

ความสัมพันธ์ระหว่างระบบการควบคุมภายในและคุณภาพรายงาน ทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง

Relationship between Internal Control System and Financial Reporting Quality of Subdistrict Administrative Organization in Lampang Province

Article History

Received: March 11, 2025

Revised: June 26, 2026

Accepted: June 29, 2026

อนงค์วรรณ อุประดิษฐ์¹

Anongwan Upradit

วราพร กลิ่นประสาธ²

Waraporn Klinprasat

บทคัดย่อ

การวิจัยเรื่องนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างระบบการควบคุมภายในและคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง จัดเก็บข้อมูลด้วยแบบสอบถามจากกลุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง ได้แก่ ผู้ปฏิบัติหน้าที่งานการเงินและบัญชีในกองคลัง จำนวน 177 คน การวิเคราะห์ข้อมูลใช้สถิติได้แก่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ค่าสหสัมพันธ์และการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ ผลวิจัยพบว่า ระบบการควบคุมภายในและคุณภาพรายงานทางการเงินอยู่ในระดับมาก และพบว่าระบบการควบคุมภายในมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.01 ค่าสหสัมพันธ์อยู่ในช่วง 0.512-0.787 โดยผลการวิเคราะห์ถดถอยแบบพหุคูณ ชี้ให้เห็นว่า องค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในในทุกด้านส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปางอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ผลวิจัยสะท้อนให้เห็นว่าพันธกิจสำคัญขององค์การบริหารส่วนตำบล ได้แก่ การพัฒนาระบบการควบคุมภายในอย่างต่อเนื่องส่งผลโดยตรงต่อคุณภาพรายงานทางการเงินให้มีความถูกต้องและเชื่อถือได้ ช่วยให้ผู้ใช้งารายงานสามารถวิเคราะห์

¹ หลักสูตรบัญชีบัณฑิต วิทยาลัยอินเตอร์เทคลำปาง ประเทศไทย

Bachelor of Accountancy Lampang Intertech Collage, Thailand

E-mail: pont_an@hotmail.com.

² หลักสูตรบัญชีบัณฑิต วิทยาลัยอินเตอร์เทคลำปาง ประเทศไทย

Bachelor of Accountancy Lampang Intertech Collage, Thailand

E-mail: waraporn@lit.ac.th.

เพื่อการตัดสินใจที่ถูกต้อง ซึ่งเป็นรากฐานสำคัญของการบริหารจัดการบริการสาธารณะของภาครัฐที่โปร่งใส มีประสิทธิภาพ ยึดถือประโยชน์สูงสุดของประชาชนเป็นสำคัญ

คำสำคัญ: ระบบการควบคุมภายใน คุณภาพรายงานทางการเงิน องค์การบริหารส่วนตำบล จังหวัดลำปาง

Abstract

The objectives of this research were to study the relationship between internal control systems and financial reporting quality of Subdistrict Administrative Organizations in Lamphang Province. Data were collected via questionnaires from a purposive sample of 177 respondent of financial and accounting officers in the Treasury Department. Statistical analysis included percentage, mean, standard deviation, correlation analysis, and multiple regression analysis. The results revealed that the internal control systems and the quality of financial reports were at a high level. The internal control system showed a statistically significant positive correlation with financial reporting quality at the 0.01 level, with correlation coefficients ranging from 0.512 to 0.787. Furthermore, multiple regression analysis indicated that all components of the internal control system had a statistically significant positive impact on the financial reporting quality of Subdistrict Administrative Organizations in Lamphang Province at the 0.05 level. The research findings indicate that a core mission of Subdistrict Administrative Organizations is the continuous development of internal control systems. This process directly to enhance the accuracy and the reliability of financial reporting quality, enabling users to make informed decision making. Such improvements serve as a vital foundation for transparent and efficient public service management, prioritized toward maximizing public benefits.

Keywords: Internal Control System, Financial Reporting Quality, Subdistrict Administrative Organization, Lamphang Province

บทนำ

ตามพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 มาตรา 79 กำหนดให้หน่วยงานของรัฐทุกแห่งต้องจัดทำระบบการควบคุมภายใน การบริหารจัดการความเสี่ยงและการตรวจสอบภายใน ให้เป็นไปตามมาตรฐานและหลักเกณฑ์ที่กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลังกำหนด เพื่อให้การดำเนินงานเป็นไปในทิศทางเดียวกันและเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ เหมาะสมกับลักษณะ ขนาดและความซับซ้อนของงานในความรับผิดชอบ ตลอดจนมีการปรับปรุงการควบคุมภายในให้เพียงพอ เหมาะสมและมีการติดตามประเมินผล รวมทั้งมีการปฏิบัติตามอย่างต่อเนื่อง (กระทรวงการคลัง กรมบัญชีกลาง, 2545) ปัจจุบันภาครัฐกำลังยกระดับการบริหารจัดการสู่ระบบราชการยุคใหม่ที่เน้นผลลัพธ์เชิงรูปธรรม โดยให้ความสำคัญกับความคุ้มค่าและประสิทธิภาพของกระบวนการ เพื่อขับเคลื่อนองค์กรให้บรรลุเป้าหมายตามหลักการบริหารจัดการบ้านเมืองที่ดี ระบบการควบคุมภายในถูกนำไปใช้ป็นเครื่องมือทางการบริหารของ

ผู้บริหารในการกำกับดูแลการปฏิบัติงานภายในด้านต่าง ๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล การปฏิบัติตามข้อบังคับของกฎหมาย โดยมาตรฐานการควบคุมภายในที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (ม.ป.ป.) กำหนดไว้มี 5 องค์ประกอบ สอดคล้องกับมาตรฐานของคณะกรรมการรณรงค์ของสถาบันวิชาชีพ (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission: COSO) ได้แก่ 1) สภาพแวดล้อมการควบคุม 2) การประเมินความเสี่ยง 3) กิจกรรมการควบคุม 4) สารสนเทศ และการสื่อสาร และ 5) การติดตามประเมินผล แนวคิด COSO นี้ถือว่ามีความครอบคลุมถึงองค์ประกอบต่าง ๆ ในการบริหารงานและเป็นที่ยอมรับตามหลักสากล

องค์การบริหารส่วนตำบล เป็นหน่วยงานรัฐที่สะท้อนให้เห็นประสิทธิภาพของการบริหารจัดการของท้องถิ่นได้อย่างชัดเจน เนื่องจากมีความใกล้ชิดกับประชาชนมากที่สุด แต่ในขณะเดียวกันก็พบปัญหาการทุจริต และความโปร่งใสในด้านการจัดซื้อจัดจ้าง การทำบัญชี (องค์การบริหารส่วนตำบลโคกกล่าม, 2566) การนำระบบการควบคุมภายในมาใช้เป็นเครื่องมือในการบริหารจัดการ ถือเป็นปัจจัยสำคัญที่จะทำให้การดำเนินงานมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ ช่วยป้องกันหรือลดความเสียหายจากการทุจริต เสริมสร้างความเชื่อมั่นให้แก่ประชาชน (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, ม.ป.ป.) จังหวัดลำปาง มีการแบ่งเขตการปกครองที่ครอบคลุมทั้งในพื้นที่ราบและพื้นที่ทางไกล ทำให้องค์การบริหารส่วนตำบลมีการกระจายตัวอยู่ในพื้นที่ที่มีบริบททางเศรษฐกิจที่แตกต่างกัน ส่งผลต่อความพร้อมของบุคลากรและทรัพยากรในการจัดทำระบบควบคุมภายใน การศึกษาในพื้นที่ จังหวัดลำปางจึงสามารถเป็นตัวแทนที่ดีในการวิเคราะห์และประเมินสถานการณ์ขององค์การบริหารส่วนตำบลในเขตภาคเหนือตอนบนที่มีลักษณะโครงสร้างการบริหารงานและการบริหารจัดการที่มีความคล้ายคลึงและสอดคล้องกันในเชิงระบบ จากสถิติการร้องเรียนของสำนักงานคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ [สำนักงาน ป.ป.ช.] ประจำจังหวัดลำปาง (2566) พบว่ามีข้อร้องเรียนเกี่ยวกับการใช้อำนาจหน้าที่โดยมิชอบในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอย่างต่อเนื่อง ส่วนใหญ่ปัญหาเกิดจากการจัดซื้อจัดจ้างที่เกิดจากระบบการควบคุมภายในขององค์กรที่ย่อนยานและไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอ ข้อมูลนี้ชี้ให้เห็นว่าในพื้นที่จังหวัดลำปางมีความเสี่ยงสูงในกระบวนการจัดซื้อจัดจ้าง นอกจากนี้พบว่าร้อยละ 80.00 ของเรื่องร้องเรียนที่มีมูล คือเรื่องการจัดซื้อจัดจ้าง ซึ่งปัญหาหลักเกิดจากการทำเอกสารเท็จ การเบิกจ่ายงบประมาณโดยที่ผลงานยังไม่บรรลุตามข้อตกลงหรือการกำหนดราคากลางที่สูงเกินความเป็นจริง สะท้อนให้เห็นถึงความล้มเหลวของระบบการควบคุมภายในที่ขาดประสิทธิภาพ อันเนื่องมาจากความบกพร่องในกระบวนการติดตามและประเมินผลอย่างต่อเนื่อง สอดคล้องกับงานวิจัยของ ภัทรา เตชะชนเศรษฐ์ (2564) ที่พบว่าการออกแบบระบบการควบคุมภายในอย่างเหมาะสม มีการติดตามและประเมินผลอย่างต่อเนื่องจะทำให้ผู้บริหารองค์กร ทราบจุดอ่อนต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น เพื่อนำมาใช้ปรับปรุงแก้ไขการดำเนินงานให้สำเร็จตามนโยบายและวัตถุประสงค์ ต้องเป็นระบบการควบคุมภายในที่โปร่งใส เชื่อถือได้

