

ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสถานศึกษาระดับมัธยมศึกษา ของรัฐในจังหวัดเชียงใหม่

Factors Affecting Internal Control Effectiveness of Public Secondary Schools in Chiang Mai Province

วัชรา คำอ้าย^{1*} นฤนาถ ศราภย์วานิช² วรพรรณ ตระการศิรินนท์^{3*} ดุรยา สุขธมยา⁴

Watchara Khamaai¹ Naruanard Sarapaivanich² Worraphan Trakarnsirinont^{3*} Duraya Sukthomya⁴

บทคัดย่อ

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษา ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสถานศึกษาระดับมัธยมศึกษาของรัฐในจังหวัดเชียงใหม่ เก็บข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามจากบุคลากรของสถานศึกษาระดับมัธยมศึกษาของรัฐในจังหวัดเชียงใหม่ จำนวน 399 ราย และวิเคราะห์ข้อมูลโดยการวิเคราะห์ถดถอยเชิงพหุ

ผลการศึกษาพบว่า ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ ได้แก่ ตำแหน่งงาน มีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงข้ามกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO อย่างมีระดับนัยสำคัญ 0.05 และปัจจัยด้านการบริหาร ได้แก่ ด้านการจัดการในองค์กร ด้านนโยบายองค์กร ด้านกฎระเบียบในการปฏิบัติงาน ด้านการฝึกอบรม ด้านการประสานงาน และด้านงบประมาณ มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO อย่างมีระดับนัยสำคัญ 0.01

จากผลการศึกษาแสดงให้เห็นว่า เพื่อเป็นการเพิ่มประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสถานศึกษาให้สูงขึ้น สถานศึกษาควรมอบหมายภาระงานด้านนโยบายเกี่ยวกับการควบคุมภายในให้ผู้มีตำแหน่งที่สูงกว่า ควรกำหนดโครงสร้างสถานศึกษาให้มีความชัดเจน เหมาะสมกับลักษณะและขนาดของสถานศึกษา ควรกำหนดแนวทางการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ เป้าหมาย และบทลงโทษขององค์กรที่ชัดเจน ควรพิจารณาจัดสรรงบประมาณเพื่อการฝึกอบรมพัฒนาทักษะของบุคลากร ควรกำหนดขั้นตอน วิธีการประสานงานระหว่างหน่วยงานที่ชัดเจน และควรมีการวางแผนการปฏิบัติงานด้านการใช้จ่ายเงินให้เป็นไปตามเป้าหมาย

คำสำคัญ : ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน, สถานศึกษาระดับมัธยมศึกษาของรัฐ, โคโซ

¹ นักศึกษาระดับปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

^{*} Master student, Master of accountancy, Faculty of Business Administration, Chiangmai University

^{2,3} ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ประจำภาควิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

^{2,3} Assistant Professor , Accounting Department, Faculty of Business Administration, Chiangmai University

⁴ อาจารย์, ประจำภาควิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

⁴ Lecturer, Accounting Department, Faculty of Business Administration, Chiangmai University

^{*} Corresponding author. E-Mail address: ohobear20@hotmail.com

Abstract

This research aimed to examine factors affecting internal control effectiveness of public secondary schools in Chiang Mai province. Data collection was completed through the distribution of questionnaires to 399 staffs of public secondary schools in Chiang Mai. All data obtained were, then, analyzed by using the Multiple Linear Regression.

The findings presented that in demographic factor, job position had negative relationship with the COSO's internal control effectiveness at 0.05 significant level. In administrative factors, organizational management, organization policy, working regulations, training, coordination, and budget had positive relationship with the COSO's internal control effectiveness at 0.01 significant level.

The results suggested that assigning internal policies to higher positions, school organizational structure, human resource management policies, working policies, internal coordination and expenditure budgeting may increase an effectiveness of public secondary schools.

Keywords: Internal control effectiveness, Public secondary schools, COSO

1. บทนำ

ในยุคโลกาภิวัตน์ หน่วยงานจำเป็นต้องปรับตัวให้ทันกับกระแสการเปลี่ยนแปลงของโลกและต้องมีการปฏิรูป เพื่อให้สามารถบริหารหน่วยงานให้เจริญก้าวหน้าไปได้ การพัฒนาด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และการสื่อสารได้ทำให้โลกก้าวสู่ยุคโลกาภิวัตน์ ซึ่งทำให้หน่วยงานต่าง ๆ ได้รับผลกระทบจากกระแสสำคัญ เช่น เศรษฐกิจเสรีไร้พรมแดน (Global Market Economy) สังคมบนฐานแห่งความรู้ (Knowledge-based Society) และกระแสประชาธิปไตยและธรรมาภิบาล (Democratic Governance) หน่วยงานที่เรียนรู้ปรับตัวได้ทันก็จะอยู่รอดและก้าวหน้าไปได้ในโลกของการแข่งขัน ส่วนหน่วยงานที่ไม่สามารถเรียนรู้ และปรับตัวให้ทันกับโลกยุคโลกาภิวัตน์ได้ ก็จะประสบปัญหาต่างๆ มากมาย ดังนั้น หน่วยงานและองค์กรต่าง ๆ จึงต้องมีการปรับตัวและกำหนดกลยุทธ์ในการทำงานใหม่ รวมทั้งจัดหาเครื่องมือด้านการจัดการเข้ามาช่วยในการบริหารงาน การควบคุมภายในเป็นเครื่องมือประเภทหนึ่งที่ถูกนำมาช่วยในการบริหารงาน และเป็นกลไกพื้นฐานสำคัญของกระบวนการกำกับดูแลการดำเนินงานในหน่วยงาน (จันทนา สาขากร และคณะ, 2557) การควบคุมภายใน เป็นกระบวนการปฏิบัติงานที่ผู้กำกับดูแลฝ่ายบริหาร และบุคลากรขององค์กรจัดให้มีขึ้น เพื่อสร้างความมั่นใจว่า การดำเนินงานของหน่วยงานจะบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในด้านประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงานซึ่งรวมถึงการดูแลรักษาทรัพย์สิน การป้องกันหรือลดความผิดพลาด ความเสียหาย การทุจริตในหน่วยงาน ด้านความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2556) ดังนั้น ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ซึ่งหมายถึง การมีขั้นตอน วิธีการควบคุมภายในที่น่าเชื่อถือ เป็นไปตามระเบียบ ข้อกำหนด และแนวทางการปฏิบัติงานของหน่วยงานและส่วนงานที่เกี่ยวข้อง ครบถ้วน ถูกต้อง และทันเวลา (จันทนา และคณะ, 2557) จึงถือเป็นสิ่งสำคัญที่ช่วยให้หน่วยงานมั่นใจได้อย่างสมเหตุสมผลว่า หน่วยงานจะสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ได้

ตามนโยบายของรัฐ ได้มีการกำหนดให้หน่วยงานของรัฐมีการนำเอาระบบการควบคุมภายในไปปรับใช้ในส่วนราชการทุกสังกัดอย่างมีประสิทธิภาพ ไม่ว่าจะเป็น กระทรวง ทบวง กรม รวมไปถึงสถานศึกษา แนวทางปฏิบัติระบบการควบคุมภายในของภาคราชการ ได้กำหนดขึ้นโดยประยุกต์จากระบบการควบคุมภายในของคณะกรรมการ

ร่วมของสถาบันวิชาชีพที่ให้ความสนับสนุนทางการเงินเพื่อศึกษาวิจัยและพัฒนาเกณฑ์ที่เหมาะสมเกี่ยวกับการควบคุมภายใน (The Committee of Sponsoring organization of the Roadway commission : COSO) ซึ่งเป็นระบบการควบคุมภายในที่ครอบคลุมถึงองค์ประกอบต่าง ๆ ในการบริหารงาน และเป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไป องค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO ประกอบด้วย 1. สภาพแวดล้อมการควบคุม 2. การประเมินความเสี่ยง 3. กิจกรรมการควบคุม 4. สารสนเทศและการสื่อสาร 5. การติดตามและประเมินผล (สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาขั้นพื้นฐาน, 2556)

