

วารสารสังคมศาสตร์ปัญญาพัฒน์

JOURNAL OF SOCIAL SCIENCE PANYAPAT

ISSN 3027-6748 (Online)

ปีที่ 7 ฉบับที่ 3 กรกฎาคม - กันยายน 2568

Vol.7 No.3 July - September 2025



JSSP

Journal of Social Science Panyapat



วารสารสังคมศาสตร์ปัญญาพัฒนา

เจ้าของ: ปัญญาพัฒนา 3/1273 ตำบลเมืองเก่า อำเภอเมืองขอนแก่น จังหวัดขอนแก่น 40000

บรรณาธิการ:

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ประยูร แสงใส

มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย

กองบรรณาธิการ:

ศาสตราจารย์ ดร.วัชร งามจิตรเจริญ

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

ศาสตราจารย์ ดร.กนกอร สมปราชญ์

มหาวิทยาลัยภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

รองศาสตราจารย์ ดร.กัมปนาท วิจิตรศรีกมล

มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์

รองศาสตราจารย์ ดร.พุทธิรักษ์ ปราบนอก

มหาวิทยาลัยขอนแก่น

รองศาสตราจารย์ ดร.สุทธิพงษ์ ศรีวิชัย

มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย

รองศาสตราจารย์ ดร.อริยา คูหา

มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อรรณพ ศรีโสมพันธ์

มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ชัยณรงค์ ศรีมันตะ

มหาวิทยาลัยบูรพา

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อภินิษฐา นาเลาะห์

มหาวิทยาลัยนครพนม

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อนันต์ศักดิ์ พลแก้วเกษ

มหาวิทยาลัยราชภัฏร้อยเอ็ด

ผู้จัดการวารสาร:

นางสาวศิริโรจน์ ประศรี

กำหนดออกเผยแพร่วารสาร:

วารสารสังคมศาสตร์ปัญญาพัฒนา มีกำหนดวงรอบการเผยแพร่ปีละ 4 ฉบับ ดังนี้

ฉบับที่ 1 มกราคม – มีนาคม

ฉบับที่ 2 เมษายน – มิถุนายน

ฉบับที่ 3 กรกฎาคม – กันยายน

ฉบับที่ 4 ตุลาคม – ธันวาคม

การส่งบทความพิจารณาตีพิมพ์:

ผู้เขียนเตรียมต้นฉบับบทความตามเกณฑ์เงื่อนไขของวารสารและส่งในระบบที่เว็บไซต์วารสาร <https://so06.tci-thaijo.org/index.php/JSSP/about> เปิดรับพิจารณาบทความเพื่อตีพิมพ์ตลอดทั้งปี

เกี่ยวกับวารสารสังคมศาสตร์ปัญญาพัฒนา

วัตถุประสงค์และขอบเขตของวารสาร

วารสารสังคมศาสตร์ปัญญาพัฒนา (Journal of Social Science Panyapat) มีจุดมุ่งหมายเพื่อเผยแพร่บทความวิจัย บทความวิชาการ และบทวิจารณ์หนังสือ ในสาขาที่เกี่ยวข้องทางด้านสังคมศาสตร์ ได้แก่ 1) สาขารัฐศาสตร์และรัฐประศาสนศาสตร์ 2) สาขาพัฒนาสังคม 3) สาขาศึกษาศาสตร์ 4) สาขาเศรษฐศาสตร์ และบริหารธุรกิจ และรวมถึงสหวิทยาการเชิงประยุกต์ด้านสังคมศาสตร์ เผยแพร่ปีละ 4 ฉบับ โดยทุกบทความที่ตีพิมพ์เผยแพร่ได้ผ่านการพิจารณาจากผู้ทรงคุณวุฒิ 3 ท่าน ทั้งนี้จะมีรูปแบบที่ผู้พิจารณาบทความไม่ทราบชื่อผู้สนับสนุนบทความและผู้สนับสนุนบทความไม่ทราบชื่อผู้พิจารณาบทความเช่นเดียวกัน (Double-Blind Peer Review) เปิดรับบทความทั้งภาษาไทยและภาษาอังกฤษ

ประเภทของผลงานที่ตีพิมพ์ในวารสาร

- บทความวิจัย (Research Article) เป็นบทความที่นำเสนอการค้นคว้าวิจัย ด้านสังคมศาสตร์ และรวมถึงสหวิทยาการเชิงประยุกต์ด้านสังคมศาสตร์
- บทความวิชาการ (Academic Article) เป็นบทความวิเคราะห์ วิจัยหรือเสนอแนวคิดใหม่
- บทวิจารณ์หนังสือ (Book Review) เป็นบทความในลักษณะวิจารณ์หรืออธิบายเหตุผลสนับสนุนในประเด็นที่เห็นด้วย และ มีความเห็นแตกต่างในมุมมองวิชาการ

สารบัญ (ต่อ)

บทความวิจัย

การศึกษาเส้นทางผู้บริโภค : กรณีศึกษาร้านวัชรไหมไทย ปณณวิชญ์ ภูวเรืองรัมย์, โสภณ แยมกลิ่น, เออวดี เปรมษ์เจียร, กุลชลรัตน์ ทวีวงศ์, สันติ แสงเลิศไสว	385-398
สิ่งที่ผู้บริโภคกลุ่ม Gen Y ให้คุณค่าในผลิตภัณฑ์เสื้อกั๊กกันทุบ: กรณีศึกษากลุ่มสตรีทอเสื้อกั๊กบ้านเสม็ดงาม จังหวัดจันทบุรี บุษกร อ่อนคำ, เออวดี เปรมษ์เจียร, โสภณ แยมกลิ่น, สันติ แสงเลิศไสว	399-412
ความสัมพันธ์ด้านชลประทานต่อผลผลิตข้าวในประเทศไทย วรรณรัตน์ ฐรักษา, กนกวรรณ จันทร์เจริญชัย, วุฒิยา สหายทอง	413-430
ผลกระทบของการเปิดเผยข้อมูลรายงานความยั่งยืนและความสามารถในการชำระหนี้ ที่มีผลต่อความสามารถในการทำกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มดัชนี SETESG ณัฐธิดา แสงประไพ, กนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธิ์	431-446
อิทธิพลของการควบคุมภายในและการตรวจสอบภายในต่อคุณภาพของรายงานการเงิน ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ วชิราภรณ์ สามารถ, มติธิดา กรงเด็น	447-462
พรรณานะที่ส่งผลต่อปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียงของข้าราชการในจังหวัดขอนแก่น สุทธิรักษ์ ตาพล, พระเจตพล อินทปัญญา, พระเอกนรินทร์ เขมกาโม, พระครูปิยสุเมธธารณ์, พระมหากิตติ กิตติเมธี	463-472
สภาพแวดล้อมในการทำงานและสมรรถนะของผู้ตรวจสอบที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน ของนักตรวจสอบภายในพื้นที่กรุงเทพมหานคร มนพัทธ์ รัตนมณีธรรม, จิรพงษ์ จันทร์งาม	473-486
ทักษะวิชาชีพและการพัฒนาความรู้ความสามารถของเจ้าหน้าที่บัญชีภาครัฐ ที่ส่งผลต่อคุณภาพข้อมูลทางการบัญชีของหน่วยที่เบิกเงินจากสำนักงานคลังจังหวัดในสังกัดกองทัพบก เอกวิทย์ ผลผล, ไกรวิทย์ หลีกภัย	487-502

บทความวิชาการ

การพัฒนาสมรรถนะดิจิทัลและประสิทธิภาพการทำงาน นัฐพัชร สมงาม, พนิดา นิลอรุณ, ชลภัสสรณ์ สิทธิวงค์ชัย	503-518
--	---------

The Influence of Internal Control and Internal Audit on Financial Report Quality of Local Administrative Organizations in The Northeastern Region

Wachirapohn Samart^{1*} and Mattima Krongten²

¹ Master Student, Faculty of Accountancy, Sripatum University, Thailand

² Faculty of Accountancy, Sripatum University, Thailand

* Corresponding author. E-mail: wachirapohn.sam@spumail.net

ABSTRACT

This research article aims to examine (1) the influence of internal control on financial reporting quality and (2) the influence of internal audit on the financial reporting quality of local administrative organizations in the Northeastern region of Thailand. A quantitative research method was employed, and data were collected from 268 local government officials serving as Senior Professional Internal Auditors or Professional Internal Auditors within these organizations. A structured questionnaire was used as the data collection tool. The data were analyzed using descriptive statistics, including percentages, means, frequencies, and standard deviations, as well as multiple regression analysis to test the research hypotheses. The findings revealed that internal control, particularly in the areas of control activities, information and communication, and monitoring and evaluation, had a statistically significant positive direct influence on financial reporting quality. However, the components of the control environment and risk assessment did not demonstrate a statistically significant influence. Additionally, internal audit, which includes audit planning, audit execution, and reporting and follow-up, also had a statistically significant positive direct influence on the financial reporting quality of local administrative organizations in the region.

Keywords: Internal Control, Internal Audit, Financial Report Quality

อิทธิพลของการควบคุมภายในและการตรวจสอบภายในต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

วชิราภรณ์ สามารถ^{1*} และ มัตติมา กรงเต็น²

¹ นักศึกษาปริญญาโท คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม ประเทศไทย

² คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม ประเทศไทย

* Corresponding author. E-mail: wachirapohn.sam@spumail.net

บทคัดย่อ

บทความวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษา (1) ระดับอิทธิพลของการควบคุมภายในต่อคุณภาพของรายงานการเงิน และ (2) ระดับอิทธิพลของการตรวจสอบภายในต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ การศึกษานี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ เก็บรวบรวมข้อมูลจาก ข้าราชการส่วนท้องถิ่น ตำแหน่งนักวิชาการตรวจสอบภายในชำนาญการพิเศษหรือนักวิชาการตรวจสอบภายในชำนาญการ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 268 ตัวอย่าง โดยใช้แบบสอบถาม สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ คือ สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าความถี่ ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) เพื่อใช้ในการทดสอบสมมติฐาน ผลการศึกษาพบว่า 1) การควบคุมภายใน ได้แก่ ด้านกิจกรรมการควบคุมด้านข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านการติดตามและประเมินผล มีระดับอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ยกเว้น ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม และด้านการประเมินความเสี่ยง ไม่มีระดับอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงิน และ 2) การตรวจสอบภายใน ได้แก่ ด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ และด้านการจัดทำรายงานและติดตามผล มีระดับอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

คำสำคัญ: การควบคุมภายใน, การตรวจสอบภายใน, คุณภาพของรายงานการเงิน

© 2025 JSSP: Journal of Social Science Panyapat

บทนำ

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีบทบาทสำคัญในการจัดบริการสาธารณะและพัฒนาท้องถิ่น โดยได้รับการจัดสรรงบประมาณจากรัฐบาลและมีอำนาจในการจัดเก็บรายได้ตามกฎหมาย การบริหารการเงินที่มีประสิทธิภาพและโปร่งใสเป็นพื้นฐานสำคัญในการสร้างความเชื่อมั่นแก่ประชาชนและผู้มีส่วนได้เสีย รายงานประจำปีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2566 แสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญในการจัดทำรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งในปีงบประมาณ พ.ศ. 2564 ได้มีการปรับเปลี่ยนจากการใช้หลักเกณฑ์ของกระทรวงมหาดไทยมาเป็นมาตรฐานการบัญชีภาครัฐตามที่กระทรวงการคลังกำหนด การเปลี่ยนแปลงนี้ก่อให้เกิดความท้าทายในการควบคุมและตรวจสอบภายใน เนื่องจากหลักการบัญชีที่แตกต่างกัน ทำให้องค์กรหลายแห่งประสบปัญหาในการจัดทำรายงานการเงินอย่างถูกต้อง อย่างไรก็ตาม ในปีงบประมาณ พ.ศ. 2565 กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นได้กำหนดแนวทางการบันทึกบัญชีเพื่อแก้ไขปัญหาดังกล่าว แต่ผลการตรวจสอบยังพบข้อบกพร่องในระบบการควบคุมภายใน เช่น การบันทึกบัญชีที่ไม่ถูกต้องและขาดเอกสารประกอบ ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงิน (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2566) ข้อตรวจพบดังกล่าว สะท้อนให้เห็นถึงความสำคัญของระบบการควบคุมภายใน และการตรวจสอบภายใน เพื่อยกระดับคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นให้มีความเข้าใจได้ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเชื่อถือได้ และการเปรียบเทียบกันได้

ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือของประเทศไทยมีองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจำนวนมากถึง 2,966 แห่ง ซึ่งมีความแตกต่างกันทั้งในด้านขนาด ทรัพยากร และความพร้อมในการบริหารจัดการ ประกอบกับพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 ที่กำหนดให้หน่วยงานของรัฐจัดให้มีการตรวจสอบภายใน การควบคุมภายใน และการบริหารจัดการความเสี่ยงเพื่อให้การดำเนินงานและการใช้จ่ายเงินและทรัพย์สินของประเทศเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ โปร่งใส และตรวจสอบได้ (กระทรวงการคลัง, 2561) การศึกษาค้นคว้าจึงมีความสำคัญในการสร้างองค์ความรู้และแนวทางในการพัฒนาระบบการควบคุมภายในและการตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น อันจะนำไปสู่การจัดทำรายงานการเงินที่มีคุณภาพ ตอบสนองความต้องการของผู้ใช้ข้อมูลและสนับสนุนการตัดสินใจอย่างมีประสิทธิภาพ

จากการทบทวนวรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง พบว่า การควบคุมภายในและการตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพของรายงานการเงิน โดยผลการศึกษาของ จิตรลดา สีสยามาตย์ (2561) ระบุว่า ประสิทธิภาพของการควบคุมภายในทุกองค์ประกอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินของหน่วยงานภาครัฐ ขณะที่ น้ำผึ้ง เรืองสุวรรณ (2562) พบว่าองค์ประกอบของการควบคุมภายใน เช่น สภาพแวดล้อมของการควบคุม การประเมินความเสี่ยง และการสื่อสารข้อมูล ส่งผลต่อประสิทธิภาพการใช้งานระบบสารสนเทศทางบัญชี ซึ่งเกี่ยวข้องกับคุณภาพรายงานการเงินโดยตรง นอกจากนี้ ปิ่นฤทัย เจียมทอง และคณะ (2566) ยังพบว่า การควบคุมภายในบางด้าน เช่น กิจกรรมการควบคุม การติดตามและประเมินผล และสารสนเทศและการสื่อสาร มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ส่วน เนาวรัตน์ เทพรักษ (2565) และ เบญญาภา วงศ์ทองแก้ว (2565) พบว่า การควบคุมภายในตามกรอบแนวคิด Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission และการตรวจสอบทางการเงิน มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานและความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงินของหน่วยงานของรัฐในระดับที่มีนัยสำคัญ ขณะเดียวกัน สิริพรรณ โกมลรัตนมงคล (2563) ยังชี้ให้เห็นว่า ทักษะของนักบัญชีและระบบควบคุมภายใน ล้วนมีบทบาทสำคัญต่อคุณภาพเชิงคุณลักษณะของรายงานการเงินของรัฐวิสาหกิจ ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดว่าการควบคุมภายในและการตรวจสอบภายในที่มีประสิทธิภาพ เป็นกลไกสำคัญในการสร้างความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงิน อย่างไรก็ตาม ยังไม่ปรากฏการศึกษาที่ครอบคลุมถึงองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ซึ่งมีบริบทการบริหารจัดการที่แตกต่างจากภูมิภาคอื่น ทั้งด้านสภาพเศรษฐกิจ ทรัพยากร และข้อจำกัดทางโครงสร้าง

การควบคุมภายในและการตรวจสอบภายในมิได้ส่งผลเฉพาะต่อประสิทธิภาพในการบริหารงานเท่านั้น หากแต่ยังมีบทบาทสำคัญในการยกระดับคุณภาพของรายงานการเงินในมิติที่พึงประสงค์ ได้แก่ (1) ความเข้าใจได้ (Understandability) ซึ่งเกิดจากระบบสารสนเทศทางบัญชีและรูปแบบการรายงานที่ชัดเจนและสื่อสารได้ตรงประเด็น (2) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) โดยการจัดทำรายงานที่สะท้อนสถานะทางการเงินที่แท้จริงและทันเวลา (3) ความเชื่อถือได้ (Reliability/Faithful Representation) ผ่านการจัดให้มีหลักฐานและกระบวนการตรวจสอบที่สามารถยืนยันและตรวจสอบย้อนกลับได้ และ (4) การเปรียบเทียบกันได้ (Comparability) จากการที่รายงานการเงินถูกจัดทำตามมาตรฐานบัญชีและกรอบการรายงานทางการเงินที่เป็นสากล (Beest, Braam, & Boelens, 2009; Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission, 2013; Dechow, Ge, & Schrand, 2010) ทั้งนี้ งานวิจัยในบริบทของประเทศไทย เช่น จิตรลดา สีสยามาตย์ (2561), น้ำผึ้ง เรืองสุวรรณ (2562), ปิ่นฤทัย เจียมทอง และคณะ (2565) และเนาวรัตน์ เทพรักษ (2565) ต่างชี้ให้เห็นว่า องค์ประกอบของการควบคุมภายในและการตรวจสอบภายในที่มีประสิทธิภาพมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพของรายงานการเงินในลักษณะดังกล่าวอย่างมีนัยสำคัญ ทั้งนี้ แม้จะมีงานวิจัยที่พบว่าการควบคุมภายในมีผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในหลายพื้นที่ เช่น งานของ ปิ่นฤทัย เจียมทอง และคณะ (2566) ที่ชี้ว่าอิทธิพลของการควบคุมภายในส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงินปริยานุช สอนชัย และ สายทิพย์ จะโนภาส (2564) ซึ่งว่าการควบคุมภายในที่เข้มแข็งทำให้การใช้จ่ายงบประมาณโปร่งใส และตรวจสอบได้ง่ายขึ้น และธนพล อินตะขัน และกรวิทย์ ชัยอมรไพศาล (2565) ที่พบว่าการควบคุมภายในตามกรอบมาตรฐานสากลส่งผลต่อผลการดำเนินงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดเชียงใหม่ แต่ยังคงขาดงานวิจัยที่ศึกษา

เชิงลึกเกี่ยวกับการบูรณาการของการควบคุมภายในและการตรวจสอบภายในต่อคุณภาพรายงานการเงินโดยตรงในบริบทของภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ซึ่งมีลักษณะการบริหารจัดการและความพร้อมของบุคลากรแตกต่างจากภูมิภาคอื่น ๆ

ด้วยเหตุนี้ ผู้ศึกษาจึงมีความสนใจที่จะศึกษาระดับอิทธิพลของการควบคุมภายในและการตรวจสอบภายในต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยมุ่งหวังให้ผลการวิจัยสามารถนำไปประยุกต์ใช้ในการพัฒนาและปรับปรุงระบบการควบคุมภายในและการตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น อันจะส่งผลให้รายงานการเงินมีคุณภาพ มีความน่าเชื่อถือ และสามารถใช้เป็นเครื่องมือสนับสนุนการตัดสินใจของผู้บริหารและผู้มีส่วนได้เสียทุกภาคส่วนได้อย่างมีประสิทธิภาพ

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาระดับอิทธิพลของการควบคุมภายในต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ
2. เพื่อศึกษาระดับอิทธิพลของการตรวจสอบภายในต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ระเบียบวิธีวิจัย

การวิจัยในครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) โดยมีวิธีการดำเนินการวิจัย ดังนี้

1. ประชากร และกลุ่มตัวอย่าง

ประชากร (Population) ได้แก่ ข้าราชการส่วนท้องถิ่น ตำแหน่ง นักวิชาการตรวจสอบภายในชำนาญการพิเศษ หรือนักวิชาการตรวจสอบภายในชำนาญการ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 809 ราย กลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ นักวิชาการตรวจสอบภายในชำนาญการพิเศษหรือนักวิชาการตรวจสอบภายในชำนาญการ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขต ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ผู้ศึกษาใช้วิธีการกำหนดขนาดตัวอย่าง โดยการใชสูตร ทาโร่ ยามาเน่ (Yamane, 1973) ที่มีระดับของความเชื่อมั่นอยู่ที่ร้อยละ 95 และสามารถที่จะยอมรับค่าความคลาดเคลื่อนในการเลือกตัวอย่างได้ที่ร้อยละ 5 ได้ตัวอย่างมาทั้งสิ้นจำนวน 268 ตัวอย่าง ดังนี้

$$\text{สูตรการคำนวณ } n = \frac{N}{1 + N(e)^2}$$

เมื่อ

n = ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง

N = ขนาดของประชากรเป้าหมาย

e = ความคลาดเคลื่อนของการสุ่มตัวอย่างโดยกำหนดให้คลาดเคลื่อน

ได้ไม่เกินร้อยละ 0.05 ที่ยอมให้เกิดขึ้นได้

การคำนวณขนาดของกลุ่มตัวอย่างดังนี้

$$\text{แทนค่า } n = \frac{809}{1 + 809(0.05)^2}$$

$$n = 267.88$$

ดังนั้น ขนาดของกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาที่ได้จากการคำนวณ สูตร Taro Yamane (1973) จำนวน 268 คน

2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

การศึกษานี้เป็นการศึกษาเชิงปริมาณ (Quantitative Research) เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้คือแบบสอบถาม (Questionnaire) ปลายปิด (Closed Ended Questions) ของนักวิชาการตรวจสอบภายในชำนาญการพิเศษหรือนักวิชาการตรวจสอบภายในชำนาญการขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน

268 ชุด ซึ่งแบบสอบถามที่นำมาใช้ได้มีการทดสอบและประเมินคุณภาพของแบบสอบถามการวิจัยด้วยวิธีประเมินดัชนีค่าความสอดคล้องของเครื่องมือการทำวิจัยระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์และตัวแปรของการศึกษาวิจัยครั้งนี้ (Index of Item Objectives Congruence: IOC) โดยการนำแบบสอบถามการวิจัยที่ผู้ศึกษาได้จัดทำขึ้นให้ผู้ทรงคุณวุฒิหรือผู้เชี่ยวชาญ จำนวน 3 ท่าน หากข้อคำถามที่ได้รับดัชนีความสอดคล้อง (IOC) ตั้งแต่ 0.50 ขึ้นไป หมายความว่าคำถามนั้นตรงกับตัวแปรและวัตถุประสงค์ของการศึกษา ในขณะที่ข้อคำถามที่ได้รับดัชนีความสอดคล้อง (IOC) ต่ำกว่า 0.50 จะได้รับการปรับปรุงหรือแก้ไขตามคำแนะนำของผู้ทรงคุณวุฒิเพื่อให้เครื่องมือมีความเที่ยงตรงในเนื้อหาและสามารถสะท้อนผลการวิจัยได้อย่างมีประสิทธิภาพ (Rovinelli & Hambleton, 1977) โดยแบบสอบถามจะแบ่งออกเป็น 5 ตอนดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม มีลักษณะเป็นแบบเลือกตอบ ได้แก่ 1) เพศ 2) อายุ 3) ระดับการศึกษา 4) ประสบการณ์การทำงาน ข้อคำถามเกี่ยวกับข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามเป็นแบบสำรวจรายการ (Check List) จำนวน 7 ข้อ

ตอนที่ 2 แบบสอบถามระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมภายใน ประกอบด้วย 5 ด้าน ได้แก่ ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม (Control Environment) ด้านการประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment) ด้านกิจกรรมการควบคุม (Control Activities) ด้านข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communication) และด้านการติดตามและประเมินผล (Monitoring and Evaluation)

ตอนที่ 3 แบบสอบถามระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน ประกอบด้วย 3 ด้าน ได้แก่ การวางแผนการตรวจสอบ การปฏิบัติงานตรวจสอบ การจัดทำรายงานและติดตามผล

ตอนที่ 4 แบบสอบถามระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพของรายงานการเงิน ประกอบด้วย 4 ด้าน ได้แก่ ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเชื่อถือได้ และด้านการเปรียบเทียบกันได้ ในตอนที่ 2 – 4 แบบมาตราส่วนประกอบค่า (Rating Scale) แบบ 5 ระดับ ดังนี้

5	หมายถึง	มีความคิดเห็นในระดับมากที่สุด
4	หมายถึง	มีความคิดเห็นในระดับมาก
3	หมายถึง	มีความคิดเห็นในระดับปานกลาง
2	หมายถึง	มีความคิดเห็นในระดับน้อย
1	หมายถึง	มีความคิดเห็นในระดับน้อยที่สุด

ตอนที่ 5 ข้อเสนอแนะเพิ่มเติม เป็นส่วนที่ให้ผู้ตอบแบบสอบถามเขียนข้อเสนอแนะเพิ่มเติมเพื่อให้ได้ข้อมูลมากขึ้น นอกเหนือจากแบบสอบถามที่ผู้ศึกษากำหนดขึ้น เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงคุณภาพที่เป็นประโยชน์กับการศึกษาวิจัยครั้งนี้ และรู้ถึงประเด็นที่ผู้ตอบแบบสอบถามต้องการให้ความเห็นกับเรื่องที่ศึกษามากที่สุด

นำแบบสอบถามไปทดสอบหาความเชื่อมั่น (Reliability) โดยนำแบบสอบถามไปทดลองใช้ (Pre-test) กับกลุ่มตัวอย่างที่ไม่ใช่กลุ่มเป้าหมายการศึกษา จำนวน 30 ชุด เพื่อทดสอบข้อมูลการตอบแบบสอบถาม และนำมาทดสอบค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถามการวิจัยด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ (SPSS) ในการหาค่าความเชื่อมั่นโดยวิธีหาค่าประสิทธิภาพสัมพัทธ์แอลฟา (Cronbach's Alpha Coefficient) ซึ่งค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม มีค่า 0.955 แสดงให้เห็นว่าแบบสอบถามมีความเหมาะสมในการนำไปใช้เพื่อเก็บรวบรวมข้อมูล (บุญชม ศรีสะอาด, 2560)

3. สมมติฐานการวิจัย

3.1 การควบคุมภายในมีระดับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ด้านความเข้าใจได้

3.2 การควบคุมภายในมีระดับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

3.3 การควบคุมภายในมีระดับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ด้านความเชื่อถือได้

3.4 การควบคุมภายในมีระดับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ด้านการเปรียบเทียบกันได้

3.5 การตรวจสอบภายในมีระดับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ด้านความเข้าใจได้

3.6 การตรวจสอบภายในมีระดับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

3.7 การตรวจสอบภายในมีระดับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ด้านความเชื่อถือได้

3.8 การตรวจสอบภายในมีระดับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ด้านการเปรียบเทียบกันได้

4. การเก็บรวบรวมข้อมูล

4.1 ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) ข้อมูลที่ต้องการนำมาวิเคราะห์เป็นข้อมูลจากนักวิชาการตรวจสอบภายในชำนาญการพิเศษ และนักวิชาการตรวจสอบภายในชำนาญการ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 268 ราย โดยผู้วิจัยใช้วิธีการสุ่มแบบ ชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) โดยแบ่งชั้นตามประเภทขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (เทศบาล องค์การบริหารส่วนจังหวัด และองค์การบริหารส่วนตำบล) เพื่อให้ได้ตัวแทนที่ครอบคลุมทุกกลุ่ม จากนั้นจึงสุ่มเลือกกลุ่มตัวอย่างตามสัดส่วนในแต่ละชั้น และทำการเก็บข้อมูลด้วยแบบสอบถามในรูปแบบ Google Form โดยจัดส่ง Link ผ่านทาง Application Line

4.2 ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) ได้จากการศึกษาแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ซึ่งมีที่มาจากแหล่งต่าง ๆ ทั้งเอกสาร ตำรา วารสารวิชาการ และการค้นคว้าข้อมูลที่เกี่ยวข้องผ่านระบบอินเทอร์เน็ต

5. การวิเคราะห์ข้อมูล

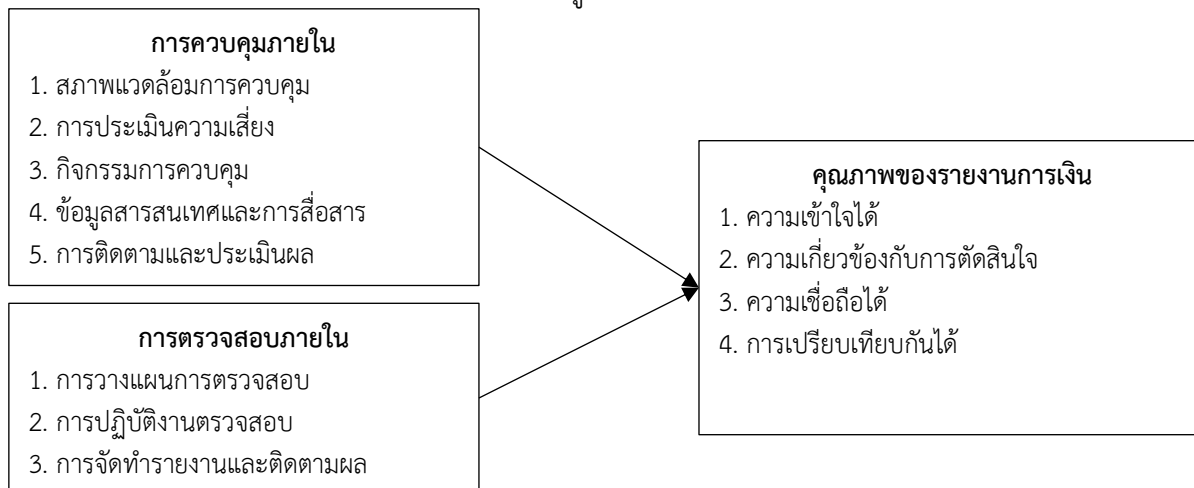
5.1 การวิเคราะห์โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic) ในการวิเคราะห์ข้อมูล ประกอบด้วย ตารางแจกแจงความถี่ (Frequency) ตารางแบบร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) ในการอธิบายข้อมูล

5.2 การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Pearson Correlation Coefficient) วิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับตัวแปรตามที่กำหนดไว้ที่อาจส่งผลต่อตัวแปรตามหรือไม่

5.3 การวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรต้น 2 ตัว ขึ้นไปกับตัวแปรตามเพียง 1 ตัว หรือ เรียกว่าการถดถอยเชิงเส้นแบบพหุคูณ ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05

กรอบแนวคิดในการวิจัย

การศึกษานี้ ผู้ศึกษาได้ทบทวนแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องอย่างเป็นระบบ โดยนำแนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายในตามมาตรฐาน Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission กระบวนการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และลักษณะเชิงคุณภาพของรายงานการเงิน มาเป็นพื้นฐานในการกำหนดตัวแปรและความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร นำไปสู่การพัฒนากรอบแนวคิดในการวิจัย ดังนี้



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

ผลการวิจัย

จากการศึกษาวิจัย พบว่า กลุ่มตัวอย่างข้าราชการส่วนท้องถิ่น ตำแหน่ง นักวิชาการตรวจสอบภายในชำนาญการพิเศษหรือนักวิชาการตรวจสอบภายในชำนาญการ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 268 คน ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง คิดเป็นร้อยละ 64.90 ส่วนใหญ่มีอายุระหว่าง 36 – 45 ปี คิดเป็นร้อยละ 42.20 ส่วนใหญ่จบการศึกษาระดับปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 69.40 ส่วนใหญ่มีประสบการณ์การทำงานระหว่าง 11 – 15 ปี คิดเป็นร้อยละ 41.40

การควบคุมภายใน ของข้าราชการส่วนท้องถิ่น ตำแหน่ง นักวิชาการตรวจสอบภายในชำนาญการพิเศษหรือนักวิชาการตรวจสอบภายในชำนาญการ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ พบว่า โดยภาพรวมมีความคิดเห็นอยู่ในระดับปานกลาง ($\bar{X} = 3.46$, S.D. = 0.58) เมื่อพิจารณาในรายด้าน พบว่า อยู่ในระดับมากจำนวน 2 ด้าน คือ ด้านกิจกรรมการควบคุม ($\bar{X} = 3.54$, S.D. = 0.62) รองลงมาคือ ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ($\bar{X} = 3.50$, S.D. = 0.59) และอยู่ในระดับปานกลางจำนวน 3 ด้าน คือ ด้านข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร ($\bar{X} = 3.46$, S.D. = 0.57) รองลงมาคือด้านการติดตามและประเมินผล ($\bar{X} = 3.44$, S.D. = 0.60) และด้านการประเมินความเสี่ยง ($\bar{X} = 3.34$, S.D. = 0.63) ตามลำดับ

การตรวจสอบภายใน ของข้าราชการส่วนท้องถิ่น ตำแหน่ง นักวิชาการตรวจสอบภายในชำนาญการพิเศษหรือนักวิชาการตรวจสอบภายในชำนาญการ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ พบว่า โดยภาพรวมมีความคิดเห็นอยู่ในระดับปานกลาง ($\bar{X} = 3.45$, S.D. = 0.55) เมื่อพิจารณาในรายด้าน พบว่า อยู่ในระดับมากจำนวน 1 ด้าน คือ ด้านการจัดทำรายงานและติดตามผล ($\bar{X} = 3.50$, S.D. = 0.60) และอยู่ในระดับปานกลางจำนวน 2 ด้าน คือ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ ($\bar{X} = 3.44$, S.D. = 0.56) รองลงมาคือด้านการวางแผนการตรวจสอบ ($\bar{X} = 3.42$, S.D. = 0.59) ตามลำดับ

คุณภาพของรายงานการเงิน ของข้าราชการส่วนท้องถิ่น ตำแหน่ง นักวิชาการตรวจสอบภายในชำนาญการพิเศษหรือนักวิชาการตรวจสอบภายในชำนาญการ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ พบว่า โดยภาพรวมมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 3.87$, S.D. = 0.52) เมื่อพิจารณาในรายด้าน พบว่า อยู่ในระดับมากจำนวน 4 ด้าน

คือ ด้านการเปรียบเทียบกันได้ ($\bar{X} = 3.96$, S.D. = 0.58) รองลงมาคือด้านความเชื่อถือได้ ($\bar{X} = 3.87$, S.D. = 0.55), ด้านความเข้าใจได้ ($\bar{X} = 3.83$, S.D. = 0.54) และด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ($\bar{X} = 3.83$, S.D. = 0.56) ตามลำดับ

จากการศึกษาระดับอิทธิพลของการควบคุมภายในและการตรวจสอบภายในต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ผู้ศึกษาวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เพียร์สัน (Pearson Correlation Analysis) พบว่า การควบคุมภายใน และการตรวจสอบภายใน มีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ อยู่ระหว่าง 0.517 ถึง 0.722 สรุปได้ว่า ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ ระหว่างตัวแปรที่ใช้ทั้งหมดแต่ละตัวมีค่าต่ำกว่า 0.80 จึงสามารถใช้ในการศึกษาครั้งนี้ได้และสามารถนำไปวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ต่อไป โดยผลการตรวจสอบคุณสมบัติของโมเดลพบว่า ค่า Durbin-Watson อยู่ระหว่าง 1.128–1.326 ซึ่งอยู่ในช่วงที่บ่งชี้ว่าไม่มีปัญหาการเกิด Autocorrelation ของค่าความคลาดเคลื่อน และค่า VIF อยู่ระหว่าง 2.0–5.7 ซึ่งไม่เกินเกณฑ์ 10 แสดงว่าไม่มีปัญหา Multicollinearity (Gujarati & Porter, 2009; Hair et al., 2019; บุญชม ศรีสะอาด, 2560) จึงสามารถสรุปได้ว่า โมเดลการวิเคราะห์มีความเหมาะสมและน่าเชื่อถือในการตีความผลการวิจัย

