

แนวทางแก้ปัญหาและข้อบกพร่องเกี่ยวกับการควบคุมภายในของ สหกรณ์โคนมหนองโพราชบุรี จำกัด

จากที่ได้กล่าวมาแล้วในบทที่ 4 เกี่ยวกับความสำคัญของการควบคุมภายในที่มีต่อกิจการต่าง ๆ ความหมายและวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในและการประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมหนองโพราชบุรี จำกัด ทำให้ทราบถึงความจำเป็นของการควบคุมภายในที่มีต่อด้านการบริหารและการบัญชี รวมทั้งการได้ศึกษาถึงขีดความสามารถของสหกรณ์โคนมหนองโพราชบุรี จำกัด ว่ามีการควบคุมภายในที่ดีหรือยัง บกพร่องในจุดใดบ้าง

ไม่ว่าจะเป็นกิจการใดก็ตาม หากประเมินพบข้อบกพร่องเกี่ยวกับการควบคุมภายในของขั้นตอนการดำเนินงานในกิจการแล้ว ก็จำเป็นต้องพิจารณาหาแนวทางแก้ไขปัญหาและข้อบกพร่องดังกล่าว เพื่อให้การดำเนินงานสามารถเป็นไปตามระบบการควบคุมภายในที่ดี ดังนั้น จุดสำคัญอันดับแรกของการพิจารณาหาแนวทางแก้ไขปัญหาและข้อบกพร่องก็คือ ต้องทราบลักษณะของระบบการควบคุมภายในที่ดีว่าประกอบด้วยอะไรบ้าง เพื่อที่ว่าส่วนประกอบใดที่กิจการยังขาดตกบกพร่องจนก่อให้เกิดปัญหา ก็จะได้ทราบและนำมาปรับปรุงให้ครบตามลักษณะของระบบการควบคุมภายในที่ดีนั้น

นอกจากเรื่องลักษณะของระบบการควบคุมภายในที่ดีแล้ว สิ่งสำคัญที่ไม่อาจมองข้าม คือ ปัจจัยที่อาจมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพของการควบคุมภายในและข้อจำกัดของการควบคุมภายใน ซึ่งทั้ง 2 ประเด็นนี้ จะเป็นเครื่องช่วยชี้และเตือนให้ทราบถึงหนทางแก้ไขและอุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นด้วย

ฉะนั้น ก่อนพิจารณาถึงแนวทางแก้ไขปัญหาและข้อบกพร่องเกี่ยวกับการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมหนองโพราชบุรี จำกัด จึงควรได้ทราบถึงส่วนประกอบของระบบการควบคุมภายในที่ดี ปัจจัยที่อาจมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน และข้อจำกัดของการควบคุมภายในโดยสังเขป ดังนี้

ส่วนประกอบของระบบการควบคุมภายในที่ดี¹

ระบบการควบคุมภายในที่ดีประกอบด้วยส่วนสำคัญเหล่านี้ คือ

1. มังการจัตองค์การ
2. นโยบายและวิธีปฏิบัติงาน
3. มาตรฐานการปฏิบัติงาน
4. การจับบันทึกและรายงาน
5. การตรวจสอบภายใน

มังการจัตองค์การ หมายถึง มังแสดงการจัดแบ่งส่วนงานในกิจการ และการกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบของพนักงานแต่ละคนในแต่ละส่วนงาน ซึ่งหลักในการจัดแบ่งส่วนงานและกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบให้แก่พนักงานแต่ละคนควรเป็นดังนี้

(1) กำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบให้เหมาะสมกับความรู้ความสามารถของแต่ละคน

(2) ในการปฏิบัติงานอย่างใดอย่างหนึ่ง ไม่ควรให้พนักงานคนหนึ่งคนใดรับผิดชอบงานนับตั้งแต่ต้นจนจบ แต่ควรมีอย่างน้อย 2 คนขึ้นไปทำงานนั้นโดยต่างคนต่างทำและในผลงานของแต่ละคนสามารถตรวจสอบซึ่งกันและกันได้ ทั้งนี้ เพื่อความถูกต้องและลดข้อบกพร่องทุจริตที่อาจจะเกิดขึ้น

(3) แบ่งแยกหน้าที่ในการดูแลรักษาสินทรัพย์ เช่น เงินสด สินค้าคงเหลือ เครื่องมือเครื่องใช้และหลักทรัพย์ที่สำคัญต่าง ๆ ให้ออกจากหน้าที่ในการบันทึกบัญชี และกำหนดให้มีการพิสูจน์ยอดคงเหลือตามบัญชีเป็นครั้งคราวโดยการตรวจนับของจริง เพื่อทราบว่าตรงกับบัญชีหรือไม่ เพื่อเป็นการป้องกันการลงบัญชีเท็จ ยกเว้นว่าจะมีการร่วมมือกันระหว่างบุคคลในแต่ละหน้าที่นั้น

สิ่งที่สำคัญในการแบ่งแยกหน้าที่อีกประการหนึ่ง คือ หน้าที่ในการบันทึกบัญชีหรืองานของแผนกบัญชีควร เป็นอิสระจากแผนกอื่น ๆ ทั้งนี้ เพื่อให้ข้อมูล

¹ วิไล วีระปรีย - จงจิตต์ หลีกภัย , ระบบบัญชี , สำนักพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย พิมพ์ครั้งที่ 1 พ.ศ. 2528 , หน้า 11 - 17

ทางการบัญชี หรือถือได้ และสามารถที่จะเป็นเครื่องตรวจสอบงานของแผนกต่าง ๆ เหล่านี้
ได้ดียิ่งขึ้น

(4) จัดให้มีการสับเปลี่ยนหน้าที่อยู่เสมอ เพราะหากเกิดการผิดพลาดหรือทุจริตใดก็ตาม การตรวจสอบจะทำได้ง่ายขึ้นถ้ามีการโยกย้ายพนักงานที่ปฏิบัติหน้าที่อยู่ในขณะนั้นไปไว้ในตำแหน่งอื่นเสียก่อน ดังนั้น เมื่อมีการสับเปลี่ยนหน้าที่กันอยู่เสมอแล้ว ผู้บริหารหน้าที่ใหม่ก็จะสามารถตรวจสอบได้ว่าผู้ปฏิบัติหน้าที่อยู่ก่อนนั้นได้ทำความผิดพลาดใดบ้าง นอกจากนี้การสับเปลี่ยนหน้าที่ยังช่วยให้พนักงานแต่ละคนมีโอกาสเรียนรู้การปฏิบัติงานในหน้าที่ต่าง ๆ ได้หลายหน้าที่ และเมื่อพนักงานคนใดลาพัก ก็จะสามารถหาผู้ปฏิบัติหน้าที่แทนได้โดยไม่ยาก

นโยบายและวิธีปฏิบัติงาน เมื่อมีการจัดแบ่งส่วนงาน กำหนดตัวพนักงานและกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบของพนักงานแต่ละคนในแต่ละส่วนงานแล้ว จำเป็นจะต้องมีการวางนโยบายซึ่งเป็นแนวทางที่จะปฏิบัติงานให้บรรลุถึงวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ดังนั้น เพื่อให้เป็นที่มั่นใจว่างานต่าง ๆ ที่ปฏิบัตินั้นเป็นไปตามนโยบาย และเพื่อให้พนักงานทุกคนสามารถปฏิบัติหน้าที่ของตนได้อย่างถูกต้อง จึงควรจัดทำคู่มือปฏิบัติงาน (Manuals) ซึ่งในคู่มือปฏิบัติงานนี้จะประกอบด้วยส่วนสำคัญ คือ

(1) วัตถุประสงค์ของกิจการ เพื่อให้ทราบว่ากิจการตั้งขึ้นเพื่อ
ดำเนินธุรกิจด้านใดบ้างและนโยบายทั่วไปของกิจการมีว่าอย่างไร

(2) ผังการจัดแบ่งส่วนงานของกิจการ เพื่อให้เห็นว่าส่วนงานต่าง ๆ ในกิจการนั้นมีอะไรบ้าง หัวหน้าหน่วยงานต่าง ๆ มีความรับผิดชอบเพียงใด อาจจะระบุหน้าที่ความรับผิดชอบของหน่วยงานแต่ละหน่วยที่สำคัญไว้โดยชัดเจน

(3) วิธีการปฏิบัติงานในหน่วยงานต่าง ๆ ของกิจการโดยมีคำอธิบายไว้อย่างชัดเจนถึงรายละเอียดการปฏิบัติงาน เช่น งานด้านการจัดซื้อสินค้าและวัตถุดิบ มีวิธีการปฏิบัติอย่างไรบ้างเกี่ยวกับการสั่งซื้อ การรับของ การเก็บรักษา การจ่ายชำระหนี้ การเบิกหรือจ่ายของ เป็นต้น นอกจากคำอธิบายวิธีการปฏิบัติงานแล้วก็ต้องอธิบายเกี่ยวกับแบบฟอร์มเอกสารที่จำเป็นต้องใช้ ซึ่งวิธีการปฏิบัติงานดังกล่าวอาจเขียนเป็นคำบรรยายหรือแผนผัง (Flow chart) แสดงวิธีการก็ได้

(4) นโยบายการบัญชี นโยบายการบัญชีที่สำคัญของกิจการควรจะจดบันทึกไว้เป็นลายลักษณ์อักษร ตัวอย่างเช่น นโยบายเกี่ยวกับการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย

การตีราคาสินค้าคงเหลือ การคิดค่าเสื่อมราคา การตั้งสำรองหนี้สูญ ฯลฯ ทั้งนี้ เพื่อพนักงานบัญชีจะได้ยึดถือเป็นแนวทางในการปฏิบัติ

มาตรฐานในการปฏิบัติงาน เพื่อให้ฝ่ายจัดการทราบว่าการปฏิบัติงานของพนักงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่ ควรจะได้มีการกำหนดมาตรการที่ใช้ในการประเมินประสิทธิภาพการปฏิบัติงานหรือวัตถุประสงค์และปริมาณของผลงาน เช่น การจัดทำงบประมาณ การใช้ต้นทุนมาตรฐาน การควบคุมคุณภาพของผลิตภัณฑ์ หรือวิธีการอื่นที่จะกระตุ้นให้พนักงานทำงานได้ผลมากขึ้น

เมื่อมีการกำหนดมาตรฐานการปฏิบัติงานแล้ว ขั้นตอนต่อไปก็คือการนำผลงานที่เกิดขึ้นมาเปรียบเทียบกับมาตรฐานที่กำหนดไว้และหาสาเหตุที่ทำให้แตกต่างกัน ถ้ามีข้อบกพร่องก็จะค้นหาทางแก้ไข การกำหนดมาตรฐานการปฏิบัติงานขึ้นจึงช่วยให้ฝ่ายจัดการสามารถควบคุมการดำเนินงานให้เป็นไปตามนโยบายที่กำหนดไว้ได้

การจดบันทึกและรายงาน

การจดบันทึก หมายถึง การบันทึกเหตุการณ์ต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นไว้ในแบบฟอร์มหรือเอกสารต่าง ๆ และในสมุดบัญชีซึ่งประกอบด้วยสมุดบันทึกรายการขึ้นต้นและสมุดบันทึกรายการขึ้นปลาย ดังนั้นในการจดบันทึก ขึ้นแรกจึงจำเป็นต้องมีการกำหนดแบบฟอร์มใช้ในการบันทึกซึ่งเป็นส่วนสำคัญส่วนหนึ่งของทุกระบบบัญชีและถือเป็นส่วนสำคัญของระบบการควบคุมภายในที่อยู่อีกด้วย

นอกจากการบันทึกในแบบฟอร์มแล้ว ขั้นตอนต่อไปก็นำแบบฟอร์มหรือเอกสารต่าง ๆ มาลงบัญชีขึ้นต้นโดยทำในสมุดรายวันและผ่านบัญชีไปขึ้นปลายในสมุดบัญชีแยกประเภท สำหรับกิจการขนาดใหญ่ซึ่งมีรายการประเภทเดียวกันเกิดขึ้นบ่อยครั้งและเป็นจำนวนมาก ควรพิจารณาใช้สมุดรายวันเฉพาะและบัญชีคุมยอดให้มากที่สุด ทั้งนี้ เพื่อความสะดวกรวดเร็วในการผ่านบัญชีไปยังสมุดบัญชีแยกประเภท นอกจากนั้นเพื่อให้การบันทึกเป็นไปอย่างถูกต้องและสามารถรายงานได้อย่างรวดเร็วทันต่อเหตุการณ์ ควรจะมีการจัดทำผังบัญชี (Chart of Accounts) ซึ่งประกอบด้วยบัญชีต่างที่จัดเรียงไว้เป็นหมวดหมู่ ช่วยให้การจัดทำงบการเงินเป็นไปโดยสะดวกและควรมีคำอธิบายประกอบเพื่อให้ทราบว่าบัญชีแต่ละบัญชีนั้นใช้สำหรับรายการประเภทใดบ้าง ส่วนการใ้บัญชีคุมยอดในกรณีนี้จำเป็นก็เพื่อช่วยให้มีการตรวจสอบซึ่งกันและกันในการบันทึกรายการและมีการหายออกคงเหลือของบัญชีเป็นครั้งคราวนำไปตรวจสอบกับของจริง

เมื่อมีการจัดบันทึกการขายหรือเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นในบัญชีแล้ว
 ขั้นตอนต่อไปก็คือการรายงานเหตุการณ์เหล่านั้นให้ฝ่ายจัดการทราบ เพื่อให้ข้อมูลที่รายงานนั้น
 สัมพันธ์กับเหตุการณ์ ระยะเวลาที่รายงานจึงไม่ควรนานเกินไป ตัวอย่างเช่น งบการเงินควร
 จัดทำเป็นรายเดือนหรือรายไตรมาสแทนที่จะทำปีละครั้ง และข้อมูลที่รายงานควรจะ
 เปรียบเทียบกับของปีก่อนหรือของปีประมาณ เพื่อให้ผู้อ่านสามารถไขปริศนาจากรายงานนั้น
 ได้มากขึ้น

การตรวจสอบภายใน กิจกรรมควรวัดให้มีเจ้าหน้าที่ของกิจการ เป็นผู้ตรวจสอบ
 ภายในนอกเหนือไปจากผู้สอบบัญชี จุดประสงค์ของการตรวจสอบภายใน (Internal
 audit) คือ

- (1) เพื่อให้แน่ใจว่าการดำเนินงานเป็นไปตามนโยบายที่วางไว้
- (2) เพื่อให้แน่ใจว่าบัญชีและรายงานต่าง ๆ ได้แสดงให้เห็นผล

การดำเนินงานอย่างถูกต้องและรวดเร็ว อันแสดงให้เห็นว่าการควบคุมภายในของกิจการนั้น
 เป็นไปอย่างดีและเพียงพอที่จะป้องกันสินทรัพย์ของกิจการจากการสูญเสียทั้งปวง

การตรวจสอบภายในจะช่วยให้การทุจริตหรือข้อผิดพลาด
 เกิดขึ้นน้อยลง เพราะถึงแม้ว่ากิจการจะได้จัดวางระบบการควบคุมภายในไว้เป็นอย่างดี
 มีการแบ่งแยกหน้าที่ความรับผิดชอบและกำหนดทีมงานของพนักงานคนหนึ่งได้รับการตรวจสอบ
 จากพนักงานอีกคนหนึ่ง ไม่ให้คนใดคนหนึ่งทำงานต่อเนื่องกันคนเดียวตั้งแต่ต้นจนจบแล้วก็ตาม
 แต่จุดอ่อนก็อาจเกิดขึ้นในระบบได้จากการทุจริตเกิดจากความร่วมมือกันระหว่างพนักงาน
 ดังนั้น แม้จะวางระบบการควบคุมภายในไว้ดีแล้วก็ตาม กิจการก็ควรต้องมีพนักงานซึ่งเรียกว่า
 ผู้ตรวจสอบภายใน เป็นผู้ตรวจการปฏิบัติงานตามระบบที่วางไว้นั้นอีกต่อหนึ่ง

อย่างไรก็ตาม การที่ผู้ตรวจสอบภายในจะสามารถปฏิบัติ
 หน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพนั้น จำเป็นต้องมีความเป็นอิสระในการทำงาน ดังนั้น จึงไม่ควร
 จะมีสายการบังคับบัญชาขึ้นตรงต่อผู้ต้องได้รับการตรวจสอบจากผู้ตรวจสอบภายใน กิจกรรม
 ส่วนใหญ่จึงกำหนดให้ผู้ตรวจสอบภายในมีหน้าที่รายงานโดยตรงต่อผู้บริหารของกิจการ

ผู้ตรวจสอบภายในควรที่จะวางแผนการตรวจสอบให้ครอบคลุม
 ถึงจุดอ่อนที่สำคัญของการควบคุมภายในทุกจุดและควรมีข้อเสนอแนะเพื่อปรับปรุงให้ดีขึ้น
 โดยข้อสำคัญ คือ ผู้บริหารของกิจการควรจะสนใจพิจารณาของผู้ตรวจสอบภายในและ
 สนับสนุนให้มีการปฏิบัติตามข้อเสนอแนะดังกล่าว

ปัจจัยสำคัญ ที่อาจมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน¹

แม้ว่ากิจการจะมีระบบการควบคุมภายในที่ดีตามส่วนประกอบสำคัญที่กล่าวมาในประเด็นก่อนแล้วก็ตาม แต่ก็มีปัจจัยบางอย่างที่อาจมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพในการดำเนินงานไปอย่างมีประสิทธิภาพหรือขาดประสิทธิภาพก็ได้ ปัจจัยสำคัญดังกล่าวที่ควรคำนึงถึง คือ

1. โครงสร้างองค์การ

โครงสร้างองค์การหรือผังการจัดองค์การในแต่ละกิจการเป็นสิ่งกำหนดขอบข่ายในการสั่งการและควบคุมกิจกรรมของกิจการนั้น ๆ และโครงสร้างที่มีประสิทธิภาพย่อมอำนวยความสะดวกโดยทั่วถึงกันเกี่ยวกับการมอบหมายอำนาจและขอบเขตของหน้าที่ความรับผิดชอบ อย่างไรก็ตามโครงสร้างองค์การควรมีลักษณะที่ไม่มีผู้ใดคนหนึ่งจะละเว้นหรือหลีกเลี่ยงระบบการควบคุมได้โดยง่ายและควรก่อให้เกิดการแบ่งแยกงานที่ต้องแยกจากกันซึ่งงานดังกล่าวหากนำมารวมกันไว้ก็จะทำให้เกิดทุจริตหรือมีข้อผิดพลาดได้ งานต่าง ๆ ที่ต้องแยกจากกันคืองานที่เกี่ยวข้องกับการดูแลรักษาสินทรัพย์ งานด้านการอนุมัติ งานที่ก่อให้เกิดรายการบัญชี และงานการบันทึกรายการบัญชี

2. การควบคุมดูแลของฝ่ายบริหาร

ฝ่ายบริหารมีความรับผิดชอบที่จะต้องจัดระบบการควบคุมภายในให้ดีขึ้นและรักษาไว้ให้คงอยู่ ในการควบคุมดูแลระบบการควบคุมภายใน ฝ่ายบริหารควรสอบถามเสมอว่า การควบคุมภายในนั้นรัดกุมเพียงพอหรือไม่ เพื่อจะได้แน่ใจว่าการควบคุมภายในดำเนินไปอย่างมีประสิทธิภาพ

ฝ่ายบริหารอาจมอบหมายงานควบคุมดูแลบางส่วนให้แก่ผู้ตรวจสอบภายในโดยเฉพาะงานด้านการสอบถามการควบคุมภายใน เพื่อให้ช่วยฝ่ายบริหารในการตรวจตราอีกชั้นหนึ่งว่า การควบคุมภายในส่วนอื่นได้จัดวางไว้อย่างดีและมีการปฏิบัติตามอย่างถูกต้องแล้วเพียงใด

¹ สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย , มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับที่ 18 เรื่อง การประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายใน , เดือนมีนาคม 2527 , หน้า 2.

