



อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์
รับที่ ก ๑ ๕
วันที่ ๓๐ ก.ย. ๒๕๖๕
เวลา DM: ๕๖๕

บันทึกข้อความ

สำนักบริหารกลาง
เลขรับ ๓๕๔๐
วันที่ ๒๙ ก.ย. ๒๕๖๕
เวลา ๑๖.๐๕ น.

ส่วนราชการ กลุ่มบริหารทรัพยากรบุคคล สำนักบริหารกลาง โทร. ๔๒๐๙

ที่ กษ ๐๔๐๑.๒/ ๒๗๕๗

วันที่ ๒๙ กันยายน ๒๕๖๕

เรื่อง ขออนุญาตเผยแพร่สาระสำคัญของผลงานทางเว็บไซต์กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กลุ่มบริหารทรัพยากรบุคคล
เลขรับ ๕๔๑๐
วันที่ ๓๐ ก.ย. ๒๕๖๕
เวลา ๑๕.๕๖ น.

รตส.วิพร
รับที่ ๗๕๐๕
วันที่ ๒๙ ก.ย. ๒๕๖๕
เวลา ๑๖.๑๒ น.

๑. ต้นเรื่อง

ตามประกาศกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ลงวันที่ ๓ เมษายน พ.ศ. ๒๕๖๕ ประกาศรายชื่อผู้ได้รับการคัดเลือกบุคคลเพื่อเข้ารับการประเมินผลงานเพื่อแต่งตั้งให้ดำรงตำแหน่งนักวิชาการตรวจสอบบัญชี ระดับเชี่ยวชาญ (กรณีการเลื่อน) รวมจำนวน ๗ ราย นั้น

๒. ข้อเท็จจริง

ผู้ได้รับคัดเลือกฯ ตามประกาศข้างต้น ได้จัดทำเอกสารประกอบการประเมินบุคคลและผลงานเพื่อแต่งตั้งให้ดำรงตำแหน่งผู้เชี่ยวชาญด้านการบัญชีและการสอบบัญชี (นักวิชาการตรวจสอบบัญชีเชี่ยวชาญ) โดยขอเผยแพร่ผลงาน (สรุปสาระสำคัญ) จำนวน ๓ เรื่อง ซึ่งเป็นไปตามหนังสือสำนักบริหารกลาง ที่ กษ ๐๔๐๑/ว ๔๓๖ ลงวันที่ ๑๑ เมษายน ๒๕๖๕ จำนวน ๒ ราย ได้แก่

๑) นางสาวอรอนงค์ อินจู เป็นผู้ได้รับการคัดเลือกเพื่อเข้ารับการประเมินผลงานเพื่อแต่งตั้งให้ดำรงตำแหน่งผู้เชี่ยวชาญด้านการบัญชีและการสอบบัญชี (นักวิชาการตรวจสอบบัญชีเชี่ยวชาญ) ตำแหน่ง เลขที่ ๘๙๓ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ ๖

๒) นายสุบรรณ จำปา เป็นผู้ได้รับการคัดเลือกเพื่อเข้ารับการประเมินผลงานเพื่อแต่งตั้งให้ดำรงตำแหน่งผู้เชี่ยวชาญด้านการบัญชีและการสอบบัญชี (นักวิชาการตรวจสอบบัญชีเชี่ยวชาญ) ตำแหน่ง เลขที่ ๑๐๔๔ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ ๗

๓. กฎหมาย ระเบียบที่เกี่ยวข้อง

๓.๑ หนังสือสำนักงาน ก.พ. ที่ นร ๐๗๐๗.๓/ว ๕ ลงวันที่ ๑๒ เมษายน ๒๕๔๒

๓.๒ หนังสือสำนักงาน ก.พ. ที่ นร ๐๐๐๖/ว ๑๔ ลงวันที่ ๑๑ สิงหาคม ๒๕๖๔

๓.๓ หนังสือสำนักงาน ก.พ. ที่ นร ๐๐๐๖/ว ๒๕ ลงวันที่ ๑๙ ตุลาคม ๒๕๖๔

๓.๔ ประกาศ อ.ก.พ.กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ลงวันที่ ๑๗ มกราคม พ.ศ. ๒๕๖๕

๔. ข้อพิจารณา

เพื่อให้เป็นไปตามแนวทางในการปฏิบัติที่เกี่ยวกับมาตรการในการป้องกันและลงโทษผู้แจ้งข้อมูลเท็จเกี่ยวกับคุณสมบัติและผลงานของบุคคลในการขอรับการประเมินตามที่สำนักงาน ก.พ. และกรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด จึงเห็นควรอนุญาตให้เผยแพร่สาระสำคัญของผลงาน จำนวน ๓ เรื่อง ของผู้ได้รับคัดเลือกฯ ทั้ง ๒ รายดังกล่าว ทางเว็บไซต์ของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

๕. ข้อเสนอแนะ...

๕. ข้อเสนอแนะ -

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาอนุญาตให้เผยแพร่สาระสำคัญผลงานของ นางสาวอรอนงค์ อินจู และนายสุบรรณ จำปา ทางเว็บไซต์ของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



(นางสาวมะลิวัลย์ ขอพึงลาภ)
ผู้อำนวยการกลุ่มบริหารทรัพยากรบุคคล

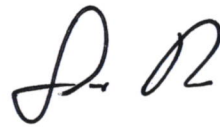


๒๙ ก.ย. ๒๕๖๕
(นางสาววนิดา เอี้ยงกulkor)
ผู้เชี่ยวชาญด้านการบริหารทรัพยากรบุคคล รักษาการแทน
ผู้อำนวยการสำนักบริหารกลาง

- ๐๙/๒๖



๓๐ ก.ย. ๒๕๖๕
(นายอำพันธุ์ เวฬุตันติ)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



๒๙ ก.ย. ๒๕๖๕
(นางรพีพร กลั่นเนียม)
รองอธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

แนวทางการวางระบบควบคุมภายในธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยง (โคนม) เพื่อจำหน่าย

โดย อรอนงค์ อินจู

ธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยง (โคนม) เพื่อขาย หรือธนาคารโคนมทดแทนฝูง เป็นหนึ่งในนโยบายสำคัญของ กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ที่ได้มอบหมายให้กรมส่งเสริมสหกรณ์เป็นหน่วยงานหลักรับผิดชอบในการขับเคลื่อนตามโครงการพัฒนาการดำเนินธุรกิจและสินค้าของสหกรณ์ผู้เลี้ยงโคนม ภายใต้การเชื่อมโยงเครือข่ายธุรกิจและการตลาดภายใต้ห่วงโซ่การผลิตนมทั้งระบบ เพื่อดำเนินการโครงการธนาคารโคนมทดแทนฝูง เพื่อรับฝากลูกโคเพศเมีย และถอนคืนเป็นโคสาวท้อง เพื่อให้เกษตรกรสมาชิกลดภาระการเลี้ยงลูกโคในฟาร์ม เพิ่มประสิทธิภาพการผลิตจากการจัดการด้านอาหารที่เหมาะสมกับโคตามช่วงวัย ให้เกษตรกรสมาชิกมีแม่โคที่มีคุณภาพไปทดแทนโคนมปลดระวาง และลดต้นทุนการผลิต ส่งผลให้สมาชิกมีรายได้เพิ่มขึ้น สหกรณ์ประเภทการเกษตร (โคนม) หลายแห่งต้องการแม่โคสาวคุณภาพ มีความสมบูรณ์ มีการกระจายพันธุ์ สหกรณ์จึงต้องขยายธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยง (โคนม) เพื่อขาย เพื่อเป็นการบริการและจัดหาโคทดแทนให้สมาชิกตามโครงการพัฒนาธุรกิจโคนมสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน โดยจัดทำฟาร์มโคนมสาวทดแทนในบริเวณพื้นที่ของสหกรณ์ เน้นการดูแลโคนมทดแทนให้เป็นแม่โคคุณภาพ มีความสมบูรณ์ มีการกระจายพันธุ์ในสหกรณ์ การดำเนินธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยง(โคนม) เพื่อจำหน่ายเป็นโมเดลธุรกิจใหม่ของสหกรณ์โคนมที่สหกรณ์ต้องการช่วยเหลือด้านต้นทุนการผลิตให้แก่สมาชิกของสหกรณ์ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ยังไม่มีแนวทางการวางระบบควบคุมภายในเฉพาะธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงนี้ ผู้เสนอผลงานจึงสนใจจัดทำแนวทางการวางระบบการควบคุมภายในธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยง (โคนม) เพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ เพื่อศึกษาแนวทางการควบคุมภายในธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยง(โคนม) เพื่อจำหน่าย และเพื่อให้สหกรณ์มีแนวทางปฏิบัติในการวางระบบควบคุมภายในภายในธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยง(โคนม)เพื่อจำหน่ายที่เหมาะสม เป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์โดยมีเนื้อหาประกอบด้วยในการศึกษาแนวทางการวางระบบการควบคุมภายในธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ (โคนม) ผู้เสนอผลงานได้จัดทำสาระสำคัญ ขั้นตอน และวิธีดำเนินการทั้งหมดของการศึกษา โดยระบุรายละเอียดของแต่ละขั้นตอนอย่างครบถ้วน พร้อมทั้งได้อธิบายขั้นตอนการดำเนินงานที่เกิดขึ้นโดยละเอียดในทุกขั้นตอนตั้งแต่ต้นจนจบ ประกอบกับได้ใช้องค์ความรู้ทางวิชาการจากการศึกษา ค้นคว้า และสรุปผลจาก แนวคิด ทฤษฎี กฎหมาย ระเบียบ มาตรฐาน และแนวปฏิบัติที่เกี่ยวข้อง มาปรับใช้กับการปฏิบัติงานในการศึกษาครั้งนี้ เพื่อให้งานบรรลุผลสำเร็จอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล โดยแบ่งขั้นตอนและวิธีดำเนินการ มีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1. ศึกษาข้อมูลทั่วไป

ในการศึกษาข้อมูลทั่วไป เป็นการศึกษาข้อมูลเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมโดยรวมของสหกรณ์ เป้าหมายทั้ง 3 แห่ง ที่เกี่ยวกับผลการดำเนินงาน การดำเนินธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ (โคนม) ของสหกรณ์ ประกอบด้วย ข้อมูลทั่วไป โครงสร้างการบริหารงาน และผลการดำเนินงานของสหกรณ์ การดำเนินธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ (โคนม) ของสหกรณ์สภาพปัญหา การดำเนินธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ (โคนม) ของสหกรณ์ และความรู้เกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยง(โคนม) เพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ในเขตพื้นที่สำนักงานตรวจสหกรณ์ที่ 1 จังหวัดสระบุรี จังหวัดลพบุรี จังหวัดลพบุรีรวม 3 แห่ง จากรายงานกิจการของสหกรณ์ งบการเงิน เกี่ยวกับการผลิตสัตว์เลี้ยง(โคนม)เพื่อขาย เอกสารราชการและภาคเอกชนต่าง ๆ ดำเนินธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อขาย เกี่ยวกับการเลี้ยงโคนมทดแทน ตามโครงการของรัฐบาล

2. ศึกษาแนวคิด ทฤษฎี กฎหมาย ระเบียบ มาตรฐานและแนวปฏิบัติที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาครั้งนี้เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงวิชาการมาสนับสนุนการดำเนินการศึกษาอย่างถูกต้อง การหลักวิชาการ ผู้เสนอผลงานจึงได้ศึกษา ค้นคว้า รวบรวม และสรุปผล โดยการรวบรวมแนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง จากแหล่งอ้างอิงต่าง ๆ เพื่อเป็นแนวทางในการศึกษาเกี่ยวกับความรู้เกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยง(โคนม) และแยกประเด็นในการศึกษาไว้เป็นความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับสหกรณ์ มาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง แนวคิดทฤษฎีเกี่ยวกับการควบคุมภายใน สหกรณ์ประเภทการเกษตร ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ที่เกี่ยวข้อง ตลอดจนผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

3. การรวบรวมข้อมูล

การเก็บรวบรวมข้อมูลในการศึกษานี้แบ่งออกเป็น 2 ส่วน คือ

1) การเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสัมภาษณ์ (Interview form) ซึ่งเป็นข้อมูลปฐมภูมิ (primary data) ได้แก่ ข้อมูลที่ได้จากการออกแบบสัมภาษณ์ผู้สอบบัญชี กรรมการ และเจ้าหน้าที่สหกรณ์ เป้าหมาย 3 แห่ง ใช้วิธีการแบบเจาะจง

2) การเก็บรวบรวมข้อมูลจากเอกสารที่มีการรวบรวมไว้แล้ว (Document Data) ซึ่งเป็นข้อมูลทุติยภูมิ (secondary data) ได้แก่ จากเอกสารทางวิชาการ งานวิจัย และเอกสารต่าง ๆ ของสหกรณ์ และจากหน่วยงานอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง เช่น รายงานกิจการประจำปีของสหกรณ์ รายงานผลการดำเนินงานของกรมส่งเสริมสหกรณ์ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักงานสหกรณ์จังหวัด สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ และแหล่งอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง

4. การวิเคราะห์ข้อมูล

ข้อมูลที่ได้จากการรวบรวมโดยนำข้อมูลที่ได้รับจากการรวบรวมทั้งหมดมาประมวลผลวิเคราะห์เชิงพรรณนาโดยการเขียนอธิบาย และสรุปผลตามประเด็นที่วางไว้ ที่ได้มาจากแนวคิด ทฤษฎี

กฎหมาย ระเบียบ มาตรฐานและแนวปฏิบัติที่เกี่ยวข้อง เป็นการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพ โดยรวบรวมข้อมูลจากการสัมภาษณ์ที่เป็นข้อมูลปฐมภูมิ และข้อมูลจากเอกสารที่มีการรวบรวมไว้แล้วที่เป็นข้อมูลทุติยภูมิ โดยใช้เทคนิคการวิเคราะห์แบบการวิเคราะห์เชิงเนื้อหา เมื่อนำมาวิเคราะห์ สังเคราะห์ จัดกลุ่มเนื้อหาแล้วจึงนำมาสรุปเป็นข้อมูลเบื้องต้นเพื่อนำเสนอเป็นผลการศึกษา ตามประเด็นต่าง ๆ และนำมาเป็นข้อมูลในการอภิปรายผลการศึกษาเพื่อหาแนวทางการวางระบบการควบคุมภายในธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ (โคนม) ต่อไป โดยได้จัดทำประเด็นในการสัมภาษณ์และสนทนากับข้อมูลทั่วไปไว้ดังนี้

ส่วนที่ 1 การจัดซื้อโคสาว

ส่วนที่ 2 กระบวนการจัดการฟาร์ม

ส่วนที่ 3 การจำหน่ายโคทองพร้อมขาย

ส่วนที่ 4 การควบคุมสินค้าคงคลัง

จากผลการศึกษาองค์ประกอบการควบคุมภายในทั้ง 5 ด้าน ของสหกรณ์ที่เลือกมาเป็นกรณีศึกษาทั้ง 3 แห่ง พบว่าสหกรณ์มีแนวทางในการบริหารการควบคุมภายใน โดยส่วนใหญ่สหกรณ์ได้มีการกำหนดกิจกรรมควบคุมในที่ที่ดี ซึ่งเป็นไปตามแนวคิดการบริหารการควบคุมภายในของ COSO และพบว่าสหกรณ์ สหกรณ์มีการดำเนินการตามองค์ประกอบสภาพแวดล้อมการควบคุมทั่วไป โดยมีการกำหนดแนวทาง วิธีการ มติที่ประชุม และระเบียบว่าด้วยการดำเนินธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยง(โคนม) เพื่อจำหน่ายเพื่อเป็นแนวทางการดำเนินธุรกิจ รวมทั้งมีการการออกคำสั่ง หรือประกาศเกี่ยวกับหน้าที่ความรับผิดชอบของดูแลโรงเรือนที่เลี้ยงโค ส่วนหลักการประเมินความเสี่ยงสหกรณ์ได้ทำการสำรวจความต้องการเลี้ยงโคนมจากสมาชิก เพื่อนำมาเป็นข้อมูลในการดำเนินธุรกิจการผลิต และหลักกิจกรรมการควบคุมสหกรณ์ได้มีการทบทวน แผนงาน กระบวนการจัดซื้อโคสาวในรอบหนึ่งปีบัญชีอย่างน้อยปีละ 1 ครั้ง รวมทั้งการบริหารจัดการคุณภาพโรงเรือนให้ได้มาตรฐาน เช่น ความสะอาด สภาพแวดล้อมบริเวณโรงเรือน เพื่อดำเนินธุรกิจ ส่วนหลักข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสารสหกรณ์ได้มีการประชาสัมพันธ์โครงการเกี่ยวกับธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ และหลักการติดตามประเมินผลสหกรณ์ได้มีวิธีให้คณะกรรมการสับเปลี่ยนหมุนเวียนมาช่วยดูแล และเจ้าหน้าที่นำเข้าไปประชุมประจำเดือน

ทั้งนี้ ยังพบว่าสหกรณ์ไม่มีแนวปฏิบัติเพื่อก่อให้เกิดการคุมภายในธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยง(โคนม) เพื่อจำหน่าย ของสหกรณ์ซึ่งแนวทางปฏิบัติที่สำคัญนี้หาสหกรณ์ไม่ดำเนินการอาจก่อให้เกิดความเสียหายกับการดำเนินงานของสหกรณ์ได้ มีดังนี้

1) สหกรณ์ไม่มีการแต่งตั้งคณะกรรมการพิจารณาคุณภาพโคสาวในการรับซื้อโคมาเพื่อมาดำเนินธุรกิจการผลิต

2) หากการจัดหาโคสาวที่จะนำมาเลี้ยงในธุรกิจของสหกรณ์ ไม่เพียงพอต่อความต้องการของสมาชิก สหกรณ์ไม่มีกำหนดการแนวทางแก้ไขไว้ล่วงหน้า

3) การทบทวน แผนงาน กระบวนการจัดซื้อโคสาวในรอบหนึ่งปีบัญชี แคปีละ 1 ครั้งต่อรอบปีบัญชีสหกรณ์

4) การประชาสัมพันธ์โครงการเกี่ยวกับธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ กระทำเพียงแจ้งที่ประชุม และที่ประชุมกรรมการเท่านั้นทำให้สมาชิกรับทราบข้อมูลไม่ทั่วถึง

5) ไม่มีการกำหนดความถี่ในการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ หรือของผู้จัดการสหกรณ์เกี่ยวกับการจัดหาโคสาวเพื่อเลี้ยงในธุรกิจสหกรณ์ โดยไม่มีการตรวจสอบธุรกิจนี้

ดังนั้น สหกรณ์จึงควรวางแผนทางการควบคุมภายในธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ (โคนม) และจัดแนวทางการควบคุมภายในให้มีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล โดยกำหนดกิจกรรมควบคุมแต่ละด้าน ดังนี้

1.1 การจัดซื้อโคสาว

โดยดำเนินการตามองค์ประกอบสภาพแวดล้อมการควบคุมทั่วไปโดยการกำหนดระเบียบว่าด้วยการดำเนินธุรกิจ การจัดทำโครงการรองรับดำเนินงานเกี่ยวกับธุรกิจ พร้อมดำเนินการตามองค์ประกอบการประเมินความเสี่ยงโดยการแต่งตั้งคณะกรรมการพิจารณาคุณภาพโคสาวในการรับซื้อโคมาเพื่อมาดำเนินธุรกิจการผลิต พร้อมทั้งดำเนินการตามองค์ประกอบการประเมินความเสี่ยงโดยการจัดหาโคสาวที่จะนำมาเลี้ยงในธุรกิจของสหกรณ์ ไม่เพียงพอต่อความต้องการของสมาชิก สหกรณ์มีกำหนดการแนวทางแก้ไขไว้ล่วงหน้า การสำรวจความต้องการเลี้ยงโคนมจากสมาชิก เพื่อนำมาเป็นข้อมูลในการดำเนินธุรกิจการผลิต การกำหนดการสืบราคาเพื่อกำหนดราคา แหล่งที่จะซื้อ และเปรียบเทียบราคาของโคสาวที่จะซื้อ และการกำหนดวิธีการจ่ายเงินค่าโคที่รับซื้อมาเลี้ยงส่วนองค์ประกอบกิจกรรมการควบคุมมีวิธีการดำเนินการคือ การทบทวน แผนงาน กระบวนการจัดซื้อโคสาวในรอบหนึ่งปีบัญชี และองค์ประกอบข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสารโดยการสื่อสารข้อมูลเกี่ยวกับการจัดหาโคสาวเพื่อเลี้ยงในธุรกิจของสหกรณ์ ทั้งบุคลากรภายในองค์กร และภายนอกองค์กร และการประชาสัมพันธ์โครงการเกี่ยวกับธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ (โคนม) ส่วนองค์ประกอบการติดตามประเมินผลให้มีการกำหนดความถี่ในการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ หรือของผู้จัดการสหกรณ์เกี่ยวกับการจัดหาโคสาวเพื่อเลี้ยงในธุรกิจสหกรณ์

1.2 กระบวนการจัดการฟาร์ม

โดยดำเนินการตามองค์ประกอบสภาพแวดล้อมการควบคุมทั่วไปโดยการออกคำสั่ง หรือประกาศเกี่ยวกับหน้าที่ความรับผิดชอบของดูแลโรงเรือนที่เลี้ยงโค พร้อมดำเนินการตาม ส่วนองค์ประกอบ การประเมินความเสี่ยงโดยการกำหนดต้นทุน และการควบคุมต้นทุนการผลิต ได้แก่ ต้นทุนด้านบุคลากร ต้นทุนด้านอาหารโค ต้นทุนด้านค่าใช้จ่ายอื่น ๆ เช่น ค่าน้ำ ค่าไฟ ค่ายารักษาโรค อื่นๆ และสหกรณ์มีการดูแลสุขภาพโคที่เลี้ยง รวมทั้งการจัดรายงานฐานะการเงิน รายได้ รายจ่าย แนวโน้ม ของการดำเนินธุรกิจ พร้อมทั้งดำเนินการตามองค์ประกอบ ส่วนส่วนองค์ประกอบกิจกรรมการควบคุมมีวิธีการดำเนินการคือ การบริหารจัดการโรงเรือนสำหรับเลี้ยงโค ได้แก่ การบริหารจัดการโรงเรือน และสหกรณ์มีการบริหารจัดการด้านบุคลากรประจำโรงเรือนสำหรับการเลี้ยงโค พร้อมทั้งการบริหารจัดการคุณภาพโรงเรือนให้ได้

