



อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เลขที่รับ ๒๕๒๕
วันที่ ๒๕ มิ.ย. ๒๕๖๔
เวลา ๑๕.๓๖ น.

บันทึกข้อความ

เลขรับ ๑๓๓๓
วันที่ ๒๕ มิ.ย. ๒๕๖๔
เวลา ๑๓.๓๖

ส่วนราชการ กลุ่มบริหารทรัพยากรบุคคล สำนักบริหารกลาง โทร. ๔๒๐๙

ที่ กษ ๐๔๐๑.๒/ ๑๕๓๔

วันที่ ๒๕ มิถุนายน ๒๕๖๔

เรื่อง ขออนุญาตเผยแพร่สาระสำคัญของผลงานทางเว็บไซต์กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

รตส.อัญมณี
รับที่ ๔๓๓/๐
วันที่ ๒๕ มิ.ย. ๒๕๖๔
เวลา ๑๔.๕๔ น.

กลุ่มบริหารทรัพยากรบุคคล
เลขรับ ๒๕๒๕
วันที่ ๒๕ มิ.ย. ๒๕๖๔
เวลา ๑๕.๓๖

๑. ต้นเรื่อง

ตามประกาศกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ลงวันที่ ๓๐ ธันวาคม ๒๕๖๓ ประกาศรายชื่อผู้ได้รับการคัดเลือกเพื่อเข้ารับการประเมินบุคคลและผลงานเพื่อแต่งตั้งให้ดำรงตำแหน่งประเภทวิชาการ ระดับเชี่ยวชาญ โดยให้ นางสาวชนิษฐา หิรัญสุทธิ เป็นผู้ได้รับการคัดเลือกเพื่อเข้ารับการประเมินบุคคลและผลงานเพื่อแต่งตั้งให้ดำรงตำแหน่งผู้เชี่ยวชาญด้านการบัญชีและการสอบบัญชี (นักวิชาการตรวจสอบบัญชีเชี่ยวชาญ) ตำแหน่ง เลขที่ ๔๕๑ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ ๑ นั้น

๒. ข้อเท็จจริง

นางสาวชนิษฐา หิรัญสุทธิ ได้จัดทำเอกสารประกอบการประเมินบุคคลและผลงานเพื่อแต่งตั้งให้ดำรงตำแหน่งผู้เชี่ยวชาญด้านการบัญชีและการสอบบัญชี (นักวิชาการตรวจสอบบัญชีเชี่ยวชาญ) สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ ๑ และขอเผยแพร่ผลงาน (สรุปสาระสำคัญ) จำนวน ๑ เรื่อง ซึ่งเป็นไปตามหนังสือสำนักบริหารกลาง ที่ กษ ๐๔๐๑/ว ๔๐ ลงวันที่ ๑๒ มกราคม ๒๕๖๔

๓. กฎหมาย ระเบียบที่เกี่ยวข้อง

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

๔. ข้อพิจารณา

เพื่อให้เป็นไปตามแนวทางในการปฏิบัติเกี่ยวกับมาตรการในการป้องกันและลงโทษผู้แจ้งข้อมูลเท็จเกี่ยวกับคุณสมบัติและผลงานของบุคคลในการขอรับการประเมินของกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ตามที่สำนักงาน ก.พ. และกรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด จึงเห็นควรอนุญาตให้เผยแพร่ผลงาน จำนวน ๑ เรื่อง ของข้าราชการดังกล่าว ทางเว็บไซต์ของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

๕. ข้อเสนอแนะ -

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาอนุญาตให้เผยแพร่สาระสำคัญของผลงานของข้าราชการดังกล่าว ทางเว็บไซต์ของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

นางประสพสุข พุ่มทิม

(นายประสพสุข พุ่มทิม)

หัวหน้ากลุ่มงานวินัยและระบบคุณธรรม

รักษาการในตำแหน่ง

ผู้อำนวยการกลุ่มบริหารทรัพยากรบุคคล

อนุญาต

๒๕ มิ.ย. ๒๕๖๔

(นายโอภาส ทองยงค์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

๒๕ มิ.ย. ๒๕๖๔

(นางสาวสิริวรรณ คูหาสวัสดิ์)

ผู้อำนวยการสำนักบริหารกลาง

๒๕ มิ.ย. ๒๕๖๔

(นางสาวอัญมณี ธีรสุทธิ)

รองอธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

แนวทางการบริหารความเสี่ยงการดำเนินธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวของสหกรณ์
โดย ชณัญญา หิรัญสุทธิ

ข้าว เป็นพืชเศรษฐกิจที่มีการส่งออกเป็นอันดับหนึ่งของประเทศ และเป็นพืชเศรษฐกิจที่มีเกษตรกรเพาะปลูกทั่วประเทศ รวมถึงสหกรณ์ภาคเกษตรที่มีสมาชิกเป็นชาวนาอยู่จำนวนมาก ประกอบกับแผนปฏิบัติราชการระยะ 3 ปี (2563-2565) ของกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ในการสร้างความเข้มแข็งให้กับเกษตรกรและสถาบันเกษตรกรเพิ่มประสิทธิภาพการผลิตและยกระดับมูลค่าสินค้าเกษตรเป็นผลให้สถาบันเกษตรกรให้ความสนใจการดำเนินธุรกิจการแปรรูปสินค้าเกษตรเพื่อเพิ่มมูลค่า เนื่องจากสามารถเข้าถึงเงินทุนเพื่อนำมาใช้เป็นทุนหมุนเวียน เข้าถึงเงินอุดหนุนเพื่อจัดหาเครื่องจักรอุปกรณ์ลานตาก เพื่อใช้ในการแปรรูปสินค้าเกษตรเพิ่มมากขึ้นและจะเป็นการสร้างรายได้เพิ่มขึ้นให้เกษตรกรได้เช่นกัน การเพิ่มมูลค่าและราคาของการทำการเกษตรของชาวนา การปลูกข้าวเพื่อนำไปทำเป็นเมล็ดพันธุ์ข้าวไว้จำหน่ายที่มีราคาสูงกว่าราคาขายข้าวเปลือก จึงเป็นเหตุผลหนึ่งที่จะทำให้ชาวนาปรับเปลี่ยนวิธีการทำนา สหกรณ์เองจึงมีความจำเป็นที่จะต้องปรับตัวเพื่อเข้าถึงสถานการณ์ในการดำเนินธุรกิจแปรรูปเพื่อเพิ่มมูลค่าสินค้าเกษตรการรวบรวมและแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวด้วยนั้น

การดำเนินธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าว มีความจำเป็นที่จะต้องผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวให้มีคุณภาพตามมาตรฐานของหน่วยงานราชการ และต้องควบคุมต้นทุนการผลิตให้ต่ำกว่าราคาขายอ้างอิงตามราคาท้องตลาด เมื่อสหกรณ์สามารถระบุนความเสี่ยง/เหตุการณ์ ที่จะส่งผลกระทบต่อการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์และกำหนดกิจกรรมควบคุมความเสี่ยงในแต่ละกระบวนการดำเนินธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวได้ ก็จะส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพและประสิทธิผลการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์ที่ดีได้ ดังนั้น ผู้จัดทำผลงานจึงได้จัดทำแนวทางการบริหารความเสี่ยงการดำเนินธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวของสหกรณ์โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้สหกรณ์นำไปใช้เป็นแนวทางในการปรับปรุงการควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยงให้มีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผล ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีสามารถใช้เป็นแนวทางในการแนะนำการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในที่ดีให้กับสหกรณ์ รวมทั้งสามารถใช้เป็นแนวทางในการวางแผนการตรวจสอบบัญชีให้สามารถตอบสนองความเสี่ยงได้ รวมถึงหน่วยงานที่เกี่ยวข้องสามารถนำผลการศึกษาไปใช้เป็นข้อมูลในการส่งเสริมการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์ได้ต่อไป

ขั้นตอนและวิธีการในการวิเคราะห์

การศึกษาครั้งนี้ ได้รวบรวมข้อมูลโดยการสัมภาษณ์ เรื่อง การบริหารความเสี่ยงการดำเนินธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวของสหกรณ์เพื่อให้ทราบการบริหารความเสี่ยงและระบบการควบคุมภายในการดำเนินธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวของสหกรณ์ โดยเลือกศึกษาสหกรณ์ในจังหวัดพิษณุโลกและจังหวัดสุพรรณบุรี รวม 3 แห่ง ศึกษาข้อมูลจากเอกสาร รายงานกิจการของสหกรณ์ งบการเงินกระดาษทำการรายงานผลการตรวจสอบบัญชี เพื่อนำมาศึกษาข้อมูลทั่วไปของสหกรณ์ ผลการดำเนินธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวของสหกรณ์ ศึกษาแนวคิดทฤษฎีการบริหารความเสี่ยง การควบคุมภายใน การบัญชีบริหาร การดำเนินธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวของสหกรณ์ แนววิธีปฏิบัติต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับ

การควบคุมภายในด้านการแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าว เพื่อนำมาใช้ในการวิเคราะห์และสรุปผลจัดทำแนวทางการบริหารความเสี่ยงการดำเนินธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวของสหกรณ์

หลังจากศึกษาค้นคว้าข้อมูลทางวิชาการจากตำราวิชาการเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยง การควบคุมภายในการแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวรวมทั้งกฎหมาย คำแนะนำ ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ และกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่เกี่ยวข้องประกอบกับการศึกษาการบริหารความเสี่ยง การปรับปรุงเมล็ดพันธุ์ข้าวของศูนย์เมล็ดพันธุ์ข้าว การดำเนินธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวของสหกรณ์ในพื้นที่จังหวัดพิษณุโลก และจังหวัดสุพรรณบุรีที่เลือกมาเป็นกรณีศึกษา 3 สหกรณ์แล้ว จึงได้วิเคราะห์ข้อมูลที่รวบรวมได้ เพื่อนำมาหาข้อสรุปแล้วนำไปสู่การกำหนดในแนวทางการบริหารความเสี่ยงการดำเนินธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวของสหกรณ์ เพื่อให้สหกรณ์สามารถใช้เป็นแนวทางในการปรับปรุงการควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยงให้มีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผล ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีสามารถใช้เป็นแนวทางในการแนะนำการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในที่ดีให้กับสหกรณ์ รวมทั้งสามารถใช้เป็นแนวทางเพื่อวางแผนการตรวจสอบบัญชีให้สามารถตอบสนองความเสี่ยงได้

ผลการศึกษา

1. การบริหารความเสี่ยง

การบริหารความเสี่ยงกับการกำกับดูแลกิจการ “องค์กรมีวัตถุประสงค์ในการดำเนินธุรกิจเพื่อสร้างมูลค่าเพิ่มในระดับสูงสุดให้แก่ผู้มีส่วนได้เสีย แต่การกระทำทุกอย่างไม่ว่าจะประสบความสำเร็จเสมอไป องค์กรย่อมเผชิญกับความไม่แน่นอนซึ่งไม่อาจคาดการณ์ล่วงหน้าได้ และผลกระทบของเหตุการณ์ที่มีต่อองค์กรอาจมีทั้งด้านลบและด้านบวก” หลักการของการบริหารความเสี่ยงมีพื้นฐานมาจากแนวคิดที่ว่า องค์กรดำรงอยู่ได้เมื่อสร้างมูลค่าเพิ่มหรือคุณค่าเพิ่มให้กับผู้มีส่วนได้เสียขององค์กรทั้งความเสี่ยงและโอกาสจะส่งผลกระทบต่อการเพิ่มหรือลดมูลค่าให้กับผู้มีส่วนได้เสียขององค์กร การบริหารความเสี่ยงจะเป็นเครื่องมือที่ช่วยให้ผู้บริหารขององค์กรจัดการกับความไม่แน่นอน และความเสี่ยงได้อย่างมีประสิทธิภาพซึ่งเป็นการเพิ่มความสามารถขององค์กรในการเพิ่มมูลค่าให้กับผู้มีส่วนได้เสียขององค์กร ผู้บริหารขององค์กรมีหน้าที่ในการสร้างมูลค่าเพิ่มอย่างสูงสุดให้กับผู้มีส่วนได้เสีย โดยการกำหนดกลยุทธ์ให้เหมาะสมกับการเติบโต ผลตอบแทน และความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องอย่างมีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผลและสอดคล้องกับเป้าหมายขององค์กรโดยรวม

ความเสี่ยง คือ โอกาสที่ผลลัพธ์ที่เกิดขึ้นจริงแตกต่างไปจากผลลัพธ์ที่คาดการณ์ ซึ่งเป็นความแตกต่างที่มีผลกระทบในเชิงลบทำให้องค์กรไม่บรรลุวัตถุประสงค์ และสร้างความเสียหายให้กับองค์กร เช่น สินค้าที่ผลิตไม่ได้คุณภาพมีคู่แข่งรายใหม่ลูกค้าไม่พอใจในบริการ พนักงานทุจริต

หลักการบริหารความเสี่ยงมีพื้นฐานมาจากแนวคิดที่ให้ความหมายการบริหารความเสี่ยง องค์กร หรือ Enterprise Risk Management : ERM เป็นการกำหนดกิจกรรมควบคุมเพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ประเมินได้ ควบคุมและตรวจสอบได้อย่างมีระบบ หรืออาจกล่าวได้ว่าเป็น “กระบวนการที่คณะกรรมการ ผู้บริหาร และบุคลากรขององค์กรได้กำหนดขึ้น