3. บุคลากร

งานต่าง ๆ ในระบบจะเป็นไปโดยถูกต้องได้เพียงใ้คนขึ้นอยู่กับความสามารถและความเื้อสสัยของผู้ปฏิบัติงานนั้น ๆ การคัดเลือก การฝึกอบรม ตลอดจนคุณวุฒิและอุปนิสัยของพนักงานแต่ละบุคคลมีส่วนสำคัญมากในการจัดวางและรักษาไว้ซึ่งระบบการควบคุมภายในที่ดี

ข้อจำกัดของการควบคุมภายใน¹

การควบคุมภายในเป็นแต่เพียงเครื่องช่วยที่ให้ความมั่นใจพอสมควรว่าวัตถุประสงค์และเป้าหมายของฝ่ายบริหารได้บรรลุแล้วหรือไม่เท่านั้น แต่ไม่อาจให้หลักประกันว่าการบริหารมีประสิทธิภาพ การบันทึกบัญชีถูกต้องสมบูรณ์ ตลอดจนจะค้นพบและป้องกันการทุจริตหรือข้อผิดพลาดได้ ทั้งนี้ เนื่องจากการควบคุมภายในมีข้อจำกัดต่าง ๆ ดังนี้

1. ความต้องการของฝ่ายบริหารโดยทั่ว ๆ ไป จะให้มีการควบคุมที่คุ้มค่าใช้จ่าย กล่าวคือ ค่าใช้จ่ายในการควบคุมต้องไม่สูงกว่าค่าเสียหายที่อาจเกิดขึ้นจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด
2. การควบคุมส่วนใหญ่มีไว้สำหรับรายการซึ่งคาดได้ว่า จะเกิดขึ้นตามปกติ
3. ความผิดพลาดอาจเกิดจากความประมาทเลินเล่อ ความไม่เอาใจใส่และการใช้วิจารณญาณผิดพลาดหรือความไม่เข้าใจคำสั่ง
4. ผู้ทุจริตอาจร่วมมือกับบุคคลภายนอกหรือภายใน ที่จะหลีกเลี่ยงการควบคุมที่มีอยู่
5. ผู้รับผิดชอบอาจไม่ปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายใน
6. วิธีการควบคุมภายในที่มีอยู่อาจไม่เพียงพอ เนื่องจากสภาพการณ์ได้เปลี่ยนแปลงไป และมีการละเว้นการปฏิบัติตามขั้นตอนที่กำหนดไว้

¹ เรื่องเดียวกัน , หน้า 3.



แนวทางแก้ไขข้อบกพร่องเกี่ยวกับการควบคุมภายในของ
สหกรณ์โคนมหนองโพราชบุรี จำกัด

จากประเด็นการประเมินผลการควบคุมภายในของสหกรณ์โคนมหนองโพราชบุรี จำกัด ในบทที่ 4 ได้แสดงให้เห็นถึงระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์ในการดำเนินธุรกิจแต่ละด้านแล้ว และพบว่า ถึงแม้สหกรณ์จะจัดให้มีการควบคุมความลักษณะของระบบการควบคุมภายในที่ดี เช่น การจัดแบ่งหน่วยงานและหน้าที่ความรับผิดชอบ การกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติงาน มาตรฐานการปฏิบัติ การจัดบันทึกและรายงาน (ยกเว้นด้านการตรวจสอบภายใน) แล้วก็ตาม แต่ก็ยังเกิดปัญหาและข้อบกพร่องอยู่บ้างในการควบคุมธุรกิจแต่ละด้าน จึงสหกรณ์จำเป็นต้องปรับปรุงแก้ไข สำหรับข้อเสนอนี้เกี่ยวกับแนวทางแก้ไขปัญหาข้อบกพร่องแก่สหกรณ์โคนมหนองโพราชบุรี จำกัด ในครั้งนี้จะได้รับการปฏิบัติหรือล้มเลิกหรือไม่ ก็ขึ้นอยู่กับว่าสหกรณ์จะมีปัจจัยสำคัญและข้อจำกัดบางอย่าง (ตามที่กล่าวในประเด็นก่อน) มากกระทบต่อระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์ด้วย

ข้อเสนอแนะบางประการสำหรับสหกรณ์โคนมหนองโพราชบุรี จำกัด เพื่อปรับปรุงแก้ไขปัญหาและข้อบกพร่องที่พบในการดำเนินธุรกิจแต่ละด้าน มีดังนี้

ก. การดำเนินธุรกิจการขาย

1. สหกรณ์ควรกวาดล้างแผนกช่างกลโรงงานซึ่งรับผิดชอบด้าน การซ่อมแซมและบำรุงรักษา เครื่องมือและเครื่องจักรต่าง ๆ ให้หมั่นตรวจตราและดูแลอุปกรณ์เครื่องจักรให้อยู่ในสภาพสมบูรณ์ใ้การได้คืออยู่เสมอ เพื่อป้องกันไม่ให้เกิดความผิดพลาด ดังเช่น กรณีเครื่องตั้งนมดิบขาดความเที่ยงตรง และเครื่องจักรในโรงงานนมทำงานผิดปกติจนก่อให้เกิดการจ่ายค่านมดิบสูงเกินความจริง และเกิดการสูญเสียผลิตภัณฑ์นมจำนวนมากภายในเดือนพฤษภาคม 2527 นั้น และอาจให้แผนกช่างกลโรงงานจัดทำรายงานเกี่ยวกับสภาพของอุปกรณ์เครื่องจักรต่าง ๆ รวมทั้งการซ่อมแซมบำรุงรักษาให้ฝ่ายบริหารทราบข้อมูลบ้างก็ได้

2. ฝ่ายผลิตภัณฑ์นมควรประสานงานด้านข้อมูลเกี่ยวกับการสูญเสีย นมในแต่ละช่วงของการผลิต เพื่อให้ฝ่ายบัญชีได้ทราบและทำการบันทึกบัญชีต้นทุนการผลิตและ ต้นทุนการขายได้ตรงกับข้อเท็จจริง โดยฝ่ายผลิตภัณฑ์นมอาจจัดทำสรุปรายละเอียดเกี่ยวกับการสูญเสีย นม (ดังแบบฟอร์มที่ให้ไว้เป็นตัวอย่างในหน้าถัดไป) ที่เกิดขึ้นในแต่ละวันเพื่อ รายงานให้ผู้บริหารและฝ่ายบัญชีทราบ ทั้งนี้ เพราะข้อมูลต่าง ๆ ในสรุปรายละเอียดดังกล่าว

รายละเอียดการสูญเสีย

ประจำวันที่.....

รายการ	นมตัวอย่าง								นมเสียรับคืนจากลูกค้าและนมเสียในสต็อก								นมคั้น (ก.ก.)		หมายเหตุ
	นมพาสเจอร์ไรส์(ซอง)				นม ยู. เอช. ที. (กล่อง)				นมพาสเจอร์ไรส์(ซอง)				นม ยู. เอช. ที. (กล่อง)				เป็นตัวอย่าง ทดสอบหา เกรตนม	ช่วงล้าง เครื่อง	
	จืด	หวาน	ช็อค	สตรอ	จืด	หวาน	ช็อค	สตรอกาแฟ	จืด	หวาน	ช็อค	สตรอ	จืด	หวาน	ช็อค	สตรอกาแฟ			
เก็บตัวอย่างจากเครื่องบรรจุ หัด-นำกลับเข้าอิตใหม่ -ส่งเข้าสต็อกเพื่อขาย																			
ปริมาณการสูญเสีย																			
ราคาต่อหน่วย (บาท)																			
มูลค่าการสูญเสีย (บาท)																			

ศูนย์วิทยทรัพยากรผู้รายงาน
 (.....)
 ฝ่ายอิตภัณฑ์นม
 จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สามารถจัดหาได้จากแผนกต่าง ๆ ของฝ่ายผลิตทั้งหมด กล่าวคือ

- ข้อมูลการสูญเสียผลิตภัณ์แต่ละวัน ซึ่งเกิดขึ้นได้ 2 ช่วง

คือ ช่วงรับนมดิบ สหกรณ์จะมีการคัดตัวอย่างนมดิบของสมาชิกที่มาส่งนม (หลังจากตั้งน้ำหนักแล้ว) ทุกคน ๆ ละ ประมาณ 30 ซี.ซี. เพื่อไปทดสอบคุณภาพในห้องทดลอง ก็ให้แผนกรับนมดิบแจ้งข้อมูลเกี่ยวกับจำนวนสมาชิกที่มาส่งนมแต่ละวันคู่กันปริมาณนมดิบ 30 ซี.ซี.

ก็จะได้อัตราผลิตที่เป็นตัวอย่างในการทดสอบหาเกรดนม ส่วนอีกช่วงหนึ่ง คือ ช่วงการปล่อยนมดิบเพื่อไล่น้ำที่ค้างอยู่ในเครื่องจักร ก่อนเริ่มการผลิตแต่ละวัน แผนกผลิตซึ่งรับผิดชอบด้านกรรมวิธี ก็ควรมีการทดสอบหาอัตราน้ำหนักนมดิบที่ปล่อยทิ้ง ช่วงแรกนี้ว่าแต่ละครั้งได้นมดิบปริมาณเท่าไร ก็จะได้อัตราการสูญเสียผลิตภัณ์ช่วงล่างเครื่องนี้

- ข้อมูลการสูญเสียผลิตภัณ์นมที่แผนกตรวจสอบคุณภาพนำไปเป็นตัวอย่างเพื่อทดสอบคุณภาพผลิตภัณ์โดยมีการเก็บตัวอย่าง 2 ช่วง คือ ช่วงนม

พาสเจอร์ไรส์แต่ละรสออกจากเครื่องบรรจุของ ก็จะเก็บตัวอย่าง 3 ช่อง ทุก ๆ 15 นาที และช่วงนม ยู. เอช. ที. แต่ละรสออกจากเครื่องบรรจุกล่อง ก็จะเก็บตัวอย่าง 2 กล่อง ทุก ๆ 10 นาที ซึ่งตัวอย่างนมแต่ละรสทั้ง 2 ชนิดนั้น หากแผนกตรวจสอบคุณภาพวิเคราะห์แล้วปรากฏว่า นมมีคุณภาพที่ไม่เสียก็อาจส่งเข้าสต็อกรวมกับผลิตภัณ์สำเร็จรูปอื่นเพื่อรอจำหน่ายต่อไป หรือถ้าปรากฏว่า นมไม่เสียแต่กล่องชำรุดหรือของรั่ว ก็อาจนำน้ำนมสดที่อยู่ภายในไปเข้าเครื่องผลิตและบรรจุใหม่ ดังนั้น ข้อมูลการสูญเสียผลิตภัณ์ในลักษณะดังกล่าวข้างต้น จึงสามารถหาได้โดยให้แผนกตรวจสอบคุณภาพเป็นผู้ทำการจดบันทึกไว้

- ข้อมูลการสูญเสียผลิตภัณ์นมสำเร็จรูปซึ่งลูกค้าส่งคืนหรือ

เปลี่ยนใหม่เนื่องจากนมบูดเสียหรือของรั่ว และผลิตภัณ์นมในสต็อกที่ยังไม่ได้ส่งออกจำหน่ายเกิดบูดเสีย ทั้งสองประเด็นนี้พนักงานส่งของและพนักงานคลังสินค้าในสังกัดแผนกผลิตสามารถทำการจดบันทึกแยกรายละเอียดไว้ได้จากหลักฐานใบรับคืนสินค้า ใบรับคืนนมรั่ว และบัญชีคุมผลิตภัณ์นมแต่ละชนิด (ที่พนักงานคลังสินค้าจัดทำเป็นรายงานแจ้งแผนกพัสดุทุกวันนั้น)

3. ในด้านการตรวจนับของคงเหลือแต่ละสิ้นเดือน เช่น วัตถุประสงค์

คงเหลือจากการผลิตและผลิตภัณ์นมสำเร็จรูปคงเหลือในสต็อก คณะอนุกรรมการที่ได้รับการแต่งตั้งจากที่ประชุมคณะกรรมการควบคุมรับผิดชอบในการกำกับการตรวจนับอย่างสม่ำเสมอไม่ควรปล่อยให้พนักงานผู้จัดทำสต็อกและผู้เก็บรักษาวัตถุประสงค์และผลิตภัณ์ทำการตรวจนับกันเอง ซึ่งเป็นการผิดต่อ วัตถุประสงค์ที่สหกรณ์กำหนดไว้แล้ว

4. การควบคุมค่าไ้รขายบางอย่างที่สหกรณ์สัง เกตพบความผิดปกติ ดังตัวอย่างของค่าน้ำมันบรรจุขวดของ ค่าน้ำมันเตา นั้น สหกรณ์อาจกำหนด มาตรการควบคุมให้รัดกุมขึ้น เช่น ถ้ารถยนต์คันใด ต้องการจะเติมน้ำมันจะต้องขอใบแจ้ง น้ำมันซึ่งมีลายเซ็นจากหัวหน้าฝ่ายยานยนต์นำไปใช้น้ำมัน และเมื่อเติมน้ำมันแล้วผู้เติมต้อง ลงชื่อในใบรับน้ำมันของปั้มน้ำมัน ซึ่งปั้มน้ำมันก็จะส่งใบรับน้ำมันนั้นมาเรียกเก็บเงินจากสหกรณ์ หัวหน้าฝ่ายยานยนต์จะต้องนำไปรับน้ำมันมาเปรียบเทียบกับสำเนาใบสั่งน้ำมันที่ติดเล่มเก็บ อยู่ที่ยานยนต์เพื่อทำการพิสูจน์ยอดการ เก็บเงินจากปั้มน้ำมันในแต่ละเดือน และควรมี การสังเกตดูว่ารถยนต์แต่ละคันใช้น้ำมันไปมากน้อยเท่าไร ถ้ามากผิดปกติก็ควร สอบถาม สาเหตุและแก้ไขปรับปรุง

ส่วนการควบคุมเกี่ยวกับค่าน้ำมันเตา สหกรณ์ก็ควรตรวจสอบ การรับซื้อน้ำมันเตาแต่ละครั้งโดยทดสอบดูจำนวนลิตร ของน้ำมันเตาที่ผู้ขายนำมาส่งว่าน้ำมัน ถ้ายกลงหมดถึงหรือไม่ และทดสอบการใช้น้ำมันเตาต่อการเดินเครื่องว่าควรจะใช้ชั่วโมงละ กี่ลิตร เพื่อหามาตรฐานในการควบคุมการใช้น้ำมันเตา

