

ผลกระทบของการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของ
ธุรกิจขนส่งและโลจิสติกส์ในจังหวัดระยอง

The Impact of Internal Control on the Quality of Financial Reports of
Transportation and Logistics Business in Rayong Province

ภัทรา เตชะธนเศรษฐ์
Pattra Techatanaset

สาขาวิชาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้าพระนครเหนือ วิทยาเขตระยอง อำเภอบ้านค่าย จังหวัดระยอง 21120
Accounting Department, Faculty of Business Administration, King Mongkut's University of Technology North Bangkok
(KMUTNB), Rayong Campus, Bankhai District, Rayong, 21120, Thailand
Corresponding author, e-mail: patta_tae@hotmail.com
(Received: Jan 27, 2020; Revised: May 13, 2020; Accepted: May 15, 2020)

บทคัดย่อ

ธุรกิจขนส่งและโลจิสติกส์เป็นธุรกิจหนึ่งที่มีความสำคัญอย่างมากในประเทศไทยและปัจจุบันมีการแข่งขันสูง ทำให้ธุรกิจต้องการระบบการควบคุมภายในที่มีคุณภาพ งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลกระทบของการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจขนส่งและโลจิสติกส์ในจังหวัดระยอง ใช้วิธีสุ่มตัวอย่างแบบง่าย ใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บข้อมูลจากบุคลากรในแผนกบัญชีจำนวน 253 ราย ข้อมูลที่ได้ถูกนำมาวิเคราะห์สมการโครงสร้าง ผลการวิจัยพบว่าข้อมูลเชิงประจักษ์กับรูปแบบทางทฤษฎีหลังปรับค่าความคลาดเคลื่อนของตัวแปรมีความสอดคล้องกลมกลืนกัน การควบคุมภายในมีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน หากมีการควบคุมภายในเพิ่มขึ้น 1 หน่วย คุณภาพรายงานทางการเงินจะเพิ่มขึ้น 0.352 หน่วย ผลการวิจัยแสดงให้เห็นว่าการควบคุมภายในส่งเสริมให้การดำเนินงานขององค์กรมีประสิทธิภาพและเป็นกระบวนการช่วยรวบรวมข้อมูลทางการเงินเพื่อประกอบการตัดสินใจของผู้บริหารได้ นอกจากนี้ยังพบว่าองค์ประกอบการควบคุมภายในด้านการติดตามประเมินผลมีผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินมากที่สุด ดังนั้นผู้บริหารในองค์กรควรเน้นให้มีการควบคุมภายในด้านการติดตามและประเมินผลอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้ทราบถึงปัญหาและอุปสรรคต่าง ๆ ในการดำเนินงานได้อย่างทันทั่วทั้ง

คำสำคัญ : การควบคุมภายใน คุณภาพรายงานทางการเงิน ธุรกิจขนส่งและโลจิสติกส์

Abstract

The transportation and logistics business is one of the most important businesses in Thailand and the business is currently highly competitive. This caused the business to need a quality internal control system. The objective of this research was to study the effect of internal control on the financial report quality of the transportation and logistics business in Rayong province. Data were collected by using simple sampling technique by using questionnaires as a tool to collect data from 253 accounting department personnel. The data were analysed for the structural equation. The data had been analysed using structural equations. The results showed that the empirical data and the theoretical model after adjusting the error of variables were harmonious. Internal controls had a positive impact on the quality of financial reports. If the internal control increased by 1 unit, the financial report quality would increase by 0.352 units. The research showed that internal control promotes efficient operations of the organization and is a process to help collect financial data to support management decisions. Also, it was found that the internal control component in the evaluation and monitoring had the greatest impact on the quality of financial reports. Therefore, the management in the organization should focus on providing internal

controls for regular monitoring and evaluation to be aware of problems and obstacles in the operation immediately.

Keywords: Internal control, Financial reporting quality, Transportation and logistics businesses

บทนำ

ระบบการควบคุมภายในเป็นกลไกที่สำคัญและเป็นเครื่องมือในการบริหารงานของผู้บริหารทั้งภาครัฐและภาคเอกชน เป็นกระบวนการที่รวมไว้หรือเป็นส่วนหนึ่งในการปฏิบัติงานตามปกติ บุคลากรทุกระดับเป็นผู้มีบทบาทสำคัญในการสนับสนุนผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการกำหนดและจัดให้มีระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพด้วยการสร้างบรรยากาศ สภาพแวดล้อมการควบคุม กำหนดทิศทาง กลไกการควบคุมและกิจกรรมต่าง ๆ รวมทั้งการติดตามผลการควบคุมภายใน ทำให้สร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการปฏิบัติงานจะบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่กำหนด มีการดำเนินงานที่มีการบริหารจัดการ การใช้ทรัพยากรให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล การดูแลรักษาทรัพย์สิน การปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง (Office of The Auditor General of Thailand, 2016, pp. 1-5) การจัดให้มีการควบคุมภายในที่ดีช่วยลดความเสี่ยงและความเสียหายที่อาจเกิดขึ้น ผู้บริหารองค์กรควรจัดให้มีระบบการควบคุมภายในที่โปร่งใส เชื่อถือได้ ในขณะเดียวกันเพื่อให้รายงานทางการเงินมีคุณภาพเชื่อถือได้จากการตั้งอยู่บนพื้นฐานการมีระบบบัญชีที่มีความน่าเชื่อถือ สามารถแสดงสถานะการเงินอย่างโปร่งใส ตรวจสอบได้ ซึ่งจะช่วยสนับสนุนการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจอย่างถูกต้องมีประสิทธิภาพ (Wonglimpiyarat & Khaemasunun, 2016, p. 158)