สถานศึกษาของรัฐที่ถือได้ว่ามีบทบาทและความสำคัญเป็นอย่างยิ่งในประเทศไทย คือสถานศึกษาในระดับมัธยมศึกษา ซึ่งสถานศึกษาระดับมัธยมศึกษาที่มีบทบาทสำคัญในการพัฒนาประเทศ เป็นสถานศึกษาที่มุ่งให้มีความรู้ทั้งวิชาการและวิชาชีพที่เหมาะสมกับวัย ความต้องการ ความสนใจ และความถนัด เพื่อให้เข้าใจและรู้จักเลือกอาชีพที่เป็นประโยชน์แก่ตนเองและสังคม เพื่อเป็นพื้นฐานในการศึกษาระดับสูงขึ้นไป (สำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ, 2555) โดยการดำเนินงานของสถานศึกษาจะเกิดประสิทธิภาพและครบถ้วนได้ต้องมีการสนับสนุน และมีการติดตามระบบการควบคุมภายในอย่างต่อเนื่อง (ถาวร พรหมไทย และคณะ, 2558) จังหวัดเชียงใหม่ถือเป็นจังหวัดที่มีความสำคัญของระบบเศรษฐกิจ และเป็นเมืองแห่งการศึกษาซึ่งมีสถานศึกษาในระดับมัธยมศึกษาของรัฐ จำนวน 34 แห่ง ซึ่งทั้ง 34 แห่งได้มีการจัดทำกรนำระบบการควบคุมภายในของ COSO มาใช้ในการบริหารหน่วยงานเพื่อเตรียมพร้อม หลีกเลี่ยงและป้องกันปัญหาอุปสรรคและความสูญเสีย เพื่อไม่ให้เกิดความเสียหายต่อสถานศึกษา และช่วยในการตัดสินใจเพื่อให้สถานศึกษาดำเนินการบรรลุวัตถุประสงค์ หรือเป้าหมายของสถานศึกษาที่ได้กำหนดไว้ ซึ่งจะไปสู่แนวทางการพัฒนาการปฏิบัติงานด้านการควบคุมภายใน เพื่อให้เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมและการดำเนินงานของสถานศึกษาไม่ว่าจะเป็นการเรียนการสอนหรือการใช้จ่ายงบประมาณ (กลุ่มนิเทศติดตามและประเมินผลการจัดการศึกษา สำนักงานเขตพื้นที่การศึกษามัธยมศึกษาเขต 34, 2558) อย่างไรก็ตาม ยังพบว่าการดำเนินการของสถาบันการศึกษายังมีปัญหาจากการดำเนินงานหลาย ๆ ด้าน ไม่ว่าจะเป็นการทุจริต หรือการไม่ปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ ที่กำหนดไว้ ทำให้การควบคุมภายในของสถานศึกษายังไม่มีประสิทธิภาพตามที่ควร (สำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ, 2559)

จากการทบทวนวรรณกรรมในอดีต มีหลายปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในของหน่วยงาน ได้แก่ อายุ ประสบการณ์ การดำเนินงาน งบประมาณ การประสานงาน การจัดการในองค์กร การสนับสนุนของผู้บริหาร และความพร้อมของบุคลากร (กมลวรรณ พุฒชาติ, 2553, สุวินชา การพัชชี, 2555 และชุตินันท์ ผดาศิคร และคณะ, 2560) อย่างไรก็ตามจากการศึกษาถึงแนวคิด และทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง พบว่า ความพร้อม และความสามารถของบุคลากร (ชนงค์กรณ์ กุณทลบุตร, 2557) ซึ่งสะท้อนจากระดับการศึกษา และตำแหน่งในงาน ยังอาจเป็นปัจจัยอื่นๆ ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน แต่ยังไม่มีการศึกษาถึงผลของปัจจัยเหล่านี้ ต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสถานศึกษา ซึ่งหากขาดปัจจัยเกี่ยวกับความระดับการศึกษา และตำแหน่งในงานไป อาจทำให้หน่วยงานไม่สามารถเพิ่มประสิทธิภาพของการควบคุมภายในภายในองค์กรให้เป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ หรืออาจทำให้ขาดความสมบูรณ์ในการทำความเข้าใจเกี่ยวกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในขององค์กร ดังนั้นผู้ศึกษาจึงสนใจที่จะศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสถานศึกษาระดับมัธยมศึกษาของรัฐในจังหวัดเชียงใหม่ เพื่อให้ทราบถึงปัจจัยที่จะส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในของหน่วยงาน

2. เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องและสมมติฐานของการวิจัย

ในการศึกษาครั้งนี้ใช้แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายในตามมาตรฐานการควบคุมภายในตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 ของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งนำเอาแนวคิดการควบคุมภายในตามหลักการควบคุมภายในของ COSO มาใช้ประกอบด้วย 5 องค์ประกอบ ได้แก่ องค์ประกอบที่ 1 สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control Environment) องค์ประกอบที่ 2 การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment) องค์ประกอบที่ 3 การควบคุมการปฏิบัติงาน (Control Activities) องค์ประกอบที่ 4 ระบบสารสนเทศและการสื่อสารข้อมูล (Information and Communication) องค์ประกอบที่ 5 การติดตามประเมินผล (Monitoring Activities) (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2558)

ในส่วนของแนวคิดเกี่ยวกับประชากรศาสตร์ และการบริหาร ที่นำมาเป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสถานศึกษาระดับมัธยมศึกษาของรัฐในจังหวัดเชียงใหม่ ตัวแปรที่นำมาใช้เป็นตัวแทนของปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ และด้านบริหาร อ้างอิงจากวรรณกรรมที่ผ่านมา และแนวคิดทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง ซึ่งจากการทบทวนวรรณกรรมที่ผ่านมาของสุวินชา การพัตชี (2555 และ 2556) ที่ได้ทำการศึกษาในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในไว้สองครั้ง (ปี พ.ศ. 2555 และปี พ.ศ. 2556) โดยจากการศึกษาในปี พ.ศ. 2555 พบว่า ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ ด้านอายุ และด้านประสบการณ์การทำงาน มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO ในด้านการประเมินความเสี่ยงด้านสารสนเทศและการสื่อสาร การติดตามและการประเมินผล ของสถานประกอบการในเขตสายไหม กรุงเทพมหานคร สอดคล้องกับการศึกษาของกมลวรรณ พุ่มชาติ (2553) ที่พบว่า ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ อันได้แก่ อายุที่มีความแตกต่างกัน มีความคิดเห็นต่อการควบคุมภายในตามแนวทางของ COSO ในสำนักงานทรัพย์สินส่วนพระมหากษัตริย์แตกต่างกันในด้านการประเมินความเสี่ยง นอกจากนี้ ความพร้อม และความสามารถของบุคลากรในการดำเนินกิจกรรม ยังถือเป็นสิ่งสำคัญอีกสิ่งหนึ่งที่จะทำให้บุคลากรสามารถดำเนินกิจกรรมต่างๆ ในองค์กรให้บรรลุวัตถุประสงค์ ทำให้เกิดประสิทธิผล และประสิทธิภาพในงานต่างๆ (ชนงกรณ์ กุณทลบุตร, 2557) ตำแหน่งงาน และระดับการศึกษา จึงถือเป็นตัวแปรที่สะท้อนให้เห็นถึงความพร้อม และความสามารถของบุคลากร การศึกษาครั้งนี้จึงได้เพิ่มตัวแปรทั้งสองเข้าไปเป็นส่วนหนึ่งของปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ นอกเหนือจากปัจจัยด้านอายุ และด้านประสบการณ์การทำงานที่ได้จากการทบทวนวรรณกรรมที่ผ่านมาแล้ว ดังนั้น สมมติฐานแรกของการศึกษาสามารถแสดงได้ ดังนี้

