



รายงานฉบับสมบูรณ์

โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์ โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ

โดย นางผาณิต บุรณ์โกศา และคณะ

สนับสนุนโดยสำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย (สกว.)

รายงานฉบับสมบูรณ์

โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์ โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ

โดย นางผาณิต บุรณโกคา และคณะ

สนับสนุนโดยสำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย (สกว.)
(ความเห็นในรายงานนี้เป็นของผู้วิจัย สกว. ไม่จำเป็นต้องเห็นด้วยเสมอไป)

คำนำ

งานวิจัยเรื่อง ยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ จัดทำโดยกลุ่มวิจัยและพัฒนา กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โครงการศึกษานี้ได้รับเงินสนับสนุนจาก สำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย (ส.ก.ว.) โดยมีวัตถุประสงค์ (1) เพื่อสำรวจวิธีการที่เป็นแนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ (2) เพื่อศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ (3) เพื่อสร้างมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ และ (4) เพื่อเสนอแนวทางการยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ในฐาณะกลไกการควบคุมภายในที่ดี

งานวิจัยครั้งนี้สำเร็จได้ด้วยดี คณะผู้วิจัยขอขอบคุณกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ให้ใช้บุคลากร สถานที่ และอุปกรณ์ในการวิจัย ขอขอบคุณท่านอาจารย์วรินทร์ วิทยาวโรจน์ ผศ.ดร.ปราณี นิลกรณ์ นางสาวเกสร เรืองรัตน์ นางสาวสุรีย์ ชนะโสภิตานนท์ และผู้ทรงคุณวุฒิของ ส.ก.ว. ที่ได้กรุณาให้คำแนะนำ ชี้แนะด้วยดีเสมอมา ขอขอบคุณท่านผู้เชี่ยวชาญหรือผู้ที่มีความเข้าใจในการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ทั้ง 20 ท่านที่ปรากฏนามตามเอกสารการวิจัยฉบับนี้ ขอขอบคุณผู้ตรวจสอบกิจการ ฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการของสหกรณ์กลุ่มตัวอย่างที่ให้ความกรุณาอนุเคราะห์ข้อมูลและให้ความร่วมมือในการทำวิจัยจนเสร็จสิ้น สุดท้ายขอขอบคุณอาจารย์ชัยนันท์ เหมือนเพชร นางสาวยุวดี เมืองแมน นางภาวิณี สุรอด ผู้ช่วยวิจัย และนายสมบัติ พาศิริ ผู้ช่วยงานที่มีส่วนช่วยทำให้งานวิจัยสำเร็จลุล่วงไปด้วยดี

คณะผู้วิจัยหวังเป็นอย่างยิ่งว่า รายงานผลการวิจัยฉบับนี้จะเป็นประโยชน์ต่อสหกรณ์ และหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ในการพัฒนาคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการเพื่อยกระดับขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการให้มีคุณภาพได้ตามมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ ซึ่งอาจเกิดขึ้นในอนาคต

คณะผู้วิจัย

15 พฤศจิกายน 2556

สารบัญ

	หน้า
บทสรุปผู้บริหาร	ก1 – ก11
Executive summary	A1 – A11
คำนำ	
บทคัดย่อ	ข1
Abstract	B1
สารบัญ	
สารบัญภาพ	
สารบัญตาราง	
บทที่ 1 บทนำ	1 - 7
1.1 หลักการและเหตุผล	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย	1
1.3 ขอบเขตของการวิจัย	2
1.3.1 ขอบเขตประชากรและกลุ่มตัวอย่างในการวิจัย	2
1.3.2 ขอบเขตตัวแปรที่ศึกษา	3
1.3.3 ขอบเขตเนื้อหา	3
1.4 สมมุติฐานการวิจัย	3
1.5 กรอบแนวคิดการวิจัย	4
1.6 ปัญหาวิจัย	5
1.7 นิยามศัพท์เฉพาะ	5
1.8 นิยามศัพท์ปฏิบัติการ	5
1.9 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	7
บทที่ 2 ทบทวนวรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	8 – 35
2.1 แนวคิดที่เกี่ยวข้อง	
2.1.1 สหกรณ์	8
1) ประเภทสหกรณ์	8
2) จำนวนสหกรณ์	10
3) โครงสร้างการดำเนินงานสหกรณ์	10
2.1.2 การควบคุมภายใน	12
1) คณะกรรมการ COSO	12
2) องค์กรประกอบการควบคุมภายใน	13
3) องค์กรที่มีการควบคุมภายในที่ดี	14
4) แนวคิดการควบคุมภายในขององค์กร	15
5) ผู้ควบคุมภายใน	15

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
2.1.3 การตรวจสอบภายใน	15
1) การตรวจสอบภายใน	15
2) ผู้ตรวจสอบภายใน	16
2.1.4 การตรวจสอบกิจการสหกรณ์	18
1) ผู้ตรวจสอบกิจการ	18
1.1) คุณสมบัติ จริยธรรมในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ	19
1.2) การขึ้นทะเบียนของผู้ตรวจสอบกิจการของผู้ตรวจสอบกิจการ	20
1.3) จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการ	21
1.4) วาระการดำรงตำแหน่งและการพ้นจากตำแหน่งของผู้ตรวจสอบกิจการ	21
1.5) อำนาจหน้าที่ของผู้ตรวจสอบกิจการ	20
1.6) ความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบกิจการ	22
2) สหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการ	21
2.1) การเลือกตั้งผู้ตรวจสอบกิจการ	22
2.2) หน้าที่ของสหกรณ์	23
2.1.5 ไตรภาคีการตรวจสอบสหกรณ์	23
2.2 ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง	
2.2.1 หลักการตรวจสอบสหกรณ์	24
2.2.2 มาตรฐานการตรวจสอบกิจการ	29
2.2.3 ยุทธศาสตร์การพัฒนากิจการตรวจสอบกิจการสหกรณ์	30
2.2.4 ทฤษฎีระบบ	31
2.3 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	33
2.3.1 บทบาทของผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์การเกษตรที่พึงประสงค์	33
2.3.2 กลไกการสร้างความเข้มแข็งสถาบันเกษตรกรผ่านการตรวจสอบกิจการ	33
2.3.3 กลไกพัฒนาระบบการบริหารจัดการด้านการเงินการบัญชี	35

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า	
บทที่ 3	วิธีดำเนินการวิจัย	36 - 44
3.1	รูปแบบการวิจัย	36
3.2	ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง	37
3.2.1	ประชากรที่ใช้ในการวิจัย	37
3.2.2	กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย	38
3.3	ตัวแปรที่ศึกษา	40
3.3.1	ตัวแปรที่ใช้สำรวจวิธีการที่เป็นแนวปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบ กิจการ	40
3.3.1	ตัวแปรที่ใช้วิเคราะห์ที่มีผลต่อขีดความสามารถในการตรวจสอบ กิจการ	40
3.3.2	ตัวแปรที่เกี่ยวข้องกับการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบ สหกรณ์	40
3.4	เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล	41
3.4.1	แบบสัมภาษณ์เชิงลึก	41
3.4.2	แบบสอบถาม	41
3.4.3	แบบเก็บข้อมูลในการทำ Delphi Technique รอบที่ 1	42
3.4.4	แบบเก็บข้อมูลในการทำ Delphi Technique รอบที่ 2	42
3.4.5	แบบเก็บข้อมูลในการทำ Delphi Technique รอบที่ 3	42
3.5	การเก็บรวบรวมข้อมูล	42
3.5.1	เก็บรวบรวมข้อมูลจากการวิจัยเอกสาร	42
3.5.2	เก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถาม	43
3.5.3	เก็บรวบรวมข้อมูลจากการทำ Delphi Technique	43
3.6	การวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติที่ใช้ในการวิจัย	43
3.6.1	การใช้สถิติพรรณนา	43
3.6.2	การใช้สถิติอ้างอิง	44
บทที่ 4	ผลการวิจัย	45 - 101
ส่วนที่ 1	ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม	46
ส่วนที่ 2	สถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ	48
ส่วนที่ 3	ข้อจำกัดและอุปสรรคในการทำงานของผู้ตรวจสอบกิจการ	59
ส่วนที่ 4	แนวปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการ	73
ด้านหลักที่ 1	ด้านความรู้ความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ	73
ด้านหลักที่ 2	ด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ	76
ด้านหลักที่ 3	ด้านสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการ	76

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า	
ส่วนที่ 5	ปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ	78
	1) ปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการตามความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบกิจการ	78
	2) ปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการตามความคิดเห็นของฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการสหกรณ์	80
ส่วนที่ 6	มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ	82
	มาตรฐานด้านความรู้ความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ	78
	เสาหลักที่ 1 องค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ	91
	เสาหลักที่ 2 การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ	93
	เสาหลักที่ 3 การเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ	94
	เสาหลักที่ 4 การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ	95
	มาตรฐานด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ	96
	เสาหลักที่ 5 ขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ	96
	มาตรฐานด้านสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการ	97
	เสาหลักที่ 6 สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ	97
	เสาหลักที่ 7 ความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ	99
ส่วนที่ 7	แนวทางยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์	100
บทที่ 5	สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ	102 - 113
5.1	สรุปผลการ	103
	1) แนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการ	104
	2) ปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ	109
	3) มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ	109
	4) แนวทางยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์	112
5.2	ข้อเสนอแนะ	113

สารบัญ (ต่อ)

หน้า
114 - 115

บรรณานุกรม

ภาคผนวก

- ก แบบสัมภาษณ์
- ข แบบสอบถาม
- ค แบบเก็บข้อมูลในการทำ Delphi Technique รอบที่ 1
- ง แบบเก็บข้อมูลในการทำ Delphi Technique รอบที่ 2
- จ แบบเก็บข้อมูลในการทำ Delphi Technique รอบที่ 3
- ฉ กำหนดการสัมภาษณ์เชิงลึก
- ช รายชื่อผู้ทรงคุณวุฒิที่มีเชี่ยวชาญหรือความรู้ความเข้าใจการตรวจสอบ
กิจการสหกรณ์
- ซ ภาพและข่าวการดำเนินโครงการวิจัย

สารบัญตาราง

ตารางที่		หน้า
1	จำนวนสหกรณ์ ณ วันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2556 จำแนกตามประเภทสหกรณ์	10
2	วิธีการศึกษาวิจัยโดยสังเขปที่เชื่อมโยงจุดมุ่งหมาย ประเด็น และวิธีการ	36
3	จำนวนประชากร กลุ่มตัวอย่าง และผู้ให้ข้อมูลแบ่งตามภาคและขนาดสหกรณ์	39
4	จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง	46
5	ค่าเฉลี่ย (\bar{X}) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD) และระดับสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ	48
6	ค่าเฉลี่ย (\bar{X}) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD) และระดับสถานการณ์ด้านองค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ	49
7	ค่าเฉลี่ย (\bar{X}) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD) และระดับสถานการณ์ด้านการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ	51
8	ค่าเฉลี่ย (\bar{X}) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD) และระดับสถานการณ์ด้านการเข้าถึงเนื้องานของผู้ตรวจสอบกิจการ	53
9	ค่าเฉลี่ย (\bar{X}) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD) และระดับสถานการณ์ด้านการรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ	54
10	ค่าเฉลี่ย (\bar{X}) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD) และระดับสถานการณ์ด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ	55
11	ค่าเฉลี่ย (\bar{X}) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD) และระดับสถานการณ์ด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ	56
12	ค่าเฉลี่ย (\bar{X}) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD) และระดับสถานการณ์ด้านความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ	58
13	ร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง (ผู้ตรวจสอบกิจการ และฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ) จำแนกตามระดับองค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ	59
14	ร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง (ผู้ตรวจสอบกิจการ และฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ) จำแนกตามระดับการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ	61
15	ร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง (ผู้ตรวจสอบกิจการ และฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ) จำแนกตามระดับการเข้าถึงเนื้องานของผู้ตรวจสอบกิจการ	64
16	ร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง (ผู้ตรวจสอบกิจการ และฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ) จำแนกตามระดับการรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ	65
17	ร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง (ผู้ตรวจสอบกิจการ และฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ) จำแนกตามระดับขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ	67

สารบัญตาราง

ตารางที่		หน้า
18	ร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง (ผู้ตรวจสอบกิจการ และฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ) จำแนกตามระดับขีดสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ	69
19	ร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง (ผู้ตรวจสอบกิจการ และฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ) จำแนกตามระดับความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ	71
20	สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่ใช้เป็นตัวแปรต้นที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ ตามความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบกิจการ	78
21	สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่ใช้เป็นตัวแปรต้นกับขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ ตามความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบกิจการ (n=138)	79
22	ผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณแบบขั้นตอน ตามความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบกิจการ	79
23	สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่ใช้เป็นตัวแปรต้นที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ ตามความคิดเห็นของฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ	80
24	สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่ใช้เป็นตัวแปรต้นกับขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการโดยรวม ตามความคิดเห็นของฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ n=299	80
25	ผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณแบบขั้นตอน ตามความคิดเห็นของฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ	81
26	ค่ามัธยฐาน ค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ ผลการวิเคราะห์องค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการจากการทำ Delphi Technique ผู้ทรงคุณวุฒิ รอบสุดท้าย (n=20)	83
27	ค่ามัธยฐาน ค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ ผลการวิเคราะห์การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการจากการทำ Delphi Technique ผู้ทรงคุณวุฒิ รอบสุดท้าย (n=20)	85
28	ค่ามัธยฐาน ค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ ผลการวิเคราะห์การเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการจากการทำ Delphi Technique ผู้ทรงคุณวุฒิ รอบสุดท้าย (n=20)	86
29	ค่ามัธยฐาน ค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ ผลการวิเคราะห์การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการจากการทำ Delphi Technique ผู้ทรงคุณวุฒิ รอบสุดท้าย (n=20)	87

สารบัญตาราง

ตารางที่		หน้า
30	ค่ามัธยฐาน ค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ ผลการวิเคราะห์ขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการจากการทำ Delphi Technique ผู้ทรงคุณวุฒิ รอบสุดท้าย (n=20)	87
31	ค่ามัธยฐาน ค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ ผลการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ จากการทำ Delphi Technique ผู้ทรงคุณวุฒิ รอบสุดท้าย (n=20)	88
32	ค่ามัธยฐาน ค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ ผลการวิเคราะห์ความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ จากการทำ Delphi Technique ผู้ทรงคุณวุฒิ รอบสุดท้าย (n=20)	90
33	แสดง 7 เสาหลัก มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ	91
34	ร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง (ผู้ตรวจสอบกิจการ) จำแนกตามขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ	100

สารบัญภาพ

ภาพที่		หน้า
1	กรอบแนวคิดการวิจัย	4
2	แผนภูมิแสดงโครงสร้างการดำเนินงานของสหกรณ์	11
3	องค์ประกอบการควบคุมภายใน	13
4	การจัดโครงสร้างองค์กรงานอนุกร (Auxiliary)	16
5	กลไกไตรภาคีการตรวจสอบสหกรณ์	23

ภาคผนวก ก

ภาคผนวก ข

ภาคผนวก ค

ภาคผนวก ง

ภาคผนวก จ

ภาคผนวก ฉ

ภาคผนวก ช

ภาคผนวก ซ

บทสรุปผู้บริหาร (Executive Summary)

ชื่อโครงการ	โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ
หัวหน้าโครงการ	นางผาณิต บุรณโกคา
หน่วยงานศึกษาวิจัย	กลุ่มวิจัยและพัฒนา กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กระทรวงเกษตรและสหกรณ์

หลักการและเหตุผล

สหกรณ์องค์กรธุรกิจภาคประชาชนที่นับเป็นฐานรากทางเศรษฐกิจที่สำคัญของประเทศ ซึ่งในปี 2556 มีจำนวน 8,101 สหกรณ์ และมีสมาชิกมากกว่า 10.72 ล้านคน ที่มุ่งหวังช่วยตนเอง และช่วยเหลือซึ่งกันและกัน การไม่มีระบบการควบคุมภายในที่ดี รวมถึงไม่มีระบบการตรวจสอบ กิจการและการบริหารความเสี่ยงที่มีประสิทธิภาพ อาจเป็นปัญหาให้องค์กรธุรกิจประสบความ ล้มเหลวในการดำเนินงานซึ่งสหกรณ์ก็ประสบปัญหาเช่นเดียวกัน

การพัฒนามาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ จะสามารถ ยกระดับคุณภาพการตรวจสอบกิจการให้ได้มาตรฐาน เพื่อเสริมสร้างความมั่นใจในการช่วยลดความ เสี่ยงทางธุรกิจ ลดปัญหาและข้อบกพร่องในสหกรณ์ให้สามารถบรรลุเป้าหมายในการดำเนินงานได้ อย่างมั่นคงและยั่งยืน

สำหรับการศึกษาระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบ กิจการในครั้งนี้ ผู้วิจัยศึกษาสถานการณ์การตรวจสอบกิจการสหกรณ์ในปัจจุบัน เพื่อเสนอแนวปฏิบัติ ที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการ และมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ อันจะ นำไปสู่การยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการให้เป็นที่ยอมรับและสร้างความเชื่อมั่นในหมู่มวล สมาชิก ทำให้การดำเนินกิจการของสหกรณ์บรรลุวัตถุประสงค์บังเกิดประโยชน์แก่มวลสมาชิกสหกรณ์ ตามเจตนารมณ์ของการจัดตั้งสหกรณ์ต่อไป

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

- 1) เพื่อสำรวจวิธีการที่เป็นแนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์
- 2) เพื่อศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ
- 3) เพื่อสร้างมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ
- 4) เพื่อเสนอแนวทางการยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ในฐานะกลไกการ ควบคุมภายในที่ดี

วิธีการศึกษาวิจัย

คณะผู้วิจัยใช้วิธีการวิจัยทั้งแบบเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณ ดังนี้

- 1) วิจัยเชิงคุณภาพ โดยศึกษาวิจัยเก็บรวบรวมข้อมูลจากเอกสาร จากนั้นได้วิเคราะห์และสังเคราะห์สาระสำคัญเพื่อใช้ในการสัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้างกับผู้ให้ข้อมูลครอบคลุม 360 องศา เช่นผู้ให้ข้อมูลฝ่ายสนับสนุนนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย ฝ่ายชุมนุมสหกรณ์การเกษตร ฝ่ายชุมนุมสหกรณ์ออมทรัพย์ ผู้เชี่ยวชาญกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ผู้เชี่ยวชาญกรมส่งเสริมสหกรณ์ ฝ่ายผู้ตรวจสอบกิจการ ฝ่ายบริหาร และฝ่ายจัดการสหกรณ์ จำนวน 105 คน จากนั้นได้วิเคราะห์และสังเคราะห์สาระสำคัญเพื่อทำแบบสอบถามสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการเพื่อใช้ในการสำรวจข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่าง และหาแนวทางปฏิบัติที่ดีให้แก่ผู้ตรวจสอบกิจการ
- 2) วิจัยเชิงปริมาณ โดยใช้แบบสอบถามสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการเก็บข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่าง 381 สหกรณ์ จากผู้ตรวจสอบกิจการฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการสหกรณ์ จำนวน 1,143 คน จากนั้นได้วิเคราะห์และสังเคราะห์ เพื่อทราบสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการหาปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ
- 3) วิจัยเชิงคุณภาพ โดยเก็บข้อมูลตามกระบวนการเก็บข้อมูลด้วย Delphi Technique จากกลุ่มผู้ทรงคุณวุฒิที่มีความเชี่ยวชาญหรือมีความรู้ความเข้าใจในการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ จำนวน 20 คน ซึ่งประกอบด้วยผู้ตรวจสอบกิจการ 6 คน ข้าราชการประจำที่เกี่ยวข้องในการตรวจสอบกิจการ 3 คน ฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการสหกรณ์ 11 คน เพื่อประเมินความเหมาะสมของมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์ จากนั้นได้สังเคราะห์มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ และเสนอแนวทางการยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์

สำหรับขอบเขตการศึกษามุ่งเน้นการศึกษาเกี่ยวกับแนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ สร้างมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ และเสนอแนวทางการยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ในฐานะกลไกการควบคุมภายในที่ดี

ระยะเวลาในการศึกษา ดำเนินการตั้งแต่เดือนกันยายน 2555 - สิงหาคม 2556

ผลการวิจัย

- 1) **แนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์** ผลการวิจัย พบว่าสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการโดยเฉลี่ย ด้านความรู้ในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการอยู่ในระดับปานกลาง ด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการอยู่ในระดับค่อนข้างมาก ด้านสภาพแวดล้อมและความร่วมมือในการตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการอยู่ในระดับค่อนข้างมาก ทั้งนี้จากการสังเคราะห์แนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ มีองค์ประกอบ 3 ด้านหลัก 7 ด้านย่อย 35 ข้อย่อย และ 60 ตัวอย่าง ดังนี้

แนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์

ด้านหลักที่ 1 ด้านความรู้ในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ

ด้านย่อย	ข้อย่อย	ตัวบ่งชี้
1. องค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ	1. ด้านการบัญชีสหกรณ์	<ol style="list-style-type: none"> 1. มีองค์ความรู้ที่สามารถรวบรวมข้อมูลทางการบัญชี 2. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการจำแนกรายการทางบัญชีของสหกรณ์ 3. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการจดบันทึกรายการทางบัญชีของสหกรณ์ 4. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการสรุปผลทางบัญชีของสหกรณ์ 5. มีองค์ความรู้ที่สามารถตรวจสอบและวิเคราะห์รายการทางบัญชี
	2. ด้านการเงินสหกรณ์	<ol style="list-style-type: none"> 6. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์ความเสี่ยงในการบริหารจัดการของสหกรณ์ 7. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์คุณภาพสินทรัพย์และการจัดการงบประมาณของสหกรณ์ 8. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์โครงสร้างการเงินและธุรกิจของสหกรณ์ 9. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์ความคุ้มค่าในการลงทุนของสหกรณ์ 10. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์สภาพคล่องทางการเงินของสหกรณ์
	3. ด้านการบริหารจัดการสหกรณ์	<ol style="list-style-type: none"> 11. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการวางแผนการดำเนินงานของสหกรณ์ 12. มีองค์ความรู้ที่สามารถจัดการความเสี่ยงด้านปฏิบัติการได้ (เช่น ระบบ Computer ที่มีได้เป็น On-line Real time Check & Balance เป็นต้น) 13. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำด้านการเงินของสหกรณ์
	4. ด้านกฎระเบียบของสหกรณ์	<ol style="list-style-type: none"> 14. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำหลักการและวิธีการสหกรณ์ 15. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำพระราชบัญญัติสหกรณ์ 16. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำระเบียบ ข้อบังคับ ข้อกำหนดทางราชการที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์ 17. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำระเบียบ ข้อบังคับของสหกรณ์และมติของคณะกรรมการ
	5. ด้านเทคนิคที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานสหกรณ์	<ol style="list-style-type: none"> 18. มีองค์ความรู้ที่สามารถวางแผนและกำหนดขอบเขตการตรวจสอบกิจการได้ 19. มีองค์ความรู้ที่สามารถใช้เครื่องมือเตือนภัยการเงิน เครื่องมือวัดประสิทธิภาพการดำเนินงาน เครื่องมือทดสอบมูลค่าเพิ่ม โดยเฉพาะการควบคุมภายในของสหกรณ์ (Internal Control) รวมทั้งความรู้ความสามารถในด้านการตรวจสอบระบบงานคอมพิวเตอร์ด้วย

แนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์

ด้านย่อย	ข้อย่อย	ตัวบ่งชี้
2. การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ	1. ด้านการควบคุมภายใน	1. ควรประเมินคุณภาพการควบคุมภายในของสหกรณ์ และประสานงานกับผู้ควบคุมภายในของสหกรณ์
	2. ด้านการประเมินความเสี่ยง	2. ควรประเมินความเสี่ยงจากความประมาท (เช่น ความไม่รู้ ความรู้เท่าไม่ถึงการณ์) 3. ควรประเมินความเสี่ยงจากระบบการทำงาน เอกสาร สรรพสมุดบัญชี ทะเบียน และการเงิน ตลอดจนหนี้สิน ทรัพย์สินทั้งปวงของสหกรณ์ตามขอบเขตการตรวจสอบที่กำหนด (เช่น การแบ่งและมอบหมายอำนาจหน้าที่)
	3. ด้านการวางแผนและกำหนดขอบเขต	4. ควรวางแผนและกำหนดขอบเขตการตรวจสอบกิจการเพื่อจัดลำดับความสำคัญให้สอดคล้องกับการควบคุมภายในและความเสี่ยงอย่างเหมาะสมและเพียงพอครอบคลุมระบบการทำงานต่างๆ เอกสาร หลักฐาน รายงาน บุคลากร และทรัพย์สินต่างๆ ของสหกรณ์
	4. ด้านกลยุทธ์	5. ควรตรวจสอบนโยบาย โครงการ ติความหรือแปรความวัตถุประสงค์ของสหกรณ์สู่การปฏิบัติ สามารถให้คำแนะนำการจัดทำแผนงาน และแผนกลยุทธ์ของสหกรณ์
	5. ด้านการสรุปรายงานผลและติดตามการแก้ไข	6. ต้องสรุปและรายงานการตรวจสอบกิจการเป็นลายลักษณ์อักษรต่อที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการทุกครั้งที่เราตรวจสอบ รวมถึงติดตามผลการดำเนินงานของคณะกรรมการดำเนินการ เพื่อนำเสนอสหกรณ์ตามสถานการณ์ที่ควรดำเนินการ
	6. ด้านการร่วมประชุม	7. ต้องเข้าร่วมประชุมคณะกรรมการดำเนินการทุกครั้งและนำเสนอรายงานการตรวจสอบกิจการต่อที่ประชุม
3. การเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ	1. ด้านการให้คำแนะนำ	1. สามารถให้คำแนะนำการทำงานแก่ผู้เกี่ยวข้องได้อย่างถูกต้องเหมาะสม
	2. ด้านการให้ความช่วยเหลือ	2. สามารถช่วยสอน/แนะนำวิธีการลงบัญชีได้อย่างถูกต้องเหมาะสม 3. สามารถช่วยสอน/แนะนำวิธีวิเคราะห์ด้วยเครื่องมือทางการเงิน เช่น CAMELS, CFSAWS, SEVA, DEACE, BSC, TQM และ PEARLS ได้อย่างถูกต้องเหมาะสม
	3. ด้านการตรวจสอบ	4. สามารถตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ด้วยความละเอียดรอบคอบ

แนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์

ด้านย่อย	ข้อย่อย	ตัวบ่งชี้
4. การ รายงาน ของ ผู้ ตรวจสอบ กิจการ	1. ด้านความ กระชับ	1. ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการเป็นลายลักษณ์อักษร ที่สามารถเข้าใจได้ง่ายและกระชับ
	2. ด้านความ หนักแน่น ของข้อมูล	2. ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่ถูกต้อง สมเหตุสมผล ตามหลักวิชาการ
	3. ด้านความ สมบูรณ์	3. ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่ครบถ้วนในขอบเขตของ การตรวจสอบกิจการ
	4. ด้านความ ชัดเจน	4. ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่ชัดเจนตรงไปตรงมา ไม่ อ้อมค้อม และไม่ทำให้เข้าใจผิด
	5. ด้านความ คิดสร้าง สรรค์	5. ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่มีคำแนะนำที่สร้างสรรค์ และเป็นประโยชน์อันนำไปสู่การพัฒนางานหรือสร้างนวัตกรรม งานของสหกรณ์

ด้านหลักที่ 2 ด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ

ด้านย่อย	ข้อย่อย	ตัวบ่งชี้
5. ขีดความสามารถ ของผู้ ตรวจสอบ กิจการ	1. ด้าน ขอบเขต การ ตรวจสอบ	1. ควรปฏิบัติงานตามขอบเขตการตรวจสอบกิจการที่ตกลงไว้กับ สหกรณ์
	2. ด้านความ สอดคล้อง	2. ควรตรวจสอบกิจการให้สอดคล้องกับคำแนะนำ ข้อกำหนด มติ ระเบียบ ข้อบังคับ และพระราชบัญญัติสหกรณ์
	3. ด้านความ สัมพันธ์	3. ควรมีความสัมพันธ์และมีการร่วมงานที่ดีกับฝ่ายบริหารและฝ่าย จัดการของสหกรณ์
	4. ด้านการ ร่วมประชุม	4. ควรเข้าตรวจสอบ เสนอรายงาน และเข้าร่วมประชุม ตามที่ สหกรณ์ได้กำหนดไว้
	5. ด้านการ ปรับปรุง แก้ไข	5. สหกรณ์สามารถนำข้อสังเกต/ข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบกิจการ มาประกอบการพิจารณา และดำเนินการปรับปรุงแก้ไขการทำงาน ให้มีคุณภาพดีขึ้น

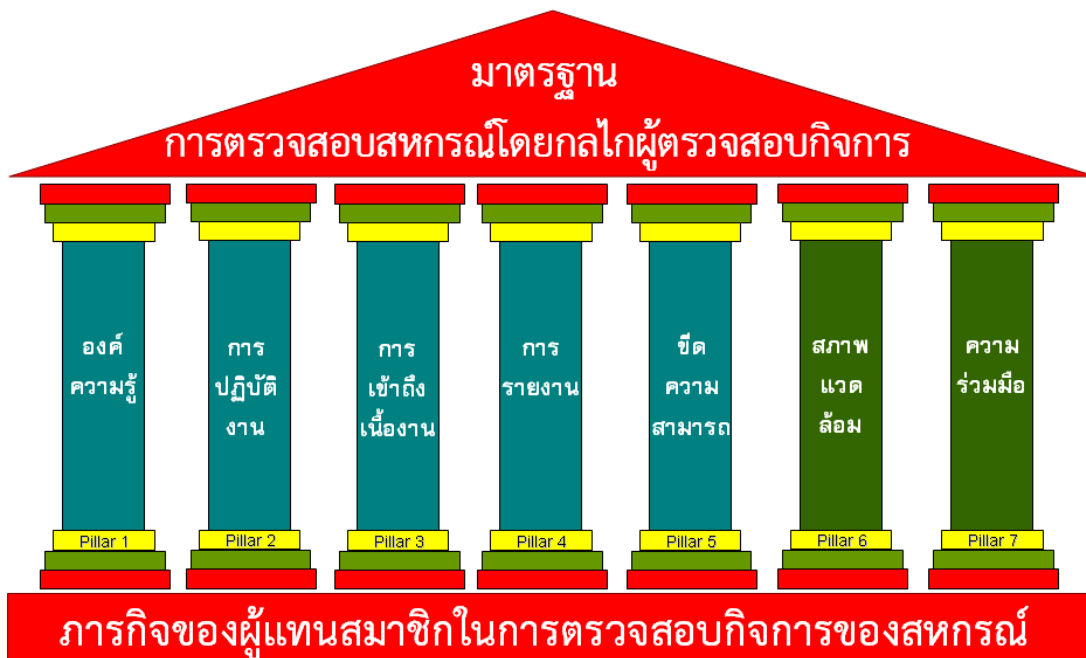
แนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์

ด้านหลักที่ 3 ด้านสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการ

ด้านย่อย	ข้อย่อย	ตัวบ่งชี้
6. สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ	1. ด้านบุคลากร	1. สหกรณ์ควรมีอัตรากำลังที่เหมาะสมกับธุรกรรมของสหกรณ์ 2. สหกรณ์ควรมีบุคลากรที่มีคุณวุฒิเหมาะสมกับภาระงานที่ได้รับมอบหมาย
	2. ด้านวิธีการ	3. สหกรณ์ควรกำหนดคู่มือการทำงานไว้อย่างชัดเจน 4. สหกรณ์ควรกำหนดเอกสารกำกับงานของสหกรณ์ไว้อย่างชัดเจน 5. สหกรณ์ควรกำหนดผังการดำเนินงานของสหกรณ์ไว้อย่างชัดเจน
	3. ด้านเครื่องมือ	6. สหกรณ์ควรให้ความสำคัญในการนำเทคโนโลยีเครื่องมือต่าง ๆ มาใช้ เช่น CAMELS, CFSAWS, SEVA, DEACE, BSC, TQM และ PEARLS เป็นต้น 7. สหกรณ์ควรนำเทคโนโลยีเครื่องมือที่เหมาะสมสนับสนุนการทำงานของผู้ตรวจสอบกิจการเป็นระยะอย่างต่อเนื่องและเหมาะสม
	4. ด้านการบริหาร	8. สหกรณ์ควรมีการวางแผนการดำเนินงานของสหกรณ์ 9. สหกรณ์ควรมีระบบการติดตามประเมินผลตามแผนงาน 10. สหกรณ์ควรมีการจัดองค์กร และทรัพยากรบุคคลไว้อย่างชัดเจน 11. สหกรณ์ควรมีการประสานความร่วมมือภายในสหกรณ์อย่างเหมาะสม 12. สหกรณ์ควรมีการรายงานการดำเนินงานของสหกรณ์ทุกเดือน
	5. ด้านข้อมูล	13. สหกรณ์ควรมีข้อมูลด้านต่างๆ ที่เป็นจริงอย่างครบถ้วน ถูกต้อง ทันสมัย เพียงพอต่อการใช้งาน และมีระบบการจัดเก็บเอกสารที่ชัดเจนและเหมาะสม
	6. ด้านการเงิน	14. สหกรณ์ควรมีการใช้จ่ายเงินงบประมาณที่ประหยัด คุ่มค่า และปลอดภัย 15. สหกรณ์ควรมีการบริหารงบประมาณอย่างชัดเจนและเหมาะสม
7. ความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ	1. ด้านกรอบของการตรวจสอบ	1. สหกรณ์ควรทำความเข้าใจในกรอบของการตรวจสอบกิจการ ร่วมกับผู้ตรวจสอบกิจการ ทั้งฝ่ายบริหาร ฝ่ายจัดการ และผู้สอบบัญชีสหกรณ์
	2. ด้านการให้ความร่วมมือ	2. สหกรณ์ควรให้ความร่วมมือในการตรวจสอบกิจการ โดยให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้อง ครบถ้วน และตรงกับความเป็นจริง อีกทั้งส่งมอบเอกสารให้ตรวจสอบด้วย
	3. ด้านความสะดวกในการตรวจสอบ	3. สหกรณ์ควรอำนวยความสะดวกในการตรวจสอบกิจการ เช่น การจัดสรรเวลา สถานที่ ค่าตอบแทน เครื่องมือและเครื่องใช้สนับสนุนการทำงาน เป็นต้น
	4. ด้านการแก้ไขปรับปรุง	4. สหกรณ์ควรฟังความคิดเห็นในการตรวจสอบกิจการ พร้อมทั้งให้ความสำคัญในการปรับปรุงและแก้ไขตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบกิจการที่เป็นประโยชน์ต่อสหกรณ์
	5. ด้านการทำงานเป็นทีม	5. บุคลากรของสหกรณ์ควรมีทักษะในการทำงานเป็นทีมและมีการสื่อสารที่มีประสิทธิภาพกับผู้ตรวจสอบกิจการ

- 2) ปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ ผลการวิจัยจากความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบกิจการ ฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการของสหกรณ์พบว่าปัจจัยด้านการรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ และปัจจัยด้านการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ นอกจากนี้ในความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบกิจการยังพบว่า ปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ และในความคิดเห็นของฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการสหกรณ์ยังพบว่าปัจจัยด้านความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ

- 3) มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ผลการวิจัยจากความคิดเห็นของผู้ทรงคุณวุฒิที่มีความเชี่ยวชาญหรือมีความรู้ความเข้าใจในการตรวจสอบกิจการ ที่มีความเห็นสอดคล้องกัน และมีความเป็นไปได้ในการปฏิบัติในระดับเหมาะสมมากขึ้นไป ได้มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ประกอบด้วย 7 เสาหลัก ในมาตรฐาน 3 ด้าน คือ 1) มาตรฐานด้านความรู้ในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ ประกอบด้วย 4 เสาหลัก 2) มาตรฐานด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ ประกอบด้วย 1 เสาหลัก และ 3) มาตรฐานด้านสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการ ประกอบด้วย 2 เสาหลัก ดังนี้



7 เสาหลักมาตรฐานการตรวจสอบกิจการสหกรณ์

ด้าน / เสาหลัก	รายละเอียด
มาตรฐานด้านความรู้ในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ	
เสาหลักที่ 1 : Pillar 1 หลักองค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ	องค์ความรู้ หมายถึง ความรู้ความเข้าใจตามเจตนารมณ์ในการตรวจสอบกิจการที่ต้องการให้องค์คณะผู้ตรวจสอบกิจการมีองค์ความรู้ที่ครอบคลุม 5 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านการบัญชีสหกรณ์ 2) ด้านการเงินสหกรณ์ 3) ด้านการบริหารจัดการสหกรณ์ 4) ด้านกฎระเบียบของสหกรณ์ และ 5) ด้านเทคนิคที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานของสหกรณ์
เสาหลักที่ 2 : Pillar 2 หลัก การปฏิบัติงาน ของผู้ตรวจสอบกิจการ	การปฏิบัติงาน หมายถึง การปฏิบัติงานตรวจสอบกิจการของผู้ตรวจสอบกิจการ เป็นหลักปฏิบัติที่ครอบคลุมงานของผู้ตรวจสอบกิจการทุกขั้นตอนตั้งแต่เริ่มต้นจนเสร็จสิ้น 8 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านการควบคุมภายใน 2) ด้านการประเมินความเสี่ยง 3) ด้านการวางแผนและกำหนดขอบเขตการตรวจสอบ 4) ด้านกลยุทธ์ 5) ด้านการสรุปรายงานผลและการติดตามการแก้ไข และ 6) ด้านการร่วมประชุม
เสาหลักที่ 3 : Pillar 3 หลัก การเข้าถึงงาน ของผู้ตรวจสอบกิจการ	การเข้าถึงงาน หมายถึง การเข้าใจเพื่อเข้าถึงงานของผู้ตรวจสอบกิจการอย่างเหมาะสมอย่างมีความสามารถใน 3 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านการให้คำแนะนำการทำงานแก่ผู้เกี่ยวข้องได้อย่างถูกต้องเหมาะสม 2) ด้านการให้ความช่วยเหลือสอนแนะวิธีการทางบัญชีและการเงินสหกรณ์ และ 3) ด้านการตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ด้วยความละเอียดระมัดระวังรอบคอบอย่างมีระบบและมีมาตรฐาน
เสาหลักที่ 4 : Pillar 4 หลัก การรายงาน ของผู้ตรวจสอบกิจการ	การรายงาน หมายถึง สื่อสารการตรวจสอบกิจการด้วยการรายงานการตรวจสอบกิจการอย่างเป็นลายลักษณ์อักษรครบถ้วนใน 5 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านความกระชับในการจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการ 2) ด้านความหนักแน่นของข้อมูลถูกต้องตามหลักวิชาการ 3) ด้านความสมบูรณ์ครบถ้วนในขอบเขตของการตรวจสอบกิจการ 4) ด้านความชัดเจนตรงไปตรงมา ไม่อ้อมค้อม และไม่ทำให้เข้าใจผิด และ 5) ด้านความคิดสร้างสรรค์เป็นประโยชน์อันนำไปสู่การพัฒนาหรือสร้างนวัตกรรมงานของสหกรณ์

7 เสาหลักมาตรฐานการตรวจสอบกิจการสหกรณ์

ด้าน / เสาหลัก	รายละเอียด
มาตรฐานด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ	
เสาหลักที่ 5 : Pillar 5 หลักขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ	ขีดความสามารถ หมายถึงความสำเร็จของการตรวจสอบกิจการที่วัดผลสัมฤทธิ์ของการตรวจสอบกิจการใน 5 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านขอบเขตการตรวจสอบ 2) ด้านความสอดคล้องกับข้อกำหนดข้อบังคับของสหกรณ์และของทางราชการ 3) ด้านความสัมพันธ์ที่ดีกับฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการสหกรณ์ 4) ด้านการเข้าร่วมประชุม และ 5) ด้านการติดตามและประเมินผลการปรับปรุงแก้ไขการปฏิบัติงานตามข้อเสนอแนะในรายงาน
ด้านสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการ	
เสาหลักที่ 6 : Pillar 6 หลักสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ	สภาพแวดล้อม หมายถึง ปัจจัยของสหกรณ์ที่อยู่ล้อมรอบสนับสนุนและเอื้อต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ 6 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านบุคลากร 2) ด้านวิธีการ 3) ด้านเครื่องมือ 4) ด้านการบริหาร 5) ด้านข้อมูล และ 6) ด้านการเงิน
เสาหลักที่ 7 : Pillar 7 หลักความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ	ความร่วมมือ หมายถึง สหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการให้ความช่วยเหลือสนับสนุนการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ โดยสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการต้องให้ความร่วมมือสนับสนุนการตรวจสอบกิจการ 5 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านกรอบการตรวจสอบ 2) ด้านการร่วมมือให้ข้อมูล 3) ด้านความสะดวกในการตรวจสอบ 4) ด้านการแก้ไขปรับปรุง และ 5) ด้านการทำงานเป็นทีม

4) **แนวทางยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการ** ผลการวิจัยพบว่า จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการถึงร้อยละ 52.14 มีขีดความสามารถเฉลี่ยอยู่ในระดับปานกลาง ลงมาถึงระดับน้อย – น้อยที่สุด ดังนั้นจึงมีความจำเป็นต้องมีแนวทางยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการที่กำหนดเป็นนโยบายยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบกิจการ โดยการปรับและพัฒนาปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการให้เสริมเชื่อมกันโดยมีเป้าหมายในการพัฒนาระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการให้ได้มาตรฐานด้วย 6 แนวทาง ดังนี้

- 1) เพิ่มเติมองค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ ในด้านการบัญชีสหกรณ์ ด้านการเงินสหกรณ์ ด้านการบริหารงานสหกรณ์ ด้านกฎระเบียบของสหกรณ์ และด้านเทคนิคที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานสหกรณ์

- 2) เพิ่มเต็มความสามารถในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ ในด้านการควบคุมภายใน ด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านการวางแนวกำหนดขอบเขตการตรวจสอบกิจการ ด้านกลยุทธ์ ด้านการสรุปรายงานผลและติดตามแก้ไข
- 3) เสริมทักษะการเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ให้สามารถให้คำแนะนำการทำงานแก่ผู้เกี่ยวข้องได้อย่างถูกต้อง ให้ความช่วยเหลือสอนแนะวิธีลงบัญชี วิธีวิเคราะห์ด้วยเครื่องมือทางการเงิน เช่น CAMELS, CFSAWS, SEVA, DEACE, BSC, TQM และPEARLS ได้อย่างถูกต้องเหมาะสม
- 4) สร้างความสามารถในการรายงานการตรวจสอบกิจการเป็นลายลักษณ์อักษรให้กระชับ สมเหตุสมผลตามหลักวิชาการ ครอบคลุมตามขอบเขตของการตรวจสอบกิจการ ชัดเจนไม่อ้อมค้อมไม่ทำให้เข้าใจผิด สร้างสรรค์และเป็นประโยชน์อันจะนำไปสู่การพัฒนางานสหกรณ์
- 5) เตรียมปัจจัยแวดล้อมของสหกรณ์ให้มีความพร้อมและความเหมาะสมในด้านบุคลากร คู่มือ/ผังการ/เอกสารกำกับงาน เทคโนโลยีเครื่องมือต่างๆ การบริหารงาน ข้อมูล และการเงินงบประมาณ ทั้งนี้เพื่อเอื้อต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ
- 6) เตรียมความพร้อมของสหกรณ์ ด้านกรอบการตรวจสอบกิจการ ด้านข้อมูลที่ครบถ้วนเป็นจริง ด้านการอำนวยความสะดวกในการตรวจสอบ ด้านการรับฟังให้ความสำคัญในการปรับแก้ตามข้อเสนอที่เป็นประโยชน์ และด้านทักษะการทำงานเป็นทีมที่มีการสื่อสารที่มีประสิทธิภาพ ทั้งนี้เพื่อให้ความพร้อมและเหมาะสมต่อการตรวจสอบกิจการ



ข้อเสนอแนะ

การวิจัยเรื่อง ยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ คณะผู้วิจัยมีข้อเสนอแนะจากการทำวิจัย 4 ประเด็น คือ

- 1) **พัฒนาคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการให้ได้มาตรฐาน** โดยจัดให้มีการอบรมผู้ที่จะทำหน้าที่ผู้ตรวจสอบกิจการอย่างต่อเนื่อง และกำหนดมาตรฐานขั้นต่ำในการอบรมที่มีเงื่อนไขให้เหมาะสมกับประเภท ขนาด และโครงสร้างธุรกิจของสหกรณ์ ทั้งนี้ เพราะองค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ เป็นปัจจัยพื้นฐานที่สนับสนุนให้ผู้ตรวจสอบกิจการสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบกิจการได้อย่างมีประสิทธิภาพ สู่การจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่เป็นลายลักษณ์ ที่สามารถให้คำแนะนำที่สร้างสรรค์อันจะเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนางานและนวัตกรรมของสหกรณ์ ดังนั้น หน่วยงานที่เกี่ยวข้องจะต้องพัฒนาองค์ประกอบในการให้องค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ โดยการพัฒนาหลักสูตรและตำรา พัฒนาผู้สอน พัฒนาการเรียนรู้ และพัฒนากลุ่มผู้เรียนรู้ ทั้งนี้ หน่วยงานระดับนโยบายควรสนับสนุนอย่างจริงจัง ทั้งในด้านนโยบาย ทรัพยากร และกิจกรรม นอกจากองค์ความรู้ทางเนื้อหาการตรวจสอบกิจการและทางเทคนิคที่เกี่ยวข้องแล้ว ควรพิจารณาถึงทัศนคติและกระบวนทัศน์ที่มีต่อการตรวจสอบกิจการด้วย
- 2) **กำหนดมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ** โดยหน่วยงานระดับนโยบาย ทั้งภาครัฐ ภาคสหกรณ์ และหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง โดยเฉพาะอย่างยิ่งกรมตรวจบัญชีสหกรณ์จะต้องมีมาตรการ หรือยุทธศาสตร์ที่จะใช้ปัจจัยต่างๆที่ค้นพบในงานวิจัยนี้ เพื่อให้เกิดประโยชน์ ต่อการยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการให้ได้มาตรฐาน ในฐานะกลไกการควบคุมภายในที่ดีของสหกรณ์ สู่การพัฒนาสหกรณ์ให้มั่นคงเข้มแข็งอย่างยั่งยืน
- 3) **ควรมีการศึกษาวิจัยเพื่อกำหนดคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบกิจการ** ให้เหมาะสมกับสหกรณ์ โดยศึกษาวิจัยต่อยอดเพื่อพัฒนาระดับและตัววัดมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการให้เหมาะสมกับประเภท ขนาด และโครงสร้างธุรกิจของสหกรณ์ สู่การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการในฐานะกลไกการควบคุมภายในที่ดีอย่างเป็นรูปธรรมต่อไป
- 4) **ควรมีการศึกษาวิจัยเพื่อกำหนดแนวทางการคัดสรรผู้ตรวจสอบกิจการ** ที่เหมาะสมกับสหกรณ์ และสามารถวางแนวทางการสร้างสรรค์การให้บริการรูปแบบใหม่ๆแก่สมาชิก โดยศึกษาวิจัยต่อยอดควบคู่กับการพัฒนาระดับและตัววัดมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการให้เหมาะสมกับประเภท ขนาด และโครงสร้างธุรกิจของสหกรณ์ต่อไป

Executive Summary

Project Title : Improving Cooperative Auditing Standard through Internal Auditors' Mechanism

Project Leader : Ms. Phanit Boonphoka

Research Organisation : researching and Developing Section,
Cooperative Auditing Department,
Cooperative and Agricultural Ministry

The Research Issue

As cooperatives are the essential economic platform of the people, so in 2013, cooperative in Thailand had been encouraged to total amounts of 8,101 cooperatives. The cooperatives' members were 10.72 millions, based on the values of self-help, self-responsibility, democracy, equality, equity and solidarity. Lack of adequate internal control system and risk management system, these can lead the business sectors fail in operation as well as in cooperative organisation. So, the development of effective risk management and support fraud prevention together with cooperative auditing standard through Internal auditor are essential missions in order to install academic platform and to rise up the quality level of internal auditors to be more standardized, ensuring to create sustainable and effective administration.

According to undertake study, the researcher investigated the circumstance of Internal auditors' performance in order to create the best practice and to develop the effective mission so as to push up the standard of cooperative auditing through Internal auditor which can rise up the quality level of their own. All of the mentioned factors, will support the responsibility and accountability of internal auditors to be accepted by cooperatives members. As the result, cooperatives can ensure democratic control by their members and can reach their goals and objectives as well as to maintain cooperative autonomy principle.

The Research Objectives

The objectives of the study consisted of:-

- 1) to explore the best practice guidance for the cooperative internal auditor
- 2) to investigate factors that influenced the auditors' capabilities
- 3) to generate the cooperative auditing standard through internal auditor mechanism
- 4) to present guidelines for the quality Improvement of good mechanism for cooperative internal control

The Research Methodology

In this research, mixed methods emphasized in the study, included quantitative and qualitative study were used to compile as consequently :-

- 1) The qualitative data, the researcher collected from documentary data altogether with in-depth qualitative research interviewed. In order to support valid information, gathering data method of the research was kept up from 105 cooperative personnel such as the Cooperative League of Thailand, Agricultural Cooperative Federation, Saving Cooperative Federation, experts from Cooperative Auditing Department, experts from Cooperative Promotion Department, Internal Auditors, Cooperative Administrators. After that, the researcher brought all of the above information and data to analyze and synthesize for creating questionnaire form which can support the researcher to integrate the situation of internal audit activities through auditors' mechanism. By that process, it will pave the way to the best practice platform for internal auditors.
- 2) The quantitative data collected by sampling method, the researcher collected samples from 381 cooperatives with in 1,143 internal auditors and administrators. After that, the researcher brought all of the above information and data to analyze and synthesize in order to realize internal audit mechanism circumstance and find out the concerned factors which influenced the internal auditors' capabilities.
- 3) The qualitative data by the Delphi Technique was applied for 20 experts in cooperative internal audit field which consisted of six internal auditors, three government officers and eleven cooperatives' administrators. From that process, the researcher analyzed and synthesized the information to establish cooperative auditing standards through internal auditor mechanism and also presented the guidelines to rise up internal auditors' quality level.

The results from research study

l) Cooperative auditing situation through the internal auditor indicated in 3 general dimensions as categories : 1) The knowledge of cooperative internal auditors were classified at moderate level. 2) The internal auditors capabilities were classified at quite high level. 3) The supporting of the cooperative organizations prepared for the internal auditors were classified at quite high level, as well. There were 3 major and 7 minor components of the best practice guidance for the cooperative internal auditors including 35 items and 60 indicators as follow :-

- Firstly, the major No.1 was the knowledge of cooperative internal auditors which consisted of 4 dimensions, 19 items and 35 indicators. They were :-

dimensions	Items	Indicators
1. Cognition	1. Cooperative accounting 2. Cooperative finance 3. Cooperative Management 4. Cooperative Regulations	1. Having knowledge to be able to gather accounting data 2. Having knowledge to be able to advise concerning transaction classifying 3. Having knowledge to be able to advise concerning accounting record 4. Having knowledge to be able to advise concerning accounting summary 5. Having knowledge to be able to analyze accounting statements 6. Having knowledge to be able to advise concerning risk managements 7. Having knowledge to be able to advise concerning asset quality, analysis and budgeting management 8. Having knowledge to be able to advise concerning business and financial structure analysis 9. Having knowledge to be able to advise concerning cost-benefit analysis 10. Having knowledge to be able to advise concerning liquidity ratio analysis 11. Having knowledge to be able to advise concerning administration planning 12. Having knowledge to be able to advise operational risk such as computer system for example on-line & real time system, check and balance system etc. 13. Having knowledge to be able to advise concerning cooperative financial process 14. Having knowledge to be able to advise concerning cooperative autonomy performance 15. Having knowledge to be able to express Cooperatives ACT

Dimensions	Items	Indicators
	5. Operational Technique	<p>16. Having knowledge to be able to advise concerning government compliance</p> <p>17. Having knowledge to be able to advise concerning cooperative's compliance with application in laws and regulations</p> <p>18. Having knowledge to be able to plan and set internal audit program</p> <p>19. Having knowledge to be able to use financial surveillance tools such as risk warning, operational efficiency analysis, value-added analysis , internal control and also having knowledge to be able to monitor the computer process</p>
2. Handling (Internal auditors' performance)	<p>1. Internal Control</p> <p>2. Risk Assessment</p> <p>3. Internal Audit Program</p> <p>4. Strategy</p> <p>5. Reporting and Recommendation</p>	<p>1. Should assess the quality of internal control and cooperate with the internal controller</p> <p>2. Should assess risk management such as being unaware or benighted events</p> <p>3. Should assess operational risk such as documentary system, financial statement, empowerment based on internal audit program</p> <p>4. Should prepare annual internal audit plan appropriately , based on control risk assessment</p> <p>5. Should review and examine the scope of organization policy, to improve organization's operations such as advising the strategic management and action plan</p> <p>6. Should summarize and make appropriate recommendations into the memorandum reports with clearly and specifically describe and communicate to the periodically meeting of the board committee for the resolution of matter posing residual risk , moreover, identifying key issue that require follow-up during the next on-site visitation is necessary</p>

Dimensions	Items	Indicators
	6. Attending the meeting	7. Should attend to the annual meeting and provide the periodical reports relate to the annual audit plan which point out significant risk exposures, control issues, good governance issues or other matters needed by the board of cooperative committee
3. Access	1. Advisory 2. Assistance 3. Audit	1. Having coaching ability to provide on-the-job training for cooperative staffs appropriately and clearly 2. Having coaching ability appropriately and clearly for recording transaction entry 3. Having coaching ability appropriately and clearly for analyzing financial tools such as CAMELS, CFSAWS, SEVA, DEACE, BSC, TQM and PEARLS 4. Having ability for operational audit as the role of the internal auditors completely
4. Report	1. Concise 2. Concrete 3. Complete 4. Clean & clear 5. Creative	1. Must provide the memorandum reports describe concisely 2. Must provide the memorandum reports describe concretely and reasonably 3. Must provide the memorandum reports based on internal audit program completely 4. Must provide the memorandum reports specifically and clearly 5. Must provide the memorandum reports with creative recommends and benefits to cooperatives development and innovation

- Secondly, the major No.2 was the internal auditor capability which consisted of 1 dimension included 5 items and 5 indicators. They were :-

Dimensions	Items	Indicators
5. Potentiality (Internal Auditors' capabilities)	1. Boundary	1. Should perform according to the boundary of the audit program which committed to the cooperative organization.

Dimensions	Items	Indicators
	2. Harmonization	2. Should perform based on suggestions, requirements, resolutions, regulations, laws and Cooperatives ACT
	3. Corporation	3. Should have relation aspect with cooperative staff
	4. Meeting	4. Should meet the board of cooperative committee by monitoring and reporting periodically
	5. Improvement	5. monitoring and auditing report of the internal auditor should benefit to the cooperative management in order to improve the efficiency and effectiveness as well as risk management, controlling and good governance process

- Finally, the major No.3 was the supporting of the cooperative organization. Cooperatives should support the internal auditors in 2 dimensions, 11 items and 20 indicators. They were :-

Dimensions	Items	Indicators
6. Relationship (factors of Cooperative circumstance which benefit for internal audit)	1. Man	1. Cooperatives were required sufficient manpower related to their business.
		2. Cooperatives were required to have appropriate qualified personnel.
	2. Method	3. Cooperatives were required to provide the complete manual for the organization performance.
		4. Cooperatives were required to provide the documentary system.
		5. Cooperatives were required to set out the strategic plan and action plan clearly and specifically.
	3. Material	6. Cooperatives were required to consider about financial surveillance tools such as CAMELS, CFSAWS, SEVA, DEACE, BSC, TQM and PEARLS.
		7. Cooperatives were required to access the performance with the appropriate tools continuously.

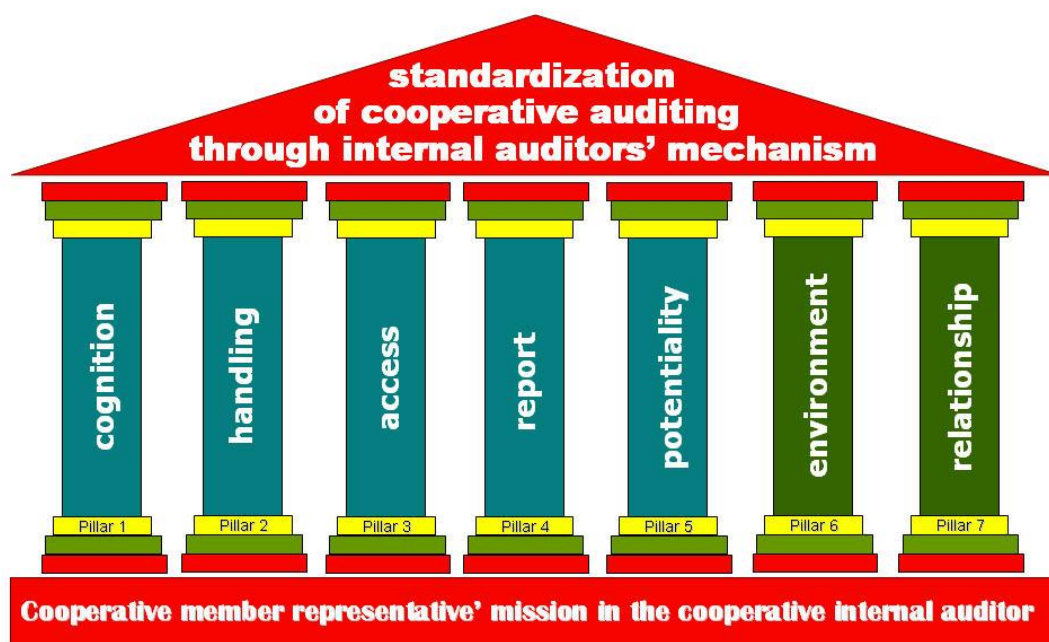
Dimensions	Items	Indicators
	4. Management	8. Cooperatives were required to set out the organizational plan. 9. Cooperatives were required to monitor the plan continuously. 10. Cooperatives were required to provide appropriate resources. 11. Cooperatives were required to promote inter-relationship among cooperative staffs. 12. Cooperatives were required to provide periodic reports.
	5. Message	13. Cooperatives were required to provide clearly and timely data and appropriate documentary system.
	6. Money	14. Cooperatives were required to prepare best practice budgeting plan with cost effective. 15. Cooperatives were required to provide appropriate budgeting plan
7. corporation (the cooperatives' cooperation)	1. Boundary	1. The Internal Audit boundary should be clarified among the administrative personnels included cooperative staffs and auditors.
	2. Participation	2. Cooperatives should support facts and real time sufficient information concerned to the internal auditors.
	3. Convenience	3. Cooperatives should facilitate the appropriate resources assist to the internal audit activities such as operational tools, a mandate, compensation and other fringe benefits.
	4. Improvement	4. Cooperatives should be relied in the auditor's recommendations for continuous improvement.
	5. Team work	5. Cooperatives' staff should maintain appropriate skill in order to support audit activities such as team work and communication.

II) According to internal auditors and administrators' point of views, the factors which influenced the internal auditor capabilities were reports and the internal auditors' performance. On the other hand, the internal auditors' point of view insisted that the environmental circumstance will directly concern to the capabilities of the internal

auditor while the cooperative management indicated that the capabilities of the internal auditor will depend on the organizational cooperation.

III) By the expert’s opinions, cooperative auditing standard through internal auditor with corresponding to develop possibilities practices which consisted of 7 pillars in 3 dimension standards : 1) four pillars of internal auditors’ knowledge, 2) one pillar of internal auditors’ capabilities, 3) two pillars applied to the audited cooperatives. They were:-

7 pillars of cooperative internal auditing standard



dimensions /pillars	description
(1) The standardization of the Knowledge of Cooperative Internal Auditors	
Pillar 1 Cognition	Cognition means functions of knowledge according to the objectives of establishing internal auditors which covered in 5 aspects: 1) cooperative’s accounting 2) cooperative’s finance 3) cooperative’s management 4) cooperative’s compliance 5) cooperative’s tools and techniques.
Pillar 2 Handling	Handling means internal auditing activities which coved in 6 aspects : 1) internal control 2) risk assessment 3) auditing boundary and planning 4) strategy 5)report summarizing and monitoring 6) attending the meeting.

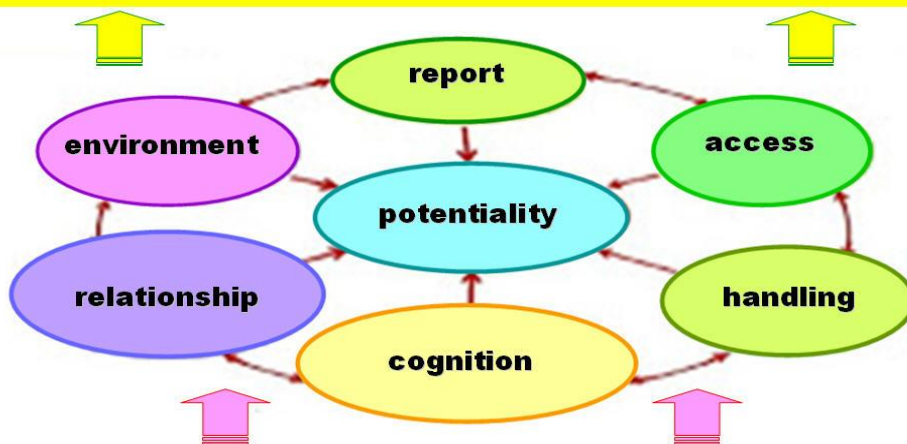
dimensions /pillars	description
Pillar 3 Access	Access means access to understand the internal audit activities suitable for the capabilities which covered in 3 aspects : 1) accuracy and clear suggestion 2) advise the beneficial accounting and financial methods 3) audit with carefully in standard principle.
Pillar 4 Report	Report means communicating the memorandum report to the periodic meeting which covered in 5 aspects : 1) concise 2) concrete 3) complete 4) clean and clear 5) creative.
(2)The standardization of The internal auditors capabilities	
Pillar 5 Potentiality	Potentiality means the successfulness of internal activities which covered in 5 aspects : 1) boundary 2) harmonization 3) corporation 4) meeting 5) monitoring and improvement.
(3)The standardization of the supporting of the cooperative organization	
Pillar 6 Environment	Environment means factors assist to the internal audit which covered in 6 aspects : 1) man 2) method 3) material 4) management 5) message 6) money.
Pillar 7 Relationship	Relationship means the cooperative's support to the internal audit activities which covered in 5 aspects : 1) boundary 2) participation 3) convenience 4) improvement 5) team work

IV) However, the 52.14 % of the cooperative internal auditors had low capabilities; at moderate level. Therefore, the quality Improvements were necessary for the cooperative internal auditors. There are 6 guidelines for quality improvement : 1) enhancing the package of knowledge 2) fulfilling their working abilities 3) promoting skills to reach the main part of the auditing performance 4) creating capabilities in report writing with concisely, reasonably, completely, clearly, and creatively 5) preparing the suitable factors appropriately in the field of personnel, manual, organization chart, job description, technology mechanism, management, information, finance and budgeting in order to facilitate the activities of internal auditors 6) realizing active participation in cooperative auditing mission. They are:-

- 1) **Enhancing the package of knowledge** for internal auditors which necessary for audit activities such as cooperative accounting, cooperative finance, cooperative administration, cooperative laws & regulations and all techniques which concerned in cooperative operation
- 2) **Fulfilling the internal auditor working abilities** in part of internal control, risk assessment, boundary, planning, strategy, summarizing and monitoring
- 3) **Promoting skills to reach the main part of the auditing performance** in order to advise, assist and audit; supporting and coaching in accounting process, financial analysis with financial tools for example CAMELS, CFSAWS, SEVA, DEACE, BSC, TQM and PEARLS
- 4) **Creating the internal auditors' capabilities** in reasonable report with concisely, completely, clarify, and creatively in which benefit to the cooperative development
- 5) **Preparing the suitable factors appropriately** in the field of personnel, manual, organization chart, job description, technology mechanism, management, information, finance and budgeting in order to facilitate the activities of internal auditors
- 6) **Preparing cooperatives corporation** in the boundary of the internal audit with supporting the real time information, in the same time, providing facilities in audit activities and concentrate in the internal auditors' comments which benefit to the cooperative corporation, supporting cooperative efficient team work in order to create suitability and readiness in audit activities

Goals : internal auditors' quality meet standardization

Guidelines : making policy to meet the target of rising internal auditors qualification by improving and developing their capabilities



Real situation : internal auditors' qualities are still not meet the best practice standardization

The Studying Recommendation

Refer to the study and investigation, the researcher has 4 recommendations as follow:-

1) **Developing the Quality of the Internal Auditor**

In order to improve the quality of the internal auditors' qualification, it should set up training programs continuously and also set up the basic standard in training which co-operated with the duration. The training program should regard to kinds, sizes and cooperative business's structure, the above mentioned factors would support the internal audit activities to be standardized and accessed to the audit performance, especially, effected to the memorandum reports to create the organizational development and innovation. Therefore, the relevant organizations should develop the concerned factors to access the knowledge and academic background to internal auditor by improving curriculum and text, trainers' skill, knowledge management and training groups. To meet all of the requirements, relevant policy-making-organizations should strongly support in the field of policy, resources, budgeting, and concerned activities. Besides, the package of knowledge in internal audit and relevant techniques, it should consider about the attitude and paradigm of the internal auditors in audit activities, either.

2) **Setting Cooperative Auditing Standards through internal audit mechanism**

This mission concerns with the policy-making-organizations including government sectors and cooperative organizations, especially, the Cooperative Auditing Department should set up means and strategy which found from the research to rise up the internal audit activities as the best practice mechanism for sustainable cooperative development.

3) **Studying and researching for setting the qualification of internal auditor**

Concerned organizations should study and research, in order to rise the standard indicators of internal audit qualification through internal auditors' mechanism, suitably for kinds, sizes and cooperative's structure. These mentioned process would push up internal auditing standard to be physically.

4) **Setting selection process of the internal auditors**

Concerned organizations should study and research for the selection process of qualified internal auditors. The mentioned mission, selection process altogether with setting the qualification of the internal auditors, would create appropriate internal auditors to support the cooperatives to reinvent new kind of services for cooperatives' members.

บทคัดย่อ

ชื่อโครงการ : ยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ

การวิจัยเรื่องยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการมีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) สำรวจวิธีการที่เป็นแนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ 2) ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ 3) สร้างมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ และ 4) เสนอแนวทางการยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ในฐานะกลไกการควบคุมภายในที่ดี

การวิจัยครั้งนี้ใช้วิธีการวิจัยทั้งแบบเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณ ประชากรได้แก่สหกรณ์ทุกประเภทที่ดำเนินงานในปี 2554 จำนวน 6,444 สหกรณ์ โดยมีผู้ตรวจสอบกิจการ ฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการของสหกรณ์เป็นผู้ให้ข้อมูล ในการวิจัยเชิงคุณภาพ เก็บรวบรวมข้อมูลจากเอกสาร การสัมภาษณ์เชิงลึก ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ครอบคลุม 360 องค์กร จำนวน 105 คน เช่น ผู้ให้ข้อมูลฝ่ายสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย ฝ่ายชุมนุมสหกรณ์การเกษตร ฝ่ายชุมนุมสหกรณ์ออมทรัพย์ ผู้เชี่ยวชาญกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ผู้เชี่ยวชาญกรมส่งเสริมสหกรณ์ ฝ่ายผู้ตรวจสอบกิจการ ฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการสหกรณ์ เป็นต้น และใช้ Delphi Technique จากกลุ่มผู้ทรงคุณวุฒิที่มีความเชี่ยวชาญหรือมีความรู้ความเข้าใจในการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ จำนวน 20 คน เพื่อประเมินความเหมาะสมของมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์ การวิเคราะห์ข้อมูลใช้ค่ามัธยฐาน และค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ สำหรับการวิจัยเชิงปริมาณทำการสำรวจข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่าง 381 สหกรณ์ด้วยแบบสอบถามจากผู้ตรวจสอบกิจการ ฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการของสหกรณ์ จำนวน 1,143 คน การวิเคราะห์ข้อมูลใช้ ค่าเฉลี่ย ค่าร้อยละ และการถดถอยพหุคูณแบบขั้นตอน

จากการวิจัยเรื่องยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการปรากฏผลการวิจัย ดังนี้

1) แนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์

ผลการวิจัย พบว่าสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการโดยเฉลี่ย ด้านความรู้ในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการอยู่ในระดับปานกลาง ด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการอยู่ในระดับค่อนข้างมาก ด้านสภาพแวดล้อมและความร่วมมือในการตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการอยู่ในระดับค่อนข้างมาก ทั้งนี้จากการสังเคราะห์แนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ มีองค์ประกอบ 3 ด้านหลัก 7 ด้านย่อย 35 ข้อย่อย และ 60 ตัวบ่งชี้ ดังนี้ **ด้านหลักที่ 1 ด้านความรู้ในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ** มี 4 ด้านย่อย คือ 1) ด้านองค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ 2) ด้านการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ 3) ด้านการเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ และ 4) ด้านการรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ ซึ่ง

ประกอบด้วย 19 ข้อย่อย 35 ตัวบ่งชี้ **ด้านหลักที่ 2 ด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ** มี 1 ด้านย่อย คือด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ ประกอบด้วย 5 ข้อย่อย 5 ตัวบ่งชี้ และ **ด้านหลักที่ 3 ด้านสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการ** มี 2 ด้านย่อย คือ 1) ด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ และ 2) ด้านความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ ซึ่งประกอบด้วย 11 ข้อย่อย 20 ตัวบ่งชี้

2) ปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ

ผลการวิจัยพบว่าปัจจัยด้านการรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ และปัจจัยด้านการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ ซึ่งมีความเห็นพ้องกันทั้งในความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบกิจการ และฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการของสหกรณ์ นอกจากนี้ในความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบกิจการยังพบว่าปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ และในความคิดเห็นของฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการยังพบว่าปัจจัยด้านความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ

3) มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ

ผลการวิจัยพบว่ามาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการที่ผู้ทรงคุณวุฒิมีความเห็นสอดคล้องกัน และมีความเป็นไปได้ในการปฏิบัติในระดับเหมาะสมมากขึ้นไปนั้น ประกอบด้วย 7 เสาหลัก ในมาตรฐาน 3 ด้าน คือ 1) มาตรฐานด้านความรู้ในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ ประกอบด้วย 4 เสาหลัก คือ หลักองค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ หลักการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ หลักการเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ และหลักการรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ 2) มาตรฐานด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ ประกอบด้วย 1 เสาหลัก คือ หลักขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ และ 3) มาตรฐานด้านสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการ ประกอบด้วย 2 เสาหลัก คือ หลักสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ และ หลักความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ

4) แนวทางยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการ

ผลการวิจัย พบว่าผู้ตรวจสอบกิจการจำนวนถึงร้อยละ 52.14 มีขีดความสามารถเฉลี่ยอยู่ในระดับปานกลาง ลงมาถึงระดับน้อย - น้อยที่สุด ดังนั้นจึงมีความจำเป็นต้องมีแนวทางยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการ ที่กำหนดเป็นนโยบายยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบกิจการ โดยการปรับและพัฒนาปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการให้เสริมเชื่อมกันโดยมีเป้าหมายในการพัฒนาระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการให้ได้มาตรฐานด้วย 6 แนวทาง ดังนี้ 1) เพิ่มเติมองค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ ในด้านการบัญชีสหกรณ์ ด้านการเงินสหกรณ์ ด้านการบริหารงานสหกรณ์ ด้านกฎระเบียบของสหกรณ์ และด้านเทคนิคที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานสหกรณ์ 2) เติมเต็มความสามารถในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ ในด้านการควบคุมภายใน ด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านการวางแผนกำหนดขอบเขตการตรวจสอบกิจการ ด้านกลยุทธ์ ด้านการสรุปรายงานผลและติดตามแก้ไข 3) เสริมทักษะการเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ให้สามารถให้คำแนะนำการทำงานแก่ผู้เกี่ยวข้องได้อย่างถูกต้อง ให้ความช่วยเหลือสอนแนะวิธีลงบัญชีวิธีวิเคราะห์ด้วยเครื่องมือทางการเงิน เช่น CAMELS, CFSAWS, SEVA, DEACE, BSC, TQM และ

PEARLS ได้อย่างถูกต้องเหมาะสม 4) สร้างความสามารถในการรายงานการตรวจสอบกิจการเป็นลายลักษณ์อักษรให้กระชับ สมเหตุสมผลตามหลักวิชาการ ครบถ้วนตามขอบเขตของการตรวจสอบกิจการ ชัดเจนไม่อ้อมค้อมไม่ทำให้เข้าใจผิด สร้างสรรค์และเป็นประโยชน์อันจะนำไปสู่การพัฒนางานสหกรณ์ 5) เตรียมปัจจัยแวดล้อมของสหกรณ์ให้มีความพร้อมและความเหมาะสมในด้านบุคลากร คู่มี/ฝั่งการ/เอกสารกำกับงาน เทคโนโลยีเครื่องมือต่างๆ การบริหารงาน ข้อมูล และการเงินงบประมาณ ทั้งนี้เพื่อเอื้อต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ 6) เตรียมความพร้อมของสหกรณ์ ด้านกรอบการตรวจสอบกิจการ ด้านข้อมูลที่ครบถ้วนเป็นจริง ด้านการอำนวยความสะดวกในการตรวจสอบ ด้านการรับฟังให้ความสำคัญในการปรับแก้ตามข้อเสนอที่เป็นประโยชน์ และด้านทักษะการทำงานเป็นทีมที่มีการสื่อสารที่มีประสิทธิภาพ ทั้งนี้เพื่อให้มีความพร้อมและเหมาะสมต่อการตรวจสอบกิจการ

Abstract

Project Title : Improving Cooperative Auditing Standard through internal auditors' mechanism

The objectives of this study were 1) to explore the best practice guidance for the cooperative internal auditor 2) to investigate factors that influenced the auditors' capabilities 3) to generate the cooperative auditing standard through internal auditors' mechanism 4) to present guidelines for the quality Improvement of good mechanism for cooperative internal control.