ในปี 2561 การลงทุนของภาครัฐในประเทศไทยมีแนวโน้มปรับตัวเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่อง ส่งผลให้ภาคโลจิสติกส์ไทย ไม่ว่าจะเป็นการขนส่งสินค้าทางบก ธุรกิจคลังสินค้า ขยายตัวจากปีที่ผ่านมาร้อยละ 5.3-7.0 ธุรกิจรับจัดส่งสินค้าระหว่างประเทศ ขยายตัวชะลอเล็กน้อยจากปีที่ผ่านมาร้อยละ 0.5-2.1 ธุรกิจไปรษณีย์ภัณฑ์และรับส่งสินค้า ขยายตัวเร่งขึ้นจากปีที่ผ่านมาร้อยละ 9.6-11.3 เนื่องมาจากธุรกิจ E-Commerce ที่ขยายตัว อีกทั้งมีแนวโน้มการนำเทคโนโลยีเข้ามาช่วยให้บริการด้านโลจิสติกส์เพิ่มขึ้น ประกอบกับการเข้าสู่อุตสาหกรรมใหม่หรืออุตสาหกรรม 4.0 เป็นวิสัยทัศน์ของผู้ประกอบการหรือผู้บริหารที่ต้องประเมินธุรกิจของตนและคู่แข่งภายในระยะยาว 5-10 ปีข้างหน้า เพื่อออกแบบองค์กรให้สอดคล้องกับผลิตภัณฑ์หรือบริการในรูปแบบใหม่ องค์กรต่าง ๆ จะต้องมีการออกแบบกิจกรรมโลจิสติกส์ให้มีความยืดหยุ่นสามารถปรับเปลี่ยนได้อย่างรวดเร็ว ถูกต้องและตรวจสอบได้ (K SME Analysis, 2017, pp. 2-4) อย่างไรก็ตามหากองค์กรไม่มีระบบการควบคุมภายในที่ดีจะไม่สามารถทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล เนื่องจากระบบการควบคุมภายในประกอบด้วยบุคลากร การแบ่งแยกหน้าที่ การควบคุมสภาพแวดล้อมต่าง ๆ การเงินและบัญชี การบริหารจัดการและการกำกับดูแลต่าง ๆ (Affum, 2011, p. 52)

ทั้งนี้จากงานวิจัยในอดีตพบว่า การควบคุมภายในมีผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจังหวัดปทุมธานี (Joomdoun & Sukwatanasinit, 2017, p. 2617) การติดตามประเมินผลการควบคุมภายในด้านการติดตามผลและด้านการรายงานการติดตามผลมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพข้อมูลทางบัญชีโดยรวมของสถานศึกษาสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา (Pramthai *et al.*, 2015, p. 80) ระบบการควบคุมภายในมีผลกระทบในเชิงบวกและมีนัยสำคัญต่อคุณภาพของข้อมูลการรายงานทางการเงินของรัฐบาล (Mahaputra & Putra, 2014, p. 239) ดังนั้นผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาผลกระทบของการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในธุรกิจขนส่งและโลจิสติกส์จังหวัดระยอง ซึ่งปัจจุบันธุรกิจขนส่งและโลจิสติกส์เป็นอีกรูปแบบหนึ่งที่เข้ามามีบทบาทอย่างมากในประเทศไทย และมีการแข่งขันที่สูงขึ้น ผลของการวิจัยครั้งนี้จะชี้ให้เห็นถึงความสำคัญของการควบคุมภายในที่เป็นส่วนหนึ่งขององค์กรในการดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพ ตลอดจนเป็นกระบวนการช่วยรวบรวมข้อมูลทางการเงินเพื่อประกอบการจัดทำรายงานทางการเงินให้มีความถูกต้องน่าเชื่อถือได้ ทันเวลา ทำให้ผู้บริหารนำไปใช้ประกอบการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

เพื่อวิเคราะห์ผลกระทบของการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจขนส่งและโลจิสติกส์ในจังหวัดระยอง

วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงสำรวจ (Survey Research) มีวิธีการดำเนินงานดังนี้

1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่างในการวิจัย คือ บุคลากรในแผนกบัญชีของธุรกิจขนส่งและโลจิสติกส์ในจังหวัดระยอง มีจำนวน 684 ราย (Department of Business Development, Ministry of Commerce, 2018, Online) โดยในการวิเคราะห์ตัวแปรพหุนามในโมเดลสมการโครงสร้างเชิงเส้นจำเป็นต้องใช้ตัวอย่างที่เพียงพอสำหรับการวิเคราะห์ข้อมูล ขนาดตัวอย่างที่เหมาะสมในการวิเคราะห์ข้อมูลควรมีจำนวน 10-20 เท่าของจำนวนตัวแปรสังเกตได้ (Vanichbuncha, 2013, p. 120) การศึกษามีตัวแปรสังเกตได้รวม 11 ตัวแปร กำหนดขนาดตัวอย่าง 20 เท่า ได้ขนาดตัวอย่างอย่างน้อยที่สุดเท่ากับ 220 ราย ใช้วิธีสุ่มตัวอย่างแบบง่าย (Simple Random Sampling) เพื่อรวบรวมข้อมูลให้ครบถ้วนตามจำนวนที่กำหนด สงแบบสอบถามจำนวน 500 ราย ทั้งนี้ได้รับแบบสอบถามกลับคืนมาและสมบูรณ์ จำนวน 253 ราย

