

บทที่ 5

ผลการวิจัยและการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิจัยในครั้งนี้ผู้วิจัยได้ใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมทั้งจากเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชีและพนักงานของสหกรณ์โคนมนั้นๆ ซึ่งผู้วิจัยจะนำข้อมูลจากแบบสอบถามเหล่านี้มาประมวลผลโดยใช้โปรแกรม SPSS For Windows version 11.5 นอกจากนั้นผลการวิเคราะห์ข้อมูลจะแบ่งเป็น 2 กลุ่มตามกลุ่มตัวอย่างคือ กลุ่มของเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชีและพนักงานของสหกรณ์โคนม เพื่อความชัดเจนและน่าเชื่อถือต่อการสรุปผลยิ่งขึ้น

5.1 อัตราการตอบกลับของแบบสอบถาม

ตารางที่ 5.1 อัตราการตอบกลับของแบบสอบถาม

ผู้ตอบ	จำนวนที่ส่ง (ฉบับ)	จำนวนที่ได้รับคืน (ฉบับ)	อัตราการตอบกลับ (ร้อยละ)
เจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบ บัญชี	103	64	62.14
พนักงานของสหกรณ์โคนม	103	39	37.86
รวม	206	103	50.00

แบบสอบถามทั้งหมดถูกส่งไปยังสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ในจังหวัดที่มีสหกรณ์โคนมตั้งอยู่ซึ่งผู้ตอบคือเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชีในสำนักงานนั้นๆ และอีกกลุ่มคือสหกรณ์โคนมซึ่งผู้ตอบก็คือพนักงานภายในสหกรณ์ที่ทราบถึงระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์ เป็นจำนวนกลุ่มละ 103 ชุด จากการติดตามแบบสอบถามจนถึงที่สุดพบว่า มีแบบสอบถามตอบกลับมาทั้งสิ้น 103 ชุด แบ่งเป็นเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชี 64 ฉบับ และพนักงานของสหกรณ์ 39 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 62.14 และ 37.86 ตามลำดับ การวิเคราะห์ข้อมูลจึงแบ่งเป็น 2 มุมมองคือ มุมมองของเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชีและมุมมองของพนักงานของสหกรณ์ดังรายละเอียดที่จะกล่าวต่อไป

5.2 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลในมุมมองเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชี

จากแบบสอบถามเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชีที่มีการวิเคราะห์ข้อมูลดังนี้

ตารางที่ 5.2 ข้อมูลทั่วไปของเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชี

	จำนวน	ร้อยละ
ข้อมูลทั่วไป		
1. ตำแหน่งของผู้ให้ข้อมูล		
นักวิชาการตรวจสอบบัญชีระดับ 3-5	4	6.3
เจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชีระดับ 6-8	47	73.4
ไม่ระบุตำแหน่ง	12	18.8
ไม่ตอบ	1	1.6
2. อายุ		
ต่ำกว่า 30 ปี	2	3.1
30-39 ปี	13	20.3
40-49 ปี	37	57.8
50 ปีขึ้นไป	12	18.8
3. ระดับการศึกษา		
ต่ำกว่าปริญญาตรี	0	0
ปริญญาตรี	51	79.7
สูงกว่าปริญญาตรี	12	18.8
ไม่ตอบ	1	1.6
4. ระยะเวลาที่ทำงานในสำนักงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์		
0-4 ปี	2	3.1
5-9 ปี	8	12.5
10-14 ปี	5	7.8
15 ปีขึ้นไป	49	76.6

ตารางที่ 5.2 (ต่อ) ข้อมูลทั่วไปของเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชี

	จำนวน	ร้อยละ
5. การเข้ารับการฝึกอบรม		
ไม่เคย	1	1.6
1-2 ครั้งต่อปี	50	78.1
3-4 ครั้งต่อปี	9	14.1
มากกว่า 5 ครั้งต่อปี	4	6.3
6. เรื่องที่ได้เข้ารับการฝึกอบรม		
การสอบบัญชีและผู้ช่วยผู้สอบบัญชี	56	87.5
การประเมินความเสี่ยงและการเลือกตัวอย่างในการสอบบัญชี	32	50.0
การควบคุมภายในและวิเคราะห์ความเสี่ยงตามแนว COSO	4	6.25
คอมพิวเตอร์และโปรแกรมระบบบัญชี	30	46.9
กฎหมาย	3	4.7

จากตารางที่ 5.2 เป็นส่วนหนึ่งของข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามซึ่งมีจำนวนทั้งสิ้น 64 คนตำแหน่งเป็นเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชีระดับ 6-8 คิดเป็นร้อยละ 73.4 และนักวิชาการตรวจสอบบัญชีระดับ 3-5 คิดเป็นร้อยละ 6.3 ตามลำดับ นอกจากนี้คือผู้ที่ตอบแต่ไม่ระบุตำแหน่งกับไม่ตอบ ช่วงอายุคือ 40-49 ปี 30-39 ปี 50 ปีขึ้นไปและต่ำกว่า 30 ปีคิดเป็นร้อยละ 57.8 20.3 18.8 และ 3.1 ตามลำดับ สำหรับการศึกษาระดับปริญญาตรีคิดเป็นร้อยละ 79.7 และสูงกว่าปริญญาตรีคิดเป็นร้อยละ 18.8 ส่วนระยะเวลาที่ทำงานในสำนักงานสอบบัญชีสหกรณ์พบว่าส่วนใหญ่ทำงาน 15 ปีขึ้นไปคิดเป็นร้อยละ 76.6 รองลงมาระยะเวลาทำงาน 5-9 ปี 10-14 ปีและ 0-4 ปีคิดเป็นร้อยละ 12.5 7.8 และ 3.1 ตามลำดับ ทางด้านการฝึกอบรมส่วนใหญ่เคย 1-2 ครั้งต่อปีคิดเป็นร้อยละ 78.1 รองลงมาอบรม 3-4 ครั้งต่อปี มากกว่า 5 ครั้งต่อปีและไม่เคยผ่านการอบรมคิดเป็นร้อยละ 14.1 6.3 และ 1.6 ส่วนเรื่องที่ได้รับการอบรมผู้วิจัยได้ทำการสรุปจากคำถามปลายเปิดพบว่าส่วนใหญ่เจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชีจะได้รับการฝึกอบรมในเรื่องการสอบบัญชีและผู้ช่วยผู้สอบบัญชีคิดเป็นร้อยละ 87.5 รองลงมาคือเรื่องการประเมินความเสี่ยงและการเลือกตัวอย่างในการสอบบัญชี คอมพิวเตอร์และโปรแกรมระบบบัญชี การควบคุมภายในและวิเคราะห์ความเสี่ยงตามแนว COSO และกฎหมายคิดเป็นร้อยละ 50.0 46.9 50.0 6.25 และ 4.7 ตามลำดับ ต่อไปจะเป็นผลการวิจัยในส่วนที่ 2 ด้านการประเมินประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายใน

ตารางที่ 5.3 ประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในในมุมมองเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชี

การประเมินระบบการควบคุมภายใน	N	Min	Max	Mean	Std.
สภาพแวดล้อมการควบคุม					
1.ความซื่อสัตย์และมีจริยธรรมของผู้บริหารและพนักงาน	64	1	3	2.05	.415
2.ความรู้ ทักษะและความสามารถของพนักงาน	64	0	3	2.02	.488
3.ความมีประสิทธิภาพของคณะกรรมการบริหารและคณะกรรมการตรวจสอบ	64	1	3	1.78	.576
4.ปรัชญาการบริหารและรูปแบบการปฏิบัติงาน	64	1	3	1.86	.432
5.โครงสร้างการจัดองค์กร	64	0	3	2.03	.590
6.วิสัยทัศน์และเป้าหมายและความรับผิดชอบ	64	1	3	1.95	.628
7.นโยบายด้านทรัพยากรมนุษย์เช่นว่าจ้าง พัฒนา เลื่อนตำแหน่ง จ่ายค่าตอบแทน เป็นต้น	64	0	3	1.73	.672
ค่าเฉลี่ยด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม		.57	3	1.92	.377
การประเมินความเสี่ยง					
1.การกำหนดวัตถุประสงค์ระดับกิจการ	64	0	3	1.91	.495
2.การกำหนดวัตถุประสงค์ระดับกิจกรรม	64	0	3	1.89	.538
3.การระบุความเสี่ยง	64	0	3	1.81	.588
4.การประเมินความเสี่ยง	64	0	3	1.77	.611
5.การบริหารความเสี่ยงหรือความเปลี่ยนแปลง	64	0	3	1.75	.642
ค่าเฉลี่ยด้านการประเมินความเสี่ยง		.60	3	1.83	.460
กิจกรรมควบคุม					
1.การกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติงานที่ชัดเจน	64	1	3	2.03	.616
2.การสอบทานโดยผู้บริหารสูงสุด	64	0	3	1.50	.690
3.การสอบทานโดยผู้บริหารระดับกลาง	64	0	3	1.52	.713
4.การควบคุมการประมวลผลข้อมูล	64	0	3	1.62	.678
5.การควบคุมทางกายภาพเช่นการป้องกันสินทรัพย์ที่มีตัวตน การตรวจนับ การจัดเวรยามรักษาการณ์ การประกันภัย	64	0	3	1.92	.650
6.การแบ่งแยกหน้าที่	64	0	3	2.11	.669

ตารางที่ 5.3 (ต่อ) ประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในในมุมมองเจ้าหน้าที่บริหารงาน
ตรวจสอบบัญชี

การประเมินระบบการควบคุมภายใน	N	Min	Max	Mean	Std.
7.ดัชนีวัดผลการดำเนินงาน	63	0	3	1.70	.687
8.การควบคุมด้านหลักฐานเอกสาร	64	1	3	1.86	.560
ค่าเฉลี่ยด้านกิจกรรมควบคุม		.50	3	1.78	.480
สารสนเทศและการสื่อสาร					
1.ระบบสารสนเทศที่เชื่อถือได้และทันกาล	64	0	3	1.80	.647
2.มีการสื่อสารอย่างเพียงพอทั้งภายในและภายนอกองค์กร และมีการเปิดรับฟังความคิดเห็นอย่างสร้างสรรค์	64	0	3	1.75	.690
3.การสื่อสารระหว่างผู้ที่เกี่ยวข้อง	63	0	3	1.84	.653
ค่าเฉลี่ยด้านสารสนเทศและการสื่อสาร		0	3	1.80	.599
การติดตามและประเมินผล					
1.การติดตามระหว่างปฏิบัติงาน	64	0	3	1.86	.639
2.การประเมินผลอิสระโดยผู้สอบกิจการ	64	0	3	1.58	.686
3.การรายงานข้อบกพร่องและแก้ไข	64	0	3	1.83	.631
4.การติดตามว่าข้อบกพร่องได้มีการแก้ไขแล้ว	64	0	3	1.78	.678
ค่าเฉลี่ยด้านการติดตามและประมวผล		0	3	1.76	.566

จากตารางที่ 5.3 แสดงผลการประเมินระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมโดยเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชีซึ่งใช้สถิติเชิงพรรณนา ผู้วิจัยได้ใช้เกณฑ์วัดระดับประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในที่สหกรณ์ปฏิบัติเป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในบทที่ 4 คือ $1-1.67 =$ ประสิทธิภาพต่ำ $1.68-2.34 =$ ประสิทธิภาพปานกลาง และ $2.35-3.00 =$ ประสิทธิภาพสูง โดยมีรายละเอียดดังนี้

1. ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม เจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชีส่วนใหญ่เห็นว่าประสิทธิผลทางด้านนี้ของสหกรณ์โคนมอยู่ในระดับปานกลางคือ อยู่ในช่วง 1.73-2.05
2. ด้านการประเมินความเสี่ยง เจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชีส่วนใหญ่เห็นว่าประสิทธิผลทางด้านนี้ของสหกรณ์โคนมอยู่ในระดับปานกลางคือ อยู่ในช่วง 1.75-1.91
3. ด้านกิจกรรมควบคุมของสหกรณ์โคนม ประสิทธิภาพโดยรวมของด้านนี้อยู่ในระดับปานกลางคือมีค่าเฉลี่ยเป็น 1.78 แต่อย่างไรก็ตามยังมีปัจจัยย่อยที่ส่งผลให้ระบบการควบคุมภายใน

ของสหกรณ์โคนมมีประสิทธิผลอยู่ในระดับต่ำคือปัจจัยด้านการสอบทานโดยผู้บริหารสูงสุด การสอบทานโดยผู้บริหารระดับกลางและการควบคุมการประมวลผลข้อมูล ซึ่งพบว่ามีค่าเฉลี่ยเป็น 1.50 1.52 และ 1.62 ตามลำดับ

4. ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร เจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชีส่วนใหญ่เห็นว่าประสิทธิผลอยู่ในระดับปานกลางคือ อยู่ในช่วง 1.75-1.84

