

ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในมุมมอง ของผู้ตรวจสอบสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

The Factors Affecting the Quality of Financial Report of the Local Administrative
Organizations in the View of the Auditor of the State Audit Office of
the Kingdom of Thailand of the Northeast

ปิ่นฤทัย เจียมทอง^{1*} ประนอม คำผา² อโนทัย หาระสาร³

^{1,2,3}คณะบริหารธุรกิจและการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี

Pinruetai Jiamthong^{1*} Pranom Khampha² Anothai Harasarn³

^{1,2,3}Faculty of Business Administration and Management, Ubon Ratchathani Rajabhat University

*Corresponding Author E-mail: pinruetai.s@gmail.com

(Received: November 4, 2022; Revised: November 29, 2022; Accepted: December 14, 2022)

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) ศึกษาระดับการควบคุมภายใน 2) ศึกษาระดับคุณภาพรายงานการเงิน 3) ศึกษาอิทธิพลของการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น 4) เปรียบเทียบคุณภาพรายงานการเงิน จำแนกตามปัจจัยส่วนบุคคล กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย คือ นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน (บัญชี) และพนักงานสมทบตรวจเงินแผ่นดิน (บัญชี) ในสังกัดสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 169 คน เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย คือ แบบสอบถาม โดยสถิติที่ใช้ คือ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย การแจกแจงความถี่ ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์ความถดถอยพหุคูณ การวิเคราะห์ความแปรปรวน และค่าสถิติ t-test

ผลการวิจัยพบว่า 1) ระดับความเห็นเกี่ยวกับการควบคุมภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น โดยรวมมีความเห็นอยู่ในระดับปานกลาง 2) ระดับความเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น โดยรวมมีความเห็นอยู่ในระดับมาก 3) การควบคุมภายใน ด้านกิจกรรมการควบคุม ด้านสารสนเทศ และการสื่อสาร และด้านการติดตามและประเมินผล มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ส่วนของการควบคุมภายใน ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม มีอิทธิพลเชิงลบต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น 4) ผลการเปรียบเทียบคุณภาพรายงานทางการเงิน จำแนกตามปัจจัยส่วนบุคคล พบว่า เพศแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการเงินไม่แตกต่างกัน ในขณะที่ อายุ ระดับการศึกษา และประสบการณ์ทำงานแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการเงินที่แตกต่างกันในทุกด้าน

คำสำคัญ: การควบคุมภายใน, คุณภาพรายงานการเงิน, องค์ประกอบส่วนท้องถิ่น, สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

Abstract

The objectives of this research were to 1) study the level of internal control, 2) study the level of financial report quality, 3) study the influence of internal control on the financial report quality of local government organizations in the Northeast, 4) compare the financial reporting quality of local government organizations classified by personal factors. The samples were 169 Auditors of the state audit office of the kingdom of Thailand of the northeast. The research tool was questionnaires and then analyzed the data for statistical values. distribution, variance analysis by multiple regression analysis, and t-test statistics and one-way analysis of variance.

The results of the study can be summarized as follows: 1) The level of internal control of the local administrative organizations is moderate. 2) Quality of financial reports of local administrative organizations, there was a high level of opinion in every aspect. 3) Internal control, control activities, information and communications, and monitoring. It has a positive influence on the quality of financial reports of local government organizations. And the control environment has a negative influence on the quality of financial reports 4) Results of comparison of the quality of financial reports of local government organizations It was found that there were no differences in genders, there were no differences in opinions about the quality of financial reports in all aspects. While differences of age, education level and work experience. There are opinions about the quality of financial reports that differ in all aspects.

Keywords: Internal Control, Quality of Financial Reports, Local Government Organizations, The State Audit Office of the Kingdom of Thailand.

บทนำ

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เป็นการกระจายอำนาจให้ท้องถิ่นพึ่งตนเองและตัดสินใจในกิจการท้องถิ่นได้เอง การพัฒนาเศรษฐกิจ ระบบสาธารณูปโภค และโครงสร้างพื้นฐาน โดยคำนึงถึงเจตนารมณ์ของประชาชนในจังหวัดนั้น (วุฒิสภา ตันไชย, 2564) สิ่งหนึ่งที่สำคัญในการบริหารจัดการภายใต้อำนาจหน้าที่ คือการบริหารจัดการเบิกจ่ายเงินงบประมาณให้เกิดประโยชน์กับท้องถิ่นมากที่สุด ภายใต้ระเบียบ กฎหมายที่เกี่ยวข้องและยังต้องคำนึงถึงเสถียรภาพทางการคลัง เพื่อให้การดำเนินงานเป็นไปด้วยความต่อเนื่อง ในปัจจุบันองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้บันทึกบัญชีโดยใช้ระบบคอมพิวเตอร์ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (e-LAAS) และจากข้อมูลของกลุ่มงานกฎหมายและระเบียบท้องถิ่น พบว่า องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีจำนวนทั้งสิ้น 7,852 แห่ง โดยในภาคตะวันออกเฉียงเหนือมีจำนวน 2,967 แห่ง (กรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่น, 2564) คิดเป็นร้อยละ 38 ถือได้ว่าเป็นภาคที่มีจำนวนองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมากที่สุด

ตามรายงานผลการปฏิบัติงาน ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2562 – 2564 ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พบว่า ประเด็นที่ส่งผลให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข และการไม่แสดงความเห็นต่อรายงานการเงิน มีสาเหตุมาจากการบันทึกบัญชีไม่ถูกต้องครบถ้วนตามหลักเกณฑ์ที่กระทรวงมหาดไทยกำหนด ไม่มีเอกสารหลักฐานประกอบการบันทึกบัญชี รวมถึงไม่มีรายละเอียด ทะเบียน และรายงานต่าง ๆ หรือจัดทำไม่เป็นปัจจุบัน (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2563; สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2564ก; สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2565) และตามแนวทางการเสริมสร้างการรักษาวินัยการเงินการคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (เล่มที่1) ได้มีข้อพึงระวังในการจัดทำรายงานการเงินว่า การบันทึกบัญชีในระบบ e-LAAS ไม่ครบถ้วนและไม่เป็นปัจจุบัน (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2564ข) ถึงแม้ว่าจากสถิติการตรวจสอบรายงานการเงินของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จะแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขเป็นส่วนใหญ่ ซึ่งหมายถึงหน่วยงานได้จัดทำรายงานการเงินตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และไม่พบว่ารายงานการเงินโดยรวมของหน่วยงานนั้นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ แต่จากผลตรวจสอบและข้อพึงระวังดังกล่าวข้างต้น การบันทึกบัญชีและจัดทำเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี รายละเอียด ทะเบียน และรายงานต่าง ๆ ไม่เป็นปัจจุบันหรือการไม่จัดทำเอกสารประกอบการบันทึกบัญชีนั้น ย่อมส่งผลกระทบต่อผู้ใช้รายงานการเงิน เช่น ผู้บริหารไม่สามารถนำข้อมูลทางการเงินไปใช้ในการตัดสินใจ ประชาชนไม่สามารถตรวจสอบการเบิกจ่ายงบประมาณได้ หรืออาจเกิดปัญหาการทุจริตได้ การที่ข้อมูลในรายงานการเงินไม่เกิดประโยชน์ต่อผู้ใช้รายงานการเงินย่อมแสดงถึงคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ไม่เป็นไปตามลักษณะเชิงคุณภาพที่กำหนด

การควบคุมภายในเป็นเครื่องมือที่ผู้บริหารนำมาใช้เพื่อให้ความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการดำเนินงานจะบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2559) หนึ่งในวัตถุประสงค์ของ

หน่วยงานคือ รายงานการเงิน ซึ่งมีความสำคัญสามารถสะท้อนผลการดำเนินงานขององค์กรได้ ลักษณะเชิงคุณภาพของรายงานการเงินจึงเป็นคุณสมบัติที่ทำให้ข้อมูลในรายงานการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ใช้งารายงานการเงิน ซึ่งประกอบด้วย ความเข้าใจได้ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเชื่อถือได้ และการเปรียบเทียบกันได้ ดังนั้น การควบคุมภายในมีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น มีงานวิจัยที่ได้ศึกษาเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่มีผลต่อคุณภาพรายงานการเงิน เช่น ผลการศึกษาของจิตจรดา สีหามาศย์ (2561) พบว่า ประสิทธิภาพการควบคุมภายในทุกด้าน มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินของหน่วยงานภาครัฐ ในมุมมองของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

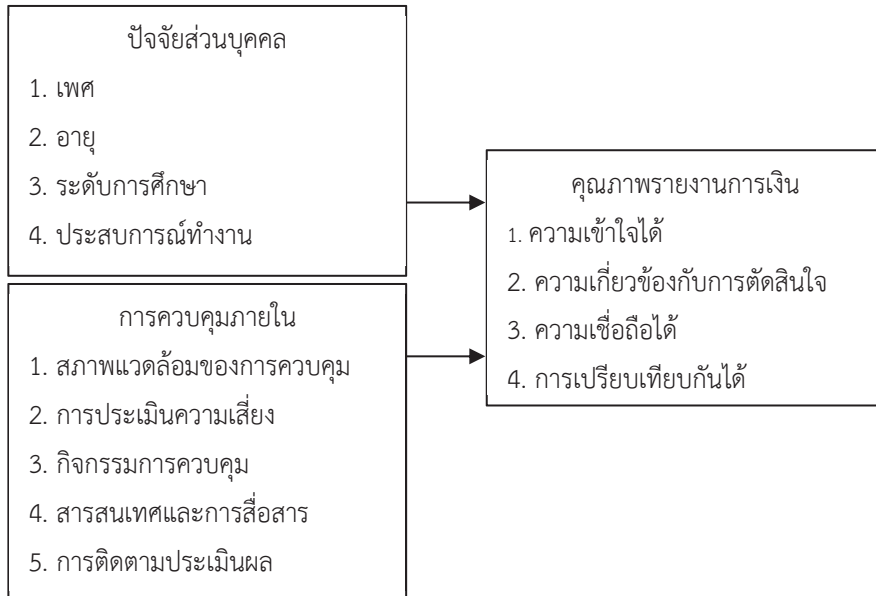
การสะท้อนคุณภาพรายงานการเงินและการควบคุมภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในมุมมองของผู้ตรวจสอบ จากสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ซึ่งเป็นภาคที่มีจำนวนหน่วยรับตรวจเป็นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมากที่สุดในประเทศ จะทำให้ได้ข้อมูลและผลงานวิจัยที่มีเป็นประโยชน์ต่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและหน่วยงานกำกับในการพัฒนาแก้ไขปรับปรุงระบบการควบคุมภายใน และส่งเสริมให้การจัดทำรายงานการเงินมีคุณภาพมากยิ่งขึ้น ผู้วิจัยจึงมีความสนใจศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในมุมมองของผู้ตรวจสอบ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อศึกษาระดับการควบคุมภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ
2. เพื่อศึกษาระดับคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ
3. เพื่อศึกษาอิทธิพลของการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ
4. เพื่อเปรียบเทียบคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำแนกตามปัจจัยส่วนบุคคล

กรอบแนวคิดการวิจัย

จากการค้นคว้าเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ผู้วิจัยสามารถกำหนดกรอบแนวคิดการวิจัย ได้ดังนี้



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

ซึ่งผู้วิจัยกำหนดกรอบแนวคิดการวิจัยจากโดยการสังเคราะห์ตัวแปรจากองค์ประกอบของการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO ประกอบด้วย 1) สภาพแวดล้อมของการควบคุม 2) การประเมินความเสี่ยง 3) กิจกรรมการควบคุม 4) สารสนเทศและการสื่อสาร และ 5) การติดตามประเมินผล (COSO, 2013) ในส่วนของตัวแปรตาม ผู้วิจัยได้ใช้แนวคิดคุณลักษณะเชิงคุณภาพของรายงานการเงินตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายบัญชีภาครัฐ พ.ศ. 2561 ประกอบด้วย 1) ความเข้าใจได้ 2) เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ 3) ความเชื่อถือได้ และ 4) การเปรียบเทียบกันได้ (กระทรวงการคลัง, 2561)

วิธีดำเนินการวิจัย

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง คือ นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน (บัญชี) และพนักงานสมทบตรวจเงินแผ่นดิน (บัญชี) สังกัดสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 330 คน กำหนดขนาดของตัวอย่างตามตารางของ Krejcie & Morgan (1970) ได้กลุ่มตัวอย่างจำนวน 169 คน

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล คือ แบบสอบถามผ่านทาง Google Form ซึ่งประกอบด้วยแบบสอบถามจำนวน 3 ส่วน ดังนี้ ส่วนที่ 1 ข้อมูลส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม ส่วนที่ 2 การควบคุมภายใน

ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ส่วนที่ 3 คุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น แบบสอบถาม
ในส่วนที่ 2 - 3 มีลักษณะคำถามเป็นมาตราส่วน 5 ระดับ

โดยเกณฑ์ที่ใช้ในการแปลความหมาย (ละเอียด ศิลาน้อย, 2562) ดังนี้

ค่าเฉลี่ย 1.00- 1.79 หมายถึง เห็นด้วยในระดับน้อยที่สุด

ค่าเฉลี่ย 1.80- 2.59 หมายถึง เห็นด้วยในระดับน้อย

ค่าเฉลี่ย 2.60- 3.39 หมายถึง เห็นด้วยในระดับปานกลาง

ค่าเฉลี่ย 3.40- 4.19 หมายถึง เห็นด้วยในระดับมาก

ค่าเฉลี่ย 4.20- 5.00 หมายถึง เห็นด้วยในระดับมากที่สุด

การวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติที่ใช้ การวิจัยครั้งนี้ได้ใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ ในการประมวลผล โดยกำหนดระดับค่าความเชื่อมั่นที่ร้อยละ 95 มีระดับนัยความสำคัญที่ระดับ .05 เป็นเกณฑ์ในการยอมรับหรือปฏิเสธสมมติฐานในการวิจัย โดยสถิติที่ใช้ในการวิจัย คือ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าความถี่ ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์ความแปรปรวน การวิเคราะห์ความถดถอยพหุคูณ และวิเคราะห์เปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการเงิน โดยใช้ค่าสถิติ t-test และ One- way Analysis of Variance

ผลการวิจัย

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลจากแบบสอบถามที่ได้รับการตอบกลับมา จำนวน 169 ชุด สามารถสรุปได้ดังนี้

1. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับปัจจัยส่วนบุคคล พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง ร้อยละ 87.60 และเพศชาย ร้อยละ 12.40 ส่วนใหญ่มีอายุอยู่ในระหว่าง 40 - 49 ปี ร้อยละ 40.80 รองลงมาคืออายุระหว่าง 30-39 ปี ร้อยละ 34.90 อายุ 50 ปีขึ้นไป ร้อยละ 17.80 และอายุระหว่าง 20 - 29 ปี ร้อยละ 6.50 ระดับการศึกษาโดยส่วนใหญ่มีวุฒิการศึกษาสูงกว่าระดับปริญญาตรี ร้อยละ 61.50 และวุฒิการศึกษาระดับปริญญาตรี ร้อยละ 38.50 และผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีประสบการณ์ทำงานระหว่าง 6 - 15 ปี ร้อยละ 43.20 รองลงมาคือประสบการณ์ทำงานน้อยกว่า 5 ปี ร้อยละ 21.30 ประสบการณ์ทำงานระหว่าง 16 - 25 ปี และประสบการณ์ทำงานมากกว่า 26 ปีขึ้นไป มีจำนวนเท่ากันคือร้อยละ 17.80

2. ผลการวิเคราะห์ระดับการควบคุมภายในและคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น มีรายละเอียดดังนี้

ตารางที่ 1 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานความคิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมภายใน

การควบคุมภายใน	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความเห็น
สภาพแวดล้อมของการควบคุม	3.30	.58	ปานกลาง
การประเมินความเสี่ยง	2.86	.65	ปานกลาง
กิจกรรมการควบคุม	3.41	.52	มาก
สารสนเทศและการสื่อสาร	3.43	.55	มาก
การติดตามและประเมินผล	3.17	.61	ปานกลาง
รวม	3.23	.48	ปานกลาง

จากตารางที่ 1 พบว่า การควบคุมภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น โดยรวมมีระดับความเห็นอยู่ในระดับปานกลาง ($\bar{X} = 3.23$) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด 3 อันดับแรก คือ ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร โดยมีระดับความเห็นอยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 3.43$) รองลงมา คือ ด้านกิจกรรมการควบคุม โดยมีระดับความเห็นอยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 3.41$) และสภาพแวดล้อมของการควบคุม โดยมีระดับความเห็นอยู่ในระดับปานกลาง ($\bar{X} = 3.30$) ตามลำดับ

ตารางที่ 2 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการเงิน

คุณภาพรายงานการเงิน	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความเห็น
ความเข้าใจได้	3.58	.72	มาก
ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ	3.53	.71	มาก
ความเชื่อถือได้	3.56	.65	มาก
การเปรียบเทียบกันได้	3.60	.79	มาก
รวม	3.57	.65	มาก

จากตารางที่ 2 พบว่า คุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น โดยรวมมีระดับความเห็นอยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 3.57$) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด 3 อันดับแรก คือ ด้านการเปรียบเทียบกันได้ โดยมีระดับความเห็นอยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 3.60$) รองลงมา คือ ด้านความเข้าใจได้ โดยมีระดับความเห็นอยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 3.58$) และด้านความเชื่อถือได้ โดยมีระดับความเห็นอยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 3.56$) ตามลำดับ

3. ผลวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อพยากรณ์การควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ดังนี้

ตารางที่ 3 ค่าTolerance และค่า VIF (Variance inflation factor)

ตัวแปรอิสระ	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
สภาพแวดล้อมของการควบคุม	.39	2.55
การประเมินความเสี่ยง	.41	2.43
กิจกรรมการควบคุม	.24	4.17
สารสนเทศและการสื่อสาร	.30	3.27
การติดตามและประเมินผล	.37	2.64

จากตารางที่ 3 พบว่า ตัวแปรอิสระการควบคุมภายในทั้ง 5 ตัวแปร มีค่า Tolerance ระหว่าง .24 - .41 ซึ่งมีความมากกว่า .01 ทุกตัวแปร และมีค่า VIF ระหว่าง 2.43 - 4.17 ซึ่งน้อยกว่า 10 ทุกตัวแปร จึงสรุปได้ว่า ตัวแปรอิสระทั้ง 5 ตัว ไม่มีความสัมพันธ์ระหว่างกันเองสูงเกินไป ข้อมูลที่ได้มีความเหมาะสมสำหรับการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณในลำดับต่อไป

ตารางที่ 4 ผลการวิเคราะห์ค่าถดถอยเชิงพหุคูณโดยวิธี Stepwise ของการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ด้านความเข้าใจได้

ตัวพยากรณ์	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	p-value
	B	Std. Error	β		
สภาพแวดล้อมของการควบคุม	-.24	.06	-.20	-3.65**	.00
กิจกรรมการควบคุม	1.11	.10	.80	10.90**	.00
สารสนเทศและการสื่อสาร	.29	.07	.22	3.72**	.00

n= 169 F= 165.04 Sig= .00 R= .86 R²= .75 R²_{adj}= .74 constant = -.39

** มีนัยทางสถิติที่ระดับ .01

จากตารางที่ 4 พบว่า การวิเคราะห์ค่าถดถอยเชิงพหุคูณ โดยวิธี Stepwise เพื่อพยากรณ์การควบคุมภายใน ปรากฏว่า ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ด้านกิจกรรมการควบคุม และด้านสารสนเทศและการสื่อสาร สามารถพยากรณ์กับคุณภาพรายงานการเงิน ด้านความเข้าใจได้ ร้อยละ 74 ($R^2_{adj} = .74$) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 มีค่าสหสัมพันธ์พหุคูณเท่ากับ ($R = .86$) สามารถอธิบายได้ว่า ถ้าด้านกิจกรรมการควบคุมเพิ่มขึ้น 1 หน่วยและด้านอื่นคงที่ จะส่งผลให้คุณภาพรายงานการเงิน ด้านความเข้าใจได้ เพิ่มขึ้น .80 หรือถ้าด้านสารสนเทศและการสื่อสารเพิ่มขึ้น 1 หน่วยและด้านอื่นคงที่ จะส่งผลให้คุณภาพรายงานการเงิน ด้านความเข้าใจได้ เพิ่มขึ้น .22 หรือถ้าด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมเพิ่มขึ้น 1 หน่วยและด้านอื่นคงที่ จะส่งผลให้คุณภาพรายงานการเงิน ด้านความเข้าใจได้ ลดลง .20

ตารางที่ 5 ผลการวิเคราะห์ค่าถดถอยเชิงพหุคูณ ของการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

ตัวพยากรณ์	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	p-value
	B	Std. Error	β		
สภาพแวดล้อมของการควบคุม	-.21	.09	-.17	-2.33*	.02
กิจกรรมการควบคุม	.54	.14	.39	3.85**	.00
สารสนเทศและการสื่อสาร	.40	.11	.31	3.73**	.00
การติดตามและประเมินผล	.26	.09	.22	2.88**	.00

n= 169 F= 52.32 Sig= .00 R= .74 $R^2 = .56$ $R^2_{adj} = .55$ constant = .13

** มีนัยทางสถิติที่ระดับ .01 * มีนัยทางสถิติที่ระดับ .05

จากตารางที่ 5 พบว่า การวิเคราะห์ค่าถดถอยเชิงพหุคูณ โดยวิธี Stepwise เพื่อพยากรณ์การควบคุมภายใน ปรากฏว่า ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ด้านกิจกรรมการควบคุม ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านการติดตามและประเมินผล สามารถพยากรณ์กับคุณภาพรายงานการเงิน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ร้อยละ 55 ($R^2_{adj} = .55$) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 มีค่าสหสัมพันธ์พหุคูณเท่ากับ ($R = .74$) สามารถอธิบายได้ว่า ถ้าด้านกิจกรรมการควบคุมเพิ่มขึ้น 1 หน่วยและด้านอื่นคงที่ จะส่งผลให้คุณภาพรายงานการเงิน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ เพิ่มขึ้น .39 หรือถ้าด้านสารสนเทศและการสื่อสารเพิ่มขึ้น 1 หน่วยและด้านอื่นคงที่ จะส่งผลให้คุณภาพรายงานการเงิน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ เพิ่มขึ้น .31 หรือถ้าด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมเพิ่มขึ้น 1 หน่วยและด้านอื่นคงที่ จะส่งผลให้คุณภาพรายงานการเงิน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ลดลง .17

ตารางที่ 6 ผลการวิเคราะห์ค่าถดถอยเชิงพหุคูณโดยวิธี Stepwise ของการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพ
รายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ด้านความเชื่อถือได้

ตัวพยากรณ์	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	p-value
	B	Std. Error	β		
กิจกรรมการควบคุม	.37	.11	.29	3.20**	.00
สารสนเทศและการสื่อสาร	.31	.10	.26	2.97**	.00
การติดตามและประเมินผล	.23	.08	.21	2.68**	.00
n = 169 F = 55.73 Sig = .00 R = .70 R ² = .50 R ² _{adj} = .49 constant = .45					

** มีนัยทางสถิติที่ระดับ .01

จากตารางที่ 6 พบว่า การวิเคราะห์ค่าถดถอยเชิงพหุคูณ โดยวิธี Stepwise เพื่อพยากรณ์การควบคุมภายใน ปรากฏว่า ด้านกิจกรรมการควบคุม ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านการติดตามและประเมินผล สามารถพยากรณ์กับคุณภาพรายงานการเงิน ด้านความเชื่อถือได้ ได้ร้อยละ 49 (R²_{adj} = .49) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 มีค่าสหสัมพันธ์พหุคูณเท่ากับ (R = .70) สามารถอธิบายได้ว่า ถ้าด้านกิจกรรมการควบคุมเพิ่มขึ้น 1 หน่วยและด้านอื่นคงที่ จะส่งผลให้คุณภาพรายงานการเงิน ด้านความเชื่อถือได้ เพิ่มขึ้น .29 หรือถ้าด้านสารสนเทศและการสื่อสารเพิ่มขึ้น 1 หน่วยและด้านอื่นคงที่ จะส่งผลให้คุณภาพรายงานการเงิน ด้านเชื่อถือได้ เพิ่มขึ้น .26 หรือถ้าด้านการติดตามและประเมินผลเพิ่มขึ้น 1 หน่วยและด้านอื่นคงที่ จะส่งผลให้คุณภาพรายงานการเงิน ด้านเชื่อถือได้ เพิ่มขึ้น .21

ตารางที่ 7 ผลการวิเคราะห์ค่าถดถอยเชิงพหุคูณโดยวิธี Stepwise ของการควบคุมภายในที่ส่งผลต่อคุณภาพ
รายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ด้านการเปรียบเทียบกันได้

ตัวพยากรณ์	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	p-value
	B	Std. Error	β		
กิจกรรมการควบคุม	.61	.07	.47	8.37**	.00
การติดตามและประเมินผล	.69	.08	.45	8.13**	.00
n = 169 F = 232.44 Sig = .00 R = .85 R ² = .73 R ² _{adj} = .73 constant = -.69					

** มีนัยทางสถิติที่ระดับ .01

จากตารางที่ 7 พบว่า การวิเคราะห์ค่าถดถอยเชิงพหุคูณ โดยวิธี Stepwise เพื่อพยากรณ์การควบคุมภายใน ปรากฏว่า ด้านกิจกรรมการควบคุม สามารถพยากรณ์กับคุณภาพรายงานการเงิน ด้านการเปรียบเทียบกันได้ ได้ร้อยละ 73 ($R^2_{adj} = .73$) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 มีค่าสหสัมพันธ์พหุคูณเท่ากับ ($R = .85$) ถ้าด้านกิจกรรมการควบคุมเพิ่มขึ้น 1 หน่วยและด้านอื่นคงที่ จะส่งผลให้คุณภาพรายงานการเงิน ด้านการเปรียบเทียบกันได้ เพิ่มขึ้น .47 หรือถ้าด้านการติดตามและประเมินผลเพิ่มขึ้น 1 หน่วยและด้านอื่นคงที่ จะส่งผลให้คุณภาพรายงานการเงิน ด้านการเปรียบเทียบกันได้ เพิ่มขึ้น .45

3. การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น โดยใช้ค่าสถิติ t-test และ One- way Analysis of Variance พบว่า

ตารางที่ 8 ผลการเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จำแนกตามเพศ อายุ ระดับการศึกษา และประสบการณ์ทำงาน

ปัจจัยด้านต่าง ๆ	เพศ		อายุ		ระดับการศึกษา		ประสบการณ์ทำงาน	
	t	p-value	F	p-value	t	p-value	F	p-value
ความเข้าใจได้	-.53	.59	3.81*	.01	-3.70**	.00	6.01**	.00
ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ	.56	.57	3.42*	.01	-2.46*	.01	3.93*	.01
ความเชื่อถือได้	-1.45	.14	.19**	.00	-3.32**	.00	5.47**	.00
การเปรียบเทียบกันได้	-1.61	.10	1.94**	.00	-3.26**	.00	4.93**	.00

** มีนัยทางสถิติที่ระดับ .01 * มีนัยทางสถิติที่ระดับ .05

จากตารางที่ 8 พบว่า เพศแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการเงินในทุกด้าน ไม่แตกต่างกัน และอายุแตกต่างกัน ระดับการศึกษาแตกต่างกัน และประสบการณ์ทำงาน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการเงินที่แตกต่างกันในทุกด้าน อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ .05

สรุปการวิจัย

จากการศึกษาปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในมุมมองของผู้ตรวจสอบ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ สามารถสรุปประเด็นและอภิปรายผลการวิจัย ตามวัตถุประสงค์ของการวิจัยที่ตั้งไว้ ดังนี้

1. ระดับความเห็นของการควบคุมภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในมุมมองผู้ตรวจสอบ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยรวมมีความเห็นอยู่ในระดับปานกลาง ซึ่งไม่สอดคล้องกับ สิริพรรณ โกมลรัตนมงคล (2564) ที่ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐบาลไทยในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ มีระดับความเห็นเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายใน โดยรวมอยู่ในระดับมาก ทั้งนี้เนื่องจากหน่วยงานกำกับดูแลได้ให้ความสำคัญต่อกระบวนการควบคุมภายใน โดยสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้กำหนดแนวทางการจัดวางระบบการควบคุมภายในและการประเมินผลการควบคุมภายใน พ.ศ. 2559 และกระทรวงการคลังได้กำหนดหลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการควบคุมภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ. 2561 เพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติในการวางแผนและพัฒนาระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานภาครัฐ แต่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นบางแห่งอาจยังไม่ให้ความสำคัญในการควบคุมภายในเท่าที่ควร และยังไม่มีการกำหนดระบบการควบคุมภายใน เพื่อติดตามและประเมินผลการปฏิบัติงานภายในหน่วยงานให้เป็นไปตามที่กำหนด รวมถึงไม่มีการวางแผนในการจัดการและควบคุมความเสี่ยงที่ชัดเจน

2. ระดับความเห็นของคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในมุมมองผู้ตรวจสอบ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยรวมมีความเห็นอยู่ในระดับมาก ซึ่งไม่สอดคล้องกับงานวิจัยของ กฤษฎาภรณ์ อนุพันธ์ (2560) ที่ศึกษาคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในมุมมองของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาค ผลการวิจัยพบว่า ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการเงิน โดยรวมอยู่ในระดับปานกลาง ทั้งนี้เนื่องจากกระทรวงการคลัง ได้มีการกำหนดแนวทางการบันทึกบัญชีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไว้อย่างชัดเจนเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ เพื่อให้การจัดทำรายงานการเงินของหน่วยงานภาครัฐเป็นไปกรอบมาตรฐานเดียวกัน ระบบบัญชีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ไม่มีความซับซ้อน ย่อยต่อการทำความเข้าใจ รวมถึงในปัจจุบันองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีการบันทึกข้อมูลทางบัญชี จัดทำรายงานการเงินในระบบ e-LAAS ยกเลิกการจัดบัญชีด้วยมือ นำระบบสารสนเทศเข้ามาช่วยในการประเมินผล ทำให้ระบบบัญชีและการจัดทำรายงานการเงินมีประสิทธิภาพมากขึ้น

3. การควบคุมภายในมีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เมื่อพิจารณาทางด้าน พบว่า การควบคุมภายใน ด้านกิจกรรมการควบคุม มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการเงินใน

ทุกด้าน ทั้งนี้เนื่องจากการที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีกิจกรรมการควบคุมภายในหน่วยงาน โดยการกำหนดนโยบาย จัดทำแผนงาน และงบประมาณ เพื่อใช้เป็นแนวทางการปฏิบัติไว้อย่างชัดเจน มีการแบ่งแยกหน้าที่ของบุคลากรไว้อย่างชัดเจน และมีการแจ้งให้บุคลากรทราบโดยทั่วกัน รวมถึงมีการออกแบบและนำเทคโนโลยีที่เหมาะสม เพื่อช่วยในการประมวลผลข้อมูลที่สำคัญ จะช่วยลดความเสี่ยงที่เกิดขึ้น ส่งผลให้การจําทำรายการทางการเงินมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น สอดคล้องกับงานวิจัยของ แพรวารี จุมดวง (2560) ที่ศึกษาผลกระทบของประสิทธิภาพการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจังหวัดปทุมธานี ผลการวิจัยพบว่า ประสิทธิภาพการควบคุมภายในในมิติด้านกิจกรรมการควบคุมมีผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน กิจกรรมการควบคุมช่วยให้องค์กรมั่นใจได้ว่า นโยบายและกระบวนการเกี่ยวกับการควบคุมภายใน ที่ผู้บริหารกำหนดขึ้นนั้น ได้มีการนำไปปฏิบัติตามภายในองค์กรอย่างทั่วถึง

การควบคุมภายใน ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และด้านความเชื่อถือได้ สอดคล้องกับ จิตรลดา สีหามาศย์ (2561) ที่ศึกษาความสัมพันธ์ของประสิทธิภาพการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของหน่วยงานภาครัฐ ในมุมมองของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พบว่า ประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านกิจกรรมควบคุม ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านการติดตามและประเมินผล มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ทั้งนี้ เนื่องจากการที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนำระบบสารสนเทศที่สามารถนำข้อมูลการปฏิบัติงานมาบันทึกเพื่อจําทำรายงานเสนอผู้บริหารหรือใช้สำหรับการตรวจสอบอื่นๆ ส่งผลให้จําทำและรวบรวมข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานทางการเงิน ไว้อย่างถูกต้อง ครบถ้วนและเป็นปัจจุบัน แต่การนำระบบสารสนเทศมาใช้นั้นต้องการกำหนดสิทธิการเข้าถึงข้อมูลที่สำคัญและแจ้งให้รับทราบสิทธิการเข้าถึงข้อมูล รวมถึงหน่วยงานมีช่องทางการสื่อสารที่เพียงพอและเหมาะสม ให้บุคลากรในหน่วยงานทุกระดับทราบถึงบทบาท หน้าที่ของตนเองและสามารถสื่อสารปัญหาที่เกิดขึ้นได้ ย่อมให้คุณภาพรายงานการเงินในด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และด้านความเชื่อถือได้เพิ่มขึ้นตามไปด้วย

การควบคุมภายใน ด้านการติดตามและประเมินผล มีอิทธิพลเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานการเงินในด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ด้านความเชื่อถือได้ และด้านการเปรียบเทียบกันได้ เนื่องจากองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต้องมีการเปรียบเทียบแผนและผลการดำเนินงาน หากตรวจพบข้อผิดพลาดหรือมีการดำเนินการที่ไม่เป็นไปตามที่แผนงานกำหนดไว้ ควรมีการรายงานให้ผู้บริหารทราบเป็นลายลักษณ์อักษรอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ เพื่อจะได้สามารถติดตามผลการแก้ไขข้อบกพร่องได้อย่างทันกาล เมื่อสามารถดำเนินงานไปตามแผนงานที่วางไว้ ลดความเสี่ยงให้อยู่ในจุดที่ยอมรับได้ ย่อมส่งผลให้คุณภาพรายงานการเงินในด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และด้านความเชื่อถือได้เพิ่มขึ้นตามไปด้วย สอดคล้องกับ ภัทธา

เดชะธนเศรษฐ์ (2564) ที่ศึกษาผลกระทบของการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจขนส่งและโลจิสติกส์ในจังหวัดระยอง ผลการศึกษาพบว่า การควบคุมภายในมีผลกระทบในเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจขนส่งและโลจิสติกส์ในจังหวัดระยอง กล่าวคือ หากองค์กรจัดให้มีการควบคุมภายในอย่างเป็นระบบและครอบคลุมทุกด้าน ซึ่งได้แก่ ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านกิจกรรมควบคุม ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล จะส่งผลให้การดำเนินงานต่าง ๆ ในองค์กรเป็นไปอย่างราบรื่น และมีประสิทธิภาพ ส่งผลให้ข้อมูลทางการเงินมีคุณภาพเพิ่มขึ้นด้วย

นอกจากนี้ การควบคุมภายใน ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม มีอิทธิพลเชิงลบต่อคุณภาพรายงานการเงินด้านความเข้าใจได้ และด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ไม่สอดคล้องกับ แพรวารี จุมด้วง (2560) ที่ศึกษาผลกระทบของประสิทธิภาพการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจังหวัดปทุมธานี ผลการศึกษาพบว่า ประสิทธิภาพการควบคุมภายในในมิติด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม มีผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ทั้งนี้ เนื่องจากองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีการกำหนดแนวปฏิบัติในการบันทึกบัญชีและจัดทำรายงานการเงินไว้อย่างชัดเจนเป็นแบบแผนเดียวกัน ลักษณะการดำเนินการขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีลักษณะคล้ายคลึงกัน ระบบบัญชีจึงไม่มีความซับซ้อนเท่าระบบบัญชีของภาคเอกชน จึงง่ายต่อการทำความเข้าใจ รวมถึงองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นการดำเนินงานในลักษณะเพื่อประโยชน์สาธารณะ แหล่งรายได้ส่วนใหญ่มาจากเงินงบประมาณเป็นหลัก จึงไม่ต้องคำนึงถึงผลกำไรขาดทุนเหมือนธุรกิจภาคเอกชน

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะเพื่อนำผลการวิจัยไปใช้

1. ผลการศึกษาระดับการควบคุมภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในมุมมองผู้ตรวจสอบสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยรวมมีความเห็นอยู่ในระดับปานกลาง ซึ่งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นควรให้ความสำคัญกับการควบคุมภายใน เพื่อสร้างความมั่นใจว่า กระบวนการทำงานการปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีระเบียบแบบแผนตามนโยบายหรือข้อปฏิบัติที่วางไว้อย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อป้องกันข้อผิดพลาด ปัญหาการทุจริต รวมถึงการบันทึกข้อมูลถูกต้องครบถ้วน ส่งผลให้หน่วยงานบรรลุวัตถุประสงค์ที่วางไว้

2. ถึงแม้ว่าผลการศึกษาระดับคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในมุมมองผู้ตรวจสอบ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยรวมมีความเห็นอยู่ในระดับมาก แต่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นก็ยังต้องให้ความสำคัญกับคุณภาพรายงานการเงิน เพราะรายงานการเงินถือเป็นสิ่งหนึ่งที่สามารถสะท้อนผลการดำเนินงานขององค์กรได้ ดังนั้น การบันทึกบัญชีและการจัดทำรายงานการเงินให้

เป็นไปตามแนวทางปฏิบัติ ระเบียบข้อบังคับ รวมถึงหนังสือเวียนต่าง ๆ ของหน่วยงานกำกับดูแล จะช่วยให้คุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอยู่ในระดับมาตรฐานที่กำหนดไว้

3. ผลการศึกษาการควบคุมภายในที่มีผลต่อคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในมุมมองเจ้าหน้าที่ตรวจสอบ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ พบว่าการควบคุมภายในด้านกิจกรรมการควบคุมมีอิทธิพลต่อคุณภาพรายงานการเงินในทุกด้าน ดังนั้น องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นควรให้ความสำคัญในการกำหนดนโยบายและการวางระบบการทำงาน แนวทางในการปฏิบัติ รวมถึงการแบ่งแยกหน้าที่ในการทำงานให้ชัดเจน เป็นลายลักษณ์อักษร และมีการประกาศให้รับทราบโดยทั่วกัน กิจกรรมการควบคุมจะช่วยลดหรือจัดความเสี่ยงให้อยู่ในจุดที่ยอมรับได้ ทำให้สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งคุณภาพรายงานการเงินเป็นหนึ่งในวัตถุประสงค์หลักของหน่วยงานเช่นกัน

4. หน่วยงานกำกับดูแลควรมีการส่งเสริมหรือกำหนดนโยบายให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นให้ความสำคัญกับการควบคุมภายใน และคุณภาพรายงานการเงิน เช่น การกำหนดให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต้องมีผู้ตรวจสอบภายใน เพื่อตรวจสอบและประเมินผลการปฏิบัติงานขององค์กรว่าเป็นไปตามแผนงานที่วางไว้หรือไม่ รวมถึงให้คำแนะนำผู้บริหารในการกำหนดนโยบายเกี่ยวกับการควบคุมภายใน