2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย คือ แบบสอบถาม มีเกณฑ์ในการกำหนดค่าน้ำหนักของการประเมินเป็น 5 ระดับ ตามวิธีของลิเคิร์ต (Likert) โดยค่าระดับความคิดเห็นน้อยสุด = 1, น้อย = 2, ปานกลาง = 3, มาก = 4, และมากที่สุด = 5 ประกอบด้วยตัวแปรดังนี้

- ความคิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมภายใน ตามแนวคิดของ COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) มี 5 องค์ประกอบ ได้แก่ 1) สภาพแวดล้อมการควบคุม 2) การประเมินความเสี่ยง 3) กิจกรรมการควบคุม 4) สารสนเทศและการสื่อสาร และ 5) การติดตามประเมินผล (Thabit *et al.*, 2017, p. 47)

- ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานทางการเงิน ตามกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558) ได้อธิบายลักษณะเชิงคุณภาพข้อมูลทางการเงินไว้ 6 ประการ ได้แก่ 1) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ 2) ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม 3) การเปรียบเทียบได้ 4) การพิสูจน์ยืนยันได้ 5) ความทันเวลา และ 6) ความสามารถเข้าใจได้ (Joomdoun & Sukwatanasinit, 2017, p. 2613; Pramthai *et al.*, 2015, p. 75)

การตรวจสอบเครื่องมือ ผู้วิจัยนำแบบสอบถามฉบับร่างที่สร้างขึ้นพร้อมแบบประเมินไปให้ผู้เชี่ยวชาญทางด้านบัญชี 3 ท่าน เพื่อเป็นการทดสอบความเที่ยงตรง ความครอบคลุมและสอดคล้องของเนื้อหาหรือจุดประสงค์ของการวิจัย (Item Objective Congruence: IOC) ได้ค่ามากกว่า 0.50 ทุกข้อ ถือว่าข้อคำถามนั้นวัดได้สอดคล้องกับเนื้อหาจุดประสงค์ หลังจากนั้นนำแบบสอบถามฉบับร่างไปทดลองใช้ (Try - Out) กับกลุ่มประชากรอื่นที่มีลักษณะคล้ายคลึงกับประชากรที่ต้องการศึกษา จำนวน 30 ชุด และตรวจสอบความเชื่อมั่น (Reliability) ด้วยวิธีหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficient) ผลปรากฏว่าได้ค่า 0.97 เกิน 0.80 ขึ้นไปถือว่าเป็นสอบถามที่ยอมรับได้ (Silpjaru, 2017, p. 419)

3. การวิเคราะห์ข้อมูลโดยการหาค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ด้วยโปรแกรมคอมพิวเตอร์สำเร็จรูป SPSS for Windows และการตรวจสอบความสัมพันธ์โครงสร้างเชิงเหตุผลโดยใช้โปรแกรม AMOS การประเมินความสอดคล้องของตัวแบบ (Evaluation the Data-Model Fit) สถิติที่ใช้ในการตรวจสอบค่าความน่าจะเป็นของความพอเหมาะพอดีและสอดคล้องกลมกลืนของข้อมูลเชิงประจักษ์กับรูปแบบเส้นทางตามทฤษฎีที่มีหลักเกณฑ์ดังนี้ (Vanichbuncha, 2013, pp. 109-115; Silpjaru, 2017, p. 555)

- ค่าดัชนี p-value (Chi-square Probability Level) ต้องมากกว่า 0.05
- ค่าดัชนี CMIN/df (Relative Chi-square) ต้องน้อยกว่า 5.00
- ค่าดัชนี CFI (Comparative Fit Index) ต้องมากกว่า 0.90
- ค่าดัชนี RMSEA (Root Mean Square Error of Approximation) ต้องน้อยกว่า 0.08

ผลการวิจัย

ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตามค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรแบบเพียร์สัน (Pearson's Correlation Coefficient) ปรากฏในตารางที่ 1

