

การประเมินผลการดำเนินงานตามระบบควบคุมภายในของเทศบาลตำบลห้วยกรด

อำเภอสรรคบุรี จังหวัดชัยนาท

Performance Audit of Internal Control System of Huai Krot Sub-district

Municipality, Sankhaburi District, Chai Nat Province

Received: June 15, 2021 Revised: August 18, 2021 Accepted: August 22, 2021

รับเข้า : 15 มิ.ย. 64 แก้ไข : 18 ส.ค. 64 ตอบรับ : 22 ส.ค. 64

กนกนถ นามิวัน^{1*}, วุฒิวัฒน์ อนันต์พุฒิเมธ²Kanoknat Namiwan^{1*}, Vutthiwat Ananphutthimet²

บทคัดย่อ

การวิจัยในครั้งนี้มีจุดประสงค์เพื่อศึกษาผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายใน เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายใน และเพื่อศึกษาปัญหาและอุปสรรคในการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลห้วยกรด อำเภอสรรคบุรี จังหวัดชัยนาท ประชากรที่ใช้ คือ ผู้ปฏิบัติงานภายในเทศบาลตำบลห้วยกรด รวมทั้งสิ้น 81 คน เครื่องมือที่ใช้ คือ แบบสอบถามระบบควบคุมภายใน ค่าความเชื่อมั่นทั้งฉบับ 0.84 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล คือ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน

ผลการวิจัยพบว่า

1. การประเมินผลการดำเนินงานตามระบบควบคุมภายในของเทศบาลตำบลห้วยกรด อำเภอสรรคบุรี จังหวัดชัยนาท ในภาพรวมอยู่ในระดับดี ($\mu = 3.49$, $\sigma = 0.53$)
2. วิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยการดำเนินงานระบบควบคุมภายในกับผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายในของเทศบาลตำบลห้วยกรด ทุกด้านมีความสัมพันธ์ทางบวก ระดับความสัมพันธ์สูงขึ้นไป ($r > 0.60$)
3. ปัญหาและอุปสรรคในการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในที่พบ เช่น บุคลากรมียังขาดความรู้ความเข้าใจในระบบควบคุมภายใน การรายงานและการนำเสนอปัญหาอย่างไม่ตรงประเด็น ไม่ตรงกับสาระสำคัญ ยังขาดการมีส่วนร่วมของบุคลากรส่วนใหญ่ เป็นต้น

คำสำคัญ: ระบบการควบคุมภายใน, ผลการดำเนินงาน, การประเมินผล

¹นักศึกษ, สาขาวิชารัฐประศาสนศาสตร์ คณะมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยราชภัฏวไลยอลงกรณ์ในพระบรมราชูปถัมภ์

¹Student, Public Administration Program, Faculty of Humanities and Social Sciences, Valaya Alongkorn Rajabhat University

²อาจารย์ประจำสาขาวิชารัฐประศาสนศาสตร์ คณะมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยราชภัฏวไลยอลงกรณ์ในพระบรมราชูปถัมภ์

²Lecturer, Public Administration Program, Faculty of Humanities and Social Sciences, Valaya Alongkorn Rajabhat University

*Corresponding author E-mail: Namiwan.K@outlook.com

Abstract

This research aimed to study performance audit of internal control system, to understand factors related to the performance of internal control system, and to understand problems and obstacles in the implementation of the internal control system of Huai Krot Sub-district Municipality, Sankhaburi District, Chai Nat Province. The population included 81 workers in Huai Krot Sub-district Municipality. The research instrument was a questionnaire for competent personnel working with the internal control system. Statistics used for data analysis were percentage, mean, standard deviation and Pearson's correlation coefficient.

Research findings were as follows.

1. Performance audit of internal control system of Huai Krot Sub-district Municipality, Sankhaburi District, Chai Nat Province was in general at a good level ($\mu = 3.49$, $\sigma = 0.53$).
2. There was a positive correlation between operating factors of the internal control system and performance of the internal control system for Huai Krot Sub-district Municipality in all aspects. And the correlation level was higher ($r > 0.60$).
3. Problems and obstacles in the implementation of the internal control system found were, for instance, a lack of knowledge and understanding of the internal control system, reporting and presenting the problems and obstacles was not relevant and did not match the main points, lack of participation from most personnel, etc.

Keywords: Internal control system, Performance, Audit

บทนำ

กระทรวงการคลังได้อาศัยความในมาตรา 78 ตามพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พุทธศักราช 2561 ได้ออกประกาศหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์การปฏิบัติการควบคุมภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พุทธศักราช 2561 ได้มีความมุ่งมั่นที่จะให้หน่วยงานของรัฐจัดให้มีการควบคุมภายในเพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าจะบรรลุวัตถุประสงค์ด้านการดำเนินงาน ด้านการรายงาน ด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ และข้อบังคับ ซึ่งหน่วยงานของรัฐต้องให้ความสำคัญกับวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในแต่ละด้าน คือ ด้านการดำเนินงาน (Operations Objectives) เป็นวัตถุประสงค์เกี่ยวกับความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงาน รวมถึงการบรรลุเป้าหมายด้านการดำเนินงานด้านการเงิน ตลอดจนการใช้ทรัพยากร การดูแลรักษาทรัพย์สิน การป้องกันหรือลดความผิดพลาดของหน่วยงานของรัฐ ตลอดจนความเสียหาย การฉ้อโกง การสิ้นเปลือง หรือการทุจริตในหน่วยงานของรัฐ ด้านการรายงาน (Reporting Objectives) เป็นวัตถุประสงค์เกี่ยวกับการรายงานทางการเงินและไม่ใช้

การเงิน ที่ใช้ภายในและภายนอกหน่วยงานของรัฐ รวมถึงการรายงานที่เชื่อถือได้ ทันทเวลา โปร่งใส หรือ ข้อกำหนดอื่นของทางราชการ และด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบและข้อบังคับ (Compliance Objectives) เป็นวัตถุประสงค์เกี่ยวกับการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับหรือมติคณะรัฐมนตรีที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงาน รวมทั้งข้อกำหนดอื่นของทางราชการ (กระทรวงการคลัง, 2561)