5. สหกรณ์ควรจัดให้มีการบันทึกรายละเอียดและสรุปข้อมูล เกี่ยวกับต้นทุนวัตถุดิบและต้นทุนสินค้าสำเร็จรูปแยกให้เห็นความชนิดและรสของนมที่ผลิตได้ เพื่อให้สหกรณ์ได้ทราบต้นทุนวัตถุดิบที่ใช้ไปในการผลิตนมแต่ละชนิดและต้นทุนทั้งหมด (วัตถุดิบ/ ค่าแรง/ค่าโชห่วย) ของนมแต่ละชนิดรวมถึงต้นทุนค่อหน่วยของผลิตภัณฑ์นมแต่ละชนิดแต่ละรส ซึ่งจะเป็ประโยชน์ต่อสหกรณ์ในด้านการควบคุมการผลิตนมแต่ละชนิดแต่ละรส นั้นให้เหมาะสมสอดคล้องกับยอกขายนมแต่ละชนิดนั้นมากกว่าเดิมหรือให้สามารถมีการผลิตนม แต่ละชนิดอยู่ในระดับจุดคุ้มทุนเสมอขึ้นเอง นอกจากนั้นยังเป็นประโยชน์ต่อสหกรณ์ในด้านการ เลือกพิจารณาขยายผลิตภัณฑ์ กล่าวคือ ควรเลือกผลิตนมชนิดที่ขายได้ปริมาณมากแต่ต้นทุน การผลิตถูกกว่าชนิดอื่นที่ปริมาณการขายพอ ๆ กัน แต่ต้นทุนการผลิตแพงกว่า อีกทั้งข้อมูล ดังกล่าวอาจให้ประโยชน์ในด้านการเสนอราคาขาย การให้ส่วนลดขาย การส่งเสริมการขาย เช่น ลดราคาขาย การแจกแถม เป็นต้น

ฉะนั้น สหกรณ์จึงควรกำหนดให้ฝ่ายผลิตภัณฑ์นมประสานงาน กับแผนกบัญชีในการบันทึกข้อมูลเกี่ยวกับวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตนมแต่ละชนิดเป็นประจำวัน เพื่อมอบให้แผนกบัญชีสรุปข้อมูลต้นทุนการผลิตนมแต่ละชนิดนั้น โดยอาจแก้ไขปรับปรุง ดังนี้

- ให้อายุผลิตภัณฑ์นมจืดทำบันทึกเกี่ยวกับข้อมูลการใช้วัตถุดิบต่าง ๆ ในการผลิตนมประจำวันและผลิตภัณฑ์ที่ผลิตได้ทุกวันนั้น โดยอาจบันทึกรวบรวมไว้ในแบบฟอร์ม " บันทึกการใช้วัตถุดิบและผลิตภัณฑ์ที่ได้รับประจำวัน " ที่ให้เป็นตัวอย่างไว้ในหน้า 167 ซึ่งในแบบฟอร์มดังกล่าวจะมีการแยกให้เห็นชัดว่า วัตถุดิบแต่ละอย่างที่มีการใช้ทั้งหมดในแต่ละวันนั้น นำไปผลิตหรือเป็นส่วนผสมให้แก่ชนิดไหนบ้าง ชนิดละเท่าไร และผลิตภัณฑ์สำเร็จรูปทั้งหมดที่ผลิตได้แต่ละวันไม่ว่าจะเป็นนมที่เก็บตัวอย่างไปวิเคราะห์นมที่เก็บเข้าสโตร์เพื่อรอจำหน่าย หรือนมที่ของร่วกลองชำรุดนั้นก็มีปริมาณที่ผลิตได้ทั้งหมดเพียงใด แยกเป็นนมแต่ละชนิดเท่าไร

ฝ่ายผลิตภัณฑ์นมสามารถให้รายละเอียดต่าง ๆ ดังกล่าวได้ เพราะมีการคำนวณสูตรผสมและวางแผนการผลิตนมเป็นประจำอยู่แล้วว่าจะต้องผลิตนมรสใด ในปริมาณเท่าไร จำเป็นต้องใช้วัตถุดิบอะไรบ้าง อย่างละเท่าไร ซึ่งในการคำนวณสูตรผสมและวางแผนการผลิตนมนี้ ฝ่ายผลิตภัณฑ์นมก็มีข้อมูลเบื้องต้นต่าง ๆ อยู่แล้ว เช่น ปริมาณนมดิบที่จะใช้ผลิตนมแต่ละชนิดต่อกลองหรือต่อของ อัตราน้ำเชื่อม ผงกลั่น ผงสีที่จะใช้ในนมแต่ละรส ว่าเป็นกี่เปอร์เซ็นต์และน้ำหนักเท่าไร ดังตัวอย่างเช่น

นม	น.น. กลอง	น.น. นมและกลอง	น.น. นมที่ผลิต	ส่วนผสมต่อกลอง	น.น. นมดิบ
ยู.เอช.ที.	(กรัม)	ต่อกลอง	ต่อกลอง(กรัม)	(กรัม)	ต่อกลอง(กรัม)
(รช)	(1)	(2)	(2)-(1)=(3)	(4)	(3)-(4)=(5)
จืด	9.72	267.72	258	-	258
หวาน	9.72	271.22	261.5	14.64 - น้ำเชื่อม 5.6%	246.86
ช็อกโกแลต	9.72	273.22	263.5	21.74 - น้ำเชื่อม 7.5% - ผงโกโก้ 0.75%	241.76
สตรอเบอร์รี่	9.72	272.22	262.5	21.53 - น้ำเชื่อม 8% - กลั่น 0.02% - สี 0.18%	240.97
กาแฟ	9.72	273.72	264	22.70 - น้ำเชื่อม 8% - ผงกาแฟ 0.6%	241.30

นม	น.น.ของ	น.น.นมและของ	น.น.นม	ที่ผลิต	ส่วนผสม	น.น.นมดิบ
พาสเจอร์ไรส์	(กรัม)	ของ	ของ	(กรัม)	ของ	ของ
(รส)	(1)	(2)	(2)-(1)	(3)	(4)	(3)-(4) (5)
จืด	3.17	235.37	232.20	-		232.20
หวาน	3.17	236.52	235.35	13.18	-น้ำเชื่อม5.6%	222.17
ร็อกโกแลต	3.17	240.32	237.15	19.56	-น้ำเชื่อม7.5% -ผงโกโก้0.75%	217.59
สตรอเบอร์รี่	3.17	239.40	236.23	16.96	-น้ำเชื่อม6% -กลิ่น0.02% -สี0.006%	219.27

เมื่อทราบปริมาณน้ำหนักนมดิบต่อกล่องหรือต่อของแล้ว ฝ่ายผลิตทั้งหมดก็สามารถคำนวณได้ว่านมดิบทั้งหมดที่จะนำเข้ามาผลิตแต่ละวันจะผลิตนมรสใดได้กี่กล่องก็ของ แต่ละกล่องแต่ละของต้องใช้วัตถุดิบอะไรบ้าง อย่างละเท่าไร ตามสูตรผสมของแต่ละรส และมีการนับผลิตทั้งหมดสำเร็จรูปที่ผลิตได้ประจำวันว่ามีจำนวนสอดคล้องกับปริมาณวัตถุดิบทั้งหมดที่ใช้หรือไม่ด้วย ซึ่งยอดการใช้วัตถุดิบโดยจำแนกตามผลิตภัณฑ์และยอดผลิตทั้งหมดที่ผลิตได้ประจำวันจำแนกตามชนิดและรส ที่จัดทำบันทึกรายละเอียดไว้นี้ สามารถเป็นข้อมูลหลักฐานส่งต่อไปแผนกบัญชีทำการสรุปหาต้นทุนวัตถุดิบและต้นทุนการผลิตต่อไป

- เมื่อแผนกบัญชีได้รับข้อมูลตามแบบฟอร์มบันทึกการใช้วัตถุดิบและผลิตทั้งหมดที่ได้รับประจำวันดังกล่าวจากฝ่ายผลิตทั้งหมดแล้ว ก็สามารถนำมาจัดทำรายละเอียดต้นทุนวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตนมประจำวันได้ดังแบบฟอร์มหน้า 168 โดยแผนกบัญชีจะประสานงานกับแผนกพัสดุ เพื่อหาข้อมูลราคาวัตถุดิบต่อหน่วย (ใช้ราคา FIFO) ของรายการวัตถุดิบแต่ละชนิดในบันทึกที่ฝ่ายผลิตทั้งหมดแจ้งมา แล้วนำราคาวัตถุดิบต่อหน่วยนั้นคูณกับปริมาณก็จะทราบต้นทุนวัตถุดิบแต่ละชนิดที่ใช้ในผลิตทั้งหมดแต่ละรส และแผนกบัญชีก็สามารถหาต้นทุนวัตถุดิบต่อกล่องหรือต่อของของแต่ละรสได้โดยนำจำนวนผลิตทั้งหมดแต่ละชนิดและรสตามที่ยฝ่ายผลิตทั้งหมดบันทึกแจ้งไว้ นั้น มาหารจำนวนเงินต้นทุนวัตถุดิบที่ใช้ในแต่ละผลิตทั้งหมดนั้น

จากข้อมูลต้นทุนวัตถุดิบที่ใช้ประจำวันซึ่งแผนกบัญชีจัดทำรายละเอียดไว้ทุก ๆ วันที่มีการผลิตนั้น แผนกบัญชีก็จะนำมาสรุปหาต้นทุนการผลิต (ต้นทุนวัตถุดิบ ÷ ค่าแรง ÷ ค่าใส่หุ่ยอุปกรณ์การผลิต) ว่าในแต่ละเดือนสหกรณ์มีต้นทุนการผลิตของนมแต่ละชนิดแต่ละรส เป็นจำนวนเท่าไรและมีต้นทุนการผลิตต่อหน่วยเท่าใด โดยใช้แบบฟอร์มสรุปต้นทุนการผลิตประจำเดือนคังหน้า 169 มาสรุปตัวเลขต้นทุนวัตถุดิบประจำวัน (ที่แผนกบัญชีจัดทำตามหน้า 168 ไว้) และนำจำนวนเงินค่าแรงและค่าใส่หุ่ยที่แผนกบัญชีบันทึกไว้ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปมาเปลี่ยนให้แก่นมแต่ละรสตามอัตราส่วนจำนวนหน่วยของนมแต่ละรสที่ผลิตได้ในเดือนนั้น แล้วจึงคำนวณรวมยอดต้นทุนวัตถุดิบ ค่าแรง และค่าใส่หุ่ยในแต่ละช่องของผลิตภัณฑ์ ก็จะได้ต้นทุนการผลิตประจำเดือนที่จำแนกให้เห็นว่าเป็นต้นทุนการผลิตของผลิตภัณฑ์นมรสใดบ้าง จำนวนเงินเท่าไร แล้วแผนกบัญชีก็สามารถคำนวณหาต้นทุนการผลิตต่อหน่วยของนมแต่ละชนิดได้โดยนำปริมาณกล่องหรือของในแต่ละช่องผลิตภัณฑ์นมมาหารจำนวนเงินต้นทุนการผลิตของแต่ละช่องผลิตภัณฑ์นมชนิดนั้น ๆ

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บันทึกการใช้วัสดุเคมีและผลิตภัณฑ์นมที่ได้รับประจำวัน

วันที่.....เดือน.....พ.ศ.....

ลำดับที่	รายการ	ปริมาณทั้งหมด	นม ยู. เอช. ที.				นมพาสเจอร์ไรด์					
			จืด	หวาน	ช็อค	รสตรอ	จืด	หวาน	ช็อค	รสตรอ		
1	<u>วัสดุเคมีที่ใช้</u> นมจืด -ล้างเครื่องและภาชนะนม -นำเขามาผลิตจริง											
2	ขuongนมผง											
3	น้ำเชื่อม											
4	น้ำ											
5	ผงช็อคโกแลต											
6	ผงกาแฟ											
7	กลีบรสตรอเบอร์รี่											
8	รสตรอเบอร์รี่											
9	ฟิล์ม ยู. เอช. ที.											
10	ฟิล์มพรหม											
11	ลึงกระดาน											
12	ถุงพลาสติก											
13	หลอดดูด											
14	กระดาษชำระ											
15	Shrink Warp Film											
16	Sealing Strip											
17	RS											
18	CM											
19	Alkali											
20	Acid											
21	Alcohol											
22	Antiseptic											
	<u>ผลิตภัณฑ์นมที่ได้รับ</u>											
1	นมตัวอย่าง											
2	นมสำเร็จรูปที่เก็บเข้าสโตร์											
3	นมข้นจืด											

หมายเหตุ วัสดุเคมีที่ใช้อัตราเฉลี่ยในกับนมแต่ละรสชาติได้แก่

.....ผู้จัดทำ
 (.....)
 ฝ่ายผลิตภัณฑ์นม

รายละเอียดต้นทุนวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตประจำวัน
วันที่ เดือน พ.ศ.

จำนวน	รายการ	ราคาวัสดุ คิดตามหน่วย	เม.ย. ๒๕๖๓								เมษายน ๒๕๖๓								หมายเหตุ		
			จิก		หวาน		ช็อค		สกรอ		กาแฟ		จิก		หวาน		ช็อค			สกรอ	
			ปริมาณ	จำนวนเงิน	ปริมาณ	จำนวนเงิน	ปริมาณ	จำนวนเงิน	ปริมาณ	จำนวนเงิน	ปริมาณ	จำนวนเงิน	ปริมาณ	จำนวนเงิน	ปริมาณ	จำนวนเงิน	ปริมาณ	จำนวนเงิน		ปริมาณ	จำนวนเงิน
1	เมทิล																				เฉลี่ยการสูญเสียไม้ กับเมทิลทุกชนิด
	- อ่างเครื่องและพาเกรทคอม																				
	- น้ำเซาผลิต																				
2	หางเมฆง																				
3	น้ำเชื่อม																				
4	น้ำ																				
5	ผงช็อคโกแลต																				
6	ผงกาแฟ																				
7	กลิ่นสกรอเบอร์รี่																				
8	กลิ่นสกรอเบอร์รี่																				
9	ฟิล์มยู.เอช.พี.																				
10	ฟิล์มพี.แอล.ซี.																				
11	ถังกระดาษ																				
12	ถุงพลาสติก																				
13	หลอดดูด																				
14	กระดาษห่อ																				
15	Shrink Warp Film																				
16	Sealing Strip																				
17	RS																				
18	CM																				
19	Alkali																				
20	Acid																				
21	Alcohol																				
22	Antiseptic																				
	ต้นทุนวัตถุดิบที่ใช้ประจำวัน																				
	จำนวนหน่วยวัตถุดิบที่ผลิตต่อวัน :-																				
	- ใยเรซิน (กล่อง, ซอง)																				
	- เมทิล (กล่อง, ซอง)																				
	- เมทิลหัวเข็ม (กล่อง, ซอง)																				
	รวม (กล่อง, ซอง)																				
	ต้นทุนวัตถุดิบที่ใช้ผลิตเมทิล																				

สรุปต้นทุนการผลิตประจำเดือน
เดือน..... พ.ศ.

รายการ	นม บ. เอช. ที.										นมพาสเจอร์ไรส์								หมายเหตุ
	จืด		หวาน		สด		สกรอ		กาแฟ		จืด		หวาน		สด		สกรอ		
	บาท	กล่อง	บาท	กล่อง	บาท	กล่อง	บาท	กล่อง	บาท	กล่อง	บาท	ซอง	บาท	ซอง	บาท	ซอง	บาท	ซอง	
ต้นทุนวัตถุดิบ(บาท) และจำนวนผลิตภัณฑ์นมที่ผลิตได้(กล่อง, ซอง)																			
ประจำวันที่																			
"																			
"																			
"																			
"																			
"																			
"																			
"																			
"																			
"																			
"																			
รวมต้นทุนวัตถุดิบและผลิตภัณฑ์นมที่ผลิตได้ประจำเดือน																			
ค่าแรง เงินเดือน ค่าล่วงเวลาและค่าอาหารประจำเดือน (..... บาท)																			
ค่าเสื่อมอุปกรณ์การผลิตประจำเดือน(..... บาท)																			
ต้นทุนการผลิตประจำเดือน																			
ต้นทุนการผลิตก่อนหน่วย																			

เฉลี่ยให้ไว้ของนมแต่ละชนิดตามปริมาณของนมแต่ละชนิดที่ผลิตได้



ข. การดำเนินงานธุรกิจการซื้อ

1. แผนกร้านค้าควรจัดหาห้องเก็บสินค้าคงเหลือที่ยังไม่นำออกจำหน่ายให้เหมาะสมกว่าเดิม จากการสังเกตสภาพแวดล้อมเห็นว่าควรวางห้องที่อยู่ติดกับแผนกร้านค้าซึ่งเป็นห้องทำงานของแผนกส่งเสริมการเกษตรมาเป็นห้องเก็บสินค้าแทน เพื่อความสะดวกในการเบิกจ่าย ตลอดจนการตรวจสอบหลักฐานการเบิกสินค้าระหว่างสินค้าในสต็อกกับสินค้านำเข้า ทั้งนี้เพราะว่าทางร้านแผนกส่งเสริมการเกษตรเองก็มีพนักงานส่งเสริมเพียง 2 คน และเครื่องใช้สำนักงานก็น้อย ทำให้เหลือพื้นที่ภายในห้องทำงานเกินความจำเป็นโดยใช่เหตุ ดังนั้น หากจำเป็นต้องขอใช้ห้องของแผนกส่งเสริมมาเป็นห้องเก็บสินค้าแล้ว สหกรณ์ก็อาจจัดเนื้อที่ในร้านค้าส่วนหนึ่งแบ่งกันเป็นสัดส่วนให้แก่แผนกส่งเสริมใช้ตั้งโต๊ะทำงาน ตู้เก็บเอกสารและเครื่องใช้สำนักงานอื่น ๆ ก็ได้ นอกจากนี้ ตู้โชว์สินค้าภายในร้านก็ควรปรับปรุงให้มีคุณภาพดีเลิศเพื่อให้มีสภาพแน่นหนากว่าเดิม และควรกำหนดผู้รับผิดชอบในการรักษาคุณภาพร้านค้าและผู้ดูแลตู้โชว์ และดูแลห้องเก็บสินค้าในสต็อกด้วย