ตารางที่ 1 แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรการวิจัย

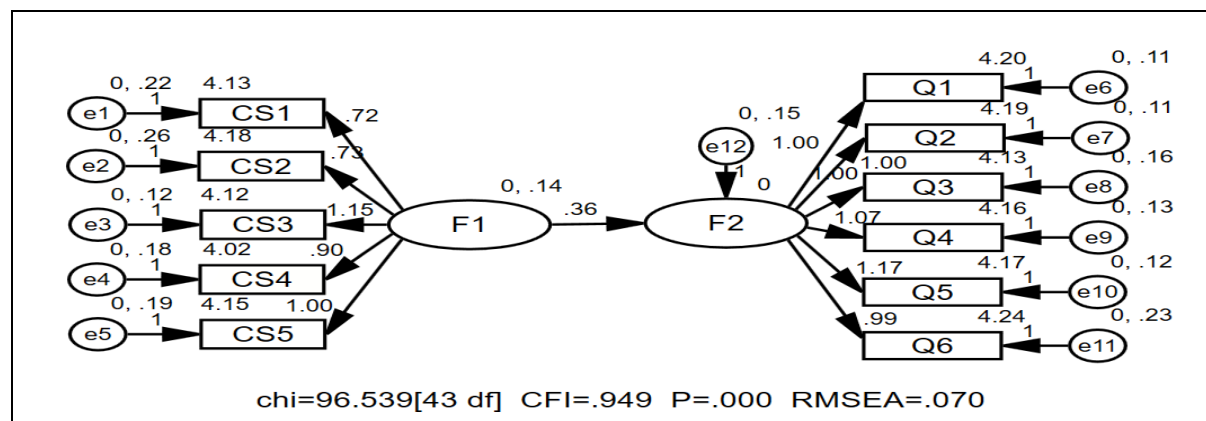
ตัวแปร	CS1	CS2	CS3	CS4	CS5	Q1	Q2	Q3	Q4	Q5	Q6
CS1	1.00										
CS2	.25**	1.00									
CS3	.38**	.41**	1.00								
CS4	.35**	.27**	.45**	1.00							
CS5	.24**	.26**	.53**	.44**	1.00						
Q1	.28**	.18**	.20**	.25**	.22**	1.00					
Q2	.19**	.09	.14*	.22**	.16**	.57**	1.00				
Q3	.19**	.15*	.19**	.10	.15*	.53**	.67**	1.00			
Q4	.24**	.10	.08	.13*	.11	.57**	.62**	.54**	1.00		
Q5	.28**	.15*	.21**	.19**	.17**	.66**	.62**	.57**	.67**	1.00	
Q6	.12	.01	.05	.11	.08	.62**	.47**	.42**	.51**	.51**	1.00

**=P<0.01, *=P<0.05

(โดย CS1=สภาพแวดล้อมการควบคุม CS2=การประเมินความเสี่ยง CS3=กิจกรรมการควบคุม CS4=สารสนเทศและการสื่อสาร CS5=การติดตามประเมินผล Q1=ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ Q2=ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม Q3=การเปรียบเทียบได้ Q4=การพิสูจน์ยืนยันได้ Q5=ความทันเวลา Q6=ความสามารถเข้าใจได้)

จากตารางที่ 1 ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรทั้ง 11 ตัวแปร พบว่า ตัวแปรทั้งหมดมีค่าเป็นบวกแสดงถึงความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกัน อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.01 จำนวน 40 คู่ มีความสัมพันธ์กันอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 จำนวน 5 คู่ และมีค่าความสัมพันธ์ที่ไม่เกิน 0.8 (Rangsunchoen, 2010, p. 133) ทำให้ไม่มีปัญหาความสัมพันธ์ระหว่างกันสูงเกินไป ไม่ส่งผลให้การวิเคราะห์คลาดเคลื่อน สรุปได้ว่าตัวแปรที่นำมาวิเคราะห์จึงเหมาะสมที่จะนำไปวิเคราะห์เส้นความสัมพันธ์เชิงสาเหตุ

การศึกษาผลกระทบของการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินของธุรกิจขนส่งและโลจิสติกส์ในจังหวัดระยอง ปรากฏดังภาพที่ 1 และตารางที่ 2



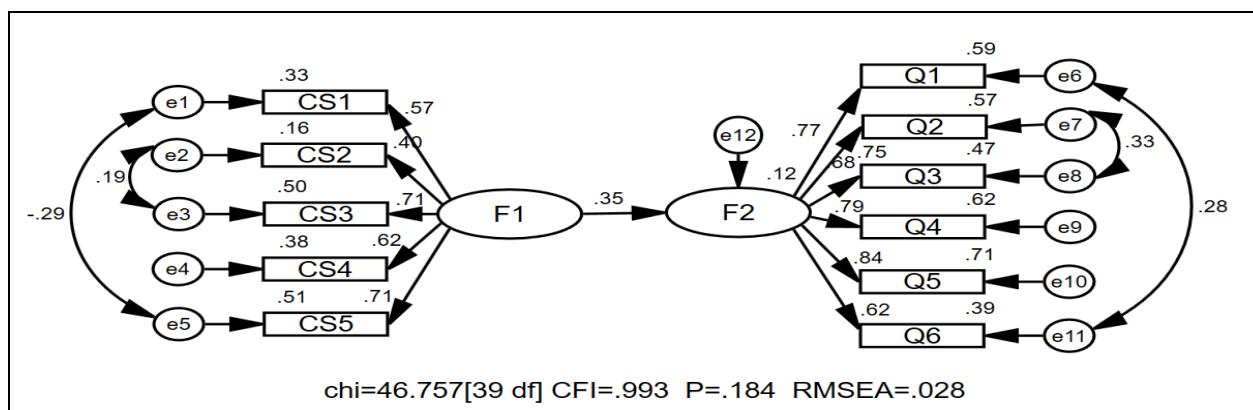
ภาพที่ 1 แสดงผลข้อมูลเชิงประจักษ์กับรูปแบบทางทฤษฎีก่อนปรับค่าความคลาดเคลื่อน

(โดย F1=การควบคุมภายใน, F2=คุณภาพรายงานทางการเงิน, e1-e12=ค่าความคลาดเคลื่อน)

ตารางที่ 2 ผลการศึกษาและเกณฑ์ตรวจสอบความสอดคล้องของรูปแบบ

สัญลักษณ์ (ค่าดัชนี)	เกณฑ์	ผลการศึกษา	ผลการพิจารณา
p-value	มากกว่า 0.05	0.000	ไม่สอดคล้อง
CMIN/df	น้อยกว่า 5.00	2.245	สอดคล้อง
CFI	มากกว่า 0.90	0.949	สอดคล้อง
RMSEA	น้อยกว่า 0.08	0.070	สอดคล้อง

จากภาพที่ 1 และตารางที่ 2 พบว่า ข้อมูลเชิงประจักษ์ไม่มีความสอดคล้องกับรูปแบบทางทฤษฎี เนื่องจาก $p\text{-value} = 0.000$ ไม่ตรงตามหลักเกณฑ์ จึงได้มีการปรับค่าความคลาดเคลื่อน (e) ของตัวแปรเพื่อให้เป็นรูปแบบที่เหมาะสม ดังปรากฏในภาพที่ 2 และตารางที่ 3



ภาพที่ 2 แสดงผลข้อมูลเชิงประจักษ์กับรูปแบบทางทฤษฎีหลังปรับค่าความคลาดเคลื่อน

ตารางที่ 3 ผลการศึกษาและเกณฑ์ตรวจสอบความสอดคล้องของรูปแบบหลังปรับค่าความคลาดเคลื่อน

สัญลักษณ์ (ค่าดัชนี)	เกณฑ์	ผลการศึกษา	ผลการพิจารณา
p-value	มากกว่า 0.05	0.184	สอดคล้อง
CMIN/df	น้อยกว่า 5.00	1.199	สอดคล้อง
CFI	มากกว่า 0.90	0.993	สอดคล้อง
RMSEA	น้อยกว่า 0.08	0.028	สอดคล้อง

จากภาพที่ 2 และตารางที่ 3 พบว่า ข้อมูลเชิงประจักษ์กับรูปแบบทางทฤษฎีหลังปรับค่าความคลาดเคลื่อน (e) มีความสอดคล้องกลมกลืนกัน ตรงตามหลักเกณฑ์

ตารางที่ 4 แสดงผลการประมาณค่าสัมประสิทธิ์ถดถอย

คู่ความสัมพันธ์ ระหว่างตัวแปร	ค่าสัมประสิทธิ์ถดถอย มาตรฐาน	ค่าสัมประสิทธิ์ถดถอย	S.E.	C.R. (t-Value)	P-Value	นัยสำคัญ ทางสถิติ
F2 <--- F1	.352	.349	.080	4.359	***	มี
CS1 <--- F1	.573	.755	.116	6.533	***	มี
CS2 <--- F1	.398	.559	.111	5.033	***	มี
CS3 <--- F1	.709	.954	.122	7.836	***	มี
CS4 <--- F1	.620	.818	.109	7.484	***	มี
CS5 <--- F1	.713	1.000				
Q1 <--- F2	.769	1.000				
Q2 <--- F2	.752	.981	.083	11.857	***	มี
Q3 <--- F2	.683	.958	.090	10.629	***	มี
Q4 <--- F2	.786	1.105	.089	12.486	***	มี
Q5 <--- F2	.842	1.229	.092	13.357	***	มี
Q6 <--- F2	.620	.963	.086	11.214	***	มี

*** $p < 0.001$

จากภาพที่ 2 และตารางที่ 4 ผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยมาตรฐาน (Standardized Regression Weights) ของตัวแปรพบว่า การควบคุมภายใน (F1) มีผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน (F2) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.001 หากมีการควบคุมภายในเพิ่มขึ้น 1 หน่วย คุณภาพรายงานทางการเงินจะเพิ่มขึ้น 0.352 หน่วย สำหรับองค์ประกอบของการควบคุมภายในที่มีผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินเรียงจากมากไปน้อย ดังนี้ การติดตามประเมินผล (CS5) กิจกรรมการควบคุม (CS3) สารสนเทศและการสื่อสาร (CS4) สภาพแวดล้อมการควบคุม (CS1) และการประเมินความเสี่ยง (CS2)

อภิปรายผลการวิจัย

การศึกษาผลกระทบของการควบคุมภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจขนส่งและโลจิสติกส์ในจังหวัดระยอง พบว่า ข้อมูลเชิงประจักษ์กับรูปแบบทางทฤษฎีหลังปรับค่าความคลาดเคลื่อนของตัวแปรมีความสอดคล้องกลมกลืนกัน กล่าวคือการควบคุมภายในมีผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.001 หากมีการควบคุมภายในเพิ่มขึ้น 1 หน่วย คุณภาพรายงานทางการเงินจะเพิ่มขึ้น 0.352 หน่วย นอกจากนี้ยังพบว่า องค์ประกอบของการควบคุมภายในด้านการติดตามประเมินผล มีผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินมากที่สุด โดยพิจารณารายละเอียดได้ดังนี้

1. ผลกระทบของการควบคุมภายในต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจขนส่งและโลจิสติกส์ในจังหวัดระยอง มีข้อมูลเชิงประจักษ์กับรูปแบบทางทฤษฎีหลังปรับค่าความคลาดเคลื่อนที่สอดคล้องกัน ประมวลค่าพารามิเตอร์ในรูปแบบอย่างกลมกลืน ได้ค่า $p\text{-value} = 0.184$, ค่า $CMIN/df = 1.199$, ค่า $CFI = 0.993$ และ ค่า $RMSEA = 0.028$ ผ่านเกณฑ์การวัดทางสถิติทุกค่า กล่าวคือหากองค์กรจัดให้มีการควบคุมภายในอย่างเป็นระบบและครอบคลุมทุกองค์ประกอบ ซึ่งได้แก่ 1) สภาพแวดล้อมการควบคุม 2) การประเมินความเสี่ยง 3) กิจกรรมการควบคุม 4) สารสนเทศและการสื่อสาร และ 5) การติดตามประเมินผล จะส่งผลให้การดำเนินงานต่าง ๆ ในองค์กรเป็นไปอย่างราบรื่นมีประสิทธิภาพ เช่น การจัดซื้อ มีขั้นตอนที่กำหนดไว้ มีแบบฟอร์มครบถ้วนสมบูรณ์ มีระบุผู้มีอำนาจอนุมัติหรือผู้เกี่ยวข้อง มีกำหนดผังทางเดินเอกสาร เป็นต้น ทำให้เกิดความชัดเจน พิสูจน์ยืนยันได้ และข้อมูลทางการเงินในองค์กรเกิดความน่าเชื่อถือ มีคุณภาพ สามารถเข้าใจได้ ผู้บริหารหรือบุคลากรสามารถนำข้อมูลทางการเงินมาใช้ประกอบการตัดสินใจได้อย่างทันทั่วทั้งที่ และสามารถนำมาเปรียบเทียบได้ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Thabit *et al.* (2017, p. 48) ที่กล่าวถึงแนวคิดการควบคุมภายในของ COSO เป็นกระบวนการที่คณะกรรมการขององค์กร ฝ่ายบริหาร และบุคลากรขององค์กรร่วมกันกำหนดขึ้นหรือจัดให้มีขึ้น เพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการดำเนินงานขององค์กรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล Wonglimpiyarat & Khaemasunun (2016, p. 143) กล่าวถึงการควบคุมภายในที่ดีมีคุณภาพสะท้อนความโปร่งใส เพื่อสร้างความน่าเชื่อถือของระบบการรายงานทางการเงิน อีกทั้ง Affum (2011, pp. 62-64) กล่าวถึงการจัดการของหลาย ๆ องค์กรที่มีวิสัยทัศน์ พันธกิจ และวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้เป็นอย่างดีจะมีการแสวงหาหนทางที่ควบคุมองค์กรของตนให้ดีที่สุด มีการควบคุมภายในเพื่อให้บริษัทดำเนินไปตามเป้าหมายในการทำกำไรและความสำเร็จของภารกิจ การควบคุมภายในได้รับการออกแบบและบำรุงรักษาอย่างเป็นระเบียบและมีประสิทธิภาพ ปกป้องสินทรัพย์ สร้างความมั่นใจในการปฏิบัติตามนโยบายการจัดการในองค์กร ไม่มีองค์กรใดที่สามารถทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ หากไม่มีระบบการควบคุมภายใน เนื่องจากระบบการควบคุมภายในประกอบด้วย การอนุมัติและการแบ่งแยกหน้าที่ การกำกับดูแลบุคลากร การควบคุมทางกายภาพเกี่ยวกับการคำนวณและการบัญชี และ Office of The Auditor General of Thailand (2016, p. 1) กล่าวถึงการควบคุมภายในทำให้รายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้นเป็นไปอย่างถูกต้อง เชื่อถือได้และทันเวลา

2. การควบคุมภายในมีผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของธุรกิจขนส่งและโลจิสติกส์ในจังหวัดระยอง กล่าวคือกิจการที่มีการกำหนดหรือมีกระบวนการควบคุมภายในจะช่วยให้เพิ่มประสิทธิภาพในการทำงานขององค์กร และส่งผลให้ข้อมูลทางการเงินมีคุณภาพเพิ่มขึ้นด้วย เนื่องจากการควบคุมภายในมิใช่เป็นเพียงวิธีการปฏิบัติงานเท่านั้น แต่ทุกคนในองค์กรต้องร่วมมือกันจัดทำ และเป็นเครื่องมือของฝ่ายบริหารที่ช่วยให้การปฏิบัติงานของบุคลากรในแผนกบัญชีปฏิบัติตามระเบียบ และนโยบายที่ได้กำหนดไว้ ลดการซ้ำซ้อนในการทำงาน ลดการสูญเสีย ป้องกันการทุจริต ทำให้รายงานทางบัญชีมีความถูกต้อง ครบถ้วน ทั้งนี้สอดคล้องกับงานวิจัยของ Joomdoun & Sukwatanasinit (2017, p. 2617) ที่พบว่า ประสิทธิภาพการควบคุมภายในมีผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 เมื่อองค์กรมีสภาพแวดล้อมการควบคุมที่ดี มีการประเมินให้ทราบว่ามีความเสี่ยงอยู่ในเรื่องหรือขั้นตอนใด เพื่อกำหนดและนำ