เพื่อนำไปประยุกต์ใช้ในการกำหนดกลยุทธ์และการวางแผนขององค์กรในทุกระดับ โดยได้รับการออกแบบให้สามารถระบุเหตุการณ์ที่มีความเป็นไปได้ที่จะมีผลกระทบต่อองค์กร และจัดการความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ เพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าจะสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรโดยรวมได้"

การบริหารความเสี่ยงมีวัตถุประสงค์ที่สำคัญ 4 ด้าน คือ

- (1) วัตถุประสงค์เชิงกลยุทธ์เป็นวัตถุประสงค์ระดับสูง และสัมพันธ์กับการสนับสนุนพันธกิจ
- (2) วัตถุประสงค์การดำเนินงานเป็นวัตถุประสงค์ของการใช้ทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพและคุ้มค่า
- (3) วัตถุประสงค์การรายงานเป็นวัตถุประสงค์เพื่อความเชื่อถือได้ของการรายงาน
- (4) วัตถุประสงค์การปฏิบัติตามกฎระเบียบเป็นวัตถุประสงค์ที่มุ่งให้มีการปฏิบัติตามกฎหมาย และข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

ตามแนวคิดนี้ The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) ได้ขยายขอบเขตของการควบคุมภายในให้กว้างขวางมากขึ้นกว่าเดิม โดยการนำองค์ประกอบของการควบคุมภายในทั้ง 5 ประการเดิมมาปรับเปลี่ยนให้เหมาะสมและเน้นแนวคิดเรื่องกรอบการบริหารความเสี่ยงขององค์กร (Enterprise Risk Management – Integrated Framework : ERM) COSO มิได้มีเจตนาที่จะใช้กรอบการบริหารความเสี่ยงมาทดแทนกรอบการควบคุมภายในเดิม แต่จะใช้กรอบการควบคุมภายในเป็นแกนสำคัญ เพื่อให้องค์กรสามารถขยายจากกรอบการควบคุมภายในเดิมมาเป็นกรอบการบริหารความเสี่ยงได้ง่ายยิ่งขึ้น

1.1 องค์ประกอบของการบริหารความเสี่ยงที่มีอิทธิพลต่อความตระหนักในเรื่องความเสี่ยงของคนในองค์กรและเป็นพื้นฐานขององค์ประกอบอื่นทั้งหมดของการบริหารความเสี่ยงขององค์กรซึ่งจะก่อให้เกิดระเบียบวินัยและโครงสร้างขององค์กร 8 องค์ประกอบ ดังนี้

1) สภาพแวดล้อมในองค์กร ได้แก่

- นโยบายและปรัชญาเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยง
- กำหนดระดับความเสี่ยงที่องค์กรยอมรับได้
- การกำกับดูแลของคณะกรรมการ
- ความซื่อสัตย์และคุณค่าแห่งจริยธรรม
- ความสามารถของบุคลากร
- การจัดโครงสร้างองค์กร
- การมอบหมายอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบ
- มาตรฐานและวิธีปฏิบัติงาน

2) การกำหนดวัตถุประสงค์ คือ การกำหนดสิ่งที่ต้องการทำให้สำเร็จหรือผลลัพธ์ของการดำเนินการ ซึ่งการกำหนดวัตถุประสงค์มีหลายระดับ

วัตถุประสงค์ที่ดี (SMART)

- Time constrained มีกรอบเวลาที่ชัดเจนและเหมาะสม
- Reasonable สมเหตุสมผล มีความเป็นไปได้
- Achievable สามารถบรรลุผลได้
- Measurable สามารถวัดผลได้
- Specific มีการกำหนดเป้าหมายที่ชัดเจน

3) ระบุความเสี่ยง/การบ่งชี้เหตุการณ์

ปัจจัยความเสี่ยง (Risk Factor) หมายถึง ต้นเหตุหรือสาเหตุที่มาของความเสี่ยงที่จะทำให้ไม่บรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ เหตุการณ์ร้ายต่างๆ การเปลี่ยนแปลงต่างๆที่เกิดขึ้น ทั้งจากภายในและภายนอก โดยระบุปัจจัยที่มีผลกระทบในเชิงลบต่อเป้าหมายขององค์กรหรือการปฏิบัติงานทั้งในระดับองค์กรและกิจกรรมต้องระบุได้ด้วยว่าเหตุการณ์นั้นจะเกิดที่ไหน เมื่อใดและจะเกิดขึ้นได้อย่างไรและทำไม

4) การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment) หมายถึง กระบวนการระบุความเสี่ยง การวิเคราะห์ความเสี่ยงและจัดลำดับความเสี่ยง เป็นการประเมินเหตุการณ์จาก 2 มุมมอง ได้แก่ การประเมินจากโอกาสที่จะเกิด (Likelihood) และผลกระทบ (Impact)

(1) โอกาสที่จะเกิด (Likelihood) หมายถึง ความเป็นไปได้ที่เหตุการณ์ใดเหตุการณ์หนึ่งจะเกิดขึ้น ความถี่หรือโอกาสที่จะเกิดเหตุการณ์ความเสี่ยง

(2) ผลกระทบ (Impact) หมายถึง ผลที่เกิดขึ้นจากเหตุการณ์นั้น ขนาดความรุนแรงของความเสียหายที่จะเกิดขึ้นหากเกิดเหตุการณ์ความเสี่ยง

(3) ระดับของความเสี่ยง (Degree of Risk) หมายถึง สถานะของความเสี่ยงที่ได้จากการประเมินโอกาสและผลกระทบของแต่ละปัจจัยเสี่ยง แบ่งเป็น 5 ระดับ คือ สูงมาก สูง ปานกลาง น้อย และน้อยมาก

5) การตอบสนองความเสี่ยง คือ วิธีการพิจารณาเลือกวิธีการที่ควรกระทำเพื่อจัดการกับความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นตามผลการประเมินความเสี่ยง เพื่อทำให้โอกาสที่จะเกิดเหตุการณ์ความเสี่ยงลดลงหรือผลกระทบของความเสียหายจากเหตุการณ์ความเสี่ยงลดลงอยู่ในระดับที่องค์กรยอมรับได้ ซึ่งต้องพิจารณาโอกาสที่จะเกิดขึ้น โดยเปรียบเทียบระดับความเสี่ยงที่เกิดกับระดับความเสี่ยงที่ยอมรับได้และคําค่าในการบริหารความเสี่ยงที่เหลืออยู่ การตอบสนองความเสี่ยง จำแนกเป็น 4 ประเภท ได้แก่

(1) Take การยอมรับความเสี่ยง (Risk Acceptance) เป็นการยอมรับความเสี่ยงที่เกิดขึ้นเนื่องจากไม่คุ้มค่าในการจัดการควบคุมหรือป้องกันความเสี่ยง

(2) Treat การลด/การควบคุมความเสี่ยง (Risk Reduction) เป็นการปรับปรุงระบบการทำงานหรือการออกแบบวิธีการทำงานใหม่เพื่อลดโอกาสที่จะเกิด หรือลดผลกระทบให้อยู่ในระดับที่องค์กรยอมรับได้

(3) Transfer การกระจายความเสี่ยง หรือการโอนความเสี่ยง (Risk Sharing) เป็นการกระจายหรือถ่ายโอนความเสี่ยงให้ผู้อื่นช่วยแบ่งความรับผิดชอบไป

(4) Terminate การหลีกเลี่ยงความเสี่ยง (Risk Avoidance) เป็นการจัดการความเสี่ยงที่อยู่ในระดับสูงมากและหน่วยงานไม่อาจยอมรับได้ จึงต้องตัดสินใจยกเลิกโครงการ/กิจกรรมนั้น

6) กิจกรรมการควบคุม

คือ นโยบายและวิธีปฏิบัติที่จะช่วยให้มั่นใจว่าได้มีการดำเนินการตามแนวทางการตอบสนองต่อความเสี่ยงที่วางไว้ กิจกรรมการควบคุมเกิดขึ้นในทุกระดับทุกหน้าที่งานและทั่วทั้งองค์กร ประกอบด้วยกิจกรรมที่แตกต่างกัน เช่น การอนุมัติ การมอบหมายอำนาจหน้าที่ การยืนยันความถูกต้อง การกระหายอด การแบ่งแยกหน้าที่และการสอบทานผลการปฏิบัติงาน

7) สารสนเทศและการสื่อสาร

(1) ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการบริหารความเสี่ยง จะต้องถูกระบุบันทึกและจัดเก็บไว้ มีการสื่อสารในรูปแบบ และกรอบเวลาที่จะช่วยให้บุคลากรที่เกี่ยวข้องสามารถดำเนินงานตามความรับผิดชอบของตนได้

(2) บุคลากรทุกคนต้องได้รับข่าวสารที่ชัดเจนจากผู้บริหารระดับสูงว่าความรับผิดชอบในเรื่องการบริหารความเสี่ยงขององค์กรถือเป็นเรื่องสำคัญ และต้องดำเนินการอย่างจริงจัง

(3) จัดให้มีช่องทางหรือสื่อในการสื่อสารสองทางที่มีประสิทธิภาพ

8) การติดตามประเมินผล สามารถทำได้ 2 วิธี โดย

(1) ใช้วิธีการติดตามประเมินผลอย่างต่อเนื่องในแต่ละกิจกรรมในระหว่างดำเนินการ

(2) ใช้วิธีการประเมินแยกต่างหากมุ่งเน้นโดยตรงที่ประสิทธิผลของการบริหารความเสี่ยงขององค์กร และทำให้มีโอกาสได้พิจารณาประสิทธิผลของกิจกรรมที่ต่อเนื่อง

1.2 ความเสี่ยงด้านการดำเนินงาน (Operational Risk: O) หมายถึง ความเสี่ยงที่เกิดจากการปฏิบัติงานทุกๆ ขั้นตอน อันเนื่องมาจากขาดการกำกับดูแลที่ดีหรือขาดการควบคุมภายในที่ดีที่เกี่ยวข้องกับกระบวนการอุปกรณ์เทคโนโลยีสารสนเทศบุคลากรในการปฏิบัติงานและความปลอดภัยของทรัพย์สิน

แนวทางการบริหารจัดการความเสี่ยงด้านการดำเนินงานภายในองค์กร

- (1) มีการแบ่งแยกหน้าที่ของคณะกรรมการ/ฝ่ายบริหารอย่างชัดเจน มีการจัดทำแผนผังอำนาจดำเนินการเพื่อใช้เป็นคู่มือปฏิบัติงานอย่างเป็นลายลักษณ์อักษร เพื่อให้ทุกฝ่ายทราบถึงอำนาจดำเนินการหรืออำนาจตัดสินใจในเรื่องต่างๆ ในทุกระดับ
- (2) จัดให้มีการติดตามดูแลให้การดำเนินงานเป็นไปตามนโยบายและแผนที่วางไว้ โดยกำหนดดัชนีวัดผลการดำเนินงาน (Key Performance Indicators: KPIs) เป็น KPI ของพนักงานทุกระดับและรายงานความคืบหน้าของการบริหารความเสี่ยงให้แก่ผู้บริหาร
- (3) จัดให้มีกระบวนการทำงานที่มีประสิทธิภาพ สามารถตรวจสอบได้ ประชุมร่วมกันในแต่ละฝ่าย เพื่อปรึกษาหารือ เรียนรู้ ข้อผิดพลาดในอดีตที่ผ่านมาและการคาดการณ์โอกาสที่จะเกิดในอนาคต เพื่อหามาตรการป้องกันความเสี่ยงไม่ให้เกิดขึ้น หรือให้อยู่ในระดับต่ำที่ยอมรับได้
- (4) จัดให้มีการอบรมการบริหารความเสี่ยงให้แก่พนักงานทุกฝ่ายอย่างต่อเนื่อง เพื่อเพิ่มความรู้และประสบการณ์ให้แก่พนักงานได้ตระหนักและมีส่วนร่วมในการบริหารความเสี่ยงอย่างมีประสิทธิภาพ
- (5) จัดให้มีระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ มีความเป็นอิสระและมีการตรวจสอบอย่างสม่ำเสมอ
- (6) จัดให้มีระบบรักษาความปลอดภัยของข้อมูลที่มีความสำคัญต่อการดำเนินงาน และระบบสำรองข้อมูล เพื่อรองรับเหตุฉุกเฉินอันอาจเกิดขึ้น ตลอดจนมีข้อกำหนดระเบียบวิธีปฏิบัติอย่างชัดเจนในเรื่องนโยบายการรักษาความปลอดภัยของข้อมูลและระบบข้อมูล เพื่อป้องกันการสูญหายหรือรั่วไหลของข้อมูล
- (7) จัดให้มีแผนความต่อเนื่องทางธุรกิจเพื่อรองรับต่อภาวะฉุกเฉินที่อาจเกิดขึ้น โดยไม่คาดคิดและส่งผลกระทบต่อการทำงานธุรกิจ

2. บทบาทการบัญชีบริหารกับการวางแผนและควบคุม

บทบาทสำคัญประการหนึ่งของการบัญชีบริหาร คือ การเสนอข้อมูลย้อนกลับ (Feedback information) ที่เกี่ยวข้องและมีความสำคัญต่อการตัดสินใจของผู้บริหารเพื่อสั่งการให้มีการปรับปรุงการดำเนินงาน และใช้ในการกำหนดแผนกลยุทธ์ใหม่ซึ่งถือเป็นข้อมูลสำคัญในกระบวนการวางแผนและควบคุม รวมถึงการประเมินผลการดำเนินงานโดยกระบวนการตัดสินใจที่ดีในเรื่องของการวางแผนและควบคุมต้องมีทั้งความมีประสิทธิภาพ (Efficiency) และความมีประสิทธิภาพ (Effectiveness) คือ การดำเนินการให้บรรลุเป้าหมายที่กำหนดถือว่าการดำเนินงานนั้นมีประสิทธิผล

2.1 การบัญชีบริหารกับการวางแผนและการควบคุม กระบวนการตัดสินใจเพื่อการวางแผนและควบคุมสามารถจัดแบ่งได้ 2 ประการ คือ การกำหนดเป้าหมายของกิจการ (Objectives) และวิธีการที่จะนำไปสู่เป้าหมาย (Means) ข้อมูลทางบัญชีบริหารได้เข้าไปมีบทบาทในการทำให้การตัดสินใจของผู้บริหารสามารถดำเนินกิจการให้บรรลุเป้าหมายได้ ด้วยการนำเสนอข้อมูลย้อนกลับที่มีคุณภาพตามลักษณะของข้อมูลการบัญชีบริหารที่ดี ก็จะช่วยทำให้กระบวนการวางแผนและควบคุมเป็นไป

อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล เครื่องมือชนิดหนึ่งของการบัญชีบริหารที่ช่วยผู้บริหารให้สามารถวางแผนการดำเนินงานของส่วนงานต่างๆ ในกิจการให้มีความสอดคล้องกัน คือ งบประมาณ (Budgeting) หลังจากกิจการได้วางแผนและได้มีการนำแผนไปปฏิบัติกระบวนการต่อมา คือ การควบคุมให้การดำเนินงานว่าสามารถควบคุมการใช้ทรัพยากรให้เป็นไปตามแผนและบรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้โดยการควบคุมจะเกี่ยวข้องกับ

- 1) การควบคุมให้แผนงานดำเนินงานได้อย่างต่อเนื่อง
- 2) การสอดส่อง ดูแลแผนงาน และรวบรวมข้อมูลของแผนงานดังกล่าว ว่าสามารถบรรลุผลตามเป้าหมายหรือไม่
- 3) กรณีแผนงานไม่เป็นไปตามเป้าหมาย ผู้บริหารจะต้องดำเนินการแก้ไข ปรับปรุงแผนนั้นอย่างไร เพื่อให้แผนงานนั้นบรรลุผลตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ได้
- 4) สามารถให้ประโยชน์ในการประเมินผล และสร้างแรงจูงใจบุคลากรในทุกๆระดับ ทุกหน่วยงานให้มีความมุ่งมั่นตั้งใจทำงานให้กิจการบรรลุเป้าหมาย
- 5) ส่งเสริมการทำงานเป็นทีม และรับผิดชอบร่วมกัน โดยคำนึงถึงเป้าหมายรวมของกิจการ

2.2 รายงานผลการดำเนินงาน (Performance report) คือ การเก็บรวบรวมข้อมูลย้อนกลับที่สำคัญและเกี่ยวข้องกับแผนการดำเนินงาน ภายในเวลาอันเหมาะสมและเพียงพอสำหรับการเตรียมตัว และการปรับปรุงการดำเนินงาน เพื่อสะท้อนให้เห็นว่าอะไรเป็นจุดบกพร่อง อะไรเป็นส่วนที่ทำได้ดีแล้วและอะไรเป็นส่วนที่จะต้องทำการพัฒนา ปรับปรุง แก้ไขอย่างเร่งด่วนหรือไม่ ดังนั้น การตรวจสอบและติดตามผลของความแตกต่างที่มีนัยสำคัญ จึงมีความสัมพันธ์กับแนวคิดทางการบริหารงานแบบยกเว้น (Management by exception-MBE) ซึ่งจะช่วยให้ผู้บริหารสามารถมุ่งเน้นและให้ความสำคัญในการแก้ไขปัญหาที่ตรงจุดทำให้กิจการบรรลุเป้าหมายที่วางแผนไว้อย่างมีประสิทธิภาพมากที่สุด

3. การผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าว

เมล็ดพันธุ์ข้าวเป็นหนึ่งในปัจจัยการผลิตที่สำคัญในการผลิตข้าว เนื่องจากเมล็ดพันธุ์ข้าวที่มีคุณภาพดี ช่วยให้ได้ผลผลิตต่อไร่มากขึ้น ผลผลิตมีคุณภาพดีและได้มาตรฐาน การผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวที่ดีสำหรับจำหน่าย จำเป็นต้องควบคุมการปฏิบัติตั้งแต่ในแปลงนา สถานที่รวบรวม การปรับปรุงคุณภาพและการตรวจสอบเมล็ดพันธุ์ข้าวจนถึงการบรรจุ เพื่อลดความเสี่ยงของการปนของข้าวพันธุ์อื่น การทำลายของศัตรูพืชและการเสื่อมเสียที่ทำให้เมล็ดพันธุ์ข้าวมีคุณภาพไม่ได้ตามมาตรฐาน

เมล็ดพันธุ์ข้าว หมายความว่า เมล็ดข้าวเปลือกที่มีชีวิต และเมื่อนำไปปลูกจะได้ต้นข้าวที่เจริญตรงตามพันธุ์ของเมล็ดข้าวเปลือกนั้น

เมล็ดพันธุ์ข้าวเพื่อการค้า หมายความว่า เมล็ดพันธุ์ข้าวที่ผลิต บรรจุและจำหน่ายเป็นการค้า ได้จากการปลูกขยายพันธุ์โดยใช้เมล็ดพันธุ์ข้าวชั้นพันธุ์หลักหรือชั้นพันธุ์ขยาย หรือเมล็ดพันธุ์

จากแหล่งที่เชื่อถือได้หรือทราบแหล่งที่มาที่มีคุณภาพเทียบเท่า เมล็ดพันธุ์ข้าวที่ผลิตได้มีลักษณะตรงตามพันธุ์ และมีคุณภาพไม่ด้อยกว่าคุณภาพของเมล็ดพันธุ์ข้าวชั้นพันธุ์จำหน่าย

ชั้นของเมล็ดพันธุ์ข้าว หมายความว่า ชั้นของการขยายปริมาณเมล็ดพันธุ์ข้าว แบ่งเป็น 4 ระดับชั้น ได้แก่ ชั้นพันธุ์คัด ชั้นพันธุ์หลัก ชั้นพันธุ์ขยาย และชั้นพันธุ์จำหน่าย ตามลำดับแต่ละชั้นมีปริมาณเพิ่มขึ้นและมีมาตรฐานคุณภาพที่ต่างกัน

ข้าววัชพืช หมายความว่า ข้าวที่มีลักษณะที่ไม่ต้องการ จัดเป็นวัชพืชร้ายแรง เนื่องจากแพร่พันธุ์ได้รวดเร็วและกำจัดยาก ได้แก่ ข้าวตืดหรือข้าวแดง ข้าวหางและข้าวแดง

3.1 กระบวนการแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวของสหกรณ์มีขั้นตอน ดังนี้

1) การวางแผนการผลิต

(1) กำหนดเป้าหมายการผลิตการผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวของสหกรณ์แต่ละฤดูกาลผลิต ต้องมีการกำหนดเป้าหมายในการผลิตว่าจะผลิตพันธุ์ข้าวพันธุ์อะไรให้ตรงกับความต้องการของสมาชิกและเกษตรกรเพื่อให้ได้เมล็ดพันธุ์ข้าวที่มีคุณภาพและตรงกับความต้องการของสมาชิกและเกษตรกรในปริมาณที่เพียงพอกับความต้องการ

(2) คัดเลือกพื้นที่และสมาชิกเข้าร่วมแปรรูปเมล็ดพันธุ์ของสหกรณ์ สหกรณ์จะมีการคัดเลือกพื้นที่และสมาชิกที่มีความประสงค์จะเข้าร่วมโครงการผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวกับสหกรณ์โดยการจัดทำใบสมัครและจัดทำประวัติผู้จัดทำ

(3) จัดอบรมให้ความรู้เกี่ยวกับกระบวนการผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวให้กับสมาชิก เพื่อชี้แจงรายละเอียดเกี่ยวกับการรับซื้อเมล็ดพันธุ์คืนจากสมาชิก ตลอดจนวิธีการและขั้นตอนในการผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวตั้งแต่การเตรียมพื้นที่จนกระทั่งเก็บเกี่ยว เพื่อให้สมาชิกผู้ผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวได้มีความรู้ความเข้าใจในขั้นตอนการผลิตตลอดจนขั้นตอนในการดูแลรักษาและการกำจัดพันธุ์ปนให้ถูกวิธี โดยสหกรณ์จะเชิญวิทยากรจากหน่วยงานต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับกระบวนการผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวมาให้ความรู้กับสมาชิกผู้ผลิตเมล็ดพันธุ์

2) การสั่งซื้อเมล็ดพันธุ์ข้าว ชั้นพันธุ์หลัก/ขยาย จากหน่วยงานราชการ

3) การจำหน่ายเมล็ดพันธุ์ข้าว ชั้นพันธุ์หลัก/ขยาย ให้กับสมาชิก

4) การจัดทำแปลงขยายพันธุ์ ขั้นตอนนี้เมื่อสมาชิกได้นำเมล็ดพันธุ์ข้าวชั้นพันธุ์หลัก/ขยายไปปลูกในแปลงขยายพันธุ์แล้ว สหกรณ์จะต้องดำเนินการติดตามควบคุมแปลงผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวของโดยเจ้าหน้าที่การเกษตรของสหกรณ์ที่มีประสบการณ์และมีความรู้ความสามารถในด้านการผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวคอยให้คำแนะนำเกี่ยวกับขั้นตอนในการผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าว

5) การรับซื้อเมล็ดพันธุ์ข้าวคืนจากสมาชิก สหกรณ์จะรับซื้อข้าวคืนจากสมาชิก ณ จุดรวบรวมผลผลิตของสหกรณ์ โดยการชั่งข้าวออกใบรับสินค้า พร้อมกับจัดให้มีการตรวจสอบเมล็ดพันธุ์ข้าวด้านกายภาพ โดย การสุ่มตรวจเมล็ดพันธุ์ข้าวจากกองของสมาชิกผู้ผลิต ต้องไม่น้อยกว่า 1 กิโลกรัมและนำ ตัวอย่างเมล็ดพันธุ์ที่ทำการสุ่มนำมาคลุกเคล้าให้มีความสม่ำเสมอและนำตัวอย่างมาแบ่งออกเป็น 2 ตัวอย่าง โดยนำตัวอย่างที่ 1 จำนวน 500 กรัม นำไปกะเทาะเปลือกด้วยเครื่อง

กะเทาะข้าวเปลือกจนได้ข้าวกล้องแล้วนำมาตรวจหาปริมาณข้าวแดงและข้าวเหนียวปนโดยในปริมาณ 500 กรัม จะต้องมียาวแดงและข้าวเหนียวปนไม่เกิน 5 เมล็ด และถ้าสมาชิกรายได้มีปริมาณข้าวแดงและข้าวเหนียวปนเกินกว่ามาตรฐานที่ทางกรมการข้าวกำหนดสหกรณ์ก็จะไม่รับซื้อเมล็ดพันธุ์ข้าวของสมาชิกรายนั้น ส่วนตัวอย่างที่ 2 นำมาวัดความชื้นด้วยเครื่องวัดความชื้นและต้องมีความชื้นไม่เกิน 28 % และถ้าเมล็ดพันธุ์ข้าวของสมาชิกรายใดมีความชื้นเกินกว่ามาตรฐานที่กรมการข้าวกำหนด (ชั้นพันธุ์จำหน่าย) สหกรณ์จะตีราคาซื้อคืนในราคาข้าวเปลือกของธุรกิจรวบรวมผลผลิตของสหกรณ์ จากนั้นจึงออกไปตรวจสอบคุณภาพข้าว เพื่อให้คณะกรรมการรับซื้อข้าวตีราคาตามคุณภาพข้าว สมาชิกจะนำไปรับสินค้าและไปตรวจสอบคุณภาพข้าวไปรับเงินที่ฝ่ายการเงิน ซึ่งสหกรณ์มีวิธีการในการรับซื้อข้าวคืนจากสมาชิกด้วยเงินสด

มาตรฐานเมล็ดพันธุ์ข้าวชั้นพันธุ์จำหน่าย 2557							
ชนิดพืช	เมล็ดพันธุ์บริสุทธิ์ไม่น้อยกว่า (%)	สิ่งเจือปนไม่เกิน (%)	เมล็ดอื่นๆไม่เกิน (%)	เมล็ดพันธุ์อื่นไม่ปน (เมล็ด/500 กรัม)	เมล็ดข้าวแดงไม่ปน (เมล็ด/500 กรัม)	ความงอกไม่น้อยกว่า (%)	ความชื้นไม่เกิน (%)
เมล็ดพันธุ์ข้าวเจ้า	95	5	0.20	15	5	85	15
เมล็ดพันธุ์ข้าวขาวปทุม	98	2	0.20	15	5	85	12
เมล็ดพันธุ์ข้าวเหนียว	98	2	0.20	15	5	80	14

ตารางมาตรฐานการจัดซื้อเมล็ดพันธุ์ข้าว พ.ศ. 2557 ชั้นพันธุ์จำหน่าย

ที่มา : ศูนย์เมล็ดพันธุ์ข้าวพิษณุโลก

6) การจัดเก็บเมล็ดพันธุ์ (วัตถุดิบ) ระหว่างรอนำเข้าสู่กระบวนการผลิต ขั้นตอนนี้เป็นขั้นตอนการพักตัวของเมล็ดพันธุ์ข้าวก่อนการนำไปแปรรูป(กำหนดการพักตัว 8 สัปดาห์ของข้าวเปลือกเมล็ดพันธุ์ที่รับซื้อคืนจากสมาชิก) ในระหว่างนี้สหกรณ์จะทำการลดความชื้นเมล็ดพันธุ์ข้าวให้เหลือความชื้นไม่เกิน 14% โดยวิธีการตากแดดและสหกรณ์จะมีการสุ่มตัวอย่างเมล็ดพันธุ์ข้าวในกองของสมาชิกอีกครั้งโดยน้ำหนักของตัวอย่างที่เก็บต้องไม่น้อยกว่า 1 กิโลกรัมเพื่อตรวจสอบมาตรฐานคุณภาพเมล็ดพันธุ์ยังห้องตรวจสอบคุณภาพเมล็ดพันธุ์ 3 รายการ ดังนี้

(1) ทดสอบความชื้น ทำการตรวจวัดทั้งหมด 3 ครั้ง หาค่าเฉลี่ยความชื้นต้องไม่เกิน 12 % ถ้าเกินจะนำไปตากใหม่

(2) ทดสอบความบริสุทธิ์ของสายพันธุ์ นำตัวอย่าง แยกเป็น 2 ส่วนๆ 500 กรัม ส่วนแรกนำมาตรวจหาเมล็ดพันธุ์ปนด้วยตาเปล่า ต้องไม่เกิน 10 เมล็ด ตามเกณฑ์ของสหกรณ์ที่สูงกว่าเกณฑ์ของกรมการข้าวส่วนที่ 2 นำตัวอย่างมาทดสอบหาเมล็ดข้าวแดงด้วยตาเปล่าต้องไม่เกิน 5 เมล็ดตามเกณฑ์ของสหกรณ์ที่สูงกว่าเกณฑ์ของกรมการข้าวแล้วจึงนำไปคัดแยกเมล็ดพันธุ์สุทธิ

สิ่งเจือปนออกจากกัน โดยการผ่านเครื่องเป่าลม หากอัตราส่วนต้องมีผลเมล็ดพันธุ์บริสุทธิ์สุทธิไม่ต่ำกว่า 98 % ถึงจะผ่านตามเกณฑ์มาตรฐานของกรมการข้าว จากนั้น

(3) ทดสอบความงอกแยกเมล็ดพันธุ์เป็น 4 ส่วนๆ ละ 100 กรัม เก็บไว้ในตู้เบรกกที่อุณหภูมิ 50 องศา เป็นเวลา 7-10 วัน แล้วทำการตรวจสอบอัตราการงอกด้วยวัสดุเพาะ ทิ้งไว้ 7 วัน แล้วเก็บผลหาค่าเฉลี่ยอัตราการงอกต้องไม่ต่ำกว่า 80%

การวางเมล็ดพันธุ์ข้าว สหกรณ์จะจัดวางเมล็ดพันธุ์ข้าวแยกเป็นรายๆ และแต่ละสายพันธุ์จะแยกยั่งฉางหรือฉางเก็บ จะไม่เก็บไว้รวมกันหรือใกล้กัน เพื่อป้องกันการปลอมปน และจะไม่วางกระสอบข้าวติดไว้กับพื้น จะมีแผ่นไม้รองพื้นเพื่อป้องกันความชื้นจากพื้นก่อนนำเมล็ดพันธุ์ไปปรับปรุงสภาพในขั้นตอนนี้อย่างผลการศึกษาตรวจสอบคุณภาพข้าวที่รับซื้อคืนจากสมาชิกมาต่ำกว่าเกณฑ์มาตรฐานคุณภาพข้าวชั้นพันธุ์จำหน่าย สหกรณ์จะนำเมล็ดพันธุ์ข้าวขายให้กับธุรกิจรวบรวมผลผลิตของสหกรณ์ในราคาข้าวเปลือก

7) การปรับปรุงสภาพเมล็ดพันธุ์ (แปรรูป)

เมื่อครบกำหนดการพักตัวครบ 8 สัปดาห์ ของข้าวเปลือกเมล็ดพันธุ์ที่รับซื้อคืนจากสมาชิกโดยการตากลดความชื้นให้เหลือความชื้น ไม่เกิน 14% แล้ว สหกรณ์จะนำเมล็ดพันธุ์ข้าวเปลือกเมล็ดพันธุ์ที่ครบกำหนดการพักตัวแล้วโดยคัดเลือกเมล็ดพันธุ์ที่เก็บเกี่ยวก่อนนำไปเข้าสู่กระบวนการปรับปรุงสภาพในโรงงานปรับปรุงสภาพเมล็ดพันธุ์ข้าวของสหกรณ์ เมื่อฝ่ายผลิตได้รับคำสั่งผลิต จะทำการเบิกวัตถุดิบเข้าสู่กระบวนการผ่านเครื่องทำความสะอาดเบื้องต้น ผ่านการคัดแยกของเครื่องคัดแยกและบรรจุกระสอบ โดยบรรจุกระสอบละ 25 กิโลกรัม พร้อมจัดทำรายงานการผลิตในขั้นตอนนี้สหกรณ์มีการตรวจสอบคุณภาพข้าวอีกครั้งเพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานเมล็ดพันธุ์ข้าวหลังปรับปรุงคุณภาพของกรมการข้าว หากไม่เป็นไปตามเกณฑ์สหกรณ์จะนำเมล็ดพันธุ์ข้าวที่ต่ำกว่าเกณฑ์ขายให้ธุรกิจรวบรวมผลผลิตของสหกรณ์

8) การเก็บรักษา/การจำหน่ายสินค้าสำเร็จรูป ฝ่ายผลิตของสหกรณ์จะเก็บรักษาเมล็ดพันธุ์ข้าวหลังปรับปรุงสภาพรอจำหน่ายไว้ในโรงเก็บเมล็ดพันธุ์ โดยการอบยาฆ่าแมลงไว้ 5 - 7 วัน ก่อนส่งมอบให้ฝ่ายการตลาดลงชื่อรับสินค้าสำเร็จรูปในใบแจ้งสินค้าผลิตเสร็จเพื่อนำไปจำหน่ายในขั้นตอนนี้สหกรณ์จะต้องทำการตรวจสอบคุณภาพเมล็ดพันธุ์ข้าวอีกครั้งให้เป็นไปตามมาตรฐานเมล็ดพันธุ์ข้าวเพื่อการจำหน่ายอีกครั้ง

4. สภาพปัญหาการดำเนินธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าว

สหกรณ์ที่ 1 ผลการดำเนินงานขาดทุนเฉพาะธุรกิจจำนวน 1.77 ล้านบาท เนื่องมีรายได้รวมจากการขายเมล็ดพันธุ์ข้าวและการขายเมล็ดพันธุ์ข้าวต่ำกว่าเกณฑ์และเศษคัดทิ้งรวมได้จำนวน 17.28 ล้านบาท ไม่เพียงพอกับค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้น ประกอบด้วยต้นทุนขาย จำนวน 15.85 ล้านบาท คิดเป็นร้อยละ 91.70 ของยอดขายเมล็ดพันธุ์ทั้งสิ้น ซึ่งองค์ประกอบของต้นทุนขายประกอบด้วยต้นทุนในการผลิตเมล็ดพันธุ์ถึง 14.80 ล้านบาท คิดเป็นร้อยละ 86.00 ของยอดขายเมล็ดพันธุ์ทั้งสิ้น ประกอบกับมีค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ จำนวน 5.58 ล้านบาท คิดเป็นร้อยละ 32.30 ของยอดขายเมล็ด

5. ผลการศึกษาองค์ประกอบการบริหารความเสี่ยงของสหกรณ์

จากผลการศึกษาองค์ประกอบการบริหารความเสี่ยงทั้ง 8 ด้าน ของสหกรณ์ที่เลือกมาเป็นกรณีศึกษาทั้ง 3 แห่ง พบว่า ส่วนใหญ่สหกรณ์ได้มีการกำหนดกิจกรรมควบคุมในการบริหารความเสี่ยงที่ดีไว้ตามแนวคิดการบริหารความเสี่ยงของ COSO และพบว่าสหกรณ์ที่บุคลากรมีความรู้ความสามารถเฉพาะทางและให้ความสำคัญในการกำกับติดตามประเมินผลการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ฝ่ายจัดการสามารถจัดทำข้อมูลบัญชีการบริหารให้คณะกรรมการสหกรณ์ใช้วิเคราะห์และตัดสินใจการดำเนินธุรกิจได้ มีผลการดำเนินธุรกิจมีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผลสูงกว่าสหกรณ์ที่ยังไม่ให้ความสำคัญในการติดตามและประเมินผลการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่และใช้ข้อมูลการบัญชีบริหารประกอบการตัดสินใจ อย่างไรก็ตามยังพบความเสี่ยงด้านการรายงานและด้านการดำเนินธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวที่เหลืออยู่จากกิจกรรมควบคุมที่สหกรณ์มี อยู่ในลำดับความรุนแรงของความเสี่ยงสูงและสูงมาก ดังนี้

- (1) การแสดงรายการทางการเงินไม่น่าเชื่อถือ
- (2) การรับซื้อเมล็ดพันธุ์ข้าวคืนจากสมาชิกในราคาสูงกว่าคุณภาพ
- (3) เมล็ดพันธุ์ข้าวที่รับซื้อคืนจากสมาชิกเสียคุณภาพ
- (4) เมล็ดพันธุ์ข้าวสูญเสียจากการขาดการควบคุมการสูญเสียน้ำหนักตามสภาพและการสูญเสียน้ำหนักจากการอบลดความชื้น และการสูญเสียระหว่างผลิต
- (5) การผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวไม่ได้คุณภาพตามเกณฑ์มาตรฐาน
- (6) การกำหนดราคาขายเมล็ดพันธุ์ข้าวต่ำกว่าราคาทุนจริง

จากผลลำดับความรุนแรงของความเสี่ยงสูงและสูงมาก ของสหกรณ์ที่เลือกมาเป็นกรณีศึกษาทั้ง 3 แห่ง เป็นระดับที่ไม่สามารถยอมรับได้ จำเป็นต้องเร่งจัดการความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ต่อไปและจำเป็นต้องเร่งจัดการความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ทันทีผู้จัดทำผลงานพิจารณาแล้วเห็นว่าการตอบสนองความเสี่ยงแบบ Treat การลด/ควบคุมความเสี่ยงมีความเหมาะสม ผู้บริหารสหกรณ์ควรจัดระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิผล โดยสามารถศึกษาคู่มือการควบคุมภายในสหกรณ์ภาคเกษตรของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เป็นแนวทางในการปรับปรุงระบบการทำงานหรือการออกแบบวิธีการทำงานใหม่เพื่อลดโอกาสที่จะเกิด หรือลดผลกระทบให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ทั้งนี้ ควรพิจารณากำหนดกิจกรรมควบคุมให้เป็นไปตามการปฏิบัติทางเกษตรที่ดีสำหรับเมล็ดพันธุ์ข้าว โดยสำนักงานมาตรฐานสินค้าเกษตรและอาหารแห่งชาติ เพื่อให้เมล็ดพันธุ์ข้าวเพื่อการค้าของสหกรณ์มีคุณภาพตามมาตรฐานคุณภาพเมล็ดพันธุ์ข้าวของกรมการข้าว นอกจากนี้สหกรณ์ยังสามารถกำหนดกิจกรรมกระจายความเสี่ยงด้านการทำประกันภัยวัตถุดิบและสินค้าสำเร็จรูปเพิ่มเติมเมื่อพิจารณาว่ารายการดังกล่าวมีสาระสำคัญ โดยสามารถนำวิธีการบริหารความเสี่ยงที่ดีของสหกรณ์และข้อเสนอแนะเพิ่มเติม มาสรุปเป็นแนวทางการบริหารความเสี่ยงการดำเนินธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวที่จำเป็น โดยการกำหนดกิจกรรมควบคุมแต่ละด้านได้ ดังนี้

พันธุ์ทั้งสิ้นค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจที่มีจำนวนส่งผลกระทบต่อการทำงานมากที่สุดคือ ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์และเงินเดือนและค่าจ้าง คิดเป็นร้อยละ 1.86 และ 1.17 ของยอดขายเมล็ดพันธุ์ทั้งสิ้นตามลำดับ ซึ่งค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจไม่ปรากฏรายการค่าลดหย่อนข้าวยุบตัวตามสภาพและรายการค่าลดหย่อนข้าวยุบตัวจากการอบลดความชื้นในระหว่างรอพักก่อนนำเข้ากระบวนการผลิต ประกอบกับข้อมูลในงบการเงินพบว่ารายการวัตถุดิบ(เมล็ดพันธุ์) มียอดคงเหลือ ณ วันสิ้นปี เป็นข้อสังเกตได้ว่า สหกรณ์มีวิธีปฏิบัติทางบัญชียังไม่ถูกต้อง

สหกรณ์ที่ 2 ผลการดำเนินงานมีกำไรเฉพาะธุรกิจจำนวน 0.80 ล้านบาท คิดเป็นร้อยละ 12.97 ของยอดขายเมล็ดพันธุ์ทั้งสิ้นเนื่องจากมีรายได้รวมจากการขายเมล็ดพันธุ์ข้าว 6.15 ล้านบาท มีต้นทุนขาย 4.47 ล้านบาท คิดเป็นร้อยละ 72.68 ของยอดขายเมล็ดพันธุ์ทั้งสิ้น แสดงให้เห็นว่าสหกรณ์สามารถควบคุมต้นทุนผลิตค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจได้ดี แม้ว่าค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจของสหกรณ์จะพบรายการค่าลดหย่อนข้าวยุบตัวตามสภาพ จำนวน 0.08 ล้านบาท คิดเป็นร้อยละ 1.23 ของยอดขายทั้งสิ้น รายการค่าลดหย่อนข้าวยุบตัวจากการอบลดความชื้น จำนวน 0.58 ล้านบาท คิดเป็นร้อยละ 9.47 ของยอดขายทั้งสิ้น แสดงให้เห็นว่าสหกรณ์สามารถขายเมล็ดพันธุ์ข้าวหลังปรับปรุงสภาพและเมล็ดพันธุ์ข้าวเปลือกที่รับซื้อเข้าธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์แล้วมีคุณภาพไม่ได้ตามเกณฑ์มาตรฐานได้ในราคาที่สูงกว่าราคาทุน

สหกรณ์ที่ 3 ผลการดำเนินงานขาดทุนเฉพาะธุรกิจจำนวน 0.91 ล้านบาท เนื่องจากมีรายได้รวมจากการขายเมล็ดพันธุ์ข้าวที่ปรับปรุงสภาพแล้วและการขายเมล็ดพันธุ์ข้าวก่อนปรับปรุงสภาพแล้ว รวมจำนวน 1.61 ล้านบาท ไม่เพียงพอกับค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นประกอบด้วยต้นทุนขาย จำนวน 2.02 ล้านบาท คิดเป็นร้อยละ 125.36 ของยอดขายทั้งสิ้น ทำให้มีผลขาดทุนขั้นต้นจำนวน 0.41 ล้านบาท ประกอบกับมีค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ จำนวน 0.81 ล้านบาท คิดเป็นร้อยละ 50.51 ของยอดขายเมล็ดพันธุ์ทั้งสิ้น ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจที่มีจำนวนส่งผลกระทบต่อการทำงานมากที่สุดคือ ค่าลดหย่อนข้าวเปลือกเพื่อคัดเมล็ดพันธุ์ขาดบัญชีและค่าเสื่อมราคาโรงคลุมเมล็ดพันธุ์ คิดเป็นร้อยละ 26.12 และ 21.91 ของยอดขายเมล็ดพันธุ์ทั้งสิ้นตามลำดับจากข้อมูลทางการเงินของสหกรณ์ที่ 3 แสดงให้เห็นถึงว่าหากสหกรณ์มีการรับซื้อข้าวคืนจากสมาชิกที่มีคุณภาพต่ำกว่าเกณฑ์ จะส่งผลให้สหกรณ์มีต้นทุนการผลิตที่สูง และสหกรณ์ไม่สามารถขายข้าวเมล็ดพันธุ์ที่รับซื้อคืนมาจากสมาชิกซึ่งเป็นข้าวคุณภาพต่ำ ไม่สามารถนำไปคัดเมล็ดพันธุ์ได้ในราคาสูงหรือเท่ากับราคาต้นทุนที่ซื้อบวกกับค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้น เช่น เงินเดือน ค่าจ้างแรงงานระหว่างช่วงเวลาที่รับซื้อคืนถึงเวลาที่ขายได้ ก็จะทำให้สหกรณ์มีผลขาดทุนขั้นต้น ซึ่งกระบวนการรับซื้อข้าวคืนจากสมาชิกนี้เป็นจุดอ่อนจากการควบคุมที่กิจกรรมควบคุมของสหกรณ์ไม่สามารถควบคุมความเสี่ยงที่จะรับซื้อข้าวของสมาชิกในราคาที่เหมาะสมกับคุณภาพข้าวของสมาชิกได้

5.1 กิจกรรมควบคุมด้านการดำเนินธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวของสหกรณ์

สหกรณ์ควรกำหนดกิจกรรมควบคุมด้านการดำเนินธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวของสหกรณ์ที่จำเป็นเพื่อลด/ควบคุมปัจจัยเสี่ยงที่เหลือนอยู่ ดังนี้

5.1.1 การรับซื้อเมล็ดพันธุ์ข้าวคืนจากสมาชิก

ปัจจัยเสี่ยงที่เหลือนอยู่	กิจกรรมควบคุมที่จำเป็น
1. สหกรณ์มีวิธีการตีราคาเมล็ดพันธุ์ข้าวรับซื้อคืนจากสมาชิกเป็นเงินสด กำหนดวิธีการตรวจสอบคุณภาพข้าวก่อนรับซื้อเมล็ดพันธุ์ข้าวเพียงด้านกายภาพ (ทดสอบความชื้น, พันธุ์ปน, ข้าวแดง, สิ่งเจือปน) โดยไม่จัดให้มีการทดสอบความงอกในห้องปฏิบัติการก่อน ส่งผลให้ราคาข้าวที่รับซื้อคืนจากสมาชิกสูงกว่าคุณภาพเมล็ดพันธุ์ข้าว	1. สหกรณ์ปรับปรุงวิธีการรับซื้อเมล็ดพันธุ์ข้าวคืนจากสมาชิกจากเดิมด้วยเงินสดเป็นการจัดซื้อคืนด้วยเงินเชื่อ โดยกำหนดหลักเกณฑ์ ให้มีการทดสอบความงอกของเมล็ดพันธุ์ข้าวหลังรับซื้อและรอผลการทดสอบความงอก (14 วัน) มาปรับลดมูลค่ารับซื้อข้าวจากสมาชิกหลังจากได้รับผลการตรวจสอบคุณภาพข้าว(ทดสอบความงอก)แล้ว หากเมล็ดพันธุ์ข้าวของสมาชิกมีผลการทดสอบไม่ผ่านเกณฑ์คุณภาพ ให้เป็นไปตามวิธีปฏิบัติที่ดีขั้นตอนการรับซื้อเมล็ดพันธุ์ข้าวคืนของศูนย์เมล็ดพันธุ์ข้าว
2. พบว่า ณ จุดรับซื้อข้าวมีการตีราคาเมล็ดพันธุ์ข้าวสูงกว่าคุณภาพเมล็ดพันธุ์ข้าว	2. กำหนดให้มีการแต่งตั้งคณะกรรมการรับซื้อเมล็ดพันธุ์ข้าวคืนจากสมาชิก ที่มีความรู้ความชำนาญในการพิจารณาคุณภาพของเมล็ดพันธุ์ข้าว แต่ละชนิดทำหน้าที่การจัดซื้อเมล็ดพันธุ์ข้าวคืนจากสมาชิก
3. ไม่พบการเก็บเอกสารใบตรวจสอบคุณภาพข้าวบางฉบับไว้เป็นหลักฐาน	3. กำหนดให้มีการจัดทำหลักฐานการได้มาซึ่งราคารับซื้อเมล็ดพันธุ์ข้าวคืนจากสมาชิก ในแต่ละฤดูกาลผลิต โดยใช้เกณฑ์คุณภาพของเมล็ดพันธุ์ข้าวตามระเบียบของกรมการข้าว ว่าด้วยมาตรฐานเมล็ดพันธุ์ข้าวในกระบวนการผลิต พ.ศ.2557 ซึ่งเมล็ดพันธุ์ข้าวของสหกรณ์จะเป็นขั้น

ปัจจัยเสี่ยงที่เหลือนอยู่	กิจกรรมควบคุมที่จำเป็น
	พันธุ์จำหน่าย เสนอที่ประชุมคณะกรรมการพิจารณาอนุมัติและให้ตีประกาศไว้ในที่เปิดเผย และกำหนดให้มีการจัดทำเอกสารการรวบรวมวัตถุดิบผลิตผลถูกต้องครบถ้วน

ข้อเสนอแนะ สหกรณ์ควรกำหนดให้มีขั้นตอนการรับซื้อข้าวคืนจากสมาชิกอย่างเป็นลายลักษณ์อักษร ดังนี้

(1) ขั้นตอนการตรวจสอบคุณภาพของเมล็ดพันธุ์ข้าว รวมถึงความชื้นและสิ่งเจือปน เสนอคณะกรรมการรับซื้อเมล็ดพันธุ์ข้าวคืนจากสมาชิกอนุมัติราคาซื้อให้สอดคล้องกับคุณภาพของผลิตผล

(2) การนำส่งเอกสารการรับซื้อข้าวคืนจากสมาชิก ประกอบด้วยใบชั่งน้ำหนักใบตรวจสอบคุณภาพข้าว ให้เจ้าหน้าที่บัญชีและนำส่งจำนวนเงินคงเหลือให้เจ้าหน้าที่การเงินทุกสิ้นวันหรือเช้าของวันถัดไป

5.1.2 การจัดเก็บวัตถุดิบระหว่างรอการนำเข้าสู่กระบวนการผลิต

ปัจจัยเสี่ยงที่เหลือนอยู่	กิจกรรมควบคุมที่จำเป็น
1. สหกรณ์มีการอบลดความชื้นเมล็ดพันธุ์ข้าวด้วยวิธีธรรมชาติ(ตากแดด) โดยไม่กำหนดให้มีตาข่ายรองพื้น ซึ่งมีความเสี่ยงให้เมล็ดพันธุ์ข้าวมีความเสียหาย แตก หัก ร้าว	1.กำหนดวิธีปฏิบัติในการอบลดความชื้นเมล็ดพันธุ์ข้าวให้เป็นไปตามการปฏิบัติทางเกษตรที่ดีสำหรับเมล็ดพันธุ์ข้าว โดยมีลายลักษณ์อักษร
2. สหกรณ์ไม่มีการทดสอบการยุบตัวตามสภาพและการยุบตัวจากการอบลดความชื้นของเมล็ดพันธุ์ข้าวซึ่งมีความเสี่ยงให้สหกรณ์ไม่ทราบจำนวนการยุบตัวของเมล็ดพันธุ์ข้าวอย่างแท้จริงทำให้เกิดค่าใช้จ่ายในการดำเนินธุรกิจ	2.กำหนดให้มีการทดสอบการยุบตัวตามสภาพการสูญเสียน้ำหนักของเมล็ดพันธุ์ข้าว (วัตถุดิบ) แต่ละประเภทสภาพของข้าว เพื่อให้ทราบถึงอัตราการขาดหายหรือยุบตัวที่แท้จริง และใช้เป็นเกณฑ์มาตรฐานในการดำเนินการแก้ไขหากมีเมล็ดพันธุ์ข้าวน้ำหนักขาดหายจากการเก็บรักษา
3. สหกรณ์ไม่จัดทำรายงานวัตถุดิบคงเหลือเสนอที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการโดยสม่ำเสมอ ซึ่งมีความเสี่ยงให้เจ้าหน้าที่ละเลยการปฏิบัติงานอาจส่งผลให้วัตถุดิบเสียหายและรั่วไหลได้	3. กำหนดให้มีการจัดทำทะเบียนคุมเมล็ดพันธุ์ข้าว(วัตถุดิบ)เป็นปัจจุบันและกำหนดให้มีการจัดทำรายงานวัตถุดิบคงเหลือเสนอที่ประชุมคณะกรรมการ

ปัจจัยเสี่ยงที่เหลือนอยู่	กิจกรรมควบคุมที่จำเป็น
4. สหกรณ์ไม่มีการตรวจนับวัตถุดิบคงเหลือสิ้นปี แสดงมูลค่าวัตถุดิบคงเหลือ ณ สิ้นปี ราคาตามทะเบียนคุมวัตถุดิบ ซึ่งวิธีปฏิบัติไม่เป็นไปตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด ซึ่งมีความเสี่ยงทำให้วัตถุดิบขาดหายไป	4. กำหนดให้มีการแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจนับวัตถุดิบคงเหลือสิ้นปี ให้เป็นไปตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด
5. สหกรณ์ไม่มีการประกันภัยวัตถุดิบซึ่งมีความเสี่ยงเมื่อเมล็ดพันธุ์ข้าวสูญเสียจากภัยพิบัติหรืออัคคีภัย สหกรณ์จะไม่ได้รับการชดเชยค่าความเสียหาย	5. กำหนดให้มีการประกันภัยเมล็ดพันธุ์ข้าว (วัตถุดิบ) และมีการประกันภัยสถานที่เก็บอย่างเหมาะสม

สำหรับแนวทางในการทดสอบการยุบตัวตามสภาพ เพื่อจัดทำหลักฐานพิสูจน์ว่าอัตราการทดสอบนั้นได้กำหนดขึ้นด้วยวิธีการที่เหมาะสม สามารถทำได้ ดังนี้

(1) แต่งตั้งคณะกรรมการที่มีความรู้หรือประสบการณ์เกี่ยวกับเรื่องเมล็ดพันธุ์ข้าวให้เป็นผู้ทดสอบโดยเฉพาะ

(2) บันทึกหลักเกณฑ์ วิธีการและผลการทดสอบเป็นหลักฐาน

(3) แจ้งที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการได้ทราบพร้อมบันทึกไว้ในรายงานการประชุม

สามารถทำได้โดย

1) ทดสอบจริง โดยการสุ่มตัวอย่างข้าวเปลือกที่จะเก็บเข้าฉาง ดังนี้

1.1) บรรจุใส่กระสอบ 3 กระสอบ ซึ่งน้ำหนักแต่ละกระสอบแล้วนำไปชั่งน้ำหนักของแต่ละกระสอบใส่ไว้ในกระสอบนั้น สำเนาเก็บไว้สำนักงาน 1 ชุด

1.2) นำกระสอบไปวางไว้ในฉาง 3 ตำแหน่ง

- ใต้กองเมล็ดพันธุ์ข้าว

- กลางกองเมล็ดพันธุ์ข้าว

- ส่วนบนของกองเมล็ดพันธุ์ข้าวโดยมีเมล็ดพันธุ์ข้าวปิดกระสอบที่ทดสอบให้มิด

1.3) เมื่อนำเมล็ดพันธุ์ข้าวออกจากฉางหมดแล้ว ให้นำเมล็ดพันธุ์ข้าวในกระสอบที่ใช้ทดสอบออกมาชั่งน้ำหนักใหม่ โดยบันทึกน้ำหนักของแต่ละกระสอบ

1.4) เปรียบเทียบน้ำหนักเดิมกับน้ำหนักใหม่ในแต่ละกระสอบจะทำให้ทราบว่าเมล็ดพันธุ์ข้าวในตำแหน่งใดที่มีการยุบตัวมากน้อยอย่างไร

1.5) การคำนวณน้ำหนักเมล็ดพันธุ์ข้าวหลังเก็บควรเหลือเท่าใด จะใช้น้ำหนักรวมของเมล็ดพันธุ์ข้าวทั้ง 3 กระสอบ โดยใช้สูตร

น้ำหนักข้าวเปลือกหลังเก็บที่ควรเหลือ

$$= \frac{\text{น้ำหนักเมล็ดพันธุ์ข้าวที่ใช้ทดสอบรวมหลังเก็บ} \times \text{น้ำหนักเมล็ดพันธุ์ข้าวที่นำเข้าเก็บ}}{\text{น้ำหนักเมล็ดพันธุ์ข้าวที่ใช้ทดสอบรวมก่อนเก็บ}}$$

1.6) นำผลลัพธ์ที่ได้ไปเปรียบเทียบกับผลการชั่งเมล็ดพันธุ์ที่นำออกมาจากฉางจริง

- ถ้าน้ำหนักใกล้เคียงแสดงว่าน้ำหนักที่ขาดหายไปเกิดจากการยุบตัวตามสภาพ

- ถ้าน้ำหนักแตกต่างกันมากแสดงว่ามีเหตุผิดปกติสหกรณ์ต้องตรวจสอบหาสาเหตุเพื่อ

แก้ไขปัญหาต่อไป

1) โดยการคำนวณ

2.1) ระหว่างนำเมล็ดพันธุ์ข้าวเข้าเก็บในฉาง ให้มีการตรวจวัดความชื้นเป็นระยะและบันทึกไว้เป็นหลักฐาน

2.2) หาค่าเฉลี่ยความชื้นของเมล็ดพันธุ์ข้าวที่เก็บไว้ในฉาง

2.3) ตรวจวัดความชื้นของเมล็ดพันธุ์ข้าวที่นำออกมาจากฉางและจดบันทึกไว้ เช่นเดียวกับตอนเก็บเข้าฉาง

2.4) หาค่าเฉลี่ยความชื้นของเมล็ดพันธุ์ข้าวที่นำออกมาจากฉาง

2.5) คำนวณเมล็ดพันธุ์ข้าวคงเหลือโดยใช้สูตรของกองเกษตรวิศวกรรม กรมวิชาการเกษตร

น้ำหนักเมล็ดพันธุ์ข้าวหลังเก็บที่ควรเหลือ

$$= \frac{(100 - \% \text{ ความชื้นก่อนเก็บ}) \times \text{น้ำหนักเมล็ดพันธุ์ข้าวที่นำเข้าเก็บ}}{(100 - \% \text{ ความชื้นหลังเก็บ})}$$

2.6) นำผลลัพธ์ที่ได้ไปเปรียบเทียบกับผลการชั่งเมล็ดพันธุ์ข้าวที่นำออกมาจากฉางจริง

- ถ้าน้ำหนักใกล้เคียงกันแสดงว่า น้ำหนักที่ขาดหายไปเกิดจากการยุบตัวตามสภาพ

- ถ้าน้ำหนักแตกต่างกันมากแสดงว่า มีเหตุผิดปกติต้องตรวจสอบหาสาเหตุเพื่อ

แก้ปัญหา

5.1.3 การแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าว

ปัจจัยเสี่ยงที่เหลือนอยู่	กิจกรรมควบคุมที่จำเป็น
1. สหกรณ์ไม่กำหนดให้มีการทำความสะอาดเครื่องจักรก่อนการผลิตแต่ละครั้ง ซึ่งมีความเสี่ยงที่จะพบสิ่งเจือปน พันธุ์ปน ได้เนื่องจากสหกรณ์ผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวหลายพันธุ์ ส่งผลให้ผลผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวของสหกรณ์ไม่ได้คุณภาพตามเกณฑ์มาตรฐาน	1. กำหนดให้มีการจัดทำทะเบียน (เครื่องมือและอุปกรณ์ที่ใช้ในการแปรรูป/ผลิตสินค้า) เป็นปัจจุบัน และกำหนดให้มีการกำหนดผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบสภาพการใช้งาน รวมทั้งดูแลและบำรุงรักษาสินทรัพย์ดังกล่าวอย่างชัดเจน
2. สหกรณ์ไม่มีการทดสอบการใช้งานเครื่องจักรอุปกรณ์ในโรงงานอย่างสม่ำเสมอ และไม่กำหนดให้มีการทำรายงานผลการทดสอบเสนอที่ประชุมคณะกรรมการซึ่งมีความเสี่ยงให้กระบวนการผลิตหยุดชะงักเมื่อเครื่องจักรไม่สามารถทำงานได้	2. กำหนดให้มีการทดสอบการใช้งานสินทรัพย์ดังกล่าวอย่างสม่ำเสมอและจัดทำรายงานผลการทดสอบเสนอที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ
3. แบบรายงานสรุปการปรับปรุงสภาพเมล็ดพันธุ์ประจำวัน บางฉบับไม่ได้ลงลายมือชื่อผู้ตรวจสอบ/ควบคุม การขาดการกำกับและควบคุม มีความเสี่ยงให้เจ้าหน้าที่ละเลยการจัดทำแบบรายงานสรุปการปรับปรุงสภาพเมล็ดพันธุ์ประจำวัน หรือจัดทำย้อนหลัง อาจทำให้มีการบันทึกบัญชีข้อมูลสินค้าสำเร็จรูปไม่ถูกต้อง ไม่ครบถ้วนหรืออาจมีการสูญหายได้	3. กำหนดให้มีขั้นตอนการสอบทานการจัดทำเอกสารให้ครบถ้วนและกำหนดให้มีตรวจสอบผ่านหัวหน้าฝ่ายหรือผู้ควบคุมงานก่อนนำเสนอผลิตภัณฑ์พร้อมใบรับผลิตภัณฑ์จากการผลิต
4. ฝ่ายผลิตมีวิธีปฏิบัติในการทยอยส่งมอบเมล็ดพันธุ์ข้าวหลังปรับปรุงสภาพ (สินค้าสำเร็จรูป) ที่ผลิตเสร็จในครั้งเดียวกัน ใบรับผลิตภัณฑ์จากการผลิตไม่มีลายมือชื่อผู้รับ ซึ่งมีความเสี่ยงจะทำให้สินค้าสำเร็จรูปขาดหาย	4. กำหนดให้มีการสอบทานงานระหว่างกันพร้อมกำหนดรายละเอียดประกอบเอกสารส่งมอบสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตเสร็จจากฝ่ายผลิตถึงฝ่ายจัดหาสินค้ามาจำหน่าย

5.1.4 การเก็บรักษา/การจำหน่ายสินค้าสำเร็จรูป

ปัจจัยเสี่ยงที่เหลื่ออยู่	กิจกรรมควบคุมที่จำเป็น
1. สหกรณ์กำหนดราคาขายเมล็ดพันธุ์ข้าวหลังปรับปรุงสภาพตามราคาตลาดมีความเสี่ยงทำให้สหกรณ์กำหนดราคาขายเมล็ดพันธุ์ข้าวต่ำกว่าต้นทุนจริง 2. สหกรณ์ไม่มีการประเมินความสามารถในการชำระหนี้และหลักประกันของผู้ซื้อก่อนการขายเชื้อสินค้าสำเร็จรูป และไม่มีการตรวจสอบสัญญาขายสินค้าเงินเชื่อและหลักประกันของผู้ซื้อ ซึ่งมีความเสี่ยงให้สหกรณ์จะไม่ได้รับเงินจากลูกหนี้การค้า	1. สหกรณ์ควรใช้ข้อมูลจากการจัดทำบัญชีต้นทุนผลิต ต้นทุนขาย มาประกอบการพิจารณากำหนดราคาขาย 2. กรณีขายเงินเชื่อ สหกรณ์ต้องกำหนดให้มีการประเมินความสามารถในการชำระหนี้และหลักประกันของผู้ซื้อก่อนการขายและกำหนดให้มีการอนุมัติวงเงินขายให้กับผู้ซื้อแต่ละรายโดยผู้มีอำนาจและเป็นไปตามระเบียบว่าด้วยการจัดหาสินค้ามาจำหน่ายเป็นเงินเชื่อของสหกรณ์และกำหนดให้มีการลงลายมือชื่อผู้รับมอบสินค้าสำเร็จรูปในใบกำกับสินค้า และกำหนดให้มีการระบุระยะเวลาส่งคืนสินค้าเป็นลายลักษณ์อักษร
3. สหกรณ์มีวิธีปฏิบัติในการรับรู้รายได้ค่าปรับลูกหนี้การค้า ณ วันที่ชำระหนี้ ซึ่งไม่เป็นไปตามเกณฑ์คงค้าง	3. กำหนดให้มีการตรวจสอบและติดตามการคำนวณค่าปรับลูกหนี้ค่าสินค้าสำเร็จรูป ในอัตราที่กำหนดตามระเบียบของสหกรณ์และกำหนดให้มีการรับรู้รายได้ให้เป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์
4. สหกรณ์มีนโยบายการประกันคุณภาพสินค้าโดยกำหนดให้มีการรับคืนสินค้าสำเร็จรูปจากลูกค้าได้ เนื่องจากระยะเวลาส่งผลต่อคุณภาพของเมล็ดพันธุ์ข้าวตามสภาพสินค้าเกษตร ซึ่งสินค้ารับคืนมีความเสี่ยงต่อความมั่งคั่งส่งผลให้สหกรณ์จำเป็นต้องขายสินค้าที่รับคืนมาในราคาที่ต่ำกว่าทุน	4. กำหนดให้มีการพิจารณาการส่งเสริมการตลาดโดยคำนึงถึงความเสี่ยงของอัตราการงอกตามอายุของเมล็ดพันธุ์ข้าวจากข้อมูลสถิติการงอกของเมล็ดพันธุ์ข้าวที่รับคืน

ปัจจัยเสี่ยงที่เหลือนอยู่	กิจกรรมควบคุมที่จำเป็น
5. สหกรณ์ไม่มีการจัดทำรายงานผลแตกต่างระหว่างปริมาณเมล็ดพันธุ์ข้าวที่ผลิตได้จริงกับมาตรฐานการผลิตของสหกรณ์เสนอผู้จัดการเพื่อรวบรวมรายงานผลการปฏิบัติงานธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวเสนอต่อที่ประชุมคณะกรรมการประจำเดือน ซึ่งมีความเสี่ยงให้เจ้าหน้าที่ละเลยการปฏิบัติงานส่งผลให้สินค้าสำเร็จรูป(เมล็ดพันธุ์ข้าว)ของสหกรณ์ไม่ได้คุณภาพตามเกณฑ์มาตรฐาน	5. กำหนดให้มีการจัดทำรายงานผลแตกต่างระหว่างปริมาณสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตได้จริงกับมาตรฐานการผลิตของสหกรณ์เสนอที่ประชุมคณะกรรมการพิจารณาอนุมัติตัดจำหน่ายน้ำหนักออกจากบัญชี และพิจารณากำหนดราคาจำหน่ายเมล็ดพันธุ์คัดออกโดยใช้ประโยชน์ได้ กำหนดให้มีการเปรียบเทียบปริมาณเมล็ดพันธุ์ข้าวหลังปรับปรุงสภาพ(สินค้าสำเร็จรูป)ที่ได้จากการปรับปรุงสภาพแต่ละครั้งกับมาตรฐานการผลิตของสหกรณ์กรณีสินค้าสำเร็จรูปมีปริมาณต่ำกว่ามาตรฐานการผลิตอย่างมีนัยสำคัญให้ค้นหาสาเหตุ
6. สหกรณ์ไม่มีการกำหนดหลักเกณฑ์ การขออนุมัติตัดจ่ายสิ่งสูญเสียจากการผลิต ซึ่งมีความเสี่ยงที่จะทำให้เกิดการรับรู้รายได้จากการขายผลิตผลพลอยได้ต่ำกว่าราคาจริง	6. กำหนดให้มีหลักเกณฑ์การจำหน่ายน้ำหนักของเมล็ดพันธุ์ที่สูญเสียเนื่องจากขบวนการและกรรมวิธีการผลิตออกจากบัญชี เพื่อกำหนดเป็นมาตรฐานการผลิตของสหกรณ์

สำหรับมาตรฐานกระบวนการผลิต สหกรณ์สามารถทำได้โดยกำหนดให้แผนการผลิต (ปรับปรุงสภาพเมล็ดพันธุ์) พร้อมกำหนดแบบรายงานแบบสรุปผลการปรับปรุงสภาพเมล็ดพันธุ์ข้าวประจำวัน/รอบการผลิต เพื่อนำมาหาค่าเฉลี่ยกำหนดเป็นมาตรฐานการผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวของสหกรณ์

ปัจจัยเสี่ยงที่เหลืออยู่	กิจกรรมควบคุมที่จำเป็น
5. สหกรณ์ไม่มีการประกันภัยสินค้าสำเร็จรูป ซึ่งมีความเสี่ยงเมื่อสินค้าสำเร็จรูป (เมล็ดพันธุ์ข้าว) สูญเสียจากภัยพิบัติหรืออัคคีภัย สหกรณ์จะไม่ได้รับการชดเชยค่าความเสียหาย	5. กำหนดให้มีการทำประกันภัยสินค้า โดยพิจารณาตามสาระสำคัญของความเสี่ยง

ทั้งนี้ สหกรณ์ควรกำหนดวิธีปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2563 เรื่อง สินค้าคงเหลือ ดังนี้

1) กำหนดให้มีการจัดทำทะเบียน (เครื่องมือและอุปกรณ์ที่ใช้ในการแปรรูป/ผลิตสินค้า) เป็นปัจจุบัน และกำหนดให้มีการกำหนดผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบสภาพการใช้งานรวมทั้งดูแลและบำรุงรักษาสินทรัพย์ดังกล่าวอย่างชัดเจน

2) กำหนดให้มีการทดสอบการใช้งานสินทรัพย์ดังกล่าวอย่างสม่ำเสมอและจัดทำรายงานผลการทดสอบเสนอที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ

3) กำหนดให้มีการประกันภัยสินทรัพย์ที่มีจำนวนมากหรือมูลค่าสูงจนมีนัยสำคัญอย่างเหมาะสมและจัดทำทะเบียนกรรมธรรม์ประกันภัยเป็นปัจจุบัน

4) กำหนดให้มีการอนุมัติให้ดำเนินการปรับปรุงสภาพเมล็ดพันธุ์ข้าว(สินค้าสำเร็จรูป) โดยผู้มีอำนาจและเป็นไปตามระเบียบของสหกรณ์

5) กำหนดให้มีการตรวจสอบคุณภาพเมล็ดพันธุ์ข้าว(วัตถุดิบ)ก่อนนำไปปรับปรุงสภาพเมล็ดพันธุ์ข้าว(สินค้าสำเร็จรูป)

6) กำหนดให้มีการควบคุมขั้นตอนการปรับปรุงสภาพเมล็ดพันธุ์

7) กำหนดให้มีหลักเกณฑ์การจำหน่ายน้ำหนักรวมของเมล็ดพันธุ์ที่สูญเสียเนื่องจากขบวนการและกรรมวิธีการผลิตออกจากบัญชี เพื่อกำหนดเป็นมาตรฐานการผลิตของสหกรณ์

8) กำหนดให้มีการเปรียบเทียบปริมาณเมล็ดพันธุ์ข้าวหลังปรับปรุงสภาพ (สินค้าสำเร็จรูป) ที่ได้จากการปรับปรุงสภาพแต่ละครั้งกับมาตรฐานการผลิตของสหกรณ์กรณีสินค้าสำเร็จรูปมีปริมาณต่ำกว่ามาตรฐานการผลิตอย่างมีนัยสำคัญให้ค้นหาสาเหตุ

9) กำหนดให้มีขั้นตอนการสอบทานการจัดทำเอกสารให้ครบถ้วนและกำหนดให้มีการตรวจสอบผ่านหัวหน้าฝ่ายหรือผู้ควบคุมงานก่อนนำส่งผลิตภัณฑ์พร้อมใบรับผลิตภัณฑ์จากการผลิต

10) กำหนดให้มีการจัดทำรายงานผลแตกต่างระหว่างปริมาณสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตได้จริงกับมาตรฐานการผลิตของสหกรณ์เสนอที่ประชุมคณะกรรมการพิจารณาอนุมัติตัดจำหน่ายน้ำหนักรวมออกจากบัญชี และพิจารณากำหนดราคาจำหน่ายเมล็ดพันธุ์คัดออกโดยใช้ประโยชน์ได้

11) กำหนดให้การขายเมล็ดพันธุ์ข้าวก่อนการปรับปรุงสภาพและหลังปรับปรุงสภาพที่ไม่ผ่านเกณฑ์ต่ำกว่าราคารุนจะต้องมีมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการให้ขายต่ำกว่าราคารุนได้

12) กำหนดให้มีการจัดทำสัญญาขายเมล็ดพันธุ์ข้าวก่อนการปรับปรุงสภาพและหลังปรับปรุงสภาพที่ไม่ผ่านเกณฑ์เป็นเงินเชื่อ และหลักประกันของผู้ซื้อที่ได้รับอนุมัติวงเงินขายเชื่อให้เป็นไปตามระเบียบของสหกรณ์

13) กรณีมีการขายเมล็ดพันธุ์ข้าวก่อนการปรับปรุงสภาพและหลังปรับปรุงสภาพที่ไม่ผ่านเกณฑ์เกินกว่าวงเงินขายเชื่อ จะต้องได้รับอนุมัติจากผู้มีอำนาจ

5.2 กิจกรรมควบคุมด้านบริหาร สหกรณ์ควรกำหนดกิจกรรมควบคุมด้านบริหารที่จำเป็น เพื่อให้การดำเนินธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวของสหกรณ์เพื่อลด/ควบคุมปัจจัยเสี่ยงด้านบริหารที่เหลืออยู่ ดังนี้

ปัจจัยเสี่ยงที่เหลืออยู่	กิจกรรมควบคุมที่จำเป็น
1. สหกรณ์ไม่มีระเบียบว่าด้วยการแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวของสหกรณ์ถือใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงาน โดยใช้วิธีปฏิบัติร่วมกับธุรกิจรวบรวมและแปรรูปผลิตผลของสหกรณ์และไม่มีกำหนดขั้นตอนการปฏิบัติงานธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวแต่ละกระบวนการอย่างเป็นลายลักษณ์อักษร เนื่องจากเมล็ดพันธุ์ข้าวมีสภาพแตกต่างจากข้าวเปลือกซึ่งจำเป็นต้องคำนึงถึงด้านคุณภาพเป็นหลัก จึงมีความเสี่ยงที่จะทำให้เจ้าหน้าที่มีวิธีปฏิบัติเช่นเดียวกันกับข้าวเปลือกงาน ทำให้เมล็ดพันธุ์ข้าวเสียหายได้	1. สหกรณ์ควรกำหนดให้มีระเบียบว่าด้วยการแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวขึ้นถือใช้ เพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานของสหกรณ์ โดยให้เป็นไปตามประกาศของกรมการข้าว เรื่อง กำหนดมาตรฐานเมล็ดพันธุ์ข้าว พ.ศ.2557 ตามระเบียบว่าด้วยมาตรฐานคุณภาพเมล็ดพันธุ์ข้าวในกระบวนการผลิต พ.ศ. 2557 และระเบียบสำนักเมล็ดพันธุ์ข้าว ว่าด้วยมาตรฐานแปลงขยายพันธุ์ข้าว พ.ศ. 2553และควรกำหนดให้มีการจัดทำเอกสารหลักฐานเพื่ออ้างอิงและตรวจสอบ หรือเป็นแนวทางให้ปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้อง
2. สหกรณ์มีการแบ่งแยกหน้าที่ในส่วนภายในของสหกรณ์ไม่เหมาะสม เนื่องจากธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าว เป็นธุรกิจที่จำเป็นต้องมีการควบคุมการปฏิบัติงานให้ได้คุณภาพทุกขั้นตอน เพื่อให้เมล็ดพันธุ์ข้าวที่ผลิตได้เป็นไปตามเกณฑ์มาตรฐานคุณภาพของหน่วยงานราชการ แต่สหกรณ์ไม่มีคณะกรรมการตรวจสอบคุณภาพ ที่จะควบคุมดูแลการควบคุมคุณภาพทุกขั้นตอน	2. สหกรณ์ควรกำหนดให้มีการแบ่งแยกหน้าที่ระหว่างบุคคลหรือกลุ่มงานโดยจัดให้มีการสอบยืนยันความถูกต้องระหว่างกัน ไม่ให้บุคคลคนเดียวปฏิบัติงานตั้งแต่ต้นจนจบ เพื่อป้องกันความเสี่ยงต่อข้อผิดพลาดและการทุจริต หรือการกระทำที่ไม่เหมาะสม สำหรับงานมีลักษณะเสี่ยงต่อความผิดพลาดหรือเสียหายได้ง่าย ควรกำหนดให้มีการแต่งตั้งคณะกรรมการปฏิบัติงานพร้อมมอบหมายงาน และแบ่งแยกหน้าที่ การปฏิบัติงานอย่างชัดเจน ทั้งนี้ ควรกำหนดให้มีคณะกรรมการตรวจสอบคุณภาพข้าว โดยมีหน้าที่ตรวจสอบคุณภาพการผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวตั้งแต่

ปัจจัยเสี่ยงที่เหลืออยู่	กิจกรรมควบคุมที่จำเป็น
3. สหกรณ์ได้มอบหมายให้เจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ที่ไม่มีความเชี่ยวชาญด้านการทำการเกษตร ปฏิบัติงานในธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าว ซึ่งมีความเสี่ยงที่จะทำให้การปฏิบัติงานแต่ละด้านไม่มีประสิทธิภาพ ทำงานผิดพลาด 4. สหกรณ์จัดให้มีการติดตามและรายงานผลการปฏิบัติงานธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวเป็นประจำทุกเดือน แต่สหกรณ์ไม่มีการติดตาม การรายงาน การยิบตัวของเมล็ดพันธุ์ข้าว และการผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวที่ได้แต่ละ รอบ lot เทียบกับมาตรฐานการยิบตัวและมาตรฐานการผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวของสหกรณ์	(1) ตรวจสอบการยืนยันพันธุ์เมล็ดพันธุ์ข้าวที่รับซื้อเข้ามาเพื่อให้สมาชิกโครงการนำไปปลูกที่แปลงขยายพันธุ์ (2) ติดตามแปลงขยายพันธุ์ของสมาชิกตามระยะ (3) ตรวจสอบคุณภาพเมล็ดพันธุ์ข้าวเมื่อรับซื้อคืนจากสมาชิก (4) ตรวจสอบคุณภาพเมล็ดพันธุ์ข้าวระหว่างการจัดเก็บรอนำส่งโรงงานปรับปรุงสภาพ (5) ตรวจสอบคุณภาพเมล็ดพันธุ์ข้าวระหว่างการผลิต (6) ตรวจสอบคุณภาพเมล็ดพันธุ์ข้าวหลังปรับปรุงสภาพ (7) ตรวจสอบคุณภาพเมล็ดพันธุ์ข้าวในคลังสินค้าก่อนจำหน่ายให้กับสมาชิกและบุคคลทั่วไป โดยกำหนดให้เจ้าหน้าที่เกษตรที่มีความรู้เกี่ยวกับด้านเมล็ดพันธุ์ข้าวเป็นหนึ่งในคณะกรรมการชุดตรวจสอบคุณภาพข้าวด้วย 3. กำหนดให้มีการให้องค์ความรู้กับบุคลากรในองค์กรอย่างต่อเนื่องรวมทั้ง ควรจัดให้มีการอบรมการบริหารความเสี่ยงให้แก่พนักงานทุกฝ่ายอย่างต่อเนื่อง เพื่อเพิ่มความรู้ และประสบการณ์ให้แก่พนักงานได้ตระหนักและมีส่วนร่วมในการบริหารความเสี่ยงอย่างมีประสิทธิภาพ 4. กำหนดให้มีการติดตามการยิบตัวของเมล็ดพันธุ์ข้าว และการผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวว่ามีผลแตกต่างจากมาตรฐานของสหกรณ์อย่างไร

ปัจจัยเสี่ยงที่เหลืออยู่	กิจกรรมควบคุมที่จำเป็น
5. สหกรณ์มีเครื่องจักร อุปกรณ์ที่มีกำลังการผลิตสูง แต่สหกรณ์ไม่มีการวิเคราะห์จุดคุ้มทุนในการผลิต	5. กำหนดให้มีการนำบัญชีเพื่อการบริหาร การวิเคราะห์อัตราส่วนคุณภาพของสินทรัพย์ และการวิเคราะห์จุดคุ้มทุนมาใช้ในการบริหารงาน

ข้อเสนอแนะ สหกรณ์ควรกำหนดให้มีข้อกำหนดวิธีปฏิบัติที่ดีสำหรับเมล็ดพันธุ์ข้าวของสหกรณ์ขึ้นถือใช้เป็นแนวทางในการควบคุมคุณภาพการผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวของสหกรณ์โดยศึกษาข้อกำหนดวิธีปฏิบัติที่ดีให้เป็นไปตามมาตรฐานสินค้าเกษตร : การปฏิบัติที่ดีสินค้าเกษตรเมล็ดพันธุ์ข้าว

5.3 กิจกรรมควบคุมด้านบัญชี

สหกรณ์ควรกำหนดแนวปฏิบัติและติดตามการจัดทำบัญชีของสหกรณ์ ให้เป็นไปตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 และแก้ไขเพิ่มเติม มาตรา 65 และ 66 รวมถึงให้เป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2563 และกำหนดกิจกรรมควบคุมที่จำเป็นเพื่อลด/ควบคุมปัจจัยเสี่ยงด้านบัญชีที่เหลืออยู่ ดังนี้

ปัจจัยเสี่ยงด้านบัญชีที่เหลืออยู่	กิจกรรมควบคุมที่จำเป็น
1. เจ้าหน้าที่บัญชีของสหกรณ์ยังขาดประสบการณ์ ขาดความเข้าใจในการบันทึกบัญชี ธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าว	1. กำหนดให้ฝ่ายบัญชีนำคู่มือระบบบัญชีสหกรณ์ การเกษตร และคู่มือการจัดทำงบการเงินสหกรณ์ประเภทการเกษตรมาใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงาน ให้การจัดทำบัญชีเป็นไปตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 และแก้ไขเพิ่มเติม มาตรา 65 และ 66 รวมถึงศึกษาวิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ให้เป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2563
2. สหกรณ์มีวิธีปฏิบัติในการตีราคาวัตถุดิบตามราคาทะเบียน ไม่มีการตรวจนับวัตถุดิบคงเหลือสิ้นปี ไม่เปิดเผยรายการค่าลดหย่อนเมล็ดพันธุ์ข้าว ยุบตัวตามสภาพ และค่าลดหย่อนเมล็ดพันธุ์ข้าว ยุบตัวจากการลดความชื้น ไม่มีการทดสอบการยุบตัวของเมล็ดพันธุ์ข้าว การแสดงมูลค่าวัตถุดิบคงเหลือไม่เป็นไปตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด	2. กำหนดนโยบายการบัญชีเพื่อใช้เป็นแนวทางในการจัดการบัญชีเหมาะสมกับลักษณะการดำเนินธุรกิจและติดตามการปฏิบัติงานวิธีปฏิบัติให้เป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

ปัจจัยเสี่ยงด้านบัญชีที่เหลือยู่	กิจกรรมควบคุมที่จำเป็น
3. การจัดทำเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี ไม่เรียบร้อย ได้แก่ ใบเบิกวัตถุดิบ(เมล็ดพันธุ์ข้าว)สู่กระบวนการผลิต บางฉบับไม่มีลายมือชื่อผู้ชั่งน้ำหนัก ใบรายงานสรุปปริมาณเมล็ดพันธุ์ข้าวที่ผลิตได้ประจำวันไม่มีลายมือชื่อผู้ตรวจสอบและผู้ควบคุมใบรับผลิตภัณฑ์จากการผลิต ขาดลายมือชื่อผู้เบิกกับผู้อนุมัติ การจัดทำบัญชีรายละเอียดสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตเสร็จไม่เป็นปัจจุบัน	3. กำหนดให้มีขั้นตอนการสอบทานการจัดทำเอกสารให้ครบถ้วนและกำหนดให้มีตรวจสอบผ่านหัวหน้าฝ่ายหรือผู้ควบคุมงานแต่ละฝ่ายก่อนส่งให้ฝ่ายบัญชี พร้อมทั้งกำหนดให้มีการอนุมัติรายการโดยผู้จัดการหรือผู้รับผิดชอบก่อนเจ้าหน้าที่บัญชีจะนำไปบันทึกบัญชีและผ่านรายการไปยังบัญชีแยกประเภททั่วไป,บัญชีย่อยและทะเบียนต่างๆ
4. สหกรณ์ไม่จัดให้มีการตรวจสอบรายการเคลื่อนไหวรายงานสินค้าคงเหลือเทียบกับฝ่ายบัญชีทุกสิ้นวันทำการ ซึ่งมีความเสี่ยงทำให้การจัดทำบัญชีสินค้าไม่เป็นปัจจุบัน	4. กำหนดให้มีการตรวจสอบ เปรียบเทียบยอดรวมบัญชีย่อยให้ถูกต้องตรงกับบัญชีคุมบัญชีแยกประเภททั่วไปอย่างสม่ำเสมอกรณีพบข้อแตกต่างให้ค้นหาสาเหตุ
5. สหกรณ์มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีไม่เหมาะสมเนื่องจากสหกรณ์ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ในการปฏิบัติงานทุกระบบรวมถึงระบบสินค้าแต่ใช้สมุดบัญชีทะเบียนคุมวัตถุดิบและทะเบียนคุมสินค้าในส่วนของธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวด้วยมือ ซึ่งมีความเสี่ยงที่จะทำให้การบันทึกบัญชีย้อนหลัง ทำให้เกิดความผิดพลาดได้	5. กำหนดให้มีการตรวจสอบและติดตามการจัดทำบัญชีให้เป็นปัจจุบัน และกำหนดให้มีการจัดทำงบทดลองทุกเดือนและกำหนดให้มีการจัดทำงบการเงินและแสดงรายการตามรูปแบบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดโดยเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอเข้าใจง่ายและหลีกเลี่ยงการเสนอข้อมูลที่อาจก่อให้เกิดการเข้าใจผิด

นอกจากนี้ สหกรณ์ควรให้ความสำคัญในการนำประโยชน์ของเทคโนโลยีสารสนเทศมาใช้ในการบริหารจัดการงานบัญชีของสหกรณ์ ช่วยในการทำทะเบียนคุมวัตถุดิบและทะเบียนคุมสินค้าธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าว พร้อมกับกำหนดให้มีการสอบทานการจัดทำทะเบียนคุมเอกสารทางบัญชีแต่ละประเภทให้เป็นปัจจุบัน และกำหนดให้มีการนำรายงานข้อมูลบัญชีทางการเงินและข้อมูลบัญชีบริหารงานจากเทคโนโลยีสารสนเทศเสนอเข้าที่ประชุมคณะกรรมการประจำเดือน เช่น

1) รายงานต้นทุนการผลิต ค่าใช้จ่ายในการขาย ค่าใช้จ่ายดำเนินงานเกี่ยวกับการผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าว เพื่อสามารถนำข้อมูลทางบัญชีมาวิเคราะห์จุดคุ้มทุนกำหนดราคาขายได้

2) รายงานวัตถุดิบคงเหลือ รายงานสินค้าคงเหลือ เพื่อนำมาวิเคราะห์การบริหารการจัดเก็บวัตถุดิบคงคลังเพื่อลดความเสี่ยงการยุบตัวตามสภาพและยุบตัวจากการอบลดความชื้น และวิเคราะห์บริหารจัดการการจำหน่ายสินค้าสำเร็จรูปเพื่อลดความเสี่ยงการเสียหายเสื่อมสภาพตามอายุของสินค้า

3) รายงานผลการดำเนินงานเทียบแผนการปฏิบัติงานรายไตรมาสรายงานภาวะเศรษฐกิจทางการเงิน CAMELS Analysis เพื่อให้ผู้บริหารของสหกรณ์ได้ทราบถึงคุณภาพของสินทรัพย์ที่นำไปลงทุนได้ก่อให้เกิดรายได้หรือประโยชน์เชิงเศรษฐกิจแก่สหกรณ์อย่างไร เพื่อให้ผู้บริหารสหกรณ์สามารถใช้ข้อมูลการบัญชีบริหารเพื่อการวางแผน การควบคุม การประเมินผลและตัดสินใจในการดำเนินงานของสหกรณ์ให้เกิดประโยชน์สูงสุดในการใช้ทรัพยากรของสหกรณ์

6. ข้อเสนอแนะ

1. เพื่อให้การดำเนินธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผลผู้บริหารสหกรณ์ควรกำหนดให้มีคณะกรรมการบริหารความเสี่ยงของสหกรณ์ และนำแนวทางการบริหารความเสี่ยงธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าวไปพิจารณาปรับใช้ให้เหมาะสมกับสถานการณ์ของสหกรณ์ต่อไป

2. สหกรณ์ที่ดำเนินธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าว จำเป็นต้องศึกษากฎหมายระเบียบและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าว เพื่อเตรียมการก่อนการดำเนินการผลิตได้อย่างถูกต้องตามกฎหมาย ประหยัดเวลาและประหยัดค่าใช้จ่ายและควรให้ความสำคัญกับการสร้างทัศนคติ วัฒนธรรมองค์กรให้กับสมาชิกเกี่ยวกับการทำการเกษตรเชิงคุณภาพ

3. ปัจจัยของความสำเร็จการบริหารความเสี่ยงของสหกรณ์ ขึ้นอยู่กับผู้บริหารของสหกรณ์ให้ความสำคัญในการขับเคลื่อนวิธีการปรับปรุงการทำงานให้มีประสิทธิภาพ การสื่อสารกับบุคลากรในองค์กรให้เห็นผลกระทบแบบภาพรวมความเสี่ยงที่ส่งต่อการดำเนินงานของสหกรณ์ เพื่อให้ผู้ปฏิบัติของสหกรณ์มีส่วนร่วมในการตอบสนองความเสี่ยง โดยคำนึงถึงวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมประโยชน์ทางเศรษฐกิจและสังคมของบรรดาสมาชิก ให้เป็นไปตามหลักการและอุดมการณ์ของสหกรณ์ได้

4. ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีของสหกรณ์ที่ดำเนินธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าว จำเป็นต้องศึกษากฎหมาย ระเบียบและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าว ศึกษากระบวนการดำเนินธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าว ศึกษาวิธีปฏิบัติที่ดี และศึกษาระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์ทุกขั้นตอนตามกระบวนการ พร้อมทั้งศึกษานโยบายบัญชีของสหกรณ์ควบคู่กับการแสดงรายการในงบการเงิน ก่อนการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี เพื่อสามารถที่จะวางแผนการสอบบัญชีให้ตอบสนองกับปัจจัยเสี่ยงที่เหลือนอยู่ได้

5. ผู้สอบบัญชีควรประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ข้าว โดยการสัมภาษณ์ สังเกตการณ์ปฏิบัติงานจริงและสอบทานการปฏิบัติงานของสหกรณ์ก่อนการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี หากพบจุดอ่อนจากการควบคุมภายใน ควรจัดทำรายงานข้อสังเกตที่ตรวจพบเสนอหัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ พิจารณาแจ้งข้อสังเกตที่ตรวจพบให้สหกรณ์อย่างเป็นลายลักษณ์อักษร เพื่อให้สหกรณ์นำเข้าสู่ที่ประชุมให้คณะกรรมการสหกรณ์รับทราบและพิจารณาตรวจสอบข้อเท็จจริง นำไปสู่การแก้ไขปรับปรุงการทำงานให้มีประสิทธิภาพได้ต่อไป นอกจากนี้ ผู้สอบบัญชีควรสรุปผลการตรวจสอบด้านธุรกิจแปรรูปเมล็ดพันธุ์ นำไปเขียนไว้ในรายงานผลการตรวจสอบบัญชีภายใต้หัวข้อ ผลการวิเคราะห์ความเสี่ยงทางการเงิน โดยใช้ผลการวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงิน

6 มิติCAMELS Analysis ด้านคุณภาพสินทรัพย์ มิติ 2 A – Asset Quality : คุณภาพของสินทรัพย์ วิเคราะห์ว่าสินทรัพย์ ที่นำไปลงทุนได้ก่อให้เกิดรายได้หรือประโยชน์ในเชิงเศรษฐกิจแก่สหกรณ์อย่างไร มีประสิทธิภาพหรือไม่ด้านการดำเนินธุรกิจ มิติ 3 M - Management Ability : ความสามารถในการบริหารวิเคราะห์ถึงความสามารถของคณะกรรมการดำเนินการในการวางแผน กำหนดกลยุทธ์ ระบบ บัญชีและระบบการควบคุมภายในและจัดโครงสร้างองค์กรเพื่อให้การดำเนินธุรกิจของสหกรณ์เป็นไปตามกฎระเบียบ ข้อบังคับและบรรลุตตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ท่ามกลางสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงและก้าวหน้าอยู่ตลอดเวลา ทั้งด้านเศรษฐกิจเทคโนโลยี สังคม และการเมืองที่สหกรณ์เผชิญอยู่ในปัจจุบันเพื่อสื่อสารสิ่งที่ตรวจพบให้ข้อสังเกตและให้ข้อเสนอแนะจากผลการตรวจสอบบัญชีให้เป็นประโยชน์ต่อการบริหารงานของสหกรณ์ได้