2. ในการควบคุมด้านการจำหน่ายสินค้า แผนกบัญชีควรจัดให้มีการทำทะเบียนคุมใบเสร็จต่าง ๆ ที่แผนกร้านค้าใช้ โดยลำดับเลขที่เล่มของบิลเงินสดและใบส่งสินค้าไว้ทุกเล่มล่วงหน้า แล้วบันทึกรายละเอียดว่า แผนกร้านค้าเบิกเล่มเลขที่เท่าใดไปใช้ เพื่อรอสอบยันกับบิลที่แผนกร้านค้าส่งมาให้แผนกบัญชีลงบัญชีทุกวันว่าเล่มตรงกันหรือไม่ อีกทั้งมีการตรวจสอบใบเสร็จที่คงเหลือว่าครบถ้วนตามที่ควรเหลือหรือไม่เป็นครั้งคราว

คานพนักงานขาย แผนกร้านค้าควรแบ่งหน้าที่และความรับผิดชอบว่า จะให้พนักงานขายคนใดรับผิดชอบการขาย (ทั้งเงินสดและเงินเชื่อ) ในสินค้าประเภทใด (ใน 13 ประเภทที่แยกบิลไว้เป็นประเภทละเล่ม) เมื่อเกิดสินค้าประเภทนั้น ๆ ขายจะให้ผู้รับผิดชอบที่แน่นอน ส่วนเงินสดที่รับจากการขายก็ให้หัวหน้าแผนกร้านค้าเป็นผู้เก็บรวบรวมและส่งให้แผนกการเงินทุกวัน

คานการจัดทำทะเบียนสินค้าและแผนสต็อกต่าง ๆ สหกรณ์ควรแบ่งแยกไม่ให้เกิดข้องกันกับการขายดังที่เป็นอยู่ และโดยปกติแล้วหน้าที่การจัดทำทะเบียนคุมสินค้าและแผนสต็อกควรเป็นภาระหน้าที่ของแผนกบัญชี สหกรณ์ก็อาจให้พนักงานแผนกพัสดุที่จัดทำสต็อกในแผนกร้านค้านั้นมาอยู่ในการควบคุมของแผนกบัญชีหรืออยู่ในสำนักงานที่ทำการเดียวกันเหมือนกับแผนกพัสดุควบคุมการจัดทำสต็อกของฝ่ายผลิตภัณฑ์นมซึ่งอยู่ในที่ทำการเดียวกันกับแผนกบัญชีเช่นกัน นอกจากนี้พนักงานจัดทำสต็อกควรได้รับคำแนะนำด้านเทคนิคการจัดทำบัญชีคุมสินค้าให้ถูกต้องเป็นระเบียบและประหยัดเวลายิ่งขึ้น

3. คณะอนุกรรมการผู้ควบคุมและกำกับการตรวจนับสินค้าคงเหลือทุกสิ้นเดือน ควรเอาใจใส่รับผิดชอบในการตรวจนับอย่างสม่ำเสมอทุกเดือนและถ้าพบวาทผลการตรวจนับตามแบบฟอร์มรายงานของคงเหลือประจำเดือนมีผลทาง (ขาดหรือเกิน) ระหว่างยอดสินค้าคงเหลือตามบัญชีกับตามที่ตรวจนับ ก็ควรรายงานผลต่างนั้นให้ที่ประชุมคณะกรรมการประจำเดือนรับทราบเพื่อหาสาเหตุและดำเนินการปรับปรุงแก้ไขในระหว่างปีนั้น

4. ในกรณีที่แผนร้านค้าจำเป็นห้องมีการลดราคาขายสินค้าในแต่ละเดือน ก็ควรต้องปฏิบัติตามระเบียบของนายทะเบียนสหกรณ์ที่ประกาศไว้ ณ วันที่ 11 มีนาคม 2520 เรื่อง การตัดหนี้สูญ การตัดสินค้าขาดบัญชี และการลดราคาสินค้าของสหกรณ์ (เว้นสหกรณ์ออมทรัพย์) พ.ศ. 2520 โดยปฏิบัติตามในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการลดราคาสินค้าของสหกรณ์ ดังนี้

" - การลดราคาสินค้าที่เสื่อมชำรุด เก่าเก็บ ล้าสมัย หรือ เพราะเหตุอื่น ๆ

(1) สินค้าเครื่องอุปโภคบริโภค วัสดุอุปกรณ์การเกษตร และสินค้าอื่น ๆ ถ้าลดราคาขายเพื่อปรับปรุงราคาตามภาวะตลาดและลดไม่ต่ำกว่าราคาทุน (ราคาซื้อ + ค่าใช้จ่ายในการซื้อ) ให้ผู้จัดการมีอำนาจสั่งลดได้ ส่วนการลดราคาขายเพื่อเหตุอื่น ๆ ถ้าไม่ต่ำกว่าราคาทุน ให้ผู้จัดการมีอำนาจสั่งลดได้ แต่ต้องแจ้งให้ที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการคร่าวดีไปทราบ สำหรับการลดราคาสินค้าที่เสื่อมชำรุด เก่าเก็บ ล้าสมัย ซึ่งจำต้องลดต่ำกว่าราคาทุน ในกรณีปกติให้ผู้จัดการเสนอขออนุญาตต่อคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์โดยระบุประเภท ชนิด ปริมาณของสินค้า และเหตุที่ต้องลดราคา ราคาขายเดิม ราคาขายใหม่ ราคาทุน จำนวนเงินที่ลดต่ำกว่าราคาขายเดิม และจำนวนเงินที่ลดต่ำกว่าราคาทุน (ค่อนหน่วย) รวมเงินที่ลดต่ำกว่าราคาขายเดิมและจำนวนเงินที่ลดต่ำกว่าราคาทุน และในกรณีพิเศษ สินค้าอย่างใดอย่างหนึ่งเหลืออยู่เพียงเล็กน้อยและผู้จัดการเห็นว่าควรลดราคาขายลงต่ำกว่าราคาทุนเพื่อขายสินค้านั้นให้หมดไป ให้ผู้จัดการมีอำนาจ

¹ ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง การตัดหนี้สูญ การตัดสินค้าขาดบัญชี และการลดราคาสินค้าของสหกรณ์ (เว้นสหกรณ์ออมทรัพย์) พ.ศ. 2520 , ข้อ. 3, 3.1 และ 3.2

ตั้งหลักได้ แล้วแจ้งให้ที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการคราวถัดไปทราบ

(2) สินค้าพิชผลหรือผลิตผล การลดราคาขายต่ำกว่าราคาทุน (ราคาซื้อ + ค่าใช้จ่ายในการซื้อ) ทุก ๆ กรณีให้ผู้จัดการเสนอราคาต่อที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์เพื่อพิจารณาอนุญาต และต้องได้รับความเห็นชอบจากสหกรณ์อำเภอหรือสหกรณ์จังหวัดแล้วแต่กรณีด้วย

1 - การลดราคาสินค้าเครื่องอุปโภคบริโภควัสดุอุปกรณ์การเกษตรและสินค้าอื่น ๆ ให้สหกรณ์บันทึกรายละเอียดต่าง ๆ ไว้ในทะเบียนลดราคาสินค้าความแบบแนบท้ายระเบียบนั้น (คู่มือถัดไป) ส่วนการลดราคาสินค้าพิชผลหรือผลิตผลให้สหกรณ์บันทึกข้อเสนอของผู้จัดการและข้อวินิจฉัยของคณะกรรมการดำเนินการไว้ในรายงานการประชุมอย่างละเอียด ให้สหกรณ์เก็บรักษารายงานการลดราคาและการอนุญาตไว้เป็นหลักฐานด้วย

2 - ในกรณีที่สหกรณ์มีหนี้สูญ สินค้าขาดบัญชี หรือสินค้าที่ต้องลดราคาอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่างรวมกันเป็นจำนวนมาก หากคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์มีใ้กันเงินตั้งสำรองเพื่อชดเชยหนี้สูญ ตัดสินค้าขาดบัญชี หรือลดราคาสินค้าให้หมดสิ้นในคราวบัญชีในปีนั้นเพียงปีเดียว จะคงได้รับความเห็นชอบจากสหกรณ์จังหวัดและรายงานให้นายทะเบียนสหกรณ์ทราบด้วย "

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

1 เรื่องเดียวกัน , ข้อ.8

2 เรื่องเดียวกัน , ข้อ.9

ทะเบียนลดราคาสินค้า
(ตัวอย่าง)

วัน เดือน ปี	ลำดับ	ชื่อ ประเภท ชนิด ของสินค้า	จำนวนหน่วย	ราคาทุน @	ราคาขาย เดิม @	ราคาขาย ใหม่ @	ลดต่ำกว่าราคา ทุน @	ลดต่ำกว่าราคา ขายเดิม @	รวมลดต่ำกว่า ราคาทุน	รวมลดต่ำกว่า ราคาขายเดิม	เหตุที่ต้อง ลดราคา	ผู้ตั้งหรืออนุมัติ ลดราคา	รวมลดต่ำกว่า ราคาทุนทั้งสิ้น	รวมลดต่ำกว่า ราคาขายทั้งสิ้น	หมายเหตุ

ศูนย์วิจัยทรัพยากร
ทางธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม
มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

5. การแก้ไขปัญหาลินค้าชาคบัญชี ซึ่งผู้สอบบัญชีสหกรณ์ตรวจพบ และตั้งสำรองลินค้าชาคบัญชี รวมทั้งแจ้งให้สหกรณ์ดำเนินการแก้ไขโดยหาตัวผู้รับผิดชอบ ยอคลินค้าชาคบัญชึ้นั้น

5.1 ถ้าสหกรณ์สามารถหาตัวผู้รับผิดชอบชดเชยลินค้าชาคบัญชีได้ ก็ดำเนินการให้ผู้รับผิดชอบนั้นลงชื่อในหนังสือรับรองจำนวนลินค้าชาคบัญชี (รูปแบบฟอร์มหน้า ถัดไป) เพื่อเป็นหลักฐานผูกมัดให้ผู้รับผิดชอบชดเชยจำนวนเงินลินค้าชาคบัญชีตามหนังสือ ดังกล่าว จากนั้นแผนกบัญชีก็สามารถโอนปรับปรุงบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป โดยตั้งผู้รับผิดชอบ ตามหนังสือรับรองนั้นให้เป็นลูกหนี้ของสหกรณ์ และลงบัญชีขายเพื่อลดยอดลินค้าคงเหลือส่วน ที่ชาคบัญชี พร้อมทั้งโอนลดยอดสำรองลินค้าชาคบัญชีกลับมาเป็นรายได้จากลินค้าชาคบัญชีรับ ชดเชย (ย้อนกลับรายการซึ่งเคยเพิ่มสำรองและตั้งค่าใช้จ่ายในคราวที่พบลินค้าชาคบัญชี) ดังนี้

เดบิต บัญชีลูกหนี้ลินค้าชาคบัญชี

เครดิต บัญชีขาย - ราคาค

เดบิต บัญชีสำรองลินค้าชาคบัญชี

เครดิต บัญชีลินค้าชาคบัญชีรับชดเชย (ถือเป็นรายได้เหมือนหนี้สูญรับคืน)

สำหรับบัญชีลูกหนี้ลินค้าชาคบัญชีรับชดเชยนั้น ในวันสิ้นปีสหกรณ์อาจพิจารณาตั้งประมาณ การหนี้สูญที่คาดว่าจะเกิดขึ้นได้ โดยบันทึกรายการปรับปรุงดังกล่าวในสมุดรายวันทั่วไปดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สูญ - ลูกหนี้ลินค้าชาคบัญชีรับชดเชย

เครดิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้ลินค้าชาคบัญชีรับชดเชย

5.2 แต่ถาสหกรณ์ไม่สามารถหาตัวผู้รับผิดชอบชดเชยลินค้าชาค บัญชีได้ และประสงค์จะให้มีการตัดบัญชีลินค้าชาคหายจำนวนนั้นแล้ว สหกรณ์จะต้องปฏิบัติตาม ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ที่ประกาศไว้ ณ วันที่ 11 มีนาคม 2520 เรื่อง การตัดหนี้สูญ การตัดลินค้าชาคบัญชี และการลดราคาลินค้าของสหกรณ์ (เว้นสหกรณ์ออมทรัพย์) พ.ศ.2520 เช่นเดียวกับเรื่อง การลดราคาขายของลินค้าแผนกร้านค้าที่กล่าวมาแล้ว โดยให้ปฏิบัติตาม ระเบียบดังกล่าวในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตัดลินค้าชาคบัญชี ดังนี้

" - การตัดลินค้าชาคบัญชี ให้ที่ประชุมใหญ่เป็นผู้พิจารณาจาก สภาพหลักฐานของลินค้าชาค และขั้นตอนแห่งการดำเนินการติดตามให้ผู้รับผิดชอบชดเชย หาก ปรากฏชัดว่าไม่มีทางเรียกร้องให้ชำระคืนได้อีกแล้ว และเหตุแห่งการไม่ได้รับชำระคืนมิใช่ เป็นความบกพร่องของคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์ จึงให้ตัดลินค้าชาคบัญชีได้

¹ ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง การตัดหนี้สูญ การตัดลินค้าชาคบัญชี และการลดราคา ลินค้าของสหกรณ์ (เว้นสหกรณ์ออมทรัพย์) พ.ศ.2520 , ข้อ. 2

แบบหนังสือรับรองจำนวนสินค้าขาดบัญชี

เขียนที่.....

วันที่.....

ข้าพเจ้า (นาย/นาง/นางสาว)..... ตำแหน่ง (ในสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร)
 มีหน้าที่เป็นผู้รับผิดชอบเก็บรักษาสินค้าของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร
 ขอทำหนังสือรับรองจำนวนสินค้าไว้ต่อสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร
 ดังต่อไปนี้

1. สินค้าคงเหลือของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร..... ตามที่ปรากฏใน
 บัญชีของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร เมื่อวันที่.....
 มีจำนวนเงินราคาทุน..... บาท (.....)
 คิดเป็นราคาขายจำนวนเงิน..... บาท (.....)
 นั้น ถูกต้องแล้ว

2. จำนวนสินค้าคงเหลือตามมูลค่าดังกล่าวใน 1. ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบเก็บรักษาไว้ทั้งหมด หรือ
 ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบเก็บรักษาไว้จำนวนเงิน ราคาทุน..... บาท
 (.....) คิดเป็นราคาขายจำนวนเงิน.....
 บาท (.....)

3. จำนวนสินค้าคงเหลือซึ่งอยู่ในความรับผิดชอบของข้าพเจ้าตามมูลค่าที่ปรากฏใน 2. มีจำนวน
 คงเหลืออยู่ในความครอบครองของข้าพเจ้า ราคาทุนจำนวนเงิน..... บาท
 (.....) คิดเป็นราคาขายจำนวนเงิน.....
 บาท(.....) หรือข้าพเจ้ามีสินค้าคงเหลือมาส่งมอบได้เพียงจำนวนเงินราคาทุน
 บาท(.....) คิดเป็นราคาขายจำนวนเงิน.....
 บาท (.....) จำนวนสินค้า
 คงเหลือที่อยู่ในความรับผิดชอบของข้าพเจ้าจึงยังขาดจำนวนอยู่อีก ราคาทุนจำนวนเงิน.....
 บาท คิดเป็นราคาขายจำนวนเงิน..... บาท (.....)

ข้าพเจ้าขอรับรองว่าข้อความดังกล่าวข้างต้นนี้เป็นความจริงจึงได้ลงลายมือชื่อให้ไว้เป็นสำคัญต่อ
 หน้าพยาน

(ลงชื่อ)..... ผู้ให้คำรับรอง

(ลงชื่อ)..... พยาน

(ลงชื่อ)..... พยาน

(สินค้าขาดบัญชีที่จะเปิดบัญชีประเภทไว้เป็นหลักฐานติดตามเรียกเก็บ ได้แก่ จำนวนสินค้าขาดที่มากกว่าจำนวนลดทอนที่คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์กำหนดเป็นอัตราร้อยละ เจียบยอดขยายปลักไว้ตามระเบียบมูลค่าสินค้า หรือมติคณะกรรมการดำเนินการ หรือที่มากกว่า จำนวนยิบตัวตามมาตรฐาน หรือเกินกว่าร้อยละของการขาดที่ทดสอบหรือกำหนดไว้)

- ¹ การตัดหนี้สูญและการตัดสินค้าขาดบัญชี เมื่อที่ประชุมใหญ่พิจารณาและเห็นชอบให้ตัดได้ตามที่คณะกรรมการดำเนินการเสนอ ถ้ามีจำนวนเงินไม่เกิน 5,000.-บาท เมื่อได้รับอนุญาตจากสหกรณ์จังหวัดแล้ว ก็ให้ตัดหนี้สูญและ/หรือตัดสินค้าขาดบัญชีได้ แต่ถ้าเกินกว่า 5,000.-บาท ต้องได้รับอนุญาตจากนายทะเบียนสหกรณ์ก่อน

- ² การตัดหนี้สูญและการตัดสินค้าขาดบัญชี จะดำเนินการได้ต่อเมื่อมีสำรองเพื่อการนั้นครบถ้วนแล้ว ฉะนั้นเวลาสหกรณ์บัญชีประจำปีจะต้องพิจารณาถึงเงินทั้งสำรองไว้ล่วงหน้าด้วย เมื่อไต่ถามความเห็นรอบจากที่ประชุมใหญ่และได้รับอนุญาตจากสหกรณ์จังหวัดหรือนายทะเบียนสหกรณ์แล้วแต่กรณีแล้ว จึงจะโอนตัดบัญชีใบได้ต่อไป (คำว่า " มีสำรอง " หมายความว่า มีสำรองหนี้สูญหรือสำรองสินค้าขาดบัญชี)

- ³ การทำรายงานขออนุญาตต่อสหกรณ์จังหวัดหรือนายทะเบียนสหกรณ์สำหรับการขอตัดหนี้สูญ ให้แจ้งชื่อลูกหนี้ จำนวนหนี้ที่ขอตัด มูลหนี้ สภาพหลักฐานของลูกหนี้ หลักฐานการจ่ายชำระหนี้ การติดตามเรียกเก็บจากลูกหนี้หรือผู้ค้ำประกัน หรือการบังคับจำนอง ตลอดจนการโอนเงินเพียงจ่ายมาชำระหนี้ อีกทั้งให้ยืนยันว่าหนี้ที่ขอตัดเป็นหนี้สูญมิได้เกิดจากความบกพร่องของพนักงานหรือกรรมการดำเนินการของสหกรณ์ ส่วนการขอตัดสินค้าขาดบัญชีให้แจ้งสภาพหลักฐานเรื่องราวต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องอย่างชัดเจนและขั้นตอนแห่งการติดตามให้ผู้รับผิดชอบชดใช้ ว่าได้ดำเนินการไปแล้วเพียงใดอย่างไร อีกทั้งให้ยืนยันด้วยว่า เหตุแห่งการไม่ได้รับชดใช้มิใช่เป็นความบกพร่องของคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์ นอกจากนี้ให้รายงานถึง เหตุที่ควรตัดหนี้สูญหรือตัดสินค้าขาดบัญชีนั้นด้วย

¹ ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง การตัดหนี้สูญ การตัดสินค้าขาดบัญชี และการลดราคาสินค้าของสหกรณ์ (เว็นสหกรณ์ออมทรัพย์) พ.ศ. 2520 , ข้อ. 4

² เรื่องเดียวกัน , ข้อ 5.