ตารางที่ 1 แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร

	x_1	x_2	x_3	x_4	x_5	x_6	x_7	x_8
x_1	1							
x_2	0.568**	1						
x_3	0.663**	0.547**	1					
x_4	0.662**	0.656**	0.614**	1				
x_5	0.671**	0.669**	0.704**	0.705**	1			
x_6	0.664**	0.627**	0.715**	0.718**	0.705**	1		
x_7	0.517**	0.631**	0.580**	0.639**	0.624**	0.573**	1	
x_8	0.635**	0.601**	0.669**	0.654**	0.691**	0.722**	0.604**	1

หมายเหตุ: ** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

สัญลักษณ์ที่ใช้แทนตัวแปร ดังนี้ x_1 ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม, x_2 ด้านการประเมินความเสี่ยง, x_3 ด้านกิจกรรมการควบคุม, x_4 ด้านข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร, x_5 ด้านการติดตามและประเมินผล, x_6 ด้านการวางแผนการตรวจสอบ, x_7 ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ, x_8 ด้านการจัดทำรายงานและติดตามผล

1. ผลการศึกษาระดับอิทธิพลของการควบคุมภายในต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ตารางที่ 2 แสดงผลการทดสอบสมมติฐานที่ 1 การควบคุมภายในมีระดับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ด้านความเข้าใจได้

ตัวแปร	ด้านความเข้าใจได้				
	Unstandardized Coefficients (B).	Std.	Standardized Coefficients (β)	t	Sig.
ค่าคงที่ (Constant)	1.632	0.225		7.257	0.000
1. สภาพแวดล้อมการควบคุม	-0.072	0.086	-0.063	-0.829	0.408
2. การประเมินความเสี่ยง	-0.005	0.078	-0.005	-0.065	0.949
3. กิจกรรมการควบคุม	0.067	0.080	0.063	0.830	0.407
4. ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร	0.402	0.080	0.400	5.017	0.000**
5. การติดตามและประเมินผล	0.242	0.090	0.232	2.683	0.008**

$R = 0.585$, $R^2 = 0.342$, $Adj R^2 = 0.333$, $F = 27.272$, $Sig = 0.000$, $n=268$

หมายเหตุ: ** มีนัยสำคัญที่ระดับ 0.01

จากตารางที่ 2 การควบคุมภายในด้านข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านการติดตามและประเมินผล มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินด้านความเข้าใจได้ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ($\beta = 0.400$; $t = 5.017$ และ $\beta = 0.232$; $t = 2.683$) จึงสนับสนุนสมมติฐานวิจัยที่ 1 โดยไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญระหว่างการควบคุมภายใน ด้านสภาพแวดล้อม การควบคุม ด้านการประเมินความเสี่ยง และด้านกิจกรรมการควบคุม กับคุณภาพของรายงานการเงินด้านความเข้าใจได้ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ตารางที่ 3 แสดงผลการทดสอบสมมติฐานที่ 2 การควบคุมภายในมีระดับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

ตัวแปร	ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ				
	Unstandardized Coefficients (B)	Std.	Standardized Coefficients (β)	t	Sig.
ค่าคงที่ (Constant)	1.687	0.227		7.436	0.000
1. สภาพแวดล้อมการควบคุม	-0.130	0.087	-0.116	-1.488	0.138
2. การประเมินความเสี่ยง	0.032	0.079	0.030	0.401	0.689
3. กิจกรรมการควบคุม	0.276	0.081	0.266	3.407	0.001**
4. ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร	0.260	0.081	0.262	3.214	0.001**
5. การติดตามและประเมินผล	0.178	0.091	0.173	1.957	0.051

$R = 0.558$, $R^2 = 0.312$, $\text{Adj } R^2 = 0.345$, $F = 23.751$, $\text{Sig} = 0.000$, $n=268$

หมายเหตุ: ** มีนัยสำคัญที่ระดับ 0.01

จากตารางที่ 3 พบว่า การควบคุมภายในด้านกิจกรรมการควบคุม และด้านข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ($\beta = 0.266$; $t = 3.407$ และ $\beta = 0.262$; $t = 3.214$) จึงสนับสนุนสมมติฐานวิจัยที่ 2 โดยไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญระหว่างการควบคุมภายใน ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ด้านการประเมินความเสี่ยง และด้านการติดตามและประเมินผล กับคุณภาพของรายงานการเงินด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ตารางที่ 4 แสดงผลการทดสอบสมมติฐานที่ 3 การควบคุมภายในมีระดับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ด้านความเชื่อถือได้

ตัวแปร	ด้านความเชื่อถือได้				
	Unstandardized Coefficients (B)	Std.	Standardized Coefficients (β)	t	Sig.
ค่าคงที่ (Constant)	1.720	0.235		7.323	0.000
1. สภาพแวดล้อมการควบคุม	-0.021	0.090	-0.018	-0.229	0.819
2. การประเมินความเสี่ยง	0.106	0.082	0.098	1.295	0.196
3. กิจกรรมการควบคุม	0.072	0.084	0.069	0.865	0.388
4. ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร	0.295	0.084	0.292	3.523	0.001**
5. การติดตามและประเมินผล	0.171	0.094	0.164	1.818	0.070

$R = 0.535$, $R^2 = 0.287$, $\text{Adj } R^2 = 0.334$, $F = 21.058$, $\text{Sig} = 0.000$, $n=268$

หมายเหตุ: ** มีนัยสำคัญที่ระดับ 0.01

จากตารางที่ 4 พบว่า การควบคุมภายในด้านข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินด้านความเชื่อถือได้ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ($\beta = 0.292$; $t = 3.523$) จึงสนับสนุนสมมติฐาน

วิจัยที่ 3 โดยไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญระหว่าง การควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านกิจกรรมการควบคุม และด้านการติดตามและประเมินผล กับคุณภาพของรายงานการเงิน ด้านความเชื่อถือได้ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ตารางที่ 5 แสดงผลการทดสอบสมมติฐานที่ 4 การควบคุมภายในมีระดับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ด้านการเปรียบเทียบกันได้

ตัวแปร	ด้านการเปรียบเทียบกันได้				
	Unstandardized Coefficients (B)	Std.	Standardized Coefficients (β)	t	Sig.
ค่าคงที่ (Constant)	1.731	0.224		7.712	0.000
1. สภาพแวดล้อมการควบคุม	-0.143	0.086	-0.126	-1.658	0.099
2. การประเมินความเสี่ยง	-0.009	0.078	-0.008	-0.113	0.910
3. กิจกรรมการควบคุม	0.171	0.080	0.162	2.141	0.033*
4. ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร	0.354	0.080	0.351	4.432	0.000**
5. การติดตามและประเมินผล	0.268	0.090	0.256	2.977	0.003**

$R = 0.592$, $R^2 = 0.351$, $\text{Adj } R^2 = 0.343$, $F = 28.305$, $\text{Sig} = 0.000$, $n=268$

หมายเหตุ: ** มีนัยสำคัญที่ระดับ 0.01, * มีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 5 พบว่า การควบคุมภายในด้านกิจกรรมการควบคุม ด้านข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านการติดตามและประเมินผล มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการเงินด้านการเปรียบเทียบได้ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และ 0.01 ตามลำดับ ($\beta = 0.162$; $t = 2.141$, $\beta = 0.351$; $t = 4.432$ และ $\beta = 0.256$; $t = 2.977$) จึงสนับสนุนสมมติฐานวิจัยที่ 4 โดยไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญระหว่างการควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม และด้านการประเมินความเสี่ยง กับคุณภาพของรายงานการเงินด้านการเปรียบเทียบกันได้ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

2. ผลการศึกษาระดับอิทธิพลของการตรวจสอบภายในต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ตารางที่ 6 แสดงผลการทดสอบสมมติฐานที่ 5 การตรวจสอบภายในมีระดับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ด้านความเข้าใจได้

ตัวแปร	ด้านความเข้าใจได้				
	Unstandardized Coefficients (B)	Std.	Standardized Coefficients (β)	t	Sig.
ค่าคงที่ (Constant)	1.608	0.219		7.337	0.000
1. การวางแผนการตรวจสอบ	0.461	0.081	0.437	5.718	0.000**
2. การปฏิบัติงานตรวจสอบ	0.187	0.072	0.172	2.597	0.010**
3. การจัดทำรายงานและติดตามผล	-0.001	0.080	-0.001	-0.006	0.995

$R = 0.554$, $R^2 = 0.307$, $\text{Adj } R^2 = 0.320$, $F = 38.983$, $\text{Sig} = 0.000$, $n=268$

หมายเหตุ: ** มีนัยสำคัญที่ระดับ 0.01

จากตารางที่ 6 พบว่า การตรวจสอบภายในด้านการวางแผนการตรวจสอบ และด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินด้านความเข้าใจได้ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ($\beta = 0.437$; $t = 5.718$ และ $\beta = 0.172$; $t = 2.597$)

จึงสนับสนุนสมมติฐานวิจัยที่ 5 โดยไม่พบความสัมพันธ์ระหว่างการตรวจสอบภายใน ด้านการจัดทำรายงานและติดตามผล กับคุณภาพของรายงานการเงินด้านความเข้าใจได้ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ตารางที่ 7 แสดงผลการทดสอบสมมติฐานที่ 6 การตรวจสอบภายในมีระดับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

ตัวแปร	ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ				
	Unstandardized Coefficients (B)	Std.	Standardized Coefficients (β)	t	Sig.
ค่าคงที่ (Constant)	1.580	0.217		7.280	0.000
1. การวางแผนการตรวจสอบ	0.306	0.080	0.294	3.828	0.000**
2. การปฏิบัติงานตรวจสอบ	0.200	0.071	0.187	2.807	0.005**
3. การจัดทำรายงานและติดตามผล	0.147	0.080	0.146	1.848	0.066

R = 0.549, R² = 0.301, Adj R² = 0.294, F = 37.875, Sig = 0.000, n=268

หมายเหตุ: ** มีนัยสำคัญที่ระดับ 0.01

จากตารางที่ 7 พบว่า การตรวจสอบภายในด้านการวางแผนการตรวจสอบ และด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการเงินด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 (β = 0.294; t = 3.828 และ β = 0.187; t = 2.807) จึงสนับสนุนสมมติฐานวิจัยที่ 6 โดยไม่พบความสัมพันธ์ระหว่างการตรวจสอบภายใน ด้านการจัดทำรายงานและติดตามผล กับคุณภาพของรายงานการเงินด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ตารางที่ 8 แสดงผลการทดสอบสมมติฐานที่ 7 การตรวจสอบภายในมีระดับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ด้านความเชื่อถือได้

ตัวแปร	ด้านความเชื่อถือได้				
	Unstandardized Coefficients (B)	Std.	Standardized Coefficients (β)	t	Sig.
ค่าคงที่ (Constant)	1.693	0.225		7.516	0.000
1. การวางแผนการตรวจสอบ	0.297	0.083	0.281	3.588	0.000**
2. การปฏิบัติงานตรวจสอบ	0.208	0.074	0.191	2.813	0.005**
3. การจัดทำรายงานและติดตามผล	0.126	0.083	0.123	1.527	0.128

R = 0.521, R² = 0.271, Adj R² = 0.305, F = 32.762, Sig = 0.000, n=268

หมายเหตุ: ** มีนัยสำคัญที่ระดับ 0.01

จากตารางที่ 8 พบว่า การตรวจสอบภายในด้านการวางแผนการตรวจสอบ และด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการเงินด้านความเชื่อถือได้ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 (β = 0.281; t = 3.588 และ β = 0.191; t = 2.813) จึงสนับสนุนสมมติฐานวิจัยที่ 7 โดยไม่พบความสัมพันธ์ระหว่างการตรวจสอบภายใน ด้านการจัดทำรายงานและติดตามผล กับคุณภาพของรายงานการเงินด้านความเชื่อถือได้ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ตารางที่ 9 แสดงผลการทดสอบสมมติฐานที่ 8 การตรวจสอบภายในมีระดับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ด้านการเปรียบเทียบกันได้

ตัวแปร	ด้านการเปรียบเทียบกันได้				
	Unstandardized Coefficients (B)	Std.	Standardized Coefficients (β)	t	Sig.
ค่าคงที่ (Constant)	1.510	0.213		7.105	0.000
1. การวางแผนการตรวจสอบ	0.371	0.078	0.350	4.739	0.000**
2. การปฏิบัติงานตรวจสอบ	0.161	0.070	0.148	2.314	0.021*
3. การจัดทำรายงานและติดตามผล	0.178	0.078	0.174	2.290	0.023*

$R = 0.595$, $R^2 = 0.353$, $\text{Adj } R^2 = 0.310$, $F = 48.108$, $\text{Sig} = 0.000$

หมายเหตุ: ** มีนัยสำคัญที่ระดับ 0.01, * มีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05, $n=268$

จากตารางที่ 9 พบว่า การตรวจสอบภายในด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ และด้านการจัดทำรายงานและติดตามผล มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการเงินด้านการเปรียบเทียบได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 และ 0.05 ตามลำดับ ($\beta = 0.350$; $t = 4.739$, $\beta = 0.148$; $t = 2.314$ และ $\beta = 0.174$; $t = 2.290$) จึงสนับสนุนสมมติฐานวิจัยที่ 8 โดยไม่พบตัวแปรอิสระด้านอื่นที่ไม่มีนัยสำคัญ

อภิปรายผล

จากการศึกษานี้ สามารถอภิปรายผลการศึกษาดังนี้

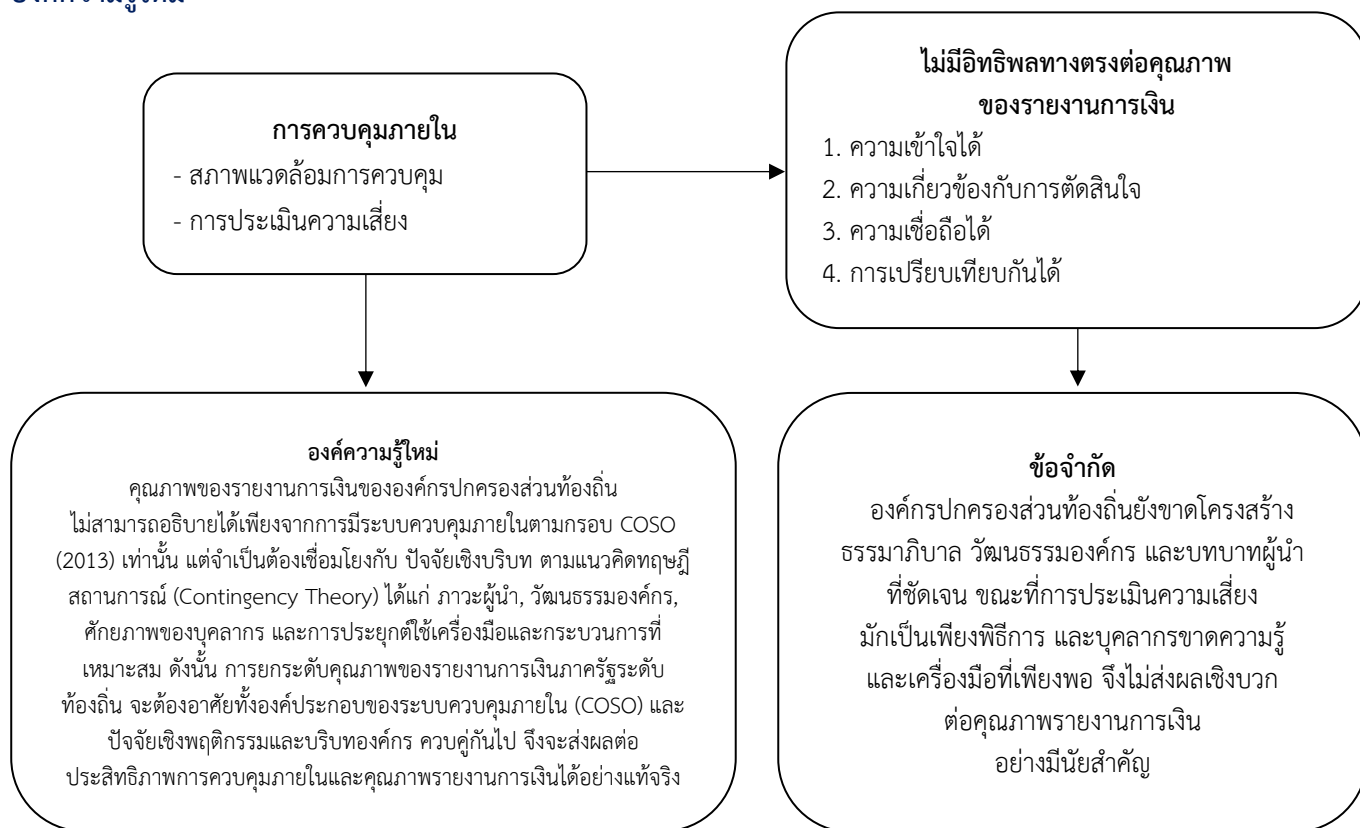
1. ระดับอิทธิพลของการควบคุมภายในต่อคุณภาพของรายงานการเงิน พบว่า การควบคุมภายในด้านกิจกรรมการควบคุม ด้านข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านการติดตามและประเมินผล มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการเงินในทุกด้านขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในภาคตะวันออกเฉียงเหนืออย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งแสดงให้เห็นถึงความสำคัญของการมีระบบควบคุมภายในที่เข้มแข็งและมีประสิทธิภาพ (Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission, 2013) สาเหตุที่ผลการวิจัยเป็นเช่นนี้ อาจเกิดจาก การที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้มีการพัฒนาระบบสารสนเทศทางการเงินและการใช้เทคโนโลยีบัญชีคอมพิวเตอร์ เพื่อเพิ่มความถูกต้องและความโปร่งใสของข้อมูล (Dechow, Sloan, & Sweeney, 1995) นอกจากนี้ยังมีการติดตามผลการดำเนินงานและประเมินผลการควบคุมภายในอย่างต่อเนื่อง ทำให้รายงานการเงินมีความครบถ้วน ถูกต้อง และตรวจสอบได้ ซึ่งสอดคล้องกับ จิตรลดา สีสยามัตย์ (2561) ซึ่งศึกษาหน่วยงานภาครัฐ และพบว่า กิจกรรมการควบคุม การสื่อสาร และการติดตามผลมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานการเงิน และสอดคล้องกับ ปิ่นฤทัย เจริญทอง และคณะ (2566) ที่ศึกษาองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นภาคตะวันออกเฉียงเหนือ และพบว่า การควบคุมภายในด้านกิจกรรมและการสื่อสารมีอิทธิพลบวกต่อคุณภาพรายงานการเงิน แต่สภาพแวดล้อมการควบคุมมีอิทธิพลเชิงลบต่อคุณภาพรายงานการเงิน ซึ่งสะท้อนถึงข้อจำกัดของวัฒนธรรมองค์กรและภาวะผู้นำ นอกจากนี้ Agbenyo, Jiang, & Cobbalah (2018) ศึกษาองค์การสรรพาการแห่งกานา พบว่าการควบคุมภายในทั้งหกด้านสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานการเงิน และ Kewo & Afiah (2017) ยืนยันในอินโดนีเซียว่าระบบการควบคุมภายในมีอิทธิพลเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญต่อคุณภาพรายงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

อย่างไรก็ตาม งานวิจัยนี้ไม่พบอิทธิพลจากองค์ประกอบด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมและการประเมินความเสี่ยง ซึ่งแตกต่างจากแนวคิดของ Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission (2013) ที่อ้างว่า สภาพแวดล้อมการควบคุมและการประเมินความเสี่ยงเป็นองค์ประกอบสำคัญของระบบควบคุมภายใน รวมถึงต่างจากผลการศึกษาของ Beest, Braam & Boelens (2009) ที่พบว่าทั้งสองปัจจัยมีผลต่อคุณภาพรายงานการเงิน ทั้งนี้ อาจเป็นเพราะในบริบทขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไทยยังขาดภาวะผู้นำที่สร้าง “Tone at the Top” ได้อย่างต่อเนื่อง และยังคงทำการประเมินความเสี่ยงในเชิงเอกสารเพื่อการรายงาน มากกว่าการนำไปใช้จริงในเชิงกลยุทธ์ (เนาวรัตน์ เทพรักษ, 2565)

2. ระดับอิทธิพลของการตรวจสอบภายในต่อคุณภาพของรายงานการเงิน พบว่า การตรวจสอบภายในด้านการวางแผนการตรวจสอบ การปฏิบัติงานตรวจสอบ และการจัดทำรายงานและติดตามผล มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการเงินทุกด้าน ทั้งด้านความเข้าใจได้ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเชื่อถือได้ และการเปรียบเทียบกันได้ ซึ่งสะท้อนถึงความสำคัญของการมีระบบตรวจสอบภายในที่มีคุณภาพ (Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission, 2013) สาเหตุที่ผลการวิจัยเป็นเช่นนี้ อาจเกิดจาก หน่วยตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้ปรับบทบาทจากการตรวจสอบเพื่อให้สอดคล้องตามข้อกำหนด (compliance-based audit) ไปสู่การตรวจสอบเชิงให้คำปรึกษา (consulting role) ที่สนับสนุนการตัดสินใจของผู้บริหารและการวางแผนนโยบายทางการเงิน ส่งผลให้รายงานการเงินที่ได้มีความถูกต้อง ครบถ้วน และโปร่งใสมากยิ่งขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับ Kewo & Afiah (2017) ที่ศึกษาการตรวจสอบภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอินโดนีเซีย และพบว่ามียิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน และสอดคล้องกับ Tambingon, et al. (2018) ที่ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงินของรัฐบาลท้องถิ่นในอินโดนีเซีย โดยพบว่า การตรวจสอบภายในมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพระบบข้อมูลทางการเงิน ซึ่งส่งผลโดยตรงต่อคุณภาพรายงานการเงิน

ทั้งนี้อาจเป็นเพราะหน่วยตรวจสอบภายในในหลายองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีการเสริมสร้างศักยภาพบุคลากร การจัดทำแผนการตรวจสอบที่ชัดเจน และการติดตามผลการตรวจสอบอย่างต่อเนื่อง ทำให้รายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้นมีความน่าเชื่อถือและสามารถใช้ประโยชน์ได้จริงทั้งในเชิงการบริหารและเชิงนโยบาย

องค์ความรู้ใหม่



ภาพที่ 2 องค์ความรู้ใหม่

องค์ประกอบของการควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม และด้านการประเมินความเสี่ยง ไม่มีระดับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนืออย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งสะท้อนให้เห็นข้อจำกัดในทางปฏิบัติ และนำไปสู่องค์ความรู้ใหม่ที่สำคัญ ดังนี้

ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ถึงแม้องค์ประกอบนี้จะถือเป็นรากฐานของระบบการควบคุมภายในตามกรอบแนวคิด Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission แต่ในทางปฏิบัติ พบว่า องค์กร

ปกครองส่วนท้องถิ่นหลายแห่งยังอยู่ระหว่างการพัฒนาโครงสร้างธรรมาภิบาล และยังขาดวัฒนธรรมองค์กรที่เอื้อต่อการควบคุมภายในอย่างแท้จริง บทบาทของผู้นำองค์กรในการส่งเสริมจริยธรรม ความโปร่งใส และค่านิยมองค์กรอาจยังไม่เด่นชัด ส่งผลให้บุคลากรขาดความเข้าใจและแรงจูงใจในการนำระบบควบคุมภายในไปสู่การปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ และมีประสิทธิภาพ จึงไม่สามารถสะท้อนผลกระทบโดยตรงต่อคุณภาพของรายงานการเงินได้อย่างเป็นรูปธรรม

ด้านการประเมินความเสี่ยง แม้การประเมินความเสี่ยงจะเป็นกระบวนการสำคัญในระบบควบคุมภายใน แต่ในหลายองค์กร โดยเฉพาะองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น การดำเนินการควบคุมภายในยังคงจำกัดอยู่เพียงการจัดทำแบบฟอร์มตามข้อกำหนด เพื่อรายงานต่อหน่วยงานกำกับดูแล มากกว่าการนำไปใช้เป็นเครื่องมือเชิงปฏิบัติในการบริหารจัดการ ส่งผลให้ระบบควบคุมภายในขาดประสิทธิภาพในการยกระดับคุณภาพรายงานการเงิน หรือเป็นการดำเนินการเชิงพิธีมากกว่าจะนำไปใช้จริงในการวางแผน วิเคราะห์ และจัดการความเสี่ยงเชิงกลยุทธ์ ข้อจำกัดด้านองค์ความรู้ ทักษะ และเครื่องมือของบุคลากร โดยเฉพาะในระดับท้องถิ่น ยังเป็นอุปสรรคต่อการดำเนินการให้เกิดผลลัพธ์ที่มีคุณภาพ จึงไม่สามารถเชื่อมโยงกับการจัดทำรายงานการเงินได้อย่างมีประสิทธิภาพ และไม่แสดงผลลัพธ์เชิงบวกในทางสถิติ

ดังนั้น ข้อค้นพบดังกล่าวนำไปสู่องค์ความรู้ใหม่ที่ว่า การอธิบายผลลัพธ์ด้านคุณภาพของรายงานการเงินไม่อาจมองผ่านเฉพาะกรอบระบบการควบคุมภายในเพียงอย่างเดียว แต่ต้องเชื่อมโยงกับแนวคิดทางทฤษฎี เช่น กรอบ Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission (2013) ที่เน้นองค์ประกอบของระบบควบคุมภายในเพื่อสร้างความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางการเงิน และ ทฤษฎีสถานการณ์ (Contingency Theory) ที่อธิบายว่าประสิทธิภาพของระบบการควบคุมขึ้นอยู่กับปัจจัยเชิงบริบท เช่น ภาวะผู้นำ วัฒนธรรมองค์กร และศักยภาพบุคลากร เมื่อเชื่อมโยงกับผลการวิจัยนี้ จึงชี้ว่า การยกระดับคุณภาพของรายงานการเงินในภาครัฐระดับท้องถิ่น ไม่อาจอาศัยเพียงการมีองค์ประกอบของระบบควบคุมภายในตามกรอบทฤษฎีเท่านั้น หากแต่ต้องพิจารณาควบคู่กับปัจจัยเชิงพฤติกรรมและบริบทขององค์กร ได้แก่ ภาวะผู้นำ วัฒนธรรมองค์กร ศักยภาพของบุคลากร และการประยุกต์ใช้เครื่องมือที่เหมาะสมในกระบวนการควบคุมและประเมินความเสี่ยงอย่างเป็นระบบ ถือเป็นปัจจัยสำคัญที่มีผลต่อประสิทธิภาพของระบบควบคุมภายในและคุณภาพรายงานการเงิน ซึ่งล้วนเป็นประเด็นที่ควรได้รับการส่งเสริมและพัฒนาอย่างต่อเนื่องทั้งในระดับเชิงนโยบายและระดับปฏิบัติ

สรุปผลการวิจัย

การศึกษาเรื่องอิทธิพลของการควบคุมภายในและการตรวจสอบภายในต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ พบว่า องค์ประกอบของการควบคุมภายใน ด้านกิจกรรมการควบคุม และด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ในขณะที่ด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านการติดตามและประเมินผล มีความคิดเห็นอยู่ในระดับปานกลาง สำหรับองค์ประกอบของการควบคุมภายใน ด้านการจัดทำรายงานและติดตามผล มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ในขณะที่ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ และด้านการวางแผนการตรวจสอบอยู่ในระดับปานกลาง ส่วนคุณภาพของรายงานการเงิน ด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเชื่อถือได้ และด้านการเปรียบเทียบกันได้ มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก สะท้อนให้เห็นว่าองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ให้ความสำคัญกับคุณภาพของรายงานการเงิน

การควบคุมภายใน ด้านกิจกรรมการควบคุม ด้านข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านการติดตามและประเมินผล มีระดับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ยกเว้นการควบคุมภายในด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม และด้านการประเมินความเสี่ยง ไม่มีระดับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญ

การตรวจสอบภายใน ด้านการวางแผนการตรวจสอบ การปฏิบัติงานตรวจสอบ และการจัดทำรายงานและติดตามผล ล้วนแล้วแต่มีระดับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ สะท้อนถึงบทบาทที่สำคัญของกระบวนการตรวจสอบภายในในการส่งเสริมความถูกต้อง โปร่งใส และความน่าเชื่อถือของรายงานการเงิน

ข้อเสนอแนะ

1. ข้อเสนอแนะเชิงนโยบาย

1.1 กระทรวงมหาดไทยหรือหน่วยงานที่กำกับดูแลองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ควรกำหนดแนวนโยบายกลางในการพัฒนาระบบควบคุมภายในที่เหมาะสมกับบริบทขององค์กรในระดับท้องถิ่น โดยเฉพาะด้านกิจกรรมการควบคุมและการสื่อสารข้อมูลทางการเงิน พร้อมกำหนดแนวทางการฝึกอบรมบุคลากรในระดับพื้นที่อย่างเป็นระบบ ทั้งนี้ สอดคล้องกับผลการวิจัยที่พบว่า การควบคุมภายในทั้งด้านกิจกรรมการควบคุมและการสื่อสารข้อมูล มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

1.2 จากผลการวิจัยพบว่า การตรวจสอบภายในในด้านการวางแผนการตรวจสอบ การปฏิบัติงานตรวจสอบ และการจัดทำรายงานและติดตามผล มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการเงินในทุกด้าน ดังนั้น เสนอให้มีการจัดตั้งนโยบายส่งเสริมให้บุคลากรตรวจสอบภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เข้ารับการอบรมมาตรฐานวิชาชีพร่วมกับหน่วยงานตรวจสอบส่วนกลาง และกำหนดหลักสูตรบังคับตามระดับชั้นของตำแหน่ง เพื่อยกระดับคุณภาพการตรวจสอบในระยะยาว ทั้งนี้ ข้อเสนอแนะนี้สอดคล้องกับผลการวิจัยที่ยืนยันว่า ศักยภาพและบทบาทของผู้ตรวจสอบภายในเป็นปัจจัยสำคัญต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

2. ข้อเสนอแนะด้านการวิจัยครั้งต่อไป

2.1 ในการศึกษาครั้งต่อไปควรทำการศึกษาในเชิงคุณภาพ โดยวิธีการสัมภาษณ์ผู้ปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบภายในและผู้ที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ชัดเจนและมีประโยชน์ต่อหน่วยงานและเพื่อคุณภาพของรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

2.2 ในการศึกษาครั้งต่อไปควรทำการเปลี่ยนประชากรเป็นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตอื่น หรือหน่วยงานภาครัฐอื่น เพื่อให้เกิดประโยชน์ในการนำข้อมูลที่ได้จากการศึกษาไปใช้กับหน่วยงานต่อไป

2.3 การวิจัยในอนาคตควรศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพรายงานการเงินกับผลการปฏิบัติงานขององค์กรในมิติต่าง ๆ เช่น ระดับความโปร่งใส ความเชื่อมั่นจากภาคประชาชน หรือผลการประเมินคุณธรรมและความโปร่งใส (ITA) ซึ่งจะสะท้อนให้เห็นประโยชน์ที่เป็นรูปธรรมจากการยกระดับคุณภาพรายงานการเงินอย่างชัดเจน

เอกสารอ้างอิง

- กระทรวงการคลัง. (2561). *มาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ พ.ศ. 2561*. สืบค้นจาก <https://url.in.th/lrlZG>.
- จิตรลดา สีหามาศย์. (2561). *ความสัมพันธ์ของประสิทธิภาพการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของหน่วยงานภาครัฐในมุมมองของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน*. (บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยศรีปทุม).
- ธนพล อินตะชั้น และ กรวิทย์ ชัยอมรไพศาล. (2565). ผลกระทบของการควบคุมภายในตามกรอบมาตรฐานสากลต่อผลการดำเนินงาน ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดเชียงใหม่. *วารสารบริหารธุรกิจและศิลปศาสตร์ ราชวมงคล* *ล้านนา*, 10(2), 19–36.
- น้ำผึ้ง เรืองสุวรรณ. (2562). *ผลของการควบคุมภายในที่มีต่อประสิทธิภาพการใช้จ่ายด้านระบบสารสนเทศทางการบัญชีของมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐ*. (บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยศรีปทุม).
- เนาวรัตน์ เทพรักษ. (2565). *การควบคุมภายในและการตรวจสอบทางการเงินส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของสำนักงานอัยการสูงสุด*. (บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยศรีปทุม).
- บุญชม ศรีสะอาด. (2560). *การวิจัยเบื้องต้น*. (พิมพ์ครั้งที่ 10). กรุงเทพฯ: สุวีริยาสาส์น.
- เบญญาภา วงศ์ทองแก้ว. (2563). *การควบคุมภายในตามกรอบแนวคิดของโคโซ (Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission) และการจัดการความเสี่ยงที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของบุคลากรหน่วยงานของรัฐในภาคเหนือตอนล่าง*. (บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยศรีปทุม).

- ปริญญช สอนชัย และ สายทิพย์ จะโนภาษ. (2564). ผลกระทบของการควบคุมภายในการจัดซื้อจัดจ้างที่มีต่อประสิทธิภาพการบริหารงบประมาณขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน 2. *วารสารการบัญชีและการจัดการ*, 13(4), 24–37.
- ปิ่นฤทัย เจียมทอง, ประนอม คำผา และ อโณทัย ทหารสาร. (2566). ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในมุมมองของผู้ตรวจสอบสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. *วารสารการจัดการและพัฒนา มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี*, 10(1), 149–165.
- สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2566). รายงานผลการปฏิบัติงาน ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2566. สืบค้นจาก <https://shorturl.asia/bFths>.
- สิริพรรณ โกมลรัตนมงคล. (2563). ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์, มหาวิทยาลัยศรีปทุม).
- Agbenyo, W., Jiang, Y., & Cobblah, P. K. (2018). Assessment of government internal control systems on financial reporting quality in Ghana: A case study of Ghana revenue authority. *International Journal of Economics and Finance*, 10(11), 40-50.
- Beest, F. V., Braam, G., & Boelens, S. (2009). *Quality of financial reporting: Measuring qualitative characteristics*. Retrieved from <https://repository.ubn.ru.nl/bitstream/handle/2066/74896/74896.pdf>.
- Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission. (2013). *Internal control—Integrated framework*. Englewood Cliffs, New Jersey: Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission.
- Dechow, P. M., Sloan, R. G., & Sweeney, A. P. (1995). Detecting earnings management. *Accounting review*, 70(2), 193–225.
- Dechow, P., Ge, W., & Schrand, C. (2010). Understanding earnings quality: A review of the proxies, their determinants and their consequences. *Journal of accounting and economics*, 50(2-3), 344-401.
- Gujarati, D. N., & Porter, D. C. (2009). *Basic econometrics*. (5th ed.). New York: McGraw-Hill Irwin.
- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2019). *Multivariate data analysis*. (8th ed.). Boston, Massachusetts: Cengage Learning.
- Kewo, C. L. (2017). The influence of internal control implementation and managerial performance on financial accountability local government in Indonesia. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 7(1), 293-297.
- Kewo, C. L., & Afiah, N. N. (2017). Does quality of financial statement affected by internal control system and internal audit?. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 7(2), 568-573.
- Rovinelli, R. J., & Hambleton, R. K. (1977). *On the use of content specialists in the assessment of criterion-referenced test item validity*. Retrieved from <https://eric.ed.gov/?id=ED121845>.
- Tambingon, H. N., Yadiati, W., & Kewo, C. L. (2018). Determinant factors influencing the quality of financial reporting local government in Indonesia. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 8(2), 262-268.
- Yamane, T. (1973). *Statistics: An Introductory Analysis*. (3rd ed.). New York: Harper & Row.