

ความคิดเห็นของบุคลากรด้านบัญชีและการเงินต่อระบบการควบคุมภายใน
ของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย สำนักงานใหญ่

Opinions of Accounting and Finance Officers towards Internal Control System of
Electricity Generating Authority of Thailand, Head Office

ปยุฝ้าย ใจปัญญา* และศุภรยา สุขธมมา**

บทคัดย่อ

การศึกษาครั้งนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความคิดเห็นของบุคลากรด้านบัญชีและการเงินต่อระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานด้านบัญชีและการเงิน การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย สำนักงานใหญ่ โดยเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งประกอบด้วย 3 ส่วน ได้แก่ ส่วนที่หนึ่ง บัณฑิตวิจัยส่วนบุคคล ส่วนที่สอง ระดับความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายใน และส่วนที่สาม ข้อเสนอแนะอื่นๆ โดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้ปฏิบัติงานสังกัดสายงานรองผู้ว่าการบัญชีและการเงิน การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย สำนักงานใหญ่ จำนวน 254 คน และนำข้อมูลที่ได้มาวิเคราะห์โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ความถี่ (Frequency) ร้อยละ (Percentage) และค่าเฉลี่ย (Mean) นอกจากนี้ มีการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้ตารางการแจกแจงความถี่แบบสองทาง (Cross-Tabulation) เพื่อหาความถี่และความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรโดยการวิเคราะห์แยกตามกลุ่มของตัวแปร และในส่วนของคำถามปลายเปิดใช้วิธีการบรรยายเชิงพรรณนา

ผลการศึกษาพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ เป็นเพศหญิง อายุต่ำกว่า 30 ปี การศึกษาอยู่ในระดับปริญญาตรี ซึ่งเป็นผู้ปฏิบัติงานระดับปฏิบัติการ ปฏิบัติงานในตำแหน่งนักบัญชี และรับผิดชอบงานด้านบัญชี ในภาพรวมความคิดเห็นของบุคลากรด้านบัญชีและการเงิน การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย สำนักงานใหญ่ ต่อระบบการควบคุมภายในทั้ง 5 องค์ประกอบ ได้แก่ ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านกิจกรรมการควบคุม ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านการติดตามประเมินผล อยู่ในระดับเห็นด้วยทั้ง 5 องค์ประกอบ โดยองค์ประกอบที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด คือ ด้านการติดตามและประเมินผล รองลงมาคือ ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ด้านกิจกรรมการควบคุม ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม และด้านการประเมินความเสี่ยง ตามลำดับ ส่วนความแตกต่างด้านปัจจัยส่วนบุคคล อันได้แก่ ระยะเวลาในการปฏิบัติงาน ในภาพรวมไม่มีผลต่อความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายใน ส่วนระดับตำแหน่ง และลักษณะงานที่รับผิดชอบ ในภาพรวมระดับตำแหน่ง และลักษณะงานที่รับผิดชอบที่แตกต่างกัน มีผลต่อระดับความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายใน โดยบุคลากรที่เป็นผู้ปฏิบัติงานระดับสูง (ระดับ 10-11) มีความเห็นต่อระบบการควบคุมภายในอยู่ในระดับเห็นด้วยอย่างยิ่ง ในขณะที่บุคลากรส่วนใหญ่มีความเห็นโดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วย ส่วนบุคลากรที่รับผิดชอบงานระบบสารสนเทศทางการบัญชี งานนโยบายและระเบียบปฏิบัติ และงานบริหารจัดการและ

* นักศึกษาหลักสูตรบริหารธุรกิจบัณฑิต คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

** อาจารย์ ดร. อาจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

วางแผน มีความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในอยู่ในระดับเห็นด้วยอย่างยิ่ง ในขณะที่บุคลากรส่วนใหญ่มีความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในอยู่ในระดับเห็นด้วย

ABSTRACT

The purpose of this independent study was to examine Opinions of Accounting and Finance Officers Towards Internal Control System of Electricity Generating Authority of Thailand, Head Office. Questionnaires were used to collect data consisting of 3 parts: personal information, opinions towards internal control system, and other suggestions. Data collection were carried out by distributing questionnaires to 254 officers of Electricity Generating Authority of Thailand, Head Office. The data were analyzed using descriptive statistics: frequency, percentage and mean. In addition, cross-tabulation analysis was used in order to find frequency and relationship between each group of variables, and descriptive method was used in an open-ended question part.