H1: ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO แบ่งเป็น

H1a: ระดับการศึกษาของบุคลากรมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO

H1b: อายุของบุคลากรมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO

H1c: ตำแหน่งงานของบุคลากรมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO

H1d: ประสบการณ์การทำงานของบุคลากรมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO

ในส่วนของงานบริหารซึ่งถือเป็นปัจจัยที่เกี่ยวกับการปฏิบัติงานของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับคน สิ่งของ และหน่วยงาน นับเป็นกลไกสำคัญในการบริหารงานในแต่ละด้านให้ประสบความสำเร็จ เป็นเรื่องสำหรับผู้บริหารระดับสูงจะต้องตระหนักและสนับสนุนเพื่อให้การดำเนินงานในองค์กรบรรลุวัตถุประสงค์ ทำให้เกิดประสิทธิผล และประสิทธิภาพในงานต่างๆ โดยตัวแปรที่นำมาใช้เป็นตัวแทนของปัจจัยด้านการบริหารอ้างอิงจากการทบทวนวรรณกรรมที่ผ่านมา และจากแนวคิดทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง ซึ่งจากการศึกษาครั้งหลังของสุวินชา การพัตชี (2556) พบว่า ปัจจัยด้านการบริหาร

อันได้แก่ ความพร้อมของบุคลากร และการฝึกอบรมมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO ในขณะที่การศึกษาของชุตินันท์ ผลิตจิตร และคณะ (2560) พบว่า ทรัพยากรด้านบุคคล มีผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในสมัยใหม่ขององค์กรประเภทธุรกิจเครื่องดื่มในประเทศไทย นอกจากนี้ ยังพบว่า มีปัจจัยด้านการบริหารซึ่งครอบคลุมด้านต่างๆ 11 ด้าน มีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายใน (วิรัช วิรัชนิภาวรรณ, 2555) แต่เนื่องจากปัจจัยด้านการบริหารคุณธรรม ด้านการบริหารที่เกี่ยวข้องกับสังคม และด้านการบริหารทรัพยากรมนุษย์ เป็นเรื่องที่ยากต่อการวัด ดังนั้น ในการศึกษาครั้งนี้จึงจะศึกษาปัจจัยด้านการบริหารในส่วนที่เหลืออีก 8 ปัจจัยเท่านั้น ประกอบด้วย (1) ปัจจัยด้านการสนับสนุนของผู้บริหาร (Dewer (1963 อ้างใน ศุภชัย สีสิตธรรม, 2554)) (2) ปัจจัยด้านความพร้อมบุคลากร (ชนงกรณ์ กุณฑลบุตร, 2557) (3) ปัจจัยด้านการจัดการในองค์กร (วิโรจน์ สารวัตนะ, 2557) (4) ปัจจัยด้านนโยบายขององค์กร (สุวัฒน์ ศิริรินทร์, 2553) (5) ปัจจัยด้านกฎระเบียบในการปฏิบัติงาน (วิโรจน์ สารวัตนะ, 2557) (6) ปัจจัยด้านการฝึกอบรม (วิโรจน์ สารวัตนะ, 2557) (7) ปัจจัยด้านการประสานงาน (จำเนียร พรหมบุตร, 2551) และ (8) ปัจจัยด้านงบประมาณ (จำเนียร พรหมบุตร, 2551) สมมติฐานที่สองของการศึกษาครั้งนี้ สามารถแสดงได้ ดังนี้

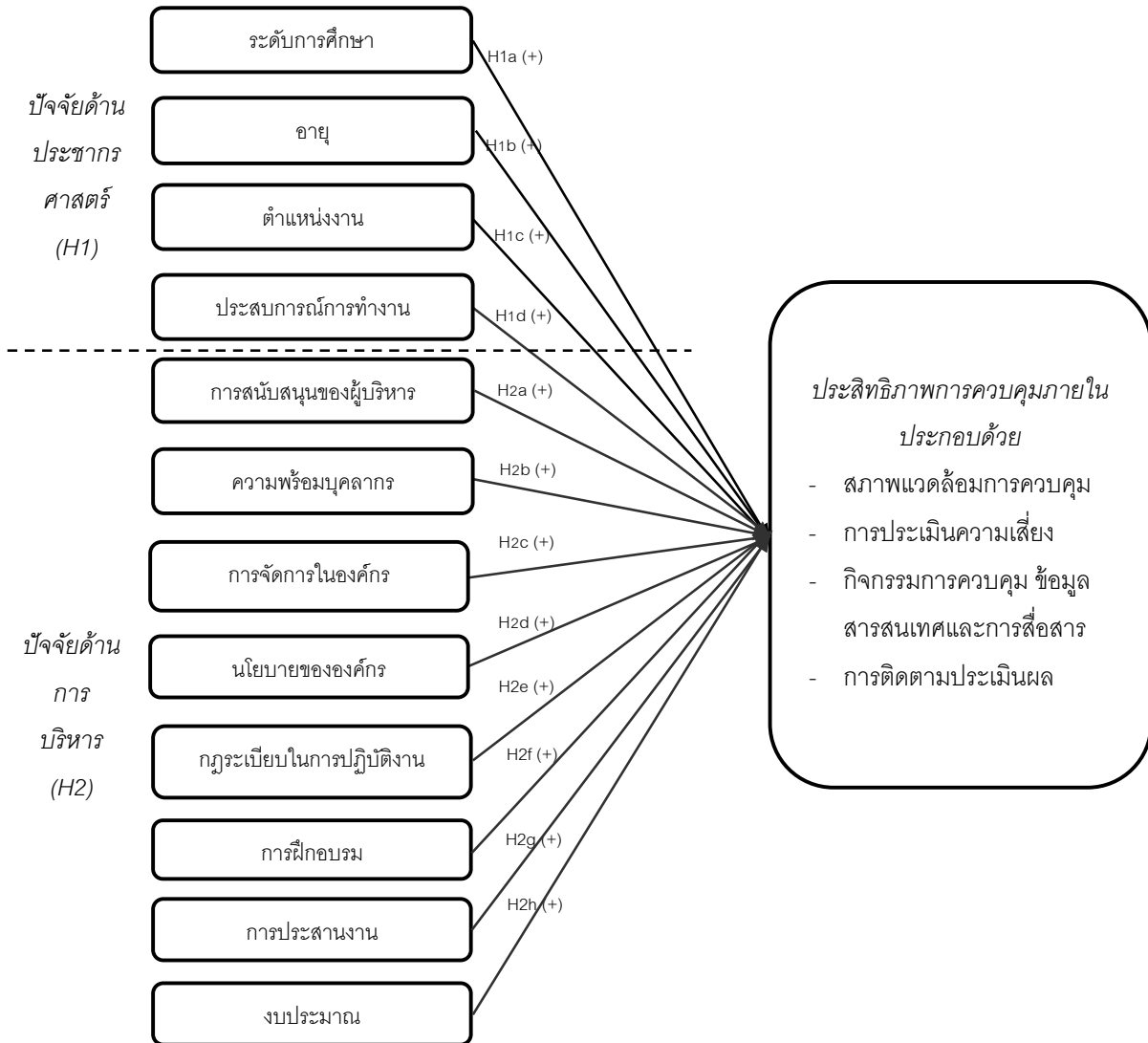
- H2: ปัจจัยด้านบริหารมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO แบ่งเป็น
- H2a: การสนับสนุนของผู้บริหารมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO
 - H2b: ความพร้อมบุคลากรมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO
 - H2c: การจัดการในองค์กรมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO
 - H2d: นโยบายขององค์กรมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO
 - H2e: กฎระเบียบในการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO
 - H2f: การฝึกอบรมมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO
 - H2g: การประสานงานมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO
 - H2h: งบประมาณมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO

จากข้อสมมติฐานข้างต้นจะสามารถแสดงเป็นกรอบแนวคิดในการศึกษาได้ดังภาพที่ 1

ภาพที่ 1 แสดงกรอบแนวคิดในการศึกษา

ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ และด้านการบริหาร

ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน
ตามแนวคิดของ COSO



3. วิธีการดำเนินการวิจัย

3.1 ขอบเขตประชากร และกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรในการศึกษาครั้งนี้ คือ บุคลากรสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการศึกษาขั้นพื้นฐานมัธยมศึกษา เขต 34 ปีการศึกษา 2559 จำนวน 2,645 คน จำแนกเป็นผู้บริหารสถานศึกษาจำนวน 118 คน และข้าราชการครู 2,400 คน พนักงานราชการจำนวน 67 คน ลูกจ้างประจำ 128 คน และอัตราจ้าง 92 คน (สำนักงานเขตพื้นที่การศึกษามัธยมศึกษา เขต 34, 2559) โดยการเก็บรวบรวมข้อมูลในการศึกษานี้ทำการเก็บข้อมูลแบบตามความสะดวก (Convenience Sampling) จากสถานศึกษาในจังหวัดเชียงใหม่ สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการศึกษาขั้นพื้นฐานมัธยมศึกษา เขต 34 โดยได้กำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างจากการแทนค่าสูตร Yamane (อ้างถึงในธานินท์ ศิลป์จารุ, 2551) จำนวนทั้งหมด 399 คน ซึ่งถือเป็นตัวแทนของประชากรในการวิจัยที่ค่าการคลาดเคลื่อนของการสุ่มตัวอย่าง

เท่ากับร้อยละ 5 (ศิริพงษ์ พงุทธิพันธุ์, 2553) นอกจากนี้ในจำนวนของกลุ่มตัวอย่างจำนวน 399 คนนี้ ได้มีการตรวจสอบผลที่ได้รับแล้วว่ามีครบคลุมถึงกลุ่มประชากรทั้ง 4 กลุ่มข้างต้นตามสัดส่วนที่ใกล้เคียงกับประชากรของแต่ละกลุ่ม

3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษา

เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษาคั้งนี้ คือ แบบสอบถาม โดยได้พัฒนามาจากการศึกษาเอกสาร และทบทวนวรรณกรรมในอดีต โดยข้อมูลในแบบสอบถามแบ่งออกเป็นส่วนตัวต่าง ๆ ทั้งสิ้น 3 ส่วน คือ ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม มีจำนวน 5 ข้อคำถาม ส่วนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยด้านการบริหาร ประกอบด้วย 8 ด้าน โดยด้านที่ 1 มีจำนวน 3 ข้อคำถาม ด้านที่ 2 มีจำนวน 3 ข้อคำถาม ด้านที่ 3 มีจำนวน 3 ข้อคำถาม ด้านที่ 4 มีจำนวน 3 ข้อคำถาม ด้านที่ 5 มีจำนวน 2 ข้อคำถาม ด้านที่ 6 มีจำนวน 3 ข้อคำถาม ด้านที่ 7 มีจำนวน 4 ข้อคำถาม และด้านที่ 8 มีจำนวน 3 ข้อคำถาม รวมทั้งสิ้น 24 ข้อคำถาม ส่วนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสถานศึกษาระดับมัธยมศึกษาของรัฐในจังหวัดเชียงใหม่ ประกอบด้วย 5 ด้านโดยด้านที่ 1 มีจำนวน 10 ข้อคำถาม ด้านที่ 2 มีจำนวน 4 ข้อคำถาม ด้านที่ 3 มีจำนวน 8 ข้อคำถาม ด้านที่ 4 มีจำนวน 8 ข้อคำถาม และด้านที่ 5 มีจำนวน 7 ข้อคำถาม รวมทั้งสิ้น 37 ข้อคำถาม โดยในข้อคำถามของแบบสอบถามส่วนที่ 2 และส่วนที่ 3 ได้พัฒนามาจากข้อคำถามจากการศึกษาของสุวินชา การพัคซี (2555) นอกจากนี้ในการศึกษาคั้งนี้ยังได้ทำการทดสอบคุณภาพของแบบสอบถาม ด้วยการตรวจสอบความเที่ยงของแบบวัดความสอดคล้องภายใน (Internal consistency reliability) โดยใช้สูตรสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's alpha coefficient; α) ซึ่งได้ค่าความเชื่อมั่น (Reliability) ของแต่ละกลุ่ม ดังนี้

ตาราง 1 แสดงค่าความเชื่อมั่นของคุณภาพของแบบสอบถามโดยใช้วิธีสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค

ข้อคำถามเกี่ยวกับปัจจัยด้านการบริหาร		ข้อคำถามเกี่ยวกับประสิทธิภาพการควบคุมภายใน	
ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค		ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค	
การสนับสนุนของผู้บริหาร	0.814	สภาพแวดล้อมการควบคุม	0.907
ความพร้อมของบุคลากร	0.711	การประเมินความเสี่ยง	0.917
การจัดการในองค์กร	0.815	กิจกรรมการควบคุม	0.920
นโยบายขององค์กร	0.813	ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร	0.930
กฎระเบียบในการปฏิบัติงาน	0.756	การติดตามประเมินผล	0.921
การฝึกอบรม	0.869		
การประสานงาน	0.874		
งบประมาณ	0.853		

จากตาราง 1 พบว่าค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาคในกลุ่มของความพร้อมของบุคลากร และกฎระเบียบในการปฏิบัติงาน มีค่าประมาณ 0.7 แสดงถึงคุณภาพของความเที่ยงในระดับพอใช้ ส่วนในกลุ่มของการสนับสนุนของผู้บริหาร การจัดการในองค์กร นโยบายขององค์กร การฝึกอบรม การประสานงาน และงบประมาณ มีค่าประมาณ 0.8 แสดงถึงคุณภาพของความเที่ยงในระดับดี ในขณะที่ในกลุ่มของสภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล มีค่าประมาณ 0.9 แสดงถึงคุณภาพของความเที่ยงในระดับดีมาก แสดงให้เห็นว่าข้อคำถามของแบบสอบถามใน

ภาพรวมของแต่ละกลุ่มมีคุณภาพของความเที่ยงในระดับที่น่าเชื่อถือได้ (ศิริชัย กาญจนวาสี, 2544)

3.3 การวิเคราะห์ข้อมูล

ในการศึกษาครั้งนี้แบ่งการวัดผลออกมาเป็น 3 ส่วน คือ ส่วนที่ 1 วัดข้อมูลประชากรศาสตร์ของผู้ตอบแบบสอบถาม โดยอาศัยสถิติเชิงบรรยาย (Descriptive Statistics) ค่าสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ ได้แก่ ความถี่ (Frequency) ร้อยละ (Percentage) ส่วนที่ 2 วัดระดับของปัจจัยด้านการบริหารและประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสถานศึกษาระดับมัธยมศึกษาของรัฐในจังหวัดเชียงใหม่ โดยอาศัยการวิเคราะห์ใช้มาตรวัดแบบให้คะแนนหรือการประเมินแบบ Likert Scales ประกอบด้วย 5 ระดับ (บุญชม ศรีสะอาด, 2554 : 103) คือ มากที่สุด มาก ปานกลาง น้อย และน้อยที่สุด โดยค่าสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ ได้แก่ ค่าเฉลี่ย (Mean) หลังจากนั้นนำค่าที่ได้จากข้อมูลประชากรศาสตร์ และปัจจัยการบริหารไปวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis)

