

บทที่ 5

สรุปผลการศึกษา

การค้นคว้าแบบอิสระเรื่อง การเปรียบเทียบกระบวนการการควบคุมภายในด้านการเงิน และบัญชีของ โรงพยาบาลเชียงดาว จังหวัดเชียงใหม่ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาเปรียบเทียบระบบการควบคุมภายใน ด้านการเงินและบัญชีของ โรงพยาบาลเชียงดาว จังหวัดเชียงใหม่ในการประเมินแนวปฏิบัติตามระบบ โดยการเปรียบเทียบกับระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 หรือตามแนว COSO เป็นการศึกษาเชิงคุณภาพโดยข้อมูลปฐมภูมิที่ใช้ในการศึกษาเพื่อให้ทราบถึงวิธีการปฏิบัติงานของการควบคุมภายในด้านการเงิน และบัญชีได้มาจาก การสัมภาษณ์ผู้บริหารระดับสูง หัวหน้าฝ่ายและการสอบถามจากแบบสอบถามจากเจ้าหน้าที่ฝ่ายการเงินและบัญชีที่เกี่ยวข้องกับคณะกรรมการจัดวางระบบการควบคุมภายใน และคณะกรรมการตรวจสอบภายในของ โรงพยาบาลเชียงดาว ส่วนข้อมูลทางทุติยภูมิเป็นการศึกษาจากเอกสารด้านการควบคุมภายในตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานและการควบคุมภายใน แนวปฏิบัติระบบการควบคุมภายใน แนวปฏิบัติระบบการเงินและบัญชี แนวปฏิบัติการบริหารงบประมาณรายจ่าย และประกาศคำสั่ง ของโรงพยาบาล เชียงดาว จังหวัดเชียงใหม่

จากแนวปฏิบัติและข้อมูลตามระบบการควบคุมภายใน ด้านการเงินและบัญชีของ โรงพยาบาลเชียงดาว จังหวัดเชียงใหม่กับระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 หรือตามแนว COSO มีบางส่วนที่เหมือนกัน บางส่วนคล้ายคลึงกันและบางส่วนแตกต่างกัน ดังนั้นผู้ศึกษาจึงสนใจในการศึกษาเปรียบเทียบกระบวนการควบคุมภายในด้านการเงินและบัญชีของ โรงพยาบาลเชียงดาว จังหวัดเชียงใหม่กับระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 หรือตามแนว COSO เพื่อนำข้อมูลไปประยุกต์เพื่อให้ได้รูปแบบการจัดระบบการควบคุมภายในของ โรงพยาบาลเชียงดาว จังหวัดเชียงใหม่ ที่มีความสอดคล้องกับระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 ตามแนวคิด COSO โดยกำหนดให้มีการจัดทำวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในตามระเบียบสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินในแต่ละองค์ประกอบ 5 ด้านและจัดทำรายละเอียดดังนี้

1. สภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control Environment)
2. การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)
3. กิจกรรมการควบคุม (Control Activities)

4. สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communications)
5. การติดตามประเมินผล (Monitoring)

สรุปผลการศึกษา

จากการเปรียบเทียบการปฏิบัติงานตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 หรือตามแนว COSO ซึ่งมีจำนวน 91 รายการ กับระบบการควบคุมภายใน ด้านการเงินและบัญชีของโรงพยาบาลเชิงดาว จังหวัดเชียงใหม่ เมื่อเปรียบเทียบการปฏิบัติแล้วจะเห็นว่าสามารถแบ่งได้เป็น 3 ลักษณะ ได้แก่

- ความเหมือน หมายถึง เป็นการปฏิบัติกิจกรรมเดียวกันสามารถนำไปใช้ได้ทั้งสองระบบ
- ความคล้ายคลึง หมายถึง การปฏิบัติที่บ่งบอวัตถุประสงค์เหมือนกันแต่รายละเอียด

ใกล้เคียงกัน

- ความแตกต่าง หมายถึง การปฏิบัติของแต่ละระบบไม่สามารถใช้แทนกันได้
- เมื่อเปรียบเทียบกันแล้วสามารถแยกตามองค์ประกอบการควบคุมภายในได้ 5