มาตรฐาน เช่น ความสะอาด สภาพแวดล้อมบริเวณโรงเรือน เพื่อดำเนินธุรกิจ และมาตรการการควบคุม ภายในที่กำหนดเป็นลายลักษณ์อักษร เช่น นโยบาย คู่มือ ระเบียบ กระบวน ขั้นตอน แนวทางปฏิบัติการ จัดการภายในโรงเรือนการเลี้ยงโค และองค์ประกอบข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสารโดยการจัดช่องทาง การสื่อสารเกี่ยวกับกระบวนจัดการฟาร์มในโรงเรือนให้กับบุคลากรภายในผู้ปฏิบัติงาน เช่น การจัดแผนผัง ขั้นตอนการปฏิบัติงาน ส่วนองค์ประกอบการติดตามประเมินผลให้มีการกำหนดวิธี รูปแบบ แนวทางการ กำกับ ติดตาม และประเมินผลขั้นตอนแต่ละขั้นตอนในการดำเนินงานในโรงเรือนเลี้ยงโค

1.3 การจำหน่ายโคสาวท้องพร้อมขาย

โดยดำเนินการตามองค์ประกอบองค์ประกอบด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมโดยการกำหนด แนวทาง วิธีการ แนวปฏิบัติการจำหน่ายโคท้องพร้อมขายเป็นลายลักษณ์อักษร หรือวิธีการอื่นแก่คนทั้ง ภายใน ภายนอกองค์กรได้รับทราบ ส่วนองค์ประกอบด้านการประเมินความเสี่ยง สหกรณ์ควรมีการ กำหนดวิธีการ ส่งมอบโคท้องพร้อมขายให้กับผู้ซื้อ และก่อนจำหน่ายโคสาวท้องพร้อมขาย สหกรณ์มีการ จัดทำต้นทุน รายจ่ายต่างๆ ของโคท้องพร้อมจำหน่ายเพื่อเป็นข้อมูลการตั้งราคา เพื่อจำหน่าย ส่วน องค์ประกอบด้านกิจกรรมการควบคุมโดยการกำหนดราคาโคสาวท้องพร้อมขาย การกำหนดชำระเงินของ การขายโคท้องพร้อมขาย การจัดการเกี่ยวกับเอกสารการจำหน่าย และการทบทวน แผนงาน กระบวน ขั้นตอน แนวทางปฏิบัติการการจำหน่ายโคท้องพร้อมขาย ส่วนองค์ประกอบด้านข้อมูลสารสนเทศและการ สื่อสารโดยการ ช่องทางการสื่อสารเกี่ยวกับการจำหน่ายโคสาวท้องพร้อมขาย เช่น แจ้งราคา แจ้ง ขั้นตอนการรับ การขนย้าย กับผู้ที่จะมาซื้อโคสาวท้องกับสหกรณ์ ส่วนองค์ประกอบด้านการติดตาม ประเมินผลโดยการติดตามและประเมินผลการควบคุมภายใน โดยผู้มีความรู้ ความสามารถ หรือผู้ที่มี ความชำนาญเกี่ยวกับตลาดโคสาวท้องพร้อมขาย

1.4 การควบคุมสินค้าคงคลัง

โดยดำเนินการตามองค์ประกอบด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมโดยการกำหนดแนวทาง วิธีการ แนวปฏิบัติการควบคุมสินค้าคงคลังโคเลี้ยงของสหกรณ์เป็นลายลักษณ์อักษร หรือวิธีการอื่นแก่ บุคลากรทั้งภายใน ภายนอกองค์กรได้รับทราบ ส่วนองค์ประกอบด้านการประเมินความเสี่ยงโดยการ การ นำผลการตรวจนับสินค้าคงเหลือโคที่อยู่กับสหกรณ์แต่ละช่วง มาเป็นข้อมูลการดำเนินธุรกิจ ส่วน องค์ประกอบด้านกิจกรรมการควบคุมโดยการควบคุมสินค้าคงคลังโคสาวที่อยู่ระหว่างขบวนการผลิต (โค สาวที่ยังไม่ได้ตั้งท้อง) การควบคุมสินค้าคงคลังโคสาวท้องพร้อมขาย (โคสาวที่ตั้งท้องแล้ว) และการแต่งตั้ง คณะกรรมการตรวจนับสินค้าคงเหลือ ส่วนองค์ประกอบด้านข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสารโดยการ สหกรณ์มีการสื่อสารเกี่ยวกับวิธีการ ความถี่ ในการตรวจนับสินค้าคงเหลือโคที่อยู่กับสหกรณ์ โดยการ ประกาศหรือแจ้งให้บุคลากรภายในสหกรณ์ทราบ ส่วนองค์ประกอบด้านการติดตามประเมินผลโดยการ สหกรณ์มีการกำหนดแนวทางการรายงานผลการตรวจนับสินค้าคงเหลือ ต่อคณะกรรมการดำเนินการของ สหกรณ์

ภาพรวมการดำเนินธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยง(โคนม)เพื่อจำหน่าย)

วัตถุประสงค์ของการจัดทำผลงานนี้ คือ การศึกษาและวิเคราะห์ลักษณะการดำเนินธุรกิจดำเนินธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์(โคนม) ตลอดทั้งลักษณะการควบคุมภายในตามแนวคิดของ The Committee of Sponsoring Organizations of the Tread way Commission หรือ COSO เพื่อนำผลการศึกษามาใช้ในการกำหนดหรือออกแบบระบบการควบคุมภายในดำเนินธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์(โคนม) เพื่อให้สหกรณ์สามารถนำไปใช้ในการควบคุมการปฏิบัติงานด้านต่างๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล รวมถึงผู้สอบบัญชีสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสหกรณ์ที่ตรวจสอบและ นำผลการประเมินไปใช้ในการวางแผนงานสอบบัญชีให้เหมาะสมกับปัจจัยความเสี่ยงของสหกรณ์ได้อย่างเป็นรูปธรรมดังนี้การรวบรวมข้อมูลจากการศึกษากระบวนการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อขาย เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ถูกต้องครบถ้วน ช่วยในการตัดสินใจจากการศึกษาการทำธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยง(โคนม)เพื่อจำหน่าย ของสหกรณ์ ของสหกรณ์ตามกรณีศึกษา จำนวน 3 แห่ง เพื่อให้เข้าใจการดำเนินการธุรกิจ จากการเก็บข้อมูลการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์ สรุปผลการศึกษาได้ จากการสอบถามรวมทั้งเอกสารประกอบการบันทึกบัญชีทุกขั้นตอนของธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์(โคนม) ในจังหวัดลพบุรีและจังหวัดสระบุรี สรุปได้ ดังนี้

ด้านบุคลากร

(1) คณะกรรมการดำเนินการ มีหน้าที่ความรับผิดชอบ ดังนี้

(1.1) ทำหน้าที่บริหารงานและควบคุมการดำเนินงานของสหกรณ์ ให้เป็นไปตามข้อบังคับและมติของที่ประชุมใหญ่สมาชิก โดยเป็นผู้พิจารณาอนุมัติแผนการเลี้ยงโคสาวในแต่ละรอบการผลิตงบประมาณต้นทุนผลิต จัดหาเงินทุนจากแหล่งเงินกู้ต่างๆ

(1.2) ควบคุมการปฏิบัติงานของฝ่ายจัดการให้เป็นไปโดยเรียบร้อย

(1.3) ควบคุมติดตามให้มีการจัดทำบัญชีให้เรียบร้อยและ

(2) ผู้จัดการ มีอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบในการจัดการทั่วไป ในธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์(โคนม) ดังนี้

(2.1) เป็นผู้ควบคุมดูแลการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ ในธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์(โคนม) ให้เป็นไปโดยเรียบร้อย

(2.2) จัดทำแผนปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่การตลาดและเจ้าหน้าที่ฟาร์ม เพื่อให้สามารถดำเนินธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์(โคนม) ให้สอดคล้องกับแผนงานที่กำหนด

(2.3) สำรวจราคาโคสาวในตลาดต่างๆ เพื่อเป็นหลักในการพิจารณาดำเนินกิจการของสหกรณ์ พร้อมทั้งแจ้งให้คณะกรรมการดำเนินการและสมาชิกทราบความเคลื่อนไหวของราคาโคสาวด้วย

(2.4) กวดขันในเรื่องการออกใบรับ เรียกใบรับ หรือจัดให้มีใบสำคัญเกี่ยวกับการซื้อขาย และการทำธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์(โคนม) รับผิดชอบในการรับจ่ายเงิน

ของสหกรณ์ให้เป็นไปโดยถูกต้อง รวบรวมใบสำคัญและเอกสารต่างๆ เกี่ยวกับการเงินไว้โดยครบถ้วน และเก็บรักษาเงินของสหกรณ์ ให้เป็นไปตามที่กำหนดไว้ในระเบียบของสหกรณ์

(2.5) ควบคุมดูแลให้การเก็บรักษาเงินสดของสหกรณ์อยู่ในจำนวนที่คณะกรรมการดำเนินการอนุญาตให้สำรองไว้ใช้จ่ายในกิจการของสหกรณ์และจัดการส่งเงินของสหกรณ์ นอกจากจำนวนดังกล่าวนั้นเข้าฝากตามที่คณะกรรมการดำเนินการกำหนด

(2.6) รับผิดชอบและดูแลการจัดทำบัญชีและทะเบียนต่างๆ ของสหกรณ์ให้ครบถ้วนและเป็นปัจจุบัน

(2.7) ดูแลที่ดิน สำนักงาน อาคาร โรงเรือน อุปกรณ์ และทรัพย์สินอื่นๆ ของสหกรณ์

(2.8) เสนอรายงานกิจการประจำเดือนของสหกรณ์ต่อคณะกรรมการดำเนินการ

(2.9) จัดทำแผนงานและงบประมาณรายจ่ายประจำปีของสหกรณ์อันเกี่ยวข้องกับการดำเนินธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์(โคนม) เพื่อเสนอให้คณะกรรมการดำเนินการพิจารณา และนำเข้าที่ประชุมใหญ่อ่อนมิติ

(2.10) ปฏิบัติงานอื่นๆ ตามที่คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์มอบหมาย หรือตามที่ควรกระทำ เพื่อให้การดำเนินธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์(โคนม) สำเร็จลุล่วงไปด้วยดี

(3) **เจ้าหน้าที่การตลาด** มีหน้าที่และความรับผิดชอบในการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์(โคนม) ดังนี้

(3.1) ติดต่อสอบถาม สรรวจโคสาวของสมาชิกที่ประสงค์จะขายให้สหกรณ์ เพื่อให้ทราบคุณภาพและปริมาณของโคสาว ที่สหกรณ์จะรับซื้อเพื่อนำมาเป็นโคสาวท้องพร้อมจำหน่ายในแต่ละรอบการผลิต

(3.2) ดำเนินการร่วมกับคณะกรรมการดำเนินการ ในการรวบรวมโคสาวจากสมาชิก เครือข่าย ในราคายุติธรรม

(3.3) ประสานงานการตลาด ติดตามความเคลื่อนไหวของตลาดโค เชื่อมเครือข่าย เพื่อสืบหาแหล่งที่จะซื้อโคสาว และราคาที่จะรับซื้อเพื่อเสนอคณะกรรมการดำเนินการหรือผู้จัดการ

(3.4) จัดซื้ออาหารสัตว์ยาและเวชภัณฑ์

(3.4) ควบคุมและรับผิดชอบในการขนส่ง

(4) **เจ้าหน้าที่ฟาร์ม** มีหน้าที่และความรับผิดชอบในการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์(โคนม) ดังนี้

(4.1) ดูแลการให้อาหารโคสาวและน้ำกินให้ตรงตามกำหนดเวลา วัตน้ำหนักรักษาเนื้อ ในระหว่างการดูแล เพื่อบันทึกประวัติและการเจริญเติบโตของโคสาวแต่ละตัว เพื่อพร้อมรับการผสมเทียม เป็นโคสาวพร้อมจำหน่าย พร้อมทั้งจัดทำทะเบียนคุมโคให้ถูกต้อง เรียบร้อยและเป็นปัจจุบัน

(4.2) มีหน้าที่ทำแปลงและปลูกหญ้า บำรุงรักษา และเก็บเกี่ยวหญ้า (กรณีสหกรณ์ทำแปลงหญ้าเอง) ผสมอาหารสัตว์

(4.3) ดูแลทำความสะอาดคอกและบริเวณโดยรอบให้สะอาดอยู่เสมอ

(4.4) ก่อนวันสิ้นปีทางบัญชีดำเนินการร่วมกับคณะกรรมการสำรวจตรวจนับจำนวนโคสาว อาหารสัตว์ยาและเวชภัณฑ์ และตีราคาโคสาว อาหารสัตว์ยาและเวชภัณฑ์คงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชีให้เป็นไปตามระเบียบ และจัดทำรายละเอียดโคสาว โคสาวท้องพร้อมจำหน่าย อาหารสัตว์ยาและเวชภัณฑ์คงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชี

(5) สัตวบาล มีหน้าที่และความรับผิดชอบในการจัดการทั่วไป ในธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์(โคนม)

(5.1) ฉีดวัคซีน ถ่ายพยาธิ ดูแลสุขภาพของโคสาว และการให้ยารักษาโรค

(5.2) บันทึกประวัติการบำรุงรักษาในใบประวัติการขุนโคสาวแต่ละตัว พร้อมทั้งหมั่นสังเกตสุขภาพของโคสาว หากพบมีอาการผิดปกติ ให้ดำเนินการแยกออกจากฝูง เพื่อสังเกตอาการและทำการรักษา

(6) เจ้าหน้าที่บัญชี มีหน้าที่และความรับผิดชอบด้านจัดทำเอกสารและการบันทึกบัญชีในธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์(โคนม) ดังนี้

(6.1) จัดเตรียมและจัดทำเอกสารหลักฐานต่าง ๆ ของสหกรณ์ที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่าย(โคนม)ของสหกรณ์

(6.2) ตรวจสอบความถูกต้องครบถ้วนของเอกสารหลักฐานต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์(โคนม)

(6.3) ควบคุมดูแล เก็บรักษาเอกสารหลักฐานต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์(โคนม) ให้เรียบร้อยและอยู่ในที่ปลอดภัย

(6.4) รวบรวมเอกสารหลักฐาน เพื่อจัดทำทะเบียนคุม และบันทึกบัญชีที่เกี่ยวข้องธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์(โคนม)

(6.5) จัดทำรายงานต้นทุนการเลี้ยงโคขุนเสนอผู้ช่วยจัดการเพื่อเสนอคณะกรรมการดำเนินการพิจารณาเป็นประจำเดือน/ประจำรอบการผลิต

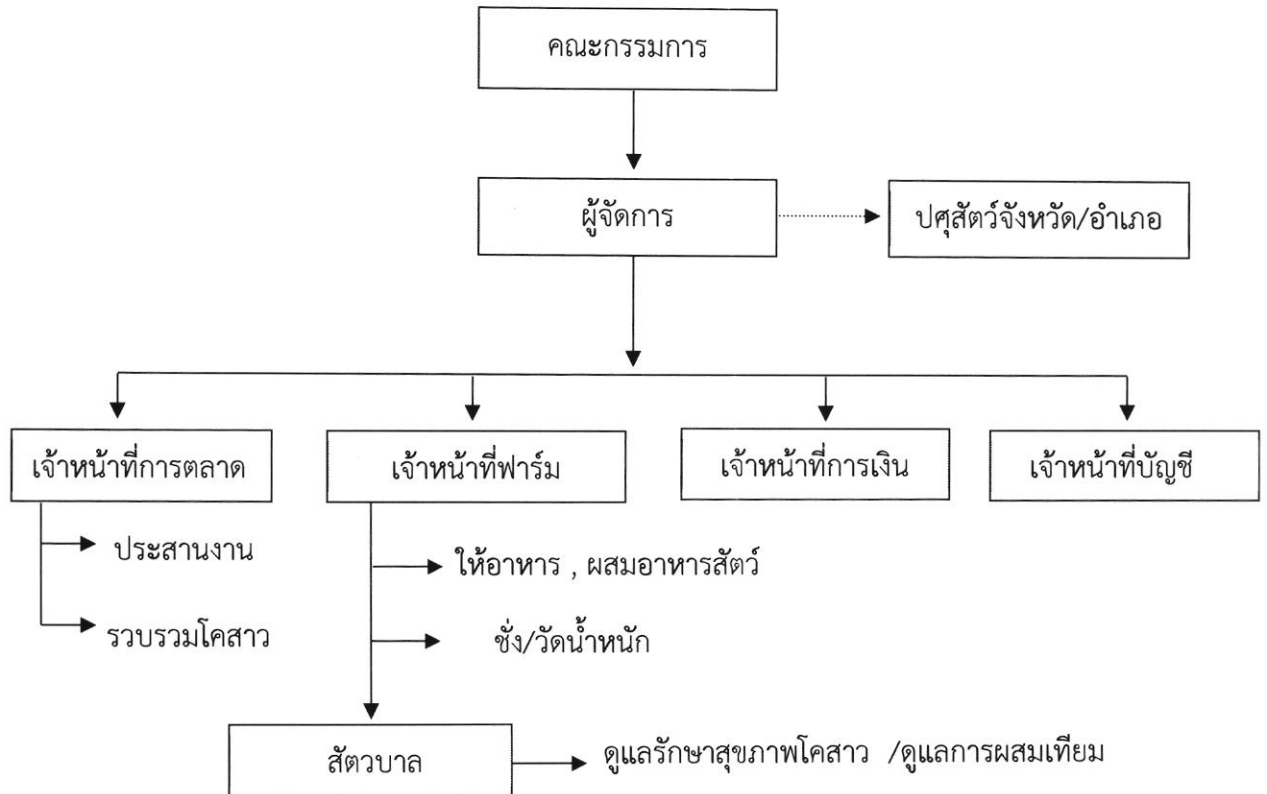
(7) เจ้าหน้าที่การเงิน มีหน้าที่และความรับผิดชอบในการรับจ่ายและเก็บรักษาเงินสดของสหกรณ์ ดังต่อไปนี้

(7.1) ทำการเบิกและจ่ายเงินของสหกรณ์ให้แก่สมาชิกและบุคคลที่เกี่ยวข้อง

(7.2) ทำการรับเงินที่สมาชิกและบุคคลที่เกี่ยวข้องนำมาชำระหนี้แก่สหกรณ์

(7.3) ดำเนินการตรวจสอบเอกสารและหลักฐานต่าง ๆ ก่อนการรับ - จ่ายเงิน

(7.4) รับและนำเงินฝากธนาคารที่สหกรณ์เปิดบัญชีไว้



ภาพที่ 1 โครงสร้างของสหกรณ์ในส่วนที่เกี่ยวข้อง
ธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยง(โคนม)

กระบวนการผลิตสัตว์เลี้ยง(โคนม)ของสหกรณ์

(1) คณะกรรมการดำเนินการและฝ่ายจัดการประชุมร่วมกัน ในการพิจารณาจัดหาโคสาว จากแหล่งโคสาวของสมาชิก และบุคคลภายนอก นำเข้าดูแลในฟาร์มของสหกรณ์ ปริมาณโคสาวจะขึ้นอยู่กับ เงินทุนของสหกรณ์และตามคำสั่งซื้อที่สหกรณ์ได้รับ รวมถึงตามความต้องการของตลาดด้วย มีการ ดำเนินการจัดเตรียมคอก อาหาร ยาและเวชภัณฑ์ให้พร้อมต่อการเลี้ยงในแต่ละรอบการผลิต

(2) การคัดเลือกโคสาว กรรมการผู้ที่ได้รับมอบหมายและเจ้าหน้าที่การตลาดจะเป็น ผู้ไปคัดเลือกโคเนื้อจากแหล่งต่างๆ เช่นจากสมาชิกของสหกรณ์ และบุคคลภายนอก สหกรณ์อาจเลือกซื้อ แบบยกเหมาหลายตัวหรือเลือกซื้อจากขนาดน้ำหนัก การยกเหมาก็จะคัดโคสาว ที่มีขนาดตัวใกล้เคียงกัน โคสาว มีอายุอยู่ประมาณ 14 – 16 เดือน ราคาที่ตกลงซื้อจะเป็นราคาที่ซื้อขายกันในตลาดท้องถิ่นขณะนั้น ซึ่งจะมีการอิงราคาของสหกรณ์เครือข่ายในพื้นที่เป็นหลักด้วย

(3) เจ้าหน้าที่ฟาร์มและสัตว์บาลจัดเตรียมคอก/โรงเรือน อุปกรณ์การเลี้ยงให้พร้อม โดยการทำความสะอาดคอกก่อนที่จะรับโคสาว ดูแลในเรื่องความสะอาดของคอกในระหว่างการเลี้ยง และ ทำความสะอาดคอกหลังการจำหน่ายออกไป ในส่วนของมูลโค เจ้าหน้าที่ฟาร์มจะไถมูลโคออกไปตากแดด สามารถนำไปใช้ในแปลงหญ้า รวมทั้งจำหน่ายเป็นปุ๋ยออกไป

(4) การจัดเตรียมด้านอาหาร อาหารที่ใช้เลี้ยงโคสาว ได้แก่ อาหารหยาบ และอาหารข้น หรืออาหาร TMR โดยให้สลับกันไปตามสูตรอาหารโคของแต่ละสหกรณ์ โดย อาหารหยาบส่วนใหญ่ได้แก่หญ้าและฟางข้าว ซึ่งหากสหกรณ์ทำแปลงหญ้าเอง หรือทำการผสมอาหารข้นเอง โดยไม่ต้องไปซื้ออาหารสำเร็จรูป ก็จะสามารถลดต้นทุนการผลิตลงได้ ทั้งนี้ สหกรณ์อาจรับซื้อหญ้าและฟางข้าวจากสมาชิกเพื่อนำมาเป็นอาหารสัตว์