4. ผลลัพธ์การวิจัยและอภิปรายผล

4.1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ผลที่ได้จากแบบสอบถามแสดงให้เห็นว่า บุคลากรส่วนใหญ่จบการศึกษาในระดับปริญญาตรี จำนวน 247 คน (ร้อยละ 64.91) มีอายุอยู่ในช่วงระหว่าง 30 ถึง 40 ปี จำนวน 165 คน (ร้อยละ 41.36) มีตำแหน่งงานเป็นข้าราชการครูมากที่สุด จำนวน 293 คน (ร้อยละ 73.43) และมีประสบการณ์การทำงานในสถานศึกษาอยู่ในช่วงระหว่าง 6 ถึง 10 ปี จำนวน 124 คน (ร้อยละ 31.08) ซึ่งใกล้เคียงกับประสบการณ์การทำงานในสถานศึกษาไม่เกิน 5 ปี จำนวน 120 คน (ร้อยละ 30.07)

4.2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยด้านการบริหาร

ผลที่ได้จากแบบสอบถามแสดงให้เห็นว่า บุคลากรของสถานศึกษาระดับมัธยมศึกษาของรัฐในจังหวัดเชียงใหม่ส่วนใหญ่เห็นว่าปัจจัยด้านการบริหาร โดยรวมอยู่ในระดับมาก คิดเป็นค่าเฉลี่ย 4.04 โดยเห็นว่าปัจจัยด้านการสนับสนุนของผู้บริหารมีค่าเฉลี่ยสูงสุดเป็นลำดับแรก คิดเป็นค่าเฉลี่ย 4.17 รองลงมาได้แก่ ปัจจัยด้านการจัดการในองค์กร และ ปัจจัยด้านนโยบายขององค์กร คิดเป็นค่าเฉลี่ย 4.09 ปัจจัยด้านกฎระเบียบในการปฏิบัติงาน คิดเป็นค่าเฉลี่ย 4.06 ปัจจัยด้านงบประมาณ คิดเป็นค่าเฉลี่ย 4.01 ปัจจัยด้านการประสานงาน คิดเป็นค่าเฉลี่ย 4.00 ปัจจัยด้านความพร้อมของบุคลากร คิดเป็นค่าเฉลี่ย 3.97 และปัจจัยด้านการฝึกอบรม คิดเป็นค่าเฉลี่ย 3.92 ตามลำดับ

4.3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO

ผลที่ได้จากแบบสอบถามแสดงให้เห็นว่า บุคลากรของสถานศึกษาระดับมัธยมศึกษาของรัฐในจังหวัดเชียงใหม่ส่วนใหญ่เห็นว่าประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO โดยรวมอยู่ในระดับมาก คิดเป็นค่าเฉลี่ย 3.94 โดยกิจกรรมควบคุมมีประสิทธิภาพสูงสุดเป็นลำดับแรก คิดเป็นค่าเฉลี่ย 4.04 รองลงมาได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม คิดเป็นค่าเฉลี่ย 4.00 การติดตามประเมินผล คิดเป็นค่าเฉลี่ย 3.97 การประเมินความเสี่ยง คิดเป็นค่าเฉลี่ย 3.83 และข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร คิดเป็นค่าเฉลี่ย 3.80 ตามลำดับ

ค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ของตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ สามารถสรุปได้ดังแสดงในตารางที่ 2

ตารางที่ 2 แสดงค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D.) ของตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา

ตัวแปร	ค่าต่ำสุด	ค่าสูงสุด	ค่าเฉลี่ย	S.D.
ประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO	1.95	5.00	3.9295	0.52304
ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์				
อายุ	0.00	1.00	0.3058	0.46131
ประสบการณ์การทำงาน	0.00	1.00	0.3885	0.48801
ระดับการศึกษา	0.00	1.00	0.3684	0.48298
ตำแหน่งในงาน	0.00	1.00	0.7870	0.40996
ปัจจัยด้านการบริหาร				
การสนับสนุนของผู้บริหาร	2.00	5.00	4.1704	0.56357
ความพร้อมของบุคลากร	2.00	5.00	3.9683	0.52635
การจัดการในองค์กร	1.67	5.00	4.0911	0.55346
นโยบายขององค์กร	2.00	5.00	4.0860	0.59036
กฎระเบียบในการปฏิบัติงาน	2.00	5.00	4.0627	0.69715
การฝึกอบรม	1.67	5.00	3.9156	0.62905
การประสานงาน	1.75	5.00	4.0063	0.63128
งบประมาณ	1.00	5.00	4.0100	0.59489

หมายเหตุ : ตัวแปรอายุ ประสบการณ์การทำงาน ระดับการศึกษา ตำแหน่งในงาน ปรับข้อมูลเป็นสองช่วงระดับของการวัด

4.4 ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO

ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO สามารถแสดงได้ตามตารางที่ 3

ตารางที่ 3 แสดงค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยมาตรฐาน (Standardized Coefficients) ค่าการทดสอบที (t - value) และค่าการทดสอบพี (p - value) ของตัวแปร

ตัวแปรอิสระ	Standardized Coefficients	t - value	p - value
ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์			
ระดับการศึกษา	-0.044	-1.660	0.098
อายุ	-0.006	-0.166	0.868
ตำแหน่งงาน	-0.070	-2.689	0.007*
ประสบการณ์การทำงาน	0.023	0.638	0.524
ปัจจัยด้านการบริหาร			
การสนับสนุนของผู้บริหาร	0.012	0.369	0.712
ความพร้อมของบุคลากร	0.020	0.632	0.528
การจัดการในองค์กร	0.173	4.600	0.000**
นโยบายองค์กร	0.155	3.895	0.000**
กฎระเบียบในการปฏิบัติงาน	0.262	7.116	0.000**

ปัจจัยด้านการบริหาร (ต่อ)			
การฝึกอบรม	0.143	3.855	0.000**
การประสานงาน	0.133	3.476	0.001**
งบประมาณ	0.157	4.286	0.000**
Adjusted R ² = 0.776 Std. Error = 0.24776 N = 399			

หมายเหตุ : ** ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 * ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 3 พบว่า ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ตัวแปรอิสระที่ทำการศึกษา คือ ปัจจัยด้านการบริหาร อันได้แก่ การจัดการในองค์กร นโยบายองค์กร กฎระเบียบในการปฏิบัติงาน การฝึกอบรม การประสานงาน และงบประมาณ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO นอกจากนี้ยังพบว่าที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05 มีปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ ได้แก่ ตำแหน่งงาน มีความสัมพันธ์เชิงลบกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO เพิ่มเติมเข้ามาอีกด้วย

ส่วนปัจจัยด้านประชากรศาสตร์อื่นๆ ได้แก่ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในสถานศึกษา และปัจจัยด้านการบริหารอื่นๆ ได้แก่ การสนับสนุนของผู้บริหาร ความพร้อมของบุคลากร พบว่าไม่มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO

นอกจากนี้ในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ เพื่อศึกษาถึงปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสถานศึกษาระดับมัธยมศึกษาของรัฐในจังหวัดเชียงใหม่ในครั้งนี้อาศัยการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ ซึ่งเงื่อนไขข้อหนึ่งของกาวิเคราะห์ดังกล่าว คือ ตัวแปรอิสระต้องเป็นอิสระต่อกัน ดังนั้น จึงได้ทำการวิเคราะห์เพื่อหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ ด้วยค่า Tolerance และ Variance Inflation Factor เพื่อทดสอบว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันหรือไม่ ซึ่งถือเป็นการป้องกันการเกิดปัญหา Multicollinearity ที่จะทำให้ผลลัพธ์ของการวิเคราะห์ความถดถอยผิดพลาด โดยค่าที่ได้แสดงในตารางที่ 4