In this research, mixed methods emphasized in the study, included qualitative and quantitative study. The qualitative data was divided into 2 steps. The first step aimed to create questionnaire form which can support the researcher to integrate the situation of internal audit activities through auditors' mechanism, gathering data was kept up from 105 cooperative personnel. While the second step aimed to establish cooperative auditing standards through internal auditors' mechanism and also presented the guidelines to rise up internal auditors' qualities level, so, the Delphi Technique was applied for 20 experts in cooperative internal audit field. For the quantitative study, the sample was from 381 Cooperatives with in 1,143 Internal Auditors and Administrators. The data was presented as total score, mean, percentage, and multiple regressions.

The results pointed out that;

1) Cooperative auditing situation through the internal auditor indicated in 3 general dimensions as categories : 1) The knowledge of cooperative internal auditors were classified at moderate level. 2) The internal auditors capabilities were classified at quite high level. 3) The supporting of the cooperative organizations prepared for the internal auditors were classified at quite high level, as well. There were 3 major and 7 minor components of the best practice guidance for the cooperative internal auditors including 35 items and 60 indicators. Firstly, the major No.1 was the knowledge of cooperative internal auditors which consisted of 4 dimensions, 19 items and 35 indicators. Secondly, the major No.2 was the internal auditor capability which consisted of 1 dimension included 5 items and 5 indicators. Finally, the major No.3 was the supporting of the cooperative organization. Cooperatives should support the internal auditors in 2 dimensions, 11 items and 20 indicators.

II) According to internal auditors and administrators' point of views, the factors which influenced the internal auditor capabilities were reports and the internal auditors' performance. On the other hand, the internal auditors' point of view insisted that the environmental circumstance will directly concern to the capabilities of the internal auditor while the cooperative management indicated that the capabilities of the internal auditor will depend on the organizational cooperation.

III) By the expert's opinions, cooperative auditing standard through internal auditor with corresponding to develop possibilities practices which consisted of 7 pillars in 3 dimension standards : 1) four pillars of internal auditors' knowledge, 2) one pillar of internal auditors' capabilities, 3) two pillars applied to the audited cooperatives.

IV) However, the 52.14 % of the cooperative internal auditors had low capabilities; at moderate level. Therefore, the quality improvements were necessary for the cooperative internal auditors. There are 6 guidelines for quality improvement :-

- 1) enhancing the package of knowledge for internal auditors which necessary for audit activities such as cooperative accounting, cooperative finance, cooperative administration, cooperative laws & regulations and all techniques which concerned in cooperative operation
- 2) fulfilling their working abilities in part of internal control, risk assessment, boundary, planning, strategy, summarizing and monitoring
- 3) promoting skills to reach the main part of the auditing performance in order to advise, assist and audit; supporting and coaching in accounting process, financial analysis with financial tools for example CAMELS, CFSAWS, SEVA, DEACE, BSC, TQM and PEARLS
- 4) creating capabilities in report writing concisely, reasonably, completely, clearly, and creatively in which benefit to the cooperative development
- 5) preparing the suitable factors appropriately in the field of personnel, manual, organization chart, job description, technology mechanism, management, information, finance and budgeting in order to facilitate the activities of internal auditors
- 6) preparing cooperatives corporation in the boundary of the internal audit with supporting the real time information, in the same time, providing facilities in audit activities and concentrate in the internal auditors' comments which benefit to the cooperative corporation, supporting cooperative efficient team work in order to create suitability and readiness in audit activities

1. บทนำ

1.1 หลักการและเหตุผล

ในปัจจุบันสถานการณ์ทางธุรกิจต่างๆ ที่ประสบปัญหาการดำเนินงานที่ล้มเหลวมักเกิดจากสาเหตุหลายประการ เช่น ไม่ได้ดำเนินการตามกลยุทธ์ทางธุรกิจที่เหมาะสม ไม่มีระบบการควบคุมภายในที่ดี รวมถึงไม่มีระบบการตรวจสอบกิจการและการบริหารความเสี่ยงที่มีประสิทธิภาพ ระบบสหกรณ์นับเป็นฐานรากทางเศรษฐกิจที่สำคัญของประเทศ เพราะระบบสหกรณ์มุ่งหวังให้ประชาชนมีส่วนร่วมจัดตั้งและดำเนินการของสหกรณ์ ในฐานะเป็นองค์กรของสมาชิกเพื่อช่วยตนเองและช่วยเหลือซึ่งกันและกัน ซึ่งปัจจุบันประชาชนมีการรวมกลุ่มและพัฒนาธุรกิจของตนในรูปของสหกรณ์ จำนวน 8,101 สหกรณ์ มีสมาชิกมากกว่า 10.72 ล้านคน (กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ , 2556) ระบบสหกรณ์ทุกประเภทในประเทศไทยเป็นนิติบุคคล จัดตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อดำเนินธุรกิจแต่ละประเภท และยังคงประสบกับปัญหาการดำเนินงานเช่นเดียวกับธุรกิจโดยทั่วไป

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ในฐานะศูนย์ข้อมูลทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร ได้ตระหนักถึงภารกิจในการพัฒนาผู้ตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ ซึ่งเป็นนโยบายของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เพื่อเสริมสร้างให้สหกรณ์มีผู้ตรวจสอบกิจการที่มีคุณภาพสูง มีมาตรฐานการตรวจสอบที่ดี ซึ่งเป็นกลไกสำคัญเสริมสร้างความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลต่อผู้บริหารสหกรณ์ในการช่วยลดความเสี่ยงทางธุรกิจ ลดปัญหาและข้อบกพร่องในสหกรณ์ให้บรรลุเป้าหมายที่ตั้งไว้ ช่วยให้เจ้าหน้าที่สหกรณ์ปฏิบัติตามกฎหมาย ข้อบังคับ และระเบียบต่างๆ ที่ถูกต้อง ตลอดจนช่วยพิทักษ์ผลประโยชน์ ให้ตรงตามเจตนารมณ์ของสมาชิกของสหกรณ์

ดังนั้น ในปี 2556 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ได้เล็งเห็นถึงความสำคัญและความจำเป็นในการเสริมสร้างความเข้มแข็งของการตรวจสอบกิจการ จึงได้ศึกษาวิจัยเพื่อยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ซึ่งเป็นการวิจัยเพื่อยกระดับคุณภาพมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์ให้มีประสิทธิภาพ ซึ่งจะนำไปสู่การยกระดับมาตรฐานการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการให้เป็นที่ยอมรับและสร้างความเชื่อมั่นในหมู่มวลสมาชิก ทำให้การดำเนินกิจการของสหกรณ์บรรลุวัตถุประสงค์บังเกิดประโยชน์แก่มวลสมาชิกสหกรณ์ตามเจตนารมณ์ของการจัดตั้งสหกรณ์ต่อไป

1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย

- 1.2.1 เพื่อสำรวจวิธีการที่เป็นแนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์
- 1.2.2 เพื่อศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ
- 1.2.3 เพื่อสร้างมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ
- 1.2.4 เพื่อเสนอแนวทางการยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ในฐานะกลไกการควบคุมภายในที่ดี

1.3 ขอบเขตของการวิจัย

ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงประจักษ์ (Empirical research methodology) แบบผสมผสาน (Mixed methodology) ทั้งเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณ โดยดำเนินการ 1) วิจัยเอกสาร (Documentary Research) โดยการศึกษาความเป็นมา ภูมิหาย ระเบียบ กระบวนการต่างๆ ของการตรวจสอบกิจการ แนวคิด ทฤษฎี เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง และ 2) วิจัยเชิงสำรวจ (Survey Research) โดยใช้แบบสอบถามและการสัมภาษณ์กลุ่มตัวอย่าง โดยมีขอบเขตการวิจัย ดังนี้

1.3.1 ขอบเขตประชากรและกลุ่มตัวอย่างในการวิจัย

1) ประชากรที่ใช้ในการวิจัย

ประชากรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ได้แก่ สหกรณ์ทุกประเภทประกอบด้วย สหกรณ์การเกษตร สหกรณ์ประมง สหกรณ์นิคม สหกรณ์ร้านค้า สหกรณ์บริการ สหกรณ์ออมทรัพย์ และสหกรณ์เครดิตยูเนียน ทั้ง 4 ภูมิภาคในประเทศไทย คือภาคกลาง ภาคเหนือ ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ และภาคใต้ ที่ดำเนินงานในปี 2554 จำนวน 6,444 สหกรณ์ (กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2555)

2) กลุ่มตัวอย่างในการวิจัย

2.1) กลุ่มตัวอย่างในการวิจัยเชิงปริมาณโดยการสำรวจ

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ได้จากการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) โดยในแต่ละภูมิภาคจะแบ่งสหกรณ์ออกเป็น 4 ขนาด ได้แก่ ขนาดเล็ก ขนาดกลาง ขนาดใหญ่ และขนาดใหญ่มาก ทำการสุ่มกลุ่มตัวอย่างในแต่ละภาคและขนาดสหกรณ์ โดยสุ่มตัวอย่างในแต่ละชั้นภูมิแบบง่าย (Simple Random Sampling) ด้วยวิธีสุ่มตามสัดส่วนประชากร ได้สหกรณ์กลุ่มตัวอย่างแบ่งเป็น ภาคเหนือ 78 สหกรณ์ ภาคอีสาน 105 สหกรณ์ ภาคกลาง 133 สหกรณ์ และภาคใต้ 66 สหกรณ์ รวมสหกรณ์กลุ่มตัวอย่างทั้งสิ้น 381 สหกรณ์

2.2) กลุ่มตัวอย่างในการวิจัยเชิงคุณภาพโดยการสัมภาษณ์เจาะลึก

เป็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ครอบคลุม 360 องค์กร จำนวน 105 คน แยกเป็นผู้ให้ข้อมูลฝ่ายสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย 1 คน ฝ่ายชุมนุมสหกรณ์การเกษตร 1 คน ฝ่ายชุมนุมสหกรณ์ออมทรัพย์ 1 คน ฝ่ายชุมนุมสหกรณ์เครดิตยูเนียน 1 คน ฝ่ายสหกรณ์การเกษตร 3 คน ฝ่ายสหกรณ์ประมง 1 คน ฝ่ายสหกรณ์ร้านค้า 2 คน ฝ่ายสหกรณ์บริการ 1 คน ฝ่ายสหกรณ์ออมทรัพย์ 2 คน ฝ่ายผู้สอบบัญชีภาคเอกชน 2 คน ฝ่ายผู้สอบบัญชีภาครัฐ 2 คน ฝ่ายผู้เชี่ยวชาญกรมส่งเสริมสหกรณ์ 2 คน ฝ่ายผู้เชี่ยวชาญกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ 1 คน ฝ่ายเจ้าหน้าที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ 2 คน และฝ่ายผู้ตรวจสอบกิจการ จำนวน 83 คน

- 2.3) กลุ่มผู้ที่มีความเชี่ยวชาญหรือมีความรู้ความเข้าใจการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ จำนวน 20 คน ประกอบด้วยผู้ตรวจสอบกิจการ 6 คน ฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ 11 คน และข้าราชการประจำที่เกี่ยวข้องในการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ 3 คน

1.3.2 ขอบเขตตัวแปรที่ศึกษา

ตัวแปรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้มีดังนี้

1) ตัวแปรต้น ประกอบด้วย

1.1) ปัจจัยนำเข้า (Input) จำแนกได้ดังนี้

- ปัจจัยภายในของผู้ตรวจสอบกิจการ ได้แก่ องค์ความรู้ และประสบการณ์ของผู้ตรวจสอบกิจการ
- ปัจจัยภายนอกที่สนับสนุนการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ ได้แก่ สภาพแวดล้อมและความร่วมมือของสหกรณ์

1.2) กระบวนการ (Process) ได้แก่ กระบวนการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ ได้แก่ การปฏิบัติงาน การเข้าถึงเนื้อหา และการรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ

2) ตัวแปรตาม คือ ชีตความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ

1.3.3 ขอบเขตเนื้อหา

ขอบเขตเนื้อหาในการวิจัยครั้งนี้ ทำการศึกษาวิจัยเฉพาะเรื่องดังนี้

- 1) สรรวจวิธีการที่เป็นแนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ ให้ได้สถานการณ์การตรวจสอบกิจการสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการที่ชี้ให้เห็นข้อจำกัด อุปสรรคในการทำงานของผู้ตรวจสอบกิจการ
- 2) ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ ให้ได้ขีดความสามารถและปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการที่มีคุณภาพ ที่สามารถให้คำแนะนำแก่คณะกรรมการดำเนินงานได้อย่างถูกต้อง ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการบริหารจัดการบ้านเมืองที่ดี
- 3) สร้างมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ให้ได้ปัจจัยกำหนดมาตรฐานการตรวจสอบด้วยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการและแนวทางในการกำหนดวิธีการ
- 4) เสนอแนวทางการยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ในฐานะกลไกการควบคุมภายในที่ดี ให้ได้แนวทางการกำหนดวิธีการดำเนินงานตรวจสอบกิจการสหกรณ์ และแนวทางการคัดสรรผู้ตรวจสอบกิจการที่สามารถวางแนวทางการสร้างสรรค์การให้บริการรูปแบบใหม่ในการตรวจสอบการดำเนินงานของสหกรณ์เพื่อยังประโยชน์แก่การพัฒนางานสหกรณ์สู่สมาชิก

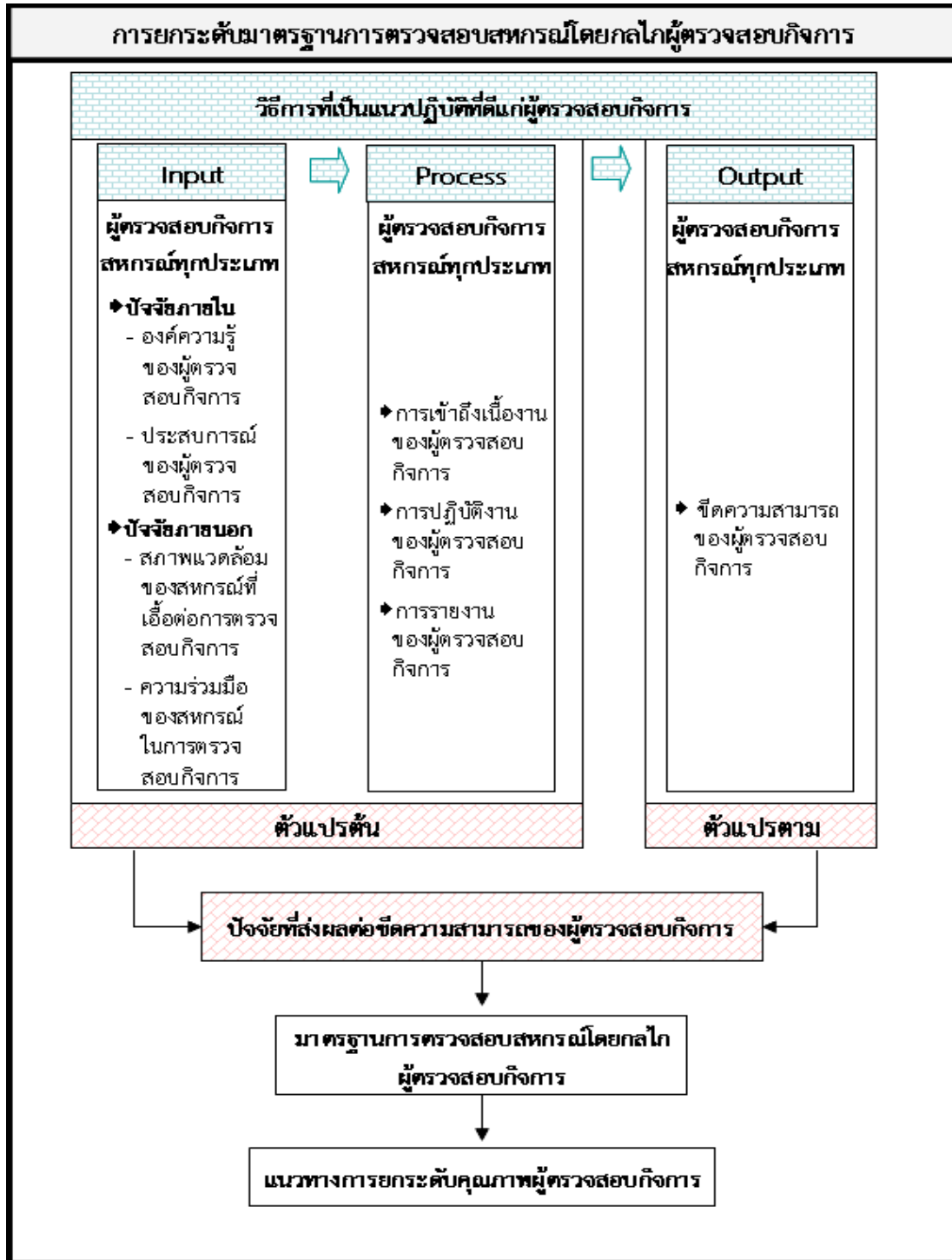
1.4 สมมุติฐานการวิจัย

ในการศึกษาวิจัยโครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ได้กำหนดสมมุติฐานการวิจัย ดังนี้

องค์ความรู้ ประสบการณ์ การปฏิบัติงาน การเข้าถึงเนื้อหา และการรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ สภาพแวดล้อมและความร่วมมือของสหกรณ์ มีผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ

1.5 กรอบแนวคิดการวิจัย

การศึกษาวิจัยครั้งนี้มีกรอบแนวคิดในการวิจัย ดังสรุปในแผนภาพ 1



แผนภาพที่ ๑ กรอบแนวคิดในการวิจัย

1.6 ปัญหาการวิจัย

แนวทางการยกระดับความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์สู่การตรวจสอบกิจการที่ได้มาตรฐานควรเป็นอย่างไร

- 1.6.1 ปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ
- 1.6.2 แนวทางในการกำหนดวิธีการดำเนินการตรวจสอบกิจการ
- 1.6.3 ขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการที่มีคุณภาพ สามารถให้คำแนะนำแก่คณะกรรมการได้อย่างถูกต้อง ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการควบคุมภายในที่ดี
- 1.6.4 แนวทางการยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ที่สามารถวางแผนทางการสร้างสรรค์การให้บริการรูปแบบใหม่ในการตรวจสอบการดำเนินงานของสหกรณ์เพื่อยังประโยชน์แก่การพัฒนางานสหกรณ์สู่สมาชิก

1.7 นิยามศัพท์เฉพาะ

ผู้ตรวจสอบกิจการ	หมายถึง สมาชิกสหกรณ์หรือบุคคลภายนอกซึ่งได้รับการเลือกตั้งจากที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์ และมอบหมายให้ทำหน้าที่ตรวจสอบกิจการสหกรณ์
การควบคุมภายใน	หมายถึง กระบวนการกำกับดูแล ผู้บริหารและพนักงานให้ปฏิบัติตามในกรอบของระเบียบและข้อบังคับที่มีขึ้นเพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่า การดำเนินงานขององค์กรจะบรรลุวัตถุประสงค์ตามแผนการดำเนินงานที่กำหนดไว้
สหกรณ์	หมายถึง สหกรณ์ทุกประเภทที่จดทะเบียนตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ซึ่งประกอบด้วยสหกรณ์ 7 ประเภทได้แก่สหกรณ์ การเกษตร สหกรณ์ประมง สหกรณ์นิคม สหกรณ์ร้านค้า สหกรณ์บริการ สหกรณ์ออมทรัพย์ และสหกรณ์เครดิตยูเนียน

1.8 นิยามศัพท์ปฏิบัติการ

องค์ความรู้	หมายถึง ความรู้ความเข้าใจในการตรวจสอบกิจการ เป็นความรู้ที่จำเป็นต่อการตรวจสอบกิจการได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ทั้งนี้ เป็นไปตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง การตรวจสอบกิจการ พ.ศ. 2556 ข้อ 2.3 ระบุว่า ผู้ตรวจสอบกิจการควรประกอบด้วยบุคคลที่มีความรู้ความสามารถในด้านต่างๆ เช่น การเงิน การบัญชี กฎหมาย การบริหารจัดการ เศรษฐศาสตร์ เป็นต้น
ประสบการณ์	หมายถึง การผ่านพบเรื่องราวในการตรวจสอบกิจการ ที่วัดได้จากระยะเวลาในการเป็นผู้ตรวจสอบกิจการ

สภาพแวดล้อม	หมายถึง ปัจจัยการบริหารงานของสหกรณ์ที่อยู่แวดล้อมสนับสนุนและเอื้อต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ ที่วัดได้จากสภาพแวดล้อมของการบริหารงานสหกรณ์ที่เอื้อต่อการปฏิบัติภารกิจและเป็นเครื่องมือสนับสนุนการทำงานของ ผู้ตรวจสอบกิจการได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล
ความร่วมมือ	หมายถึง การอำนวยความสะดวกของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ ที่วัดได้จากการสร้างความเข้าใจในกรอบของการตรวจสอบกิจการร่วมกันระหว่างผู้ตรวจสอบกิจการ และสหกรณ์ (ฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการ) โดยสหกรณ์พร้อมที่จะให้ข้อมูลและเอกสารที่เกี่ยวข้อง พร้อมทั้งจัดสรรเวลา สถานที่ ค่าตอบแทนและเครื่องมือสนับสนุนการตรวจสอบกิจการไว้ อย่างเหมาะสม พร้อมทั้งรับฟังความคิดเห็นรวมถึงให้ความสำคัญในการแก้ไขปรับปรุงตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบกิจการอย่างมีทักษะของการทำงานอย่างเป็นทีม
การเข้าถึงเนื้องาน	หมายถึง ความรู้ความเข้าใจในงานของผู้ตรวจสอบกิจการ ที่วัดได้จากการเข้าถึงภารกิจตรวจสอบกิจการ หนึ่งผู้ตรวจสอบกิจการมืออาชีพ ที่สามารถนำความรู้ ความสามารถ ผสานกับทักษะของการตรวจสอบด้วยความระมัดระวัง รอบครอบ สู่การสอนแนะสหกรณ์ได้อย่างถูกต้องและเหมาะสม
การปฏิบัติงาน	หมายถึง วิธีการตรวจสอบกิจการ ที่วัดได้จากการปฏิบัติงานตามหลักปฏิบัติในการตรวจสอบกิจการทุกขั้นตอนตั้งแต่เริ่มต้นจนกระทั่งสิ้นสุดกระบวนการตรวจสอบกิจการ
การรายงาน	หมายถึง การจัดทำเอกสารแสดงผลงานการตรวจสอบกิจการ ที่วัดได้จากการมีคุณลักษณะที่ดีในการเขียนถึงสิ่งที่ได้พบเห็นจากการตรวจสอบกิจการ เพื่อสื่อสารผลการตรวจสอบกิจการที่เป็นลายลักษณ์อักษรต่อสหกรณ์
ขีดความสามารถ	หมายถึง ระดับการปฏิบัติที่ผู้ตรวจสอบกิจการสามารถตรวจสอบตามขอบเขตที่กำหนด ได้อย่างสอดคล้องกับข้อกำหนด ข้อบังคับของสหกรณ์ และของกรมฯ สามารถมีความสัมพันธ์และมีการร่วมงานที่ดีกับฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการ สามารถเข้าตรวจสอบ เสนอรายงาน และเข้าร่วมประชุม ตามกำหนด โดยสามารถให้ฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการนำรายงานและข้อเสนอแนะมาปรับปรุงแก้ไขเพื่อประโยชน์ต่อการบริหารงานสหกรณ์

แนวปฏิบัติที่ดี	หมายถึง การประมวลองค์ความรู้ ประสบการณ์ และความคิดสร้างสรรค์ของผู้ตรวจสอบกิจการ ภายใต้สภาพแวดล้อม ความร่วมมือของสหกรณ์ และกฎหมายระเบียบคำสั่งนายทะเบียน สหกรณ์ ขับเคลื่อนกระบวนการเข้าถึงเนื้อหา งาน การปฏิบัติงาน และการรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ สู่ขีดความสามารถในการตรวจสอบกิจการที่เป็นผลสัมฤทธิ์ในงานตรวจสอบกิจการ
มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์	หมายถึง หลักการที่ทุกคนยอมรับและเข้าใจตรงกัน และพร้อมที่จะใช้เป็นเกณฑ์เพื่อกำหนดเกี่ยวกับการตรวจสอบกิจการว่า ตรงตามวัตถุประสงค์ นโยบายและแผนงานในการดำเนินงานที่สหกรณ์กำหนดไว้หรือไม่
คุณภาพการตรวจสอบกิจการ	หมายถึง ผลการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการที่มีข้อเสนอแนะแนวทางการดำเนินงานตลอดจนการปรับปรุงระบบ ระเบียบการปฏิบัติงานให้เกิดผลดีแก่กิจการสหกรณ์

1.9 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

- 1.9.1 ผลวิจัยจะทำให้สหกรณ์มีมาตรฐานการตรวจสอบโดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการที่เหมาะสม
- 1.9.2 ผลการวิจัยจะทำให้ผู้ตรวจสอบกิจการมีแนวปฏิบัติที่ดีได้คุณภาพตามเกณฑ์มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์ซึ่งเป็นที่ยอมรับ
- 1.9.3 ผลการวิจัยจะเป็นข้อมูลสำคัญสำหรับสันนิบาตสหกรณ์ ชุมนุมสหกรณ์ สถาบันวิชาการด้านสหกรณ์ กรมส่งเสริมสหกรณ์ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์และผู้มีส่วนเกี่ยวข้อง ในการพัฒนาคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการเพื่อยกระดับขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการให้มีคุณภาพสามารถให้คำแนะนำแก่คณะกรรมการดำเนินงานได้อย่างถูกต้องซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการบริหารจัดการสหกรณ์ที่ดี

2. ทบทวนวรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การวิจัยเรื่อง ยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์ โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ คณะผู้วิจัยได้ดำเนินการทบทวนวรรณกรรม เพื่อนำมาออกแบบการวิจัยจากแนวคิดด้านต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

2.1 แนวคิดที่เกี่ยวข้อง

- 2.1.1 สหกรณ์
- 2.1.2 การควบคุมภายใน
- 2.1.3 การตรวจสอบภายใน
- 2.1.4 การตรวจสอบกิจการสหกรณ์
- 2.1.5 ไตรภาคีการตรวจสอบสหกรณ์

2.2 ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

- 2.2.1 หลักการตรวจสอบกิจการสหกรณ์
- 2.2.2 มาตรฐานการตรวจสอบกิจการ
- 2.2.3 ยุทธศาสตร์การพัฒนากิจการตรวจสอบกิจการสหกรณ์
- 2.2.4 ทฤษฎีระบบ

2.3 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

- 2.3.1 บทบาทของผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์การเกษตรที่พึงประสงค์
- 2.3.2 กลไกการสร้างความเข้มแข็งสถาบันเกษตรกรผ่านกลไกการตรวจสอบกิจการ
- 2.3.3 กลไกการพัฒนาระบบการบริหารจัดการด้านการเงินการบัญชีของสถาบันเกษตรกร

2.1 แนวคิดที่เกี่ยวข้อง

2.1.1 สหกรณ์

คำว่า “สหกรณ์” ในพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 หมายถึง คณะบุคคลซึ่งร่วมกันดำเนินกิจการ เพื่อประโยชน์ทางเศรษฐกิจและสังคม โดยช่วยตนเองและช่วยเหลือซึ่งกันและกันและได้จดทะเบียนตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ ด้วยแนวความคิดของอุดมการณ์สหกรณ์ ที่เชื่อว่าหลักการและวิธีการสหกรณ์จะช่วยแก้ปัญหาเศรษฐกิจและสังคมให้มีความอยู่ดีกินดี มีความสุขโดยการช่วยตนเองและช่วยเหลือซึ่งกันและกันของบรรดาสมาชิก

1) ประเภทสหกรณ์

(กรมส่งเสริมสหกรณ์, 2555) สหกรณ์ที่จดทะเบียนจัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ.2542 แบ่งออกเป็น 7 ประเภท คือ 1) สหกรณ์การเกษตร 2) สหกรณ์ประมง 3) สหกรณ์นิคม 4) สหกรณ์ร้านค้า 5) สหกรณ์บริการ 6) สหกรณ์ออมทรัพย์ และ 7) สหกรณ์เครดิตยูเนียน

สหกรณ์ 3 ประเภทแรก จัดเป็นสหกรณ์ภาคการเกษตร และสหกรณ์ 4 ประเภทต่อมา จัดเป็นสหกรณ์นอกภาคการเกษตร จากข้อมูลสำนักนายทะเบียนสหกรณ์ (กรมส่งเสริมสหกรณ์, 2555) ได้ให้ความหมายของสหกรณ์แต่ละประเภทไว้ดังนี้

สหกรณ์การเกษตร เป็นสหกรณ์ที่จัดตั้งขึ้นในหมู่ผู้มีอาชีพทางการเกษตร รวมตัวกันจัดตั้งขึ้น และจดทะเบียนเป็นนิติบุคคลต่อนายทะเบียนสหกรณ์ โดยมีจุดมุ่งหมายเพื่อให้สมาชิกดำเนินกิจกรรมร่วมกันและช่วยเหลือซึ่งกันและกัน เพื่อแก้ไขความเดือดร้อนในการประกอบอาชีพของสมาชิก และช่วยยกระดับฐานะความเป็นอยู่ของสมาชิกให้ดีขึ้น

สหกรณ์ประมง เป็นสหกรณ์ที่จัดตั้งขึ้นในหมู่ชาวประมงเพื่อแก้ไขปัญหาและอุปสรรคในการประกอบอาชีพ ซึ่งชาวประมงแต่ละคน ไม่สามารถแก้ไขให้ลุล่วงไปได้ตามลำพังบุคคลเหล่านี้จึงรวมตัวกันโดยยึดหลักการช่วยตนเองและช่วยเหลือซึ่งกันและกัน

สหกรณ์นิคม เป็นสหกรณ์รูปแบบหนึ่งที่มีการดำเนินการจัดสรรที่ดินทำกินให้ราษฎร การจัดสร้างปัจจัยพื้นฐานและสิ่งอำนวยความสะดวกให้ผู้ที่อยู่อาศัยควบคู่ไปกับการเกษตร การส่งเสริมอาชีพ รวมทั้งกิจกรรมให้บริการสาธารณสุขภาคแก่สมาชิก ดังนั้นอาจกล่าวได้ว่า สหกรณ์นิคม มีงานหลัก 2 งาน คือ 1) งานจัดที่ดิน และ 2) งานจัดสหกรณ์

สหกรณ์ร้านค้า เป็นสหกรณ์ที่ผู้บริโภครวมกันจัดตั้งขึ้น เพื่อจัดหาสินค้าเครื่องอุปโภคบริโภคและรวบรวมผลผลิต ผลิตภัณฑ์มาจำหน่ายแก่สมาชิกและบุคคลทั่วไป ซึ่งสมาชิกผู้ถือหุ้นทุกคนเป็นเจ้าของ สมาชิกลงทุนร่วมกันในสหกรณ์ด้วยความสมัครใจ เพื่อแก้ไขความเดือดร้อนในการซื้อเครื่องอุปโภคบริโภค และเพื่อผดุงฐานะทางเศรษฐกิจของตนและหมู่คณะ

สหกรณ์บริการ เป็นสหกรณ์ที่จัดตั้งขึ้นโดยประชาชนที่มีอาชีพอย่างเดียวกัน หรือหลากหลายอาชีพรวมกัน หรือที่ได้รับความเดือดร้อนในเรื่องเดียวกัน รวมตัวกันโดยยึดหลักการประหยัด การช่วยตนเองและช่วยเหลือซึ่งกันและกันเพื่อแก้ไขปัญหาต่างๆ รวมทั้งการส่งเสริมอาชีพเพื่อให้เกิดความมั่นคง และรักษาอาชีพดั้งเดิมที่ดีให้คงอยู่ต่อไป

สหกรณ์ออมทรัพย์ เป็นสถาบันการเงินแห่งหนึ่งที่มีสมาชิกเป็นบุคคลที่มีอาชีพอย่างเดียวกันหรืออาศัยในที่ชุมชนเดียวกัน มีวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมให้สมาชิกรู้จักการออมทรัพย์ และให้กู้ยืมเงินเมื่อเกิดความจำเป็น หรือเพื่อก่อให้เกิดผลประโยชน์นอกเงย

