

การจัดวางระบบควบคุมภายใน กรณีศึกษา สำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย ปี 2559

พิสมัย ศรีเจริญ ศิลปศาสตรบัณฑิต ศศ.บ. สำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย

บทคัดย่อ

การศึกษาการเปรียบเทียบกับระบบควบคุมภายในตามแนวทาง COSO กรณีศึกษา สำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาระบบการควบคุมภายในของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลยตามแนวคิด COSO และเพื่อเสนอแนวทางการพัฒนาการจัดวางระบบควบคุมภายในของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย

วิธีการศึกษา ได้ทำการศึกษาโดยใช้แนวคิด COSO มาเป็นแนวทางในการศึกษาข้อเท็จจริงในการควบคุมภายในของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย โดยการเก็บรวบรวมข้อมูลจาก 2 แหล่งข้อมูล คือ 1) แหล่งข้อมูลปฐมภูมิ ซึ่งได้จากการสัมภาษณ์ผู้บริหาร และบุคลากรในสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย 2) แหล่งข้อมูลทุติยภูมิ ซึ่งได้จากการศึกษาข้อมูลเพิ่มเติมจากนโยบายของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย รายงานประจำปี โครงสร้างองค์กร ระเบียบคู่มือการปฏิบัติงาน เอกสารที่ใช้ในการปฏิบัติงาน รวมถึงได้ทำการศึกษาบทความและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ผลการศึกษา พบว่า กระบวนการจัดวางระบบควบคุมภายในของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย ได้ดำเนินการอย่างเป็นรูปธรรมภายใต้องค์ประกอบทั้ง 5 องค์ประกอบ มีความสอดคล้องและคล้ายคลึงกับแนวทาง COSO อยู่ในระดับที่ดี ซึ่งพบเพียงบางปัจจัยที่ต้องปรับปรุงให้เหมาะสม ได้แก่ ต้องมีการจัดทำคู่มือการจัดวางระบบควบคุมภายใน นโยบายการจัดวางระบบควบคุมภายในต้องมีความชัดเจน บุคลากรทุกคนในองค์กรมีความรู้ความเข้าใจในการจัดวางระบบควบคุมภายในอย่างเพียงพอ โดยจะต้องมีการประเมินจากแบบทดสอบหรือกิจกรรมที่เหมาะสม และองค์กรมีแนวทางที่เหมาะสมในการจัดวางระบบควบคุมภายใน และควบคุมกำกับให้บุคลากรปฏิบัติตามแนวทางที่กำหนด รวมทั้งมีการติดตามประเมินผล เพื่อนำข้อบกพร่องไปปรับปรุงต่อไป นอกเหนือจากแนวทางการจัดวางระบบควบคุมภายในที่กล่าวมาข้างต้นแล้ว การจัดวางระบบควบคุมภายในจะประสบความสำเร็จได้ทั้งองค์กร ต้องพัฒนาความพร้อมของหน่วยงาน ผู้บริหาร และผู้ปฏิบัติงาน เร่งสร้างระบบและกลไกของระบบควบคุมภายในให้ครอบคลุมทั้งสำนักงานสาธารณสุขจังหวัด และระดับส่วนงานย่อย

คำสำคัญ: การควบคุมภายใน แนวทาง COSO

The placement of the internal control systems, case studies in public health offices, Loei provincial, 2016

Pisamai Sricharoen B.A, Public health office, Loei province

Abstract

The study compared to the internal control system based on COSO approach. A case study of the Loei provincial public health office with the objective to study the internal control system of the Loei provincial public health office, according to COSO concepts, and to offer guidelines to the development of the internal control system in the public health office, Loei province.

Hoe to study : This study using COSO concepts, approach by studying the facts in the internal control of the public health office in Loei province. Data collected information from 2 sources of information, one was a primary data from the executives and personnel in Loei provincial public health office, another one was secondary data from many sources, the policy of the public health office in Loei provincial. Annual reports, organization structure, operating manual, regulation documents including articles and related researches.

Results showed that the process of internal control system of the public health office in Loei province had founded by 5 elements. This system was consistent and similar to the COSO approach in good level which found certain factors must be optimized: requires manual control placement of the internal control system? The policy for internal control system must be set and clear. Everyone in the organization has the knowledge to deploy adequate internal control system. An assessment test or the appropriate activities and organizations are appropriate guidelines, setting of the system of internal control and supervision, control, personnel, compliance guidelines, including an evaluation to bring bugs to the next update. In addition to the guidelines for the internal control system mentioned above. The goal of the system of internal control is achieved throughout the organization. To develop the availability of agency executives and workers organising and mechanism of the system of internal control, covering the entire province public health Office and subdivision level.

Key words: internal control COSO guidelines

บทนำ

คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (คตง.) ได้กำหนดวิธีการที่จะทำให้หน่วยงานภาครัฐสามารถดำเนินงานไปได้อย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ ประหยัด และช่วยป้องกันหรือลดความเสี่ยงจากการผิดพลาดหรือความเสียหายไม่ว่าในรูปแบบของความเสี่ยงเปลือง ความสูญเปล่าของการใช้ทรัพย์สินหรือการกระทำอันเป็นการทุจริต¹ โดยการนำหลักการปฏิบัติที่ดีเกี่ยวกับการควบคุมภายในของคณะกรรมการร่วมของสถาบันวิชาชีพ 5 แห่ง ซึ่งได้รวมตัวกัน เรียกว่า โคโซ (COSO: Committee of Sponsoring Organization of the Tread way Commission) โดยได้ช่วยกันออกแบบการป้องกันการทุจริตและจัดทำแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมภายในเป็นเครื่องมือของผู้บริหารทุกระดับใช้ในการนำองค์กรไปสู่การกำกับดูแลที่ดี² ซึ่งต่อมาการควบคุมภายในตามแนวทางของ COSO ได้ถือเป็นมาตรฐานสากลโดยเชื่อว่าถ้าหน่วยงานใดมีการควบคุมภายในที่ดีย่อมทำให้องค์กรประสบความสำเร็จ สามารถบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนด ซึ่งองค์ประกอบของการควบคุมภายใน มี 5 องค์ประกอบ คือ (1) องค์ประกอบด้านสภาพแวดล้อมเพื่อการควบคุม (2) องค์ประกอบด้านการประเมินความเสี่ยง (3) องค์ประกอบด้านกิจกรรมเพื่อการควบคุม (4) องค์ประกอบด้านข้อมูลข่าวสารสารสนเทศและการสื่อสาร และ (5) องค์ประกอบด้านการติดตามประเมินผล³

ต่อมาคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (คตง.) ได้นำแนวทางของ COSO มาใช้เป็นแนวทางในการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน โดยได้ออกระเบียบว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 และระเบียบฯ ดังกล่าวได้กำหนดให้หน่วยงานภาครัฐทุกแห่งต้องดำเนินการเกี่ยวกับการควบคุมภายใน โดยมีสาระสำคัญดังนี้

- ระเบียบฯ ข้อ 5 กำหนดให้ทุกหน่วยงานต้องดำเนินการจัดวางระบบควบคุมภายใน

- ระเบียบฯ ข้อ 6 กำหนดให้ทุกหน่วยงานต้องมีการประเมินผลการจัดวางระบบควบคุมภายใน และรายงานผลให้ผู้กำกับดูแลและคตง. อย่างน้อยปีละ

ครั้ง ภายใน 90 วัน นับจากวันสิ้นปีงบประมาณหรือสิ้นปีปฏิทิน แล้วแต่กรณี

- ระเบียบฯ ข้อ 8 กำหนดบทลงโทษไว้คือ กรณีที่มีเจตนา/ปล่อยปละละเลยไม่ปฏิบัติตามระเบียบฯ นี้ หรือตามข้อเสนอนี้ของ คตง. โดยไม่มีเหตุอันควร คตง. สามารถดำเนินการดังต่อไปนี้

(1) เสนอข้อสั่งเกตและความเห็นไปยัง

กระทรวงเจ้าสังกัด/ผู้บังคับบัญชา/ผู้ควบคุมกำกับหรือผู้รับผิดชอบของหน่วยงาน เพื่อกำหนดมาตรการที่จำเป็นเพื่อให้หน่วยงานนำไปปฏิบัติ

(2) ในกรณีกระทรวงเจ้าสังกัดฯ ไม่ดำเนินการตามวรรคหนึ่งภายในระยะเวลาอันสมควร คตง. สามารถรายงานต่อประธานรัฐสภาเพื่อแจ้งคณะกรรมการของรัฐบาลที่เกี่ยวข้อง เพื่อพิจารณาดำเนินการตามอำนาจหน้าที่ และแจ้งคณะกรรมการพิจารณางบประมาณรายจ่ายประจำปี เพื่อประกอบการพิจารณาร่างพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี⁴

หลังจาก คตง. ออกระเบียบฯ ดังกล่าวแล้ว หน่วยงานภาครัฐต่างๆ ก็ได้ดำเนินการจัดวางและประเมินผลระบบควบคุมภายในของหน่วยงานตนเองตามระเบียบฯ ที่กำหนด โดยการประเมินผลนี้เป็นเรื่องที่หน่วยงานต้องดำเนินการและรายงานผลต่อผู้เกี่ยวข้องเป็นประจำทุกปี⁵ ซึ่งในการประเมินผลนี้ก็เพื่อปรับปรุงการควบคุมภายในให้มีประสิทธิภาพและเหมาะสมกับสภาพแวดล้อมและความเสี่ยงที่เปลี่ยนแปลงไปอยู่เสมอ ซึ่งการประเมินผลตามระเบียบฯ กำหนดนี้หน่วยงานจะเลือกใช้ขึ้นอยู่กับความเหมาะสม ลักษณะและขนาดของหน่วยงานในความรับผิดชอบ⁶ ซึ่งสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลยก็เป็นหน่วยงานหนึ่งที่นำเอาระบบการควบคุมภายในตามแนวทางของ COSO มาใช้ในการควบคุมการปฏิบัติงานของบุคลากรในองค์กร และในปัจจุบันได้กำหนดการวางระบบควบคุมภายในเป็นตัวชี้วัดให้กับทุกกลุ่มงานในสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลยปฏิบัติ แต่ยังไม่มีการประเมินว่าเมื่อวางระบบการควบคุมภายในแล้ว องค์กรจะเกิดผลสัมฤทธิ์เพียงใด ส่งผลต่อการยกระดับการปฏิบัติของบุคลากรในองค์กรมาก

น้อยเพียงใด และสิ่งใดเป็นอุปสรรคต่อการนำระบบควบคุมภายในมาใช้ในองค์กรให้เกิดผลสัมฤทธิ์

ด้วยเหตุนี้ผู้วิจัยในฐานะเป็นผู้ปฏิบัติงานด้านการจัดวางระบบควบคุมภายในจึงสนใจที่จะศึกษาการจัดวางระบบควบคุมภายใน กรณีศึกษา สำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย ปี 2559 เพื่อเป็นการทบทวนและเสนอแนวทางปรับปรุงแก่องค์กรที่จะนำไปเป็นแนวทางปฏิบัติต่อไป

วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1. เพื่อศึกษาระบบการควบคุมภายในของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย ตามแนวทาง COSO
2. เพื่อเสนอแนวทางการพัฒนาระบบการควบคุมภายในของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย

ขอบเขตการศึกษา

การศึกษาครั้งนี้ เป็นการศึกษาเฉพาะการควบคุมภายในของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย โดยใช้แนวทาง COSO เท่านั้น

ใช้ระยะเวลาในการศึกษา 4 เดือน ในช่วงเดือน มิถุนายน-กันยายน 2559

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทำให้ทราบถึงระบบการควบคุมภายในของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย ตามแนวทาง COSO
2. ผู้บริหาร หัวหน้ากลุ่มงานในสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย สามารถนำผลการศึกษาที่ได้ไปเป็นแนวทางการปรับปรุงระบบควบคุมภายใน

วิธีการดำเนินการศึกษา

การศึกษานี้ ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาโดยใช้แนวทาง COSO มาเป็นแนวทางในการศึกษาข้อเท็จจริงในการควบคุมภายในขององค์กร โดยมีขั้นตอนในการดำเนินการศึกษา ดังนี้

1. ข้อมูลทั่วไป
สำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย มีโครงสร้าง

สร้างการบริหารงานแบ่งเป็น 13 กลุ่มงาน ได้แก่ (1) กลุ่มงานบริหารทั่วไป (2) กลุ่มงานพัฒนายุทธศาสตร์สาธารณสุข (3) กลุ่มงานส่งเสริมสุขภาพ (4) กลุ่มงานควบคุมโรคติดต่อ (5) กลุ่มงานนิติการ (6) กลุ่มงานคุ้มครองผู้บริโภคและเภสัชสาธารณสุข (7) กลุ่มงานประกันสุขภาพ (8) กลุ่มงานพัฒนาคุณภาพและรูปแบบบริการ (9) กลุ่มงานทันตสาธารณสุข (10) กลุ่มงานบริหารทรัพยากรบุคคล (11) กลุ่มงานอนามัยสิ่งแวดล้อมและอาชีวอนามัย (12) กลุ่มงานควบคุมโรค ไม่ติดต่อ สุขภาพจิตและยาเสพติด (13) กลุ่มงานการแพทย์แผนไทยและการแพทย์ทางเลือก

2. กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย
กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ ได้แก่ ผู้บริหาร หัวหน้ากลุ่มงานและบุคลากรในกลุ่มงาน จำนวน 32 คน ซึ่งประกอบไปด้วย นายแพทย์สาธารณสุขจังหวัด 1 คน รองนายแพทย์สาธารณสุขจังหวัด 5 คน หัวหน้ากลุ่มงาน 13 คนและบุคลากรในทุกกลุ่มงานๆละ 1 คน จำนวน 13 คน

3. เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล
เพื่อให้ข้อมูลที่ศึกษาค้นคว้าถูกต้องกับกิจกรรมการควบคุมภายในซึ่งเป็นไปตามแนวทาง COSO เพื่อที่จะได้นำข้อมูลมาประมวลผลการศึกษาค้นคว้าอย่างถูกต้องและเหมาะสม ผู้ศึกษาได้ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจาก 2 แหล่งข้อมูล คือ

3.1 แหล่งข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) ได้จากการสัมภาษณ์ผู้บริหารและบุคลากรจากกลุ่มงานต่างๆ ของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย ซึ่งจะสัมภาษณ์ลักษณะการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในตามแนวทาง COSO

3.2 แหล่งข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) ได้ทำการศึกษาข้อมูลเพิ่มเติมจากโครงสร้างขององค์กร (Organization Structure) คู่มือการปฏิบัติงาน และเอกสารที่ใช้ในการปฏิบัติงานของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย รวมถึงได้ทำการศึกษาบทความและผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน ตามแนวทาง COSO

4. วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล
4.1 ศึกษาข้อมูลจากคู่มือการปฏิบัติงานและเอกสารที่ใช้ในการปฏิบัติงาน

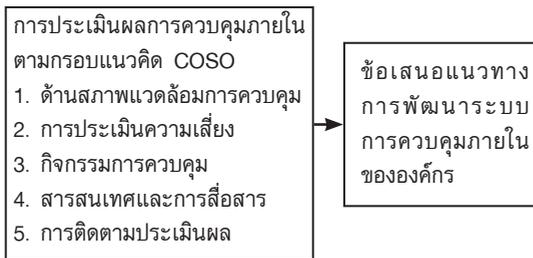
4.2 ข้อมูลจากการสัมภาษณ์ นายแพทย์สาธารณสุขจังหวัด 1 คน รองนายแพทย์สาธารณสุขจังหวัด 5 คน หัวหน้ากลุ่มงาน 13 คน และบุคลากรในทุกกลุ่มงานฯละ 1 คน รวม 13 คน

5. การวิเคราะห์ข้อมูล ผู้วิจัยจะทำการศึกษารายละเอียดจากแหล่งข้อมูลปฐมภูมิและทุติยภูมิ มาทำการวิเคราะห์ถึงกระบวนการควบคุมภายในองค์กร โดยใช้กรอบแนวทาง COSO มาเป็นแนวทางในการดำเนินการศึกษาวิจัยในครั้งนี้

6. กรอบแนวคิดการวิจัย

ในการศึกษาค้นคว้าการเปรียบเทียบกับระบบควบคุมภายในตามแนวทาง COSO กรณีศึกษาสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลยในครั้งนี้ มีกรอบแนวคิดการวิจัย ดังนี้

ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดในการวิจัย



ผลการศึกษา

การศึกษการเปรียบเทียบกับระบบควบคุมภายในตามแนวทาง COSO กรณีศึกษา สำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาระบบการควบคุมภายในของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลยตามแนวคิด COSO และเพื่อเสนอแนวทางการพัฒนาการจัดวางระบบควบคุมภายในของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย โดยได้มาจากการรวบรวมข้อมูลจากการสัมภาษณ์ผู้บริหาร หัวหน้ากลุ่มงานและบุคลากรจากกลุ่มงานต่างๆ ของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย ซึ่งรวมไปถึงข้อมูลเพิ่มเติมจากนโยบายขององค์กร รายงานประจำงวด รายงานประจำปี การสังเกตการณ์ ระเบียบ คู่มือปฏิบัติงาน เอกสารที่ใช้ในการปฏิบัติงาน และเอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาผู้ศึกษาได้เปรียบเทียบ

ระบบการควบคุมภายในของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลยกับกรอบแนวทาง COSO โดยได้แยกพิจารณาแต่ละองค์ประกอบตามตารางดังนี้

ตารางที่ 1 การพิจารณาแต่ละองค์ประกอบตามแนวทาง COSO

ลำดับ	แนวคิด COSO	สำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย
1	สภาพแวดล้อมการควบคุม	<ul style="list-style-type: none"> - การจัดโครงสร้างขององค์กร - การกำหนดนโยบาย วิธีปฏิบัติงาน คู่มือการปฏิบัติงาน - ความซื่อสัตย์และจริยธรรม - การมีส่วนร่วมในการดำเนินงาน - การพัฒนาความรู้ ความสามารถในการดำเนินงาน - การมอบอำนาจและการกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบ
2	การประเมินความเสี่ยง	<ul style="list-style-type: none"> - การประเมินความเสี่ยงภายในองค์กร - การประเมินความเสี่ยงภายนอกองค์กร
3	กิจกรรมการควบคุม	<ul style="list-style-type: none"> - กิจกรรมการควบคุมด้านองค์กร - กิจกรรมการควบคุมด้านการบริหารทรัพยากรบุคคล - กิจกรรมการควบคุมด้านการเงินและบัญชี
4	สารสนเทศและการสื่อสาร	<ul style="list-style-type: none"> - สารสนเทศและการสื่อสารภายในองค์กร - สารสนเทศและการสื่อสารภายนอกองค์กร
5	การติดตามประเมินผล	<ul style="list-style-type: none"> - การติดตามประเมินผลตามแผนที่กำหนดไว้

การนำเสนอผลการศึกษาในครั้งนี้แบ่งเป็น ๒ ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 เปรียบเทียบการควบคุมภายในของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย ที่สอดคล้องและคล้อยคลึงตามแนวทาง COSO

ส่วนที่ 2 เปรียบเทียบการควบคุมภายในของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย ที่ไม่สอดคล้องและคล้อยคลึงตามแนวทาง COSO

ส่วนที่ 1 เปรียบเทียบการควบคุมภายในของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย ที่สอดคล้องและคล้ายคลึงตามแนวทาง COSO โดยได้แยกพิจารณาแต่ละองค์ประกอบตามตารางที่ 2 ดังนี้

ตารางที่ 2 การควบคุมภายในของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย เปรียบเทียบสอดคล้องและคล้ายคลึงตามแนวทาง COSO