(5) การเลี้ยงดูในช่วงก่อนการผสมเทียม เจ้าหน้าที่ฟาร์มจะชั่งน้ำหนักโคสาวแต่ละตัวก่อนนำโคสาวเข้าคอก จากนั้นสัตวบาลจะทำการถ่ายพยาธิและฉีดวัคซีนตามที่กรมปศุสัตว์กำหนด และติดหมายเลขประจำตัวโคไว้ที่หูของโคสาวแต่ละตัว (เบอร์หู) เพื่อบันทึกประวัติโคสาวทุกตัวที่นำเข้าคอกเลี้ยงเพื่ออัตรการเติบโต การเลี้ยงโคสาวจะเลี้ยงในคอกตลอดเวลา สหกรณ์ให้อาหารโคสาววันละ 2 เวลา แบ่งเป็น ช่วงเช้า เวลา 9.00 - 10.00 น. และช่วงบ่าย เวลา 15.00 - 16.00 น. โดยสหกรณ์ดำเนินการจัดหาอาหารมาเตรียมไว้ให้พร้อม โดยให้อาหารหยาบสลับกับอาหารข้น หรืออาหาร TMR จัดเตรียมน้ำให้พร้อม สหกรณ์จะหาทางในการลดต้นทุนอาหารโค เพราะนอกจากจะทำให้สหกรณ์มีกำไรเหลือมากขึ้นแล้ว ยังช่วยแบ่งเบาภาระต้นทุนในช่วงที่อาจมีเหตุการณ์ที่ส่งผลให้ไม่สามารถขายคณเื้อออกไปได้ เช่น เกิดเหตุการณ์ โรคระบาด ตลาดที่จะส่งโคออกไปปิด/หยุดเป็นการชั่วคราว เป็นต้น สหกรณ์ต้องจัดให้มีการสุขภาพโคเพื่อให้โคสาว อยู่สบาย มีสุขภาพดี ซึ่งจะส่งผลถึงการเจริญเติบโตที่ดีตามไปด้วย ได้แก่การเลือกแบบ ขนาดและความสะดวกของโรงเรือน อาหารและการให้อาหาร การถ่ายเทอากาศ และพาหนะนำโรคต่างๆ โดยมีการทำความสะอาดคอกเลี้ยงและบริเวณโดยรอบให้มีความสะอาดอยู่เสมอ หมั่นสังเกตสุขภาพของโคสาว เมื่อมีความผิดปกติจะได้ทำการแก้ไขได้อย่างทันท่วงที เมื่อพบว่าโคสาวตัวใดมีอาการผิดปกติ ให้แยกออกจากฝูง เพื่อสังเกตอาการและทำการรักษา เพื่อป้องกันและลดการตายของโคสาวที่อาจเกิดขึ้นได้ในระหว่างการเลี้ยง

(6) การจำหน่ายโคสาวท้อง พร้อมขายหรือตามระยะเวลาเป็นไปตามคำสั่งซื้อสหกรณ์จะติดต่อให้สมาชิกหรือพ่อค้ามารับโค ตามข้อตกลงระหว่างกัน โดยราคาที่จำหน่ายใช้ราคายุติธรรม ซึ่งเป็นราคาที่ซื้อขายกันในพื้นที่จะเป็นราคาที่รับรู้กันทั่วไปในหมู่พ่อค้า

(7) การจัดการสินค้าคงคลัง ก่อนวันสิ้นปีทางบัญชีดำเนินการร่วมกับคณะกรรมการสำรวจตรวจนับจำนวนโคสาว อาหารสัตว์ยาและเวชภัณฑ์ และตีราคาโคสาว อาหารสัตว์ยาและเวชภัณฑ์คงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชีให้เป็นไปตามระเบียบ และจัดทำรายละเอียดโคสาว โคสาวท้องพร้อมจำหน่าย อาหารสัตว์ยาและเวชภัณฑ์คงเหลือ ในวันสิ้นปีทางบัญชี

แนวทางการวางระบบควบคุมธุรกิจผลิตสัตว์เลี้ยง(โคนม)เพื่อจำหน่าย

การควบคุมด้านบัญชี เป็นการกำหนดวิธีการและมาตรการต่าง ๆ เพื่อใช้ในการป้องกันดูแล รักษาสินทรัพย์และเอกสารหลักฐานของสหกรณ์ให้ปลอดภัยจากการทุจริต ผิดพลาดทั้งปวง และ

เนื่องจาก คณะกรรมการดำเนินการมีหน้าที่รับผิดชอบให้มีการจัดทำบัญชีและงบการเงินตามกฎหมาย สหกรณ์และ ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ รวมทั้งรับผิดชอบต่อความถูกต้องและความครบถ้วนของข้อมูล ในงบการเงินด้วย ซึ่งการควบคุมด้านบัญชีทำให้การจัดทำบัญชีและงบการเงินของสหกรณ์เป็นไปอย่าง ถูกต้องและเชื่อถือ เนื่องจากธุรกิจผลิตสัตว์เลี้ยง(โคนม)เพื่อจำหน่าย เป็นธุรกิจใหม่ ซึ่งระบบบัญชีของ สหกรณ์ที่ดำเนินธุรกิจผลิตสัตว์เลี้ยง(โคนม)เพื่อจำหน่าย เป็นไปตามหลักการบัญชีคู่ ซึ่งรายการเงินทุกรายการที่เกิดขึ้นจะต้องบันทึกบัญชี 2 ด้านเสมอ โดยเดบิตบัญชีหนึ่งหรือหลายบัญชีในด้านหนึ่ง และ เครดิตบัญชีหนึ่ง หรือหลายบัญชีอีกด้านหนึ่ง ในจำนวนเงินที่เท่ากันทั้ง 2 ด้าน ดังนั้นผลรวมของยอดบัญชี ด้านเดบิตจะต้องเท่ากับผลรวมของยอดบัญชีด้านเครดิต ซึ่งการบันทึกบัญชีต้องมีเอกสารและสมุดบัญชีที่ เกี่ยวข้องกับการดำเนินธุรกิจ เพื่อกำหนดแนวทางการวางระบบควบคุมภายในด้านบัญชี เกี่ยวกับเอกสาร ประกอบการบันทึกบัญชี สมุดบันทึกรายการขึ้นต้นและสมุดบันทึกรายการขึ้นปลาย กล่าวคือ เมื่อเกิด รายการเงินขึ้นจะใช้เอกสารประกอบการบันทึกบัญชีใดบ้าง ใครเป็นผู้จัดทำและต้องส่งมอบเอกสารนั้นให้แก่ ผู้ใดและใครเป็นผู้เก็บรักษาเอกสารนั้น การบันทึกบัญชีในสมุดบันทึกรายการขึ้นต้น แต่ละเล่ม การผ่าน รายการไปยังสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป การจัดทำบัญชีย่อยและทะเบียนต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง รวมถึงการ จัดทำรายงานที่จำเป็น โดยมีลำดับขั้นตอน ดังนี้

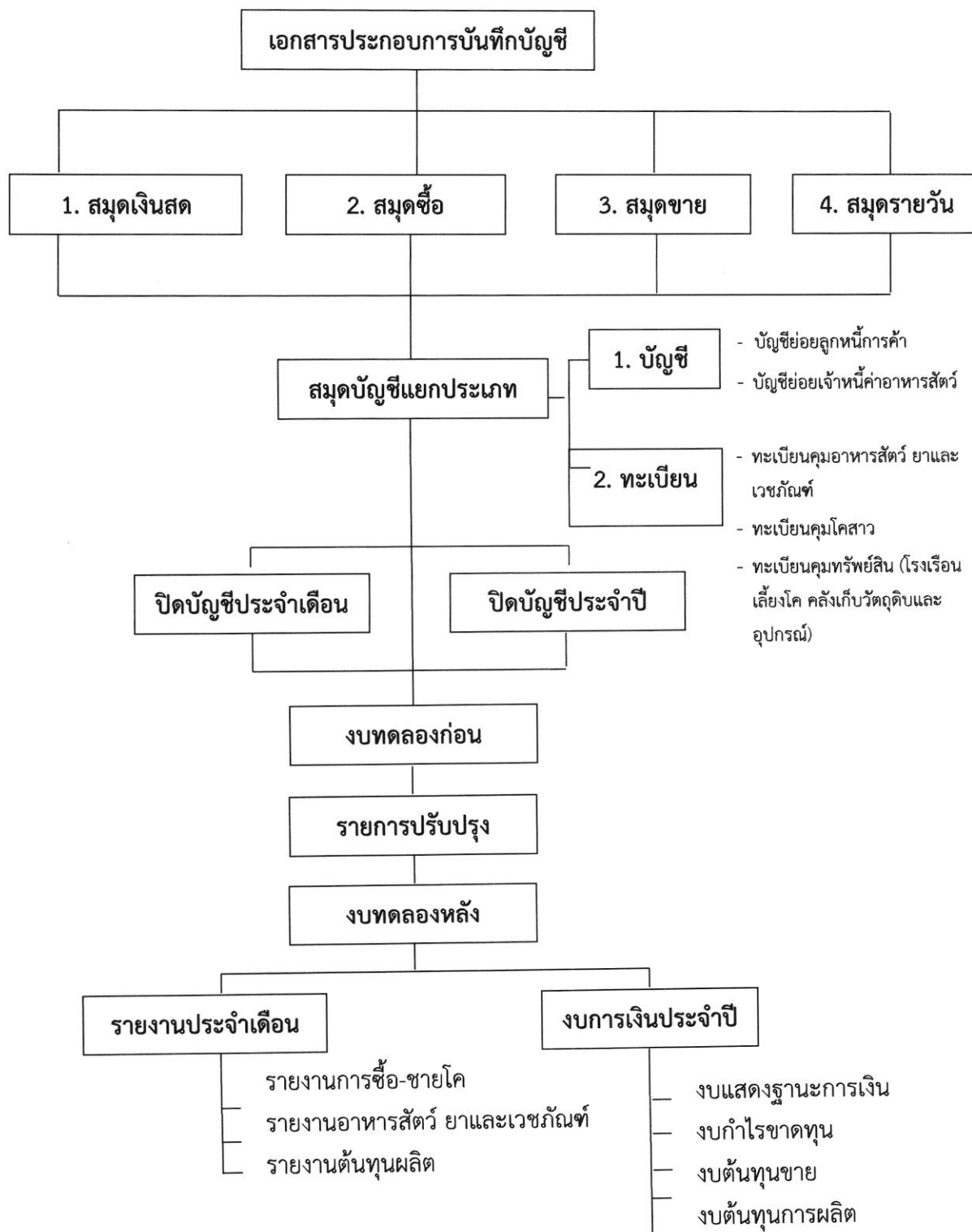
(1) เอกสารประกอบการบันทึกบัญชี รายการเงินทุกรายการที่เกิดขึ้นจะต้องบันทึกใน เอกสารประกอบการบันทึกบัญชีที่เกี่ยวข้อง เช่น ค่าสร้างโรงเรือน ค่าอุปกรณ์ ค่าซื้อโคสาว ค่าอาหารโค ค่ายาและเวชภัณฑ์ ค่าไฟฟ้า-น้ำประปา ค่าน้ำมันเชื้อเพลิง เงินเดือนหรือค่าจ้างแรงงาน รับเงินค่าขายโค สาวท้องพร้อมจำหน่าย ขายมูลโค เป็นต้น เพื่อใช้เป็นหลักฐานประกอบการบันทึกบัญชี

(2) สมุดบัญชีบันทึกรายการเงินในสมุดบันทึกรายการขึ้นต้น โดยนำข้อมูลที่บันทึกใน เอกสารประกอบการบันทึกบัญชีไปบันทึกในสมุดบันทึกรายการขึ้นต้น ได้แก่ สมุดเงินสด สมุดซื้อ สมุดขาย และสมุดรายวันทั่วไป เรียงตามลำดับเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น

(3) ผ่านรายการบัญชีไปยังสมุดบันทึกรายการขึ้นปลาย โดยผ่านรายการบัญชีที่บันทึก ในสมุดบันทึกรายการขึ้นต้นไปสมุดบันทึกรายการขึ้นปลาย ได้แก่ สมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป บัญชี ย่อยและทะเบียนต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง เพื่อแสดงรายละเอียดของรายการเงินนั้น ๆ และเปรียบเทียบยอด คงเหลือในบัญชีย่อยและทะเบียนกับยอดคงเหลือในบัญชีแยกประเภทแต่ละบัญชีซึ่งเป็นบัญชีคุมยอด

(4) หายอดคงเหลือของบัญชีแยกประเภทและจัดทำงบทดลอง โดยหายอดคงเหลือของ บัญชีแยกประเภทแต่ละบัญชี แล้วนำยอดคงเหลือของทุกบัญชีไปจัดทำงบทดลองเพื่อพิสูจน์ความถูกต้องใน เบื้องต้นของการบันทึกรายการบัญชี

(5) การจัดทำงบการเงิน โดยจัดทำรายงานทางการเงินเพื่อแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของสหกรณ์ เสนอต่อคณะกรรมการดำเนินการและสมาชิกของสหกรณ์ ประกอบด้วย งบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน งบต้นทุนขาย/บริการ งบต้นทุนการผลิต และหมายเหตุประกอบงบการเงิน



ภาพที่ 2 แผนผังแนวทางการวางระบบควบคุมภายใน
ด้านบัญชีธุรกิจผลิตสัตว์เลี้ยง(โคนม)

สหกรณ์ที่ดำเนินธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยง ควรมีเอกสารประกอบและสมุดบัญชีเพื่อให้การวางแผนระบบการควบคุมภายในธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยง(โคนม) เพื่อจำหน่าย เพื่อให้วัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในด้านบัญชี ดังนี้

เอกสารประกอบการบันทึกบัญชี

เอกสารประกอบการบันทึกบัญชี หมายถึง เอกสารที่ใช้เป็นหลักฐานบันทึกข้อเท็จจริงตามลักษณะของรายการเงินที่เกิดขึ้น เพื่อแสดงว่ารายการเงินนั้นได้เกิดขึ้นจริงตามประเภทและจำนวนเงิน ที่ปรากฏในเอกสารนั้น แบ่งได้เป็น 2 ประเภท คือ

1) เอกสารภายใน เป็นแบบฟอร์มเอกสารประกอบการบันทึกบัญชีที่สหกรณ์จัดทำขึ้นเพื่อบันทึกรายการเงินต่างๆ ภายในกิจการและเก็บไว้เป็นหลักฐาน เช่น ใบเบิกเงิน ใบสำคัญจ่าย ใบสำคัญรับ ใบรับสินค้า ใบโอนบัญชี

เกี่ยวกับการจ่ายเงินประเภทนั้น ๆ ติดไว้กับใบสำคัญจ่ายด้วย ทั้งนี้ เว้นแต่ต้นข้าวเช็ด สมุดบัญชีเงินฝากธนาคาร ใบสำคัญจ่าย เป็นหลักฐานที่ช่วยให้การบันทึกรายการในสมุดเงินเป็นต้น เอกสารภายในที่เกี่ยวข้องธุรกิจผลิตสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่าย(โคนม) ได้แก่

(1) ใบสั่งซื้อสินค้า ใช้สำหรับบันทึกรายการสั่งซื้ออาหารสัตว์ ยาและเวชภัณฑ์จากบุคคลภายนอก โดยให้ผู้จัดการลงนามในใบสั่งซื้อก่อน

(2) ใบรับสินค้า ใช้สำหรับบันทึกรายการซื้อโคสาวเพื่อนำมาเลี้ยงเพื่อทั้งจากสมาชิกและผู้มิใช่สมาชิกซึ่งไม่มีใบเสร็จรับเงิน หรือใบกำกับสินค้าของตัวเองออกให้แก่สหกรณ์ไม่ว่าจะซื้อเป็นเงินสด หรือเงินเชื่อ

(3) ใบเบิกอาหารสัตว์ ยาและเวชภัณฑ์ ใช้สำหรับบันทึกชนิดและปริมาณและราคาต่อหน่วยของอาหาร ยาและเวชภัณฑ์ที่ต้องการเบิกจากคลังสินค้าเพื่อนำไปใช้ในการเลี้ยงโคสาว ชื่อผู้เบิก และให้ผู้จัดการเป็นผู้อนุมัติ

(4) ใบเบิกเงิน ใช้สำหรับออกให้แก่สมาชิก หรือผู้มิใช่สมาชิกที่สหกรณ์ซื้อโคสาว เป็นหลักฐานประกอบการซื้อ รวมทั้งการจ่ายเงินต่างๆ ที่เกี่ยวกับการเลี้ยงโคสาว ที่สหกรณ์ไม่สามารถเรียกจากผู้รับเงินได้ เช่น ซื้อหญ้า ซื้อฟางจากสมาชิกหรือผู้มิใช่สมาชิก เป็นต้น

(5) ใบสำคัญจ่าย ใช้สำหรับบันทึกสรุปรายการเงินจ่ายประจำวัน ทั้งที่จ่ายเป็นเงินสด หรือเอกสารการเงินที่สั่งให้ธนาคารจ่ายเงินจากบัญชีเงินฝากของสหกรณ์ เช่น เช็ค เป็นต้น โดยจำแนกรายการจ่ายเงินต่าง ๆ ตามประเภทบัญชีและแนบเอกสารหลักฐานสดเป็นไปโดยสะดวก เพราะได้จำแนกรายการเงินไว้ตามประเภทบัญชี รวมทั้งจำแนกจำนวนเงินที่จ่าย เป็นเงินสดและเช็คที่จะนำไปบันทึกในสมุดเงินสด ด้านเครดิต

(6) ใบเสร็จรับเงิน ใช้สำหรับบันทึกรายการรับเงินทุกประเภทที่สหกรณ์ได้รับไว้ เว้นแต่การรับเงินค่าขายสินค้า ซึ่งมีใบรับเงินขายสินค้าต่างหาก เช่น รับชำระหนี้จากลูกหนี้ เป็นต้น

(7) ใบรับเงินขายสินค้า ใช้สำหรับบันทึกรายการรับเงินค่าขายผลิตผลหรือสินค้าอื่นที่ขายเป็นเงินสดให้แก่สมาชิกหรือผู้ที่ไม่ใช่สมาชิก เช่น รับเงินค่าขายโคสาวพร้อมจำหน่าย รับเงินค่ามูลโค เป็นต้น

(8) ใบสำคัญรับ ใช้สำหรับบันทึกสรุปรายการเงินที่ได้รับประจำวัน ทั้งที่รับเป็นเงินสดและเอกสารการเงินที่นำเข้าฝากในบัญชีเงินฝากธนาคารได้ เช่น แคชเชียร์เช็ค เป็นต้น โดยจำแนกรายการรับเงินต่าง ๆ ตามประเภทบัญชี และให้แนบเอกสารหลักฐานเกี่ยวกับการรับเงินประเภทนั้น ๆ ติดไว้กับใบสำคัญรับด้วย ทั้งนี้ เว้นแต่สมุดคู่บัญชีเงินฝากธนาคาร ให้นำส่งเงินฝากธนาคาร ใบสำคัญรับ เป็นหลักฐานที่ช่วยให้การบันทึกรายการในสมุดเงินสดเป็นไปโดยสะดวก เพราะได้จำแนกรายการเงินไว้ตามประเภทบัญชี รวมทั้งจำแนกจำนวนเงินที่รับเป็นเงินสดและเช็คที่จะนำไปบันทึกในสมุดเงินสดด้านเดบิต

(9) ใบกำกับสินค้า ใช้สำหรับบันทึกการขายโคสาวพร้อมจำหน่าย หรือขายมูลโค เป็นเงินเชื่อให้แก่สมาชิกหรือผู้ที่ไม่ใช่สมาชิก โดยให้ผู้ซื้อลงลายมือชื่อรับสินค้าไว้เป็นหลักฐาน

(10) ใบโอนบัญชี ใช้สำหรับบันทึกการแก้ไขข้อผิดพลาด ในการบันทึกบัญชีและรายการปรับปรุงบัญชีอื่นและรายการรับฝากและถอนเงินจากสมุดเงินฝากธนาคาร รวมทั้งบันทึกรายการเงินที่ไม่อาจนำไปบันทึกไว้ในสมุดบันทึกรายการขั้นต้นอื่น ๆ ได้ นอกจากสมุดรายวันทั่วไป

(11) รายงานอาหารสัตว์ ยาและเวชภัณฑ์ ใช้สำหรับบันทึกสรุปรายการการใช้ อาหารสัตว์ ยาและเวชภัณฑ์ประจำเดือน เพื่อใช้เป็นเอกสารประกอบการบันทึกบัญชีต้นทุนการผลิตและเป็นข้อมูลในการบริหารสำหรับคณะกรรมการประจำเดือน

(12) รายงานการซื้อ - ขายโคสาว (ภาคผนวก) ใช้บันทึกสรุปการซื้อโคสาว- ขายโคสาวพร้อมจำหน่ายประจำเดือน เพื่อเป็นข้อมูลในการบริหารสำหรับคณะกรรมการ

(13) ใบแจ้งโคสาวตาย ใช้บันทึกกรณีมีโคสาวตายระหว่างการเลี้ยง

(14) รายงานการตรวจนับสินค้าคงเหลือ คือ บันทึกสรุปผลจากการตรวจนับสินค้าคงเหลือของคณะกรรมการตรวจนับประจำเดือน/ประจำปี เป็นหลักฐานในการบันทึกต้นทุนผลิตและต้นทุนขายประจำเดือน/ประจำปี รวมทั้งเพื่อเป็นข้อมูลในการบริหารสำหรับคณะกรรมการประจำเดือนให้เจ้าหน้าที่บัญชีใช้เป็นเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี

2)เอกสารภายนอก เป็นแบบฟอร์มเอกสารประกอบการบันทึกบัญชีที่สหกรณ์ ได้รับจากบุคคลภายนอก เช่น ใบสั่งซื้อ ใบกำกับสินค้า เป็นต้น

สมุดบัญชี แบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ

1) สมุดบันทึกรายการขั้นต้น ใช้สำหรับบันทึกการเงินจากเอกสารประกอบ การบันทึกบัญชีต่าง ๆ โดยเรียงตามลำดับเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น ก่อนที่จะผ่านรายการไปบันทึกในสมุดบันทึก รายการขั้นปลาย มีดังนี้

(1) **สมุดเงินสด** ใช้สำหรับบันทึกรายการรับ-จ่ายเงินสด โดยการรับและจ่ายเงินสดทุกกรณีจะต้องนำรายการเงินจากเอกสารประกอบการรับ-จ่ายเงินสด มาบันทึกรายการในสมุดเงินสดก่อนเสมอ สมุดเงินสดนอกจากจะเป็นสมุดบันทึกรายการขั้นต้นแล้ว ยังเป็นบัญชี แยกประเภทเงินสดด้วย

(2) **สมุดซื้ออาหารสัตว์ ยาและเวชภัณฑ์** ใช้สำหรับบันทึกการซื้อ อาหารสัตว์ ยาและเวชภัณฑ์ต่างๆ ทั้งที่ซื้อเป็นเงินสดและเป็นเงินเชื่อ เพื่อทราบรายละเอียดเกี่ยวกับการซื้ออาหารสัตว์ ยาและเวชภัณฑ์ทั้งหมด ทั้งที่ทำกับสมาชิกและผู้มิใช่สมาชิก