ดังนั้นเพื่อให้รายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลมีคุณภาพ มีความเชื่อถือได้บนพื้นฐานหลักการของระบบบัญชีที่มีความน่าเชื่อถือ มีความโปร่งใส ตรวจสอบได้ จะเป็นตัวช่วยสนับสนุนการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจอย่างถูกต้องมีประสิทธิภาพ เพราะข้อมูลการเงินที่ดีเกิดจากการดำเนินงานที่ดี ข้อมูลการเงินที่มีคุณภาพจะต้องมีเนื้อหาที่ใช้ตัดสินใจได้จริงและสะท้อนความเป็นจริงอย่างตรงไปตรงมา ข้อมูลที่สามารถเปรียบเทียบได้ ตรวจสอบได้ ทันต่อเวลาและเข้าใจได้ จะสร้างความมั่นใจให้ผู้ซื้อ ข้อมูลการเงินนั้นมีความถูกต้อง เชื่อถือได้และเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (จันทนา สาขากร และ ศิลพร ศรีจันทเพชร, 2564) ถึงแม้ว่าระบบการควบคุมภายในที่จะถูกออกแบบไว้เป็นอย่างดี แต่ก็ไม่สามารถยืนยันได้ว่าการดำเนินงานจะบรรลุวัตถุประสงค์ เนื่องจากข้อจำกัดของระบบการควบคุม

ภายในที่มีอยู่ในตัวเอง สาเหตุให้ความเสี่ยงยังคงอยู่ ไม่ว่าจากข้อผิดพลาดความประมาทพลั้งเผลอ การใช้ดุลพินิจหรือ การตีความผิดพลาด หรือการละเลยต่อมาตรการควบคุมภายในโดยผู้ที่มีหน้าที่รับผิดชอบโดยตรง

จากข้อมูลข้างต้นจะเห็นว่าคุณภาพรายงานทางการเงินที่ดีได้ต้องอาศัยความร่วมมือของบุคลากรทุกฝ่าย ในองค์กร ในการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในอย่างเคร่งครัด เพื่อลดความซ้ำซ้อน ป้องกันการทุจริตและทำให้ ข้อมูลมีความโปร่งใส ตรวจสอบได้ การศึกษาระบบการควบคุมภายในในพื้นที่จังหวัดลำปาง จะช่วยสะท้อนปัจจัย สำคัญที่มีผลต่อความสัมพันธ์ระหว่างระบบการควบคุมภายในและคุณภาพรายงานทางการเงิน เพื่อเป็นแนวทาง ในการเพิ่มความโปร่งใสและลดความเสี่ยงในการดำเนินงานและสามารถนำผลการวิจัยไปพัฒนาแนวทางการบริหาร จัดการให้มีความโปร่งใสได้ดียิ่งขึ้น คณะผู้วิจัยได้กำหนดผู้ตอบแบบสอบถามจากผู้ที่มีความรู้จริงในการปฏิบัติงาน โดยกำหนดข้อคำถามเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในตามกรอบแนวคิดของ COSO และข้อคำถามคุณภาพรายงาน ทางการเงินตามเกณฑ์ของกรมบัญชีกลางและมาตรฐานการบัญชีภาครัฐที่มีความเจาะจงเพื่อลดความคลาดเคลื่อน ผลจากการวิจัยนี้ ช่วยให้ผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานในกองคลังขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง มีแนวทาง พัฒนาและปรับปรุงระบบการควบคุมภายในขององค์กรให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น นำไปสู่การกำหนดนโยบายและ การวางแผนพัฒนาท้องถิ่นที่ตอบสนองความต้องการของประชาชนได้อย่างแท้จริง

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

เพื่อศึกษาระบบการควบคุมภายในและคุณภาพรายงานทางการเงิน และวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่าง ระบบการควบคุมภายในและคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง

การทบทวนวรรณกรรม

แนวคิดระบบการควบคุมภายใน

ระบบการควบคุมภายใน คือกระบวนการในทุกกระบวนการทำงาน ทุกระดับร่วมกันออกแบบและนำไปใช้ ประกอบด้วยนโยบาย วิธีปฏิบัติงาน และมาตรการต่าง ๆ เพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่า องค์กรจะสามารถ บรรลุวัตถุประสงค์หลัก 3 ประการ ได้แก่ 1) การปฏิบัติงานอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ 2) ความเชื่อถือได้ของ รายงานทางการเงิน และ 3) การปฏิบัติตามกฎหมาย ข้อบังคับ (จันทนา สาขากกร และ ศิลปพร ศรีจันทพร, 2564) ปัจจุบันระบบการควบคุมภายในที่เป็นที่ยอมรับอย่างกว้างขวางตามแนวคิดของ COSO ประกอบด้วย

1) สภาพแวดล้อมของการควบคุม เป็นรากฐานสำคัญของการบริหารจัดการองค์กร โดยผู้บริหารระดับสูง ต้องเน้นการสร้างบรรยากาศและส่งเสริมให้บุคลากรทุกคนเกิดจิตสำนึกในเรื่องความซื่อสัตย์ จริยธรรม ความรับผิดชอบ ต่อหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย และความสำคัญของประสิทธิผลการควบคุมภายใน

2) การประเมินความเสี่ยง ผู้บริหารต้องให้ความสำคัญและประเมินความเสี่ยง ที่อาจส่งผลกระทบต่อการบรรลุ ตามวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ ไม่ว่าจะเป็นความเสี่ยงที่เกิดจากภายในและภายนอกองค์กรก็ตาม ดังนั้นจึงจำเป็นต้อง มีการประเมินความเสี่ยงด้วยวิธีการที่เป็นระบบอย่างเพียงพอและเหมาะสม

3) กิจกรรมการควบคุม เป็นวิธีการต่าง ๆ ที่ถูกกำหนดและออกแบบให้ปฏิบัติตามนโยบาย ระเบียบ มาตรการ และวิธีการที่ใช้ในการดำเนินงานในองค์กร เพื่อช่วยป้องกันหรือลดความผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้น ช่วยให้การดำเนินงาน สามารถบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์การควบคุมภายใน

4) สารสนเทศและการสื่อสาร เป็นส่วนสนับสนุนที่สำคัญต่อการดำเนินงานขององค์กร ข้อมูลสารสนเทศที่มาจากภายในและภายนอกองค์กร จะเสนอให้ผู้บริหารได้รับข้อมูลนั้นอย่างครบถ้วน ถูกต้อง เป็นปัจจุบันและน่าเชื่อถือ เพื่อนำมาใช้ประกอบการตัดสินใจทางธุรกิจ นอกจากนี้องค์กรควรกำหนดช่องทางการสื่อสารแก่บุคลากรในรูปแบบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ พร้อมทั้งดำเนินการประเมินช่องทางการสื่อสารอย่างสม่ำเสมอ เพื่อวิเคราะห์ประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบการสื่อสารที่ใช้งานอยู่

5) การติดตามและประเมินผล เป็นวิธีการที่ช่วยให้ฝ่ายบริหารมั่นใจว่าระบบการควบคุมภายในได้มีการปฏิบัติอย่างเคร่งครัด โดยจัดให้มีการติดตามประเมินผลทั้งในระหว่างการปฏิบัติงานและประเมินผลเป็นรายครั้ง อย่างต่อเนื่อง และสม่ำเสมอ เพื่อให้มั่นใจว่าระบบการควบคุมภายในที่กำหนดหรือออกแบบไว้เพียงพอ เหมาะสมมีประสิทธิภาพหรือยังต้องปรับปรุง

จากแนวคิดของ COSO จะเห็นถึงระบบการกำกับดูแลในทุกด้านที่ครอบคลุมทั้งองค์กรที่ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพและความคุ้มค่าในการดำเนินงาน สอดคล้องผลการวิจัยของ ปุณยณัฐ ภูระหงษ์ (2565) พบว่าผู้บริหารขององค์กรมีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการควบคุมภายในในระดับมาก ข้อค้นพบจากการวิจัยระบุว่า ระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ เป็นปัจจัยบวกที่ส่งเสริมให้องค์กรบรรลุเป้าหมายที่วางไว้ สอดคล้องกับงานวิจัยของ ภัทรา เตชะธนเศรษฐ์ (2564) ที่ชี้ให้เห็นว่ากลไกการควบคุมภายในเป็นหัวใจสำคัญในการจัดเตรียมข้อมูลทางการเงินที่ถูกต้อง เพื่อช่วยให้ผู้บริหารใช้การประกอบการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์

สรุปได้ว่าระบบการควบคุมภายในตามแนวคิด COSO จึงเป็นเครื่องมือสำคัญตามมาตรฐานสากลที่องค์กรบริหารส่วนตำบลต้องใช้ในการบริหารจัดการระบบการควบคุมภายใน เพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในขององค์กรที่กำหนดไว้ ดังนั้นผู้บริหารจึงควรให้ความสำคัญโดยการส่งเสริม สนับสนุนและพัฒนาระบบการควบคุมภายในอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้การดำเนินงานในด้านต่าง ๆ ขององค์กรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

แนวคิดคุณภาพรายงานทางการเงิน

ลักษณะเชิงคุณภาพของรายงานการเงิน คือ ลักษณะของคุณสมบัติที่ทำให้ข้อมูลที่น่าเสนอในรายงานการเงินนั้นมีประโยชน์ต่อผู้ใช้ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง มาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2564 (2564) ได้แก่

1) ความเข้าใจได้ คือ ข้อมูลที่มีการจัดประเภท กำหนดลักษณะ และนำเสนอในงบการเงินที่ชัดเจนและกระชับ สามารถทำให้ผู้ใช้งบการเงินหรือรายงานทางการเงินนั้นสามารถเข้าใจได้ทันที

2) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ คือ ข้อมูลทางการเงินที่มีอิทธิพลต่อกระบวนการตัดสินใจ คุณค่าของข้อมูลสามารถสร้างความแตกต่างต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้ แม้ว่าในข้อเท็จจริงผู้ใช้อาจจะยังไม่ได้นำข้อมูลนั้นไปใช้งานโดยตรง หรือเคยได้รับสารสนเทศนั้นในช่องทางอื่นมาก่อนก็ตาม

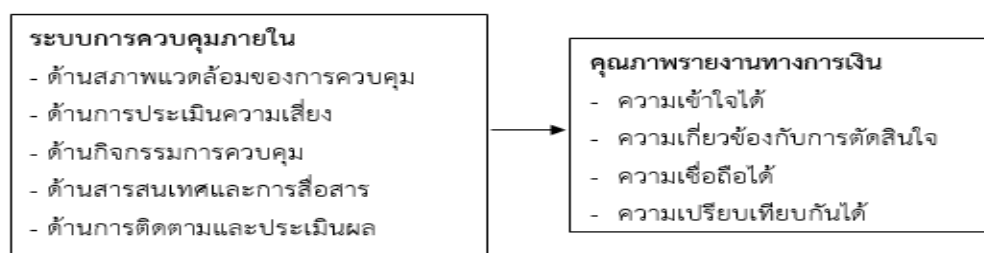
3) ความเชื่อถือได้ คือ ข้อมูลที่ไม่มีความผิดพลาดอย่างมีนัยสำคัญ ไม่มีความลำเอียงและสามารถกำหนดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ มีการแสดงรายการที่สะท้อนถึงเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นจริง มีความครบถ้วนภายใต้ข้อจำกัดของความมีสาระสำคัญ

4) ความเปรียบเทียบกันได้ คือ หัวใจสำคัญของข้อมูลทางการเงิน โดยข้อมูลต้องใช้นโยบายการบัญชีหรือวิธีวัดมูลค่าแบบเดียวกันในแต่ละรอบระยะเวลา เพื่อให้ผู้ใช้รายงานสามารถเปรียบเทียบรายงานการเงินของหน่วยงานและระหว่างหน่วยงานเพื่อใช้ในการวิเคราะห์ทิศทางความน่าจะเป็นของฐานะการเงินและผลการดำเนินงานในอดีตปัจจุบัน และอนาคต

เพื่อประโยชน์ในการวางแผนและตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ รายงานทางการเงิน จึงเป็นเครื่องมือหลักสำหรับผู้ใช้อุปกรณ์ข้อมูลทุกกลุ่ม ซึ่งต้องจัดทำตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐที่กระทรวงการคลังกำหนด เพื่อให้ผู้ใช้รายงานทางการเงินสามารถเข้าใจความหมายของข้อมูลที่แสดงในรายงานการเงินนั้นเป็นแนวทางในการกำหนดระบบบัญชีตามกรอบมาตรฐานเดียวกัน สอดคล้องกับงานวิจัยของ สิริพรรณ โกมลรัตน์มงคล และ จิตติภรณ์ สิมจรรยาศักดิ์ (2564) พบว่า ทักษะคิดต่อระบบการควบคุมภายในมีอิทธิพลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินอยู่ในเกณฑ์สูง ทั้งนี้เพราะระบบการควบคุมภายในทำหน้าที่เป็นกลไกจัดการความเสี่ยงในการดำเนินงาน โดยกระบวนการควบคุมที่มีประสิทธิภาพจะเป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยยกระดับความน่าเชื่อถือและคุณภาพของข้อมูลทางการเงินให้ดียิ่งขึ้น เช่นเดียวกับงานวิจัยของ สุพรรณิ คำวาส (2565) ผลการศึกษาชี้ให้เห็นว่า คุณภาพรายงานทางการเงินมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับมาตรฐานการควบคุมภายในในส่วนของการปฏิบัติงานทางการเงิน ซึ่งหากองค์กรมีระบบการกำกับดูแลที่ดี รายงานทางการเงินที่แสดงจะมีความน่าเชื่อถือ สะท้อนภาพลักษณ์ที่แท้จริงของธุรกิจต่อผู้ใช้ข้อมูล

สรุปได้ว่าคุณภาพรายงานทางการเงินตามลักษณะเชิงคุณภาพมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้รายงานทางการเงินในด้านความเข้าใจได้ เชื่อถือได้และสามารถเปรียบเทียบกันได้ ดังนั้นผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลการจัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลต้องคำนึงให้รายงานทางการเงินมีคุณภาพเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2564 (2564) ซึ่งจะส่งผลให้การปฏิบัติขององค์กรมีประสิทธิภาพ เกิดประโยชน์ทั้งทางตรงและทางอ้อมแก่บุคคลที่เกี่ยวข้อง

กรอบแนวคิดการวิจัย



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดงานวิจัย

ระเบียบวิธีวิจัย

การวิจัยเรื่องนี้เป็นวิจัยเชิงปริมาณ ประชากร คือ องค์กรบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง โดยได้เก็บข้อมูลจากองค์กรบริหารส่วนตำบลทุกแห่งในพื้นที่ที่ทำการศึกษารวม 59 แห่ง (สำนักงานจังหวัดลำปาง, 2565) คณะผู้วิจัยได้ใช้วิธีการเลือกตัวอย่างแบบเจาะจง ได้กำหนดสัดส่วนผู้ตอบแบบสอบถามแต่ละ 3 ราย มุ่งเน้นผู้ที่มีบทบาทสำคัญในการปฏิบัติงานในกองคลังตามโครงสร้างงานขององค์กรบริหารส่วนตำบล เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ครอบคลุม

ทั้งในเชิงนโยบายและเชิงปฏิบัติ ได้แก่ ผู้ปฏิบัติหน้าที่งานการเงินและบัญชีในกองคลังขององค์การบริหารส่วนตำบล ประกอบด้วย

1) ผู้อำนวยการกองคลัง (ระดับบริหาร) เพื่อให้ข้อมูลในมิติการควบคุม กำกับดูแลและนโยบายการบริหาร การคลัง จำนวน 1 ราย

2) นักวิชาการเงินและบัญชี (ระดับปฏิบัติการ) เพื่อให้ข้อมูลในมิติการบันทึกบัญชี การเบิกจ่าย และระเบียบ การการเงิน จำนวน 1 ราย

3) เจ้าพนักงานจัดเก็บรายได้ (ระดับปฏิบัติการ) เพื่อให้ข้อมูลในมิติการจัดเก็บรายได้ภาษี ค่าธรรมเนียมต่าง ๆ เพื่อนำมาพัฒนาพื้นที่ จำนวน 1 ราย

การเลือกผู้ให้ข้อมูลจากทั้งระดับบริหารและระดับปฏิบัติการ ช่วยลดความลำเอียงในการให้ข้อมูล (response bias) และผลการวิจัยสามารถสะท้อนภาพรวมของการบริหารงานในกองคลังได้ในทุกระดับของโครงสร้าง องค์กรเนื่องจากเป็นผู้ให้ข้อมูลที่เป็นผู้มีความรู้ ความเชี่ยวชาญและเกี่ยวข้องกับตัวแปรที่ศึกษาโดยตรง

คณะผู้วิจัยใช้ระยะเวลาในการเก็บข้อมูลตั้งแต่เดือนตุลาคม พ.ศ. 2567– กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2568 ใช้วิธีการจัดทำ หนังสือถึงนายกองการบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปางทั้ง 59 แห่ง พร้อมแนบแบบสอบถามจำนวนแห่งละ 3 ชุด ส่งทางไปรษณีย์ เพื่อขอความอนุเคราะห์ในการตอบแบบสอบถาม และมีการติดตามทางโทรศัพท์ ทำให้ได้แบบสอบถาม ที่มีความสมบูรณ์กลับคืนมา จำนวนทั้งสิ้น 177 ชุด

เครื่องมือที่ใช้ในงานวิจัย คือ แบบสอบถาม (questionnaire) ซึ่งคณะผู้วิจัยได้ทำการทบทวนวรรณกรรมกับ แนวคิดต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง แบ่งออกเป็น 5 ส่วน ดังรายละเอียดต่อไปนี้

1) ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์การทำงาน และ จำนวนครั้งที่เข้ารับการอบรมเกี่ยวกับเรื่องระบบการควบคุมภายใน

2) ข้อมูลขององค์การบริหารส่วนตำบล ได้แก่ ระยะเวลาจัดตั้ง จำนวนของผู้บริหาร และพนักงานจ้างทั้งหมด จำนวนประชากรในเขตการปกครอง และรายได้ที่จัดเก็บเอง รัฐจัดเก็บและจัดสรรให้ ไม่รวมเงินอุดหนุนในปีที่ผ่านมา

3) ความคิดเห็นเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายใน ประกอบด้วยข้อคำถามตามมาตรฐานการควบคุมภายใน ที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนด (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, ม.ป.ป.) ได้แก่ (1) สภาพแวดล้อมของการ ควบคุม มี 5 ข้อคำถาม ประกอบด้วย ความซื่อสัตย์และจริยธรรม คณะกรรมการบริหารและคณะกรรมการตรวจสอบ โครงสร้างองค์กร การพัฒนาความรู้ ความสามารถของบุคลากร การกำหนดหน้าที่และความรับผิดชอบ (2) การประเมิน ความเสี่ยง มี 4 ข้อคำถาม ประกอบด้วยวัตถุประสงค์การควบคุมภายใน ระบุความเสี่ยงที่มีผลต่อวัตถุประสงค์ โอกาส ที่อาจเกิดการทุจริต การประเมินการเปลี่ยนแปลงที่อาจมีผลกระทบต่อระบบ (3) กิจกรรมการควบคุม มี 3 ข้อคำถาม ประกอบด้วย การระบุและพัฒนากิจกรรมการควบคุมเพื่อลดความเสี่ยง การระบุและพัฒนากิจกรรมควบคุมทั่วไปด้าน เทคโนโลยีเพื่อสนับสนุนการบรรลุวัตถุประสงค์ จัดให้มีกิจกรรมการควบคุมไว้ในนโยบาย (4) สารสนเทศและการสื่อสาร มี 3 ข้อคำถาม ประกอบด้วย จัดทำ จัดหาและใช้สารสนเทศที่เกี่ยวข้องและมีคุณภาพ มีการสื่อสารกับบุคคลภายในและ ภายนอกเกี่ยวกับสารสนเทศเพื่อให้บรรลุถึงวัตถุประสงค์ และ (5) การติดตามและประเมินผล มี 2 ข้อคำถาม ประกอบด้วยระบุ พัฒนาและดำเนินการประเมินผลระหว่างการทำงานและหรือการประเมินผลเป็นรายครั้ง

ตามที่กำหนด ประเมินผลและสื่อสารข้อบกพร่องหรือจุดอ่อนของการควบคุมภายในอย่างทันเวลาต่อฝ่ายบริหารและผู้กำกับดูแล

4) ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ประกอบด้วยข้อคำถามตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2564 (2564) ได้แก่ (1) ความเข้าใจได้ มี 3 ข้อคำถาม ประกอบด้วย การจัดประเภท การกำหนดลักษณะข้อมูลมีความชัดเจน ผู้ใช้รายงานทางการเงินสามารถเข้าใจได้ทันที แม้ว่าจะมีความซับซ้อนการนำเสนอข้อมูลเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจถูกนำเสนอในรายงานทางการเงิน (2) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ มี 3 ข้อคำถาม ประกอบด้วย ข้อมูลที่มีประโยชน์ต้องเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้รายงานทางการเงิน ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจจะช่วยให้ผู้ใช้รายงานทางการเงินสามารถประเมินเหตุการณ์ในอดีต ปัจจุบันและอนาคต สามารถช่วยยืนยันหรือชี้ข้อผิดพลาดของผลการประเมินที่ผ่านมาของผู้ใช้รายงานทางการเงินได้ (3) ความเชื่อถือได้ มี 3 ข้อคำถาม ประกอบด้วย ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต้องเป็นข้อมูลที่เชื่อถือได้ ข้อมูลที่เชื่อถือได้จะต้องเป็นข้อมูลที่ไม่มีความผิดพลาดที่มีนัยสำคัญ ข้อมูลที่เชื่อถือได้ต้องไม่มีความลำเอียงและสามารถกำหนดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือไม่ทำให้ผู้ใช้รายงานทางการเงินเข้าใจผิด และ (4) ความเปรียบเทียบกันได้ มี 3 ข้อคำถาม ประกอบด้วย ผู้ใช้รายงานทางการเงินจะต้องสามารถเปรียบเทียบรายงานทางการเงินของหน่วยงานในรอบระยะเวลาต่างกันเพื่อคาดคะเนแนวโน้มของฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของหน่วยงานนั้น ต้องสามารถเปรียบเทียบรายงานทางการเงินระหว่างหน่วยงานเพื่อประเมินฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน มีการวัดมูลค่าและการแสดงผลกระทบทางการเงินของรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันอย่างสม่ำเสมอ

5) ข้อเสนอแนะ ตรวจสอบความเที่ยงตรงของเนื้อหา (content validity) โดยนำแบบสอบถามให้ผู้เชี่ยวชาญ 3 ท่าน พิจารณาความสอดคล้อง (Index of Item Objective Congruence: IOC) มีค่าแบบสอบถามเท่ากับ 0.91 และนำแบบสอบถามที่ได้มาวิเคราะห์หาความเชื่อมั่น โดยทดลองใช้กับผู้ปฏิบัติหน้าที่งานการเงินและบัญชีในกองคลังที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่างของงานวิจัย รวม 30 คน การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์อัลฟาของครอนบาค (cronbach's alpha coefficient) (Cronbach, 1990) พบว่าค่าสัมประสิทธิ์ความเชื่อมั่นของแบบสอบถามทั้งฉบับมีค่าเท่ากับ 0.926 จึงนำแบบสอบถามไปเก็บรวบรวมข้อมูล กระบวนการในการเก็บข้อมูล คือ 1) สร้างแบบสอบถามให้ครอบคลุมวัตถุประสงค์การวิจัย 2) หาค่าความเที่ยงตรงของแบบสอบถาม (IOC) 3) ทดลองแบบสอบถาม 4) เก็บแบบสอบถามกับกลุ่มตัวอย่าง 5) ตรวจสอบความครบถ้วนของแบบสอบถาม และ 6) วิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้ ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม และ ส่วนที่ 2 ข้อมูลขององค์การบริหารส่วนตำบล ใช้สถิติเชิงพรรณนา การแจกแจงความถี่และค่าร้อยละ ส่วนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับระบบการควบคุม และส่วนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ใช้สถิติเชิงพรรณนา ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน จำนวน 5 ระดับ (ความคิดเห็นน้อยที่สุด = 1 ความคิดเห็นน้อย = 2 ความคิดเห็นปานกลาง = 3 ความคิดเห็นมาก = 4 ความคิดเห็นมากที่สุด = 5) เพื่อจัดระดับคะแนนใช้ค่าเฉลี่ยและแปลความหมายของค่าเฉลี่ยได้กำหนดความห่างของคะแนนแต่ละชั้น เท่ากับ 0.8 แสดงดังนี้ (บุญชุม ศรีสะอาด, 2553)

ค่าเฉลี่ย 4.21 – 5.00 หมายถึง	ความคิดเห็นมากที่สุด
ค่าเฉลี่ย 3.41 – 4.20 หมายถึง	ความคิดเห็นมาก
ค่าเฉลี่ย 2.61 – 3.40 หมายถึง	ความคิดเห็นปานกลาง
ค่าเฉลี่ย 1.81 – 2.60 หมายถึง	ความคิดเห็นน้อย

ค่าเฉลี่ย 1.00 – 1.80 หมายถึง ความคิดเห็นน้อยที่สุด

และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ แบบ Enter ถูกนำมาใช้เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างระบบการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง เพื่อกำหนดค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยสำหรับการสร้างสมการพยากรณ์ แสดงรายละเอียดสมการได้ดังนี้

$$QA = a + b_1CE + b_2RA + b_3CA + b_4IC + b_5MO$$

ในที่นี้	QA	คือ คุณภาพรายงานทางการเงิน (ประกอบด้วย ความเข้าใจได้ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเชื่อถือได้ และความเปรียบเทียบกันได้)
a		คือ ค่าเริ่มต้นของสมการถดถอย
b ₁		คือ ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยของสภาพแวดล้อมการควบคุม
b ₂		คือ ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยของการประเมินความเสี่ยง
b ₃		คือ ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยของกิจกรรมการควบคุม
b ₄		คือ ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยของสารสนเทศและการสื่อสาร
b ₅		คือ ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยของการติดตามผลและประเมินผล
CE		คือ สภาพแวดล้อมของการควบคุม
RA		คือ การประเมินความเสี่ยง
CA		คือ กิจกรรมการควบคุม
IC		คือ สารสนเทศและการสื่อสาร
MO		คือ การติดตามและประเมินผล

สมมติฐานการวิจัย

สมมติฐานที่ 1 ระบบการควบคุมภายในมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง

สมมติฐานที่ 1a ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุมมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง

สมมติฐานที่ 1b ด้านการประเมินความเสี่ยงมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง

สมมติฐานที่ 1c ด้านกิจกรรมการควบคุมมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง

สมมติฐานที่ 1d ด้านสารสนเทศและการสื่อสารมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง

สมมติฐานที่ 1e ด้านการติดตามและประเมินผลมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง

ผลการวิจัย

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม จำนวน 177 คน พบว่า ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิงมากกว่าเพศชาย คิดเป็นร้อยละ 95.48 และร้อยละ 4.52 ตามลำดับ มีอายุระหว่าง 41-50 ปี คิดเป็นร้อยละ 66.67 รองลงมาได้แก่ อายุระหว่าง 51-60 ปี คิดเป็นร้อยละ 22.60 และอายุระหว่าง 61-40 ปี คิดเป็นร้อยละ 10.73 ตามลำดับ การศึกษาอยู่ในระดับปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 58.19 รองลงมาคือ สูงกว่าปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 41.81 มีประสบการณ์การทำงานในตำแหน่งหน้าที่ปัจจุบันมากกว่า 10 ปี คิดเป็นร้อยละ 52.54 รองลงมาคือ 7-10 ปี คิดเป็นร้อยละ 28.25 และ 4-6 ปี คิดเป็นร้อยละ 19.21 ตามลำดับ นอกจากนี้จำนวนครั้งที่เข้ารับการอบรมเกี่ยวกับเรื่องระบบการควบคุมภายในพบว่า ไม่เคยรับการอบรม คิดเป็นร้อยละ 56.49 และอบรมจำนวน 1-3 ครั้งต่อปี คิดเป็นร้อยละ 43.50 ตามลำดับ แสดงได้ดังนี้

ตารางที่ 1 แสดงข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม	ผู้ตอบแบบสอบถาม	
	จำนวน (คน)	ร้อยละ
1. เพศ		
ชาย	8	4.52
หญิง	169	95.48
2. อายุ		
31-40 ปี	19	10.73
41-50 ปี	118	66.67
51-60 ปี	40	22.60
3. ระดับการศึกษา		
ปริญญาตรี	103	58.19
สูงกว่าปริญญาตรี	74	41.81
4. ประสบการณ์การทำงานในตำแหน่งปัจจุบัน		
4-6 ปี	34	19.21
7-10 ปี	50	28.25
มากกว่า 10 ปี	93	52.54
5. จำนวนครั้งที่เข้ารับการอบรมเกี่ยวกับเรื่องระบบการควบคุมภายใน		
ไม่เคยรับการอบรม	100	56.50
จำนวน 1 - 3 ครั้ง	77	43.50

ส่วนที่ 2 ข้อมูลขององค์การบริหารส่วนตำบล พบว่า มีระยะเวลาจัดตั้ง 10 ปี ขึ้นไป คิดเป็นร้อยละ 100.00 จำนวนของผู้บริหารและพนักงานจ้างทั้งหมดขององค์การบริหารส่วนตำบล มีจำนวนมากกว่า 30 คนขึ้นไป คิดเป็นร้อยละ 100.00 จำนวนประชากรในเขตการปกครองขององค์การบริหารส่วนตำบล อยู่ระหว่าง 5,001-10,000 คน คิดเป็นร้อยละ 74.58 รองลงมาคือ น้อยกว่า 5,000 คน คิดเป็นร้อยละ 25.42 ตามลำดับ มีรายได้ที่จัดเก็บเอง รัฐจัดเก็บและจัดสรรให้ไม่รวมเงินอุดหนุนในปีที่ผ่านมาปีละ 20,000,001 บาทขึ้นไป ร้อยละ 100.00

ส่วนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายใน ได้แก่ สภาพแวดล้อมของการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามและประเมินผล แสดงได้ดังตารางต่อไปนี้

ตารางที่ 2 แสดงค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และการแปลผลของตัวแปรระบบการควบคุมภายใน

ตัวแปรระบบการควบคุมภายใน	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ	อันดับ
1.สภาพแวดล้อมของการควบคุม	4.18	0.448	มาก	5
2.การประเมินความเสี่ยง	4.20	0.477	มาก	3
3.กิจกรรมการควบคุม	4.21	0.415	มาก	1
4.สารสนเทศและการสื่อสาร	4.19	0.502	มาก	4
5.การติดตามและประเมินผล	4.21	0.498	มาก	2
ภาพรวม	4.20	0.424	มาก	

ข้อมูลจากแบบสอบถาม พบว่า ภาพรวมความคิดเห็นเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในอยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 4.20$, S.D.=0.424) เรียงค่าคะแนนจากมากไปหาน้อย ได้ดังนี้ กิจกรรมการควบคุม ($\bar{X}= 4.21$, S.D.= 0.415) การติดตามและประเมินผล ($\bar{X} = 4.21$, S.D.= 0.498) การประเมินความเสี่ยง ($\bar{X} = 4.20$, S.D.= 0.477) สารสนเทศและการสื่อสาร ($\bar{X} = 4.19$, S.D.=0.502) และสภาพแวดล้อมของการควบคุม ($\bar{X}= 4.18$, S.D.=0.448) ตามลำดับ

ส่วนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ได้แก่ ความเข้าใจได้ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเชื่อถือได้ ความเปรียบเทียบกันได้ แสดงได้ดังตารางต่อไปนี้

ตารางที่ 3 แสดงค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และการแปลผลของตัวแปรคุณภาพรายงานทางการเงิน

ตัวแปรคุณภาพรายงานทางการเงิน	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ	อันดับ
1.ความเข้าใจได้	4.18	0.619	มาก	2
2.ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ	4.17	0.582	มาก	3
3.ความเชื่อถือได้	4.18	0.595	มาก	1
4.ความเปรียบเทียบกันได้	4.16	0.569	มาก	4
ภาพรวม	4.18	0.475	มาก	

ข้อมูลจากแบบสอบถาม พบว่า ภาพรวมความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานทางการเงินอยู่ในระดับมาก ($\bar{X}= 4.18$, S.D.= 0.475) ค่าเฉลี่ยจากค่ามากไปหาค่าน้อย ได้แก่ ความเชื่อถือได้ ($\bar{X}= 4.18$, S.D.=0.595) ความเข้าใจได้ ($\bar{X}= 4.18$, S.D.= 0.619) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ($\bar{X}= 4.17$, S.D.= 0.582) และ ความเปรียบเทียบกันได้ ($\bar{X}= 4.16$, S.D.= 0.569) ตามลำดับ

การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของตัวแปรเพื่อตรวจสอบปัญหาความสัมพันธ์ระหว่างระบบการควบคุมภายในกับคุณภาพรายงานทางการเงิน พบว่ามีความสัมพันธ์กันในช่วง 0.512–0.787 โดยความสัมพันธ์ของสารสนเทศและ

การสื่อสาร กับการติดตามผลและประเมินผล มีค่าสูงสุดและความสัมพันธ์ของกิจกรรมการควบคุม กับการติดตามผลและประเมินผล มีค่าต่ำสุด แสดงได้ดังตารางต่อไปนี้

ตารางที่ 4 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างระบบการควบคุมภายในและคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง

ตัวแปร	CE	RA	CA	IC	MO	VIF
CE	1	0.532**	0.525**	0.731**	0.527**	2.163
RA		1	0.787**	0.555**	0.545**	2.028
CA			1	0.712**	0.600**	2.978
IC				1	0.576**	2.347
MO					1	2.635

หมายเหตุ: (1) ** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 (2) CE คือ สภาพแวดล้อมของการควบคุม RA คือ การประเมินความเสี่ยง CA คือ กิจกรรมการควบคุม IC คือ สารสนเทศและการสื่อสาร และ MO คือ การติดตามและประเมินผล

จากตารางที่ 4 ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง พบว่าตัวแปรอิสระทุกคู่มีความสัมพันธ์ทางบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ อยู่ระหว่าง 0.500 ถึง 0.787 โดยคู่ที่มีความสัมพันธ์สูงที่สุดคือ การประเมินความเสี่ยง (RA) และกิจกรรมการควบคุม (CA) ($r = 0.787$) สะท้อนให้เห็นว่าเมื่อองค์การบริหารส่วนตำบลมีระบบการวิเคราะห์ความเสี่ยงที่ชัดเจน จะมีการกำหนดกิจกรรมการควบคุมที่เข้มงวดสอดคล้องกัน รองลงมาได้แก่ ความสัมพันธ์ระหว่างสภาพแวดล้อมการควบคุม (CE) และสารสนเทศและการสื่อสาร (IC) ($r = 0.731$) นอกจากนี้ เมื่อพิจารณาค่า VIF (Variance Inflation Factor) พบว่าตัวแปรทั้งหมดมีค่าอยู่ระหว่าง 2.028 ถึง 2.978 ซึ่งมีค่าไม่เกิน 10 (Hair et al., 2010) จึงถือว่าตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความเป็นอิสระต่อกัน และไม่มีปัญหาภาวะพหุสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร (multicollinearity) ข้อมูลดังกล่าวถือว่ามีความเหมาะสมที่จะนำไปวิเคราะห์ผลในขั้นต่อไป

ตารางที่ 5 แสดงผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณด้วยวิธี Enter ความสัมพันธ์ระหว่างระบบการควบคุมภายในและคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง

	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Beta	Beta		
(Constant)	0.103	0.053	-	-1.941	0.054
CE	0.290	0.031	0.217	42.096	0.000*
RA	0.091	0.032	0.092	2.868	0.005*

ตารางที่ 5 แสดงผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณด้วยวิธี Enter ความสัมพันธ์ระหว่างระบบการควบคุมภายในและคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง (ต่อ)

	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Beta	Beta		
CA	0.097	0.020	0.085	4.879	0.000*
IC	0.085	0.029	0.090	2.899	0.004*
MO	0.188	0.033	0.197	5.704	0.000*

หมายเหตุ: $R^2 = 0.983$ Adjusted $R^2 = 0.982$ $F = 1920.812$ *มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 5 พบว่า ระบบการควบคุมภายในที่ความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง เรียงจากค่ามากไปหาค่าน้อยได้แก่ สภาพแวดล้อมของการควบคุม (0.290) การติดตามและการประเมินผล (0.188) กิจกรรมการควบคุม (0.097) การประเมินความเสี่ยง (0.091) และสารสนเทศและการสื่อสาร (0.085) ตามลำดับ โดยองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในทุกตัวมีส่วนร่วมในการอธิบายแนวโน้มคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง คิดเป็นร้อยละ 98.30

การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ สามารถเขียนสมการพยากรณ์ ดังนี้

$$QA = 0.103 + 0.290CE + 0.091RA + 0.097CA + 0.085IC + 0.188MO$$

จากสมการพยากรณ์คุณภาพรายงานทางการเงิน พบว่า หากด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม ด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านกิจกรรมการควบคุม ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านการติดตามและประเมินผล เพิ่มขึ้น 1 หน่วย ผลกระทบของระบบการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง (QA) ด้านต่าง ๆ จะเพิ่มขึ้น 0.290 0.188 0.097 0.091 และ 0.088 ตามลำดับ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานย่อยที่ 1a – 1e แสดงให้เห็นว่า องค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในทั้งหมดจะช่วยเสริมสร้างมาตรฐานคุณภาพรายงานทางการเงินให้มีความเชื่อถือได้ เข้าใจได้ ส่งผลให้ผู้ใช้อข้อมูลสามารถนำไปใช้ประเมินและตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ

อภิปรายผลการวิจัย

พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในในระดับมาก แสดงให้เห็นว่าบุคลากรมีความเชื่อมั่นและตระหนักถึงความสำคัญของระบบการควบคุมภายในขององค์กร ระบบการควบคุมภายในที่วางไว้อย่างครอบคลุมงานในทุกด้าน จะสามารถสะท้อนภาพให้เห็นองค์รวมของการดำเนินงาน โดยเฉพาะด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุมภายใน ซึ่งเป็นรากฐานขององค์ประกอบการควบคุมภายใน ที่แสดงให้เห็นว่าองค์กรได้ส่งเสริมให้บุคลากรมีความเข้าใจ รับรู้ เห็นความสำคัญและมีทัศนคติที่ดีต่อการควบคุมภายใน การที่องค์กรมีรากฐานที่ดีจะนำไปสู่องค์ประกอบการควบคุมภายในด้านอื่น ๆ ไม่ว่าจะเป็นด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านกิจกรรมการควบคุม ด้านสารสนเทศ

และการสื่อสาร รวมถึงด้านการติดตามและประเมินผล ให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพตามที่ได้ออกแบบไว้ สอดคล้องกับงานวิจัยของ นฤมล สุญญาจารย์ และคณะ (2566) ที่พบว่า ระบบการควบคุมภายในขององค์กรมีภาพรวมเฉลี่ยในระดับมากและส่งผลทำให้ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่บัญชีดีขึ้น และงานวิจัยของ ภัทรา เตชะธนเศรษฐ์ (2564) ยังพบว่า การควบคุมภายในเป็นกระบวนการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเพื่อใช้ประกอบการตัดสินใจของผู้บริหารได้ เนื่องจากลักษณะงานขององค์การบริหารส่วนตำบลเกี่ยวข้องกับข้อกฎหมายและระเบียบการเบิกจ่าย ดังนั้นการมีระบบการควบคุมภายในที่ดีจะมีกระบวนการขั้นตอนที่ลดโอกาสที่เจ้าหน้าที่จะทำผิดระเบียบโดยไม่ตั้งใจ นอกจากนี้งานขององค์การบริหารส่วนตำบลคือการบริการสาธารณะ การมีระบบการควบคุมภายในที่ดีจะช่วยปรับปรุงกระบวนการงาน ลดขั้นตอนที่ซ้ำซ้อน เพิ่มประสิทธิภาพการบริการทำให้ประชาชนได้รับบริการอย่างรวดเร็ว ลดโอกาสในการเกิดข้อผิดพลาดและข้อร้องเรียนจากผู้รับบริการ

ความคิดเห็นคุณภาพรายงานทางการเงินอยู่ในระดับมาก แสดงให้เห็นว่ารายงานทางการเงินที่จัดทำตามลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูล จะช่วยสนับสนุนการตัดสินใจของผู้ใช้ข้อมูลได้อย่างมีประสิทธิภาพ ดังนั้นผู้ที่ทำหน้าที่ในการกำกับดูแลจึงต้องจัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงินที่มีความเชื่อถือได้ ความเข้าใจได้ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และความเปรียบเทียบกันได้ เพราะจะทำให้รายงานทางการเงินนั้นสามารถนำไปใช้ได้อย่างแท้จริง คุณภาพรายงานทางการเงินจึงมีความสำคัญต่อผู้มีส่วนได้ส่วนเสียทั้งภายในและภายนอกองค์กร สอดคล้องกับงานวิจัยของ อนุวรรตน์ อุดมดิษฐ์ และ จิรนนท์ บุพพัณหสมัย (2566) ที่ชี้ให้เห็นว่าความคิดเห็นคุณภาพรายงานทางการเงินในระดับมาก เนื่องจากรายงานทางการเงินเป็นแหล่งข้อมูลทางการเงินเพื่อใช้ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจไม่ว่าจะเป็นผู้บริหาร พนักงานหรือนักลงทุน ดังนั้นงบการเงินที่องค์กรจัดทำต้องแสดงข้อมูลเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกับที่เกิดเหตุการณ์นั้น เพื่อให้สามารถแก้ไขสถานการณ์ได้อย่างทันทั่วถึงและสามารถนำมาใช้ให้เกิดประโยชน์ได้อย่างแท้จริง เช่นเดียวกับงานวิจัยของ นาถวิภา สินธุชัยภาคเสรี และ คณะ (2564) ที่แสดงให้เห็นว่า องค์กรที่มีการจัดทำรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพ จะมีผลดีต่อการดำเนินงานในด้านการจัดสรรทรัพยากรที่มีประสิทธิภาพ เนื่องจากองค์การบริหารส่วนตำบลมีข้อจำกัดในงบประมาณ ดังนั้นการใช้จ่ายเงินในแต่ละโครงการต้องเกิดประโยชน์คุ้มค่ามากที่สุด คุณภาพรายงานทางการเงินจะเกิดจากระบบการจัดเก็บข้อมูลที่ดี ซึ่งจะช่วยให้เห็นค่าใช้จ่ายที่ซ้ำซ้อน เช่น การซื้อวัสดุเกินความจำเป็น ทำให้องค์การบริหารส่วนตำบลสามารถตั้งทรัพยากรที่จะเสียไปโดยเปล่าประโยชน์กลับมาใช้ในโครงการพัฒนาท้องถิ่นที่จำเป็นมากกว่าได้อย่างมีประสิทธิภาพ

นอกจากนี้ การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างระบบการควบคุมภายในและคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง พบว่า องค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในทุกด้านมีความสัมพันธ์กันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 นั่นก็หมายความว่าระบบการควบคุมภายในที่ดีและมีประสิทธิภาพ มีบทบาทสำคัญในการส่งเสริมให้รายงานทางการเงินมีคุณภาพสูงขึ้น ดังนั้นองค์การบริหารส่วนตำบลจึงควรมุ่งเน้นพัฒนาระบบการควบคุมภายในเพื่อประโยชน์ต่อการบริหารจัดการ ส่งผลโดยตรงต่อความโปร่งใสและประสิทธิภาพทางการเงินขององค์กร นอกจากนี้งานวิจัยของ สิริพรรณ โกมลรัตน์มงคล และ ฐิติภรณ์ สินธุญญศักดิ์ (2564) ชี้ให้เห็นว่าระบบการควบคุมภายในเป็นสิ่งจำเป็น การมีระบบการควบคุมภายในที่เข้มแข็งจะลดความเสี่ยงของข้อผิดพลาดและการทุจริต ส่งผลโดยตรงต่อรายงานทางการเงินให้มีความถูกต้องและเกี่ยวข้องต่อการตัดสินใจ โดยผลการทดสอบตามสมมติฐานการวิจัยได้ดังนี้

ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุมมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง เนื่องจากสภาพแวดล้อมถือเป็นรากฐานสำคัญของการควบคุมภายในและส่งผลต่อ

องค์ประกอบด้านอื่น ๆ ผู้ปฏิบัติหน้าที่งานการเงินและบัญชีในองค์กรต้องมีหน้าที่รับผิดชอบต่อการปฏิบัติงานตามระบบการควบคุมภายในด้วยคุณธรรม จริยธรรม จิตสำนึก ซึ่งจะช่วยให้ผู้ปฏิบัติหน้าที่งานการเงินและบัญชีขององค์กรสามารถจัดทำรายงานทางการเงินที่ออกมาอย่างมีคุณภาพ มีความเชื่อถือได้ ความเข้าใจได้ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และความเปรียบเทียบกันได้ ตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐที่กระทรวงการคลังกำหนด เพื่อให้ผู้ใช้รายงานทางการเงินสามารถเข้าใจความหมายของข้อมูลที่ปรากฏและเป็นแนวทางตามกรอบมาตรฐานเดียวกัน และเป็นรายงานทางการเงินที่มีประโยชน์ต่อการนำไปใช้ได้อย่างแท้จริง สอดคล้องกับงานวิจัยของ อัญชลี ปิ่นสร และคณะ (2568) ที่พบว่าควรส่งเสริม สนับสนุนให้บุคลากรผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีภาครัฐมีความรู้ความเข้าใจ และพัฒนาศักยภาพในการดำเนินงานด้านบัญชีอย่างสม่ำเสมอ และควรมุ่งเน้นให้บุคลากรผู้ปฏิบัติงานภาครัฐตระหนักถึงจริยธรรมในการปฏิบัติงาน ทศนคติที่ดีต่อการปฏิบัติงานเพื่อเพิ่มคุณภาพในการทำบัญชีภาครัฐให้เป็นไปตามเกณฑ์มาตรฐานการบัญชี

ด้านการประเมินความเสี่ยงมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบล ในจังหวัดลำปาง เนื่องจากองค์กรต้องเผชิญกับการเปลี่ยนแปลงทางสภาพแวดล้อมทางธุรกิจตลอดเวลาไม่ว่าจากปัจจัยภายในหรือภายนอก ที่ส่งผลกระทบต่อการทำงานทั้งในระยะสั้นและต่อเนื่องไปในระยะยาว นั้นแสดงให้เห็นว่าการปกปิดข้อมูลหรือแสดงรายการอันเป็นเท็จ ส่งผลให้รายงานทางการเงินไม่ถูกต้องครบถ้วนเป็นไปตามหลักการแสดงข้อมูลอย่างเที่ยงธรรม มีผลทำให้รายงานทางการเงินนั้นขาดความน่าเชื่อถือ ส่งผลต่อการตัดสินใจผิดพลาดของผู้ใช้ข้อมูล สอดคล้องกับงานวิจัยของ กิตติยา จิตต์อาจหาญ (2566) ที่พบว่า กระบวนการประเมินความเสี่ยงและจัดลำดับความเสี่ยง จะช่วยให้องค์กรสามารถบริหารจัดการปัญหาภายในองค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพและลดความสูญเสียจากการดำเนินงาน ส่งผลให้ข้อมูลทางการเงินมีความชัดเจนและสามารถเปรียบเทียบงบการเงินกับองค์กรอื่นเพื่อประเมินฐานะการเงินและผลการดำเนินงานในรอบระยะเวลาเดียวกันได้อย่างสมเหตุสมผล

ด้านกิจกรรมการควบคุมมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบล ในจังหวัดลำปาง การกำกับดูแลการปฏิบัติงานในด้านต่าง ๆ ให้ดำเนินอย่างมีระบบ โดยยึดถือนโยบายและระเบียบวิธีปฏิบัติขององค์กรอย่างเคร่งครัด และทันต่อเหตุการณ์ ถือเป็นกลไกสำคัญในการสร้างความมั่นใจว่าความเสี่ยงที่เกิดขึ้นอยู่ในระดับที่ยอมรับได้ การเลือกวิธีการที่เหมาะสมสอดคล้องกับปัญหาจะสามารถแก้ไขปัญหาและลดความสูญเสียที่จะเกิดขึ้นในองค์กรได้ เช่นเดียวกับงานวิจัยของ กิตติยา จิตต์อาจหาญ (2566) ที่พบว่ากรณีที่หน่วยงานมีการกำหนดนโยบายและระเบียบวิธีการปฏิบัติงานในทุกขั้นตอนของการดำเนินงานอย่างเป็นลายลักษณ์อักษรจะส่งผลให้คุณภาพรายงานทางการเงินมีข้อมูลที่ชัดเจน เข้าใจได้ และทันต่อเวลา จะเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้ข้อมูล นอกจากนี้งานวิจัยของ ปิ่นฤทัย เจริมทอง และคณะ (2566) ที่พบว่าการควบคุมภายในมีบทบาทสำคัญในการลดความเสี่ยงที่เกิดขึ้น โดยการกำหนดนโยบาย จัดทำแผนงาน งบประมาณเพื่อใช้เป็นกรอบแนวทางการปฏิบัติที่ชัดเจน นอกจากนี้ การแบ่งแยกหน้าที่ของบุคลากรอย่างเป็นระบบและสื่อสารให้บุคลากรรับทราบโดยทั่วกัน การออกแบบและนำเทคโนโลยีที่เหมาะสมเพื่อช่วยในการประมวลผลข้อมูลที่สำคัญ จะส่งผลโดยตรงต่อประสิทธิภาพในการจัดทำรายงานการเงินขององค์กรในระดับที่สูงขึ้น

ด้านข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสารมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง หากมีการใช้ระบบสารสนเทศอย่างมีประสิทธิภาพและมีการกำกับดูแลที่ดี ถือเป็นกลไกหลักในการเสริมสร้างความน่าเชื่อถือและถูกต้องของรายงานทางการเงินส่งผลโดยตรงต่อคุณภาพของข้อมูลที่ใช้สารสนเทศ

นำไปประกอบการตัดสินใจ สอดคล้องกับงานวิจัยของ ปวีณา สมบูรณ์ และคณะ (2564) ที่แสดงให้เห็นว่า ผู้บริหารหน่วยงานควรให้ความสำคัญต่อการนำข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสารที่ทันสมัย มาใช้ในการรวบรวมข้อมูลเพื่อช่วยในการจัดทำรายงานการเงินได้อย่างรวดเร็วและเป็นประโยชน์แก่ผู้ใช้งาน

ด้านการติดตามและประเมินผลมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง เนื่องจากการติดตามและประเมินผลถือเป็นกลไกสำคัญที่จะช่วยทำให้เกิดความมั่นใจถึงประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในที่ใช้งานอยู่ โดยต้องมีการจัดทำรายงานเสนอผู้บริหารเป็นลายลักษณ์อักษรอย่างเป็นรูปธรรมต่อเนื่องและสม่ำเสมอ เพื่อให้สามารถระบุข้อบกพร่องหรือจุดอ่อนที่เกิดขึ้นและการดำเนินการแก้ไขได้อย่างทันท่วงที่ ซึ่งกระบวนการดังกล่าวถือเป็นปัจจัยหลักที่ส่งผลให้คุณภาพรายงานการเงินมีความน่าเชื่อถือเพิ่มขึ้น เช่นเดียวกับงานวิจัยของ ภัทรา เตชะธนเศรษฐ์ (2564) ที่พบว่า ผู้บริหารองค์กรควรให้ความสำคัญกับการส่งเสริมระบบการควบคุมภายในด้านการติดตามและประเมินผลอย่างต่อเนื่อง เพื่อช่วยให้องค์กรสามารถปรับปรุงแก้ไขปัญหาและอุปสรรคต่าง ๆ ได้อย่างทันท่วงที่

ดังนั้นสรุปได้ว่า องค์การบริหารส่วนตำบลจำเป็นต้องมีการพัฒนาระบบการควบคุมภายในขององค์กรอย่างมีประสิทธิภาพ และเสริมสร้างมาตรฐานด้านคุณภาพของข้อมูลรายงานทางการเงินอย่างต่อเนื่อง ระบบการควบคุมภายในมิใช่เป็นวิธีการปฏิบัติงานเพียงเท่านั้น แต่เกิดจากความร่วมมือของทุกคนในองค์กรและเป็นเครื่องมือของฝ่ายบริหารที่ใช้ในการกำกับดูแลการปฏิบัติงานของบุคลากรเป็นไปตามระเบียบและนโยบายที่ได้กำหนดไว้อย่างเคร่งครัด ลดความซ้ำซ้อนในกระบวนการทำงาน ลดการสูญเสีย ป้องกันการทุจริต ทำให้รายงานทางการเงินมีความถูกต้อง ครบถ้วนและมีคุณภาพที่ยั่งยืน สอดคล้องกับงานวิจัยของ ปิ่นฤทัย เจียมทอง และคณะ (2566) ที่พบว่า หากองค์กรจัดให้มีการควบคุมภายในที่ครอบคลุมทุกด้าน อย่างเป็นระบบ จะเป็นตัวช่วยขับเคลื่อนการดำเนินงานขององค์กรให้เป็นไปอย่างราบรื่นและมีประสิทธิภาพ ส่งผลโดยตรงต่อการยกระดับคุณภาพของรายงานทางการเงิน ดังนั้นผู้บริหารจึงควรให้ความสำคัญต่อระบบการควบคุมภายใน เพื่อใช้เป็นเครื่องมือในการกำกับดูแลและตรวจสอบการปฏิบัติงาน เพื่อสร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่า องค์กรจะสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้อย่างมีประสิทธิภาพ (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, ม.ป.ป) การมีระบบการควบคุมภายในที่ดีถือเป็นกลไกที่สำคัญ เนื่องจากวัตถุประสงค์หลักของการควบคุมภายในประกอบด้วยนโยบายและกระบวนการปฏิบัติงานที่กำหนดขึ้นภายในองค์กร เพื่อสร้างความมั่นใจในระดับที่สมเหตุสมผลว่าการดำเนินงานขององค์กรจะสามารถบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล รวมถึงการทำให้รายงานทางการเงินมีคุณภาพ เชื่อถือได้