5. ด้านการติดตามและประเมินผลของสหกรณ์โคนมมีประสิทธิผลโดยรวมอยู่ในระดับปานกลางคือมีค่าเฉลี่ยเป็น 1.76 แต่มีปัจจัยทางด้านการประเมินผลอิสระที่ส่งผลให้ประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในอยู่ในระดับต่ำซึ่งพบว่ามีค่าเฉลี่ยเป็น 1.58

นอกจากการวิเคราะห์ผลจากการสำรวจความเห็นจากเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชีถึงระดับประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนม ต่อไปเป็นการวิเคราะห์ถึงความเหมาะสมของระบบการควบคุมภายในในแต่ละองค์ประกอบจากเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชีว่ามีความเห็นว่าเป็นเหมาะสมหรือไม่เหมาะสม ซึ่งมีรายละเอียดดังตารางที่ 5.4

ตารางที่ 5.4 ความเหมาะสมของระบบการควบคุมภายในในมุมมองของเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชี

การประเมินระบบการควบคุมภายใน	เหมาะสม		ไม่เหมาะสม	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
สภาพแวดล้อมการควบคุม				
1.ความซื่อสัตย์และมีจริยธรรมของผู้บริหารและพนักงาน	7	10.9	57	89.1
2.ความรู้ ทักษะและความสามารถของพนักงาน	7	10.9	57	89.1
3.ความมีประสิทธิภาพของคณะกรรมการบริหารและคณะกรรมการตรวจสอบ	5	7.8	59	92.3
4.ปรัชญาการบริหารและรูปแบบการปฏิบัติงาน	2	3.1	62	96.9
5.โครงสร้างการจัดองค์กร	11	17.2	53	82.8
6.วิธีมอบอำนาจและความรับผิดชอบ	11	17.2	53	82.8
7.นโยบายด้านทรัพยากรมนุษย์เช่นว่าจ้าง พัฒนา เลื่อนตำแหน่ง จ่ายค่าตอบแทน เป็นต้น	7	10.9	57	89.1

ตารางที่ 5.4 (ต่อ) ความเหมาะสมของระบบการควบคุมภายในในมุมมองของเจ้าหน้าที่บริหารงาน
ตรวจสอบบัญชี

การประเมินระบบการควบคุมภายใน	เหมาะสม		ไม่เหมาะสม	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
การประเมินความเสี่ยง				
1.การกำหนดวัตถุประสงค์ระดับกิจการ	4	6.3	60	93.8
2.การกำหนดวัตถุประสงค์ระดับกิจกรรม	4	6.3	60	93.8
3.การระบุความเสี่ยง	5	7.8	59	92.2
4.การประเมินความเสี่ยง	5	7.8	59	92.2
5.การบริหารความเสี่ยงหรือความเปลี่ยนแปลง	6	9.4	58	90.6
กิจกรรมควบคุม				
1.การกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติงานที่ชัดเจน	13	20.3	51	79.7
2.การสอบทานโดยผู้บริหารสูงสุด	3	4.7	61	95.3
3.การสอบทานโดยผู้บริหารระดับกลาง	3	4.7	61	95.3
4.การควบคุมการประมวลผลข้อมูล	5	7.8	59	92.2
5.การควบคุมทางกายภาพเช่นการป้องกันสินทรัพย์ที่มีตัวตน การตรวจนับ การจัดเวรยามรักษาการณ์ การประกันภัย	10	15.6	54	84.4
6.การแบ่งแยกหน้าที่	17	26.6	47	73.4
7.ดัชนีวัดผลการดำเนินงาน	3	4.7	60	93.8
8.การควบคุมด้านหลักฐานเอกสาร	6	9.4	58	90.6
สารสนเทศและการสื่อสาร				
1.ระบบสารสนเทศที่เชื่อถือได้และทันกาล	6	9.4	58	90.6
2.มีการสื่อสารอย่างเพียงพอทั้งภายในและภายนอกองค์กรและมีการเปิดรับฟังความคิดเห็นอย่างสร้างสรรค์	7	10.9	57	89.1
3.การสื่อสารระหว่างผู้ที่เกี่ยวข้อง	8	12.5	55	85.9

ตารางที่ 5.4 (ต่อ) ความเหมาะสมของระบบการควบคุมภายในในมุมมองของเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชี

การประเมินระบบการควบคุมภายใน	เหมาะสม		ไม่เหมาะสม	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
การติดตามและประเมินผล				
1.การติดตามระหว่างปฏิบัติงาน	8	12.5	56	87.5
2.การประเมินผลอิสระโดยผู้สอบกิจการ	5	7.8	59	92.2
3.การรายงานข้อบกพร่องและแก้ไข	7	10.9	57	89.1
4.การติดตามว่าข้อบกพร่องได้มีการแก้ไขแล้ว	8	12.5	56	87.5
สรุป สหกรณ์โคนมมีวิธีปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายใน	11	17.2	53	82.8

จากตารางที่ 5.4 พบว่าเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชีมีความเห็นต่อระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมดังนี้

1. ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม เจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชีเห็นว่าระบบการควบคุมภายในด้านนี้มีความเหมาะสมอยู่ในช่วงร้อยละ 3.1-17.2 โดยปัจจัยที่มีความเหมาะสมมากที่สุดมี 2 ปัจจัย คือโครงสร้างการจัดองค์กรและวิธีมอบอำนาจและความรับผิดชอบคิดเป็นร้อยละ 17.2 ส่วนความเห็นที่ไม่เหมาะสมอยู่ในช่วงร้อยละ 82.8-96.9 โดยปัจจัยที่ไม่มีความเหมาะสมมากที่สุดคือปรัชญาการบริหารและรูปแบบการปฏิบัติงานคิดเป็นร้อยละ 96.9

2. การประเมินความเสี่ยง พบว่าความเหมาะสมของระบบการควบคุมภายในด้านนี้อยู่ในช่วงร้อยละ 6.3-9.4 และไม่เหมาะสมอยู่ในช่วงร้อยละ 90.6-93.8

3. กิจกรรมควบคุม พบว่าเหมาะสมอยู่ในช่วงร้อยละ 4.7-26.6 โดยปัจจัยที่เหมาะสมมากที่สุดคือการแบ่งแยกหน้าที่คิดเป็นร้อยละ 26.6 รองลงมาคือการกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติงานที่ชัดเจน และการควบคุมทางกายภาพเช่นการป้องกันสินทรัพย์ที่มีตัวตน การตรวจนับ การจัดเวรยามรักษาการณ์ การประกันภัยคิดเป็นร้อยละ 20.3 และ 15.6 ตามลำดับ สำหรับความเห็นที่ไม่เหมาะสมอยู่ในช่วงร้อยละ 73.4-95.3 ปัจจัยที่ไม่เหมาะสมมากที่สุดคือการสอบทานโดยผู้บริหารสูงสุดและผู้บริหารระดับกลางคิดเป็นร้อยละ 95.3

4. สารสนเทศและการสื่อสาร พบว่าความเห็นที่เหมาะสมอยู่ในช่วงร้อยละ 9.4-12.5 และไม่เหมาะสมอยู่ในช่วงร้อยละ 85.9-90.6 ซึ่งปัจจัยที่ไม่เหมาะสมมากที่สุดคือระบบสารสนเทศเชื่อถือได้และทันกาล

5. การติดตามและประเมินผล พบว่าเหมาะสมอยู่ในช่วงร้อยละ 7.8-12.5 และไม่เหมาะสมอยู่ในช่วงร้อยละ 87.5-92.2 โดยปัจจัยที่ไม่เหมาะสมมากที่สุดคือการประเมินผลอิสระโดยผู้สอบกิจการ

เมื่อทำการสรุปผลโดยรวมจากความเห็นของเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชีพบว่า ร้อยละ 82.8 เห็นว่าระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมที่ได้ทำการประเมินไม่มีความเหมาะสม มีเพียงร้อยละ 17.2 ที่เห็นว่าเหมาะสมแล้ว จากผลดังกล่าวผู้วิจัยจึงได้นำข้อเสนอแนะจากคำถามปลายเปิดมาสรุปเพื่อเป็นแนวทางในการปรับปรุงระบบการควบคุมภายในว่าควรแก้ไขในเรื่องใดบ้าง ข้อแก้ไขสรุปได้ดังนี้

1. ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม ควรแก้ไขในเรื่องการกำหนดระเบียบต่างๆให้ครอบคลุมทุกธุรกิจเพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติงาน การจัดจ้างพนักงานเพิ่มให้ครบทุกตำแหน่งโดยต้องมีการคัดเลือกพนักงานที่มีคุณสมบัติเหมาะสมกับตำแหน่งและเพิ่มธุรกิจให้คุ้มกับค่าใช้จ่ายในการจัดจ้างพนักงาน การพัฒนาบุคลากรทั้งพนักงานและคณะกรรมการเพื่อที่จะได้นำความรู้ไปใช้ในการพัฒนาตนเองและพัฒนาประสิทธิภาพในการดำเนินงานของสหกรณ์ต่อไป

2. ด้านการประเมินความเสี่ยง ควรมีการประเมินความเสี่ยงในการปฏิบัติงานในทุกๆด้าน

3. ด้านกิจกรรมควบคุม ควรแก้ไขในเรื่องการบันทึกบัญชีไม่เป็นปัจจุบัน การติดตามการรับชำระหนี้จากลูกหนี้ ระบบจัดเก็บเอกสารเพื่อให้สะดวกแก่การค้นหา มาตรการควบคุมสินทรัพย์ต่างๆของสหกรณ์

4. ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ควรมีการรับฟังความคิดเห็นจากพนักงานที่ปฏิบัติงานและสมาชิกสหกรณ์ การติดตามตลาดของน้ำนมและเรื่องของการดูแลฟาร์มและแจ้งต่อสมาชิกเพื่อการผลิตน้ำนมที่มีคุณภาพและสะอาด

5. ด้านการติดตามและประเมินผลการปฏิบัติงานควรทำเป็นประจำและสม่ำเสมอเพราะหากเกิดปัญหาจะได้แก้ไขปัญหาได้ทันเวลา นอกจากนี้ที่มงานของผู้ตรวจสอบกิจการควรเป็นผู้ที่มีความรู้ ความสามารถจริงๆไม่ใช่จัดให้มีเพื่อเป็นไปตามกฎหมายเท่านั้น ตลอดจนติดตามผลงานที่มีการวางแผนไว้ว่าเป็นไปตามแผนงานมากน้อยเพียงใด

การทดสอบสมมติฐาน

ในการวิจัยครั้งนี้ผู้วิจัยได้ทำการทดสอบสมมติฐานในมุมมองของเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชีต่อระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมคือ

H1 : การประเมินระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมมีปัญหาด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม

H2 : การประเมินระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมมีปัญหาด้านการประเมินความเสี่ยง

H3 : การประเมินระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมมีปัญหาด้านกิจกรรมควบคุม

H4 : การประเมินระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมมีปัญหาด้านสารสนเทศและการสื่อสาร

H5 : การประเมินระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมมีปัญหาด้านการติดตามและประเมินผล

ผู้วิจัยได้ทำการทดสอบสมมติฐานโดยพิจารณาจากความเห็นของเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชีจากแบบสอบถามว่าระบบการควบคุมภายในในแต่ละปัจจัยย่อยของทั้ง 5 องค์ประกอบมีความเหมาะสมหรือไม่ โดยใช้การทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับค่าสัดส่วนประชากรที่ระดับนัยสำคัญ .05 ซึ่งผู้วิจัยกำหนดเกณฑ์ว่าหากไม่เหมาะสมเกินร้อยละ 30 จะถือว่ามีปัญหา ดังนั้นหากจะยอมรับสมมติฐาน ค่า $Z > Z_{.95}$ นั่นคือค่า Z ที่คำนวณได้ต้องมากกว่า 1.645

ตารางที่ 5.5 ผลการทดสอบสมมติฐาน H1-H5 ในมุมมองของเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชี โดยการใช้ Z test ที่ระดับนัยสำคัญ .05

ปัจจัยในการประเมินระบบการควบคุมภายใน	ค่า Z	ผลการทดสอบสมมติฐาน
สภาพแวดล้อมการควบคุม		
1.ความซื่อสัตย์และมีจริยธรรมของผู้บริหารและพนักงาน	10.3	ค่า Z ของทุกปัจจัยมีค่ามากกว่า $Z_{.95}$ ซึ่งเท่ากับ 1.645 ดังนั้นจึงยอมรับสมมติฐาน H1
2.ความรู้ ทักษะและความสามารถของพนักงาน	10.3	
3.ความมีประสิทธิภาพของคณะกรรมการบริหารและคณะกรรมการตรวจสอบ	10.85	
4.ปรัชญาการบริหารและรูปแบบการปฏิบัติงาน	11.67	
5.โครงสร้างการจัดองค์กร	9.22	
6.วิธียอบอำนาจและความรับผิดชอบ	9.22	
7.นโยบายด้านทรัพยากรมนุษย์เช่นว่าจ้าง พัฒนา เลื่อนตำแหน่ง จ่ายค่าตอบแทน เป็นต้น	10.3	

ตารางที่ 5.5 (ต่อ) ผลการทดสอบสมมติฐาน H1-H5 ในมุมมองของเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชี โดยการใช้ Z test ที่ระดับนัยสำคัญ .05

ปัจจัยในการประเมินระบบการควบคุมภายใน	ค่า Z	ผลการทดสอบสมมติฐาน
การประเมินความเสี่ยง		
1.การกำหนดวัตถุประสงค์ระดับกิจการ	11.13	ค่า Z ของทุกปัจจัยมีค่ามากกว่า $Z_{.95}$ ซึ่งเท่ากับ 1.645 ดังนั้นจึงยอมรับสมมติฐาน H2
2.การกำหนดวัตถุประสงค์ระดับกิจกรรม	11.13	
3.การระบุความเสี่ยง	10.85	
4.การประเมินความเสี่ยง	10.85	
5.การบริหารความเสี่ยงหรือความเปลี่ยนแปลง	10.58	
กิจกรรมควบคุม		
1.การกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติงานที่ชัดเจน	8.67	ค่า Z ของทุกปัจจัยมีค่ามากกว่า $Z_{.95}$ ซึ่งเท่ากับ 1.645 ดังนั้นจึงยอมรับสมมติฐาน H3
2.การสอบทานโดยผู้บริหารสูงสุด	11.40	
3.การสอบทานโดยผู้บริหารระดับกลาง	11.40	
4.การควบคุมการประมวลผลข้อมูล	10.85	
5.การควบคุมทางกายภาพเช่นการป้องกันสินทรัพย์ที่มีตัวตน การตรวจนับ จัดเวรยามรักษาการณ์ การประกันภัย	9.49	
6.การแบ่งแยกหน้าที่	7.58	
7.ดัชนีวัดผลการดำเนินงาน	11.13	
8.การควบคุมด้านหลักฐานเอกสาร	10.58	
สารสนเทศและการสื่อสาร		
1.ระบบสารสนเทศที่เชื่อถือได้และทันกาล	10.58	ค่า Z ของทุกปัจจัยมีค่ามากกว่า $Z_{.95}$ ซึ่งเท่ากับ 1.645 ดังนั้นจึงยอมรับสมมติฐาน H4
2.มีการสื่อสารอย่างเพียงพอทั้งภายในและภายนอกองค์กรและมีการเปิดรับฟังความคิดเห็นอย่างสร้างสรรค์	10.30	
3.การสื่อสารระหว่างผู้ที่เกี่ยวข้อง	9.76	
การติดตามและประเมินผล		
1.การติดตามระหว่างปฏิบัติงาน	10.03	ค่า Z ของทุกปัจจัยมีค่ามากกว่า $Z_{.95}$ ซึ่งเท่ากับ 1.645 ดังนั้นจึงยอมรับสมมติฐาน H5
2.การประเมินผลอิสระ	10.85	
3.การรายงานข้อบกพร่องและแก้ไข	10.30	
4.การติดตามว่าข้อบกพร่องได้มีการแก้ไขแล้ว	10.03	

ผลการทดสอบ

จากตารางที่ 5.5 การทดสอบสมมติฐาน H1-H5 พบว่าเป็นการยอมรับทุกสมมติฐานหรืออาจสรุปได้ว่าการประเมินระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมมีปัญหาด้านสภาพแวดล้อม การควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมควบคุม สารสนเทศและการสื่อสารและการติดตามและประเมินผล ซึ่งก็คือมีปัญหาในทุกๆด้านขององค์ประกอบการควบคุมภายในนั่นเอง

นอกจากศึกษาถึงปัญหาของระบบการควบคุมภายในยังมีการศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในกับผลการดำเนินงานและทุนดำเนินงานของสหกรณ์โคนม โดยตั้งสมมติฐานได้ดังนี้

H6 : ประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในมีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานของสหกรณ์โคนม

H7 : ประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในมีความสัมพันธ์กับกับทุนดำเนินงานของสหกรณ์โคนม

ตารางที่ 5.6 ผลการทดสอบสมมติฐาน H6 และ H7 ในมุมมองของเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชี โดยการใช้สถิติทดสอบ Pearson Chi-Square ที่ระดับนัยสำคัญ .05

องค์ประกอบระบบการควบคุมภายใน	ค่า Exact Sig.(2 sided)	
	ผลการดำเนินงาน	ทุนดำเนินงาน
1. สภาพแวดล้อมการควบคุม	.154	.156
2. การประเมินความเสี่ยง	.497	.818
3. กิจกรรมควบคุม	.236	.676
4. สารสนเทศและการสื่อสาร	.320	.255
5. การติดตามและประเมินผล	.367	.665

ผลการทดสอบ

จากตาราง 5.6 พบว่าค่า Exact Sig.(2 sided) ของทั้ง 5 องค์ประกอบมากกว่าระดับนัยสำคัญที่กำหนด (.05) จึงปฏิเสธสมมติฐาน H6 และ H7 หรืออาจสรุปได้ว่าในมุมมองของเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชี ประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในไม่มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานของสหกรณ์โคนม และประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในไม่มีความสัมพันธ์กับทุนดำเนินงานของสหกรณ์โคนม

5.3 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลในมุมมองของพนักงานสหกรณ์โคนม

จากแบบสอบถามพนักงานของสหกรณ์โคนมเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในสามารถวิเคราะห์ผลได้ดังนี้

ตารางที่ 5.7 ข้อมูลทั่วไปของสหกรณ์โคนม

	จำนวน	ร้อยละ
ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไป		
1. ตำแหน่งผู้ให้ข้อมูล		
ผู้จัดการ	12	30.8
พนักงานบัญชี	12	30.8
พนักงานการเงิน	4	10.3
อื่นๆ	10	25.6
2. จำนวนสมาชิกของสหกรณ์		
1-199 คน	26	66.7
200-399 คน	9	23.1
400-599 คน	0	0
600 คนขึ้นไป	3	7.7
3. จำนวนพนักงานของสหกรณ์		
1-9 คน	26	66.7
10-19 คน	6	15.4
20-29 คน	3	7.7
30 คนขึ้นไป	4	10.3
4. ประเภทของธุรกิจที่ดำเนินงาน		
การรับฝากเงิน	23	59.0
การให้กู้เงิน	27	69.2
ธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย	37	94.9
ธุรกิจรวบรวมผลิตผล	35	89.7
ธุรกิจให้บริการและส่งเสริมการเกษตร	14	35.9

ตารางที่ 5.7 (ต่อ) ข้อมูลทั่วไปของสหกรณ์โคนม

	จำนวน	ร้อยละ
ส่วนที่ 2 ระดับการศึกษาและประสบการณ์ของพนักงานบัญชี		
1. ระดับการศึกษาของพนักงานบัญชี		
ต่ำกว่าปริญญาตรี	19	48.7
ปริญญาตรี	20	51.3
สูงกว่าปริญญาตรี	0	0
2. สาขาวิชาที่จบของพนักงานบัญชี		
พาณิชย์	2	5.1
การบัญชี	25	64.1
บริหารธุรกิจ	6	15.4
อื่นๆ	5	12.8
3. ประสบการณ์ของผู้จัดทำบัญชีก่อนเข้าทำงานในสหกรณ์		
ไม่มี	13	33.3
ไม่เกิน 3 ปี	15	38.5
4-6 ปี	7	17.9
7-9 ปี	1	2.6
ตั้งแต่ 10 ปีขึ้นไป	1	2.6
4. ระยะเวลาที่ทำงานในสหกรณ์		
ไม่เกิน 3 ปี	21	53.8
4-6 ปี	8	20.5
7-9 ปี	4	10.3
10 ปีขึ้นไป	5	12.8
5. การเข้ารับฝึกอบรมด้านการเงินการบัญชีของพนักงานบัญชี		
ไม่เคย	2	5.1
เคย 1-3 ครั้งต่อปี	36	92.3
เคย 4-6 ครั้งต่อปี	0	0
เคย ตั้งแต่ 7 ครั้งขึ้นไป	0	0

จากตารางที่ 5.7 ส่วนที่ 1 แสดงข้อมูลทั่วไปของสหกรณ์โคนมที่ได้รับการตอบกลับของแบบสอบถามซึ่งถือเป็นกลุ่มตัวอย่างจำนวน 39 สหกรณ์ พบว่าผู้ให้ข้อมูลเป็นผู้จัดการ พนักงาน บัญชี พนักงานตำแหน่งอื่นๆ และพนักงานการเงินคิดเป็นร้อยละ 30.8 30.8 25.6 และ 10.3 ตามลำดับ จำนวนสมาชิกของสหกรณ์โคนมส่วนใหญ่อยู่ในช่วง 1-199 คนคิดเป็นร้อยละ 66.7 รองลงมาคือช่วง 200-399 คนและ 600 คนขึ้นไปคิดเป็นร้อยละ 23.1 และ 7.7 ตามลำดับ จำนวนพนักงานของสหกรณ์โคนมอยู่ในช่วง 1-9 คน 10-19 คน 30คนขึ้นไปและ 20-29 คนคิดเป็นร้อยละ 66.7 15.4 10.3 และ 7.7 ตามลำดับ ส่วนประเภทธุรกิจที่สหกรณ์มีการดำเนินงานส่วนใหญ่คือธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่ายคิดเป็นร้อยละ 94.9 รองลงมาคือธุรกิจรวบรวมผลผลิต การให้กู้เงิน การรับฝากเงินและธุรกิจให้บริการและส่งเสริมการเกษตรคิดเป็นร้อยละ 89.7 69.2 59.0 และ 35.9 ตามลำดับ

ส่วนที่ 2 เกี่ยวกับระดับการศึกษาและประสบการณ์ของพนักงานบัญชีพบว่าพนักงานบัญชีจบการศึกษาระดับปริญญาตรีไล่เลี่ยกับต่ำกว่าปริญญาตรีคิดเป็นร้อยละ 51.3 และ 48.7 ตามลำดับ สาขาวิชาที่จบส่วนใหญ่จบการศึกษาสาขาการบัญชีคิดเป็นร้อยละ 64.1 รองลงมาคือสาขาบริหารธุรกิจ อื่นๆและพาณิชยศาสตร์คิดเป็นร้อยละ 15.4 12.8 และ 5.1 ตามลำดับ สำหรับประสบการณ์ของพนักงานบัญชีก่อนเข้ามาทำงานในสหกรณ์ส่วนใหญ่เป็นระยะเวลาไม่เกิน 3 ปีคิดเป็นร้อยละ 38.5 รองลงมาคือไม่เคยมีประสบการณ์ มี 4-6 ปี มี 7-9 ปี และมี 10 ปีขึ้นไปคิดเป็นร้อยละ 33.3 17.9 2.6 และ 2.6 ตามลำดับ ระยะเวลาที่ทำงานในสหกรณ์แบ่งเป็นไม่เกิน 3 ปี 4-6 ปี 10 ปีขึ้นไปและ 7-9 ปีคิดเป็นร้อยละ 53.8 20.5 12.8 และ 10.3 ตามลำดับ ทางด้านการเข้ารับการฝึกอบรมพบว่าพนักงานบัญชีร้อยละ 92.3 เคยเข้ารับการอบรม 1-3 ครั้งต่อปี และที่ไม่เคยเข้ารับการอบรมมีเพียงร้อยละ 5.1

ต่อไปจะเป็นผลการวิเคราะห์ข้อมูลในส่วนที่ 3 เพื่อประเมินถึงวิถีปฏิบัติเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในสหกรณ์โคนมนั้นๆ โดยเลือกคำตอบใช่ ไม่ใช่แบ่งตามองค์ประกอบ 5 ด้านคือ ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยงจากลักษณะธุรกิจ กิจกรรมควบคุม การสื่อสารและสารสนเทศ และการติดตามและประเมินผล ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

ตารางที่ 5.8 การปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนม

	N	ใช่		ไม่ใช่	
		จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม					
โครงสร้างองค์กร					
1. มีผังองค์กรและกำหนดหน้าที่แต่ละตำแหน่งอย่างชัดเจน	39	26	66.7	13	33.3
2. มีการมอบอำนาจในการอนุมัติเรื่องต่างๆอย่างชัดเจน	39	30	76.9	9	23.1
3. มีการกำหนดขั้นตอนการปฏิบัติงานตามส่วนงานที่จัดแบ่ง	39	33	84.6	6	15.4
4. มีการปฏิบัติตามขั้นตอนที่กำหนดไว้ (ตามข้อ 3)	39	32	82.1	7	17.9
นโยบายและการวางแผนงาน					
1. มีการกำหนดแผนงานและงบประมาณไว้	39	38	97.4	1	2.6
2. ได้ปฏิบัติงานตามแผนงานที่กำหนด	39	36	92.3	3	7.7
3. งบประมาณกำหนดไว้เหมาะสมและมีการใช้จ่ายในวงเงินงบประมาณ	39	31	79.5	8	20.5
4. มีการติดตามผลการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามแผนงานและงบประมาณที่กำหนด	39	29	74.4	10	25.6
บุคลากร					
1. คณะกรรมการของสหกรณ์มีความรู้และเข้าใจในหลักและวิธีการสหกรณ์	39	27	69.2	12	30.8
2. คณะกรรมการมีความรู้เกี่ยวกับระบบการบริหารงานสหกรณ์	39	23	59.0	15	38.5
3. คณะกรรมการมีการติดตามผลการปฏิบัติงานของฝ่ายจัดการ	39	34	87.2	5	12.8
4. คณะกรรมการได้เข้าร่วมประชุมโดยสม่ำเสมอ	39	38	97.4	1	2.6
5. ผู้จัดการได้รับการสรรหาอย่างเหมาะสม	39	26	66.7	13	33.3

ตารางที่ 5.8 (ต่อ) การปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนม

	N	ใช่		ไม่ใช่	
		จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
6.ผู้จัดการได้รับคำแนะนำหรือเข้าร่วมอบรมเกี่ยวกับ การปฏิบัติงานสหกรณ์อย่างเพียงพอ	39	25	64.1	14	35.9
7.ฝ่ายจัดการได้ปฏิบัติงานตามระเบียบที่วางไว้	39	32	82.1	7	17.9
8.การกำหนดหลักประกันการทำงานของผู้จัดการเหมาะสมกับตำแหน่งหน้าที่ในปัจจุบัน	39	32	82.1	7	17.9
ด้านการประเมินความเสี่ยง					
ธุรกิจสินเชื่อ					
1.มีการกำหนดระเบียบไว้ถือปฏิบัติ	30	29	96.7	1	3.3
2.ปฏิบัติตามระเบียบที่กำหนดไว้	30	29	96.7	1	3.3
3.มีการอนุมัติจากผู้มีอำนาจในการให้เงินกู้	30	28	93.3	2	6.7
4.มีการตรวจสอบหลักประกันก่อนการพิจารณาเงินกู้	30	26	86.7	4	13.3
5.ลูกหนี้สามารถชำระหนี้ได้ตามกำหนดในสัญญา	30	23	76.7	7	23.3
6.สหกรณ์ได้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้ตามระเบียบ	30	29	96.7	1	3.3
7.สมาชิกส่วนใหญ่มารับเงินกู้ด้วยตนเองหรือโอนเงินเข้าบัญชีของสมาชิกผู้กู้	30	27	90.0	3	10.0
8.ไม่มีการรับชำระหนี้นอกที่ทำการ	30	24	80.0	6	20.0
ธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย					
การจัดซื้อ					
1.มีการกำหนดระเบียบว่าด้วยการจัดซื้อไว้ถือปฏิบัติ	37	32	86.5	5	13.5
2.การสั่งซื้อทุกครั้งต้องได้รับการอนุมัติจากผู้มีอำนาจ	37	32	86.5	5	13.5

ตารางที่ 5.8 (ต่อ) การปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนม

	N	ใช่		ไม่ใช่	
		จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
3.มีการตรวจสอบจำนวน ชนิด ขนาด ทุกครั้งที่รับสินค้า	37	36	97.3	1	2.7
4.มีการตรวจสอบคุณภาพของสินค้า หากไม่ได้คุณภาพจะแยกออกเพื่อเปลี่ยนหรือหักส่วนลด	37	31	83.8	6	16.2
การจำหน่ายสินค้า					
1.มีการควบคุมการจำหน่าย ณ จุดขายอย่างเหมาะสม	37	36	97.3	1	2.7
2.มีการตรวจนับสินค้าให้ถูกต้องตามเอกสารการขายก่อนส่งมอบสินค้า	37	35	94.6	2	5.4
3.มีการทดสอบเครื่องชั่ง ตวง วัดให้เที่ยงตรงอยู่เสมอ	37	31	83.8	6	16.2
4.เอกสารการขายไม่มีการสูญหาย	37	35	94.6	2	5.4
การจัดเก็บสินค้า					
1.สถานที่จัดเก็บมีความเหมาะสมปลอดภัยเพียงพอ	37	27	73.0	10	27.0
2.มีการทำประกันภัยสินค้า	37	5	13.5	32	86.5
3.มีการจัดเก็บสินค้าแยกหมวดหมู่	37	31	83.8	6	16.2
4.มีการสำรวจสินค้าเสื่อมสภาพ ขำรุด ล้าสมัย เพื่อรายงานคณะกรรมการพิจารณาแก้ไข	37	35	94.6	2	5.4
ธุรกิจรวบรวมผลิตภัณฑ์(น้ำมันดิบ)					
การรวบรวม					
1.มีการกำหนดระเบียบเกี่ยวกับการรวบรวมผลิตภัณฑ์ไว้ถือปฏิบัติ	39	36	92.3	3	7.7
2.มีการทดสอบคุณภาพและสิ่งเจือปนทุกครั้งที่ซื้อ	39	33	84.6	3	7.7

ตารางที่ 5.8 (ต่อ) การปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนม

	N	ใช่		ไม่ใช่	
		จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
3.มีการตรวจสอบเครื่องชั่ง ตวง วัดให้ถูกต้อง เที่ยงตรงอยู่เสมอ	39	33	84.6	3	7.7
4.ไม่เก็บผลิตผลไว้นานเกินควร อันจะทำให้ หน้าขาดหายหรือเสื่อมคุณภาพ	39	34	87.2	2	5.1
การแปรรูป					
1.มีการควบคุมปริมาณวัตถุดิบที่นำเข้ากระบวนการ การผลิต	16	13	81.3	3	18.8
2.มีการบำรุงรักษาเครื่องจักรที่ใช้ในการผลิต อย่างเหมาะสม	16	16	100.0	-	-
3.มีการตรวจนับ แยกประเภทของสินค้าที่ผลิต เสร็จโดยจัดเก็บเป็นหมวดหมู่	16	14	87.5	2	12.5
ธุรกิจให้บริการและส่งเสริมการเกษตร					
1.มีการกำหนดระเบียบเกี่ยวกับการให้บริการไว้ ถือปฏิบัติ	16	13	81.3	3	18.8
2.มีมาตรการควบคุมการรับเงินค่าบริการ	16	14	87.5	2	12.5
3.ไม่มีการรับเงินค่าบริการนอกสำนักงานสหกรณ์	16	12	75.0	4	25.0
4.มีการสำรวจความต้องการการรับบริการเพื่อ วางแผนการให้บริการ	16	13	81.3	3	18.8
การบริหารเงินทุน					
เงินรับฝาก					
1.มีการกำหนดว่าด้วยเงินรับฝากไว้ถือปฏิบัติ	24	24	100.0	-	-
2.การถอนเงินรับฝากทุกครั้งต้องมีสมุดบัญชีเงิน ฝาก	24	23	95.8	1	4.2
3.ไม่มีการฝากสมุดบัญชีเงินฝากไว้กับสหกรณ์	24	15	62.5	9	37.5
4.มีการติดประกาศให้สมาชิกทราบว่าเจ้าหน้าที่ สหกรณ์คนใดบ้างมีอำนาจในการรับฝากเงิน	24	7	29.2	17	70.8

ตารางที่ 5.8 (ต่อ) การปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนม

	N	ใช่		ไม่ใช่	
		จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
การนำเงินไปลงทุนในหลักทรัพย์					
1.การตัดสินใจลงทุนต้องได้รับอนุมัติจากผู้มีอำนาจของสหกรณ์	19	19	100.0	-	-
2.มีการติดตามความเคลื่อนไหวผลตอบแทนของหลักทรัพย์ที่ลงทุนเป็นประจำ	19	14	73.7	4	21.1
3.มีการทำรายงานเงินลงทุนที่ครบกำหนดไถ่ถอนเสนอคณะกรรมการเป็นประจำทุกเดือน	19	9	47.4	10	52.6
4.มีการลงทุนในหลักทรัพย์ตามกำหนดในมาตรา 62 แห่งพ.ร.บ.สหกรณ์พ.ศ.2542	19	11	57.9	8	42.1
5.มีการลงทุนในหลักทรัพย์นอกเหนือจากกำหนดในมาตรา 62 แห่งพ.ร.บ.สหกรณ์พ.ศ.2542	19	11	57.9	8	42.1
ด้านกิจกรรมควบคุม					
การจัดทำบัญชี					
1.มีการแบ่งแยกหน้าที่การบันทึกบัญชีออกจากการดูแลสินทรัพย์	39	37	94.9	2	5.1
2.ผู้จัดทำบัญชีมีความรู้ ความสามารถ ความชำนาญงานอย่างเหมาะสม	39	36	92.3	3	7.7
3.การบันทึกบัญชีถูกต้องเป็นปัจจุบัน มีเอกสารประกอบรายการอย่างถูกต้อง เชื่อถือได้	39	37	94.9	2	5.1
4.การจัดทำบัญชีเป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์พ.ศ.2542	39	38	97.4	1	2.6
เงินสด					
1.มีระเบียบว่าด้วยการรับ-จ่ายเงินและเก็บรักษาเงิน	39	39	100.0	-	-
2.การรับ-จ่ายเงินเป็นไปตามระเบียบที่สหกรณ์กำหนด	39	39	100.0	-	-

ตารางที่ 5.8 (ต่อ) การปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนม

	N	ใช่		ไม่ใช่	
		จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
3.มีเจ้าหน้าที่การเงินรับผิดชอบการรับ-จ่ายเงิน และเก็บรักษาเงินโดยเฉพาะ และไม่มีหน้าที่เกี่ยวกับการลงบัญชี การอนุมัติจ่าย	39	33	84.6	6	15.4
4.มีการเปรียบเทียบยอดเงินสดคงเหลือในมือกับยอดคงเหลือตามบัญชีทุกวัน	39	38	97.4	1	2.6
5.ใบเสร็จรับเงินมีการเรียงลำดับเลขที่ไว้ล่วงหน้า	39	34	87.2	5	12.8
6.ใบเสร็จรับเงินที่ยังไม่ได้ใช้ มีการเก็บรักษาอย่างเหมาะสม มีทะเบียนคุมเพื่อให้ทราบจำนวนที่เบิกใช้และที่เหลืออยู่	39	34	87.2	5	12.8
7.ออกใบเสร็จรับเงินทุกครั้งที่ได้รับเงิน ใบเสร็จที่ยกเลิกได้นำต้นฉบับมาแนบกับสำเนาทุกฉบับ	39	38	97.4	1	2.6
8.เมื่อเบิกใบเสร็จรับเงินไปใช้ ผู้เบิกต้องลงลายมือชื่อเป็นหลักฐาน	39	30	76.9	9	23.1
เช็ค					
การรับเช็ค					
1.มีการกำหนดการรับเช็คไว้ในระเบียบว่าด้วยการรับจ่ายและเก็บรักษาเงินของสหกรณ์	18	12	66.7	6	33.3
2.มีทะเบียนคุมเช็ครับ	18	12	66.7	6	33.3
3.ไม่มีการรับเช็คลงวันที่ล่วงหน้า หากมีจะบันทึกไว้ในทะเบียนคุมจนกว่าจะครบกำหนดจึงนำฝากและลงบัญชี	18	12	66.7	5	27.8
4.มีการติดตามเช็คที่เรียกเก็บเงินไม่ได้	18	11	61.1	6	33.3

ตารางที่ 5.8 (ต่อ) การปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนม

	N	ใช่		ไม่ใช่	
		จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
การจ่ายเช็ค					
1.กำหนดวงเงินสดสำหรับผู้มีอำนาจสั่งจ่ายได้ พร้อมกำหนดให้ผู้มีอำนาจลงนามไว้ไม่ต่ำกว่า 2 คน และไม่มี การลงนามไว้ล่วงหน้าในเช็คสั่งจ่าย	16	12	75.0	4	25.0
2.การสั่งจ่ายเช็ค ต้องมีเอกสารประกอบถูกต้อง ครบถ้วน และมีทะเบียนคุมเช็คจ่าย	16	14	87.5	2	12.5
3.ไม่มีเช็คค้างจ่ายเกิน 1 เดือน	16	14	87.5	2	12.5
4.มีการจัดทำบัญชีรายยอดเงินฝากทุกเดือน	16	11	68.8	5	31.3
ลูกหนี้					
1.การให้สินเชื่อทางการค้าและการชำระเงิน มีความเหมาะสมรัดกุม	39	33	84.6	6	15.4
2.มีผู้บันทึกบัญชีลูกหนี้ย่อยรายตัวและมีการสืบ เปลี่ยนหน้าที่เป็นครั้งคราว	39	20	51.3	19	48.7
3.เปรียบเทียบยอดรวมบัญชีย่อยลูกหนี้รายตัวให้ ตรงกับบัญชีคุมยอดลูกหนี้เป็นประจำทุกเดือน	39	38	97.4	1	2.6
4.มีการติดตามเร่งรัดการชำระหนี้ อย่างเหมาะสม	39	31	79.5	8	20.5
สินค้า					
1.มีการตรวจสอบเปรียบเทียบจำนวนสินค้าคง เหลือตามใบตรวจนับกับทะเบียนคุมสินค้าอย่าง สม่าเสมอ	39	35	89.7	4	10.3
2.ราคาในการคำนวณราคาตามรายละเอียดสินค้า คงเหลือตรงกับเอกสารการซื้อสินค้า	39	39	100.0	-	-
3.มีวิธีปฏิบัติในการตั้งราคาขายและให้ส่วนลดที่ ชัดเจน มีการเก็บเอกสารการขายที่ปลอดภัย เป็น ระเบียบและง่ายต่อการค้นหา	39	37	94.9	2	5.1
4.สำรวจสินค้าคงเหลือก่อนการจัดซื้อเพื่อป้องกัน สินค้าค้างสต็อกเป็นจำนวนมาก	39	36	92.3	3	7.7

ตารางที่ 5.8 (ต่อ) การปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนม

	N	ใช่		ไม่ใช่	
		จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เงินลงทุน					
1.การได้ถอนหรือขายเงินลงทุนต้องมีการอนุมัติโดยผู้มีอำนาจ	18	14	77.8	2	11.2
2.ทำทะเบียนคุมและบันทึกขายได้ผลตอบแทนอย่างเป็นปัจจุบันและสอบถามอย่างสม่ำเสมอ	18	16	88.9	1	5.6
3.มีการกำหนดอำนาจ ความรับผิดชอบในการเก็บรักษาหลักทรัพย์ให้อยู่ในสถานที่ปลอดภัย	18	16	88.9	2	11.2
4.การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนเป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์พ.ศ.2542	18	18	100.0	-	-
สินทรัพย์ถาวรที่มีตัวตนและไม่มีตัวตน					
1.มีการกำหนดระเบียบว่าด้วยการจัดซื้อ จัดจ้าง และดำเนินงานให้อยู่ในวงเงินงบประมาณที่กำหนด	38	34	89.5	4	10.5
2.บันทึกทะเบียนสินทรัพย์อย่างถูกต้องเป็นปัจจุบัน รวมทั้งการคำนวณค่าเสื่อมราคาและการตัดจ่ายสินทรัพย์ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์พ.ศ.2542	38	36	94.7	2	5.3
3.มีการกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการขายและจำหน่ายสินทรัพย์	38	31	81.6	7	18.4
4.มีการตรวจสอบว่าสินทรัพย์มีอยู่จริงและสหกรณ์มีกรรมสิทธิ์ในสินทรัพย์นั้น	38	37	97.4	1	2.6
เจ้าหนี้เงินกู้					
1.การกู้เงินอยู่ในวงเงินที่กำหนด ซึ่งได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์	34	34	100.0	-	-

ตารางที่ 5.8 (ต่อ) การปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนม

	N	ใช่		ไม่ใช่	
		จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
2.การกู้เงินได้รับการอนุมัติตามมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการทุกครั้ง	34	34	100.0	-	-
3.การชำระหนี้เป็นไปตามกำหนดสัญญา	34	30	88.2	4	11.8
4.การใช้เงินกู้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ในการกู้	34	33	97.1	1	2.9
เงินรับฝาก					
1.ตรวจสอบเปรียบเทียบยอดเงินรับฝากคงเหลือในบัญชีย่อยกับบัญชีคุมยอดประจำทุกเดือน	26	26	100.0	-	-
2.ไม่มีการรับฝากเงินนอกที่ทำการสหกรณ์	26	24	92.3	2	7.7
3.มีการทำหนังสือยืนยันยอดเงินรับฝากกับสมาชิก	26	22	84.6	4	15.4
4.มีการบันทึกรายการในบัญชีย่อยเงินรับฝากทันทีที่มีการรับฝากหรือถอนเงิน	26	26	100.0	-	-
ทุนเรือนหุ้น					
1.การรับสมาชิกใหม่เป็นไปตามข้อบังคับและการชำระค่าหุ้นเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่ข้อบังคับกำหนด	39	38	97.4	1	2.6
2.การโอนทุนเรือนหุ้นไปชำระหนี้ของสมาชิกรายใด สมาชิกต้องได้รับอนุมัติให้ลาออกเรียบร้อยแล้ว	39	36	92.3	2	5.1
3.การจ่ายคืนค่าหุ้น มีหนังสือแสดงเจตนาของสมาชิกและมติที่ประชุมอนุมัติให้สมาชิกลาออก	39	38	97.4	1	2.6
4.มีการยืนยันยอดทุนเรือนหุ้นอย่างน้อยปีละครั้ง	39	38	97.4	1	2.6

ตารางที่ 5.8 (ต่อ) การปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนม

	N	ใช่		ไม่ใช่	
		จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่นๆ					
1.มีกำหนดระเบียบทุนต่างๆไว้เป็นลายลักษณ์อักษรและไม่ขัดต่อกฎหมายที่เกี่ยวข้อง	37	37	100.0	-	-
2.มีการจัดสรรตามกฎหมาย ข้อบังคับ และคำแนะนำของนายทะเบียนสหกรณ์	37	37	100.0	-	-
3.มีการอนุมัติการจ่ายทุนโดยผู้มีอำนาจ	37	35	94.6	1	2.7
4.การจ่ายทุนเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของระเบียบแห่งเงินทุนที่กำหนด	37	36	97.3	-	-
ด้านการสารสนเทศและการสื่อสาร					
1.จัดหาข้อมูลสำคัญจากแหล่งภายนอกเกี่ยวกับสถานะเศรษฐกิจเช่น อัตราดอกเบี้ย การประกันราคา เป็นต้น	39	29	74.4	10	25.6
2.แจ้งข้อมูลข่าวสารให้สมาชิกทราบเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ของสมาชิก ตลอดจนปัจจัยแห่งความสำเร็จอย่างสม่ำเสมอ	39	33	84.6	6	15.4
3.ฝ่ายจัดการมีการนำเสนอข้อมูลที่สำคัญต่อการบริหารงานสหกรณ์เป็นประจำทุกเดือน	39	37	94.9	2	5.1
4.สหกรณ์รับข่าวสารจากสมาชิกและองค์กรภายนอกตลอดเวลา เพื่อประโยชน์ในการบริหารงาน	39	38	97.4	1	2.6
ด้านการติดตามและประเมินผล					
1.มีการตรวจสอบติดตามการลงนามในเอกสารหลักฐานที่สำคัญได้แก่ ผู้อนุมัติ ผู้ค้ำประกัน ผู้กู้ ผู้รับจ่ายเงิน	39	33	84.6	6	15.4

ตารางที่ 5.8 (ต่อ) การปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนม

	N	ใช่		ไม่ใช่	
		จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
2.มีการตรวจสอบโดยผู้ตรวจสอบกิจการและรับทราบผลอย่างสม่ำเสมอ	39	34	87.2	5	12.8
3.ฝ่ายบริหารติดตามสถานการณ์ด้านการบริหารงานเพื่อความพร้อมในการแก้ไขอย่างทันท่วงที	39	33	84.6	6	15.4
4.ติดตามการปฏิบัติงานของฝ่ายจัดการว่าเป็นไปตามกฎหมาย ข้อบังคับและระเบียบที่กำหนด	39	35	89.7	4	10.3

จากตารางที่ 5.8 แสดงถึงการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมเป็นจำนวนและร้อยละ โดยคำนวณเฉพาะจากกลุ่มตัวอย่างที่มีการปฏิบัติในแต่ละกิจกรรมนั้นๆ เพราะบางสหกรณ์มีการปฏิบัติไม่ครบทุกกิจกรรม ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

1. สภาพแวดล้อมการควบคุม พิจารณาจากโครงสร้างองค์กร นโยบายและการวางแผนงานและบุคลากร ทางด้านโครงสร้างองค์กรพบว่าสหกรณ์มีการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในคิดเป็นร้อยละ 66.7-84.6 ส่วนเรื่องนโยบายและการกำหนดแผนงานมีการปฏิบัติตามอยู่ในช่วงร้อยละ 74.4-97.4 ทางด้านบุคลากรมีการปฏิบัติตามอยู่ในช่วงร้อยละ 59.0-97.4 ซึ่งปัจจัยย่อยเกี่ยวกับคณะกรรมการได้เข้าร่วมประชุมอย่างสม่ำเสมอมีสัดส่วนสูงสุดคิดเป็นร้อยละ 97.4

2. การประเมินความเสี่ยง แบ่งตามประเภทธุรกิจได้ดังนี้

2.1 ธุรกิจสินเชื่อ พบว่าจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ดำเนินธุรกิจประเภทนี้มี 30 สหกรณ์ ซึ่งส่วนใหญ่สหกรณ์โคนมมีการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในอยู่ในช่วงร้อยละ 76.7-96.7 โดยปัจจัยย่อยในเรื่องการกำหนดระเบียบไว้ถือปฏิบัติ การปฏิบัติตามระเบียบที่กำหนดไว้และสหกรณ์ได้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้ตามระเบียบมีสัดส่วนสูงสุดคิดเป็นร้อยละ 96.7 ทั้ง 3 ปัจจัย

2.2 ธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย จำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ดำเนินธุรกิจประเภทนี้มี 37 สหกรณ์ ด้านการจัดซื้อที่มีการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในอยู่ในช่วงร้อยละ 83.8-97.3 โดยปัจจัยที่มีการปฏิบัติตามมากที่สุดคือ การตรวจสอบจำนวน ชนิด ขนาดทุกครั้งที่ได้รับสินค้า ส่วนทางด้านกรจำหน่ายสินค้ามีการปฏิบัติอยู่ในช่วงร้อยละ 83.8-97.3 สำหรับด้านการจัดเก็บ

สินค้าปัจจัยส่วนใหญ่ในด้านนี้มีการปฏิบัติตามอยู่ในช่วงร้อยละ 73.0-94.6 ยกเว้นปัจจัยในเรื่อง การทำประกันภัยสินค้ามีการปฏิบัติตามเพียงร้อยละ 13.5 เท่านั้น

2.3 ธุรกิจรวบรวมผลผลิตผล (นํ้านมดิบ) ในด้านการรวบรวมนํ้านมดิบมีจำนวนกลุ่ม ตัวอย่างทุกสหกรณ์ที่ดำเนินธุรกิจประเภทนี้ซึ่งเท่ากับ 39 สหกรณ์ การปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในอยู่ในช่วงร้อยละ 84.6-92.3 ส่วนด้านการแปรรูปมีจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่มีกิจกรรมทางด้านนี้เพียง 16 สหกรณ์ การปฏิบัติตามระบบควบคุมภายในจึงอยู่ในช่วงร้อยละ 81.3-100.0 โดย ปัจจัยเรื่องการบำรุงรักษาเครื่องจักรที่ใช้ในการผลิตอย่างเหมาะสมอยู่ในสัดส่วนสูงสุดคือร้อยละ 100.0

2.4 ธุรกิจให้บริการและส่งเสริมการเกษตร มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ดำเนินธุรกิจ ประเภทนี้เท่ากับ 16 สหกรณ์และมีการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในอยู่ในช่วงร้อยละ 75-87.5

2.5 การบริหารเงินทุนประกอบด้วยเงินรับฝากและการนำเงินไปลงทุนในหลัก ทรัพย์ ด้านเงินรับฝากสหกรณ์มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่มีกิจกรรมด้านนี้เท่ากับ 24 สหกรณ์ ซึ่งมีการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในอยู่ในช่วงร้อยละ 62.5-100.0 ยกเว้นปัจจัยในเรื่องการติด ประกาศให้สมาชิกทราบว่าเป็นหน้าที่สหกรณ์คนใดบ้างมีอำนาจในการรับฝากเงินมีสัดส่วนต่ำที่สุด คือร้อยละ 29.2 ส่วนปัจจัยที่มีสัดส่วนสูงสุดคือการกำหนดระเบียบว่าด้วยเงินรับฝากไว้ถือปฏิบัติ คิดเป็นร้อยละ 100.0 ส่วนทางด้าน การนำเงินไปลงทุนในหลักทรัพย์มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่มี กิจกรรมด้านนี้เท่ากับ 19 สหกรณ์ ซึ่งมีการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในอยู่ในช่วงร้อยละ 47.4-100.0 โดยปัจจัยที่มีการปฏิบัติตามอย่างครบถ้วนทุกกลุ่มตัวอย่างคือการตัดสินใจลงทุนต้อง ได้รับอนุมัติจากผู้มีอำนาจของสหกรณ์ แต่ปัจจัยเรื่องการทำรายงานเงินลงทุนที่ครบกำหนดได้ ถอนเสนอคณะกรรมการเป็นประจำทุกเดือนมีสัดส่วนต่ำสุดคือคิดเป็นร้อยละ 47.4

3. กิจกรรมควบคุม พิจารณาในด้านต่างๆต่อไปนี้

3.1 การจัดทำบัญชี พบว่าสหกรณ์โคนมมีการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในโดยรวมอยู่ในช่วงร้อยละ 92.3-97.4

3.2 เงินสด พบว่าสหกรณ์โคนมปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในโดยรวมอยู่ใน ช่วงร้อยละ 76.9-100 ซึ่งปัจจัยเรื่องการมีระเบียบว่าด้วยการรับจ่ายเงินและเก็บรักษาเงินและ เรื่องการรับจ่ายเงินเป็นไปตามระเบียบที่สหกรณ์กำหนดมีการปฏิบัติเป็นสัดส่วนที่สูงที่สุดคือปฏิบัติ ครบถ้วนทุกสหกรณ์