(3) **สมุดซื้อโคสาว** ใช้สำหรับบันทึกการซื้อโคสาวเพื่อนำมาเลี้ยง ทั้งที่ซื้อเป็นเงินสดและเป็นเงินเชื่อ เพื่อทราบรายละเอียดเกี่ยวกับการซื้อโคเนื้อ ทั้งที่ทำกับสมาชิกและผู้มิใช่สมาชิก

(4) **สมุดขายโคสาวท้องพร้อมจำหน่าย** ใช้สำหรับบันทึกการขายโคสาวพร้อมจำหน่าย และผลพลอยได้ เช่น ขายมูลโค ขายซาก เป็นต้น ทั้งที่ขายเป็นเงินสดและเป็นเงินเชื่อ เพื่อทราบรายละเอียดเกี่ยวกับการขายสินค้าและผลพลอยได้ทั้งหมด ทั้งที่ทำกับสมาชิกและผู้มิใช่สมาชิก

(5) **สมุดรายวันทั่วไป** ใช้สำหรับบันทึกการบัญชีซึ่งไม่เกี่ยวกับการรับจ่ายเงินสดหรือรายการที่ไม่อาจบันทึกไว้ในสมุดบันทึกการขั้นต้นเล่มอื่นได้ ได้แก่ รายการ ตามเอกสารใบโอนบัญชี ทั้งนี้รายการใดที่บันทึกในสมุดบันทึกการขั้นต้นเล่มอื่นแล้ว ไม่ต้องนำมาบันทึกในสมุดรายวันทั่วไปอีก เช่น รายการซื้อโคสาว วัตถุดิบ อาหารสัตว์ ยาและเวชภัณฑ์เงินเชื่อ เป็นต้น

2) **สมุดบันทึกการขั้นปลาย** ใช้สำหรับบันทึกการการเงินแยกตามลักษณะของรายการที่เกิดขึ้นแต่ละประเภทจากสมุดบันทึกการขั้นต้นเพื่อรวบรวมรายการเงินแต่ละประเภทที่มีลักษณะอย่างเดียวกันเข้าไว้เป็นหมวดหมู่ มีดังนี้

(1) **สมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป** ใช้สำหรับบันทึกการการเงินจากสมุดบันทึกการขั้นต้นแยกตามประเภทบัญชีที่จำแนกไว้ รายการเงินทุกรายการที่บันทึกไว้ในสมุดบันทึกการขั้นต้นแต่ละเล่มจะต้องผ่านรายการมาบันทึกในบัญชีแยกประเภทที่เกี่ยวข้องเสมอ

(2) **บัญชีย่อย** ใช้สำหรับบันทึกการการเงินที่เกิดขึ้นแยกย่อยออกไปแต่ละรายการเพื่อประโยชน์ในการควบคุมและตรวจสอบ ได้แก่ บัญชีย่อยลูกหนี้การค้า/บัญชีย่อยเจ้าหนี้การค้า

(3) **ทะเบียนคุมอาหารสัตว์ ยาและเวชภัณฑ์** ใช้สำหรับบันทึกรายละเอียดเกี่ยวกับการรับ - การจ่ายและจำนวนคงเหลือของอาหารสัตว์ ยาและเวชภัณฑ์

(4) **ทะเบียนคุมโคสาว** ใช้สำหรับบันทึกรายละเอียดเกี่ยวกับการรับ - การจ่ายโคสาวท้องพร้อมจำหน่าย โคสาว ที่ตายระหว่างการเลี้ยง และจำนวนคงเหลือของโคสาว

(5) **ทะเบียนคุมทรัพย์สิน** ใช้สำหรับบันทึกรายละเอียดเกี่ยวกับทรัพย์สินต่างๆ ของสหกรณ์ที่ใช้ในกระบวนการเลี้ยงโค อันได้แก่ โรงเรือนเลี้ยงโค คลังสินค้า เครื่องจักรและอุปกรณ์ฯ การคิดค่าเสื่อมราคา

ข้อเสนอแนะ

1. เพื่อให้การดำเนินธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยง(โคนม) เพื่อจำหน่ายของสหกรณ์เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผล ผู้บริหารสหกรณ์ควรกำหนดให้มีคณะกรรมการบริหารการควบคุมภายใน

ของสหกรณ์ และนำแนวทางการบริหารการควบคุมภายในธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยง(โคนม) เพื่อ
จำหน่ายของสหกรณ์ ไปพิจารณาปรับใช้ให้เหมาะสมกับสถานการณ์ของสหกรณ์ต่อไป

2. สหกรณ์ที่ดำเนินธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยง(โคนม) เพื่อจำหน่าย จำเป็นต้องศึกษากฎหมาย
ระเบียบและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยง(โคนม) เพื่อจำหน่าย เพื่อเตรียมการก่อน
การดำเนินการผลิตได้อย่างถูกต้องตามกฎหมาย ประหยัดเวลาและประหยัดค่าใช้จ่าย และควรให้
ความสำคัญกับการสร้างทัศนคติ วัฒนธรรมองค์กรให้กับสมาชิกเกี่ยวกับการทำการผลิตโคนมในเชิงธุรกิจ
อย่างมืออาชีพ

3. ปัจจัยของความสำเร็จการบริหารการควบคุมภายในของสหกรณ์ ขึ้นอยู่กับผู้บริหารของสหกรณ์
ให้ความสำคัญในการขับเคลื่อนวิธีการปรับปรุงการทำงานให้มีประสิทธิภาพ การสื่อสารกับบุคลากรใน
องค์กรให้เห็นผลกระทบแบบภาพรวมการควบคุมภายในที่ส่งต่อการดำเนินงานของสหกรณ์ เพื่อให้ผู้ปฏิบัติ
ของสหกรณ์มีส่วนร่วมในการตอบสนองการควบคุมภายใน โดยคำนึงถึงวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมประโยชน์
ทางเศรษฐกิจและสังคมของบรรดาสมาชิก ให้เป็นไปตามหลักการและอุดมการณ์ของสหกรณ์ได้

4. ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีของสหกรณ์ที่ดำเนินธุรกิจผลิตสัตว์เลี้ยง(โคนม)จำหน่าย จำเป็นต้อง
ศึกษากฎหมาย ระเบียบและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับขั้นตอนการผลิตสัตว์เลี้ยง(โคนม) ศึกษากระบวนการดำเนิน
ธุรกิจผลิตสัตว์เลี้ยง(โคนม)เพื่อจำหน่าย ศึกษาวิธีปฏิบัติที่ดี และศึกษาระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์
ทุกขั้นตอนตามกระบวนการ พร้อมทั้งศึกษานโยบายบัญชีของสหกรณ์ควบคู่กับการแสดงรายการในงบ
การเงิน ก่อนการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี เพื่อสามารถที่จะวางแผนการสอบบัญชีให้ตอบสนอง
กับปัจจัยเสี่ยงที่เหลืออยู่ได้

5. ผู้สอบบัญชีควรประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในการดำเนินธุรกิจการผลิตสัตว์เลี้ยง (โค
นม) เพื่อจำหน่าย โดยการสัมภาษณ์ สังเกตการณ์ปฏิบัติงานจริงและสอบทานการปฏิบัติงานของสหกรณ์
ก่อนการประเมินการควบคุมภายในของการสอบบัญชี หากพบจุดอ่อนจากการควบคุมภายใน ควรจัดทำ
รายงานข้อสังเกตที่ตรวจพบเสนอหัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ พิจารณาแจ้งข้อสังเกตที่ตรวจพบให้
สหกรณ์อย่างเป็นลายลักษณ์อักษร เพื่อให้สหกรณ์นำเข้าสู่ที่ประชุมให้คณะกรรมการสหกรณ์รับทราบและ
พิจารณาตรวจสอบข้อเท็จจริง นำไปสู่การแก้ไขปรับปรุงการทำงานให้มีประสิทธิภาพได้ต่อไป

แนวทางการวางระบบควบคุมภายในธุรกิจรวบรวมข้าวเปลือกเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์

โดย อรอนงค์ อินจู

“ข้าว” จัดเป็นอาหารหลักที่มีความสำคัญต่อประชากรโลกและข้าวเป็นพืชเศรษฐกิจที่มีความสำคัญ ต่อประเทศไทยมาโดยตลอดเนื่องจากเป็นอาหารหลักของคนไทย นอกจากนี้ข้าวยังช่วย กอบกู้และพยุงเศรษฐกิจ ของประเทศในช่วงวิกฤต “ข้าว” เกี่ยวข้องกับเกษตรกรเกือบ 10 ล้านคน อุตสาหกรรมข้าวไทยนับได้ว่าเป็น อุตสาหกรรมที่มีผู้เกี่ยวข้องเป็นจำนวนมากทั้งในระดับการแปรรูปเป็น ข้าวสารหรือผู้ประกอบการโรงสีข้าว และอุตสาหกรรมการแปรรูปข้าวเป็นผลิตภัณฑ์ต่าง ๆ นอกจากนี้ ข้าว ยังเป็นสินค้าเกษตรที่ได้รับการดูแล จากภาครัฐค่อนข้างมาก มีสหกรณ์การเกษตรที่เกี่ยวข้องกับเรื่องข้าว อยู่เกือบทุกจังหวัด ลักษณะของผลิตภัณฑ์สหกรณ์รวบรวมที่เป็นลักษณะห่วงโซ่อุปทาน (Supply Chain) มีกระบวนการและขั้นตอนในการดำเนินธุรกิจรวบรวมผลผลิต โดยมีการเริ่มต้นจากการรวบรวมข้าวเปลือก จากสมาชิก และเกษตรกรในพื้นที่ กระบวนการรับข้าวเปลือก การเก็บรักษาข้าวเปลือกรอการส่งมอบหรือ รอการแปรรูป จบกระทั่งกระบวนการจัดจำหน่ายข้าวเปลือก รวมถึงระบบการควบคุมภายในที่สหกรณ์มี อยู่ เพื่อให้ผู้สอบบัญชีนำไปใช้ในการประเมินความเสี่ยง และระบบปัจจัยเสี่ยงได้อย่างถูกต้อง ซึ่งจะส่งผล ในการวางแผนการตรวจสอบ

วัตถุประสงค์ในการจัดทำผลงาน

1. เพื่อให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ มีแนวทางการควบคุมภายในธุรกิจรวบรวมข้าวเปลือกของ สหกรณ์
2. เพื่อให้สหกรณ์ มีแนวทางปฏิบัติในการวางระบบควบคุมภายในภายในธุรกิจรวบรวม ข้าวเปลือกของสหกรณ์ที่เหมาะสม เป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

ขอบเขตการศึกษา ศึกษาเฉพาะการควบคุมภายในด้านบัญชีในการดำเนินธุรกิจรวบรวม ข้าวเปลือกของสหกรณ์ในเขตพื้นที่สำนักงานตรวจสหกรณ์ที่ 1 จำนวน 2 สหกรณ์ คือ จังหวัดสระบุรี จังหวัดลพบุรี และสหกรณ์ในเขตพื้นที่สำนักงานตรวจสหกรณ์ที่ 6 จำนวน 1 จังหวัดพิษณุโลก รวม 3 แห่ง เป็นสหกรณ์ที่นำมาเป็นกรณีศึกษา โดยการสัมภาษณ์ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ กรรมการ และเจ้าหน้าที่ของ สหกรณ์ ตามประเด็นที่กำหนด

สาระสำคัญ ขั้นตอนการดำเนินงาน

ศึกษาข้อมูลทั่วไป ในการศึกษาข้อมูลทั่วไป เป็นการศึกษาข้อมูลเกี่ยวกับ สภาพแวดล้อมโดยรวมของสหกรณ์เป้าหมายทั้ง 3 แห่ง ที่เกี่ยวกับผลการดำเนินงานการดำเนินธุรกิจการ รวบรวมข้าวเปลือกของสหกรณ์ ประกอบด้วย ข้อมูลทั่วไป โครงสร้างการบริหารงาน และผลการ ดำเนินงานของสหกรณ์ การดำเนินธุรกิจการรวบรวมข้าวเปลือกของสหกรณ์ ของสหกรณ์สภาพปัญหาการ

ดำเนินธุรกิจการรวบรวมข้าวเปลือกของสหกรณ์ และความรู้เกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจการรวบรวมข้าวเปลือกของสหกรณ์ ในเขตพื้นที่สำนักงานตรวจสหกรณ์ที่ 1 จำนวน 2 แห่ง และพื้นที่สำนักงานตรวจสหกรณ์ที่ 6 จำนวน 1 แห่ง รวม 3 แห่ง จากรายงานกิจการของสหกรณ์ งบการเงิน เกี่ยวกับธุรกิจการรวบรวมข้าวเปลือกของสหกรณ์ กระดาษทำการ รายงานการสอบบัญชี เอกสารราชการและภาคเอกชนต่าง ๆ ดำเนินธุรกิจการรวบรวมข้าวเปลือกของสหกรณ์

ศึกษาแนวคิด ทฤษฎี กฎหมาย ระเบียบ มาตรฐานและแนวปฏิบัติที่เกี่ยวข้อง ในการศึกษาครั้งนี้เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงวิชาการมาสนับสนุนการดำเนินการศึกษาอย่างถูกต้องการหลักวิชาการผู้เสนอผลงานจึงได้ศึกษา ค้นคว้า รวบรวม และสรุปผล โดยการรวบรวมแนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง จากแหล่งอ้างอิงต่าง ๆ เพื่อเป็นแนวทางในการศึกษาเกี่ยวกับความรู้เกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจรวบรวมข้าวเปลือก และแยกประเด็นในการศึกษาไว้เป็นความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับสหกรณ์ แนวคิดทฤษฎีเกี่ยวกับการควบคุมภายใน สหกรณ์ประเภทการเกษตร ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ที่เกี่ยวข้อง ตลอดจนผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การรวบรวมข้อมูล การเก็บรวบรวมข้อมูลในการศึกษาครั้งนี้แบ่งออกเป็น 2 ส่วน คือ

1) การเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสัมภาษณ์ (Interview form) ซึ่งเป็นข้อมูลปฐมภูมิ (primary data) ได้แก่ ข้อมูลที่ได้จากการออกแบบสัมภาษณ์ผู้สอบบัญชีประจำ กรรมการ และเจ้าหน้าที่สหกรณ์เป้าหมาย 3 แห่ง ใช้วิธีการแบบเจาะจง

2) การเก็บรวบรวมข้อมูลจากเอกสารที่มีการรวบรวมไว้แล้ว (Document Data) ซึ่งเป็นข้อมูลทุติยภูมิ (secondary data) ได้แก่ จากเอกสารทางวิชาการ งานวิจัย และเอกสารต่าง ๆ ของสหกรณ์ และจากหน่วยงานอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง เช่น รายงานกิจการประจำของสหกรณ์ รายงานผลการดำเนินงานของกรมส่งเสริมสหกรณ์ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักงานสหกรณ์จังหวัด สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ และแหล่งอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง

การวิเคราะห์ข้อมูล วิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จากการรวบรวมโดยนำข้อมูลที่ได้รับจากการรวบรวมทั้งหมดมาประมวลผล วิเคราะห์เชิงพรรณนาโดยการเขียนอธิบาย และสรุปผลตามประเด็นที่วางไว้ที่ได้มาจากแนวคิด ทฤษฎี กฎหมาย ระเบียบ มาตรฐานและแนวปฏิบัติที่เกี่ยวข้อง เป็นการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพ โดยรวบรวมข้อมูลจากการสัมภาษณ์ที่เป็นข้อมูลปฐมภูมิ และข้อมูลจากเอกสารที่มีการรวบรวมไว้แล้วที่เป็นข้อมูลทุติยภูมิ โดยใช้เทคนิคการวิเคราะห์แบบการวิเคราะห์เชิงเนื้อหา (Content Analysis) เมื่อนำมาวิเคราะห์ สังเคราะห์ จัดกลุ่มเนื้อหาแล้วจึงนำมาสรุปเป็นข้อมูลเบื้องต้นเพื่อนำเสนอเป็นผลการศึกษา ตามประเด็นต่าง ๆ และนำมาเป็นข้อมูลในการอภิปรายผลการศึกษาเพื่อหาแนวทางการวางระบบการควบคุมภายในธุรกิจรวบรวมข้าวเปลือกของสหกรณ์ ต่อไป โดยการวางระบบควบคุมภายในเกี่ยวกับขั้นตอนต่างๆ ของการควบคุมภายในการดำเนินธุรกิจรวบรวมข้าวเปลือกของสหกรณ์

จากผลการศึกษาองค์ประกอบการควบคุมภายในทั้ง 5 ด้าน ของสหกรณ์ที่เลือกมาเป็นกรณีศึกษาทั้ง 3 แห่ง พบว่าสหกรณ์มีแนวทางในการบริหารการควบคุมภายใน โดยส่วนใหญ่สหกรณ์ได้มีการกำหนดกิจกรรมควบคุมในธุรกิจรวบรวมข้าวเปลือกของสหกรณ์ที่ดีไว้ตามแนวคิดการบริหารการควบคุมภายในของ COSO และพบว่าสหกรณ์ที่สร้างสภาพแวดล้อมการควบคุมที่โดยการกำหนดระเบียบว่าด้วยการดำเนินธุรกิจการรวบรวมข้าวเปลือกของสหกรณ์สามารถทำให้สหกรณ์ดำเนินธุรกิจรวบรวมข้าวเปลือกของสหกรณ์อย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ สามารถป้องกัน หรือป้อมปรามการทุจริตได้ทุกระดับชั้นได้ ตั้งแต่ระดับเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติ ตลอดจนผู้บริหารของสหกรณ์ รวมทั้งการควบคุมความเสี่ยงจากการบิดเบือนเงื่อนไขข้อตกลงกับคู่ค้าที่มารับซื้อข้าวเปลือกจากสหกรณ์ เช่น ไม่ชำระเงินข้าวเปลือกตามเงื่อนไข และเงื่อนไขที่ตกลงกับสหกรณ์จนทำให้สหกรณ์หลายสหกรณ์ที่ดำเนินธุรกิจรวบรวมข้าวประสบปัญหาอยู่กับกรณีคู่ค้าผิดสัญญาเงื่อนไขข้อตกลงทำให้สหกรณ์ไม่ได้รับการชำระค่าข้าวเปลือกที่ขายไป สหกรณ์สามารถป้องกันการความเสี่ยงไว้โดยทำสัญญาซื้อขาย และเรียกหลักประกันจากคู่ค้าที่มารับซื้อข้าวเปลือกจากสหกรณ์ รวมทั้งเลือกรูปแบบการดำเนินธุรกิจ หรือจัดสรรรายได้จากธุรกิจรวบรวมข้าวเปลือกกับคู่ค้าที่มาร่วมดำเนินธุรกิจด้วยโดยยึดหลักให้สหกรณ์รับความเสี่ยงจากการดำเนินธุรกิจร่วมกันให้น้อยที่สุด แม้สหกรณ์จะได้รับผลประโยชน์ไม่มากนักก็ตามจากการดำเนินธุรกิจร่วมกัน นอกจากนั้นสหกรณ์ที่ยังไม่ให้ความสำคัญในการติดตามและประเมินผลการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่และใช้ข้อมูลการบัญชีบริหารประกอบการตัดสินใจ

บทสรุป

อาชีพเกษตรกรซึ่งเป็นอาชีพหลักของประชาชนในประเทศไทย ได้ถูกนำเอาวิธีการสหกรณ์ไปใช้เป็นเครื่องมือในการแก้ไขปัญหามากที่สุด โดยการกำหนดนโยบายในการจัดตั้งสหกรณ์การเกษตรขึ้นทุกท้องที่ในแต่ละอำเภอทั่วประเทศ เพื่อให้เป็นสถาบันเกษตรกรที่เป็นลักษณะธุรกิจเพื่อชุมชน (Social Enterprise : SE) โดยมีวัตถุประสงค์ให้สหกรณ์ดำเนินธุรกิจแบบอเนกประสงค์ เพื่อส่งเสริมให้สมาชิกดำเนินธุรกิจร่วมกัน ช่วยเหลือซึ่งกันและกัน และช่วยเหลือส่วนรวม โดยใช้หลักคุณธรรมและจริยธรรมอันดีงามตามพื้นฐานของมนุษย์ เพื่อให้เกิดประโยชน์แก่สมาชิกและส่วนรวม ให้มีคุณภาพชีวิตที่ดีขึ้นทั้งทางด้านเศรษฐกิจและสังคม เช่น การแก้ไขขาดแคลนเงินทุน ขาดแคลนที่ดินทำกิน ปัญหาในเรื่องการผลิต และปัญหาการตลาด ข้าวเกี่ยวข้องกับเกษตรกรเกือบ 10 ล้านคน อุตสาหกรรมข้าวไทยนับได้ว่าเป็นอุตสาหกรรมที่มีผู้เกี่ยวข้องเป็นจำนวนมากทั้งในระดับการแปรรูปเป็นข้าวสารหรือผู้ประกอบการโรงสีข้าว และอุตสาหกรรมการแปรรูปข้าวเป็นผลิตภัณฑ์ต่าง ๆ นอกจากนี้ ข้าวยังเป็นสินค้าเกษตรที่ได้รับการดูแลจากภาครัฐค่อนข้างมาก มีสหกรณ์การเกษตรที่เกี่ยวข้องกับเรื่องข้าวอยู่เกือบทุกจังหวัด การตรวจสอบรายสินค้า “ข้าวเปลือก” ในธุรกิจรวบรวมข้าวเปลือกเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์จำเป็นต้องมีความรู้ความเข้าใจในธุรกิจที่จะตรวจสอบ ซึ่งประกอบด้วย ลักษณะของผลิตภัณฑ์ที่สหกรณ์รวบรวม ห่วงโซ่อุปทาน (Supply Chain) กระบวนการและขั้นตอนในการดำเนินธุรกิจ รวมถึงระบบการควบคุมภายในที่สหกรณ์มีอยู่ เพื่อให้ผู้สอบบัญชีนำไปใช้ในการประเมินความเสี่ยง และระบบปัจจัยเสี่ยงได้อย่างถูกต้อง ซึ่งจะส่งผลในการวางแผนการตรวจสอบ รวมไปถึงการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

นอกจากนั้นผู้สอบบัญชีสามารถนำความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในที่ดีไปใช้ในการกำหนดหรือวางแผนการควบคุมภายในให้กับสหกรณ์ เพื่อช่วยลดความเสี่ยงหรือข้อผิดพลาดในการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์ ส่งผลให้ความเสี่ยงในการปฏิบัติงานสอบบัญชีลดลงตามไปด้วย ดังนั้น ผู้เสนอผลงานทำจึงสนใจจัดทำแนวทางการวางระบบการควบคุมภายในธุรกิจรวบรวมข้าวเปลือกของสหกรณ์ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์มีแนวทางการวางระบบควบคุมภายในธุรกิจการรวบรวมข้าวเปลือกของสหกรณ์ พร้อมทั้งเพื่อให้สหกรณ์มีแนวทางปฏิบัติในการวางระบบควบคุมภายในภายในธุรกิจรวบรวมข้าวเปลือกที่เหมาะสม เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี และระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

แนวทางการควบคุมภายในธุรกิจรวบรวมข้าวเปลือกของสหกรณ์ มีดังนี้

- 1.1 ด้านการรวบรวมผลิตผลข้าวเปลือก
- 1.2 ด้านการจำหน่ายผลิตผลข้าวเปลือก
- 1.3 ด้านการจัดการสินค้าคงเหลือ

จากผลการศึกษาองค์ประกอบการควบคุมภายในทั้ง 5 ด้าน ของสหกรณ์ที่เลือกมาเป็นกรณีศึกษาทั้ง 3 แห่ง พบว่าสหกรณ์มีแนวทางในการบริหารการควบคุมภายใน โดยส่วนใหญ่สหกรณ์ได้มีการกำหนดกิจกรรมควบคุมในธุรกิจรวบรวมข้าวเปลือกของสหกรณ์ที่ดีไว้ตามแนวคิดการบริหารการควบคุมภายในของ COSO และพบว่าสหกรณ์ที่สร้างสภาพแวดล้อมการควบคุมที่ดีโดยการกำหนดระเบียบว่าด้วยการดำเนินธุรกิจการรวบรวมข้าวเปลือกของสหกรณ์สามารถทำให้สหกรณ์ดำเนินธุรกิจรวบรวมข้าวเปลือกของสหกรณ์อย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล สามารถป้องกัน หรือป้อมปรามการทุจริตได้ทุกระดับชั้นได้ ตั้งแต่ระดับเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติ ตลอดจนผู้บริหารของสหกรณ์ รวมทั้งการควบคุมความเสี่ยงจากการบิดเบือนเงื่อนไขข้อตกลงกับคู่ค้าที่มารับซื้อข้าวเปลือกจากสหกรณ์ เช่น ไม่ชำระเงินข้าวเปลือกตามเงื่อนไข และเงื่อนไขที่ตกลงกับสหกรณ์จนทำให้สหกรณ์หลายสหกรณ์ที่ดำเนินธุรกิจรวบรวมข้าวประสบปัญหาอยู่กับกรณีคู่ค้าผิดสัญญาเงื่อนไขข้อตกลงทำให้สหกรณ์ไม่ได้รับการชำระค่าข้าวเปลือกที่ขายไป สหกรณ์สามารถป้องกันการความเสี่ยงไว้โดยทำสัญญาซื้อขาย และเรียกหลักประกันจากคู่ค้าที่มารับซื้อข้าวเปลือกจากสหกรณ์ รวมทั้งเลือกรูปแบบการดำเนินธุรกิจ หรือจัดสรรรายได้จากธุรกิจรวบรวมข้าวเปลือกกับคู่ค้าที่มาร่วมดำเนินธุรกิจด้วยโดยยึดหลักให้สหกรณ์รับความเสี่ยงจากการดำเนินธุรกิจร่วมกันให้น้อยที่สุด แม้สหกรณ์จะได้รับผลประโยชน์ไม่มากนักก็ตามจากการดำเนินธุรกิจร่วมกันนอกจากนั้นสหกรณ์ที่ยังไม่ให้ความสำคัญในการติดตามและประเมินผลการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่และใช้ข้อมูลการบัญชีบริหารประกอบการตัดสินใจ ดังนั้น สหกรณ์จึงควรจัดระบบการควบคุมภายในให้มีประสิทธิภาพ โดยกำหนดกิจกรรมควบคุมแต่ละด้าน ดังนี้

1.1 ด้านการรวบรวมผลิตผลข้าวเปลือก

โดยดำเนินการตามองค์ประกอบสภาพแวดล้อมการควบคุมทั่วไปโดยการกำหนดระเบียบว่าด้วยการดำเนินธุรกิจการรวบรวมข้าวเปลือกของสหกรณ์ และการกำหนดนโยบายและแผนการรับซื้อผลิตผลข้าวเปลือกทั้งด้านราคาและปริมาณ ส่วนองค์ประกอบการประเมินความเสี่ยงโดยการกำหนดวิธีการจัดทำทะเบียนคุมผลิตผลข้าวเปลือกและการควบคุมภายใน พร้อมทั้งการเก็บรักษาผลิตผล

ข้าวเปลือกและการควบคุมภายใน ส่วนองค์ประกอบกิจกรรมการควบคุมมีวิธีการดำเนินการคือ มีการ ทบทวน แผนงาน กระบวนการจัดซื้อ(การรวบรวม) ข้าวเปลือกในรอบหนึ่งปีบัญชี วิธีการตรวจสอบ คุณภาพและวิธีการวัดความชื้นผลิตผลข้าวเปลือกก่อนการรับซื้อ และการควบคุมภายใน วิธีการชั่งน้ำหนัก ผลิตผลข้าวเปลือก และการควบคุมภายใน วิธีการรับผลิตผลข้าวเปลือกนำเข้าคลังสินค้า และการควบคุม ภายใน วิธีการเก็บรักษาผลิตผลข้าวเปลือก และการควบคุมภายใน การกำหนดวิธีการจ่ายเงินค่าผลิตผล ข้าวเปลือกที่รับซื้อ และการควบคุมภายใน วิธีการเบิกผลิตผลข้าวเปลือกเพื่อนำไปปลดความชื้น และการ ควบคุมภายใน ส่วนองค์ประกอบข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสารโดยการสื่อสารข้อมูลเกี่ยวกับการจัดซื้อ (การรวบรวม) ข้าวเปลือกในธุรกิจของสหกรณ์ ทั้งบุคลากรภายใน/ภายนอกองค์กร และการประชาสัมพันธ์ ให้สมาชิกรับทราบการรับซื้อผลิตผลข้าวเปลือกประจำปีและจัดทำประกาศเกณฑ์หรือข้อกำหนดเกี่ยวกับการ รับซื้อผลิตผลข้าวเปลือกในเรื่องราคารับซื้อ วันที่รับซื้อปริมาณการรับซื้อและสถานที่ในการรับซื้อ ส่วน องค์ประกอบการติดตามประเมินผลให้มีการกำหนดความถี่ในการการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบกิจการของ สหกรณ์ หรือของผู้จัดการสหกรณ์เกี่ยวกับการจัดซื้อ(การรวบรวม) ข้าวเปลือกในธุรกิจสหกรณ์

1.2 ด้านการจำหน่ายผลิตผลข้าวเปลือก

โดยดำเนินการตามองค์ประกอบสภาพแวดล้อมการควบคุมทั่วไปโดยการกำหนด แนวทาง วิธีการ แนวปฏิบัติการจำหน่ายข้าวเปลือกที่รวบรวมมาเป็นลายลักษณ์อักษร หรือวิธีการอื่นแก่ คนทั้งภายใน ภายนอกองค์กรได้รับทราบ ส่วนองค์ประกอบการประเมินความเสี่ยงโดยการกำหนดวิธีการ การรับเงินค่าขายผลิตผลข้าวเปลือก และการควบคุมภายใน มีช่องทางการจำหน่ายผลิตผลข้าวเปลือก ช่องทางไหนบ้าง และแต่ละช่องทางมีวิธีการ เช่น ขายให้สหกรณ์อื่น โรงสีข้าว พ่อค้าคนกลางหรือพ่อค้าใน ท้องถิ่น หรืออื่น ๆ ก่อนจำหน่ายข้าวเปลือกพร้อมขาย สหกรณ์มีการจัดทำต้นทุน รายจ่ายต่างๆ ของธุรกิจ รวบรวมข้าวเปลือกเพื่อเป็นข้อมูลการตั้งราคาเพื่อจำหน่าย ส่วนองค์ประกอบกิจกรรมการควบคุมมีวิธีการ ดำเนินการคือ กำหนดราคาขายผลิตผลข้าวเปลือกโดยอ้างอิงราคาจากอะไร เช่น ราคาตลาด ราคาทุนของ ผลิตผล หรืออื่น ๆ และวิธีพิจารณา วิธีการขายผลิตผลข้าวเปลือกลักษณะใดบ้าง เช่น การขายเป็นเงินสด หรือเป็นเป็นเชื่อ หรืออื่นๆ และแต่ละวิธีมีขั้นตอนและมีการควบคุมภายใน วิธีการจัดส่ง/จ่ายผลิตผล ข้าวเปลือกออกจากคลังสินค้าและมีการควบคุมภายใน การทบทวน แผนงาน กระบวน ขั้นตอน แนวทาง ปฏิบัติการการจำหน่ายข้าวเปลือก และองค์ประกอบข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสารโดยการ จัดช่องทาง การสื่อสารเกี่ยวกับการจำหน่ายข้าวเปลือก เช่น แจ้งราคา แจ้งขั้นตอนการรับ การขนย้าย กับผู้ที่จะมาซื้อ ข้าวเปลือกกับสหกรณ์ ส่วนองค์ประกอบการติดตามประเมินผลให้มีการติดตามและประเมินผลการควบคุม ภายใน โดยผู้มีความรู้ ความสามารถ หรือผู้ที่มีความชำนาญเกี่ยวกับตลาดข้าวเปลือก

1.3 ด้านการจัดการสินค้าคงเหลือ

โดยดำเนินการตามองค์ประกอบสภาพแวดล้อมการควบคุมทั่วไปโดยการกำหนด แนวทาง วิธีการ แนวปฏิบัติการควบคุมสินค้าคงคลังเกี่ยวกับข้าวเปลือกของสหกรณ์เป็นลายลักษณ์อักษร หรือวิธีการอื่นแก่บุคลากรทั้งภายใน ภายนอกองค์กรได้รับทราบ ส่วนองค์ประกอบการประเมินความเสี่ยง โดยกำหนดวิธีการจัดเก็บผลิตข้าวเปลือกคงเหลืออย่างไร เช่น กองรวมกัน หรือแยกจัดเก็บ รายกองหรือ บรรจุกระสอบ หรือวิธีการอื่นๆ และมีการควบคุมภายใน การทดสอบการยุบตัวตามสภาพของผลิตผล

ข้าวเปลือกตามความชื้นที่จัดเก็บก่อนการจำหน่ายผลิตผล ถ้ามีการทดสอบสหกรณ์ควรกำหนดวิธีที่ชัดเจน การมีเครื่องจักร/อุปกรณ์ที่ใช้ในการรวบรวมผลิตผลข้าวเปลือกอะไรบ้าง และการมีวิธีการดูแลรักษา เครื่องจักรอุปกรณ์และการควบคุมภายใน ใช้ประโยชน์เครื่องจักร/อุปกรณ์ ดังกล่าวกับธุรกิจอื่น หากมี ได้ มีการปันส่วนต้นทุนค่าใช้จ่ายไปยังแต่ละธุรกิจอื่น การนำผลการตรวจนับสินค้าคงเหลือข้าวเปลือกที่อยู่กับ สหกรณ์แต่ละช่วง มาเป็นข้อมูลการดำเนินธุรกิจ ส่วนองค์ประกอบกิจกรรมการควบคุมมีวิธีการดำเนินการ คือ วิธีการจัดการในส่วนที่ข้าวเปลือกขาดหายควรกำหนดวิธีการดำเนินการ และองค์ประกอบข้อมูล สารสนเทศและการสื่อสารโดยการสื่อสารเกี่ยวกับวิธีการ ความถี่ ในการตรวจนับสินค้าคงเหลือข้าวเปลือก ที่อยู่กับสหกรณ์ โดยการประกาศหรือแจ้งให้บุคลากรภายในสหกรณ์ทราบ ส่วนองค์ประกอบการติดตาม ประเมินผลให้มีการกำหนดแนวทางการรายงานผลการตรวจนับสินค้าคงเหลือ ต่อคณะกรรมการ ดำเนินการของสหกรณ์ที่ชัดเจน

แนวทางการวางระบบควบคุมภายในด้านการบัญชีธุรกิจการรวบรวมข้าวเปลือกของสหกรณ์

วัตถุประสงค์ของการจัดทำผลงานนี้ คือ การศึกษาและวิเคราะห์ลักษณะการดำเนินธุรกิจ รวบรวมผลิตผลข้าวเปลือกเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ ผลิตผลประเภท”ข้าวเปลือก” ตลอดทั้งลักษณะการ ควบคุมภายในตามแนวคิดของ The Committee of Sponsoring Organizations of the Tread way Commission หรือ COSO เพื่อนำผลการศึกษามาใช้ในการกำหนดหรือออกแบบระบบการควบคุมภายใน ของธุรกิจรวบรวมผลิตผลประเภทข้าวเปลือก เพื่อให้สหกรณ์สามารถนำไปใช้ในการควบคุมการปฏิบัติงาน ด้านต่างๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล รวมถึงผู้สอบบัญชีสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการ ประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสหกรณ์ที่ตรวจสอบและ นำผลการประเมินไปใช้ในการ วางแผนงานสอบบัญชีให้เหมาะสมกับปัจจัยความเสี่ยงของสหกรณ์ได้อย่างเป็นรูปธรรม

สำหรับผลงานนี้ ได้ศึกษา 3 กรณีศึกษา ซึ่งทำการศึกษาเฉพาะระบบการควบคุมภายในของ ธุรกิจรวบรวมผลิตผลประเภทข้าวเปลือก เพื่อนำผลการศึกษาไปใช้เป็นแนวทางในการจัดวางระบบการ ควบคุมภายในที่ดีให้การดำเนินธุรกิจรวบรวมผลิตผลข้าวเปลือกเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ทั้งในด้านการ ป้องกันข้อผิดพลาดหรือความเสียหายที่อาจเกิดขึ้น ด้านการเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการ ดำเนินธุรกิจรวบรวมผลิตผลประเภทข้าวเปลือกให้ประสบผลสำเร็จและสร้างผลตอบแทนที่เหมาะสมให้กับ สหกรณ์ สรุปผลการศึกษา 2 ด้าน ดังนี้

1. ลักษณะการดำเนินธุรกิจรวบรวมผลิตผลประเภทข้าวเปลือกเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์
2. การกำหนดหรือออกแบบระบบการควบคุมภายในของธุรกิจรวบรวมผลิตผลประเภท ข้าวเปลือก

1. ลักษณะการดำเนินธุรกิจรวบรวมผลิตผลประเภทข้าวเปลือกของสหกรณ์เพื่อจำหน่ายของสหกรณ์

จากการศึกษาการทำธุรกิจรวบรวมผลิตผลประเภทเปลือกของสหกรณ์ 3 แห่ง) เพื่อให้ เข้าใจตลาดซื้อขายข้าวเปลือกในภาพรวม จากการเก็บข้อมูลการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์ สรุปผล การศึกษาได้ ดังนี้

ด้านการรวบรวมผลิตผลข้าวเปลือก

ขั้นตอนการรวบรวมข้าวเปลือก

1. คณะกรรมการสหกรณ์มีมติที่ประชุม ในการรับซื้อข้าวเปลือก กำหนดราคาซื้อตามกลไกในท้องตลาด โดยดูจากราคาท้องถิ่นเป็นหลัก เจ้าหน้าที่ฝ่ายการตลาด (ธุรกิจรวบรวมผลิตผล) เป็นผู้รับซื้อข้าวเปลือก โดยมีกรรมการที่ได้รับมอบหมายดูแลการรวบรวมผลิตผลควบคุมดูแลในการรับซื้อข้าวเปลือก

2. เจ้าหน้าที่ฝ่ายการตลาด(ธุรกิจรวบรวมผลิตผล) ตรวจสอบคุณภาพข้าวเปลือกโดยการสุ่มตัวอย่างเพื่อวัดระดับความชื้นและทำการตกลงราคา โดยมีกรรมการที่ได้รับมอบหมายดูแลการรวบรวมข้าวเปลือก ควบคุมการตกลงราคาซื้อจากสมาชิก (ตามราคาตลาดหรือราคาท้องถิ่นทั่วไป) แต่เมื่อพิจารณาจากผลการดำเนินธุรกิจที่มีผลการดำเนินธุรกิจรวบรวมผลิตผลที่เป็นผลขาดทุนเฉพาะธุรกิจ ดังนั้น สหกรณ์ต้องให้ความสำคัญกับมาตรการการควบคุมภายในด้านการรับซื้อข้าวเปลือก ทั้งในขั้นตอนของการคัดคุณภาพของข้าวเปลือกให้มากขึ้น คือ ต้องมีการกำหนดในการเก็บตัวอย่างเพื่อตรวจวัดความชื้นและสิ่งเจือปนในปริมาณที่เหมาะสมกับปริมาณที่รวบรวมในแต่ละครั้ง เพื่อควบคุมไม่ให้เกิดข้าวเปลือกขาดหายเกินกว่าความเป็นจริงหรือการจำหน่ายข้าวเปลือกได้ในราคาที่ต่ำกว่าราคารับซื้อ

3. เจ้าหน้าที่ฝ่ายการตลาด(ธุรกิจรวบรวมผลิตผล) นำรถที่บรรทุกข้าวเปลือกเข้าชั่งที่เครื่องชั่ง (ใบชั่งน้ำหนักเข้า) จากนั้นให้รถเทข้าวเปลือกตามจุดที่กำหนด แล้วนำรถที่เทข้าวเปลือกออกมาเข้าชั่งที่เครื่องชั่งอีกครั้งหนึ่ง(ใบชั่งน้ำหนักออก) จากนั้นพิมพ์ใบชั่งน้ำหนัก จำนวน 2 ฉบับ ต้นฉบับ (ผู้ขาย) สำเนา1 (บัญชี) โดยผู้ทำการชั่งลงชื่อในใบชั่งน้ำหนักให้เรียบร้อย แล้วบันทึกบัญชี

4. เจ้าหน้าที่การเงินรับเอกสารใบซื้อสินค้า พร้อมใบชั่งน้ำหนักจากเจ้าหน้าที่การตลาด ตรวจสอบรายการให้ถูกต้องตรงกัน จ่ายเงิน และลงชื่อเจ้าหน้าที่การเงินให้ครบถ้วน ส่งมอบเงิน ,ใบซื้อสินค้าและใบชั่งน้ำหนักให้กับผู้นำข้าวเปลือกมาขายให้กับสหกรณ์

5. เจ้าหน้าที่บัญชีรับเอกสารจากเจ้าหน้าที่การเงิน เพื่อนำไปบันทึกรายการโดยจัดทำใบสำคัญจ่ายแนบไว้ข้างหน้าและบันทึกบัญชีซื้อข้าวเปลือก

ด้านการจำหน่ายผลิตผลข้าวเปลือก

ขั้นตอนการขายข้าวเปลือก

1. คณะกรรมการสหกรณ์มีมติที่ประชุมในการขายเปลือกในปริมาณมาก แต่ถ้าเป็นการ มอบให้กรรมการที่ได้รับมอบหมายดูแลการรวบรวมผลิตผลและเจ้าหน้าที่ ตัดสินใจขายได้

2.เจ้าหน้าที่ฝ่ายการตลาด(ธุรกิจรวบรวมผลิตผล) สืบราคาเพื่อกำหนดราคาขาย แล้วเสนอกรรมการที่ได้รับมอบหมายดูแลการรวบรวมผลิตผลพิจารณาอนุมัติการขายข้าวเปลือก

3. เจ้าหน้าที่ฝ่ายการตลาด(ธุรกิจรวบรวมผลิตผล) นำรถของสหกรณ์ไปตักข้าวเปลือก ที่จะนำไปขายเข้าชั่งที่เครื่องชั่ง จัดทำใบชั่งน้ำหนักขาออก ขายให้กับคู่ค้าที่ทำบันทึกข้อตกลงซื้อขายล่วงหน้า

4. กรรมการที่ได้รับมอบหมายดูแลการรวบรวมผลิตผลและเจ้าหน้าที่ฝ่ายการตลาด (ธุรกิจรวบรวมผลิตผล) นำข้าวเปลือกไปขายให้กับโรงสีที่เป็นจุดรับซื้อเปลือก จากนั้นจะเรียกเอาใบซึ่งจากจุดรับซื้อข้าวเปลือกมาประกอบกับใบซึ่งน้ำหนักขาออกของสหกรณ์

5. ในส่วนของการรับเงินค่าข้าวเปลือก สหกรณ์จะได้เงินสด และโดยการโอนเงินเข้าบัญชีของสหกรณ์ เจ้าหน้าที่ฝ่ายการตลาด(ธุรกิจรวบรวมผลิตผล) จัดทำใบเสร็จรับเงิน พร้อมบันทึกรายการบัญชีขายข้าวเปลือก ส่งใบเสร็จรับเงินพร้อมใบซึ่งประกอบการขายให้เจ้าหน้าที่บัญชีบันทึกบัญชีขายข้าวเปลือก

ด้านการจัดสินค้าคงคลัง

1. สหกรณ์จัดเก็บข้าวเปลือกไว้ที่โกดังของสหกรณ์ โดยไม่ได้แยกข้าวเปลือกตามความชื้น ตามความชื้น และไม่มีการทดสอบการยุบตัวของข้าวเปลือก ในระหว่างที่ทำการจัดเก็บจะส่งข้าวเปลือกเข้าปรับปรุงคุณภาพ และทดสอบการยุบตัวตามสภาพของข้าวเปลือกที่ฝากเก็บไว้ที่โกดังของคู่ค้าที่ทำบันทึกข้อตกลง รวมทั้งฉางของสหกรณ์ ทุกวันสิ้นเดือน

2. มีการรายงานปริมาณข้าวเปลือกคงเหลือและสรุปผลการจำหน่ายเข้าที่ประชุมคณะกรรมการเพื่อพิจารณา แต่ไม่ได้กำหนดเกณฑ์มาตรฐานการยุบตัวของผลิตผลข้าวเปลือกให้สอดคล้องกับสภาพของข้าวเปลือกในแต่ละช่วงเวลาทำการจัดซื้อ เพื่อใช้เป็นเกณฑ์พิจารณาการยุบตัวของข้าวเปลือกที่ทำการรับซื้อ และรายงานการทดสอบการยุบตัว

2. การกำหนดหรือออกแบบระบบการควบคุมภายใน

ธุรกิจรวบรวมผลิตผลประเภทข้าวเปลือก

การกำหนดหรือการออกแบบระบบการควบคุมภายในนั้น สหกรณ์ควรเลือกใช้ให้เหมาะสมกับลักษณะและขนาดของสหกรณ์ ทั้งในด้านทุนดำเนินงาน ลักษณะความซับซ้อนของธุรกิจ รวมถึงปัจจัย ความเสี่ยงไม่ว่าจะเป็นระดับสหกรณ์หรือระดับกิจกรรม ดังนั้น การกำหนดหรือการออกแบบระบบการควบคุมภายในของแต่ละสหกรณ์จะแตกต่างกันไป

สำหรับผลงานนี้จะเน้นการกำหนดหรือออกแบบในส่วนของระดับกิจกรรมการควบคุม ด้านธุรกิจรวบรวมผลิตผลข้าวเปลือกเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์เพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้และไม่ส่งผลกระทบต่อวัตถุประสงค์ของการดำเนินธุรกิจ ซึ่งในส่วนของกิจกรรมการควบคุมนั้นมีอยู่หลายประเภท การจัดให้มีกิจกรรมการควบคุมมากน้อยเพียงใด และใช้ประเภทการควบคุมใดขึ้นอยู่กับลักษณะความเสี่ยงของแต่ละสหกรณ์และแต่ละกิจกรรมที่สหกรณ์ดำเนินการอยู่ ซึ่งกิจกรรมการควบคุมนั้นคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์จำเป็นต้องทราบถึงลักษณะความเสี่ยง ปัจจัยเสี่ยงต่างๆ และวิธีการประเมินความเสี่ยง เพื่อพิจารณาจัดวางกิจกรรมการควบคุมให้มีความสัมพันธ์และเหมาะสมกับปัจจัย ความเสี่ยงนั้นๆ

การกำหนดหรือออกแบบระบบการควบคุมภายในของธุรกิจรวบรวมผลิตผลข้าวเปลือกเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ มีขั้นตอน 5 ขั้นตอน ประกอบด้วย

1. การกำหนดวัตถุประสงค์ จากผลการวิเคราะห์ระบบการควบคุมภายในตามหลักการ COSO ของธุรกิจรวบรวมผลิตผลข้าวเปลือกเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ พบว่าวัตถุประสงค์ในการควบคุมภายในที่สำคัญสามารถกำหนดได้ 7 ข้อ ดังนี้

- 1) การควบคุมภายในธุรกิจรวบรวมผลิตผลข้าวเปลือกเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์มีประสิทธิภาพ
- 2) การดำเนินธุรกิจรวบรวมผลิตผลข้าวเปลือกเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์เป็นไปตามระเบียบของสหกรณ์และแผนงาน หรือเป้าหมายที่กำหนด
- 3) การบันทึกรายการบัญชีเกี่ยวกับธุรกิจรวบรวมผลิตผลข้าวเปลือกเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์เป็นไปอย่างถูกต้องครบถ้วน
- 4) ลูกหนี้ค่าผลิตผลประเภทข้าวเปลือกคงเหลือมีอยู่จริงและสิทธิเรียกร้องเป็นของสหกรณ์
- 5) ผลิตผลประเภทข้าวเปลือกคงเหลือมีอยู่จริงและเป็นกรรมสิทธิ์ของสหกรณ์
- 6) มีการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้ในจำนวนที่เพียงพอสำหรับการขาดทุนที่อาจเกิดขึ้น และเป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์
- 7) การตัดจำหน่ายหนี้สูญและการตัดผลิตผลประเภทข้าวเปลือกขาดบัญชี หรือผลิตผลประเภทเปลือกยุบตัวตามสภาพเสื่อมสภาพเป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

2. การประเมินความเสี่ยง ในขั้นตอนนี้จะเป็นระบุปัจจัยเสี่ยง (Event Identification) ที่ส่งผลกระทบต่อวัตถุประสงค์และเป้าหมายของการดำเนินธุรกิจรวบรวมผลิตผลหรือผลการปฏิบัติงาน ซึ่งในการระบุปัจจัยเสี่ยงคณะกรรมการดำเนินการต้องมีความเข้าใจว่ามีเหตุการณ์ใดหรือกิจกรรมใดของกระบวนการปฏิบัติงานที่อาจเกิดความผิดพลาด ความเสียหาย และการไม่บรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนด รวมทั้งมีทรัพย์สินใดที่จำเป็นจะต้องได้รับการดูแลป้องกันรักษา จากนั้นนำปัจจัยเสี่ยงต่างๆ มาทำวิเคราะห์ความเสี่ยง (Risk Analysis) โดยใช้วิธีการประมาณโอกาสและความถี่ที่ความเสี่ยงอาจเกิดขึ้นว่ามีมากน้อยเพียงใด และพิจารณาผลกระทบจากความเสี่ยง เพื่อนำไปจัดลำดับความสำคัญของความเสี่ยงที่มีผลต่อการดำเนินธุรกิจรวบรวมผลิตผลข้าวเปลือกเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ซึ่งสามารถกำหนดระดับการให้คะแนนได้หลายรูปแบบ สำหรับการศึกษาตามผลงานนี้ ให้ระดับคะแนนเป็น 3 ระดับคะแนน คือ 1 = ระดับต่ำ , 2 = ระดับปานกลาง และ 3 = ระดับสูง โดยการให้คะแนนจะให้คะแนนใน 2 ส่วน คือ โอกาสที่จะเกิดความเสี่ยงและผลกระทบของความเสี่ยง เมื่อทำการวิเคราะห์ทั้งโอกาสที่จะเกิดความเสี่ยงและผลกระทบของความเสี่ยงแล้ว คณะกรรมการดำเนินการต้องนำผลการวิเคราะห์ที่ได้มาพิจารณาจัดลำดับความสำคัญของความเสี่ยงที่มีผลต่อสหกรณ์ นอกจากนั้นคณะกรรมการดำเนินการควรให้ความสำคัญกับปัจจัยความเสี่ยงที่มีผลกระทบสูงและมีโอกาสเกิดขึ้นสูง แต่อาจลดความสนใจต่อความเสี่ยงที่มีผลกระทบต่ำและโอกาสจะเกิดความเสี่ยงมีต่ำ การวิเคราะห์ความเสี่ยงของสองจุดนี้ต้องใช้วิจารณญาณอย่างมาก ว่าควรอยู่ในระดับใด เพราะการวัดผลความเสี่ยงทำได้ยาก จึงต้องใช้การพิจารณาจากความสัมพันธ์ระหว่างโอกาสที่จะเกิดขึ้นของความเสี่ยงและผลกระทบของความเสี่ยงต่อสหกรณ์ว่าก่อให้เกิดความเสี่ยงในระดับใด

3. การประเมินประสิทธิภาพมาตรการควบคุม ในขั้นตอนนี้จะเป็นการนำเอามาตรการควบคุมด้านธุรกิจรวบรวมผลิตผลข้าวเปลือกเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ ที่วิเคราะห์ได้จากวิธีการศึกษาใน มาประเมินประสิทธิภาพการควบคุมในแต่มาตรการควบคุม โดยค่าคะแนนที่ได้จะเป็นค่าคะแนนที่วัดประสิทธิภาพของมาตรการควบคุมนั้นๆ ว่ามีประสิทธิภาพในการป้องกันหรือลดความเสี่ยงได้มากน้อยเพียงใด ซึ่งหากค่าคะแนนสูงแสดงว่ามาตรการควบคุมนั้นมีประสิทธิภาพซึ่งหากค่าคะแนนสูงแสดงว่ามาตรการควบคุมนั้นมีประสิทธิภาพ ส่งผลให้ความเสี่ยงที่ประเมินไว้ในขั้นตอนที่ 2 ลดลง จากระดับสูงอาจลดลงเป็นระดับปานกลางหรือต่ำได้

4. การจัดทำแผนบริหารความเสี่ยง ในขั้นตอนนี้จะเป็นการจัดทำแผนบริหารความเสี่ยง ในธุรกิจรวบรวมผลิตผลประเภทข้าวโพดเลี้ยงสัตว์ โดยนำผลจากการกำหนดวัตถุประสงค์ การประเมินความเสี่ยงและการประเมินประสิทธิภาพมาตรการการควบคุม ในขั้นตอนที่ 1 ถึง 3 มาใช้ในการจัดทำเป็นแผนบริหารความเสี่ยง ซึ่งเป็นแผนงานที่จัดทำขึ้น เพื่อจัดการความเสี่ยงหรือเปลี่ยนแปลงความเสี่ยงจากผลการประเมินความเสี่ยง โดยการตอบสนองความเสี่ยง (Risk Response) ด้วยการเลือกมาตรการควบคุมที่เหมาะสมกับการจัดการความเสี่ยงที่เกิดขึ้น และลดโอกาสหรือผลกระทบของความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

อนึ่ง แผนบริหารความเสี่ยงของธุรกิจรวบรวมผลิตผลข้าวเปลือกเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ ตามที่นำเสนอในผลงานฉบับนี้ เป็นการระบุปัจจัยเสี่ยงทั้งหมดที่ได้มาจากวิเคราะห์ระบบบัญชี และการดำเนินงานของสหกรณ์ในภาพรวม เพื่อใช้เป็นแนวทางในการจัดทำแผนบริหารความเสี่ยงของธุรกิจรวบรวมผลิตผลข้าวเปลือกเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ให้เป็นไปตามระบบการควบคุมภายในที่ดีและมีประสิทธิภาพ แต่ในการนำไปใช้ปฏิบัติงานจริง สหกรณ์ต้องมีการระบุปัจจัยเสี่ยงที่เกิดขึ้นตามบริบทการปฏิบัติงานจริงของสหกรณ์ รวมถึงต้องมีการประเมินความเสี่ยงที่เกิดขึ้นและประสิทธิภาพของมาตรการที่นำมาใช้จัดการ ความเสี่ยง เพื่อนำผลการประเมินที่ได้มาจัดลำดับความเสี่ยงที่สำคัญมาบริหารจัดการความเสี่ยงตามลำดับความสำคัญและเร่งด่วนอย่างแท้จริง ตลอดจนแผนการบริหารความเสี่ยงเมื่อนำไปใช้ปฏิบัติงานจริงสามารถลดความเสี่ยงได้จริงและป้องกันความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นกับสหกรณ์ได้

จากกรณีศึกษาของสหกรณ์ทั้ง 3 แห่ง เมื่อทำการวิเคราะห์จากลักษณะการดำเนินธุรกิจรวบรวมผลิตผลข้าวเปลือกเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ ตลอดจนขั้นตอนในการดำเนินงานจะเห็นได้ว่าปัจจัยเสี่ยงในแต่ละประเด็นจะไม่เท่ากัน ซึ่งประเด็นความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ คือ การรับซื้อข้าวเปลือก ในส่วนของการคัดคุณภาพของข้าวเปลือกซึ่งต้องมีการวัดความชื้นและตรวจสอบสิ่งเจือปน เนื่องจาก เมื่อพิจารณาจากผลการดำเนินธุรกิจรวบรวมผลิตผลข้าวเปลือกเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ ในงบการเงินแล้วมีผลขาดทุนจากการดำเนินธุรกิจ ดังนั้น สหกรณ์จึงควรให้ความสำคัญกับการควบคุมด้านการรับซื้อข้าวเปลือกและการจัดเก็บรักษาข้าวเปลือกให้มีประสิทธิภาพ ในทางกลับกันปัจจัยเสี่ยงใด ที่สหกรณ์ประเมินแล้วว่าไม่มีโอกาสเกิดขึ้นและส่งผลกระทบไม่มาก สหกรณ์อาจไม่เลือกมาจัดทำแผนบริหารความเสี่ยงก็ได้ อาทิ ด้านบริหารจัดการ เพราะสหกรณ์ได้กำหนดระเบียบ ว่าด้วยการรวบรวมผลิตผลการเกษตร ขึ้นถือใช้และระเบียบดังกล่าวครอบคลุมการดำเนินธุรกิจรวบรวมผลิตผลแล้ว เป็นต้น แต่อย่างไรก็ตามสหกรณ์ควรเน้นในส่วน

ของการควบคุมเฉพาะด้าน เช่น ด้านการรับซื้อผลิตผล ด้านการจำหน่ายผลิตผล เพื่อให้มีการปฏิบัติตามระเบียบฯ อย่างเคร่งครัด ป้องกันข้อผิดพลาดหรือความเสียหายที่เกิดขึ้นจากการดำเนินธุรกิจรวบรวมผลิตผลประเภทข้าวโพดเลี้ยงสัตว์ของสหกรณ์

5. การติดตามประเมินผลการควบคุม ในขั้นตอนนี้จะเป็นการติดตามประเมินผลของการควบคุม เพราะระบบการควบคุมภายใน ถึงแม้จะกำหนดไว้อย่างดีเพียงใด เมื่อระยะเวลาผ่านไป ความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของมาตรการควบคุมด้านต่างๆ ที่กำหนดไว้อาจเปลี่ยนแปลงไป เนื่องจากสภาพแวดล้อมทั้งภายในและภายนอกที่เปลี่ยนแปลงไป เช่น ราคารับซื้อ หลักเกณฑ์ในการรับซื้อ กฎหมายต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินธุรกิจ เป็นต้น การติดตามประเมินผลการควบคุมภายในจะทำให้เกิดความมั่นใจว่าระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่ยังคงสามารถป้องกันหรือลดความเสี่ยงตามสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ หรือจำเป็นต้องปรับปรุงให้ทันสมัยอยู่เสมอตามสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป การติดตามประเมินผลการควบคุมสามารถทำได้ใน 2 ลักษณะ คือ การติดตามผลการควบคุมในระหว่างปฏิบัติงานหรือการติดตามประเมินผลอย่างต่อเนื่อง และการประเมินผลการควบคุมเป็นรายครั้ง เพื่อนำผลการติดตามประเมินผลมาใช้ในการปรับปรุงมาตรการควบคุมต่างๆ ให้รองรับกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

ซึ่งในส่วนของการติดตามประเมินผลการควบคุมนั้น ทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์ สามารถมีส่วนร่วมในการติดตามประเมินผลการควบคุมได้ โดยนำแผนการบริหารความเสี่ยงที่สหกรณ์ จัดทำขึ้นมาใช้ในการประเมินผลการควบคุมในแต่ละมาตรการว่ามีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากน้อยเพียงใด ซึ่งผู้ติดตามประเมินผลการควบคุมอาจมีวัตถุประสงค์ในการติดตามประเมินผลการควบคุมแตกต่างกันไป ดังนี้

1. คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์ จะติดตามประเมินผลการควบคุม เพื่อให้รู้ว่าผลของการปฏิบัติตามแผนการบริหารความเสี่ยง สามารถลดโอกาสและผลกระทบของความเสี่ยงได้หรือไม่ ตลอดจนยังมีความเสี่ยงในด้านใดบ้างที่ยังไม่สามารถจัดการได้อย่างเหมาะสมและนำผลการประเมินดังกล่าวไปปรับปรุงแผนการบริหารความเสี่ยงในรอบต่อไป

2. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ จะติดตามประเมินผลการควบคุม เพื่อให้ทราบว่าความเสี่ยงที่เกิดขึ้นในธุรกิจรวบรวมผลิตผลข้าวเปลือกเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์มีความเสี่ยงใดบ้างที่ส่งผลกระทบต่อความผิดพลาดในรายการตามงบการเงินและนำผลการประเมินความเสี่ยงที่ได้มาใช้ในการวางแผนงานสอบบัญชี ทั้งการวางแผนการสอบบัญชีโดยรวมและการวางแผนการตรวจสอบให้เหมาะสมกับความเสี่ยงที่เหลืออยู่ ซึ่งจะทำให้ผู้สอบบัญชีสามารถลดความเสี่ยงในการตรวจสอบบัญชีได้ตามข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้นในแต่ละสหกรณ์

3. ผู้ตรวจสอบกิจการ ซึ่งเป็นผู้ที่ได้รับเลือกตั้งจากที่ประชุมใหญ่ในการทำหน้าที่ตรวจสอบการปฏิบัติงานของคณะกรรมการดำเนินการและฝ่ายจัดการ ในส่วนของการติดตามประเมินผลการควบคุมจะนำไปใช้เพื่อวิเคราะห์และประเมินผลการปฏิบัติงานของสหกรณ์ หากพบว่าการควบคุมใน

ด้านใดยังไม่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ผู้ตรวจสอบกิจการสามารถให้ข้อเสนอแนะกับคณะกรรมการ และฝ่ายจัดการเพื่อนำไปปรับปรุงการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้นได้

ข้อเสนอแนะ

1. สหกรณ์ควรพิจารณาหาแหล่งเงินทุนดอกเบี้ยต่ำ เพื่อก่อให้เกิดผลกำไรทางธุรกิจรวบรวม ข้าวเปลือกของสหกรณ์ หากมีสหกรณ์มีต้นทุนต่ำก็สามารถรับซื้อข้าวเปลือกได้สูงกว่าคู่แข่งอื่น ทำให้ สมาชิกได้ราคาข้าวที่สูงขึ้น

2. สหกรณ์ควรสร้างแหล่งเงินทุนที่ใช้ในการดำเนินธุรกิจรวบรวมข้าวเปลือกที่หลากหลาย (Various Funding Sources) เพื่อลดความเสี่ยงจากเงินทุน และแก้ไขปัญหาการขาดสภาพคล่องในการ ดำเนินธุรกิจ

3. เพื่อให้การดำเนินธุรกิจรวบรวมข้าวเปลือกของสหกรณ์เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและมี ประสิทธิภาพ ผู้บริหารสหกรณ์ควรกำหนดให้มีคณะกรรมการบริหารการควบคุมภายในของสหกรณ์ และนำ แนวทางการบริหารการควบคุมภายในธุรกิจรวบรวมข้าวเปลือกไปพิจารณาปรับใช้ให้เหมาะสมกับสถานการณ์ ของสหกรณ์ต่อไป

4. สหกรณ์ที่ดำเนินธุรกิจรวบรวมข้าวเปลือก จำเป็นต้องศึกษากฎหมายระเบียบและวิธีปฏิบัติ เกี่ยวกับธุรกิจรวบรวมข้าวเปลือก เพื่อเตรียมการก่อนการดำเนินธุรกิจรวบรวมข้าวเปลือกได้อย่างถูกต้อง ตามกฎหมาย ประหยัดเวลาและประหยัดค่าใช้จ่าย และควรให้ความสำคัญกับการสร้างทัศนคติ วัฒนธรรม องค์กรให้กับบุคลากรของสหกรณ์ในการดำเนินงานในเชิงธุรกิจอย่างมืออาชีพ

5. ปัจจัยของความสำเร็จการบริหารการควบคุมภายในของสหกรณ์ ขึ้นอยู่กับผู้บริหารของ สหกรณ์ให้ความสำคัญในการขับเคลื่อนวิธีการปรับปรุงการทำงานให้มีประสิทธิภาพ การสื่อสารกับ บุคลากร ในองค์กรให้เห็นผลกระทบแบบภาพรวมของการควบคุมภายในที่ส่งต่อการดำเนินงานของ สหกรณ์

6. กฎหมาย ระเบียบ แนวทางปฏิบัติ เกี่ยวกับสอบบัญชีธุรกิจรวบรวมข้าวของสหกรณ์ ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีของสหกรณ์ที่ดำเนินธุรกิจรวบรวมข้าวเปลือก จำเป็นต้องศึกษากฎหมาย ระเบียบ และวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจรวบรวมข้าวเปลือก ศึกษากระบวนการดำเนินธุรกิจรวบรวม ข้าวเปลือก ศึกษาวิธีปฏิบัติที่ดี และศึกษาระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์ทุกขั้นตอนตามกระบวนการ พร้อมทั้งศึกษานโยบายบัญชีของสหกรณ์ควบคู่กับการแสดงรายการในงบการเงิน ก่อนการประเมินการ ควบคุมภายในการสอบบัญชี เพื่อสามารถที่จะวางแผนการสอบบัญชีให้ตอบสนองกับปัจจัยเสี่ยงที่เหลืออยู่ ได้

แนวทางการเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารสินค้าคงคลัง

ธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์เพื่อจำหน่ายของสหกรณ์

กรณีศึกษา สหกรณ์โคนมพัฒนานิคม จำกัด

โดย อรอนงค์ อินจู

สหกรณ์การเกษตรกรประเภท "โคนม" ในจังหวัดลพบุรีประสบปัญหาการบริหารจัดการจากการดำเนินงาน สืบเนื่องจากการบริหารสินค้าคงคลัง ธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์เพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ ไม่มีประสิทธิภาพ สร้างความเสียหายและส่งผลกระทบต่อความเข้มแข็งของสหกรณ์ รวมทั้งสาเหตุของปัญหา เกิดจากระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม หรือไม่ให้ความสำคัญกับระบบควบคุมภายในที่มีอยู่ ประกอบกับภาครัฐ ให้การสนับสนุนเงินทุนจำนวนมาก เพื่อแก้ไขปัญหาด้านการเกษตรให้แก่สมาชิก สหกรณ์จึงต้องขยายปริมาณธุรกิจโดยเฉพาะ การซื้อวัตถุดิบเป็นจำนวนมากมาเตรียมแปรรูปอาหารสัตว์บีกไปผลิต และมีจำนวนรายการสินค้าสูตรอาหารต่างๆ มากขึ้น แต่สหกรณ์ไม่ได้นำเทคโนโลยีมาใช้ในการปฏิบัติงาน ทำให้ไม่สามารถรายงานข้อมูลสินค้าคงคลังและข้อมูลทางการเงินการบัญชีได้ในทันที มีความเสี่ยงที่จะเกิดความผิดพลาดและทุจริตได้ง่ายดังนั้น จึงได้เสนอแนวคิด จัดทำแนวทางเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารสินค้าคงคลังธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์เพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ ให้กับสหกรณ์ โดยกำหนดรูปแบบระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม ผนวกกับจัดให้มีระบบสารสนเทศทางการเงินการบัญชีที่รวดเร็วด้วยการนำโปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่พัฒนาโดยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์มาใช้ในการปฏิบัติงาน ซึ่งจะส่งผลให้การ บริหารจัดการสินค้าเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ รวดเร็ว โปร่งใส มีมาตรฐาน ตรวจสอบได้ ตลอดจนลด ต้นทุนในการใช้ทรัพยากรบุคคล นำไปสู่การเป็นสหกรณ์ที่เข้มแข็งอย่างยั่งยืน โดยได้ทำการศึกษากับ สหกรณ์โคนมพัฒนานิคม จำกัด ซึ่งเป็นสหกรณ์การเกษตร(โคนม) ที่ดำเนินขนาดใหญ่ในจังหวัดลพบุรีที่มีการดำเนินธุรกิจ ธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์เพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ ซึ่งผลการศึกษจะสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการบริหารจัดการสินค้าคงคลังแก่สหกรณ์อื่นๆ ที่ดำเนินธุรกิจประเภทเดียวกันได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