The findings showed that majority of respondents were female, aged under 30, and bachelor's degree holder. Most of them were operation officers in accounting position with responsibility in accounting. Overall, their opinions towards the five elements of the internal control system—control environment, risk assessment, control activities, information and communication, and monitoring and evaluation—were at “Agree” level, while monitoring and evaluation had the highest average level followed by information and communication, control activities, control environment, and risk assessment, respectively. Overall, the personal factor—working period—had no effect towards the internal control system. However, different job levels and job descriptions affected the internal control system. High level officers (level 10–11) agreed with the internal control system at “Strongly Agree” level whereas most officers were at “Agree” level. The officers responsible for accounting information system, policy and regulations, management and planning agreed with the internal control system at “Strongly Agree” level while most officers' opinions were at “Agree” level.

บทนำ

การที่องค์กรไม่ว่าขนาดใหญ่หรือขนาดเล็ก ทั้งในภาครัฐและเอกชนจะประสบความสำเร็จได้ จำเป็นต้องมีการควบคุมภายในที่ดี เพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยงอันจะเป็นอุปสรรคต่อการดำเนินงาน หน่วยงานต่างๆ จึงควรจัดให้มีระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม เพื่อให้การดำเนินงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและบรรลุผลตามเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์ที่หน่วยงานวางไว้ (กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง, 2547) มติคณะรัฐมนตรีในคราวประชุมเมื่อวันที่ 6 กุมภาพันธ์ 2544 ได้ให้ความเห็นชอบ “หลักเกณฑ์และแนวทางการกำกับดูแลที่ดีในรัฐวิสาหกิจ” กำหนดให้รัฐวิสาหกิจถือปฏิบัติโดยได้ระบุในหลักการให้คณะกรรมการรัฐวิสาหกิจและฝ่ายจัดการต้องถือเป็นความรับผิดชอบหลักในการจัดให้มีระบบการควบคุมที่ดีเพื่อพิทักษ์เงินลงทุนและสินทรัพย์ของรัฐวิสาหกิจและเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการดำเนินงาน นอกจากนี้ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (คตง.) ได้กำหนดระเบียบว่าด้วยการกำหนดมาตรฐาน

การควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 ประกาศในราชกิจจานุเบกษา เมื่อวันที่ 26 ตุลาคม 2544 ให้หน่วยงานภาครัฐนำมาตรฐานการควบคุมภายในไปใช้เป็นแนวทางในการจัดวางระบบการควบคุมภายในให้เกิดประสิทธิผล เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมและความเสี่ยงที่เปลี่ยนแปลงไปอยู่เสมอ โดยให้มีการดำเนินการและการจัดทำรายงานต่างๆ ตามระเบียบที่ ดตง. กำหนดในแนวทางเดียวกัน (คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน, 2544)

การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย (กฟผ.) ซึ่งเป็นหน่วยงานรัฐวิสาหกิจด้านสาธารณูปโภคขนาดใหญ่แห่งหนึ่งของประเทศไทย ได้ตระหนักถึงความสำคัญของการควบคุมภายใน เพื่อสร้างความเชื่อมั่นว่า กฟผ. สามารถปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ และข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และดำรงไว้ซึ่งข้อมูลทางการเงินที่เชื่อถือได้ หน่วยงานด้านบัญชีและการเงินจึงได้จัดให้มีระบบควบคุมภายในของสายงาน เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการควบคุมภายในที่กำหนดโดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน และเพื่อใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล รวมถึงได้จัดให้มีการประเมินผลระบบการควบคุมภายในโดยผู้ตรวจสอบภายในของหน่วยงานเพื่อสร้างความมั่นใจและเป็นที่เชื่อถือแก่สาธารณชน ทั้งในด้านการดำเนินงานทางการเงินและการปฏิบัติตามกฎหมายระเบียบข้อบังคับ อีกทั้งเพื่อการบริหารจัดการองค์กรเป็นไปอย่างโปร่งใสตามหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี (การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย, 2553)

ดังนั้น ผู้ศึกษาจึงได้สนใจที่จะศึกษาความคิดเห็นของบุคลากรด้านบัญชีและการเงินต่อระบบการควบคุมภายในของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย สำนักงานใหญ่ เพื่อให้ทราบถึงความพอเพียงและเหมาะสมของการควบคุมภายในในมุมมองของผู้ปฏิบัติงาน เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่า วิธีการหรือการปฏิบัติงานตามที่กำหนดไว้จะสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมและมีการควบคุมภายในตามหลักการและมาตรฐานการควบคุมภายในที่ดีและมีประสิทธิภาพเพียงพอ อีกทั้ง เพื่อประโยชน์ต่อผู้บริหาร ซึ่งมีความจำเป็นต้องใช้ข้อมูลในการวางแผน ควบคุม และประเมินผลการดำเนินงาน เพื่อให้ทราบถึงสถานการณ์ของหน่วยงานในปัจจุบัน และเพื่อเป็นแนวทางปรับปรุงและพัฒนา ระบบการควบคุมภายในของสายงานรองผู้ว่าการบัญชีและการเงินให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากยิ่งขึ้น

แนวคิดและทฤษฎี

แนวคิดเกี่ยวกับความคิดเห็น

จากการศึกษาคำจำกัดความต่าง ๆ เกี่ยวกับความคิดเห็น สามารถสรุปได้ว่า ความคิดเห็น เป็นการแสดงออกของบุคคลต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่ง ไม่ว่าจะเป็นทั้งการพูดการเขียน ซึ่งเกิดจากการตัดสินใจ การประเมินค่า หรือทัศนคติเกี่ยวกับเรื่องใดเรื่องหนึ่ง โดยการแสดงออกนี้จะต้องอาศัยพื้นฐานความรู้ ประสบการณ์ และพฤติกรรมระหว่างบุคคล เป็นเครื่องช่วยในการพิจารณาก่อนการตัดสินใจ อาจเป็นไปได้ทั้งในทางเห็นด้วยหรือไม่เห็นด้วยก็ได้ ดังนั้น หากกล่าวถึง ความคิดเห็นของบุคลากรด้านบัญชีและการเงินต่อระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานด้านบัญชีและการเงิน การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย สำนักงานใหญ่ ก็น่าจะหมายถึง การที่บุคลากรด้านบัญชีและการเงินของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย สำนักงานใหญ่ ได้พิจารณา ประเมินค่า และแสดงออกถึงทัศนคติที่มีต่อระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานด้านบัญชีและการเงิน ว่ามีความเพียงพอและเหมาะสมที่จะสร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการดำเนินงานของหน่วยงานด้านบัญชีและการเงินจะบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรตามที่กำหนดไว้

แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน (คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน, 2544) กำหนดโดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน จัดทำจากผลการตรวจสอบและประสบการณ์การตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน รวมทั้งปฏิบัติตามมาตรฐานสากล โดยได้ประยุกต์จากระบบการควบคุมภายในของ COSO (Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission) อีกทั้ง ยังนำแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับมาตรฐานการควบคุมภายในของสถาบันการตรวจเงินแผ่นดินระหว่างประเทศ (International Organization of Supreme Audit Institutions – INTOSAI) มาปรับใช้ตามความเหมาะสมกับสภาพแวดล้อมของไทย

มาตรฐานการควบคุมภายใน ประกอบด้วยองค์ประกอบ 5 ประการ ดังนี้

1. สภาพแวดล้อมการควบคุม (Control Environment) หมายถึง ปัจจัยต่าง ๆ ซึ่งร่วมกันส่งผลให้มีการควบคุมขึ้นในหน่วยรับตรวจ หรือทำให้การควบคุมที่มีอยู่ได้ผลดีขึ้น หรือในทางตรงข้ามสภาพแวดล้อมอาจทำให้การควบคุมย่อหย่อนลงได้ เช่น ปรัชญาและรูปแบบการทำงานของผู้บริหาร ความซื่อสัตย์และจริยธรรม ความรู้ ทักษะและความสามารถของบุคลากร โครงสร้างการจัดองค์กร การมอบอำนาจและหน้าที่ความรับผิดชอบ นโยบายและวิธีบริหารด้านบุคลากร เป็นต้น

2. การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment) หมายถึง โอกาสที่จะเกิดความผิดพลาด ความเสียหาย การรั่วไหล ความสูญเปล่า หรือเหตุการณ์ซึ่งไม่พึงประสงค์ที่ทำงานไม่ประสบความสำเร็จตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนด “การประเมินความเสี่ยง” หมายถึง กระบวนการที่ใช้ในการระบุและการวิเคราะห์ความเสี่ยงที่มีผลกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยรับตรวจ รวมทั้งการกำหนดแนวทางที่จำเป็นต้องใช้ในการควบคุมความเสี่ยง หรือการบริหารความเสี่ยง ฝ่ายบริหารต้องประเมินความเสี่ยงทั้งจากปัจจัยภายในและภายนอกที่มีผลกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยรับตรวจอย่างเพียงพอและเหมาะสม

3. กิจกรรมการควบคุม (Control Activities) หมายถึง นโยบายและวิธีการต่างๆ ที่ฝ่ายบริหารกำหนดให้บุคลากรของหน่วยรับตรวจปฏิบัติเพื่อลดหรือควบคุมความเสี่ยงและได้รับการสนองตอบโดยมีการปฏิบัติตาม ตัวอย่างกิจกรรมการควบคุม เช่น การสอบทานงาน การดูแลป้องกันทรัพย์สิน การแบ่งแยกหน้าที่งาน เป็นต้น ในการดำเนินการเกี่ยวกับกิจกรรมการควบคุม ฝ่ายบริหารต้องจัดให้มีกิจกรรมการควบคุมที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล เพื่อป้องกันหรือลดความเสียหาย ความผิดพลาด ที่อาจเกิดขึ้นและให้สามารถบรรลุผลตามวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน สำหรับกิจกรรมการควบคุม ในเบื้องต้นจะต้องแบ่งแยกหน้าที่งานภายในหน่วยรับตรวจอย่างเหมาะสม ไม่มอบหมายให้บุคคลใดบุคคลหนึ่งมีหน้าที่เป็นผู้รับผิดชอบปฏิบัติงานที่สำคัญหรืองานที่เสี่ยงต่อความเสียหายตั้งแต่ต้นจนจบ แต่ถ้ามีความจำเป็นให้กำหนดกิจกรรมการควบคุมอื่นที่เหมาะสมทดแทน

4. สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communications) หมายถึง ข้อมูลข่าวสารทางการเงิน และข้อมูลข่าวสารอื่น ๆ เกี่ยวกับการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจไม่ว่าเป็นข้อมูลจากแหล่งภายในหรือภายนอก ในการดำเนินการเกี่ยวกับสารสนเทศและการสื่อสาร ฝ่ายบริหารต้องจัดให้มีสารสนเทศอย่างเพียงพอและสื่อสารให้ฝ่ายบริหารและบุคลากรอื่น ๆ ที่เหมาะสมทั้งภายในและภายนอกหน่วยรับตรวจ ซึ่งจำเป็นต้องใช้สารสนเทศนั้นในรูปแบบที่เหมาะสมและทันเวลา

5. การติดตามประเมินผล (Monitoring) หมายถึง กระบวนการประเมินคุณภาพการปฏิบัติงานและประเมินประสิทธิผลของการควบคุมภายในที่วางไว้อย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ โดยการติดตามผลในระหว่างการปฏิบัติงาน

(Ongoing Monitoring) และการประเมินผลเป็นรายครั้ง (Separate Evaluation) ซึ่งแยกเป็น การประเมินการควบคุมด้วยตนเอง (Control Self Assessment) เช่น การประเมินการควบคุมโดยกลุ่มผู้ปฏิบัติงานภายในส่วนงานนั้น ๆ และการประเมินการควบคุมอย่างเป็นอิสระ (Independent Assessment) เช่น การประเมินโดยผู้ตรวจสอบภายใน การประเมินผล การควบคุมภายในโดยผู้ตรวจสอบภายนอก เป็นต้น ในการดำเนินการเกี่ยวกับการติดตามประเมินผล ฝ่ายบริหารต้องจัดให้มีการติดตามประเมินผล โดยการติดตามผลในระหว่างการปฏิบัติงาน และการประเมินผลเป็นรายครั้ง อย่างต่อเนื่อง และสม่ำเสมอ

แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายในของหน่วยงานด้านบัญชีและการเงินของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย (การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย, 2551)

ระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานด้านบัญชีและการเงินได้จัดทำให้มีขึ้นตามที่กำหนดในระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อสร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่า การดำเนินงานของหน่วยงานด้านบัญชีและการเงิน จะบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในด้านประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน และการใช้ทรัพยากร ซึ่งรวมถึงการดูแลรักษาสินทรัพย์ การป้องกันหรือลดความผิดพลาด ความเสียหาย การรั่วไหล การสิ้นเปลือง หรือการทุจริต ด้านความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงินและการดำเนินงาน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรีและนโยบาย ซึ่งรวมถึงระเบียบของฝ่ายบริหาร โดยแนวคิดของการสร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผล รวมถึงความมั่นใจว่าจะได้รับผลอย่างคุ้มค่าตามต้นทุนที่ใช้โดยระบบการควบคุมภายในดังกล่าว ได้ประมาณการและใช้ดุลยพินิจในการประเมินประโยชน์ที่จะได้รับจากการมีระบบควบคุมภายในกับค่าใช้จ่ายของระบบ ซึ่งรวมถึง การลดความเสี่ยงที่ทำให้หน่วยงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนด นอกจากนี้ อาจมีการเกิดข้อผิดพลาดหรือความผิดปกติที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ เนื่องจากข้อจำกัดแฝงอยู่ในการควบคุมภายใน อีกทั้ง ประสิทธิภาพของการควบคุมอาจเปลี่ยนแปลงไปตามเวลา เนื่องจากสถานการณ์และสภาพแวดล้อมเปลี่ยนแปลงไป

วิธีการดำเนินการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูลคือ แบบสอบถาม โดยข้อมูลที่ใช้เป็นคำถามในแบบสอบถามพัฒนามาจากแบบประเมินองค์ประกอบของการควบคุมภายในของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งแสดงไว้ใน “คำแนะนำ การนำมาตรฐานการควบคุมภายในไปใช้ในเชิงปฏิบัติ” ของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2544) แยกเป็นองค์ประกอบ 5 ด้าน ได้แก่ สภาพแวดล้อมของการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล โดยสอบถามจากผู้ปฏิบัติงานระดับผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานระดับปฏิบัติการที่เกี่ยวข้องกับงานด้านบัญชีและการเงินของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย ที่ปฏิบัติงานประจำที่สำนักงานใหญ่ จำนวน 254 คน ด้วยวิธีการสุ่มตัวอย่างตามความสะดวก (Convenience Sampling) โดยแบบสอบถามแบ่งออกเป็น 3 ส่วน ได้แก่ 1) ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม 2) ความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายใน 3) ข้อเสนอแนะอื่น ๆ โดยข้อมูลที่รวบรวมได้จากแบบสอบถาม นำมาวิเคราะห์โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา

(Descriptive Statistic) ได้แก่ ความถี่ ร้อยละ และค่าเฉลี่ย นอกจากนี้มีการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้ตารางการแจกแจงความถี่แบบสองทาง (Cross Tabulation) เพื่อหาความถี่และความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรโดยการวิเคราะห์แยกตามกลุ่มของตัวแปร ในส่วนของคำถามปลายเปิดใช้วิธีการบรรยายเชิงพรรณนา

ผลการศึกษา การอภิปรายผลการศึกษาและข้อเสนอแนะ

การศึกษาเรื่อง ความคิดเห็นของบุคลากรด้านบัญชีและการเงินต่อระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานด้านบัญชีและการเงิน การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย สำนักงานใหญ่ อภิปรายผลการศึกษาตามการศึกษาที่เกี่ยวข้องได้ ดังนี้

1) จากการศึกษาพบว่า ในภาพรวมของบุคลากรด้านบัญชีและการเงิน การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย สำนักงานใหญ่ มีความเห็นต่อระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานด้านบัญชีและการเงิน ตามองค์ประกอบ ทั้ง 5 ด้าน ได้แก่ สภาพแวดล้อมของการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล อยู่ในระดับเห็นด้วย โดยมีระดับความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในด้านการติดตามประเมินผลมากที่สุด แสดงให้เห็นว่าหน่วยงานให้ความสำคัญกับการติดตามผลการควบคุมภายในอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ และตระหนักถึงความสำคัญของการควบคุมภายใน ซึ่งเป็นกระบวนการปฏิบัติงานเพื่อสร้างความเชื่อมั่นว่าจะดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร ซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษาของ เวสวีส โลศิริพันธุ์ (2554) ที่พบว่าความคิดเห็นของบุคลากรด้านบัญชีและการเงินต่อระบบการควบคุมภายในของสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษาจังหวัดเชียงใหม่โดยรวมอยู่ในระดับเห็นด้วย โดยมีระดับความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในด้านสารสนเทศและการสื่อสารมากที่สุด เมื่อเปรียบเทียบกับองค์ประกอบด้านอื่นๆ แสดงให้เห็นว่าบุคลากรทุกระดับให้ความสำคัญกับการควบคุมภายใน มีระบบการควบคุมที่เหมาะสม สร้างบรรยากาศของการควบคุมที่ดี มีการกำหนดทิศทางและนโยบายที่สำคัญ และยังสอดคล้องกับผลการศึกษาของ อุทุมพร ธรรมสนอง (2551) ที่ได้ทำการศึกษาเรื่อง การประเมินผลการควบคุมภายในทางการบัญชีของเหมืองแม่เมาะ การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย ที่พบว่า การควบคุมภายในทางการบัญชีของเหมืองแม่เมาะ การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย มีความเพียงพอและเหมาะสมแล้ว โดยองค์ประกอบด้านสภาพแวดล้อมภายในมีระดับการดำเนินการที่ดีพอใช้ นอกจากนี้ ยังสอดคล้องกับผลการศึกษาของ ธัญญกิจ ทรัพย์ประสม (2547) ที่พบว่าระดับการประเมินการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO ตามความเข้าใจของพนักงานส่วนเงินตรา พนักงานมีความเข้าใจในแต่ละประเด็นในระดับดี เนื่องจากฝ่ายบริหารมีการกำหนดนโยบายและนำมาตรการต่าง ๆ มาปฏิบัติเพื่อลดหรือควบคุมความเสี่ยง มีการติดตาม การวัดผลและปรับปรุงแก้ไขแนวปฏิบัติให้สอดคล้องกับนโยบาย มีการนำระบบเทคโนโลยีที่ทันสมัยมาปรับใช้ให้เข้ากับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป เพื่อให้พนักงานได้รับข่าวสารที่รวดเร็วทันต่อเหตุการณ์ และสามารถเรียกใช้ข้อมูลได้ทันทีจากฐานข้อมูลของธนาคาร อีกทั้งยังสอดคล้องกับผลการศึกษาของ พงศ์พงา เนตรหาญ (2548) ที่พบว่าระดับความคิดเห็นของบุคลากรมหาวิทยาลัย เกษตรศาสตร์ที่มีต่อระบบการควบคุมภายใน มีความเห็นอยู่ในระดับมากทุกองค์ประกอบทั้ง 5 ด้าน โดยค่าเฉลี่ยสูงสุด คือ ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม

2) จากการศึกษาค้นพบว่า บุคลากรด้านบัญชีและการเงิน การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย สำนักงานใหญ่ ที่มีระยะเวลาการปฏิบัติงานที่แตกต่างกัน มีความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในทั้ง 5 องค์ประกอบ ไม่แตกต่างกัน ซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษาของ พงศ์พงา เนตรหาญ (2548) ที่ได้ทำการศึกษาเรื่องความคิดเห็นของบุคลากร มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ที่มีต่อระบบการควบคุมภายใน ที่ว่าบุคลากรที่มีระยะเวลาที่ปฏิบัติงานแตกต่างกัน มีความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน อีกทั้งยังสอดคล้องกับผลการศึกษาของ เวสวรัส ไสศิริพันธุ์ (2554) ซึ่งได้ทำการศึกษาเรื่องความคิดเห็นของบุคลากรด้านบัญชีและการเงินต่อระบบการควบคุมภายในของสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษาจังหวัดเชียงใหม่ ที่ว่าระยะเวลาการปฏิบัติงาน ไม่มีผลต่อระดับความคิดเห็นต่อองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในทั้ง 5 ด้าน ส่วนบุคลากรที่มีระดับตำแหน่งที่แตกต่างกัน มีความคิดเห็นต่อระบบการควบคุมภายในทั้ง 5 องค์ประกอบ แตกต่างกัน ซึ่งไม่สอดคล้องกับผลการศึกษาของ พงศ์พงา เนตรหาญ (2548) ที่ว่าบุคลากร มหาวิทยาลัย เกษตรศาสตร์ที่มีระดับตำแหน่งแตกต่างกัน และไม่สอดคล้องกับผลการศึกษาของ เวสวรัส ไสศิริพันธุ์ (2554) ที่ว่าบุคลากรด้านบัญชีและการเงินของสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษาจังหวัดเชียงใหม่ ที่มีระดับตำแหน่งแตกต่างกัน ไม่มีผลต่อระดับความคิดเห็นต่อองค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในทั้ง 5 ด้าน

ในการศึกษาความคิดเห็นของบุคลากรด้านบัญชีและการเงินต่อระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานด้านบัญชี และการเงิน การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย สำนักงานใหญ่ ผู้ศึกษาขอเสนอความคิดเห็นและข้อเสนอแนะ ซึ่งอาจเป็นประโยชน์ต่อระบบการควบคุมภายใน ดังนี้