สหกรณ์เครดิตยูเนียน เป็นสหกรณ์ที่จัดตั้งขึ้นในหมู่ประชาชนทุกสาขาอาชีพ ซึ่งมีภูมิลำเนาหรือประกอบอาชีพหลักหรือมีวงสัมพันธ์อย่างหนึ่งอย่างใดอยู่ในเขตท้องที่ดำเนินงานของสหกรณ์ที่จัดตั้งขึ้น และบุคคลเหล่านั้น มีความปรารถนาจะช่วยเหลือซึ่งกันและกัน โดยวิธีการนำเงินของตนเองมาสะสมไว้เป็นกองทุน สมาชิก

ทุก ๆ คนจะต้องสะสมเงินตามความสามารถของตนเองเป็นประจำและสม่ำเสมอตามที่สหกรณ์กำหนด กองทุนที่สมาชิกช่วยกันสะสมนี้ก็จะจะมีเงินมากขึ้นสามารถจะให้สมาชิกที่มีความจำเป็นจะเดือดร้อนทางการเงิน คุ้มกันไปบำบัดปัญหาและความเดือดร้อนเหล่านั้น พร้อมกับการชำระคืนเงินกู้ของสมาชิกแต่ละคน ก็จะสะสมเงินของตนไปในคราวเดียวกันด้วย เงินกู้ก็จะค่อย ๆ หมดไป ในขณะที่เงินสะสมก็มีมากขึ้น สหกรณ์เครดิตยูเนียนจึงเป็นสหกรณ์ที่มุ่งหวังในการให้สมาชิกช่วยตนเอง และช่วยเหลือซึ่งกันและกัน บริหารโดยสมาชิกและการทำกิจการทุกอย่าง เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดกับสมาชิก

2) จำนวนสหกรณ์

(กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2556) ข้อมูลทะเบียนสหกรณ์ ณ วันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2556 มีสหกรณ์ทั้งสิ้น จำนวน 8,101 แห่ง จำแนกเป็นสหกรณ์ภาคการเกษตร จำนวน 4,639 แห่ง ประกอบด้วยสหกรณ์การเกษตร 4,442 แห่ง สหกรณ์ประมง 102 แห่ง สหกรณ์นิคม 95 แห่ง และสหกรณ์นอกภาคการเกษตร จำนวน 3,462 แห่ง ประกอบด้วยสหกรณ์ร้านค้า 267 แห่ง สหกรณ์บริการ 1,207 แห่ง สหกรณ์ออมทรัพย์ 1,434 แห่ง สหกรณ์เครดิตยูเนียน 554 แห่ง ดังรายละเอียดแสดงในตารางที่ 1

ตารางที่ 1 แสดงจำนวนสหกรณ์ ณ วันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2556

จำแนกตามประเภทสหกรณ์

ประเภทสหกรณ์	จำนวนสหกรณ์ (แห่ง)
สหกรณ์ภาคการเกษตร	4,639
- เกษตร	4,442
- ประมง	102
- นิคม	95
สหกรณ์นอกภาคการเกษตร	3,462
- ร้านค้า	267
- บริการ	1,207
- ออมทรัพย์	1,434
- เครดิตยูเนียน	554
รวมทั้งสิ้น	8,101

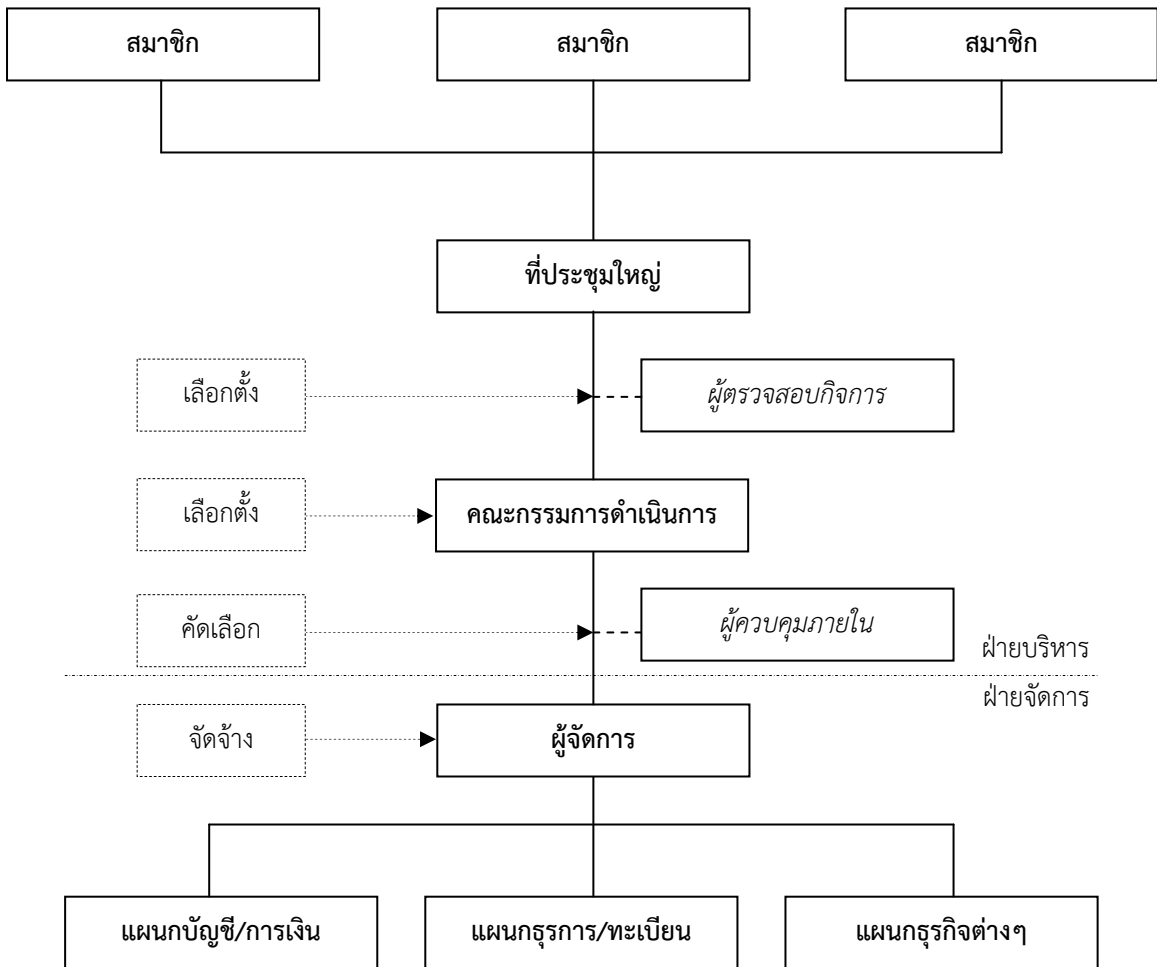
ที่มา : กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2556

3) โครงสร้างการดำเนินงานสหกรณ์

(นายทะเบียนสหกรณ์, 2544) สหกรณ์ตั้งอยู่บนรากฐานของประชาธิปไตย สมาชิกทุกคนเป็นเจ้าของสหกรณ์ แต่ทุกคนไม่สามารถร่วมบริหารกิจการของสหกรณ์ได้ จึงต้องมีการเลือกตั้งคณะกรรมการดำเนินการเป็นผู้บริหารงานแทน ซึ่ง

ตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ.2542 กำหนดให้มีคณะกรรมการดำเนินการไม่เกิน 15 คน มีอำนาจหน้าที่ เป็นผู้ดำเนินกิจการและเป็นผู้แทนสหกรณ์ในกิจการทั้งปวง

เพื่อให้กิจการสหกรณ์ดำเนินการอย่างกว้างขวาง และให้บริการแก่สมาชิกอย่างทั่วถึง คณะกรรมการดำเนินการควรจัดจ้างผู้จัดการที่มีความรู้ความสามารถ ดำเนินธุรกิจแทน และผู้จัดการ อาจจัดจ้างเจ้าหน้าที่โดยความเห็นชอบของ คณะกรรมการดำเนินการ เพื่อช่วยเหลือกิจการสหกรณ์ด้านต่างๆ ตามความเหมาะสม โดยคำนึงถึงปริมาณธุรกิจและการประหยัดเป็นสำคัญ โดยมีโครงสร้างการดำเนินงานสหกรณ์ ดังแผนภาพที่ 2



แผนภาพที่ 2 แผนภูมิแสดงโครงสร้างการดำเนินงานของสหกรณ์

สมาชิก (Member) หมายถึงสมาชิกของสหกรณ์ที่จดทะเบียนจัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542

ที่ประชุมใหญ่ (Annual Meeting) หมายถึง ที่ประชุมร่วมกันของบรรดาสมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกแล้วแต่กรณี ซึ่งได้มาประชุมร่วมกันเพื่อพิจารณาหรือรับทราบเกี่ยวกับการดำเนินกิจการของสหกรณ์ ตามที่ข้อบังคับสหกรณ์หรือกฎหมายว่าด้วยสหกรณ์กำหนดไว้ องค์ประกอบของที่ประชุมใหญ่จะต้องประกอบด้วย

ไปด้วย สถานที่และเวลาที่ประชุม องค์ประชุม วาระการประชุม และมติที่ประชุม (หนังสือนายทะเบียนสหกรณ์ ที่ กษ 0216/28227 ลงวันที่ 30 ตุลาคม 2544)

ผู้ตรวจสอบกิจการ (Internal Auditor) หมายถึง สมาชิกของสหกรณ์หรือบุคคลภายนอกซึ่งได้รับการเลือกตั้งจากที่ประชุมใหญ่เพื่อทำหน้าที่ตรวจสอบกิจการสหกรณ์

คณะกรรมการดำเนินการ (Supervisory Board) หมายถึง คณะบุคคลคณะหนึ่งซึ่งได้รับการเลือกตั้งจากสมาชิกในที่ประชุมใหญ่ ให้ทำหน้าที่แทนสมาชิก ซึ่งประกอบด้วย ประธานกรรมการ 1 คน และกรรมการอื่นอีกไม่เกิน 14 คน มีวาระอยู่ในตำแหน่งคราวละ 2 ปี นับแต่วันเลือกตั้ง แต่ไม่เกิน 2 วาระติดต่อกัน

ผู้ควบคุมภายใน (Internal Controller) หมายถึง สมาชิกของสหกรณ์หรือบุคคลภายนอกซึ่งได้รับคัดเลือกจากคณะกรรมการดำเนินการเพื่อทำหน้าที่ผู้ควบคุมงานภายในของสหกรณ์

ผู้จัดการ (Manager) หมายถึง ผู้จัดการสหกรณ์ที่จดทะเบียนจัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 มีหน้าที่รับผิดชอบเกี่ยวกับบรรดากิจการประจำของสหกรณ์ตามที่กำหนดไว้ในข้อบังคับ ตลอดจนปฏิบัติตามนโยบายของคณะกรรมการดำเนินการ ตรวจสอบควบคุมดูแลการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่สหกรณ์ เพื่อให้งานสหกรณ์ดำเนินตามเป้าหมาย บังเกิดผลดีและเป็นคุณประโยชน์แก่สมาชิก

2.1.2 การควบคุมภายใน

1) คณะกรรมการ COSO

(สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน, 2552) ในปี 2535 คณะกรรมการชุดหนึ่ง ซึ่งเรียกว่า The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) ซึ่งเป็นคณะกรรมการของสถาบันวิชาชีพ 5 สถาบัน ในสหรัฐอเมริกา อันได้แก่ 1) สมาคมผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งสหรัฐอเมริกา (The American Institute of Certified Public Accountants หรือ AICPA) 2) สมาคมผู้ตรวจสอบภายใน (The Institute of Internal Auditor หรือ IIA) 3) สมาคมผู้บริหารการเงิน (The Financial Executives Institute หรือ FEI) 4) สมาคมนักบัญชีแห่งสหรัฐอเมริกา (The American Accounting Association หรือ AAA) และ 5) สมาคมนักบัญชีเพื่อการบริหาร (Institute of Management Accountants หรือ IMA) โดยทั้ง 5 สถาบันนี้ได้ร่วมกันศึกษาวิจัย และพัฒนาแนวคิดของการควบคุมภายใน และได้ให้ความหมายของการควบคุมภายในดังนี้

การควบคุมภายใน (Internal Control) คือ กระบวนการปฏิบัติงานที่ถูกกำหนดร่วมกันโดย คณะกรรมการ ผู้บริหารตลอดจนพนักงานขององค์กรทุกระดับชั้น เพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่า วิธีการหรือการปฏิบัติงานตามที่กำหนดไว้จะทำให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมาย ในเรื่องต่อไปนี้

- 1.1) ด้านการดำเนินงาน (Operation) โดยมุ่งหมายให้การปฏิบัติงานเกิดประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และคุ้มค่า ด้วยการกำกับการใช้ทรัพยากรทุกประเภทให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ บรรลุเป้าหมายที่ผู้บริหารกำหนดไว้ และให้ปลอดจากการกระทำทุจริตของพนักงานหรือผู้บริหาร และหากมีความเสียหายเกิดขึ้นก็ช่วยให้ทราบถึงความเสียหายนั้นได้โดยเร็วที่สุด
- 1.2) ด้านการรายงานทางการเงิน (Financial Reporting) โดยมุ่งหมายให้รายงานทางการเงินหรืองบการเงินไม่ว่าจะเป็นรายงานที่ใช้ภายในหรือภายนอกองค์กร ต้องมีความเชื่อถือได้และทันเวลา มีคุณภาพเหมาะสมสำหรับการนำไปใช้เป็นข้อมูลประกอบการพิจารณาตัดสินใจทางธุรกิจของนักบริหาร เจ้าหนี้ ผู้ถือหุ้น และผู้ลงทุนทั่วไป
- 1.3) ด้านการปฏิบัติให้เป็นไปตาม กฎ ระเบียบ และนโยบาย (Compliance with Application Laws and Regulations) โดยมุ่งหมายให้การปฏิบัติงานหรือดำเนินธุรกิจต้องสอดคล้อง หรือเป็นไปตามบทบัญญัติ ข้อกำหนดของกฎหมาย นโยบาย ข้อบังคับ ระเบียบที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงาน หรือการดำเนินธุรกิจนั้น เพื่อป้องกันมิให้เกิดผลเสียหายใดๆ จากการละเว้นการปฏิบัติให้เป็นไปตามกฎ ระเบียบเหล่านั้น

2) องค์ประกอบของการควบคุมภายใน

ในการทำความเข้าใจเกี่ยวกับแนวคิดของการควบคุมภายในตามหลักของ COSO จะต้องพิจารณาในเนื้อหาอย่างลึกซึ้ง โดยองค์ประกอบทั้ง 5 มีดังนี้



แผนภาพที่ 3 องค์ประกอบของการควบคุมภายใน

- 2.1) สภาพแวดล้อมการควบคุม (Control Environment) เป็นองค์ประกอบที่เกี่ยวกับการสร้างจิตสำนึกและบรรยากาศของการควบคุมภายใน ซึ่งปัจจัยหลาย ๆ ปัจจัยที่นำมาพิจารณารวมกันส่งผลให้เกิดความมีประสิทธิภาพของมาตรการหรือวิธีการควบคุมในองค์กร หรือทำให้มาตรการและวิธีการควบคุมที่ดีขึ้น โดยส่งเสริมให้ทุกคนในองค์กรตระหนักถึงความจำเป็นของระบบการควบคุมภายในและเน้นการสร้างบรรยากาศโดยผู้บริหารระดับสูง เพื่อให้คนขององค์กรเกิด

จิตสำนึกที่ดีในการปฏิบัติตามความรับผิดชอบ ดังนั้น สภาพแวดล้อมของการควบคุมที่ดีจะช่วยให้บุคลากรเข้าใจถึงความจำเป็นและความสำคัญของการควบคุมภายใน

- 2.2) การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment) เป็นเครื่องมือในการบริหารอย่างหนึ่งที่ผู้บริหารนิยมใช้ในปัจจุบัน เนื่องจากในปัจจุบันความเสี่ยงเป็นเรื่องที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ การประเมินความเสี่ยงจึงเป็นกระบวนการที่ทำให้กิจการขององค์กรทราบถึงความเสี่ยงที่กำลังจะเผชิญล่วงหน้าได้ เมื่อทราบถึงความเสี่ยงแล้วก็สามารถที่จะบริหารความเสี่ยงเพื่อเปลี่ยนวิกฤติให้เป็นโอกาส และเพื่อลดผลกระทบความเสียหายที่จะเกิดขึ้นได้ การประเมินความเสี่ยงจะทำให้ฝ่ายบริหารได้ทราบถึงปัจจัยเสี่ยงทั้งจากปัจจัยภายใน และปัจจัยภายนอกที่มีผลกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์การอย่างเพียงพอและเหมาะสม
- 2.3) กิจกรรมการควบคุม (Control Activities) เป็นกิจกรรมที่สนับสนุนและส่งเสริมการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามนโยบาย วิธีปฏิบัติงาน และคำสั่งต่าง ๆ ที่ฝ่ายบริหารกำหนด ซึ่งจะต้องเป็นการกระทำที่ถูกต้องและในเวลาที่เหมาะสม จะเพิ่มความมั่นใจในความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่กำหนด
- 2.4) ข้อมูลสารสนเทศ และการสื่อสารในองค์กร (Information and Communication) เป็นองค์ประกอบสำคัญต่อการควบคุมภายในยุคปัจจุบัน ซึ่งนับได้ว่าเป็นยุคของข้อมูลข่าวสาร และถ้าข้อมูลข่าวสารมีความทันสมัยก็จะทำให้องค์กรรับรู้ข้อมูลได้ทันทั่วทั้งที่มีความได้เปรียบทางด้านธุรกิจ และสามารถเพิ่มประสิทธิภาพให้การบริหารองค์กรได้ดีอีกด้วย แต่อย่างไรก็ตาม ความถูกต้องของข้อมูลข่าวสารก็ถือว่าเป็นสิ่งสำคัญ การสื่อสารที่มีประสิทธิภาพนั้นจะต้องจัดระบบการสื่อสารให้ข้อมูลส่งไปถึงผู้ที่ควรได้รับ และระบบการสื่อสารที่ดีนั้นจะต้องประกอบด้วยทั้งระบบการสื่อสารกันภายในองค์กรซึ่งควรจัดให้เป็นรูปแบบการสื่อสารสองทาง และอีกระบบคือการสื่อสารภายนอกซึ่งเป็นการสื่อสารกับลูกค้าหรือบุคคลอื่น ๆ นอกองค์กร
- 2.5) การติดตามและประเมินผล (Monitoring) เป็นองค์ประกอบสำคัญที่ทำให้ผู้บริหารมั่นใจได้ว่า มาตรการและระบบการควบคุมภายในมีประสิทธิภาพและได้รับการปรับปรุงให้ทันสมัยอยู่ตลอดเวลา

3) องค์กรที่มีการควบคุมภายในที่ดี

ลักษณะขององค์กรที่มีการควบคุมภายในที่ดีประกอบด้วย

- 3.1) มีแผนการจัดแบ่งส่วนงาน กำหนดอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบ เป็นลายลักษณ์อักษร

- 3.2) เจ้าหน้าที่มีความรู้ ความสามารถที่เหมาะสมกับงานในหน้าที่และส่งเสริมการฝึกอบรม
- 3.3) รายการต่าง ๆ ได้รับอนุมัติจากผู้มีอำนาจอย่างถูกต้อง
- 3.4) จัดทำเอกสารประกอบรายการทางบัญชีอย่างถูกต้อง
- 3.5) บันทึกบัญชีถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป
- 3.6) ควบคุมดูแลรักษาสินทรัพย์ในลักษณะที่เหมาะสม
- 3.7) จัดให้มีการตรวจสอบภายใน

4) แนวคิดการควบคุมภายในขององค์กร

โดยมีแนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายในดังนี้

- 1) เป็น “กระบวนการ” ที่แทรกอยู่ในการปฏิบัติงานตามปกติขององค์กร
- 2) เกิดขึ้นได้โดย “บุคลากรในองค์กร” (ผู้บริหารจัดให้มีระบบและติดตามผล, ผู้ปฏิบัติงานปฏิบัติตามระบบ)
- 3) ทำให้เกิด “ความมั่นใจในระดับที่สมเหตุสมผล” เท่านั้น ว่าการปฏิบัติงานจะบรรลุวัตถุประสงค์ตามที่กำหนดไว้

5) ผู้ควบคุมภายใน

(กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2550) ผู้ควบคุมภายใน (Internal Controller) หมายถึง ผู้ที่มีหน้าที่พิจารณากำหนดระบบงานต่าง ๆ ให้องค์กรถือใช้ปฏิบัติเพื่อการพัฒนาองค์กรให้อยู่ได้อย่างมั่นคง

2.1.3 การตรวจสอบภายใน

(สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย, 2555) ในองค์กรต้องมีระบบการตรวจสอบภายในเพื่อสอดส่องดูแลให้องค์กรสามารถดำเนินงานไปได้อย่างถูกต้องตรงตามเป้าหมาย วัตถุประสงค์ขององค์กรอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

1) การตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายใน (Internal Auditing) คือ การให้ความเชื่อมั่นและการให้คำปรึกษา อย่างเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ เพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการดำเนินงานขององค์กร การตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กรบรรลุเป้าหมาย ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแล อย่างเป็นระบบ

การตรวจสอบภายใน เป็นวิชาชีพซึ่งได้รับความไว้วางใจให้ปฏิบัติหน้าที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างเที่ยงธรรม ในการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแล

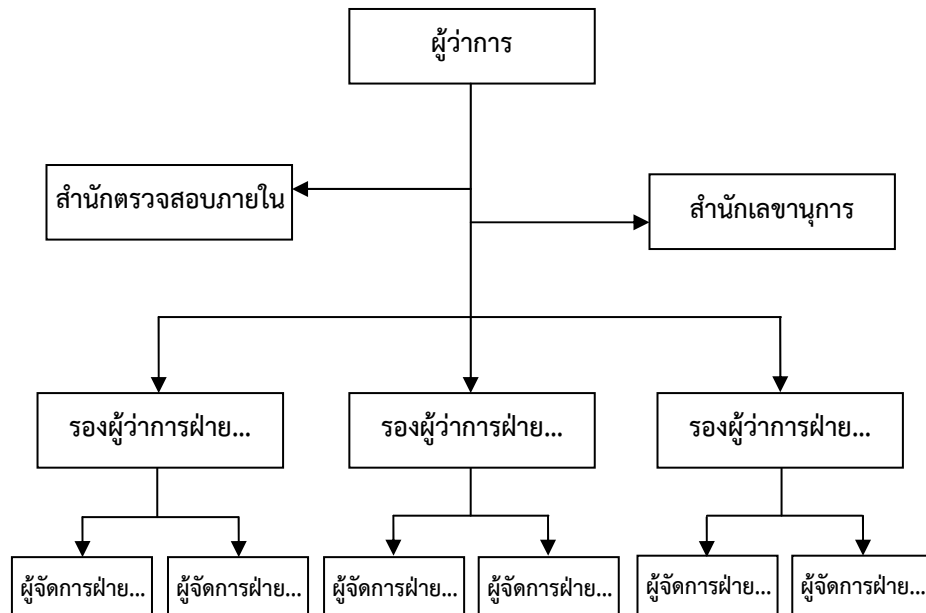
ประมวลจรรยาบรรณของการตรวจสอบภายในได้ผนวกสาระสำคัญอีกสองประการคือ

1.1) หลักการ (Principles) ที่เกี่ยวกับวิชาชีพและการปฏิบัติงานตรวจสอบภายใน

1.2) หลักปฏิบัติ (Rules of Conduct) คือ สิ่งที่คุณตรวจสอบภายในพึงประพฤติปฏิบัติ หลักปฏิบัติเป็นสิ่งที่ช่วยในการตีความและประยุกต์หลักการไปใช้จริง และพึงใช้เป็นแนวทางในการประพฤติตนอย่างมีจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบภายใน

2) ผู้ตรวจสอบภายใน

ผู้ตรวจสอบภายใน (Internal Auditor) คือ ผู้ที่สร้างความเชื่อมั่นในการดำเนินงานด้วยการประเมินประสิทธิภาพของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบ พร้อมทั้งให้คำปรึกษา อย่างเที่ยงธรรม และเป็นอิสระ เพื่อเพิ่มคุณค่าและปรับปรุงการดำเนินงานขององค์กรให้บรรลุเป้าหมาย โดยเป็นส่วนสำคัญหนึ่งของการจัดโครงการองค์กรงานอนุกร (Auxiliary) ซึ่งเป็นงานที่เกี่ยวข้องกับการช่วยอำนวยความสะดวกให้กับผู้บริหารระดับสูง แสดงดังแผนภาพที่ 4



แผนภาพที่ 4 การจัดโครงสร้างองค์กรงานอนุกร (Auxiliary)

ผู้ตรวจสอบภายในพึงยึดถือและดำรงไว้ซึ่งหลักการ (Principles) ต่อไปนี้

- 2.1) ความซื่อสัตย์ (Integrity) ความซื่อสัตย์ของผู้ตรวจสอบภายในสร้างความไว้วางใจและทำให้วิจรรณญาณของผู้ตรวจสอบภายในเป็นที่น่าเชื่อถือ ดังนี้
 - 2.1.1) ปฏิบัติหน้าที่ของตนด้วยความซื่อสัตย์ ขยันหมั่นเพียร และมีสำนึกรับผิดชอบ
 - 2.1.2) ปฏิบัติตามกฎหมาย และเปิดเผยข้อมูลตามที่กฎหมายและวิชาชีพกำหนด

- 2.1.3) ไม่มีส่วนร่วมโดยเจตนาในกิจกรรมที่ขัดต่อกฎหมาย หรือ การกระทำที่อาจเสื่อมเสียต่อวิชาชีพการตรวจสอบภายใน หรือองค์กร
- 2.1.4) การพและสนับสนุนวัตถุประสงค์ที่ถูกต้องตามกฎหมายและ หลักจริยธรรม ขององค์กร
- 2.2) ความเที่ยงธรรม (Objectivity) ผู้ตรวจสอบภายในจะแสดงความ เที่ยงธรรมเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ ในการรวบรวม ประเมิน และ สื่อสาร ข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมหรือกระบวนการที่ตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบ ภายในจะประเมินสถานการณ์ที่เกี่ยวข้อง อย่างเป็นกลาง ไม่ลำเอียง และไม่ปล่อยให้อคติหรือบุคคลอื่นมีอิทธิพลเหนือการประเมิน ดังนี้
- 2.2.1) ไม่มีส่วนร่วมในกิจกรรมหรือความสัมพันธ์ที่บั่นทอนหรือ อาจบั่นทอนการประเมินอย่างเป็นกลาง ไม่ลำเอียง ของตน ทั้งนี้ รวมไปถึงการกระทำหรือความสัมพันธ์ที่ขัดต่อ ผลประโยชน์ขององค์กรด้วย
- 2.2.2) ไม่รับสิ่งตอบแทนใดๆ ที่บั่นทอนหรืออาจบั่นทอน วิจารณญาณของผู้ประกอบวิชาชีพ
- 2.2.3) เปิดเผยความจริงทั้งหมดที่ทราบ ซึ่งหากละเว้นไม่เปิดเผย แล้ว อาจทำให้รายงานผลการตรวจสอบบิดเบือนไป
- 2.3) การรักษาความลับ (Confidentiality) ผู้ตรวจสอบภายในจะเคารพ คุณค่าและสิทธิของผู้เป็นเจ้าของในข้อมูลที่ตนได้รับ และไม่เปิดเผย ข้อมูลโดยปราศจากอำนาจหน้าที่ที่เหมาะสม เว้นแต่เมื่อกฎหมาย หรือวิชาชีพกำหนดไว้เป็นอย่างอื่น ดังนี้
- 2.3.1) รอบคอบในการใช้ และปกป้องข้อมูลที่ได้มาระหว่างการ ปฏิบัติหน้าที่
- 2.3.2) ไม่ใช่ข้อมูลที่ได้มาเพื่อผลประโยชน์ส่วนตน หรือเพื่อการใด ที่ขัดต่อกฎหมาย หรือขัดต่อวัตถุประสงค์ที่ถูกต้องตาม กฎหมายและหลักจริยธรรมขององค์กร ไม่รับสิ่งตอบแทนใด ๆ ที่บั่นทอนหรืออาจบั่นทอนวิจารณญาณของผู้ประกอบ วิชาชีพ
- 2.4) ความสามารถในหน้าที่ (Competency) ผู้ตรวจสอบภายในจะใช้ ความรู้ ทักษะ และประสบการณ์ที่จำเป็น ในการปฏิบัติงาน ตรวจสอบภายใน ดังนี้
- 2.4.1) ปฏิบัติหน้าที่เฉพาะในงานส่วนที่ตนมีความรู้ ทักษะ และ ประสบการณ์ ที่จำเป็นสำหรับงานส่วนนั้น เท่านั้น
- 2.4.2) ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในโดยยึด มาตรฐานสากลการ ปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน (International

Standards for the Professional Practice of Internal Auditing) เป็นหลัก

2.4.3) พัฒนาความชำนาญ ประสิทธิภาพ และคุณภาพของบริการอย่างต่อเนื่อง

2.1.4 การตรวจสอบกิจการสหกรณ์

การดำเนินกิจการสหกรณ์ที่เป็นองค์กรทางธุรกิจของภาคประชาชนนั้นเริ่มเป็นครั้งแรกในประเทศไทยในปีพุทธศักราช 2459 เป็นต้นมา โดยในกาลนั้นยังไม่มีกล่าวถึงการตรวจสอบกิจการของสหกรณ์แต่อย่างใด จวบจนระยะเวลาล่วงเลยมาถึง 52 ปีในปีพุทธศักราช 2511 เป็นปีที่ 23 ในรัชกาลปัจจุบันจึงได้มีการปรับปรุงกฎหมายว่าด้วยสหกรณ์ โดยทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2511 ซึ่งได้บัญญัติถึงการตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ขึ้นเป็นครั้งแรกใน มาตรา 25 ความว่า “สหกรณ์จำกัดอาจมีผู้ตรวจสอบกิจการคนหนึ่งหรือหลายคน ซึ่งที่ประชุมใหญ่เลือกตั้งจากสมาชิกหรือบุคคลภายนอก เพื่อดำเนินการตรวจสอบกิจการของสหกรณ์จำกัดแล้วทำรายงานเสนอต่อที่ประชุมใหญ่” บทบัญญัตินี้กล่าวถึงสหกรณ์อาจมีผู้ตรวจสอบกิจการจำนวนหนึ่งคนหรือหลายคนโดยที่ประชุมใหญ่เลือกตั้งจากสมาชิกหรือบุคคลภายนอก เพื่อดำเนินการตรวจสอบกิจการของสหกรณ์และจัดทำรายงานเสนอต่อที่ประชุมใหญ่ หลังจากนั้นต่อมาเป็นเวลานานถึง 31 ปีในปีพุทธศักราช 2542 เป็นปีที่ 54 ในรัชกาลปัจจุบันได้มีการปรับปรุงกฎหมายว่าด้วยสหกรณ์และทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ในการนี้ได้ปรับปรุงบัญญัติว่าด้วยการตรวจสอบกิจการในมาตรา 53 ความว่า “ให้สหกรณ์มีผู้ตรวจสอบกิจการ ซึ่งที่ประชุมใหญ่เลือกตั้งจากสมาชิกหรือบุคคลภายนอกเพื่อดำเนินการตรวจสอบกิจการของสหกรณ์แล้วทำรายงานเสนอต่อที่ประชุมใหญ่” โดยจำนวนผู้ตรวจสอบกิจการให้เป็นไปตามที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด บทบัญญัตินี้กำหนดให้สหกรณ์มีผู้ตรวจสอบกิจการ มิใช่เพียงแค่สหกรณ์อาจมีผู้ตรวจสอบกิจการ ดังบัญญัติไว้ตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2511 เท่านั้น แสดงให้เห็นถึงความสำคัญที่มากยิ่งขึ้นของการตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ซึ่งบทบัญญัตินี้ยังคงถือใช้จวบจนปัจจุบัน (พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2511 ให้ไว้ ณ วันที่ 19 มิถุนายน 2511 และ พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ.2542 ให้ไว้ ณ วันที่ 12 เมษายน พ.ศ. 2542)

อาศัยอำนาจตามข้อ 2(1) (1.4) ของคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 701/2556 ลงวันที่ 13 มิถุนายน 2556 เรื่อง มอบอำนาจหน้าที่ให้รองนายทะเบียนสหกรณ์ปฏิบัติแทนนายทะเบียนสหกรณ์....” อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ รองนายทะเบียนสหกรณ์ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ ได้ออกคำแนะนำการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ เรื่องการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ พ.ศ. 2556 ลงวันที่ 3 กรกฎาคม 2556 เพื่อเป็นแนวทางปฏิบัติสำหรับผู้ตรวจสอบกิจการและสหกรณ์ที่รับบริการตรวจสอบกิจการ

1) ผู้ตรวจสอบกิจการ

จากคู่มือการตรวจสอบกิจการที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กล่าวถึง การตรวจสอบกิจการสหกรณ์ หมายถึง การตรวจสอบการดำเนินงานทั้งปวงของสหกรณ์ รวมทั้งการตรวจสอบกิจการด้านต่างๆ ที่กำหนดไว้ในระเบียบ ข้อบังคับ ซึ่งได้แก่ การปฏิบัติ เกี่ยวกับการเงินการบัญชี การปฏิบัติตามนโยบาย การ

บริหารงาน ระบบควบคุมงานด้านต่าง ๆ ระบบสารสนเทศ และการตรวจสอบด้านอื่น ๆ การตรวจสอบกิจการ จึงครอบคลุมถึงการตรวจสอบในทุก ๆ ด้านของสหกรณ์ และผู้ตรวจสอบกิจการ หมายถึง สมาชิกสหกรณ์หรือบุคคลภายนอก ซึ่งได้รับการเลือกตั้งจากที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์ เพื่อทำหน้าที่ตรวจสอบกิจการของสหกรณ์

ดังนั้น ผู้ตรวจสอบกิจการ (Internal Auditor) ก็คือผู้ตรวจสอบภายใน (Internal Auditor) ขององค์กรเอกชน หากแต่ว่าในขบวนการสหกรณ์ได้บัญญัติศัพท์ในการกล่าวถึงผู้ตรวจสอบภายในของสหกรณ์ว่า **ผู้ตรวจสอบกิจการ**

1.1) คุณสมบัติ จริยธรรมในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ

● คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบกิจการ

คำแนะนำนายทะเบียน เรื่องการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ พ.ศ. 2556 ข้อ 2.1 กล่าวว่าคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบกิจการ ให้เป็นไปตามข้อบังคับของสหกรณ์ ทั้งนี้ ผู้ตรวจสอบกิจการควรมีคุณสมบัติอย่างน้อย ดังนี้

- เป็นสมาชิกของสหกรณ์ หรือบุคคลภายนอก ที่ได้รับเลือกตั้งจากที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์ เพื่อทำหน้าที่ตรวจสอบกิจการ
- ไม่เป็นผู้สอบบัญชี หรือผู้ช่วยผู้สอบบัญชี หรือบุคคลที่อยู่ในสังกัดนิติบุคคลที่รับงานสอบบัญชีของสหกรณ์นั้น
- ไม่เป็นกรรมการของสหกรณ์นั้น
- ไม่เป็นผู้จัดการหรือเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์นั้น หรือสหกรณ์อื่น
- ผู้ตรวจสอบกิจการควรเข้ารับการอบรมหรือสัมมนาด้านการตรวจสอบกิจการเพื่อพัฒนาความรู้ และทักษะด้านการเงินการบัญชีและการตรวจสอบกิจการอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้การตรวจสอบกิจการเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

นอกจากนี้ในคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง การตรวจสอบกิจการสหกรณ์ พ.ศ. 2556 ข้อ 2.4 ยังได้กล่าวไว้ว่า “ผู้ตรวจสอบกิจการควร เข้ารับการอบรมหรือสัมมนาด้านการตรวจสอบกิจการเพื่อพัฒนาความรู้ ทักษะด้านการเงินการบัญชี และการตรวจสอบกิจการอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบกิจการเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ” และ ข้อ 2.3 กล่าวว่า “ผู้ตรวจสอบกิจการควรประกอบด้วยบุคคลที่มีความรู้ความสามารถในด้านต่าง ๆ เช่น การเงิน การบัญชี กฎหมาย การบริหารจัดการ เศรษฐศาสตร์ เป็นต้น”

● **จริยธรรมในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ**

คำแนะนำนายทะเบียน เรื่องการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ พ.ศ. 2556 ข้อ 6 กล่าวว่า ผู้ตรวจสอบกิจการควรมีจริยธรรมในการปฏิบัติงาน ดังนี้

- **ด้านความรับผิดชอบ** มีความตระหนักและความรับผิดชอบในหน้าที่ผู้ตรวจสอบกิจการ ต้องเข้าถึงข้อมูลทางการเงินการบัญชีและธุรกิจของสหกรณ์อย่างเพียงพอที่จะปฏิบัติหน้าที่ผู้ตรวจสอบกิจการให้มีประสิทธิภาพให้ความสำคัญกับการเตือนภัยล่วงหน้าและรายการที่ผิดปกติ ให้ข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์กับการบริหารจัดการสหกรณ์
- **ความซื่อตรง** มีความซื่อสัตย์ สุจริต เที่ยงธรรม ปราศจากอคติส่วนตัว ไม่ใช่โอกาสในการแสวงหาผลประโยชน์ให้ตนเองและผู้อื่น
- **ความเป็นกลาง** พึงละเว้นการเข้าไปมีส่วนร่วมหรือกระทำใดๆ ที่ก่อให้เกิดความเสียหาย ต่อสหกรณ์ ใช้ดุลพินิจอย่างเป็นอิสระในการให้ข้อเสนอแนะเพื่อการตัดสินใจ
- **ความรู้ ความสามารถ** รับงานที่ตนมีความรู้ ทักษะและประสบการณ์ที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงาน พัฒนาประสิทธิภาพและคุณภาพของงานตรวจสอบอย่างต่อเนื่อง
- **การรักษาความลับ** ไม่เปิดเผยข้อมูลที่อาจก่อให้เกิดผลเสียหายแก่สหกรณ์ที่ได้จากการปฏิบัติงานตรวจสอบกิจการ เว้นแต่เพื่อประโยชน์ต่อสหกรณ์หรือต้องให้ถ้อยคำในฐานะพยานตามกฎหมาย
- **ไม่พึงเรียกร้อยหรือรับสิ่งของหรือทรัพย์สินมีค่าใดๆ เกินควร** จากสหกรณ์นอกเหนือจากค่าตอบแทนและค่าใช้จ่ายอื่นตามที่กำหนดในระเบียบของสหกรณ์

1.2) การขึ้นทะเบียนของผู้ตรวจสอบกิจการ

จากคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง การตรวจสอบกิจการสหกรณ์ พ.ศ. 2556 กล่าวว่า “เพื่อให้มีข้อมูลเกี่ยวกับผู้ตรวจสอบกิจการอันจะเป็นประโยชน์ต่อสหกรณ์ในการพิจารณาเลือกตั้งผู้ตรวจสอบกิจการ ผู้ตรวจสอบกิจการที่ผ่านการอบรมหรือสัมมนาด้านการตรวจสอบกิจการจากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์หรือหน่วยงานอื่น สามารถขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้ตรวจสอบกิจการตามแนวปฏิบัติในการขึ้นทะเบียน รวมทั้งสามารถขอบันทึกข้อมูลเพิ่มเติมหากผ่านการอบรมในภายหลังแล้ว ทั้งนี้ การขึ้นทะเบียนผู้ตรวจสอบกิจการดังกล่าวถือเป็นฐานข้อมูลด้านผู้ตรวจสอบกิจการของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ อย่างไรก็ตามให้เป็นไปโดยความสมัครใจของผู้ตรวจสอบกิจการ”

1.3) จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการ

ประกาศนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง กำหนดจำนวนผู้ตรวจสอบกิจการ ณ วันที่ 3 กรกฎาคม พ.ศ. 2556 ที่อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ได้ประกาศ “อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 53 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ประกอบคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ ที่ 701/2556 ลงวันที่ 13 มิถุนายน 2556 จึงกำหนดจำนวนผู้ตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ ในกรณีเป็นบุคคลธรรมดาให้มีจำนวนไม่เกินห้าคนและกรณีเป็นนิติบุคคลให้มีจำนวนหนึ่งนิติบุคคล”

1.4) วาระการดำรงตำแหน่งและการพ้นจากตำแหน่งของผู้ตรวจสอบกิจการ

คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง การตรวจสอบกิจการสหกรณ์ พ.ศ. 2556 ข้อ 2.1 กล่าวว่า “วาระการดำรงตำแหน่งและการพ้นจากตำแหน่งของผู้ตรวจสอบกิจการให้เป็นไปตามข้อบังคับของสหกรณ์”

1.5) อำนาจหน้าที่และการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ

● อำนาจหน้าที่

จากคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง การตรวจสอบกิจการสหกรณ์ พ.ศ. 2556 ข้อ 3 กล่าวว่า “ผู้ตรวจสอบกิจการ มีอำนาจหน้าที่ตรวจสอบการดำเนินการทั้งปวงของสหกรณ์ รวมทั้งตรวจสอบกิจการ ด้านต่าง ๆ ของสหกรณ์ตามที่กำหนดไว้ในข้อบังคับ”

● การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ

จากคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง การตรวจสอบกิจการสหกรณ์ พ.ศ. 2556 ข้อ 4 กล่าวว่า “ผู้ตรวจสอบกิจการ ควรปฏิบัติงานให้เป็นไปตามอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบที่กำหนดในข้อบังคับของสหกรณ์ รวมทั้งในเรื่องต่อไปนี้

- สอบทานและประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสหกรณ์ว่าเหมาะสมและเพียงพอสำหรับการดำเนินงานและการบริหารงานอย่างมีประสิทธิภาพเพื่อประเมินความเสี่ยงแล้วพิจารณากำหนดขอบเขตและวิธีปฏิบัติงานตรวจสอบให้เหมาะสมรัดกุม
- ตรวจสอบและประเมินประสิทธิภาพการปฏิบัติงานในด้านต่าง ๆ เช่น การให้สินเชื่อ การจัดหาสินค้ามาจำหน่าย การรวบรวมผลิตผล การแปรรูปผลิตผล การเกษตรและการผลิตสินค้า การให้บริการและส่งเสริมการเกษตร การรับฝากเงิน เป็นต้น
- ตรวจสอบการควบคุม ดูแลรักษาสินทรัพย์และการใช้ทรัพยากรทุกประเภทของสหกรณ์ว่าเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและคุ้มค่า

- ติดตามผลการบริหารงานของคณะกรรมการดำเนินการ เพื่อประกอบการพิจารณาเสนอปรับปรุงแผนงาน นโยบาย ระเบียบ ข้อบังคับ ตลอดจนประสิทธิภาพในการบริหารงาน
- จัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการให้ครอบคลุมเรื่องที่ตรวจสอบตามข้างต้น
- เข้าร่วมประชุมคณะกรรมการดำเนินการเป็นประจำทุกเดือนและ เข้าร่วมประชุมใหญ่เพื่อชี้แจงเกี่ยวกับรายงานการตรวจสอบกิจการที่นำเสนอต่อที่ประชุมนั้น ๆ

สำหรับการรายงานในคำแนะนำมีกล่าวเพิ่มเติมในข้อ 5 ว่า ผู้ตรวจสอบกิจการควรจัดทำรายงานผลการตรวจสอบกิจการเป็นลายลักษณ์อักษรคือ รายงานการตรวจสอบกิจการประจำเดือนหรือรายงานการตรวจสอบกิจการของเดือนที่เข้าทำการตรวจสอบเป็นการสรุปผลการตรวจสอบกิจการประจำเดือน รวมทั้งให้คำปรึกษาแนะนำที่เป็นประโยชน์เสนอต่อคณะกรรมการดำเนินการในที่ประชุมประจำเดือนในคราวถัดไป และควรรายงานการตรวจสอบกิจการประจำปี เป็นการสรุปผลการตรวจสอบโดยภาพรวมเสนอต่อที่ประชุมใหญ่

1.6) ความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบกิจการ

คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง การตรวจสอบกิจการ สหกรณ์ พ.ศ. 2556 ข้อ 7 กล่าวว่า “สหกรณ์ควรกำหนดขอบเขตความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบกิจการไว้ให้ชัดเจนในข้อบังคับของสหกรณ์ในกรณี ผู้ตรวจสอบกิจการปฏิบัติหรือละเว้นการปฏิบัติ หรือประพฤติดังจริยธรรมในการปฏิบัติงานจนเป็นเหตุให้สหกรณ์ได้รับความเสียหาย”

2) สหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการ

(กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2555) การตรวจสอบกิจการสหกรณ์ ตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 (มาตรา 53) บัญญัติว่า “ให้สหกรณ์มีผู้ตรวจสอบกิจการซึ่งที่ประชุมใหญ่เลือกตั้งจากสมาชิกหรือบุคคลภายนอก เพื่อดำเนินการตรวจสอบกิจการของสหกรณ์แล้วทำรายงานเสนอต่อที่ประชุมใหญ่” ซึ่งเท่ากับกฎหมายให้ความสำคัญ และกำหนดให้ทุกสหกรณ์ต้องมีผู้ตรวจสอบกิจการ โดยนายทะเบียนสหกรณ์มอบหมายให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ออกระเบียบหรือคำสั่งที่เกี่ยวกับการตรวจสอบกิจการ เพื่อประโยชน์ในการดำเนินกิจการของสหกรณ์ตามมาตรา 16 (8)

2.1) การเลือกตั้งผู้ตรวจสอบกิจการ

มาตรา 53 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 “กำหนดให้สหกรณ์มีผู้ตรวจสอบกิจการ ซึ่งที่ประชุมใหญ่เลือกตั้งจากสมาชิกหรือบุคคลภายนอก เพื่อ

ดำเนินการตรวจสอบกิจการของสหกรณ์นั้นในการเลือกตั้งผู้ตรวจสอบกิจการให้เป็นไปตามข้อบังคับของสหกรณ์..”

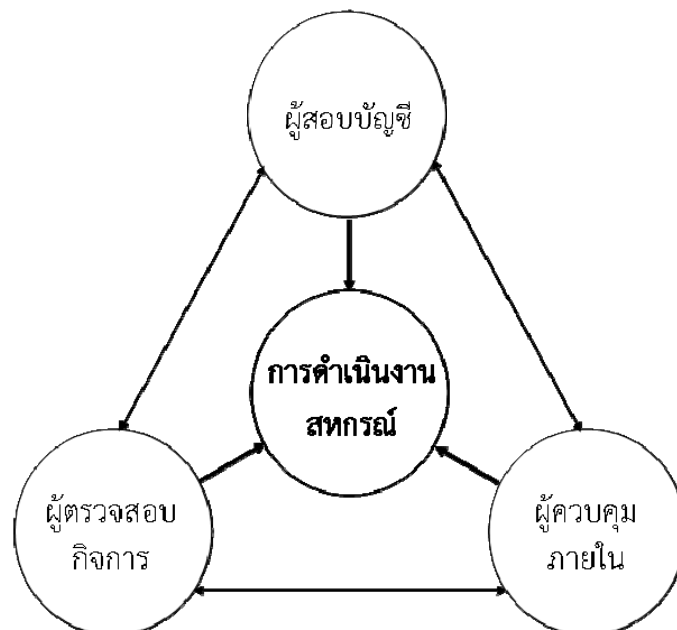
2.5) หน้าที่ของสหกรณ์

การทำหน้าที่ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ของผู้ตรวจสอบกิจการจะสมบูรณ์ได้ผลดีเป็นไปตามเจตนารมณ์ของกฎหมายและที่ประชุมใหญ่ ผู้ตรวจสอบกิจการควรต้องได้รับความสะดวกและความร่วมมือจากผู้จัดการสหกรณ์ เจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ และคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ ตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง การตรวจสอบกิจการสหกรณ์ พ.ศ. 2556 ข้อ 9 มีดังนี้

- อำนวยความสะดวกและให้ความร่วมมือแก่ผู้ตรวจสอบกิจการในการเข้าไปในสำนักงานของสหกรณ์เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบกิจการ
- จัดทำบัญชี หลักฐานเอกสารทางการเงิน การบัญชี ตลอดจนเอกสารอื่น ๆ ให้เรียบร้อย ครบถ้วน พร้อมทั้งจะให้ผู้ตรวจสอบกิจการตรวจสอบได้
- ชี้แจงและตอบข้อซักถามต่างๆ พร้อมทั้งหาข้อมูลเพิ่มเติมให้แก่ผู้ตรวจสอบกิจการ
- พิจารณาปฏิบัติตามข้อทักท้วงและข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบกิจการ

2.1.5 ไตรภาคีการตรวจสอบสหกรณ์

การตรวจสอบสหกรณ์ เพื่อความโปร่งใสและถูกต้องของการดำเนินงานของสหกรณ์นั้น มีกลไกสำคัญอยู่ 3 ฝ่าย หรือไตรภาคีการตรวจสอบสหกรณ์ คือ 1) ผู้ควบคุมภายใน (Internal Controller) 2) ผู้ตรวจสอบกิจการ (Internal Auditor) และ 3) ผู้สอบบัญชี (Auditor) แสดงได้ดังแผนภาพที่ 5



แผนภาพที่ 5 กลไกไตรภาคีการตรวจสอบสหกรณ์

ผู้ควบคุมภายใน (Internal Controller) หมายถึง สมาชิกหรือบุคคลภายนอกผู้ที่ได้รับการคัดเลือกจากคณะกรรมการดำเนินงานให้มีหน้าที่พิจารณากำหนดระเบียบ และระบบงานต่างๆ ให้สหกรณ์ถือใช้ปฏิบัติเพื่อการพัฒนาสหกรณ์ได้อย่างถูกต้อง มั่นคงและยั่งยืน

ผู้ตรวจสอบกิจการ (Internal Auditor) หมายถึงสมาชิกหรือบุคคลภายนอกที่ได้รับการเลือกตั้งจากที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์และมอบหมายให้ทำหน้าที่ตรวจสอบกิจการ ซึ่งเป็นการตรวจสอบสหกรณ์ในขั้นต้น เพื่อให้การดำเนินงานของคณะกรรมการดำเนินงานและฝ่ายจัดการสหกรณ์ถูกต้องตามระเบียบ และระบบงานต่างๆ ที่สหกรณ์ได้กำหนดไว้

ผู้สอบบัญชี (Auditor) หมายถึงผู้ที่ได้รับการแต่งตั้งจากนายทะเบียนสหกรณ์ให้ทำหน้าที่ตรวจสอบบัญชีตามมาตรฐานที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด ตรวจสอบความถูกต้องของการดำเนินงานตามนโยบายและแผนงาน ตลอดจนความคุ้มค่าของการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์เพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินของสหกรณ์

พระราชบัญญัติสหกรณ์พุทธศักราช 2542 นอกจากจะกำหนดให้สมาชิกสหกรณ์มีสิทธิและหน้าที่ในการเลือกตั้งคณะกรรมการดำเนินงานมาทำหน้าที่บริหารงานสหกรณ์แล้ว สมาชิกก็ยังมีสิทธิและหน้าที่ในการเลือกผู้ตรวจสอบกิจการเพื่อตรวจสอบติดตามการดำเนินงานของคณะกรรมการดำเนินงานสหกรณ์อีกด้วย และเพื่อให้มีกลไกในการอำนวยความสะดวกต่อการดำเนินงานของคณะกรรมการดำเนินงานจึงกำหนดให้คณะกรรมการดำเนินงานมีสิทธิและหน้าที่ในการคัดเลือกผู้ควบคุมภายในมาพิจารณากำหนดระเบียบและระบบงานต่างๆ ให้สหกรณ์ถือใช้ปฏิบัติได้อย่างถูกต้อง และยังกำหนดให้นายทะเบียนสหกรณ์แต่งตั้งผู้สอบบัญชีซึ่งเป็นคนกลางที่ไม่มีส่วนได้ส่วนเสียในสหกรณ์มาทำหน้าที่ในชั้นปลายน้ำในการตรวจสอบเพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินนั้นๆ

2.2 ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

2.2.1 หลักการตรวจสอบกิจการสหกรณ์

(วรเทพ ไวกงวิโรจน์, 2555) การตรวจสอบกิจการสหกรณ์ เป็นวิชาชีพที่ต้องคำนึงถึงความสำคัญในหลักการตรวจสอบกิจการ 7 หลัก ดังนี้

1) **หลักองค์ความรู้ (Cognition)** หมายถึง ความรู้ความเข้าใจในการตรวจสอบกิจการทั้ง 5 ด้าน ตามเจตนารมณ์ในการตรวจสอบกิจการที่ต้องการให้องค์คณะผู้ตรวจสอบกิจการมีองค์ความรู้ที่ครอบคลุม 5 องค์ประกอบ ดังนี้

1.1) **องค์ประกอบที่ 1 ด้านการบัญชีสหกรณ์ (Accounting)** เป็นองค์ความรู้เกี่ยวกับการรวบรวมข้อมูลทางการบัญชี การจำแนกรายการทางบัญชี การจัดบันทึกรายการทางบัญชีการสรุปผลทางบัญชีของสหกรณ์ และการรายงานเหตุการณ์เกี่ยวกับการเงินของสหกรณ์ตามที่นายทะเบียนกำหนด

- 1.2) **องค์ประกอบที่ 2 ด้านการเงินสหกรณ์ (Finance)** เป็นองค์ความรู้เกี่ยวกับความเสี่ยงในการลงทุน คุณภาพสินทรัพย์ โครงสร้างการเงิน โครงสร้างธุรกิจ ความคุ้มค่าในการลงทุน และสภาพคล่องทางการเงินของสหกรณ์
 - 1.3) **องค์ประกอบที่ 3 ด้านการบริหารจัดการสหกรณ์ (Management)** เป็นองค์ความรู้เกี่ยวกับการวางแผนการดำเนินงานของสหกรณ์ การจัดองค์กรและการจัดการทรัพยากรบุคคลของสหกรณ์ การประสานความร่วมมือของสหกรณ์ การรายงานผลการดำเนินงานของสหกรณ์ และการงบประมาณของสหกรณ์
 - 1.4) **องค์ประกอบที่ 4 ด้านกฎระเบียบของสหกรณ์ (Law & Regulation)** เป็นองค์ความรู้เกี่ยวกับหลักการและวิธีการสหกรณ์ พระราชบัญญัติสหกรณ์ ระเบียบข้อบังคับ ข้อกำหนดทางราชการที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์ ระเบียบที่คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติกำหนด ระเบียบข้อบังคับของสหกรณ์และมติของคณะกรรมการสหกรณ์
 - 1.5) **องค์ประกอบที่ 5 ด้านเทคนิคที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์ (Technique)** เป็นองค์ความรู้เกี่ยวกับแนวการสอบบัญชี (Audit Program) การควบคุมภายในของสหกรณ์ (Internal Control) เทคโนโลยีต่างๆที่สหกรณ์นำมาใช้ (เครื่องฝาก/ถอนเงิน เครื่องนับเงิน เครื่องจัดเก็บเอกสาร เป็นต้น) เทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสารในสหกรณ์ และเทคโนโลยีเครื่องมือทางการเงิน (CFSAWS:ss, SEVA, DEACE, CAMELS, PEARLS)
- 2) **หลักวิธีการเข้าถึงเนื้อหา (Access)** หมายถึง การเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ ซึ่งได้กำหนดไว้อย่างเหมาะสมในการเข้าถึงเนื้อหาในหลักของ 3 A ในการทำงานด้านการตรวจสอบนั้น ผู้ตรวจสอบกิจการจะต้องใช้วิธีการเข้าถึงเนื้อหาใน 3 องค์ประกอบ คือ
- 2.1) **องค์ประกอบที่ 1 ด้านการให้คำแนะนำ (Advice)** โดยให้คำแนะนำการทำงานแก่ผู้เกี่ยวข้องได้อย่างถูกต้องเหมาะสม
 - 2.2) **องค์ประกอบที่ 2 ด้านการให้ความช่วยเหลือ (Assistance)** โดยการช่วยสอนวิธีการลงบัญชีได้อย่างถูกต้องเหมาะสม ช่วยสอนวิธีวิเคราะห์ทางการเงินได้อย่างถูกต้องเหมาะสม และช่วยสอนวิธีวิเคราะห์ด้วยเครื่องมือทางการเงิน (CFSAWS:ss, SEVA, DEACE, CAMELS, PEARLS) ได้อย่างถูกต้องเหมาะสม
 - 2.3) **องค์ประกอบที่ 3 ด้านการตรวจสอบ (Audit)** โดยการตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ด้วยความระมัดระวังรอบคอบ

3) **หลักความร่วมมือ (Cooperation)** หมายถึง ความร่วมมือของสหกรณ์ ในการตรวจสอบกิจการ โดยการสร้างความร่วมมือในตรวจสอบกิจการ 5 องค์ประกอบ คือ

- 3.1) **องค์ประกอบที่ 1 ด้านกรอบของการตรวจสอบ (Boundary)** โดยมีการสร้างความเข้าใจในกรอบของการตรวจสอบกิจการระหว่างผู้ตรวจสอบกิจการ กับฝ่ายบริหาร ฝ่ายจัดการ และผู้สอบบัญชีสหกรณ์
- 3.2) **องค์ประกอบที่ 2 ด้านการให้ความร่วมมือ (Participation)** โดยฝ่ายต่าง ๆ ในสหกรณ์ให้ความร่วมมือในการตรวจสอบกิจการ (เช่น การให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้อง ยืนยันเอกสารต่าง ๆ ที่ไม่ตรงกัน)
- 3.3) **องค์ประกอบที่ 3 ด้านความสะดวกการตรวจสอบ (Convenience)** โดยสหกรณ์อำนวยความสะดวกในการตรวจสอบกิจการ (เช่น การจัดสรรเวลา สถานที่ ค่าตอบแทน และเครื่องมือสนับสนุนการทำงาน)
- 3.4) **องค์ประกอบที่ 4 ด้านการแก้ไขปรับปรุง (Improvement)** โดยสหกรณ์รับฟังความคิดเห็นในการตรวจสอบกิจการ พร้อมทั้งให้ความสำคัญในการปรับปรุงและแก้ไขตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบกิจการ
- 3.5) **องค์ประกอบที่ 5 ด้านการทำงานเป็นทีม (Team work)** โดยสหกรณ์มีทักษะในการทำงานเป็นทีมและมีการสื่อสารที่มีประสิทธิภาพ

4) **หลักการรายงาน (Report)** หมายถึง การรายงานการตรวจสอบกิจการของผู้ตรวจสอบกิจการ เป็นทักษะที่สามารถสื่อสารการตรวจสอบกิจการด้วยการรายงานการตรวจสอบกิจการอย่างเป็นลายลักษณ์อักษรได้ครบถ้วนใน 5 องค์ประกอบคือ

- 4.1) **องค์ประกอบที่ 1 ด้านความกระชับ (Concise)** เป็นรายงานที่สามารถเข้าใจได้ง่าย
- 4.2) **องค์ประกอบที่ 2 ด้านความหนักแน่นของข้อมูล (Concrete)** เป็นรายงานที่ถูกต่อหนักแน่นตามหลักวิชาการ
- 4.3) **องค์ประกอบที่ 3 ด้านความสมบูรณ์ (Complete)** เป็นรายงานที่ครบถ้วนในขอบเขตของการตรวจสอบกิจการ
- 4.4) **องค์ประกอบที่ 4 ด้านความชัดเจน (Clean & Clear)** เป็นรายงานที่ตรงไปตรงมา ไม่อ้อมค้อม และไม่ทำให้เข้าใจผิด
- 4.5) **องค์ประกอบที่ 5 ด้านความสร้างสรรค์ (Creative)** เป็นรายงานที่มีคำแนะนำที่สร้างสรรค์ และเป็นประโยชน์

- 5) **หลักสภาพแวดล้อม (Management)** หมายถึง ปัจจัยการบริหารของ สหกรณ์ที่อยู่แวดล้อมแวดล้อมสนับสนุนและเอื้อต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ ที่สามารถเป็นเครื่องมือสนับสนุนการทำงานของ ผู้ตรวจสอบกิจการ ได้ถูกกำหนดไว้ครอบคลุม 6 องค์ประกอบ (6M) คือ
- 5.1 **องค์ประกอบที่ 1 ด้านบุคลากร (Man)** โดยอัตรากำลังของ สหกรณ์เหมาะสมกับธุรกรรมของสหกรณ์ บุคลากรของ สหกรณ์มีคุณวุฒิเหมาะสมกับภาระงานที่ได้รับมอบหมาย บุคลากรของสหกรณ์มีความรู้ด้านสหกรณ์ สหกรณ์ได้กำหนด คู่มือการทำงานของสหกรณ์ไว้อย่างชัดเจน
 - 5.2 **องค์ประกอบที่ 2 ด้านวิธีการ (Method)** โดยสหกรณ์ได้ กำหนดเอกสารกำกับงานของสหกรณ์ไว้อย่างชัดเจน และ สหกรณ์ได้กำหนดผังการดำเนินงานของสหกรณ์ไว้อย่างชัดเจน
 - 5.3 **องค์ประกอบที่ 3 ด้านเครื่องมือ (Material)** โดยสหกรณ์ได้นำเทคโนโลยีเครื่องมือต่าง ๆ (CAMELS, CFSAWS:ss, SEVA, DEACE) สนับสนุนการทำงานของผู้ตรวจสอบกิจการเป็นระยะ อย่างต่อเนื่องและเหมาะสม
 - 5.4 **องค์ประกอบที่ 4 ด้านบริหาร (Management)** นำหลัก POSCoRB ในการบริหารสหกรณ์ โดยมีการวางแผนการ ดำเนินงานของสหกรณ์ มีการจัดองค์กรมีการจัดการ ทรัพยากรบุคคลไว้อย่างชัดเจน มีการประสานความร่วมมือ ภายในสหกรณ์อย่างเหมาะสม มีการรายงานการดำเนินงาน ของสหกรณ์ทุกเดือน และมีการงบประมาณอย่างชัดเจนและ เหมาะสม
 - 5.5 **องค์ประกอบที่ 5 ด้านข้อมูล (Message)** โดยสหกรณ์มี ข้อมูลด้านต่าง ๆ ที่เป็นจริงสหกรณ์อย่างครบถ้วน ถูกต้อง ทันสมัย เพียงพอต่อการใช้งาน
 - 5.6 **องค์ประกอบที่ 6 ด้านการเงิน (Money)** โดยสหกรณ์มีการ ใช้จ่ายเงินงบประมาณที่ประหยัด คุ่มค่า และปลอดภัย
- 6) **หลักการปฏิบัติงาน (Doing)** หมายถึง การปฏิบัติงานตรวจสอบกิจการ ของผู้ตรวจสอบกิจการ เป็นหลักปฏิบัติที่ครอบคลุมงานของผู้ตรวจสอบ กิจการทุกขั้นตอนตั้งแต่เริ่มต้นจนเสร็จสิ้น 10 องค์ประกอบ คือ
- 6.1 **องค์ประกอบที่ 1 ด้านการควบคุมภายใน (Internal control)** โดยผู้ตรวจสอบกิจการต้องประเมินการควบคุม ภายในของสหกรณ์
 - 6.2 **องค์ประกอบที่ 2 ด้านการประเมินความเสี่ยง (Risk)** โดย ผู้ตรวจสอบกิจการต้องประเมินความเสี่ยงของสหกรณ์ ใน เรื่องดังนี้ 1) ความเสี่ยงจากความประมาท (เช่น ความไม่รู้ ความรู้เท่าไม่ถึงการณ์) 2) ความเสี่ยงจากระบบ (เช่น

เจ้าหน้าที่คนเดียวทำงานทุกหน้าที่) 3) ความเสี่ยงจากการปฏิบัติ (เช่น สมาชิกฝากสมุดฝากเงินไว้กับเจ้าหน้าที่) 4) ความเสี่ยงจากการบริหาร (เช่น การตัดสินใจ การวางแผน การก้าวข้ามหน้าที่)

- 6.3) **องค์ประกอบที่ 3 ด้านการวางแผนการตรวจสอบบัญชี (Audit Program)** โดยผู้ตรวจสอบกิจการต้องวางแผนการตรวจสอบบัญชี เพื่อจัดลำดับความสำคัญให้สอดคล้องกับการควบคุมภายในและความเสี่ยงอย่างเหมาะสมและเพียงพอ
- 6.4) **องค์ประกอบที่ 4 ด้านการกำหนดขอบเขตการตรวจสอบ (Scope)** โดยผู้ตรวจสอบกิจการต้องกำหนดขอบเขตการตรวจสอบให้ครอบคลุมระบบการทำงานต่าง ๆ เอกสารหลักฐาน รายงาน บุคลากร และทรัพย์สินต่าง ๆ ให้สอดคล้องตามแผนการตรวจสอบบัญชี (Audit Program) ที่ได้วางไว้
- 6.5) **องค์ประกอบที่ 5 ด้านการตรวจสอบ (Auditing)** โดยผู้ตรวจสอบกิจการต้องตรวจสอบระบบการทำงาน เอกสารสรรพสมุด บัญชี ทะเบียน และการเงิน ตลอดจนหนี้สิน ทรัพย์สินทั้งปวงของสหกรณ์ตามขอบเขตการตรวจสอบที่กำหนด
- 6.6) **องค์ประกอบที่ 6 ด้านการสื่อสารข้อมูล (Message)** โดยผู้ตรวจสอบกิจการต้องสื่อสารข้อมูลสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับความเสี่ยงที่ถูกตรวจพบอย่างทันเวลา เพื่อช่วยให้ฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการนำมาปรับปรุงการดำเนินงานได้ทันการณ์
- 6.7) **องค์ประกอบที่ 7 ด้านการช่วยเหลือปรับปรุง (Support)** โดยผู้ตรวจสอบกิจการต้องให้ความช่วยเหลือฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการในการจัดให้มีหรือปรับปรุงกระบวนการบริหาร ความเสี่ยงหรือข้อบกพร่องที่ตรวจพบ
- 6.8) **องค์ประกอบที่ 8 ด้านการติดตามการแก้ไข (Follow up)** โดยผู้ตรวจสอบกิจการต้องติดตามผลการดำเนินงานของคณะกรรมการดำเนินการ เพื่อพิจารณาหาทางปรับปรุงแผนงาน ข้อบังคับ ระเบียบ มติ ตลอดจนคำสั่งต่าง ๆ ของสหกรณ์ให้เหมาะสม
- 6.9) **องค์ประกอบที่ 9 ด้านการสรุปและรายงานผลการตรวจสอบ (Conclusion)** โดยผู้ตรวจสอบกิจการต้องสรุปและรายงานการตรวจสอบกิจการเป็นลายลักษณ์อักษรต่อที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการประจำเดือน
- 6.10) **องค์ประกอบที่ 10 ด้านการร่วมประชุม (Meeting)** โดยผู้ตรวจสอบกิจการต้องเข้าร่วมประชุมคณะกรรมการดำเนินการเป็นประจำทุกเดือน

- 7) **หลักขีดความสามารถ (Success)** หมายถึง ขีดความสามารถที่แสดงให้เห็นถึงผลสำเร็จของการตรวจสอบกิจการ ที่วัดผลสัมฤทธิ์ของการตรวจสอบกิจการใน 5 องค์ประกอบคือ
- 7.1) **องค์ประกอบที่ 1 ด้านขอบเขตการตรวจสอบ (Boundary)** โดยผู้ตรวจสอบกิจการต้องปฏิบัติงานตามขอบเขตการตรวจสอบที่ได้กำหนดไว้
 - 7.2) **องค์ประกอบที่ 2 ด้านความสอดคล้อง (Harmonization)** โดยผู้ตรวจสอบกิจการต้องตรวจสอบกิจการให้สอดคล้องกับข้อกำหนด ข้อบังคับของสหกรณ์ และของกรมฯ
 - 7.3) **องค์ประกอบที่ 3 ด้านความสัมพันธ์ (Cooperation)** โดยผู้ตรวจสอบกิจการต้องมีความสัมพันธ์และมีการร่วมงานที่ดีกับฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการ
 - 7.4) **องค์ประกอบที่ 4 ด้านการร่วมประชุม (Meeting)** โดยผู้ตรวจสอบกิจการต้องเข้าตรวจสอบ เสนอรายงาน และเข้าร่วมประชุม ตามกำหนด
 - 7.5) **องค์ประกอบที่ 5 ด้านการปรับปรุงแก้ไข (Improvement)** โดยสหกรณ์ต้องนำข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบกิจการที่ได้รายงาน ฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการของสหกรณ์มาปรับปรุง

2.2.2 มาตรฐานการตรวจสอบกิจการ

(สถาบันวิชาการด้านสหกรณ์, 2549) ในการตรวจสอบกิจการ ผู้ตรวจสอบกิจการต้องรักษามาตรฐานในการตรวจสอบกิจการ เพื่อให้ผลงานมีประสิทธิภาพ เชื่อถือศรัทธาของทุกฝ่าย สำหรับมาตรฐานการตรวจสอบกิจการ ประกอบด้วย

- 1) การปฏิบัติงานตามหน้าที่ของผู้ตรวจสอบกิจการ โดยทำการตรวจสอบให้ครอบคลุม ทั้งด้านการเงินการบัญชี (Financial Audit) การปฏิบัติการ (Operational Audit) และการบริหารงาน (Management Audit) ของสหกรณ์
- 2) ต้องปฏิบัติงานตรวจสอบกิจการให้เป็นไปอย่างโปร่งใสชัดเจน ถูกต้องและเป็นธรรม
- 3) ต้องวางแผนการตรวจสอบอย่างเหมาะสม และควบคุมผู้ช่วย (ถ้ามี) ให้ปฏิบัติงานโดยถูกต้อง
- 4) ต้องสอบถาม และประเมินประสิทธิภาพระบบการควบคุมภายในของสหกรณ์ว่าเหมาะสม และเพียงพอสำหรับการดำเนินงาน และการบริหารงานอย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อพิจารณากำหนดขอบเขต และวิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบให้เหมาะสมรัดกุม
- 5) ต้องปฏิบัติงานตรวจสอบหลักฐานให้เพียงพอเหมาะสม ในการเสนอผลการตรวจสอบตามรายงานการตรวจสอบกิจการ โดยใช้วิธีการตรวจสอบตามควรแก่กรณี

2.2.3 ยุทธศาสตร์การพัฒนาการตรวจสอบกิจการสหกรณ์

(กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2554) ในการจัดทำยุทธศาสตร์การพัฒนาการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ พ.ศ.2554 – 2557 ได้ประเมินสภาพแวดล้อมและวิเคราะห์สถานการณ์ (SWOT Analysis) เพื่อพิจารณาจุดอ่อน จุดแข็ง โอกาส และข้อจำกัด ในการพัฒนาการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ ดังนี้