สหกรณ์การเกษตร(โคนม)ในจังหวัดลพบุรี ปี 2564 มีทั้งหมดจำนวน 8 แห่ง มีทุนดำเนินรวมทั้งสิ้น 734.31 ล้านบาท มีสมาชิกรวมทั้งสิ้น 1,593 คน มีปริมาณธุรกิจรวม 2,602.59 ล้านบาท ในสหกรณ์ดังกล่าวดำเนินธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์เพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ จำนวน 5 แห่ง ปริมาณธุรกิจ 245,32 ล้านบาท ได้แก่ สหกรณ์โคนมพัฒนานิคม จำกัด สหกรณ์โคนมไทยเดนมาร์ค-สวนมะเดื่อ จำกัด สหกรณ์โคนมไทย -เดนมาร์ค ก.น.ช.หนองรี จำกัด สหกรณ์โคนมไทย-เดนมาร์กพัฒนานิคม จำกัด และ สหกรณ์โคนมชัยบาดาล จำกัด เพื่อสนับสนุนให้สหกรณ์มีแนวทางเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารสินค้าคงคลังธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์เพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ โดยใช้ระบบสารสนเทศทางการเงินการบัญชี ในรูปแบบ One-Stop-Service จึงแนะนำให้สหกรณ์นำระบบบัญชีโปรแกรมระบบสินค้า เวอร์ชัน 2.2 ที่พัฒนาโดยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ มาใช้ในการบริหารจัดการสินค้าคงคลัง (ด้านการจัดซื้อ ด้านการผลิต ด้านการขาย และคลังสินค้า) กับสหกรณ์โครงการนำร่อง นำเป็นกรณีศึกษา คือ สหกรณ์โคนมพัฒนานิคม จำกัด จะทำให้สหกรณ์มีข้อมูล ในการบริหารสินค้าคงคลังที่ถูกต้อง รวดเร็ว ป้องกันการผิดพลาดหรือทุจริตได้ สามารถจัดการสินค้าคงเหลืออย่างเหมาะสม ก่อนเกิด การเสียหาย หรือลดการยุบตัวตามสภาพ นำไปสู่การแก้ปัญหาได้อย่างยั่งยืน ทำให้ธุรกิจของสหกรณ์มีความเข้มแข็ง และเป็นแบบอย่างในการบริหารจัดการที่ดีของสหกรณ์การเกษตรอื่น ๆ ต่อไป

แนวทางเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารสินค้าคงคลังธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์เพื่อจำหน่ายของ
สหกรณ์ ผู้ทำการศึกษาก็กำหนดขอบเขตการศึกษาตามแนวคิด ทฤษฎีและผล การศึกษาที่เกี่ยวข้อง ดังนี้

1. ความรู้เกี่ยวกับการบริหารสินค้าคงคลัง

สินค้าคงคลัง (Inventory) หมายถึง ปริมาณสินค้าหรือวัตถุดิบที่ธุรกิจเก็บรักษาไว้เพื่อ
การใช้งาน เพื่อการบริหาร เพื่อการผลิตและเพื่อการขาย ประกอบด้วยสินค้าสำเร็จรูป งานระหว่างทำ
หรือ สินค้าระหว่างผลิต รวมไปถึงวัตถุดิบและวัสดุที่ใช้ในการผลิต

การมีสินค้าคงคลังมากเกินไปอาจเป็นปัญหากับธุรกิจ ทั้งในเรื่องต้นทุนการเก็บรักษาที่
สูง สินค้าเสื่อมสภาพ หมดอายุ ล้าสมัย ถูกขโมย หรือสูญหาย นอกจากนี้ยังทำให้สูญเสียโอกาสในการนำ
เงินที่ จมอยู่กับสินค้าคงคลังนี้ไปหาประโยชน์ในด้านอื่นๆ

สินค้าคงเหลือ (Inventory) เป็นบัญชีสินทรัพย์หมุนเวียนที่มีจำนวนมาก ที่ผู้จัดการทางการเงิน
ควรจะให้ความสนใจในการบริหาร เนื่องจากสินค้าคงเหลือจะมีสภาพคล่องน้อยที่สุดในบัญชี
สินทรัพย์หมุนเวียนเมื่อเทียบกับเงินสดและลูกหนี้การค้า การบริหารสินค้าคงเหลือจะเป็นการศึกษาถึง
วิธีการที่จะรักษาระดับสินค้า ที่ธุรกิจจำเป็นต้องใช้ในการดำเนินงานซึ่งผู้จัดการจะต้องทำการตัดสินใจว่า
จะต้องมีสินค้าคงเหลือเป็นจำนวนเท่าไร จะต้องดำเนินการอย่างไรที่จะสามารถรักษาระดับสินค้าคงเหลือ
ให้อยู่ในจำนวนที่เหมาะสมที่จะทำให้เกิดประสิทธิภาพในการดำเนินงานสูงสุด

การบริหารสินค้าคงคลัง (Inventory Management) หมายถึง การจัดการต่างๆ
เกี่ยวกับ รายการสินค้าในคลังตั้งแต่รวบรวม จัดบันทึกสินค้าเข้า - ออก ควบคุมปริมาณสินค้าคงเหลือใน
ปริมาณที่ เหมาะสม รวมถึงการดูแลรักษา จัดเก็บทรัพยากรไว้ในปัจจุบันหรืออนาคตเพื่อให้การดำเนินการ
เป็นไป อย่างราบรื่น ดังนั้น การบริหารสินค้าคงคลังที่ดีเป็นสิ่งจำเป็นในการดำเนินงานขององค์การส่วน
ใหญ่ เพราะด้วยเหตุหลายประการ คือ เงินทุนส่วนหนึ่งจะจมอยู่ในรูปของสินค้าคงคลังประกอบกับต้องมี
สินค้าคงคลังอยู่ในระดับที่เหมาะสมกับการดำเนินงานประจำวันอย่างเพียงพอ กับความต้องการที่ได้
คาดคะเนไว้ เป็นอย่างดี

2. แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน

2.1 การควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO (Committee of Sponsoring Organization
of the Treadway Commission) เป็นคณะกรรมการจากสภาวิชาชีพในประเทศสหรัฐอเมริกา 5 สถาบัน คือ
AICPA, AAA, FEL, JIA และ IMA ได้มีการกำหนดความหมายและวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน ดังนี้

การควบคุมภายใน คือ กระบวนการปฏิบัติงานที่บุคลากรในองค์กร โดยคณะกรรมการ
ผู้บริหาร และผู้ปฏิบัติงานทุกระดับในองค์กรร่วมกันออกแบบขึ้น เพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นอย่างมีเหตุผลใน
การบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุม 3 ประการ คือ

- 1) ประสิทธิภาพประสิทธิผลของการทำงาน (Operation Objective : O)
- 2) ความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงินบัญชี (Financial Objective : F)
- 3) การปฏิบัติตามกฎหมายและกฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง (Compliance Objective: C)

จากการศึกษาและสรุปผลของ COSO ได้กำหนดองค์ประกอบสำคัญของการควบคุม
ภายในไว้ 5 องค์ประกอบ ที่มีความเกี่ยวเนื่องสัมพันธ์กัน องค์ประกอบเหล่านี้ได้มาจากแนวทางที่ผู้บริหาร
ดำเนินธุรกิจและมีการเชื่อมโยงเข้ากับกระบวนการทางการบริหาร ประกอบด้วย

1) สภาพแวดล้อมการควบคุม (Control Environment) เป็นองค์ประกอบแรกที่สุดที่มีความสำคัญมากที่สุด เป็นเสมือนรากฐานให้องค์ประกอบอื่นเกิดขึ้นหรือดำรงอยู่ได้อย่างมั่นคงและมีประสิทธิผล สภาพแวดล้อมของการควบคุม หมายรวมถึง ปัจจัยต่างๆ เช่น นโยบาย วิธีการ และวิธีปฏิบัติ ที่แสดงให้เห็นถึงทัศนคติของบุคลากรที่มีต่อการควบคุมภายในของกิจการ ปัจจัยสำคัญยิ่งคือ คนภายในองค์กรนั่นเอง

2) การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment) ความเสี่ยง หมายถึง เหตุการณ์ที่ไม่พึงประสงค์หรือกระทำใดๆ อันจะก่อให้เกิด ผลลัพธ์ในด้านลบหรือเป็นผลลัพธ์ที่ไม่ต้องการ ทำให้งานไม่ประสบความสำเร็จตามเป้าหมายที่กำหนด ความเสี่ยงอาจเกิดจากลักษณะงานหรือกิจกรรมของหน่วยงาน การควบคุมภายใน การที่หน่วยงานตรวจไม่พบข้อผิดพลาด ฯลฯ

3) กิจกรรมควบคุม (Control Activities) กิจกรรมควบคุม หมายถึง นโยบายและวิธีการต่าง ๆ ที่จะสนับสนุนมาตรการที่จะ ป้องกันความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น ประเภทของการควบคุม กิจกรรมการควบคุมอาจแยกตามความจำเป็นและลักษณะ ของการควบคุม ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับความเหมาะสมในการดำเนินงานของหน่วยงานนั้น ๆ

4) สารสนเทศและการสื่อสาร (Information & Communication) สารสนเทศ หมายถึง ข้อมูลข่าวสารที่ใช้ในการบริหาร ซึ่งเป็นข้อมูลเกี่ยวกับการเงิน และไม่ใช้การเงินรวมทั้งข้อมูลข่าวสารอื่น ๆ ทั้งจากแหล่งภายในและภายนอก การสื่อสาร หมายถึง การรับและส่งข่าวสารระหว่างกัน เพื่อให้เกิดความเข้าใจอันดี ระหว่างบุคคลที่มีหน้าที่ความรับผิดชอบในงานที่สัมพันธ์กัน การสื่อสารจะเกิดได้ทั้งภายในและภายนอก หน่วยงาน ระบบการสื่อสารที่ดีและมีประสิทธิภาพ ควรเป็นการสื่อสารแบบสองทาง และติดต่อระหว่าง หน่วยงานอย่างทั่วถึงครบถ้วน

5) การติดตามผล (Monitoring & Evaluation) การติดตามผล หมายถึง การสอดส่องดูแลกิจกรรมที่อยู่ระหว่างการดำเนินงาน เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่า การดำเนินงานเป็นไปตามระบบการควบคุมภายในที่กำหนด การประเมินผล หมายถึง การเปรียบเทียบผลการปฏิบัติงานกับระบบการควบคุมภายในที่กำหนดไว้ว่ามีความสอดคล้องหรือไม่เพียงใด และประเมินระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่แล้วยังมีความเหมาะสมกับสภาพแวดล้อมในปัจจุบันหรือไม่ รวมทั้งการวิเคราะห์ การหาสาเหตุของความแตกต่างระหว่างแผนงานกับผลการดำเนินงาน สรุปผลและเสนอ ข้อเสนอแนะ เพื่อให้การดำเนินงานมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

2.2 การควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ

ปัจจุบันสหกรณ์มีการใช้โปรแกรมระบบบัญชีในการประมวลผลข้อมูลทางการเงินการบัญชี และใช้ในการให้บริการสมาชิกเป็นจำนวนมาก แต่การนำเทคโนโลยีมาใช้ในองค์กรนั้นมีทั้งข้อดีคือ ช่วยให้การปฏิบัติงานรวดเร็ว ถูกต้องแม่นยำและมีประสิทธิภาพมากขึ้น และในขณะเดียวกันก็มีจุดเสี่ยงที่จะเกิดข้อผิดพลาดได้ง่าย ทั้งโดยเจตนาหรือไม่เจตนา ดังนั้น สหกรณ์ที่นำระบบเทคโนโลยีสารสนเทศมาใช้ จึงต้องจัดให้มีระบบการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยของข้อมูลที่เหมาะสมรัดกุม ซึ่ง นายทะเบียนสหกรณ์ได้ออกระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยมาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยสำหรับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์

ประมวลผลข้อมูล พ.ศ. 2553 เพื่อให้สหกรณ์นำไปพิจารณาถือใช้เป็นเครื่องมือในการควบคุมภายในและรักษาความปลอดภัยในระบบเทคโนโลยีสารสนเทศของสหกรณ์

2.3 มาตรฐานขั้นต่ำการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยระบบ เทคโนโลยีสารสนเทศ

จากสภาพการใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ในการประมวลผลข้อมูลทาง การเงินการบัญชีและให้บริการสมาชิกที่มีเป็นจำนวนมาก แต่จากการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีพบว่า สหกรณ์ส่วนใหญ่ยังไม่มีระบบการควบคุมภายในและมาตรการการรักษาความปลอดภัยด้านเทคโนโลยี สารสนเทศที่ดีและเหมาะสมกับสหกรณ์ ในขณะที่สหกรณ์มีแนวโน้มที่จะนำเทคโนโลยีมาใช้มากขึ้นและมี ลักษณะที่ซับซ้อนยิ่งขึ้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงได้กำหนดให้มาตรการรักษาความปลอดภัยและระบบ การควบคุมภายในสำหรับสหกรณ์ที่มีการนำเทคโนโลยีสารสนเทศมาใช้ในการดำเนินงาน โดยกำหนด ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วย มาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัย สำหรับสหกรณ์ และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูล พ.ศ. 2553 มีผลบังคับใช้กับ สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่มีการใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ทุกแห่ง ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นมา โดยได้กำหนดข้อปฏิบัติสำหรับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูลต้องจัดให้มีมาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ จำนวน 9 ข้อ ดังนี้

1. จัดให้มีนโยบายหรือระเบียบปฏิบัติในการควบคุมการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการรักษาความปลอดภัยด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่เป็นลายลักษณ์อักษร
2. จัดให้มีระบบรักษาความปลอดภัยทางกายภาพที่เพียงพอแก่การป้องกันมิให้บุคคล ที่ไม่มีอำนาจหน้าที่เกี่ยวข้องเข้าถึงอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ที่สำคัญ และจัดให้มีระบบป้องกันความเสียหายจาก ภาวะแวดล้อมหรือภัยพิบัติต่าง ๆ ให้แก่อุปกรณ์ที่สำคัญด้วย
3. จัดให้มีระบบการรักษาความปลอดภัยของข้อมูลในระบบคอมพิวเตอร์และระบบ เครือข่ายที่เพียงพอแก่การป้องกันมิให้บุคคลที่ไม่มีอำนาจหน้าที่เกี่ยวข้องได้เข้าถึง ล่วงรู้ใช้ประโยชน์ หรือ แก้ไขเปลี่ยนแปลงข้อมูลหรือระบบดังกล่าวได้
4. จัดให้มีมาตรการควบคุมการพัฒนาหรือแก้ไขเปลี่ยนแปลงที่เพียงพอเพื่อให้ระบบ บัญชีคอมพิวเตอร์ มีการประมวลผลที่ถูกต้องครบถ้วนและเป็นไปตามความต้องการของผู้ใช้งาน รวมทั้ง ต้องมีการสื่อสารหรือฝึกอบรมเกี่ยวกับระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ให้ผู้เกี่ยวข้องได้รับทราบอย่างทั่วถึงเพื่อให้ สามารถใช้งานได้อย่างถูกต้อง
5. จัดให้มีและควบคุมดูแลเอกสารสนับสนุนการปฏิบัติงานสำหรับระบบบัญชี คอมพิวเตอร์โดยมีรายละเอียด ดังนี้

5.1 เอกสารสนับสนุนการปฏิบัติงาน

5.1.1 เอกสารด้านฐานข้อมูลของระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ เป็นเอกสารแสดง รายละเอียดการจัดเก็บข้อมูลที่เป็นสาระสำคัญทางบัญชี ทั้งนี้ เพื่อให้สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรสามารถ เข้าใจถึงโครงสร้างการจัดเก็บข้อมูลของระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ที่ใช้งานอยู่และใช้อ้างอิงเพื่อแก้ไขปัญหา ได้โดยเอกสารด้านฐานข้อมูลของระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ที่จำเป็นต้องมี คือ โครงสร้างฐานข้อมูล (Data

Structure) หรือพจนานุกรมข้อมูล (Data Dictionary) หรือตารางแสดงรายละเอียดของข้อมูลตามแบบที่
กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด

5.1.2 คู่มือการใช้ระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ เพื่อเป็นเอกสารประกอบการทำงานของ
ผู้ใช้งานในการบันทึกข้อมูล ประมวลผลข้อมูลและออกรายงานได้อย่างถูกต้อง

5.2 การควบคุมดูแลเอกสารสนับสนุนการปฏิบัติงาน โดยจัดให้มีสถานที่เก็บและ
ปรับปรุงเอกสารให้ถูกต้องและทันสมัยอยู่เสมอ

6. จะต้องสามารถเข้าถึงฐานข้อมูลของระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ได้ และสามารถนำข้อมูล
ออกจากฐานข้อมูลในรูปแบบที่อ่านเข้าใจได้

7. จัดให้มีการสำรองข้อมูลของระบบบัญชีคอมพิวเตอร์เพื่อให้สามารถรองรับการ
ประกอบธุรกิจได้อย่างต่อเนื่อง มีประสิทธิภาพและทันเหตุการณ์ ตลอดจนจัดให้มีการดูแลรักษาข้อมูลชุด
สำรองให้มีความปลอดภัยรวมทั้งจัดให้มีการป้องกันมิให้มีการนำข้อมูลชุดสำรองมาใช้โดยไม่ถูกต้อง

8. ในกรณีที่มีการใช้บริการงานเทคโนโลยีสารสนเทศจากผู้ให้บริการซึ่งเป็น
บุคคลภายนอกต้องจัดให้มีหลักเกณฑ์ในการคัดเลือกและพิจารณาความเหมาะสมของผู้ให้บริการ รวมทั้ง
ต้องควบคุมและตรวจสอบการปฏิบัติงานของผู้ให้บริการอย่างเข้มงวด เพื่อให้มั่นใจว่า ผู้ให้บริการสามารถ
ปฏิบัติตามระเบียบนี้ได้

9. จัดให้มีการตรวจสอบคอมพิวเตอร์โดยหน่วยงานภายในของสหกรณ์และ กลุ่ม
เกษตรกรเองหรือโดยผู้ตรวจสอบที่เป็นบุคคลภายนอก เพื่อทำหน้าที่ตรวจสอบความเสี่ยงด้าน เทคโนโลยี
สารสนเทศทุกประเภทที่อาจเกิดขึ้นได้

3. ความรู้เกี่ยวกับการดำเนินแนวทางธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์เพื่อจำหน่ายของสหกรณ์

สหกรณ์ดำเนินธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตรและผลิตสินค้าเพื่อจำหน่ายของสหกรณ์
เป็นธุรกิจ ที่สหกรณ์ซื้อผลิตผลการเกษตรที่ใช้เป็นอาหารสำหรับโค ที่ยังไม่ผ่านการแปรรูปใด ได้แก่
ข้าวโพด มันสำปะหลัง รำข้าว กากถั่วเหลือง กากปาล์ม ฯลฯ ตามกระบวนการแปรรูปอาหารสัตว์ตั้งแต่
ขั้นตอน เพื่อนำมาแปรรูปเป็นอาหารสำเร็จรูปเป็นอาหารชั้น (อาหารชั้นหมายถึง อาหารโค ที่ผ่านการแปรรูป
เป็นอาหารสำเร็จรูปและบรรจุในถุงเรียบร้อยแล้ว ซึ่งมีอยู่ 2 ชนิด ชนิดเม็ดและชนิดผง และมีหลายสูตร
สำหรับโคแต่ละวัยได้แก่อาหารลูกโคแรกเกิด โคเล็ก โคขุน โคสาว โคท้อง ฯลฯ โดยจำหน่ายตามระเบียบ
เพื่อจำหน่ายตามระเบียบของสหกรณ์ ให้แก่สมาชิก และบุคคลภายนอก

4. ความรู้เกี่ยวกับโปรแกรมระบบสินค้า Version 2.2 ที่พัฒนาโดยกรมตรวจบัญชี สหกรณ์

โปรแกรมระบบสินค้า Version 2.2 เป็นโปรแกรมที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พัฒนาขึ้น
เพื่อให้ สหกรณ์ใช้ในการบริหารจัดการเกี่ยวกับการซื้อ - ขายสินค้า การขายสินค้าผ่านเครื่องรับเงิน การ
คำนวณ ต้นทุนสินค้า การคำนวณส่วนลด การจัดทำรายงานสินค้าคงเหลือ และการจัดทำรายงานภาษีซื้อ
และ ภาษีขายในกรณีที่สหกรณ์อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งโปรแกรมระบบสินค้า Version 2.2 สามารถ
ใช้ ในการบริหารจัดการสินค้าในสหกรณ์ทุกประเภทที่ดำเนินธุรกิจเกี่ยวกับการซื้อขายสินค้า แต่สหกรณ์
ส่วนใหญ่ นำโปรแกรมไปใช้เฉพาะในการบริหารจัดการสินค้าธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่ายเท่านั้น ไม่ได้ให้
ความสำคัญในการนำโปรแกรมมาใช้ในการจัดการสินค้าธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตรที่มีสินค้าประเภท

ข้าวเปลือกและผลิตภัณฑ์จากการแปรรูปหลายชนิด ซึ่งการใช้โปรแกรมระบบสินค้าจะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารสินค้าคงคลังมากยิ่งขึ้นขั้นตอนการทำงานของโปรแกรมระบบสินค้า Version 2.2 การทำงานของโปรแกรมระบบสินค้า Version 2.2 มีเมนูสำหรับบริหารจัดการสินค้า 8 เมนู คือ

1. เมนูจัดการระบบ (Manage System)
2. เมนูซื้อสินค้า (Purchasing)
3. เมนูขายสินค้า (Billing)
4. เมนูเจ้าหนี้ (Account Payable)
5. เมนูลูกหนี้ (Account Receivable)
6. เมนูสินค้าคงคลัง (Inventory Control)
7. เมนูจัดการแฟ้มข้อมูล (File Management)
8. เมนูออกจากระบบ (End of Program)

แนวคิดการศึกษา แนวทางเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารสินค้าคงคลังธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์เพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ครั้งนี้ ผู้ศึกษาได้รวบรวมข้อมูลสภาพปัญหาการบริหารสินค้าคงคลังของสหกรณ์โคนมพัฒนานิคม จำกัด อำเภอพัฒนานิคม จังหวัดลพบุรี เพื่อหาแนวทางเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารสินค้าคงคลังธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์เพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ เพื่อนำมาวิเคราะห์รูปแบบการบริหารสินค้าคงคลังที่มี ซึ่งสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางให้คำแนะนำแก่สหกรณ์อื่นๆ ที่ดำเนินธุรกิจประเภทเดียวกัน ผู้ทำการศึกษาค้นคว้าได้ดำเนินการตามขั้นตอนและ วิธีการ ดังนี้

1. การเก็บรวบรวมข้อมูล

ในการศึกษาครั้งนี้ ข้อมูลที่ผู้ศึกษาต้องดำเนินการเก็บรวบรวม ประกอบด้วย

1.1 ข้อมูลสภาพปัญหาการบริหารสินค้าคงคลังการบริหารสินค้าคงคลังธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์ ของสหกรณ์โคนมพัฒนานิคม จำกัด อำเภอพัฒนานิคม จังหวัดลพบุรี โดยเก็บรวบรวมจากรายงานของผู้สอบบัญชีและกระดาษทำการ และจากการสอบถามผู้สอบบัญชีสหกรณ์

1.2 ข้อมูลทั่วไปของสหกรณ์ที่ใช้เป็นตัวอย่างการศึกษาในการเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารสินค้าคงคลังธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์ สำหรับโคนม คือ สหกรณ์โคนมพัฒนานิคม จำกัด โดยรวบรวมข้อมูลทั่วไป เกี่ยวกับโครงสร้างการบริหารงาน การดำเนินธุรกิจและข้อมูลทางการเงิน จากแฟ้มประวัติสหกรณ์ และ รายงานกิจการประจำปีของสหกรณ์

1.3 ข้อมูลระบบการควบคุมภายในและการบริหารสินค้าคงคลังธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์ ของสหกรณ์โคนมพัฒนานิคม จำกัด ดังนี้

1.3.1 การแบ่งแยกหน้าที่ความรับผิดชอบของสหกรณ์ โดยรวบรวมข้อมูลการกำหนดหน้าที่ ความรับผิดชอบของคณะกรรมการดำเนินการและเจ้าหน้าที่สหกรณ์ที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์ สำหรับโคนมจากแฟ้มประวัติสหกรณ์ และคำสั่งมอบหมายงานหรือมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ สหกรณ์

1.3.2 การกำหนดระเบียบปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์รวบรวมจากเอกสารการกำหนดระเบียบปฏิบัติงานของสหกรณ์ และในแฟ้มประวัติสหกรณ์

1.3.3 การจัดทำบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์เก็บรวบรวมจากกระดาษทำการสหกรณ์ และสอบถามผู้สอบบัญชี

1.3.4 กระบวนการธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์และการบริหารสินค้าธุรกิจผลิตอาหารสัตว์เก็บ รวบรวมจากกระดาษทำการสหกรณ์ และคู่มือการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์

2. การจัดกระทำข้อมูลและการวิเคราะห์ข้อมูล

2.1 นำข้อมูลสภาพปัญหาการบริหารสินค้าคงคลังธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์ของสหกรณ์ ในจังหวัดลพบุรีมาแยกตามประเด็นปัญหาเพื่อเป็นข้อมูลในการวิเคราะห์สาเหตุ ผลกระทบ และแนวทางแก้ไข

2.2 นำระบบการควบคุมภายในและการบริหารสินค้าธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์ของสหกรณ์ โคนมพัฒนานิคม จำกัด ศึกษาเปรียบเทียบกับระบบการควบคุมภายในแบบมาตรฐานตามหลักของ COSO และทฤษฎีการบริหารสินค้าคงคลัง ด้านการกำหนดนโยบายและระเบียบปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับการ ดำเนินธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์การมอบหมายหน้าที่ความรับผิดชอบ การบริหารสินค้าในแต่ละขั้นตอน ของธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์และการจัดทำบัญชี รวมถึงการนำเทคโนโลยีมาใช้ในการปฏิบัติงาน และ วิเคราะห์หาจุดอ่อนหรือความเสี่ยงที่สหกรณ์ปฏิบัติไม่เป็นไประบบการควบคุมภายในที่เป็นมาตรฐาน เพื่อ นำไปเป็นข้อมูลในการกำหนดแนวทางการควบคุมด้านการบริหารสินค้าคงคลังที่มีประสิทธิภาพให้กับสหกรณ์

3. การกำหนดแนวทางการควบคุมภายในด้านการบริหารสินค้า

นำผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบข้อมูลมากำหนดแนวทางการควบคุมภายในด้านการบริหาร สินค้าคงคลังธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์ และแนวทางบริหารความเสี่ยง ที่เหมาะสม มี ประสิทธิภาพ และ สอดคล้องกับสภาพการดำเนินงานของสหกรณ์ แยกเป็น

3.1 แนวทางการควบคุมด้านบัญชี

3.2 แนวทางการควบคุมด้านการบริหาร

3.2.1 การควบคุมด้านการบริหารจัดการ

3.2.1 แนวทางการควบคุมด้านธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์

3.3 แนวทางการโปรแกรมระบบสินค้า Version 2.2 ในการบริหารจัดการข้อมูลสินค้า

แนวทางเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารสินค้าคงคลังธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์เพื่อ จำหน่ายของสหกรณ์กรณีศึกษา : สหกรณ์โคนมพัฒนานิคม จำกัด อำเภอพัฒนานิคม จังหวัด ผู้ศึกษาได้ ข้อมูลการปฏิบัติงานของสหกรณ์ ณ ที่ทำการของสหกรณ์ โดยการสังเกตการณ์การเข้าร่วมประชุมกับ ผู้บริหารสหกรณ์และการสอบถามจากผู้ปฏิบัติงาน โดยเฉพาะอย่างยิ่งเกี่ยวกับการบริหารจัดการสินค้าคง คลัง ในบทนี้จึงขอกล่าวถึงขั้นตอนและวิธีดำเนินการ ดังนี้

1.ข้อมูลของสหกรณ์โคนมพัฒนานิคม จำกัด อำเภอพัฒนานิคม จังหวัดลพบุรี

ข้อมูลทั่วไปของสหกรณ์ โครงสร้างสหกรณ์

สหกรณ์โคนมพัฒนานิคม จำกัด จัดทะเบียนตามพระราชบัญญัติสหกรณ์สหกรณ์ เป็น นิติบุคคล เมื่อวันที่ 16 เมษายน พ.ศ.2528 ประเภทการเกษตร ปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31ธันวาคม ของ ทุกปีสหกรณ์โคนม สหกรณ์โคนมพัฒนานิคม จำกัด ดำเนินธุรกิจมา 36 ปี เป็นสหกรณ์ขนาดใหญ่มาก ณ วันสิ้นปี 31 ธันวาคม 2564 มีสมาชิกจำนวน 356 คน ทุนดำเนินงาน 186,137,562.07 บาท สหกรณ์

ดำเนินธุรกิจ 5 ด้าน ได้แก่ ธุรกิจสินเชื่อ ธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย ธุรกิจรวบรวมน้ำมันดิบ ธุรกิจแปรรูปผลิตภัณฑ์เกษตรและการผลิตสินค้า และเงินรับฝาก มีมูลค่าธุรกิจรวมทั้งสิ้น จำนวน 551,430,908.39 บาท ผลการดำเนินงานมีกำไรสุทธิ 626,043.44 บาท สหกรณ์ผลิตอาหารสัตว์เพื่อจำหน่าย ระหว่างปีมี ยอดขาย จำนวน 66,531,277.00 บาท ผลการดำเนินงานมีกำไรเฉพาะธุรกิจ จำนวน 83,670.15 บาท การบันทึกบัญชีด้วยมือ สหกรณ์ไม่ได้นำระบบสารสนเทศทางการเงินมาใช้มาช่วยในการบริหารสินค้าคงคลัง ในธุรกิจผลิตอาหารสัตว์เพื่อจำหน่ายของสหกรณ์

โครงสร้างการบริหารงานของสหกรณ์ สหกรณ์มีการแบ่งโครงสร้างการปฏิบัติงานดังนี้

1. ฝ่ายบริหาร มีคณะกรรมการซึ่งประกอบด้วยประธานกรรมการหนึ่งคนและคณะกรรมการอีก 10 คน รวม 11 คน ซึ่งที่ประชุมใหญ่เลือกตั้งจากสมาชิก

2. ฝ่ายจัดการ สหกรณ์จัดจ้างผู้จัดการและเจ้าหน้าที่สหกรณ์ปฏิบัติงานด้านต่างๆ รวม 53 คน สหกรณ์มีผู้ตรวจสอบกิจการ 2 คน ทำหน้าที่ผู้ตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ ซึ่งเป็นอิสระจากฝ่ายจัดการและฝ่ายบริหารของสหกรณ์ของสหกรณ์

2. การดำเนินธุรกิจผลิตอาหารสัตว์ เพื่อจำหน่ายของสหกรณ์

สืบเนื่องจากเกษตรกรในพื้นที่อำเภอพัฒนานิคมส่วนใหญ่ประกอบอาชีพเลี้ยงโคนม แต่ด้วยการผลิตน้ำมันดิบให้มีคุณภาพตามมาตรฐานที่กำหนด เกษตรกรต้องมีภาระค่าใช้จ่ายสูงโดยเฉพาะอย่างยิ่งเกี่ยวกับค่าอาหาร ของต้นทุนในการเลี้ยงโค สหกรณ์ได้นำปัญหาดังกล่าวจึงได้ก่อตั้งโรงงานผลิตอาหารสำหรับโคนมที่เรียกว่าอาหารข้น(อาหารสำเร็จรูปชนิดเม็ดและชนิดผง) เพื่อจำหน่ายให้แก่สมาชิกและบุคคลทั่วไปในราคายุติธรรม โดยจำหน่ายสินค้าเป็นเงินเชื่อระยะเวลาชำระหนี้ 45 วัน การชำระหนี้ สหกรณ์จะหักรายได้ค่าน้ำมันดิบของสหกรณ์ ส่วนที่จำหน่ายให้กับบุคคลภายนอกจะจำหน่ายเป็นเงินสด ส่วนเงินทุนหมุนเวียนที่ใช้ในการหมุนเวียนในการดำเนินธุรกิจ สหกรณ์ใช้เงินทุนหมุนเวียนของสหกรณ์และแหล่งเงินกู้จากภายนอก

3. การจัดทำบัญชีธุรกิจผลิตสินค้าอาหารสัตว์ของสหกรณ์

สหกรณ์จัดทำบัญชีตามระบบบัญชีสหกรณ์การเกษตร มีเจ้าหน้าที่บัญชีเป็นผู้จัดทำบัญชีตามกฎหมายข้อบังคับและระเบียบของสหกรณ์ ผู้จัดการสหกรณ์เป็นผู้ควบคุมการทำงาน ระบบบัญชีสหกรณ์เป็นไปตามหลักวิธีการบัญชีคู่ และการบันทึกบัญชีทุกครั้งจะต้องจำแนกรายการเงินที่ปรากฏในเอกสารประกอบการบันทึกบัญชีเป็นประเภทต่าง ๆ บันทึกการเงินจากเอกสารประกอบการบันทึกบัญชีลงในสมุดบันทึกรายการขึ้นต้น และผ่านรายการที่บันทึกไว้ในสมุดขึ้นต้นไปยังสมุดบันทึกบัญชีแยกประเภท นอกจากนี้ยังจัดให้มีการบันทึกบัญชีย่อย และทะเบียนคุมต่างๆ ตามความจำเป็นเพื่อแสดงรายละเอียดของรายการเงินแต่ละรายการเปรียบเทียบกับบัญชีแยกประเภทแต่ละบัญชีซึ่งเป็นบัญชีคุมยอด พร้อมทั้งกำหนดให้มีการปรับปรุงบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชี เพื่อสามารถนำข้อมูลจากสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป มาจัดทำรายงานงบการเงิน เพื่อแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงิน เสนอต่อผู้บริหารสหกรณ์และสมาชิกของสหกรณ์ สหกรณ์จัดทำบัญชีด้วยมือ

4. แนวทางการควบคุมภายในของสหกรณ์

4.1 การควบคุมด้านบัญชี เป็นการกำหนดวิธีการและมาตรการต่าง ๆ เพื่อใช้ในการป้องกัน ดูแล รักษาสินทรัพย์และเอกสารหลักฐานของสหกรณ์ให้ปลอดภัยจากการทุจริต ผิดพลาดทั้งปวง และเนื่องจาก คณะกรรมการดำเนินการมีหน้าที่รับผิดชอบให้มีการจัดทำบัญชีและงบการเงินตามกฎหมาย สหกรณ์และ ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ รวมทั้งรับผิดชอบต่อความถูกต้องและความครบถ้วนของข้อมูล

ในงบการเงินด้วย ซึ่งการควบคุมด้านบัญชีทำให้การจัดทำบัญชีและงบการเงินของสหกรณ์เป็นไปอย่างถูกต้องและเชื่อถือได้

4.2 การควบคุมด้านบริหาร เป็นการจัดแบ่งส่วนงานภายใน การแบ่งแยกหน้าที่ความรับผิดชอบ การกำหนดระเบียบปฏิบัติวิธีการและมาตรการต่าง ๆ ที่ทำให้การดำเนินงานและการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์ เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล รวมถึงส่งเสริมให้มีการปฏิบัติตามกฎหมาย ข้อบังคับ ระเบียบ นายทะเบียนสหกรณ์ระเบียบของสหกรณ์และนโยบายที่กำหนด ซึ่งการควบคุมด้านบริหารแบ่งเป็น 2 ด้าน คือ 1) การควบคุมด้านบริหารจัดการ 2) การควบคุมด้านบริหารธุรกิจ

4.2.1 การควบคุมด้านบริหารจัดการ เป็นการควบคุมด้านการจัดการ การควบคุมด้านทรัพยากรบุคคล การควบคุมด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ข้อบังคับ ระเบียบและนโยบาย การควบคุมด้านการเงิน ซึ่งมีวัตถุประสงค์ของการควบคุมข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้นและแนวทางการควบคุม

4.2.2 การควบคุมด้านการบริหารธุรกิจ การควบคุมด้านการบริหารธุรกิจของสหกรณ์ เป็นการควบคุมด้านธุรกิจผลิตอาหารสัตว์เพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ ซึ่งมีวัตถุประสงค์ของการควบคุม ข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้นและแนวทางการควบคุม ดังนี้ การควบคุมด้านธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์เพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ การเบิกวัตถุดิบและ มาดำเนินการแปรรูปตามสูตรอาหารสำหรับโคนม เป็นสินค้าสำเร็จ (อาหารข้น) เพื่อจำหน่าย ที่เกี่ยวข้องกับการเลี้ยงโคนมของสหกรณ์ ที่กำหนดไว้ในระเบียบของสหกรณ์โดยจำหน่ายในราคาที่เหมาะสม และคุณภาพสินค้าเป็นไปตามความต้องการของสมาชิกและบุคคลทั่วไป

4.3 การควบคุมด้านโปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ ในปัจจุบันสหกรณ์นำระบบบัญชีคอมพิวเตอร์มาใช้ในการประมวลผลข้อมูลทางการบัญชีและจัดทำงบการเงิน ซึ่งอาจจะก่อให้เกิดความเสี่ยงและความเสียหายต่อข้อมูลที่สำคัญของสหกรณ์ได้ หากไม่มีมาตรการป้องกันความเสี่ยงระบบสารสนเทศไว้ล่วงหน้าอย่างมีประสิทธิภาพเพียงพอ สหกรณ์จึงควรมีการบริหารจัดการและควบคุมงานด้านคอมพิวเตอร์อย่างเป็นระบบและเหมาะสมตามสภาพแวดล้อมที่ได้เปลี่ยนแปลงไปในการประมวลผลข้อมูลด้วยคอมพิวเตอร์

แนวทางการควบคุมด้านการใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ สหกรณ์ที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ในการประมวลผลข้อมูล ต้องจัดให้มีระบบการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยระบบสารสนเทศขึ้นตามมาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด โดยปฏิบัติให้เป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยมาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยสำหรับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูล พ.ศ. 2553 ซึ่งกำหนดให้มีการควบคุมด้านโปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์

ข้อเสนอแนะ

ผลจากศึกษามีข้อเสนอแนะสำหรับสหกรณ์ เพื่อเป็นแนวทางในการเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารจัดการสินค้าคงคลัง จำแนกได้ดังนี้

1. ด้านสหกรณ์

1.1 สหกรณ์ต้องเผชิญกับการแข่งขันอย่างรุนแรงจากภายนอก โดยเฉพาะจากร้านค้าทั่วไป และบริษัทที่ดำเนินธุรกิจเกี่ยวกับการแปรรูปอาหารสัตว์ การบริหารพื้นที่คลังสินค้า จัดระเบียบสินค้าให้เป็นหมวดหมู่ ทำให้เกิดโอกาสในการขายมากขึ้น

1.2 สหกรณ์นำโปรแกรมระบบสินค้ามาใช้ในสหกรณ์ รายงานที่ได้จากระบบสามารถนำไปใช้ในการบริหารจัดการสินค้าคงคลัง แนวโน้มด้านการขายของสินค้า ข้อมูลสนับสนุนการตัดสินใจ ข้อมูลสนับสนุนการสั่งซื้อสินค้า การขายสินค้า หรือแม้แต่การวิเคราะห์พฤติกรรมการซื้อขายของสมาชิก

1.3 นำเทคโนโลยีในรูปแบบของเว็บไซต์ ซึ่งสามารถค้นหาข้อมูลได้สะดวก รวดเร็วมาช่วยในการโฆษณา ประชาสัมพันธ์ ส่งเสริมการขายของสหกรณ์ เพื่อดึงความสนใจคนที่เข้ามาเปิดเว็บไซต์ เพื่อแผนส่งเสริมการขาย

1.4 พัฒนาบุคลากรของสหกรณ์ ในการเพิ่มพูนความรู้ความสามารถอย่างเป็นระบบและต่อเนื่อง การเรียนรู้จากการปฏิบัติงานจริง (On the Job Training) การศึกษาดูงาน และการถ่ายทอดความรู้ระหว่างเพื่อนร่วมงาน

1.5 สหกรณ์ต้องจัดให้มีระบบการควบคุมภายในที่ดีในสหกรณ์โดยแทรกอยู่ในกระบวนการปฏิบัติงานตามปกติ และต้องสร้างจิตสำนึกกระตุ้นให้เจ้าหน้าที่สหกรณ์ตระหนักถึงความสำคัญของการควบคุมภายใน รวมทั้งปฏิบัติตนให้เป็นตัวอย่างที่ดีเพื่อให้การดำเนินงานของสหกรณ์เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

2. ด้านผู้สอบบัญชี

2.1 ผู้สอบบัญชีควรศึกษาเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์เพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ เพื่อให้คำแนะนำแก่สหกรณ์ให้สามารถบริหารจัดการธุรกิจและบริหารจัดการสินค้าคงคลังได้อย่างมีประสิทธิภาพ ป้องกัน สินค้าสูญหาย/เสียหาย และการทุจริต รวมทั้งลดข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงาน

2.2 ผู้สอบบัญชีควรศึกษาเกี่ยวกับโปรแกรมระบบสินค้าที่พัฒนาโดยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เพื่อแนะนำให้สหกรณ์นำโปรแกรมมาช่วยในการบันทึกข้อมูลบัญชีและแนะนำการใช้งานโปรแกรม เพื่อความถูกต้อง รวดเร็ว และเชื่อถือได้ของข้อมูลและรายงานต่างๆ

3. ด้านหน่วยงานที่กำกับดูแล

3.1 หน่วยงานที่กำกับดูแลควรจัดอบรมให้ความรู้แก่สมาชิก คณะกรรมการ เจ้าหน้าที่ และผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ให้มีความรู้ความเข้าใจบทบาทหน้าที่แต่ละฝ่าย เพื่อให้การดำเนินงานสหกรณ์มีประสิทธิภาพและประสบผลสำเร็จตามเป้าหมายที่วางไว้

3.2 หน่วยงานที่กำกับดูแลควรแนะนำสหกรณ์สร้างธรรมาภิบาลในสหกรณ์ เพื่อให้บุคลากรสหกรณ์ทุกฝ่ายมีจิตสำนึกต่อหน้าที่ มีความซื่อสัตย์ เห็นแก่ประโยชน์ส่วนรวมมากกว่าประโยชน์ตนเอง ซึ่งจะส่งผลให้เกิดความโปร่งใส ตรวจสอบได้ และสร้างความเข้มแข็งอย่างยั่งยืนให้แก่สหกรณ์

ผลที่คาดว่าจะได้รับ

1. สหกรณ์มีข้อมูลสารสนเทศในการบริหารจัดการสินค้าคงคลัง ธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์เพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ อย่างเหมาะสมและมีประสิทธิภาพ

2. ผู้สอบบัญชีสามารถใช้เป็นคู่มือในการวางระบบควบคุมภายในให้สหกรณ์ที่ดำเนินธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์เพื่อจำหน่ายของสหกรณ์

ตัวชี้วัดความสำเร็จ

1. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ สามารถ ใช้เป็นแนวทางในการแนะนำ การเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารสินค้าคงคลังธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์เพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ ทำให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีมีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้น และลดเวลาการตรวจสอบบัญชี รวมทั้งมีความมั่นใจในการแสดงความเห็นต่อการเงิน
2. คู่มือในการปฏิบัติงานของผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี ในการวางแผนทางเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารสินค้าคงคลัง ธุรกิจการผลิตอาหารสัตว์เพื่อจำหน่ายของสหกรณ์ และกิจกรรมการดำเนินงานในลักษณะเดียวกัน แก่ผู้เกี่ยวข้อง และสนใจ เพื่อการศึกษาค้นคว้าต่อไป