องค์ประกอบ รายละเอียดดังนี้

1. ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ผู้บริหารให้ความสำคัญกับปรัชญาและรูปแบบการทำงาน ความซื่อสัตย์และจริยธรรม ความรู้และความสามารถ โครงสร้างองค์กร การมอบอำนาจ การบริหารทรัพยากรมนุษย์ การติดตามการตรวจสอบภายใน พบว่ามีจำนวนทั้งหมด 34 รายการ มีความเหมือนและคล้ายคลึงถึงร้อยละ 88.24 พบความแตกต่างในด้าน การกำหนดกลยุทธ์ด้าน อัตราค่าจ้าง การสื่อสารด้านวินัยและการลงโทษ การปรับปรุงการปฏิบัติงาน เพียงร้อยละ 11.76

2. การประเมินความเสี่ยง ผู้บริหารให้ความสำคัญกับการกำหนดวัตถุประสงค์ทั้งในระดับองค์กรและระดับกิจกรรม การระบุ และวิเคราะห์ความเสี่ยง การควบคุมเพื่อป้องกันความเสี่ยง นโยบายและวิธีปฏิบัติงาน การสอบทานโดยผู้บริหาร พบว่ามีจำนวนทั้งหมด 21 รายการ มีความเหมือนและคล้ายคลึงถึงร้อยละ 85.71 พบความแตกต่าง ในด้านการมีส่วนร่วมของบุคลากร การติดตามการควบคุม และการเปรียบเทียบกับคู่แข่ง เพียงร้อยละ 14.29

3. กิจกรรมการควบคุม เมื่อเปรียบเทียบกับ ระบบการควบคุมภายใน ด้านการเงินและบัญชีของโรงพยาบาลเชิงดาว จังหวัดเชียงใหม่ ผู้บริหารของโรงพยาบาลเชิงดาวให้ความสำคัญกับการประมวลผลข้อมูล การควบคุมทางกายภาพ การแบ่งแยกหน้าที่ เครื่องมือประเมินผล การจัดทำเอกสาร กิจกรรมสนับสนุน พบว่ามีจำนวนทั้งหมด 21 รายการ มีความเหมือนและคล้ายคลึงถึงร้อยละ 85.71 พบความแตกต่าง ในด้านการติดตามการควบคุมเพื่อลดความเสี่ยง การเปรียบเทียบข้อมูลกับคู่แข่ง การสำรองข้อมูลในระบบคอมพิวเตอร์ ความเพียงพอของเอกสาร เพียงร้อยละ 14.29

4. สารสนเทศและการสื่อสาร ผู้บริหารของโรงพยาบาลเชิงดาวให้ความสำคัญกับการพัฒนาระบบ ระบบบริหารการจัดเก็บเอกสาร ระบบการติดต่อ พบว่ามีจำนวนทั้งหมด 10 รายการ รายการ มีความเหมือนและคล้ายคลึงถึงร้อยละ 90 พบความแตกต่าง ในด้านการสื่อสารด้านจุดอ่อนขององค์กร เพียงร้อยละ 10

5. การติดตามประเมินผล พบว่ามีจำนวนทั้งหมด 7 รายการ มีความเหมือนและคล้ายคลึงถึงร้อยละ 80 พบความแตกต่างในด้านการประเมินผลความเพียงพอของการควบคุมภายใน เพียงร้อยละ 20

เมื่อเปรียบเทียบโดยรวมการควบคุมภายในตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ. 2544 หรือตามแนว COSO ทั้งหมด 91 รายการ เมื่อเปรียบเทียบกับ การควบคุมภายใน ด้านการเงินและบัญชีของโรงพยาบาลเชิงดาว จังหวัดเชียงใหม่ มีความเหมือนกับการควบคุมภายใน จำนวน 68 รายการ คิดเป็น 74.72 % มีความคล้ายคลึงกับการควบคุมภายใน ด้านการเงินและบัญชีของ โรงพยาบาลเชิงดาว จังหวัดเชียงใหม่ จำนวน 11 รายการ คิดเป็น 12.09 % มีความแตกต่างกับการควบคุมภายใน ด้านการเงินและบัญชีของโรงพยาบาลเชิงดาว จังหวัดเชียงใหม่จำนวน 12 รายการ คิดเป็น 13.19 %

อภิปรายผล

จากการศึกษาระบบการควบคุมภายในของโรงพยาบาลเชิงดาว จังหวัดเชียงใหม่ ส่วนใหญ่มีความเหมือนและคล้ายคลึงกับการควบคุมภายในตามระเบียบสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ทั้ง 5 องค์ประกอบดังนี้ ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมผู้บริหารให้ความสำคัญกับปรัชญาและรูปแบบการทำงาน ความซื่อสัตย์และจริยธรรม ความรู้และความสามารถ โครงสร้างองค์กร การมอบอำนาจการบริหารทรัพยากรมนุษย์ การติดตามการตรวจสอบภายในแต่ก็พบส่วนที่แตกต่างคือยังไม่มี การจัดทำคือ การกำหนดกลยุทธ์ด้านอัตราค่าจ้าง การสื่อสารด้านวินัย การลงโทษและการปรับปรุงการปฏิบัติงาน ด้านการประเมินความเสี่ยง ในส่วนของโรงพยาบาลเชิงดาวได้ดำเนินการกำหนดวัตถุประสงค์ทั้งในระดับองค์กรและระดับกิจกรรม การระบุ และวิเคราะห์ความเสี่ยง รวมทั้งการควบคุมเพื่อป้องกันความเสี่ยง ที่อาจจะเกิดขึ้น . ด้านกิจกรรมการควบคุม เป็นกิจกรรมที่สนับสนุนการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามนโยบาย วิธีปฏิบัติงาน ระเบียบ และคำสั่งต่าง ๆ ซึ่งโรงพยาบาลเชิงดาวได้ดำเนินการแล้วคือ มีการประมวลผลข้อมูล การควบคุมทางกายภาพ การแบ่งแยกหน้าที่ การใช้เครื่องมือประเมินผล การจัดทำเอกสาร จัดกิจกรรม จัดทำคู่มือการปฏิบัติงาน ตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และมีการสอบทานโดยผู้บริหาร ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร เน้นการดำเนินงานที่เชื่อถือได้ ทั้งสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับการเงินและไม่ใช้การเงิน โรงพยาบาล

เชิงควาให้ความสำคัญในการพัฒนาระบบสารสนเทศ ระบบบริหารจัดการเก็บเอกสาร และระบบบัญชี ด้านการติดตามประเมินผล เน้นให้ผู้ประเมินพิจารณาความเหมาะสมของระบบติดตามประเมินผลการควบคุมภายในของหน่วยงานในอันจะช่วยให้อัตราการเกิดข้อผิดพลาดของการควบคุมภายใน โรงพยาบาลเชิงควาดำเนินการในเรื่องการติดตามประเมินผล โดยมีการเปรียบเทียบแผนงานกับผลการดำเนินงาน รวมถึงมีการรายงานให้ผู้บังคับบัญชาทราบเป็นลายลักษณ์อักษรอย่างต่อเนื่อง ผลการศึกษาสอดคล้องกับการศึกษาของชวลีกาญจน์ ไชเมืองดี ที่ทำการศึกษาระบบการควบคุมภายในด้านการเงินและการบัญชีของมหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่ (พ.ศ. 2548) ที่พบว่าระบบการควบคุมภายในของโรงพยาบาลเชิงควา และมหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่ มีความสัมพันธ์กับแนวคิดของ COSO ทั้ง 5 องค์ประกอบ ทั้งนี้เนื่องจากทั้งโรงพยาบาลเชิงควา และมหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่ เป็นหน่วยงานภาครัฐที่ต้องปฏิบัติตามระเบียบของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินอยู่แล้ว ดังนั้นระบบการควบคุมภายในของทั้งสองหน่วยงาน จึงมีความเหมือนกันกับระเบียบสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน

ข้อเสนอแนะจากการศึกษา

1. โรงพยาบาลเชิงควาสามารถนำผลจากการศึกษาการควบคุมภายในของโรงพยาบาลเชิงควา ทั้ง 5 องค์ประกอบที่มีความเหมือน ความคล้ายคลึงและความแตกต่างจากการควบคุมภายในตามระเบียบสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ไปเป็นแนวทางในการประเมินผลการควบคุมภายในและใช้ในการรายงานของโรงพยาบาลเชิงควาต่อไป
2. นำส่วนที่เป็นความแตกต่างซึ่งยังไม่มีการปฏิบัติไปจัดวางระบบเพื่อให้เกิดการปฏิบัติที่มีความสอดคล้องกับระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2544 เพื่อให้การควบคุมภายในของโรงพยาบาลเชิงความีประสิทธิภาพมากขึ้น