3.3 เช็คประกอบด้วย การรับเช็คและการจ่ายเช็ค ด้านการรับเช็คมีจำนวนกลุ่มตัว อย่างเท่ากับ 18 สหกรณ์ ซึ่งมีการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในอยู่ในช่วงร้อยละ 61.1-66.7

ส่วนด้านการจ่ายเช็คมีจำนวนกลุ่มตัวอย่างเท่ากับ 16 สหกรณ์และมีการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในอยู่ในช่วงร้อยละ 68.8-87.5 โดยปัจจัยที่มีสัดส่วนสูงสุดคือเรื่องการสั่งจ่ายเช็คต้องมีเอกสารประกอบถูกต้องครบถ้วนและมีทะเบียนคุมเช็คจ่ายและไม่มีเช็คค้างจ่ายเกิน 1 เดือนคิดเป็นร้อยละ 87.5 ทั้ง 2 ปัจจัย

3.4 ลูกหนี้ การปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมทางด้านนี้โดยรวมอยู่ในช่วงร้อยละ 51.3-97.4 ซึ่งปัจจัยที่มีสัดส่วนสูงสุดในการปฏิบัติตามคือการเปรียบเทียบยอดรวมบัญชีย่อยลูกหนี้รายตัวให้ตรงกับบัญชีคุมยอดลูกหนี้เป็นประจำทุกเดือนคิดเป็นร้อยละ 97.4

3.5 สินค้า สหกรณ์โคนมมีการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในโดยรวมอยู่ในช่วงร้อยละ 89.7-100 ซึ่งปัจจัยเรื่องการคำนวณราคาสินค้าตามรายละเอียดสินค้าคงเหลือต้องตรงกับเอกสารการซื้อสินค้ามีการปฏิบัติครบถ้วนทุกสหกรณ์ที่เป็นกลุ่มตัวอย่าง

3.6 เงินลงทุน พบว่าจำนวนสหกรณ์โคนมที่มีกิจกรรมด้านนี้มี 18 สหกรณ์ ซึ่งการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมอยู่ในช่วงร้อยละ 77.8-100.0 โดยปัจจัยเรื่องการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนเป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์พ.ศ.2542 มีการปฏิบัติตามเป็นสัดส่วนสูงสุดคิดเป็นร้อยละ 100

3.7 สินทรัพย์ถาวรที่มีตัวตนและไม่มีตัวตน สหกรณ์โคนมที่มีกิจกรรมด้านนี้มี 38 สหกรณ์และมีการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในอยู่ในช่วงร้อยละ 81.6-97.4 โดยปัจจัยเรื่องการตรวจสอบว่าสินทรัพย์มีอยู่จริงและสหกรณ์มีกรรมสิทธิ์ในสินทรัพย์นั้นคิดเป็นสัดส่วนสูงสุดคือร้อยละ 97.4

3.8 เจ้าหนี้เงินกู้ สหกรณ์โคนมที่มีกิจกรรมด้านนี้มี 34 สหกรณ์และมีการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในอยู่ในช่วงร้อยละ 88.2-100.0 โดยปัจจัยเรื่องการกู้เงินอยู่ในวงเงินที่กำหนดซึ่งได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์และการกู้เงินได้รับการอนุมัติตามมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการทุกครั้ง ทั้งสองปัจจัยนี้มีการปฏิบัติตามครบถ้วนทุกสหกรณ์กลุ่มตัวอย่าง

3.9 เงินรับฝาก พบว่าสหกรณ์โคนมที่มีกิจกรรมด้านนี้มี 26 สหกรณ์ การปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมอยู่ในช่วงร้อยละ 84.6-100.0 ปัจจัยที่มีการปฏิบัติตามอย่างครบถ้วนทุกกลุ่มตัวอย่างมี 2 ปัจจัยคือการตรวจสอบเปรียบเทียบยอดเงินรับฝากคงเหลือในบัญชีย่อยกับบัญชีคุมยอดเป็นประจำทุกเดือนและมีการบันทึกรายการในบัญชีย่อยเงินรับฝากทันทีที่มีการรับฝากหรือถอนเงิน

3.10 ทุนเรือนหุ่น การปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมทางด้านนี้อยู่ในช่วงร้อยละ 92.3-97.4

3.11 ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่นๆ สหกรณ์โคนมที่มีกิจกรรมด้านนี้มี 37 สหกรณ์และมีการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในในเรื่องนี้อยู่ในช่วงร้อยละ 94.6-100.0 โดยปัจจัยที่มีการปฏิบัติตามอย่างครบถ้วนมี 2 ปัจจัยคือมีการกำหนดระเบียบทุนต่างๆไว้เป็นลายลักษณ์อักษรและไม่ขัดต่อกฎหมายที่เกี่ยวข้องและมีการจัดสรรตามกฎหมาย ข้อบังคับ และคำแนะนำของนายทะเบียนสหกรณ์

4. สารสนเทศและการสื่อสาร การปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมพบว่าการปฏิบัติตามอยู่ในช่วงร้อยละ 74.4-97.4 โดยปัจจัยที่มีการปฏิบัติตามเป็นสัดส่วนสูงสุดคือสหกรณ์รับข่าวสารจากสมาชิกและองค์กรภายนอกตลอดเวลาเพื่อประโยชน์ในการบริหารงาน คิดเป็นร้อยละ 97.4

5. การติดตามและประเมินผล พบว่าการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์อยู่ในช่วงร้อยละ 84.6-89.7 ซึ่งปัจจัยเรื่องติดตามการปฏิบัติงานของฝ่ายจัดการว่าเป็นไปตามกฎหมาย ข้อบังคับและระเบียบที่กำหนดมีการปฏิบัติตามเป็นสัดส่วนสูงสุดคิดเป็นร้อยละ 89.7

นอกจากการแสดงผลการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในตามตารางที่ 5.8 ผู้วิจัยได้นำข้อมูลดังกล่าวมาจัดระดับเพื่อประเมินประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในแยกตามองค์ประกอบทั้ง 5 ด้านโดยในแต่ละด้านคิดเป็นร้อยละจากจำนวนกิจกรรมที่มีการปฏิบัติในสหกรณ์เท่านั้นและใช้ระเบียบวิธีวิจัยที่กำหนดไว้ในบทที่ 4 คือหากตอบใช่อยู่ในช่วงร้อยละ 0-33.33 เท่ากับประสิทธิผลการควบคุมภายในอยู่ในระดับต่ำ ตอบใช่อยู่ในช่วงร้อยละ 33.34-66.66 เท่ากับประสิทธิผลการควบคุมภายในอยู่ในระดับปานกลาง และตอบใช่อยู่ในช่วงร้อยละ 66.67-100 เท่ากับประสิทธิผลการควบคุมภายในอยู่ในระดับสูง ดังรายละเอียดในตารางที่ 5.9

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 5.9 ระดับประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมในมุมมองของพนักงานสหกรณ์

องค์ประกอบการควบคุมภายใน	ระดับประสิทธิผล					
	ต่ำ		ปานกลาง		สูง	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1.สภาพแวดล้อมการควบคุม	1	2.6	13	33.3	25	64.1
2.การประเมินความเสี่ยง	0	0	7	17.9	32	82.1
3.กิจกรรมควบคุม	0	0	0	0	39	100.0
4.สารสนเทศและการสื่อสาร	1	2.6	15	38.5	23	59.0
5.การติดตามและประเมินผล	3	7.7	8	20.5	28	71.8

จากตารางที่ 5.9 จากการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมพบว่า สหกรณ์โคนมส่วนใหญ่ปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในมีประสิทธิภาพอยู่ในระดับสูงทุกองค์ประกอบโดยปฏิบัติตามอย่างมีประสิทธิภาพสูงสุดคือ กิจกรรมควบคุมคิดเป็นร้อยละ 100.0 รองลงมาคือการประเมินความเสี่ยง การติดตามและประเมินผล สภาพแวดล้อมการควบคุมและสารสนเทศและการสื่อสาร คิดเป็นร้อยละ 82.1 71.8 64.1 และ 59.0 ตามลำดับ

การทดสอบสมมติฐาน

ผู้วิจัยทำการทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมซึ่งในตอนนี้จะเป็นการทดสอบสมมติฐานในมุมมองของพนักงานสหกรณ์ดังนี้

H1 : การประเมินระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมมีปัญหาด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม

H2 : การประเมินระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมมีปัญหาด้านการประเมินความเสี่ยง

H3 : การประเมินระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมมีปัญหาด้านกิจกรรมควบคุม

H4 : การประเมินระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมมีปัญหาด้านสารสนเทศและการสื่อสาร

H5 : การประเมินระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมมีปัญหาด้านการติดตามและประเมินผล

การทดสอบสมมติฐานจะพิจารณาจากความเห็นในแบบสอบถามของพนักงานสหกรณ์โคนมว่าการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในในแต่ละปัจจัยย่อยของทั้ง 5 องค์ประกอบมีความครบถ้วนหรือไม่ โดยใช้การทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับค่าสัดส่วนประชากรที่ระดับนัยสำคัญ .05 ซึ่งผู้วิจัยกำหนดเกณฑ์ว่าหากตอบไม่ใช่เกินร้อยละ 30 จะถือว่ามีปัญหา ดังนั้นหากจะยอมรับสมมติฐาน ค่า $Z > Z_{.95}$ นั่นคือค่า Z ที่คำนวณได้ต้องมากกว่า 1.645

ตารางที่ 5.10 ผลการทดสอบสมมติฐาน H1-H5 ในมุมมองของพนักงานสหกรณ์โคนม โดยการใช้ Z test ที่ระดับนัยสำคัญ .05

	ค่า Z	ผลการทดสอบสมมติฐาน
ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม		
โครงสร้างองค์กร		
1.มีผังองค์กรและกำหนดหน้าที่แต่ละตำแหน่งอย่างชัดเจน	.045	ค่า $Z < 1.645$
2.มีการมอบอำนาจในการอนุมัติเรื่องต่างๆอย่างชัดเจน	-.943	จึงปฏิเสธ
3.มีการกำหนดขั้นตอนการปฏิบัติงานตามส่วนงานที่จัดแบ่ง	-1.99	สมมติฐาน
4.มีการปฏิบัติตามขั้นตอนที่กำหนดไว้ (ตามข้อ 3)	-1.642	
นโยบายและการวางแผนงาน		
1.มีการกำหนดแผนงานและงบประมาณไว้	-3.738	
2.ได้ปฏิบัติงานตามแผนงานที่กำหนด	-3.039	ค่า $Z < 1.645$
3.งบประมาณกำหนดไว้เหมาะสมและมีการใช้จ่ายในวงเงินงบประมาณ	-1.293	จึงปฏิเสธ
4.มีการติดตามผลการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามแผนงานและงบประมาณที่กำหนด	-.594	สมมติฐาน
บุคลากร		
1.คณะกรรมการของสหกรณ์มีความรู้และเข้าใจในหลักและวิธีการสหกรณ์	.105	ค่า $Z < 1.645$
2.คณะกรรมการมีความรู้เกี่ยวกับระบบการบริหารงานสหกรณ์	1.153	จึงปฏิเสธ
3.คณะกรรมการมีการติดตามผลการปฏิบัติงานของฝ่ายจัดการ	-2.341	สมมติฐาน
4.คณะกรรมการได้เข้าร่วมประชุมโดยสม่ำเสมอ	-3.738	

ตารางที่ 5.10 (ต่อ) ผลการทดสอบสมมติฐาน H1-H5 ในมุมมองของพนักงานสหกรณ์โคนม โดยการใช้ Z test ที่ระดับนัยสำคัญ .05

	ค่า Z	ผลการทดสอบสมมติฐาน
5.ผู้จัดการได้รับการสรรหาอย่างเหมาะสม	.454	
6.ผู้จัดการได้รับคำแนะนำหรือเข้าร่วมอบรมเกี่ยวกับการปฏิบัติงานสหกรณ์อย่างเพียงพอ	.803	
7.ฝ่ายจัดการได้ปฏิบัติงานตามระเบียบที่วางไว้	-1.642	
8.การกำหนดหลักประกันการทำงานของผู้จัดการเหมาะสมกับตำแหน่งหน้าที่ในปัจจุบัน	-1.642	
ด้านการประเมินความเสี่ยงจากลักษณะธุรกิจ		
ธุรกิจสินเชื่อ		
1.มีการกำหนดระเบียบไว้ถือปฏิบัติ	-3.175	ค่า $Z < 1.645$ จึงปฏิเสธสมมติฐาน
2.ปฏิบัติตามระเบียบที่กำหนดไว้	-3.175	
3.มีการอนุมัติจากผู้มีอำนาจในการให้เงินกู้	-2.778	
4.มีการตรวจสอบหลักประกันก่อนการพิจารณาเงินกู้	-1.984	
5.ลูกหนี้สามารถชำระหนี้ได้ตามกำหนดในสัญญา	-.794	
6.สหกรณ์ได้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้ตามระเบียบ	-3.175	
7.สมาชิกส่วนใหญ่มารับเงินกู้ด้วยตนเองหรือโอนเงินเข้าบัญชีของสมาชิกผู้กู้	-2.381	
8.ไม่มีการรับชำระหนี้ นอกที่ทำการ	-1.19	
ธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย		
การจัดซื้อ		
1.มีการกำหนดระเบียบว่าด้วยการจัดซื้อไว้ถือปฏิบัติ	-2.198	ค่า $Z < 1.645$ จึงปฏิเสธสมมติฐาน
2.การสั่งซื้อทุกครั้งต้องได้รับการอนุมัติจากผู้มีอำนาจ	-2.198	
3.มีการตรวจสอบจำนวน ชนิด ขนาด ทุกครั้งที่รับสินค้า	-3.639	
4.มีการตรวจสอบคุณภาพของสินค้า หากไม่ได้คุณภาพจะแยกออกเพื่อเปลี่ยนหรือหักส่วนลด	-1.838	

ตารางที่ 5.10 (ต่อ) ผลการทดสอบสมมติฐาน H1-H5 ในมุมมองของพนักงานสหกรณ์โคนม โดยการใช้ Z test ที่ระดับนัยสำคัญ .05

	ค่า Z	ผลการทดสอบสมมติฐาน
การจำหน่ายสินค้า		
1.มีการควบคุมการจำหน่าย ณ จุดขายอย่างเหมาะสม	-3.639	ค่า $Z < 1.645$ จึงปฏิเสธสมมติฐาน
2.มีการตรวจนับสินค้าให้ถูกต้องตามเอกสารการขายก่อนส่งมอบสินค้า	-3.279	
3.มีการทดสอบเครื่องชั่ง ตวง วัดให้เที่ยงตรงอยู่เสมอ	-1.838	
4.เอกสารการขายไม่มีการสูญหาย	-3.279	
การจัดเก็บสินค้า		
1.สถานที่จัดเก็บมีความเหมาะสมปลอดภัยเพียงพอ	-.396	ยอมรับสมมติฐานเฉพาะปัจจัยการทำประกันภัยสินค้า
2.มีการทำประกันภัยสินค้า	7.532	
3.มีการจัดเก็บสินค้าแยกหมวดหมู่	-1.838	
4.มีการสำรวจสินค้าเสื่อมสภาพ ชำรุด ล้าสมัย เพื่อรายงานคณะกรรมการพิจารณาแก้ไข	-3.279	
ธุรกิจรวบรวมผลผลิต(น้านมดิบ)		
การรวบรวม		
1.มีการกำหนดระเบียบเกี่ยวกับการรวบรวมผลผลิตไว้ถือปฏิบัติ	-3.039	ค่า $Z < 1.645$ จึงปฏิเสธสมมติฐาน
2.มีการทดสอบคุณภาพและสิ่งเจือปนทุกครั้งที่ซื้อ	-3.039	
3.มีการตรวจสอบเครื่องชั่ง ตวง วัดให้ถูกต้องเที่ยงตรงอยู่เสมอ	-3.039	
4.ไม่เก็บผลผลิตไว้นานเกินควร อันจะทำให้หน้าหนักขาดหายหรือเสื่อมคุณภาพ	-3.389	
การแปรรูป		
กลุ่มตัวอย่างของกิจกรรมนี้มีจำนวนน้อยจึงไม่สามารถใช้ Z test ทดสอบได้		
ธุรกิจให้บริการและส่งเสริมการเกษตร		
กลุ่มตัวอย่างของกิจกรรมนี้มีจำนวนน้อยจึงไม่สามารถใช้ Z test ทดสอบได้		

ตารางที่ 5.10 (ต่อ) ผลการทดสอบสมมติฐาน H1-H5 ในมุมมองของพนักงานสหกรณ์โคนม โดยการใช้ Z test ที่ระดับนัยสำคัญ .05

	ค่า Z	ผลการทดสอบสมมติฐาน
การบริหารเงินทุน		
เงินรับฝาก		ยอมรับสมมติฐาน
1.มีการกำหนดว่าด้วยเงินรับฝากไว้ถือปฏิบัติ	-	เฉพาะปัจจัย
2.การถอนเงินรับฝากทุกครั้งต้องมีสมุดบัญชีเงินฝาก	-2.748	การตีตประกาศ
3.ไม่มีการฝากสมุดบัญชีเงินฝากไว้กับสหกรณ์	0.798	ให้สมาชิกทราบ
4.มีการตีตประกาศให้สมาชิกทราบว่าเจ้าหน้าที่สหกรณ์คนใดบ้างมีอำนาจในการรับฝากเงิน	4.344	ว่าเจ้าหน้าที่สหกรณ์คนใดบ้างมีอำนาจในการรับฝากเงิน
การนำเงินไปลงทุนในหลักทรัพย์		
1.การตัดสินใจลงทุนต้องได้รับอนุมัติจากผู้มีอำนาจของสหกรณ์	-	ยอมรับสมมติฐาน
2.มีการติดตามความเคลื่อนไหวผลตอบแทนของหลักทรัพย์ที่ลงทุนเป็นประจำ	-0.852	เฉพาะปัจจัย
3.มีการทำรายงานเงินลงทุนที่ครบกำหนดได้ถอนเสนอคณะกรรมกรเป็นประจำทุกเดือน	2.155	การทำรายงานเงินลงทุนที่ครบกำหนดได้ถอน
4.มีการลงทุนในหลักทรัพย์ตามกำหนดในมาตรา 62 แห่งพ.ร.บ.สหกรณ์พ.ศ.2542	1.153	เสนอคณะ
5.มีการลงทุนในหลักทรัพย์นอกเหนือจากกำหนดในมาตรา 62 แห่งพ.ร.บ.สหกรณ์พ.ศ.2542	1.153	กรรมกรเป็นประจำทุกเดือน
ด้านกิจกรรมควบคุม		
การจัดทำบัญชี		
1.มีการแบ่งแยกหน้าที่การบันทึกบัญชีออกจากการดูแลสินทรัพย์	-3.389	

ตารางที่ 5.10 (ต่อ) ผลการทดสอบสมมติฐาน H1-H5 ในมุมมองของพนักงานสหกรณ์โคนม โดยการใช้ Z test ที่ระดับนัยสำคัญ .05

	ค่า Z	ผลการทดสอบสมมติฐาน
2.ผู้จัดทำบัญชีมีความรู้ ความสามารถ ความชำนาญงานอย่างเหมาะสม	-3.039	ค่า $Z < 1.645$ จึงปฏิเสธสมมติฐาน
3.การบันทึกบัญชีถูกต้องเป็นปัจจุบัน มีเอกสารประกอบรายการอย่างถูกต้อง เชื่อถือได้	-3.389	
4.การจัดทำบัญชีเป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์พ.ศ.2542	-3.738	
เงินสด		
1.มีระเบียบว่าด้วยการรับ-จ่ายเงินและเก็บรักษาเงิน	-	ค่า $Z < 1.645$ จึงปฏิเสธสมมติฐาน
2.การรับ-จ่ายเงินเป็นไปตามระเบียบที่สหกรณ์กำหนด	-	
3.มีเจ้าหน้าที่การเงินรับผิดชอบการรับ-จ่ายเงินและเก็บรักษาเงินโดยเฉพาะ และไม่มีหน้าที่เกี่ยวกับการลงบัญชี การอนุมัติจ่าย	-1.99	
4.มีการเปรียบเทียบยอดเงินสดคงเหลือในมือกับยอดคงเหลือตามบัญชีทุกวัน	-3.738	
5.ใบเสร็จรับเงินมีการเรียงลำดับเลขที่ไว้ล่วงหน้า	-2.341	
6.ใบเสร็จรับเงินที่ยังไม่ได้ใช้ มีการเก็บรักษาอย่างเหมาะสม มีทะเบียนคุมเพื่อให้ทราบจำนวนที่เบิกใช้และที่เหลืออยู่	-2.341	
7.ออกใบเสร็จรับเงินทุกครั้งที่ได้รับเงิน ใบเสร็จที่ยกเลิกได้นำต้นฉบับมาแนบกับสำเนาทุกฉบับ	-3.738	
8.เมื่อเบิกใบเสร็จรับเงินไปใช้ ผู้เบิกต้องลงลายมือชื่อเป็นหลักฐาน	-1.943	
เช็ค		
การรับเช็ค		
1.มีการกำหนดการรับเช็คไว้ในระเบียบว่าด้วยการรับจ่ายและเก็บรักษาเงินของสหกรณ์	.309	ค่า $Z < 1.645$ จึงปฏิเสธสมมติฐาน
2.มีทะเบียนคุมเช็ครับ	.309	

ตารางที่ 5.10 (ต่อ) ผลการทดสอบสมมติฐาน H1-H5 ในมุมมองของพนักงานสหกรณ์โคนม โดยการใช้ Z test ที่ระดับนัยสำคัญ .05

	ค่า Z	ผลการทดสอบสมมติฐาน
3.ไม่มีการรับเช็คลงวันที่ล่วงหน้า หากมีจะบันทึกไว้ในทะเบียนคุมจนกว่าจะครบกำหนดจึงนำฝากและลงบัญชี	-206	
4.มีการติดตามเช็คที่เรียกเก็บเงินไม่ได้	.309	
การจ่ายเช็ค		
กลุ่มตัวอย่างของกิจกรรมนี้มีจำนวนน้อยจึงไม่สามารถใช้ Z test ทดสอบได้		
ลูกหนี้		
1.การให้สินเชื่อทางการค้าและการชำระเงิน มีความเหมาะสมรัดกุม	-1.99	ยอมรับสมมติฐานเฉพาะปัจจัยมีผู้
2.มีผู้บันทึกบัญชีลูกหนี้ย่อยรายตัวและมีการปรับเปลี่ยนหน้าที่เป็นครั้งคราว	2.55	บันทึกบัญชีลูกหนี้ย่อยรายตัว
3.เปรียบเทียบยอดรวมบัญชีย่อยลูกหนี้รายตัวให้ตรงกับบัญชีคุมยอดลูกหนี้เป็นประจำทุกเดือน	-3.738	และมีการปรับเปลี่ยนหน้าที่เป็นครั้งคราว
4.มีการติดตามเร่งรัดการชำระหนี้อย่างเหมาะสม	-1.293	
สินค้า		
1.มีการตรวจสอบเปรียบเทียบจำนวนสินค้าคงเหลือตามใบตรวจนับกับทะเบียนคุมสินค้าอย่างสม่ำเสมอ	-2.69	ค่า $Z < 1.645$ จึงปฏิเสธสมมติฐาน
2.ราคาในการคำนวณราคาสินค้าตามรายละเอียดสินค้าคงเหลือตรงกับเอกสารการซื้อสินค้า	-	
3.มีวิธีปฏิบัติในการตั้งราคาขายและให้ส่วนลดที่ชัดเจน มีการเก็บเอกสารการขายที่ปลอดภัย เป็นระเบียบและง่ายต่อการค้นหา	-3.389	
4.สำรวจสินค้าคงเหลือก่อนการจัดซื้อเพื่อป้องกันสินค้าค้างสต็อกเป็นจำนวนมาก	-3.039	
เงินลงทุน		
1.การได้ถอนหรือขายเงินลงทุนต้องมีการอนุมัติโดยผู้มีอำนาจ	-1.749	

ตารางที่ 5.10 (ต่อ) ผลการทดสอบสมมติฐาน H1-H5 ในมุมมองของพนักงานสหกรณ์โคนม โดยการใช้ Z test ที่ระดับนัยสำคัญ .05

	ค่า Z	ผลการทดสอบสมมติฐาน
2.ทำทะเบียนคุมและบันทึกรายได้ผลตอบแทนอย่างเป็นปัจจุบันและสอบทานอย่างสม่ำเสมอ	-2.263	ค่า $Z < 1.645$ จึงปฏิเสธสมมติฐาน
3.มีการกำหนดอำนาจและความรับผิดชอบในการเก็บรักษาหลักทรัพย์ให้อยู่ในสถานที่ปลอดภัย	-1.749	
4.การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนเป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์พ.ศ.2542	-	
สินทรัพย์ถาวรที่มีตัวตนและไม่มีตัวตน		
1.มีการกำหนดระเบียบว่าด้วยการจัดซื้อ จัดจ้างและดำเนินงานให้อยู่ในวงเงินงบประมาณที่กำหนด	-2.632	ค่า $Z < 1.645$ จึงปฏิเสธสมมติฐาน
2.บันทึกทะเบียนสินทรัพย์อย่างถูกต้องเป็นปัจจุบัน รวมทั้งการคำนวณค่าเสื่อมราคาและการตัดจ่ายสินทรัพย์ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์พ.ศ.2542	-3.343	
3.มีการกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการขายและจำหน่ายสินทรัพย์	-1.565	
4.มีการตรวจสอบว่าสินทรัพย์มีอยู่จริงและสหกรณ์มีกรรมสิทธิ์ในสินทรัพย์นั้น	-3.698	
เจ้าหนี้เงินกู้		
1.การกู้เงินอยู่ในวงเงินที่กำหนด ซึ่งได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์	-	ค่า $Z < 1.645$ จึงปฏิเสธสมมติฐาน
2.การกู้เงินได้รับการอนุมัติตามมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการทุกครั้ง	-	
3.การชำระหนี้เป็นไปตามกำหนดสัญญา	-2.308	
4.การใช้เงินกู้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ในการกู้	-3.425	

