

## บทที่ 2

### แนวคิด ทฤษฎี และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาเรื่องการประเมินการควบคุมภายในทางการเงินและบัญชีของสำนักงานที่ดินในสังกัดจังหวัดลำพูน ผู้ศึกษาได้ศึกษา ทฤษฎี แนวคิดที่จะนำมาเป็นกรอบในการวิเคราะห์และสนับสนุนการศึกษา ดังนี้

1. แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายในของ The Committee of Sponsoring Organizations of the Tread way Commission หรือ COSO
2. แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายในของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน
3. มาตรฐานการควบคุมภายในของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน
4. ลักษณะงานการเงินและบัญชีของสำนักงานที่ดินหน่วยงานย่อย
5. ระบบการควบคุมด้านการเงินของสำนักงานที่ดินหน่วยงานย่อย
6. ทบทวนวรรณกรรม

#### 2.1 แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายในของ The Committee of Sponsoring Organizations of the Tread way Commission หรือ COSO (จันทนา สาขากร, 2548: 44-52)

โครงสร้างการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO มีองค์ประกอบ 5 ประการที่มีความสัมพันธ์กัน ดังต่อไปนี้

1. สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control Environment) เป็นเรื่องเกี่ยวกับการสร้างความตระหนักให้บุคคลเกิดจิตสำนึกที่ดีในการปฏิบัติตามความรับผิดชอบ และการสร้างบรรยากาศของการควบคุมโดยผู้บริหารระดับสูง โดยปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับสภาพแวดล้อมของการควบคุม เช่น

- 1.1 ความซื่อสัตย์และจริยธรรม (Integrity and Ethical Value) ผู้บริหารจะต้องมีการกำหนดนโยบายและข้อกำหนดด้านจริยธรรมไว้อย่างชัดเจน มีข้อห้ามพนักงานมิให้ปฏิบัติอันจะถือว่าอยู่ในสถานะที่ขาดความซื่อสัตย์และจริยธรรม พร้อมทั้งมีการแจ้งให้พนักงานทุกคนรับทราบและเข้าใจในหลักการที่กำหนดไว้

- 1.2 ความรู้ ทักษะและความสามารถ (Commitment and Competent) องค์กรต้องกำหนดระดับความรู้ ทักษะที่จำเป็นและความสามารถที่เหมาะสมสำหรับแต่ละงานอย่างชัดเจน โดยการจัดทำข้อกำหนดคุณลักษณะงาน (Job Description) ทุกตำแหน่ง

1.3 การมีส่วนร่วมของคณะกรรมการบริหารและคณะกรรมการตรวจสอบ (Board of Director and Audit Committee Participation) เป็นตัวจักรสำคัญต่อบรรยากาศของการควบคุม โดยเฉพาะการส่งเสริมให้การตรวจสอบภายในและการสอบบัญชีเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

1.4 ปรัชญา และรูปแบบการทำงานของผู้บริหาร (Management Philosophy and Operation Style) ผู้บริหารมีหน้าที่ในการกำหนดนโยบาย มาตรการและวิธีการควบคุม ความแตกต่างในทัศนคติและวิธีการทำงานของผู้บริหารเป็นตัวกำหนดระบบความเสี่ยงที่ยอมรับได้ในองค์กร นำไปสู่รูปแบบการควบคุมภายในที่จัดให้มีขึ้น ทำให้ระดับของการควบคุมแตกต่างกันไป

1.5 โครงสร้างการจําดังกล่าว (Organization Chart) การจัดโครงสร้างองค์กรที่เหมาะสมกับขนาดและการดำเนินงานขององค์กรเป็นพื้นฐานสำคัญที่เอื้อให้ผู้บริหารสามารถวางแผน สั่งการและควบคุมการปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผล

1.6 การมอบอำนาจและมอบความรับผิดชอบ (Assignment of Authority and Responsibility) เพื่อป้องกันไม่ให้เกิดความซ้ำซ้อนในการปฏิบัติงานหรือมีการละเว้นการปฏิบัติงาน ฝ่ายบริหารอาจใช้วิธีจัดทำบรรยายลักษณะงาน เพื่อให้พนักงานใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงาน ส่วนการมอบอำนาจต้องเหมาะสมกับหน้าที่และความรับผิดชอบในแต่ละตำแหน่ง

1.7 นโยบายและวิธีบริหารด้านทรัพยากรมนุษย์ (Human Resource Policy and Practices) การกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติตั้งแต่การคัดเลือกบุคลากรเข้าทำงาน การประเมินผลการปฏิบัติงาน การฝึกอบรม การพัฒนาความรู้ของพนักงาน การเลื่อนตำแหน่ง การกำหนดค่าตอบแทนและผลประโยชน์

2. การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment) เป็นการประเมินผลเพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าความเสียหายจะไม่เกิดขึ้น ไม่เป็นอุปสรรคต่อความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ขององค์กร

ปัจจัยสำคัญในการประเมินความเสี่ยง คือ ผู้ประเมินจะต้องเข้าใจในวัตถุประสงค์ขององค์กร โดยต้องแย้ องค์กรต้องมีการกำหนดวัตถุประสงค์ไว้อย่างชัดเจนขึ้นก่อน โดยทั่วไปวัตถุประสงค์ขององค์กรแบ่งเป็น 2 ระดับ คือ

2.1 วัตถุประสงค์ระดับกิจการโดยตรง (Entity-Wide Level Objectives) เป็นวัตถุประสงค์ของการดำเนินงานในภาพรวมขององค์กร

2.2 วัตถุประสงค์ระดับกิจกรรม (Activity-Level Objectives) ซึ่งจะสอดคล้องสนับสนุนวัตถุประสงค์ระดับองค์กร โดยรวม เป็นวัตถุประสงค์เฉพาะของการดำเนินงานทางธุรกิจในแต่ละกิจกรรมภายในองค์กร

3. กิจกรรมควบคุม (Control Activities) เป็นนโยบาย มาตรการ และวิธีการดำเนินงานที่ฝ่ายบริหารนำมาใช้เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่ามาตรการต่างๆ ที่กำหนดขึ้นเพื่อลดหรือควบคุมความเสี่ยงได้รับการตอบสนองและปฏิบัติตาม ซึ่งกิจกรรมการควบคุมประกอบด้วย

3.1 การกำหนดนโยบายและแผนงาน (Policies and Plans) ฝ่ายบริหารจะเป็นผู้กำหนดนโยบาย จัดทำแผนงานและการจัดทำงบประมาณ เพื่อใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานเป็นเครื่องมือในการควบคุม ติดตามและประเมินผล โดยมีการกำหนดผลงานที่คาดหวังทั้งในรูปจำนวนผลงานและระยะเวลาปฏิบัติตามแผนงานดังกล่าวเพื่อให้เกิดความชัดเจน

3.2 การสอบทานโดยผู้บริหาร (Management Review) เป็นกิจกรรมการควบคุมที่ผู้บริหารเป็นผู้กระทำ โดยผู้บริหารระดับสูงจะใช้วิธีวิเคราะห์เปรียบเทียบผลการปฏิบัติงานจริงกับแผนงานงบประมาณที่ได้จัดทำไว้ล่วงหน้า เพื่อให้เห็นภาพรวม นำมาพิจารณา แก้ไข ส่วนผู้บริหารระดับกลางใช้วิธีสอบทานรายงานผลการปฏิบัติงานเป็นไปตามนโยบาย แผนงาน และงบประมาณ ตลอดจนวิธีปฏิบัติงานจริงเป็นไปตามระเบียบข้อบังคับที่กำหนด

3.3 การประมวลผลข้อมูล (Information Processing) การประมวลผลข้อมูลในที่นี้ครอบคลุมทั้งข้อมูลทางบัญชีการเงินและข้อมูลอื่นที่จำเป็นสำหรับประกอบการตัดสินใจทางการบริหาร เริ่มจากการอนุมัติรายการ การบันทึกรายการ การสอบย้อนข้อมูลระหว่างกัน การเก็บรักษา และควบคุมข้อมูลที่สำคัญ การออกแบบและการใช้เทคโนโลยีที่เหมาะสมช่วยในการประมวลผลข้อมูล

3.4 การควบคุมทางกายภาพ (Physical Control) คือ การดูแลรักษาและป้องกันทรัพย์สินที่มีตัวตนจากการถูกทำลายหรือสูญหาย และมีสภาพพร้อมใช้งาน กิจกรรมการควบคุมจึงรวมทั้งวิธีที่ใช้เพื่อการป้องกัน ค้นหา แก้ไข และสนับสนุน

3.5 การแบ่งแยกหน้าที่ (Segregation of Duties) เป็นการแบ่งแยกหน้าที่ระหว่างบุคคลหรือหน่วยงาน โดยจัดให้มีการสอบย้อนความถูกต้องระหว่างกันไม่ให้บุคคลเดียวปฏิบัติงานตั้งแต่ต้นจนจบเพื่อป้องกันความเสี่ยงต่อข้อผิดพลาดและการทุจริตหรือการกระทำที่ไม่เหมาะสม โดยแยกหน้าที่การอนุมัติ การจดบันทึก การเก็บรักษา และการสอบทานออกจากกัน

3.6 การจัดทำเอกสารหลักฐาน (Documentation) เป็นการควบคุมกิจกรรมหรือระบบงานที่มีความสำคัญต้องจัดทำเอกสารไว้เป็นหลักฐาน เอกสารทำหน้าที่เป็นตัวส่งผ่านข้อมูลในองค์กรและระหว่างองค์กรเป็นหลักฐานเพื่อใช้อ้างอิงตรวจสอบหรือเป็นแนวทางให้ปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้อง เช่น การจัดทำเอกสารระบบงาน การจัดทำคู่มือปฏิบัติงาน การกำหนดแบบฟอร์มเอกสาร ตลอดจนการกำหนดเลขที่เอกสารที่เรียงลำดับไว้ล่วงหน้า

3.7 การตรวจสอบการปฏิบัติงานอย่างเป็นอิสระหรือการตรวจสอบภายใน (Independent Checked on Performance) การตรวจสอบเป็นวิธีหนึ่งในกิจกรรมการควบคุมโดยผู้ทำหน้าที่ตรวจสอบจะต้องเป็นอิสระจากกลุ่มผู้รับผิดชอบงาน หรือผู้ปฏิบัติงานนั้นๆ

4. ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communication) ข้อมูลสารสนเทศมีความสำคัญต่อการปฏิบัติงานของผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานในทุกๆระดับ ผู้บริหารใช้ข้อมูลสารสนเทศในการพิจารณาสั่งการและวางแผน ส่วนผู้ปฏิบัติงานใช้เพื่อเป็นเครื่องชี้้นำในการปฏิบัติงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ ข้อมูลข่าวสารที่ดีควรมีลักษณะดังนี้ เหมาะสมกับการใช้ คือ มีเนื้อหาสาระที่จำเป็นต่อการตัดสินใจ มีความถูกต้อง สมบูรณ์ สะท้อนผลตามความเป็นจริงเป็นปัจจุบัน คือ ให้ข้อมูลล่าสุด ควรมีการประเมินเป็นระยะเพื่อทราบประสิทธิภาพประสิทธิผลของระบบการสื่อสาร

5. การติดตามและประเมินผล (Monitoring) เนื่องจากสถานการณ์ที่เปลี่ยนไปทั้งในองค์กรและสถานะแวดล้อมภายนอก จึงจำเป็นต้องมีระบบการติดตามและประเมินผลเพื่อช่วยให้ผู้บริหารมีความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการควบคุมภายในยังมีประสิทธิผลอยู่

การติดตาม (Monitoring) ควรจะใช้สำหรับมาตรการหรือระบบที่อยู่ระหว่างการออกแบบหรืออยู่ระหว่างการปฏิบัติงาน (Ongoing Monitoring)

การประเมินผล (Evaluation) จะใช้สำหรับมาตรการหรือระบบการควบคุมที่ใช้ไปแล้วเป็นระยะเวลาหนึ่ง ซึ่งสมควรที่จะได้รับการประเมินว่ายังมีความเหมาะสมหรือไม่เพียงใด

ในการศึกษาครั้งนี้ ผู้ศึกษาจะศึกษาในส่วนที่ 3 ซึ่งได้แก่ กิจกรรมการควบคุมภายใน โดยผู้ศึกษาจะทำการประเมินกิจกรรมการควบคุมจากลักษณะการดำเนินงานและการปฏิบัติงานในระบบบัญชีต่างๆ เพื่อให้ทราบถึงความเสี่ยงทั่วไปและเพื่อให้ทราบถึงความพอเพียงของระบบการควบคุมภายในทางการเงินและบัญชี ทั้งนี้ผู้ศึกษาจะนำผลจากการประเมินกิจกรรมควบคุมไปจัดทำเป็นแนวทางการควบคุมภายในทางการเงินและบัญชีของสำนักงานที่ดินในสังกัดจังหวัดลำพูนต่อไป

## 2.2 แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายในของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน, 2544)

มาตรฐานการควบคุมภายในกำหนดขึ้นเพื่อให้หน่วยรับตรวจมีแนวทางในการจัดระบบการควบคุมภายในให้เป็นอย่างดีมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล อันจะส่งผลให้เกิดประโยชน์สูงสุดในการดำเนินงานและแก่การใช้จ่ายเงินและทรัพย์สินของประเทศชาติโดยรวม และได้ให้ความหมายของการควบคุมภายในไว้ดังนี้

การควบคุมภายใน หมายถึง กระบวนการปฏิบัติงานที่ผู้กำกับดูแล ฝ่ายบริหารและบุคลากรของหน่วยรับตรวจจัดให้มีขึ้น เพื่อสร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่า การดำเนินงานของหน่วยรับตรวจจะบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในด้านประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน ซึ่งรวมถึงการดูแลรักษาทรัพย์สิน การป้องกันหรือลดความผิดพลาด ความเสียหาย การรั่วไหล การสิ้นเปลือง หรือการทุจริตในหน่วยรับตรวจด้านความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และมติคณะรัฐมนตรี

องค์ประกอบของมาตรฐานการควบคุมภายใน ประกอบด้วย

### 1. สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control Environment)

เป็นแกนหลักขององค์ประกอบ เน้นที่จิตสำนึกและคุณภาพของคน ถ้าองค์กรมีบุคลากรที่ดีเยี่ยมเป็นพื้นฐานและกำลัง ผลักดันให้เกิดสิ่งดีๆ ขึ้นในองค์กรได้ สภาพแวดล้อมการควบคุมที่ดีจึงเป็นเรื่องเกี่ยวกับการสร้างความตระหนักให้กับบุคคล เกิดจิตสำนึกที่ดีในการปฏิบัติตามความรับผิดชอบและการสร้างบรรยากาศของการควบคุม

### 2. การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)

เป็นการประเมินเพื่อให้ทราบว่า องค์กรมีความเสี่ยงอย่างไร มีผลกระทบต่อ การบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรมากน้อยเพียงใด เพื่อนำมาพิจารณากำหนดแนวทางที่จำเป็นต้องใช้เพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผล

### 3. กิจกรรมการควบคุม (Control Activities)

เป็นนโยบาย มาตรการและวิธีการดำเนินงานต่างๆ ที่ฝ่ายบริหารนำมาใช้ เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่า มาตรการต่างๆ ที่กำหนดขึ้น สามารถลด หรือควบคุมความเสี่ยงและได้รับการตอบสนองและปฏิบัติตาม

### 4. สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communication)

ข้อมูลสารสนเทศ คือ ข่าวสารทางการเงินและข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงาน อื่นๆ ที่มาจากทั้งแหล่งข้อมูลภายในและแหล่งข้อมูลภายนอกองค์กร และ การสื่อสาร หมายความว่ารวมทั้งการสื่อสารกับบุคคลหรือหน่วยงาน ทั้งภายในและภายนอกองค์กร มีการส่งข้อมูลไปยังผู้ ใช้ได้อย่างรวดเร็ว มีการรับและส่งข้อมูลที่ดี สามารถนำข้อมูลไปใช้ประโยชน์ได้

### 5. การติดตามประเมินผล (Monitoring)

เพื่อช่วยให้ผู้บริหารมีความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลอยู่ตลอดเวลาว่าการ ควบคุมภายในยังมีประสิทธิภาพ

### 2.3 มาตรฐานการควบคุมภายในของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2552: 1-7)

วัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน

การควบคุมภายในเป็นกระบวนการที่ผู้กำกับดูแลฝ่ายบริหารและบุคลากรทุกระดับของหน่วยรับตรวจ กำหนดให้มีขึ้นเพื่อให้มีความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการดำเนินงานจะบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ ดังต่อไปนี้

1. การดำเนินงาน (Operation: O) หมายถึง การบริหารจัดการ การใช้ทรัพยากรให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล รวมถึงการดูแลรักษาทรัพย์สิน การป้องกันหรือลดความผิดพลาด ความเสียหาย การรั่วไหล การสิ้นเปลืองหรือการทุจริตของหน่วยรับตรวจ
2. การรายงานทางการเงิน (Financial: F) หมายถึง รายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อใช้ภายในและภายนอกหน่วยรับตรวจเป็นไปอย่างถูกต้อง เชื่อถือได้และทันเวลา
3. การปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ และข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง (Compliance: C) ได้แก่ การปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หรือมติคณะรัฐมนตรีที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงาน รวมทั้งการปฏิบัติตามนโยบาย และวิธีการปฏิบัติงานที่องค์กรได้กำหนดขึ้น

### 2.4 ลักษณะงานการเงินและบัญชีของสำนักงานที่ดินหน่วยงานย่อย (อัญชลี มะโนสมุทร, สำนักงานที่ดินจังหวัดลำพูน, 2555 : สัมภาษณ์)

การปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีของสำนักงานที่ดินหน่วยงานย่อย สามารถแบ่งเป็น 5 ระบบ ดังนี้

1. ระบบการรับเงิน คือกระบวนการรับเงินรายได้ ค่าธรรมเนียมต่างๆ ซึ่งประกอบไปด้วยทั้งเงินงบประมาณ เงินรายได้แผ่นดิน และเงินนอกงบประมาณ
2. ระบบการเก็บรักษาเงิน คือ กระบวนการขึ้นต่อจากการรับเงิน ว่ามีการเก็บรักษาเงินที่ปลอดภัย และเหมาะสมหรือไม่
3. ระบบการจ่ายเงิน คือกระบวนการจ่ายเงิน ทั้งในส่วนของเงินงบประมาณและเงินนอกงบประมาณว่ามีการขออนุมัติก่อนการเบิกจ่ายทุกครั้งหรือไม่ อย่างไร
4. ระบบการนำเงินส่งคลัง คือ กระบวนการนำค่าธรรมเนียมที่ได้รับ นำส่งคลังได้อย่างถูกต้อง ครบถ้วนหรือไม่
5. ระบบการบันทึกบัญชี คือกระบวนการขั้นสุดท้ายของการปฏิบัติงาน โดยจะต้องทำการบันทึกบัญชีให้ถูกต้อง ครบถ้วน

## 2.5 ระบบการควบคุมด้านการเงินของสำนักงานที่ดินหน่วยงานย่อย (กองคลัง กรมที่ดิน, 2553)

กระทรวงการคลังได้กำหนดวิธีปฏิบัติด้านการเงินและบัญชีของหน่วยงานย่อยตามระบบการควบคุมการเงินหน่วยงานย่อย เพื่อให้สอดคล้องกับขนาดหน่วยงานย่อย ซึ่งมีอัตรากำลังจำกัด และมีการใช้จ่ายเงินไม่มาก ไม่ต้องมีภาระทางบัญชี เพื่อให้มีเวลากับภารกิจหลักของหน่วยงานได้เต็มที่ โดยมีระบบการควบคุมเท่าที่จำเป็น และกำหนดขอบเขตความรับผิดชอบด้านการเงินของหน่วยงานย่อยในส่วนของสำนักงานที่ดินหน่วยงานย่อยเป็นดังนี้

1. การเบิก-จ่ายเงินงบประมาณ ให้รวบรวมหลักฐานขอเบิกเงินงบประมาณจากเจ้าหน้าที่หรือผู้มีสิทธิ ส่งให้สำนักงานที่ดินจังหวัดตรวจสอบความถูกต้อง ครบถ้วน ก่อนเบิกเงินจากคลัง และจ่ายเงินให้เจ้าหน้าที่หรือผู้มีสิทธิโดยตรง
2. การรับ-นำส่งเงินรายได้แผ่นดิน ให้รับและนำส่งสำนักงานคลังจังหวัดโดยตรง และรายงานการรับและนำส่งให้สำนักงานที่ดินจังหวัดทราบ
3. การรับ-จ่ายและนำฝากเงินนอกงบประมาณ ให้นำฝากเข้าบัญชีเงินฝากคลังและรายงานเช่นเดียวกับเงินรายได้แผ่นดิน สำหรับเงินนอกงบประมาณ เงินมัดจำรังวัด ซึ่งสำนักงานที่ดินสามารถเก็บไว้เพื่อถอนจ่ายเงินให้แก่ช่างรังวัด ให้บันทึกควบคุมในทะเบียนคุมเพื่อตรวจสอบ

ในการศึกษานี้จะศึกษาการประเมินการควบคุมภายในทางการเงินและบัญชีแยกเป็นระบบต่างๆ ดังนี้

1. ระบบการรับเงิน
2. ระบบการเก็บรักษาเงิน
3. ระบบการจ่ายเงิน
4. ระบบการนำเงินส่งคลัง
5. ระบบการบันทึกบัญชี

## 2.6 ทบทวนวรรณกรรม

ณัฐพรรณ บุญเรือง (2549) ได้ศึกษาเรื่อง แนวทางการจัดทำการควบคุมภายในทางการเงินและบัญชีสำหรับสถานีวิจัยและศูนย์พัฒนาโครงการหลวงในจังหวัดเชียงใหม่ โดยการใช้แบบสอบถามการควบคุมภายใน เพื่อประเมินความเสี่ยงในการปฏิบัติงาน และระบบการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชีของสถานีวิจัยและศูนย์พัฒนาโครงการหลวงในจังหวัดเชียงใหม่เพื่อให้เป็นไปตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 และตามแนวคิดด้านการควบคุมภายในของ COSO ทั้ง 5 องค์ประกอบ จำนวน 3 แห่ง

พบว่า การควบคุมภายในของสถานีวิจัยและศูนย์พัฒนาโครงการหลวงยังมีความเสี่ยงในบางระบบ ระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่เกิดข้อบกพร่อง ทำให้งานการเงินและบัญชีไม่เป็นไปในทางเดียวกัน และได้นำผลจากการประเมินการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชีที่ได้ทำการศึกษาเพื่อนำมาใช้ ในการป้องกันการทุจริตและผิดพลาด

**จกมลฉิษฐ์ สุริยะวงศ์ (2551)** ได้ศึกษาเรื่อง แนวทางการควบคุมภายในทางการเงินและบัญชีของเทศบาลตำบลในอำเภอเมืองเชียงใหม่ โดยการใช้แบบสอบถามที่ประยุกต์จากแบบตรวจการควบคุมภายในตามระเบียบ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน อันประกอบด้วยมาตรฐานการควบคุมภายใน 5 ด้านคือ สภาพแวดล้อมของการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล สอบถามเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องของเทศบาล 9 แห่ง พบว่า เทศบาลมีระดับการควบคุมภายในอยู่ในระดับมากที่สุด คือ การแบ่งแยกหน้าที่การกำหนดให้มีผู้ควบคุมงาน การจัดทำคู่มือการปฏิบัติงาน การจัดทำวิธีป้องกันสินทรัพย์ให้ปลอดภัย การใช้แบบฟอร์มและเอกสาร การมอบอำนาจสั่งการ การจัดทำมีการอนุมัติ การตรวจสอบภายใน การจัดทำมีอนุกรรมการตรวจสอบ การจัดทำมีการควบคุมสองฝ่ายหรือการตรวจสอบยืนยันภายใน และการควบคุมภายในเรื่องทั่วไป ข้อเสนอแนะสำหรับเทศบาลตำบลในอำเภอเมืองเชียงใหม่ ควรปรับปรุงให้มีวิธีป้องกันสินทรัพย์ให้ปลอดภัย คือ การจัดสำนักงานให้สอดคล้องกับสายงานและการเก็บรักษาเงินไว้ในที่ปลอดภัย ด้านการมอบอำนาจ ควรปรับปรุงคือ ควรให้มีการขอเสนอแต่งตั้งประธานกรรมการบริหารและคณะกรรมการบริหารเทศบาล ด้านการจัดให้มีการอนุมัติ คือ ควรมีการแต่งตั้งคณะกรรมการการฝากและการถอนเงินฝากธนาคาร ด้านการควบคุมทางการเงินบัญชี คือ ควรจัดทำทะเบียนคุมต่างๆ ให้เป็นปัจจุบัน ด้านการควบคุมโดยงบประมาณคือ ควรมีการติดตามการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีป้าย ที่จัดเก็บได้ไม่ครบถ้วน และด้านการจัดทำมีอนุกรรมการตรวจสอบ คือ ควรมีการสุ่มตรวจประโยชน์ที่ประชาชนได้รับจากงานหรือโครงการที่เทศบาลตำบลดำเนินการ

**นฤมล คุ่มพงษ์ (2553)** ได้ศึกษาเรื่อง แนวทางการควบคุมภายในทางการเงินและการบัญชีของหอพักในสังกัดมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา โดยใช้การสัมภาษณ์แบบเจาะลึก และมีการใช้แบบสอบถามที่ประยุกต์จากแบบสอบถามการควบคุมภายในและแบบประเมินองค์ประกอบของการควบคุมภายในของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเก็บข้อมูลเพื่อให้เป็นไปตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 และตามแนวคิดด้านการควบคุมภายในของ COSO ทั้ง 5 องค์ประกอบจากผู้ที่มิอำนาจหน้าที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานทางการเงินและบัญชีของหอพัก พบว่า รูปแบบการดำเนินงานและลักษณะการปฏิบัติงานทางการเงินและบัญชีของหอพักในสังกัดมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคล



ล้านนา สามารถแบ่งกลุ่มหอพักได้ออกเป็น 2 กลุ่ม กลุ่มแรก ได้แก่ หอพักที่มีการบริหารจัดการเชิงธุรกิจ เป็นหอพักนักศึกษาขนาดใหญ่ มีการบันทึกบัญชีแยกออกมาจากบัญชีของมหาวิทยาลัย มีจำนวน 1 แห่ง ประกอบด้วย หอพักของเขตพื้นที่ตาก ส่วนกลุ่มที่สอง ได้แก่ หอพักที่มีการบริหารจัดการเพื่อการศึกษา เป็นหอพักนักศึกษาขนาดเล็ก มีการบันทึกบัญชีร่วมกับบัญชีของมหาวิทยาลัย มีจำนวน 3 แห่ง ประกอบด้วย หอพักของเขตพื้นที่เชียงราย หอพักของศูนย์จัดการศึกษาพิเศษจอมทอง และหอพักของสถาบันวิจัยพัฒนา ผลจากการประเมินการควบคุมภายในได้นำมาจัดทำเป็นแนวทางการควบคุมภายในทางการเงินและบัญชี โดยประกอบด้วย สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร การติดตามและประเมินผล

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่  
Copyright© by Chiang Mai University  
All rights reserved