³ เรื่องเดียวกัน , ข้อ 6.

- ¹ การค้ำชื้อหนี้สูญและการค้ำสินค้ำชาคบัญชีในจำนวนเงินที่ไม่เกิน 5,000.-บาท เมื่อสหกรณ์จังหวัดพิจารณาอนุญาตแล้ว ให้ส่งสำเนาให้นายทะเบียนสหกรณ์ทราบด้วยทุกครั้ง

- ² ในกรณีที่สหกรณ์มีหนี้สูญ สินค้ำชาคบัญชี หรือสินค้ำที่ต้องลดราคาอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่างรวมกันเป็นจำนวนมาก หากคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์มิได้กั้นเงินตั้งสำรองเพื่อขอค้ำชื้อหนี้สูญ ค้ำสินค้ำชาคบัญชี หรือลดราคาสินค้ำให้หมดสิ้นในคราวบัญชีปีนั้นเพียงปีเดียว จะต้องได้รับความเห็นชอบจากสหกรณ์จังหวัดและรายงานให้นายทะเบียนสหกรณ์ทราบด้วย "

เมื่อความประสงค์ของสหกรณ์ในการจะค้ำสินค้ำชาคบัญชีนั้นได้รับการเห็นชอบ การอนุมัติ และดำเนินการตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ตามที่กล่าวมาข้างต้นเรียบร้อยแล้ว แผนกบัญชีของสหกรณ์ก็สามารถโอนปรับปรุงรายการค้ำสินค้ำชาคบัญชีได้ในสมุดรายวันทั่วไป ดังนี้

เดบิต บัญชีสำรองสินค้ำชาคบัญชี

เครดิต บัญชีสินค้ำคงเหลือ

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

¹ ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง การค้ำชื้อหนี้สูญ การค้ำสินค้ำชาคบัญชี และการลดราคาสินค้ำของสหกรณ์ (เว้นสหกรณ์ออมทรัพย์) พ.ศ.2520, ข้อ 7.

² เรื่องเดียวกัน , ข้อ 9.

ค. การดำเนินการธุรกิจการเผยแพร่และส่งเสริมการเกษตร

1. กิจการผลิตและจำหน่ายอาหารสัตว์

1.1 ในการจัดซื้อวัตถุดิบ สหกรณ์ควรมีการพิจารณาคุณภาพของวัตถุดิบว่ามีคุณภาพดีและตรงกับความต้องการของแผนกผลิตอาหารสัตว์ แทนการคำนึงถึงแต่ค่านาราคาค่าสุดของการประมูลเพียงอย่างเดียว ทั้งนี้ นอกเหนือจากการตรวจสอบน้ำหนักวัตถุดิบที่พ่อค้านำมาส่งมอบแล้ว สหกรณ์ควรมีการทดสอบคุณภาพของวัตถุดิบที่รับมอบนั้นด้วย ซึ่งก็ปรากฏว่าสหกรณ์เอง ได้ตระหนักถึงความจำเป็นจึงเริ่มลงทุนสร้างห้องทดลองสำหรับตรวจสอบวิเคราะห์คุณภาพของวัตถุดิบอาหารสัตว์และอาหารสัตว์สำเร็จรูปแล้ว (เช่นเดียวกับฝ่ายผลิตภัณฑ์นม) รวมทั้งยังเริ่มกำหนดหลักเกณฑ์การรับซื้อวัตถุดิบอีกด้วย (เช่นเดียวกับหลักเกณฑ์การรับซื้อนมดิบของฝ่ายผลิตภัณฑ์นม)

สำหรับการเก็บรักษาวัตถุดิบ ซึ่งวัตถุดิบส่วนใหญ่เป็นผลผลิตทางการเกษตร เช่น ข้าวโพก ถั่วเขียว ปลายข้าว ฯลฯ การป้องกันการสูญเสียน้ำหนักวัตถุดิบจึงเป็นไปได้ยากเพราะวัตถุดิบที่เป็นผลผลิตทางการเกษตรเหล่านั้นอาจมีการยุบตัว ปริวคาลมเน่าเสียเพราะความชื้น เป็นต้น ทั้งนี้สหกรณ์จึงควรมีการทดสอบหามาตรฐานของอัตราการสูญเสียที่คาดว่าจะเกิดขึ้นกับวัตถุดิบชนิดใดบ้าง แต่ละชนิดเป็นที่เปอร์เซ็นต์ ซึ่งอัตรามาตรฐานนี้จะต้องเป็นที่ยอมรับและได้รับการพิสูจน์ว่าเป็นจริงก่อนที่สหกรณ์จะบันทึกและเก็บไว้เป็นหลักฐาน อัตรามาตรฐานของการสูญเสียนี้จะใช้ในการลดหย่อนยอดน้ำหนักวัตถุดิบซาคหาย คือ ถ้าซาคหายไม่เกินอัตรามาตรฐานก็ถือว่า การซาคหายนั้นไม่ต้องมีผู้รับผิดชอบใช้¹

1.2 เพื่อช่วยแก้ปัญหาในกิจการจัดทำสต็อกวัตถุดิบอาหารสัตว์ของพนักงานพัสดุที่ประจำแผนกธนาคารให้มีหลักฐานในการหักสต็อกกรณีแผนกผลิตอาหารสัตว์เบิกวัตถุดิบไปผลิต แผนกผลิตอาหารสัตว์ควรมีการจัดทำใบสั่งจ่ายวัตถุดิบอาหารสัตว์ (ทั้งแบบฟอร์มหน้าถัดไป) แสดงรายการวัตถุดิบที่จะนำเข้ามาผลิตแต่ละวัน (ทั้งอาหารสัตว์สูตร 1 และสูตร 3)

¹ เช่นเดียวกับที่นายทะเบียนสหกรณ์แนะนำให้สหกรณ์ที่มีการรวบรวมข้าวเปลือกสามารถลดหย่อนน้ำหนักข้าวเปลือกยุบตัวซาคหายได้ไม่เกิน 2 % ของจำนวนข้าวเปลือกทั้งสิ้น และร้านสหกรณ์สามารถลดหย่อนสินค้าซาคหายได้ไม่เกิน 0.5 % ของยอดขายสินค้าทั้งสิ้นหรือไม่เกิน 0.5 % ของยอดขายในแต่ละแผนกขาย ยกเว้นแผนกขายสินค้าที่ลูกค้าช่วยตัวเอง และสหกรณ์ที่ขายน้ำมันเชื้อเพลิงสามารถลดหย่อนน้ำมันระเหยสูญเสียไม่เกิน 0.08 % ของน้ำมันทั้งหมดที่มีไว้เพื่อขาย

สหกรณ์โคนมหนองโพราชบุรี จำกัด
(ในพระบรมราชูปถัมภ์)

ใบสั่งจ่ายวัตถุดิบอาหารสัตว์

เลขที่.....

วันที่.....เดือน.....พ.ศ.....

ลำดับที่	รายละเอียด	จำนวน ก.ก.	หมายเหตุ
1	รำข้าว		
2	มันเส้น		
3	ข้าวโพด		
4	กากยาง		
5	ถั่วเขียว		
6	กระถิน		
7	กากมะพร้าว		
8	กากฝ้าย		
9	กากนุ่น		
10	สาเหล้า		
11	ปลายข้าว		
12	กากปาล์ม		
13	แรชทุ 1		
14	ไบยรอน		
15	ไวตามิน		
16	เกลือ		
17	กระดูกป่น		
18	แรชทุ		
19	โมลาส		

(.....)

ผู้อนุมัติ

(.....)

ผู้จ่าย

(.....)

ผู้เบิก

โดยหัวหน้าแผนกผลิตอาหารสัตว์จึงวางแผนและคำนวณสูตรผลิตแล้วจะเป็นผู้จัดทำขึ้น 2 ฉบับ และส่งฉบับไปขึ้นบัญชีวัตถุดิบอาหารสัตว์นี้ให้แก่พนักงานจัดซื้อสัตตอก ส่วนสำเนาที่เหลือ 1 ฉบับ ก็จะเก็บไว้ที่แผนกผลิตอาหารสัตว์เพื่อประกอบการจัดทำรายงานการผลิตและสัตตอกวัตถุดิบประจำวัน

1.3 การควบคุมการตรวจนับวัตถุดิบอาหารสัตว์และอาหารสัตว์สำเร็จรูปคงเหลือประจำทุกสิ้นเดือน สหกรณ์ควรกำชับให้คณะอนุกรรมการควบคุมและกำกับการตรวจนับค่านแผนกผลิตอาหารสัตว์นี้ ให้ปฏิบัติหน้าที่อย่างสม่ำเสมอและรายงานปัญหาข้อบกพร่องที่สังเกตเห็นให้ที่ประชุมคณะกรรมการประจำเดือนทราบ เช่นเกี่ยวกับการแก้ไขค่าการควบคุมการตรวจนับสินค้าคงเหลือทุกเดือนของแผนกร้านค้า

1.4 การแก้ไขข้อบกพร่องที่เกิดขึ้นแล้วเกี่ยวกับวัตถุดิบอาหารสัตว์ขาดบัญชีและอาหารสัตว์ขาดบัญชี ถ้าสหกรณ์สามารถดำเนินการให้คณะอนุกรรมการควบคุมการจัดซื้อปี 2520 และ 2521 ยินยอมทำหนังสือรับรองอาหารสัตว์ขาดบัญชีจำนวน 82,586.00 บาท และดำเนินการหาตัวผู้รับผิดชอบจำนวนอาหารสัตว์ขาดบัญชีและวัตถุดิบอาหารสัตว์ขาดบัญชีที่พบอีกในปี 2527 นั้นพร้อมกับให้ผู้รับผิดชอบยินยอมทำหนังสือรับรองอาหารสัตว์และวัตถุดิบอาหารสัตว์ขาดบัญชีไว้เช่นเดียวกับคณะอนุกรรมการควบคุมการจัดซื้อปี 2520 และ 2521 แล้วสหกรณ์ก็สามารถให้แผนกบัญชีโอนปรับปรุงตั้งบัญชีลูกหนี้อาหารสัตว์และวัตถุดิบอาหารสัตว์ขาดบัญชีรับชดเชย ลงบัญชีขายเพื่อลดยอดอาหารสัตว์และวัตถุดิบอาหารสัตว์ขาดบัญชี และลดยอดบัญชีสำรองอาหารสัตว์และวัตถุดิบอาหารสัตว์ขาดบัญชี ฯลฯ (ดังที่แสดงวิธีการลงบัญชีให้เห็นแล้วในการแก้ไขบัญชีสินค้าขาดบัญชีของแผนกร้านค้าหน้า 174)

แต่ถ้าสหกรณ์ไม่สามารถดำเนินการให้คณะอนุกรรมการควบคุมการจัดซื้อปี 2520 และ 2521 จัดทำหนังสือรับรองฯ และไม่สามารถหาตัวผู้รับผิดชอบในยอดขาดบัญชีปี 2527 ได้และมีความประสงค์จะให้ตัดบัญชีอาหารสัตว์ วัตถุดิบอาหารสัตว์ขาดบัญชี และตัดบัญชีสำรองอาหารสัตว์ วัตถุดิบอาหารสัตว์ขาดบัญชีจำนวนต่าง ๆ ที่มีอยู่ สหกรณ์ก็ต้องปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ที่ประกาศไว้ ณ วันที่ 11 มีนาคม 2520 เรื่อง การตัดหนี้สูญ การตัดสินค้าขาดบัญชี และการลดราคาสินค้าของสหกรณ์ (เว้นสหกรณ์ออมทรัพย์) พ.ศ. 2520 เฉพาะในส่วนที่เกี่ยวกับการตัดสินค้าขาดบัญชี (คู่ที่กล่าวไว้แล้วในการแก้ไขบัญชีสินค้าขาดบัญชีของแผนกร้านค้าหน้า 174 ถึง 177)

1.5 เพื่อช่วยให้คณะกรรมการดำเนินการและแผนกบัญชีได้รับ

ข้อมูลเกี่ยวกับการผลิตอาหารสัตว์และวัตถุดิบต่าง ๆที่ใช้ในการผลิตที่ถูกต้องเป็นปัจจุบันและสามารถเปรียบเทียบขนาดสาเหตุของการที่วัตถุดิบและอาหารสัตว์ขาดน้ำหนักว่าเกิดเนื่องจากการสูญเสียน้ำหนักในขั้นตอนใดบ้าง จะได้พิจารณาและประกอบการตัดสินใจแก้ไขปรับปรุง ปัญหาขอเบิกครองตลอดจนควบคุมเกี่ยวกับวัตถุดิบและอาหารสัตว์ให้ดีกว่าเดิมที่ผ่านมา ดังนั้นหัวหน้าแผนกผลิตอาหารสัตว์จึงควรเสนอรายงานการผลิตและสต็อกวัตถุดิบให้เป็นประจำทุกวัน และแสดงรายละเอียดข้อมูลเพิ่มเติมดังนี้ (ดูแบบฟอร์มตัวอย่างที่เสนอแนะไว้ในหน้าถัดไปประกอบ)

- วัตถุดิบที่เหลือจากวันก่อนและชื่อเพิ่มหักด้วยน้ำหนักที่ขาดหายตามอัตราการสูญเสียที่สหกรณ์ทดสอบและกำหนดเป็นมาตรฐานของวัตถุดิบแต่ละชนิด ทำให้สหกรณ์สามารถทราบได้ว่าการสูญเสียขาดน้ำหนักของวัตถุดิบก่อนนำเข้ามาผลิตเป็นปริมาณเท่าไร คงเหลือวัตถุดิบจริงที่มีไว้เพื่อขายและนำเข้ามาผลิตอาหารสัตว์อยู่เท่าไร

- ยอดขายวัตถุดิบ (ตามบิลเงินสดและเงินเชื่อของแผนกร้านค้า) และยอดวัตถุดิบแต่ละชนิดที่นำเข้ามาผลิต (ตามใบสั่งจ่ายวัตถุดิบอาหารสัตว์ที่แนะนำไว้ในหน้า 179) สำหรับวัตถุดิบบางชนิดอาจต้องมีการไม่ก่อน ก็ต้องแสดงปริมาณหลังไม่ว่ามีการสูญเสียน้ำหนักไปเท่าไรให้ทราบด้วย เมื่อนำยอดวัตถุดิบคงเหลือจริงที่มีไว้เพื่อขายและผลิต (ตามวรรคก่อน) มาหักด้วยยอดขายวัตถุดิบและวัตถุดิบที่นำเข้ามาผลิตหรือก่อนไม่ ก็จะทราบยอดวัตถุดิบคงเหลือยกไปสำหรับวันรุ่งขึ้น

- แสดงให้เห็นต้นทุนวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตของอาหารสัตว์

สูตร 1 และอาหารสัตว์สูตร 3 โดยกระจายตัวเลขน้ำหนักวัตถุดิบในของผลิตที่นำเข้ามา¹ และหลังไม่² ว่าส่วนใดใช้ผลิตอาหารสัตว์สูตร 1 และส่วนใดใช้ผลิตอาหารสัตว์สูตร 3 แล้วคูณด้วยราคาต่อหน่วยของวัตถุดิบแต่ละชนิด (ดูจากแผนสต็อกและใช้วิธี FIFO) ก็จะทราบต้นทุนวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตอาหารสัตว์แต่ละชนิด

1 " นำเข้า " หมายถึงการนำวัตถุดิบบางชนิดเช่น ไวตามิน เกลือ ไบยูรอน เป็นต้นไปเข้าเครื่องผสมอาหารสัตว์ได้เลย

2 " หลังไม่ " หมายถึง การนำวัตถุดิบบางชนิด เช่น มันเส้น ข้าวโพด กระจดิน ฯลฯ ไปเข้าเครื่องไม่ให้ละเอียดก่อนนำเข้าเครื่องผสมอาหารสัตว์ ซึ่งปรากฏว่า ส่วนใหญ่ภายหลังการไม่นำหนักวัตถุดิบจะขาดหายไปบ้าง

รายงานการยืมและสกัดวัตถุดิบ
ประจำวันที่.....

.....ผู้รายงาน
(.....)
แผนกผลิตอาหารสัตว์

ลำดับที่	รายการ	วัตถุดิบ บดมา (ก.ก.)	วัตถุดิบ ใหม่ (ก.ก.)	อัตรา การสูญเสีย		คงเหลือ (ก.ก.)	ขาย วัตถุดิบ (ก.ก.)	ผลิต			วัตถุดิบ บดใหม่ (ก.ก.)	อาหารสัตว์ (สูตร 1)			อาหารสัตว์ (สูตร 3)			
				%	น้ำหนัก (ก.ก.)			น้ำเข้า/ ทองโม (ก.ก.)	หลังโม (ก.ก.)	สูญเสีย (ก.ก.)		วัตถุดิบที่ใช้ (น้ำเข้า/ทองโม) (ก.ก.)	ราคาต่อหน่วย (บาท/ก.ก.)	จำนวนเงิน (บาท)	วัตถุดิบที่ใช้ (น้ำเข้า/ทองโม) (ก.ก.)	ราคาต่อหน่วย (บาท/ก.ก.)	จำนวนเงิน (บาท)	
1	รำข้าว																	
2	มันเส้น																	
3	ธัญพืช																	
4	กากยาง																	
5	ถั่วเขียว																	
6	กระต๊อบ																	
7	กากมะพร้าว																	
8	กากป๋าย																	
9	กากขี้																	
10	สาเหตู่																	
11	ปลายข้าว																	
12	กากป๋าสม																	
13	แร่ธาตุ 1																	
14	โมยวอน																	
15	ไวตามิน																	
16	เกลือ																	
17	กระดูกป่น																	
18	แร่ธาตุ																	
19	โมลาส																	

อาหารสัตว์ (สูตร 1) ที่ผลิตได้.....กระสอบ น้ำหนักรวมกระสอบก.ก.
หัก น้ำหนักกระสอบเปล่า.....ก.ก.
ก.ก.
 เปรียบเทียบกับน้ำหนักวัตถุดิบที่ใช้ (อาหารสัตว์สูตร 1) ชาติ/เกินก.ก.

อาหารสัตว์ (สูตร 3) ที่ผลิตได้.....กระสอบ น้ำหนักรวมกระสอบก.ก.
หัก น้ำหนักกระสอบเปล่า.....ก.ก.
ก.ก.
 เปรียบเทียบกับน้ำหนักวัตถุดิบที่ใช้ (อาหารสัตว์สูตร 3) ชาติ/เกินก.ก.

- มีการเปรียบเทียบให้เห็นข้อมูลของน้ำหนักอาหารสัตว์สำเร็จรูปแต่ละสูตรที่ผลิตได้ (ไม่รวมน้ำหนักกระดอม) ว่ามีความแตกต่างกันน้ำหนักวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตหรือไม่ และอาหารสัตว์ที่ผลิตได้แต่ละสูตรทั้งจำนวนกระดอมและน้ำหนักก็จะได้นำไปเป็นข้อมูลการจัดทำแผนสต็อกอาหารสัตว์สำเร็จรูปของแผนกการค้า

2. ด้านการส่งเสริมการขาย

2.1 ในการแก้ไขปัญหาด้านการให้บริการส่งเสริมแนะนำ

การเลี้ยงและดูแลโคหมูให้เหมาะสมตามหลักวิชาการแก่สมาชิกรวมทั้งการตรวจตราความสะอาดของคอกโคให้เป็นที่เรียบร้อยทั่วถึงกว่าเดิม สหกรณ์อาจจำเป็นต้องเพิ่มอัตราค่าส่งพนักงานส่งเสริมบ้าง และจัดแบ่งงานให้พนักงานแต่ละคนรับผิดชอบใบอัตราส่วนที่เหมาะสมกับจำนวนสมาชิกและจำนวนคอกโค ซึ่งการจัดแบ่ง เขตความรับผิดชอบนี้สหกรณ์ควรมีการพิจารณาถึงเส้นทางการเดินทางไปปฏิบัติงานประกอบด้วย เพื่อไม่ให้พนักงานส่งเสริมแต่ละคนต้องลำบากและเสียเวลาในการเดินทางย้อนไปมา นอกจากนี้สหกรณ์ยังต้องคอยสังเกตและควบคุมการปฏิบัติงานของพนักงานส่งเสริมแต่ละคนว่าเป็นไปอย่างสม่ำเสมอตามที่รายงานในสมุดบันทึกการปฏิบัติงานประจำวันหรือไม่ โดยพิจารณาผลการประเมินคุณภาพของน้ำหนักดินที่สมาชิกนำมาส่ง (ตามรายงานการวิเคราะห์ของแผนกตรวจสอบคุณภาพ) ถ้าปรากฏว่าน้ำหนักดินของสมาชิกที่อยู่ในเขตความรับผิดชอบของพนักงานส่งเสริมคนใดขาดคุณภาพและสกรปรกติก็แสดงว่าพนักงานส่งเสริมคนนั้นยังไม่ให้การดูแลไม่ทั่วถึงควรต้องปรับปรุงการปฏิบัติงาน

อย่างไรก็ตาม สหกรณ์ควรติดต่อประสานงานอย่างใกล้ชิดกับหน่วยราชการ เช่น กรมปศุสัตว์ ให้เจ้าหน้าที่ที่มีความรู้และเชี่ยวชาญด้านโคนมมาบรรยายและฝึกอบรมสมาชิกผู้เลี้ยงโคนมในแต่ละเขตบ้าง เป็นครั้งคราวเพื่อให้สมาชิกได้รับทราบความรู้และวิทยาการที่ทันสมัยอยู่เสมอ ซึ่งจะเป็นผลดีต่อผลผลิตน้ำหนักของสมาชิกเอง และส่งผลถึงคุณภาพผลิตภัณฑ์สำเร็จรูปของสหกรณ์ด้วย

2.2 เนื่องจากความไม่เหมาะสมในการให้พนักงานส่งเสริม ซึ่งเป็นผู้ให้บริการพบกับวัวแก่สมาชิกทำหน้าที่รับเงินพร้อมกับออกมิลเงินสละค่าบริการดังกล่าวเองด้วย อีกทั้งแผนกการเงินของสหกรณ์ก็ไม่สะดวกในการเดินทางไปปฏิบัติงานห้องที่พร้อมกับพนักงานส่งเสริม ดังนั้นสหกรณ์จึงอาจปรับปรุงมาตรการการรับค่าบริการพบกับวัวจากสมาชิกในรูปเงินสละเป็นเงินเชื่ออย่างเดียวแทน โดยให้พนักงานส่งเสริม

ออกต้นฉบับใบส่งสินค้า(สำหรับการให้บริการเป็นเงินเชื่อ)แก่สมาชิก แล้วมอบสำเนาใบส่งสินค้าแก่แผนกร้านค้าทุกวันเพื่อส่งต่อไปให้แผนกบัญชีบันทึกบัญชีลูกหนี้การค้า - ฝ่ายส่งเสริม และทำการหักชำระหนี้ค่าบริการครบถ้วนกับวันนั้นจากเงินค่านมคิบของสมาชิกทุก ๆ 10 วัน

2.3 สหกรณ์ควรจัดให้มีการควบคุมเพิ่มเติมในด้านการ

ให้บริการจำหน่ายเชื้อโคนมพินธุ์ที่สหกรณ์ต้องสั่งซื้อจากต่างประเทศบ้าง โดยให้แผนกบัญชีควบคุมเลขที่เล่มของบิลเงินสดและใบส่งสินค้า(เงินเชื่อ)ที่มอบให้สัตวแพทย์อำเภอไว้ ออกบิลแก่สมาชิก ว่าส่งมอบไปกี่เล่ม เลขที่เล่มใดบ้าง (เช่น เกี่ยวกับการควบคุมใบเสร็จต่าง ๆ ของแผนกร้านค้าที่กล่าวมาแล้ว) ทั้งนี้เพื่อไว้สอบยันกับบิลเงินสดและใบส่งสินค้าที่สัตวแพทย์อำเภอส่งกลับคืนให้สหกรณ์

นอกจากนี้แผนกบัญชีควรจัดทำรายละเอียดเกี่ยวกับปริมาณน้ำเชื้อที่สั่งซื้อและใช้ไป เพื่อไว้ตรวจสอบกับปริมาณคงเหลือที่อยู่ในมือของสัตวแพทย์อำเภอว่าตรงกันหรือไม่ โดยแบบฟอร์มรายละเอียดการควบคุมน้ำเชื้ออาจเป็นดังที่เสนอแนบต่อไปนี้

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รายละเอียดนำเข้าเชื้อโคนมพันธุ์ดีจากต่างประเทศ

ชนิด.....

แผนที่.....

วัน เดือน ปี	รายการ	ใบสำคัญ เลขที่	คงเหลือยกมา		สั่งซื้อเพิ่ม		ใช้ไป		คงเหลือยกไป		หมายเหตุ
			ปริมาณ	จำนวนเงิน	ปริมาณ	จำนวนเงิน	ปริมาณ	จำนวนเงิน	ปริมาณ	จำนวนเงิน	



ศูนย์วิทยพักรักษา
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ง. การดำเนินงานธุรกิจเครดิต

1. ในเมื่อสหกรณ์ เริ่มต้นให้มีการดำเนินงานธุรกิจเครดิตขึ้นอีก (หลังจากหยุดการให้เงินกู้ไปชั่วระยะหนึ่ง) โดยจัดให้มีการให้สินเชื่อแบบระยะสั้นแทนแบบเดิม คือ แบบระยะปานกลางและระยะยาว ดังนั้น สหกรณ์ควรต้องกำหนดนโยบายและมาตรการต่าง ๆ เกี่ยวกับการให้เงินกู้ระยะสั้นขึ้นใหม่ โดยกำหนดเป็นลายลักษณ์อักษร ในรูปของระเบียบว่าด้วยการให้เงินกู้ระยะสั้นแก่สมาชิก

การกำหนดระเบียบว่าด้วยการให้เงินกู้ระยะสั้นแก่สมาชิกนี้ สหกรณ์จะต้องปฏิบัติตามหลักการของกรมส่งเสริมสหกรณ์ซึ่งแจ้งไว้ในหนังสือที่ กส. 1107/ว. 14 ลงวันที่ 13 มีนาคม 2524 เรื่อง การกำหนดระเบียบต่าง ๆ ขึ้นต่อใช้ของสหกรณ์การเกษตร (ดูภาคผนวกหน้า 358)

2. สำหรับการปฏิบัติงานด้านสินเชื่อซึ่งสหกรณ์มอบหมายให้อยู่ในความรับผิดชอบของพนักงานสินเชื่อ นั้น เนื่องจากแต่เดิมมาไม่มีผู้รับผิดชอบโดยตรง และปัจจุบันสหกรณ์ เพิ่งกำหนดแผนกสินเชื่อไว้ในโครงสร้างการจัดแบ่งส่วนงาน ดังนั้น สหกรณ์จึงต้องกำหนดเจ้าหน้าที่หรือจัดจ้างพนักงานสินเชื่อใหม่ที่มีความรู้ความสามารถเกี่ยวกับงานด้านสินเชื่อในอัตรากำลังที่พอเหมาะกับปริมาณงาน และที่สำคัญคือ ต้องกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบและอธิบายลักษณะงานที่จะปฏิบัติไว้ให้เป็นลายลักษณ์อักษร โดยอาจกำหนดไว้ในรูปของคำสั่งของสหกรณ์ ดังที่กรมส่งเสริมสหกรณ์เคยให้ตัวอย่างแนวคำสั่งเกี่ยวกับการแบ่งหน้าที่และความรับผิดชอบของพนักงานสหกรณ์การเกษตรไว้ (ดูภาคผนวกหน้า 360)

สหกรณ์อาจปรับปรุง เพิ่มหรือลดหรือแก้ไขข้อความในตัวอย่างแนวคำสั่งดังกล่าวของกรมส่งเสริมสหกรณ์ก็ได้ เพื่อให้เนื้อหาสาระของหน้าที่ความรับผิดชอบในคำสั่งของสหกรณ์สอดคล้องกับสภาวะแวดล้อมหรือนโยบายและพนักงานสินเชื่อสามารถปฏิบัติตามได้

3. นอกจากการกำหนดระเบียบการให้เงินกู้ การกำหนดตัวพนักงานสินเชื่อและการออกคำสั่งกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบของพนักงานสินเชื่อดังที่กล่าวมานั้น สหกรณ์ควรให้ความสนใจควบคุมการดำเนินงานธุรกิจเครดิตนี้เพิ่มเติม อาทิ เช่น

- คณะกรรมการพิจารณาเงินกู้ ควรตรวจสอบคำขอกู้ สัญญาและหลักฐานการค้ำประกันหรือผู้ค้ำประกัน ว่าถูกต้องตามที่แจ้งในคำขอกู้และเป็นไปตามระเบียบการให้เงินกู้ระยะสั้นนั้น

- ประสานงานกับประธานกลุ่มสมาชิก โดยแจ้งผลการพิจารณาเงินกู้และจำนวนเงินที่อนุมัติ ตลอดจนวันเวลาการจ่ายเงินกู้ให้แก่ประธานกลุ่มสมาชิกทราบ เพื่อให้ประธานกลุ่มแจ้งสมาชิกผู้กู้ให้ทราบอีกทอดหนึ่งและช่วยสหกรณ์ควบคุมเร่งรัดการชำระหนี้เงินกู้คืนด้วย

- จัดให้มีการควบคุมค่านับบัญชีลูกหนี้เงินให้กู้ ทั้งบัญชีย่อยและบัญชีคุมยอดให้เป็นปัจจุบันและถูกต้องตรงตามหลักฐานใบสำคัญต่าง ๆ ตลอดจนการรายงานการรับชำระหนี้และหนี้คงเหลือเป็นประจำ เดือนด้วย

- ควบคุมการปฏิบัติหน้าที่ของพนักงานสินเชื่อเกี่ยวกับการสอบทานหนี้และเร่งรัดติดตามหนี้จากลูกหนี้รายที่ค้างชำระนานเกินกำหนดระยะเวลาในสัญญา

เวลา

4. ประการที่สำคัญ คือ เมื่อสหกรณ์ได้รับชำระหนี้จากลูกหนี้แล้ว ควรนำเงินนั้นไปชำระคืนคนเงินที่กู้ยืมจากเจ้าหนี้เงินกู้ด้วย เพื่อไม่ให้เกิดปัญหาเช่นที่ผ่านมาซึ่งสหกรณ์นำเงินที่เรียกคืนจากลูกหนี้ไปใช้หมุนเวียนในธุรกิจด้านอื่น แทนการชำระคืนคนเงินกู้แก่เจ้าหนี้ จึงเป็นผลให้คนทุนคอกเบี้ยจ่ายไม่ลดลงในขณะที่รายได้คอกเบี้ยรับน้อยลง ทำให้การดำเนินธุรกิจเศรษฐกิจประสบการขาดทุนขั้นต้นมาก ซึ่งเป็นการทำงานที่ไม่ถูกต้อง

จ. การรับจ่ายเงินทั่วไปในสหกรณ์

1. การแก้ไขปรับปรุงด้านการรับเงินจากการขายผลิตภัณฑ์นมเป็นเงินสดหลังเวลา 16.30 - 20.00 น. เพื่อมิให้พนักงานขายออกหนังสือแทนการรับเงินแก่ลูกค้า ซึ่งเป็นการไม่เหมาะสมเพราะหนังสือแทนการรับเงินนั้นไม่ใช่เอกสารใบสำคัญที่สมบูรณ์ถูกต้องตามระบบบัญชีของสหกรณ์ ดังนั้น สหกรณ์จึงควรกำหนดให้แผนกบัญชีที่ต้องมีหน้าที่ควบคุมใบเสร็จต่าง ๆ อยู่แล้ว จัดทำทะเบียนคุมใบเสร็จรับเงินลำดับเลขที่เล่มใบเสร็จแล้วส่งมอบให้แผนกขายรับผิดชอบในการออกใบเสร็จรับเงินพร้อมกับการออกใบจ่ายสินค้า (ซึ่งต้องจัดทำตามปกติของการขายผลิตภัณฑ์นมอยู่แล้ว) และทุกวันรุ่งขึ้นก็ให้แผนกขายนำเงินสดพร้อมกับสำเนาใบเสร็จรับเงินและสำเนาใบจ่ายสินค้า (คิดเล่ม) มาส่งมอบให้แผนกการเงิน เมื่อแผนกการเงินตรวจรับเงินสดและสำเนาใบเสร็จรับเงินว่าตรงกับสำเนาใบจ่ายสินค้าแล้ว ก็จะส่งสำเนาใบจ่ายสินค้า (คิดเล่ม) นั้น คืนให้แก่แผนกขาย ส่วนแผนกบัญชีที่รับหลักฐานสำเนาใบเสร็จรับเงินจากแผนกการเงินเพื่อนำมา

ลงบัญชีรายประจำวัน ก็สามารถตรวจสอบได้ว่าสำเนาใบเสร็จรับเงินนั้นมาจากเลขที่เล่มใบเสร็จที่แผนกบัญชีทำทะเบียนคุมและจัดส่งให้แก่ภรรยาหรือไม่ และวิธีนี้ก็ช่วยให้การบันทึกบัญชีเป็นไปตามข้อเท็จจริงของการขายตามวันที่ในสำเนาใบเสร็จรับเงินนั้น แทนการใช้วิธีเดิมที่จะออกใบเสร็จรับเงินว่าเป็นการขายในวันถัดมาซึ่งผิดความจริง

2. ในค่านการจ่ายเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนสมาชิกตามที่แผนกบัญชีลงบัญชีเสมือนว่ามีการจ่ายเงินปันผลและเฉลี่ยคืนแก่สมาชิกหมดแล้ว โดยไม่มีการค้างจ่าย แคนำเงินที่สมาชิกบางคนยังไม่มารับไปเก็บไว้ในตู้เซฟแยกต่างหาก ซึ่งเป็นการไม่ถูกต้องตามข้อเท็จจริง ดังนั้น สหกรณ์จึงควรแก้ไขปรับปรุงการจ่ายเงินปันผลและเฉลี่ยคืนให้เหมาะสม ดังนี้