ตารางที่ 5.10 (ต่อ) ผลการทดสอบสมมติฐาน H1-H5 ในมุมมองของพนักงานสหกรณ์โคนม โดยการใช้ Z test ที่ระดับนัยสำคัญ .05

	ค่า Z	ผลการทดสอบสมมติฐาน
เงินรับฝาก		
1.ตรวจสอบเพื่อเปรียบเทียบยอดเงินรับฝากคงเหลือในบัญชีย่อยกับบัญชีคุมยอดเป็นประจำทุกเดือน	-	ค่า $Z < 1.645$ จึงปฏิเสธสมมติฐาน
2.ไม่มีการรับฝากเงินนอกที่ทำการสหกรณ์	-2.479	
3.มีการทำหนังสือยืนยันยอดเงินรับฝากกับสมาชิก	-1.624	
4.มีการบันทึกรายการในบัญชีย่อยเงินรับฝากทันทีที่มีการรับฝากหรือถอนเงิน	-	
ทุนเรือนหุ้น		
1.การรับสมาชิกใหม่เป็นไปตามข้อบังคับและการรับชำระค่าหุ้นเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่ข้อบังคับกำหนด	-3.738	ค่า $Z < 1.645$ จึงปฏิเสธสมมติฐาน
2.การโอนหุ้นเรือนหุ้นไปชำระหนี้ของสมาชิกรายใด สมาชิกต้องได้รับอนุมัติให้ลาออกเรียบร้อยแล้ว	-3.389	
3.การจ่ายเงินค่าหุ้น มีหนังสือแสดงเจตนาของสมาชิกและมติที่ประชุมอนุมัติให้สมาชิกลาออก	-3.738	
4.มีการยืนยันยอดทุนเรือนหุ้นอย่างน้อยปีละครั้ง	-3.738	
ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่นๆ		
1.มีกำหนดระเบียบทุนต่างๆไว้เป็นลายลักษณ์อักษรและไม่ขัดต่อกฎหมายที่เกี่ยวข้อง	-	ค่า $Z < 1.645$ จึงปฏิเสธสมมติฐาน
2.มีการจัดสรรตามกฎหมาย ข้อบังคับ และคำแนะนำของนายทะเบียนสหกรณ์	-	
3.มีการอนุมัติการจ่ายทุนโดยผู้มีอำนาจ	-3.64	
4.การจ่ายทุนเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของระเบียบแห่งเงินทุนที่กำหนด	-	

ตารางที่ 5.10 (ต่อ) ผลการทดสอบสมมติฐาน H1-H5 ในมุมมองของพนักงานสหกรณ์โคนม โดยการใช้ Z test ที่ระดับนัยสำคัญ .05

	ค่า Z	ผลการทดสอบสมมติฐาน
สารสนเทศและการสื่อสาร		
1.จัดหาข้อมูลสำคัญจากแหล่งภายนอกเกี่ยวกับสภาวะเศรษฐกิจ เช่น อัตราดอกเบี้ย การประกันราคา เป็นต้น	-5.94	ค่า $Z < 1.645$ จึงปฏิเสธสมมติฐาน
2.แจ้งข้อมูลข่าวสารให้สมาชิกทราบเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ของสมาชิก ตลอดจนปัจจัยแห่งความสำเร็จอย่างสม่ำเสมอ	-1.99	
3.ฝ่ายจัดการมีการนำเสนอข้อมูลที่สำคัญต่อการบริหารงานสหกรณ์เป็นประจำทุกเดือน	-3.389	
4.สหกรณ์รับข่าวสารจากสมาชิกและองค์กรภายนอกตลอดเวลาเพื่อประโยชน์ในการบริหารงาน	-3.738	
การติดตามและประเมินผล		
1.มีการตรวจสอบติดตามการลงนามในเอกสารหลักฐานที่สำคัญได้แก่ ผู้อนุมัติ ผู้ค้ำประกัน ผู้กู้ ผู้รับจ่ายเงิน	-1.99	ค่า $Z < 1.645$ จึงปฏิเสธสมมติฐาน
2.มีการตรวจสอบโดยผู้ตรวจสอบกิจการและรับทราบผลอย่างสม่ำเสมอ	-2.341	
3.ฝ่ายบริหารติดตามสถานการณ์ด้านการบริหารงานเพื่อความพร้อมในการแก้ไขอย่างทันทั่วทั้งที่	-1.99	
4.ติดตามการปฏิบัติงานของฝ่ายจัดการว่าเป็นไปตามกฎหมาย ข้อบังคับและระเบียบที่กำหนด	-2.69	

จากตารางที่ 5.10 ธุรกิจรวบรวมผลผลิตผล (น้ำนมดิบ) ในส่วนของกิจกรรมการแปรรูปธุรกิจให้บริการและส่งเสริมการเกษตร และกิจกรรมจ่ายเช็ค ไม่สามารถทดสอบโดยใช้ Z test เนื่องจากขนาดตัวอย่างมีจำนวนน้อย จึงใช้ Binomial test ในการทดสอบสมมติฐานของกิจกรรมดังกล่าว โดยจะทำการยอมรับสมมติฐานเมื่อค่า Exact Sig.(1-tailed) มีค่ามากกว่าระดับนัยสำคัญที่กำหนด ในที่นี้คือ .05 ซึ่งมีรายละเอียดในตาราง 5.11

ตาราง 5.11 ผลการทดสอบสมมติฐาน H1-H5 ในมุมมองของพนักงานสหกรณ์โคนม โดยใช้ Binomial test ที่ระดับนัยสำคัญ .05

	ค่า Exact Sig.(1-tailed)	ผลการทดสอบ สมมติฐาน
ธุรกิจรวบรวมผลิตผล(นํ้านมดิบ)		
การแปรรูป		
1.มีการควบคุมปริมาณวัตถุดิบที่นำเข้ากระบวนการผลิต	.000	ค่า Exact Sig. (1-tailed) < .05 จึงปฏิเสธ สมมติฐาน
2.มีการบำรุงรักษาเครื่องจักรที่ใช้ในการผลิตอย่างเหมาะสม	.000	
3.มีการตรวจนับ แยกประเภทของสินค้าที่ผลิตเสร็จโดยจัดเก็บเป็นหมวดหมู่	.000	
ธุรกิจให้บริการและส่งเสริมการเกษตร		
1.มีการกำหนดระเบียบเกี่ยวกับการให้บริการไว้ถือปฏิบัติ	.000	ค่า Exact Sig. (1-tailed) < .05 จึงปฏิเสธ สมมติฐาน
2.มีมาตรการควบคุมการรับเงินค่าบริการ	.000	
3.ไม่มีการรับเงินค่าบริการนอกสำนักงานสหกรณ์	.000	
4.มีการสำรวจความต้องการการรับบริการเพื่อวางแผนการให้บริการ	.000	
เช็ค		
การจ่ายเช็ค		
1.มีการกำหนดการรับเช็คไว้ในระเบียบว่าด้วยการรับจ่ายและเก็บรักษาเงินของสหกรณ์	.000	ค่า Exact Sig. (1-tailed) < .05 จึงปฏิเสธ สมมติฐาน
2.มีทะเบียนคุมเช็ครับ	.000	
3.ไม่มีการรับเช็คลงวันที่ล่วงหน้า หากมีจะบันทึกไว้ในทะเบียนคุมจนกว่าจะครบกำหนดจึงนำฝากและลงบัญชี	.000	
4.มีการติดตามเช็คที่เรียกเก็บเงินไม่ได้	.002	

ผลการทดสอบ

จากตารางที่ 5.10 และ 5.11 เป็นการทดสอบสมมติฐาน H1-H5 ในมุมมองของพนักงานสหกรณ์โคนม โดยใช้ Z test และ Binomial test ที่ระดับนัยสำคัญ .05 พบว่า

1. ในการทดสอบสมมติฐาน H_1 ค่า $Z < Z_{.95}$ ทั้ง 3 ด้านคือโครงสร้างองค์กร นโยบายและการวางแผนงานและบุคลากร จึงปฏิเสธสมมติฐานหรือการประเมินระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมไม่มีปัญหาด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม

2. ในการทดสอบสมมติฐาน H_2 ค่า $Z < Z_{.95}$ และ ค่า Exact Sig.(1-tailed) $< .05$ ในทุกๆ ปัจจัย ยกเว้นปัจจัยการทำประกันภัยสินค้า การตีตประกาศให้สมาชิกทราบล่วงหน้าว่าเจ้าหน้าที่สหกรณ์โคนมคนใดบ้างมีอำนาจในการรับฝากเงินและการทำรายงานเงินลงทุนที่ครบกำหนดได้ ถอนเสนอคณะกรรมการเป็นประจำทุกเดือน จึงสรุปได้ว่าการประเมินระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมไม่มีปัญหาด้านการประเมินความเสี่ยง ยกเว้นในปัจจัยการทำประกันภัยสินค้า การตีตประกาศให้สมาชิกทราบล่วงหน้าว่าเจ้าหน้าที่สหกรณ์โคนมคนใดบ้างมีอำนาจในการรับฝากเงิน และการทำรายงานเงินลงทุนที่ครบกำหนดได้ถอนเสนอคณะกรรมการเป็นประจำทุกเดือน

3. ในการทดสอบสมมติฐาน H_3 ค่า $Z < Z_{.95}$ และ ค่า Exact Sig.(1-tailed) $< .05$ ในทุกๆ ปัจจัย ยกเว้นด้านลูกหนี้ในปัจจุบันมีผู้บันทึกบัญชีลูกหนี้ย่อยรายตัวให้ตรงกับบัญชีคุมยอดลูกหนี้เป็นประจำทุกเดือน จึงสรุปได้ว่าการประเมินระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมไม่มีปัญหาด้านกิจกรรมควบคุม ยกเว้นด้านลูกหนี้ในปัจจุบันมีผู้บันทึกบัญชีลูกหนี้ย่อยรายตัวให้ตรงกับบัญชีคุมยอดลูกหนี้เป็นประจำทุกเดือน

4. ในการทดสอบสมมติฐาน H_4 ค่า $Z < Z_{.95}$ จึงปฏิเสธสมมติฐานหรือการประเมินระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมไม่มีปัญหาด้านสารสนเทศและการสื่อสาร

5. ในการทดสอบสมมติฐาน H_5 ค่า $Z < Z_{.95}$ จึงปฏิเสธสมมติฐานหรือการประเมินระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมไม่มีปัญหาด้านการติดตามและประเมินผล

ต่อไปเป็นการทดสอบสมมติฐานเพื่อศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในในมุมมองของพนักงานสหกรณ์โคนมกับผลการดำเนินงานและทุนดำเนินงานของสหกรณ์โคนม ดังต่อไปนี้

H_6 : ประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในมีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานของสหกรณ์โคนม

H_7 : ประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในมีความสัมพันธ์กับกับทุนดำเนินงานของสหกรณ์โคนม

ตารางที่ 5.12 ผลการทดสอบสมมติฐาน H6 และ H7 ในมุมมองของพนักงานสหกรณ์โคนม โดยการใช้สถิติทดสอบ Pearson Chi-Square ที่ระดับนัยสำคัญ .05

องค์ประกอบระบบการควบคุมภายใน	ค่า Exact Sig.(2 sided)	
	ผลการดำเนินงาน	ทุนดำเนินงาน
1. สภาพแวดล้อมการควบคุม	.582	.194
2. การประเมินความเสี่ยง	..309	1.00
3. กิจกรรมควบคุม	ไม่สามารถคำนวณได้	
4. สารสนเทศและการสื่อสาร	.784	.275
5. การติดตามและประเมินผล	.191	.355

ผลการทดสอบ

จากตาราง 5.12 พบว่าค่า Exact Sig.(2 sided) ของทั้ง 4 องค์ประกอบมากกว่าระดับนัยสำคัญที่กำหนด (.05) ส่วนค่า Exact Sig.(2 sided) ของกิจกรรมควบคุมไม่สามารถคำนวณได้เนื่องจากระดับประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในในองค์ประกอบนี้มีค่าอยู่ในระดับสูงคงที่ทุกสหกรณ์ จึงปฏิเสธสมมติฐาน H6 และ H7 หรืออาจสรุปได้ว่าในมุมมองของพนักงานสหกรณ์โคนม ประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในไม่มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานของสหกรณ์โคนม และประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในไม่มีความสัมพันธ์กับทุนดำเนินงานของสหกรณ์โคนม

ในบทต่อไปคือบทที่ 6 เป็นการสรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะจากงานวิจัยนี้ ซึ่งจะเป็นการกล่าวถึงเรื่องราวโดยสรุปในวิทยานิพนธ์ทั้งหมด พร้อมทั้งข้อจำกัดของการวิจัยครั้งนี้ รวมถึงข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์ต่อการวิจัยในขั้นต่อไป

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย