนุมชนที่มี ราษฎรตั้งแต่หนึ่งหมื่นคนขึ้นไป ทั้งมีรายได้พอควรแก่การที่จะปฏิบัติหน้าที่ของเทศบาลเมือง การจัดตั้งเทศบาลเมืองจะกระทำได้โดยการประกาศกระทรวงมหาดไทย โดยยกฐานะเป็น เทศบาลเมือง



ภาพที่ 5 โครงสร้างการบริหารงานของเทศบาลเมือง

ตามพระราชบัญญัติเทศบาล พ.ศ. 2496 (แก้ไขเพิ่มเติม ฉบับที่ 12 พ.ศ. 2546) มาตรา 14 องค์การเทศบาล ประกอบด้วย สภาเทศบาล และนายกเทศมนตรี

สภาเทศบาล ประกอบด้วย สมาชิกสภาเทศบาลซึ่งมาจากการเลือกตั้งโดยตรงของประชาชนในเขตเทศบาล เลือกตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยการเลือกตั้งสมาชิกสภาเทศบาล มีวาระการดำรงตำแหน่งคราวละ 4 ปี นับแต่วันเลือกตั้ง ประกอบด้วยสมาชิกจำนวน 18 คน ทำหน้าที่เป็นฝ่ายนิติบัญญัติและตรวจสอบการปฏิบัติงานของฝ่ายบริหาร ให้เป็นไปตามนโยบายแผนพัฒนาเทศบาล กฎหมาย ระเบียบ และข้อบังคับของราชการ

นายกเทศมนตรี เป็นผู้ที่ได้รับเลือกตั้งจากประชาชนในเขตเทศบาล โดยตรง มีวาระการดำรงตำแหน่งคราวละ 4 ปี นับแต่วันเลือกตั้ง การดำรงตำแหน่งติดต่อกันไม่เกินสองวาระ ทำหน้าที่ในการกำหนดนโยบายโดยไม่ขัดต่อกฎหมาย และรับผิดชอบบริหารราชการของเทศบาล ให้เป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ เทศบัญญัติ และนโยบาย มีรองนายกเทศมนตรี จำนวน 3 คน ทำหน้าที่ช่วยเหลือการปฏิบัติงานของนายกเทศมนตรีตามที่ได้รับมอบหมาย นอกจากนี้ยังมี เลขานุการ 1 คน และที่ปรึกษา 1 คน

ปลัดเทศบาล เป็นผู้บังคับบัญชาพนักงานเทศบาล ลูกจ้าง พนักงานจ้าง และรับผิดชอบควบคุมดูแลราชการประจำของเทศบาล ให้เป็นไปตามกฎหมาย นโยบาย หรือตามที่นายกเทศมนตรีมอบหมาย โดยแบ่งส่วนราชการออกเป็น 9 ส่วน ดังนี้

1. สำนักปลัดเทศบาล มีหน้าที่ควบคุม ดูแล รับผิดชอบการปฏิบัติงานด้านการบริหารงานบุคคลของเทศบาล งานป้องกันและบรรเทาสาธารณภัย งานรักษาความสงบ

เรียบง่ายและความมั่นคง การให้บริการ ประชาชนทางด้านงานทะเบียนราษฎร นอกจากนี้
ยังควบคุม ดูแล งานสารบรรณของเทศบาลจัดการประชุมสภาเทศบาลและพนักงานเทศบาล
จัดเตรียมให้บริการด้านสถานที่ วัสดุอุปกรณ์ การติดต่ออำนวยความสะดวกต่าง ๆ งานการเลือกตั้ง
และงานอื่นที่เกี่ยวข้องหรือได้รับมอบหมาย

2. กองวิชาการและแผนงาน มีหน้าที่ควบคุม ดูแล รับผิดชอบการปฏิบัติงาน
ด้านการวิเคราะห์นโยบายและแผน งานนิติการ งานประชาสัมพันธ์และเผยแพร่วิชาการ
งานงบประมาณ และงานอื่นที่เกี่ยวข้องหรือได้รับมอบหมาย

3. กองคลัง มีหน้าที่ควบคุม ดูแล และรับผิดชอบการปฏิบัติงานในด้านการพัฒนารายได้
งานการเงินและบัญชี งานผลประโยชน์ การจัดเก็บภาษีอากร ค่าธรรมเนียมต่าง ๆ งานเร่งรัดรายได้
งานสถิติการคลัง รวมทั้งงานบริการข้อมูลแผนที่ภาษีและทะเบียนทรัพย์สิน การจัดซื้อ - จัดจ้าง
การประกวดราคา และงานอื่นที่เกี่ยวข้องหรือได้รับมอบหมาย

4. กองช่าง มีหน้าที่ควบคุม ดูแล รับผิดชอบการปฏิบัติงานในด้านการควบคุมอาคาร
และงานขออนุญาตปลูกสร้างอาคาร การควบคุมผังเมืองและการจัดทำผังเมือง งานวิศวกรรมโยธา
งานสถาปัตยกรรม งานบำรุงรักษาทางและสะพาน งานบำรุงรักษาสาธารณูปการ งานติดตั้งไฟฟ้า
งานสวนสาธารณะ และงานอื่นที่เกี่ยวข้องหรือได้รับมอบหมาย

5. กองสาธารณสุขและสิ่งแวดล้อม มีหน้าที่ควบคุม ดูแล รับผิดชอบงานด้านการบริการ
ทางการแพทย์ งานวิชาการและแผนงานด้านสาธารณสุข งานทันตสาธารณสุข งานเวชกรรมสังคม
งานศูนย์บริการสาธารณสุข งานรักษาความสะอาด งานสุขาภิบาลและอนามัยสิ่งแวดล้อม
งานป้องกันและควบคุมโรคติดต่อ และงานอื่นที่เกี่ยวข้องหรือได้รับมอบหมาย

6. กองช่างสุขาภิบาล มีหน้าที่ควบคุม ดูแล รับผิดชอบการปฏิบัติงานด้านกำจัด
ขยะมูลฝอย และสิ่งปฏิกูล งานควบคุมและตรวจสอบการบำบัดน้ำเสีย งานที่เกี่ยวกับการจัดการ
คุณภาพสิ่งแวดล้อม งานวิเคราะห์คุณภาพน้ำ และงานอื่นที่เกี่ยวข้องหรือได้รับมอบหมาย

7. กองการศึกษา มีหน้าที่ควบคุม ดูแล รับผิดชอบการปฏิบัติงานด้านงานบริหาร
และวิชาการทางการศึกษา งานโรงเรียน งานนิตศการศึกษา งานกิจกรรมนักเรียน งานเผยแพร่
และแนะแนวการศึกษา งานการศึกษานอกโรงเรียน และงานอื่นที่เกี่ยวข้องหรือได้รับมอบหมาย

8. กองสวัสดิการสังคม มีหน้าที่รับผิดชอบงานด้านสังคมสงเคราะห์ งานสวัสดิภาพเด็ก
และเยาวชน งานพัฒนาชุมชน และงานอื่นที่เกี่ยวข้องหรือได้รับมอบหมาย

9. หน่วยงานตรวจสอบภายใน มีหน้าที่ตรวจสอบ กลั่นกรอง ให้ความเห็น
และเสนอแนะแก่ปลัดเทศบาลเกี่ยวกับงานการเงินของเทศบาล และควบคุมตรวจสอบด้านอื่น ๆ
ตามที่ได้รับมอบหมาย

เทศบาลตำบล ได้แก่ ท้องถิ่นซึ่งมีประกาศกระทรวงมหาดไทยยกฐานะขึ้นเป็นเทศบาลตำบล (เทศบาลตำบลไม่ได้กำหนดจำนวนราษฎรในพื้นที่ไว้อย่างชัดเจนเหมือนกับเทศบาลเมืองและเทศบาลนคร) เทศบาลตำบลประกอบไปด้วยสภาเทศบาลและนายกเทศมนตรี โดยที่สภาเทศบาล มีสมาชิกสภาเทศบาลได้ 12 คน โดยมีรองนายกเทศมนตรีได้ไม่เกิน 2 คน

โครงสร้างส่วนการบริหารงานเทศบาลตำบล แบ่งออกเป็น

1. ฝ่ายบริหาร มีนายกเทศมนตรี เป็นผู้บริหารและกำหนดนโยบายให้เป็นไปตามอำนาจหน้าที่ของเทศบาล และเป็นผู้บังคับบัญชาของพนักงานเทศบาลและลูกจ้าง

2. ฝ่ายประจำ มีปลัดเทศบาล เป็นผู้บังคับบัญชาพนักงานเทศบาลและลูกจ้างรองจากนายกเทศมนตรี โดยปฏิบัติงานให้เป็นไปตามนโยบายที่นายกเทศมนตรีกำหนดและมอบหมาย และปฏิบัติงานประจำของเทศบาลให้เป็นไปตามระเบียบแบบแผนของราชการ

โดยแบ่งส่วนบริหารต่าง ๆ ออกเป็น 1 สำนัก 6 กอง ดังนี้

1. สำนักปลัดเทศบาล มีหน้าที่ควบคุมดูแลและรับผิดชอบการปฏิบัติงานด้านงานธุรการ งานการเจ้าหน้าที่ งานทะเบียนราษฎร งานป้องกันและบรรเทาสาธารณภัย งานรัฐพิธี-ราชพิธี และวันสำคัญต่าง ๆ รับผิดชอบงานราชการทั่วไปในเทศบาล ดูแลรักษาเตรียมการให้บริการเรื่องสถานที่ วัสดุอุปกรณ์ การอำนวยความสะดวกในด้านต่าง ๆ ภายในสำนักงาน งานกิจการสภา และงานอื่น ๆ ที่มีได้กำหนดไว้เป็นอำนาจหน้าที่ของฝ่ายหนึ่งฝ่ายใด

2. กองคลัง มีหน้าที่ควบคุมดูแลและรับผิดชอบการปฏิบัติงานด้านการบริหาร งานคลัง งานการเงินและบัญชี งานพัสดุ (การจัดซื้อจัดจ้าง) งานแผนที่ภาษีและทะเบียนทรัพย์สิน และงานผลประโยชน์ ฯลฯ

3. กองช่าง มีหน้าที่ควบคุมดูแลและรับผิดชอบปฏิบัติงานด้านธุรการ งานวิศวกรรม งานสาธารณสุขปโภค งานสวนสาธารณะ งานสูบน้ำ งานจัดสถานที่และไฟฟ้าสาธารณะ ฯลฯ

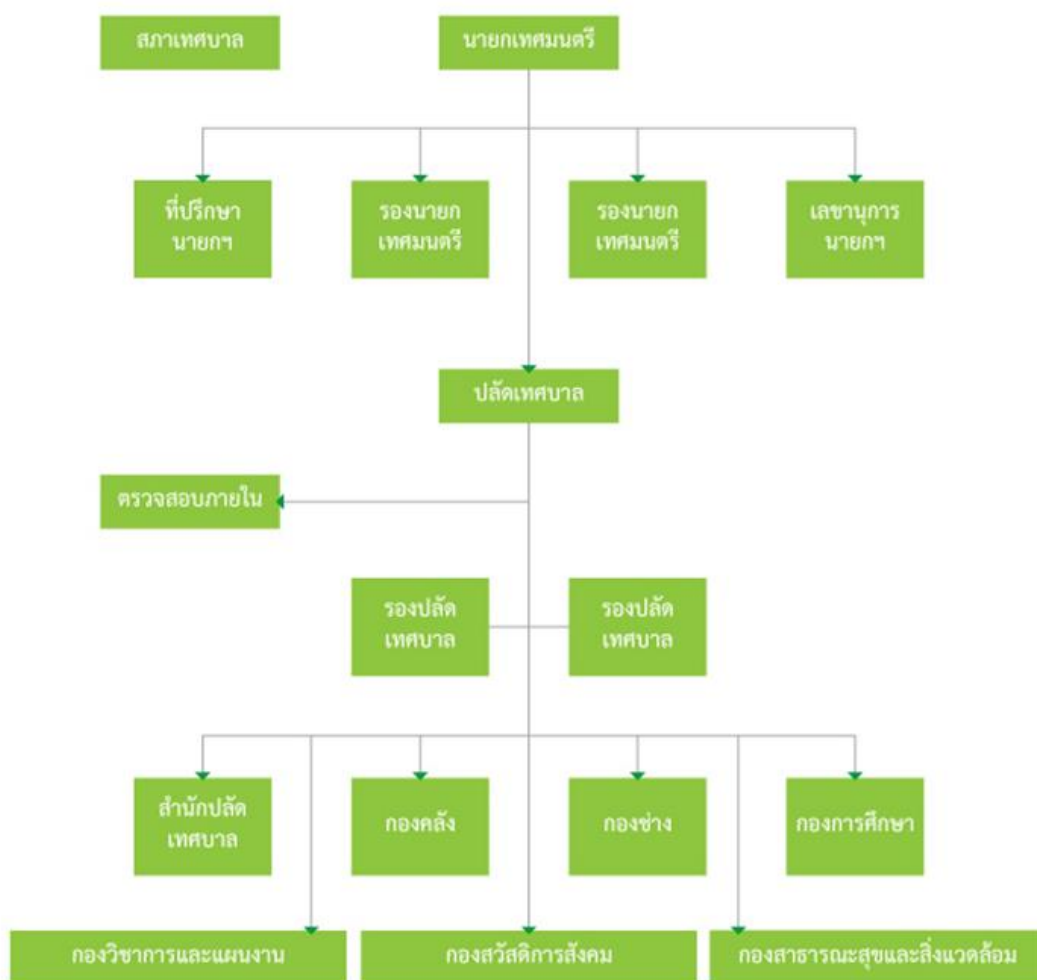
4. กองสาธารณสุขและสิ่งแวดล้อม มีหน้าที่ควบคุมดูแลและรับผิดชอบการปฏิบัติงานด้านธุรการ งานสุขาภิบาลอนามัยและสิ่งแวดล้อม งานป้องกันและควบคุมโรคติดต่อ งานสัตว์แพทย์ และงานส่งเสริมสุขภาพ ฯลฯ

5. กองการศึกษา มีหน้าที่ควบคุมดูแลและรับผิดชอบการปฏิบัติงานด้านธุรการ งานบริหารงานศึกษา (ศูนย์พัฒนาเด็กเล็ก) งานกิจกรรมเด็ก เยาวชนและการศึกษานอกโรงเรียน งานส่งเสริมประเพณีศิลปวัฒนธรรมท้องถิ่น และงานพัฒนาชุมชน ฯลฯ

6. กองวิชาการและแผนงาน มีหน้าที่ควบคุมดูแลและรับผิดชอบการปฏิบัติงานด้านธุรการ งานวิเคราะห์นโยบายและแผน งานจัดทำงบประมาณ งานนิติการ

และงานประชาสัมพันธ์

7. กองสวัสดิการสังคม มีหน้าที่ควบคุมดูแลและรับผิดชอบการปฏิบัติงานด้านธุรการ งานพัฒนาชุมชน งานสังคมสงเคราะห์ งานส่งเสริมสวัสดิการชุมชน



ภาพที่ 6 โครงสร้างการบริหารงานของเทศบาลตำบล

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

กานตา การีชุม (2554) ได้ศึกษาเรื่อง ประสิทธิภาพการควบคุมภายในขององค์การบริหารส่วนตำบลในเขตจังหวัดสกลนคร เพื่อศึกษาและเปรียบเทียบประสิทธิภาพการควบคุมภายในขององค์การบริหารส่วนตำบลในเขตจังหวัดสกลนคร ตามลักษณะของข้อมูลส่วนบุคคล

ของบุคลากรและเพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความเข้าใจของบุคลากร การส่งเสริม การควบคุมภายใน และการติดตามและกำกับดูแลกับประสิทธิผลการควบคุมภายในขององค์การบริหารส่วนตำบลในเขตจังหวัดสกลนคร โดยมีกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด 171 คน จากองค์การบริหาร ส่วนจังหวัด จำนวน 97 แห่ง ประกอบด้วย นายกองค์การบริหารส่วนตำบล ปลัดองค์การบริหาร ส่วนตำบล และเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน ในเขตจังหวัดสกลนคร เครื่องมือที่ใช้เป็นแบบสอบถาม มาตรฐานส่วนประมาณค่า มี 5 ระดับ การวิเคราะห์ข้อมูลใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์สำเร็จรูป สถิติที่ใช้ ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ การหาค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย (\bar{X}) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD) และใช้ การทดสอบ t-test, F-test และ Pearson correlation ในการทดสอบสมมติฐาน

ผลการศึกษา พบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่ มีความรู้ความเข้าใจต่อการควบคุมภายใน อยู่ในระดับมาก จำนวน 157 คน เป็นร้อยละ 91.81 และมีความรู้ความเข้าใจในระดับปานกลาง จำนวน 14 คน คิดเป็นร้อยละ 8.19

การส่งเสริมของผู้บริหาร ในภาพรวม พบว่า ความคิดเห็นเกี่ยวกับการส่งเสริม ของผู้บริหาร โดยรวมอยู่ในระดับมาก

การติดตามและกำกับดูแล ในภาพรวม พบว่า ความคิดเห็นเกี่ยวกับการติดตามและกำกับดูแล โดยรวมอยู่ในระดับมาก

ประสิทธิผลการควบคุมภายในขององค์การบริหารส่วนตำบลในเขตจังหวัดสกลนคร โดยรวมและรายได้ออยู่ในระดับมาก

การเปรียบเทียบประสิทธิผลขององค์การบริหารส่วนตำบลในเขตจังหวัดสกลนคร จำแนกตามข้อมูลส่วนบุคคล พบว่า เพศ อายุ ตำแหน่ง ระยะเวลาการปฏิบัติงาน โดยรวม ไม่แตกต่างกัน ในขณะที่ระดับการศึกษา โดยภาพรวมมีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับ 0.01

ความรู้ความเข้าใจของบุคลากร การส่งเสริมของผู้บริหารและการติดตามกำกับดูแล มีความสัมพันธ์กับประสิทธิผลการควบคุมการควบคุมภายในขององค์การบริหารส่วนตำบล ในเขตจังหวัดสกลนคร อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

จันทนา อยู่อิม (2557) ได้ศึกษาเรื่อง การพัฒนาระบบการควบคุมภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดอุดรดิตถ์ ผลการศึกษา พบว่า ปัญหากระบวนการควบคุมภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดอุดรดิตถ์ ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านกิจกรรมการควบคุม ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ด้านการติดตามประเมินผล ในภาพรวมของปัญหาอยู่ในระดับมาก แนวทางการพัฒนาระบบ การควบคุมภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดอุดรดิตถ์ ด้านสภาพแวดล้อม

การควบคุมควรมีเอกสารกำหนดลักษณะเฉพาะตำแหน่ง ซึ่งระบุลักษณะของบุคลากรทุกตำแหน่ง หน้าที่ ด้านการประเมินความเสี่ยง ควรส่งเสริมให้มีการพัฒนาความรู้ความสารถของบุคลากร ผู้ปฏิบัติงานให้เกิดความชำนาญในงาน โดยการจัดฝึกอบรมเชิงปฏิบัติการเกี่ยวกับระบบการควบคุม ภายใน ด้านกิจกรรมการควบคุมควรจัดให้มีการดูแลรักษาทรัพย์สินอย่างเคร่งครัด และปรับปรุง ทะเบียนทรัพย์สินให้ถูกต้อง ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ควรสนับสนุนและร่วมมือ ในการกำหนดแนวทางการทำงานร่วมกันให้ชัดเจนและเป็นรูปธรรม มีการติดตามผลเกี่ยวกับ ความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายในอย่างต่อเนื่อง ด้านการติดตามประเมินผล ควรมี การจัดทำคู่มือการใช้งานให้ชัดเจน และสนับสนุนงบประมาณในการจัดหาอุปกรณ์ในการทำงาน ให้มีประสิทธิภาพสูง

จิตภา ศรีสงคราม (2553) ได้ศึกษาเรื่อง การวิจัยเชิงปฏิบัติการเพื่อพัฒนาการดำเนินงาน ระบบการควบคุมภายใน โรงเรียนนาแก้วพิทยาคม สังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาศกนกร เขต 1 เป็นการวิจัยที่ใช้กระบวนการวิจัยเชิงปฏิบัติการ (Action research) เพื่อศึกษาสภาพ การดำเนินงาน ปัญหาและความต้องการของการพัฒนา เพื่อหาแนวทางพัฒนาและเพื่อทราบผลจาก การพัฒนาการดำเนินงานระบบควบคุมภายใน โรงเรียนนาแก้วพิทยาคม สังกัดสำนักงานเขตพื้นที่ การศึกษาศกนกร เขต 1 โดยมีกลุ่มเป้าหมาย คือ ผู้บริหารสถานศึกษาและคุณครู จำนวน 18 คน เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล ได้แก่ แบบสัมภาษณ์ แบบสอบถาม แบบสังเกต และแบบประเมินความพึงพอใจ การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณใช้สถิติ ค่าเฉลี่ย ร้อยละ ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และนำเสนอผลการวิจัยเชิงพรรณนาวิเคราะห์ ผลการศึกษา พบว่า

1. สภาพการดำเนินงานระบบควบคุมภายใน โดยรวมอยู่ในระดับดีมาก เมื่อพิจารณา รายด้าน พบว่า ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม กิจกรรมควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และติดตามประเมินผล อยู่ในระดับมาก ส่วนการประเมินความเสี่ยง อยู่ในระดับปานกลาง และผลการศึกษาสภาพปัญหาของการดำเนินงานระบบการควบคุมภายใน โดยรวมอยู่ในระดับ ปานกลาง เมื่อพิจารณารายด้าน พบว่า การประเมินความเสี่ยงอยู่ในระดับมาก ส่วนสภาพแวดล้อม การควบคุม กิจกรรมควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล อยู่ในระดับ ปานกลาง สภาพความต้องการพัฒนาการดำเนินงานระบบการควบคุมภายในโรงเรียนนาแก้ว พิทยาคม พบว่า สภาพแวดล้อมการควบคุมภายใน อยู่ในระดับมาก ส่วนการประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล อยู่ในระดับปานกลาง
2. แนวทางการพัฒนาการดำเนินงานระบบควบคุมภายใน พบว่า โรงเรียนมีแนวทาง การพัฒนาทั้งหมด 4 แนวทาง คือ

2.1 จัดประชุมเชิงปฏิบัติการ เพื่อสร้างความรู้ความเข้าใจในการดำเนินงานระบบการควบคุมภายในโรงเรียนนาแก้วพิทยาคม

2.2 การดำเนินการจัดวางระบบควบคุมภายใน

2.3 ให้คำปรึกษาตรวจสอบและประเมินผลการดำเนินงาน

2.4 จัดประชุมเพื่อสรุปผลการดำเนินงาน

3. ผลการพัฒนาระบบการดำเนินงานระบบควบคุมภายใน พบว่า การพัฒนาระบบการดำเนินงานระบบควบคุมภายในโรงเรียนนาแก้วพิทยาคม โดยรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณารายด้าน พบว่า สภาพแวดล้อมการควบคุม กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล อยู่ในระดับมาก ส่วนการประเมินความเสี่ยง อยู่ในระดับปานกลาง จากการสังเกตและสัมภาษณ์ผู้บริหาร คณะครู และบุคลากรของโรงเรียนนาแก้วพิทยาคม พบว่า การพัฒนาระบบการดำเนินงานระบบควบคุมภายใน ควรมีบุคลากรในการทำหน้าที่ควบคุมภายใน โดยเฉพาะและมีการพัฒนาครู และบุคลากรดังกล่าวให้มีความรู้เกี่ยวกับระบบควบคุมภายในเป็นระยะ ควรมีการประสานงานกับหน่วยงานต้นสังกัดอย่างสม่ำเสมอ โดยมีการดำเนินงานระบบควบคุมภายในโรงเรียนอย่างเป็นระบบ ถูกต้อง ต่อเนื่อง และเป็นปัจจุบัน

จิราพร กรรชงาม (2558) ได้ศึกษาเรื่อง ความรู้และการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมภายในสถานศึกษาของผู้บริหารศึกษาและหัวหน้างานภายในสถานศึกษาสังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาประถมศึกษาสมุทรสงคราม เพื่อศึกษาความรู้และการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมภายในสถานศึกษาของผู้บริหารสถานศึกษาและหัวหน้างานภายในสถานศึกษา สังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาประถมศึกษาสมุทรสงคราม ในด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม ด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านกิจกรรมการควบคุม ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านการติดตามและประเมินผล ประชากรและกลุ่มตัวอย่างที่ศึกษา ได้แก่ ผู้บริหารสถานศึกษาและหัวหน้างานภายในสถานศึกษา สังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาประถมศึกษาสมุทรสงคราม เป็นผู้บริหารสถานศึกษา จำนวน 74 คน หัวหน้างานภายในสถานศึกษา ประกอบด้วย หัวหน้างานบริหารทั่วไป หัวหน้างานบริหารวิชาการ หัวหน้างานบริหารงบประมาณ และหัวหน้างานบริหารบุคลากร จำนวน 296 คน รวมทั้งสิ้น 370 คน เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสอบถามวัดความรู้แบบเลือกตอบถูกหรือผิด และแบบสอบถามแบบมาตราส่วนประมาณค่า 5 ระดับ สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ยและค่าความเบี่ยงเบนมาตรฐาน ผลการวิจัย พบว่า (1) ความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการควบคุมภายในของผู้บริหารและหัวหน้างานในสถานศึกษา ในภาพรวมอยู่ในระดับมาก (2) การปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมภายในสถานศึกษาของผู้บริหารสถานศึกษาและหัวหน้างาน ภายในสถานศึกษาตามองค์ประกอบของการควบคุมภายใน 5 ด้าน ในภาพรวม

อยู่ในระดับมากทุกด้าน

จิราพร ผิวผาย (2554) ได้ศึกษาเรื่อง การพัฒนาระบบการควบคุมภายในของเทศบาล ตำบลเทพาด้ย อำเภอลง จังหวัดนครราชสีมา มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาระบบการควบคุมภายใน และหาแนวทางในการพัฒนาระบบการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลเทพาด้ย อำเภอลง จังหวัดนครราชสีมา ให้มีประสิทธิภาพ โดยมีประชากรที่ใช้ในการศึกษา คือ บุคลากรของเทศบาล ตำบลเทพาด้ย ที่เกี่ยวข้องกับระบบการควบคุมภายใน จำนวน 25 คน โดยการสัมภาษณ์ และมีการระดมสมองเพื่อหาแนวทางในการพัฒนาระบบควบคุมภายในของเทศบาลตำบลเทพาด้ย มีการวิเคราะห์ข้อมูลโดยการจัดกลุ่มประเด็นเดียวกันไว้ด้วยกัน พรรณนาข้อมูลตามผลที่ได้จากการวิเคราะห์ข้อมูล สรุปผลและเขียนรายงานการวิจัยในรูปแบบความเรียง

ผลการศึกษา พบว่า ระบบการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลเทพาด้ย พบว่า ผู้บริหาร พนักงาน ขาดความรู้ความเข้าใจ ทักษะ และความสามารถเกี่ยวกับการดำเนินงานควบคุมภายใน การกำหนดวัตถุประสงค์ในระดับกิจกรรมยังไม่ครอบคลุมทุกกิจกรรม การระบุความเสี่ยง/ ปัญหา ไม่ครอบคลุมและการประเมินความเสี่ยงได้ตรงจุด ไม่มีการกำหนดนโยบายการบริหารความเสี่ยง ขององค์กร การกำหนดกิจกรรมการควบคุมไม่สอดคล้องกับผลการประเมินความเสี่ยงที่ได้จากการประเมิน ขาดการสื่อสารข้อมูลข่าวสารที่จำเป็นให้แก่เจ้าหน้าที่ของเทศบาล การกำกับดูแล การปฏิบัติงานตามระบบควบคุมภายในที่กำหนดไม่ต่อเนื่องและสม่ำเสมอ

แนวทางในการพัฒนาระบบการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลเทพาด้ย ให้มีประสิทธิภาพควรดำเนินการ ดังนี้

1. มีการจัดสภาพแวดล้อมการควบคุมให้เหมาะสม
2. การประเมินความเสี่ยงต้องสอดคล้องกับภารกิจของเทศบาลและให้ครอบคลุม มีการวิเคราะห์และจัดระดับความเสี่ยง ผู้บริหารและพนักงานร่วมกันกำหนดวัตถุประสงค์ และเป้าหมายขององค์กร
3. ผู้บริหารและพนักงานร่วมกันกำหนดแนวทางในการป้องกัน/ ลดขั้นตอนการปฏิบัติงาน ตัวชี้วัดในแต่ละกิจกรรมควบคุม
4. พนักงานทุกคนต้องได้รับข้อมูลข่าวสาร และจัดให้มีช่องทางการสื่อสารระหว่าง ผู้บริหารและพนักงาน
5. การติดตามประเมินผลต้องมีการสอบถามและรายงานผลอย่างสม่ำเสมอ รายงานผล ตามข้อเท็จจริงอย่างเป็นอิสระ และให้มีการแก้ไขและติดตามผลอยู่เสมอ

ณัฐภัทร บุญประจง (2554) ได้ศึกษาเรื่อง ระบบควบคุมภายในของเทศบาลตำบล บ้านโคก อำเภอบ้านโคก จังหวัดอุดรดิษฐ์ ผู้ศึกษาต้องการศึกษาจุดแข็งและจุดอ่อนของระบบ

ควบคุมภายในของเทศบาลตำบลบ้านโคก อำเภอบ้านโคก จังหวัดอุดรธานี เพื่อหาแนวทางในการพัฒนาการวางระบบควบคุมภายใน โดยใช้วิธีการสัมภาษณ์และประชากรกลุ่ม จำนวน 52 คน โดยใช้เครื่องมือในการศึกษา คือ แบบบันทึกการตรวจสอบเอกสาร แบบสัมภาษณ์ และการประชุมกลุ่ม การวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้การวิเคราะห์เนื้อหา ผลการศึกษาสรุปได้ ดังนี้

1. จุดแข็งของระบบควบคุมภายใน คือ ผู้บริหารเป็นผู้ที่มีความรู้ความสามารถในการประสานงานกับทุกภาคส่วนราชการของอำเภอและจังหวัดเป็นอย่างดี มีความเข้าใจและเอาใจใส่ต่อการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ปฏิบัติงาน ทำให้การติดตามประเมินผลการควบคุมภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผล มีความน่าเชื่อถือของหน่วยงานเกิดขึ้นอย่างแท้จริงและยั่งยืนตลอดไป การประเมินความเสี่ยง ได้ระบุความเสี่ยงและเรียงลำดับความสำคัญของความเสี่ยงโดยใช้วิธีการเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพเป็นประจำทุกช่วงระยะเวลาที่กำหนด ผู้บริหารและเจ้าหน้าที่มีการกำหนดกระบวนการวิเคราะห์ความเสี่ยง ได้มีการนำเทคโนโลยีใหม่ ๆ มาใช้ในการประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น การกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติเพื่อให้ฝ่ายบริหารสามารถติดตามประเมินผลการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงาน และการสอบทานประสิทธิผลของการตรวจสอบภายในเป็นระยะ ๆ ในระหว่างปฏิบัติงาน มีการประเมินการควบคุมภายในตามองค์ประกอบของมาตรฐานการควบคุมภายใน และรายงานผลปฏิบัติงานของแต่ละหน่วยงานเป็นไปตามระยะเวลาที่กำหนดอย่างมีประสิทธิภาพนำไปปรับปรุงแก้ไขตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับและหนังสือสั่งการ

2. จุดอ่อนของระบบควบคุมภายใน คือ จากการกำหนดวัตถุประสงค์ของระบบควบคุมภายใน มีการชี้แจงระบบควบคุมภายในให้เจ้าหน้าที่หรือผู้ปฏิบัติงานทราบถึงวิธีการปฏิบัติงานน้อย ส่งผลให้ผู้ปฏิบัติงานหรือเจ้าหน้าที่ไม่มีความสนใจ และไม่เห็นความสำคัญในการปฏิบัติงานตามแผนงาน และการจัดทำคู่มือไม่สอดคล้องกับบริบทขององค์กร

3. แนวทางการพัฒนาการวางระบบควบคุมภายในของเทศบาลตำบลบ้านโคก อำเภอบ้านโคก จังหวัดอุดรธานี ได้แก่ การสร้างความตระหนักถึงความสำคัญของระบบควบคุมภายใน และการทำงานให้สอดคล้องกับการทำงานที่ดี การประชุมชี้แจงและอบรมเจ้าหน้าที่เพื่อให้เกิดความรู้ความเข้าใจในภารกิจหน้าที่ ที่ได้รับมอบหมายและเล็งเห็นความสำคัญของการควบคุมภายในอย่างจริงจัง มาตรฐานการประเมินควรมีความยืดหยุ่น

ประดิษฐ์ ศิริคุปต์ (2549) ได้ศึกษาเรื่อง ความรู้ความเข้าใจของข้าราชการ สรส. ที่มีต่อการควบคุมภายในตามมาตรฐานที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนด มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษา ระดับความรู้ความเข้าใจของข้าราชการ สรส. ที่มีต่อการควบคุมภายในตามมาตรฐานที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนด และเปรียบเทียบปัจจัยที่มีผลต่อความรู้ความเข้าใจ

ของข้าราชการ สรศ. ที่มีต่อการควบคุมภายในจำแนกตามปัจจัยส่วนบุคคลและปัจจัยการทำงาน รวมทั้งศึกษาแนวทางส่งเสริมความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการควบคุมภายในให้แก่ข้าราชการ สรศ. กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา สุ่มจากข้าราชการสังกัดหน่วยต่าง ๆ ในสถาบันวิชาการทหารเรือ ชั้นสูง ตำบลศาลายา อำเภอพุทธมณฑล จังหวัดนครปฐม จำนวน 182 คน เก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่าง โดยใช้แบบสอบถามแล้วนำข้อมูลที่ได้มาเปรียบเทียบค่าเฉลี่ย (t-test) และการวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียว (One-way ANOVA)

ผลการศึกษา พบว่า ข้าราชการ สรศ. มีความรู้ความเข้าใจต่อการควบคุมภายในในระดับปานกลาง มีคะแนนเฉลี่ยร้อยละ 70.10 และจากการเปรียบเทียบความรู้ความเข้าใจ พบว่า ข้าราชการ สรศ. ที่มีอายุ ระดับการศึกษา ประเภทข้าราชการทหาร ตำแหน่ง และอายุราชการต่างกันมีความรู้ความเข้าใจแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ส่วนข้าราชการ สรศ. ที่มีเพศต่างกันมีความรู้ความเข้าใจไม่แตกต่างกัน โดยข้าราชการ สรศ. ส่วนมากเห็นด้วยกับแนวทางส่งเสริมความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการควบคุมภายในให้แก่ข้าราชการทุกคน สำหรับข้อเสนอแนะจากการศึกษาครั้งนี้ หน่วยงานและผู้บริหารระดับต่าง ๆ ควรเน้นการพัฒนาและฝึกอบรมข้าราชการในสังกัด เพื่อเพิ่มพูนความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการควบคุมภายใน รวมทั้งพิจารณาทบทวน แก้ไข กฎระเบียบ กฎหมาย หรือข้อบังคับต่าง ๆ ที่ใช้ในการปฏิบัติราชการให้สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมในปัจจุบัน

พรพรรณ นงนุช (2551) ได้ศึกษาเรื่อง ปัญหาและอุปสรรคในการพัฒนาระบบการควบคุมภายใน เพื่อศึกษาถึงปัญหาและอุปสรรคในการพัฒนาระบบการควบคุมภายใน ภาคราชการของจังหวัดสมุทรสาคร และเป็นข้อมูลในการกำหนดแนวทางการแก้ไขให้ การดำเนินงานเกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผล ประชากรและกลุ่มตัวอย่างเป็นกลุ่มเดียวกัน การเก็บข้อมูลจากประชากร ซึ่งเป็นผู้บริหารของส่วนราชการส่วนภูมิภาคและส่วนกลางที่ตั้งอยู่ใน จังหวัดสมุทรสาคร จำนวน 64 หน่วยงาน เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย คือ แบบสอบถามและแบบสัมภาษณ์ ประมวลผลและวิเคราะห์ทางสถิติด้วยโปรแกรมคอมพิวเตอร์สำเร็จรูปสำหรับการวิจัยทางสังคมศาสตร์ สถิติที่ใช้ คือ สถิติเชิงพรรณนา ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าความเบี่ยงเบนมาตรฐาน ค่าเฉลี่ย ค่าความเบี่ยงเบนมาตรฐาน ค่าสถิติเชิงอนุมาน t-test ค่าความแปรปรวนทางเดียว และค่าสหสัมพันธ์อย่างง่ายของเพียร์สัน และวิเคราะห์เนื้อหาจากข้อเสนอแนะ และสรุปความคิดเห็นเพิ่มเติมจากการสัมภาษณ์ประกอบการเขียนข้อเสนอแนะ ผลการวิจัย พบว่า

1. ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารการควบคุมภายในภาคราชการ ตามองค์ประกอบ 5 ข้อ โดยรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ให้ความสำคัญ อยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยสูงสุด คือ ด้านการติดตามประเมินผล รองลงมา คือ

ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมต่ำที่สุด

2. ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคในการพัฒนาระบบการควบคุมภายใน ภาคราชการ ตามองค์ประกอบ 5 ข้อ โดยรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม และด้านการประเมินความเสี่ยงอยู่ในระดับมาก ส่วนด้านกิจกรรมการควบคุม ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านการติดตามประเมินผล อยู่ในระดับปานกลาง

3. การเปรียบเทียบการบริหารการควบคุมภายในภาคราชการ ตามความแตกต่างของปัจจัยด้านองค์กร โดยจำแนกข้อมูลทั่วไปของหน่วยงาน พบว่า ระดับบริหารราชการแตกต่างกัน ให้ความสำคัญต่อการบริหารการควบคุมภายในภาคราชการ โดยรวมไม่แตกต่างกัน จำนวนบุคลากรหรือเจ้าหน้าที่แตกต่างกัน ให้ความสำคัญต่อการบริหารการควบคุมภายในภาคราชการ โดยรวมไม่แตกต่างกัน ยกเว้นด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม และด้านสารสนเทศและการสื่อสารที่แตกต่างกัน และหน่วยงานได้รับงบประมาณรายจ่ายประจำปีแตกต่างกัน ให้ความสำคัญต่อการบริหารการควบคุมภายในภาคราชการ โดยรวมแตกต่างกันทุกด้าน

4. ความสัมพันธ์ระหว่างความคิดเห็นที่มีต่อการบริหารการควบคุมภายในภาคราชการ โดยรวมกับความคิดเห็นที่มีต่อปัญหาและอุปสรรคในการพัฒนาระบบการควบคุมภายในภาคราชการ โดยรวม พบว่า การให้ความสำคัญต่อการบริหารการควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านกิจกรรมการควบคุม และด้านสารสนเทศและการสื่อสาร มีความสัมพันธ์กับปัญหาและอุปสรรคในการพัฒนาระบบการควบคุมภายในภาคราชการ ไปในทิศทางตรงกันข้าม แสดงให้เห็นว่า หากผู้บริหารให้ความสำคัญต่อการบริหารการควบคุมภายในโดยรวมมาก ปัญหาและอุปสรรคในการพัฒนาระบบการควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านกิจกรรมการควบคุม และด้านสารสนเทศและการสื่อสารจะมีน้อย ส่วนด้านการติดตามประเมินผลมีความสัมพันธ์ไปในทิศทางเดียวกัน แสดงให้เห็นว่า หากผู้บริหารให้ความสำคัญต่อการบริหารการควบคุมภายในโดยรวมมาก ปัญหาและอุปสรรคในการพัฒนาระบบการควบคุมภายในด้านการติดตามประเมินผลจะมีมาก

5. ข้อเสนอแนะเพิ่มเติม และความคิดเห็นเพิ่มเติม จากแบบสอบถามและจากการสัมภาษณ์ สรุปได้ว่า โดยรวมหน่วยงานยังขาดความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับองค์ประกอบ 5 ด้านของระบบควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO ซึ่งนำไปสู่ปัญหาและอุปสรรคในการพัฒนาระบบการควบคุมภายในภาคราชการ ซึ่งเป็นภารกิจหลักของผู้บริหารที่จะต้องแก้ไขปัญหาและอุปสรรคที่เกิดขึ้นในการพัฒนาระบบการควบคุมภายในให้เป็นไปตามเป้าหมายที่วางไว้ และก่อให้เกิดประโยชน์ด้านอื่น ๆ ด้วย

รัฐชัย จันทรสังเสริม (2550) ได้ศึกษาเรื่อง ความรู้ความเข้าใจการจัดวางระบบควบคุมภายในของข้าราชการระดับผู้บริหารในส่วนบัญชาการกองทัพเรือ เพื่อศึกษาความรู้ความเข้าใจการจัดวางระบบควบคุมภายในของข้าราชการระดับผู้บริหารในส่วนบัญชาการกองทัพเรือ และเปรียบเทียบความรู้ความเข้าใจการจัดวางระบบควบคุมภายในของข้าราชการระดับผู้บริหารในส่วนบัญชาการกองทัพเรือ จำแนกตามระดับการศึกษา ตำแหน่งปัจจุบัน ประสบการณ์การทำงาน และการเข้าร่วมการอบรม/สัมมนา ประชากรที่ใช้ในการศึกษาเป็นข้าราชการระดับผู้บริหารชั้นยศนาวาโท ถึงพลเรือตรี ที่สังกัดหน่วยในสวนกองบัญชาการกองทัพเรือ จำนวน 12 หน่วย เป็นจำนวน 360 คน ขนาดกลุ่มตัวอย่าง 186 คน ใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บข้อมูล สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และการวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบทางเดียว (One-way ANOVA)

ผลการศึกษา พบว่า ข้าราชการระดับผู้บริหารในส่วนบัญชาการกองทัพเรือ มีระดับความรู้ความเข้าใจการจัดวางระบบควบคุมภายใน อยู่ในระดับปานกลาง โดยมีความรู้ความเข้าใจมากที่สุด ในเรื่องการสื่อสารที่มีประสิทธิผล ซึ่งตอบถูกมากที่สุด ส่วนเรื่องจุดสำคัญที่ควรมีการติดตามผลของการควบคุมภายใน กลุ่มตัวอย่างตอบผิดมากที่สุด และเมื่อเปรียบเทียบความแตกต่างของความรู้ความเข้าใจการจัดวางระบบควบคุมภายใน จำแนกตามระดับการศึกษา ตำแหน่งงาน ประสบการณ์ทำงาน และการอบรม พบว่า มีความแตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งเป็นไปตามสมมติฐานการวิจัย

ข้อเสนอแนะเชิงนโยบาย เช่น กำหนดนโยบายให้มีแผนกลยุทธ์ในการสร้างความรู้ความเข้าใจ การจัดวางระบบควบคุมภายใน ให้ข้าราชการทุกระดับ โดยจัดลำดับความสำคัญให้ผู้บริหารระดับสูงเป็นอันดับแรก และจัดทำแผนปฏิบัติการในการสร้างความรู้ความเข้าใจการจัดวางระบบควบคุมภายในให้ข้าราชการในแต่ละระดับบริหาร และให้ครอบคลุมทุกระดับงาน เพื่อรองรับแผนกลยุทธ์ รวมทั้งเปิดโอกาสให้ข้าราชการทุกระดับ ได้มีส่วนร่วมในการเสนอความคิดเห็น ข้อเสนอแนะ ในการสร้างองค์ความรู้การจัดวางระบบควบคุมภายใน ส่วนในเชิงปฏิบัติการ เช่น การกำหนดให้มีการจัดการฝึกอบรมเชิงปฏิบัติการเพิ่มเติม และให้มีการประเมินผลการปฏิบัติงานในการจัดวางระบบควบคุมภายในอย่างจริงจัง

รุจิพัชญ์ บุญเรืองธนศักดิ์ (2552) ได้ศึกษาเรื่อง ระบบการควบคุมภายในของการจัดทำแผนพัฒนาองค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดน่าน ศึกษาระดับความรู้ความเข้าใจของเจ้าหน้าที่วิเคราะห์นโยบายและแผนเกี่ยวกับการจัดวางระบบการควบคุมภายในและการติดตามประเมินผลการควบคุมภายใน กระบวนการประเมินความเสี่ยงของการจัดทำแผนขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดน่าน และปัญหาและอุปสรรคในการจัดวางระบบการควบคุมภายใน

ของการจัดทำแผนพัฒนาองค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดน่าน ประชากรที่ใช้ในการศึกษา ในครั้งนี้ คือ เจ้าหน้าที่วิเคราะห์นโยบายและแผนขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดน่าน จำนวนทั้งสิ้น 90 คน การศึกษา พบว่า เจ้าหน้าที่วิเคราะห์นโยบายและแผน ร้อยละ 40.5 ยังขาด ความรู้ความเข้าใจของรายงานการจัดวางระบบควบคุมภายใน เนื่องจากเป็นกระบวนการที่มีความ ซับซ้อนและหลายระดับ เพื่อให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

วันวิสาข์ พวงมะลิ (2554) ได้ศึกษาเรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิผล ของการควบคุมภายในตามแนวทาง COSO กรณีศึกษา การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค เขต 1 (ภาคใต้) จังหวัดเพชรบุรี มีมูลเหตุมาจากการที่หน่วยงานทั้งภาคเอกชน ราชการ และรัฐวิสาหกิจ มีการปรับตัวและกำหนดกลยุทธ์ในการทำงานใหม่ โดยมีการนำเครื่องมือทางการจัดการเข้ามา ช่วยในการบริหารงานมากขึ้น ซึ่งระบบการควบคุมภายในเป็นเครื่องมือหนึ่งที่ช่วยให้ ด้านการจัดการของหน่วยงานมีประสิทธิภาพและบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรที่วางไว้ ตลอดจน ช่วยลดความเสี่ยงที่เกิดขึ้นในด้านการดำเนินงานอื่น ๆ ของหน่วยงานด้วย ผู้วิจัยจึงศึกษาถึง ปัจจัยต่าง ๆ ที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายในตามแนวทางของ COSO เพื่อให้ เห็นภาพรวมของการควบคุมภายในของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคได้อย่างชัดเจน รวมทั้งสามารถนำ ผลที่ได้มาปรับปรุงและพัฒนากระบวนการควบคุมภายในให้มีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผลยิ่งขึ้น ต่อไป กลุ่มตัวอย่างที่ศึกษา คือ หัวหน้าแผนกบัญชีของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค เขต 1 (ภาคใต้) จังหวัดเพชรบุรี โดยใช้แบบสอบถามในการเก็บรวบรวมข้อมูล จำนวน 120 ชุด สถิติที่ใช้ใน การวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ การหาค่าสถิติพื้นฐาน คือ ค่าความถี่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์ปัจจัย และการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ ผลการศึกษา พบว่า

ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อระดับประสิทธิผลในการควบคุมภายใน มากที่สุด 3 อันดับแรก คือ (1) ปัจจัยด้านกฎระเบียบและการติดต่อสื่อสาร (2) ปัจจัยด้านความเหมาะสมระหว่างงานและคน และความเป็นกันเองของผู้บังคับบัญชา (3) ปัจจัยด้านผู้บังคับบัญชาและการสนับสนุนจาก ฝ่ายบริหาร จากการศึกษา พบว่า ปัจจัยด้านกฎระเบียบ และการติดต่อสื่อสารเป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อ ประสิทธิภาพของการควบคุมภายในมากที่สุด เนื่องจากถ้าองค์กรมีการกำหนดระเบียบและคู่มือใน การปฏิบัติงานที่มีความชัดเจน เข้าใจง่าย และไม่คลุมเครือก็จะทำให้พนักงานในองค์กรทุกคนเข้าใจ และสามารถปฏิบัติงานได้จริงตามระเบียบและคู่มือในการปฏิบัติงานขององค์กรอย่างถูกต้อง และมีประสิทธิภาพ

วิไลวรรณ ปาลี (2552) ได้ศึกษาเรื่อง การประเมินผลการจัดระบบควบคุมภายใน ของโรงพยาบาลมก๋อย จังหวัดเชียงใหม่ ศึกษาปัญหาและอุปสรรคของการดำเนินงาน

การจัดระบบควบคุมภายใน ปัจจัยการดำเนินงานด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ปัจจัยด้านกิจกรรมควบคุมและปัจจัยด้านสารสนเทศ การสื่อสารที่มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานการจัดระบบควบคุมภายใน มุ่งประเมิน ประเมินผลการจัดระบบควบคุมภายในของโรงพยาบาลอภัยภูเบศรระหว่างเดือนมกราคม ถึงพฤษภาคม พ.ศ. 2552 โดยศึกษาจากผู้ปฏิบัติงานภายใต้การจัดระบบควบคุมภายใน จำนวน 104 คน ผลการดำเนินงานการจัดระบบการควบคุมภายในของโรงพยาบาลอภัยภูเบศรจังหวัดเชียงใหม่ โดยรวมมีผลการดำเนินงานการจัดระบบการควบคุมภายในอยู่ในระดับปานกลาง

สุกัญญา หาระมี (2554) ได้ศึกษาเรื่อง แนวทางการพัฒนาการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลกมลาไสย จังหวัดกาฬสินธุ์ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัญหาและสภาพการดำเนินงานการควบคุมภายใน พร้อมทั้งศึกษาแนวทางการพัฒนาการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลกมลาไสย จังหวัดกาฬสินธุ์ โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถาม กลุ่มเป้าหมายที่ศึกษาประกอบด้วย คณะผู้บริหารและพนักงานเทศบาล จำนวน 30 คน วิเคราะห์ข้อมูลโดยการนำข้อมูลที่ได้อามาสรุปจัดหมวดหมู่ และอธิบายในรูปของการบรรยาย ผลการศึกษา มีดังนี้

1. ปัญหาและสภาพการดำเนินงานการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลกมลาไสย จังหวัดกาฬสินธุ์ เมื่อพิจารณาตามองค์ประกอบการควบคุมภายใน พบว่า ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม มีนโยบาย ระเบียบข้อบังคับที่ชัดเจน แต่ขาดบุคลากรที่มีความรู้และทักษะปฏิบัติงานเกี่ยวกับการควบคุมภายใน บุคลากรมีความรู้ไม่ตรงกับสายงานที่ปฏิบัติ ผู้บริหารไม่เห็นความสำคัญของการจัดวางระบบควบคุมภายใน ไม่มีการกำหนดแผนการดำเนินงานที่ชัดเจน ด้านปัจจัยเสี่ยงและกิจกรรมการควบคุม ยังไม่มีการแบ่งแยกหน้าที่ความรับผิดชอบ โดยเฉพาะเจ้าหน้าที่ไม่ปฏิบัติตามระเบียบข้อบังคับที่กำหนด ขาดอุปกรณ์ที่จำเป็นในการจัดวางระบบควบคุมภายใน ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร เรื่องการแจ้งเวียนนโยบาย หลักเกณฑ์ให้แก่ผู้ที่เกี่ยวข้องทราบ ยังไม่มีการดำเนินการที่ชัดเจน ขาดการติดต่อประสานงานระหว่างหน่วยงาน การสื่อสารในข้อมูลที่เกี่ยวข้องยังเข้าใจไม่ตรงกัน และด้านการติดตามประเมินผล ยังไม่มีกระบวนการสอบทานให้เป็นไปตามระเบียบข้อบังคับ

2. แนวทางการพัฒนาการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลกมลาไสย ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ควรดำเนินการเพิ่มประสิทธิภาพของบุคลากร เพื่อส่งเสริมให้บุคลากรมีความรู้ความสามารถในงานที่ปฏิบัติ ด้านประเมินความเสี่ยง ให้ทุกสำนัก/กอง ควรดำเนินการประเมินและทบทวนความเสี่ยงให้เหมาะสมกับสภาพการณ์ขององค์กรที่เปลี่ยนแปลงไป ด้านกิจกรรมการควบคุม ให้ทุกสำนัก/กอง มีการตรวจทานและปรับปรุงข้อมูลให้เป็นปัจจุบันอยู่เสมอ ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ควรปรับปรุงสารสนเทศและการสื่อสารให้

ทันสมัย ด้านการติดตามประเมินผล ควรแต่งตั้งเจ้าหน้าที่รับผิดชอบงานด้านการติดตาม และประเมินผลโดยตรง ผู้บริหารควรให้ความสำคัญกับการดำเนินงานเกี่ยวกับระบบควบคุมภายใน มีการตรวจสอบการปฏิบัติงานเป็นประจำ

สุวสิทธิ์ เชชะปรายต์ (2555) ได้ศึกษาเรื่อง การประเมินผลการดำเนินงานระบบควบคุม ภายในของเทศบาลตำบลท่าศาลา อำเภอเมืองเชียงใหม่ โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากเจ้าหน้าที่ ผู้ปฏิบัติงานภายใต้ระบบการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลท่าศาลา จำนวนทั้งหมด 81 คน โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการจัดเก็บรวบรวมข้อมูล แล้วนำข้อมูลที่ได้อมาวิเคราะห์ ด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปสำหรับการวิจัยทางสังคมศาสตร์ สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ค่าความถี่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน ผลการศึกษา พบว่า การประเมินผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายในโดยรวมอยู่ในระดับดี เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ด้านการดำเนินงาน ด้านความเชื่อถือได้ของการรายงานทางการเงิน และด้านการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง พบว่า อยู่ในระดับดี ปัจจัยในการดำเนินงานกับผลการดำเนินงาน มีความสัมพันธ์กันในระดับสูง อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับ 0.01 และเมื่อแยกปัจจัยในการดำเนินงานออกเป็น 5 ด้าน พบว่า แต่ละด้านมีความสัมพันธ์ ทางบวกกับผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายใน

อรวรรณ คำกระโทก (2554) ได้ศึกษาเรื่อง แนวทางการปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมภายใน ทางการเงินและบัญชีขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดเชียงใหม่ เพื่อศึกษาแนวทางการปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมภายในทางการเงินและบัญชีขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัด เชียงใหม่ โดยใช้ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุม ภายใน พ.ศ. 2544 ซึ่งมี 5 องค์ประกอบ คือ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร การติดตามและการประเมินผล ในการศึกษา ใช้ข้อมูลปฐมภูมิจากการใช้แบบสอบถามที่ประยุกต์จากแบบประเมินของสำนักงานตรวจเงิน แผ่นดิน ด้านการควบคุมภายในด้านบัญชีและการเงิน โดยการส่งแบบสอบถามผู้บริหาร และเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับงานควบคุมภายในขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดเชียงใหม่ จำนวน 113 แห่ง แห่งละ 1 คน รวม 113 คน นำมาประมวลผลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive statistics) ค่าสถิติที่ใช้ ได้แก่ ร้อยละ (Percentage) และค่าเฉลี่ย (Mean) โดยใช้เกณฑ์มาตราวัด ความสำคัญ (Rating scale) ผลการศึกษาสามารถสรุปตามองค์ประกอบการควบคุมภายใน ด้านการเงินและบัญชี 5 องค์ประกอบ ดังนี้

ในด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม องค์การบริหารส่วนตำบล ได้แบ่งออกเป็น 5 ด้าน คือ ด้านโครงสร้างการจัดองค์กร มีค่าเฉลี่ย 3.97 ด้านนโยบายและวิธีบริหารบุคคล มีค่าเฉลี่ย 4.15

ด้านการมอบอำนาจ มีค่าเฉลี่ย 4.39 ด้านการแบ่งแยกหน้าที่ มีค่าเฉลี่ย 4.27 และด้านการปฏิบัติงานที่สนับสนุนการควบคุมภายใน มีค่าเฉลี่ย 4.35

ในด้านการประเมินความเสี่ยง องค์กรบริหารส่วนตำบล ได้แบ่งออกเป็น 3 ด้าน คือ ด้านการกำหนดวัตถุประสงค์ มีค่าเฉลี่ย 4.20 ด้านการบริหารความเสี่ยง มีค่าเฉลี่ย 4.26 ด้านการป้องกันความเสี่ยง มีค่าเฉลี่ย 3.98

ในด้านกิจกรรมการควบคุม องค์กรบริหารส่วนตำบล ได้แบ่งออกเป็น 12 ด้าน คือ ด้านการรับเงิน มีค่าเฉลี่ย 4.46 ด้านการจ่ายเงิน มีค่าเฉลี่ย 4.45 ด้านเงินยืม มีค่าเฉลี่ย 4.44 ด้านการเก็บรักษาเงิน มีค่าเฉลี่ย 4.44 ด้านเงินสดย่อย มีค่าเฉลี่ย 3.69 ด้านการบันทึกบัญชี และการจัดทำรายงานทางการเงิน มีค่าเฉลี่ย 4.60 ด้านการอนุมัติ มีค่าเฉลี่ย 4.22 ด้านการสอบทาน มีค่าเฉลี่ย 4.30 ด้านสินทรัพย์ถาวร มีค่าเฉลี่ย 4.20 ด้านการดูแลป้องกันทรัพย์สิน มีค่าเฉลี่ย 4.35 ด้านการแบ่งแยกหน้าที่ มีค่าเฉลี่ย 4.45 ด้านการกระหายอด มีค่าเฉลี่ย 4.39

ในด้านระบบสารสนเทศและการสื่อสาร องค์กรบริหารส่วนตำบล มีการควบคุมภายในอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ย 4.41

ในด้านการติดตามและประเมินผล องค์กรบริหารส่วนตำบล มีการควบคุมภายในอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ย 4.41

บทที่ 3

วิธีดำเนินการวิจัย

การศึกษาครั้งนี้เป็นการศึกษาแนวทางการพัฒนาระบบควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี เป็นการศึกษาเชิงปริมาณ (Quantitative research) โดยเป็นการวิจัยเชิงสำรวจ โดยมีขั้นตอนการศึกษา ดังนี้

1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง
2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย
3. การสร้างและตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือ
4. การเก็บรวบรวมข้อมูล
5. การวิเคราะห์ข้อมูล

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ แบ่งเป็น 2 กลุ่ม คือ

กลุ่มที่ 1 คือ กลุ่มผู้ปฏิบัติงานของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี จากเทศบาลเมือง จำนวน 4 แห่ง และเทศบาลตำบล จำนวน 8 แห่ง ซึ่งหมายถึงเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง สำนัก/กองละ 1 คน รวมจำนวน 76 คน

กลุ่มที่ 2 คือ กลุ่มผู้บริหารของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี จากเทศบาลเมือง จำนวน 4 แห่ง และเทศบาลตำบล จำนวน 8 แห่ง ประกอบด้วย

ผู้บริหารท้องถิ่น (นายกเทศมนตรี หรือรองนายกเทศมนตรี)

หัวหน้าส่วนราชการ (ปลัดเทศบาล หรือรองปลัดเทศบาล ผู้อำนวยการกอง หัวหน้าสำนักปลัดเทศบาล) รวมจำนวน 100 คน

รวมประชากรทั้งสิ้น 176 คน ในการวิจัยครั้งนี้เก็บข้อมูลจากประชากรทั้งหมด

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ เครื่องมือที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูล คือ แบบสอบถาม โดยแบ่งออกเป็น 2 ชุด ได้แก่

ชุดที่ 1 แบบสอบถามสำหรับผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายใน ซึ่งแบ่งเป็น 4 ส่วน คือ ส่วนที่ 1 เป็นแบบสอบถามเกี่ยวกับปัจจัยส่วนบุคคลของผู้ปฏิบัติงาน ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษาสูงสุด ตำแหน่งงาน ประเภทของเทศบาล หน่วยงานที่สังกัด และระยะเวลาในการรับผิดชอบ/ กำกับดูแลงานควบคุมภายใน โดยเป็นแบบสอบถามแบบปลายปิด มาตรฐานนามบัญญัติ (Nominal scale) และเรียงลำดับ (Ordinal scale)

ส่วนที่ 2 เป็นแบบสอบถามเกี่ยวกับลักษณะการปฏิบัติงานเรื่อง การจัดทำรายงานการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 ในปีงบประมาณ พ.ศ. 2559 เป็นคำถามแบบตรวจรายการ (Check-lists) ซึ่งมีคำตอบเป็น 2 ตัวเลือก คือ

1. จัดทำ
2. ไม่ได้จัดทำ

และให้เลือกตอบเพียงข้อเดียว จำนวนทั้งหมด 9 ข้อ การตรวจให้คะแนนจะพิจารณาดังนี้

ข้อคำถามทุกข้อ ตอบ จัดทำ ได้ 1 คะแนน

ข้อคำถามทุกข้อ ตอบ ไม่ได้จัดทำ ได้ 0 คะแนน

ส่วนที่ 3 เป็นแบบสอบถามเกี่ยวกับลักษณะการปฏิบัติงานเรื่อง การจัดทำรายงานการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 ภายใต้องค์ประกอบของการควบคุมภายใน 5 ข้อ คือ

1. สภาพแวดล้อมการควบคุม
2. การประเมินความเสี่ยง
3. กิจกรรมการควบคุม
4. สารสนเทศและการสื่อสาร
5. การติดตามประเมินผล

และการกำหนดกิจกรรมความเสี่ยง ลักษณะคำถามจะเป็นแบบที่มีคำตอบตายตัวหรือคำถามปลายปิด เป็นข้อคำถามที่มีคำตอบให้ผู้ตอบเลือกตอบ ซึ่งตัวเลือกที่ให้เลือกจะมี 3 ตัวเลือก คือ ใช่/ ไม่ใช่ และไม่แน่ใจ มีการกำหนดเกณฑ์การให้คะแนน ดังนี้

ข้อคำถามทุกข้อ ตอบ ใช่/ ทำ ได้ 1 คะแนน

ข้อคำถามทุกข้อ ตอบ ไม่ใช่/ ไม่ทำ ได้ 0 คะแนน

ข้อคำถามทุกข้อ ตอบ ไม่แน่ใจ (ไม่ทำ) ได้ 0 คะแนน

ส่วนที่ 4 ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการปฏิบัติงานควบคุมภายใน

ชุดที่ 2 แบบสอบถามสำหรับผู้บริหารเทศบาล ซึ่งแบ่งเป็น 3 ส่วน คือ

ส่วนที่ 1 แบบสอบถามเกี่ยวกับปัจจัยส่วนบุคคลของผู้บริหาร ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษาสูงสุด ตำแหน่งงาน ประเภทของเทศบาล หน่วยงานที่สังกัด และระยะเวลาในการรับผิดชอบ/ กำกับดูแลงานควบคุมภายใน โดยเป็นแบบสอบถามแบบปลายปิด มาตรฐานนามบัญญัติ (Nominal scale) และเรียงลำดับ (Ordinal scale)

ส่วนที่ 2 เป็นแบบสอบถามเกี่ยวกับการบริหารงานควบคุมภายในของผู้บริหารเทศบาล ในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี ภายใต้หลักการบริหาร POSDCORB ของ Gulick and Urwick (1937) ลักษณะคำถามจะเป็นแบบที่มีคำตอบตายตัว หรือคำถามปลายปิด เป็นข้อคำถามที่มีคำตอบให้ผู้ตอบเลือกตอบ ซึ่งตัวเลือกที่ให้เลือกจะมี 3 ตัวเลือก คือ ใช่/ ไม่ใช่ และไม่แน่ใจ มีการกำหนดเกณฑ์การให้คะแนน ดังนี้

ข้อคำถามทุกข้อ ตอบ ใช่/ ทำ ได้ 1 คะแนน

ข้อคำถามทุกข้อ ตอบ ไม่ใช่/ ไม่ทำ ได้ 0 คะแนน

ข้อคำถามทุกข้อ ตอบ ไม่แน่ใจ (ไม่ทำ) ได้ 0 คะแนน

ส่วนที่ 3 ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการบริหารงานควบคุมภายใน

การสร้างและตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือ

ผู้วิจัยนำแนวทางคำถามที่ใช้ทำการสัมภาษณ์เพื่อเก็บรวบรวมข้อมูล เสนอต่ออาจารย์ที่ปรึกษางานนิพนธ์ เพื่อขอรับการพิจารณาความเหมาะสม และดำเนินการปรับปรุงแก้ไขให้มีความสมบูรณ์ที่สุดตามคำแนะนำ เพื่อให้ข้อมูลที่ได้รับมีความถูกต้องครบถ้วนในทุกประเด็นที่ต้องการศึกษา เมื่อแนวทางคำถามที่จะใช้ในการสัมภาษณ์ผ่านการพิจารณาจากอาจารย์ที่ปรึกษางานนิพนธ์แล้ว จึงนำไปใช้เพื่อเก็บรวบรวมข้อมูลต่อไป

สำหรับแบบสอบถาม ผู้วิจัยตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา (Content validity) โดยนำแบบสอบถามที่ปรับปรุงแล้ว เสนอต่อผู้เชี่ยวชาญ จำนวน 3 ท่าน ได้แก่

1. ดร.กิจฐเขต ไกรवास อาจารย์ประจำ วิทยาลัยการบริหารรัฐกิจ มหาวิทยาลัยบูรพา
2. ดร.สุปราณี ธรรมพิทักษ์ อาจารย์ประจำ วิทยาลัยการบริหารรัฐกิจ มหาวิทยาลัยบูรพา
3. ดร.เทียนแก้ว เลี่ยมสุวรรณ อาจารย์ประจำ วิทยาลัยการบริหารรัฐกิจ

มหาวิทยาลัยบูรพา

เพื่อตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหา (Content validity) จากนั้นปรับปรุงแก้ไขตามคำแนะนำของผู้เชี่ยวชาญ

นำแบบสอบถามที่ได้ ซึ่งเป็นคำถามแบบตรวจรายการ (Check-lists) และลักษณะคำถาม เป็นแบบที่มีคำตอบตายตัว หรือคำถามปลายปิด เป็นข้อคำถามที่มีคำตอบให้ผู้ตอบเลือกตอบ ซึ่งตัวเลือกที่ให้เลือกจะมี 3 ตัวเลือก คือ ใช่/ ไม่ใช่ และไม่แน่ใจ จะนำไปทดลองใช้ (Try out) กับผู้บริหารท้องถิ่น (นายกเทศมนตรี หรือรองนายกเทศมนตรี) หัวหน้าส่วนราชการ (ปลัดเทศบาล หรือรองปลัดเทศบาล ผู้อำนวยการกอง หัวหน้าสำนักปลัดเทศบาล) และเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง ที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่าง ที่เทศบาลนครเจ้าพระยาสุรศักดิ์ จำนวน 30 คน และเทศบาลตำบลบางพระ จำนวน 30 คน เพื่อทดสอบคุณภาพของเครื่องมือ โดยการหาค่าความเที่ยง หรือความน่าเชื่อถือ (Reliability) แบบ KR-20 ซึ่งค่าความเที่ยงหรือความเชื่อถือได้ของแบบสอบถาม ชุดผู้ปฏิบัติงาน เท่ากับ 0.95 และชุดผู้บริหาร เท่ากับ 0.81 ซึ่งถือว่าแบบสอบถามนี้มีความน่าเชื่อถือสามารถนำไปเก็บข้อมูลจริงต่อไป

การเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยแบ่งการเก็บรวบรวมข้อมูลเป็น 2 ประเภท คือ ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary data) และข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary data) โดยลำดับขั้นตอนของการรวบรวมข้อมูล มีดังนี้

1. แหล่งข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary data) ได้จากการศึกษาค้นคว้าจากข้อมูลที่มีผู้รวบรวมไว้ ดังนี้
 - 1.1 หนังสือทางวิชาการ บทความ วิทยานิพนธ์ และรายงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง
 - 1.2 ข้อมูลจากอินเทอร์เน็ต
2. แหล่งข้อมูลปฐมภูมิ (Primary data) ได้จากการใช้แบบสอบถามเก็บข้อมูลจากผู้บริหารท้องถิ่น (นายกเทศมนตรี หรือรองนายกเทศมนตรี) หัวหน้าส่วนราชการ (ปลัดเทศบาล หรือรองปลัดเทศบาล ผู้อำนวยการกอง หัวหน้าสำนักปลัดเทศบาล) และเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง จำนวน 176 คน โดยมีขั้นตอน ดังนี้
 - 2.1 ติดต่อเพื่อขออนุญาตในการเก็บข้อมูลจากผู้บริหารท้องถิ่น เพื่อทราบขั้นตอนและวิธีการเก็บข้อมูล
 - 2.2 ดำเนินการเก็บข้อมูลผู้บริหารท้องถิ่น (นายกเทศมนตรี หรือรองนายกเทศมนตรี) หัวหน้าส่วนราชการ (ปลัดเทศบาล หรือรองปลัดเทศบาล ผู้อำนวยการกอง หัวหน้าสำนักปลัดเทศบาล) และเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง ให้ได้ข้อมูลครบถ้วน
 - 2.3 ระยะเวลาการเก็บรวบรวมข้อมูลอยู่ในช่วงเดือนกุมภาพันธ์ ถึงเดือนมีนาคม พ.ศ. 2560

การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูล ผู้วิจัยได้ดำเนินการวิเคราะห์ข้อมูลจากแบบสอบถามทั้งสองชุด โดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ โดยหาค่าทางสถิติของแบบสอบถาม ดังนี้

แบบสอบถามชุดที่ 1 ชุดผู้ปฏิบัติงาน

1. แบบสอบถามส่วนที่ 1 ปัจจัยส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม วิเคราะห์หาค่าความถี่และค่าร้อยละ

2. แบบสอบถามส่วนที่ 2 เป็นแบบสอบถามเกี่ยวกับลักษณะการปฏิบัติงานเรื่องการจัดทำรายงานการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 ในปีงบประมาณ พ.ศ. 2559 ของเจ้าหน้าที่เทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี เป็นคำถามแบบตรวจรายการ (Check-lists) ซึ่งมีคำตอบเป็น 2 ตัวเลือก คือ จัดทำ และไม่ได้จัดทำ และให้เลือกตอบเพียงข้อเดียว จำนวนทั้งหมด 6 ข้อ การตรวจให้คะแนนจะพิจารณา ดังนี้

ข้อคำถามทุกข้อ ตอบ จัดทำ ได้ 1 คะแนน

ข้อคำถามทุกข้อ ตอบ ไม่ได้จัดทำ ได้ 0 คะแนน

การวิเคราะห์ข้อมูล เป็นการสรุปค่าที่ได้จากการจัดทำ และไม่ได้จัดทำ หาค่าความถี่ และร้อยละ

3. แบบสอบถามส่วนที่ 3 เป็นแบบสอบถามเกี่ยวกับลักษณะการปฏิบัติงานเรื่องการจัดทำรายงานการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 ในปีงบประมาณ พ.ศ. 2559 ภายใต้องค์ประกอบของการควบคุมภายใน 5 ข้อ คือ

1. สภาพแวดล้อมการควบคุม

2. การประเมินความเสี่ยง

3. กิจกรรมการควบคุม

4. สารสนเทศและการสื่อสาร

5. การติดตามประเมินผล

และการกำหนดกิจกรรมความเสี่ยง ลักษณะคำถามจะเป็นแบบที่มีคำตอบตายตัวหรือคำถามปลายเปิด เป็นข้อคำถามที่มีคำตอบให้ผู้ตอบเลือกตอบ ซึ่งตัวเลือกที่ให้เลือกจะมี 3 ตัวเลือก คือ ใช่/ ไม่ใช่ และไม่แน่ใจ มีการกำหนดเกณฑ์การให้คะแนน ดังนี้

ข้อคำถามทุกข้อ ตอบ ใช่/ ทำ ได้ 1 คะแนน

ข้อคำถามทุกข้อ ตอบ ไม่ใช่/ ไม่ทำ ได้ 0 คะแนน

ข้อคำถามทุกข้อ ตอบ ไม่แน่ใจ = ไม่ทำ ได้ 0 คะแนน

การวิเคราะห์ข้อมูล เป็นการสรุปค่าที่ได้จากการจัดทำ และไม่ได้จัดทำ หาค่าความถี่ และร้อยละ

วิธีการแปลผลคะแนนจากคำถามที่ใช้วัดการประเมินค่า (Rating scale) แบ่งระดับความคิดเห็น เป็น 5 ระดับ ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{อันดับภาคชั้น} &= \frac{\text{คะแนนสูงสุด}-\text{คะแนนต่ำสุด}}{\text{จำนวนชั้น}} \\ &= \frac{29-0}{4} \\ &= 7.25 \end{aligned}$$

ค่าเฉลี่ย 21.78-29.00 หมายความว่า มีการปฏิบัติงานควบคุมภายในระดับดีมาก

ค่าเฉลี่ย 14.52-21.77 หมายความว่า มีการปฏิบัติงานควบคุมภายในระดับดี

ค่าเฉลี่ย 7.26-14.51 หมายความว่า มีการปฏิบัติงานควบคุมภายในระดับพอใช้

ค่าเฉลี่ย 0.00-7.25 หมายความว่า มีการปฏิบัติงานควบคุมภายในระดับต้องปรับปรุง การทดสอบสมมติฐานเพื่อวัดความแตกต่างระหว่างตัวแปร โดยใช้การทดสอบ

แบบ Independent sample t-test และ One-way ANOVA, Brown-forsythe, Welch

แบบสอบถามชุดที่ 2 ชุดผู้บริหารงาน

1. แบบสอบถามส่วนที่ 1 ปัจจัยส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม วิเคราะห์หาค่าความถี่และค่าร้อยละ

2. แบบสอบถามส่วนที่ 2 เป็นแบบสอบถามเกี่ยวกับการบริหารงานควบคุมภายในของผู้บริหารเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี ภายใต้หลักการบริหาร POSDCORB ของ Gulick and Urwick (1937) ลักษณะคำถามจะเป็นแบบที่มีคำตอบตายตัวหรือคำถามปลายปิด เป็นข้อคำถามที่มีคำตอบให้ผู้ตอบเลือกตอบ ซึ่งตัวเลือกที่ให้เลือกจะมี 3 ตัวเลือก คือ ใช่/ ไม่ใช่ และไม่แน่ใจ มีการกำหนดเกณฑ์การให้คะแนน ดังนี้

ข้อคำถามทุกข้อ ตอบ ใช่/ ทำ ได้ 1 คะแนน

ข้อคำถามทุกข้อ ตอบ ไม่ใช่/ ไม่ทำ ได้ 0 คะแนน

ข้อคำถามทุกข้อ ตอบ ไม่แน่ใจ = ไม่ทำ ได้ 0 คะแนน

การวิเคราะห์ข้อมูล เป็นการสรุปค่าที่ได้จากการจัดทำ และไม่ได้จัดทำ หาค่าความถี่ และร้อยละ

วิธีการแปลผลคะแนนจากคำถามที่ใช้วัดการประเมินค่า (Rating scale) แบ่งระดับความคิดเห็น เป็น 5 ระดับ ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{อันตรภาคชั้น} &= \frac{\text{คะแนนสูงสุด-คะแนนต่ำสุด}}{\text{จำนวนชั้น}} \\ &= \frac{27-0}{4} \\ &= 6.75 \end{aligned}$$

ค่าเฉลี่ย 20.28-27.00 หมายความว่า มีการบริหารงานควบคุมภายในระดับดีมาก

ค่าเฉลี่ย 13.52-20.27 หมายความว่า มีการบริหารงานควบคุมภายในระดับดี

ค่าเฉลี่ย 6.76-13.51 หมายความว่า มีการบริหารงานควบคุมภายในระดับพอใช้

ค่าเฉลี่ย 0.00-6.75 หมายความว่า มีการบริหารงานควบคุมภายในระดับต้องปรับปรุง
การทดสอบสมมติฐานเพื่อวัดความแตกต่างระหว่างตัวแปร โดยใช้การทดสอบ

แบบ Independent sample t-test และ One-way ANOVA, Brown-forsythe, Welch

บทที่ 4

ผลการวิจัย

การวิจัยเรื่อง การปฏิบัติงาน และการบริหารงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี ผู้วิจัยได้เก็บรวบรวมข้อมูล โดยใช้แบบสอบถาม 2 ชุด จากกลุ่มประชากร 2 กลุ่ม คือ

กลุ่มที่ 1 คือ กลุ่มผู้ปฏิบัติงานของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี จากเทศบาลเมือง จำนวน 4 แห่ง และเทศบาลตำบล จำนวน 8 แห่ง ซึ่งหมายถึงเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง สำนัก/ กองละ 1 ชุด รวมทั้งหมดจำนวน 76 ชุด

กลุ่มที่ 2 คือ กลุ่มผู้บริหารของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี จากเทศบาลเมือง จำนวน 4 แห่ง และเทศบาลตำบล จำนวน 8 แห่ง ประกอบด้วย

ผู้บริหารท้องถิ่น (นายกเทศมนตรี หรือรองนายกเทศมนตรี)

หัวหน้าส่วนราชการ (ปลัดเทศบาล หรือรองปลัดเทศบาล ผู้อำนวยการกอง หัวหน้าสำนักปลัดเทศบาล) รวมจำนวน 100 ชุด

แล้วนำมาทำการวิเคราะห์ทางสถิติ และประมวลผลด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางสังคมศาสตร์ ตามสมมติฐานการวิจัย ซึ่งผู้วิจัยจะนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลที่แต่ละชุด

สัญลักษณ์ที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

เพื่อให้เกิดความเข้าใจในการสื่อความหมายที่ตรงกัน ผู้วิจัยได้กำหนดสัญลักษณ์ และอักษรย่อต่าง ๆ ในการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

N หรือ n แทน จำนวนกลุ่มตัวอย่าง

\bar{X} แทน ค่าคะแนนเฉลี่ย (Mean)

SD แทน ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard deviation)

SS แทน ผลรวมของคะแนนเบี่ยงเบนยกกำลังสอง (Sum of square)

MS แทน ค่าเฉลี่ยผลบวกกำลังสองของคะแนนเฉลี่ย (Mean of square)

df แทน ชั้นแห่งความเป็นอิสระ (Degree of freedom)

Sig. แทน ระดับนัยสำคัญทางสถิติ

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลชุดผู้ปฏิบัติงาน

นำเสนอผลการวิเคราะห์ แบ่งออกเป็น 3 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตอนที่ 2 ผลการวิเคราะห์ระดับการปฏิบัติงานเรื่อง การจัดทำรายงานการติดตาม

ประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6

ตอนที่ 3 ผลการวิเคราะห์ลักษณะการปฏิบัติงานเรื่อง การจัดทำรายงานการติดตาม

ประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 ภายใต้องค์ประกอบของการควบคุมภายใน 5 ข้อ และการกำหนดความเสี่ยง

ตอนที่ 4 ผลการทดสอบสมมติฐาน

ตอนที่ 1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

การวิเคราะห์ข้อมูล ผู้วิจัยขอนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยการสร้างและวิเคราะห์ตารางแบบเชิงพรรณนา โดยใช้การแจกแจงความถี่ (Frequencies) และค่าสถิติร้อยละ (Percentage) ของข้อมูล ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษาสูงสุด ตำแหน่ง ประเภทของเทศบาล หน่วยงานที่สังกัด ระยะเวลาในการรับผิดชอบงานควบคุมภายใน ซึ่งมีรายละเอียด ดังต่อไปนี้

ตารางที่ 8 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามปัจจัยส่วนบุคคล

ปัจจัยส่วนบุคคล	จำนวน (คน)	ร้อยละ
เพศ		
ชาย	9	11.84
หญิง	67	88.16
อายุ		
อายุไม่เกิน 30 ปี	8	10.53
อายุตั้งแต่ 31-40 ปี	45	59.21
อายุตั้งแต่ 41-50 ปี	19	25.00
อายุตั้งแต่ 51-60 ปี	4	5.26

ตารางที่ 8 (ต่อ)

ปัจจัยส่วนบุคคล	จำนวน (คน)	ร้อยละ
ระดับการศึกษาสูงสุด		
มัธยมศึกษาตอนต้น	1	1.32
มัธยมศึกษาตอนปลาย/ ปวช.	1	1.32
อนุปริญญา/ ปวส.	9	11.84
ปริญญาตรี	42	55.26
สูงกว่าปริญญาตรี	23	30.26
ตำแหน่ง		
พนักงานเทศบาล	62	81.58
พนักงานจ้างตามภารกิจ	14	18.42
ประเภทของเทศบาล		
เทศบาลเมือง	29	38.16
เทศบาลตำบล	47	61.84
หน่วยงานที่สังกัด		
สำนักปลัดเทศบาล	12	15.79
กองวิชาการและแผนงาน	6	7.90
กองคลัง	12	15.79
กองช่าง/ สำนักการช่าง	12	15.79
กองสาธารณสุขและสิ่งแวดล้อม	12	15.79
กองช่างสุขาภิบาล	1	1.31
กองการศึกษา	12	15.79
กองสวัสดิการสังคม	8	10.53
กองการแพทย์	1	1.31
ระยะเวลาในการรับผิดชอบงานควบคุมภายใน		
ไม่เกิน 1 ปี	4	5.26
ตั้งแต่ 1-5 ปี	42	55.27
ตั้งแต่ 6-10 ปี	21	27.63
ตั้งแต่ 11 ปีขึ้นไป	9	11.84

จากตารางที่ 8 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล โดยใช้การแจกแจงความถี่ (Frequencies) และค่าสถิติร้อยละ (Percentage) นำมาแจกแจงจำนวน (ความถี่) และหาค่าร้อยละ พบว่า เพศ ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิงมากถึงร้อยละ 88.16 อายุ ผู้ตอบแบบสอบถามมีอายุตั้งแต่ 31-50 ปี คิดเป็นร้อยละ 84.21 และช่วงอายุไม่เกิน 30 ปี คิดเป็นร้อยละ 10.53

ระดับการศึกษาสูงสุด ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีการศึกษาดั้งแต่ระดับปริญญาตรีขึ้นไป คิดเป็นร้อยละ 85.52

ตำแหน่ง ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีตำแหน่งเป็นพนักงานเทศบาล คิดเป็นร้อยละ 81.58 และพนักงานจ้างตามภารกิจ คิดเป็นร้อยละ 18.42

ประเภทเทศบาล เนื่องจากผู้วิจัยได้วิจัยจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายในของเทศบาล ในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี ซึ่งประกอบด้วย เทศบาลเมือง จำนวน 4 แห่ง 29 คน คิดเป็นร้อยละ 38.16 และเทศบาลตำบล จำนวน 8 แห่ง 47 คน คิดเป็นร้อยละ 61.84

หน่วยงานที่สังกัด ผู้วิจัยได้กำหนดแจกแบบสอบถามเท่ากับจำนวนประชากรทั้งหมด โดยจะมีสำนักปลัดเทศบาล กองคลัง กองช่าง/ สำนักช่าง กองสาธารณสุขและสิ่งแวดล้อม และกองการศึกษา เป็นหน่วยงานที่มีทุกเทศบาล ซึ่งจะมีจำนวนเท่ากัน คือ 12 คน คิดเป็นร้อยละ 15.79 กองสวัสดิการสังคม มี 8 คน คิดเป็นร้อยละ 10.53 กองวิชาการและแผนมี 6 คน คิดเป็นร้อยละ 7.90 และมีกองช่างสุขาภิบาล และกองการแพทย์ กองละ 1 คน คิดเป็นร้อยละ 1.31

ระยะเวลาในการรับผิดชอบงานควบคุมภายใน ผู้ตอบแบบสอบถามมีระยะเวลาในการรับผิดชอบงานควบคุมภายในตั้งแต่ 1-11 ปีขึ้นไป คิดเป็นร้อยละ 94.74 และรับผิดชอบไม่เกิน 1 ปี คิดเป็นร้อยละ 5.26

ผลการศึกษา สรุปได้ว่า ผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตอำเภอเมืองชลบุรี ส่วนใหญ่เป็นพนักงานเทศบาล เพศหญิง มีอายุตั้งแต่ 31-40 ปี การศึกษาอยู่ในระดับปริญญาตรี และส่วนใหญ่ปฏิบัติงานในเทศบาลตำบล สังกัดสำนักปลัดเทศบาล กองคลัง กองช่าง/ สำนักการช่าง กองสาธารณสุขและสิ่งแวดล้อม และกองศึกษา ในสัดส่วนที่เท่า ๆ กัน เนื่องจากทุกเทศบาลจะมีหน่วยงานดังกล่าว และมีระยะเวลาในการรับผิดชอบงานควบคุมภายในอยู่ในระหว่าง 1-5 ปี

ตอนที่ 2 ผลการวิเคราะห์ระดับการปฏิบัติงานเรื่อง การจัดทำรายงานการติดตาม ประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6

การวิเคราะห์ระดับการปฏิบัติงานเรื่อง การจัดทำรายงานการติดตามประเมินผล
การควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 โดยการสร้างและวิเคราะห์ตารางแบบเชิงพรรณนา โดยใช้
การแจกแจงความถี่ (Frequencies) และค่าสถิติร้อยละ (Percentage) ของข้อมูล ซึ่งข้อคำถามทั้ง
6 ข้อ เป็นกิจกรรมการดำเนินงานที่ทุกสำนัก/ กอง ของทุกเทศบาลจะต้องดำเนินการเพื่อให้เป็นไป
ตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 ของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งมีรายละเอียด ดังต่อไปนี้

ตารางที่ 9 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม ในการวิเคราะห์ระดับการปฏิบัติงาน
เรื่องการจัดทำรายงานการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6

กิจกรรมการดำเนินงาน	จำนวนและร้อยละ	
	จัดทำ	ไม่ได้จัดทำ
1. เทศบาลและสำนัก/ กอง จัดทำคำสั่งแต่งตั้งคณะกรรมการติดตาม ประเมินผลการควบคุมภายใน (ข้อ 6)	76 (100.00)	-
2. ผู้บริหารได้แจ้งให้ทุกสำนัก/ กอง ติดตามประเมินผลการควบคุม ภายในเป็นลายลักษณ์อักษร	74 (97.37)	2 (2.63)
3. สำนัก/ กอง จัดทำคำสั่งแบ่งงานภายในสำนัก/ กอง อย่างชัดเจน และตรงกับข้อเท็จจริงของการดำเนินงานควบคุมภายใน	76 (100.00)	-
4. สำนัก/ กอง จัดทำแบบรายงานผลการประเมินองค์ประกอบ ของการควบคุมภายใน (แบบ ป.ย.1)	75 (98.68)	1 (1.32)
5. สำนัก/ กอง จัดทำแบบรายงานการประเมินผลและการปรับปรุง การควบคุมภายใน (แบบ ป.ย.2)	75 (98.68)	1 (1.32)
6. สำนัก/ กอง รายงานผลการดำเนินการควบคุมภายใน ต่อคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินและผู้กำกับดูแล (อำเภอ จังหวัด และกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น) ได้ทันตามกำหนดเวลา	72 (94.74)	4 (5.26)

จากตารางที่ 9 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม ในการวิเคราะห์ระดับ
การปฏิบัติงานเรื่อง การจัดทำรายงานการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6

พบว่า ทุกเทศบาลและทุกสำนัก/ กอง (ร้อยละ 100) ในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี มีการดำเนินการตามกิจกรรมข้อ 1 และข้อ 3 และร้อยละ 5.26 ไม่ได้ดำเนินการในข้อ 6 ร้อยละ 2.63 ไม่ได้ดำเนินการในข้อ 2 และร้อยละ 1.32 ไม่ได้ดำเนินการในข้อ 4 และข้อ 5

ตารางที่ 10 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม ในการวิเคราะห์ระดับการปฏิบัติงาน เรื่องการจัดทำรายงานการติดตามประเมินผลการควบคุมภายใน ครบทั้ง 6 ขั้นตอน ตามระเบียบ ฯ ข้อ 6

ลักษณะการปฏิบัติงาน	จำนวน	ร้อยละ
ปฏิบัติงานครบทุกขั้นตอน ข้อ 1-6	72	94.74
ปฏิบัติงานขาดข้อใดข้อหนึ่ง	4	5.26
รวม	76	100.00

จากตารางที่ 10 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม ในการวิเคราะห์ระดับการปฏิบัติงานเรื่อง การจัดทำรายงานการติดตามประเมินผลการควบคุมภายใน ครบทั้ง 6 ขั้นตอน ตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 พบว่า เทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี มีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่ไม่เป็นไปตามระเบียบของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน เพราะมีบางหน่วยงาน (สำนัก/ กอง) ของเทศบาลบางแห่งยังดำเนินการไม่ครบทั้ง 6 ข้อ คิดเป็นร้อยละ 5.26 และร้อยละ 94.74 ได้ดำเนินการครบทั้ง 6 ขั้นตอน ถูกต้องตามระเบียบของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

ตอนที่ 3 ผลการวิเคราะห์ระดับการปฏิบัติงานเรื่อง การจัดทำรายงานการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 ภายใต้องค์ประกอบของการควบคุมภายใน 5 ข้อ และการกำหนดความเสี่ยง

การวิเคราะห์ลักษณะการปฏิบัติงานเรื่อง การจัดทำรายงานการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 โดยการสร้างและวิเคราะห์ตารางแบบเชิงพรรณนา โดยใช้การแจกแจงความถี่ (Frequencies) และค่าสถิติร้อยละ (Percentage) ของข้อมูล ซึ่งจะแบ่งหัวข้อการประเมินเป็น 6 ส่วน ได้แก่

ส่วนที่ 1 การกำหนดกิจกรรมความเสี่ยง

ส่วนที่ 2 สภาพแวดล้อมการควบคุม

ส่วนที่ 3 การประเมินความเสี่ยง

- ส่วนที่ 4 กิจกรรมการควบคุม
 ส่วนที่ 5 สารสนเทศและการสื่อสาร
 ส่วนที่ 6 การติดตามประเมินผล
 ซึ่งมีรายละเอียด ดังต่อไปนี้

ตารางที่ 11 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม ในการวิเคราะห์ลักษณะการปฏิบัติงาน เรื่องการจัดทำรายงานการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 ภายใต้องค์ประกอบของการควบคุมภายใน 5 ข้อ และการกำหนดกิจกรรมความเสี่ยง

การดำเนินงานระบบควบคุมภายใน	จำนวนและร้อยละ			
	การปฏิบัติงานควบคุมภายใน			
	ใช่/ทำ	ไม่ใช่/ไม่ทำ/ไม่แน่ใจ		รวม
ไม่ใช่/ไม่ทำ		ไม่แน่ใจ		
การกำหนดกิจกรรมความเสี่ยง				
1. หน่วยงานของท่านมีการประชุมบุคลากรเพื่อค้นหาความเสี่ยง หรือกำหนดกิจกรรมความเสี่ยงสำหรับนำมาจัดทำรายงานการควบคุมภายใน	57 (75.00)	13 (17.10)	6 (7.90)	19 (25.00)
2. หน่วยงานของท่านได้จัดลำดับความสำคัญของกิจกรรมความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญเรียงลำดับก่อนหลัง เพื่อนำมาจัดทำรายงานการควบคุมภายใน	73 (96.05)	2 (2.63)	1 (1.32)	3 (3.95)
3. หน่วยงานของท่านได้นำกิจกรรมความเสี่ยงที่ถูกตรวจพบจากผู้ตรวจสอบ ผู้ประเมินผล หรือจากผลการประเมินอื่น ๆ มาจัดทำรายงานการควบคุมภายใน	69 (90.79)	3 (3.95)	4 (5.26)	7 (9.21)
4. กิจกรรมความเสี่ยงที่นำมาจัดทำรายงานการควบคุมภายในเป็นความเสี่ยงที่เกิดขึ้นจริงในองค์กร	70 (92.10)	-	6 (7.90)	6 (7.90)
5. หน่วยงานของท่านได้นำกิจกรรมความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญจำนวน 9 กิจกรรม ตามหนังสือกระทรวงมหาดไทยที่ มท 0805/ว 194 ลงวันที่ 19 มกราคม พ.ศ. 2553 มาจัดทำรายงานการควบคุมภายใน	68 (89.47)	-	8 (10.53)	8 (10.53)
สภาพแวดล้อมการควบคุม				
6. หน่วยงานของท่านเข้าใจ และสามารถระบุได้ว่า กิจกรรมความเสี่ยงที่นำมาจัดทำรายงานการควบคุมภายในเกิดจากสภาพแวดล้อมภายนอกหรือสภาพแวดล้อมภายใน	70 (92.10)	-	6 (7.90)	6 (7.90)

ตารางที่ 11 (ต่อ)

การดำเนินงานระบบควบคุมภายใน	จำนวนและร้อยละ			
	ใช่/ทำ	การปฏิบัติงานควบคุมภายใน		
		ไม่ใช่/ไม่ทำ	ไม่แน่ใจ	รวม
7. หน่วยงานของท่านสามารถบริหารความเสี่ยงที่เกิดจากสภาพแวดล้อมภายนอกให้หมดไปได้	47 (61.84)	7 (9.21)	22 (28.95)	29 (38.16)
8. ผู้บริหารให้ความสำคัญ และเข้าร่วมการวางแผนการควบคุมภายในทุกครั้ง	64 (84.21)	8 (10.53)	4 (5.26)	12 (15.79)
9. พนักงานทุกคนในหน่วยงานของท่านให้ความสำคัญยอมรับและปฏิบัติตามระบบควบคุมภายในที่วางไว้	59 (77.63)	7 (9.21)	10 (13.16)	17 (22.37)
การประเมินความเสี่ยง				
10. หน่วยงานของท่านมีการประชุมหารือ เพื่อระบุปัจจัยเสี่ยง วิเคราะห์ความเสี่ยง และผลกระทบของความเสี่ยงที่เกิดขึ้นแล้ว และที่คาดว่าจะเกิดขึ้น	58 (76.32)	11 (14.47)	7 (9.21)	18 (23.68)
11. บุคลากรที่เกี่ยวข้องมีส่วนร่วมในการกำหนดและให้การยอมรับในการระบุความเสี่ยง การวิเคราะห์ความเสี่ยง และการบริหารความเสี่ยง	64 (84.20)	6 (7.90)	6 (7.90)	12 (15.80)
12. การประเมินความเสี่ยงในแต่ละกิจกรรม มีรายละเอียดที่ครอบคลุมและครบถ้วน	59 (77.63)	4 (5.26)	13 (17.11)	17 (22.37)
13. การประเมินความเสี่ยงสามารถระบุได้ทุกปัจจัย อย่างเป็นอิสระ ปราศจากอิทธิพลใด ๆ	63 (82.89)	5 (6.58)	8 (10.53)	13 (17.11)
กิจกรรมการควบคุม				
14. กิจกรรมการควบคุมที่ได้กำหนดไว้ในรายงานการควบคุมภายใน เป็นกิจกรรมที่มีการดำเนินการอยู่จริง	74 (97.37)	-	2 (2.63)	2 (2.63)
15. กิจกรรมการควบคุมที่ได้กำหนดไว้ในรายงานการควบคุมภายใน มีการกำหนดไว้เป็นลายลักษณ์อักษรอย่างชัดเจน	71 (93.42)	1 (1.32)	4 (5.26)	5 (6.58)
16. กิจกรรมการควบคุมที่ได้กำหนดไว้ในรายงานการควบคุมภายใน ถูกกำหนดขึ้นจากผู้ที่เกี่ยวข้องทุกระดับ	68 (89.47)	2 (2.63)	6 (7.90)	8 (10.53)
17. กิจกรรมการควบคุมที่ได้กำหนดไว้ในรายงานการควบคุมภายในสามารถลด หรือควบคุม หรือบริหารความเสี่ยงให้หมดไปได้ภายใน 1 ปีงบประมาณ	56 (73.68)	5 (6.58)	15 (19.74)	20 (26.32)

ตารางที่ 11 (ต่อ)

การดำเนินงานระบบควบคุมภายใน	จำนวนและร้อยละ			
	ใช่/ทำ	การปฏิบัติงานควบคุมภายใน		
		ไม่ใช่/ไม่ทำ	ไม่แน่ใจ	รวม
18. กิจกรรมการควบคุมที่ได้กำหนดไว้ในรายงานการควบคุมภายใน เพียงพอที่จะกำจัดความเสี่ยงที่ได้ระบุไว้	58 (76.32)	5 (6.58)	13 (17.10)	18 (23.68)
สารสนเทศและการสื่อสาร				
19. การใช้ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสารในรายงานการควบคุมภายใน เหมาะสมกับความเสี่ยงที่เกิดขึ้น	64 (84.21)	3 (3.95)	9 (11.84)	12 (15.79)
20. ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสารที่ใช้ในรายงานการควบคุมภายในมีความทันสมัย	63 (84.21)	3 (3.95)	9 (11.84)	12 (15.79)
21. ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสารที่ใช้ในรายงานการควบคุมภายในมีความเชื่อถือได้	66 (86.84)	3 (3.95)	7 (9.21)	10 (13.16)
22. ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสารที่ใช้ในสำนัก/กอง มีความเพียงพอสำหรับการบริหารความเสี่ยงที่เกิดขึ้น	63 (82.90)	5 (6.58)	8 (10.52)	13 (17.10)
23. พนักงานในสำนัก/กอง ได้รับข้อมูลที่ชัดเจนถึงสภาพปัญหาจุดอ่อน และแนวทางแก้ไขของการควบคุมภายใน	67 (88.16)	3 (3.94)	6 (7.90)	9 (11.84)
การติดตามประเมินผล				
24. วิธีการติดตามประเมินผลแต่ละกิจกรรมตามรายงานการควบคุมภายในสามารถดำเนินการได้จริง	68 (89.47)	3 (3.95)	5 (6.58)	8 (10.53)
25. มีการติดตามผลการปฏิบัติงาน ในระหว่างการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ	66 (86.84)	4 (5.26)	6 (7.90)	10 (13.16)
26. การติดตามประเมินผลมีความเพียงพอ สามารถทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในได้	67 (88.16)	3 (3.95)	6 (7.89)	9 (11.84)
27. การติดตามประเมินผลถูกกำหนดจากผู้ที่เกี่ยวข้องโดยตรง และได้รับการยอมรับจากทุกคนในสำนัก/กอง	69 (90.79)	1 (1.32)	6 (7.89)	7 (9.21)
28. ผู้บริหารมีการสอบถามการติดตามประเมินผลอย่างสม่ำเสมอ	65 (85.53)	2 (2.63)	9 (11.84)	11 (14.47)
29. ได้มีการปรับปรุง หรือเปลี่ยนแปลงวิธีการติดตามประเมินผล ในกรณีที่วิธีการเดิมไม่สามารถบริหารความเสี่ยงได้	61 (80.26)	1 (1.32)	14 (18.42)	15 (19.74)

จากตารางที่ 11 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถามในการวิเคราะห์ลักษณะการปฏิบัติงานเรื่อง การจัดทำรายงานการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 ภายในต้องค้ำประกอบของการควบคุมภายใน 5 ข้อ และการกำหนดกิจกรรมความเสี่ยง พบว่าการกำหนดกิจกรรมความเสี่ยง ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ ร้อยละ 96.05 ได้ดำเนินการจัดลำดับความสำคัญของกิจกรรมความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญเรียงลำดับก่อนหลัง เพื่อนำมาจัดทำรายงานการควบคุมภายใน รองลงมา ร้อยละ 92.10 ได้นำความเสี่ยงที่เกิดขึ้นจริงในองค์กร นำมาจัดทำรายงานการควบคุมภายใน และการดำเนินการที่น้อยที่สุด คือ มีการประชุมบุคลากรเพื่อค้นหาความเสี่ยง หรือกำหนดกิจกรรมความเสี่ยง สำหรับนำมาจัดทำรายงานการควบคุมภายใน คิดเป็นร้อยละ 75.00

ในส่วนของสภาพแวดล้อมการควบคุม กิจกรรมที่ได้ดำเนินการมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 92.10 คือ หน่วยงานเข้าใจและสามารถระบุได้ว่า กิจกรรมความเสี่ยงที่นำมาจัดทำรายงานการควบคุมภายใน เกิดจากสภาพแวดล้อมภายนอกหรือสภาพแวดล้อมภายใน รองลงมา ร้อยละ 84.21 ผู้บริหารให้ความสำคัญและเข้าร่วมการวางแผนการควบคุมภายในทุกครั้ง และกิจกรรมที่คิดว่าได้ดำเนินการน้อยที่สุด คือ หน่วยงานสามารถบริหารความเสี่ยงที่เกิดขึ้นจากสภาพแวดล้อมภายนอกให้หมดไปได้ คิดเป็นร้อยละ 61.84

การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมที่ดำเนินการมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 84.20 คือ หน่วยงานให้บุคลากรที่เกี่ยวข้องมีส่วนร่วมในการกำหนด และให้การยอมรับในการระบุความเสี่ยง และการบริหารความเสี่ยง รองลงมา ร้อยละ 82.89 เห็นว่าการประเมินความเสี่ยง สามารถระบุได้ทุกปัจจัยอย่างเป็นอิสระ โดยปราศจากอิทธิพลใด ๆ และการดำเนินงานที่น้อยที่สุด คือ ร้อยละ 76.32 พบว่า ในหน่วยงานมีการประชุมหารือเพื่อระบุปัจจัยเสี่ยง วิเคราะห์ความเสี่ยง และผลกระทบของความเสี่ยงที่เกิดขึ้นแล้ว และที่คาดว่าจะเกิดขึ้น

กิจกรรมการควบคุม พบว่า กิจกรรมการควบคุมที่ได้กำหนดไว้ในรายงานการควบคุมภายใน เป็นกิจกรรมที่มีการดำเนินการอยู่จริง เป็นกิจกรรมที่มีการปฏิบัติมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 97.37 รองลงมา คือ กิจกรรมการควบคุมที่ได้กำหนดไว้ในรายงานการควบคุมภายใน มีการกำหนดไว้เป็นลายลักษณ์อักษรอย่างชัดเจน คิดเป็นร้อยละ 93.42 และกิจกรรมที่ได้ปฏิบัติหรือเห็นด้วยน้อยที่สุด คือ กิจกรรมการควบคุมที่ได้กำหนดไว้ในรายงานการควบคุมภายในสามารถลดหรือควบคุม หรือบริหารความเสี่ยงให้หมดไปได้ภายใน 1 ปีงบประมาณ คิดเป็นร้อยละ 73.68

สารสนเทศและการสื่อสาร พบว่า ทุกกิจกรรมการดำเนินงาน มีการปฏิบัติงานหรือเห็นด้วยกับกิจกรรมดังกล่าวในสัดส่วนที่ใกล้เคียงกัน คือ ร้อยละ 80 ขึ้นไป แต่กิจกรรมการได้รับข้อมูลที่ชัดเจนถึงสภาพปัญหาจุดอ่อน และแนวทางแก้ไขของการควบคุมภายใน

ของพนักงาน มีสัดส่วนที่มากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 88.16 และที่น้อยที่สุด คือ ข้อมูลสารสนเทศ และการสื่อสารที่ใช้ในสำนัก/ กอง มีความเพียงพอสำหรับการบริหารความเสี่ยงที่เกิดขึ้น คิดเป็นร้อยละ 82.90

หัวข้อสุดท้าย คือ การติดตามประเมินผล พบว่า การติดตามประเมินผลถูกกำหนดจาก ผู้ที่เกี่ยวข้องโดยตรงและได้รับการยอมรับจากทุกคนในสำนัก/ กอง มีสัดส่วนที่มากที่สุด คือ ร้อยละ 90.79 รองลงมา คือ วิธีการติดตามประเมินผลแต่ละกิจกรรมตามรายงานการควบคุมภายใน สามารถดำเนินการได้จริง คิดเป็นร้อยละ 89.47 และกิจกรรมที่ดำเนินการ น้อยที่สุด คือ มีการปรับปรุงหรือเปลี่ยนแปลงวิธีการติดตามประเมินผล ในกรณีที่วิธีการเดิมไม่สามารถบริหาร ความเสี่ยงได้ คิดเป็นร้อยละ 80.26

ตารางที่ 12 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม ในการวิเคราะห์ระดับการปฏิบัติงาน เรื่องการจัดทำรายงานการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 ภายใต้องค์ประกอบของการควบคุมภายใน 5 ข้อ และการกำหนดกิจกรรมความเสี่ยง

ระดับการปฏิบัติงาน	จำนวน	ร้อยละ
การปฏิบัติงานควบคุมภายในระดับดีมาก	59	77.63
การปฏิบัติงานควบคุมภายในระดับดี	12	15.79
การปฏิบัติงานควบคุมภายในระดับพอใช้	4	5.26
การปฏิบัติงานควบคุมภายในระดับต้องปรับปรุง	1	1.32
รวม	76	100.00

จากตารางที่ 12 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถามในการวิเคราะห์ระดับ การปฏิบัติงานเรื่อง การจัดทำรายงานการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 ภายใต้องค์ประกอบของการควบคุมภายใน 5 ข้อ และการกำหนดกิจกรรมความเสี่ยง พบว่า โดยภาพรวมเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี มีการปฏิบัติงานควบคุมภายในอยู่ในระดับดีมาก คิดเป็นร้อยละ 77.63 รองลงมาอยู่ในระดับที่ดี คิดเป็นร้อยละ 15.79 และมีการปฏิบัติงานอยู่ใน ระดับพอใช้ และจำเป็นต้องปรับปรุงและแก้ไขให้ดีขึ้น คิดเป็นร้อยละ 5.26 และ 1.32 ตามลำดับ

ตอนที่ 4 ผลการทดสอบสมมติฐาน

สมมติฐานข้อที่ 1 เจ้าหน้าที่ที่มีเพศต่างกัน จะมีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 13 การเปรียบเทียบเพศกับการปฏิบัติงานควบคุมภายใน

เพศ	จำนวน	\bar{X}	SD	t	Sig.
ชาย	9	22.89	8.18	-1.01	0.32
หญิง	67	24.79	4.86		

จากตารางที่ 13 พบว่า ผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายใน เพศหญิงมากกว่าเพศชาย และมีค่าเฉลี่ยในการปฏิบัติงานมากกว่าเพียงเล็กน้อย และเมื่อพิจารณาผลการวิเคราะห์ความแตกต่างระหว่างกลุ่ม ค่า t มีนัยสำคัญที่ $p > .05$ ดังนั้น กล่าวได้ว่า ระหว่างผู้ปฏิบัติงานเพศหญิงและชาย มีการปฏิบัติงานที่ควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

สมมติฐานข้อที่ 2 เจ้าหน้าที่ที่มีอายุต่างกัน จะมีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 14 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่าง (ประชากร) จำแนกตามอายุ

อายุ	\bar{X}	SD
ไม่เกิน 30 ปี	26.63	3.25
31-40 ปี	24.80	5.04
41-50 ปี	24.16	4.80
51-60 ปี	19.75	11.35

จากตารางที่ 14 พบว่า ผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายใน กลุ่มที่มีอายุไม่เกิน 30 ปี มีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่ดีกว่ากลุ่มอายุที่มากกว่า

ตารางที่ 15 ผลการวิเคราะห์ความแตกต่างของการปฏิบัติงานควบคุมภายในกับอายุของเจ้าหน้าที่

	Statistic	df1	df2	Sig.
Welch	1.05	3	11.11	0.41
Brown-forsythe	0.83	3	5.07	0.53

จากการทดสอบความเท่ากันของความแปรปรวน พบว่า ไม่เป็นไปตามข้อกำหนด คือ Levene's test มีค่า $p \leq .05$ ดังนั้น จึงใช้ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ย โดยใช้ ค่า Brown-forsythe และค่า Welch พบว่า $p > .05$ แสดงว่า ผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายในที่มีอายุต่างกัน มีการปฏิบัติงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานข้อที่ 3 เจ้าหน้าที่ที่มีระดับการศึกษาต่างกัน จะมีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 16 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่าง (ประชากร) จำแนกตามระดับการศึกษา

ระดับการศึกษา	\bar{X}	SD
อนุปริญญา/ ปวส. และที่ต่ำกว่า	26.64	3.53
ปริญญาตรี	23.98	5.74
สูงกว่าปริญญาตรี	24.65	5.17

จากตารางที่ 16 พบว่า ผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายใน กลุ่มที่มีการศึกษาระดับอนุปริญญา/ปวส. และระดับที่ต่ำกว่า มีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่ดีกว่ากลุ่มที่มีระดับการศึกษาที่สูงกว่า

ตารางที่ 17 ผลการวิเคราะห์ความแปรปรวนเพื่อเปรียบเทียบความแตกต่างของการปฏิบัติงาน
ควบคุมภายในกับระดับการศึกษา

Source of variance	SS	df	MS	F	Sig.
ระหว่างกลุ่ม	61.93	2	30.97	1.10	0.34
ภายในกลุ่ม	2062.74	73	28.26		
Total	2124.67	75			

จากการทดสอบความเท่ากันของความแปรปรวน พบว่า เป็นไปตามข้อกำหนด คือ Levene's test มีค่า $p > .05$ และผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ย โดย ANOVA พบว่า ค่า $p > .05$ แสดงว่า ผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายในที่มีระดับการศึกษาต่างกัน มีการปฏิบัติงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานข้อที่ 4 เจ้าหน้าที่ที่มีตำแหน่งงานต่างกัน จะมีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 18 การเปรียบเทียบตำแหน่งงานกับการปฏิบัติงานควบคุมภายใน

ตำแหน่งงาน	จำนวน	\bar{X}	SD	t	Sig.
พนักงานเทศบาล	62	24.61	5.24	0.16	0.87
พนักงานจ้างตามภารกิจ	14	24.36	5.89		

จากตารางที่ 18 พบว่า ผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายในที่เป็นพนักงานเทศบาลมากกว่า พนักงานจ้างตามภารกิจ และมีค่าเฉลี่ยในการปฏิบัติงานมากกว่าเพียงเล็กน้อย และเมื่อพิจารณาผลการวิเคราะห์ความแตกต่างระหว่างกลุ่ม ค่า t มีนัยสำคัญที่ $p > .05$ ดังนั้น กล่าวได้ว่า ผู้ปฏิบัติงานที่เป็นพนักงานเทศบาลและพนักงานจ้างตามภารกิจ มีการปฏิบัติงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานข้อที่ 5 เจ้าหน้าที่ที่สังกัดเทศบาลต่างกัน จะมีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 19 การเปรียบเทียบสังกัดเทศบาลกับการปฏิบัติงานควบคุมภายใน

ประเภทของเทศบาล	จำนวน	\bar{X}	SD	t	Sig.
เทศบาลเมือง	29	23.86	6.09	- 0.90	0.37
เทศบาลตำบล	47	25.00	4.80		

จากตารางที่ 19 พบว่า ผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายในสังกัดเทศบาลตำบลมากกว่าเทศบาลเมือง และมีค่าเฉลี่ยในการปฏิบัติงานมากกว่าเพียงเล็กน้อย และเมื่อพิจารณาผลการวิเคราะห์ความแตกต่างระหว่างกลุ่ม ค่า t มีนัยสำคัญที่ $p > .05$ ดังนั้น กล่าวได้ว่า ผู้ปฏิบัติงานที่สังกัดเทศบาลเมืองและเทศบาลตำบล มีการปฏิบัติงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานข้อที่ 6 เจ้าหน้าที่ที่สังกัดกอง (หน่วยงาน) ต่างกัน จะมีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 20 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่าง (ประชากร) จำแนกตามหน่วยงานที่สังกัด

หน่วยงานที่สังกัด	\bar{X}	SD
สำนักปลัดเทศบาล	22.50	6.67
กองวิชาการและแผนงาน	22.50	5.89
กองคลัง	23.92	5.26
กองช่าง/ สำนักการช่าง/ กองช่างสุขาภิบาล	25.31	2.72
กองสาธารณสุขและสิ่งแวดล้อม/ กองการแพทย์	24.08	6.87
กองการศึกษา	25.50	4.98
กองสวัสดิการสังคม	28.38	1.19

จากตารางที่ 20 พบว่า ผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายในที่สังกัดกองสวัสดิการสังคม มีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่ดีกว่ากองอื่น ๆ

ตารางที่ 21 ผลการวิเคราะห์ความแตกต่างของการปฏิบัติงานควบคุมภายในกับหน่วยงานที่สังกัด

	Statistic	df1	df2	Sig.
Welch	4.79	6	26.92	0.00**
Brown-forsythe	1.37	6	46.48	0.25

** $p \leq 0.05$

จากการทดสอบความเท่ากันของความแปรปรวน พบว่า ไม่เป็นไปตามข้อกำหนด คือ Levene's test มีค่า $p \leq .05$ ดังนั้น จึงใช้ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ย โดยใช้ ค่า Brown-forsythe และค่า Welch พบว่า ค่า Welch มีค่า $p \leq .05$ ขณะที่ ค่า Brown-forsythe มีค่า $p > .05$ ดังนั้น ผู้วิจัยไม่สามารถยืนยันได้ว่า หน่วยงานที่สังกัดต่างกัน จะมีการปฏิบัติงานควบคุมภายในแตกต่างกัน แสดงว่าผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายในที่มีหน่วยงานที่สังกัดต่างกัน มีการปฏิบัติงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานข้อที่ 7 เจ้าหน้าที่ที่มีระยะเวลาในการรับผิดชอบงานควบคุมภายในต่างกัน จะมีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 22 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่าง (ประชากร) จำแนกตามระยะเวลาในการรับผิดชอบงานควบคุมภายใน

ระยะเวลาในการรับผิดชอบงานควบคุมภายใน	\bar{X}	SD
ไม่เกิน 1 ปี	26.50	2.52
1-5 ปี	25.26	4.84
6-10 ปี	23.62	5.13
11 ปีขึ้นไป	22.67	8.14

จากตารางที่ 22 พบว่า ผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายในที่มีระยะเวลาในการรับผิดชอบงานควบคุมภายในไม่เกิน 1 ปี มีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่ดีกว่ากลุ่มที่มีระยะเวลาในการรับผิดชอบงานควบคุมภายในอื่น ๆ

ตารางที่ 23 ผลการวิเคราะห์ความแปรปรวนเพื่อเปรียบเทียบความแตกต่างของการปฏิบัติงานควบคุมภายในกับระยะเวลาในการรับผิดชอบงานควบคุมภายใน

Source of variance	SS	df	MS	F	Sig.
ระหว่างกลุ่ม	86.60	2	28.87	1.02	0.39
ภายในกลุ่ม	2038.07	73	28.31		
Total	2124.67	75			

จากการทดสอบความเท่ากันของความแปรปรวน พบว่า เป็นไปตามข้อกำหนด คือ Levene's test มีค่า $p > .05$ และผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ย โดย ANOVA พบว่า ค่า $p > .05$ แสดงว่า ผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายในที่มีระยะเวลาในการรับผิดชอบงานควบคุมภายในต่างกัน มีการปฏิบัติงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน

ตารางที่ 24 สรุปการทดสอบสมมติฐานของผู้ปฏิบัติงาน

สมมติฐาน	ผลการทดสอบ
1. เจ้าหน้าที่ที่มีเพศต่างกัน จะมีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน	ปฏิเสธสมมติฐาน
2. เจ้าหน้าที่ที่มีอายุต่างกัน จะมีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน	ปฏิเสธสมมติฐาน
3. เจ้าหน้าที่ที่มีระดับการศึกษาต่างกัน จะมีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน	ปฏิเสธสมมติฐาน
4. เจ้าหน้าที่ที่มีตำแหน่งงานต่างกัน จะมีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน	ปฏิเสธสมมติฐาน
5. เจ้าหน้าที่ที่สังกัดเทศบาลต่างกัน จะมีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน	ปฏิเสธสมมติฐาน
6. เจ้าหน้าที่ที่สังกัดหน่วยงานต่างกัน จะมีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน	ปฏิเสธสมมติฐาน
7. เจ้าหน้าที่ที่มีระยะเวลาในการรับผิดชอบงานควบคุมภายในต่างกัน จะมีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน	ปฏิเสธสมมติฐาน

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลชุดผู้บริหาร

นำเสนอผลการวิเคราะห์ แบ่งออกเป็น 3 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตอนที่ 2 ผลการวิเคราะห์ระดับการบริหารงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่

อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี ภายใต้หลักการบริหาร POSDCORB

ตอนที่ 3 ผลการทดสอบสมมติฐาน

ตอนที่ 1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

การวิเคราะห์ข้อมูล ผู้วิจัยของนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยการสร้างและวิเคราะห์ตารางแบบเชิงพรรณนา โดยใช้การแจกแจงความถี่ (Frequencies) และค่าสถิติร้อยละ (Percentage) ของข้อมูล ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษาสูงสุด ตำแหน่ง ประเภทของเทศบาล หน่วยงานที่สังกัด ระยะเวลาในการกำกับดูแลงานควบคุมภายใน ซึ่งมีรายละเอียด ดังต่อไปนี้

ตารางที่ 25 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามปัจจัยส่วนบุคคล

ปัจจัยส่วนบุคคล	จำนวน (คน)	ร้อยละ
เพศ		
ชาย	46	46.00
หญิง	54	54.00
อายุ		
อายุตั้งแต่ 31-40 ปี	6	6.00
อายุตั้งแต่ 41-50 ปี	47	47.00
อายุตั้งแต่ 51-60 ปี	45	45.00
อายุตั้งแต่ 61 ปีขึ้นไป	2	2.00
ระดับการศึกษาสูงสุด		
มัธยมศึกษาตอนปลาย/ ปวช.	3	3.00
อนุปริญญา/ ปวส.	2	2.00
ปริญญาตรี	34	34.00
สูงกว่าปริญญาตรี	61	61.00

ตารางที่ 25 (ต่อ)

ปัจจัยส่วนบุคคล	จำนวน (คน)	ร้อยละ
ตำแหน่ง		
ผู้บริหารท้องถิ่น (นายกเทศมนตรี หรือรองนายกเทศมนตรี)	12	12.00
หัวหน้าส่วนราชการ (ปลัดเทศบาล หรือรองปลัดเทศบาล ผู้อำนวยการกอง หัวหน้าสำนักปลัดเทศบาล)	88	88.00
ประเภทของเทศบาล		
เทศบาลเมือง	37	37.00
เทศบาลตำบล	63	63.00
หน่วยงานที่สังกัด		
ผู้บริหารท้องถิ่นและปลัดเทศบาล (ไม่ได้ สังกัด कोई)	24	24.00
สำนักปลัดเทศบาล	12	12.00
กองวิชาการและแผนงาน	6	6.00
กองคลัง	12	12.00
กองช่าง/ สำนักการช่าง	12	12.00
กองสาธารณสุขและสิ่งแวดล้อม	12	12.00
กองช่างสุขาภิบาล	1	1.00
กองการศึกษา/ สำนักการศึกษา	12	12.00
กองสวัสดิการสังคม	8	8.00
กองการแพทย์	1	1.00
ระยะเวลาในการกำกับดูแลงานควบคุมภายใน		
ไม่เกิน 1 ปี	2	2.00
ตั้งแต่ 1-5 ปี	29	29.00
ตั้งแต่ 6-10 ปี	35	35.00
ตั้งแต่ 11 ปีขึ้นไป	34	34.00

จากตารางที่ 25 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้การแจกแจงความถี่ (Frequencies) และค่าสถิติร้อยละ (Percentage) นำมาแจกแจงจำนวน (ความถี่) และหาค่าร้อยละ พบว่า เพศ ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง ร้อยละ 54.00 อายุ ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่อยู่ในช่วงอายุตั้งแต่ 41-60 ปี คิดเป็นร้อยละ 92.00 ระดับการศึกษาสูงสุด ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีการศึกษาสูงสุดอยู่ในระดับที่สูงกว่าปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 61.00 รองลงมา มีการศึกษาในระดับปริญญาตรี และมัธยมศึกษาตอนปลาย/ ปวช. คิดเป็นร้อยละ 34.00 และ 3.00 ตามลำดับ

ตำแหน่ง ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ มีตำแหน่งเป็นหัวหน้าส่วนราชการ (ปลัดเทศบาลหรือรองปลัดเทศบาล ผู้อำนวยการกอง หัวหน้าสำนักปลัดเทศบาล) คิดเป็นร้อยละ 88.00

ประเภทเทศบาล ผู้บริหารที่ตอบแบบสอบถามปฏิบัติงานในเทศบาลตำบล จำนวน 8 แห่ง และเทศบาลเมือง จำนวน 4 แห่ง รวมทั้งสิ้น 100 คน โดยส่วนใหญ่สังกัดเทศบาลตำบล ร้อยละ 63.00 และสังกัดเทศบาลเมือง ร้อยละ 37.00

หน่วยงานที่สังกัด ผู้วิจัยได้กำหนดแจกแบบสอบถามเท่ากับจำนวนประชากรทั้งหมด โดยจะมีสำนักปลัดเทศบาล กองคลัง กองช่าง/ สำนักช่าง กองสาธารณสุขและสิ่งแวดล้อม และกองการศึกษา เป็นหน่วยงานที่มีทุกเทศบาล ซึ่งจะมีจำนวนเท่ากัน คือ 12 คน คิดเป็นร้อยละ 12.00 กองสวัสดิการสังคม มี 8 คน คิดเป็นร้อยละ 8.00 กองวิชาการและแผน มี 6 คน คิดเป็นร้อยละ 6.00 และมีกองช่างสุขาภิบาล และกองการแพทย์ กองละ 1 คน คิดเป็นร้อยละ 1.00

ระยะเวลาในการกำกับดูแลงานควบคุมภายใน ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่รับผิดชอบงานควบคุมภายในตั้งแต่ 6 ปีขึ้นไป คิดเป็นร้อยละ 69.00

ผลการศึกษาสรุปได้ว่า ผู้บริหารงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตอำเภอเมืองชลบุรี ส่วนใหญ่เป็นหัวหน้าส่วนราชการ (ปลัดเทศบาลหรือรองปลัดเทศบาล ผู้อำนวยการกอง หัวหน้าสำนักปลัดเทศบาล) เพศหญิง อายุของผู้บริหารอยู่ในระหว่าง 41-50 ปี มีการศึกษาอยู่ในระดับที่สูงกว่าปริญญาตรี และส่วนใหญ่บริหารงานในเทศบาลตำบล มีสัดส่วนที่เท่ากันในสำนักปลัดเทศบาล กองคลัง กองช่าง/ สำนักการช่าง กองสาธารณสุขและสิ่งแวดล้อม และกองการศึกษา ซึ่งเป็นกองหลัก ๆ ในเทศบาล ซึ่งส่วนใหญ่มีทุกเทศบาล และมีระยะเวลาที่กำกับดูแลงานควบคุมภายในอยู่ในระหว่าง 6-10 ปี

ตอนที่ 2 ผลการวิเคราะห์ระดับการบริหารงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่ อำเภอเมืองชลบุรี ภายใต้หลักการบริหาร POSDCORB

การวิเคราะห์การบริหารงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี ภายใต้หลักการบริหาร POSDCORB ของ Gulick and Urwick (1937) โดยการสร้างและวิเคราะห์ตารางแบบเชิงพรรณนาโดยใช้การแจกแจงความถี่ (Frequencies) และค่าสถิติร้อยละ (Percentage) ของข้อมูล ซึ่งมีรายละเอียด ดังต่อไปนี้

ตารางที่ 26 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถามในการวิเคราะห์การบริหารงาน
ควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี ภายใต้หลักการบริหาร
POSDCORB

การบริหารงานระบบควบคุมภายใน	จำนวนและร้อยละ			
	ใช่/ ทำ	การบริหารงานควบคุมภายใน		
		ไม่ใช่/ไม่ทำ	ไม่แน่ใจ	รวม
ด้านการวางแผน				
1. ฝ่ายบริหารมีการจัดทำแผนการควบคุมภายในตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายการดำเนินงานที่กำหนดไว้	98 (98.00)	1 (1.00)	1 (1.00)	2 (2.00)
2. แผนการควบคุมภายในที่ได้จัดทำขึ้นมีการกำหนดวัตถุประสงค์ เป้าหมาย วิธีการดำเนินงาน งบประมาณ อัตราค่าจ้าง และระยะเวลาดำเนินงานไว้อย่างชัดเจน	96 (96.00)	2 (2.00)	2 (2.00)	4 (4.00)
3. มีการกำหนดแผนงานหลัก และแผนงานย่อยสำหรับการวางระบบการควบคุมภายใน	93 (93.00)	3 (3.00)	4 (4.00)	7 (7.00)
4. แผนงานควบคุมภายในมีความยืดหยุ่น สามารถปรับเปลี่ยนได้ตามสถานการณ์	89 (89.00)	2 (2.00)	9 (9.00)	11 (11.00)
ด้านการจัดองค์การ				
5. มีการกำหนดโครงสร้างองค์กร/ สำนัก/กอง/ ฝ่าย อย่างชัดเจน เหมาะสมตามอำนาจหน้าที่ของแต่ละสำนัก/กอง/ ฝ่าย เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และลดความซ้ำซ้อนในการปฏิบัติงาน	98 (98.00)	1 (1.00)	1 (1.00)	2 (2.00)
6. มีการมอบหมายงานเกี่ยวกับการควบคุมภายในในองค์กรและในแต่ละสำนัก/ กอง/ ฝ่ายไว้อย่างชัดเจน	99 (99.00)	-	1 (1.00)	1 (1.00)

ตารางที่ 26 (ต่อ)

การบริหารงานระบบควบคุมภายใน	จำนวนและร้อยละ			
	ใช่/ ทำ	การบริหารงานควบคุมภายใน		
		ไม่ใช่/ไม่ทำ	ไม่แน่ใจ	รวม
7. มีการมอบหมายงานเกี่ยวกับการควบคุมภายใน ภายในองค์กรและในแต่ละสำนัก/ กอง/ ฝ่าย ไม่ซ้ำซ้อน	98 (98.00)	-	2 (2.00)	2 (2.00)
8. จัดให้มีวิธีการปฏิบัติงานควบคุมภายในเป็นมาตรฐาน เดียวกันในการปฏิบัติงานภายในองค์กร/ สำนัก/ กอง/ ฝ่าย	98 (98.00)	-	2 (2.00)	2 (2.00)
9. มีการจัดบุคลากรให้ปฏิบัติงานด้านการควบคุมภายใน ตามความรู้ความสามารถ	94 (94.00)	2 (2.00)	4 (4.00)	6 (6.00)
10. มีการวิเคราะห์ปริมาณงาน เพื่อจัดสรรบุคลากร ให้ปฏิบัติงานด้านการควบคุมภายในอย่างเพียงพอ	84 (84.00)	6 (6.00)	10 (10.00)	16 (16.00)
11. มีการส่งเสริมให้บุคลากรเข้ารับการฝึกอบรมเพื่อเพิ่มพูน ความรู้ ทักษะ และประสบการณ์ด้านควบคุมภายใน	81 (81.00)	6 (6.00)	13 (13.00)	19 (19.00)
12. มีการส่งเสริมให้บุคลากรปฏิบัติงานด้วยความเป็นอิสระ สามารถแสดงความคิดเห็น ข้อเสนอแนะในการปฏิบัติงาน ควบคุมภายในได้	93 (93.00)	1 (1.00)	6 (6.00)	7 (7.00)
ด้านการสั่งการ/ อำนวยการ				
13. มีการวินิจฉัยสั่งการเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ถูกต้อง เหมาะสม เป็นไปตามระเบียบและหนังสือสั่งการ	97 (97.00)	-	3 (3.00)	3 (3.00)
14. จัดให้มีการประชุมเพื่อแลกเปลี่ยนความคิดเห็น พร้อมทั้งหาแนวทางการปฏิบัติงานใหม่ ๆ เพื่อให้บรรลุ วัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน	78 (78.00)	10 (10.00)	12 (12.00)	22 (22.00)
15. มีการนิเทศงานและสอบทานการปฏิบัติงานควบคุม ภายในอย่างสม่ำเสมอ	71 (71.00)	13 (13.00)	16 (16.00)	29 (29.00)
16. มีการสร้างแรงจูงใจในการปฏิบัติงานควบคุมภายใน	75 (75.00)	16 (16.00)	9 (9.00)	25 (25.00)
17. มีการจัดหาแนวทางแก้ไขกรณีเกิดปัญหา ในการปฏิบัติงานควบคุมภายใน	90 (90.00)	2 (2.00)	8 (8.00)	10 (10.00)
ด้านการประสานงาน				
18. มีการจัดทำคู่มือ หรือแนวทางการปฏิบัติงานควบคุมภายใน เพื่อใช้เป็นมาตรฐานเดียวกันทั้งองค์กร	75 (75.00)	13 (13.00)	12 (12.00)	25 (25.00)

ตารางที่ 26 (ต่อ)

การบริหารงานระบบควบคุมภายใน	จำนวนและร้อยละ			
	ใช่/ทำ	การบริหารงานควบคุมภายใน		
		ไม่ใช่/ไม่ทำ	ไม่แน่ใจ	รวม
19. จัดให้มีศูนย์กลาง (ผู้รับผิดชอบหลัก) ดำเนินการควบคุมภายใน เพื่อประสานงานเรื่องการควบคุมภายในขององค์กร	89 (89.00)	5 (5.00)	6 (6.00)	11 (11.00)
20. มีการส่งเสริมให้บุคลากรในองค์กรทราบว่า การควบคุมภายในเป็นเครื่องมือที่สำคัญที่จะช่วยป้องกันและลดความผิดพลาด ความเสียหาย การสิ้นเปลือง การรั่วไหล และการทุจริตในหน่วยงานได้เป็นอย่างดี	86 (86.00)	3 (3.00)	11 (11.00)	14 (14.00)
ด้านการรายงาน				
21. มีการส่งเสริมให้มีระบบการรายงานผลการปฏิบัติงานควบคุม-ภายในอย่างต่อเนื่อง และเป็นลายลักษณ์อักษร	91 (91.00)	5 (5.00)	4 (4.00)	9 (9.00)
22. มีการรายงานปัญหาที่เกิดจากการควบคุมภายในระหว่างการปฏิบัติงาน พร้อมให้เสนอแนะวิธีการแก้ไขปัญหา	84 (84.00)	8 (8.00)	8 (8.00)	16 (16.00)
23. จัดให้มีการประชุมบุคลากรทั้งองค์กร/ สำนัก/ กอง อย่างสม่ำเสมอ เพื่อรายงานการดำเนินงาน และรายงานผลของการปฏิบัติงาน เพื่อให้ทุกคนเข้าใจภาพรวมขององค์กร	81 (81.00)	12 (12.00)	7 (7.00)	19 (19.00)
24. มีการประชาสัมพันธ์ผลการปฏิบัติงานให้หน่วยงานภายนอกได้รับทราบอย่างต่อเนื่อง	69 (69.00)	10 (10.00)	21 (21.00)	31 (31.00)
ด้านงบประมาณ				
25. มีการจัดสรรงบประมาณเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนให้บุคลากรมีความรู้เรื่องการควบคุมภายใน เพื่อแก้ไขปัญหาและจุดบกพร่องของการปฏิบัติงาน	69 (69.00)	16 (16.00)	15 (15.00)	31 (31.00)
26. การดำเนินการควบคุมภายในคำนึงถึงความคุ้มค่า ประหยัดค่าใช้จ่าย และต้นทุนทั้งที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน	84 (84.00)	6 (6.00)	10 (10.00)	16 (16.00)
27. มีการประเมินให้เห็นประโยชน์ที่ได้รับจากการควบคุมภายใน ว่ามีมากกว่าค่าใช้จ่ายที่ใช้ในการควบคุม	73 (73.00)	14 (14.00)	13 (13.00)	27 (27.00)

การบริหารงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี ภายใต้หลักการ
บริหาร POSDCORB ของ Gulick and Urwick (1937) ด้านการวางแผน พบว่า ฝ่ายบริหาร
มีการจัดทำแผนการควบคุมภายใน ตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายการดำเนินงานที่กำหนดไว้
มากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 98.00 รองลงมา ได้จัดทำแผนการควบคุมภายในที่กำหนดวัตถุประสงค์
เป้าหมาย วิธีการดำเนินงาน งบประมาณ อัตรากำลัง และระยะเวลาดำเนินงานไว้อย่างชัดเจน
คิดเป็นร้อยละ 96 และกิจกรรมการบริหารงานที่ได้ดำเนินการน้อยที่สุด คิดเป็นร้อยละ 89 คือ
แผนงานควบคุมภายในมีความยืดหยุ่น สามารถปรับเปลี่ยนได้ตามสถานการณ์

ด้านการจัดการองค์การ ฝ่ายบริหารได้ดำเนินการเกือบทุกเทศบาล ในกิจกรรม
มีการมอบหมายงานเกี่ยวกับการควบคุมภายใน ภายในองค์กร และในแต่ละสำนัก/ กอง/ ฝ่าย
ไว้อย่างชัดเจน คิดเป็นร้อยละ 99.00 รองลงมา คิดเป็นร้อยละ 98.00 มีกิจกรรม 3 กิจกรรม
ที่ได้คะแนนเท่ากัน คือ มีการกำหนดโครงสร้างองค์กร/ สำนัก/ กอง/ ฝ่าย อย่างชัดเจน เหมาะสม
ตามอำนาจหน้าที่ของแต่ละสำนัก/ กอง/ ฝ่าย เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ
และลดความซ้ำซ้อนในการปฏิบัติงาน มีการมอบหมายงานเกี่ยวกับการควบคุมภายใน
ภายในองค์กรและในแต่ละสำนัก/ กอง/ ฝ่าย ไม่ซ้ำซ้อน และกิจกรรมจัดให้มีวิธีการปฏิบัติงาน
ควบคุมภายในเป็นมาตรฐานเดียวกันในการปฏิบัติงานภายในองค์กร/ สำนัก/ กอง/ ฝ่าย
และกิจกรรมที่มีการดำเนินการ น้อยที่สุด คือ มีการส่งเสริมให้บุคลากรเข้ารับการฝึกอบรม
เพื่อเพิ่มพูนความรู้ ทักษะ และประสบการณ์ในด้านการควบคุมภายใน คิดเป็นร้อยละ 81.00

ด้านการสั่งการ/ อำนาจการ ฝ่ายบริหารได้มีการวินิจฉัยสั่งการเกี่ยวกับการควบคุมภายใน
ที่ถูกต้อง เหมาะสม เป็นไปตามระเบียบและหนังสือสั่งการ เป็นกิจกรรมที่ดำเนินการ มากที่สุด
คิดเป็นร้อยละ 97.00 รองลงมา คือ มีการจัดหาแนวทางแก้ไข กรณีเกิดปัญหาในการปฏิบัติงาน
ควบคุมภายใน คิดเป็นร้อยละ 90.00 และกิจกรรมที่มีการดำเนินการ น้อยที่สุด คือ มีการนิเทศงาน
และสอบทานการปฏิบัติงานควบคุมภายในอย่างสม่ำเสมอ คิดเป็นร้อยละ 78.00

ด้านการประสานงาน ฝ่ายบริหารได้จัดให้มีศูนย์กลาง (ผู้รับผิดชอบหลัก) ดำเนินการ
ควบคุมภายใน เพื่อประสานงานเรื่องการควบคุมภายในขององค์กร มากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 89.00
รองลงมา คือ มีการส่งเสริมให้บุคลากรในองค์กรทราบว่า การควบคุมภายในเป็นเครื่องมือที่สำคัญ
ที่จะช่วยป้องกันและลดความผิดพลาด ความเสียหาย การสิ้นเปลือง การรั่วไหล และการทุจริต
ในหน่วยงานได้เป็นอย่างดี คิดเป็นร้อยละ 86.00 และกิจกรรมที่ดำเนินการ น้อยที่สุด คือ
มีการจัดทำคู่มือ หรือแนวทางการปฏิบัติงานควบคุมภายในเพื่อใช้เป็นมาตรฐานเดียวกันทั้งองค์กร
คิดเป็นร้อยละ 75.00

ด้านการรายงาน ฝ่ายบริหารมีการดำเนินการมากที่สุดในกิจกรรม การส่งเสริมให้มีระบบการรายงานผลการปฏิบัติงานควบคุมภายในอย่างต่อเนื่อง และเป็นลายลักษณ์อักษร คิดเป็นร้อยละ 91.00 รองลงมา มีการรายงานปัญหาที่เกิดจากการควบคุมภายในระหว่างการปฏิบัติงาน พร้อมให้เสนอแนะวิธีการแก้ไขปัญหา คิดเป็นร้อยละ 84.00 และกิจกรรมที่ดำเนินการ น้อยที่สุด คือ มีการประชาสัมพันธ์ผลการปฏิบัติงานให้หน่วยงานภายนอกได้รับทราบอย่างต่อเนื่อง คิดเป็นร้อยละ 69.00 ด้านงบประมาณ ฝ่ายบริหารได้ดำเนินการควบคุมภายในโดยคำนึงถึงความคุ้มค่า ประหยัดค่าใช้จ่าย และต้นทุนทั้งที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน เป็นกิจกรรมที่ได้ดำเนินการมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 84.00 รองลงมา คือ มีการประเมินให้เห็นประโยชน์ที่ได้รับจากการควบคุมภายใน ว่ามีมากกว่าค่าใช้จ่ายที่ใช้ในการควบคุม คิดเป็นร้อยละ 73.00 และกิจกรรมที่ดำเนินการ น้อยที่สุด คือ มีการจัดสรรงบประมาณเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนให้บุคลากรมีความรู้เรื่อง การควบคุมภายใน เพื่อแก้ไขปัญหาและจุดบกพร่องของการปฏิบัติงาน คิดเป็นร้อยละ 69.00

ตารางที่ 27 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถามในการวิเคราะห์ระดับการบริหารงาน ควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี ภายใต้หลักการบริหาร POSDCORB

ระดับการบริหารงาน	จำนวน	ร้อยละ
การบริหารงานควบคุมภายในระดับดีมาก	81	81.00
การบริหารงานควบคุมภายในระดับดี	13	13.00
การบริหารงานควบคุมภายในระดับพอใช้	5	5.00
การบริหารงานควบคุมภายในระดับต้องปรับปรุง	1	1.00
รวม	100	100.00

จากตารางที่ 27 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถามในการวิเคราะห์ การบริหารงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี ภายใต้หลักการบริหาร POSDCORB ของ Gulick and Urwick (1937) พบว่า โดยภาพรวมผู้บริหารของเทศบาลในเขตพื้นที่ อำเภอเมืองชลบุรี มีการบริหารงานควบคุมภายใน อยู่ในระดับดีมาก คิดเป็นร้อยละ 81.00 รองลงมา อยู่ในระดับที่ดี คิดเป็นร้อยละ 13.00 และมีการบริหารงานที่อยู่ในระดับพอใช้ และต้องจำเป็นต้อง ปรับปรุงและแก้ไขให้ดีขึ้น คิดเป็นร้อยละ 5.00 และ 1.00 ตามลำดับ

ตอนที่ 3 ผลการทดสอบสมมติฐาน

สมมติฐานข้อที่ 1 ผู้บริหารที่มีเพศต่างกัน จะมีการบริหารงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 28 การเปรียบเทียบเพศกับการบริหารงานควบคุมภายใน

เพศ	จำนวน	\bar{X}	SD	t	Sig.
ชาย	46	24.72	3.33	2.76	0.01**
หญิง	54	22.15	5.82		

** $p \leq 0.05$

จากตารางที่ 28 พบว่า ผู้บริหารงานควบคุมภายในเพศหญิงมากกว่าเพศชาย และมีค่าเฉลี่ยในการบริหารงานต่างกันอยู่ที่ระดับ 2.57 และเมื่อพิจารณาผลการวิเคราะห์ความแตกต่างระหว่างกลุ่ม ค่า t มีนัยสำคัญที่ $p \leq .05$ ดังนั้น กล่าวได้ว่า ผู้บริหารเพศหญิงมีการบริหารงานควบคุมภายในในระดับที่น้อยกว่าผู้บริหารเพศชาย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

สมมติฐานข้อที่ 2 ผู้บริหารที่มีอายุต่างกัน จะมีการบริหารงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 29 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่าง (ประชากร) จำแนกตามอายุ

อายุ	\bar{X}	SD
31-40 ปี	24.17	4.92
41-50 ปี	23.04	5.35
51-60 ปี	23.44	4.77
61 ปีขึ้นไป	25.00	2.83

จากตารางที่ 29 พบว่า ผู้บริหารงานควบคุมภายในกลุ่มที่มีอายุตั้งแต่ 61 ปีขึ้นไป มีการบริหารงานควบคุมภายในที่ดีกว่ากลุ่มอายุที่น้อยกว่า

ตารางที่ 30 ผลการวิเคราะห์ความแตกต่างของการบริหารงานควบคุมภายในกับอายุของผู้บริหาร

Source of variance	SS	df	MS	F	Sig.
ระหว่างกลุ่ม	14.25	3	4.75	0.19	0.91
ภายในกลุ่ม	2443.86	96	25.46		
Total	2458.11	99			

จากการทดสอบความเท่ากันของความแปรปรวน พบว่า เป็นไปตามข้อกำหนด คือ Levene's test มีค่า $p > .05$ และผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ย โดย ANOVA พบว่า ค่า $p > .05$ แสดงว่า ผู้บริหารที่มีช่วงอายุต่างกัน มีการบริหารงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน สมมติฐานข้อที่ 3 ผู้บริหารที่มีระดับการศึกษาต่างกัน จะมีการบริหารงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 31 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่าง (ประชากร) จำแนกตามระดับการศึกษา

ระดับการศึกษา	\bar{X}	SD
มัธยมศึกษาตอนปลาย/ ปวช.	25.67	2.31
อนุปริญญา/ ปวส.	27.00	0.00
ปริญญาตรี	23.79	5.43
สูงกว่าปริญญาตรี	22.84	4.84

จากตารางที่ 31 พบว่า ผู้บริหารกลุ่มที่มีการศึกษาระดับอนุปริญญา / ปวส. และระดับที่ต่ำกว่า มีการบริหารงานควบคุมภายในที่ดีกว่ากลุ่มที่มีระดับการศึกษาที่สูงกว่า

ตารางที่ 32 ผลการวิเคราะห์ความแปรปรวนเพื่อเปรียบเทียบความแตกต่างของการบริหารงาน
ควบคุมภายในกับระดับการศึกษา

Source of variance	SS	df	MS	F	Sig.
ระหว่างกลุ่ม	65.52	3	21.84	0.88	0.46
ภายในกลุ่ม	2392.59	96	24.92		
Total	2458.11	99			

จากการทดสอบความเท่ากันของความแปรปรวน พบว่า เป็นไปตามข้อกำหนด คือ Levene's test มีค่า $p > .05$ และผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ย โดย ANOVA พบว่า ค่า $p > .05$ แสดงว่า ผู้บริหารที่มีระดับการศึกษาต่างกัน มีการบริหารงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานข้อที่ 4 ผู้บริหารที่มีตำแหน่งงานต่างกัน จะมีการบริหารงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 33 การเปรียบเทียบตำแหน่งงานกับการบริหารงานควบคุมภายใน

ตำแหน่งงาน	จำนวน	\bar{X}	SD	t	Sig.
ผู้บริหารท้องถิ่น (นายกเทศมนตรี หรือรองนายกเทศมนตรี)	12	23.00	7.99	-0.24	0.81
หัวหน้าส่วนราชการ (ปลัดเทศบาล หรือรองปลัดเทศบาล ผู้อำนวยการกอง หัวหน้าสำนักปลัดเทศบาล)	88	23.38	0.48		

จากตารางที่ 33 พบว่า ผู้บริหารที่เป็นหัวหน้าส่วนราชการมากกว่าผู้บริหารท้องถิ่น และมีค่าเฉลี่ยในการบริหารงานมากกว่าเพียงเล็กน้อย และเมื่อพิจารณาผลการวิเคราะห์ความแตกต่างระหว่างกลุ่ม ค่า t มีนัยสำคัญที่ $p > .05$ ดังนั้น กล่าวได้ว่า ผู้บริหารงานที่เป็นผู้บริหารท้องถิ่น และหัวหน้าส่วนราชการ มีการบริหารงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานข้อที่ 5 ผู้บริหารที่สังกัดเทศบาลต่างกัน จะมีการบริหารงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 34 การเปรียบเทียบสังกัดเทศบาลกับการบริหารงานควบคุมภายใน

ประเภทของเทศบาล	จำนวน	\bar{X}	SD	t	Sig.
เทศบาลเมือง	37	24.70	3.03	2.49	0.01**
เทศบาลตำบล	63	22.52	5.70		

** $p \leq 0.05$

จากตารางที่ 34 พบว่า ผู้บริหารสังกัดเทศบาลตำบลมากกว่าเทศบาลเมือง และมีค่าเฉลี่ยในการบริหารงานมากกว่า อยู่ในระดับ 2.18 และเมื่อพิจารณาผลการวิเคราะห์ความแตกต่างระหว่างกลุ่ม ค่า t มีนัยสำคัญที่ $p \leq .05$ ดังนั้น กล่าวได้ว่า ผู้บริหารที่สังกัดเทศบาลเมืองมีการบริหารงานควบคุมภายในดีกว่าผู้บริหารที่สังกัดเทศบาลตำบล อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

สมมติฐานข้อที่ 6 ผู้บริหารที่สังกัดกอง (หน่วยงาน) ต่างกัน จะมีการบริหารงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 35 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่าง (ประชากร) จำแนกตามหน่วยงานที่สังกัด

หน่วยงานที่สังกัด	\bar{X}	SD
ผู้บริหารท้องถิ่น (นายกเทศมนตรี/ รองนายกเทศมนตรี/ ปลัดเทศบาล/ รองปลัดเทศบาล)	23.83	6.21
สำนักปลัดเทศบาล	23.33	4.29
กองวิชาการและแผนงาน	25.17	2.86
กองคลัง	21.67	6.46
กองช่าง/ สำนักการช่าง/ กองช่างสุขาภิบาล	24.00	4.10
กองสาธารณสุขและสิ่งแวดล้อม/ กองการแพทย์	22.38	4.91
กองการศึกษา	23.67	3.23
กองสวัสดิการสังคม	22.88	5.11

จากตารางที่ 35 พบว่า ผู้บริหารที่สังกัดกองวิชาการและแผนงาน มีการบริหารงานควบคุมภายในที่ดีกว่าผู้บริหารท้องถิ่นและกองอื่น ๆ

ตารางที่ 36 ผลการวิเคราะห์ความแตกต่างของการบริหารงานควบคุมภายในกับหน่วยงานที่สังกัด

Source of variance	SS	df	MS	F	Sig.
ระหว่างกลุ่ม	79.99	7	11.43	0.44	0.87
ภายในกลุ่ม	2378.12	92	25.85		
Total	2458.11	99			

จากการทดสอบความเท่ากันของความแปรปรวน พบว่า เป็นไปตามข้อกำหนด คือ Levene's test มีค่า $p > .05$ และผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ย โดย ANOVA พบว่าค่า $p > .05$ แสดงว่า ผู้บริหารที่สังกัดกอง (หน่วยงาน) ต่างกัน จะมีการบริหารงานควบคุมภายในที่ไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานข้อที่ 7 ผู้บริหารที่มีระยะเวลาในการกำกับดูแลงานควบคุมภายในต่างกัน จะมีการบริหารงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 37 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของกลุ่มตัวอย่าง (ประชากร) จำแนกตามระยะเวลาในการกำกับดูแลงานควบคุมภายใน

ระยะเวลาในการกำกับดูแลงานควบคุมภายใน	\bar{X}	SD
ไม่เกิน 1 ปี	25.50	2.12
1-5 ปี	22.83	5.76
6-10 ปี	23.20	4.95
11 ปีขึ้นไป	23.76	4.50

จากตารางที่ 37 พบว่า ผู้บริหารที่มีระยะเวลาในการกำกับดูแลงานควบคุมภายในไม่เกิน 1 ปี มีการบริหารงานควบคุมภายในที่ดีกว่ากลุ่มที่มีระยะเวลาในการกำกับดูแลงานควบคุมภายในอื่น ๆ

ตารางที่ 38 ผลการวิเคราะห์ความแปรปรวนเพื่อเปรียบเทียบความแตกต่างของการบริหารงาน
ควบคุมภายในกับระยะเวลาในการกำกับดูแลงานควบคุมภายใน

Source of variance	SS	df	MS	F	Sig.
ระหว่างกลุ่ม	23.75	3	7.92	0.31	0.82
ภายในกลุ่ม	2434.36	96	25.36		
Total	2458.11	99			

จากการทดสอบความเท่ากันของความแปรปรวน พบว่า เป็นไปตามข้อกำหนด คือ Levene's test มีค่า $p > .05$ และผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ย โดย ANOVA พบว่า ค่า $p > .05$ แสดงว่า ผู้บริหารงานควบคุมภายในที่มีระยะเวลาในการกำกับดูแลงานควบคุมภายในต่างกัน มีการบริหารงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน

ตารางที่ 39 สรุปการทดสอบสมมติฐานชุดผู้บริหารงาน

สมมติฐาน	ผลการทดสอบ
1. ผู้บริหารที่มีเพศต่างกัน จะมีการบริหารงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน	ยอมรับสมมติฐาน
2. ผู้บริหารที่มีอายุต่างกัน จะมีการบริหารงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน	ปฏิเสธสมมติฐาน
3. ผู้บริหารที่มีระดับการศึกษาต่างกัน จะมีการบริหารงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน	ปฏิเสธสมมติฐาน
4. ผู้บริหารที่มีตำแหน่งงานต่างกัน จะมีการบริหารงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน	ปฏิเสธสมมติฐาน
5. ผู้บริหารที่สังกัดเทศบาลต่างกัน จะมีการบริหารงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน	ยอมรับสมมติฐาน
6. ผู้บริหารที่สังกัดหน่วยงานต่างกัน จะมีการบริหารงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน	ปฏิเสธสมมติฐาน
7. ผู้บริหารที่มีระยะเวลาในการกำกับดูแลงานควบคุมภายในต่างกัน จะมีการบริหารงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน	ปฏิเสธสมมติฐาน

บทที่ 5

สรุปผลวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การวิจัยเรื่อง การปฏิบัติงาน และการบริหารงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative research) โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาการปฏิบัติงาน และการบริหารงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี และเพื่อเปรียบเทียบการปฏิบัติงาน และการบริหารงาน จำแนกตามเพศ อายุ ระดับการศึกษา ตำแหน่งงาน สังกัดกอง ประเภทเทศบาล และระยะเวลาในการรับผิดชอบ/กำกับดูแลงานควบคุมภายใน

การวิจัยครั้งนี้เก็บข้อมูลจากประชากรทั้งหมด 176 คน จากกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน จำนวน 76 คน และผู้บริหาร จำนวน 100 คน สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล เป็นการวิเคราะห์โดยใช้การแจกแจงความถี่ (Frequency) ค่าร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard deviation) การวิเคราะห์ความแตกต่างระหว่างค่าเฉลี่ยของประชากร 2 กลุ่มที่เป็นอิสระต่อกัน (Independent sample t-test) และการวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียว (One-way ANOVA)

สรุปผลวิจัย

จากผลการวิจัยเรื่อง การปฏิบัติงาน และการบริหารงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี สามารถสรุปผลการวิจัยได้ ดังนี้

ชุดผู้ปฏิบัติงาน

ข้อมูลพื้นฐานของผู้ตอบแบบสอบถาม

จากผลการวิจัย พบว่า ผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตอำเภอเมืองชลบุรี ส่วนใหญ่เป็นพนักงานเทศบาลเทศาภิบาล อายุของผู้ปฏิบัติงานอยู่ในระหว่าง 31-40 ปี มีการศึกษาอยู่ในระดับปริญญาตรี และส่วนใหญ่ปฏิบัติงานในเทศบาลตำบล มีสัดส่วนที่เท่ากันในสำนักปลัดเทศบาล กองคลัง กองช่าง/ สำนักการช่าง กองสาธารณสุขและสิ่งแวดล้อม และกองศึกษา ซึ่งเป็นกองหลัก ๆ ในเทศบาล ซึ่งส่วนใหญ่มีทุกเทศบาล และมีระยะเวลาในการรับผิดชอบงานควบคุมภายในอยู่ในระหว่าง 1-5 ปี

ด้านการปฏิบัติงานเรื่อง การจัดทำรายงานการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6

จากผลการวิจัย พบว่า เทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี มีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่ไม่เป็นไปตามระเบียบของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน เพราะมีบางหน่วยงาน (สำนัก/กอง) ของเทศบาลบางแห่งยังดำเนินการไม่ครบทั้ง 6 ข้อ คิดเป็นร้อยละ 5.26 ถึงแม้ว่าสัดส่วนจะน้อย อยู่ในระดับที่ไม่ถึง 6% แต่ก็ถือเป็นปัญหาที่สำคัญ เพราะนั่นหมายความว่า ยังมีบางหน่วยงานที่ดำเนินการไม่ถูกต้องตามระเบียบของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน จึงจำเป็นต้องรีบดำเนินการแก้ไขปรับปรุงอย่างเร่งด่วน เพื่อให้มีการดำเนินการให้ถูกต้องตามระเบียบของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินครบทุกหน่วยงานต่อไป

ด้านการปฏิบัติงานเรื่อง การจัดทำรายงานการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 ภายใต้องค์ประกอบของการควบคุมภายใน 5 ข้อ และการกำหนดกิจกรรมความเสี่ยง จากผลการวิจัย พบว่า กิจกรรมที่ผู้ปฏิบัติงานดำเนินการมากที่สุดในการกำหนดกิจกรรมความเสี่ยง คือ ได้มีการจัดลำดับความสำคัญของกิจกรรมความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญเรียงลำดับก่อนหลัง เพื่อนำมาจัดทำรายงานการควบคุมภายใน แต่กิจกรรมที่ดำเนินการน้อยที่สุด คือ การประชุมบุคลากรเพื่อค้นหาความเสี่ยง หรือกำหนดกิจกรรมความเสี่ยงสำหรับนำมาจัดทำรายงานการควบคุมภายใน

องค์ประกอบด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม พบว่า ผู้ปฏิบัติงานส่วนใหญ่เข้าใจ และสามารถระบุได้ว่า กิจกรรมความเสี่ยงที่จะนำมาจัดทำรายงานการควบคุมภายใน เกิดจากสภาพแวดล้อมภายนอกหรือสภาพแวดล้อมภายใน แต่ส่วนใหญ่ไม่สามารถบริหารความเสี่ยงที่เกิดจากสภาพแวดล้อมภายนอกให้หมดไปได้

องค์ประกอบด้านการประเมินความเสี่ยง พบว่า ในการประเมินความเสี่ยงนั้น ได้มีการให้บุคลากรที่เกี่ยวข้องกับความเสี่ยงที่เกิดขึ้น ได้มีส่วนร่วมในการกำหนดความเสี่ยง หรือยอมรับในการระบุความเสี่ยง การวิเคราะห์ความเสี่ยง และการบริหารความเสี่ยง แต่ส่วนใหญ่กลับไม่มีการประชุมหารือ เพื่อระบุปัจจัยเสี่ยง วิเคราะห์ความเสี่ยง และผลกระทบของความเสี่ยงที่เกิดขึ้นแล้ว และที่คาดว่าจะเกิดขึ้น

องค์ประกอบด้านกิจกรรมการควบคุม พบว่า ส่วนใหญ่กิจกรรมการควบคุมภายในที่กำหนดไว้ในรายงานการควบคุมภายในเป็นกิจกรรมที่มีการดำเนินการอยู่จริง แต่ไม่มั่นใจว่าจะสามารถลด หรือควบคุม หรือบริหารความเสี่ยงให้หมดไปได้ภายใน 1 ปีงบประมาณ

องค์ประกอบด้านสารสนเทศและการสื่อสาร พบว่า การสื่อสาร หรือการให้ข้อมูลที่ชัดเจนถึงสภาพปัญหาที่เกิดขึ้นภายในสำนัก/กอง จุดอ่อน และแนวทางแก้ไขของการควบคุมภายในมีมากที่สุด แต่การใช้ข้อมูลข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร ในรายงานการควบคุมภายในมีความเหมาะสมกับความเสี่ยงที่เกิดขึ้น และข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสารที่ใช้ในรายงาน

การควบคุมภายในมีความทันสมัย เป็นกิจกรรมที่มีความเห็นด้วยน้อยที่สุด ซึ่งมีสัดส่วนที่เท่ากัน
องค์ประกอบด้านการติดตามประเมินผล พบว่า กิจกรรมที่มีการดำเนินการมากที่สุด
หรือเห็นด้วยมากที่สุด คือ การติดตามประเมินผลถูกกำหนดจากผู้ที่เกี่ยวข้อง โดยตรง และได้รับการ
การยอมรับจากทุกคนในสำนัก/ กอง แต่กิจกรรมที่มีการดำเนินการน้อยที่สุด คือ มีการปรับปรุง
หรือเปลี่ยนแปลงวิธีการติดตามประเมินผล ในกรณีที่วิธีการเดิมไม่สามารถบริหารความเสี่ยงได้

สรุปตามองค์ประกอบ 5 ข้อ พบว่า การจัดทำรายงานการติดตามประเมินผลการควบคุม
ภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 ภายใต้องค์ประกอบของการควบคุมภายใน 5 ข้อ และการกำหนด
กิจกรรมความเสี่ยง โดยภาพรวมเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี มีการปฏิบัติงานควบคุม
ภายในอยู่ในระดับดีมาก มีผลการประเมิน 3 อันดับแรก ได้แก่ (1) กิจกรรมการควบคุมที่ได้กำหนด
ไว้ในรายงานการควบคุมภายในเป็นกิจกรรมที่มีการดำเนินการจริง (2) หน่วยงานได้มีการจัดลำดับ
ความสำคัญของกิจกรรมความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญเรียงลำดับก่อนหลัง เพื่อนำมาจัดทำรายงาน
การควบคุมภายใน (3) กิจกรรมการควบคุมที่ได้กำหนดไว้ในรายงานการควบคุมภายใน
มีการกำหนดไว้เป็นลายลักษณ์อักษรอย่างชัดเจน

การทดสอบสมมติฐาน

ผลการวิเคราะห์เพื่อทดสอบว่า เจ้าหน้าที่ที่ปฏิบัติงานควบคุมภายในที่มีเพศ อายุ ระดับ
การศึกษา ตำแหน่งงาน เทศบาล และหน่วยงานที่สังกัด ระยะเวลาในการรับผิดชอบงานควบคุม
ภายในที่ต่างกัน จะมีการปฏิบัติงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน พบว่า

เพศ ตำแหน่ง และประเภทของเทศบาลต่างกัน มีการปฏิบัติงานควบคุมภายใน
ไม่แตกต่างกัน ซึ่งไม่เป็นไปตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับ .05 โดยการใช้
สถิติ Independent sample t-test

และอายุ ระดับการศึกษา หน่วยงานที่สังกัด และระยะเวลาในการรับผิดชอบงานควบคุม
ภายในที่ต่างกัน มีการปฏิบัติงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน ซึ่งก็ไม่เป็นไปตามสมมติฐานที่ตั้งไว้
โดยการใช้สถิติ One-way ANOVA

ชุดผู้บริหาร

ข้อมูลพื้นฐานของผู้ตอบแบบสอบถาม

จากผลการวิจัย พบว่า ผู้บริหารงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตอำเภอเมืองชลบุรี
ส่วนใหญ่เป็นหัวหน้าส่วนราชการ เพศหญิง มีอายุระหว่าง 41-50 ปี มีการศึกษาอยู่ในระดับสูงกว่า
ปริญญาตรี สังกัดในเทศบาลตำบล และอยู่ในหน่วยงานสำนักปลัดเทศบาล กองคลัง กองช่าง/
สำนักการช่าง กองสาธารณสุขและสิ่งแวดล้อม และกองศึกษา ซึ่งเป็นกองหลัก ๆ ของเทศบาล
ซึ่งปกติจะมีอยู่ทุกเทศบาล และมีระยะเวลาในการกำกับดูแลงานควบคุมภายในอยู่ในระหว่าง 6-10 ปี

ด้านการบริหารงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี ภายใต้
หลักการบริหาร POSDCORB ของ Gulick and Urwick (1937)

จากผลการวิจัย พบว่า การบริหารงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมือง
ชลบุรี ภายใต้หลักการบริหาร POSDCORB ของ Gulick and Urwick (1937)

ด้านการวางแผน พบว่า ฝ่ายบริหารมีการจัดทำแผนการควบคุมภายใน ตามวัตถุประสงค์
และเป้าหมายการดำเนินงานที่กำหนดไว้มากที่สุด และกิจกรรมการบริหารงานที่ได้ดำเนินการ
น้อยที่สุด คือ แผนงานควบคุมภายในมีความยืดหยุ่น สามารถปรับเปลี่ยนได้ตามสถานการณ์

ด้านการจัดการองค์การ ฝ่ายบริหารได้ดำเนินการจัดทำเอกสารการมอบหมายงาน
เกี่ยวกับการควบคุมภายในภายในองค์กร และในแต่ละสำนัก/ กอง/ ฝ่าย ไว้อย่างชัดเจน มากที่สุด
และกิจกรรมที่มีการดำเนินการน้อยที่สุด คือ มีการส่งเสริมให้บุคลากรเข้ารับการฝึกอบรม
เพื่อเพิ่มพูนความรู้ ทักษะ และประสบการณ์ในด้านการควบคุมภายใน

ด้านการสั่งการ/ อำนาจการ ฝ่ายบริหารได้มีการวินิจฉัยสั่งการเกี่ยวกับการควบคุมภายใน
ที่ถูกต้อง เหมาะสม เป็นไปตามระเบียบและหนังสือสั่งการ เป็นกิจกรรมที่ดำเนินการมากที่สุด
กิจกรรมที่มีการดำเนินการน้อยที่สุด คือ มีการนิเทศงาน และสอบทานการปฏิบัติงานควบคุมภายใน
อย่างสม่ำเสมอ

ด้านการประสานงาน ฝ่ายบริหารได้จัดให้มีศูนย์กลาง (ผู้รับผิดชอบหลัก) ดำเนินการ
ควบคุมภายใน เพื่อประสานงานเรื่องการควบคุมภายในขององค์กรมากที่สุด และกิจกรรม
ที่ดำเนินการน้อยที่สุด คือ มีการจัดทำคู่มือ หรือแนวทางการปฏิบัติงานควบคุมภายในเพื่อใช้เป็น
มาตรฐานเดียวกันทั้งองค์กร

ด้านการรายงาน ฝ่ายบริหารมีการดำเนินการมากที่สุดในกิจกรรม การส่งเสริมให้มีระบบ
การรายงานผลการปฏิบัติงานควบคุมภายในอย่างต่อเนื่อง และเป็นลายลักษณ์อักษร และกิจกรรม
ที่ดำเนินการน้อยที่สุด คือ มีการประชาสัมพันธ์ผลการปฏิบัติงานให้หน่วยงานภายนอกได้รับทราบ
อย่างต่อเนื่อง

ด้านงบประมาณ ฝ่ายบริหารได้ดำเนินการควบคุมภายใน โดยคำนึงถึงความคุ้มค่า
ประหยัดค่าใช้จ่าย และต้นทุนทั้งที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน เป็นกิจกรรมที่ได้ดำเนินการ
มากที่สุด และกิจกรรมที่ดำเนินการน้อยที่สุด คือ มีการจัดสรรงบประมาณเพื่อส่งเสริม
และสนับสนุนให้บุคลากรมีความรู้เรื่องการควบคุมภายใน เพื่อแก้ไขปัญหา และจุดบกพร่อง
ของการปฏิบัติงาน

สรุปการวิเคราะห์การบริหารงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมือง
ชลบุรี ภายใต้หลักการบริหาร POSDCORB ของ Gulick and Urwick (1937) พบว่า โดยภาพรวม

ผู้บริหารของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี มีการบริหารงานควบคุมภายในอยู่ในระดับดีมาก มีผลการประเมิน 3 อันดับแรก ได้แก่ (1) มีการมอบหมายงานเกี่ยวกับงานควบคุมภายในภายในองค์กรไว้อย่างชัดเจน (2) ฝ่ายบริหารมีการจัดทำแผนการควบคุมภายในตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายการดำเนินงานที่กำหนดไว้ (3) มีการกำหนดโครงสร้างองค์กร อย่างชัดเจน เหมาะสมตามอำนาจหน้าที่ เพื่อให้การปฏิบัติงานควบคุมภายในเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และลดความซ้ำซ้อนในการปฏิบัติงาน

การทดสอบสมมติฐาน

ผลการวิเคราะห์เพื่อทดสอบว่าผู้บริหารงานควบคุมภายในที่มีเพศ อายุ ระดับการศึกษา ตำแหน่งงาน เทศบาล และหน่วยงานที่สังกัด ระยะเวลาในการกำกับดูแลงานควบคุมภายในที่ต่างกัน จะมีการบริหารงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน พบว่า

เพศ และประเภทของเทศบาลต่างกัน มีการบริหารงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน ซึ่งเป็นไปตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ อย่างมีนัยสำคัญ ที่ระดับ .05 โดยการใช้สถิติ Independent sample t-test

ตำแหน่งของผู้บริหารต่างกัน มีการบริหารงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน ซึ่งไม่เป็นไปตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ โดยการใช้สถิติ Independent sample t-test

อายุ ระดับการศึกษา หน่วยงานที่สังกัด และระยะเวลาในการกำกับดูแลงานควบคุมภายในต่างกัน มีการบริหารงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน ซึ่งก็ไม่เป็นไปตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ โดยการใช้สถิติ One-way ANOVA

อภิปรายผล

จากผลการวิจัยเรื่อง การปฏิบัติงาน และการบริหารงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี ผู้วิจัยได้ค้นพบประเด็นที่เป็นผลจากการวิจัย ซึ่งสามารถอภิปรายผลตามวัตถุประสงค์ของการวิจัยได้ ดังนี้

1. เพื่อศึกษาการปฏิบัติงานควบคุมภายในของเจ้าหน้าที่เทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี พบว่า การจัดทำรายงานการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ข้อ 6 ยังมีเทศบาลบางแห่งยังไม่ได้ปฏิบัติตามระเบียบดังกล่าว ซึ่งรายละเอียดตัวชี้วัดตามคำรับรองการปฏิบัติราชการของกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2553 คือ การวางระบบควบคุมภายในที่ดีมีประสิทธิภาพและมีมาตรฐาน หมายถึง การวางระบบควบคุมภายใน ตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วย

การกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 ประกอบด้วยสาระสำคัญ 6 ข้อ ตามหนังสือกระทรวงมหาดไทย ที่ มท 0805/ว 1020 ลงวันที่ 26 มีนาคม พ.ศ. 2553 ดังนี้

1.1 องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและสำนัก/กอง จัดทำคำสั่งแต่งตั้งคณะกรรมการติดตามประเมินผลการควบคุมภายใน (ข้อ 6)

1.2 ผู้บริหารองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้แจ้งให้ทุกสำนัก/กอง ติดตามประเมินผลการควบคุมภายในเป็นลายลักษณ์อักษร

1.3 สำนัก/กอง มีการจัดทำคำสั่งแบ่งงานภายในสำนัก/กอง อย่างชัดเจน และตรงกับข้อเท็จจริงของการดำเนินงานควบคุมภายใน

1.4 องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นติดตามประเมินผลตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 ตามแบบฟอร์มที่ระเบียบกำหนด (แบบ ปย. 1 และแบบ ปย. 2)

1.5 องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นรายงานผลการดำเนินการควบคุมภายในต่อคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน และผู้กำกับดูแล (อำเภอ จังหวัด และกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น) ได้ทันตามกำหนดเวลา

ดังนั้น ผู้บริหารจำเป็นต้องเข้ากำกับดูแล นิเทศงาน และสอบทานการปฏิบัติงานควบคุมภายในให้เป็นไปตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 โดยเร็ว

สำหรับการจัดทำรายงานการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 ภายในต้องประกอบด้วย 5 ข้อ (1) สภาพแวดล้อมของการควบคุม (2) การประเมินความเสี่ยง (3) กิจกรรมการควบคุม (4) สารสนเทศและการสื่อสาร (5) การติดตามประเมินผลและการกำหนดกิจกรรมความเสี่ยง โดยภาพรวมเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี มีการปฏิบัติงานควบคุมภายในอยู่ในระดับดีมาก ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของจิตภา ศรีสงคราม (2553) ที่ได้ศึกษาเรื่องการวิจัยเชิงปฏิบัติการเพื่อพัฒนาการดำเนินงานระบบการควบคุมภายใน โรงเรียนนาแก้วพิทยาคม สังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาศงขลา เขต 1 ผลการวิจัย พบว่า สภาพการดำเนินงานระบบควบคุมภายในโดยรวม อยู่ในระดับดีมาก

จากการวิจัยพบข้อสังเกตสำหรับการปฏิบัติงานควบคุมภายใน คือ ตั้งแต่ขั้นตอนการกำหนดกิจกรรมความเสี่ยง จนถึงการติดตามประเมินผล กิจกรรมการจัดประชุมบุคลากรทั้งหน่วยงาน (สำนัก/กอง) จะมีการดำเนินการน้อยที่สุด นั่นหมายถึง มีการประสานงานกันระหว่างผู้ที่เกี่ยวข้องกับปัญหา หรือความเสี่ยงโดยตรง โดยผู้นั้นเป็นผู้กำหนดกิจกรรมความเสี่ยง วิเคราะห์ความเสี่ยง และหาวิธีการบริหารความเสี่ยง เป็นการกระทำกันเฉพาะคนกลุ่มหนึ่ง