- เมื่อที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปี พิจารณาอนุมัติการจัดสรรเงินปันผลและเฉลี่ยคืนแก่สมาชิกจากยอดกำไรสุทธิประจำปีแล้ว แผนกบัญชีก็จะทำการโอนปรับปรุงตั้งยอดเงินปันผลและเฉลี่ยคืนค้างจ่ายในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต บัญชีกำไรสุทธิประจำปี

เครดิต บัญชีเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนค้างจ่าย

ซึ่งสหกรณ์ก็อาจกันเงินจำนวนตามบัญชีเงินปันผลและ

เฉลี่ยคืนค้างจ่ายดังกล่าวฝากไว้ในบัญชีเงินฝากธนาคารแยกต่างหากจากบัญชีเงินฝากธนาคารที่ใช้จ่ายหมุนเวียนเป็นประจำในการดำเนินธุรกิจต่าง ๆ ของสหกรณ์ก็ได้ (ถ้าหากสหกรณ์เกรงว่าจะใช้จ่ายหมุนเวียนจนเกินส่วนที่ต้องกันไว้จ่ายเงินปันผลและเฉลี่ยคืน)

- เมื่อสมาชิกมาขอรับเงินปันผลและเฉลี่ยคืน ถ้าเป็นจำนวนเงินน้อยสามารถจ่ายจากวงเงินสคงย่อยได้ ก็ให้แผนกการเงินจ่ายจากเงินสคงย่อยและบันทึกในสมุดทะเบียนเงินสคงย่อยแล้วเก็บหลักฐานการจ่ายนั้นรอเบิกชดเชยวงเงินสคงย่อย เช่นเดียวกับการจ่ายเงินสคงย่อยและการเบิกชดเชยของรายการจ่ายค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เคยปฏิบัติอยู่แล้ว ในทางบัญชีแผนกบัญชีก็จะลดยอด (เดบิต) บัญชีเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนค้างจ่ายในสมุดทะเบียนใบสำคัญจ่าย พร้อมกับบันทึกค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่แผนกการเงินตั้งเบิกชดเชยเงินสคงย่อย (ดังที่แสดงให้เห็นในแผนภูมิทางเคินเอกสาร บทที่ 3) แล้วโอนลดยอดเงินฝากธนาคารที่กันไว้เป็นส่วนของเงินปันผลและเฉลี่ยคืนค้างจ่ายให้เหลือเงินฝากธนาคารเท่ากับบัญชีเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนที่ยังค้างจ่ายตามสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป เพื่อนำเงินโอนส่วนนั้นกลับคืนเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารส่วนที่สหกรณ์ใช้จ่ายหมุนเวียนเป็นประจำในการดำเนินธุรกิจต่าง ๆ ต่อไป

- ถ้าสมาชิกมาขอรับเงินปันผลและเฉลี่ยคืนพร้อม ๆ กันหลายคนและเป็นจำนวนเงินมาก (เช่น การจ่ายเงินปันผลและเฉลี่ยคืนทันทีในวันประชุมใหญ่สามัญประจำปีหลังจากอนุมัติการจัดสรรกำไรแล้ว) ซึ่งไม่สามารถจ่ายจากวงเงินสละย้อยได้ สหกรณ์ก็ต้องถอนเงินจากธนาคารมาเตรียมไว้รอจ่ายและหลังจากจ่ายเรียบร้อยแล้ว แผนกบัญชีก็จะนำเอกสารการจ่ายมาจัดทำใบสำคัญจ่ายและบันทึกในสมุดทะเบียนใบสำคัญจ่าย และทะเบียนใบสำคัญรับ โดย

ในสมุดทะเบียนใบสำคัญจ่าย

เดบิต บัญชีเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนค้างจ่าย

เครดิต บัญชีใบสำคัญจ่าย

ในสมุดทะเบียนใบสำคัญรับ

เดบิต บัญชีใบสำคัญจ่าย

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร

3. กรณีที่แผนกการเงินมีเงินเหลือเกินใบสำคัญที่จ่ายจริงและแยกเก็บเงินเกินนั้นไว้ในของค้างหากโดยไม่มีการปรับปรุงบัญชี ทำให้ข้อมูลทางบัญชีผิดข้อเท็จจริงเป็นการไม่ถูกต้อง ดังนั้น สหกรณ์ก็ได้พยายามหาทางแก้ไขตามข้อทักท้วงที่ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ตรวจพบและแจ้งให้แก้ไข โดยสหกรณ์ได้จัดซื้อเครื่องคอมพิวเตอร์ขนาดเล็ก (Micro computer) 1 ชุด มาช่วยในการเก็บรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับการจ่ายเงินค่านมดิบแก่สมาชิกซึ่งมีปริมาณงานมาก ซึ่งความรวดเร็วและเที่ยงตรงของเครื่องคอมพิวเตอร์ดังกล่าวก็ช่วยลดความผิดพลาดเกี่ยวกับการคำนวณตัวเลขต่าง ๆ เพื่อไม่ให้เกินเงินเหลือเกินจากการจ่ายเงินค่านมดิบไปไ้บ้าง

แต่อย่างไรก็ตาม การที่มีเงินเหลือเกินใบสำคัญนี้อาจเกิดขึ้นได้หลายโอกาส มิใช่เกิดแต่เฉพาะกรณีการจ่ายเงินค่านมดิบอย่างเดียว ดังนั้น สหกรณ์จึงควรต้องรับรู้และปฏิบัติตามระเบียบของนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยเรื่องวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินเกินบัญชีซึ่งประกาศไว้ ณ วันที่ 25 ธันวาคม 2527 (กฎาคมวนวหนา 362-365)

การแก้ไขปัญหาค่าใช้จ่ายการค้ำเงินทุน

เพื่อลดปัญหาค่าใช้จ่ายการขาดแคลนเงินทุนหมุนเวียนของสหกรณ์ที่เกิดขึ้นบ่อยครั้ง สหกรณ์จึงควรต้องหาทางแก้ไขโดยถ้าพิจารณาจากงบแสดงการเปลี่ยนแปลง

ฐานะการเงินที่เปรียบเทียบตั้งแต่ปี 2522 - 2527 (ซึ่งแสดงไว้ในหน้า 150) ก็เห็นว่า สหกรณ์ควรต้องปรับปรุง เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการไถ่มาและใช้ไปของเงินทุนในประเด็นที่สำคัญ อาทิเช่น

(1) เพิ่มประสิทธิภาพในการทำกำไรให้แก่สหกรณ์

จะเห็นได้ว่ากำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์ในแต่ละปีมีจำนวนน้อยและลดลงเรื่อย ๆ เมื่อเทียบกับสินทรัพย์ทั้งสิ้น เทียบกับทุนของสหกรณ์ และเทียบกับยอดขาย ดังนั้น สหกรณ์จึงต้องพิจารณาถึงกำไรขาดทุนที่เกิดขึ้นในการดำเนินงานแต่ละธุรกิจ ว่าธุรกิจใดควรมีการแก้ไขปรับปรุงเกี่ยวกับการลดต้นทุน การควบคุมค่าใช้จ่าย หรือการเพิ่มยอดขาย ทั้งนี้เพราะการเพิ่มประสิทธิภาพในการทำกำไรของแต่ละธุรกิจจะมีผลรวมให้กำไรสุทธิของสหกรณ์ดีขึ้น

1.1 ธุรกิจการขาย

เนื่องจากเป็นธุรกิจหลักของสหกรณ์ กำไรเฉพาะธุรกิจการขายนี้จึงมีผลกระทบมากที่สุดต่อกำไรทั้งหมดของสหกรณ์ มาตรการที่สหกรณ์จำเป็นต้องพิจารณาได้แก่

- การลดต้นทุน (ทั้งต้นทุนการผลิตและต้นทุนการขาย)

ในด้านการลดต้นทุนการผลิตที่เป็นปัญหาสำคัญของสหกรณ์ คือ ต้นทุนรับซื้อน้ำมันดิบจากสมาชิก ซึ่งสหกรณ์จำเป็นต้องรับซื้อน้ำมันดิบนี้ในราคาสูงพอสมควร ทั้งนี้ เพราะต้องช่วยเหลือสมาชิกโดยการให้ราคาผลผลิตน้ำมันดิบแก่สมาชิกในอัตราราคาที่เพียงพอกับค่าใช้จ่ายการเลี้ยงดูโคนมเพื่อให้สมาชิกสามารถประกอบอาชีพเลี้ยงโคนมต่อไปได้และจงใจให้เกษตรกรหันมาประกอบอาชีพเลี้ยงโคนมกันมากขึ้น นั่นคือ ทรายโคที่สมาชิกยังมีต้นทุนการเลี้ยงโคนมสูงแต่ได้ผลผลิตน้ำมันดิบต่ำ สหกรณ์ก็ไม่สามารถลดต้นทุนการรับซื้อน้ำมันดิบได้ ดังนั้น สหกรณ์จึงต้องพยายามส่งเสริมเผยแพร่วิธีการเลี้ยงโคนมที่ถูกต้องหลักการ ประหยัด และให้ผลผลิตมากกว่าเดิม โดยนอกจากจะเพิ่มอัตรากำลึงและประสิทธิภาพการทำงานของแต่ละแผนกส่งเสริมการเกษตรของสหกรณ์เองแล้ว ยังต้องขอความร่วมมือและประสานงานอย่างใกล้ชิดกับหน่วยราชการที่เกี่ยวข้อง เช่น กรมปศุสัตว์ ตลอดจนขอความช่วยเหลือจากอาสาสมัครชาวต่างประเทศมาช่วยพัฒนาการเลี้ยงโคนมของสมาชิกให้ดีขึ้นกว่าเดิม ทั้งนี้ โดยการออกปฏิบัติการให้คำแนะนำ สาธิตการปฏิบัติให้ดูเป็นตัวอย่าง ตรวจตราดูแล รวมถึงการจัดอบรมบรรยายความรู้ทางวิชาการ เป็นต้น

นอกจากการหาทางลดต้นทุนน้ำมันดิบแล้ว สหกรณ์ต้องพยายามแก้ไขควบคุมค่าใช้จ่ายการผลิตที่สหกรณ์เห็นว่ามีการใช้จ่ายไม่ประหยัด เช่น ค่าน้ำมันเตา และที่สำคัญสหกรณ์ควรคำนึงถึงผลผลิตที่ได้ โดยจะต้องวางแผนการผลิตเพื่อให้ได้ผลผลิตที่สูงสุดพอเหมาะกับต้นทุนการผลิตซึ่งมีอยู่หลายอย่างที่สหกรณ์ต้องจ่ายคงที่อยู่แล้ว เช่น เงินเดือนและค่าแรง ค่าเสื่อมราคา โรงงานและเครื่องจักร ฯลฯ ฉะนั้นการผลิตอย่างมีประสิทธิภาพและได้ผลผลิตคุ้มกับค่าใช้จ่ายก็เท่ากับเป็นการช่วยลดต้นทุนทางหนึ่งด้วย

ในด้านการลดต้นทุนการขาย สหกรณ์ก็ควรสังเกตและควบคุมถึงค่าใช้จ่ายในการขายบางรายการที่สูงผิดปกติ เช่น ค่าน้ำมันเชื้อเพลิงรถบรรทุก เป็นต้น

- การเพิ่มยอดขาย มาตรการนี้ควรกระทำไปพร้อม ๆ กับการลดต้นทุน เพราะถ้ายอดขายเพิ่มได้มากแสดงว่า สินค้าเป็นที่ต้องการของตลาด เกษตรกรจะหันมาสนใจเลี้ยงโคนมมากขึ้น ทำให้ผลผลิตน้ำมันดิบมีปริมาณมากเหลือเพื่อและมีความต้องการขาย (Supply) สูงเป็นผลให้ราคาซื้อขายน้ำมันดิบต่ำลงได้ เท่ากับเป็นการส่งเสริมมาตรการลดต้นทุนอีกทางหนึ่งด้วย ดังนั้น สหกรณ์จึงควรหาทางเพิ่มปริมาณการขาย (การเพิ่มราคาขายทำได้ยากเพราะผลิตภัณฑ์นมมีข้อต่าง ๆ ส่วนใหญ่ในห้องตลาดราคาขายเดียวกัน) โดยแสวงหาแหล่งรับซื้อหรือตัวแทนจำหน่ายเพิ่มขึ้นทั้งแหล่งรับซื้อน้ำมันดิบ และแหล่งรับซื้อผลิตภัณฑ์นมสำเร็จรูป ซึ่งสหกรณ์ต้องอาศัยบุคลากรที่เชี่ยวชาญทางการตลาดและโฆษณาประชาสัมพันธ์มาปฏิบัติงาน รวมทั้งกำหนดนโยบายการให้ส่วนลดแก่ผู้ซื้อและส่วนลดในการชำระหนี้เพื่อเป็นการจูงใจผู้ซื้อ

- การควบคุมการสูญเสีย จากที่กล่าวมาในบทก่อน จะพบว่าธุรกิจการขายนี้มีการสูญเสียเกิดขึ้นหลายขั้นตอน เริ่มตั้งแต่การรับและซังนมดิบ การตรวจวิเคราะห์คุณภาพน้ำมันดิบ การเก็บตัวอย่างผลิตภัณฑ์นม จนถึงการผลิตสูญเสียของผลิตภัณฑ์นมคงเหลือและการรับคืนผลิตภัณฑ์นมเสียแล้วเปลี่ยนใหม่ให้ลูกค้า ผลกระทบจากการสูญเสียดังกล่าวนอกจากจะไม่ลดต้นทุนการผลิตลงแล้ว ยังทำให้สูญเสียสินค้าที่ก่อให้เกิดรายได้เพิ่ม และในทางบัญชีก็นำการสูญเสียนี้อมาเป็นค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจขาย ลกกำไรจากธุรกิจการขายนี้ลงอีก ดังนั้น สหกรณ์จึงควรหาวิธีแก้ไขและควบคุมการสูญเสียเท่าที่จะทำได้ เช่น การปรับปรุงเครื่องจักรอุปกรณ์การผลิตให้มีสภาพดีอยู่เสมอ การจัดซื้อวัตถุดิบที่มีคุณภาพ การฝึกอบรมเทคนิคการปฏิบัติงานพนักงานของแผนกผลิตใหม่มาตรงตามที่ตั้ง การบรรจุและ

จัดเก็บรักษายลิกภัณฑ์สำเร็จรูป เป็นต้น

1.2 ธุรกิจเครดิต

เท่าที่ผ่านมาผลการดำเนินงานจากธุรกิจเครดิตเกิดการขาดทุนขั้นต้นเป็นจำนวนมากทำให้เป็นตัวเลขกำไรสุทธิรวมของสหกรณ์ลงทางหนึ่ง ทั้งนี้ เพราะสหกรณ์นำเงินต้นและดอกเบี้ยรับจากลูกหนี้เงินกู้ไปใช้หมุนเวียนในธุรกิจด้านอื่น แทนที่จะนำไปลดต้นทุนกู้ยืมจากเจ้าหนี้ จึงทำให้ต้นทุนกู้ยืมและดอกเบี้ยจ่ายสูงกว่ายอดคงเหลือลูกหนี้เงินกู้และดอกเบี้ยรับจนเกิดการขาดทุนขั้นต้นดังกล่าว ดังนั้น สหกรณ์จึงควรปรับปรุงการหมุนเวียนใช้เงินที่ไม่ถูกหลักการนั้น โดยควรนำเงินเฉพาะส่วนที่เกิน คือ ต้นเงินซึ่งลูกหนี้ชำระคืนพร้อมดอกเบี้ยรับหักกับต้นทุนซึ่งสหกรณ์ส่งให้เจ้าหนี้พร้อมดอกเบี้ยจ่ายอันเป็นส่วนได้จากธุรกิจเครดิตนั้นจริง ๆ ไปใช้หมุนเวียนในธุรกิจด้านอื่นแทน

นอกจากนั้นสหกรณ์อาจปรับปรุงมาตรการเกี่ยวกับ การเร่งรัดชำระหนี้ให้ใช้วิธีการเหมือนแผนกร้านค้าที่ใช้วิธีการหักชำระค่าสินค้าเงินเชื่อจากเงินค่านมดิบของสมาชิกที่สหกรณ์ต้องจ่ายแก่สมาชิกอยู่แล้วทุก 10 วัน โดยสหกรณ์อาจระบุในสัญญาเงินกู้ (โดยเฉพาะเงินกู้ระยะสั้นที่สหกรณ์เริ่มให้มีการดำเนินการธุรกิจเครดิตใหม่ อีกครั้งในปี 2527) ให้สมาชิกส่งไซเป็นงวดหรือทุก 3 งวด (30 วัน) ของการจ่ายเงินค่านมดิบในอัตราหักต้นทุนกู้ยืมงวดละ.....เปอร์เซ็นต์ ของค่านมดิบ หรืองวดละ.....บาท ซึ่งเป็นวิธีการคล้ายกับการทำธุรกิจเครดิตของสหกรณ์ออมทรัพย์และเครดิตยูเนียนที่ระบุในสัญญาเงินกู่ว่าจะหักต้นทุนกู้ยืมและดอกเบี้ยจากรายได้ประจำทุกเดือนของสมาชิกผู้กู้ หากสหกรณ์ไม่ใช้วิธีการดังกล่าว ก็ควรควบคุมการปฏิบัติงานของแผนกสินเชื่อให้มีการติดตามเร่งรัดการชำระหนี้ให้เป็นไปตามกำหนดในสัญญาเพื่อไม่ให้เกิดปัญหาหนี้ค้างนานเหมือนเช่นเคม