1) จากข้อค้นพบที่ว่า องค์ประกอบที่มีระดับความคิดเห็นเฉลี่ยมากที่สุดคือ องค์ประกอบด้านการติดตามประเมินผล แสดงให้เห็นว่า หน่วยงานให้ความสำคัญกับการติดตามประเมินผล โดยมีการติดตามผลการดำเนินงานตามแผนงานอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอเพื่อมีการปรับปรุงแก้ไขที่ทันต่อเหตุการณ์ และมีการแก้ไขข้อบกพร่องทันทีที่พบเมื่อมีการประเมินผลและตรวจสอบโดยผู้สอบภายใน ส่วนองค์ประกอบด้านการประเมินความเสี่ยง มีระดับความคิดเห็นเฉลี่ยต่ำสุด อาจเนื่องมาจากบุคลากรส่วนใหญ่ยังขาดความรู้ความเข้าใจเรื่องการประเมินความเสี่ยง เนื่องจากการประเมินความเสี่ยงต้องใช้ความสามารถในการวิเคราะห์ที่ค่อนข้างสูง ผู้วิเคราะห์ต้องเป็นผู้มีประสบการณ์และมีความรู้ความเข้าใจในวัตถุประสงค์ทั้งในระดับองค์กรและระดับกิจกรรม การระบุปัจจัยเสี่ยงทั้งจากปัจจัยภายในและภายนอก การวิเคราะห์ความเสี่ยง และการกำหนดวิธีการควบคุมที่เหมาะสม เนื่องจากการประเมินความเสี่ยง เป็นองค์ประกอบที่สำคัญของระบบการควบคุมภายใน ซึ่งจะช่วยให้ผู้บริหารสามารถควบคุมและจัดการกับสถานการณ์ต่าง ๆ ได้อย่างเหมาะสม ดังนั้นหน่วยงานควรจัดให้มีการบรรยายหรืออบรมให้ความรู้ความเข้าใจในเรื่องการประเมินความเสี่ยงแก่บุคลากรมากขึ้น เพื่อให้บุคลากรเห็นถึงประโยชน์ของการประเมินความเสี่ยง อีกทั้ง การวิเคราะห์ความเสี่ยงจะช่วยป้องกันความเสียหายจากการปฏิบัติงานได้ ซึ่งการที่หน่วยงานได้รับรู้ปัจจัยเสี่ยงที่สำคัญจะเป็นประโยชน์ในการกำหนดแนวทางการควบคุมเพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยง ซึ่งจะทำให้เกิดความมั่นใจว่าความเสียหายหรือความผิดพลาดจะไม่เกิดขึ้นหรือหากเกิดขึ้นจะอยู่ในระดับที่ไม่เป็นอุปสรรคต่อการดำเนินงาน เพื่อให้การดำเนินการเป็นไปอย่างราบรื่นและบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรที่ตั้งไว้

2) จากข้อค้นพบที่ว่า ผู้บริหารของหน่วยงานให้การส่งเสริมและสนับสนุนวัฒนธรรมองค์กรที่มุ่งเน้นความสำคัญของความซื่อสัตย์และจริยธรรม และให้ความสำคัญต่อการรายงานทางการเงิน งบประมาณและการดำเนินงาน แสดงให้เห็นว่า หน่วยงานมีสภาพแวดล้อมการควบคุมที่ดีและมีประสิทธิภาพ ผู้บริหารปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริต ยึดมั่นใน

ค่านิยมองค์กรและจรรยาบรรณวิชาชีพเป็นแบบอย่างที่ดี จึงทำให้หน่วยงานมีความพร้อมที่จะทำให้อาการกิจการควบคุมภายในทุกด้านมีประสิทธิภาพและสอดคล้องกับพันธกิจขององค์กร นอกจากนี้ หน่วยงานยังไม่ค่อยให้ความสำคัญกับการปรับเปลี่ยนโครงสร้างมากนัก อาจเป็นเพราะโครงสร้างของหน่วยงานในปัจจุบันมีโครงสร้างที่ดีและเหมาะสมกับลักษณะงานที่ปฏิบัติอยู่แล้ว จึงยังไม่มีความจำเป็นที่จะต้องปรับเปลี่ยน ทั้งนี้ หน่วยงานควรมีการประเมินผลโครงสร้างอย่างสม่ำเสมอและปรับเปลี่ยนที่โครงสร้างที่จำเป็นให้สอดคล้องกับสถานการณ์ที่มีการเปลี่ยนแปลง โดยหน่วยงานควรมีการวางแผนด้านอัตรากำลังไว้อย่างรัดกุม เพื่อให้การบริหารงานด้านบุคลากรมีประสิทธิภาพและเหมาะสมกับสถานการณ์ปัจจุบันมากที่สุด

3) ระบบการตรวจสอบภายในเป็นเครื่องมือที่สำคัญ และมีบทบาทโดยตรงในเรื่องการควบคุมภายใน ดังนั้น หน่วยงานจึงควรมีการสร้างหน่วยงานตรวจสอบภายในที่เข้มแข็ง ควรมีการพัฒนาความรู้ความสามารถของบุคลากรทุกระดับทุกตำแหน่งอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ เพื่อให้การประเมินผลการควบคุมภายในเป็นไปอย่างเป็นระบบและมีแบบแผน อีกทั้งยังช่วยให้หน่วยงานสามารถพัฒนากระบวนการการควบคุมภายในให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลยิ่งขึ้น โดยมุ่งเน้นการตรวจสอบประสิทธิผลและความคุ้มค่าของการดำเนินงานให้บรรลุตามภารกิจในด้านต่าง ๆ และเพื่อให้การดำเนินงานของหน่วยงานบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน นอกจากนี้ บุคลากรทุกคนในหน่วยงานควรตระหนักถึงความสำคัญของระบบการควบคุมภายใน และมีความพร้อมและให้ความร่วมมือในการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในที่หน่วยงานกำหนดไว้ เพื่อให้การดำเนินงานของหน่วยงานบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในต่อไป

ข้อเสนอแนะในการศึกษาครั้งถัดไป ผู้ศึกษาควรเพิ่มการสัมภาษณ์ผู้ปฏิบัติงาน ทั้งผู้ปฏิบัติงานระดับผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานระดับปฏิบัติการ ซึ่งจะทำให้ได้ข้อมูลในเชิงลึก หรือทำการศึกษาโดยมีขอบเขตของประชากรเป็นผู้ปฏิบัติงานในสายงานอื่น ๆ รวมทั้งผู้ปฏิบัติงานที่ไม่ได้ปฏิบัติงานประจำอยู่ที่สำนักงานใหญ่ด้วย เพื่อทำให้ทราบถึงข้อแตกต่าง จุดแข็ง หรือจุดอ่อนของระบบการควบคุมภายในแต่ละหน่วยงาน และทำให้เห็นภาพรวมของการควบคุมภายในทั่วทั้งองค์กร เพื่อจะได้นำมาเป็นแนวทางในการพัฒนาระบบการควบคุมภายในให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลยิ่งขึ้นไป

บรรณานุกรม

- กรมบัญชีกลาง. (2557). *แนวปฏิบัติการประเมินผลระบบการควบคุมภายใน*. ค้นเมื่อ 25 มีนาคม 2557, จาก http://www.cgd.go.th/cs/internet/internet/สพต-ระเบียบ.html?page_locale =th_TH
- การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย. (2551). *รายงานการควบคุมภายในของสายงานรองผู้ว่าการบัญชีและการเงิน*. ดาก: การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย.
- การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย. (2553). *นโยบายการควบคุมภายใน*. [ประกาศการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย]. ดาก: การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย.
- คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน. (2557). *ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544*. ค้นเมื่อ 25 มีนาคม 2557, จาก <http://www.oag.go.th/th/download-ระเบียบ-คตง-ว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน-พศ-2544>

- ธัญญกิจ ทรัพย์ประสม. (2547). การประเมินผลการควบคุมภายในของ COSO: กรณีศึกษาธนาคารแห่งประเทศไทย สำนักงานภาคเหนือ ส่วนเงินตรา. (การค้นคว้าแบบอิสระปริญญาโท มหาวิทยาลัยเชียงใหม่).
- พงศ์พงา เนตรหาญ. (2548). ความคิดเห็นของบุคลากรมหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ที่มีต่อระบบการควบคุมภายใน. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโท สาขาวิชารัฐศาสตร์และรัฐประศาสนศาสตร์ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์).
- ราชบัณฑิตยสถาน. (2556). พจนานุกรม ฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2554 เฉลิมพระเกียรติพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว เนื่องในโอกาสพระราชพิธีมหามงคลเฉลิมพระชนมพรรษา 7 รอบ 5 ธันวาคม 2554. กรุงเทพฯ: ราชบัณฑิตยสถาน.
- เวสรัส ไสศิริพันธุ์. (2554). ความคิดเห็นของบุคลากรด้านบัญชีและการเงินต่อระบบการควบคุมภายในของสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษาจังหวัดเชียงใหม่. (การค้นคว้าแบบอิสระบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเชียงใหม่).
- สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2554). คำแนะนำ การนำมาตรฐานการควบคุมภายในไปใช้ในเชิงปฏิบัติ. กรุงเทพฯ: สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน.
- อุทุมพร ธรรมสนอง. (2551). การประเมินผลการควบคุมภายในทางการบัญชีของเหมืองแม่เมาะ การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย. (การค้นคว้าแบบอิสระปริญญาโท มหาวิทยาลัยเชียงใหม่).