ที่เกี่ยวข้องเท่านั้น แต่ระบบการควบคุมภายในที่ดีและมีประสิทธิภาพ จะต้องเกิดจากความร่วมมือกันทั้งองค์กร เพื่อให้การแก้ไขปัญหา หรือการจัดการกับความเสี่ยงที่เกิดขึ้นหมดไปอย่างเป็นรูปธรรม และไม่กลับมาเกิดความเสี่ยงเดิม ๆ อีก

นอกจากนี้ยังมีอีกหนึ่งกิจกรรมที่ได้คะแนนน้อยที่สุดในทุก ๆ องค์ประกอบ นั่นคือ ความเสี่ยงที่เกิดจากสภาพแวดล้อมภายนอก หน่วยงานหรือองค์กรส่วนใหญ่ไม่สามารถบริหารความเสี่ยง หรือจัดการกับปัญหาดังกล่าวให้หมดไปได้ นั่นหมายความว่า ถ้าหน่วยงานใดมีปัญหาที่เกิดจากสภาพแวดล้อมภายนอก อาจจะเป็นเรื่องของภัยธรรมชาติ การเมือง สังคม หรือนโยบายต่าง ๆ ของกระทรวง ทบวง กรม หรือแม้แต่ของรัฐบาล ส่วนใหญ่ปัญหาเหล่านั้น จะไม่สามารถบริหารจัดการให้หมดไปได้ ซึ่งอาจจะทำให้การดำเนินงานขององค์กรไม่บรรลุตามวัตถุประสงค์ หรือเป้าหมายที่วางไว้ และอาจรวมไปถึงไม่มีประสิทธิภาพ สิ้นเปลืองต้นทุน ทรัพยากร และเวลา ซึ่งจะตรงข้ามกับวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในที่ต้องการดูแลรักษาทรัพย์สิน การป้องกัน หรือลดความผิดพลาด ความเสียหาย การรั่วไหล การสิ้นเปลือง ซึ่งปัญหาเหล่านี้ผู้บริหารควรให้ความสำคัญและเข้ามาช่วยกันแก้ไขปัญหาอย่างจริงจัง

2. เพื่อเปรียบเทียบการปฏิบัติงานควบคุมภายในของเจ้าหน้าที่เทศบาล จำแนกตามเพศ อายุ ระดับการศึกษา ตำแหน่งงาน สังกัดกอง ประเภทเทศบาล และระยะเวลาในการรับผิดชอบงานควบคุมภายใน พบว่า เพศ ตำแหน่ง และประเภทของเทศบาลต่างกัน มีการปฏิบัติงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน ซึ่งไม่เป็นไปตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ โดยการใช้สถิติ Independent sample t-test และอายุ ระดับการศึกษา หน่วยงานที่สังกัด และระยะเวลาในการรับผิดชอบงานควบคุมภายในที่ต่างกัน มีการปฏิบัติงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน ซึ่งก็ไม่ใช่ไปตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ โดยการใช้สถิติ One-way ANOVA

จะเห็นได้ว่าปัจจัยส่วนบุคคลต่างกัน การปฏิบัติงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน ซึ่งอาจจะวิเคราะห์ได้ว่า จากการวิจัยผู้ตอบแบบสอบถามเป็นผู้ที่ปฏิบัติงานควบคุมภายในโดยตรง ดังนั้น บุคคลกลุ่มนี้จะรู้และเข้าใจลักษณะของงานควบคุมภายใน รวมไปถึงขั้นตอนในการปฏิบัติงานควบคุมภายในให้เป็นที่ไปตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเป็นอย่างดี เพราะหน่วยงานกำกับดูแล เช่น กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น จังหวัด อำเภอ มีหนังสือชักจูงสั่งการการดำเนินงานเรื่องควบคุมภายใน รวมทั้งเชิญผู้รับผิดชอบงานควบคุมภายในเข้ารับการอบรมเชิงปฏิบัติการอีกด้วย ทำให้ปัจจัยส่วนบุคคลต่างกัน การปฏิบัติงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของกานตา การิษุม (2554) ที่ได้ศึกษาเรื่อง ประสิทธิภาพการควบคุมภายในขององค์การบริหารส่วนตำบลในเขตจังหวัดสกลนคร ผลการวิจัย พบว่า ปัจจัยส่วนบุคคลต่างกัน ประสิทธิภาพการควบคุมภายในขององค์การบริหารส่วนตำบลในเขต

จังหวัดสกลนครไม่แตกต่างกัน

นอกจากนั้น ปัจจัยที่สนับสนุนให้การปฏิบัติงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน อาจเป็นเพราะว่างานควบคุมภายในเป็นนโยบายของกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น ซึ่งอยู่ภายใต้ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 ซึ่งทุกหน่วยงานมีหน้าที่ต้องปฏิบัติตาม และรายงานให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินทราบภายในกำหนดเวลาอย่างเคร่งครัด นอกจากนี้การติดตามประเมินผลการควบคุมภายใน ยังเป็นส่วนหนึ่งของตัวชี้วัดในด้านการบริหารจัดการของแบบประเมินประสิทธิภาพขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (Local performance assessment: LPA) ของกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น (สำนักมาตรฐานการปฏิบัติงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น, 2559) อีกด้วย หากหน่วยงานใดมิได้ปฏิบัติตาม ก็จะทำให้คะแนนด้านการบริหารจัดการในแบบประเมินประสิทธิภาพขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (Local performance assessment: LPA) น้อยลงด้วย สะท้อนให้เห็นถึงภาพลักษณ์ และประสิทธิภาพของการดำเนินงานในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น ดังนั้นผู้บริหารควรให้ความสำคัญและคอยกำกับดูแลการปฏิบัติงานควบคุมภายในอย่างสม่ำเสมอ

3. เพื่อศึกษาการบริหารงานควบคุมภายในของผู้บริหารเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี พบว่า การบริหารงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี ภายใต้หลักการบริหาร POSDCORB ของ Gulick and Urwick (1937) โดยภาพรวมผู้บริหารของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี มีการบริหารงานควบคุมภายในอยู่ในระดับดีมาก ให้ความสำคัญกับการจัดทำแผนการควบคุมภายใน กำหนดวัตถุประสงค์ เป้าหมาย วิธีการดำเนินงาน งบประมาณ อัตรากำลัง และระยะเวลาดำเนินงานไว้อย่างชัดเจน มีการกำหนดโครงสร้างองค์กร อย่างชัดเจนและเหมาะสมกับอำนาจหน้าที่ และมีการมอบหมายงานเกี่ยวกับงานควบคุมภายในไว้อย่างชัดเจน เพื่อให้การปฏิบัติงานควบคุมภายในเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล และลดความซ้ำซ้อนในการปฏิบัติงาน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของจิราพรกรกชงาม (2558) ที่ได้ศึกษาเรื่อง ความรู้และการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมภายใน สถานศึกษาของผู้บริหารศึกษาและหัวหน้างานภายในสถานศึกษาสังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาประถมศึกษา สมุทรสงคราม ผลการวิจัย พบว่า ความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการควบคุมภายในของผู้บริหารและหัวหน้างานในสถานศึกษา ในภาพรวมอยู่ในระดับมาก

แต่สิ่งที่ผู้บริหารควรปรับปรุงแก้ไข เนื่องจากผลการวิจัยแสดงให้เห็นว่ามีการดำเนินงานที่ค่อนข้างน้อย คือ การจัดให้มีการประชุมบุคลากรทั้งหน่วยงานอย่างสม่ำเสมอ ไม่ว่าจะเพื่อรายงานการดำเนินงาน และผลการปฏิบัติงานเพื่อให้ทุกคนเข้าใจภาพรวมขององค์กร หรือเพื่อแลกเปลี่ยนความคิดเห็น พร้อมทั้งหาแนวทางการปฏิบัติงานใหม่ ๆ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุม

ภายใน และการนิเทศงาน การสอบทานการปฏิบัติงานควบคุมภายในอย่างสม่ำเสมอ เพราะปัจจัยที่จะทำให้ระบบควบคุมภายในจะสำเร็จ ขึ้นอยู่กับหลายปัจจัย องค์กร บุคลากร วิธีการต่าง ๆ จะต้องเหมาะสมและสอดคล้องกัน และเป็นที่ยอมรับของบุคลากรทั้งองค์กร เพื่อให้เกิดความร่วมมือร่วมใจอย่างเป็นน้ำหนึ่งใจเดียวกันยึดถือปฏิบัติ ซึ่งถือเป็นทั้งปัจจัยเกื้อหนุน และปัจจัยผลักดันให้ระบบควบคุมภายในมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

นอกจากนี้ยังมีอีกหนึ่งกิจกรรมที่ผู้บริหารจำเป็นต้องให้ความสำคัญเป็นอย่างยิ่ง เนื่องจากผลการวิจัย พบว่า กิจกรรมที่ผู้บริหารให้ความสนใจน้อยที่สุด คือ การจัดสรรงบประมาณ เพื่อส่งเสริม และสนับสนุนให้บุคลากรมีความรู้เรื่องการควบคุมภายใน เพื่อแก้ไขปัญหา และจุดบกพร่องของการปฏิบัติงาน การสร้างแรงจูงใจในการปฏิบัติงานควบคุมภายใน ไม่ว่าจะเป็นการส่งเสริมให้เข้ารับการฝึกอบรมเพื่อเพิ่มพูนความรู้ ทักษะ และประสบการณ์ด้านการควบคุมภายใน หรือการจัดทำคู่มือ แนวทางในการปฏิบัติงาน เพื่อให้ง่ายต่อการปฏิบัติงาน และให้เป็นมาตรฐานเดียวกันภายในองค์กร

การส่งเสริมให้บุคลากรได้เห็นความสำคัญของระบบควบคุมภายใน และทราบว่า การควบคุมภายในจะเป็นเครื่องมือที่สำคัญที่จะช่วยป้องกันและลดความผิดพลาด ความเสียหาย การสิ้นเปลือง การรั่วไหล และการทุจริตในหน่วยงานได้เป็นอย่างดี เพราะหากขาดงบประมาณแล้ว ก็ดำเนินการต่าง ๆ เพื่อเป็นการพัฒนางานควบคุมภายใน อาจจะเป็นไปอย่างไม่มีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล

4. เพื่อเปรียบเทียบการบริหารงานควบคุมภายในของผู้บริหาร จำแนกตามเพศ อายุ ระดับการศึกษา ตำแหน่งงาน สังกัดกอง ประเภทเทศบาล และระยะเวลาในการรับผิดชอบงานควบคุมภายใน พบว่า เพศ และประเภทของเทศบาลต่างกัน มีการบริหารงานควบคุมภายในที่แตกต่างกัน ซึ่งเป็นไปตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ .05 โดยการใช้สถิติ Independent sample t-test ซึ่งผลการวิจัยขัดแย้งกับงานวิจัยของประดิษฐ์ ศิริคุปต์ (2549) ที่ได้ศึกษาเรื่อง ความรู้ความเข้าใจของข้าราชการ สรส. ที่มีต่อการควบคุมภายในตามมาตรฐานที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนด ผลการวิจัย พบว่า ข้าราชการ สรส. ที่มีเพศต่างกัน มีความรู้ความเข้าใจเรื่องควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน ทั้งนี้อาจเนื่องจากการศึกษาวิจัยของบุคคลดังกล่าว ส่วนใหญ่เป็นเรื่องของศึกษาประเด็นทั่วไปที่เกี่ยวกับการบริหารงานควบคุมภายใน และส่วนใหญ่เป็นเรื่องของความคิดเห็น แต่งานวิจัยฉบับนี้ได้ศึกษาเกี่ยวกับการใช้หลักการบริหารงาน POSDCORB ที่เกี่ยวกับงานควบคุมภายในซึ่งมีความละเอียดและลงลึกในรายละเอียดมากกว่า

จากผลการวิจัย จะเห็นได้ว่า เพศชายมีการบริหารงานควบคุมภายในดีกว่าเพศหญิง
 อาทิวเคราะห์ได้ว่า การบริหารงานควบคุมภายในเป็นเรื่องค่อนข้างต้องลงลึก และต้องมีความละเอียดรอบคอบ ต้องมีวางแผน และวิเคราะห์ภาพรวมขององค์กรได้เป็นอย่างดี จะใช้
 การบริหารแบบผิวเผินไม่ได้ ซึ่งผู้บริหารชาย ส่วนใหญ่จะมีประสบการณ์ในการบริหารงาน
 ในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมาเป็นระยะเวลายาวนานกว่าผู้บริหารหญิง เนื่องด้วยในสมัยก่อน
 ผู้หญิงยังถูกจำกัดสิทธิและเสรีภาพ สังคมยังไม่ให้การยอมรับผู้หญิงให้ทำหน้าที่เป็นผู้นำ
 หรือผู้บริหารในด้านต่าง ๆ เท่าที่ควร ดังจะเห็นได้จากทำเนียบของผู้บริหารระดับสูงของ
 กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น ก็เป็นผู้บริหารชายทั้งหมด ซึ่ง ดังนั้นประสบการณ์การทำงาน
 ที่ผู้บริหารชายสั่งสมมายาวนานกว่าผู้บริหารหญิง และคุณสมบัติของผู้บริหารชายส่วนใหญ่ที่มีความ
 ความเป็นผู้นำ มีการวางแผน มีการจัดการองค์การ มีทักษะในการตัดสินใจ การสั่งการ
 และการอำนวยความสะดวก การประสานงาน การรายงานผลการปฏิบัติงาน ได้ดีกว่ามากกว่าผู้บริหารหญิง
 จึงทำให้ผลการบริหารงานควบคุมภายในมีความแตกต่างกัน

สังกัดเทศบาล พบว่า เทศบาลเมืองมีการบริหารงานควบคุมภายในดีกว่าเทศบาลตำบล
 อาทิวเคราะห์ได้ว่า การกำหนดโครงสร้างของเทศบาลเมือง มีการแบ่งแยกอำนาจหน้าที่
 และการมอบหมายงานที่ชัดเจน เหมาะสม ลดความซ้ำซ้อนของการปฏิบัติงาน ส่งผลให้การบริหาร
 งานควบคุมภายในมีประสิทธิภาพมากกว่าเทศบาลตำบล ซึ่งบางแห่งการบริหารงานซ้ำซ้อน
 เนื่องจากโครงสร้างองค์กรไม่ชัดเจน มีการรวบรวมงานเข้าไว้ด้วยกัน ซึ่งโครงสร้างของเทศบาล
 ถูกกำหนดตามพระราชบัญญัติเทศบาล พ.ศ. 2496 และที่แก้ไขเพิ่มเติม และให้ป็นไปตาม
 การกำหนดโครงสร้างส่วนราชการ ตำแหน่ง และอัตราตำแหน่ง ของหนังสือสั่งการ
 กระทรวงมหาดไทย ที่ มท 0809.1/ว 154 ลงวันที่ 8 พฤศจิกายน พ.ศ. 2545 โดยระบุว่า
 เทศบาลเมือง จะมีกอง/ ฝ่ายใดได้บ้าง ซึ่งปรากฏว่าเทศบาลเมืองสามารถแบ่งกองฝ่ายออกได้
 มากกว่า โดยมีตัวแปรของจำนวนบุคลากรในองค์กรเป็นตัวกำกับ ซึ่งส่วนมากเทศบาลตำบลจะมี
 ผู้บริหารงานที่ค่อนข้างน้อย บางหน่วยงานผู้บริหาร 1 ท่าน ต้องดำรงตำแหน่งผู้บริหารมากกว่า
 1 ตำแหน่ง เช่น รองปลัดเทศบาล ต้องรักษาการในตำแหน่ง ผู้อำนวยการกองอื่น ๆ ด้วย เป็นต้น

ตำแหน่งของผู้บริหารต่างกัน มีการบริหารงานควบคุมภายในที่ไม่แตกต่างกัน
 ซึ่งไม่เป็นไปตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ โดยการใช้สถิติ Independent sample t-test

อายุ ระดับการศึกษา หน่วยงานที่สังกัด และระยะเวลาในการกำกับดูแลงานควบคุม
 ภายในต่างกัน มีการบริหารงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน ซึ่งก็ไม่เป็นไปตามสมมติฐานที่ตั้งไว้
 โดยการใช้สถิติ One-way ANOVA

สำหรับตัวแปรอื่น ๆ อายุ ระดับการศึกษา ตำแหน่งงาน สังกัดหน่วยงาน และระยะเวลาในการกำกับดูแลงานควบคุมภายในต่างกัน มีการบริหารงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน อาจวิเคราะห์ได้ว่า ผู้บริหารจะมีอายุมากหรือน้อย แต่ไม่เคยมีประสบการณ์ในด้านควบคุมภายใน การบริหารงานก็จะไม่แตกต่างกัน ระดับการศึกษาที่ผู้บริหารสำเร็จมา ส่วนใหญ่เป็นการศึกษาในเรื่องอื่น ๆ โดยทั่วไป ไม่ใช่เรื่องควบคุมภายใน โดยเฉพาะ จึงทำให้การบริหารงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน แต่การบริหารงานควบคุมภายในจะสำเร็จ หรือแตกต่างกันอาจเป็นเพราะมีการศึกษาเพิ่มเติม หรือผ่านการปฏิบัติงานควบคุมภายในมา ตำแหน่งงานก็เช่นกัน เป็นการแบ่งผู้บริหารที่เป็นข้าราชการการเมืองและข้าราชการประจำ ซึ่งก็ไม่สามารถสะท้อนความเชี่ยวชาญในงานควบคุมภายในได้ นอกจากมีการศึกษาเพิ่มเติมเช่นกัน

สำหรับผู้บริหารที่มีระยะเวลาในการกำกับดูแลงานควบคุมภายในต่างกัน มีการบริหารงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน ซึ่งผลการศึกษาคัดแย้งกับงานวิจัยของรัชชัชชัย จันทร์ส่งเสริม (2550) ที่ได้ศึกษาเรื่อง ความรู้ความเข้าใจในการจัดวางระบบควบคุมภายในของข้าราชการระดับผู้บริหารในส่วนบัญชาการกองทัพเรือ ผลการวิจัย พบว่า ความแตกต่างของความรู้ความเข้าใจการจัดวางระบบควบคุมภายใน จำแนกตามประสบการณ์ทำงาน มีความแตกต่างกัน ทั้งนี้อาจเนื่องมาจากผู้บริหารที่มีระยะเวลาในการกำกับดูแลงานควบคุมภายในไม่มาก แต่อาจมีประสบการณ์หรือระยะเวลาในการปฏิบัติงานควบคุมภายในก่อนที่จะขึ้นตำแหน่งผู้บริหารมายาวนาน แต่ผู้บริหารที่มีระยะเวลาในการกำกับดูแลงานควบคุมภายในมายาวนาน แต่อาจไม่มีประสบการณ์ด้านการควบคุมภายในมาก่อนในตำแหน่งผู้ปฏิบัติงาน จึงทำให้ผลการบริหารงานควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน

ข้อเสนอแนะ

จากการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ทราบถึงการปฏิบัติงาน และการบริหารงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี ดังนั้น เพื่อให้การปฏิบัติงาน และการบริหารงานควบคุมภายในดียิ่งขึ้น ผู้วิจัยจึงขอเสนอแนะ ดังนี้

ข้อเสนอแนะเชิงนโยบาย

1. ผู้บริหารควรให้ความสำคัญกับระบบการควบคุมภายในมากขึ้น โดยการจัดสรรงบประมาณเพื่อการดำเนินงานเรื่องควบคุมภายในในทุกด้าน เช่น สนับสนุนและส่งเสริมให้ผู้ปฏิบัติงานมีความรู้เรื่องการควบคุมภายใน โดยการส่งเข้ารับการฝึกอบรมตามสถาบันต่าง ๆ หรือการจัดฝึกอบรมขึ้นเองภายในองค์กร โดยใช้วิทยากรผู้มีความรู้ความสามารถเข้ามาดำเนินการฝึกอบรมให้ เพื่อจะได้จัดทำรายงานการควบคุมภายในได้ถูกต้องตามระเบียบคณะกรรมการตรวจ

เงินแผ่นดิน (ข้อ 6)

2. ผู้บริหารควรให้ความสำคัญและคำนึงถึงประโยชน์ที่จะได้รับจากระบบควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพให้มากยิ่งขึ้น เพราะระบบควบคุมภายในที่ดี จะช่วยให้การดำเนินงานเป็นไปตามเป้าหมายที่วางไว้อย่างมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล ดังนั้น จึงจำเป็นต้องสร้างความตระหนักให้กับหัวหน้าส่วนราชการแต่ละสำนัก/ กอง ก่อน โดยมีการจัดประชุมกันอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้แต่ละสำนัก/ กอง ช่วยสำรวจตรวจสอบปัญหา ข้อผิดพลาด หรือข้อบกพร่องในการปฏิบัติงานของหน่วยงานตนเอง และรายงานให้ผู้บริหารระดับสูงทราบ เพื่อวางแผนงานในการปรับปรุงแก้ไข ให้เป็นมาตรฐานเดียวกันทั้งองค์กร

ข้อเสนอแนะเชิงปฏิบัติ

1. ผลการศึกษา พบว่า ทั้งผู้ปฏิบัติงานและผู้บริหารงาน ขาดการประชุมบุคลากรส่วนใหญ่การดำเนินงานควบคุมภายใน จะเป็นเรื่องที่รับรู้และปฏิบัติกันภายในกลุ่มที่เกี่ยวข้องกับความเสี่ยงที่เกิดขึ้น เช่น ความเสี่ยงที่เกิดขึ้นในฝ่ายการเงิน ก็จะมีแต่เจ้าหน้าที่ฝ่ายการเงินที่ได้มีส่วนร่วมในการวิเคราะห์ความเสี่ยง และบริหารความเสี่ยง แต่แท้จริงแล้วการดำเนินงานของฝ่ายการเงิน จะต้องเชื่อมโยงกับหลายฝ่ายในกองคลัง เช่น ฝ่ายบัญชี ฝ่ายพัสดุ ฝ่ายจัดเก็บรายได้ ดังนั้น การจะบริหารความเสี่ยงของกองคลังให้หมดไป จำเป็นต้องมีการประชุมร่วมกันของบุคลากรทั้งกองคลังทุกระดับชั้น และผู้บริหารควรให้หัวหน้าส่วนราชการของแต่ละสำนัก/ กอง มาประชุมร่วมกันอีกครั้ง และดำเนินการในลักษณะเช่นเดียวกัน ดังนั้น สรุปได้ว่า ผู้บริหารในระดับสำนัก/ กอง ควรจัดให้มีการประชุมร่วมกันระหว่างบุคลากรภายในสำนัก/ กอง ทุกระดับชั้น เพื่อร่วมกันเพื่อร่วมกันค้นหาความเสี่ยง หรือกำหนดกิจกรรมความเสี่ยง หาวิธีการบริหารจัดการความเสี่ยงใหม่หมดไปอย่างถาวร และข้อสรุปจากการตกลงร่วมกันที่จะปฏิบัติตามระบบที่วางไว้ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของสำนัก/ กอง และผู้บริหารระดับสูง ควรจัดให้มีการประชุมร่วมกันระหว่างผู้บริหารแต่ละสำนัก/ กอง เพื่อหากรอบแนวทาง หรือนโยบายที่ใช้เป็นมาตรฐานเดียวกันทั้งองค์กร เพื่อให้ได้ข้อตกลงร่วมกันที่จะปฏิบัติตามระบบที่กำหนดแนวทางไว้ร่วมกัน หรือตกลงจัดทำเป็นคู่มือ แนวทางการปฏิบัติงานควบคุมภายใน ไว้ใช้ภายในองค์กร เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของเทศบาลต่อไป

2. ผลการศึกษา พบว่า ผู้บริหารมีกรณีงานและสอบทานการปฏิบัติงานควบคุมภายใน และมีการสร้างแรงจูงใจในการปฏิบัติงานควบคุมภายในอยู่ในระดับที่น้อย ซึ่งโดยปกติผู้ปฏิบัติงานมักไม่ค่อยเห็นความสำคัญของการจัดทำรายงานการควบคุมภายใน และไม่ค่อยยอมรับและปฏิบัติตามระบบควบคุมภายในที่วางไว้ ดังนั้น เมื่อผู้บริหารขาดกรณีงาน ติดตามหรือประเมินผล อาจจะทำให้ผู้ปฏิบัติงานละเลยและไม่ปฏิบัติตามได้ ดังจะเห็นได้จากผลการศึกษา

ของผู้ปฏิบัติงานในการจัดทำรายงานการติดตามประเมินผลการควบคุมภายใน ทั้ง 6 กิจกรรม ตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 มีอยู่ร้อยละ 5.26 ที่ปฏิบัติงานไม่ครบทั้ง 6 กิจกรรม ถึงแม้ว่าจะเป็นร้อยละ ที่น้อย แต่ก็ถือว่าหน่วยงานเหล่านั้นปฏิบัติงานไม่ปฏิบัติตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน และไม่ปฏิบัติให้เป็นไปตามตัวชี้วัดในด้านการบริหารจัดการ ของแบบประเมิน ประสิทธิภาพขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (Local performance assessment: LPA) ของกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น ซึ่งจะส่งผลให้ได้รับบทลงโทษหากเจตนาหลีกเลี่ยงไม่ปฏิบัติตามระเบียบ ฯ ซึ่งอาจต้องรับโทษปรับทางปกครองตามระเบียบ ฯ วินัยทางงบประมาณ และการคลัง พ.ศ. 2544 ดังนั้น สรุปได้ว่า ผู้บริหารควรมีการนิเทศงาน และสอบทานการปฏิบัติงาน ควบคุมภายใน และมีการสร้างแรงจูงใจในการปฏิบัติงานควบคุมภายในอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้ การปฏิบัติงานควบคุมภายในบรรลุวัตถุประสงค์ที่วางไว้ต่อไป

ข้อเสนอแนะการวิจัยครั้งต่อไป

จากการศึกษาครั้งนี้ มีข้อเสนอแนะ เพื่อใช้เป็นแนวทางในการทำวิจัยครั้งต่อไป ให้มีความสมบูรณ์มากยิ่งขึ้น ดังต่อไปนี้

1. ควรศึกษาวิจัยเรื่อง ปัจจัยที่เป็นปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานควบคุมภายใน ตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2544 เพราะจะได้ทราบถึงปัญหาที่แท้จริงในการ ปฏิบัติงาน
2. ควรศึกษาวิจัยเรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลต่อทัศนคติของผู้ปฏิบัติงานควบคุมภายในต่อระบบ การควบคุมภายในและการจัดทำรายงานการควบคุมภายในตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงิน แผ่นดิน พ.ศ. 2544 เพื่อจะได้ทราบว่าผู้ปฏิบัติงานมีทัศนคติอย่างไรกับการควบคุมภายใน จะได้นำ ผลที่ได้ไปปรับปรุงการปฏิบัติงานการควบคุมภายในให้เกิดประสิทธิภาพ และประสิทธิผลได้ อย่างเป็นรูปธรรมต่อไป
3. ควรศึกษาวิจัยเรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลต่อทัศนคติของผู้บริหารต่อระบบงานควบคุมภายใน เพื่อจะได้ทราบว่า ผู้บริหารตระหนักและเห็นความสำคัญของการควบคุมภายในมากน้อยเพียงใด และนำผลที่ได้ไปปรับปรุงกรอบแนวคิด และนโยบายการวางระบบควบคุมภายในในองค์กร ให้ดียิ่งขึ้นต่อไป

บรรณานุกรม

กนกกาญจน์ ใต้จันทร์ทอง, ถัญญมน วิทยาภูมิ และวราพร เปรมพณิชย์นุกูล. (2558). ความสัมพันธ์ระหว่างความเป็นเลิศของการควบคุมภายในกับประสิทธิภาพองค์กรของธุรกิจที่ได้รับ การรับรอง ISO14000 ในประเทศไทย. *วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, 34(3), 1-10.

กรมบัญชีกลาง. (2544). *แนวปฏิบัติระบบการควบคุมภายในภาครัฐราชการ*. กรุงเทพฯ: กรมบัญชีกลาง.

กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น. (2560). *ระบบข้อมูลกลาง*. เข้าถึงได้จาก <http://info.dla.go.th/public/surveyInfo.do>

กานตา การิษุม. (2554). *ประสิทธิผลการควบคุมภายในขององค์การบริหารส่วนตำบลในเขตจังหวัด สกลนคร*. วิทยานิพนธ์รัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต, สาขาวิชารัฐประศาสนศาสตร์, บัณฑิตวิทยาลัย, มหาวิทยาลัยราชภัฏสกลนคร.

คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน. (2552). *แนวทาง: การจัดวางระบบการควบคุมภายใน และการประเมินผลการควบคุมภายใน*. กรุงเทพฯ: สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน.

จันทนา อยู่อ้อม. (2557). *การพัฒนากระบวนการควบคุมภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดอุดรดิษฐ์*. วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต, สาขาวิชาบริหารธุรกิจ, บัณฑิตวิทยาลัย, มหาวิทยาลัยราชภัฏอุดรดิษฐ์.

ฉิมหระพีร์ พุ่มสงวน. (2554). *การควบคุมภายในตามแนวทางของ COSO*. เข้าถึงได้จาก <https://www.gotoknow.org/posts/447878%20.%2010%20%20สิงหาคม%202557>

จิตภา ศรีสงคราม. (2553). *การวิจัยเชิงปฏิบัติการเพื่อพัฒนาการดำเนินงานระบบการควบคุม ภายใน โรงเรียนนาแก้วพิทยาคม สังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาสกลนคร เขต 1*. วิทยานิพนธ์ครุศาสตรมหาบัณฑิต, สาขาวิชาการวิจัยและพัฒนาศึกษา, บัณฑิตวิทยาลัย, มหาวิทยาลัยราชภัฏสกลนคร.

จิรพร สุเมธีประสิทธิ์. (2554). *การควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพช่วยลดความเสี่ยงองค์กร*. เข้าถึงได้จาก www.okanation.net/blog/chirapon/2011/09/04/entry-1

จิราพร กรกชงาม. (2558). *ความรู้และการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมภายในสถานศึกษา ของผู้บริหารศึกษาและหัวหน้างานภายในสถานศึกษาสังกัดสำนักงานเขตพื้นที่ การศึกษาประถมศึกษาสมุทรสงคราม*. วิทยานิพนธ์ครุศาสตรมหาบัณฑิต, สาขาวิชาการบริหารการศึกษา, บัณฑิตวิทยาลัย, มหาวิทยาลัยราชภัฏหมู่บ้านจอมบึง.

- จิราพร ผิวผาย. (2554). *การพัฒนาระบบการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลเทพาลัย อำเภอคง จังหวัดนครราชสีมา*. การศึกษาอิสระรัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต, สาขาวิชาการปกครองท้องถิ่น, วิทยาลัยการปกครองท้องถิ่น, มหาวิทยาลัยขอนแก่น.
- ณัฐพร พันธุ์อุดม. (2549). *แนวทางการควบคุมภายในที่ดี*. กรุงเทพฯ: ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.
- ณัฐภัทร บุญประจง. (2554). *ระบบควบคุมภายในของเทศบาลตำบลบ้านโคก อำเภอบ้านโคก จังหวัดอุดรธานี*. การศึกษาอิสระรัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต, สาขาวิชาการปกครองท้องถิ่น, วิทยาลัยการปกครองท้องถิ่น, มหาวิทยาลัยขอนแก่น.
- เทียนแก้ว เลี่ยมสุวรรณ. (2559). *สถิติสำหรับการวิจัยทางรัฐประศาสนศาสตร์*. ชลบุรี: วิทยาลัยการบริหารรัฐกิจ มหาวิทยาลัยบูรพา.
- ธร สุนทรายุทธ. (2550). *การบริหารความเสี่ยงทางการศึกษา*. กรุงเทพฯ: เนติกุลการพิมพ์.
- ประดิษฐ์ ศิริคุปต์. (2549). *ความรู้ความเข้าใจของข้าราชการ สรส. ที่มีต่อการควบคุมภายใน ตามมาตรฐานที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนด*. ปัญหาพิเศษ รัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต, สาขาวิชาการบริหารทั่วไป, วิทยาลัยการการบริหารรัฐกิจ, มหาวิทยาลัยบูรพา.
- พรพรรณ นงนุช. (2551). *ปัญหาและอุปสรรคในการพัฒนาระบบการควบคุมภายใน*. การค้นคว้าอิสระบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต, สาขาวิชาบริหารธุรกิจ, บัณฑิตวิทยาลัย, มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลรัตนโกสินทร์.
- เพ็ญศรี ทศพล. (2557). *ระบบการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี หรือหลักธรรมาภิบาล (GOOD GOVERNANCE)*. เข้าถึงได้จาก <https://www.gotoknow.org/posts/549081>
- เมธา สุวรรณสาร. (2556). *การประเมินตนเองเพื่อควบคุมความเสี่ยง-CSA*. เข้าถึงได้จาก <https://itgthailand.wordpress.com/tag/องค์ประกอบของการควบคุม>
- รัชชัชย จันทร์ส่งเสริม. (2550). *ความรู้ความเข้าใจในการจัดวางระบบควบคุมภายในของข้าราชการระดับผู้บริหารในส่วนบัญชาการกองทัพเรือ*. ปัญหาพิเศษรัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต, สาขาวิชาการบริหารทั่วไป, วิทยาลัยการการบริหารรัฐกิจ, มหาวิทยาลัยบูรพา.
- รุจิพัชญ์ บุญเรืองชนศักดิ์. (2552). *ระบบการควบคุมภายในของการจัดทำแผนพัฒนาองค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดน่าน*. การค้นคว้าแบบอิสระรัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต, สาขาวิชารัฐประศาสนศาสตร์, บัณฑิตวิทยาลัย, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.

- วันวิสาข์ พวงมะลิ. (2554). *ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายในตามแนวทาง COSO กรณีศึกษา การไฟฟ้าส่วนภูมิภาคเขต 1 (ภาคใต้) จังหวัดเพชรบุรี*. งานวิจัยบัญชีมหาบัณฑิต, สาขาวิชาการบัญชี, คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- วิกิพีเดียสารานุกรมเสรี. (2560). *รายชื่ออำเภอในประเทศไทยเรียงตามประชากร*. เข้าถึงได้จาก <http://th.wikipedia.org/wiki/รายชื่ออำเภอในประเทศไทยเรียงตามประชากร>
- วิไลวรรณ ปาลี. (2552). *การประเมินผลการจัดระบบควบคุมภายในของโรงพยาบาลอภัยภูเบศร จังหวัดเชียงใหม่*. การค้นคว้าแบบอิสระรัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต, สาขาวิชารัฐประศาสนศาสตร์, บัณฑิตวิทยาลัย, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- สถาพร ปิ่นเจริญ. (2547). การบริหาร: การสร้างแรงจูงใจในที่ทำงาน. *วารสาร มจร. วิชาการ ฉบับสังคมศาสตร์และมนุษยศาสตร์*, 7(14), 45-50.
- สมศักดิ์ คงเที่ยง. (2542). *หลักการบริหารการศึกษา* (พิมพ์ครั้งที่ 2). กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยรามคำแหง.
- สำนักงานคณะกรรมการมาตรฐานการบริหารงานบุคคลส่วนท้องถิ่น. (2559). *หลักการแห่ง พ.ร.บ. กำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น*. เข้าถึงได้จาก http://www.local.moi.go.th/2009/section_public/menu_01_3.php
- สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2552). *ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน*. กรุงเทพฯ: สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน.
- สำนักงานส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นจังหวัดชลบุรี. (2560). *ข้อมูลพื้นฐานของ อปท. จังหวัดชลบุรี*. เข้าถึงได้จาก <http://chonburilocal.go.th/public/basicprovince/data/index/menu/220>
- สำนักปลัดกรุงเทพมหานคร. (2554). *คู่มือการจัดทำระบบการบริหารความเสี่ยง*. กรุงเทพฯ: สำนักปลัดกรุงเทพมหานคร.
- สำนักมาตรฐานการบริหารงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น. (2559). *แบบประเมินประสิทธิภาพขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น*. เข้าถึงได้จาก <http://www.dla.go.th/servlet/TemplateOrganizeServlet?organize=standard>
- สุกัญญา หาระมี. (2554). *แนวทางการพัฒนาการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลกมลาไสย จังหวัดกาฬสินธุ์*. การศึกษาอิสระรัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต, สาขาวิชาการปกครองท้องถิ่น, วิทยาลัยการปกครองท้องถิ่น, มหาวิทยาลัยขอนแก่น.

- สุนทรีย์ ลีภากรณ์. (2551). *การติดตามประเมินผลการควบคุมภายใน*. กรุงเทพฯ: สภาวิชาชีพบัญชี
ในพระบรมราชูปถัมภ์.
- สุรกิจ ปัญจวิณิน. (2552). *การควบคุมภายใน มิติที่ยังขาดหายไป*. เข้าถึงได้จาก <http://www.theiat.or.th/km/newsdesc.php?n=90210144748>
- สุวลีย์ เดชะปรารถ. (2555). *การประเมินผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายในของเทศบาล
ตำบลท่าศาลา อำเภอเมืองเชียงใหม่*. การค้นคว้าแบบอิสระรัฐประศาสนศาสตร
มหาบัณฑิต, สาขาวิชารัฐประศาสนศาสตร์, บัณฑิตวิทยาลัย, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- อรรวรรณ คำกระโทก. (2554). *แนวทางการปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมภายในทางการเงินและบัญชี
ขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดเชียงใหม่*. การค้นคว้าแบบอิสระบัญชี
มหาบัณฑิต, สาขาวิชาการบัญชี, บัณฑิตวิทยาลัย, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- อัจฉิมา ศิริสวัสดิ์. (2555). *การวิเคราะห์ระบบการบริหารความเสี่ยงของระดับหน่วยงานในสถาบัน
อุดมศึกษา: กรณีศึกษา คณะวิทยาศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย*. วิทยานิพนธ์
บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต, สาขาวิชาบริหารธุรกิจ, บัณฑิตวิทยาลัย, มหาวิทยาลัย
รามคำแหง.
- Gulick, L., & Urwick, L. (1973). *Papers on the science of administration*. New York: Columbia
University.

ภาคผนวก

แบบสอบถาม

การปฏิบัติงาน และการบริหารงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่

อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี

ชุดผู้ปฏิบัติงาน

ส่วนที่ 1 ปัจจัยส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม

คำชี้แจง โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ลงใน ที่ท่านต้องการเลือกตามความเป็นจริง

1. เพศ

1. ชาย 2. หญิง

2. อายุ

1. ไม่เกิน 30 ปี 2. 31-40 ปี
 3. 41-50 ปี 4. 51-60 ปี
 5. 61 ปีขึ้นไป

3. ระดับการศึกษาสูงสุด

1. ต่ำกว่ามัธยมศึกษา 2. มัธยมศึกษาตอนต้น
 3. มัธยมศึกษาตอนปลาย/ ปวช. 4. อนุปริญญา/ ปวส.
 5. ปริญญาตรี 6. สูงกว่าปริญญาตรี

4. ตำแหน่ง

1. พนักงานเทศบาล 2. พนักงานจ้างตามภารกิจ
 3. อื่น ๆ (โปรดระบุ).....

5. ประเภทของเทศบาล

1. เทศบาลเมือง 2. เทศบาลตำบล

6. หน่วยงานที่สังกัด

1. สำนักปลัดเทศบาล 2. กองวิชาการและแผนงาน
 3. กองคลัง 4. กองช่าง/ สำนักการช่าง
 5. กองสาธารณสุขและสิ่งแวดล้อม 6. กองช่างสุขาภิบาล
 7. กองการศึกษา 8. กองสวัสดิการสังคม
 9. กองการแพทย์

7. ระยะเวลาในการรับผิดชอบ/ กำกับดูแลงานควบคุมภายใน

1. ไม่เกิน 1 ปี
 2. 1-5 ปี
 3. 6-10 ปี
 4. 11 ปีขึ้นไป

ส่วนที่ 2 แบบสอบถามเกี่ยวกับลักษณะการปฏิบัติงานเรื่อง การจัดทำรายงานการติดตาม ประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6

คำชี้แจง กรุณาใส่เครื่องหมาย ✓ ลงในช่องว่าง ตามที่ท่านได้ดำเนินการในปีงบประมาณ พ.ศ. 2559

กิจกรรมการดำเนินงาน	จัดทำ	ไม่ได้จัดทำ
1. เทศบาล และสำนัก/ กอง จัดทำคำสั่งแต่งตั้งคณะกรรมการติดตาม ประเมินผลการควบคุมภายใน (ข้อ 6)		
2. ผู้บริหารได้แจ้งให้ทุกสำนัก/ กอง ติดตามประเมินผลการควบคุม ภายในเป็นลายลักษณ์อักษร		
3. สำนัก/ กอง จัดทำคำสั่งแบ่งงานภายในสำนัก/กองอย่างชัดเจน และตรงกับข้อเท็จจริงของการดำเนินงานควบคุมภายใน		
4. สำนัก/ กอง จัดทำแบบรายงานผลการประเมินองค์ประกอบ ของการควบคุมภายใน (แบบ ป.ย.1)		
5. สำนัก/ กอง จัดทำแบบรายงานการประเมินผล และการปรับปรุง การควบคุมภายใน (แบบ ป.ย.2)		
6. สำนัก/ กอง รายงานผลการดำเนินการควบคุมภายในต่อ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน และผู้กำกับดูแล (อำเภอ จังหวัด และกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น) ได้ทันตามกำหนดเวลา		

ส่วนที่ 3 แบบสอบถามเกี่ยวกับลักษณะการปฏิบัติงานเรื่อง การจัดทำรายงานการติดตาม ประเมินผลการควบคุมภายในตามระเบียบ ฯ ข้อ 6 ภายใต้บังคับประกอบของการควบคุมภายใน 5 ข้อ คำชี้แจง กรุณาใส่เครื่องหมาย ✓ ลงในช่องว่าง ตามการปฏิบัติงานจริงของท่าน

การดำเนินงานระบบควบคุมภายใน	การปฏิบัติ		
	ใช่/ ทำ	ไม่ใช่/ ไม่ทำ	ไม่แน่ใจ
การกำหนดกิจกรรมความเสี่ยง			
1. หน่วยงานของท่านมีการประชุมบุคลากร เพื่อค้นหาความเสี่ยง หรือกำหนดกิจกรรมความเสี่ยง สำหรับนำมาจัดทำรายงาน การควบคุมภายใน			
2. หน่วยงานของท่านได้จัดลำดับความสำคัญของกิจกรรม ความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญเรียงลำดับก่อนหลัง เพื่อนำมาจัดทำรายงาน การควบคุมภายใน			
3. หน่วยงานของท่านได้นำกิจกรรมความเสี่ยง ที่ถูกตรวจพบจาก ผู้ตรวจสอบ ผู้ประเมินผล หรือจากผลการประเมินอื่น ๆ มาจัดทำ รายงานการควบคุมภายใน			
4. กิจกรรมความเสี่ยงที่นำมาจัดทำรายงานการควบคุมภายใน เป็นความเสี่ยงที่เกิดขึ้นจริงในองค์กร			
5. หน่วยงานของท่านได้นำกิจกรรมความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ จำนวน 9 กิจกรรม ตามหนังสือกระทรวงมหาดไทย ที่ มท 0805/ ว 194 ลงวันที่ 19 มกราคม พ.ศ. 2553 มาจัดทำรายงานการควบคุม ภายใน			
สภาพแวดล้อมการควบคุม			
6. หน่วยงานของท่านเข้าใจ และสามารถระบุได้ว่า กิจกรรม ความเสี่ยงที่นำมาจัดทำรายงานการควบคุมภายใน เกิดจากสภาพแวดล้อมภายนอกหรือสภาพแวดล้อมภายใน			
7. หน่วยงานของท่านสามารถบริหารความเสี่ยงที่เกิดจาก สภาพแวดล้อมภายนอกให้หมดไปได้			

การดำเนินงานระบบควบคุมภายใน	การปฏิบัติ		
	ใช่/ ทำ	ไม่ใช่/ ไม่ทำ	ไม่แน่ใจ
8. ผู้บริหารให้ความสำคัญ และเข้าร่วมการวางแผนการควบคุมภายในทุกครั้ง			
9. พนักงานทุกคนในหน่วยงานของท่านให้ความสำคัญ ยอมรับ และปฏิบัติตามระบบควบคุมภายในที่วางไว้			
การประเมินความเสี่ยง			
10. หน่วยงานของท่านมีการประชุมหารือ เพื่อระบุปัจจัยเสี่ยง วิเคราะห์ความเสี่ยง และผลกระทบของความเสี่ยงที่เกิดขึ้นแล้ว และที่คาดว่าจะเกิดขึ้น			
11. บุคลากรที่เกี่ยวข้องมีส่วนร่วมในการกำหนดและให้การยอมรับในการระบุความเสี่ยง การวิเคราะห์ความเสี่ยง และการบริหารความเสี่ยง			
12. การประเมินความเสี่ยงในแต่ละกิจกรรม มีรายละเอียดที่ครอบคลุมและครบถ้วน			
13. การประเมินความเสี่ยงสามารถระบุได้ทุกปัจจัยอย่างเป็นอิสระ ปราศจากอิทธิพลใด ๆ			
กิจกรรมการควบคุม			
14. กิจกรรมการควบคุมที่ได้กำหนดไว้ในรายงานการควบคุมภายใน เป็นกิจกรรมที่มีการดำเนินการอยู่จริง			
15. กิจกรรมการควบคุมที่ได้กำหนดไว้ในรายงานการควบคุมภายใน มีการกำหนดไว้เป็นลายลักษณ์อักษรอย่างชัดเจน			
16. กิจกรรมการควบคุมที่ได้กำหนดไว้ในรายงานการควบคุมภายใน ถูกกำหนดขึ้นจากผู้ที่เกี่ยวข้องทุกระดับ			
17. กิจกรรมการควบคุมที่ได้กำหนดไว้ในรายงานการควบคุมภายใน สามารถลด หรือควบคุม หรือบริหารความเสี่ยงให้หมดไปได้ภายใน 1 ปีงบประมาณ			
18. กิจกรรมการควบคุมที่ได้กำหนดไว้ในรายงานการควบคุมภายใน เพียงพอที่จะกำจัดความเสี่ยงที่ได้ระบุไว้			

การดำเนินงานระบบควบคุมภายใน	การปฏิบัติ		
	ใช่/ ทำ	ไม่ใช่/ ไม่ทำ	ไม่แน่ใจ
สารสนเทศและการสื่อสาร			
19. การใช้ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสารในรายงานการควบคุมภายใน เหมาะสมกับความเสี่ยงที่เกิดขึ้น			
20. ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสารที่ใช้ในรายงานการควบคุมภายใน มีความทันสมัย			
21. ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสารที่ใช้ในรายงานการควบคุมภายใน มีความเชื่อถือได้			
22. ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสารที่ใช้ในสำนัก/ กอง มีความเพียงพอสำหรับการบริหารความเสี่ยงที่เกิดขึ้น			
23. พนักงานในสำนัก/ กอง ได้รับข้อมูลที่ชัดเจนถึงสภาพปัญหา จุดอ่อน และแนวทางแก้ไขของการควบคุมภายใน			
การติดตามประเมินผล			
24. วิธีการติดตามประเมินผลแต่ละกิจกรรมตามรายงานการควบคุมภายในสามารถดำเนินการได้จริง			
25. มีการติดตามผลการปฏิบัติงานในระหว่างการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ			
26. การติดตามประเมินผลมีความเพียงพอ สามารถทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในได้			
27. การติดตามประเมินผลถูกกำหนดจากผู้ที่เกี่ยวข้องโดยตรง และได้รับการยอมรับจากทุกคนในสำนัก/ กอง			
28. ผู้บริหารมีการสอบถามการติดตามประเมินผลอย่างสม่ำเสมอ			
29. ได้มีการปรับปรุงหรือเปลี่ยนแปลงวิธีการติดตามประเมินผลในกรณีที่วิธีการเดิมไม่สามารถบริหารความเสี่ยงได้			

ส่วนที่ 4 ข้อเสนอแนะในการปฏิบัติงานควบคุมภายใน

.....

.....

.....

.....

.....

.....

ขอขอบคุณที่ท่านกรุณาตอบแบบสอบถาม

แบบสอบถาม

การปฏิบัติงาน และการบริหารงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่

อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี

ชุดผู้บริหาร

ส่วนที่ 1 ปัจจัยส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม

คำชี้แจง โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ลงใน ที่ท่านต้องการเลือกตามความเป็นจริง

1. เพศ

1. ชาย 2. หญิง

2. อายุ

1. ไม่เกิน 30 ปี 2. 31-40 ปี
 3. 41-50 ปี 4. 51-60 ปี
 5. 61 ปีขึ้นไป

3. ระดับการศึกษาสูงสุด

1. ต่ำกว่ามัธยมศึกษา 2. มัธยมศึกษาตอนต้น
 3. มัธยมศึกษาตอนปลาย/ ปวช. 4. อนุปริญญา/ ปวส.
 5. ปริญญาตรี 6. สูงกว่าปริญญาตรี

4. ตำแหน่ง

1. ผู้บริหารท้องถิ่น (นายกเทศมนตรี หรือรองนายกเทศมนตรี)
 2. หัวหน้าส่วนราชการ (ปลัดเทศบาล หรือรองปลัดเทศบาล ผู้อำนวยการกอง หัวหน้าสำนักปลัดเทศบาล)

5. ประเภทของเทศบาล

1. เทศบาลเมือง 2. เทศบาลตำบล

6. หน่วยงานที่สังกัด (ผู้บริหารท้องถิ่น และปลัดเทศบาล ข้ามไปทำข้อต่อไป)

1. สำนักปลัดเทศบาล 2. กองวิชาการและแผนงาน
 3. กองคลัง 4. กองช่าง/ สำนักการช่าง
 5. กองสาธารณสุขและสิ่งแวดล้อม 6. กองช่างสุขาภิบาล
 7. กองการศึกษา/ สำนักการศึกษา 8. กองสวัสดิการสังคม
 9. กองการแพทย์

7. ระยะเวลาในการรับผิดชอบ/ กำกับดูแลงานควบคุมภายใน

 1. ไม่เกิน 1 ปี 2. 1-5 ปี 3. 6-10 ปี 4. 11 ปีขึ้นไป

ส่วนที่ 2 การบริหารงานควบคุมภายในของเทศบาลในเขตพื้นที่อำเภอเมืองชลบุรี จังหวัดชลบุรี

ภายใต้หลักการบริหาร POSDCORB ของ Gulick and Urwick

คำชี้แจง กรุณาใส่เครื่องหมาย ✓ ลงในช่องว่าง ตามการดำเนินการจริงของท่าน

การบริหารงานควบคุมภายใน	การดำเนินการ		
	ใช่/ ทำ	ไม่ใช่/ ไม่ทำ	ไม่แน่ใจ
ด้านการวางแผน			
1. ฝ่ายบริหารมีการจัดทำแผนการควบคุมภายใน ตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายการดำเนินงานที่กำหนดไว้			
2. แผนการควบคุมภายในที่ได้จัดทำขึ้น มีการกำหนดวัตถุประสงค์เป้าหมาย วิธีการดำเนินงาน งบประมาณ อัตรากำลัง และระยะเวลาดำเนินงานไว้อย่างชัดเจน			
3. มีการกำหนดแผนงานหลัก และแผนงานย่อยสำหรับการวางระบบการควบคุมภายใน			
4. แผนงานควบคุมภายในมีความยืดหยุ่น สามารถปรับเปลี่ยนได้ตามสถานการณ์			
ด้านการจัดองค์การ			
5. มีการกำหนดโครงสร้างองค์กร/ สำนัก/ กอง/ ฝ่าย อย่างชัดเจนเหมาะสมตามอำนาจหน้าที่ของแต่ละสำนัก/ กอง/ ฝ่าย เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และลดความซ้ำซ้อนในการปฏิบัติงาน			
6. มีการมอบหมายงานเกี่ยวกับการควบคุมภายในในองค์กร และในแต่ละสำนัก/ กอง/ ฝ่าย ไว้อย่างชัดเจน			
7. มีการมอบหมายงานเกี่ยวกับการควบคุมภายในในองค์กร และในแต่ละสำนัก/ กอง/ ฝ่าย ไม่ซ้ำซ้อน			

การบริหารงานควบคุมภายใน	การดำเนินการ		
	ใช่/ ทำ	ไม่ใช่/ ไม่ทำ	ไม่แน่ใจ
8. จัดให้มีวิธีการปฏิบัติงานควบคุมภายในเป็นมาตรฐานเดียวกันในการปฏิบัติงานภายในองค์กร/ สำนัก/ กอง/ ฝ่าย			
9. มีการจัดบุคลากรให้ปฏิบัติงานด้านการควบคุมภายในตามความรู้ความสามารถ			
10. มีการวิเคราะห์ปริมาณงาน เพื่อจัดสรรบุคลากรให้ปฏิบัติงานด้านการควบคุมภายในอย่างเพียงพอ			
11. มีการส่งเสริมให้บุคลากรเข้ารับการฝึกอบรมเพื่อเพิ่มพูนความรู้ ทักษะ และประสบการณ์ ด้านควบคุมภายใน			
12. มีการส่งเสริมให้บุคลากรปฏิบัติงานด้วยความเป็นอิสระ สามารถแสดงความคิดเห็น ข้อเสนอแนะในการปฏิบัติงานควบคุมภายในได้			
ด้านการสั่งการ/ อำนาจการ			
13. มีการวินิจฉัยสั่งการเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ถูกต้องเหมาะสม เป็นไปตามระเบียบและหนังสือสั่งการ			
14. จัดให้มีการประชุมเพื่อแลกเปลี่ยนความคิดเห็น พร้อมทั้งหาแนวทางการปฏิบัติงานใหม่ ๆ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน			
15. มีการนิเทศงานและสอบทานการปฏิบัติงานควบคุมภายในอย่างสม่ำเสมอ			
16. มีการสร้างแรงจูงใจในการปฏิบัติงานควบคุมภายใน			
17. มีการจัดหาแนวทางแก้ไขกรณีเกิดปัญหาในการปฏิบัติงานควบคุมภายใน			
ด้านการประสานงาน			
18. มีการจัดทำคู่มือหรือแนวทางการปฏิบัติงานควบคุมภายในเพื่อใช้เป็นมาตรฐานเดียวกันทั้งองค์กร			
19. จัดให้มีศูนย์กลาง (ผู้รับผิดชอบหลัก) ดำเนินการควบคุมภายในเพื่อประสานงานเรื่องการควบคุมภายในขององค์กร			

การบริหารงานควบคุมภายใน	การดำเนินการ		
	ใช่/ ทำ	ไม่ใช่/ ไม่ทำ	ไม่แน่ใจ
20. มีการส่งเสริมให้บุคลากรในองค์กรทราบว่า การควบคุมภายในเป็นเครื่องมือที่สำคัญที่จะช่วยป้องกันและลดความผิดพลาด ความเสียหาย การสิ้นเปลือง การรั่วไหล และการทุจริต ในหน่วยงานได้เป็นอย่างดี			
ด้านการรายงาน			
21. มีการส่งเสริมให้มีระบบการรายงานผลการปฏิบัติงานควบคุมภายในอย่างต่อเนื่อง และเป็นลายลักษณ์อักษร			
22. มีการรายงานปัญหาที่เกิดจากการควบคุมภายในระหว่างการปฏิบัติงาน พร้อมให้เสนอแนะวิธีการแก้ไขปัญหา			
23. จัดให้มีการประชุมบุคลากรทั้งองค์กร/ สำนัก/ กอง อย่างสม่ำเสมอ เพื่อรายงานการดำเนินงานและรายงานผลของการปฏิบัติงาน เพื่อให้ทุกคนเข้าใจภาพรวมขององค์กร			
24. มีการประชาสัมพันธ์ผลการปฏิบัติงานให้หน่วยงานภายนอกได้รับทราบอย่างต่อเนื่อง			
ด้านงบประมาณ			
25. มีการจัดสรรงบประมาณเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนให้บุคลากรมีความรู้เรื่องการควบคุมภายใน เพื่อแก้ไขปัญหาและจุดบกพร่องของการปฏิบัติงาน			
26. การดำเนินการควบคุมภายใน คำนึงถึงความคุ้มค่า ประหยัดค่าใช้จ่าย และต้นทุนทั้งที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน			
27. มีการประเมินให้เห็นประโยชน์ที่ได้รับจากการควบคุมภายในว่ามีมากกว่าค่าใช้จ่ายที่ใช้ในการควบคุม			

ส่วนที่ 3 ข้อเสนอแนะในการบริหารงานควบคุมภายใน

.....

.....

.....

.....

.....

.....

ขอขอบคุณที่ท่านกรุณาตอบแบบสอบถาม