5. ผลการเปรียบเทียบคุณภาพรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พบว่าผู้ตรวจที่มีประสบการณ์ทำงานที่น้อย อาจยังมีมุมมองเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการเงินที่ยังไม่ชัดเจน หรือยังไม่เห็นในภาพกว้าง การจัดฝึกอบรมหรือการแลกเปลี่ยนองค์ความรู้ระหว่างกัน จะช่วยให้ผู้ตรวจสอบที่มีประสบการณ์ทำงานน้อยได้รับความรู้ ทักษะและมุมมองในการทำงานที่แตกต่างออกไปจากเดิม ถือเป็นการพัฒนาบุคลากรในด้าน การตรวจสอบให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งถัดไป

1. ควรมีการวิจัยในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในภาคอื่น ๆ เพื่อนำผลการศึกษามาเปรียบเทียบและพัฒนาองค์กร เช่น สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาค และสำนักตรวจสอบในส่วนกลาง เป็นต้น

2. ควรมีการศึกษาตัวแปรอื่น ๆ ที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงิน เช่น ทักษะของผู้ทำบัญชี การฝึกอบรมของนักบัญชี เป็นต้น

กิตติกรรมประกาศ

ผู้วิจัยขอขอบพระคุณรองศาสตราจารย์ ดร.ประนอม คำผา อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก และผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อโณทัย หาระสาร อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ร่วม และคณาจารย์ทุกท่านในหลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาวิชาการจัดการ ที่ได้ให้ความกรุณาให้คำปรึกษา คำแนะนำในทุกขั้นตอนของงานวิจัยจนสำเร็จได้ด้วยดี

เอกสารอ้างอิง

- กระทรวงการคลัง. (2561). **หลักเกณฑ์กระทรวงการคลังว่าด้วยมาตรฐานและหลักเกณฑ์ปฏิบัติการควบคุมภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ พ.ศ. 2561**. กรุงเทพฯ: กระทรวงการคลัง.
- กรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่น. (2564). **ข้อมูลองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น**. สืบค้นเมื่อ 26 ธันวาคม 2564 จาก <http://www.dla.go.th/work/abt/index.jsp>.
- กฤษฎาภรณ์ อนุพันธ์. (2560). คุณภาพรายงานทางการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในมุมมองของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาค. **วารสารบริหารธุรกิจและการบัญชี มหาวิทยาลัยขอนแก่น**, 1(3), 51-64.
- จิตรลดา สีหามาศย์. (2561). **ความสัมพันธ์ของประสิทธิภาพการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของหน่วยงานภาครัฐ ในมุมมองของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน**. การค้นคว้าอิสระระดับมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- แพรวารี จุมด้วง. (2560). ผลกระทบของประสิทธิภาพการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจังหวัดปทุมธานี. ใน **สำนักวิจัยและบริการวิชาการ (บรรณาธิการ), การประชุมวิชาการระดับนานาชาติ ครั้งที่ 4 (2611 – 2623)**. ขอนแก่น: มหาวิทยาลัยภาคตะวันออกเฉียงเหนือ.
- ภัทรา เตชะธนเศรษฐ์. (2564). ผลกระทบของการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจขนส่งและโลจิสติกส์ในจังหวัดระยอง. **วารสารมหาวิทยาลัยราชภัฏยะลา**, 16(1), 52 – 59.
- วุฒิสาร ตันไชย. (2564). **การกระจายภารกิจหน้าที่ไปสู่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นยุคใหม่**. สืบค้นเมื่อ 26 ธันวาคม 2564 จาก <http://www.local.moi.go.th/webst/botfam1.html>.
- ละเอียด ศิลาณ้อย. (2562). การใช้มาตรฐานค่าในการศึกษาวิจัยทางสังคมศาสตร์ มนุษยศาสตร์ การโรงแรม และการท่องเที่ยว. **วารสารบริหารศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี**, 8(15), 112 – 126.
- สิริพรรณ โกมลรัตน์มงคล. (2564). ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของรัฐวิสาหกิจไทยในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบ. **วารสารนาคบุตรปริทรรศน์ มหาวิทยาลัยราชภัฏนครศรีธรรมราช**, 13(1), 50 - 61.
- สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2559). **แนวทาง: การจัดวางระบบการควบคุมภายในและการประเมินผล การควบคุมภายใน**. กรุงเทพฯ: บริษัท ชีสเต็ม โฟร์ กราฟฟิกส์ จำกัด.

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2563). รายงานผลการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2562. สืบค้นเมื่อวันที่ 21 ตุลาคม 2565 จาก <https://www.audit.go.th/sites/default/files/files/reportaudit/ไฟล์%20PDFรายงานประจำปี%20งปม.62.pdf>.

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2564ก). รายงานผลการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2563. สืบค้นเมื่อ 21 ตุลาคม 2565 จาก <https://www.audit.go.th/sites/default/files/files/reportaudit/ไฟล์รายงานประจำปี%20๖๓%20นำขึ้นเว็บไซต์.pdf>.

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2564ข). แนวทางการเสริมสร้างการรักษาวินัยการเงินการคลังขององค์กร

ปกครองส่วนท้องถิ่น (เล่มที่1). กรุงเทพฯ: สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน.

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2565). รายงานผลการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2564. สืบค้นเมื่อ 21 ตุลาคม 2565 จาก <https://www.audit.go.th/sites/default/files/files/reportaudit/รายงานประจำปี%20งปม.%20๖๔๖๔.pdf>.

COSO. (2013). **COSO Internal Control - Integrated Framework.** Retrieved December 26, 2021, from <https://www.coso.org/sitepages/internal-control.aspx?web=1>.

Krejcie, R. V. & Morgan, D. W. (1970). Determining Sample Size for Research Activities.

Educational and Psychological Measurement, 30(3), 607-610.