Received: *18 พฤษภาคม 2566*
Revised: *14 ตุลาคม 2566*
Accepted: *1 พฤศจิกายน 2566*

การศึกษาระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่บัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง

A Study of the Internal Control System Affecting the Performance of Accountant in the Central Department of Highway

นฤมล สูญญาจารย์[1] พร้อมพร ภูวดิน[2] พลานุช คงคา[3]
Naruemon Soonyachan[1] Promporn Poowadin[2] Palanuch Kongka[3]

บทคัดย่อ

การวิจัยในครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ 1) เพื่อศึกษาระบบการควบคุมภายใน 2) เพื่อศึกษาประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน และ 3) เพื่อศึกษาระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่บัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง กลุ่มตัวอย่าง คือ เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีและการเงินในหน่วยงานกรมทางหลวง จำนวน 303 คน เครื่องมือที่ใช้คือแบบสอบถาม สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ การแจกแจงความถี่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน และการวิเคราะห์แบบพหุถดถอย

ผลการศึกษาพบว่า

1. ระบบการควบคุมภายใน ภาพรวมมีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ด้านการติดตามและประเมินผล มีค่าเฉลี่ยเป็นอันดับแรก โดยมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก รองลงมาคือ ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ด้านกิจกรรมควบคุม และด้านการประเมินความเสี่ยง โดยมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ตามลำดับ

2. ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ภาพรวมมีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า การควบคุมคุณภาพรายงานทางบัญชี มีค่าเฉลี่ยเป็นอันดับแรก โดยมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก รองลงมาคือ ด้านการบริหารจัดการบัญชี และด้านการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบเกี่ยวกับการบัญชี โดยมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ตามลำดับ

[1] นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน
Student of Master of Accountancy, Rajamangala University of Technology Isan

[2-3] ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. อาจารย์ประจำหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน
Assistant Professor Dr. Lecturer of the Master of Accounting Program, Faculty of Business Administration, Rajamangala University of Technology Isan
E-Mail: promporn.po@rmuti.ac.th

3. ระบบการควบคุมภายในส่งผลทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่บัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง โดยระบบการควบคุมภายในด้านการติดตามและประเมินผล ถือว่าเป็นการดำเนินการที่ควบคุมดูแลให้การปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่บัญชีเป็นไปอย่างถูกต้องตามหลักการบัญชี และทำให้ระบบการควบคุมภายในถูกต้องตามมาตรฐานที่กำหนด จึงเห็นได้ว่าการมีระบบการควบคุมภายในที่ดีจะส่งผลทำให้ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ดีขึ้นตามไปด้วย

คำสำคัญ : ระบบการควบคุมภายใน ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน เจ้าหน้าที่บัญชี

Abstract

The objectives of this study were 1) to study the internal control system 2) to study the efficiency of operations and 3) to study the internal control system affecting the performance of accounting officers in the Department of Highways. The sample consisted of 303 accounting and finance officers in the Department of Highways. The research instrument was the questionnaire. The data analysis statistics were the frequency, percentage, mean, standard deviation and multiple regression analysis.

The research findings were,

1. The overall of internal control system the average was at a high level. When considering each side, it was found that the monitoring and evaluation aspect had the first average and with opinions at a high level. Followed by the information and communication of the control environment, control activities and risk assessment with opinions at a high level, respectively.

2. In terms of overall operational efficiency, the average was at a high level. When considering each side, it was found that the accounting report quality control was the first average, with opinions at a high level, followed by accounting management and compliance with laws and accounting regulations with opinions at a high level.

3. The internal control system had a positive effect on the efficiency of accounting officers in the Department of Highways. By the internal control system in terms of monitoring and evaluation, it is considered to be a supervising action to ensure that the accounting staff's performance is correct in accordance with the accounting principles and make the internal control system correct according to the specified

standards. Therefore, it can be seen that having a good internal control system will result in the efficiency of the staff's performance as well.

Keywords: Internal control system, Operational efficiency, Accounting officer

บทนำ

ระบบควบคุมภายใน เป็นกระบวนการปฏิบัติงานที่ผู้กำกับดูแล ฝ่ายบริหาร และบุคลากรขององค์กรจัดให้มีขึ้น เพื่อสร้างความมั่นใจว่า การดำเนินงานขององค์กรจะบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในด้านประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงานซึ่งรวมถึงการดูแลรักษาทรัพย์สิน การป้องกันหรือลดความผิดพลาด ความเสียหาย การทุจริตในหน่วยงาน ด้านความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของหน่วยงาน และส่วนราชการในประเทศไทย จำเป็นต้องมีการบริหารงานระบบควบคุมภายในให้สอดคล้องกับนโยบายระบบราชการของประเทศ ซึ่งได้จัดให้ส่วนรายการในทุกสังกัด ไม่ว่าจะเป็นกระทรวง ทบวง กรม รวมไปถึง ส่วนราชการที่ไม่สังกัดสำนักนายกรัฐมนตรี ซึ่งเป็นหน่วยงานอิสระไม่ขึ้นตรงต่อ กระทรวง หรือทบวงใด แต่ขึ้นตรงต่อนายกรัฐมนตรีโดยตรง จัดทำระบบการควบคุมภายในให้สอดคล้องและเหมาะสมกับแต่ละหน่วยงาน เพื่อให้ได้ประสิทธิภาพของงานสูงสุด และปัจจุบันมีแนวปฏิบัติระบบการควบคุมภายในของภาคราชการ ได้กำหนดขึ้นโดยประยุกต์จากระบบควบคุมภายในของ The Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission (COSO) ซึ่งเป็นระบบควบคุมภายในที่ครอบคลุมถึงองค์ประกอบต่างๆ ในการบริหารงาน และเป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไป องค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO ประกอบด้วย 5 ด้าน ได้แก่ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามและประเมินผล (COSO, 2013)