มาตรการที่เหมาะสมไปปรับปรุงแก้ไข จัดให้มีกิจกรรมการควบคุมที่เหมาะสม สื่อสารให้ฝ่ายต่าง ๆ อย่างเพียงพอ และสร้างระบบติดตามผลการดำเนินงานอย่างเป็นระบบ โดยเฉพาะฝ่ายการเงินและบัญชี เพื่อให้การจัดทำรายงานข้อมูลทางบัญชีเกิดประสิทธิภาพ มีคุณภาพ งานวิจัยของ Mahaputra & Putra (2014, p. 239) ที่พบว่า ระบบควบคุมภายในมีผลในเชิงบวกและมีนัยสำคัญต่อคุณภาพของข้อมูลการรายงานทางการเงิน ซึ่งระบบการควบคุมภายในมีหน้าที่เพื่อให้ความเชื่อมั่นเพียงพอสำหรับการบรรลุประสิทธิภาพและประสิทธิผลในกระบวนการบัญชี อีกทั้งเพื่อให้การประยุกต์ใช้ระบบการควบคุมภายในสามารถเพิ่มความน่าเชื่อถือ ความเป็นกลางของข้อมูล และอำนวยความสะดวกในกระบวนการตรวจสอบงบการเงิน และงานวิจัยของ Piboonvong (2012, p. 98) พบว่า การวางระบบควบคุมภายในมีผลต่อคุณภาพข้อมูลทางบัญชี ซึ่งจะทำให้ข้อมูลทางบัญชีมีความเข้าใจได้ มีความน่าเชื่อถือ สามารถเปรียบเทียบได้และนำไปใช้ในการบริหารงาน ผู้บริหารควรให้ความสำคัญต่อการวางระบบควบคุมภายในและสภาพแวดล้อมภายในองค์กร เพื่อให้ระบบงานและบุคลากรทำงานประสานกันเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร

3. องค์ประกอบของการควบคุมภายในด้านการติดตามประเมินผล มีผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินมากที่สุด สอดคล้องกับงานวิจัยของ Pramthai *et al.* (2015, p. 80) ที่พบว่า การติดตามประเมินผลการควบคุมภายในกับคุณภาพข้อมูลทางบัญชี มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 กล่าวคือเมื่อองค์กรมีการติดตามประเมินผลการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องโดยเฉพาะระบบงานด้านบัญชีแล้ว ย่อมทำให้การจัดทำบัญชีและการรายงานข้อมูลทางบัญชีมีคุณภาพ ถูกต้อง ครบถ้วน

สรุปผลการวิจัย

การวิจัยพบว่าผู้มีหน้าที่จัดทำรายงานการเงินของกิจการไม่ว่าจะเป็นพนักงานฝ่ายบัญชี สมทบบัญชี ไปจนถึงผู้บริหารควรให้ความสำคัญต่อระบบการควบคุมภายใน ถึงแม้การควบคุมภายในจะออกแบบไว้อย่างมีประสิทธิภาพก็ตาม กระบวนการของการควบคุมภายในนำมาซึ่งการปฏิบัติงานที่สามารถเข้าใจกันได้ของภายในองค์กรและยังส่งผลต่อภายนอกองค์กรด้วย นอกจากนี้การควบคุมภายในที่มีความเหมาะสมจะทำให้เกิดการรวบรวมข้อมูลต่าง ๆ รวมถึงข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ มีความโปร่งใส ทันต่อสถานการณ์ต่าง ๆ ทำให้ผู้บริหารหรือผู้เกี่ยวข้องสามารถนำไปใช้ได้อย่างมีประสิทธิภาพ ลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นได้ในอนาคต และบรรลุเป้าหมายตามที่กำหนดไว้

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะในการนำผลวิจัยไปใช้

1. ในปัจจุบันกระแสสังคมหรือเศรษฐกิจเป็นแบบดิจิทัล เทคโนโลยีต่าง ๆ ถูกพัฒนาออกมาอย่างต่อเนื่องและเข้ามา มีบทบาท ผู้ประกอบการต่าง ๆ จึงต้องสามารถตอบสนองความต้องการของผู้บริโภคได้ ทำให้เกิดผลิตภัณฑ์หรือธุรกิจรูปแบบใหม่เพิ่มขึ้น เช่น ธุรกิจเพื่อสิ่งแวดล้อม ธุรกิจบริการหรือผลิตสินค้าสำหรับผู้สูงอายุ เป็นต้น องค์กรทุกรูปแบบควรให้ความสำคัญกับระบบการควบคุมภายในไม่ว่าจะเป็น 1) สภาพแวดล้อมการควบคุม 2) การประเมินความเสี่ยง 3) กิจกรรมการควบคุม 4) สารสนเทศและการสื่อสาร และ 5) การติดตามประเมินผล ซึ่งทำให้การดำเนินงานต่าง ๆ ในองค์กรเกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากขึ้น เช่น การจัดทำแนวปฏิบัติหรือคู่มือและเครื่องมือที่จำเป็นเกี่ยวกับการควบคุมภายใน การจัดทำผังองค์กรหรือการแบ่งแยกหน้าที่กันทำอย่างชัดเจน เป็นต้น

2. ผู้บริหารในองค์กรควรเน้นจัดให้มีการควบคุมภายในด้านการติดตามและประเมินผลอย่างสม่ำเสมอ รวมถึงการพัฒนาหรือปรับปรุงระบบการควบคุมภายใน เช่น จัดประชุมและวิเคราะห์ความเสี่ยงเป็นระยะ ๆ จัดให้มีระบบการติดตามและประเมินผลการปฏิบัติงานเพื่อให้ทราบถึงปัญหาและอุปสรรคต่าง ๆ ในการดำเนินงานได้อย่างทันทั่วถึง เป็นต้น

3. หน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับงานด้านบัญชี เช่น สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า สถาบันการศึกษา เป็นต้น จัดอบรมหรือสัมมนาการควบคุมภายในให้ผู้บริหารหรือบุคลากรด้านบัญชีให้มีการพัฒนาความรู้และทักษะเกี่ยวกับการควบคุมภายใน เพื่อให้ตระหนักถึงความรู้ความเข้าใจในบทบาทของตนเองในองค์กร รวมถึงมีความสามารถในการพัฒนาหรือปรับปรุงระบบการควบคุมภายในให้ดียิ่งขึ้นต่อไป

ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

1. การศึกษาวิจัยในครั้งนี้กลุ่มตัวอย่างเป็นจังหวัดระยอง ซึ่งนักวิจัยอาจนำไปศึกษากับจังหวัดอื่น หรือภูมิภาค หรือกลุ่มตัวอย่างที่เป็นภาคอุตสาหกรรม เพื่อให้เกิดมุมมองที่หลากหลายและทำให้เกิดประโยชน์เพิ่มมากขึ้น



2. ควรมีการศึกษาเพิ่มเติมในบริบทอื่น หรือตัวแปรอื่นที่มีส่วนสัมพันธ์และเกี่ยวข้องกับคุณภาพรายงานการเงิน เช่น ระบบสารสนเทศทางการบัญชี ปัญหาและอุปสรรคในระบบควบคุมภายใน ที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน เป็นต้น

เอกสารอ้างอิง

- Affum, W. O. (2011). *Evaluation of Internal Controls in Papso Ghana Limited* (Doctoral dissertation). Department of Business Development, Ministry of Commerce. (2018). *Transport and Logistics Business Database in Rayong Province* [Online]. Retrieved March 1, 2018, from: <http://datawarehouse2.dbd.go.th/bdw/menu/est/1.html>. (in Thai)
- Joomdoun, P. & Sukwatanasinit, K. (2017). The Effects of Effective in Internal Control on Financial Reporting Quality of Local Government in Pathumthani. *The 4th NEU National and International Conference 2017 (NEUNIC 2017)*, July 21, 2017. Khonkaen: North Eastern University. (in Thai)
- K SME Analysis. (2017). *E-commerce-The Force Does not Fall, Push the Logistics Growth* [Online]. Retrieved February 15, 2018, from: https://www.kasikornbank.com/th/business/sme/KSMEknowledge/article/KSMEAnalysis/Documents/E-Commerce_Logistic.pdf. (in Thai)
- Mahaputra, I. P. U. R. & Putra, I. W. (2014). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *E-Jurnal Akuntansi*, 230-244.
- Office of The Auditor General of Thailand. (2016). *Guidelines for internal control system evaluation and evaluation of internal control*. Bangkok: Systme Four Graphics. (in Thai)
- Piboonvong, S. (2012). *The Opinion of Accountants in Listed Company in the Market for Alternative Investment (MAI) about Internal Control and Internal Environments Influence on The Accounting Information Quality*. Research Report. Rajapruk University. (in Thai)
- Pramthai, T., Wittayapoom, K. & Wangcharoendate, S. (2015). Effects of Internal Control Monitoring on Accounting Information Quality of Colleges of Vocational Education Commission. *Journal of Accountancy and Management Mahasarakham University*, 7(1), 73-83. (in Thai)
- Rangsongnoen, G. (2010). *Factor Analysis Using SPSS and AMOS Program for Research*. Bangkok: SE-ED education publishing. (in Thai)
- Silpjaru, T. (2017). *Research and Analysis of Statistical Data with SPSS and AMOS* (17th Ed.) Bangkok: Business Publishing R & D. (in Thai)
- Thabit, T., Solaimanzadah, A., & Al-abood, M. T. (2017). The Effectiveness of COSO Framework to Evaluate Internal Control System: The Case of Kurdistan Companies. *Cihan International Journal of Social Science*, 1(1), 44-54.
- Vanichbuncha, K. (2013). *Structural Equation Model (SEM) with AMOS*. Bangkok: Chulalongkorn University Press. (in Thai)
- Wonglimpiyarat, J. & Khaemasunun, P. (2016). Challenges in the Quality of Internal Controls and Financial Reports. *Journal of Social Development*, 18(1), 143-160. (in Thai)