1) จุดอ่อน

- 1.1 ข้อบัญญัติแห่งกฎหมายไม่ได้กำหนดแนวทาง/วิธีการปฏิบัติงานตามบทบาทหน้าที่ของผู้ตรวจสอบกิจการ
- 1.2 หน่วยงานที่รับผิดชอบด้านการพัฒนาการตรวจสอบกิจการ จัดตั้งเป็นการภายในยังไม่มีกฎหมายรองรับ ตั้งขึ้นตามนโยบายของผู้บริหาร
- 1.3 สมาชิกส่วนใหญ่ไม่มีความรู้เกี่ยวกับบทบาท ภารกิจและความสำคัญของการตรวจสอบกิจการ
- 1.4 คณะกรรมการและฝ่ายจัดการส่วนใหญ่ยังไม่ให้ความสำคัญของการตรวจสอบกิจการ
- 1.5 ผู้ตรวจสอบกิจการ มีความรู้ความเข้าใจด้านตรวจสอบกิจการไม่เพียงพอที่จะปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพ
- 1.6 ผู้ตรวจสอบกิจการขาดทักษะและความเชี่ยวชาญปฏิบัติงานด้วยการกำหนดวาระการดำรงตำแหน่งเพียง 1 ปี มีการเปลี่ยนตัวผู้ตรวจสอบกิจการบ่อยครั้ง
- 1.7 ไม่มีการกำหนดแนวทางการให้ค่าตอบแทนแก่ผู้ตรวจสอบกิจการที่ชัดเจน ทำให้ขาดแรงจูงใจในการปฏิบัติงาน
- 1.8 ไม่มีระบบการพัฒนาการตรวจสอบกิจการที่เป็นมาตรฐาน

2) จุดแข็ง

- 2.1 กฎหมายกำหนดให้ทุกสหกรณ์ต้องเลือกผู้ตรวจสอบกิจการ
- 2.2 ได้รับการสนับสนุนจากผู้บริหารระดับสูง กำหนดเป็นนโยบายของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เพื่อขับเคลื่อนการตรวจสอบกิจการให้สัมฤทธิ์เป็นประโยชน์กับสหกรณ์และมวลสมาชิก

3) โอกาส

- 3.1 กฎกระทรวงแบ่งส่วนราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ พ.ศ. 2552 กำหนดไว้ในข้อ 8 (6) ถ่ายทอดความรู้เกี่ยวกับการเงินและการบัญชีและเทคโนโลยีที่เกี่ยวข้องแก่บุคลากรของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร และการกำกับดูแลการบริหารกิจการที่ดี ให้แก่ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบกิจการ ข้อ 10 (4) ศึกษาและพัฒนากระบวนการตรวจสอบกิจการสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรให้เป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยสหกรณ์

- 3.2 ได้รับการสนับสนุนจากผู้บริหารระดับสูง กำหนดเป็นนโยบายของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เพื่อขับเคลื่อนการตรวจสอบกิจการให้สัมฤทธิ์เป็นประโยชน์กับสหกรณ์และมวลสมาชิก
- 3.3 กำหนดการตรวจสอบกิจการเป็นงานสำคัญในนโยบายกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ปี 2555
- 3.4 มีการแต่งตั้งคณะกรรมการจัดทำแผนยุทธศาสตร์และแผนการปฏิบัติการพัฒนาการตรวจสอบกิจการและคณะกรรมการพัฒนาการตรวจสอบกิจการโดยอธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์เป็นประธานกรรมการ
- 3.5 มีการจัดจ้างมหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ บางเขน จัดทำโครงการศึกษากลไกสร้างความเข้มแข็งสถาบันเกษตรกรผ่านการตรวจสอบกิจการ
- 3.6 มีองค์กรเอกชนเห็นความสำคัญของการตรวจสอบกิจการให้การสนับสนุนทั้งความรู้และงบประมาณให้จัดอบรมพัฒนาองค์ความรู้ผู้ตรวจสอบกิจการ

4) ข้อจำกัด

- 4.1 หน่วยงานที่รับผิดชอบด้านการพัฒนาการตรวจสอบกิจการ จัดตั้งเป็นการภายในยังไม่มีกฎหมายรองรับ ตั้งขึ้นตามนโยบายของผู้บริหาร
- 4.2 หน่วยงานที่เกี่ยวข้องยังไม่มีนโยบายสนับสนุนการขับเคลื่อนการตรวจสอบกิจการอย่างจริงจังและไม่ต่อเนื่อง การกำหนดข้อบังคับเกี่ยวกับวาระของผู้ตรวจสอบกิจการ เป็นอุปสรรคต่อการทำงานของผู้ตรวจสอบกิจการ

2.2.4 ทฤษฎีระบบ (System Theory)

1) ความหมายของระบบ

(ศิริวรรณ เสรีรัตน์, สมชาย หิรัญกิตติ, สุดา สุวรรณภิรมย์, ลัทธிகาล ศรีวะรัมย์, และ ขวลิต ประภาวนนท์, 2539) ให้ความหมายของระบบว่า เป็นกลุ่มของส่วนที่เกี่ยวข้องซึ่งกัน ต้องการบรรลุจุดมุ่งหมายร่วมกัน

(ประชุม รอดประเสริฐ, 2543) ได้ให้รายละเอียดของระบบไว้ใน 2 ลักษณะ กล่าวคือ ความหมายที่เป็นนามธรรม และรูปธรรม โดยความหมายที่เป็นนามธรรมของระบบ หมายถึง วิธีการ (Method) การปฏิบัติงานที่มีรูปแบบและขั้นตอนที่ไม่ตายตัว อาจผันแปรตามสภาพแวดล้อมและปัจจัยที่กำหนดให้ ส่วนความหมายที่เป็นรูปธรรม หมายถึง สรรพสิ่ง (Entity) ที่ประกอบด้วยส่วนต่าง ๆ ที่มีความสัมพันธ์และพึ่งพาอาศัยกัน โดยมีส่วนหนึ่งเป็นศูนย์กลางของระบบ

(Hicks, 1972) (Semprevivo, 1976) และ (Kindred, 1980) กล่าวว่า ระบบ คือ การรวมตัวของสิ่งหลายสิ่ง เพื่อความเป็นอันหนึ่งอันเดียวกัน โดยแต่ละสิ่ง

นี้มีความสัมพันธ์ซึ่งกันและกัน หรือขึ้นต่อกันและกัน หรือมีผลกระทบต่อกัน และกัน เพื่อให้เกิดผลอย่างใดอย่างหนึ่ง

(Robbins, Bergman, Stagg, และ Coulter, 2006) ให้นิยาม ระบบ คือ สิ่งที่เกี่ยวข้องกันและสัมพันธ์ซึ่งกัน ซึ่งกำหนดวิธีการปฏิบัติให้เป็นเอกภาพ หรือ บรรลุวัตถุประสงค์

กล่าวโดยสรุป ระบบ หมายถึง องค์ประกอบต่าง ๆ ที่มีความสัมพันธ์กัน และขึ้นต่อกัน โดยส่วนประกอบต่าง ๆ ร่วมกันทำงานอย่างผสมผสานกัน เพื่อให้บรรลุถึงเป้าหมายที่กำหนดไว้

2) องค์ประกอบของระบบ

จากความหมายของระบบที่ได้ให้นิยามนั้น ย่อมแสดงให้เห็นว่า ทุกระบบ ต้องมีองค์ประกอบหรือสิ่งต่าง ๆ เพื่อดำเนินงานสัมพันธ์กันเป็นกระบวนการ เพื่อให้ได้ ผลลัพธ์ ตามวัตถุประสงค์ที่องค์การได้ตั้งไว้ ดังนั้นภายในระบบจึงมี องค์ประกอบดังนี้

สิ่งที่ป้อนเข้าไป (Input) หมายถึง ปัจจัยต่าง ๆ และองค์ประกอบแรกที่จะ นำไปสู่การดำเนินงานของระบบ โดยรวมไปถึงสภาพแวดล้อมต่าง ๆ อันเป็นที่ ต้องการของระบบนั้นด้วย

กระบวนการ (Process) เป็นองค์ประกอบที่สองของระบบ หมายถึง วิธีการ ต่าง ๆ ที่จะนำไปสู่ผลงานหรือผลผลิตของระบบ

ผลงาน (Output) หรือ ผลผลิต (Product) ซึ่งเป็นองค์ประกอบสุดท้าย ของระบบ หมายถึง ความสำเร็จในลักษณะต่าง ๆ ที่มีประสิทธิภาพ หรือ ประสิทธิภาพ

ทั้ง 3 องค์ประกอบ มีความสัมพันธ์ซึ่งกันและกัน ขาดสิ่งใดไม่ได้ นอกจากนั้นทั้ง 3 องค์ประกอบยังมีความสัมพันธ์กับสิ่งแวดล้อม ซึ่งจะส่งผล กระทบต่อการดำเนินงานของระบบด้วย ในขณะที่ดำเนินกิจกรรมนั้น สิ่งที่จะช่วย ให้ระบบสามารถตรวจสอบว่ากิจกรรมต่าง ๆ นั้นบรรลุวัตถุประสงค์หรือไม่ มี ส่วนใดที่ต้องแก้ไขปรับปรุง จึงต้องอาศัย ข้อมูลป้อนกลับ (Feedback) ซึ่งจะ ช่วยให้สามารถปรับปรุง ตัวป้อน (Input) และกระบวนการ (Process)

ระบบการปฏิบัติงานประกอบไปด้วยส่วนสำคัญ 3 ส่วน คือ สิ่งที่ป้อนเข้าไป (Input) กระบวนการ (Process) และผลงาน (Output) โดยแต่ละส่วนจะต้องมี ความสัมพันธ์และผสมผสานเป็นอันหนึ่งอันเดียวกัน เพื่อให้บรรลุถึงเป้าหมาย ของระบบระบบการปฏิบัติงานนั้น ๆ

2.3 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2.3.1 บทบาทของผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์การเกษตรที่พึงประสงค์

(ปนัดดา ใจมั่น, 2547) ได้ศึกษาบทบาทของผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์การเกษตรที่พึงประสงค์ การศึกษาครั้งนี้ศึกษาเฉพาะสหกรณ์การเกษตรในจังหวัดเชียงใหม่ ปี 2547 จำนวน 48 สหกรณ์ โดยการสำรวจข้อมูลจากผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์การเกษตรในจังหวัดเชียงใหม่ จำนวน 76 คน จาก 48 สหกรณ์และผู้เกี่ยวข้องในการตรวจสอบกิจการ จำนวน 100 คน ผลการวิจัยพบว่า

- 1) บทบาทของผู้ตรวจสอบกิจการที่คาดหวังต้องการให้เป็นในอนาคต 9 ด้าน ดังนี้
 - 1.1) ด้านความรู้ความสามารถและประสบการณ์ ควรเป็นผู้มีความรู้ความสามารถ และประสบการณ์ ในระดับมากที่สุด
 - 1.2) ด้านบุคลิกภาพ ควรเป็นผู้ที่มีบุคลิกภาพ ในระดับมาก
 - 1.3) ด้านจริยธรรม ควรเป็นผู้มีจริยธรรม ในระดับมาก
 - 1.4) ด้านการสรรหา ควรสรรหาจากสมาชิกเป็นลำดับแรก
 - 1.5) ด้านจำนวน ควรมีจำนวนผู้ตรวจสอบกิจการที่เหมาะสมกับขนาดและธุรกิจของสหกรณ์ โดยอย่างน้อย 1 คน ต้องมีความรู้ด้านบัญชีเป็นพื้นฐาน
 - 1.6) ด้านระยะเวลา ควรมีระยะเวลาการดำรงตำแหน่งมากกว่า 1 ปี คือ 2 - 3 ปี
 - 1.7) ด้านค่าตอบแทน ควรมีการจ่ายค่าตอบแทนให้คุ้มค่าอย่างเหมาะสม โดยตั้งงบประมาณรองรับไว้
 - 1.8) ด้านการปฏิบัติงาน ควรตรวจเพื่อแก้ไขปัญหาใช้ตรวจจับผิดการทำงาน รวมถึงรายงานผลการตรวจสอบกิจการอย่างถูกต้องและโปร่งใส
 - 1.9) ด้านความสัมฤทธิ์ผล ควรติดตามผลการตรวจสอบกิจการตามข้อเสนอแนะ
- 2) ความคาดหวังของผู้ตรวจสอบกิจการและผู้มีส่วนเกี่ยวข้องที่มีต่อบทบาทของผู้ตรวจสอบกิจการในอนาคตมีมากกว่าบทบาทที่เป็นจริงในปัจจุบันทั้ง 9 ด้าน ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05

2.3.2 กลไกการสร้างความเข้มแข็งสถาบันเกษตรกรผ่านการตรวจสอบกิจการ

(กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2554) ได้สภาพข้อเท็จจริงของการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ ซึ่งรวมถึงคุณสมบัติ และบทบาทของผู้ตรวจสอบกิจการ ปัญหาและอุปสรรคที่เกิดขึ้นในกระบวนการตรวจสอบกิจการ การศึกษาครั้งนี้ศึกษาเฉพาะสหกรณ์การเกษตรและสหกรณ์ออมทรัพย์ โดยการสำรวจข้อมูลจากผู้ตรวจสอบกิจการ ประธานคณะกรรมการดำเนินการ และผู้จัดการของกลุ่มตัวอย่างสหกรณ์การเกษตรและสหกรณ์ออมทรัพย์ จำนวน 400 แห่ง และ 310 แห่ง ตามลำดับ ผลการวิจัยพบว่า

1. ด้านสภาพทั่วไปของผู้ตรวจสอบกิจการของสหกรณ์การเกษตร และสหกรณ์ ออมทรัพย์ ส่วนใหญ่ร้อยละ 66 และร้อยละ 40 ตามลำดับ เคยเป็น คณะกรรมการดำเนินการมาก่อน และเคยได้รับการอบรมด้านการ ตรวจสอบกิจการกับกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ร้อยละ 61 และร้อยละ 44 ตามลำดับ โดยเข้าตรวจสอบกิจการและเข้าร่วมประชุมกับคณะกรรมการ ดำเนินการเฉลี่ย 9 ครั้ง และ 12 ครั้งต่อปี ตามลำดับ
2. ด้านสภาพของผู้ตรวจสอบกิจการของทั้งสหกรณ์การเกษตร และสหกรณ์ ออมทรัพย์ มีดังนี้
 - มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับจริยธรรมของผู้ตรวจสอบกิจการ หน้าที่ความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบกิจการ หลักการ วิธีการ สหกรณ์ ระเบียบ และข้อบังคับอยู่ในระดับมาก
 - มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับคำแนะนำ ระเบียบ ของนายทะเบียน สหกรณ์ พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ.2542 การตรวจสอบทาง ธุรกิจสหกรณ์ การตรวจประเมินผลการบริหารงานสหกรณ์ อยู่ใน ระดับปานกลาง
 - มีการตรวจสอบการปฏิบัติการเกือบทุกรายการตามแนวทางที่กรม ตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด เช่น การบริหารทั่วไป การควบคุม ภายใน การดูแลสินทรัพย์ การติดตามผลการดำเนินงานของ คณะกรรมการดำเนินการอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01
3. ด้านปัญหาอุปสรรคของผู้ตรวจสอบกิจการทั้งในสหกรณ์การเกษตร และ สหกรณ์ออมทรัพย์ มีดังนี้
 - ขาดความรู้ทางด้านคอมพิวเตอร์ทำให้ไม่สามารถตรวจสอบความ น่าเชื่อถือของข้อมูลในระบบได้
 - วาระการดำรงตำแหน่งผู้ตรวจสอบกิจการ 1 ปี นั้นน้อยเกินไป
 - ไม่มีคู่มือการตรวจสอบกิจการที่เข้าใจง่าย
 - สมาชิกไม่เข้าใจบทบาทของผู้ตรวจสอบกิจการจึงเลือกผู้ตรวจสอบ กิจการที่มีความรู้ไม่ตรงกับงานที่รับผิดชอบ
4. ข้อเสนอแนะด้านคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบกิจการทั้งสหกรณ์การเกษตร และสหกรณ์ออมทรัพย์ มีดังนี้
 - ควรเป็นสมาชิกสหกรณ์
 - ควรมีคุณวุฒิในสาขาที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบกิจการ
 - ต้องผ่านการอบรมในหลักสูตรเฉพาะที่จัดขึ้นสำหรับการตรวจสอบ กิจการสหกรณ์
5. ข้อเสนอแนะด้านระบบการตรวจสอบกิจการทั้งสหกรณ์การเกษตรและ สหกรณ์ออมทรัพย์ มีดังนี้
 - สมควรกำหนดให้ผู้ตรวจสอบกิจการมีความรู้ทางบัญชีอย่างน้อย 1 คน
 - ควรให้มีการขึ้นทะเบียนผู้ตรวจสอบกิจการ
 - ควรมีคู่มือการตรวจสอบกิจการฉบับง่ายเบื้องต้น

2.3.3 กลไกการพัฒนากระบวนการบริหารจัดการด้านการเงินการบัญชีของสถาบันเกษตรกร

(กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2555) ได้ศึกษาสภาพข้อเท็จจริงและปัญหาอุปสรรค ในการใช้ข้อมูลทางการเงินการบัญชีและเครื่องมือทางการเงินในการบริหารจัดการ ทำการศึกษา เฉพาะสหกรณ์การเกษตรและสหกรณ์ออมทรัพย์ โดยการสำรวจข้อมูลจาก 1) ผู้เกี่ยวข้องใน สหกรณ์ ประกอบด้วยผู้ตรวจสอบกิจการ ประธานคณะกรรมการดำเนินการ และผู้จัดการของ กลุ่มตัวอย่างสหกรณ์การเกษตรและสหกรณ์ออมทรัพย์ จำนวน 246 แห่ง และ 148 แห่ง ตามลำดับ 2) ผู้เกี่ยวข้องจากหน่วยงานราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์และกรมส่งเสริมสหกรณ์ จำนวน 279 คน และ 256 คนตามลำดับ และ 3) คณะที่ปรึกษาและผู้ทรงคุณวุฒิที่มีความรู้และ ความชำนาญด้านการดำเนินงานสหกรณ์ ผลการวิจัยพบว่า

- 1) บุคลากรของสหกรณ์ยังไม่ให้ความสำคัญกับการใช้ข้อมูลประกอบการ ตัดสินใจบริหารจัดการสหกรณ์ เนื่องจากขาดความรู้ ทักษะในการใช้ ข้อมูลประกอบการตัดสินใจ โดยไม่เข้าใจว่าจะนำผลลัพธ์ที่ได้ไปใช้ ประกอบการพิจารณาตัดสินใจได้อย่างไร
- 2) ปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อการนำข้อมูลทางการเงินไปใช้ประโยชน์ ประกอบการตัดสินใจในการบริหารจัดการสหกรณ์ คือ
 - การอบรม
 - การฝึกปฏิบัติ
 - การทดลองนำมาใช้จริงในสหกรณ์โดยฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการสหกรณ์
- 3) ผู้ตรวจสอบกิจการเป็นกลไกสำคัญในการให้คำแนะนำ ให้คำปรึกษาการ ใช้ข้อมูลประกอบการตัดสินใจบริหารจัดการสหกรณ์สู่ความมั่นคงเข้มแข็ง ของสหกรณ์ได้อย่างยั่งยืน
- 4) ควรกำหนดมาตรฐานการปฏิบัติให้ผู้ตรวจสอบกิจการในการให้คำแนะนำ สหกรณ์
- 5) ควรทบทวนคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบกิจการให้มีความพร้อม

3. วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยเรื่อง ยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ หลังจากได้ดำเนินการสำรวจแนวคิดที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบกิจการ แล้วจึงนำมาสร้างเป็นกรอบแนวคิดการวิจัย และมีแนวทางการดำเนินการวิจัยดังต่อไปนี้

3.1 รูปแบบการวิจัย

ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงประจักษ์ (Empirical research methodology) แบบผสมผสาน (Mixed methodology) ทั้งเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณ โดยเก็บรวบรวมข้อมูล ดังมีรายละเอียดแสดงความเชื่อมโยงจุดมุ่งหมายการวิจัย ประเด็นคำถามวิจัย แหล่งข้อมูล วิธีการ และผลที่จะได้จากการวิจัย ดังตารางที่ 2

ตารางที่ 2 วิธีการศึกษาวิจัยโดยสังเขปที่เชื่อมโยงจุดมุ่งหมาย ประเด็น และวิธีการ

จุดมุ่งหมาย Objectives	ประเด็นคำถาม Questions	แหล่งข้อมูล Data Sources	วิธีการ Methods	ผลที่ได้ Outputs
1. เพื่อสำรวจวิธีการที่เป็นแนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์	1.1 สถานการณ์การตรวจสอบกิจการเป็นอย่างไร ? 1.2 ข้อจำกัดและอุปสรรคในการทำงานของผู้ตรวจสอบกิจการมีอะไรบ้าง ? 1.3 แนวปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ในด้านต่าง ๆ มีอะไรบ้าง?	1.1 เอกสาร 1.2 ผู้ตรวจสอบกิจการ 1.3 ฝ่ายบริหาร/ ฝ่ายจัดการ	1.1 เอกสาร 1.2 การสำรวจ 1.3 การสัมภาษณ์ 1.4 การประชุมเชิงปฏิบัติการ	1.1 สถานการณ์การตรวจสอบกิจการ 1.2 ข้อจำกัดและอุปสรรคในการทำงานของผู้ตรวจสอบกิจการ 1.3 แนวปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์
2. เพื่อศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ	2. ปัจจัยอะไรที่มีผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ ?	2.1 เอกสาร 2.2 ผู้ตรวจสอบกิจการ 2.3 ฝ่ายบริหาร/ ฝ่ายจัดการสหกรณ์	2.1 เอกสาร 2.2 การสำรวจ	2. ปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ

ตารางที่ 2 (ต่อ)

จุดมุ่งหมาย Objectives	ประเด็นคำถาม Questions	แหล่งข้อมูล Data Sources	วิธีการ Methods	ผลที่ได้ Outputs
3. เพื่อสร้าง มาตรฐานการ ตรวจสอบสหกรณ์ โดยกลไกผู้ ตรวจสอบกิจการ	3. มาตรฐานการ ตรวจสอบสหกรณ์ โดยกลไกผู้ ตรวจสอบกิจการ ควรเป็นอย่างไร ?	3.1 เอกสาร 3.2 ผู้เกี่ยวข้องใน การปฏิบัติงานของ ผู้ตรวจสอบกิจการ สหกรณ์ 3.2.1 กลุ่มผู้ตรวจสอบ กิจการ 3.2.2 กลุ่มฝ่าย บริหาร/ฝ่ายจัดการ 3.2.3 กลุ่มข้าราชการ ประจำที่เกี่ยวข้อง	3.1 เอกสาร 3.2 การ สัมภาษณ์เชิงลึก 3.3 เทคนิค เดลฟาย 3 รอบ 3.4 การ ประชุมเชิง ปฏิบัติการ	3. มาตรฐานการ ตรวจสอบสหกรณ์ โดยกลไกผู้ ตรวจสอบกิจการ
4. เพื่อเสนอแนว ทางการยกระดับ คุณภาพผู้ ตรวจสอบกิจการ สหกรณ์ในฐานะ กลไกการควบคุม ภายในที่ดี	4. มีแนวทางการ ยกระดับคุณภาพผู้ ตรวจสอบกิจการ สหกรณ์ในฐานะ กลไกการควบคุม ภายในที่ดี อย่างไร ?	4.1 เอกสาร 4.2 ผู้เกี่ยวข้องใน การปฏิบัติงานของ ผู้ตรวจสอบกิจการ สหกรณ์ 4.2.1 กลุ่มผู้ตรวจสอบ กิจการ 4.2.2 กลุ่มฝ่าย บริหาร/ฝ่ายจัดการ 4.2.3 กลุ่มข้าราชการ ประจำที่เกี่ยวข้อง	3.1 เอกสาร 3.2 การ สัมภาษณ์เชิงลึก 3.3 การ ประชุมเชิง ปฏิบัติการ	4. ข้อเสนอแนวทาง การยกระดับ คุณภาพผู้ ตรวจสอบกิจการ สหกรณ์ในฐานะ กลไกการควบคุม ภายในที่ดี

3.2 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

3.2.1 ประชากรที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่สหกรณ์ทุกประเภทประกอบด้วย สหกรณ์
การเกษตร สหกรณ์ประมง สหกรณ์นิคม สหกรณ์ร้านค้า สหกรณ์บริการ สหกรณ์
ออมทรัพย์ และสหกรณ์เครดิตยูเนียน ทั้ง 4 ภูมิภาคในประเทศไทย คือ ภาคกลาง
ภาคเหนือ ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ และภาคใต้ ที่ดำเนินงานในปี 2554
จำนวน 6,444 สหกรณ์ (กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2555)

3.2.2 กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่

- 1) กลุ่มตัวอย่างในการสำรวจเชิงปริมาณ ได้แก่ สหกรณ์จำนวน 381 สหกรณ์ โดยใช้สูตร Yamane, Taro Statistics (1977 อ้างในบุญธรรม กิจปรีดาบริสุทธิ์, 2553) ที่ความเชื่อมั่น 95% และความคลาดเคลื่อน ± 0.05 % ดังนี้ คือ

$$n = \frac{N}{1 + Ne^2}$$

- โดยที่ n = ขนาดกลุ่มตัวอย่างที่ศึกษา
 N = จำนวนประชากร
 e = ความคลาดเคลื่อนจากค่าพารามิเตอร์ที่ยอมรับได้ (0.05)

$$\begin{aligned} \text{แทนค่าในสูตร} \quad \frac{n}{1 + 6,444 (0.05)^2} &= 6,444 \\ &= 381 \end{aligned}$$

ขนาดของตัวอย่างที่คำนวณได้เท่ากับ 381 สหกรณ์

ทำการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) โดยมีขั้นตอนดังนี้

- 1.1) ในแต่ละภาคแบ่งสหกรณ์ออกเป็น 4 ขนาด ได้แก่ ขนาดเล็ก ขนาดกลาง ขนาดใหญ่ และขนาดใหญ่มาก
- 1.2) ทำการสุ่มกลุ่มตัวอย่างในแต่ละภาคและขนาดสหกรณ์ โดยการสุ่มตัวอย่างแบบง่าย (Simple Random Sampling) ตามสัดส่วนประชากร ได้จำนวนสหกรณ์แบ่งเป็น ภาคเหนือ 78 สหกรณ์ ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ 105 สหกรณ์ ภาคกลาง 133 สหกรณ์ และภาคใต้ 66 สหกรณ์ รวมทั้งสิ้น 381 สหกรณ์

ในการเก็บข้อมูลคณะผู้วิจัยเก็บข้อมูลจากผู้ตอบแบบสอบถามจากสหกรณ์ ๆ ละ 3 คน ประกอบด้วย ผู้ตรวจสอบกิจการ ฝ่ายบริหารงานสหกรณ์ และฝ่ายจัดการสหกรณ์ ดังรายละเอียดแสดงในตารางที่ 3

ตารางที่ 3 แสดงจำนวนประชากร กลุ่มตัวอย่าง และผู้ให้ข้อมูล
แบ่งตามภาคและขนาดสหกรณ์

ภาค	ขนาดสหกรณ์	จำนวนประชากร (สหกรณ์)	จำนวนกลุ่มตัวอย่าง : ผู้ให้ข้อมูล (สหกรณ์ : คน)
ภาคเหนือ	ขนาดเล็ก	42	2 : 6
	ขนาดกลาง	334	20 : 60
	ขนาดใหญ่	535	32 : 96
	ขนาดใหญ่มาก	399	24 : 72
	รวม	1,312	78 : 234
ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ	ขนาดเล็ก	97	6 : 18
	ขนาดกลาง	518	31 : 93
	ขนาดใหญ่	647	38 : 114
	ขนาดใหญ่มาก	509	30 : 90
	รวม	1,772	105 : 315
ภาคกลาง	ขนาดเล็ก	61	4 : 12
	ขนาดกลาง	444	26 : 78
	ขนาดใหญ่	812	48 : 144
	ขนาดใหญ่มาก	929	55 : 165
	รวม	2,248	133 : 399
ภาคใต้	ขนาดเล็ก	51	3 : 9
	ขนาดกลาง	191	11 : 33
	ขนาดใหญ่	539	32 : 96
	ขนาดใหญ่มาก	328	19 : 57
	รวม	1,112	65 : 195
รวมทั้งสิ้น	6,444 สหกรณ์	381 สหกรณ์ : 1,143 คน	

- 2) กลุ่มตัวอย่างในการสำรวจเชิงคุณภาพ โดยการสัมภาษณ์เจาะลึกผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ครอบคลุม 360 องค์กร จำนวน 105 คน แยกเป็นผู้ให้ข้อมูลฝ่ายสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย 1 คน ฝ่ายชุมนุมสหกรณ์การเกษตร 1 คน ฝ่ายชุมนุมสหกรณ์ออมทรัพย์ 1 คน ฝ่ายชุมนุมสหกรณ์เครดิตยูเนียน 1 คน ฝ่ายสหกรณ์การเกษตร 3 คน ฝ่ายสหกรณ์ประมง 1 คน ฝ่ายสหกรณ์ร้านค้า 2 คน ฝ่ายสหกรณ์บริการ 1 คน ฝ่ายสหกรณ์ออมทรัพย์ 2 คน ฝ่ายผู้สอบบัญชีภาคเอกชน 2 คน ฝ่ายผู้สอบบัญชีภาครัฐ 2 คน ฝ่ายผู้เชี่ยวชาญกรมส่งเสริมสหกรณ์ 2 คน ฝ่ายผู้เชี่ยวชาญกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ 1 คน ฝ่ายเจ้าหน้าที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ 2 คน และฝ่ายผู้ตรวจสอบกิจการ จำนวน 83 คน

- 3) กลุ่มตัวอย่างในการวิจัยเชิงคุณภาพ โดย Delphi Technique จากกลุ่มผู้ทรงคุณวุฒิที่มีความเชี่ยวชาญหรือมีความรู้ความเข้าใจในการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ จำนวน 20 คน ประกอบด้วย ผู้ตรวจสอบกิจการ 6 คน ฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ 11 คน และข้าราชการประจำที่เกี่ยวข้องในการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ 3 คน

3.3 ตัวแปรที่ศึกษา

3.3.1 ตัวแปรในการสำรวจวิธีการที่เป็นแนวปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการ ประกอบด้วย 2 ส่วนคือ

- 1) ตัวแปรที่ใช้ในศึกษาสำรวจสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ได้แก่ องค์กรความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ ประสิทธิภาพของผู้ตรวจสอบกิจการ การเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ ชีตความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ และความร่วมมือของของสหกรณ์
- 2) ผลการศึกษาสำรวจนำไปสู่การวางแนวปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการ

3.3.2 ตัวแปรที่ใช้วิเคราะห์ปัจจัยที่มีผลต่อขีดความสามารถในการตรวจสอบกิจการ ประกอบด้วย 2 ส่วน ดังนี้

- 1) ตัวแปรต้น คือ :-
 - 1.1) องค์กรความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ
 - 1.2) ประสิทธิภาพของผู้ตรวจสอบกิจการ
 - 1.3) การเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ
 - 1.4) การปฏิบัติงานของผู้ ตรวจสอบกิจการ
 - 1.5) การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ
 - 1.6) สภาพแวดล้อมของสหกรณ์
 - 1.7) ความร่วมมือของของสหกรณ์
- 2) ตัวแปรตาม คือ ชีตความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ

3.3.3 ตัวแปรที่เกี่ยวข้องกับการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์ ประกอบด้วย 3 ส่วน ดังนี้คือ

- 1) สถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกการตรวจสอบกิจการ ข้อจำกัดและอุปสรรค
- 2) แนวทางปฏิบัติที่ดีในการตรวจสอบกิจการสหกรณ์
- 3) ปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ
- 4) มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์ของผู้ตรวจสอบกิจการ

3.4 เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล

เครื่องมือที่ใช้เก็บรวบรวมข้อมูลครั้งนี้เป็นแบบสอบถามและแบบสัมภาษณ์ที่คณะผู้วิจัยสร้างขึ้นจากแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ประกอบด้วยรายละเอียดดังนี้

- 3.4.1 แบบสัมภาษณ์เชิงลึก สำหรับเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพจากกลุ่มตัวอย่าง 105 คน เพื่อใช้ในการสำรวจสถานการณ์การตรวจสอบกิจการสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการที่ชี้ให้เห็นข้อจำกัด อุปสรรคในการทำงานของผู้ตรวจสอบกิจการ เพื่อศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ แบบสัมภาษณ์นี้มีลักษณะเป็นแบบสัมภาษณ์แบบมีโครงสร้าง ปรากฏตามภาคผนวก ก.
- 3.4.2 แบบสอบถาม สำหรับเก็บข้อมูลเชิงปริมาณจากกลุ่มตัวอย่าง 1,143 คนจาก 381 สหกรณ์ เพื่อศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ ปรากฏตามภาคผนวก ข. แบ่งออกเป็น 9 ส่วน ดังนี้
- ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม
 - ส่วนที่ 2 - 7 ส่วนที่ 2 องค์ความรู้ในการตรวจสอบกิจการ จำนวน 25 ข้อ ส่วนที่ 3 การเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ จำนวน 5 ข้อ ส่วนที่ 4 การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ จำนวน 5 ข้อ ส่วนที่ 5 การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ จำนวน 10 ข้อ ส่วนที่ 6 ความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ จำนวน 5 ข้อ และส่วนที่ 7 สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ จำนวน 25 ข้อ มีลักษณะเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า 5 ระดับของลิเคิร์ต (Likert 5-point Rating scales) ได้แก่ มากที่สุด มาก ปานกลาง น้อย และน้อยที่สุด
 - ส่วนที่ 8 - 9 ส่วนที่ 8 ขีดความสามารถในการตรวจสอบกิจการ และส่วนที่ 9 ข้อเสนอแนะอื่น ๆ เพิ่มเติม มีลักษณะแบบสอบถามแบบเติมคำตอบ

แบบสอบถามทั้ง 9 ส่วน เป็นแบบสอบถามที่ผู้วิจัยสร้างขึ้นจากการวิจัยเอกสารและการสัมภาษณ์เชิงลึกกลุ่มตัวอย่าง 105 คน เพื่อให้เหมาะสมกับประชากรที่ศึกษา ครอบคลุมเนื้อหาและวัตถุประสงค์ของการวิจัย และนำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นไปตรวจสอบคุณภาพโดย

- 1) การตรวจสอบความตรงของเนื้อหาและความเป็นปรนัย (Content Validity and Objectivity) โดยเสนอผู้ทรงคุณวุฒิของโครงการเพื่อตรวจสอบความถูกต้องของเนื้อหาและความเหมาะสมของภาษาที่ใช้ จากนั้นจึงนำข้อเสนอแนะที่ได้รับมาปรับปรุงแบบสอบถามอีกครั้ง
- 2) การทดสอบความเที่ยง (Reliability) โดยการนำแบบสอบถามไปทดลองใช้ (Try-out) กับผู้ตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันกับกลุ่มตัวอย่าง แต่มีใช้กลุ่มตัวอย่างจำนวน 51 คน นำข้อมูลของแบบสอบถามส่วนที่ 2-7 มาวิเคราะห์หาความเที่ยง โดยใช้

วิธีหาค่าสัมประสิทธิ์อัลฟาของครอนบาช (Conbach's Alpha Coefficient) ซึ่งมีค่ามากกว่า 0.7 ทุกส่วน ดังนี้

