



การศึกษาแนวทางการพัฒนาการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชี ในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ

A Study of Guidelines for the Development of Financial and Accounting Operations
of the Provincial Education Office under the Office of the Permanent Secretary
Ministry of Education

ณัฐกัญญ์ สืบศรี^{1*} ชนิดา ยาระณะ¹

Natthakan Suebsri^{1*} Chanida Yarana¹

¹คณะบริหารธุรกิจ เศรษฐศาสตร์และการสื่อสาร มหาวิทยาลัยนเรศวร

¹Faculty of Business Economics and Communications, Naresuan University

E-mail: natthakan240927@gmail.com

Received : 25 มีนาคม 2563

Revised : 1 กรกฎาคม 2563

Accepted : 8 กรกฎาคม 2563

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์ (1) เพื่อศึกษาปัญหาและสาเหตุของปัญหาการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีของเจ้าหน้าที่ในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด (2) เพื่อเปรียบเทียบระดับปัญหาการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีของเจ้าหน้าที่ ตามลักษณะประชากรศาสตร์ (3) เพื่อเสนอแนะแนวทางการพัฒนาการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ กลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ นักวิชาการเงินและบัญชีหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด ทำการเก็บข้อมูลโดยแบบสอบถาม จากกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 70 คน และการสัมภาษณ์ จำนวน 14 คน ทำการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้โปรแกรม SPSS และการถดถอยหลังแบ่งกลุ่มข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์ ผลการศึกษาพบว่า ปัญหาการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีของเจ้าหน้าที่ในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด คือ ทำงานไม่ทัน สาเหตุเพราะภาระงานมีมาก เนื่องจากมีคนไม่เต็มกรอบอัตรากำลัง ปฏิบัติหลายหน้าที่ ขาดความรู้ความเข้าใจในการปฏิบัติงานทำให้เกิดข้อผิดพลาด งานล่าช้าและประสิทธิภาพลดลง จากการวิเคราะห์ระดับปัญหาการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีของเจ้าหน้าที่ ตามลักษณะประชากรศาสตร์ พบว่า เจ้าหน้าที่ในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัดประสบปัญหาการปฏิบัติงานไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 กลุ่มตัวอย่างได้เสนอแนะแนวทางการพัฒนาการปฏิบัติงานเพื่อให้เป็นไปตามหลักการควบคุมภายในที่ดีว่า ควรมีการสรรหาบุคลากรให้ครบตามกรอบอัตรากำลังและมอบหมายหน้าที่ความรับผิดชอบให้ตรงตามมาตรฐานตำแหน่ง ให้นุคนคที่มี



ความรู้ความสามารถด้านการเงินและบัญชีโดยตรงมาปฏิบัติงานและมีการแบ่งแยกหน้าที่ความรับผิดชอบให้ชัดเจน เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ควรมีการพัฒนาการปฏิบัติงานโดยจัดอบรมให้ความรู้กับบุคลากรอย่างสม่ำเสมอและจัดทำคู่มือแนวทางการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีเพื่อเป็นกรอบในการดำเนินงานตามขั้นตอนที่ถูกต้องตามระเบียบและข้อบังคับของทางราชการ

คำสำคัญ : การพัฒนางานการเงินและบัญชี, การควบคุมภายในภาครัฐ

Abstract

The purpose of this research is 1) to study operation problems concerning financial and accounting aspects as well as causes of problems from the officers working at the Provincial Education Office 2) to compare the levels of problems in financial and accounting aspects of staff's operation according to their demographic characteristics, and 3) to study guidelines for the development of financial and accounting aspects of operation performed at the Provincial Education Office. The data was collected by distribution of questionnaires to 70 staff who are financial and accounting officers, including staff who are assigned to perform their work concerning financial and accounting duties. In addition, semi-structured interviews were conducted with 14 participants for this research study. The data analysis was conducted by using SPSS statistical package. Moreover, the qualitative data was analyzed by coding and categorizing the interviewed data. The research result demonstrates that financial and accounting officers have confronted with a lack of manpower and this problem has caused overwhelming workloads. Furthermore, such current manpower does not fit in the organization's framework structure, and also the operational personnels' qualifications do not meet the position standards. As a result, these mentioned problems have caused the declining of work completion and the decreasing of work efficiency. The statistical analysis result regarding demographic comparison of operation problems reveals that there was no statistically significant difference at the level of 0.05. Therefore, this research study suggests that there should be a recruitment for finding qualified accounting officers to fulfill organization's work positions and perform responsibilities which should be assigned according to the position standards. Additionally, there should be some trainings concerning financial and accounting knowledge for staff as well as the delegation of duties. The trainings should be introduced and conducted in the organization in order to ensure staff's efficient operations. Finally, manual guidelines of financial and accounting operation should be provided according to the framework of operation.



Keywords : Financial and Accounting Development, Internal Control of Government

บทนำ

งานด้านการเงินและบัญชีในหน่วยงานราชการต่างๆ นั้น เป็นงานที่สำคัญที่ช่วยสนับสนุนและขับเคลื่อนให้การปฏิบัติงานในด้านต่างๆ สำเร็จบรรลุตามวัตถุประสงค์ของแผนงานที่กำหนดไว้ให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และมีความสัมพันธ์กับทุกๆ ส่วนของการดำเนินงานและกิจกรรมของหน่วยงานทุกหน่วยงาน โดยภารกิจหลัก คือ การควบคุมและเบิกจ่ายเงินงบประมาณต่างๆ ตรวจสอบเอกสารหลักฐานในการเบิกจ่ายเงิน ดูแลและเก็บรักษาเงิน ตอบปัญหา ชี้แจงและให้รายละเอียดเกี่ยวกับข้อมูล ข้อเท็จจริง แนะนำและให้คำปรึกษาแก่บุคลากรอื่นๆ เกี่ยวกับการเบิกจ่ายเงิน จัดทำรายงานทางการเงินและบัญชีให้ถูกต้องตามระเบียบของทางราชการ ซึ่งการปฏิบัติงานการเงินและบัญชีต้องปฏิบัติตามระเบียบกฎหมาย ข้อบังคับต่างๆ ของการเงินการคลังภาครัฐที่กระทรวงการคลังกำหนดอย่างเคร่งครัด เพื่อให้กิจกรรมทุกอย่างดำเนินการได้และก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อหน่วยงาน มีการตรวจสอบการปฏิบัติงานจากหน่วยงานภายนอกและภายในเพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างถูกต้องตามระเบียบของทางราชการและเป็นการประเมินความเสี่ยงที่อาจส่งผลกระทบต่อหน่วยงาน

เนื่องจากสำนักงานศึกษาธิการจังหวัดเป็นหน่วยงานที่ได้จัดตั้งขึ้นใหม่ จำนวน 77 จังหวัด ในปี 2560 ตามคำสั่งของคณะรักษาความสงบแห่งชาติ เพื่อปฏิรูปการศึกษาในส่วนภูมิภาคของกระทรวงศึกษาธิการ (การปฏิรูปการศึกษาในส่วนภูมิภาคของกระทรวงศึกษาธิการ, 2560) โดยสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ เพื่อปฏิบัติภารกิจของกระทรวงศึกษาธิการในระดับพื้นที่ และเนื่องจากเป็นหน่วยงานที่จัดตั้งขึ้นใหม่ ประกอบกับนับตั้งแต่วันที่ 5 กันยายน 2561 เป็นต้นมา ได้มีการประกาศใช้มาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ พ.ศ. 2561 อันส่งผลให้เกิดการเปลี่ยนแปลงครั้งสำคัญในการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีของผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ อย่างไรก็ตาม หลังจากปฏิบัติงานตามมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ ยังคงพบข้อสังเกตจากกลุ่มตรวจสอบภายใน สำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ ถึงปัญหาจากการปฏิบัติงานการเงินและบัญชี ของสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด โดยในงบประมาณ พ.ศ. 2561 พบปัญหาที่เกิดขึ้น สรุปได้ 3 เรื่องหลัก ได้แก่ (1) การปฏิบัติงานตามระเบียบที่กระทรวงการคลังกำหนด (2) การปฏิบัติงานด้านการเงินและ (3) การปฏิบัติงานด้านบัญชี (ประสพ กันจุ, 2562) อย่างไรก็ตามปัญหาดังกล่าวเป็นข้อสังเกตและข้อสรุปจากกลุ่มตรวจสอบภายในเท่านั้น ประกอบกับงานวิจัยก่อนหน้านี้ยังไม่ได้ศึกษาถึงปัญหาจากทัศนของผู้ปฏิบัติงานโดยตรง

จากปรากฏการณ์ดังกล่าว ผู้วิจัยมีความสนใจที่จะศึกษาปัญหาเชิงลึกในการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ เพื่อให้เกิดความเข้าใจในปัญหาที่ยังคงปรากฏอยู่ในการปฏิบัติงานจริง รวมทั้งวิเคราะห์สาเหตุของปัญหาโดยพิจารณาจากเหตุผลอ้างอิงเชิงทฤษฎี ได้แก่ ทฤษฎีสถาบันแบบใหม่ (Neo Institutional Theory) ทฤษฎีแรงจูงใจในการทำงานจากคนหมู่มาก (Motivation crowding theory) ทฤษฎีความมุ่งมั่นในตนเอง (Self-determination theory) และทฤษฎีการเรียนรู้ทางสังคม (Social Cognitive Theory) เป็นต้น



การศึกษาในครั้งนี้ นำมาซึ่งข้อเสนอแนะแนวทางแก้ไขปัญหาและการพัฒนาการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลในอนาคต เพื่อลดความเสี่ยงที่จะส่งผลกระทบต่อหน่วยงานให้เกิดความเสียหายและสูญเสียขึ้นได้

คำถามงานวิจัย (Research Questions)

1. ปัญหาที่พบจากการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการคืออะไรบ้าง และมีสาเหตุจากอะไรบ้าง
2. ปัญหาการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ อยู่ในระดับใดและมีความแตกต่างกันหรือไม่ เมื่อเปรียบเทียบกับลักษณะประชากรศาสตร์
3. แนวทางการพัฒนาด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการเป็นอย่างไร

วัตถุประสงค์ของการวิจัย (Research Objectives)

1. เพื่อศึกษาปัญหาและสาเหตุของปัญหาการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีของเจ้าหน้าที่ในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ
2. เพื่อเปรียบเทียบระดับปัญหาการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีของเจ้าหน้าที่ ตามลักษณะประชากรศาสตร์ ได้แก่ เพศ อายุ วุฒิการศึกษา สาขาวิชาที่เรียน ตำแหน่งและประสบการณ์ทำงาน
3. เพื่อเสนอแนะแนวทางการพัฒนาการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ

ทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

1. **หน้าที่ ความรับผิดชอบของงานการเงินและบัญชีของสำนักงานศึกษาธิการจังหวัดและปัญหาที่พบจากหน่วยงานตรวจสอบภายใน**

ตามประกาศสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการกำหนดโครงสร้างองค์กร ให้งานบริหารการเงิน บัญชีและพัสดุ กำหนดภารกิจอยู่ในกลุ่มอำนวยการ ซึ่งมีกรอบอัตรากำลัง ตำแหน่งนักวิชาการเงินและบัญชี ในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด จำนวน 2 อัตรา โดยมีกรอบหน้าที่และความรับผิดชอบดังนี้ (สำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ, 2561)

1. การเบิกเงิน จัดทำเอกสารการจ่ายเงินงบประมาณ เงินนอกงบประมาณและเงินรับฝาก ควบคุมการเบิกจ่ายเงินให้เป็นไปตามแผนปฏิบัติการประจำปี เก็บรักษาเอกสารและหลักฐานต่างๆ ไว้เพื่อการตรวจสอบ ประสานงานและให้คำแนะนำชี้แจงเกี่ยวกับการเบิก-จ่าย ให้ถูกต้องตามระเบียบที่เกี่ยวข้อง
2. การจ่ายเงิน จ่ายเป็นเช็ค การจ่ายเงินกรณีโอนเงินเข้าบัญชีธนาคารของผู้มีสิทธิ การจ่ายตรงผู้ขายและการจ่ายผ่านระบบ KTB Corporate Online



3. การยืมเงิน ตรวจสอบเอกสารหลักฐานและสัญญาเงินยืม การลงทะเบียนเงินยืมราชการ การเบิกเงินยืมราชการ ดำเนินการต่าง ๆ ในระบบ GFMS เกี่ยวกับการยืมเงินราชการ และการชำระคืนเงินยืมราชการ

4. การรับเงิน ตรวจสอบการรับเงินหรือการโอนเงินเข้าบัญชีและออกไปเสร็จรับเงิน บันทึกรับเงินในระบบ GFMS จัดทำรายงานเงินคงเหลือประจำวันและมอบเงินสดให้คณะกรรมการเก็บรักษาเงิน

5. การเก็บรักษาเงิน เก็บรักษาเงินที่จัดเก็บหรือได้รับเป็นเงินสดหรือเช็คหรือเอกสารแทนตัวเงินอื่น ไว้ในตู้นิรภัยซึ่งตั้งอยู่ในที่ปลอดภัยของส่วนราชการนั้น เสนอแต่งตั้งคณะกรรมการเก็บรักษาเงินตรวจสอบและเก็บรักษาบัญชีรายวันคนละหนึ่งดอก

6. การนำเงินส่งคลัง นำเงินส่งคลังโดยนำฝากกระทรวงการคลังที่ธนาคาร และนำหลักฐานการนำส่งเงินบันทึกบัญชีในทะเบียนและในระบบ GFMS

7. การกักเงิน ตรวจสอบรายการก่อนหักเงิน ตรวจสอบวงเงินตามสัญญาที่ยังไม่ได้เบิกเงิน เพื่อขยายเวลาเบิกจ่ายเงินและกักเงินไว้เบิกเหลือในปี

8. การตรวจสอบการจัดทำรายงานการเงิน การบันทึกทะเบียนคุมเบิกจ่ายเงิน ตรวจสอบรายการเงินสด การจัดทำบัญชียอดเงินฝากธนาคาร รายงานฐานะเงินตราของราชการ ตรวจสอบและรายงานเงินตราของราชการ และการจัดส่งรายงานการเงินทุกสิ้นเดือน ทุกไตรมาสและทุกสิ้นปี

จากสรุปข้อตรวจพบการปฏิบัติงานการเงินและบัญชี ของสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2561 (ประสพ กันจู, 2562) สรุปได้ 3 เรื่องหลักดังนี้

1. ด้านการปฏิบัติตามระเบียบที่กระทรวงการคลังกำหนด คือ การเบิกจ่ายเงินไม่ประทับตราว่า “จ่ายเงินแล้ว” บางรายการยังไม่มีกรณียกเลิกการเบิกจ่ายเงินแต่พบว่ามีกรณียกเลิกการเบิกจ่ายเงินให้ผู้ขอเบิกเรียบร้อยแล้ว การส่งเอกสารหลักฐานใบสำคัญเพื่อล้างเงินยืมราชการไม่สอดคล้องกับใบสำคัญรับและใบเสร็จรับเงิน ค่าใช้จ่ายในการจัดงานบางรายการไม่แนบประกาศหลักเกณฑ์การใช้จ่ายเงิน การเบิกค่าที่พักในการเดินทางไปราชการไม่แนบบใบเสร็จรับเงิน การจ่ายเงินให้กับผู้รับจ้างหรือผู้ขายบางรายการไม่หักภาษี ณ ที่จ่าย และนำส่งกรมสรรพากรตามกฎหมาย เป็นต้น

2. ด้านการเงิน ข้อตรวจพบ คือ การจัดทำรายงานด้วยมือ เช่น การจัดทำเงินคงเหลือประจำวัน การจัดทำทะเบียนคุมยังไม่ครบถ้วนถูกต้อง และไม่ได้เรียกรายงานจากระบบมาตรวจสอบและจัดเก็บเข้าแฟ้ม เมื่อได้รับโอนจัดสรรเงินงบประมาณประเภทเงินนอกงบประมาณไม่ได้นำมาบันทึกรายการเข้าในระบบ GFMS ให้ครบถ้วน การบันทึกรายการดอกเบี้ยเงินตราของราชการไม่เป็นไปตามแนวทางที่กำหนด ไม่มีการบันทึกบัญชีลูกหนี้เงินยืมราชการในระบบให้เป็นปัจจุบันและ ณ สิ้นปีงบประมาณไม่ได้ปรับปรุงบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง

3. ด้านบัญชี ข้อตรวจพบ คือ ทุกสิ้นเดือนไม่มีการจัดทำบัญชียอดเงินฝากธนาคารให้ครบถ้วนทุกบัญชี การจัดทำทะเบียนคุมเงินตราของราชการไม่ถูกต้องและไม่จัดทำรายงานฐานะเงินตราของราชการ การจัดทำและส่งรายงานให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องไม่ตรงตามภายในเวลาที่กำหนด การปฏิบัติตามเกณฑ์การประเมินผลการปฏิบัติงานด้านบัญชีของส่วนราชการไม่ถูกต้อง



2. แนวปฏิบัติระบบการควบคุมภายในภาคราชการ (สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน, 2551)

กระทรวงการคลังได้กำหนดแนวปฏิบัติเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในสำหรับหน่วยงานต่างๆ ในภาคราชการขึ้น โดยประยุกต์จากระบบควบคุมภายในของ (COSO) ซึ่งเป็นระบบควบคุมภายในที่เป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไป

การควบคุมภายใน หมายถึง กระบวนการที่คณะผู้บริหารและบุคลากรในองค์กรกำหนดขึ้น ซึ่งเป็นการออกแบบในระดับที่สมเหตุสมผลเพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นในการบรรลุวัตถุประสงค์ในเรื่องดังต่อไปนี้

1. ความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงาน โดยมุ่งหมายให้การปฏิบัติงานเกิดประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และคุ้มค่า ด้วยการกำกับการใช้ทรัพยากรทุกประเภทให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ บรรลุเป้าหมายที่ผู้บริหารกำหนดไว้ และให้ปลอดจากการกระทำทุจริตของพนักงาน หรือผู้บริหาร
2. ความเชื่อถือได้ของข้อมูลและรายงานทางการเงิน รายงานที่ใช้ภายในหรือภายนอกองค์กรต่างต้องมีความเชื่อถือได้และทันเวลา มีคุณภาพเหมาะสมสำหรับการนำไปใช้
3. การปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ การปฏิบัติงานให้สอดคล้องหรือเป็นไปตามบทบัญญัติข้อกำหนดของกฎหมาย นโยบาย ข้อบังคับ ระเบียบที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงาน เพื่อป้องกันมิให้เกิดผลเสียหายใดๆ จากการละเว้น

3. ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง มาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ พ.ศ. 2561 (มาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ พ.ศ. 2561, 2561)

เมื่อวันที่ 5 กันยายน 2561 ได้มีประกาศของกรมบัญชีกลาง เรื่องมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ พ.ศ. 2561 ระบุให้หน่วยงานภาครัฐต้องมีการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนอรายงานการเงิน ซึ่งมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับรายงานการเงินของหน่วยงานของรัฐทุกแห่ง โดยเท่าเทียมกัน ยกเว้นรัฐวิสาหกิจ และไม่ถือเป็นการบังคับใช้กับทุนหมุนเวียน โดยมีวัตถุประสงค์กำหนดเกณฑ์การนำเสนอรายงานการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปเพื่อให้มั่นใจว่ารายงานการเงินดังกล่าวจะสามารถเปรียบเทียบได้กับรายงานการเงินในงวดก่อนๆ ของหน่วยงานและรายงานการเงินของหน่วยงานอื่น มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ครอบคลุมถึงข้อกำหนดโดยรวมของการนำเสนอรายงานการเงิน แนวปฏิบัติเกี่ยวกับโครงสร้างและข้อกำหนดขั้นต่ำสำหรับเนื้อหาที่ต้องแสดงในรายงานการเงินภายใต้หลักการบัญชีเกณฑ์คงค้าง มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ไม่ได้ครอบคลุมถึงข้อกำหนดการรับรู้รายการ การวัดมูลค่า และการเปิดเผยข้อมูลสำหรับรายการที่มีลักษณะเฉพาะและเหตุการณ์อื่น เนื่องจากข้อกำหนดดังกล่าวได้กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับอื่น โดยการนำเสนอรายงานการเงินนั้นถูกต้องตามที่ควรและเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้



4. ทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับพฤติกรรมของผู้ปฏิบัติงานกับการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่มาปรับใช้ในองค์กรภาครัฐ

4.1 ทฤษฎีสถาบันแบบใหม่ (Neo Institutional Theory) กับการปฏิบัติงานด้านบัญชีภาครัฐ

ทฤษฎีนี้อธิบายว่า สถาบันทางการเมืองจะมีส่วนในการเปลี่ยนแปลง และปฏิรูปการปฏิบัติงานภาครัฐ โครงสร้างองค์กรและกระบวนการบริหารจัดการภายในองค์กรภาครัฐ ได้รับอิทธิพลมาจากนโยบายทางการเมือง โดยสถาบันทางการเมืองต้องการให้มีการปฏิบัติตามกฎหมายให้ถูกต้อง (Institutional legitimacy) ดังนั้น จึงส่งผลโดยตรงต่อการนำนโยบายไปปฏิบัติในแต่ละส่วนในหน่วยงาน การแทรกแซงโดยนโยบายทางการเมือง สร้างแรงกดดันทางอ้อมให้เกิดการจัดสรรทรัพยากรในองค์กรให้มีประสิทธิภาพ และได้มีการนำเอาทฤษฎีนี้มาอธิบายการปรับใช้มาตรฐานการบัญชีและหลักการบัญชีจากเดิมใช้เกณฑ์เงินสด มาเป็นเกณฑ์คงค้างในหน่วยงานภาครัฐ ตัวอย่างเช่น Araújo and Souza (2020) ได้ศึกษาเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงการใช้เกณฑ์เงินสดมาเป็นเกณฑ์คงค้างในหน่วยงานภาครัฐของประเทศบราซิล พบว่า ในบริบทของบราซิลมีการยอมรับการจัดการเกณฑ์เงินสด มากกว่ามาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศ หรือ IPSAS จากการสัมภาษณ์อย่างไม่เป็นทางการจากผู้ให้สัมภาษณ์ซึ่งเป็นตัวแทนภาครัฐของบราซิลในระดับที่แตกต่างกัน กลับพบแรงกดดันของจากสถาบันการเมือง ที่บังคับให้ผู้ปฏิบัติงานต้องทำให้ถูกต้องตามกฎหมาย สอดคล้องกับ Rajib, Adhikari, Hoque and Akter (2019) ที่กล่าวว่าในทางปฏิบัติหน่วยงานภาครัฐยังเกิดปัญหาหลายประการอันเนื่องมาจากการบังคับใช้กฎหมาย เช่น มาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศ โดยในภาพรวมนั้นทำให้ภาพลักษณ์ขององค์กรดี แต่ผลลัพธ์กลับนำไปสู่การตกแต่งตัวเลขทางการเงิน (Window dressing) ซึ่งเกิดจากการต่อต้านนโยบายรัฐของผู้ปฏิบัติงาน (Rajib et al, 2019) Araújo and Souza (2020) เสนอแนะว่า การตรวจสอบคุณภาพของงบการเงินอย่างเข้มงวด ส่งผลต่อการพัฒนาการจัดการงบประมาณตามเกณฑ์คงค้างได้ ในประเทศไทย รัชนี้ เจริญวารี (2559) ได้ศึกษาอิทธิพลของแนวคิดทางการเงินกับผลการดำเนินงาน พบว่า ส่วนใหญ่มีแนวคิดทางการเงินที่ให้ความสำคัญกับกฎหมายและข้อบังคับ นักบัญชีมีหน้าที่ปฏิบัติตามข้อกำหนดนั้น ซึ่งบ่งบอกถึงวิธีการปฏิบัติทางการเงินในด้านอำนาจและการบังคับใช้เป็นแนวทางการบัญชีที่อยู่บนหลักความระมัดระวัง ซึ่งสอดคล้องกับการจัดกลุ่มวิธีการปฏิบัติทางการเงินของประเทศต่างๆ โดยพิจารณาจากความสัมพันธ์ระหว่างรูปแบบทางการเงินและออกมาตรฐานการบัญชี ซึ่งจัดประเทศไทยเป็นกลุ่มประเทศที่มีการออกมาตรฐานการบัญชีโดยภาครัฐหรือโดยกฎหมาย มาตรฐานการบัญชีเป็นรูปแบบเดียวกันและมีความระมัดระวังสูงและการเปิดเผยข้อมูลมีความโปร่งใสน้อยหรือเก็บเป็นความลับสูง

4.2 ทฤษฎีแรงจูงใจในการทำงานจากคนหมู่มาก (Motivation crowding theory) และทฤษฎีความมุ่งมั่นในตนเอง (Self-determination theory)

ทฤษฎีทั้ง 2 ทฤษฎีนี้ อธิบายว่าพฤติกรรมของผู้ปฏิบัติงานในองค์กรภาครัฐมีผลมาจากแรงจูงใจภายนอก (Extrinsic Motivation) และแรงจูงใจภายใน (Intrinsic Motivation) แรงจูงใจภายนอก อธิบายโดย ทฤษฎีแรงจูงใจในการทำงานจากคนหมู่มาก (Motivation crowding theory) ซึ่งกล่าวว่าการให้รางวัลและการควบคุมโดยใช้บุคคลภายนอก หรือคนในสังคมจะเป็นแรงจูงใจในการปฏิบัติงานของผู้ปฏิบัติงานในองค์กรภาครัฐ การได้รับรางวัลจากคนภายนอกสถาบันของตนจะส่งผลต่อการปฏิบัติงานที่มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ในทางตรงกันข้าม แรงจูงใจภายใน อธิบายโดยทฤษฎีความมุ่งมั่นในตนเอง (Self-determination theory) ซึ่งกล่าวว่า บุคคลแต่ละคนมีความภาคภูมิใจขั้นพื้นฐาน 3



ประการ อันได้แก่ 1) ความสามารถ (Competence) เช่น ความสามารถในการพัฒนาตนเอง และความต้องการการยอมรับจากผู้อื่น 2) ความเป็นอิสระ (Autonomy) เช่น ความเป็นอิสระในการสร้างทางเลือกให้กับตนเอง และ 3) ความสัมพันธ์ (Relatedness) เช่น ความรู้สึกว่าได้เป็นส่วนหนึ่งในสังคม ซึ่งล้วนผลักดันให้บุคคลนั้นมีแรงจูงใจในการทำงานให้มีประสิทธิภาพ (Kolk, Dirks & Bogt, 2019) ทฤษฎีทั้ง 2 ทฤษฎีนี้ได้ถูกนำมาใช้ในการศึกษาของ Kolk et al. (2019) เพื่ออธิบายพฤติกรรมของผู้ปฏิบัติงานในองค์กรภาครัฐซึ่งอยู่ภายใต้การบริหารงานของฝ่ายบริหารที่มีการควบคุม 4 รูปแบบ คือ การควบคุมพฤติกรรมพนักงานแต่ละคน การควบคุมวัฒนธรรมองค์กร การควบคุมการสั่งการ และการควบคุมผลลัพธ์จากการปฏิบัติงาน ผลการศึกษาพบว่า การควบคุมพฤติกรรมพนักงานแต่ละคนและควบคุมวัฒนธรรมองค์กรมีความสัมพันธ์กับแรงจูงใจภายในของแต่ละบุคคล อีกทั้งพบว่าทั้งแรงจูงใจภายนอกและแรงจูงใจภายใน ส่งผลต่อผลการปฏิบัติงานที่มีประสิทธิภาพ (Kolk et al. 2019) ดังนั้น การสร้างวัฒนธรรมในองค์กรและการส่งเสริมพฤติกรรมที่ดีของผู้ปฏิบัติงานจึงเป็นสิ่งจำเป็นเมื่อมีเปลี่ยนแปลงในองค์กร เช่น การนำเอากฎหมายใหม่หรือมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่มาปรับใช้ในองค์กรภาครัฐ เช่นเดียวกัน Steccolini (2019) ได้ศึกษาเกี่ยวกับการบัญชี และการจัดการภาครัฐแนวใหม่ ซึ่งพิจารณาความเป็นไปได้ของการพัฒนาการบัญชีภาครัฐในอนาคต โดยหากมีการปฏิรูปการบัญชีในหน่วยงานภาครัฐ ปัจจัยสำคัญในการพัฒนาคือการเริ่มพัฒนาจากกลุ่มคนที่มีวินัย มีความเป็นมืออาชีพ มีความสนใจ ควบคุมกันกับการพัฒนาสถาบันทางการศึกษาและความรู้ในการปฏิบัติงาน (Steccolini, 2019)

4.3 ทฤษฎีการเรียนรู้ทางสังคม (Social Cognitive Theory : SCT)

ทฤษฎีนี้พัฒนาขึ้นมาจาก Bandura (1986) ที่อธิบายความสัมพันธ์ระหว่าง 3 องค์ประกอบ คือ 1) ปัจจัยด้านกระบวนการรับรู้ (ความรู้ ความคาดหวัง และความเชื่อ) 2) ปัจจัยด้านสิ่งแวดล้อม และ 3) ปัจจัยด้านพฤติกรรมส่วนบุคคล ว่าปัจจัยทั้ง 3 นี้มีอิทธิพลซึ่งกันและกัน กล่าวคือ พฤติกรรมส่วนบุคคลของมนุษย์จะถูกกำหนดขึ้นและมีอิทธิพลมาจากองค์ประกอบด้านกระบวนการรับรู้ และด้านสิ่งแวดล้อม สิ่งที่มีมนุษย์ คิด เชื่อ และรู้สึก ส่งผลโดยตรงต่อพฤติกรรมส่วนบุคคล และได้รับอิทธิพลมาจากสิ่งแวดล้อมรอบตัวเขา เช่น พฤติกรรมของเพื่อนจะส่งผลต่อพฤติกรรมของตนเอง เป็นต้น สภาพแวดล้อมทางสังคมจะเป็นสิ่งที่กรอบความรู้ ความคิด ความเชื่อและพฤติกรรมของบุคคลผ่านการสังเกตสิ่งที่เกิดขึ้นในชีวิตประจำวัน ในแง่ขององค์กรภาครัฐ ที่มีการนำเอามาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่มาใช้ในการปฏิบัติงาน สภาพแวดล้อมดังกล่าวจะส่งผลให้ผู้ปฏิบัติงานมีความพยายามในการแสวงหาความรู้ในเรื่องมาตรฐานการบัญชีใหม่และกฎระเบียบต่างๆ ที่นำมาใช้มากขึ้น เกิดการเรียนรู้ที่เพิ่มขึ้น และเกิดการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมในที่สุด (Ouda & Klischewski, 2019)

5. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

งานวิจัยก่อนหน้านี้นี้พบว่าได้มีการศึกษาการพัฒนางานด้านการเงินและบัญชีในสถานศึกษา ตัวอย่างเช่น สุทธิดา จันทรัง (2543) และวีรพันธ์ พาวดี (2556) ซึ่งงานวิจัยทั้ง 2 งานเป็นงานวิจัยในสถานศึกษา พบประเด็นและมีการเสนอแนะในการพัฒนาการเงินและบัญชีในสถานศึกษา โดยเน้นในเรื่องการเบิกจ่ายเงิน การบันทึกบัญชีและการรายงานข้อมูลทางการเงินและบัญชี เพื่อให้การเบิกจ่ายถูกต้องเป็นไปตามระเบียบที่ราชการกำหนด และการพัฒนาในด้านต่างๆ อย่างเช่น 1) ด้านบุคลากร โดยบุคคลที่ปฏิบัติงานควรเป็นผู้ที่มีความรู้ความสามารถด้านการเงินและบัญชีโดยตรง

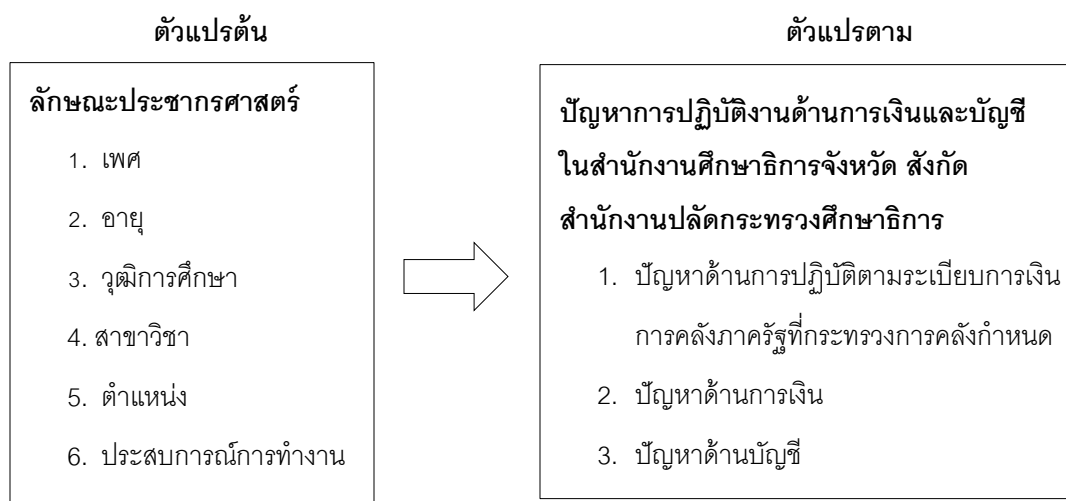


มาปฏิบัติงานและมีการอบรมเพื่อสร้างความรู้ความเข้าใจอย่างสม่ำเสมอ 2) ด้านโครงสร้าง จัดโครงสร้างองค์กรแผนกการเงินและบัญชีในหน่วยงานให้เหมาะสมกับโครงสร้างและขนาดขององค์กร ควรมีการกำหนดบทบาทหน้าที่และความรับผิดชอบในการปฏิบัติงานอย่างชัดเจนและนอกจากนี้เครื่องมือในการปฏิบัติงานก็ควรทันสมัยและเพียงพอเพื่อให้งานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ 3) ด้านการตรวจสอบ จัดทำแผนการควบคุมภายในทางด้านการเงินและบัญชีให้โปร่งใสตรวจสอบได้ควรมีการตรวจสอบและติดตามการปฏิบัติงานจากผู้ตรวจสอบภายในอย่างสม่ำเสมอ รวมถึงการจัดตั้งกรรมการเพื่อตรวจสอบการเบิก-จ่าย เพื่อให้ข้อมูลนั้นมีความถูกต้องและน่าเชื่อถือ ตลอดจนเกิดความมั่นใจในการปฏิบัติงาน

จิตติมา ขำคำ, สุพิศ ฤทธิ์, และสมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ (2562) ได้ศึกษาความรู้ความสามารถของนักบัญชีและความเข้าใจมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐที่มีผลต่อประสิทธิภาพงานบัญชีของสำนักงานอัยการ พบว่า 1) ความรู้ความสามารถของนักบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพงานบัญชี เมื่อพิจารณาเป็นรายได้ พบว่า ด้านความรู้ ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านจรรยาบรรณ และด้านประสิทธิภาพการทำงาน มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพงานบัญชีในด้านความทันต่อเวลา ด้านความถูกต้อง ด้านความครบถ้วนและด้านความเชื่อถือได้ 2) ผู้ปฏิบัติงานมีระดับความเข้าใจมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐ อยู่ในระดับมาก มากที่สุด เป็นร้อยละ 48.67 และมีผลทำให้ประสิทธิภาพงานบัญชีด้านความทันต่อเวลาด้านความครบถ้วนต่างกัน

สรวิชัย เปรมชื่น (2562) ศึกษาวิจัยเรื่องการส่งเสริมการบริหารจัดการภาครัฐในระบบราชการไทย ควรจะมีการพัฒนาต่อเนื่อง เน้นการพัฒนาสายการปฏิบัติงาน การกำกับดูแลให้องค์กรมีทิศทางสอดคล้องต่อหลักแนวคิดการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี ดังต่อไปนี้ ควรให้มีมาตรฐานในการประเมินให้มีคุณภาพเดียวกัน เนื่องจากการประเมินผู้ตรวจประเมินชาติทิศทางเดียวกันและบางส่วนใช้ดุลพินิจส่วนตนในการวินิจฉัยประเด็น ศึกษาวิจัยรูปแบบหลักสูตรการพัฒนาคุณภาพการบริหารเพื่อสร้างทัศนคติเชิงบวกได้ตระหนักและมีความเชื่อมั่นและขับเคลื่อนให้บุคลากรทุกฝ่ายเห็นความสำคัญต่อการร่วมทีมการพัฒนาคุณภาพการบริหารจัดการภาครัฐ มีการเผยแพร่หน่วยงานที่ได้รับความสำเร็จในเรื่องเกณฑ์คุณภาพเพื่อใช้เป็นกรณีศึกษาของตัวแบบที่ดีและควรระดมที่ปรึกษาที่มีความเชี่ยวชาญในรายหมวดเข้าร่วมสัมมนา กับส่วนราชการ มีคณะทำงานในการศึกษาพัฒนาเกณฑ์คุณภาพการบริหารจัดการภาครัฐให้เข้ากับบริบทของหน่วยงาน ซึ่งจะส่งผลให้เกิดการพัฒนาปรับปรุงเปลี่ยนแปลงได้อย่างต่อเนื่องแท้จริง ไม่ขึ้นกับการโยกย้ายตามบุคลากรแต่เป็นวัฒนธรรมที่ดีในองค์กร

ผู้วิจัยได้นำความคิดรวบยอดจากการวิเคราะห์เอกสารเกี่ยวกับสรุปข้อตรวจพบการปฏิบัติงานการเงินและบัญชี ของสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด ประจําปีงบประมาณ พ.ศ. 2561 ของหน่วยตรวจสอบภายใน สำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ สรุปได้ 3 เรื่องหลัก ได้แก่ 1) การปฏิบัติงานตามระเบียบที่กระทรวงการคลังกำหนด 2) การปฏิบัติงานด้านการเงินและ 3) การปฏิบัติงานด้านบัญชี และการทบทวนวรรณกรรมข้างต้นมาสร้างเป็นกรอบแนวคิดของการวิจัย เพื่อศึกษาแนวทางการพัฒนาการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ ดังต่อไปนี้



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิด

สมมติฐานการวิจัยและตัวแปรในการวิจัย

ผู้ปฏิบัติงานการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัดที่มี เพศ อายุ วุฒิการศึกษา สาขาวิชาที่เรียน ตำแหน่งและประสบการณ์ทำงานต่างกัน มีระดับปัญหาการปฏิบัติงานแตกต่างกัน

ระเบียบวิธีวิจัย

การวิจัยในครั้งนี้ผู้วิจัยดำเนินการวิจัยแบบผสมวิธี (Mixed Method) ในรูปแบบการวิจัยเชิงปริมาณร่วมกับการวิจัยเชิงคุณภาพ เพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลเกี่ยวกับปัญหาและแนวทางการพัฒนาการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ

1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

1.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่างในการวิจัยเชิงปริมาณ ได้แก่ นักวิชาการเงินและบัญชีหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ ซึ่งมีจำนวนทั้งหมด 70 คน

1.2 กลุ่มตัวอย่างในการวิจัยเชิงคุณภาพ ได้แก่ นักวิชาการเงินและบัญชีหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการในกลุ่มจังหวัดภาคเหนือ 17 จังหวัด โดยทำการสัมภาษณ์เชิงลึก (In-depth interview) กลุ่มตัวอย่าง 14 คน ที่ผู้วิจัยใช้วิธีเลือกแบบเจาะจง (Purposive sampling) ซึ่งพิจารณาจากผู้มีประสบการณ์ทำงานด้านการเงินและบัญชีที่สามารถให้ข้อมูลเกี่ยวกับ



ประสบการณ์การปฏิบัติงานของตนได้ โดยผู้วิจัยกำหนดให้ผู้ให้ข้อมูลต้องมีประสบการณ์ในการทำงานด้านนี้โดยเฉพาะ ตั้งแต่ 2 ปี ขึ้นไป

2. เครื่องมือในการวิจัย

2.1 แบบสอบถามแบบออนไลน์ ผู้วิจัยได้กำหนดลักษณะของเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยและการสร้างเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย โดยตัวแบบสอบถามนั้นพัฒนามาจากข้อสรุปที่ตรวจพบ ของกลุ่มตรวจสอบภายใน สำนักงาน ปลัดกระทรวงศึกษาธิการ พ.ศ. 2561 ซึ่งแบ่งออกเป็น 3 ส่วน ดังนี้ ส่วนที่ 1 เป็นแบบสอบถามเกี่ยวกับข้อมูลทั่วไปของ ผู้ตอบแบบสอบถาม ประกอบด้วย เพศ อายุ ระดับการศึกษา สาขาวิชาที่เรียน ตำแหน่งและประสบการณ์ทำงาน ส่วนที่ 2 เป็นแบบสอบถามเกี่ยวกับปัญหาในการปฏิบัติงานของผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด ใช้วัดระดับปัญหาแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) 5 ระดับ ตามวิธีของลิเคิร์ต (Likert) และส่วนที่ 3 เป็น คำถามปลายเปิด โดยให้ผู้ตอบแบบสอบถามให้ข้อเสนอแนะ ปัญหาอื่นๆ แนวทางแก้ไขปัญหาและการพัฒนาการ ปฏิบัติงานของผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด และได้ทำการทดสอบคุณภาพเครื่องมือ โดยการให้ผู้เชี่ยวชาญตรวจสอบความถูกต้องของเนื้อหาและคำถามที่จะใช้ในการรวบรวมข้อมูล จำนวน 3 คน ได้แก่ (1) นักวิชาการการเงินและบัญชี (2) หัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายใน และ (3) ผู้บริหาร ซึ่งมีประสบการณ์ทำงานไม่น้อยกว่า 20 ปี นำมาวิเคราะห์หาค่าคุณภาพ (IOC) โดยการคำนวณจากสูตรหาดัชนีความสอดคล้องจากการประเมินของผู้เชี่ยวชาญต่อ แบบสอบถาม ซึ่งข้อคำถามทุกข้อมีผลค่า IOC มากกว่า 0.05 หมายความว่า คำถามนั้นตรงวัตถุประสงค์ของการวิจัย คือ ยอมรับได้ (ลัดดาวัลย์ เพชรโรจน์และอัจฉรา ชำนิประศาสน์, 2547)

2.2 แบบสัมภาษณ์กึ่งโครงสร้าง (Semi-structured Interview) ผู้วิจัยกำหนดหัวข้อคำถามโดยเป็น ลักษณะคำถามปลายเปิดเพื่อให้ได้ข้อมูลในเชิงลึก โดยกำหนดคำถามในประเด็นที่สำคัญต่างๆ ตามจุดมุ่งหมายของการ วิจัย

3. การเก็บรวบรวมข้อมูล

3.1 ข้อมูลปฐมภูมิ เก็บรวบรวมจากการสัมภาษณ์เชิงลึก (In-depth interview) และแบบสอบถามแบบ ออนไลน์ จากผู้ที่ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด เกี่ยวกับปัญหา และข้อเสนอแนะแนวทางแก้ไขและการพัฒนาการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชี ผู้วิจัยเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่ม ตัวอย่างโดยการส่งแบบสอบถามออนไลน์ผ่านแอปพลิเคชันไลน์ในกลุ่มของผู้ที่ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีใน สำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ ซึ่งเป็นช่องทางการสื่อสารส่วนกลางที่มี ประสิทธิภาพและสะดวกรวดเร็ว เมื่อกลุ่มตัวอย่างทราบก็ได้รับความร่วมมือเป็นอย่างดีและผู้วิจัยได้ติดตามเป็นรายบุคคล พร้อมทั้งส่งหนังสือขอความอนุเคราะห์ไปยังต้นสังกัดสำหรับผู้ที่ยังไม่ตอบแบบสอบถามในทันที ซึ่งในที่สุดผู้วิจัยสามารถ เก็บข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างได้ครบทั้ง 70 คน

3.2 ข้อมูลทุติยภูมิ ศึกษาข้อมูลจากสรุปข้อตรวจพบของกลุ่มตรวจสอบภายใน สำนักงานปลัดกระทรวง



ศึกษาการ ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2561 และเอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อเป็นกรอบแนวคิดในการกำหนด หัวข้อคำถามและสร้างเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล รวมทั้งระเบียบและข้อบังคับ เพื่อนำมาเป็นข้อมูลพื้นฐานและ สนับสนุนการวิจัยในครั้งนี้

4. การวิเคราะห์ข้อมูล

4.1 ข้อมูลเชิงปริมาณ ที่ได้จากผู้ตอบแบบสอบถามออนไลน์ การวิจัยครั้งนี้วิเคราะห์ข้อมูลด้วยเครื่อง คอมพิวเตอร์โดยใช้โปรแกรม SPSS หลังจากตรวจสอบความถูกต้องสมบูรณ์ของแบบสอบถามเรียบร้อยแล้ว จึงนำข้อมูลที่ได้มาเปลี่ยนแปลงเป็นรหัสตัวเลข (Code) แล้วบันทึกหรัสลงในเครื่องคอมพิวเตอร์ และเขียนโปรแกรมสั่งงานโดยใช้สถิติ ตามลำดับ ดังนี้

4.1.1 การวิเคราะห์ข้อมูลด้านข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ได้แก่ ค่าความถี่ (Frequency) และค่าร้อยละ (Percentage)

4.1.2 การวิเคราะห์ข้อมูลปัจจัยด้านต่างๆ โดยใช้ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน

4.1.3 การวิเคราะห์การเปรียบเทียบระดับปัญหาการปฏิบัติงานด้านบัญชีและการเงินของเจ้าหน้าที่ใน สำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ โดยใช้สถิติในการเปรียบเทียบตัวแปรที่มี 2 กลุ่ม คือ Independent-Samples t-test และวิเคราะห์ความแตกต่างระหว่างค่าเฉลี่ยสำหรับตัวแปรตั้งแต่ 2 กลุ่มขึ้นไป โดยการ วิเคราะห์ความแปรปรวนแบบทางเดียว (One-way ANOVA หรือ F-test)

4.1.4 วิเคราะห์ข้อมูลโดยการสรุปเนื้อหาและนำเสนอโดยวิธีพรรณนา

4.2 ข้อมูลเชิงคุณภาพที่ได้จากการสัมภาษณ์ ผู้วิจัยได้นำข้อมูลมาตรวจสอบความสมบูรณ์ของข้อมูล จากนั้นผู้วิจัยได้สรุปสาระสำคัญ ทำการถอดรหัส แบ่งกลุ่มข้อมูล วิเคราะห์และประมวลผล โดยเชื่อมโยงผลกระทบต่างๆ ตามข้อเท็จจริงที่ได้จากการสัมภาษณ์และจากการศึกษาต่างๆ มาทำการวิเคราะห์ข้อมูลร่วมกันและเชื่อมโยงข้อมูลเข้าด้วยกันนำไปสู่ข้อสรุปสำหรับการตอบคำถามงานวิจัย

ผลการศึกษา

1. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณ

1.1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลตามลักษณะประชากรศาสตร์ของกลุ่มตัวอย่าง

ผลการศึกษาพบว่า ผู้ปฏิบัติงานการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด ส่วนใหญ่เป็นเพศ หญิง จำนวน 65 คน คิดเป็นร้อยละ 92.9 มีอายุ 45 ปีขึ้นไป จำนวน 42 คน คิดเป็นร้อยละ 60 มีวุฒิการศึกษา สูงกว่าปริญญาตรี จำนวน 36 คน คิดเป็นร้อยละ 51.4 จบสาขาวิชาการบัญชี จำนวน 35 คน คิดเป็นร้อยละ 50 ส่วนใหญ่ทำงาน ในตำแหน่งนักวิชาการการเงินและบัญชี จำนวน 42 คน คิดเป็นร้อยละ 60 และมีประสบการณ์ทำงานมากกว่า 10 ปีขึ้นไป จำนวน 48 คน คิดเป็นร้อยละ 68.6



1.2 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลระดับปัญหาในการปฏิบัติงานของผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ

ตารางที่ 1 ปัญหาในการปฏิบัติงานของผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด

ปัญหาการปฏิบัติงานด้านต่างๆ	ค่าเฉลี่ย	SD	ระดับปัญหา
1. ด้านการปฏิบัติตามระเบียบการเงินการคลังภาครัฐที่กระทรวงการคลังกำหนด			
1.1 ขาดความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับระเบียบการเงินการคลังภาครัฐ	2.84	0.97	ปานกลาง
1.2 การจัดทำหลักฐานทางการเงินไม่เป็นไปตามระเบียบ	2.57	1.10	ปานกลาง
1.3 การจัดทำทะเบียนคุมต่าง ๆ ไม่เป็นไปตามที่ระเบียบกำหนด	2.53	1.20	ปานกลาง
1.4 การอนุมัติเบิกจ่ายเงินไม่เป็นไปตามระเบียบของทางราชการ	2.10	0.98	น้อย
1.5 การปฏิบัติการรับเงิน การจ่ายเงิน การเก็บรักษาเงิน และการนำเงินส่งคลัง ไม่เป็นไปตามระเบียบ	2.11	1.07	น้อย
รวม	2.43	0.92	น้อย
2. ด้านการเงิน			
2.1 การจัดทำหลักฐานทางการเงินไม่เป็นปัจจุบัน	2.54	1.14	ปานกลาง
2.2 ไม่มีการจัดทำรายงานเงินคงเหลือประจำวัน ทุกสิ้นวันทำการที่มีการรับและจ่ายเงิน	2.17	1.12	น้อย
2.3 การเบิกจ่ายเงินไม่ถูกต้องตามระเบียบเกี่ยวกับการจ่ายเงิน	1.96	0.88	น้อย
2.4 การส่งใช้เงินยืมไม่ตรงตามกำหนด	2.59	1.08	ปานกลาง
2.5 การทำหลักฐานการจ่ายเงินไม่ถูกต้องครบถ้วน	2.20	1.02	น้อย
2.6 ไม่มีการออกใบเสร็จรับเงินและใบรับใบสำคัญ เพื่อเป็นหลักฐานในการรับเงินและรับใบสำคัญ	1.71	0.82	น้อย
2.7 ไม่มีการจัดทำทะเบียนคุมให้ถูกต้อง ครบถ้วนตามที่ระเบียบกำหนด	2.06	0.99	น้อย
2.8 ไม่มีการบันทึกบัญชีในระบบ GFMS เกี่ยวกับเงินนอกงบประมาณ	2.26	1.20	น้อย
2.9 ไม่มีการบันทึกการรับ นำส่งเงินในระบบ	1.67	0.85	น้อย
รวม	2.13	0.79	น้อย
3. ด้านบัญชี			
3.1 ไม่มีการจัดทำงบเทียบยอดเงินฝากธนาคารให้ครบถ้วนทุกบัญชี	2.07	1.15	น้อย
3.2 การจัดทำทะเบียนคุมเงินทดรองราชการไม่ถูกต้อง	1.87	0.99	น้อย



ปัญหาการปฏิบัติงานด้านต่างๆ	ค่าเฉลี่ย	SD	ระดับปัญหา
3.3 การจัดทำและส่งรายงาน ทุกประเภทไม่ครบถ้วนและตรงตามเวลาที่กำหนด	2.11	1.19	น้อย
3.4 การปฏิบัติตามเกณฑ์การประเมินผลการปฏิบัติงานด้านบัญชีของส่วนราชการไม่ถูกต้อง	2.10	1.08	น้อย
3.5 ไม่มีการเรียกรายงานจากระบบมาตรวจสอบและจัดเก็บ	2.01	0.99	น้อย
3.6 ไม่ได้ปรับปรุงบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง ณ วันสิ้นปีงบประมาณ	1.86	0.91	น้อย
3.7 ไม่ได้ปิดบัญชี ณ วันสิ้นปีงบประมาณ	1.74	0.90	น้อย
รวม	1.97	0.91	น้อย

ผลการศึกษาพบว่า ปัญหาในการปฏิบัติงานของผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ โดยรวมอยู่ในระดับน้อย (ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 2.15) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่าผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ ประสบปัญหาการปฏิบัติตามระเบียบการเงินการคลังภาครัฐที่กระทรวงการคลังกำหนดในภาพรวมอยู่ในระดับน้อย (ค่าเฉลี่ย 2.43) สำหรับปัญหาการปฏิบัติตามระเบียบการเงินการคลังภาครัฐ ที่พบว่าอยู่ในระดับปานกลาง ได้แก่ 1) การขาดความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับระเบียบการเงินการคลังภาครัฐ 2) การจัดทำหลักฐานทางการเงินไม่เป็นไปตามระเบียบ และ 3) การจัดทำทะเบียนคุมต่างๆ ไม่เป็นไปตามที่ระเบียบกำหนด ปัญหาการปฏิบัติงานด้านการเงินของผู้ตอบแบบสอบถาม พบว่าระดับปัญหาในภาพรวมอยู่ในระดับน้อย (ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 2.13) เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อเรียงตามลำดับค่าเฉลี่ย พบว่าปัญหาการปฏิบัติงานด้านเงินที่อยู่ในระดับปานกลาง ได้แก่ 1) การจัดทำหลักฐานทางการเงินไม่เป็นปัจจุบัน และ 2) การส่งใช้เงินยืมไม่ตรงตามกำหนด สำหรับปัญหาการปฏิบัติงานด้านบัญชีของผู้ตอบแบบสอบถามในภาพรวมอยู่ในระดับน้อย (ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 1.97) โดยพบว่าปัญหาการปฏิบัติงานด้านบัญชีที่มีค่าเฉลี่ยของปัญหาสูงที่สุดสามอันดับ ได้แก่ 1) การจัดทำและส่งรายงานทุกประเภทไม่ครบถ้วนและตรงตามเวลาที่กำหนด 2) การปฏิบัติตามเกณฑ์การประเมินผลการปฏิบัติงานด้านบัญชีของส่วนราชการไม่ถูกต้อง และ 3) ไม่มีการจัดทำงบเทียบยอดเงินฝากธนาคารให้ครบถ้วนทุกบัญชี



1.3 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเปรียบเทียบระดับปัญหาในการปฏิบัติงานของผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ ตามลักษณะประชากรศาสตร์ เช่น เพศ อายุ วุฒิการศึกษา สาขาที่เรียน ตำแหน่ง และประสบการณ์การทำงาน

ตารางที่ 2 สรุปผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบลักษณะประชากรศาสตร์ ที่มีผลต่อระดับปัญหาในการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ จำนวน 70 คน

ลักษณะประชากรศาสตร์	การแบ่งกลุ่มลักษณะประชากรศาสตร์	จำนวน	ร้อยละ	ค่าเฉลี่ย	Sig.	ความแตกต่างของระดับปัญหา	
						แตกต่าง	ไม่แตกต่าง
1. เพศ	1. ชาย	5	7.14	2.28	0.16		✓
	2. หญิง	65	92.86	2.44			
2. อายุ	1. ต่ำกว่า 25 ปี	0	0	0	0.24		✓
	2. 25 – 35 ปี	9	12.86	2.51			
	3. 36 – 45 ปี	19	27.14	1.97			
	4. 45 ปี ขึ้นไป	42	60.00	2.15			
3. ระดับการศึกษา	1. ปวช.	0	0	0	0.46		✓
	2. ปวส.	0	0	0			
	3. ปริญญาตรี	34	48.57	2.08			
	4. สูงกว่าปริญญาตรี	36	51.43	2.21			
4. สาขาวิชา	1. การบัญชี	35	50.00	2.04	0.26		✓
	2. สาขาอื่น	35	50.00	2.25			
5. ตำแหน่ง	1. นักวิชาการเงินและบัญชี	42	60.00	2.04	0.22		✓
	2. นักวิชาการพัสดุ	5	7.14	2.14			
	3. นักวิชาการตรวจสอบภายใน	5	7.14	2.30			
	4. นักวิเคราะห์นโยบายและแผน	1	1.43	3.71			
	5. นักจัดการงานทั่วไป	11	15.71	2.25			
	6. นักบริหารทรัพยากรบุคคล	2	2.86	2.98			
	7. นักวิชาการศึกษา	2	2.86	2.55			
	8. ศึกษานิเทศก์	2	2.86	1.45			
	9. อื่น ๆ	0	0	0			



ลักษณะ ประชากรศาสตร์	การแบ่งกลุ่มลักษณะ ประชากรศาสตร์	จำนวน	ร้อยละ	ค่าเฉลี่ย	Sig.	ความแตกต่าง ของระดับปัญหา	
						แตกต่าง	ไม่แตกต่าง
6. ประสบการณ์ ทำงาน	1. น้อยกว่า 3 ปี	5	7.14	2.38	0.32		✓
	2. 2-6 ปี	8	11.43	2.58			
	3. 7-10 ปี	9	12.86	2.08			
	4. มากกว่า 10 ปี ขึ้นไป	48	68.57	2.06			

ผลการศึกษาพบว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการที่เพศ อายุ วุฒิการศึกษา สาขาที่เรียน ตำแหน่ง และประสบการณ์การทำงานที่แตกต่างกัน มีระดับปัญหาในการปฏิบัติงานด้านการปฏิบัติตามระเบียบการเงินการคลังภาครัฐที่กระทรวงการคลังกำหนด ด้านการเงินและด้านบัญชีไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

2. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพ

จากการสัมภาษณ์ ผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีการเงิน นักวิชาการเงินและบัญชีหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชี ในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ ในเขต 17 จังหวัดภาคเหนือตอนบนและภาคเหนือตอนล่าง รวมทั้งสิ้น 14 คน ผลการสัมภาษณ์ดังนี้

1. ความเข้าใจในระเบียบการเงินการคลังภาครัฐของผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชี

ผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีส่วนใหญ่ (ร้อยละ 78.57) กล่าวว่าตนเองมีความเข้าใจจะเบี่ยงการเงินการคลังภาครัฐยังไม่ดีเพียงพอ จะมีความชำนาญแต่เฉพาะในระเบียบที่ใช้เป็นประจำ ระเบียบใดที่เป็นเรื่องใหม่หรือเป็นเรื่องที่ตนยังไม่เข้าใจจะใช้การเปิดระเบียบเป็นกรณีไปหรือสอบถามจากเพื่อนร่วมงานเป็นหลัก เนื่องจากไม่มีเวลาศึกษาระเบียบ ตัวอย่างเช่น ผู้ให้การสัมภาษณ์ N02 กล่าวว่า “เข้าใจแต่ไม่ลึกซึ้ง รู้ว่ามีแต่รู้ไม่ครบ (หัวเราะ) รู้ว่ามีไอ้ไหนไอ้ไหนไอ้นั้น ต้องทำไอ้นั้นไอ้นั้นนะ เข้าใจได้แค่ครึ่งเดียว เพราะว่าไม่มีเวลาศึกษา ก็จำได้ รู้เฉพาะบางตัวที่ใช้บ่อยๆ ระเบียบตัวใหม่ ไม่ค่อยรู้นะ เพราะว่ายังไม่ค่อยมีเวลาศึกษา” ผู้ให้สัมภาษณ์ N09 กล่าวว่า “ค่าใช้จ่ายเดินทางไปราชการ เป็นสิ่งที่เราจะใช้บ่อยอยู่แล้ว ฉะนั้นเราจะไม่ได้เปิดดูระเบียบ เป็นสิ่งที่ใช้บ่อยอยู่แล้ว”

2. ปัญหาที่พบเกี่ยวกับการปฏิบัติงานตามระเบียบการเงินการคลังภาครัฐ

ผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีส่วนใหญ่ (ร้อยละ 92.86) กล่าวว่าระเบียบไม่ชัดเจน หรือไม่มีการเขียนไว้ในระเบียบผู้ปฏิบัติงานต้องอาศัยตีความเองทำให้เกิดความเข้าใจคลาดเคลื่อนส่งผลกระทบต่อการทำงานที่ไม่ถูกต้องผิดไปจากระเบียบการคลังภาครัฐที่กำหนดไว้ บางครั้งสอบถามไปยังหน่วยงานหลักก็ไม่สามารถให้คำตอบที่ชัดเจนได้และติดต่อยาก รวมทั้งไม่มีคู่มือให้ปฏิบัติตามระเบียบฯ ตลอดจนปัญหาตัวผู้เบิกที่ไม่ให้ความสำคัญในระเบียบฯ โดยมุ่งเฉพาะให้ตนได้รับเงินที่เบิกขดเชยเท่านั้น ตัวอย่างเช่น ผู้ให้การสัมภาษณ์ N08 กล่าวว่า “พบปัญหาเหมือนกันนะคะ เพราะว่าบางครั้งเราติดปัญหาอะไร เราก็ถามไปหน่วยงานแม้มก็ติดต่อลำบาก ส่วนใหญ่เราใช้เครือข่าย ตอนที่เราอบรม



ประชุมเราก็ใช้เครือข่าย หน่วยงานแม่ติดต่อยากมาก” ผู้ให้การสัมภาษณ์ N13 กล่าวว่า “ในเรื่องของความชัดเจนของ สป. ด้วยนะ หลายๆ การสื่อสารเรื่องข้อมูล เรื่องอะไรหลายๆอย่าง บางทีเงินก็มาก่อน โบนัสมาทีหลัง บางทีก็ตามหาจากไหนก็ไม่รู้” และผู้ให้การสัมภาษณ์ N14 กล่าวว่า “บุคลากรที่ขอรับเงิน ไม่ได้สนใจว่าจะเบี้ยวๆ สามารถจะเบิกได้หรือไม่ คือ ขอให้ได้รับเงินแค่นั้นพอ”

3. ปัญหาที่พบจากการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด

จากการศึกษาพบว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีประสบปัญหาการบันทึกบัญชี การจัดทำรายงานต่างๆ ที่ไม่ทันเวลา เช่น การลืมหักรายการ การลงรหัสบัญชีคลาดเคลื่อน บันทึกบัญชีผิด บางคนขาดความรู้จึงไม่รู้ว่าจะเริ่มต้นทำอะไรก่อนหลังตามระเบียบหรือต้องทำอะไรบ้าง บางครั้งพบว่าเงินโอนเข้าบัญชีแล้ว แต่ไม่มีความรู้ในการบันทึกบัญชี รวมทั้ง ภาระงานที่ได้รับมอบหมายมากเกินไปและจำนวนคนไม่เพียงพอกับอัตรากำลังตามกรอบโครงสร้าง ผู้ปฏิบัติงานเพียงคนเดียวจึงต้องทำหลายหน้าที่ ตัวอย่างเช่น ผู้ให้การสัมภาษณ์ N02 กล่าวว่า “ทำงานไม่ทันค่ะ การบันทึกบัญชีก็บันทึกบัญชีไม่ทันค่ะ เลยทำให้บันทึกไม่เป็นปัจจุบัน มันเป็นการะใหญ่ อะไรที่เค้ากำหนดมา รู้ว่าต้องมีไฉน ไฉนนี้ ต้องทำ แต่ทำไมไม่ทัน เพราะว่าไม่มีตัวบุคคลเพียงคนเดียว และผู้ให้การสัมภาษณ์ N14 กล่าวว่า “บุคลากรที่ทำหน้าที่บัญชีการเงินมีคนเดียว ไม่มีประสบการณ์ในการจัดทำรายงานทางด้านบัญชี ทำให้เกิดปัญหาในการจัดทำบัญชี และการทำงานด้านการเบิกจ่าย ก็มีกระบวนการขั้นตอนหลายขั้นตอน บางครั้งก็ทำให้งานเกิดความล่าช้า”

4. ปัญหาอื่นที่พบจากการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด

จากการศึกษาพบว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีมีปัญหาอื่นๆ เช่น พบว่ามีเงินงบประมาณโอนเข้าในระบบแล้ว แต่ไม่ทราบว่าจะจัดสรรมาเป็นค่าอะไรเพราะยังไม่ได้รับโอนจึงไม่สามารถบันทึกบัญชีได้ จำนวนบุคลากรไม่ครบตามกรอบโครงสร้าง ทำให้บางจังหวัดบุคลากรเพียงคนเดียวทำงานหลายหน้าที่ เกิดปัญหาทำงานเสร็จไม่ทันภายในเวลาที่กำหนด ทำงานไม่เป็นปัจจุบัน หรือทำไม่ครบถ้วน เพราะทำงานด้วยความเร่งรีบ หรือบางคนทำงานไม่ตรงตามมาตรฐานตำแหน่ง ตัวอย่างเช่น ผู้ให้การสัมภาษณ์ N01 กล่าวว่า “เงินเข้ามา หนังสือยังไม่มา แล้วเราต้องลงบัญชี” และผู้ให้การสัมภาษณ์ N06 กล่าวว่า “คนน้อย ตามกรอบยังไม่ครบ การเงินขาดไปคนหนึ่ง ธรรมดาที่ไม่ครบอยู่แล้ว เพราะว่าความจริง ตามระเบียบก็ต้องมีการเงินคน เบิกจ่ายคน มันก็ไม่เลยครบตามหลักการ แต่เราก็ต้องทำไปตามนั้น” เป็นต้น

5. แนวทางแก้ไขปัญหาและความต้องการแก้ไขปัญหาในการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด ผู้วิจัยได้วิเคราะห์จากคำถามปลายเปิดในแบบสอบถามและการตอบของผู้ให้สัมภาษณ์ โดยแบ่งเป็น 2 ประเด็นดังนี้

1. แนวทางการแก้ไขปัญหา คือ สรรหาและแต่งตั้งบุคลากรที่มีคุณสมบัติตามมาตรฐานตำแหน่งให้เต็มกรอบตามโครงสร้างโดยเร็ว กำหนดแนวทางการปฏิบัติงานให้เป็นไปในแนวทางเดียวกัน และควรมีการนิเทศติดตามให้ความรู้อย่างสม่ำเสมอเพื่อลดข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงานและมีการแบ่งแยกหน้าที่อย่างชัดเจน มีการแลกเปลี่ยนเรียนรู้หรือตั้งกลุ่มเครือข่ายเพื่อช่วยเหลือกันในแต่ละภาค ผู้ให้การสัมภาษณ์ N02 กล่าวว่า “อยากได้คนที่พอเป็นงานด้านนี้บ้าง ขาดคน ขาดบุคลากร ก็อยากได้คนทำงาน แต่คนทำงานก็ต้องมีพื้นฐานความรู้ของเรื่องการของการเงินการบัญชี เพราะว่ามันเป็นงานตำแหน่งที่เฉพาะอะ” ผู้ให้การสัมภาษณ์ N04 กล่าวว่า “อยากให้จัดอบรมมากกว่า อย่างกรณีที่มีคนมีเคสบ่อยๆ ค่าเช่าบ้านอย่างเนี้ยะ” ผู้ให้การสัมภาษณ์ N07 กล่าวว่า “มันไม่มีคนที่มีความรู้ความสามารถเฉพาะด้านแล้วคือยังไม่มีคน



กรองงานให้ มันก็เป็นปัญหา ไม่มีคนดูให้เลยอะไรอย่างนี้ไง มันทำมันไม่มีที่ปรึกษา คือเรื่องหลักเลยที่ให้คนเต็มกรอบ ถามว่าเรารู้เยอะมาก รู้ทุกอย่าง แต่แบบว่าต้องทำอะไรก็ต้องดูคู่มือทุกครั้ง เพื่อความไม่ให้มันผิดพลาด มันเยอะเกินไป มันหลายอย่าง”

2. ความต้องการพัฒนาการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชี จากการศึกษาพบว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีต้องการให้มีการจัดฝึกอบรมเฉพาะเรื่องที่มีปัญหาในการทำงานเป็นประจำ จัดให้มีคู่มือในการปฏิบัติงาน เพื่อให้การปฏิบัติงานไปในทิศทางเดียวกัน และนำเทคโนโลยีมาใช้ในการทำงานเพื่อลดภาระงาน ผู้ให้การสัมภาษณ์ N03 กล่าวว่า “อยากให้อบรม แยกการอบรมเป็นการเงินวันหนึ่ง บัญชีวันหนึ่ง พัสดๆ แล้วก็คู่มือขอให้มันชัดเจน” ผู้ให้การสัมภาษณ์ N08 กล่าวว่า “อยากให้อบรมเฉพาะเรื่อง แบบฟอร์มเอกสารด้วย ปีที่แล้วหน่วยงานแม่ ภาคอะคะ เอาการเงิน พัสดๆไปอบรม จัดอบรมตรงตามอันนั้นอะคะ บางครั้งบัญชีของเรามันยับย้อย เพราะว่าบัญชีส่วนใหญ่ไม่ได้อบรมที่เป็นเรื่องเป็นราวจริงๆ” และ ผู้ให้การสัมภาษณ์ N010 กล่าวว่า “จริงๆ เค้าก็น่าจะมีคู่มืออะไรให้เราเพื่อที่ว่าเราจะปฏิบัติได้เป็นไปในทางแนวเดียวกัน แต่ตอนนี้คือเราทำจะตามที่เราเคยปฏิบัติมาจากเขตเลยอย่างนี้อะคะ ซึ่งอาจมันจะไม่ไปในทางเดียวกัน”

6. ข้อเสนอแนะแนวทางในการพัฒนาการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีเพื่อให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

จากการศึกษาพบว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีมีข้อเสนอแนะแนวทางในการพัฒนาการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชี คือ จัดให้มีการฝึกอบรมเฉพาะเรื่องแบบเข้มข้นและเหมาะสมกับเวลาอย่างน้อยปีละ 2 ครั้ง และหากมีระเบียบออกมาใหม่ก็ควรมีการจัดฝึกอบรมให้ความรู้ นอกจากนี้ควรจัดทำคู่มือแนวทางในการปฏิบัติงานที่ชัดเจนเพื่อให้ปฏิบัติงานและการตรวจปฏิบัติงานเป็นไปในทางเดียวกัน ปรับปรุงการส่งข้อมูลข่าวสารให้รวดเร็วมากขึ้น

สรุปและอภิปรายผล

1. ข้อสรุปและอภิปรายผลเชิงปริมาณ

จากผลการศึกษาเชิงปริมาณ ปัญหาในการปฏิบัติงานของผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัดโดยรวมอยู่ในระดับน้อยถึงระดับปานกลาง เมื่อเปรียบเทียบลักษณะประชากรศาสตร์ ที่มีผลต่อระดับปัญหาในการปฏิบัติงาน ระบุว่าผู้ตอบแบบสอบถามที่มีเพศ อายุ วุฒิการศึกษา สาขาที่เรียน ตำแหน่ง และประสบการณ์การทำงานแตกต่างกัน มีความตระหนักถึงปัญหาที่พบในการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 สามารถตีความได้ว่าผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัดสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ มีวัฒนธรรมในการปฏิบัติงานที่คล้ายคลึงกัน จึงมีความตระหนักถึงปัญหาในการปฏิบัติงานเฉพาะหน้าของตนเองไม่แตกต่างกัน ผลการศึกษาดังกล่าวเชื่อมโยงไปสู่สาเหตุของปัญหาในการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชี โดยอธิบายจากทฤษฎีการเรียนรู้ทางสังคม (Social Cognitive Theory: SCT) ที่กล่าวว่าพฤติกรรมของผู้ปฏิบัติงานมีผลมาจากสภาพแวดล้อมวัฒนธรรมในองค์กร และกระบวนการรับรู้ (การศึกษาค้นคว้า ความรู้ ความคิด ความเชื่อ) เนื่องจากผู้ปฏิบัติงานและคนในองค์กรยังคงยึดติดกับวัฒนธรรมและวิธีการปฏิบัติงานแบบเดิม แม้ว่าจะย้ายมาปฏิบัติงานในหน่วยงานใหม่คือสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด แต่ก็ยังคงปฏิบัติงานตามความคุ้นเคยที่ตนเองนั้นปฏิบัติมา



ตลอดจากหน่วยงานเดิม ไม่มีความพยายามในการแสวงหาความรู้ในเรื่องมาตรฐานและกฎระเบียบที่ออกมาใหม่ เพื่อนำมาใช้ในการปฏิบัติมีน้อยจึงไม่มีการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรม ทำให้ปัญหาในการปฏิบัติงานที่ยังคงอยู่ แม้จะมีเพศ อายุ วุฒิการศึกษา สาขาที่เรียน ตำแหน่ง และประสบการณ์การทำงานแตกต่างกัน ปัญหาในการปฏิบัติงานจึงไม่แตกต่างกัน อย่างไรก็ตามผลการวิจัยครั้งนี้แตกต่างกับการศึกษาของ รัตนานภรณ์ ศุภประเสริฐ (2555) ที่ศึกษาเรื่องปัจจัยที่มีผลต่อปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานของงานการเงินและบัญชีของสถาบันศึกษา ในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา โดยพบว่าบุคลากร พนักงานที่มีประสบการณ์ วุฒิการศึกษาต่างกัน จะมีการนำหลักการกระบวนการปฏิบัติงานมาใช้ปฏิบัติงานต่างกัน บุคลากรส่วนใหญ่มีประสบการณ์การทำงานต่ำกว่า 5 ปี ซึ่งส่งผลกระทบต่อความชำนาญในการตัดสินใจในเรื่องต่างๆ ในการปฏิบัติงาน ดังนั้น สำนักงานศึกษาธิการจังหวัดควรมีการสร้างสภาพแวดล้อมทางสังคม กระตุ้นให้เกิดการเรียนรู้ ความคิด ความเชื่อและพฤติกรรมของบุคคลผ่านสิ่งที่เกิดขึ้นในชีวิตประจำวันเพื่อสร้างวัฒนธรรมองค์กรใหม่ขึ้นให้ผู้ปฏิบัติงานมีความพยายามในการแสวงหาความรู้ในเรื่องมาตรฐานการบัญชีใหม่และกฎระเบียบต่างๆ ที่นำมาใช้ในการปฏิบัติงานในชีวิตประจำวันมากขึ้น เกิดการเรียนรู้ที่เพิ่มขึ้น และเกิดการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมในที่สุด

2. ข้อสรุปและอภิปรายผลเชิงคุณภาพ

จากการสัมภาษณ์ผู้ปฏิบัติงาน พบว่า ผู้ให้การสัมภาษณ์ (ร้อยละ 78.57) จะมีความชำนาญเฉพาะในระเบียบที่ตนใช้เป็นประจำเท่านั้น และไม่มีการศึกษาหรือทำความเข้าใจระเบียบปฏิบัติใหม่อย่างถ่องแท้ แม้จะกำหนดว่าเป็นข้อบังคับที่สำคัญและจำเป็นต้องศึกษา ทำให้เกิดปัญหาในการปฏิบัติงานจริง เช่น การจัดทำหลักฐานทางการเงิน หรือ การจัดทำทะเบียนคุมต่างๆ ไม่เป็นปัจจุบันและไม่เป็นไปตามระเบียบที่กำหนด ซึ่งการไม่ติดตามให้ทันการเปลี่ยนแปลง การไม่ทำความเข้าใจถึงหลักการของกฎระเบียบใหม่อย่างถ่องแท้ของผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีและการเงินนั้น จะส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ความน่าเชื่อถือ และความสามารถในการเปรียบเทียบได้ของงบการเงินขององค์กร ผลการศึกษาดังกล่าวเชื่อมโยงไปสู่สาเหตุของปัญหาในการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชี โดยอธิบายจากทฤษฎีสถาบันแบบใหม่ (Neo institutional theory) ว่าพฤติกรรมของผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีและการเงินภาครัฐนั้นเกี่ยวข้องกับสัมพันธโดยตรงกับการกำหนดนโยบายภาครัฐซึ่งส่งผลกระทบจากสถาบันทางการเมือง การเน้นการปฏิบัติตามกฎระเบียบให้ถูกต้องนั้น ในภาพรวมส่งผลกระทบต่อภาพลักษณ์องค์กรที่ดี แต่ก่อให้เกิดแรงกดดันให้ปฏิบัติงานตามมาตรฐาน และในทางตรงกันข้ามการถูกบังคับให้ปฏิบัติตามกฎระเบียบใหม่ อาจเกิดการต่อต้านจากผู้ปฏิบัติงานได้ (Rajib et al., 2019) ผลการศึกษาพบว่าผู้ให้การสัมภาษณ์ (ร้อยละ 92.86) กล่าวถึงการ “ไม่มีเวลาศึกษา” “ไม่มีความชัดเจนในระเบียบ ต้องตีความเอง” และใช้วิธีการ “ถามเพื่อนร่วมงาน” แทนที่การศึกษากฎระเบียบข้อบังคับตามมาตรฐานการบัญชีด้วยตนเองอย่างจริงจัง นั้น เป็นตัวอย่างสะท้อนให้เห็นสาเหตุจากแรงกดดันจากนโยบาย การสั่งการของสถาบันทางการเมือง ผู้ปฏิบัติงานจึงละเลยการศึกษาเพิ่มพูนความรู้ด้วยตนเอง ผลการวิจัยนี้สอดคล้องกับ Rajib et al. (2019) ที่พบว่าการนำเอามาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศไปปรับใช้กับหน่วยงานภาครัฐในประเทศบังกลาเทศ เกิดแรงกดดันแก่ผู้ปฏิบัติงานด้านการบัญชี เกิดการต่อต้านในระดับองค์กร ทำให้การปฏิบัติงานช้าลง (Rajib et al., 2019) นอกจากนี้ยังพบว่า ผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีของสำนักงานศึกษาธิการจังหวัดพบปัญหาในการปฏิบัติงานเฉพาะหน้าของตน



และทราบว่าจะต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานฉบับใหม่ แต่ยังคงทำให้ปัญหาเดิมเกิดขึ้นซ้ำๆ ในการปฏิบัติงานจริง สะท้อนให้เห็นถึงความต้องการเปลี่ยนแปลงการทำงานที่น้อย เหตุเพราะสภาพแวดล้อมการทำงานและวัฒนธรรมการทำงานที่ยึดรูปแบบเดิมจึงส่งผลให้ไม่มีการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมในการปฏิบัติงานและไม่แสวงหาความรู้เพิ่มเติม หากองค์กรนั้นสร้างสภาพแวดล้อมให้มีการตื่นตัวในการแสวงหาความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่และระเบียบต่างๆ ที่นำมาใช้มากขึ้น ก็จะส่งผลต่อการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมของคน และสร้างวัฒนธรรมองค์กรให้เกิดการปฏิรูปการทำงานด้านการเงินและบัญชีได้ (Ouda & Klischewski, 2019)

เมื่อพิจารณาจากสาเหตุของปัญหาการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีของผู้ปฏิบัติงานในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ สามารถเชื่อมโยงและอธิบายได้ด้วยทฤษฎีแรงจูงใจในการทำงานจากคนหมู่มาก (Motivation crowding theory) และทฤษฎีความมุ่งมั่นในตนเอง (Self-determination theory) ซึ่งกล่าวถึงแรงจูงใจในการปฏิบัติงานอันเป็นผลมาจากปัจจัยภายนอก ได้แก่ การให้รางวัลและการควบคุมโดยใช้บุคคลภายนอก และปัจจัยภายใน ได้แก่ การสร้างความภาคภูมิใจขึ้นพื้นฐานให้มีขึ้นในแต่ละคน การพัฒนาความสามารถ การสร้างทางเลือก ตัดสินใจในการทำงานของตนเองอย่างอิสระ และการได้รับการยอมรับจากผู้อื่น จากผลการสัมภาษณ์พบการอ้างถึงข้อบกพร่องในการควบคุมภายใน เช่น การมีบุคลากรที่ปฏิบัติหลายหน้าที่และไม่มีการแบ่งแยกหน้าที่ ประกอบกับขาดประสิทธิภาพในการทำงาน ทำให้เกิดข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงาน และเกิดความล่าช้า สะท้อนให้เห็นว่าองค์กรยังขาดการตรวจสอบการควบคุมและการวางระบบบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพ ตามทฤษฎีแรงจูงใจในการทำงานจากคนหมู่มาก (Motivation crowding theory) ผู้ปฏิบัติงานภาครัฐจะทำงานมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นหากมีแรงจูงใจจากการตรวจสอบหรือมีการควบคุมโดยเฉพาะจากบุคคลภายนอก ดังนั้นหากหน่วยงานสำนักงานศึกษาธิการจังหวัดได้มีการพิจารณาในประเด็นนี้ อาจลดปัญหาข้อบกพร่องในการปฏิบัติงานได้ อีกประการหนึ่ง จากผลการศึกษา พบว่าผู้ให้สัมภาษณ์อ้างถึงปัญหาการขาดความรู้ในการบันทึกบัญชี ซึ่งสะท้อนถึงการขาดการพัฒนาความรู้ความสามารถของบุคลากรให้ถึงพร้อมเพื่อการปฏิบัติงานอย่างมีประสิทธิภาพ อธิบายจากทฤษฎีความมุ่งมั่นในตนเอง (Self-determination theory) ว่าองค์กรใดที่มีการพัฒนาสร้างแรงจูงใจภายในตัวบุคคล เช่น ผลักดันให้มีการพัฒนาความรู้ความสามารถของตนเอง สามารถสร้างทางเลือกในการตัดสินใจในการทำงานอย่างอิสระ และปฏิบัติงานด้วยความรู้ความสามารถจนเป็นที่ยอมรับของคนในสังคมได้ จะทำให้การปฏิรูปการปฏิบัติงานด้านการบัญชีในองค์กรภาครัฐสัมฤทธิ์ผลได้ (Steccolini, 2019) ดังนั้น หน่วยงานสำนักงานศึกษาธิการจังหวัดควรพิจารณาการฝึกอบรม เพิ่มพูนความรู้ด้านการเงินและบัญชีอย่างสม่ำเสมอและจัดทำคู่มือแนวทางการปฏิบัติงานให้ชัดเจนและไปในทิศทางเดียวกัน สรรหาบุคลากรที่มีความรู้ความสามารถด้านการเงินและบัญชีโดยตรงมาปฏิบัติงาน มีการแบ่งแยกหน้าที่ความรับผิดชอบให้ชัดเจน การส่งข้อมูลข่าวสารให้รวดเร็วและทันเวลามากขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับการศึกษาของ สุทธิดา จันทรังค์ (2543) ที่ศึกษาเรื่องแนวทางการพัฒนางานการเงินและบัญชีของสถาบันเทคโนโลยีราชมงคล วิทยาเขตภาคพายัพ พบว่า บุคลากรผู้ปฏิบัติงานการเงินและบัญชีควรเป็นบุคคลที่มีความรู้ความสามารถทางด้านบัญชี ควรมีการกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบและแบ่งแยกหน้าที่อย่างชัดเจน มีการพัฒนา เช่น การอบรม การศึกษาดูงาน ให้บุคลากรอย่างสม่ำเสมอและจัดทำคู่มือ ระเบียบ แนวทางการปฏิบัติงานต่างๆ ไว้อย่างชัดเจนเพื่อบุคลากรไว้ใช้ปฏิบัติงาน เช่นกันกับการศึกษาในต่างประเทศโดย Abimbola, Ben-



Caleb, Joseph, Adekunle & Damilola (2020) ได้เสนอแนะให้มีการสนับสนุนงบประมาณในการฝึกอบรมข้าราชการให้มีความรู้ความเข้าใจอย่างถ่องแท้ในหลักการ กฎระเบียบ และมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพของรายงานทางการเงินภาครัฐ

ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้ตอบแบบสอบถามและผู้ให้สัมภาษณ์ได้เสนอแนะแนวทางการพัฒนาด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการว่า ควรมีการสรรหาและแต่งตั้งบุคลากรที่มีคุณสมบัติตรงตามมาตรฐานตำแหน่งและจัดหาคนให้ครบตามกรอบโครงสร้างโดยเร็ว และควรมีการติดตามแนะนำความรู้แก่ผู้ปฏิบัติงานอย่างสม่ำเสมอเพื่อลดข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงาน ซึ่งสอดคล้องกับการศึกษาของ วีรพันธ์ พาวดี (2556) ได้ทำการศึกษาเรื่องแนวทางการพัฒนาการเงินและบัญชีของมหาวิทยาลัยแม่โจ้ ที่พบว่ามหาวิทยาลัยควรมีการปรับปรุงและแก้ไขปัญหาโครงสร้างองค์กรที่ไม่เหมาะสม แก้ปัญหาจำนวนผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีไม่เพียงพอ จ้างบุคลากรที่จบการศึกษาโดยตรงด้านการเงินและบัญชี ตลอดจนพัฒนาความรู้ด้านการเงินและบัญชีอย่างต่อเนื่อง การกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบของบุคลากรที่ปฏิบัติหน้าที่ด้านการเงินและบัญชีให้ชัดเจน และเร่งแก้ระบบการทำหลักฐานรายงานการรับ-จ่ายเงินให้ไม่เป็นปัจจุบัน ขจัดปัญหาการเบิกจ่ายเงินล่าช้าไม่เป็นไปตามกำหนด เป็นต้น

ข้อเสนอแนะ

1. ควรเร่งดำเนินการสรรหาบุคคลและงบประมาณ เพื่อบรรจุแต่งตั้งบุคลากรมาปฏิบัติงานให้เต็มกรอบอัตรากำลังตามโครงสร้างขององค์กร เพื่อแก้ปัญหาเรื่องขาดอัตรากำลังคนในการปฏิบัติงานและไม่ตรงตามมาตรฐานตำแหน่ง เพื่อลดความเสี่ยงในองค์กรและให้เป็นไปตามหลักการควบคุมภายในที่ดี มีการวางคนให้ตรงกับสายงานและมีการแบ่งแยกหน้าที่ความรับผิดชอบอย่างชัดเจน
2. ควรมีการสำรวจความต้องการพัฒนาศักยภาพของผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด เพื่อเป็นแนวทางการกำหนดหลักสูตรการอบรมให้ตรงกับสภาพปัญหาในการปฏิบัติงานที่เกิดขึ้นในปัจจุบันเพื่อเป็นการแก้ไขปัญหาที่ตรงจุดและตรงกับความต้องการของผู้ปฏิบัติงาน
3. หน่วยงานต้นสังกัด คือ สำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ ควรมีการจัดอบรมเฉพาะเรื่องแยกเนื้อหาการอบรมออกเป็นการเงิน บัญชีและพัสดุ ในเชิงลึกแบบเฉพาะเจาะจงและควรมีการจัดอบรมอย่างสม่ำเสมอให้ทันต่อเหตุการณ์ เพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างครอบคลุมและเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน
4. สำนักอำนวยการกับหน่วยตรวจสอบภายในของสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ ดำเนินการวางระบบการทำงานร่วมกันแล้วกำหนดให้ผู้ปฏิบัติด้านการเงินและบัญชีในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัดและจัดทำเป็นคู่มือการปฏิบัติงานเพื่อใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานให้เป็นในทิศทางเดียวกันทุกจังหวัด เช่น รูปแบบเอกสารและทะเบียนคุมต่างๆ ขั้นตอนการดำเนินงาน เอกสารที่ใช้ประกอบการเบิกจ่าย การบันทึกบัญชีในระบบ เป็นต้น



รายการอ้างอิง

- การปฏิรูปการศึกษาในส่วนภูมิภาคของกระทรวงศึกษาธิการ. (2560, 3 เมษายน). *ราชกิจจานุเบกษา*. เล่ม 134, ตอนพิเศษ 96 ง, หน้า 14-22.
- จิตติมา ขำดำ, สุพิศ ฤทธิ์ และสมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์. (2562). ความรู้ความสามารถของนักบัญชีและความเข้าใจในมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐที่มีผลต่อประสิทธิภาพงานบัญชีของสำนักงานอัยการสูงสุด. *วารสารนักบริหาร*, 39(2), 52-65.
- ประสพ กันจุ. (2562). ข้อตรวจพบจากการปฏิบัติงานการเงินและบัญชี สำนักงานศึกษาธิการจังหวัด พ.ศ. 2561. เอกสารประกอบการอบรมโครงการพัฒนานุเคราะห์ของกระทรวงศึกษาธิการเพื่อสนับสนุนการขับเคลื่อนการปฏิรูปการศึกษาในภูมิภาค : หลักสูตรการพัฒนานุเคราะห์ด้านการเงิน บัญชีและพัสดุ, นครปฐม : สถาบันพัฒนาครู คณาจารย์และบุคลากรทางการศึกษา.
- มาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ พ.ศ. 2561. (2561, 20 กันยายน). *ราชกิจจานุเบกษา*. เล่ม 135, ตอนพิเศษ 231 ง, หน้า 9.
- รัชนี้ เจริญวารี. (2559). อิทธิพลของแนวคิดทางการบัญชี (Accounting value) กับผลการดำเนินงาน : กรณีศึกษาบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (งานนิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ), มหาวิทยาลัยบูรพา, วิทยาลัยพาณิชยศาสตร์, สาขาวิชาการบัญชีบริหาร.
- รัตนภรณ์ ศุภประเสริฐ. (2555). ปัจจัยที่มีผลต่อปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานของงานการเงินและบัญชีของสถาบันศึกษาในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา. (การค้นคว้าอิสระปริญญาโทบริหารธุรกิจ), มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี, คณะบริหารธุรกิจ, วิชาเอกการบัญชี.
- ลัดดาวัลย์ เพชรโรจน์ และอัจฉรา ชำนิประศาสน์. (2547). *ระเบียบวิธีวิจัย*. กรุงเทพฯ : พิมพ์ดีการพิมพ์.
- วีรพันธ์ พาวดี. (2556). *แนวทางพัฒนางานการเงินและบัญชีของมหาวิทยาลัยแม่โจ้*. (การศึกษาค้นคว้าอิสระปริญญาโทบริหารธุรกิจ), มหาวิทยาลัยแม่โจ้, คณะบริหารธุรกิจ.
- สรวิชัย เปรมชื่น. (2562). การส่งเสริมการบริหารจัดการภาครัฐของไทย. *วารสารรังสิตบัณฑิตศึกษาในกลุ่มธุรกิจและสังคมศาสตร์*, 5(1), 214-228.
- สุทธิดา จันทรคง. (2543). *แนวทางพัฒนางานการเงินและบัญชีของสถาบันเทคโนโลยีราชมงคล วิทยาเขตภาคพายัพ*. (การศึกษาค้นคว้าอิสระปริญญาโทบริหารธุรกิจ), มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, บัณฑิตวิทยาลัย.
- สำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ. (2561). *คู่มือปฏิบัติงานสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด*. กรุงเทพฯ.
- สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน. (2551). *แนวปฏิบัติระบบการควบคุมภายในภาครัฐ*. กรุงเทพฯ.
- Abimbola, A. O., Ben-Caleb, E., Joseph, M. U., Adekunle, A. E., & Damilola, E. F. (2020). International public sector accounting standards (IPSAS) adoption and implementation in Nigerian public sector. *International Journal of Financial Research*, 11(1), 434-446.



- Araújo, J. G. N., & Souza, F. G. (2020). Walking toward IPSAS adoption: a discussion about Brazilian public sector changes under the perspective of institutional theory. *CAFI*, 3(1), 103-113.
- Bandura, A. (1986). *Social Foundations of Thought and Action: A Social Cognitive Theory*. Englewood Cliffs, N.J. : Prentice-Hall.
- Kolk, B., Bogt, H. J., & Dirks, P. M. G. (2019). The impact of management control on employee motivation and performance in the public sector. *European Accounting Review*, 28(5), 901-928.
- Ouda, H. A. G., & Klischewski, R. (2019). Accounting and politicians: a theory of accounting information usefulness. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 31(4), 496-517.
- Rajib, S. U., Adhikari, P., Hoque, M., & Akter, M. (2019). Institutionalisation of the cash basis international public sector accounting standard in the central government of Bangladesh. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 9(1), 28-50.
- Steccolini, I. (2019). Accounting and the post-new public management re-considering publicness in accounting research. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 32(1), 255-279.