

## บทที่ 5

### สรุปผลการศึกษาและข้อเสนอแนะ

ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการตรวจสอบ เพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินของสหกรณ์ ซึ่งก่อนที่ผู้สอบบัญชีจะแสดงความเห็นนั้น ต้องรวบรวมหลักฐานต่าง ๆ เพื่อพิสูจน์ว่า รายงานตามที่ปรากฏในงบการเงินนั้น ถูกต้องตรงกับข้อเท็จจริงหรือไม่ งบการเงินได้แสดงถึงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานที่แท้จริง โดยมีการบันทึกรายการเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ในการพิสูจน์ว่ารายการตามที่ปรากฏในงบการเงินนั้นถูกต้องตรงกับข้อเท็จจริงหรือไม่ ผู้สอบบัญชีอาจใช้วิธีการตรวจสอบกับข้อเท็จจริง เช่น การตรวจนับสินค้าคงเหลือ เพื่อพิสูจน์ว่าสินค้าคงเหลือมีอยู่จริง การใช้วิธีการยืนยันยอดเพื่อพิสูจน์ว่าลูกหนี้มีอยู่จริงเป็นต้น นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีอาจใช้วิธีการอื่น ๆ ตามความเหมาะสม

ผู้สอบบัญชีมีอำนาจออกหนังสือให้คณะกรรมการดำเนินการ ผู้ตรวจสอบกิจการ ผู้จัดการ เจ้าหน้าที่ หรือعضสมาชิกสหกรณ์ มาชี้แจงข้อเท็จจริงเกี่ยวกับกิจการ สหกรณ์ หรือให้ส่งเอกสารเกี่ยวกับการดำเนินงาน หรือรายงานการประชุมของสหกรณ์ได้ ผู้สอบบัญชีมีอำนาจเข้าไปตรวจสอบในสำนักงานของสหกรณ์ในระหว่างเวลาทำงานของสหกรณ์ได้ และให้ผู้ที่เกี่ยวข้องอำนวยความสะดวกหรือช่วยเหลือหรือให้คำชี้แจงตามสมควร

### สรุปผลการศึกษา

สหกรณ์การเกษตรส่วนมากจะเป็นสหกรณ์ขนาดเล็ก มีธุรกิจ และทุนดำเนินงานไม่มาก จึงมีพนักงานน้อย ส่วนใหญ่พนักงานไม่มีพื้นความรู้ด้านบัญชี การแบ่งแยกหน้าที่ของพนักงานไม่เหมาะสม เนื่องจากต้องใช้พนักงานทำหน้าที่พร้อมกันหลายอย่าง ทำให้ผู้มีหน้าที่เกี่ยวกับบัญชี ต้องทำหน้าที่ทางการเงิน ซึ่งพนักงานอาจกระทำการทุจริตได้ อีกทั้งบางคนยังขาดความเอาใจใส่ต่อหน้าที่ ทำให้ต้องมีการแนะนำหลายครั้ง สหกรณ์บางแห่งไม่ปฏิบัติตามคำแนะนำของผู้สอบบัญชี ทำให้เสียเวลาในการตรวจสอบบัญชี นอกจากนี้พนักงานสหกรณ์จะมีเปลี่ยนแปลงบ่อยเนื่องจากพนักงานมักจะลาออก ทำให้มีการบันทึกบัญชีไม่เรียบร้อยเป็นปัจจุบัน และไม่สามารถจัดทำงบการเงินได้

การควบคุมทางด้านเอกสารหลักฐาน ขาดระบบการจัดการที่ดี มีการสูญหายอยู่เสมอ การบันทึกบัญชีไม่เป็นปัจจุบัน และไม่ปฏิบัติตามหลักการที่รับรองทั่วไป สหกรณ์ส่วนใหญ่สามารถจัดทำเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี บันทึกรายการบัญชีในสมุดขั้นต้น แต่ไม่สามารถผ่านรายการบัญชีไปยังสมุดบัญชีแยกประเภทและไม่สามารถจัดทำงบการเงิน ดังนั้นการจัดทำบัญชีและงบการเงินของสหกรณ์ โดยมากแล้วผู้สอบบัญชีมักจะเป็นผู้จัดทำ ให้เป็นสาเหตุทำให้คณะกรรมการของสหกรณ์เข้าใจว่างานด้านการจัดทำบัญชีและงบการเงิน ไม่อยู่ในความรับผิดชอบของสหกรณ์ ทำให้เมื่อผู้สอบบัญชีให้คำแนะนำเกี่ยวกับเรื่องการเงินการบัญชีจึงไม่สนใจ และไม่ปฏิบัติตาม

การไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ เป็นเรื่องที่มีมักจะตรวจพบเสมอ เพราะในการปฏิบัติงานประจำวัน สหกรณ์มักจะทำตามที่เคยปฏิบัติกันมา ไม่มีการศึกษาระเบียบต่าง ๆ ที่ได้ทำการแก้ไขเปลี่ยนแปลง หรือ ไม่มีการปรับเปลี่ยนระเบียบให้สอดคล้องกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนไป ซึ่งอาจทำให้เกิดข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงาน หรือเป็นช่องทางที่ทำให้เกิดการทุจริตได้

#### **ข้อเสนอแนะ**

สหกรณ์ควรมีการจัดทำบัญชีด้วยตนเอง สำหรับสหกรณ์ที่มีขนาดเล็กควรมีการรวมตัวกันจ้างพนักงานบัญชี เพื่อทำหน้าที่บันทึกบัญชี และจัดทำงบการเงิน เพื่อที่คณะกรรมการของสหกรณ์จะสามารถนำข้อมูลที่ได้ไปใช้ในการบริหารงาน

สหกรณ์ที่มีปัญหาในการปฏิบัติงาน ควรจะได้รับการตรวจสอบที่บ่อยครั้งยิ่งขึ้น ทั้งในด้านการเงินการบัญชี การปฏิบัติงานด้านต่าง ๆ เพื่อให้สหกรณ์มีระบบการควบคุมภายในที่ดีเหมาะสมรัดกุม ตลอดจนสามารถปรับปรุงและแก้ไขข้อผิดพลาดต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นได้

กิจการสหกรณ์สามารถก้าวหน้าต่อไปได้นั้น ต้องอาศัยความร่วมมือจากทุกฝ่าย ไม่ว่าจะเป็นสมาชิก สหกรณ์ ส่วนราชการต่าง ๆ สหกรณ์ควรได้รับการดูแลอย่างใกล้ชิดจากหน่วยงานต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง โดยหน่วยงานภาครัฐฯ ควรให้คำแนะนำในการปฏิบัติงาน หรือจัดฝึกอบรมให้กับคณะกรรมการและผู้ปฏิบัติงานของสหกรณ์ให้มีความรู้ เข้าใจระบบการควบคุมภายในที่ดี เพื่อป้องกันกาทุจริตรั่วไหล ลดข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้น

ควรจัดให้มีการสอนและแนะนำด้านการจัดทำบัญชีและงบการเงินแก่พนักงานของสหกรณ์ เพื่อให้พนักงานของสหกรณ์มีความรู้ ความสามารถที่จะจัดทำบัญชี และงบการเงินได้อย่างถูกต้อง ซึ่งจะส่งผลให้ผู้สอบบัญชีสามารถตรวจสอบบัญชีได้เร็วขึ้น จึงทำให้สหกรณ์จัดให้มีการประชุมใหญ่ได้ภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด นอกจากนี้ควรมีการแนะนำให้คณะกรรมการของ

สหกรณ์นำข้อมูลทางบัญชีไปใช้ในการบริหารงาน เพื่อเสริมสร้างให้คณะกรรมการมีความรู้ความเข้าใจและเห็นถึงความสำคัญของการบัญชี และสามารถนำข้อมูลทางด้านการบัญชีไปใช้ในการบริหารงาน

นอกจากนี้สหกรณ์ขาดบุคลากรที่มีความสามารถ และสำนึกในความรับผิดชอบ เพราะสหกรณ์เป็นธุรกิจที่มีลักษณะแตกต่างจากธุรกิจทั่วไป การทำธุรกิจมีระเบียบและวิธีปฏิบัติที่ซับซ้อน ความสำเร็จหรือความล้มเหลวในการประกอบการ จึงขึ้นอยู่กับปัจจัยด้านบุคลากรเป็นสำคัญ โดยเฉพาะในเรื่องความสามารถ และความซื่อสัตย์สุจริต

ปัจจุบันสหกรณ์ได้เปลี่ยนมาใช้คอมพิวเตอร์ในการประมวลผลข้อมูลทางการเงินกันมากขึ้น และกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้กำหนดระเบียบให้สหกรณ์สามารถยกเลิกการจัดทำบัญชีด้วยมือได้ เมื่อสหกรณ์ยกเลิกการบันทึกบัญชีด้วยมือแล้ว ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องปรับเปลี่ยนวิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีด้วย รวมทั้งอาจจำเป็นต้องนำคอมพิวเตอร์มาช่วยในการตรวจสอบบัญชีด้วย ดังนั้นเพื่อรองรับกับสภาพที่เปลี่ยนแปลงไป ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องมีความรู้ในหลักการและวิธีการตรวจสอบบัญชีระบบงานและระบบข้อมูลบนคอมพิวเตอร์ เพื่อสามารถประเมินความเสี่ยงในระบบงาน ประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในของระบบคอมพิวเตอร์ รวมทั้งสามารถกำหนดวิธีการ เวลา และขอบเขตในการตรวจสอบได้อย่างเหมาะสมรัดกุม