การบริหารจัดการองค์กรให้บรรลุเป้าหมายและก่อให้เกิดประสิทธิผลสูงสุดสิ่งสำคัญที่แต่ละองค์กรให้ความสนใจ คือ การจัดให้มีระบบการควบคุมภายในที่มีคุณภาพ เพื่อวัดและประเมินผลการดำเนินงานให้เป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนด การควบคุมภายในไม่ได้หมายถึง การควบคุมภายในเฉพาะทางด้านบัญชีและการเงินเท่านั้น แต่ยังครอบคลุมไปถึงการควบคุมภายในด้านการบริหาร และการควบคุมภายในด้านการปฏิบัติงานด้วย ผู้บริหารจึงต้องปลูกจิตสำนึกให้บุคลากรทุกคนตระหนักถึงความสำคัญของการควบคุมภายในและร่วมมือกัน เพื่อช่วยรักษาไว้ซึ่งการควบคุมภายใน และในขณะเดียวกันบุคลากรทุก ๆ คนในองค์กรก็จะต้องมีความรับผิดชอบร่วมกันในเรื่องการควบคุมภายในด้วย (อมรรัตน์ โคบุตร์, 2564) ซึ่งการควบคุมภายในที่ดี เมื่อหน่วยงานนำไปปฏิบัติอย่างต่อเนื่องจะเป็นเครื่องมือช่วยให้ผู้บริหารมีความมั่นใจว่าการดำเนินงานเป็นไปตามกฎระเบียบข้อบังคับ และมีประสิทธิภาพ ซึ่งรวมถึงการปฏิบัติงานของพนักงานและลูกจ้างได้ปฏิบัติงานอย่างถูกต้อง รายงานทางการเงินต่าง ๆ ที่จัดทำขึ้นถูกต้อง เชื่อถือได้และทันเวลาที่กำหนดตลอดจนมีการป้องกันความผิดพลาด

การทุจริตหรือสูญหายของทรัพย์สินไว้อย่างรัดกุม ประโยชน์ที่จะได้รับจากการควบคุมภายในนอกจากจะลดความผิดพลาด ความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นแล้ว ยังทำให้การใช้ทรัพยากรและการดำเนินงานมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากขึ้นด้วย

หน่วยงานกรมทางหลวง มีการปฏิบัติงานในด้านการเงินและการบัญชี และระบบการควบคุมภายใน ซึ่งเกิดจากการปฏิบัติตามระเบียบ ข้อบังคับ กฎหมาย อนุมัติ และคำสั่งที่เกี่ยวกับการปฏิบัติงานของหน่วยงาน เช่น ไม่ลงนามในเช็คสั่งจ่ายเงินที่ยกเลิกการใช้ ลงลายมือชื่อในใบสำคัญการลงบัญชีไม่ครบถ้วน และไม่จัดทำงบกระทบยอดเงินฝาก เป็นต้น ซึ่งการปฏิบัติงานตามระบบการควบคุมภายในของกรมทางหลวงยังไม่ปฏิบัติตามแนวทางของระบบควบคุมภายในที่หน่วยงานตั้งไว้และไม่เกิดประสิทธิภาพตามวัตถุประสงค์ของระบบการควบคุมภายในอย่างถูกต้องชัดเจน จากปัญหานั้นจึงส่งผลให้มีระบบการควบคุมภายในเกิดขึ้น เพื่อให้การปฏิบัติงานทางด้านการเงินและการบัญชีและระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานกรมทางหลวงให้เป็นไปด้วยความเรียบร้อยและเหมาะสม หน่วยงานกรมทางหลวงจึงมีแนวทางในการปรับเปลี่ยนการปฏิบัติงานให้สอดคล้องกับการให้บริการด้านการเงินและการบัญชี และระบบการควบคุมภายในโดยได้วางระบบการควบคุมภายในขึ้นและการสอบยันภายในของหน่วยงานการเงินให้มีการปฏิบัติงานที่รัดกุม เพื่อลดข้อผิดพลาดและข้อทักท้วงจากผู้ตรวจสอบภายใน และภายนอกหน่วยงาน ซึ่งเป็นประโยชน์ในการปฏิบัติงานในระยะยาว สามารถตอบสนองต่อวิสัยทัศน์ของหน่วยงานกรมทางหลวงภายใต้มาตรฐานและระบบงานที่เหมาะสมได้ ดังนั้นเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของบุคลากรภายในกรมทางหลวงทุกระดับจนถึงผู้บริหารระดับสูงของกรมทางหลวงจะต้องพิจารณาจัดให้มีระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม โดยมีการปรับปรุงระบบการควบคุมภายในเป็นประจำเพื่อให้บุคลากรของกรมทางหลวงมั่นใจและเชื่อเป็นอย่างยิ่งว่าระบบการควบคุมภายในของกรมทางหลวงมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลเพียงพอต่อการปฏิบัติงานภายในหน่วยงานการปฏิบัติงานเพื่อให้ไปสู่เป้าหมายได้นั้นต้องอาศัยระบบการควบคุมภายในที่ดีไปพร้อมๆ กับการประเมินประสิทธิภาพขององค์กร เพื่อใช้ในการตัดสินใจว่าองค์กรมีข้อบกพร่องที่ต้องแก้ไขหรือความด้อยในตัวบ่งชี้ต่างๆ โดยอาศัยรูปแบบการวิเคราะห์ปัญหาที่เกิดขึ้นแล้วจึงดำเนินการต่อไปเพื่อเข้าสู่กระบวนการแก้ปัญหา เพื่อให้บรรลุเป้าหมายความสำเร็จในการปฏิบัติงานและความพอใจของทุกฝ่าย (กรมทางหลวง, 2564)