การดำเนินงานระบบควบคุมภายในจัดเป็นระบบการทำงาน ซึ่งเป็นส่วนเดียวกันกับระบบงานที่ฝ่ายบริหารจัดการให้มีการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ สอดคล้องกับมาตรฐานการควบคุมภายในที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนด โดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินจะให้ความสำคัญกับปัจจัยที่มีผลต่อการดำเนินงานระบบควบคุมภายใน คือ ปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม เป็นเรื่องพื้นฐานที่สุดในการจัดการหน่วยงาน ฝ่ายบริหารและบุคลากรต้องทราบถึงสภาพแวดล้อม โดยส่งเสริมให้ทุกฝ่ายให้ความสำคัญ เกิดจิตสำนึกเรื่องความซื่อสัตย์รับผิดชอบ หน้าที่และให้ความสำคัญต่อประสิทธิภาพการดำเนินงาน ปัจจัยด้านการประเมินความเสี่ยง ฝ่ายบริหารต้องให้ความสำคัญและมีการประเมินความเสี่ยงเพื่อไม่ให้เกิดความเสียหายต่อหน่วยงาน ปัจจัยด้านกิจกรรมการควบคุม ซึ่งเป็นวิธีการที่นำมาใช้เพื่อลดความเสี่ยง โดยที่ผู้บริหารต้องจัดให้มีกิจกรรมการควบคุมที่ทำให้หน่วยงานบรรลุวัตถุประสงค์การควบคุมภายใน ปัจจัยด้านสารสนเทศ และการสื่อสาร อันเป็นส่วนที่ผู้บริหารควรมีการสนับสนุนให้มีระบบสารสนเทศที่พอเพียง เชื่อถือได้ และปัจจัยด้านการติดตามและประเมินผล เป็นสิ่งที่ช่วยให้ฝ่ายบริหารมีความมั่นใจในระบบการควบคุมภายใน ควรจัดให้มีการประเมินผลระหว่างดำเนินการประเมินผลรายครั้งอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ เพื่อให้แน่ใจว่าการกำหนดแนวทางการควบคุมภายในนั้นมีประสิทธิภาพหรือควรปรับปรุง โดยปัจจัยที่สัมพันธ์กับผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายใน ทั้งด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศ และการสื่อสาร การติดตาม ประเมินผลที่ก่อให้เกิดวัตถุประสงค์ทั้งสิ้น 3 ด้าน คือ ด้านการดำเนินงาน ด้านการรายงานทางการเงิน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้องนั้น ในแต่ละหน่วยงานมีการให้ความสำคัญและแนวทางการแก้ไขปัญหาที่ต่างกัน เพราะปัญหาในการดำเนินงานขึ้นอยู่กับสภาพแวดล้อม บุคลากร งบประมาณหรือแม้กระทั่ง การมีส่วนร่วมของผู้ที่รับผิดชอบที่แตกต่างกันออกไป ทำให้ผู้บริหารต้องว่าแนวทางว่าควรเน้นการดำเนินงานระบบควบคุมภายในด้านใดเป็นหลัก (กองตรวจสอบภาครัฐ กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง, 2562)

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นหน่วยงานของรัฐที่ต้องใช้หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์การปฏิบัติการควบคุมภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พุทธศักราช 2561 ดังนั้น เทศบาลตำบลห้วยกรด อำเภอสรรคบุรี จังหวัดชัยนาท จึงจัดให้มีการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในตามหลักเกณฑ์ฉบับใหม่ แต่เนื่องจากยังไม่มีงานวิจัยใดที่จัดทำเกี่ยวกับเรื่องการดำเนินงานระบบควบคุมภายในของเทศบาลตำบลห้วยกรด อำเภอสรรคบุรี จังหวัดชัยนาท ทำให้ยังไม่ทราบถึงปัญหาและอุปสรรคต่างๆ ที่อาจเกิดขึ้นในการดำเนินงานระบบควบคุมภายใน และยังไม่ทราบว่าผลการดำเนินงานบรรลุวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้หรือไม่ เพื่อให้ดำเนินงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ซึ่งการดำเนินงานนั้นเทศบาลตำบลห้วยกรดได้จัดให้มีการแบ่งหน้าที่รับผิดชอบในแต่ละส่วนราชการ ซึ่งมีหน้าที่ ความรับผิดชอบการ

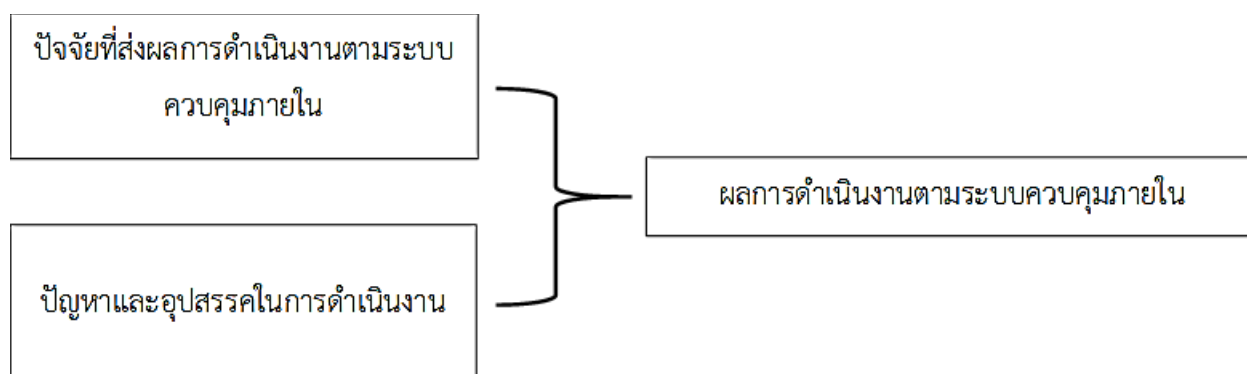
ดำเนินงานระบบควบคุมภายในทั้งทางตรงและทางอ้อม โดยหน้าที่รับผิดชอบในทางตรง คือ บุคลากรที่ต้องปฏิบัติหน้าที่ตามคำสั่งแบ่งงาน ซึ่งประกอบด้วยหัวหน้าส่วนราชการของทุกกอง และหน้าที่รับผิดชอบในทางอ้อม คือ เทศบาลตำบลห้วยกรดได้จัดให้บุคลากรทุกคน รายงานผลการดำเนินงานประจำสัปดาห์เพื่อให้รายงานถึงปัญหาและอุปสรรคงานภาระงานด้านต่างๆ และมีการรวบรวมข้อมูลเพื่อใช้ประกอบการดำเนินงานในระบบควบคุมภายในต่อไป มีการแบ่งงานและหน้าที่รับผิดชอบ ดังนี้ สำนักปลัดเทศบาล แบ่งส่วนราชการภายในออกเป็น 9 งาน กองคลัง แบ่งเป็น 7 งาน กองช่าง แบ่งเป็น 5 งาน กองสาธารณสุขและสิ่งแวดล้อม แบ่งเป็น 5 งาน กองการศึกษา ศาสนาและวัฒนธรรม แบ่งเป็น 2 งาน (เทศบาลตำบลห้วยกรด, 2562)

ในการปฏิบัติตามระบบควบคุมภายในที่ผ่านมาพบว่ายังมีปัญหาในการดำเนินงานตาม ระบบควบคุมภายในโดยศึกษาจากรายงานการควบคุมภายในที่ผ่านมา ผู้ศึกษาจึงมีความสนใจว่า การดำเนินการตามระบบควบคุมภายในตามหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์การปฏิบัติการควบคุมภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พุทธศักราช 2561 ของเทศบาลตำบลห้วยกรด อำเภอสรรคบุรี จังหวัดชัยนาท อยู่ในระดับใด ทั้งปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ปัจจัยด้านการประเมินความเสี่ยง ปัจจัยด้านการดำเนินงาน ปัจจัยด้านการรายงาน และปัจจัยด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบและข้อบังคับ เพื่อเสนอแนะแนวทางการปรับปรุงระบบการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลห้วยกรดให้มีประสิทธิภาพ ตามที่กฎหมายกำหนดไว้และสามารถใช้เป็นเครื่องมือในการพัฒนาหน่วยงานต่อไป

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลห้วยกรด อำเภอสรรคบุรี จังหวัดชัยนาท
2. เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลห้วยกรด อำเภอสรรคบุรี จังหวัดชัยนาท
3. เพื่อศึกษาปัญหาและอุปสรรคในการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลห้วยกรด อำเภอสรรคบุรี จังหวัดชัยนาท

กรอบแนวคิดการวิจัย



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

วิธีดำเนินการวิจัย

1. ประชากร

ประชากรที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้ปฏิบัติงานภายในเทศบาลตำบลห้วยกรด รวมทั้งสิ้น 81 คน ประกอบด้วย หัวหน้าส่วนราชการ 13 คน ข้าราชการ 25 คน พนักงานจ้างตามภารกิจ 6 คน และ พนักงานจ้างทั่วไป 37 คน ได้มาโดยการเลือกแบบเจาะจง (Purposive sampling)

2. ระยะเวลาที่ใช้ในการวิจัย

ระยะเวลาดำเนินการวิจัย คือ เดือน ตุลาคม พ.ศ. 2563 - มีนาคม พ.ศ. 2564

3. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยประกอบไปด้วย

แบบสอบถามบุคลากรผู้ปฏิบัติงานตามระบบควบคุมภายในเทศบาลตำบลห้วยกรด อำเภอ สรรคบุรี จังหวัดชัยนาท

ตอนที่ 1 ข้อมูลที่เกี่ยวกับปัจจัยส่วนบุคคล ประกอบด้วย เพศ อายุ ตำแหน่ง และ ประสบการณ์ในการทำงาน

ตอนที่ 2 ปัจจัยในการดำเนินงานระบบควบคุมภายใน และผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายในของเทศบาลตำบลห้วยกรด อำเภอ สรรคบุรี จังหวัดชัยนาท ข้อคำถามเกี่ยวกับปัจจัยการดำเนินงานทั้ง 5 ด้าน(กระทรวงการคลัง, 2561) ซึ่งประกอบด้วยปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ปัจจัยด้านการประเมินความเสี่ยง ปัจจัยด้านกิจกรรมการควบคุม ปัจจัยด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ปัจจัยด้านการติดตามประเมินผล แบบสอบถามนี้ใช้มาตราวัดแบบลิเคิร์ต (Likert Scale) โดยแบ่งเป็น 5 อันดับ คือ มากที่สุด มาก ปานกลาง น้อย และน้อยที่สุด โดยกำหนดค่าคะแนนดังนี้

การดำเนินงานในระดับมากที่สุด	5	คะแนน
การดำเนินงานในระดับมาก	4	คะแนน
การดำเนินงานในระดับปานกลาง	3	คะแนน
การดำเนินงานในระดับน้อย	2	คะแนน

การดำเนินงานในระดับน้อยที่สุด 1 คะแนน

ได้กำหนดระดับการแปลงผลการประเมินผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายในโดยวิธีใช้สูตรคำนวณ ดังนี้

$$\text{อัตรากาขั้น} = \frac{\text{ค่าสูงสุด} - \text{ค่าต่ำสุด}}{\text{จำนวนขั้น}} = \frac{5-1}{5} = 0.80$$

โดยนำคะแนนที่ได้มาทำการวิเคราะห์หาค่าเฉลี่ย การแปลความหมายระดับคะแนนเฉลี่ยโดยยึดเกณฑ์ตามค่าที่ได้จากสูตรคำนวณของระดับขั้น = 0.80 ดังนี้

คะแนน 4.20 - 5.00 หมายถึง การดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในอยู่ในระดับดีมาก

คะแนน 3.40 - 4.19 หมายถึง การดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในอยู่ในระดับดี

คะแนน 2.60 - 3.39 หมายถึง การดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในอยู่ในระดับปานกลาง

คะแนน 1.80 - 2.59 หมายถึง การดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในอยู่ในระดับน้อย

คะแนน 1.00 - 1.79 หมายถึง การดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในอยู่ในระดับน้อยมาก

ตอนที่ 3 ปัญหาและอุปสรรคและข้อเสนอแนะของผู้ตอบแบบสอบถาม โดยแบ่งเป็น

- ข้อคิดเห็นของหัวหน้าส่วนราชการต่อปัญหาและอุปสรรค
- ข้อคิดเห็นของข้าราชการและพนักงานจ้างต่อปัญหาและอุปสรรค

โดยผู้วิจัยให้ผู้เชี่ยวชาญ ตรวจสอบหาดัชนีความสอดคล้อง (IOC) ได้ค่าระหว่าง 0.80 - 1.00 จากผู้เชี่ยวชาญจำนวน 5 คน แล้วนำไปทดลองใช้กับผู้ปฏิบัติงานภายในเทศบาลตำบลห้วยกรดพัฒนาจำนวน 30 คน ได้ค่าความเชื่อมั่นทั้งฉบับเท่ากับ 0.84

5. วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล

การวิจัยครั้งนี้ผู้วิจัยได้เก็บรวบรวมข้อมูลด้วยตนเองตามลำดับดังนี้

5.1 ผู้วิจัยทำหนังสือขออนุญาตเก็บรวบรวมข้อมูลการวิจัยกับนายกเทศมนตรีเทศบาลตำบลห้วยกรด อำเภอสรรคบุรี จังหวัดชัยนาท

5.2 ขี้แจงรายละเอียดวัตถุประสงค์ของการวิจัย ขั้นตอนการวิจัย การเก็บรวบรวมข้อมูล และขอความร่วมมือในการดำเนินการวิจัยกับข้าราชการ และพนักงานของเทศบาลตำบลห้วยกรด อำเภอสรรคบุรี จังหวัดชัยนาท

5.3 ผู้วิจัยดำเนินการวิจัยโดยแจกแบบสอบถามบุคลากรผู้ปฏิบัติงานตามระบบควบคุมภายในให้กับหัวหน้าส่วนราชการ 13 ชุด ข้าราชการ 25 ชุด พนักงานจ้างตามภารกิจ 6 ชุด และ พนักงานจ้างทั่วไป 37 ชุด รวม 81 ชุด ได้กลับคืนมา 81 ชุด

6. การวิเคราะห์ข้อมูล

การศึกษาวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล การวิเคราะห์ข้อมูลจากแบบสอบถาม โดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ ดังนี้

6.1 การวิเคราะห์ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยส่วนบุคคล ประกอบด้วย เพศ อายุ ตำแหน่ง และ ประสบการณ์ในการทำงาน เป็นการวิเคราะห์เชิงพรรณนาโดยใช้สถิติ ดังนี้ การแจกแจงความถี่ (Frequencies) ร้อยละ (Percentage)

6.2 การวิเคราะห์ข้อมูลของปัจจัยการดำเนินงานระบบควบคุมภายในและผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายใน เป็นการวิเคราะห์เชิงพรรณนาโดยใช้สถิติ ดังนี้ การแจกแจงความถี่ (Frequencies) ร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (μ) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (σ) และแปลผลข้อมูล ดังนี้

คะแนน	4.20 - 5.00	หมายถึง การดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายใน อยู่ในระดับดีมาก
คะแนน	3.40 - 4.19	หมายถึง การดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายใน อยู่ในระดับดี
คะแนน	2.60 - 3.39	หมายถึง การดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายใน อยู่ในระดับปานกลาง
คะแนน	1.80 - 2.59	หมายถึง การดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายใน อยู่ในระดับน้อย
คะแนน	1.00 - 1.79	หมายถึง การดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายใน อยู่ในระดับน้อยมาก

6.3 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยการดำเนินงานระบบควบคุมภายในกับผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายใน เป็นการวิเคราะห์เชิงพรรณนาโดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (Pearson Product- Moment Correlation Coefficient) กำหนดระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.01 เพื่อหาทิศทางความสัมพันธ์ (Pearson Correlation) เป็นตัวชี้วัดและใช้สัญลักษณ์ r แทน สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของกลุ่ม หากค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์มีค่าใกล้ -1 หรือ 1 แสดงถึงการมีความสัมพันธ์กันในระดับสูง แต่หากมีค่าเข้าใกล้ 0 แสดงถึงการมีความสัมพันธ์กันในระดับน้อย หรือ ไม่มีเลย สำหรับการพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ ผู้ศึกษาได้กำหนดเกณฑ์เพื่ออธิบาย ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร (บุญศรี พรหมมาพันธุ์, 2557) ดังนี้

ค่าความสัมพันธ์สูงกว่า	0.80 - 1.00	หมายถึง มีระดับความสัมพันธ์กันสูงมาก
ค่าความสัมพันธ์สูงกว่า	0.60 - 0.80	หมายถึง มีระดับความสัมพันธ์กันสูง

ค่าความสัมพันธ์สูงกว่า	0.40 - 0.60	หมายถึง มีระดับความสัมพันธ์กันปานกลาง
ค่าความสัมพันธ์สูงกว่า	0.20 - 0.40	หมายถึง มีระดับความสัมพันธ์กันน้อย
ค่าความสัมพันธ์	0.00 - 0.20	หมายถึง มีระดับความสัมพันธ์กันน้อยมาก

6.4 การวิเคราะห์ปัญหาและอุปสรรคและข้อเสนอแนะของผู้ตอบแบบสอบถาม ในการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลห้วยกรด อำเภอสรรคบุรี จังหวัดชัยนาท โดยใช้หลักการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพ (Qualitative data analysis) โดยการวิเคราะห์สาระระบบ (Taxonomy Analysis) จากการสรุปความคิดเห็นจากแบบสอบถามปลายเปิด

ผลการวิจัย

1. ผลการศึกษาผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลห้วยกรด อำเภอสรรคบุรี จังหวัดชัยนาท ปรากฏผลดังนี้

ข้อมูลทั่วไปของเทศบาลตำบลห้วยกรด อำเภอสรรคบุรี จังหวัดชัยนาท จำนวน 81 คน มีเพศหญิงมากที่สุด จำนวน 46 คน คิดเป็นร้อยละ 56.79 ส่วนใหญ่มีอายุระหว่าง 30 – 39 ปี จำนวน 37 คน คิดเป็นร้อยละ 45.68 น้อยที่สุดคืออายุต่ำกว่า 20 ปี จำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 4.94 ตำแหน่งงานส่วนใหญ่เป็นพนักงานจ้างทั่วไป จำนวน 37 คน คิดเป็นร้อยละ 45.68 น้อยที่สุดคือพนักงานจ้างตามภารกิจ จำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 7.41 มีประสบการณ์ในการทำงานอยู่ระหว่าง 5 – 10 ปี จำนวน 36 คน คิดเป็น ร้อยละ 44.04 น้อยที่สุดคือมีประสบการณ์ในการทำงานมากกว่า 20 ปีขึ้นไป จำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 7.41

ตารางที่ 1 ผลการดำเนินงานตามระบบควบคุมภายในของเทศบาลตำบลห้วยกรด อำเภอสรรคบุรี จังหวัดชัยนาท

ผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายใน	μ	σ	แปลผล
1. การดำเนินงานตามระบบควบคุมภายในสามารถควบคุมและป้องกัน การทุจริต ความผิดพลาด หรือความเสียหายที่จะส่งผลกระทบต่อเทศบาล	3.34	0.64	ปานกลาง
2. เทศบาลได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์และระเบียบการบริหารงานบุคคล	3.54	0.52	ดี
3. เมื่อดำเนินการตามระบบการควบคุมภายใน บุคลากรปฏิบัติงานได้ อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น	3.42	0.58	ดี
4. เมื่อได้ดำเนินงานตามระบบควบคุมภายใน ได้จัดทำและรวบรวมข้อมูลการดำเนินงานด้านการเงิน และกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ ได้อย่างถูกต้อง ครบถ้วนและเป็นปัจจุบัน	3.54	0.65	ดี
5. การดำเนินงานตามระบบควบคุมภายในส่งผลให้การปฏิบัติงานด้าน งบประมาณเป็นไปด้วยความเรียบร้อยถูกต้องตามระเบียบ	3.53	0.64	ดี

ผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายใน	μ	σ	แปลผล
6. การดำเนินงานตามระบบควบคุมภายในส่งผลให้การจัดทำรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างถูกต้อง เชื่อถือได้ และทันเวลา	3.50	0.61	ดี
7. เทศบาลได้ดำเนินการบริหารทั่วไปให้เป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ และข้อบังคับอย่างมีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้น	3.51	0.61	ดี
8. เมื่อได้ดำเนินงานตามระบบควบคุมภายใน ส่งผลให้เกิดความปลอดภัยในทรัพย์สินของเทศบาลเพิ่มมากขึ้น	3.55	0.50	ดี
9. เทศบาลสามารถลดขั้นตอนในการปฏิบัติงานของบุคลากร	3.48	0.72	ดี
รวม	3.49	0.54	ดี

จากตารางที่ 1 พบว่า การประเมินผลการดำเนินงานตามระบบควบคุมภายในของเทศบาลตำบลห้วยกรด อำเภอสรรคบุรี จังหวัดชัยนาท ในภาพรวมผลการประเมินอยู่ในระดับดี ($\mu = 3.49$, $\sigma = 0.53$) เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อพบว่า ข้อที่ 8 เมื่อได้ดำเนินงานตามระบบควบคุมภายในส่งผลให้เกิดความปลอดภัยในทรัพย์สินของเทศบาลเพิ่มมากขึ้น มีค่าเฉลี่ยสูงสุด มีผลการประเมินอยู่ในระดับดี ($\mu = 3.55$, $\sigma = 0.50$) รองลงมาคือ ข้อที่ 2 เทศบาลได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์และระเบียบการบริหารงานบุคคล มีผลการประเมินอยู่ในระดับดี ($\mu = 3.54$, $\sigma = 0.52$) และข้อที่ 4 เมื่อได้ดำเนินงานตามระบบควบคุมภายในได้จัดทำและรวบรวมข้อมูลการดำเนินงานด้านการเงิน และกฎระเบียบ ข้อบังคับ ได้อย่างถูกต้อง ครบถ้วนและเป็นปัจจุบัน มีผลการประเมินอยู่ในระดับดี ($\mu = 3.54$, $\sigma = 0.65$) และน้อยที่สุดคือ ข้อที่ 1 การดำเนินงานตามระบบควบคุมภายในสามารถควบคุมและป้องกัน การทุจริต ความผิดพลาด หรือความเสียหายที่จะส่งผลเสียต่อเทศบาล มีผลการประเมินอยู่ในระดับปานกลาง ($\mu = 3.34$, $\sigma = 0.64$)