1.3 ธุรกิจการซื้อและธุรกิจการส่งเสริมและเผยแพร่การเกษตร

ถึงแม้สหกรณ์จะไม่ประสบปัญหาการขาดทุนจากธุรกิจทั้งสองนี้เหมือนธุรกิจเครดิต แต่สหกรณ์ก็ควรควบคุมการสูญเสียเนื่องจากสินค้าเสื่อมคุณภาพ สินค้าชาคัมบูซี วัตถุดิบที่ใช้ผลิตอาหารสัตว์เสื่อมคุณภาพชาคัมบูซีและอาหารสัตว์สำเร็จรูป ชาคัมบูซี เหล่านี้เป็นต้น ทั้งนี้ เพราะการสูญเสียดังกล่าวนอกจากจะไม่ลดต้นทุนการผลิตและต้นทุนขายแล้ว ยังทำให้ชาครายได้และในทางบัญชีก็ย้งนำมาบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจซื้อและธุรกิจส่งเสริมฯ ทำให้ผลกำไรลงอีก

นอกจากการควบคุมการสูญเสียนั้นแล้ว สหกรณ์ควร

เร่งรัดดำเนินการส่งเสริมการขายสินค้าและอาหารสัตว์เพื่อให้ออกขายเพิ่มขึ้น โดยให้แผนกส่งเสริมประสานงานกับแผนกการตลาดและโฆษณาประชาสัมพันธ์อย่างใกล้ชิดในการหาเทคนิคที่จะส่งเสริมและจูงใจสมาชิกให้สนใจในสินค้าและผลิตภัณฑ์อาหารสัตว์ของสหกรณ์มากขึ้น เนื่องจากสภาพการณ์ปัจจุบัน สหกรณ์ต้องแข่งขันด้านการขายกับตลาดนักที่คู่แข่งขายอยู่ใกล้สหกรณ์รวมถึงการมีคู่แข่งชั้นค่านวัตกรรมอาหารสัตว์และอาหารสัตว์สำเร็จรูปอยู่ในขณะนี้

(2) การลงทุนในสินทรัพย์

สหกรณ์มีความจำเป็นต้องปรับปรุงผลิตภัณฑ์นมให้ทันสมัยและมีการผลิตตามมาตรฐาน จึงต้องจัดซื้อสินทรัพย์ถาวร เช่น เครื่องจักรและอุปกรณ์การผลิต ซึ่งมีราคาสูงทำให้สหกรณ์ต้องใช้เงินทุนหมุนเวียนไปมาก ดังจะเห็นจากงบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินเปรียบเทียบตั้งแต่ปี 2522 - 2527 พบว่าในปี 2523 - 2525 นั้น เงินทุนหมุนเวียนของสหกรณ์ลดลงมาก เนื่องจากการลงทุนในสินทรัพย์ถาวรสูงในขณะที่ผลตอบแทนที่ได้รับ คือ กำไรสุทธิและยอดขาย ยังไม่คุ้มกับเงินลงทุนดังกล่าว ดังนั้น สหกรณ์จึงควรเร่งรัดให้มีการใช้งานสินทรัพย์ถาวรต่าง ๆ อย่างเต็มที่ เพื่อก่อให้เกิดผลผลิตสูงสุดที่คุ้มกับเงินลงทุนในสินทรัพย์ถาวรนั้นให้มากกว่าเดิม

อย่างไรก็ตาม การลงทุนหรือกระทำการใด ๆ เกี่ยวกับสินทรัพย์ของสหกรณ์ก็ควรต้องปฏิบัติตามระเบียบข้อบังคับของสหกรณ์ภายใต้การควบคุมและแนะนำของหน่วยราชการที่เกี่ยวข้อง เช่น นายทะเบียนสหกรณ์และกรมส่งเสริมสหกรณ์ ซึ่งได้ให้คำแนะนำการปฏิบัติไว้ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่ กส. 1107/ว.3 ลงวันที่ 15 มกราคม 2524 เรื่อง การกำหนดระเบียบต่าง ๆ ขึ้นถือใช้และการทำการต่าง ๆ เกี่ยวกับทรัพย์สินของสหกรณ์การเกษตร ดังนี้

" การทำการต่าง ๆ เกี่ยวกับทรัพย์สินของสหกรณ์ (ข้อบังคับ ข้อ. 59¹) ให้สหกรณ์ทำการต่าง ๆ เกี่ยวกับทรัพย์สินของสหกรณ์ได้ในมูลค่าหรือราคาไม่เกิน 50,000.-บาท ถ้าเกิน 50,000.- บาท ต้องได้รับความเห็นชอบจากอธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ที่อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์มอบหมายก่อน (เปลี่ยนแปลงจากข้อบังคับ ข้อ. 59² ที่กำหนดให้นายทะเบียนสหกรณ์เป็นผู้ให้ความเห็นชอบ

¹ และ ² ข้อบังคับของสหกรณ์โคนมหนองโพราชบุรี จำกัด ระบุเรื่องการทำการต่าง ๆ เกี่ยวกับทรัพย์สินของสหกรณ์ไว้ในข้อที่ 65

ดังนี้ เพราะพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2511 ไม่ได้บัญญัติให้การทำการต่าง ๆ เกี่ยวกับทรัพย์สินของสหกรณ์ต้องได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์ นอกจากนี้ได้ผ่อนคลายนโยบายเกี่ยวกับมูลค่าหรือราคาทรัพย์สินที่สหกรณ์จะต้องรายงานขอความเห็นชอบจาก " เกินกว่า 10,000.-บาท " เป็น " เกินกว่า 50,000.-บาท " เพื่อให้เหมาะสมกับภาวะเศรษฐกิจของประเทศในปัจจุบัน) "

(3) การระดมทุน

เนื่องจากแต่เดิมมาทุนของสหกรณ์เองมีน้อย จึงไม่เพียงพอกับการหมุนเวียนใช้จ่ายในการดำเนินงานของสหกรณ์ ดังนั้น สหกรณ์จึงจำเป็นต้องจัดหาจากแหล่งกู้ยืมภายนอก ทำให้ต้องรับภาระค่านการชำระคืนเงินกู้เป็นจำนวนมากในแต่ละปี (ดูจากทางใช้เงินทุนในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินเปรียบเทียบตั้งแต่ปี 2522 - 2527) อีกทั้งภาระค่านการจ่ายดอกเบี้ยแก่เงินกู้ยืมในแต่ละปีก็มีจำนวนสูงเช่นกัน อันมีผลกระทบทำให้กำไรสุทธิรวมของสหกรณ์ลดลงด้วย ฉะนั้น เพื่อให้สหกรณ์มีทุนหมุนเวียนสำหรับดำเนินงานโดยไม่ต้องรับภาระหนักดังกล่าว สหกรณ์จึงควรจัดหาแหล่งเงินทุนโดยการระดมทุนจากสมาชิกสหกรณ์ให้ถือหุ้นเพิ่มขึ้น ซึ่งสหกรณ์ก็พยายามดำเนินการระดมทุนในรูปแบบการเพิ่มทุนนี้ได้อย่างถูกต้องเหมาะสมแล้วในขณะนี้ โดยใช้วิธีหักเงินสะสมค่าหุ้นจากสมาชิกไว้ คิดละ 2 % ของเงินค่านมคิบที่สหกรณ์ต้องจ่ายแก่สมาชิกผู้ส่งนม เมื่อเงินสะสมค่าหุ้นครบมูลค่าหุ้น 100 บาท สหกรณ์ก็จะโอนเงินสะสมค่าหุ้น 100 บาทนั้น มาเป็นทุนเรือนหุ้นแทน นับว่าเป็นการแก้ไขปัญหาค่านการขาดแคลนเงินทุนหมุนเวียนที่ดีทางหนึ่ง

การแก้ไขปัญหาค่านการจักรวรรคานบุคคลากร

จากที่เคยกล่าวมาแล้วว่า บุคคลากรเป็นปัจจัยสำคัญอันหนึ่งที่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน ซึ่งสหกรณ์เองก็ประสบปัญหาเกี่ยวกับบุคคลากรน้อยอยู่บ้างทั้งในด้านการปฏิบัติงานและการบัญชี ดังนั้น สหกรณ์จึงจำเป็นต้องหามาตรการเพื่อเสริมเพิ่มประสิทธิภาพการจักรวรรคานบุคคลากร อาทิเช่น

(1) การเพิ่มอัตราค่าจ้างพนักงาน

โดยสหกรณ์ควรพิจารณาคัดเลือกบุคคลที่มีคุณวุฒิและความรู้ความสามารถตรงตามภาระหน้าที่ที่จะมอบหมายให้ปฏิบัติ และบางตำแหน่งหน้าที่ก็อาจจำเป็นต้องเพิ่มมาตรการเกี่ยวกับการประกันความซื่อสัตย์ เช่น ตำแหน่งที่ต้องเกี่ยวข้องกับการเงิน

ก็ควรต้องให้พนักงานมีหลักทรัพย์สินหรือบุคคลมาเป็นผู้กำกับการปฏิบัติงานด้วย นอกจากนี้ ความประพฤติกและอุปนิสัยของพนักงานก็มีส่วนสำคัญต่อการปฏิบัติงาน ซึ่งสหกรณ์ควรให้การ สังเกตและจัดสรรบุคคลากรให้เหมาะสมกับหน้าที่ความรับผิดชอบเช่นกัน

(2) การเพิ่มพูนประสิทธิภาพการทำงานแก่บุคลากร

นอกเหนือจากความรู้และคุณวุฒิที่พนักงานแต่ละคนมีอยู่แล้ว สหกรณ์ควรต้องส่งเสริมให้เกิดสมรรถภาพในการปฏิบัติงานเพิ่มขึ้นแก่พนักงานเหล่านั้น เช่น

- การกำหนดลักษณะงานหรือรายละเอียดของงานที่ต้อง ปฏิบัติในแต่ละตำแหน่งหน้าที่ (Job description) ให้ชัดเจนแน่นอนและการจัดให้มี คู่มือการปฏิบัติงาน (Procedures manuals) ที่อธิบายขั้นตอนการทำงานอย่างมีหลักเกณฑ์ ทั้งนี้ เพื่อพนักงานสามารถยึดเป็นแนวทางในการปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างถูกต้อง

- การฝึกอบรมและการศึกษาในงาน

- การประชุมหารือภายในแต่ละฝ่าย และระหว่างฝ่ายต่าง ๆ

เพื่อระดมสมองและแลกเปลี่ยนความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาจากการปฏิบัติงาน เป็นการก่อให้เกิดการประสานงานที่ดีของพนักงานในแต่ละฝ่ายและระหว่างฝ่ายต่าง ๆ เหล่านั้น

ฯลฯ

(3) ความพร้อมเพรียงกันเครื่องมือเครื่องใช้ในการปฏิบัติงาน

อุปกรณ์เครื่องใช้ในการปฏิบัติงานที่สะดวกทันสมัยก็มีส่วน ช่วยให้พนักงานสามารถทำงานได้รวดเร็วถูกต้องและมีประสิทธิภาพมากขึ้น ซึ่งสหกรณ์ก็ ได้พยายามจัดหาเครื่องมือเครื่องใช้ต่าง ๆ ที่ทันสมัยเหมาะสมมาช่วยในการปฏิบัติงานบ้างแล้ว เช่น เครื่องจักรอุปกรณ์การผลิตนม รถบรรทุกห้องเย็น เครื่องคำนวณเลข จนถึงการจัดซื้อ เครื่องคอมพิวเตอร์ขนาดเล็กมาใช้ เป็นต้น

อย่างไรก็ดี การทำงานของเครื่องมืออุปกรณ์ต่าง ๆ ดังกล่าว ก็ยังจำเป็นต้องอาศัยผู้ควบคุมที่มีเทคนิคการปฏิบัติงานดี หรืออาศัยการป้อนข้อมูลเบื้องต้นที่ ถูกต้องจากพนักงาน เช่น การควบคุมและใช้เครื่องจักรอุปกรณ์ในการผลิตนม ก็ต้องอาศัย พนักงานแผนกช่างกลโรงงานที่มีความสามารถและเข้าใจระบบการทำงานของเครื่องจักร เป็นอย่างดี หรือการใช้เครื่องคอมพิวเตอร์ก็ต้องได้รับข้อมูลจากเอกสารใบสำคัญต่าง ๆ ที่เรียบร้อยถูกต้องสมบูรณ์และเป็นปัจจุบัน จึงจะทำให้เครื่องคอมพิวเตอร์สามารถสรุปผล รายงานออกมาได้อย่างถูกต้อง เป็นต้น นั่นก็คือ ถึงแม้ว่าสหกรณ์จะมีความพร้อมเพรียงกัน

เครื่องมือเครื่องใช้ในการปฏิบัติงานแล้วก็ตาม สหกรณ์ยังต้องให้ความสำคัญกับการเลือกสรร พนักงานและการเพิ่มพูนประสิทธิภาพการทำงานของพนักงานดังที่กล่าวไว้ใน (1) และ (2) นั้นก่อน

(4) การร่วมมือและประสานงานกับหน่วยราชการที่เกี่ยวข้อง
 ด้วยเหตุที่สหกรณ์ยังขาดบุคลากรและความรู้ความสามารถของพนักงานในบางแผนกอีกหลายด้าน เช่น พนักงานในแผนกบัญชีไม่เพียงพอและขาดเทคนิคในการปฏิบัติงานทำให้บัญชีไม่เป็นปัจจุบัน บัญชีย่อยและทะเบียนมีการคลาดเคลื่อนไม่ตรงกับบัญชีคุมยอด ขาดการติดตามบันทึกข้อมูลการสูญเสียผลิตภัณฑ์นมและอาหารสัตว์ หรือพนักงานในแผนกส่งเสริมมีกำลังน้อยทำให้ดูแลและแนะนำส่งเสริมร้านค้าปลีกเลี้ยงโคนมแก่สมาชิกไม่ทั่วถึง หรือพนักงานสินเชื่อและพนักงานการตลาดซึ่งเป็นพนักงานในแผนกที่เพิ่งตั้งใหม่ยังขาดความเข้าใจและประสบการณ์ด้านการปฏิบัติงานและโดยเฉพาะอย่างยิ่งสหกรณ์ขาดผู้ตรวจสอบภายในที่คอยติดตามการปฏิบัติงานทุกด้านและรายงานต่อฝ่ายบริหาร เป็นต้น แต่เนื่องจากสหกรณ์เป็นสถาบันเกษตรกรที่รัฐบาลให้การสนับสนุนส่งเสริมอย่างมาก รัฐบาลจึงมีหน่วยราชการและสถาบันอื่นที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์หลายแห่ง เช่น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กรมส่งเสริมสหกรณ์ กรมปศุสัตว์ องค์การส่งเสริมกิจการโคนมแห่งประเทศไทย สถาบันฝึกอบรมสหกรณ์การเกษตรแห่งชาติ ฯลฯ ดังนั้นสหกรณ์จึงควรขอความช่วยเหลือและร่วมมือประสานงานกับหน่วยงานต่าง ๆ เหล่านี้ เพื่อบรรเทาปัญหาด้านการขาดบุคลากรและการขาดความรู้ความชำนาญของบุคลากรดังที่กล่าวมาข้างต้น อาทิเช่น

- ร่วมมือประสานงานกับสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ราชบุรี สังกัดกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เพื่อรับความช่วยเหลือด้านกำลังคนแนะนำเกี่ยวกับการเงินการบัญชีของสหกรณ์ ตลอดจนการตรวจสอบบัญชีและการควบคุมภายในด้านต่าง ๆ ของสหกรณ์เพื่อรายงานผลต่าง ๆ แก่ฝ่ายบริหารของสหกรณ์ ซึ่งเสมือนกับช่วยทำหน้าที่ผู้ตรวจสอบภายในให้แก่สหกรณ์

- ร่วมมือประสานงานกับกรมปศุสัตว์ องค์การส่งเสริมกิจการโคนมแห่งประเทศไทย ตลอดจนองค์การจากต่างประเทศบางแห่งที่ต้องการให้ความช่วยเหลือพัฒนาการเลี้ยงโคนม เป็นต้น เพื่อขอความช่วยเหลือและการสนับสนุนด้านกำลังคนที่จะมาแนะนำความรู้ความเข้าใจและส่งเสริมอาชีพการเลี้ยงโคนมให้ถูกหลักวิชาการ การควบคุมโรคติดต่อของโคนม การรักษาพยาบาลโคนม การเผยแพร่ขยายพันธุ์ และการผสมเทียม ฯลฯ

- ร่วมมือประสานงานกับกรมส่งเสริมสหกรณ์ เพื่อรับความช่วยเหลือด้านคำแนะนำเกี่ยวกับการปฏิบัติงานด้านสินเชื่อและตลาด การพิจารณาคัดเลือกสมาชิกใหม่ การให้ความรู้ด้านการสหกรณ์แก่สมาชิก การเร่งรัดติดตามและสอบทานหนี้กับสมาชิก ฯลฯ นอกจากนี้สหกรณ์ยังสามารถขอความร่วมมือด้านการฝึกฝนอบรมความรู้แก่พนักงานจากสถาบันฝึกอบรมสหกรณ์การเกษตรแห่งชาติ ซึ่งเป็นสถาบันที่จัดฝึกอบรมหลักสูตรผู้จัดการ พนักงานสินเชื่อ พนักงานการตลาด และพนักงานบัญชี เพื่อให้ความรู้แก่พนักงานต่าง ๆ เหล่านี้ของสหกรณ์การเกษตรอยู่แล้ว



ศูนย์วิทยพัทธยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย