



# บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ..... สำนักบริหารกลาง..... กลุ่มบริหารทรัพยากรบุคคล..... โทร. ๔๒๐๔

ที่ กษ ๐๔๐๑/ว ๑๓๑๖..... วันที่ ๖ ตุลาคม ๒๕๖๕

เรื่อง..... แจ้งเวียนบทคัดย่อของผลงาน.....

เรียน ผู้อำนวยการสำนัก/ผู้อำนวยการศูนย์/ผู้อำนวยการกอง/หัวหน้ากลุ่มตรวจสอบภายใน/  
หัวหน้ากลุ่มพัฒนาระบบบริหาร/ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ ๑ - ๑๐/  
หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทุกจังหวัด

ตามประกาศกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ลงวันที่ ๓ เมษายน พ.ศ. ๒๕๖๕ เรื่อง รายชื่อผู้ได้รับการคัดเลือกเพื่อเข้ารับการประเมินผลงานเพื่อแต่งตั้งให้ดำรงตำแหน่งนักวิชาการตรวจสอบบัญชี ระดับเชี่ยวชาญ (กรณีการเลื่อน) โดยให้ข้าราชการ รายนายภาสกร เลหาวิช เป็นผู้ได้รับการคัดเลือกเพื่อเข้ารับการประเมินผลงานเพื่อแต่งตั้งให้ดำรงตำแหน่งผู้เชี่ยวชาญด้านการบัญชีและการสอบบัญชี (นักวิชาการตรวจสอบบัญชีเชี่ยวชาญ) ตำแหน่งเลขที่ ๘๒๑ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ ๕ นั้น เพื่อให้การประเมินผลงานเพื่อแต่งตั้งให้ดำรงตำแหน่งประเภทวิชาการ ระดับเชี่ยวชาญ เป็นไปตามแนวทางในการปฏิบัติเกี่ยวกับมาตรการในการป้องกันและลงโทษผู้แจ้งข้อมูลเท็จเกี่ยวกับคุณสมบัติและผลงานของบุคคลในการขอรับการประเมิน ซึ่งเป็นไปตามหนังสือสำนักงาน ก.พ. ที่ นร ๑๐๐๖/ว ๑๔ ลงวันที่ ๑๑ สิงหาคม ๒๕๖๔ และประกาศ อ.ก.พ.กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ลงวันที่ ๑๗ มกราคม พ.ศ. ๒๕๖๕ โดยกำหนดให้ผู้ขอรับการประเมินจัดทำบทคัดย่อ พร้อมรายชื่อผู้จัดทำผลงานร่วม (ถ้ามี) และให้กลุ่มบริหารทรัพยากรบุคคลเป็นผู้แจ้งเวียนบทคัดย่อ เป็นระยะเวลา ๑๐ วันทำการ หากไม่มีผู้ใดคัดค้านให้นำเสนอผลงานเข้ารับการประเมินต่อไป

ดังนั้น เพื่อให้เป็นไปตามแนวปฏิบัติที่กำหนด จึงขอแจ้งเวียนบทคัดย่อและสัดส่วนผลงานของข้าราชการ รายนายภาสกร เลหาวิช จำนวน ๓ เรื่อง ตามเอกสารที่แนบมาพร้อมนี้ อนึ่ง หากมีผู้ใดคัดค้านผลงานโปรดแจ้งไปยังกลุ่มบริหารทรัพยากรบุคคล สำนักบริหารกลาง กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เป็นลายลักษณ์อักษร ภายในวันศุกร์ที่ ๒๑ ตุลาคม ๒๕๖๕ ทั้งนี้ เมื่อพ้นกำหนดเวลาดังกล่าวแล้ว ไม่มีผู้ใดคัดค้าน กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จะได้ส่งผลงานของข้าราชการรายดังกล่าวเข้ารับการประเมินต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งเวียนข้าราชการในสังกัดทราบทั่วกัน

(นางสาวสิริวรรณ คุณาสวัสดิ์)  
ผู้อำนวยการสำนักบริหารกลาง

## บทคัดย่อ

**ชื่อเรื่อง** แนวทางการตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ที่ดำเนินธุรกิจแปรรูปโคขุน กรณีศึกษา  
สหกรณ์ที่แปรรูปโคขุนในพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 5 และสหกรณ์  
ในพื้นที่จังหวัดมุกดาหารและจังหวัดนครปฐม

**ผู้จัดทำ** นายภาสกร เสาวภูมิข ตําแหน่ง นักวิชาการตรวจสอบบัญชีชำนาญการพิเศษ

**สังกัด** สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 5 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ปัจจุบันมีสหกรณ์จำนวนมากได้รับการส่งเสริมจากรัฐบาลในการดำเนินธุรกิจเลี้ยงโคขุนและแปรรูปโคขุน ซึ่งการตรวจสอบบัญชีของสหกรณ์ที่ดำเนินธุรกิจดังกล่าว ผู้สอบบัญชีต้องมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับธุรกิจที่ตรวจสอบ กฎระเบียบ ตลอดจนระบบการควบคุมภายในและวิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ต้องปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีและระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์กำหนด ซึ่งกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องวางแผน และปฏิบัติงานในการตรวจสอบบัญชีและรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีให้เพียงพออย่างเหมาะสมเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่น อย่างมีเหตุผลว่า งบการเงินของสหกรณ์แสดงข้อมูลชัดเจนต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

แนวทางการตรวจสอบบัญชีธุรกิจแปรรูปโคขุน มีเนื้อหาที่สำคัญ ดังนี้

1. การวางแผนการสอบบัญชีธุรกิจแปรรูปโคขุน ศึกษาทำความเข้าใจสภาพแวดล้อมทั่วไปและการควบคุมภายในธุรกิจแปรรูปโคขุนของสหกรณ์ ประเมินความเสี่ยงทางธุรกิจและประเมินความเสี่ยงจากการควบคุมภายใน ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ทั้งในระดับงบการเงินและในระดับที่เกี่ยวกับสิ่งที่คุณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ได้ให้การรับรองไว้ จากนั้นนำผลการประเมินความเสี่ยงไปจัดทำแผนการสอบบัญชีโดยรวมและแนวการสอบบัญชีธุรกิจแปรรูปโคขุนต่อไป

2. การปฏิบัติงานสอบบัญชีธุรกิจแปรรูปโคขุน เป็นการปฏิบัติงานตรวจสอบตามแผนการสอบบัญชีโดยรวมและแนวการสอบบัญชีที่กำหนดไว้ด้วยวิธีการ (1) การทดสอบการควบคุม และ(2) วิธีการตรวจสอบเนื้อหาสาระ ซึ่งรวมถึงการทดสอบรายละเอียดของรายการและยอดคงเหลือ และการวิเคราะห์เปรียบเทียบ และการเลือกตัวอย่างในการตรวจสอบบัญชี

3. การจัดทำกระดาษทำการและสรุปผลการตรวจสอบธุรกิจแปรรูปโคขุน เพื่อเป็นหลักฐานในการปฏิบัติงานตรวจสอบตามแนวการสอบบัญชีที่กำหนดไว้ และใช้เป็นหลักฐานประกอบการแสดงความเห็นต่องบการเงินของสหกรณ์

## บทคัดย่อ

**ชื่อเรื่อง** แนวทางการจัดทำบัญชีต้นทุนการผลิตโคนมทดแทนฝูง กรณีศึกษา  
สหกรณ์โคนมในพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 5 จังหวัดมหาสารคามและจังหวัดนครราชสีมา

**ผู้จัดทำ** นายภาสกร เลหาภณิช ตำแหน่ง นักวิชาการตรวจสอบบัญชีชำนาญการพิเศษ

**สังกัด** สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 5 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สหกรณ์ได้จัดตั้งธนาคารโค นมทดแทนฝูงขึ้น ซึ่งการเลี้ยงโคนมทดแทนฝูงดำเนินการในลักษณะ ฟาร์มรวมและบริหารโดยสหกรณ์ ทำหน้าที่รับฝากลูกโครุ่นมาบริหารจัดการที่ฟาร์มกลางของสหกรณ์ เพื่อเลี้ยงดูตามหลักวิชาการ ด้วยการให้อาหารที่เหมาะสมตามช่วงวัยของโค จนเติบโตเป็นโคสาวและท้องเป็นเวลา 3 เดือน จึงจะให้สมาชิกมาไถ่ถอนคืนได้ หรือขายให้แก่เกษตรกรรายอื่น ซึ่งการไถ่ถอนคืนโคสาว สมาชิกอาจชำระเป็นเงินสด เป็นสินเชื่อ หรือให้หักจากค่าน้ำนมดิบที่นำมาขายให้สหกรณ์ก็ได้ ซึ่งเป็นไปตามระเบียบข้อบังคับของสหกรณ์ที่เข้าร่วมโครงการ ประกอบกับสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้ประกาศใช้มาตรฐานการบัญชี เรื่อง เกษตรกรรม โดยได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพระหว่างช่วงเวลาการเจริญเติบโต การเสื่อมถอย การให้ผลผลิตและการขยายพันธุ์ วิธีการวัดมูลค่าเริ่มแรกของผลผลิตทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว ซึ่งปัจจุบันกรมยังไม่มีการศึกษาเพื่อวางระบบบัญชีต้นทุนการผลิตในการรองรับโครงการธนาคารโคนมทดแทนฝูงและมาตรฐานการบัญชีดังกล่าว ดังนั้น ผู้จัดทำผลงานจึงได้ศึกษาและรวบรวมข้อมูลเพื่อจัดทำแนวทางการจัดทำระบบบัญชีต้นทุนการผลิตโคนมทดแทนฝูง โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้สหกรณ์ใช้เป็นแนวทางในการจัดทำบัญชีได้ตามมาตรฐานการบัญชี และระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด นอกจากนี้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องสามารถใช้เป็นแนวทางในการให้คำแนะนำและช่วยเหลือด้านการบัญชีแก่สหกรณ์ได้

แนวทางการจัดทำบัญชีต้นทุนการผลิตโคนมทดแทนฝูง มีเนื้อหาที่สำคัญ ดังนี้

1. กระบวนการผลิตและโครงสร้างต้นทุนการผลิตโคนม ธนาคารโคนมทดแทนฝูง ประกอบด้วย 5 ขั้นตอน คือ (1) การคัดโค (2) การตรวจรับโคนมและกำหนดราคารับซื้อ (3) การเลี้ยงลูกโคนมทดแทนฝูง (4) การผสมเทียมและการตั้งท้อง และ (5) การขายโคตั้งท้อง

2. แนวทางการจัดทำบัญชีต้นทุนการผลิตโคนมทดแทนฝูง แสดงขั้นตอนทางบัญชีตั้งแต่การจัดทำเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี สมุดบัญชีและทะเบียนคุม ฝูงบัญชี และวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับต้นทุนการผลิตโคนมทดแทนฝูง เช่น การรับรู้รายการ และการวัดมูลค่า การคำนวณต้นทุน รวมทั้งการแสดงรายการและเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน

## บทคัดย่อ

ชื่อเรื่อง	การพัฒนาวิธีการตรวจสอบบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่ใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ประมวลผลรวบรวม น้านมดิบ ด้วยวิธีตรวจสอบระยะไกล (remote audit)
ผู้จัดทำ	นายภาสกร เลหาวิช ตำแหน่ง นักวิชาการตรวจสอบบัญชีชำนาญการพิเศษ
สังกัด	สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 5 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ปัจจุบันสหกรณ์ส่วนใหญ่ได้มีการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์เข้ามามีบทบาทในการจัดเก็บข้อมูล และประมวลผลการรวบรวมน้านมดิบ ตลอดจนจัดทำรายงานผลการดำเนินงานต่าง ๆ ทำให้รายการข้อมูลทางบัญชีจะถูกจัดเก็บอยู่ในรูปอิเล็กทรอนิกส์ ซึ่งลักษณะการรวบรวมน้านมดิบของสหกรณ์มีความถี่ในการรวบรวม ทุกวันวันละสองช่วง ส่งผลให้มีปริมาณเอกสารที่ต้องตรวจสอบเป็นจำนวนมากจึงมีความเสี่ยงในการตรวจสอบ บัญชีที่ผู้สอบบัญชีอาจตรวจไม่พบการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดจากการบันทึกบัญชี ประกอบกับในบางสถานการณ์เกิดข้อจำกัดด้านสาธารณสุข เช่น โรคระบาดในคนและสัตว์ หรือข้อจำกัดเกี่ยวกับสถานที่ตั้งสหกรณ์ตั้งอยู่ในพื้นที่ที่มีการกักการร้ายหรือประท้วง ทำให้ผู้สอบบัญชีไม่สามารถเข้าตรวจสอบ ณ สถานที่ตั้งของสหกรณ์ได้ ด้วยเหตุผลดังกล่าว จึงมีความจำเป็นที่ จะต้องพัฒนาวิธีการตรวจสอบบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่ใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ประมวลผลรวบรวมน้านมดิบ ด้วยวิธีตรวจสอบระยะไกล (remote audit) เพื่อให้ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ได้มาซึ่งหลักฐานการ ตรวจสอบบัญชีที่เพียงพออย่างเหมาะสมและลดความเสี่ยงจากการตรวจสอบบัญชี อีกทั้งเป็นการเพิ่ม ประสิทธิภาพของการตรวจสอบรายการรวบรวมน้านมดิบด้วยวิธีตรวจสอบระยะไกล (Remote audit )

จากข้อมูลการศึกษาสภาพแวดล้อมทั่วไปและการควบคุมภายในธุรกิจรวบรวมน้านมดิบ ของสหกรณ์ สามารถระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ในงบการเงินที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจรวบรวมน้านมดิบไม่ว่าจะเกิดขึ้นจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดทั้งใน ระดับงบการเงิน และในระดับที่เกี่ยวข้องกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ โดยการประเมินความเสี่ยงในการ สอบบัญชี ซึ่งสามารถสรุปปัจจัยเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นในแต่ละขั้นตอนได้ ดังนี้ การรับน้านมจากสมาชิก

- 1) คุณภาพน้านมดิบสหกรณ์ไม่สามารถแยกเก็บรักษาตามเกรดคุณภาพน้านมดิบที่รับเข้ามาได้ต้องนำไปเทรวม ทำให้คุณภาพน้านมดิบไม่คงที่ซึ่งอาจมีผลต่อราคาขายให้บริษัทเอกชน
- 2) สหกรณ์จัดทำรายงานการสูญเสีย ระหว่างการเก็บรักษาน้านมดิบไม่ต่อเนื่องจึงไม่สามารถเก็บข้อมูลทางการเงินเพื่อวิเคราะห์และกำหนดเกณฑ์ การสูญเสียของสหกรณ์การสูญเสียจึงเป็นต้นทุนขายทั้งหมด (โดยที่การสูญเสียบางกรณีควรมีผู้รับผิดชอบ)

การกำหนดราคารับซื้อ

- 1) หลายครั้งพบว่ามีการแก้ไขรายละเอียดการคำนวณราคาเนื่องจาก เจ้าหน้าที่บันทึก ข้อมูลกรอกหมายเลขถังนมสมาชิกสลับถัง หรือกรอกผลการตรวจสอบคุณภาพน้านมดิบ
- 2) สหกรณ์ไม่สามารถ คำนวณจุดคุ้มทุนในการรวบรวมน้านมดิบในแต่ละวันได้

การจัดการทะเบียนคูน้านมดิบ

- 1) รายงานข้อมูล

การนำน้ำนมดิบเข้าผลิตใช้หน่วยของปริมาณเป็นกิโลกรัม ในทางปฏิบัติฝ่ายผลิตนำน้ำนมดิบเข้าผลิตผ่านเครื่องฟลูมิเตอร์ (Flow meter) ซึ่งมีหน่วยเป็นลิตร ทำให้มียอดแตกต่างของน้ำนมดิบที่ใช้ในการผลิตในแต่ละล็อต 2) ขาดการทดสอบค่ามาตรฐานน้ำนมดิบสูญเสียในแต่ละวัน 3) การตรวจนับปริมาณน้ำนมดิบคงเหลือใช้รายงานคงเหลือตามทะเบียนคูนน้ำนมดิบเป็นหลัก ไม่สามารถตรวจนับโดยการชั่งน้ำหนักเนื่องจากเก็บในถังเก็บ 4) การตรวจสอบน้ำหนักของน้ำนมดิบที่ขนส่งให้กับผู้ซื้อทุกครั้งต้องรอเอกสารจากปลายทางส่งกลับมาทำให้บันทึกปริมาณน้ำหนักนมสูญเสียระหว่างขนส่งล่าช้า การจ่ายค่าน้ำนมดิบ 1) ไม่สามารถจ่ายค่าน้ำนมดิบวันต่อวันได้ต้องรอผลตรวจสอบคุณภาพน้ำนมดิบจากของปฏิบัติการตรวจสอบคุณภาพ 2) เจ้าหน้าที่รวบรวมน้ำนมดิบเป็นผู้บันทึกข้อมูลการตรวจปริมาณไขมัน การตรวจ CMT และการตรวจปริมาณจุลินทรีย์ลงโปรแกรมคอมพิวเตอร์ โดยไม่มีการตรวจสอบอีกครั้ง (recheck) จากเจ้าหน้าที่แผนกควบคุมคุณภาพก่อนบันทึกข้อมูลลงโปรแกรมรวบรวมน้ำนมดิบ

การปฏิบัติการตรวจสอบบัญชีการรวบรวมน้ำนมดิบด้วยวิธีตรวจสอบระยะไกล (Remote audit) เป็นการนำผลจากการทดสอบการควบคุมภายในด้านคอมพิวเตอร์ของสหกรณ์มาทำการตรวจสอบทดสอบเนื้อหาสาระในรายละเอียดของรายการ (Substantive Test) โดยใช้คอมพิวเตอร์ช่วย ซึ่งผู้จัดทำผลงานเลือกใช้วิธีการใช้โปรแกรมสำเร็จรูป (Microsoft Excel 2019) ประยุกต์ใช้งานร่วมกับโปรแกรม TeamViewer (Version.15.10.5) เชื่อมต่อข้อมูลระยะไกล (remote access) และโปรแกรมช่วยตรวจสอบ (ACL) ซึ่งมีขั้นตอนการตรวจสอบด้วยวิธีตรวจสอบระยะไกล ดังนี้ 1) การศึกษาข้อมูลสหกรณ์ก่อนใช้วิธีการตรวจสอบระยะไกล (Remote Audit) 2) การสร้างรูปแบบการเชื่อมต่อสำหรับสหกรณ์ที่ใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ประมวลผลรวบรวมน้ำนมดิบ ด้วยวิธีตรวจสอบระยะไกล 3) นำเสนอคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ เพื่อพิจารณาอนุมัติให้เข้าถึงฐานข้อมูลรวบรวมน้ำนมดิบของสหกรณ์ 4) การจัดทำหนังสือขอข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์และซักซ้อมขั้นตอนและทดสอบเครื่องมือสื่อสาร 5) การนำข้อมูลเชื่อมต่อที่ได้ไปใช้งานกับสหกรณ์ 6) ดำเนินการตรวจสอบด้วยวิธีระยะไกล 7) รายงานผลการตรวจสอบและการสื่อสารแบบข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ 8) การจัดทำกระดาษทำการ และสรุปผลการตรวจสอบด้วยวิธีตรวจสอบระยะไกล