ตารางที่ 2 การประเมินผลการดำเนินงานตามระบบควบคุมภายในของเทศบาลตำบลห้วยกรด อำเภอสรรคบุรี จังหวัดชัยนาท

ผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายใน	μ	σ	แปลผล
ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม	3.53	0.64	ดี
ด้านการประเมินความเสี่ยง	3.50	0.61	ดี
ด้านกิจกรรมการควบคุม	3.54	0.65	ดี
ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร	3.55	0.50	ดี
ด้านการติดตามประเมินผล	3.48	0.72	ดี
รวม	3.49	0.54	ดี

จากตารางที่ 2 พบว่า การประเมินผลการดำเนินงานตามระบบควบคุมภายในของเทศบาลตำบลห้วยกรด อำเภอสรรคบุรี จังหวัดชัยนาท ในภาพรวมผลการประเมินอยู่ในระดับดี ($\mu = 3.49$, $\sigma = 0.53$) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่า ด้านสารสนเทศและการสื่อสารมีค่าเฉลี่ยมากที่สุด ($\mu = 3.55$, $\sigma = 0.50$) รองลงมาคือ ด้านกิจกรรมการควบคุม ($\mu = 3.54$, $\sigma = 0.65$) และน้อยที่สุดคือด้านการติดตามประเมินผล ($\mu = 3.48$, $\sigma = 0.72$)

2. ผลการศึกษาถึงปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลห้วยกรด อำเภอสรรคบุรี จังหวัดชัยนาท ปรากฏผลดังนี้

ตารางที่ 3 ผลการศึกษาถึงปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลห้วยกรด อำเภอสรรคบุรี จังหวัดชัยนาท

ข้อที่	ปัจจัย	ผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายใน		
		Sig.	r	ระดับความสัมพันธ์
1	ปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม	0.000	0.732**	สูง
2	ปัจจัยด้านการประเมินความเสี่ยง	0.000	0.648**	สูง
3	ปัจจัยด้านกิจกรรมการควบคุม	0.000	0.781**	สูง
4	ปัจจัยด้านสารสนเทศและการสื่อสาร	0.000	0.842**	สูงมาก
5	ปัจจัยด้านการติดตามประเมินผล	0.000	0.811**	สูงมาก

*ค่าระดับนัยสำคัญน้อยกว่า 0.01

จากตารางที่ 3 พบว่า วิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยการดำเนินงานระบบควบคุมภายในกับผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายในของเทศบาลตำบลห้วยกรด คือความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านสารสนเทศและการสื่อสารกับผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายใน มีความสัมพันธ์กันมากที่สุด ระดับความสัมพันธ์สูงมาก ($r = 0.842$) รองลงมาคือความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านการติดตามประเมินผลกับผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายใน ระดับความสัมพันธ์สูงมาก ($r = 0.811$) ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านกิจกรรมการควบคุมกับผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายใน ระดับความสัมพันธ์สูง ($r = 0.781$) ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุมกับผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายใน ระดับความสัมพันธ์สูง ($r = 0.732$) และความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านการประเมินความเสี่ยงกับผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายใน ระดับความสัมพันธ์สูง ($r = 0.648$) ตามลำดับ

3. ผลการศึกษาปัญหาและอุปสรรคในการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในของเทศบาล ตำบลห้วยกรด อำเภอสรรคบุรี จังหวัดชัยนาท ปรากฏผลดังนี้

จากการศึกษาในครั้งนี้ มีผู้ที่เกี่ยวข้องแสดงข้อคิดเห็นในด้านปัญหาและอุปสรรคในการดำเนินงาน ระบบควบคุมภายใน โดยแบ่งเป็น ข้อคิดเห็นของหัวหน้าส่วนราชการ ข้าราชการและพนักงานจ้าง ดังนี้

3.1 ข้อคิดเห็นของหัวหน้าส่วนราชการต่อปัญหาและอุปสรรคการดำเนินงานระบบควบคุมภายใน

1. เทศบาลมีการให้ผู้รับผิดชอบในงานด้านต่างๆ รายงานผลการดำเนินงานประจำสัปดาห์เป็นประจำ แต่มีการแจ้งปัญหา อุปสรรคและข้อเสนอแนะในงานนั้นๆ น้อย หรือ แจ้งข้อเสนอแนะที่ไม่เป็นสาระสำคัญต่อการแก้ไขปัญหา ทำให้การหาทางแก้ไขเป็นเรื่องยาก

2. บุคลากรมียังขาดความรู้ความเข้าใจในระบบควบคุมภายในไม่ชัดเจน ทำให้การปฏิบัติงานอาจมีความคลาดเคลื่อน

3. การประชุมหารือของหัวหน้าส่วนราชการเพื่อหาแนวทางในการแก้ไขปัญหาภายในหน่วยงาน บางครั้งยังหาข้อสรุปร่วมกันไม่ได้

4. การจัดทำแผนปฏิบัติงานขาดความมีส่วนร่วมของบุคลากร เพราะขาดการสื่อสารที่ดีภายในหน่วยงาน

5. ยังคงมีปัญหาด้านการบริหารงานบุคคลเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงภาระงาน ทำให้ความเข้าใจของผู้ปฏิบัติงานคลาดเคลื่อน เนื่องจากหลักเกณฑ์ที่เปลี่ยนไปและขาดความชัดเจนของหัวหน้างานแต่ละกอง

6. มีการติดตามและตรวจสอบผลการปฏิบัติงานอย่างสม่ำเสมอแต่บุคลากรที่รับผิดชอบในงานนั้น ยังไม่มีการปรับปรุงแก้ไขเท่าที่ควร

7. มีการโอนเปลี่ยนแปลงงบประมาณบ่อยครั้งเพราะการประมาณการงบประมาณแต่ละส่วนราชการคลาดเคลื่อน

3.2 ข้อคิดเห็นของข้าราชการและพนักงานจ้างต่อปัญหาและอุปสรรคการดำเนินงานระบบควบคุมภายใน

1. ไม่มีห้องเก็บเอกสาร พัสตุ ครุภัณฑ์ต่างๆ อย่างมีดัด
2. มีข้อจำกัดงบประมาณในการส่งเจ้าหน้าที่อบรมการปฏิบัติในการงานด้านต่างๆ
3. มีการประสานงานภายในหน่วยงานน้อย ทำให้มีปัญหาต่อการประสานงาน
4. ความต้องการพัสดุของหน่วยงานไม่เป็นไปตามแผนการจัดหา
5. แต่ละส่วนราชการมีการโอนเปลี่ยนแปลงงบประมาณในช่วงเวลาที่ต่างกัน ทำให้ต้องมีการโอนงบประมาณบ่อยครั้ง

การอภิปรายผล

1. ผลการศึกษาผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลห้วยกรด อำเภอสรรคบุรี จังหวัดชัยนาท พบว่า การประเมินผลการดำเนินงานตามระบบควบคุมภายในของเทศบาลตำบลห้วยกรด ในภาพรวมอยู่ในระดับดี ทั้งนี้เนื่องมาจากเทศบาลได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์และระเบียบการบริหารงานบุคคล เมื่อดำเนินการตามระบบการควบคุมภายในบุคลากรปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ส่งผลให้เกิดความปลอดภัยในทรัพย์สินของเทศบาลเพิ่มมากขึ้น เทศบาลสามารถลดขั้นตอนในการปฏิบัติงานของบุคลากร แต่ยังมีปัญหาในด้านการดำเนินงานตามระบบควบคุมภายในด้านการควบคุมและป้องกันการทุจริต ความผิดพลาด หรือความเสียหายที่จะส่งผลเสียต่อเทศบาล การดำเนินงานตามระบบควบคุมภายในส่งผลให้การปฏิบัติงานด้านงบประมาณเป็นไปด้วยความเรียบร้อย ถูกต้อง ตามระเบียบ การดำเนินงานตามระบบควบคุมภายในส่งผลให้การจัดทำรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างถูกต้อง เชื่อถือได้และทันเวลา เทศบาลยังได้จัดทำและรวบรวมข้อมูลการดำเนินงานด้านการเงิน และกฎระเบียบ ข้อบังคับได้อย่างถูกต้องครบถ้วนและเป็นปัจจุบัน เทศบาลได้ดำเนินการบริหารทั่วไป ให้เป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ และข้อบังคับอย่างมีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้น สอดคล้องกับสร้อยญา ทั้งสุข และกมลทิพย์ คำใจ (2561) ที่ได้ศึกษาเรื่อง การประเมินผลการควบคุมภายใน และแนวทางการพัฒนาระบบการควบคุมภายในของเทศบาลในเขตจังหวัดเชียงใหม่ พบว่า การประเมินผลการควบคุมภายในของเทศบาลในจังหวัดเชียงใหม่ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการประเมินผลการควบคุมภายในของเทศบาลในภาพรวมอยู่ในระดับมาก และสอดคล้องกับเนตรดาว ทองประกอบ (2556) เปรียบเทียบผลสัมฤทธิ์ของมาตรการควบคุมภายในระหว่างเทศบาลขนาดใหญ่และเทศบาลขนาดเล็ก กรณีศึกษาเทศบาลนครนครราชสีมา กับเทศบาลตำบลโคกกรวด อำเภอเมืองนครราชสีมา จังหวัดนครราชสีมา พบว่า ผลการดำเนินงานควบคุมภายในระหว่างเทศบาลขนาดใหญ่และเทศบาลขนาดเล็ก กรณีศึกษาเทศบาลนครนครราชสีมา กับเทศบาลตำบลโคกกรวด โดยทั้งสองเทศบาลมีผลการดำเนินงานอยู่ในระดับดี

2. ผลการศึกษาปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลห้วยกรด อำเภอสรรคบุรี จังหวัดชัยนาท พบว่า การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยการดำเนินงานระบบควบคุมภายในกับผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายในของเทศบาลตำบลห้วยกรด ซึ่งแยกเป็นรายรายด้าน ดังนี้

ด้านที่1 คือ ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านสารสนเทศและการสื่อสารกับผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายใน พบว่า มีระดับความสัมพันธ์สูงมาก ทั้งนี้เนื่องมาจากมีการสื่อสารอย่างชัดเจนให้พนักงานทุกคนทราบถึงปัญหาและจุดอ่อนของการควบคุมภายในที่เกิดขึ้นและแนวทางการแก้ไข มีการจัดเก็บข้อมูล เอกสารประกอบการจ่ายเงินและการบันทึกบัญชีไว้ครบถ้วน สมบูรณ์เป็นหมวดหมู่ มีการรายงานข้อมูลทางการเงินที่จำเป็นทั้งจากภายในและภายนอกให้กับผู้บริหารทุกระดับ จัดทำ และรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับการดำเนินงานการเงิน โดยปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับอย่างครบถ้วนและเป็นปัจจุบัน มีการประชาสัมพันธ์ข้อมูลข่าวสารด้านต่างๆ แก่ผู้ที่เกี่ยวข้องได้รับทราบ ตามที่ระเบียบกำหนด จัดให้มีระบบสารสนเทศสำหรับการบริหารและตัดสินใจของผู้บริหาร เช่น มีระบบสารสนเทศที่เป็นปัจจุบันทันสมัย สอดคล้องกับสุวสิทธิ์ เดชะ

ปราปต์ (2558) ที่ได้ศึกษาเรื่อง การประเมินผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายในของเทศบาลตำบลท่าศาลา อำเภอมะนัง จังหวัดยะลา พบว่า ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านสารสนเทศและการสื่อสารกับผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลท่าศาลา อำเภอมะนัง จังหวัดยะลา มีความสัมพันธ์ในทางบวก มีระดับความสัมพันธ์ในระดับสูงมาก ($r = 0.842$)

ด้านที่ 2 ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านการติดตามประเมินผลกับผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายใน พบว่า มีระดับความสัมพันธ์สูงมาก ทั้งนี้เนื่องจาก มีการเปรียบเทียบแผนและผลการดำเนินงานและรายงานให้ผู้รับผิดชอบทราบเป็นลายลักษณ์อักษรอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ มีการติดตามประเมินผลในระหว่างปฏิบัติงาน กรณีผลการดำเนินงานไม่เป็นไปตามแผนมีการดำเนินการแก้ไขอย่างทันการณ์เช่น ปรับปรุง เปลี่ยนแปลงแผน มีการติดตามและตรวจสอบการปฏิบัติงานด้านการเงิน ตามระบบการควบคุมภายในที่กำหนดไว้อย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ มีการติดตามผลการแก้ไขข้อบกพร่องที่พบจากการประเมินผลและการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน ผู้บริหารรายงานต่อผู้กำกับ ดูแลทันทีในกรณีที่มีการทุจริตหรือสงสัยว่า มีการทุจริต มีการไม่ปฏิบัติตามกฎระเบียบ ข้อบังคับที่อาจมีผลต่อองค์กรอย่างมีนัยสำคัญ สอดคล้องกับพะยอม สาสกุล (2555) ซึ่งได้ทำการศึกษาความคิดเห็นในการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในขององค์การบริหารส่วนตำบลในพื้นที่ อำเภอมะนัง จังหวัดยะลา ผลการศึกษาพบว่า แนวทางการแก้ไขเพื่อให้การติดตามประเมินผลการควบคุมภายในขององค์การบริหารส่วนตำบลมีประสิทธิภาพมากขึ้น คือ ผู้บริหารควรให้ความสนใจในการกำหนดนโยบายในการติดตามประเมินผลการควบคุมภายใน ให้มีการเปรียบเทียบข้อมูลในการดำเนินงานที่เกิดขึ้นจริงกับข้อมูลในการประมวลผลตลอดจนจัดให้มีการรู้ความเข้าใจและคู่มือการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการประเมินผลการควบคุมภายในแก่บุคลากรในองค์กรเพิ่มมากขึ้น

ด้านที่ 3 ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านกิจกรรมการควบคุมกับผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายใน พบว่า มีระดับความสัมพันธ์สูง ทั้งนี้เนื่องจากมีการกำหนดมาตรการป้องกันและรักษาทรัพย์สินที่สำคัญหรือมีมูลค่าสูงมิให้สูญหาย เนื่องจากมีการแบ่งแยกหน้าที่การปฏิบัติงานที่สำคัญหรืองานที่เสี่ยงต่อความเสียหายตั้งแต่ต้นจนจบ เช่น การอนุมัติการบันทึก บัญชีและการดูแลรักษาทรัพย์สิน โดยมีมาตรการติดตามตรวจสอบให้การดำเนินงานขององค์กรเป็นไปตามกฎระเบียบ ข้อบังคับ มีข้อกำหนดเป็นลายลักษณ์อักษรและบทลงโทษกรณีฝ่าฝืนในเรื่องการมีผลประโยชน์ทับซ้อนโดยอาศัยอำนาจหน้าที่ สอดคล้องกับ กัญญาณัฐ นอกระโทก (2555) ได้ศึกษาวิจัยเรื่องแนวทางการพัฒนาระบบการควบคุมภายในด้านการคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตอำเภอยะรัง จังหวัดนครราชสีมา พบว่า ผู้บริหารต้องให้ความสำคัญกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมภายใน การฝึกอบรมบุคลากรให้เกิดผลการปฏิบัติอย่างเป็นรูปธรรม กำหนดกระบวนการปฏิบัติงานที่ชัดเจน ค้นหาความเสี่ยง ความสำเร็จของงาน ติดตามประเมินผลอย่างต่อเนื่อง ส่งเสริมให้องค์กรมีการปฏิบัติงานตามหลักธรรมาภิบาล

ด้านที่ 4 ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุมกับผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายใน พบว่า มีระดับความสัมพันธ์สูง ทั้งนี้เนื่องจาก ผู้บริหารมีวิธีการที่มีประสิทธิภาพในการติดตามผลการดำเนินงานที่มอบหมาย เช่น ให้บุคลากรรายงานผลการดำเนินงานเป็นระยะและให้บุคลากร

มีส่วนร่วมแสดงข้อคิดเห็นในการดำเนินงาน การประเมินผลการปฏิบัติงานของพนักงานได้พิจารณาถึงความซื่อสัตย์และจริยธรรม ผู้บริหารมีการกำหนดโครงสร้างขององค์กรและสายการบังคับบัญชาที่ชัดเจน เช่น การแบ่งภาระหน้าที่ตรงตามตำแหน่งของบุคลากรและการกำหนดระดับความรู้ทักษะและความสามารถของบุคลากร เช่น มีการกำหนดลักษณะงาน (Job Description) ของบุคลากรทุกระดับการฝึกอบรมตามความต้องการของพนักงานทั้งหมดอย่างเหมาะสม อีกทั้งความสัมพันธ์ด้านปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมกับผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในที่มีความสัมพันธ์ในระดับค่อนข้างสูงคือ มีการรายงานผลการควบคุมภายในต่อผู้บริหารและหัวหน้าส่วนราชการ สอดคล้องกับสุกัญญา หาระมี (2554) ซึ่งได้ทำการศึกษาแนวทางการพัฒนาการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลกมลาไสย จังหวัดกาฬสินธุ์ ผลการศึกษาพบว่า ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม ควรดำเนินการเพิ่มประสิทธิภาพของบุคลากร เพื่อส่งเสริมให้บุคลากรมีความรู้ความสามารถในงานที่ปฏิบัติ ด้านประเมินความเสี่ยง ทุกสำนักทุกกอง ควรดำเนินการประเมินและทบทวนความเสี่ยงให้เหมาะสมกับสภาพการณ์ขององค์กรที่เปลี่ยนแปลงไป ด้านกิจกรรมควบคุม ทุกสำนัก/กองต้องมีการตรวจทานและปรับปรุงข้อมูลให้เป็นปัจจุบันอยู่เสมอ ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ควรปรับปรุงสารสนเทศและการสื่อสารให้ทันสมัย ด้านการติดตามและประเมินผล ควรแต่งตั้งเจ้าหน้าที่รับผิดชอบด้านการติดตามและประเมินผลโดยตรง

ด้านที่ 5 ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านการประเมินความเสี่ยงกับผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายใน พบว่า มีระดับความสัมพันธ์สูง ทั้งนี้เนื่องจากเทศบาลตำบลห้วยกรดมีการระบุและประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นจากปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอก มีการพิจารณาความคุ้มค่าของต้นทุนที่จะเกิดขึ้น และกำหนดวิธีการควบคุมเพื่อป้องกัน หรือลดความเสี่ยง อีกทั้งความสัมพันธ์ด้านปัจจัยด้านการประเมินความเสี่ยงกับผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในที่มีความสัมพันธ์ในระดับค่อนข้างสูง คือ มีการติดตามผลการปฏิบัติตามวิธีการควบคุมที่กำหนดเพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยง สอดคล้องกับสุวสิทธิ์ เดชะปรাপต์ (2558) ที่ได้ศึกษาเรื่อง การประเมินผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายในของเทศบาลตำบลท่าศาลา อำเภอเมืองเชียงใหม่ พบว่า ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านการประเมินความเสี่ยงกับผลการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลท่าศาลาอำเภอเมืองเชียงใหม่ มีความสัมพันธ์ในทางบวก มีระดับความสัมพันธ์ในระดับสูง ($r = 0.689$)

3. ผลการศึกษาปัญหาและอุปสรรคในการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลห้วยกรด อำเภอสรรคบุรี จังหวัดชัยนาท พบว่า ข้อคิดเห็นของหัวหน้าส่วนราชการต่อปัญหาและอุปสรรคการดำเนินงานระบบควบคุมภายใน คือ เทศบาลมีการรายงานผลการดำเนินงานน้อยหรือการชี้แจงข้อเสนอแนะที่ไม่เป็นสาระสำคัญต่อการแก้ไขปัญหา ทำให้การหาทางแก้ไขเป็นเรื่องยาก และไม่ตรงกับปัญหาที่แท้จริง บุคลากรมียังขาดความรู้ความเข้าใจในระบบควบคุมภายใน การประชุมหารือของหัวหน้าส่วนราชการเพื่อหาแนวทางในการแก้ไขปัญหาภายในหน่วยงานบางครั้งยังหาข้อสรุปร่วมกัน ซึ่งส่งผลต่อการจัดทำแผนปฏิบัติงาน อีกทั้งขาดความร่วมมือร่วมของบุคลากร เพราะขาดการสื่อสารที่ดีภายในหน่วยงาน และยังคงมีปัญหาด้านการบริหารงานบุคคลเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงภาระงาน ทำให้ความเข้าใจของผู้ปฏิบัติงานคลาดเคลื่อน

เนื่องจากหลักเกณฑ์ที่เปลี่ยนไปและขาดความชัดเจนของหัวหน้างานแต่ละกอง มีการโอนโยกย้ายเปลี่ยนแปลงงบประมาณบ่อยครั้งเพราะการประมาณการงบประมาณ แต่ละส่วนราชการคลาดเคลื่อน ส่วนข้อคิดเห็นของข้าราชการและพนักงานจ้างต่อปัญหาและอุปสรรคการดำเนินงานระบบควบคุมภายใน เป็นเรื่องเกี่ยวกับอุปสรรคในการทำงานมากกว่าเป็นรายละเอียดการดำเนินงาน เช่น ไม่มีห้องเก็บเอกสาร พัสดุ ครุภัณฑ์ต่างๆ อย่างมีดัดจริต ข้อจำกัดด้านงบประมาณในการส่งเจ้าหน้าที่อบรมการปฏิบัติในภาระงานด้านต่างๆ การประสานงานภายในหน่วยงานน้อย ทำให้มีปัญหาต่อการประสานงาน ความต้องการพัสดุของหน่วยงานไม่ไปไปตามแผนการจัดหา เป็นต้น สอดคล้องกับความคิดเห็นของจันทนา สาขาร และคณะ (2558) ที่ว่าอุปสรรคในการดำเนินการส่วนใหญ่เกิดจากการที่บุคลากรขาดความรู้ความเข้าใจในการปฏิบัติตามระบบควบคุมภายใน ส่งผลให้การปฏิบัติที่ผิดพลาดคลาดเคลื่อนจากความเป็นจริงอยู่บ้าง ปัญหาที่เกิดขึ้นในแต่ละปีงบประมาณจึงมักไม่ได้รับการแก้ไขหรือแก้ไขอย่างไม่ตรงจุด และสอดคล้องกับจางกณีย์ สุริยวงศ์ (2557) ที่ได้ศึกษา แนวทางการควบคุมภายในทางการเงินและบัญชีของเทศบาลตำบลในอำเภอเมืองเชียงใหม่ พบว่าปัญหาและอุปสรรคในการดำเนินงานตามระบบการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลในอำเภอเมืองเชียงใหม่ เช่น การรายงานผลการดำเนินงานประจำปีสัปดาห์เป็นประจำ โดยต้องรายงานทุกไตรมาส และสรุปประจำปีงบประมาณ แต่มีการแจ้งปัญหา อุปสรรคและข้อเสนอแนะส่วนใหญ่ไม่ตรงประเด็นกับปัญหาที่เกิดขึ้น ทำให้เกิดความคลาดเคลื่อนในการแก้ปัญหาได้ เป็นต้น

ข้อเสนอแนะ

1. ข้อเสนอแนะที่ได้จากการวิจัย

- 1.1 ควรมีการประเมินผลการปฏิบัติงานของพนักงานได้พิจารณา รวมถึงความซื่อสัตย์และจริยธรรม การเลื่อนตำแหน่งและอัตราเงินเดือนและการโยกย้ายควรขึ้นอยู่กับผลการปฏิบัติงาน
- 1.2 ควรมีการแจ้งให้บุคลากรทุกคนทราบเกี่ยวกับวิธีการควบคุมเพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยงโดยประชุมหารือเพื่อวิเคราะห์ความเสี่ยงและผลกระทบของความเสี่ยงที่คาดว่าจะเกิดขึ้นอย่างสม่ำเสมอ
- 1.3 ควรมีช่องทางให้พนักงานสามารถเสนอข้อคิดเห็น หรือข้อเสนอแนะในการปรับปรุงการดำเนินงานขององค์กรได้อย่างหลากหลาย ไม่เฉพาะรูปแบบการจัดประชุมหารือ

2. ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

- 2.1 ควรศึกษาผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายในเปรียบเทียบกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอื่นๆ ที่มีบริบทใกล้เคียงกัน เพื่อหาแนวทางการแก้ไขข้อผิดพลาดในการดำเนินงานที่หลากหลาย
- 2.2 ควรศึกษาผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายในย้อนหลังในแต่ละปีงบประมาณ เพื่อหาข้อผิดพลาดว่าเรื่องใดได้รับการแก้ไขหรือยังไม่ได้รับการแก้ไข เพื่อเร่งหาแนวทางในการควบคุม ในปัญหาที่เกิดขึ้นเป็นประจำ

เอกสารอ้างอิง

- กระทรวงการคลัง. (2561). หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์การปฏิบัติการควบคุมภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พุทธศักราช 2561. กรุงเทพฯ: กระทรวงการคลัง.
- กองตรวจสอบภาครัฐ กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง. (2562). การนำเสนอ หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์การปฏิบัติการควบคุมภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พุทธศักราช 2561. เข้าถึงจาก <https://www.dol.go.th/train/eschool/contralandrisk/1control.pdf>.
- กัญญาณัฐ นอกระโทก. (2555). แนวทางการพัฒนาระบบการควบคุมภายในด้านการคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตอำเภอจันทบุรี จังหวัดนครราชสีมา. การค้นคว้าอิสระ รัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยขอนแก่น.
- จกณณีย์ สุริยวงศ์. (2557). แนวทางการควบคุมภายในทางการเงินและบัญชีของเทศบาลตำบลในอำเภอเมืองเชียงใหม่. การค้นคว้าแบบอิสระ บัณฑิตมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- จันทนา สาขากร, นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันทเพร. (2558). การควบคุมภายในและการตรวจสอบภายใน. พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพฯ : ห้างหุ้นส่วนจำกัด ทีพีเอ็นเพรส.
- เนตรดาว ทองประกอบ. (2556). เปรียบเทียบผลสัมฤทธิ์ของมาตรการควบคุมภายในระหว่างเทศบาลขนาดใหญ่และเทศบาลขนาดเล็ก กรณีศึกษาเทศบาลนครนครราชสีมา กับ เทศบาลตำบลโคกกรวด อำเภอเมืองนครราชสีมา จังหวัดนครราชสีมา. การค้นคว้าอิสระรัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยขอนแก่น.
- บุญศรี พรหมมาพันธุ์. (2557). การวิจัยทางสังคมศาสตร์: การประยุกต์ทฤษฎีสู่การปฏิบัติ. นนทบุรี: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช.
- พะยอม สาสกุล. (2555). ความคิดเห็นในการติดตามประเมินผลการควบคุมภายในองค์การบริหารส่วนตำบลในพื้นที่อำเภอเมือง จังหวัดลำปาง. การค้นคว้าอิสระ รัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยขอนแก่น.
- สร้อยญา ทั้งสุข และกมลทิพย์ คำใจ. (2561). การประเมินผลการควบคุมภายใน และแนวทางการพัฒนาระบบการควบคุมภายในของเทศบาลในเขตจังหวัดเชียงใหม่. วารสารมหาวิทยาลัยราชภัฏลำปาง. ปีที่ 7(2).
- สุกัญญา หาระมี. (2554). แนวทางการพัฒนาการควบคุมภายในของเทศบาลตำบลกมลาไสย จังหวัดกาฬสินธุ์. การค้นคว้าอิสระรัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยขอนแก่น.
- สุวลีย์ เดชะปราบต์. (2558). การประเมินผลการดำเนินงานระบบควบคุมภายในของเทศบาลตำบลท่าศาลา อำเภอเมืองเชียงใหม่. การค้นคว้าอิสระรัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.