การควบคุมภายในตามแนวทาง COSO	การควบคุมภายในของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย		สอดคล้อง/คล้ายคลึง
	ข้อมูลที่พบ	ใช่ ไม่ใช่	
องค์ประกอบที่ 1 สภาพแวดล้อมการควบคุม			
1.1 ปรัชญาและรูปแบบการทำงานของผู้บริหาร			
1.1.1 มีนโยบายที่ชัดเจนด้านการสรรหาอบรม ส่งเสริม ความก้าวหน้า การบำรุงขวัญ การให้ผลตอบแทนและให้กำลังใจ	- ผู้บริหาร หัวหน้ากลุ่มงาน ร่วมกันกำหนดนโยบายการสรรหา การเลือกสรร การโอนย้าย บรรจุแต่งตั้ง และการพัฒนาบุคลากร ตลอดจนกำหนดค่าตอบแทน	/	
1.1.2 จัดให้มีคณะกรรมการตรวจสอบถ่วงดุล อำนาจระหว่างแผนกภายในองค์กร	- จัดให้มีคณะกรรมการตรวจสอบภายในและภายนอก ได้แก่ ผู้ตรวจจ สอบ ภายใน จากกระทรวงสาธารณสุข และสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน	/	
1.1.3 ปัจจัยเกี่ยวข้องกับนโยบายและวิธีบริหารบุคลากร	- ยังไม่มีแนวทางที่ชัดเจนในการประเมินความเสี่ยงของอัตราการผลิต เวียน ของบุคลากร	/	
1.2 ความซื่อสัตย์และจริยธรรม			
1.2.1 มีการจัดทำข้อกำหนดด้านจริยธรรมเป็นแนวทางการปฏิบัติหรือมีมาตรฐานการปฏิบัติงาน	- ผู้บริหาร หัวหน้ากลุ่มงาน ร่วมกันกำหนดนโยบายด้านจริยธรรมและกำหนดทางการปฏิบัติให้เป็นมาตรฐาน	/	
1.3 ความรู้ ทักษะ ความสามารถ บุคลากร			
1.3.1 ความรู้ ทักษะ และความสามารถของบุคลากร	- บุคลากรยังไม่มี ความเข้าใจ ในกระบวนการปฏิบัติงาน และนำไปประยุกต์ใช้กับการปฏิบัติงานจริงได้อย่างเหมาะสม	/	
	- บุคลากรมีความรู้ความเข้าใจ ในการบริหารความเสี่ยง น้อยมาก	/	
1.4 โครงสร้างการจัดองค์กร			
1.4.1 มีการกำหนดโครงสร้างองค์กรไว้อย่างชัดเจนและมีการปรับปรุงเปลี่ยนแปลงให้เหมาะสมกับสถานการณ์ปัจจุบัน	- มีการกำหนดโครงสร้างการบริหารงานที่ชัดเจน และมีการปรับปรุงโครงสร้างการบริหารงานตามภารกิจที่รับผิดชอบ	/	

ตารางที่ 2 การควบคุมภายในของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย เปรียบเทียบสอดคล้องและคล้ายคลึงตามแนวทาง COSO (ต่อ)

การควบคุมภายในตามแนวทาง COSO	การควบคุมภายในของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย		สอดคล้อง/คล้ายคลึง
	ข้อมูลที่พบ	ใช่ ไม่ใช่	
1.5 การมอบอำนาจและหน้าที่ความรับผิดชอบ			
1.5.1 มีการมอบอำนาจหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับเป้าหมายและวัตถุประสงค์ และทุกคนในองค์กรรับทราบ	- มีการมอบอำนาจให้ผู้บริหาร ระดับรองฯ ลงมา รวมทั้ง มีการแบ่งงานในหน้าที่ความรับผิดชอบของบุคลากรในองค์กร	/	
องค์ประกอบที่ 2 การประเมินความเสี่ยง			
2.1 ระบุความเสี่ยงและปัจจัยเสี่ยงที่เกี่ยวข้อง			
2.1.1 มีการจัดตั้งคณะกรรมการในการกำกับดูแลในการประเมินความเสี่ยงอย่างชัดเจน	- มีการแต่งตั้งคณะกรรมการบริหารความเสี่ยง (Risk Management)	/	
2.1.2 ประมาณโอกาสจะเกิดความเสี่ยงผลกระทบ	จัดลำดับ		
2.2.1 มีการประเมินความเสี่ยงที่เกิดขึ้นโดยผู้บริหารและผู้ปฏิบัติ	- มีการประเมินความเสี่ยงที่เกิดขึ้น รวมทั้งมีการวิเคราะห์ จัดลำดับความเสี่ยง	/	
2.2.2 มีเครื่องมือ วิธีการในการประเมินความเสี่ยงจากปัจจัยทั้งภายในและภายนอกองค์กร	- บุคลากรมีความรู้ความเข้าใจ ในการบริหารความเสี่ยง น้อยมาก	/	
2.2.3 มีเครื่องมือ วิธีการในการประเมินความเสี่ยงจากปัจจัยทั้งภายในและภายนอกองค์กรที่จะส่งผลกระทบต่อหน่วยงาน	- ไม่มีเครื่องมือ วิธีการที่เพียงพอในการประเมินความเสี่ยงจากปัจจัยทั้งภายในและภายนอกองค์กรที่จะส่งผลกระทบต่อหน่วยงาน	/	
2.3 กำหนดวิธีการจัดการความเสี่ยง			
2.3.1 มีการจัดทำแผนหรือระเบียบวิธีในการบริหารความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นในกระบวนการทำงานของหน่วยงาน	- มีการจัดทำแผนการบริหารความเสี่ยงที่เกิดขึ้นและมีการมอบหมายผู้รับผิดชอบในการแก้ไขความเสี่ยง	/	
องค์ประกอบที่ 3 กิจกรรมการควบคุม			
3.1 กิจกรรมการควบคุมด้านบริหารงานบุคคล			
3.1.1 มีการกำหนดโครงสร้างนโยบาย ระเบียบ ข้อบังคับ และวิธีการปฏิบัติงานการบริหารงานบุคคล	- มีการกำหนดโครงสร้างนโยบาย ระเบียบ ข้อบังคับ และวิธีการปฏิบัติงานการบริหารงานบุคคล	/	
	- ไม่มีแนวทางที่ชัดเจนของกิจกรรมที่จะเสริมสร้างความสามัคคีและความผูกพันที่ดีต่อองค์กร	/	
3.2 การแบ่งแยกหน้าที่			
3.2.1 มีการจัดทำคู่มือขั้นตอนการปฏิบัติงาน ครอบคลุมทุกตำแหน่ง	- มีการจัดทำคู่มือขั้นตอนการปฏิบัติงาน ครอบคลุมทุกตำแหน่ง	/	
3.3 กิจกรรมการควบคุมด้านการเงินและ การบัญชี			
3.3.1 มีการจัดทำแผนการทางการเงิน (Planfin) มีการตรวจสอบคุณภาพบัญชี	- มีการจัดทำแผนการทางการเงิน (Planfin) มีการตรวจสอบคุณภาพบัญชี	/	
	- ไม่มีการพิจารณาถึงความเสี่ยงด้านการเงิน เช่น การแก้ไขปัญหภาวะวิกฤตด้านการเงิน	/	

ตารางที่ 2 การควบคุมภายในของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย เปรียบเทียบสอดคล้องและคล้อยตามแนวทาง COSO (ต่อ)

การควบคุมภายในตามแนวทาง COSO	การควบคุมภายในของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย	สอดคล้อง/คล้อยตาม	
		ข้อมูลที่พบ	ใช่ ไม่ใช่
3.4 กิจกรรการควบคุมด้านการจัดซื้อ จัดจ้าง	- มีการจัดทำแผนการจัดซื้อจัดจ้าง - ไม่มีการทำหนดข้อตกลงที่ชัดเจนก่อนการสั่งซื้อสั่งจ้างเพื่อให้มั่นใจว่าจะได้รับพัสดุที่เหมาะสม โดยพิจารณาในเรื่องกำหนดระยะเวลา คุณภาพของพัสดุและบริการ	/	/
3.5 การจัดทำเอกสาร หลักฐาน	- มีการจัดทำเอกสารหลักฐานถูกต้องตามระเบียบข้อบังคับของราชการ	/	/
องค์ประกอบที่ 4 สารสนเทศและการสื่อสาร			
4.1 มีการกำหนดนโยบายการควบคุมการใช้สารสนเทศและเผยแพร่นโยบายให้ทุกคนในองค์กรทราบ	- ผู้บริหาร และหัวหน้ากลุ่มงานร่วมกันกำหนดนโยบายที่สำคัญและมีการประกาศนโยบายเป็นลายลักษณ์อักษร	/	/
4.2 มีการกำหนดขั้นตอนวิธีปฏิบัติให้บุคลากรได้รายงานเหตุการณ์หรือกรณีปัญหา เพื่อใช้ในการปรับปรุงได้ตลอดเวลา	- มีการกำหนดขั้นตอน วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการรายงานความเสี่ยงที่เกิดขึ้น	/	/
4.3 มีระบบป้องกันความปลอดภัยของข้อมูลรวมถึงแผนตอบโต้ภาวะฉุกเฉินระบบสารสนเทศ มีการรักษาความปลอดภัยโดยใช้รหัสผ่าน สำหรับสารสนเทศที่มีความซับซ้อน	- มีระบบการสำรองข้อมูล (Backup) และมีแผนตอบโต้ภาวะฉุกเฉินด้านสารสนเทศ - มีการกำหนดรหัสผ่านและกำหนดระดับชั้นการเข้าถึงข้อมูลสารสนเทศ	/	/
องค์ประกอบที่ 5 การติดตามประเมินผล			
5.1 มีวัตถุประสงค์และเป้าหมายการติดตามประเมินผลอย่างชัดเจน โดยแจ้งให้บุคลากรทราบโดยทั่วกัน	- มีการกำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายในการติดตามประเมินผล และแจ้งให้บุคลากรทุกคนทราบ	/	/
5.2 มีการประเมินและติดตามการดำเนินงานกิจกรรมโดยหน่วยงานตรวจสอบภายในหรือภายนอกในระยะเวลาที่เหมาะสม	- มีการปฏิบัติติดตามและประเมินผลการดำเนินงานระหว่างปฏิบัติการโดยคณะกรรมการตรวจสอบภายในระดับจังหวัด และสำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข	/	/

จากตารางที่ 2 พบว่า การควบคุมภายในของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย ที่ไม่สอดคล้องและคล้อยตามแนวทาง COSO ในองค์ประกอบที่ 1-4 ยกเว้นองค์ประกอบที่ 5 มีกระบวนการควบคุมภายในที่สอดคล้องและคล้อยตามกัน ซึ่งสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลยสามารถนำประเด็นที่พบไปใช้ในการกำหนดแนวทางการควบคุมภายในหรือจัดทำ

คู่มือการควบคุมภายในเพื่อให้บุคลากรในองค์กรนำไปปฏิบัติ

อภิปรายผล

จากการศึกษาโดยเปรียบเทียบการควบคุมภายในตามแนวทาง COSO ของสำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเลย พบว่า ส่วนใหญ่ระบบการควบคุมภายในมีความสอดคล้องกับแต่ละปัจจัย ตามแนวทางของ COSO ซึ่งประกอบด้วย (1) สภาพแวดล้อมการควบคุม (2) การประเมินความเสี่ยง (3) กิจกรรมการควบคุม (4) สารสนเทศและการสื่อสาร และ (5) การติดตามประเมินผล ซึ่งทั้ง 5 องค์ประกอบนั้น พบว่ามีบางปัจจัยที่สอดคล้องและไม่สอดคล้อง ดังนี้

1. สภาพแวดล้อมการควบคุม พบว่า ในแต่ละปัจจัยมีความสอดคล้องและคล้อยตามกรอบแนวทาง COSO เป็นส่วนมากซึ่งถือว่าอยู่ระดับที่คณะกรรมการติดตามและประเมินผลระบบการควบคุมภายในของหน่วยงานยอมรับได้ ซึ่งผู้บริหารได้ให้ความสำคัญและกำหนดเป็นนโยบายและตัวชี้วัดเพื่อใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงาน จากการสัมภาษณ์ผู้บริหาร หัวหน้ากลุ่มงานและเจ้าหน้าที่ในเรื่องความเข้าใจในกระบวนการปฏิบัติงานและนำไปปรับปรุงระบบการควบคุมภายในนั้น พบว่า ส่วนใหญ่ต้องการสร้างบรรยากาศการควบคุมหรือมาตรการการสร้างความสำเร็จให้เจ้าหน้าที่ มีจิตสำนึกต่อองค์กร

2. กิจกรรมการควบคุม การดำเนินงานด้านกิจกรรมการควบคุมโดยภาพรวม พบว่า มีความสอดคล้องกับแนวทาง COSO โดยองค์กรมีการกำหนดนโยบาย วิธีปฏิบัติงาน โดยมีการจัดทำขั้นตอนการปฏิบัติงานและคู่มือในการปฏิบัติงาน จัดทำระเบียบข้อบังคับในการปฏิบัติงาน ในการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่มีการแบ่งหน้าที่ความรับผิดชอบและมีการสอบทานการปฏิบัติงานโดยหัวหน้ากลุ่มงานและผู้บริหาร นอกจากนี้ มีการกำหนดดัชนีวัดผลการปฏิบัติงาน Key Performance Index (KPI) มาใช้ในการประเมินผลการดำเนินงานของแต่ละกลุ่มงานและแต่ละบุคคล

ในด้านการควบคุมที่ไม่สอดคล้องกับแนวทางการควบคุมภายในตามแนวทาง COSO ซึ่งประกอบ

ด้วย (1) ไม่มีการพิจารณาถึงความเสี่ยงด้านการเงิน (2) ไม่มีกระบวนการสร้างแรงจูงใจให้ผู้ปฏิบัติงาน ดังนั้น สำนักงานควรมีแนวทางที่เหมาะสมในกิจกรรมต่างๆ ที่อาจส่งผลกระทบต่อองค์กรมีภาวะวิกฤติทางการเงินและบุคลากรขาดขวัญและกำลังใจในการปฏิบัติงานได้

3. สารสนเทศและการสื่อสาร จากการศึกษาโดยการสัมภาษณ์ผู้บริหาร หัวหน้ากลุ่มงานและเจ้าหน้าที่ในเรื่องสารสนเทศ พบว่า การดำเนินงานโดยภาพรวมอยู่ในระดับดี เนื่องจากสารสนเทศเพื่อการตัดสินใจของผู้บริหารมีความถูกต้อง ครบถ้วน ทันตามกำหนดเวลาในการให้ข้อมูล มีกระบวนการสื่อสารภายในและภายนอกอยู่ในระดับดี มีช่องทางการสื่อสารหลายช่องทางไม่ว่าจะเป็นไลน์ เฟสบุ๊ก สายตรงหมอใหญ่ เพื่อเพิ่มความสะดวก รวดเร็วให้กับผู้ปฏิบัติงานและผู้มาติดต่อราชการหน่วยงานราชการที่เกี่ยวข้อง

4. การติดตามและประเมินผล โดยภาพรวมพบว่า สำนักงานฯ มีการติดตามประเมินผลอยู่ในระดับที่ดี สอดคล้องกับแนวทาง COSO โดยใช้ตัวชี้วัด KPI ซึ่งกำหนดขึ้นจากเป้าหมายขององค์กรโดยผู้บริหาร จะร่วมกับผู้ปฏิบัติงานกำหนดตัวชี้วัดขึ้นอย่างเป็นรูปธรรมสามารถวัดผลความสำเร็จได้

จากการติดตามประเมินผลการปฏิบัติงานพบว่า ผู้ปฏิบัติงานได้มีการจัดทำรายงานสรุปผลตาม KPI อย่างต่อเนื่องเป็นประจำทุกเดือนและมีการนำไปปรับปรุงแก้ไขให้ดียิ่งขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับการควบคุมภายในตามแนวทาง COSO

ข้อจำกัดของการศึกษา

ในการศึกษาครั้งนี้ ได้มีการศึกษาข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างเพียงหน่วยงานเดียวมาใช้เป็นกรณีศึกษา ซึ่งอาจจะเป็นผลให้ข้อมูลที่มาวิเคราะห์ไม่ครอบคลุมการควบคุมภายในตามแนวทาง COSO

สรุป

การปรับปรุงและพัฒนากระบวนการควบคุมภายในที่อาจส่งผลกระทบต่อองค์กรในระยะยาว สำนัก

งานฯ ต้องทบทวนหรือปรับปรุงตามแนวทาง COSO ดังนี้

1. สำนักงานฯ สามารถนำผลการศึกษาการควบคุมภายในทั้ง 5 องค์ประกอบที่มีความสอดคล้องหรือคล้ายคลึงกันตามแนวทาง COSO ไปใช้เป็นแนวทางการปรับปรุงระบบควบคุมภายใน เพื่อใช้ในการจัดทำคู่มือการควบคุมภายในของสำนักงานฯ ต่อไป

2. สำนักงานฯ สามารถนำส่วนที่แตกต่างซึ่งไม่มีการปฏิบัติอย่างจริงจังในองค์กรไปใช้พิจารณาวางแผนทางการควบคุมภายในต่อไปได้ในอนาคต

3. สำนักงานฯ ควรมีการทบทวนความรู้ความเข้าใจแนวทางการควบคุมภายในและผลกระทบอาจเกิดความเสียหายขึ้น ซึ่งเป็นการทบทวน กระตุ้นเตือนให้ผู้ปฏิบัติงานปฏิบัติตามแนวทางที่กำหนดไว้

ข้อเสนอแนะ

1. ควรมีการศึกษาเพิ่มเติมโดยแยกกลุ่มตัวอย่างของแต่ละกลุ่มงาน เพื่อนำมาวิเคราะห์ โดยเจาะจงในแต่ละกลุ่มงานในองค์กรที่จะทำให้ได้ผลการศึกษาในหลายมุมมองที่แตกต่างกันออกไป

2. ควรมีการศึกษาด้านความรู้ระบบควบคุมภายในของบุคลากรในองค์กร ซึ่งจะช่วยให้ทราบว่าบุคลากรมีความรู้ ความเข้าใจในบทบาทและแนวทางการควบคุมภายในมากน้อยเพียงใด เพื่อจะได้นำมาแก้ไขให้ระบบการควบคุมภายในเกิดประสิทธิภาพสูงสุด

3. ควรศึกษาแต่ละองค์ประกอบตามแนวทาง COSO เพื่อให้ได้ผลการศึกษาที่เฉพาะเจาะจง

เอกสารอ้างอิง

- คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน. ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร: สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน; 2544.
- คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน. คำแนะนำการจัดทำรายงานการควบคุมภายใน เล่มที่ 2 (ตาม

ระเบียบฯ ข้อ 6). พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร:
สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน; 2547.

3. กัญญาบุตร ล้อมสาย. ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการพัฒนากระบวนการคิดในสถานศึกษาชั้นพื้นฐาน [ดุष्ฎินิพนธ์ปรัชญาดุष्ฎินิพนธ์] สาขาการบริหารการศึกษา, คณะศึกษาศาสตร์. นครปฐม: มหาวิทยาลัยศิลปากร; 2547.

4. เจริญ เจษฎาวัลย์. การวางมาตรฐานการบริหารความเสี่ยง. กรุงเทพมหานคร: พอติ; 2549.

5. เจนเนตร มณีนาถ. การบริหารจัดการความเสี่ยงระดับองค์กรจากหลักการสู่ภาคปฏิบัติ กรุงเทพมหานคร: ไพนอลการพิมพ์; 2548.

6. ชฎานิชฎิ อรุณสิทธิ. ผลการดำเนินงานตามมาตรฐานการควบคุมภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น[วิทยานิพนธ์ปริญญารัฐประศาสนศาสตร์มหาบัณฑิต] สาขาวิชารัฐประศาสนศาสตร์, คณะรัฐศาสตร์. เชียงใหม่: มหาวิทยาลัยเชียงใหม่; 2551.

7. สำนักนโยบายและยุทธศาสตร์. การควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยง. กรุงเทพมหานคร: สำนักนโยบายและยุทธศาสตร์; 2552.