จากเหตุผลที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้วิจัยจึงมีความสนใจที่จะศึกษาเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่บัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการสร้างเสริมประสิทธิภาพการควบคุมภายในให้กับหน่วยงานกรมทางหลวง เพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิผล สามารถกำหนดทิศทางในการทำงาน และนำข้อมูลไปใช้ในการพัฒนากระบวนการควบคุมภายในขององค์กรให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อศึกษาระบบการควบคุมภายในของเจ้าหน้าที่บัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง
2. เพื่อศึกษาประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่บัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง
3. เพื่อศึกษาระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่บัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง

สมมติฐานการวิจัย

ระบบการควบคุมภายในส่งผลทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่บัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง

ขอบเขตการวิจัย

การศึกษาระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่บัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง ผู้วิจัยได้กำหนดขอบเขตของการวิจัยดังนี้

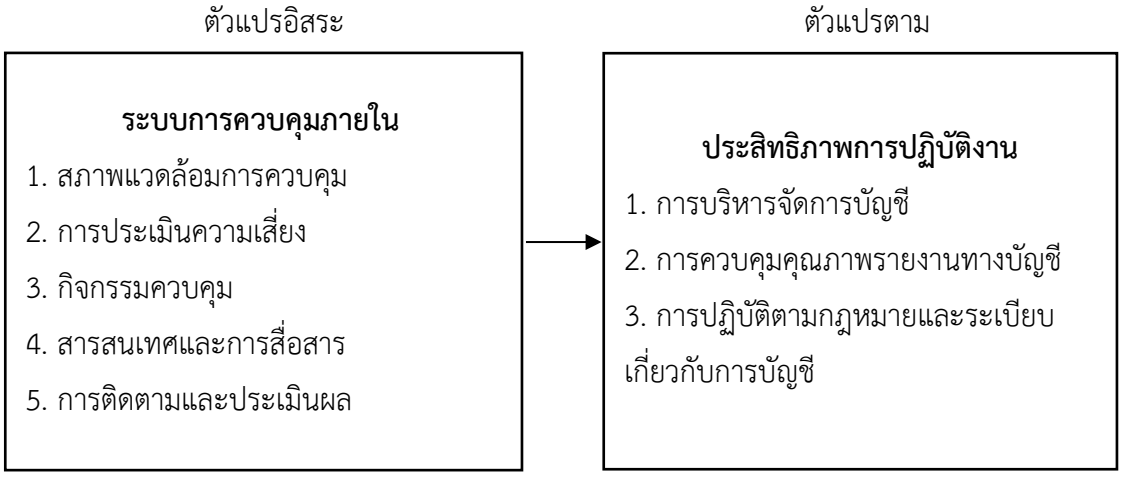
ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง ที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้แบ่งออกเป็น 2 กลุ่ม ดังนี้

1) ประชากรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ ผู้บริหารและเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง จำนวน 1,249 คน (กรมทางหลวง, 2564, 1 พฤศจิกายน)

2) กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ ผู้บริหารและเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง จากจำนวนประชากรทั้งหมด มีการกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างโดยใช้วิธีคำนวณตามสูตรของทาโร่ ยามาเน่ (Taro Yamane อ้างถึงใน ธานินทร์ ศิลป์จารุ, 2559: 45) ที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 ได้กลุ่มตัวอย่าง จำนวน 303 คน โดยการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Sampling) แบ่งตามสัดส่วนจำแนกตามตำแหน่งงาน โดยการเทียบบัญญัติไตรยางศ์

กรอบแนวคิดการวิจัย

การศึกษาระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่บัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง ผู้วิจัยได้ใช้กรอบแนวคิดการวิจัยดังนี้



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

วิธีดำเนินการวิจัย

ประชากร คือ เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีและการเงินในหน่วยงานกรมทางหลวง จำนวน 1,249 คน (กรมทางหลวง, 2564)

กลุ่มตัวอย่าง ที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีและการเงินในหน่วยงานส่วนกลางกรมทางหลวง จากจำนวนประชากรทั้งหมด มีการกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างโดยใช้วิธีคำนวณตามสูตรของทาโร ยามาเน (Taro Yamane อ้างถึงใน ธานินทร์ ศิลป์จารุ, 2559) ที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 ได้กลุ่มตัวอย่าง จำนวน 303 คน โดยการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Sampling) แบ่งตามสัดส่วนจำแนกตามตำแหน่งงาน โดยการเทียบบัญญัติไตรยางศ์

เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษา

แบบสอบถาม แบ่งแบบสอบถามออกเป็น 3 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ปัจจัยส่วนบุคคล ประกอบด้วย เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์การทำงาน และตำแหน่งงาน ลักษณะข้อคำถามเป็นแบบเลือกตอบ (Multiple Choice Questions)

ส่วนที่ 2 ระบบการควบคุมภายใน ประกอบด้วย สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามและประเมินผล เป็นแบบสอบถามเพื่อแสดงความคิดเห็น โดยลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตรส่วนประมาณค่า (Rating Scale) 5 ระดับ ได้แก่ มากที่สุด มาก ปานกลาง น้อย และน้อยที่สุด

ส่วนที่ 3 ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ประกอบด้วย การบริหารจัดการบัญชี การควบคุมคุณภาพรายงานทางบัญชี และการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบเกี่ยวกับการบัญชี เป็นแบบสอบถามเพื่อแสดงความคิดเห็นโดยลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตรส่วนประมาณค่า (Rating Scale) 5 ระดับ ได้แก่ มากที่สุด มาก ปานกลาง น้อย และน้อยที่สุด

การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลที่รวบรวมได้จากแบบสอบถามหลังจากทำการตรวจสอบความครบถ้วนสมบูรณ์ของคำตอบและทำการลงรหัสข้อมูลให้เป็นตัวเลขทั้งหมดแล้วได้ทำการประมวลผลโดยใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์สำเร็จรูปทางสถิติ ดังนี้

1. การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) เพื่ออธิบายข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับกลุ่มตัวอย่างดังนี้

1) วิเคราะห์ข้อมูลแบบสอบถามตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม โดยการอธิบายข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ใช้การแจกแจงความถี่ (Frequency Distribution) ค่าร้อยละ (Percentage)

2) วิเคราะห์ข้อมูลแบบสอบถามตอนที่ 2 และ 3 ข้อมูลเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในและประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ใช้วิธีหาค่าเฉลี่ย (Mean) และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)

2. การวิเคราะห์สถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistics) โดยใช้สถิติการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression) เพื่อทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในส่งผลทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่บัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง

ผลการวิจัย

การศึกษาครั้งนี้ สามารถสรุปผลการวิจัยได้ดังนี้

1. ปัจจัยส่วนบุคคล

การศึกษาข้อมูลปัจจัยส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถามจำนวน 303 คน พบว่า ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 268 คน คิดเป็นร้อยละ 88.4 และเพศชาย จำนวน 35 คน คิดเป็นร้อยละ 11.6 มีอายุระหว่าง 30-40 ปี จำนวน 130 คน คิดเป็นร้อยละ 42.9 รองลงมาคือ ต่ำกว่า 30 ปี จำนวน 78 คน คิดเป็นร้อยละ 25.7 มีการศึกษาสูงสุดอยู่ในระดับปริญญาตรี จำนวน 285 คน คิดเป็นร้อยละ 94.1 และสูงกว่าปริญญาตรี จำนวน 18 คน คิดเป็นร้อยละ 5.9 มีประสบการณ์การทำงาน 6-10 ปี จำนวน 126 คน คิดเป็นร้อยละ 41.6 รองลงมาคือ น้อยกว่า 5 ปี จำนวน 65 คน คิดเป็นร้อยละ 21.5 และ ดำรงตำแหน่งระดับปฏิบัติการ จำนวน 123 คน คิดเป็นร้อยละ 40.6 รองลงมาคือ ระดับชำนาญงาน จำนวน 77 คน คิดเป็นร้อยละ 25.4 ตามลำดับ

2. ระบบการควบคุมภายใน

การศึกษาระบบการควบคุมภายในของเจ้าหน้าที่บัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง ผลการศึกษาดังนี้

ตารางที่ 1 ค่าเฉลี่ยและค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในของเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง

ระบบการควบคุมภายใน	$\overline{X}$	S.D.	ความคิดเห็น	อันดับ
1. ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม	3.66	0.77	มาก	3
2. ด้านการประเมินความเสี่ยง	3.61	0.77	มาก	5
3. ด้านกิจกรรมควบคุม	3.65	0.74	มาก	4
4. ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร	3.68	0.73	มาก	2
5. ด้านการติดตามและประเมินผล	3.72	0.77	มาก	1
ภาพรวม	**3.66**	**0.67**	**มาก**	

จากตารางที่ 1 พบว่า ระบบการควบคุมภายในของเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง ภาพรวม มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\overline{X}$ = 3.66, S.D. = 0.67) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ด้านการติดตามและประเมินผล มีค่าเฉลี่ยเป็นอันดับแรก โดยมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ($\overline{X}$ = 3.72, S.D. = 0.77) รองลงมาคือ ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ($\overline{X}$ = 3.68, S.D. = 0.73) ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ($\overline{X}$ = 3.66, S.D. = 0.77) ด้านกิจกรรมควบคุม ($\overline{X}$ = 3.65, S.D. = 0.74) และด้านการประเมินความเสี่ยง ($\overline{X}$ = 3.61, S.D. = 0.77) โดยมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ตามลำดับ

3. ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน

การศึกษาประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่บัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง ผลการศึกษาดังนี้

ตารางที่ 2 ค่าเฉลี่ยและค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน	$\overline{X}$	S.D.	ความคิดเห็น	อันดับ
1. ด้านการบริหารจัดการบัญชี	3.74	0.70	มาก	2
2. ด้านการควบคุมคุณภาพรายงานทางบัญชี	3.75	0.71	มาก	1
3. ด้านการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบเกี่ยวกับการบัญชี	3.73	0.64	มาก	3
ภาพรวม	**3.74**	**0.62**	**มาก**	

จากตารางที่ 2 พบว่า ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง ภาพรวม มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\overline{X}$ = 3.74, S.D. = 0.62) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ด้านการควบคุมคุณภาพรายงานทางบัญชี มีค่าเฉลี่ยเป็นอันดับแรก โดยมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ($\overline{X}$ = 3.75, S.D. = 0.71) รองลงมาคือ ด้านการบริหารจัดการบัญชี ($\overline{X}$ = 3.74, S.D. = 0.70) และด้านการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบเกี่ยวกับการบัญชี ($\overline{X}$ = 3.73, S.D. = 0.64) โดยมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ตามลำดับ

4. ระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน

การศึกษาศึกษาระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่บัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง ซึ่งเป็นการทดสอบสมมติฐานการวิจัย ได้ผลการศึกษาดังนี้

ตารางที่ 3 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรระบบการควบคุมภายในทุกด้านกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่บัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง

	สภาพแวดล้อมการควบคุม (X_1)	การประเมินความเสี่ยง (X_2)	กิจกรรมควบคุม (X_3)	สารสนเทศและการสื่อสาร (X_4)	การติดตามและประเมินผล (X_5)	ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน (Y)	VIF
สภาพแวดล้อมการควบคุม (X_1)	1						2.811
การประเมินความเสี่ยง (X_2)	0.732**	1					3.354
กิจกรรมควบคุม (X_3)	0.776**	0.727**	1				3.396
สารสนเทศและการสื่อสาร (X_4)	0.766**	0.765**	0.708**	1			3.574
การติดตามและประเมินผล (X_5)	0.743**	0.718**	0.744**	0.661**	1		2.640
ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน (Y)	0.703**	0.752**	0.735**	0.759**	0.772**	1	
$\overline{X}$	3.66	3.61	3.65	3.68	3.72	3.74	
S.D.	0.77	0.77	0.74	0.73	0.77	0.62	

** Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed)

จากตารางที่ 3 พบว่า ระบบการควบคุมภายในทุกๆ ด้าน มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่บัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ระบบการควบคุมภายในด้านการติดตามและประเมินผลมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานสูงสุดเป็นอันดับแรก โดยมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันอยู่ในระดับสูง (r = 0.772) รองลงมาคือ ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร มีความสัมพันธ์กับความภักดีในทิศทางเดียวกันอยู่ในระดับสูง (r = 0.759) ด้านการประเมินความเสี่ยง มีความสัมพันธ์กับความภักดีในทิศทางเดียวกันอยู่ในระดับสูง (r = 0.752) ด้านกิจกรรมควบคุม มีความสัมพันธ์กับความภักดีในทิศทางเดียวกันอยู่ในระดับสูง (r = 0.735) และด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมมีความสัมพันธ์กับความภักดีในทิศทางเดียวกันอยู่ในระดับสูง (r = 0.703) ตามลำดับ

การตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระโดยใช้ (Collinearity Statistics) เป็นการพิจารณาว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันหรือไม่ โดยการพิจารณาจากค่า (Variance Inflation Factor: VIF) ซึ่งค่า (Variance Inflation Factor: VIF) มีค่าสูงมากเท่าใด หมายความว่า ระดับความสัมพันธ์ของตัวแปรยิ่งสูงมากขึ้นเท่านั้น ซึ่งโดยปรกติค่าสูงสุดของ (VIF) คือ 10 ดังนั้นในการศึกษาครั้งนี้ผู้วิจัยพบว่าค่า (VIF) มีค่าอยู่ในช่วง 2.640-3.574 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่า ไม่มีความสัมพันธ์กันภายในกลุ่มตัวแปรอิสระ

ตารางที่ 4 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณระบบการควบคุมภายในส่งผลทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่บัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง

ตัวแปร	B	S.E.	β	t	p-value
Constant	0.891	0.107		8.313	0.000**
ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม (X_1)	0.089	0.042	0.110	2.109	0.036*
ด้านการประเมินความเสี่ยง (X_2)	0.162	0.046	0.202	3.554	0.000**
ด้านกิจกรรมควบคุม (X_3)	0.088	0.048	0.105	1.839	0.067
ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร (X_4)	0.164	0.050	0.194	3.303	0.001**
ด้านการติดตามและประเมินผล (X_5)	0.273	0.041	0.339	6.724	0.000**
R^2 = 0.715, Adj R^2 = 0.710					

** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4 การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) พบว่า ระบบการควบคุมภายในด้านการติดตามและประเมินผล มีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยสูงสุด (β =

0.339) รองลงมา ได้แก่ ด้านการประเมินความเสี่ยง (β = 0.202) ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร (β = 0.194) ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม (β = 0.110) และด้านกิจกรรมควบคุม (β = 0.105) ตามลำดับ ร่วมกันพยากรณ์ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่บัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง โดยมีประสิทธิภาพในการพยากรณ์เท่ากับร้อยละ 71.5 (R^2 = 0.715) สรุปสมการ ดังนี้

$Y = 0.891 + 0.089 (X_1) + 0.162 (X_2) + 0.088 (X_3) + 0.164 (X_4) + 0.273 (X_5)$

อภิปรายผลการวิจัย

การศึกษาครั้งนี้ สามารถอภิปรายผลได้ดังนี้

1. ระบบการควบคุมภายในของเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีด้านบัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง ภาพรวม มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก โดยให้ความสำคัญด้านการติดตามและประเมินผลเป็นสำคัญทั้งนี้เนื่องจากการติดตามและการประเมินผลเป็นการดำเนินการที่ควบคุมดูแลให้การปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่บัญชีเป็นไปอย่างถูกต้องตามหลักการบัญชี และทำให้ระบบการควบคุมภายในที่ถูกต้องตามมาตรฐานที่กำหนด และทำได้อย่างต่อเนื่อง ทำให้ผลงานที่ได้มีความผิดพลาดที่เกิดขึ้นน้อยลง โดยสอดคล้องกับงานวิจัยของ นพวรรณ ฟูติตระกูล (2558 : 58) ได้ศึกษาเปรียบเทียบแนวคิดด้านการควบคุมภายในของ COSO และระบบการควบคุมภายในของธนาคารออมสิน โดยให้ความสำคัญด้านการติดตามและประเมินผลอยู่ในระดับมาก นอกจากนั้นยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ อมรเทพ ขอสูงเนิน (2557: 114) ได้ศึกษาความคิดเห็นของพนักงานบัญชีที่มีต่อความสำคัญกับระบบการควบคุมภายในทางการบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์ในเขตจังหวัดนครราชสีมา พบว่า ให้ความสำคัญกับการติดตามและประเมินผล เป็นนโยบายที่สำคัญอยู่ในระดับมาก และสอดคล้องกับงานวิจัยของ ชลอ เหรียญประดับ (2557: 14) ได้ศึกษาแนวทางการควบคุมภายในของธุรกิจอุตสาหกรรมที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยให้ความสำคัญกิจกรรมการติดตามควบคุมดูแลและประเมินผลอยู่ในระดับมาก ทั้งนี้ยังสอดคล้องกับแนวคิดการติดตามและประเมินผลของกรมบัญชีกลาง (2560: 21) โดยการติดตามเป็นการสอดส่องดูแลกิจกรรมที่อยู่ระหว่างการดำเนินงานเพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าการดำเนินงานเป็นไปตามระบบการควบคุมภายในที่กำหนด นอกจากนั้นการประเมินผล ยังเป็นการเปรียบเทียบผลการปฏิบัติงานกับระบบการควบคุมภายในที่กำหนดไว้ว่ามีความสอดคล้องหรือไม่เพียงใด และประเมินระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่ยังมีความเหมาะสมกับสภาพแวดล้อมในปัจจุบัน หรือไม่ รวมทั้งการวิเคราะห์การหาสาเหตุของความแตกต่างระหว่างแผนงานกับผลการดำเนินงาน สรุปผลและเสนอข้อแนะนำ เพื่อให้การดำเนินงานมีประสิทธิผลและประสิทธิภาพ นอกจากนั้นยังสอดคล้องกับแนวคิดการติดตามและประเมินผลของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2559: 30) โดยเห็นว่า การติดตามและประเมินผล ควรทำอย่างอิสระโดยผู้ที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการออกแบบมาตรการหรือวางระบบการควบคุมภายในนั้น ทั้งนี้เพื่อ ให้สามารถแสดงความคิดเห็นได้อย่างตรงไปตรงมาชัดเจน และมีความหมายเหมาะสมซึ่งจะทำให้ข้อสรุปที่ได้จาก

การติดตามและประเมินผลเป็นข้อมูลที่เป็นประโยชน์สูงสุดต่อการพิจารณาตัดสินใจคงไว้หรือตัดทอนหรือเพิ่ม เติมระบบการควบคุมภายในที่กำลังนำใช้หรือที่ใช้อยู่ในองค์กร ซึ่งโดยสรุปทั่วไปองค์กรที่มีผู้ตรวจสอบภายในและการตรวจสอบภายในดำเนินไปอย่างถูกต้องตามหลักการวิชาชีพผู้ตรวจสอบภายในก็อยู่ในฐานะเหมาะที่จะทำหน้าที่ติดตามและประเมินผล แต่ในบางกรณีที่ผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องเข้าไปมีส่วนเกี่ยวข้องกับการวางระบบหรือออกแบบมาตรการควบคุมภายใน

2. ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง ภาพรวม มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก โดยให้ความสำคัญกับด้านการควบคุมคุณภาพรายงานทางบัญชี เป็นสำคัญซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของกุสุมา โสเขียว (2559: 130) ได้ศึกษาผลกระทบของประสิทธิภาพการควบคุมภายในและสภาพแวดล้อมธุรกิจที่มีต่อคุณภาพข้อมูลทางบัญชี พบว่า การควบคุมคุณภาพรายงานทางบัญชี มีความสำคัญอยู่ในระดับมาก ซึ่งข้อมูลทางการบัญชีเป็นเครื่องมือหนึ่งของการเพิ่ม มูลค่าให้ธุรกิจภายในโซ่คุณค่าขององค์กร และเป็นข้อมูลพื้นฐานสำหรับการดำเนินงานและการตัดสินใจทางธุรกิจทั้งในส่วนของการวางแผน และควบคุมการดำเนินงานของธุรกิจให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และสอดคล้องกับงานวิจัยของอมรรัตน์ โคบุตร์ (2564) ปัจจัยการควบคุมภายในที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสำนักงานสรรพากรภาค 1 ในเขตกรุงเทพมหานคร โดยให้ความสำคัญกับการควบคุมคุณภาพรายงานทางบัญชี อยู่ในระดับมาก ทั้งนี้ยังสอดคล้องแนวคิดประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของ COSO (The Committee of Sponsoring Organization of Treachery Commission) (2013) โดยให้ความสำคัญกับการควบคุมคุณภาพรายงานทางบัญชี ซึ่งการทำบัญชีให้ถูกต้องโดยมีกระบวนการควบคุมรายงานทางบัญชี ต้องสร้างความเข้าใจในลักษณะของธุรกิจจัดทำบัญชีได้อย่างถูกต้องหรือไม่ ต้องเข้าใจกระบวนการปฏิบัติงานโดยในการรวบรวมข้อมูลและเอกสารจากหน่วยงานต่างๆ นั้นครบถ้วนหรือไม่ พนักงานต้องมีความจำเป็นต้องเข้าใจกระบวนการปฏิบัติงานต่างๆ ของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้ต้องประเมินปัญหาที่เกิดขึ้นหรืออาจจะเกิดขึ้น เพื่อทบทวนและพิจารณาถึงผลกระทบหรือการประเมินความเสี่ยงและการบริหารความเสี่ยง อันเป็นประโยชน์ต่อการทำงาน มีการออกแบบกระบวนการและวิธีการปฏิบัติเอกสารหลักฐาน เมื่อประเมินปัญหา ผลกระทบที่จะเกิดขึ้น นักบัญชีก็ควรออกแบบกระบวนการและวิธีการปฏิบัติงานที่ควรปรับปรุงใหม่ รวมถึงการสรุปข้อมูลและเอกสารหลักฐานสำคัญที่ควรได้รับจากหน่วยงานต่างๆ มีการกำหนดแนวการตรวจสอบข้อมูลและเอกสารหลักฐาน ควรกำหนดเกณฑ์ในการพิจารณาในการตรวจสอบอย่างเพียงพอ เหมาะสม มีความน่าเชื่อถือ มีความถูกต้อง มีความครบถ้วนและมีผู้อนุมัติตามระเบียบ รวมทั้งการกำกับติดตาม อย่างใกล้ชิด หมั่นทบทวน กำกับดูแล อย่างสม่ำเสมอ อย่างน้อยที่สุดภายหลังการปิดงบการเงินประจำปี ควรมีบทสรุปภาพรวมสิ่งที่ควรปรับปรุงคุณภาพในการจัดทำบัญชีเพิ่มเติม ประกอบกับการนำเสนอรายงานทางการเงิน ข้อเสนอแนะเพิ่มเติม นักบัญชีควรหาโอกาสประชุมร่วมกับผู้ตรวจสอบบัญชี เพื่อขอรับฟังความคิดเห็น สิ่งที่ผู้ตรวจสอบได้ตรวจสอบ มีประเด็นใดหรือไม่ที่ทางบริษัทควรได้รับการปรับปรุง

3. ระบบการควบคุมภายในส่งผลทางบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่บัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง โดยมีความสัมพันธ์กับความภักดีในทิศทางเดียวกันอยู่ในระดับสูง ทั้งนี้เนื่องจากการควบคุมภายในที่ดีจะทำให้ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของพนักงานดีขึ้นตามไปด้วย ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของอมรรัตน์ โคบุตร์ (2564) ปัจจัยการควบคุมภายในที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสำนักงานสรรพากรภาค 1 ในเขตกรุงเทพมหานคร พบว่า ควบคุมภายในที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน และสอดคล้องกับงานวิจัยของ Amudo and Inanga (2009) ได้ศึกษา การประเมินผลระบบการควบคุมภายใน กรณีศึกษาจากยูกนดา พบว่า ระบบการควบคุมภายในนั้นได้ส่งผลให้เกิดประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของพนักงานทั้งองค์กร เช่นเดียวกับงานวิจัยของ Shabri, S. B. (2013) ได้ศึกษา ผลกระทบของระบบการควบคุมภายในต่อความสามารถในการทำกำไรของสหกรณ์ กรณีศึกษาของ Koperasi ABC Berhad พบว่า ระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพนั้นได้ส่งผลต่อการทำกำไรยิ่งขึ้น ทั้งนี้แสดงให้เห็นว่าประสิทธิภาพของการปฏิบัติงานทางบัญชี เป็นความสามารถในการปฏิบัติงานที่ต้องใช้ความรู้ ความสามารถ เทคนิค รวมถึงประสบการณ์ต่างๆ เพื่อให้ชิ้นงานที่ได้รับมอบหมายแล้วเสร็จ โดยคำนึงถึงการบริหารจัดการบัญชี การควบคุมคุณภาพรายงานทางบัญชี และการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบเกี่ยวกับการบัญชี โดยจะเห็นได้ว่าระบบการควบคุมภายในที่มีคุณภาพนั้นจะส่งผลต่อประสิทธิภาพของการปฏิบัติงานทางบัญชี

ข้อเสนอแนะ

การศึกษาครั้งนี้มีข้อเสนอแนะดังนี้

1. ข้อเสนอแนะที่ได้จากการวิจัย

1.1 ระบบการควบคุมภายในนั้นจะต้องได้รับการสนับสนุนและการได้รับความร่วมมือจากทุกฝ่ายในองค์กร รวมทั้งผู้บริหารควรเข้ามามีส่วนร่วมในความรับผิดชอบต่อการทำกิจกรรมการควบคุมภายใน ควรมีการกำหนดนโยบายให้ผู้บริหารทุกระดับชั้นเข้ามามีส่วนร่วมในการทำกิจกรรมการควบคุมภายในอย่างจริงจังและต่อเนื่อง โดยกำหนดบทบาท อำนาจ หน้าที่และความรับผิดชอบอย่างชัดเจน และจัดทำเป็นลายลักษณ์อักษร

1.2 องค์กรควรให้ความสำคัญกับการสร้างความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับระบบควบคุมภายในให้กับบุคลากรทุกคน เนื่องจากบุคลากรยังขาดความรู้ ความเข้าใจในระบบการควบคุมภายใน จึงควรมีการจัดอบรมสัมมนาเพื่อพัฒนาทักษะ ความชำนาญเฉพาะด้านในการปฏิบัติงานแก่บุคลากรให้มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการปฏิบัติงานโดยยึดหลักระบบการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO เพื่อให้องค์กรมีประสิทธิภาพและสามารถรองรับมาตรฐานการควบคุมภายใน

1.3 องค์กรควรมีการแต่งตั้งเจ้าหน้าที่ที่รับผิดชอบโดยตรงเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายใน เพื่อให้การดำเนินงานเป็นไปอย่างต่อเนื่อง เพื่อพบความเสี่ยงจะได้ทำการแก้ไขได้ทันเวลาและเกิดประโยชน์สูงสุดต่อองค์กรต่อไป

1.4 การเผยแพร่ประชาสัมพันธ์ข้อมูลข่าวสารเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายใน การจัดวางระบบการควบคุมภายในขององค์กร ควรมีการเผยแพร่ในหลากหลายช่องทาง เช่น ผ่านทางเว็บไซต์ขององค์กร ทางระบบเอกสาร รวมถึงการแจ้งเวียนระเบียบต่าง ๆ เพื่อเป็นการกระตุ้นให้บุคลากรตระหนักและให้ความสำคัญในการจัดทำระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม

2. ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

2.1 การวิจัยครั้งนี้เป็นการศึกษาระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่บัญชีในหน่วยงานกรมทางหลวง ซึ่งเป็นการวิเคราะห์ในภาพรวมของหน่วยงาน ไม่ได้ทำการวิเคราะห์ระดับแผนกหรือส่วนงาน ดังนั้นการวิจัยในครั้งต่อไป ควรจะทำการศึกษาในระดับแผนกหรือส่วนงาน เช่น แผนกบัญชี แผนกการเงิน และแผนกพัสดุ เพื่อให้ทราบถึงระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในแต่ละด้านโดยจำแนกตามแผนกงานและส่วนงานย่อยๆ ของหน่วยงานต่อไป

2.2 ในการศึกษาครั้งต่อไปควรมีการเปรียบเทียบความคิดเห็นจำแนกตามปัจจัยส่วนบุคคล และมีการศึกษาในปัจจัยอื่นๆ ที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน เช่น แรงจูงใจในการทำงาน ภาวะผู้นำ และความพึงพอใจในการทำงาน เป็นต้น เพื่อจะได้ผลการศึกษาที่หลากหลายครอบคลุมในหลายประเด็น นำไปสู่การพัฒนาหน่วยงานได้อย่างยั่งยืนต่อไป

2.3 ในการศึกษาครั้งต่อไป ควรมีการวิจัยในเชิงคุณภาพ เพื่อให้ได้แนวทางและแบบอย่างระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ได้อย่างชัดเจนสมบูรณ์ยิ่งขึ้น

2.4 ในการศึกษาครั้งต่อไป ควรมีการศึกษาในลักษณะเดียวกันกับหน่วยงานอื่นๆ เช่น หน่วยงานราชการ รัฐวิสาหกิจ และภาคเอกชน เพื่อให้ได้แนวทางเกี่ยวระบบการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานที่ครอบคลุมทุกด้านตามมาตรฐานที่กำหนด

บรรณานุกรม

กรมทางหลวง. (2564). **ข้อมูลพนักงาน.** กรุงเทพฯ : สำนักสำรวจและออกแบบ กรมทางหลวง.

กรมบัญชีกลาง. (2560). **แนวปฏิบัติการตรวจสอบภายใน.** กรุงเทพฯ: กรมบัญชีกลาง.

กุสุมา โสเขียว. (2559). **ผลกระทบของประสิทธิภาพการควบคุมภายในและสภาพแวดล้อมธุรกิจที่มีต่อคุณภาพข้อมูลทางการบัญชี.** วิทยานิพนธ์ บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต. มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

ชลอ เหรียญประดับ. (2557). **แนวทางการควบคุมภายในของธุรกิจอุตสาหกรรมที่จะทดเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย**. วิทยานิพนธ์ บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต. กรุงเทพฯ: สถาบันเทคโนโลยีพระจอมเกล้าพระนครเหนือ.

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย. (2558). **แนวทางการตรวจสอบภายใน.** กรุงเทพฯ: ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.

ธานินทร์ ศิลป์จารุ. (2559). **การวิจัยและวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติด้วย SPSS.** พิมพ์ครั้งที่ 9. กรุงเทพฯ : วี.อินเตอร์พริ้นท์.

นพวรรณ ฟูติตระกูล. (2558). **การเปรียบเทียบแนวคิดด้านการควบคุมภายในของ COSO และระบบการควบคุมภายในของธนาคารออมสิน**. การศึกษาค้นคว้าอิสระ บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต. เชียงใหม่ : มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.

อมรเทพ ขอสูงเนิน. (2557). **ความคิดเห็นของพนักงานบัญชีที่มีต่อความสำคัญกับระบบการควบคุมภายในทางการบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์ในเขตจังหวัดนครราชสีมา.** วิทยานิพนธ์ บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยรามคำแหง.

อมรรัตน์ โคบุตร์. (2564). ปัจจัยการควบคุมภายในที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสำนักงานสรรพากรภาค 1 ในเขตกรุงเทพมหานคร. **วารสารสังคมศาสตร์และมานุษยวิทยาเชิงพุทธ,** 6(1) : 396-411

Amudo, A. and Inanga , E. L. (2009). Evaluation of Internal Control Systems: A Case Study from Uganda. **International Research Journal of Finance and Economics.** Retrieved from https://www.researchgate.net/publication

The Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission: COSO. (2013). **กรอบแนวคิดระบบควบคุมภายในเพื่อประยุกต์ใช้กับมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐ.** [ออนไลน์]. สืบค้นจาก https://op.mahidol.ac.th/ia/wp-content/uploads/2017/08/02COSO-2013_Suwanna_042017.pdf 5 มีนาคม 2564.

Shabri , S. B. (2013). **The Effects of Internal Control Systems on Cooperative's Profitability: A Case of Koperasi ABC Berhad. International Review of Management and Marketing.** Retrieved from https://www.econjournals.com/index.php/irmm/article