ตารางที่ 4 แสดงผลการทดสอบความเป็นอิสระของตัวแปรด้วยค่า Tolerance และ Variance Inflation Factor

ตัวแปรอิสระ	Tolerance	VIF
อายุ	0.458	2.185
ประสบการณ์	0.422	2.372
ระดับการศึกษา	0.808	1.237
ตำแหน่งในงาน	0.147	6.781
การสนับสนุนของผู้บริหาร	0.551	1.816
ความพร้อมของบุคลากร	0.592	1.689
การจัดการในองค์กร	0.408	2.449
นโยบายองค์กร	0.356	2.805
กฎระเบียบในการปฏิบัติงาน	0.419	2.388
การฝึกอบรม	0.409	2.447
การประสานงาน	0.386	2.590
งบประมาณ	0.419	2.386

จากตารางที่ 4 พบว่า ผลการทดสอบความเป็นอิสระของตัวแปรด้วยค่า Tolerance ของตัวแปรอิสระแต่ละตัว ไม่มีค่าเข้าใกล้ 0 และ Variance Inflation Factor แต่ละตัวมีค่าไม่เกิน 10 แสดงว่าไม่มีปัญหาการสัมพันธ์กันเองของตัวแปรอิสระ (Multicollinearity) จึงสรุปได้ว่าตัวแปรอิสระแต่ละตัวเป็นอิสระต่อกัน ไม่มีความสัมพันธ์กันในระดับสูง ซึ่งเป็นไปตามเงื่อนไขการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ

จากการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้เทคนิคการวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุ เพื่อทดสอบผลกระทบของปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ และด้านการบริหารที่มีต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO ของสถานศึกษาระดับมัธยมศึกษาของรัฐในจังหวัดเชียงใหม่ สามารถสรุปผลการศึกษิตตามข้อสมมุติฐานสามารถแสดงได้ดังตารางที่ 5

ตารางที่ 5 แสดงสรุปผลการศึกษิตตามข้อสมมุติฐาน

ตัวแปรตาม	ข้อสมมุติฐาน	ตัวแปรอิสระ	ผลการวิเคราะห์ข้อมูล	
ประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO	ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์	H1a	ระดับการศึกษา	ไม่มีความสัมพันธ์
		H1b	อายุ	ไม่มีความสัมพันธ์
		H1c	ตำแหน่งงาน	มีความสัมพันธ์เชิงลบ
		H1d	ประสบการณ์ทำงานในสถานศึกษา	ไม่มีความสัมพันธ์
	ปัจจัยด้านการบริหาร	H2a	การสนับสนุนของผู้บริหาร	ไม่มีความสัมพันธ์
		H2b	ความพร้อมของบุคลากร	ไม่มีความสัมพันธ์
		H2c	การจัดการในองค์กร	มีความสัมพันธ์เชิงบวก
		H2d	นโยบายขององค์กร	มีความสัมพันธ์เชิงบวก
H2e	กฎระเบียบในการปฏิบัติงาน	มีความสัมพันธ์เชิงบวก		
H2f	การฝึกอบรม	มีความสัมพันธ์เชิงบวก		
H2g	การประสานงาน	มีความสัมพันธ์เชิงบวก		
H2h	งบประมาณ	มีความสัมพันธ์เชิงบวก		

จากการศึกษา พบว่า ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ ได้แก่ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ทำงานในสถานศึกษา และปัจจัยด้านการบริหาร ในด้านการสนับสนุนของผู้บริหาร และด้านความพร้อมของบุคลากร ไม่มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO ซึ่งไม่สอดคล้องกับสุวินชา การพัชชี (2555) และกมลวรรณ พุฒชาติ (2553) ที่พบว่าปัจจัยดังกล่าว มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO ทั้งนี้อาจเป็นเพราะ ความแตกต่างของข้อคำถามในแบบสอบถามบางคำถาม อันเนื่องมาจากการปรับปรุงข้อคำถาม เพื่อให้ข้อคำถามในแต่ละข้อมีความเหมาะสมกับบริบทของสถานศึกษาระดับมัธยมศึกษาของรัฐ นอกจากนี้เครื่องมือที่ใช้ในการวิเคราะห์ผลยังมีแตกต่างกัน คือ สถิติที่ใช้ในการศึกษาของสุวินชา การพัชชี (2555) และ กมลวรรณ พุฒชาติ (2553) คือ t-Test, F-Test และการหาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Pearson's Product-moment Correlation Coefficient) ในขณะที่การศึกษานี้ใช้สมการถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis) ทั้งนี้เพราะในการทดสอบทางสถิติโดยใช้ t-Test หรือ F-Test เป็นการหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรตามและตัวแปรอิสระทีละคู่ โดยไม่ได้คำนึงถึงตัวแปรอิสระตัวแปรอื่นๆ

ที่อาจส่งผลต่อตัวแปรตาม ซึ่งทำให้ไม่สามารถหาความสัมพันธ์เชิงเหตุและผลได้ ในขณะที่การทดสอบทางสถิติโดยใช้สมการถดถอยเชิงพหุเป็นการหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรตาม และตัวแปรอิสระหลายตัวไปพร้อมกัน ตัวแปรอิสระแต่ละตัวจึงสามารถควบคุมผลของตัวแปรอิสระตัวอื่นๆ ซึ่งอาจส่งผลของความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม จึงทำให้สามารถหาความสัมพันธ์เชิงเหตุและผลได้ ดังนั้นหากการศึกษาใช้วิธีการทางสถิติที่แตกต่างกัน อาจทำให้ผลลัพธ์ที่ได้มีความแตกต่างกันด้วย

ในขณะที่ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ ได้แก่ ตำแหน่งงานมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO โดยมีทิศทางความสัมพันธ์ในเชิงลบ ซึ่งไม่สอดคล้องกับสุวินชา การพัชชี (2556) ที่ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสถานประกอบการในเขตสายไหม กรุงเทพมหานคร ซึ่งพบว่าตำแหน่งงาน มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO ในด้านการประเมินความเสี่ยงด้านสารสนเทศและการสื่อสาร การติดตามและการประเมินผล ทั้งนี้อาจเนื่องมาจากผู้มีตำแหน่งสูงมีภาระงานทั้งในงานบริหาร และการปฏิบัติงานเป็นจำนวนมาก เวลาที่จะมาลงในรายละเอียดของเรื่องขั้นตอน กระบวนการในการปฏิบัติงานการควบคุมภายในอาจจะมีน้อย ในขณะที่พนักงานที่มีตำแหน่งต่ำกว่าจะมีความรับผิดชอบหรือปริมาณงานที่น้อยกว่า เนื่องจากงานที่รับผิดชอบเป็นประจำและไม่มีส่วนของงานบริหารทำให้มีเวลาในการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่มากกว่า

นอกจากนี้ในการศึกษาครั้งนี้พบว่า ปัจจัยด้านการบริหาร ได้แก่ การฝึกอบรม มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO ซึ่งสอดคล้องกับสุวินชา การพัชชี (2555) ที่ศึกษาการวิเคราะห์ประสิทธิภาพระบบการควบคุมภายในของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในเขตกรุงเทพมหานคร พบว่า ปัจจัยด้านการฝึกอบรมมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกัน กับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO ในส่วนของปัจจัยด้านการบริหารอื่นๆ ได้แก่ การจัดการในองค์กร นโยบายขององค์กร ภาวะเอื้อในการปฏิบัติงาน การประสานงาน และงบประมาณ พบว่า มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO เช่นกัน ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายในของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ในขณะที่ปัจจัยด้านการบริหารในส่วนของ การสนับสนุนของผู้บริหาร และความพร้อมบุคลากรไม่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO ซึ่งไม่สอดคล้องกับการศึกษาของชุดินันท์ ผลดาจิตร และคณะ (2560) ที่พบว่า ความรับผิดชอบ และภาวะผู้นำของผู้บริหาร โดยการส่งเสริมให้ผู้ร่วมงานแสดงความคิดเห็นในทุกแง่มุมต่างๆ ซึ่งถือเป็นส่วนหนึ่งของการสนับสนุนของผู้บริหาร และทรัพยากรด้านบุคคล กล่าวคือ การมีบุคลากรที่ดี มีความสามารถ ซึ่งถือเป็นปัจจัยด้านบริหารเรื่องความพร้อมบุคลากร มีผลเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในขององค์กร ทั้งนี้อาจเนื่องมาจากในการศึกษาของชุดินันท์ที่ใช้การควบคุมภายในสมัยใหม่เป็นตัวแทนในการวัดการควบคุมภายใน และเป็นการทดสอบกับองค์กรของธุรกิจเครื่องดื่มในประเทศไทยซึ่งเป็นองค์กรที่แตกต่างกับการศึกษาในครั้งนี้

5. ข้อเสนอแนะจากผลการศึกษาและข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

5.1 ข้อเสนอแนะจากผลการศึกษา

5.1.1 จากข้อค้นพบที่ว่าตำแหน่งงานมีความสัมพันธ์เชิงลบกับประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ทั้งนี้อาจเนื่องมาจากผู้มีตำแหน่งสูงมีภาระงานทั้งในงานบริหาร และการปฏิบัติงานเป็นจำนวนมาก เวลาที่จะมาลงในรายละเอียดของเรื่องขั้นตอน กระบวนการในการปฏิบัติงานการควบคุมภายในอาจจะมีน้อย ในขณะที่พนักงานที่มี

ตำแหน่งต่ำกว่าจะมีความรับผิดชอบหรือปริมาณงานที่น้อยกว่า เนื่องจากงานที่รับผิดชอบเป็นประจำและไม่มีส่วนของงานบริหารทำให้มีเวลาในการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่มากกว่า ดังนั้นถ้าต้องการให้ประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสถานศึกษามีประสิทธิภาพสูงขึ้นควรมอบหมายภาระงานด้านนโยบายเกี่ยวกับการควบคุมภายในให้ผู้ที่มิตำแหน่งสูงกว่า แต่งานในระดับปฏิบัติงานเกี่ยวกับการควบคุมภายในโดยตรง ควรจะมอบหมายงานให้กับผู้มีตำแหน่งงานที่ต่ำกว่า

5.1.2 จากข้อค้นพบที่ว่า การจัดการในองค์กร มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ดังนั้นถ้าสถานศึกษาต้องการให้การควบคุมภายในมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นควรกำหนดโครงสร้างสถานศึกษาให้มีความชัดเจน แบ่งแยกหน้าที่และมอบหมายหน้าที่ด้านต่างๆ ให้อย่างชัดเจน รวมถึงจัดโครงสร้างสถานศึกษาให้เหมาะสมกับลักษณะและขนาดของสถานศึกษา

5.1.3 จากข้อค้นพบที่ว่า นโยบายองค์กร มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการควบคุมภายใน จึงนำมาสู่ข้อเสนอแนะที่ว่ายิ่งสถานศึกษาให้ความสำคัญเกี่ยวกับนโยบายองค์กรมากเท่าไรก็ที่จะทำให้ประสิทธิภาพการควบคุมภายในสูงมากขึ้นตามเท่านั้น ดังนั้นถ้าหากสถานศึกษาต้องการให้การควบคุมภายในมีประสิทธิภาพมากขึ้น สถานศึกษาจึงควรกำหนดตัวชี้วัดผลการดำเนินงานให้อย่างชัดเจน กำหนดแนวทางการปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กรที่ชัดเจนและมีนโยบายการบริหารค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง เช่น วัสดุ คน และเวลาในการปฏิบัติงานเพื่อไม่ให้เกิดการสูญเปล่า

5.1.4 จากข้อค้นพบที่ว่า กฎระเบียบในการปฏิบัติงาน มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ดังนั้นถ้าสถานศึกษาต้องการให้การควบคุมภายในมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นควรกำหนดมาตรฐานนโยบาย ระเบียบในการปฏิบัติงาน กำหนดบทลงโทษที่ชัดเจน กรณีที่บุคลากรไม่ถือปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบข้อบังคับในการปฏิบัติงาน

5.1.5 จากข้อค้นพบที่ว่า การฝึกอบรม มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ดังนั้นถ้าสถานศึกษาต้องการให้การควบคุมภายในมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นควรพิจารณาความต้องการฝึกอบรมของบุคลากรเพื่อพัฒนาทักษะ ตลอดจนการจัดสรรงบประมาณทรัพยากร เครื่องมือสำหรับการจัดฝึกอบรมให้กับบุคลากร รวมถึงกระบวนการพัฒนาบุคลากรอย่างเป็นระบบที่มีความชัดเจนและสม่ำเสมอ

5.1.6 จากข้อค้นพบที่ว่า การประสานงาน มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการควบคุมภายใน จึงนำมาสู่ข้อเสนอแนะที่ว่าสถานศึกษาให้ความสำคัญเกี่ยวกับการประสานงานมากเท่าไรก็ตามแล้ว จะทำให้ประสิทธิภาพการควบคุมภายในสูงมากขึ้นตามเท่านั้น ดังนั้นถ้าหากสถานศึกษาต้องการให้การควบคุมภายในมีประสิทธิภาพมากขึ้น สถานศึกษาจึงควรกำหนดขั้นตอน วิธีการประสานงานระหว่างหน่วยงานที่ชัดเจน ทั้งนี้ต้องทำเป็นลายลักษณ์อักษร แจ้งข่าวสารเกี่ยวกับการปฏิบัติงานระหว่างหน่วยงานเป็นประจำ และผู้บริหารต้องให้ความสำคัญต่อการติดต่อสื่อสารระหว่างหน่วยงานภายในสถานศึกษา รวมทั้งมีการสนับสนุนงบประมาณทรัพยากรด้านการประสานงานในองค์กรเพื่อให้เกิดความร่วมมือในการปฏิบัติงานระหว่างหน่วยงานภายในองค์กรด้วย

5.1.7 จากข้อค้นพบที่ว่า งบประมาณ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ดังนั้นถ้าสถานศึกษาต้องการให้การควบคุมภายในมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นควรมีการวางแผนการปฏิบัติงานด้านการใช้จ่ายเงินให้เป็นไปตามเป้าหมาย จัดสรรงบประมาณให้กับแผนงานโครงการที่ชัดเจน รวมถึงติดตามการใช้จ่ายเทียบกับงบประมาณที่วางไว้ทั้งนี้เพื่อให้มั่นใจว่ามีการใช้ทรัพยากรที่คุ้มค่าและประหยัด

5.2 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

ในการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ได้ทำการศึกษปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในสถานศึกษาระดับมัธยมศึกษาของรัฐในจังหวัดเชียงใหม่ เพื่อเป็นแนวทางในการปรับปรุงและพัฒนาสถานศึกษาระดับมัธยมศึกษาของรัฐในจังหวัดเชียงใหม่ให้มีคุณภาพมากยิ่งขึ้น และเพื่อให้ได้ข้อมูลมาวิเคราะห์ในเชิงกว้างจึงควรขยายผลการศึกษายังสถานศึกษาตามเขตพื้นที่การศึกษาในจังหวัดต่างๆ หรือตามส่วนภาคต่างๆ ในประเทศ เพื่อเป็นแนวทางในการพัฒนาสถานศึกษาระดับมัธยมศึกษาของรัฐเป็นลำดับถัดไป นอกจากนี้ยังอาจเพิ่มการศึกษาอิทธิพลเชิงการเป็นตัวแปรคั่นกลาง (Mediator) และตัวแปรกำกับ (Moderator) เข้าไปในการศึกษาในอนาคต เพื่อให้ผลการศึกษาสื่อถึงถึงความซับซ้อนของการควบคุมภายในภายใต้บริบทที่แตกต่างกันขององค์กร และยังเป็นการช่วยเพิ่มให้องค์ความรู้ด้านดังกล่าวมีความสมบูรณ์ชัดเจนมากยิ่งขึ้น

6. สรุปผลการศึกษา

การศึกษาค้นคว้าครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษา ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสถานศึกษาระดับมัธยมศึกษาของรัฐในจังหวัดเชียงใหม่ เก็บข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามจากบุคลากรของสถานศึกษาระดับมัธยมศึกษาของรัฐในจังหวัดเชียงใหม่ จำนวน 399 ราย และวิเคราะห์ข้อมูลโดยการวิเคราะห์ถดถอยเชิงพหุ จากผลการศึกษาพบว่า ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ที่มีผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสถานศึกษาระดับมัธยมศึกษาของรัฐในจังหวัดเชียงใหม่ ได้แก่ ตำแหน่งงานโดยมีความสัมพันธ์ในเชิงลบกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO

ปัจจัยด้านการบริหาร ได้แก่ การจัดการในองค์กร นโยบายขององค์กร กฎระเบียบในการปฏิบัติงาน การฝึกอบรม การประสานงาน และงบประมาณซึ่งมีความสัมพันธ์ในทางบวกกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO ส่วนปัจจัยการบริหารด้านการสนับสนุนของผู้บริหาร และความพร้อมของบุคลากร ไม่มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO

เอกสารอ้างอิง

- กมลวรรณ พุฒชาติ. (2553). ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับการควบคุมภายในโดยการประเมินตนเอง (Control Self-Assessment: CSA) ของทรัพย์สินส่วนพระมหากษัตริย์. วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยศิลปากร.
- กลุ่มนิเทศติดตามและประเมินผลการจัดการศึกษา สำนักงานเขตพื้นที่การศึกษามัธยมศึกษา เขต 34. (2558). ข้อมูลนักเรียนสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษามัธยมศึกษา เขต 34. ค้นเมื่อ 15 พฤศจิกายน 2559, จาก http://www.secondary34.go.th/UserFile/File_DOWNLOAD/datainfo.
- จันทนา สาขากร และคณะ. (2557). การควบคุมภายในและการตรวจสอบภายใน. กรุงเทพมหานคร : ศูนย์หนังสือจุฬาลงกรณ์.
- จำเนียร พรหมบุตร. (2551). แนวทางการพัฒนาประสิทธิภาพการประสานงานของสมาคมโรงเรียนเอกชน จังหวัดเชียงใหม่ราย. การค้นคว้าแบบอิสระครุศาสตรมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่ราย.
- ชนงกรณ์ กุณทลบุตร. (2557). หลักการจัดการ องค์กรและการจัดการสมัยใหม่. กรุงเทพมหานคร : ศูนย์หนังสือจุฬาลงกรณ์.

- ชุตินันท์ ผดุงจิตร, กัญญมณ วิทยาภูมิ และอุเทน เลาน้ำทา. (2560). ผลกระทบของการควบคุมภายในสมัยใหม่ที่มีต่อประสิทธิผลองค์กรของธุรกิจเครื่องดื่มในประเทศไทย. *วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, ปีที่ 9 (ฉบับที่ 9), 69-80.
- ถาวร พรามไทย, กัญญมณ วิทยาภูมิ และสุวรรณ หวังเจริญเดช. (2558). ผลกระทบของการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพข้อมูลทางบัญชีของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา. *วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, ปีที่ 7 (ฉบับที่ 1), 73-83.
- ธานินทร์ ศิลป์จารุ. (2551). *การวิจัยและวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติด้วย SPSS*. กรุงเทพมหานคร: ปิธิเนสตาร์แอนดีดี.
- บุญชม ศรีสะอาด. (2554). *การวิจัยเบื้องต้น*. กรุงเทพมหานคร: สุวีริยาสาส์น.
- วิรัช วิรัชนิภาวรรณ. (2555). *การบริหารจัดการและการบริหารยุทธศาสตร์ของหน่วยงานของรัฐ*. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์โพเพช.
- วิโรจน์ สารวัตนะ. (2557). *ภาวะผู้นำ : ทฤษฎีและนวัตทัศน์ร่วมสมัยปัจจุบัน*. กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์วิสุทธิ.
- ศิริชัย กาญจนวาสี. (2544). *ทฤษฎีการทดสอบแบบดั้งเดิม*. พิมพ์ครั้งที่ 4. กรุงเทพมหานคร: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ศิริพงศ์ พงษ์พันธ์ุ. (2553). *ระเบียบวิธีวิจัยสำหรับธุรกิจ*. พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพฯ: ฮาซันพริ้นติ้ง.
- ศุภชัย ลีเลิศธรรม. (2554). *ศึกษาคความเป็นไปได้ในการนำระบบการควบคุมภายในตามแนวทาง COSO มาใช้กับการบริหารการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค เขต 1 (ภาคใต้) จังหวัดเพชรบุรี*. วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยราชภัฏเพชรบุรี.
- สุวัฒน์ ศิริรินทร์. (2553). *นโยบายองค์กร ที่มาและวิวัฒนาการปฏิบัติ*. กรุงเทพมหานคร: ศูนย์หนังสือจุฬาลงกรณ์.
- สุนิษา การพัชชี. (2555). *การวิเคราะห์ประสิทธิภาพระบบการควบคุมภายในของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในเขตกรุงเทพมหานคร*. วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจ มหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.
- สุนิษา การพัชชี. (2556). *ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสถานประกอบการในเขตสายไหม กรุงเทพมหานคร*. วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.
- สำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ. (2559). *รายงานผลการดำเนินงานนโยบายรัฐบาลปีที่ 3*. กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์คุรุสภาลาดพร้าว
- สำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ. (2555). *แผนบริหารความเสี่ยงของสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ*. กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์คุรุสภาลาดพร้าว.
- สำนักงานเขตพื้นที่การศึกษามัธยมศึกษา เขต 34. (2559). *ข้อมูลนักเรียนสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษามัธยมศึกษา เขต 34*. ค้นเมื่อ 10 มิถุนายน 2559, เอกสารอัดสำเนา.
- สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาขั้นพื้นฐาน. (2556). *ภาวะผู้นำทางการศึกษา, เอกสารการเรียนรู้ โครงการพัฒนาวิชาชีพผู้บริหารทางการศึกษาและผู้บริหารสถานศึกษาประจำการ*. กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์ชุมนุมสหกรณ์การเกษตรแห่งประเทศไทย จำกัด.
- สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2558). *คำแนะนำ: การนำมาตรฐานการควบคุมภายในไปใช้ในเชิงปฏิบัติ*. กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์คุรุสภาลาดพร้าว.
- สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2556). *แนวทางการจัดวางระบบการควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายใน*. กรุงเทพมหานคร: บริษัท ซีเอสเอ็มไอ กราฟิค จำกัด.