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

บทสรุป

ผลการวิจัยสะท้อนให้เห็นว่าบุคลากรขององค์กรมีความตระหนักต่อระบบการควบคุมภายในและคุณภาพรายงานทางการเงิน เนื่องจากมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก โดยระบบการควบคุมภายในด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุดคือ กิจกรรมการควบคุม รองลงมาได้แก่ การติดตามและประเมินผล การประเมินความเสี่ยง สารสนเทศและการสื่อสาร และสภาพแวดล้อมของการควบคุม ตามลำดับ และคุณภาพรายงานทางการเงิน ด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุดคือ ความเชื่อถือได้ รองลงมาได้แก่ ความเข้าใจได้ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และความเปรียบเทียบกันได้ ตามลำดับ พบว่าปัจจัยระบบการควบคุมภายในทุกด้านมีส่วนร่วมในการอธิบายแนวโน้มคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบล

ในจังหวัดลำปาง คิดเป็นร้อยละ 98.30 นอกจากนี้ปัจจัยทุกด้านของระบบการควบคุมภายในยังส่งมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05

ข้อเสนอแนะที่ได้รับจากการวิจัย

1. แม้ผลการศึกษจะสะท้อนถึงความตระหนักของบุคลากรต่อระบบการควบคุมภายในและคุณภาพรายงานทางการเงินที่อยู่ในระดับมาก แต่องค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปางควรยังคงต้องให้ความสำคัญและดำเนินการพัฒนาและปรับปรุงกระบวนการอย่างต่อเนื่อง เพราะระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพสูงถือเป็นปัจจัยสำคัญในการบริหารจัดการ ลดความเสี่ยงและความผิดพลาดในการทำงาน ทำให้การบันทึกบัญชีและการจัดทำรายงานทางการเงินขององค์กร เป็นไปตามแนวทางปฏิบัติ ระเบียบข้อบังคับของหน่วยงานกำกับดูแล ส่งผลให้คุณภาพรายงานการเงินเป็นไปตามเกณฑ์มาตรฐานและหลักการบัญชีที่กำหนดไว้

2. จากการค้นพบที่สำคัญพบว่า ผู้ปฏิบัติหน้าที่งานการเงินและบัญชีในกองคลังขององค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง ส่วนใหญ่ยังขาดโอกาสในการเข้ารับการอบรมในเรื่องระบบการควบคุมภายใน ดังนั้นผู้หน้าที่กำกับดูแลด้านนี้ควรเร่งรัดให้มีการกำหนดนโยบายและมาตรการเชิงรุก เพื่อยกระดับสมรรถนะของบุคลากรนำไปสู่การเพิ่มคุณภาพของการจัดทำรายงานทางการเงินต่อไป

ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งถัดไป

1. ควรมีการศึกษาเพิ่มเติมในบริบทอื่น หรือตัวแปรอื่นที่มีความสัมพันธ์เกี่ยวข้องกับคุณภาพรายงานการเงิน เช่น ระบบสารสนเทศทางบัญชี ปัญหาและอุปสรรคของระบบควบคุมภายในที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน เป็นต้น

2. การศึกษาในครั้งนี้นุ่งเน้นศึกษาเฉพาะกลุ่มตัวอย่างคือ องค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง ดังนั้นในการวิจัยในครั้งต่อไป ควรขยายขอบเขตกลุ่มตัวอย่างที่อยู่ในภาคธุรกิจหรือภาคอุตสาหกรรมเพื่อให้เกิดมุมมองที่หลากหลาย เพิ่มคุณค่าและประโยชน์มากยิ่งขึ้น เพื่อเป็นการต่อยอดองค์ความรู้และเพิ่มคุณค่าทางวิชาการ

บรรณานุกรม

- กระทรวงการคลัง กรมบัญชีกลาง. (2545, กุมภาพันธ์). *แนวปฏิบัติระบบการควบคุมภายในภาครัฐราชการ*.
<https://audit.ops.moc.go.th/th/file/get/file/20230125a6e6add16030cb66d88d6a31e0b40998093855.pdf>
- กิตติยา จิตต์อาจหาญ. (2566). การบริหารความเสี่ยงในการปฏิบัติงานทางการเงินที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในกรุงเทพมหานครในสถานการณ์แพร่ระบาดของโควิด-19. *วารสารรัฐประศาสนศาสตร์ มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนสุนันทา*, 6(1), 226-238.
- จันทนา สาขากร, และ ศิลปพร ศรีจันทพร. (2564). *การควบคุมภายในและการตรวจสอบภายใน*. พีพีเอ็น เพรส.

- นฤมล สุญาจารย์, พร้อมพร ภูวดิน, และ พลานูช คงคา. (2566). การศึกษาระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่บัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง. *วารสารวิทยาลัยนครราชสีมา สาขามนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์*, 17(3), 68-82.
- นาถวีณา สีนุชชัยภาคเสรี, ประยงค์ มีใจชื้อ, และ ชญาพร ทีฆาอุตมากร. (2564). ผลกระทบของคุณภาพการรายงานทางการเงิน และบุพปัจจัยต่อการรับรู้ภาพลักษณ์องค์กรของบุคลากรบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *วารสารบัณฑิตศึกษา มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนสุนันทา*, 14(1), 21-42.
- บุญชุม ศรีสะอาด. (2553). *การวิจัยเบื้องต้น ฉบับปรับปรุง* (พิมพ์ครั้งที่ 8). สุวีริยาสาส์น.
- ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง มาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2564. (2564, 20 เมษายน). *ราชกิจจานุเบกษา*. เล่ม 138 ตอนพิเศษ 84 ง. หน้า 17.
- ปวีณา สมบูรณ์, นาถนภา นิลนิยม, และ นงลักษณ์ แสงมหาชัย. (2564). ผลกระทบของประสิทธิภาพระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ที่มีต่อผลสัมฤทธิ์การดำเนินงานด้านบัญชีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. *วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, 13(2), 142-154.
- ปิ่นอุทัย เจียมทอง, ประนอม คำพา, และ โอโณทัย หาระสาร. (2566). ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในมุมมองของผู้ตรวจสอบสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. *วารสารการจัดการและการพัฒนา มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี*, 10(1), 149-165.
- บุญยณู ภูระหงษ์. (2565). ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการควบคุมภายในกับการบรรลุเป้าหมายขององค์กร ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน 2 ของประเทศไทย. *วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยนครพนม*, 12(1), 162-177.
- ภัทรา เตชะธนเศรษฐ์. (2564). ผลกระทบของการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจขนส่งและโลจิสติกส์ในจังหวัดระยอง. *วารสารมหาวิทยาลัยราชภัฏยะลา*, 16(1), 52-59.
- รัตนา สิทธิอ่วม. (2563). ผลกระทบเชิงสาเหตุที่ส่งผลต่อคุณภาพการรายงานทางการเงินของนักบัญชีไทย. *วารสารการจัดการ มหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์*, 9(3), 65-78.
- สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (ม.ป.ป.). *แนวทาง: การจัดวางระบบการควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายใน*. ชิสเต็ม โฟร์ กราฟฟิกส์.
- สำนักงานคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ ประจำจังหวัดลำปาง. (2566, 26 พฤษภาคม). *ป.ป.ช. ลำปาง แฉลงข่าวเปิดเผยผลการชี้มูลความผิดนายก อบต.วังทรายคำกับพวก 6 ราย ปฏิบัติหรือละเว้นการปฏิบัติหน้าที่โดยมิชอบ*.
<https://www.nacc.go.th/categorydetail/2022031115341753/20230707104718?>
- สำนักงานจังหวัดลำปาง. (2565, พฤษภาคม). *โครงสร้างการบริหารงาน*. <https://www2.lampang.go.th/structure/>
- สิริพรรณ โกมลรัตน์มงคล, และ จิตติภรณ์ สีนจรรยาศักดิ์. (2564). ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐบาลไทยในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ. *วารสารนาครบุตรปริทรรศน์ มหาวิทยาลัยราชภัฏนครศรีธรรมราช*, 13(1), 50-61.

- สุพรรณิ คำวาส. (2565). การปฏิบัติทางการบัญชีที่ดีกับคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานประกอบการในอุตสาหกรรมเซรามิกภาคเหนือตอนบน. *วารสารการจัดการและการพัฒนา มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี*, 9(1), 37-54.
- องค์การบริหารส่วนตำบลโคกล่าม. (2566). *การวิเคราะห์ความเสี่ยงในการเกิดการทุจริตในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ประจำปี พ.ศ. 2566 องค์การบริหารส่วนตำบลโคกล่าม อำเภอลำปลายมาศ จังหวัดบุรีรัมย์*. <https://www.khoklam.go.th/fileupload/6698335199.pdf>
- อนงค์วรรณ อุประดิษฐ์, และ จิรนนท์ บุพพัฒนสมัย. (2566). ทักษะทางวิชาชีพของนักบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสถานประกอบการในจังหวัดลำปาง. *วารสารมหาวิทยาลัยพายัพ*, 33(1), 66-79.
- อัญชลี ปิ่นสร, ชัยยศ สัมฤทธิ์สกุล, อรุณี ยศบุตร, และ รัชनिया บังเมฆ. (2568). สมรรถนะของผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพการปฏิบัติงานด้านบัญชีภาครัฐของหน่วยงานของรัฐระดับหน่วยเบิกจ่ายในเขตภาคเหนือตอนบน. *วารสารบริหารธุรกิจและศิลปศาสตร์ ราชชมงคลล้านนา*, 13(1), 35-51.
- Cronbach, L. J. (1990). *Essentials of psychological testing* (5th ed.). Harper Collins Publishers.
- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. F. (2010). *Multivariate data analysis: A global perspective* (7th ed.). Pearson Prentice Hall.