องค์ความรู้	มีค่าความเที่ยง	0.9650
การเข้าถึงเนื้อหา	มีค่าความเที่ยง	0.8672
การรายงาน	มีค่าความเที่ยง	0.9302
การปฏิบัติงาน	มีค่าความเที่ยง	0.9306
ความร่วมมือ	มีค่าความเที่ยง	0.8943
สภาพแวดล้อม	มีค่าความเที่ยง	0.9612

- 3.4.3 แบบเก็บข้อมูลในการทำ Delphi Technique รอบที่ 1 เป็นการประชุมระดมสมองจากกลุ่มผู้ทรงคุณวุฒิที่มีความเชี่ยวชาญหรือมีความรู้ความเข้าใจการตรวจสอบกิจการสหกรณ์เป็นอย่างดี เป็นกรอบแนวทาง ปรากฏตามภาคผนวก ค. ทั้งนี้ได้คัดเลือกหรือกำหนดผู้ทรงคุณวุฒิที่มีความเชี่ยวชาญหรือมีความรู้ความเข้าใจ เต็มใจและเห็นความสำคัญกับการวิจัยเพื่อร่วมประชุมระดมสมองให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์แก่งานวิจัย จำนวน 20 คน
- 3.4.4 แบบสอบถามในการทำ Delphi Technique รอบที่ 2 เป็นการนำแนวโน้มที่ได้จากการประชุมระดมสมองในรอบแรกป้อนกลับไปให้ผู้ทรงคุณวุฒิฯ เพื่อให้ผู้เชี่ยวชาญประมาณค่าข้อความเกี่ยวกับมาตรฐาน ฯ ซึ่งผู้วิจัยสร้างจากผลที่ได้จากการทำเทคนิคเดลฟายรอบที่ 1 โดยใช้มาตราประเมินค่า 5 ระดับ ปรากฏตามภาคผนวก ง.
- 3.4.5 แบบสอบถามในการทำ Delphi Technique รอบที่ 3 เป็นการทบทวนยืนยันความคิดเห็นเกี่ยวกับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการจากผู้ทรงคุณวุฒิฯ ปรากฏตามภาคผนวก จ. ซึ่งผู้วิจัยได้วิเคราะห์ค่าความสอดคล้องของความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญในแต่ละข้อความมาตรฐาน โดยใช้ค่ามัธยฐาน (Md : Median) โดยในการทำเทคนิคเดลฟายรอบที่ 3 นี้ ได้กำหนดหลักเกณฑ์การคัดเลือกข้อความมาตรฐาน ที่มีค่ามัธยฐานตั้งแต่ 3.5 ขึ้นไป และค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ (IR : Interquartile Range) ตั้งแต่ 1.5 ลงไป

3.5 การเก็บรวบรวมข้อมูล

- 3.5.1 เก็บรวบรวมข้อมูลจากการวิจัยเอกสาร โดยการศึกษาความเป็นมา กฎหมายระเบียบ กระบวนการต่างๆของการตรวจสอบกิจการ แนวคิด ทฤษฎี เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง และโดยการสัมภาษณ์เจาะลึกผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ครอบคลุม 360 องศา จำนวน 105 คน เกี่ยวกับประเด็นแนวทางปฏิบัติที่ดีของการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ และสถานการณ์การตรวจสอบกิจการสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ เพื่อตอบวัตถุประสงค์ข้อที่ 1 สํารวจแนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ ให้ได้แนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ และสถานการณ์การตรวจสอบกิจการสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการที่ชี้ให้เห็นข้อจำกัด อุปสรรคในการทำงานของผู้ตรวจสอบกิจการ

และเพื่อเป็นข้อมูลประกอบการพิจารณาตอบวัตถุประสงค์ข้อที่ 4 เสนอแนวทางการยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์

- 3.5.2 เก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามที่นำไปเก็บข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่าง ทั้งสิ้น 1,143 คน จาก 381 สหกรณ์ ครอบคลุมทุกภาคของประเทศ แบ่งเป็นภาคเหนือ 78 สหกรณ์ ภาคอีสาน 105 สหกรณ์ ภาคกลาง 133 สหกรณ์ และภาคใต้ 66 สหกรณ์ โดยเก็บข้อมูลจากผู้ตอบแบบสอบถามจากสหกรณ์ ๆ ละ 3 คน ประกอบด้วย ผู้ตรวจสอบกิจการ ฝ่ายบริหารงานสหกรณ์ และฝ่ายจัดการสหกรณ์ รวมจำนวนผู้ให้ข้อมูลทั้งสิ้น 1,143 คน เพื่อตอบวัตถุประสงค์ข้อที่ 2 ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ ให้ได้ปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการที่มีคุณภาพ สามารถให้คำแนะนำแก่คณะกรรมการดำเนินงานได้อย่างถูกต้อง ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการบริหารจัดการสหกรณ์ที่ดี และเพื่อเป็นข้อมูลประกอบการพิจารณาตอบวัตถุประสงค์ข้อที่ 4 เสนอแนวทางการยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์
- 3.5.3 เก็บรวบรวมข้อมูลด้วยกระบวนการรวบรวมความคิดเห็นจากกลุ่มผู้ที่มีความเชี่ยวชาญหรือมีความรู้ความเข้าใจในการตรวจสอบกิจการสหกรณ์จำนวน 20 คน โดย Delphi Technique เพื่อตอบวัตถุประสงค์ข้อที่ 3 สร้างมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ให้ได้มาตรฐานการตรวจสอบด้วยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ และเพื่อเป็นข้อมูลประกอบการพิจารณาตอบวัตถุประสงค์ข้อที่ 4 เสนอแนวทางการยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ ในฐานะกลไกการควบคุมภายในที่ดี ให้ได้แนวทางการกำหนดวิธีการดำเนินงานตรวจสอบกิจการสหกรณ์ และแนวทางการคัดสรรผู้ตรวจสอบกิจการที่สามารถวางแนวทางการสร้างสรรค์การให้บริการรูปแบบใหม่ ๆ ในการตรวจสอบการดำเนินงานของสหกรณ์เพื่อยังประโยชน์แก่การพัฒนางานสหกรณ์สู่สมาชิก

3.6 การวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติที่ใช้ในการวิจัย

เมื่อได้รวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามทั้งสิ้น 1,143 ชุด ผู้วิจัยจะได้ดำเนินการตรวจสอบความเรียบร้อย โดยวิธีการบรรณาธิกรณ ข้อมูลปรากฏว่ามีที่สมบูรณ์เพียงพอที่จะวิเคราะห์ได้จำนวน 1,002 ชุดจึงนำมาบันทึก และประมวลผล โดยนำเสนอข้อมูลเป็นค่าสถิติต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

3.6.1 การใช้สถิติพรรณนา

- 1) ใช้ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน อธิบายสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ดังนี้
 - 1.1) องค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ ความร่วมมือของสหกรณ์ การเข้าถึงเนื้องานของผู้ตรวจสอบกิจการ การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ และการรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ วิเคราะห์โดยการแจกแจงความถี่ ร้อยละ โดยแบบสอบถามเรื่องดังกล่าว เป็นคำถาม

การปฏิบัติ การรับรู้ ความรู้สึก ความคิดเห็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า 5 ระดับ มีเกณฑ์การให้คะแนน ดังนี้

การปฏิบัติ/การรับรู้	คะแนน
มากที่สุด	5
มาก	4
ปานกลาง	3
น้อย	2
น้อยที่สุด	1
ไม่ทราบ/ไม่ปฏิบัติ/ไม่มี/ไม่เหมาะสม	0

- 1.2) ชีตความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ วิเคราะห์โดยการแจกแจงความถี่ ร้อยละ โดยแบบสอบถามเรื่องดังกล่าวเป็นคำถามการรับรู้เกี่ยวกับการปฏิบัติที่ให้กลุ่มตัวอย่างตอบเป็นร้อยละของชีตความสามารถที่ตนเองรับรู้ มีเกณฑ์การให้คะแนน ดังนี้

ชีตความสามารถ (ร้อยละ)	ความหมาย	คะแนน
ร้อยละ 81 ขึ้นไป	มากที่สุด	5
ร้อยละ 61 – 80	มาก	4
ร้อยละ 41 – 60	ปานกลาง	3
ร้อยละ 21 – 40	น้อย	2
ต่ำกว่าร้อยละ 20	น้อยที่สุด	1

- 1.3) ผู้วิจัยได้กำหนดค่าเฉลี่ยในอัตราช่วงที่เท่ากัน ในการแปลความหมายดังนี้

ค่าเฉลี่ย (คะแนน)	ระดับ
4.21 – 5.00	มาก
3.41 – 4.20	ค่อนข้างมาก
2.61 – 3.40	ปานกลาง
1.81 – 2.60	ค่อนข้างน้อย
1.00 – 1.80	น้อย

- 2) ใช้ค่าความถี่ และค่าร้อยละ อธิบายแจกแจงตัวแปรทุกตัวที่ใช้ในการศึกษา

3.6.2 การใช้สถิติอ้างอิง

นำปัจจัยด้านต่าง ๆ อันได้แก่ องค์กรความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ ประสิทธิภาพของผู้ตรวจสอบกิจการ การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ การเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ และความร่วมมือของสหกรณ์ มาวิเคราะห์หาความสัมพันธ์กับชีตความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ ด้วยการใช้การวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณแบบขั้นตอน (Stepwise Multiple Regression Analysis)

4. ผลการวิจัย

จากการศึกษาวิจัยเรื่อง “ยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ” ในการวิเคราะห์ข้อมูลผู้วิจัยได้จัดลำดับการเสนอผลการวิเคราะห์จากแบบสอบถามรวมทั้งสิ้น 381 สหกรณ์ ตัวอย่าง โดยจำแนกตามลักษณะข้อมูลหรือตัวแปรต่างๆ ที่ใช้ในการศึกษาและการใช้สถิติในการวิเคราะห์ข้อมูล ตลอดจนการตรวจสอบสมมุติฐาน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง

ส่วนที่ 2 สถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ

ส่วนที่ 3 ข้อจำกัดและอุปสรรคในการทำงานของผู้ตรวจสอบกิจการ

ส่วนที่ 4 แนวปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการ

ส่วนที่ 5 ปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ

ส่วนที่ 6 มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ

ส่วนที่ 7 แนวทางยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์

สัญลักษณ์และอักษรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้

n	แทน	จำนวนตัวอย่าง
\bar{X}	แทน	ค่าเฉลี่ย
SD	แทน	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน
r	แทน	ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์
p	แทน	ค่านัยสำคัญทางสถิติ ได้แก่ *p คือ ค่านัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 และ **p คือ ค่านัยสำคัญทางสถิติที่ 0.001
B	แทน	สัมประสิทธิ์การถดถอยอยู่ในรูปคะแนนดิบ
Beta	แทน	สัมประสิทธิ์การถดถอยอยู่ในรูปคะแนนมาตรฐาน
SEB	แทน	ค่าประมาณความคลาดเคลื่อนมาตรฐานสัมประสิทธิ์การถดถอย
R ²	แทน	สัมประสิทธิ์ความแปรผันพหุคูณ
Adj. R ²	แทน	สัมประสิทธิ์ความแปรผันพหุคูณปรับ
R ² Change	แทน	ค่า R ² ที่เปลี่ยนแปลงไปเมื่อเพิ่มตัวแปรอิสระเข้าสมการ
Md	แทน	ค่ามัธยฐาน
IR	แทน	ค่าพิสัยระหว่างควอไทล์

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง

ตารางที่ 4 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง

ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม	ผู้ตรวจสอบ กิจการ		ฝ่ายบริหาร/ ฝ่ายจัดการ	
	n	%	n	%
เพศ	333	100.00	669	100.00
ชาย	218	65.47	433	64.72
หญิง	115	34.53	236	35.28
อายุ	303	100.00	607	100.00
ต่ำกว่า 30 ปี	2	0.66	16	2.64
30-35 ปี	20	6.60	33	5.44
36-40 ปี	28	9.24	66	10.87
41-45 ปี	42	13.86	75	12.36
46-50 ปี	64	21.12	112	18.45
51-55 ปี	53	17.49	128	21.09
56-60 ปี	37	12.21	91	14.99
61 ปี ขึ้นไป	57	18.81	86	14.17
อายุเฉลี่ยผู้ตรวจสอบกิจการ = 51.23, S.D.= 10.86 อายุเฉลี่ยฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการ = 50.03, , S.D.= 10.25				
ระดับการศึกษาสูงสุด	336	100.00	676	100.00
ประถมศึกษา	55	16.37	107	15.83
มัธยมศึกษาตอนต้น	28	8.33	58	8.58
มัธยมศึกษาตอนปลาย	62	18.45	117	17.31
ปวช.	19	5.65	21	3.11
ปวส./อนุปริญญา	37	11.01	58	8.58
ปริญญาตรี	97	28.87	250	36.98
ปริญญาโท	34	10.12	58	8.58
ปริญญาเอก	4	1.19	7	1.04
ประสบการณ์เป็นผู้ตรวจสอบกิจการ	282	100.00	-	-
ต่ำกว่า 1 ปี	3	1.06	-	-
1-2 ปี	169	59.93	-	-
3-5 ปี	68	24.11	-	-
6-9 ปี	22	7.80	-	-
10 ปี ขึ้นไป	20	7.09	-	-

ตารางที่ 3 (ต่อ)

ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม	ผู้ตรวจสอบ กิจการ		ฝ่ายบริหาร/ ฝ่ายจัดการ	
	n	%	n	%
ประสบการณ์ทำงานด้านสหกรณ์	-	-	671	100.00
ต่ำกว่า 5 ปี	-	-	189	28.17
5-10 ปี	-	-	208	31.00
10-15 ปี	-	-	126	18.78
15-20 ปี	-	-	58	8.64
20-25 ปี	-	-	34	5.07
มากกว่า 25 ปีขึ้นไป	-	-	56	8.35
การผ่านการอบรมหลักสูตรผู้ตรวจสอบกิจการ				
ของผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์	324	100.00	-	-
ไม่ผ่าน	137	42.28	-	-
ผ่าน	187	57.72	-	-

จากตารางที่ 4 พบว่า ประชากรผู้ตรวจสอบกิจการที่เป็นกลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่ร้อยละ 65.47 เป็นเพศชาย มีอายุเฉลี่ย 51.23 ปี ส่วนใหญ่ร้อยละ 28.87 จบปริญญาตรี รองลงมาร้อยละ 18.45 จบมัธยมศึกษาตอนปลาย และร้อยละ 16.37 จบประถมศึกษา ส่วนใหญ่ร้อยละ 59.93 มีประสบการณ์ในการตรวจสอบกิจการ 1-2 ปี รองลงมาร้อยละ 24.11 มีประสบการณ์ในการตรวจสอบกิจการ 3-5 ปี และส่วนใหญ่ร้อยละ 57.72 ผ่านการอบรมหลักสูตรผู้ตรวจสอบกิจการ

ประชากรฝ่ายบริหารจัดการที่เป็นกลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่ร้อยละ 64.72 เป็นเพศชาย มีอายุเฉลี่ย 50.03 ปี ส่วนใหญ่ร้อยละ 36.98 จบปริญญาตรี รองลงมาร้อยละ 17.31 จบมัธยมศึกษาตอนปลาย และร้อยละ 15.83 จบประถมศึกษา ส่วนใหญ่ร้อยละ 31.00 มีประสบการณ์ในการทำงานด้านสหกรณ์ 5-10 ปี รองลงมาร้อยละ 28.17 มีประสบการณ์ในการทำงานด้านสหกรณ์ต่ำกว่า 5 ปี

ส่วนที่ 2 สถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ

ตารางที่ 5 ค่าเฉลี่ย (\bar{X}) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD) และระดับสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ

หน่วย : ร้อยละ

สถานการณ์	ผู้ตรวจสอบกิจการ				ฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ			
	n	\bar{X}	SD	ระดับ	n	\bar{X}	SD	ระดับ
ด้านความรู้ในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ								
1. ด้านองค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ	285	3.17	0.81	ปานกลาง	575	3.10	0.96	ปานกลาง
2. ด้านการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ	245	3.15	0.93	ปานกลาง	516	3.15	0.95	ปานกลาง
3. ด้านการเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ	324	3.06	0.97	ปานกลาง	646	3.00	1.06	ปานกลาง
4. ด้านการรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ	331	3.36	1.07	ปานกลาง	658	3.26	1.10	ปานกลาง
ด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ								
5. ด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ	290	3.66	0.96	ค่อนข้างมาก	547	3.60	1.03	ค่อนข้างมาก
ด้านสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการ								
6. ด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ	306	3.52	0.73	ค่อนข้างมาก	596	3.59	0.78	ค่อนข้างมาก
7. ด้านความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ	333	3.71	0.90	ค่อนข้างมาก	647	3.81	0.82	ค่อนข้างมาก

จากตาราง 5 พบว่าปัจจัยที่แสดงสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ทั้งความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบกิจการ และฝ่ายบริการ/ฝ่ายจัดการสอดคล้องกัน ดังนี้

ด้านความรู้ในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ องค์ความรู้ การปฏิบัติงาน การเข้าถึงเนื้อหา และการรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการอยู่ในระดับปานกลาง โดยมีค่าเฉลี่ย 3.17 , 3.15 , 3.06 , 3.36 และ 3.10 , 3.15 , 3.00 , 3.26 ตามลำดับ

ด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ ขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการอยู่ในระดับค่อนข้างมาก โดยมีค่าเฉลี่ย 3.66 และ 3.59 ตามลำดับ

ด้านสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการ สหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการมีสภาพแวดล้อมที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการอยู่ในระดับค่อนข้างมาก และให้ความร่วมมือในการตรวจสอบกิจการอยู่ในระดับค่อนข้างมาก โดยมีค่าเฉลี่ย 3.52 , 3.71 และ 3.59 , 3.81 ตามลำดับ

ตารางที่ 6 ค่าเฉลี่ย (\bar{X}) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD) และระดับสถานการณ์ด้านองค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ

สถานการณ์	ผู้ตรวจสอบกิจการ				ฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ			
	n	\bar{X}	SD	ระดับ	n	\bar{X}	SD	ระดับ
ด้านบัญชีสหกรณ์								
1. สามารถให้คำแนะนำการรวบรวมข้อมูลทางการบัญชีของสหกรณ์	337	3.25	0.88	ปานกลาง	659	3.20	1.04	ปานกลาง
2. สามารถให้คำแนะนำการจำแนกรายการทางบัญชีของสหกรณ์	337	3.20	0.91	ปานกลาง	666	3.14	1.07	ปานกลาง
3. สามารถให้คำแนะนำการจดบันทึกรายการทางบัญชีของสหกรณ์	336	3.21	0.90	ปานกลาง	667	3.13	1.07	ปานกลาง
4. สามารถให้คำแนะนำการสรุปผลทางบัญชีของสหกรณ์	337	3.14	0.97	ปานกลาง	668	3.12	1.09	ปานกลาง
5. สามารถให้คำแนะนำการรายงานเหตุการณ์เกี่ยวกับการเงินของสหกรณ์	329	3.29	0.93	ปานกลาง	665	3.23	1.07	ปานกลาง
ด้านการเงินสหกรณ์								
6. สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์ความเสี่ยงในการลงทุนของสหกรณ์	330	3.23	1.00	ปานกลาง	651	3.13	1.11	ปานกลาง
7. สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์คุณภาพสินทรัพย์ของสหกรณ์	338	3.20	0.97	ปานกลาง	665	3.13	1.12	ปานกลาง
8. สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์โครงสร้างการเงินและธุรกิจของสหกรณ์	337	3.15	0.99	ปานกลาง	666	3.11	1.12	ปานกลาง
9. สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์ความคุ้มค่าในการลงทุนของสหกรณ์	336	3.22	0.97	ปานกลาง	668	3.12	1.11	ปานกลาง
10. สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์สภาพคล่องทางการเงินของสหกรณ์	335	3.25	0.99	ปานกลาง	664	3.12	1.13	ปานกลาง
ด้านการบริหารจัดการสหกรณ์								
11. สามารถให้คำแนะนำการวางแผนการดำเนินงานของสหกรณ์	331	3.43	0.88	ค่อนข้างมาก	648	3.37	1.03	ปานกลาง
12. สามารถให้คำแนะนำการจัดองค์กรและการจัดการทรัพยากรบุคคลของสหกรณ์	335	3.34	0.92	ปานกลาง	664	3.30	1.01	ปานกลาง
13. สามารถให้คำแนะนำการประสานความร่วมมือของสหกรณ์	335	3.50	0.86	ค่อนข้างมาก	664	3.44	1.02	ค่อนข้างมาก
14. สามารถให้คำแนะนำการรายงานผลการดำเนินงานของสหกรณ์	335	3.41	0.90	ค่อนข้างมาก	666	3.33	1.01	ปานกลาง
15. สามารถให้คำแนะนำการงบประมาณของสหกรณ์	335	3.31	0.95	ปานกลาง	666	3.23	1.05	ปานกลาง

ตารางที่ 6 (ต่อ)

สถานการณ์	ผู้ตรวจสอบกิจการ				ฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ			
	n	\bar{X}	SD	ระดับ	n	\bar{X}	SD	ระดับ
ด้านกฎระเบียบของสหกรณ์								
16. สามารถให้คำแนะนำหลักการและวิธีการสหกรณ์	328	3.37	0.98	ปานกลาง	644	3.34	1.08	ปานกลาง
17. สามารถให้คำแนะนำพระราชบัญญัติสหกรณ์	336	3.22	1.00	ปานกลาง	665	3.18	1.12	ปานกลาง
18. สามารถให้คำแนะนำระเบียบข้อบังคับ ข้อกำหนดทางราชการที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์	337	3.28	1.04	ปานกลาง	666	3.26	1.10	ปานกลาง
19. สามารถให้คำแนะนำระเบียบที่คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติกำหนด	336	3.13	1.00	ปานกลาง	666	3.04	1.11	ปานกลาง
20. สามารถให้คำแนะนำระเบียบข้อบังคับของสหกรณ์และมติของคณะกรรมการ	339	3.37	1.00	ปานกลาง	661	3.29	1.06	ปานกลาง
ด้านเทคนิคที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์								
21. สามารถวางแผนและกำหนดแนวทางตรวจสอบกิจการ	322	2.82	1.11	ปานกลาง	641	2.77	1.22	ปานกลาง
22. สามารถให้คำแนะนำการควบคุมภายในของสหกรณ์	332	3.06	1.12	ปานกลาง	657	2.99	1.21	ปานกลาง
23. สามารถให้คำแนะนำเทคโนโลยีต่าง ๆ ที่สหกรณ์นำมาใช้ (เครื่องฝาก/ถอนเงิน เครื่องนับเงิน เครื่องจัดเก็บเอกสาร)	328	2.72	1.18	ปานกลาง	658	2.68	1.24	ปานกลาง
24. สามารถให้คำแนะนำเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสารในสหกรณ์	329	2.79	1.13	ปานกลาง	658	2.74	1.19	ปานกลาง
25. สามารถให้คำแนะนำเทคโนโลยีเครื่องมือทางการเงิน (CFSAWS:ss , SEVA , DEACE)	326	2.51	1.15	ค่อนข้างน้อย	657	2.52	1.25	ค่อนข้างน้อย
รวม	285	3.17	0.81	ปานกลาง	575	3.10	0.96	ปานกลาง

จากตาราง 6 พบว่าสถานการณ์ด้านองค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ มีดังนี้

จากความเห็นของผู้ตรวจสอบกิจการ องค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการโดยรวมอยู่ในระดับปานกลาง สำหรับด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด คือด้านการบริหารจัดการสหกรณ์ เรื่องสามารถให้คำแนะนำการประสานความร่วมมือของสหกรณ์อยู่ในระดับค่อนข้างมาก มีค่าเฉลี่ย 3.50 ส่วนด้านที่มีค่าเฉลี่ยต่ำสุดคือด้านเทคนิคที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์ เรื่องสามารถให้คำแนะนำเทคโนโลยีเครื่องมือทางการเงิน (CFSAWS:ss, SEVA, DEACE) อยู่ในระดับปานกลาง มีค่าเฉลี่ย 2.51

จากความเห็นของฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ องค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการโดยรวมอยู่ในระดับปานกลาง สำหรับด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด คือด้านการบริหารจัดการสหกรณ์ เรื่องสามารถให้คำแนะนำ การประสานความร่วมมือของสหกรณ์ อยู่ในระดับค่อนข้างมาก มีค่าเฉลี่ย 3.44 ส่วนด้านที่มีค่าเฉลี่ยต่ำสุดคือด้านเทคนิคที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์ เรื่องสามารถให้คำแนะนำเทคโนโลยีเครื่องมือทางการเงิน (CFSAWS:ss, SEVA, DEACE) อยู่ในระดับปานกลาง มีค่าเฉลี่ย 2.52

ตารางที่ 7 ค่าเฉลี่ย (\bar{X}) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD) สถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการด้านการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ

สถานการณ์	ผู้ตรวจสอบกิจการ				ฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ			
	n	\bar{X}	SD	ระดับ	n	\bar{X}	SD	ระดับ
1.ประเมินการควบคุมภายในของสหกรณ์	265	3.20	1.11	ปานกลาง	547	3.24	1.11	ปานกลาง
2.1 ความเสี่ยงจากความประมาท (เช่น ความไม่รู้ ความรู้เท่าไม่ถึงการณ์)	332	2.94	1.07	ปานกลาง	650	2.92	1.08	ปานกลาง
2.2 ความเสี่ยงจากระบบ (เช่น เจ้าหน้าที่คนเดียวทำงานทุกหน้าที่)	330	2.89	1.22	ปานกลาง	653	2.89	1.21	ปานกลาง
2.3 ความเสี่ยงจากการปฏิบัติ (เช่น สมาชิกฝากสมุดฝากเงินไว้กับเจ้าหน้าที่)	333	2.68	1.35	ปานกลาง	651	2.70	1.29	ปานกลาง
2.4 ความเสี่ยงจากการบริหาร (เช่น การตัดสินใจ การวางคน การก้าว ก้าวหน้า)	327	2.77	1.24	ปานกลาง	650	2.76	1.19	ปานกลาง
3. วางแนวการตรวจสอบบัญชี เพื่อจัดลำดับความสำคัญให้สอดคล้องกับการควบคุมภายในและความเสี่ยงอย่างเหมาะสมและเพียงพอ	329	3.12	1.08	ปานกลาง	650	3.11	1.08	ปานกลาง
4. กำหนดขอบเขตการตรวจสอบให้ครอบคลุมระบบการทำงานต่าง ๆ เอกสาร หลักฐาน รายงาน บุคลากร และทรัพย์สินต่าง ๆ ให้สอดคล้องตามแนวการตรวจสอบบัญชี (Audit Program) ที่ได้วางไว้	332	3.21	1.11	ปานกลาง	653	3.13	1.12	ปานกลาง
5. ตรวจสอบระบบการทำงาน เอกสาร สรรพสมุด บัญชี ทะเบียน และการเงิน ตลอดจนหนี้สิน ทรัพย์สินทั้งปวงของสหกรณ์ตามขอบเขตการตรวจสอบที่กำหนด	334	3.34	1.09	ปานกลาง	653	3.31	1.10	ปานกลาง
6. สื่อสารข้อมูลสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับความเสี่ยงที่ถูกรวบรวมอย่างทันเวลา เพื่อช่วยให้ฝ่ายบริหาร และฝ่ายจัดการนำมาปรับปรุงการดำเนินงานได้ทันการณ์	332	3.26	1.07	ปานกลาง	652	3.14	1.10	ปานกลาง

ตารางที่ 7 (ต่อ)

สถานการณ์	ผู้ตรวจสอบกิจการ				ฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ			
	n	\bar{X}	SD	ระดับ	n	\bar{X}	SD	ระดับ
7. ให้ความช่วยเหลือฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการในการจัดให้มีหรือปรับปรุงกระบวนการบริหารความเสี่ยงหรือข้อบกพร่องที่ตรวจพบ	334	3.27	1.10	ปานกลาง	653	3.15	1.14	ปานกลาง
8. ติดตามผลการดำเนินงานของคณะกรรมการดำเนินการ เพื่อพิจารณาหาทางปรับปรุงแผนงาน ข้อบังคับ ระเบียบ มติ ตลอดจนคำสั่งต่างๆ ของสหกรณ์ให้เหมาะสม	331	3.33	1.11	ปานกลาง	654	3.29	1.10	ปานกลาง
9. สรุปและรายงานการตรวจสอบกิจการเป็นลายลักษณ์อักษรต่อที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการประจำเดือน	334	3.42	1.21	ค่อนข้างมาก	654	3.32	1.23	ปานกลาง
10. เข้าร่วมประชุมคณะกรรมการดำเนินการเป็นประจำทุกเดือน	331	3.74	1.19	ค่อนข้างมาก	648	3.70	1.18	ค่อนข้างมาก
รวม	245	3.15	0.93	ปานกลาง	516	3.15	0.95	ปานกลาง

จากตาราง 7 พบว่าสถานการณ์ด้านการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ มีดังนี้

จากความเห็นของผู้ตรวจสอบกิจการ การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการโดยรวมอยู่ในระดับการเข้าร่วมประชุมคณะกรรมการดำเนินการเป็นประจำทุกเดือน มีค่าเฉลี่ยสูงสุด 3.74 โดยอยู่ในระดับค่อนข้างมาก ส่วนด้านที่มีค่าเฉลี่ยต่ำสุดคือด้านการประเมินความเสี่ยงจากการปฏิบัติ (เช่น สมาชิกฝากสมุดฝากเงินไว้กับเจ้าหน้าที่) มีค่าเฉลี่ย 2.68 โดยอยู่ในระดับปานกลาง

จากความเห็นของฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ การเข้าร่วมประชุมคณะกรรมการดำเนินการเป็นประจำทุกเดือน มีค่าเฉลี่ยสูงสุด 3.70 โดยอยู่ในระดับค่อนข้างมาก ส่วนด้านที่มีค่าเฉลี่ยต่ำสุดคือด้านการประเมินความเสี่ยงจากการปฏิบัติ (เช่น สมาชิกฝากสมุดฝากเงินไว้กับเจ้าหน้าที่) มีค่าเฉลี่ย 2.70 โดยอยู่ในระดับปานกลาง

ตารางที่ 8 ค่าเฉลี่ย (\bar{X}) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD) สถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการด้านการเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ

สถานการณ์	ผู้ตรวจสอบกิจการ				ฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ			
	n	\bar{X}	SD	ระดับ	n	\bar{X}	SD	ระดับ
1. ให้คำแนะนำการทำงานแก่ผู้เกี่ยวข้องได้อย่างถูกต้องเหมาะสม	337	3.35	1.00	ปานกลาง	663	3.29	1.04	ปานกลาง
2. ช่วยสอนวิธีการลงบัญชีได้อย่างถูกต้องเหมาะสม	335	2.94	1.13	ปานกลาง	663	2.92	1.21	ปานกลาง
3. ช่วยสอนวิธีวิเคราะห์ทางการเงินได้อย่างถูกต้องเหมาะสม	334	2.89	1.13	ปานกลาง	661	2.90	1.25	ปานกลาง
4. ช่วยสอนวิธีวิเคราะห์ด้วยเครื่องมือทางการเงิน (CFSAWS:ss, SEVA, DEACE) ได้อย่างถูกต้องเหมาะสม	330	2.39	1.29	ค่อนข้างน้อย	659	2.46	1.31	ค่อนข้างน้อย
5. ตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ด้วยความระมัดระวังรอบคอบ	332	3.71	1.02	ค่อนข้างมาก	653	3.43	1.11	ค่อนข้างมาก
รวม	324	3.06	0.97	ปานกลาง	646	3.00	1.06	ปานกลาง

จากตาราง 8 พบว่าสถานการณ์ด้านการเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ มีดังนี้

จากความเห็นของผู้ตรวจสอบกิจการ การตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ด้วยความระมัดระวังรอบคอบ มีค่าเฉลี่ยสูงสุด 3.71 โดยอยู่ในระดับค่อนข้างมาก ส่วนด้านที่มีค่าเฉลี่ยต่ำสุดคือการช่วยสอนวิธีวิเคราะห์ด้วยเครื่องมือทางการเงิน (CFSAWS:ss, SEVA, DEACE) ได้อย่างถูกต้องเหมาะสม มีค่าเฉลี่ย 2.39 โดยอยู่ในระดับค่อนข้างน้อย

จากความเห็นของฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ การตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ด้วยความระมัดระวังรอบคอบ มีค่าเฉลี่ยสูงสุด 3.43 โดยอยู่ในระดับค่อนข้างมาก ส่วนด้านที่มีค่าเฉลี่ยต่ำสุดคือการช่วยสอนวิธีวิเคราะห์ด้วยเครื่องมือทางการเงิน (CFSAWS:ss, SEVA, DEACE) ได้อย่างถูกต้องเหมาะสม มีค่าเฉลี่ย 2.46 โดยอยู่ในระดับค่อนข้างน้อย

ตารางที่ 9 ค่าเฉลี่ย (\bar{X}) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD) สถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการด้านการรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ

สถานการณ์	ผู้ตรวจสอบกิจการ				ฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ			
	n	\bar{X}	SD	ระดับ	n	\bar{X}	SD	ระดับ
1. จัดทำรายงานได้กระชับและให้คำแนะนำที่สามารถเข้าใจได้ง่าย	335	3.27	1.16	ปานกลาง	659	3.24	1.16	ปานกลาง
2. จัดทำรายงานโดยมีข้อมูลหนักแน่น พียงขึ้น ถูกต้องตามหลักวิชาการ	335	3.26	1.14	ปานกลาง	659	3.18	1.17	ปานกลาง
3. จัดทำรายงานได้สมบูรณ์ ครบถ้วนในขอบเขตของการตรวจสอบกิจการ	334	3.25	1.12	ปานกลาง	658	3.17	1.16	ปานกลาง
4. จัดทำรายงานได้ชัดเจน ตรงไปตรงมา ไม่อ้อมค้อม ไม่ทำให้เข้าใจผิด	333	3.43	1.15	ค่อนข้างมาก	659	3.30	1.19	ปานกลาง
5. ให้คำแนะนำที่สร้างสรรค์และเป็นประโยชน์ต่อสหกรณ์	336	3.57	1.13	ค่อนข้างมาก	659	3.42	1.11	ค่อนข้างมาก
รวม	331	3.36	1.07	ปานกลาง	658	3.26	1.10	ปานกลาง

จากตาราง 9 พบว่าสถานการณ์ด้านการรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ มีดังนี้

จากความเห็นของผู้ตรวจสอบกิจการ การให้คำแนะนำที่สร้างสรรค์และเป็นประโยชน์ต่อสหกรณ์ มีค่าเฉลี่ยสูงสุด 3.57 โดยอยู่ในระดับค่อนข้างมาก ส่วนด้านที่มีค่าเฉลี่ยต่ำสุดคือการจัดทำรายงานได้สมบูรณ์ ครบถ้วนในขอบเขตของการตรวจสอบกิจการ มีค่าเฉลี่ย 3.25 โดยอยู่ในระดับปานกลาง

จากความเห็นของฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ การให้คำแนะนำที่สร้างสรรค์และเป็นประโยชน์ต่อสหกรณ์ มีค่าเฉลี่ยสูงสุด 3.42 โดยอยู่ในระดับค่อนข้างมาก ส่วนด้านที่มีค่าเฉลี่ยต่ำสุดคือการจัดทำรายงานได้สมบูรณ์ ครบถ้วนในขอบเขตของการตรวจสอบกิจการ มีค่าเฉลี่ย 3.17 โดยอยู่ในระดับปานกลาง

ตารางที่ 10 ค่าเฉลี่ย (\bar{X}) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD) สถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ

สถานการณ์	ผู้ตรวจสอบกิจการ				ฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ			
	n	\bar{X}	SD	ระดับ	n	\bar{X}	SD	ระดับ
1. สามารถปฏิบัติงานตามขอบเขตการตรวจสอบที่ได้กำหนดไว้	294	3.50	1.03	ค่อนข้างมาก	560	3.42	1.12	ค่อนข้างมาก
2. สามารถตรวจสอบกิจการสอดคล้องกับข้อกำหนด ข้อบังคับของสหกรณ์และของกรมฯ	295	3.54	1.07	ค่อนข้างมาก	556	3.44	1.15	ค่อนข้างมาก
3. สามารถมีความสัมพันธ์และมีการร่วมงานที่ดีกับฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการ	295	3.88	0.96	ค่อนข้างมาก	558	3.82	1.04	ค่อนข้างมาก
4. สามารถเข้าตรวจสอบ เสนอรายงาน และเข้าร่วมประชุม ตามกำหนด	297	3.84	1.08	ค่อนข้างมาก	557	3.76	1.11	ค่อนข้างมาก
5. สามารถให้ฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการนำรายงานและข้อเสนอแนะมาปรับปรุงแก้ไข	290	3.55	1.13	ค่อนข้างมาก	551	3.57	1.19	ค่อนข้างมาก
รวม	290	3.66	0.96	ค่อนข้างมาก	547	3.60	1.03	ค่อนข้างมาก

จากตาราง 10 พบว่าสถานการณ์ด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ มีดังนี้

จากความเห็นของผู้ตรวจสอบกิจการ สามารถมีความสัมพันธ์และมีการร่วมงานที่ดีกับฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการ มีค่าเฉลี่ยสูงสุด 3.88 โดยอยู่ในระดับค่อนข้างมาก ส่วนด้านที่มีค่าเฉลี่ยต่ำสุดคือสามารถปฏิบัติงานตามขอบเขตการตรวจสอบที่ได้กำหนดไว้ มีค่าเฉลี่ย 3.50 โดยอยู่ในระดับค่อนข้างมาก

จากความเห็นของฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ สามารถมีความสัมพันธ์และมีการร่วมงานที่ดีกับฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการ มีค่าเฉลี่ยสูงสุด 3.82 โดยอยู่ในระดับค่อนข้างมาก ส่วนด้านที่มีค่าเฉลี่ยต่ำสุดคือสามารถปฏิบัติงานตามขอบเขตการตรวจสอบที่ได้กำหนดไว้ มีค่าเฉลี่ย 3.42 โดยอยู่ในระดับค่อนข้างมาก

ตารางที่ 11 ค่าเฉลี่ย (\bar{X}) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD) สถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้
ตรวจสอบกิจการด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ

สถานการณ์	ผู้ตรวจสอบกิจการ				ฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ			
	n	\bar{X}	SD	ระดับ	n	\bar{X}	SD	ระดับ
1. อัตรากำลังของสหกรณ์เหมาะสมกับธุรกรรมของสหกรณ์	334	3.47	0.89	ค่อนข้างมาก	652	3.56	0.95	ค่อนข้างมาก
2. บุคลากรของสหกรณ์มีคุณสมบัติเหมาะสมกับภาระงานที่ได้รับมอบหมาย	338	3.62	0.88	ค่อนข้างมาก	652	3.60	0.90	ค่อนข้างมาก
3. บุคลากรของสหกรณ์มีความรู้ด้านสหกรณ์	338	3.54	0.90	ค่อนข้างมาก	652	3.55	0.88	ค่อนข้างมาก
4. สหกรณ์ได้กำหนดคู่มือการทำงานของสหกรณ์ไว้อย่างชัดเจน	336	3.64	0.96	ค่อนข้างมาก	653	3.68	0.90	ค่อนข้างมาก
5. สหกรณ์ได้กำหนดเอกสารกำกับงานของสหกรณ์ไว้อย่างชัดเจน	336	3.70	0.95	ค่อนข้างมาก	650	3.77	0.88	ค่อนข้างมาก
6. สหกรณ์ได้กำหนดผังการดำเนินงานของสหกรณ์ไว้อย่างชัดเจน	335	3.54	1.02	ค่อนข้างมาก	652	3.64	0.95	ค่อนข้างมาก
7. สหกรณ์นำเทคโนโลยีเครื่องมือต่างๆ สนับสนุนการทำงานของผู้ตรวจสอบกิจการอย่างเหมาะสม	336	3.20	1.14	ปานกลาง	651	3.43	1.05	ค่อนข้างมาก
8. สหกรณ์นำการวิเคราะห์ CAMELS มาใช้ในสหกรณ์เป็นระยะอย่างต่อเนื่อง	329	2.81	1.31	ปานกลาง	632	2.85	1.30	ปานกลาง
9. สหกรณ์นำเครื่องมือเตือนภัยทางการเงิน CFSAWS:ss มาใช้ในสหกรณ์เป็นระยะอย่างต่อเนื่อง	328	2.70	1.42	ปานกลาง	636	2.77	1.40	ปานกลาง
10. สหกรณ์นำเครื่องมือตรวจสอบมูลค่าเพิ่ม SEVA มาใช้ในสหกรณ์เป็นระยะอย่างต่อเนื่อง	327	2.45	1.40	ค่อนข้างน้อย	633	2.51	1.44	ค่อนข้างน้อย
12. สหกรณ์นำเครื่องมือประเมินประสิทธิภาพการดำเนินงาน DEACE มาใช้ในสหกรณ์เป็นระยะอย่างต่อเนื่อง	323	2.43	1.42	ค่อนข้างน้อย	622	2.46	1.47	ค่อนข้างน้อย
13. สหกรณ์มีการวางแผนการดำเนินงานของสหกรณ์ไว้อย่างชัดเจน	335	3.74	0.85	ค่อนข้างมาก	645	3.81	0.93	ค่อนข้างมาก
14. สหกรณ์มีการจัดองค์กรและการจัดการทรัพยากรบุคคลของสหกรณ์ไว้อย่างเหมาะสม	336	3.60	0.93	ค่อนข้างมาก	643	3.70	0.90	ค่อนข้างมาก
15. สหกรณ์มีการประสานความร่วมมือภายในสหกรณ์อย่างเหมาะสม	336	3.69	0.85	ค่อนข้างมาก	647	3.86	0.86	ค่อนข้างมาก

ตารางที่ 11 (ต่อ)

สถานการณ์	ผู้ตรวจสอบกิจการ				ฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ			
	n	\bar{X}	SD	ระดับ	n	\bar{X}	SD	ระดับ
16. สหกรณ์มีการรายงานการดำเนินงานของสหกรณ์ทุกเดือน	337	3.87	0.94	ค่อนข้างมาก	650	3.99	0.93	ค่อนข้างมาก
17. สหกรณ์มีการงบประมาณอย่างชัดเจนและเหมาะสม	336	3.85	0.88	ค่อนข้างมาก	651	3.94	0.89	ค่อนข้างมาก
18. สหกรณ์มีข้อมูลด้านต่างๆ ครบถ้วน	336	3.80	0.87	ค่อนข้างมาก	650	3.87	0.86	ค่อนข้างมาก
19. สหกรณ์มีข้อมูลด้านต่างๆ ถูกต้อง	336	3.79	0.85	ค่อนข้างมาก	650	3.90	0.86	ค่อนข้างมาก
20. สหกรณ์มีข้อมูลด้านต่างๆ ทันสมัย	336	3.57	0.96	ค่อนข้างมาก	650	3.67	0.97	ค่อนข้างมาก
21. สหกรณ์มีข้อมูลด้านต่างๆ เพียงพอต่อการใช้งาน	335	3.67	0.82	ค่อนข้างมาก	650	3.76	0.92	ค่อนข้างมาก
22. สหกรณ์มีข้อมูลด้านต่างๆ ที่เป็นจริง	335	3.86	0.77	ค่อนข้างมาก	651	3.96	0.85	ค่อนข้างมาก
23. สหกรณ์ใช้งบประมาณอย่างประหยัด	337	3.80	0.86	ค่อนข้างมาก	650	3.94	0.88	ค่อนข้างมาก
24. สหกรณ์ใช้งบประมาณอย่างคุ้มค่า	337	3.85	0.83	ค่อนข้างมาก	650	3.98	0.88	ค่อนข้างมาก
25. สหกรณ์ใช้งบประมาณอย่างปลอดภัย	337	3.83	0.85	ค่อนข้างมาก	650	3.97	0.89	ค่อนข้างมาก
รวม	306	3.52	0.73	ค่อนข้างมาก	596	3.59	0.78	ค่อนข้างมาก

จากตาราง 11 พบว่าสถานการณ์ด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ มีดังนี้

จากความเห็นของผู้ตรวจสอบกิจการ สหกรณ์มีการรายงานการดำเนินงานของสหกรณ์ทุกเดือน มีค่าเฉลี่ยสูงสุด 3.87 โดยอยู่ในระดับค่อนข้างมาก ส่วนด้านที่มีค่าเฉลี่ยต่ำสุดคือสหกรณ์นำเครื่องมือประเมินประสิทธิภาพการดำเนินงาน DEACE มาใช้ในสหกรณ์เป็นระยะอย่างต่อเนื่อง มีค่าเฉลี่ย 2.43 โดยอยู่ในระดับค่อนข้างน้อย

จากความเห็นของฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ สหกรณ์มีการรายงานการดำเนินงานของสหกรณ์ทุกเดือน มีค่าเฉลี่ยสูงสุด 3.99 โดยอยู่ในระดับค่อนข้างมาก ส่วนด้านที่มีค่าเฉลี่ยต่ำสุดคือสหกรณ์นำเครื่องมือประเมินประสิทธิภาพการดำเนินงาน DEACE มาใช้ในสหกรณ์เป็นระยะอย่างต่อเนื่อง มีค่าเฉลี่ย 2.46 โดยอยู่ในระดับค่อนข้างน้อย

ตารางที่ 12 ค่าเฉลี่ย (\bar{X}) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD) สถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการด้านความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ

สถานการณ์	ผู้ตรวจสอบกิจการ				ฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ			
	n	\bar{X}	SD	ระดับ	n	\bar{X}	SD	ระดับ
1. มีการสร้างความเข้าใจในกรอบของการตรวจสอบกิจการระหว่างท่านกับฝ่ายบริหาร ฝ่ายจัดการ และผู้สอบบัญชีสหกรณ์	337	3.69	0.94	ค่อนข้างมาก	654	3.72	0.92	ค่อนข้างมาก
2. ฝ่ายต่างๆ ในสหกรณ์ให้ความร่วมมือในการตรวจสอบกิจการ (เช่น การให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้อง ยืนยันเอกสารต่างๆ ที่ไม่ตรงกัน)	336	3.68	1.14	ค่อนข้างมาก	654	3.82	0.99	ค่อนข้างมาก
3. สหกรณ์อำนวยความสะดวกในการตรวจสอบกิจการ (เช่น การจัดสรรเวลา สถานที่ ค่าตอบแทน และเครื่องมือสนับสนุนการทำงาน)	337	3.70	1.04	ค่อนข้างมาก	653	3.84	0.93	ค่อนข้างมาก
4. สหกรณ์รับฟังความคิดเห็นในการตรวจสอบกิจการ พร้อมทั้งให้ความสำคัญในการปรับปรุงและแก้ไขตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบกิจการ	338	3.74	1.00	ค่อนข้างมาก	652	3.90	0.88	ค่อนข้างมาก
5. สหกรณ์มีทักษะในการทำงานเป็นทีม และมีการสื่อสารที่มีประสิทธิภาพ	335	3.73	0.98	ค่อนข้างมาก	648	3.77	0.92	ค่อนข้างมาก
รวม	333	3.71	0.90	ค่อนข้างมาก	647	3.81	0.82	ค่อนข้างมาก

จากตาราง 12 พบว่าสถานการณ์ด้านความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ มีดังนี้

จากความเห็นของผู้ตรวจสอบกิจการ สหกรณ์รับฟังความคิดเห็นในการตรวจสอบกิจการ พร้อมทั้งให้ความสำคัญในการปรับปรุงและแก้ไขตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบกิจการมีค่าเฉลี่ยสูงสุด 3.74 โดยอยู่ในระดับค่อนข้างมาก ส่วนด้านที่มีค่าเฉลี่ยต่ำสุดคือฝ่ายต่าง ๆ ในสหกรณ์ให้ความร่วมมือในการตรวจสอบกิจการ (เช่น การให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้อง ยืนยันเอกสารต่าง ๆ ที่ไม่ตรงกัน) มีค่าเฉลี่ย 3.68 โดยอยู่ในระดับค่อนข้างมาก

จากความเห็นของฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ สหกรณ์รับฟังความคิดเห็นในการตรวจสอบกิจการ พร้อมทั้งให้ความสำคัญในการปรับปรุงและแก้ไขตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบกิจการ มีค่าเฉลี่ยสูงสุด 3.90 โดยอยู่ในระดับค่อนข้างมาก ส่วนด้านที่มีค่าเฉลี่ยต่ำสุดคือมีการสร้างความเข้าใจในกรอบของการตรวจสอบกิจการระหว่างท่านกับฝ่ายบริหาร ฝ่ายจัดการ และผู้สอบบัญชีสหกรณ์ มีค่าเฉลี่ย 3.72 โดยอยู่ในระดับค่อนข้างมาก

ส่วนที่ 3 ข้อจำกัดและอุปสรรคในการทำงานของผู้ตรวจสอบกิจการ

ตารางที่ 13 ร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง (ผู้ตรวจสอบกิจการ และฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ) จำแนกตามระดับองค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ

หน่วย : ร้อยละ

ระดับ	องค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ					
	1.ด้านการบัญชี		2. ด้านการเงิน		3. ด้านการบริหารจัดการ	
	ผู้ ตรวจสอบ กิจการ	ฝ่ายบริหาร และ ฝ่ายจัดการ	ผู้ ตรวจสอบ กิจการ	ฝ่ายบริหาร และ ฝ่ายจัดการ	ผู้ ตรวจสอบ กิจการ	ฝ่ายบริหาร และ ฝ่ายจัดการ
มาก-มากที่สุด	37.06	39.10	39.38	38.17	48.90	46.75
ปานกลาง	45.76	38.89	43.61	38.62	39.80	38.51
น้อย-น้อยที่สุด	17.17	22.01	17.00	23.20	11.30	14.74
รวม	100	100	100	100	100	100

ตารางที่ 13 (ต่อ)

หน่วย : ร้อยละ

ระดับ	องค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ			
	4. การกฏระเบียบ		5. ด้านเทคนิค	
	ผู้ ตรวจสอบ กิจการ	ฝ่ายบริหาร และ ฝ่ายจัดการ	ผู้ ตรวจสอบ กิจการ	ฝ่ายบริหาร และ ฝ่ายจัดการ
มาก-มากที่สุด	44.29	40.60	27.09	27.00
ปานกลาง	37.70	39.71	37.93	36.77
น้อย-น้อยที่สุด	18.01	19.68	34.98	36.23
รวม	100	100	100	100

จากตารางที่ 13 พบว่าผู้ตรวจสอบกิจการยังคงมีองค์ความรู้ที่จำเป็นไม่เพียงพอต่อการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล โดยยังคงมีข้อจำกัดและอุปสรรคในองค์ความรู้ ดังนี้ :-

ด้านการบัญชี จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการถึงร้อยละ 62.93 ยังคงมีองค์ความรู้ด้านการบัญชี สหกรณ์ที่เกี่ยวกับการรวบรวมข้อมูลทางการบัญชี การจำแนกรายการทางบัญชี การจัดบันทึกรายการทางบัญชี การสรุปผลทางบัญชีของสหกรณ์ และการรายงานเหตุการณ์เกี่ยวกับการเงินของสหกรณ์ตามที่นายทะเบียนกำหนดอยู่ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านการเงิน จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการถึงร้อยละ 60.61 ยังคงมีองค์ความรู้ด้านการเงิน สหกรณ์ที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับความเสี่ยงในการลงทุน คุณภาพสินทรัพย์ โครงสร้างการเงิน โครงสร้างธุรกิจ ความคุ้มค่าในการลงทุน และสภาพคล่องทางการเงินของสหกรณ์อยู่ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านการบริหารจัดการ จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการถึงร้อยละ 51.10 ยังคงมีองค์ความรู้ด้านการบริหารจัดการสหกรณ์ที่เกี่ยวกับการวางแผนการดำเนินงานของสหกรณ์ การจัดองค์กรและการจัดการทรัพยากรบุคคลของสหกรณ์ การประสานความร่วมมือของสหกรณ์ การรายงานผลการดำเนินงานของสหกรณ์ และการงบประมาณของสหกรณ์อยู่ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านกฎระเบียบ จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการถึงร้อยละ 55.71 ยังคงมีองค์ความรู้ด้านกฎระเบียบของสหกรณ์ที่เกี่ยวข้องกับหลักการและวิธีการสหกรณ์ พระราชบัญญัติสหกรณ์ ระเบียบข้อบังคับ ข้อกำหนดทางราชการที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์ ระเบียบที่คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติกำหนด ระเบียบข้อบังคับของสหกรณ์ และมติของคณะกรรมการสหกรณ์อยู่ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านเทคนิค จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการถึงร้อยละ 72.91 ยังคงมีองค์ความรู้ด้านเทคนิคที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์ที่เกี่ยวกับแนวการสอบกิจการ การควบคุมภายในของสหกรณ์ (Internal Control) เทคโนโลยีต่าง ๆ ที่สหกรณ์นำมาใช้ (เครื่องฝาก/ถอนเงิน เครื่องนับเงิน เครื่องจัดเก็บเอกสาร เป็นต้น) เทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสารในสหกรณ์ และเทคโนโลยีเครื่องมือทางการเงิน (CFSAWS:ss, SEVA, DEACE) อยู่ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ประกอบกับผลการสำรวจเชิงคุณภาพจากการสัมภาษณ์เจาะลึก สอดรับและสนับสนุนผลการสำรวจเชิงปริมาณ ในกรณีประเด็นองค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการนั้น มีความเห็นว่าผู้ตรวจสอบกิจการยังต้องพัฒนาองค์ความรู้ที่จำเป็นต่อการตรวจสอบกิจการ คือ ด้านการบัญชีสหกรณ์ ด้านการเงินสหกรณ์ ด้านกฎระเบียบของสหกรณ์ ด้านการบริหารจัดการสหกรณ์ ด้านเทคนิคที่จำเป็นต่อการตรวจสอบกิจการ เพื่อสร้างความมั่นใจต่อการปฏิบัติงานมากยิ่งขึ้น นอกจากนี้ผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่เห็นด้วยกับแนวคิดที่ว่า ผู้ตรวจสอบกิจการต้องเข้ารับการอบรมหลักสูตรการตรวจสอบกิจการก่อนที่จะเป็นผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ และเนื่องจากเป็นงานวิชาชีพผู้ตรวจสอบกิจการจึงควรมีใบอนุญาตประกอบการ นอกจากนี้ยังมีความเห็นว่าในการพัฒนาหลักสูตรผู้ตรวจสอบกิจการนอกจากองค์ความรู้ทางเนื้อหาและทางเทคนิคแล้ว ควรพิจารณาเรื่องทัศนคติและกระบวนทัศน์ที่มีต่อการตรวจสอบกิจการด้วย สำหรับเทคโนโลยีเครื่องมือที่เกี่ยวข้องในการบริหารงานสหกรณ์ดังกล่าวข้างต้นแล้ว ควรพิจารณานำ CAMELS , BSC , TQM , PEARLS มาประกอบการทำงานของผู้ตรวจสอบกิจการด้วย

ตารางที่ 14 (ต่อ)

หน่วย : ร้อยละ

ระดับ	การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ					
	7.ด้านการช่วยปรับปรุง ข้อบกพร่อง		8. ด้านการติดตาม ผลการดำเนินงาน		9. ด้านการรายงาน ที่ประชุมประจำเดือน	
	ผู้ ตรวจสอบ กิจการ	ฝ่ายบริหาร และ ฝ่ายจัดการ	ผู้ ตรวจสอบ กิจการ	ฝ่ายบริหาร และ ฝ่ายจัดการ	ผู้ ตรวจสอบ กิจการ	ฝ่ายบริหาร และ ฝ่ายจัดการ
มาก-มากที่สุด	45.81	41.80	51.36	46.33	54.79	49.85
ปานกลาง	36.53	36.75	32.93	37.00	31.44	32.42
น้อย-น้อยที่สุด	17.67	21.43	15.72	16.67	13.78	17.74
รวม	100	100	100	100	100	100

ตารางที่ 14 (ต่อ)

หน่วย : ร้อยละ

ระดับ	การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ	
	10. ด้านการเข้าร่วมประชุมประจำเดือน	
	ผู้ตรวจสอบกิจการ	ฝ่ายบริหารและ ฝ่ายจัดการ
มาก-มากที่สุด	62.24	62.04
ปานกลาง	26.28	25.46
น้อย-น้อยที่สุด	11.48	12.51
รวม	100	100

จากตารางที่ 14 พบว่าผู้ตรวจสอบกิจการยังคงปฏิบัติงานได้ไม่เพียงพอต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบกิจการให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล โดยยังคงมีข้อจำกัดและอุปสรรคในการปฏิบัติงานตรวจสอบกิจการ ดังนี้ :-

ด้านการประเมินการควบคุมภายใน จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 54.34 ยังคงประเมินการควบคุมภายในของสหกรณ์ให้ทราบถึงคุณภาพการควบคุมภายในของสหกรณ์ที่รับตรวจ ได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านการประเมินความเสี่ยง จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 68.61 ยังคงประเมินความเสี่ยงจากความประมาท ความเสี่ยงจากระบบการทำงาน และความเสี่ยงจากการบริหารของสหกรณ์ที่ตรวจสอบ ได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านการวางแผนการตรวจสอบ จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 62.62 ยังคงวางแผนการตรวจสอบกิจการเพื่อจัดลำดับความสำคัญให้สอดคล้องกับการควบคุมภายในและความเสี่ยง ได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านการกำหนดขอบเขตการตรวจ จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 55.72 ยังคงกำหนดขอบเขตการตรวจสอบกิจการให้ครอบคลุมระบบการทำงานต่าง ๆ และให้สอดคล้องกับแนวการตรวจสอบกิจการ ได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านการตรวจระบบงาน จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 49.09 ยังคงตรวจสอบกิจการสหกรณ์ตามขอบเขตที่กำหนด ได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านสื่อสารข้อมูลสารสนเทศ จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 56.93 ยังคงสื่อสารความเสี่ยงที่ตรวจพบให้ทันการณ์ทันเวลา ได้ในระดับปานกลางถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านการช่วยปรับปรุงข้อบกพร่อง จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 54.20 ยังคงช่วยเหลือฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการสหกรณ์ในการปรับปรุงความเสี่ยง/ข้อบกพร่องที่ตรวจพบ ได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านการติดตามผลการดำเนินงาน จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 48.65 ยังคงติดตามผลการดำเนินงานเพื่อพิจารณาหาทางปรับปรุงการดำเนินงานของสหกรณ์ให้เหมาะสม ได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านการรายงานที่ประชุมประจำเดือน จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 45.22 ยังคงสรุปและรายงานการตรวจสอบกิจการเป็นลายลักษณ์อักษรต่อที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ ได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านการเข้าร่วมประชุม จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 37.76 ยังคงเข้าร่วมประชุมนำเสนอรายงานการตรวจสอบกิจการต่อที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ ได้ในระดับระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ผลการสำรวจเชิงคุณภาพจากการสัมภาษณ์เจาะลึก สอดรับและสนับสนุนผลการสำรวจเชิงปริมาณ ในกรณีประเด็นการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการนั้น มีความเห็นว่าผู้ตรวจสอบกิจการยังต้องพัฒนาเทคนิคการตรวจสอบกิจการ ควบคู่ไปกับการส่งเสริมประสบการณ์ในการตรวจสอบกิจการ จากที่เน้นเฉพาะเอกสารการเงิน ระเบียบและข้อกฎหมายเป็นหลัก ทั้งนี้อาจเป็นเพราะข้อจำกัดในองค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการประกอบกับค่าตอบแทนผู้ตรวจสอบกิจการยังไม่มากเพียงพอต่อความรับผิดชอบ และภารกิจที่กระทำอยู่ ผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ร่วมประชุมกับคณะกรรมการดำเนินการทุกเดือน และอยู่ประชุมทุกวาระ แต่ยังคงมีสหกรณ์บางแห่งใช้วิธีแจกบันทึกการประชุมให้ผู้ตรวจสอบกิจการแทนการเข้าประชุม และบางแห่งก็ให้อยู่เฉพาะวาระการเสนอรายงานเท่านั้น ทั้งนี้เป็นนโยบายของฝ่ายบริหารสหกรณ์สำหรับบทบาทของผู้ตรวจสอบกิจการในที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปี เห็นว่าผู้ตรวจสอบกิจการมีบทบาทให้ประโยชน์แก่ที่ประชุมใหญ่ค่อนข้างน้อย เพราะเนื้อหาซ้ำซ้อนกับผู้สอบบัญชี

ตารางที่ 15 ร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง (ผู้ตรวจสอบกิจการ และฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ) จำแนกตามระดับการเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ

หน่วย : ร้อยละ

ระดับ	การเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ					
	1. ด้านการให้คำแนะนำ		2. ด้านการสอนงาน		3. ด้านการตรวจสอบ	
	ผู้ตรวจสอบกิจการ	ฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการ	ผู้ตรวจสอบกิจการ	ฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการ	ผู้ตรวจสอบกิจการ	ฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการ
มาก – มากที่สุด	47.48	43.29	25.59	28.13	65.36	50.84
ปานกลาง	39.47	40.57	40.51	35.59	25.30	35.22
น้อย – น้อยที่สุด	13.06	16.14	33.90	36.28	9.33	13.94
รวม	100	100	100	100	100	100

จากตารางที่ 15 พบว่าผู้ตรวจสอบกิจการยังคงเข้าถึงเนื้อหาการตรวจสอบกิจการได้ไม่เพียงพอต่อการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล โดยยังคงมีข้อจำกัดและอุปสรรคในการเข้าถึงเนื้อหาการตรวจสอบกิจการ ดังนี้ :-

ด้านการให้คำแนะนำ จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 52.53 ยังคงให้คำแนะนำการทำงานแก่ผู้เกี่ยวข้อง ได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านการสอนงาน จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 74.41 ยังคงสอนแนะนำวิธีการลงบัญชี วิธีวิเคราะห์ทางการเงิน และวิธีวิเคราะห์ด้วยเครื่องมือทางการเงิน ได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านการตรวจสอบ จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 34.63 ยังคงตรวจสอบกิจการสหกรณ์ ด้วยความละเอียดรอบครอบ ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ผลการสำรวจเชิงคุณภาพจากการสัมภาษณ์เจาะลึก สอดรับและสนับสนุนผลการสำรวจเชิงปริมาณ ในกรณีประเด็นการเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการนั้น มีความเห็นว่าผู้ตรวจสอบกิจการยังต้องอุทิศเวลา และตระหนักในหน้าที่ผู้ตรวจสอบกิจการอย่างจริงจัง ต้องเข้าใจบทบาทหน้าที่ของผู้ตรวจสอบกิจการ และสามารถให้คำแนะนำที่เป็นประโยชน์ต่อการดำเนินงานของสหกรณ์ให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งไม่ปรากฏว่าผู้ตรวจสอบกิจการใช้เครื่องมือทางการเงิน (CFSAWS:ss SEVA และ DEACE) เข้าช่วยสนับสนุนการตรวจสอบกิจการแต่อย่างใด ซึ่งนอกจากเครื่องมือทางการเงินดังกล่าวแล้ว ควรพิจารณานำ CAMELS , BSC , TQM , PEARLS มาประกอบการทำงานของผู้ตรวจสอบกิจการด้วยสำหรับการตรวจกิจการด้านต่าง ๆ ของผู้ตรวจสอบกิจการนั้นขึ้นอยู่กับความรู้ ความสามารถ รวมถึงความมั่นใจต่อองค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ และสมควรมีการอบรมสัมมนาคุณธรรมจริยธรรมของผู้ตรวจสอบกิจการ ทั้งนี้เพราะผู้ตรวจสอบกิจการยังรู้สึกว่าคุณภาพหน้าที่ความรับผิดชอบแต่ปราศจากอำนาจบังคับ

ตารางที่ 16 ร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง (ผู้ตรวจสอบกิจการ และฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ) จำแนกตามระดับ
การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ

หน่วย : ร้อยละ

ระดับ	การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ					
	1.ด้านความกระชับ		2. ด้านความหนักแน่น		3. ด้านความสมบูรณ์ครบถ้วน	
	ผู้ ตรวจสอบ กิจการ	ฝ่ายบริหาร และ ฝ่ายจัดการ	ผู้ ตรวจสอบ กิจการ	ฝ่ายบริหาร และ ฝ่ายจัดการ	ผู้ ตรวจสอบ กิจการ	ฝ่ายบริหาร และ ฝ่ายจัดการ
มาก-มากที่สุด	45.67	44.92	45.38	40.36	44.61	41.95
ปานกลาง	40.60	35.96	40.30	40.36	41.02	37.54
น้อย-น้อยที่สุด	13.73	19.13	14.33	19.28	14.37	20.52
รวม	100	100	100	100	100	100

ตารางที่ 16 (ต่อ)

หน่วย : ร้อยละ

ระดับ	การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ			
	4. ด้านความชัดเจน		5. ด้านประโยชน์สร้างสรรค์	
	ผู้ ตรวจสอบ กิจการ	ฝ่ายบริหาร และ ฝ่ายจัดการ	ผู้ ตรวจสอบ กิจการ	ฝ่ายบริหาร และ ฝ่ายจัดการ
มาก-มากที่สุด	58.26	48.56	60.72	50.38
ปานกลาง	29.13	33.99	29.17	36.27
น้อย-น้อยที่สุด	12.61	17.45	10.12	13.35
รวม	100	100	100	100

จากตารางที่ 16 พบว่าผู้ตรวจสอบกิจการยังคงรายงานการตรวจสอบกิจการได้ไม่เพียงพอต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบกิจการได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล โดยยังคงมีข้อจำกัดและอุปสรรคในการรายงานการตรวจสอบกิจการ ดังนี้ :-

ด้านความกระชับ จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 54.33 ยังคงจัดทำรายงานตรวจสอบกิจการเป็นลายลักษณ์อักษรได้อย่างกระชับและเข้าใจได้ง่าย ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านความหนักแน่น จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 54.63 ยังคงจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่ถูกต้อง สมเหตุสมผลตามหลักวิชาการ ได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านความสมบูรณ์ครบถ้วน จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 55.39 ยังคงจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่ครบถ้วนตามขอบเขตของการตรวจสอบกิจการ ได้ในระดับพอใช้ถึงระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านความชัดเจน จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 41.74 ยังคงจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่ชัดเจนตรงไปตรงมาไม่อ้อมค้อม และไม่ทำให้เข้าใจผิด ได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านประโยชน์สร้างสรรค์ จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 39.28 ยังคงจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่สร้างสรรค์และเป็นประโยชน์ อันนำไปสู่การปฏิบัติได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ผลการสำรวจเชิงคุณภาพจากการสัมภาษณ์เจาะลึก สอดรับและสนับสนุนผลการสำรวจเชิงปริมาณ ในกรณีประเด็นการรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการนั้น มีความเห็นว่าผู้ตรวจสอบกิจการยังคงต้องพัฒนาการเขียนรายงานการตรวจสอบกิจการให้กระชับ หนักแน่น สมบูรณ์ ครบถ้วนตามขอบเขต อย่างชัดเจนตรงไปตรงมา สร้างสรรค์และเป็นประโยชน์ ซึ่งรายงานการตรวจสอบกิจการของผู้ตรวจสอบกิจการบางรายยังไม่อาจเป็นประโยชน์แก่ผู้สอบบัญชี ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับศักยภาพการปฏิบัติงาน และประสบการณ์ด้านการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบกิจการ สำหรับการเข้าร่วมประชุมคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์นั้นจะทำให้ทราบถึงผลการดำเนินงานและมีผลต่อการรายงานผลการตรวจสอบกิจการต่อที่ประชุมใหญ่สมาชิก ส่วนผู้ที่เกี่ยวข้องมีความเห็นว่าขีดความสามารถในการจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการของผู้ตรวจสอบกิจการขึ้นอยู่กับองค์ความรู้ การปฏิบัติงานและความสามารถในการเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ

ตารางที่ 17 ร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง (ผู้ตรวจสอบกิจการ และฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ) จำแนกตามขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ

หน่วย : ร้อยละ

ระดับ	ขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ					
	1. ด้านขอบเขต		2. ด้านความสอดคล้อง		3. ด้านความสัมพันธ์	
	ผู้ ตรวจสอบ กิจการ	ฝ่ายบริหาร และ ฝ่ายจัดการ	ผู้ ตรวจสอบ กิจการ	ฝ่ายบริหาร และ ฝ่ายจัดการ	ผู้ ตรวจสอบ กิจการ	ฝ่ายบริหาร และ ฝ่ายจัดการ
มาก-มากที่สุด	41.33	37.41	43.64	37.85	57.23	51.97
ปานกลาง	26.59	24.60	25.43	24.02	17.05	18.20
น้อย-น้อยที่สุด	32.08	37.99	30.92	38.14	25.72	29.84
รวม	100	100	100	100	100	100

ตารางที่ 17 (ต่อ)

หน่วย : ร้อยละ

ระดับ	ขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ			
	4. ด้านการร่วมประชุม		5. ด้านข้อเสนอแนะ	
	ผู้ ตรวจสอบ กิจการ	ฝ่ายบริหาร และ ฝ่ายจัดการ	ผู้ ตรวจสอบ กิจการ	ฝ่ายบริหาร และ ฝ่ายจัดการ
มาก-มากที่สุด	55.20	48.47	41.91	42.94
ปานกลาง	16.18	19.65	26.30	22.42
น้อย-น้อยที่สุด	28.61	31.87	31.79	34.65
รวม	100	100	100	100

จากตารางที่ 17 พบว่าผู้ตรวจสอบกิจการยังคงมีขีดความสามารถในการตรวจสอบกิจการไม่เพียงพอต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบกิจการได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล โดยยังคงมีข้อจำกัดและอุปสรรคในขีดความสามารถในการตรวจสอบกิจการ ดังนี้ :-

ด้านขอบเขต จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 58.67 ยังคงตรวจสอบกิจการตามขอบเขตที่ตกลงไว้กับสหกรณ์ ได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านความสอดคล้อง จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 56.35 ยังคงตรวจสอบกิจการสหกรณ์ให้สอดคล้องกับคำแนะนำ ข้อกำหนด มติ ระเบียบ ข้อบังคับ และพระราชบัญญัติสหกรณ์ ได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านความสัมพันธ์ จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 42.77 ยังคงมีความสัมพันธ์และมีการร่วมงานกับฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการของสหกรณ์ ได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านการร่วมประชุม จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 44.79 ยังคงเข้าร่วมประชุมและเสนอรายงานตามที่สหกรณ์ได้กำหนดไว้ ได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านข้อเสนอแนะ ข้อเสนอแนะ/ข้อสังเกต/ข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่จำนวนถึงร้อยละ 58.09 ที่ฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการนำมาประกอบการพิจารณาปรับปรุง ได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ผลการสำรวจเชิงคุณภาพจากการสัมภาษณ์เจาะลึก สอดรับและสนับสนุนผลการสำรวจเชิงปริมาณ ในกรณีประเด็นขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการนั้น มีความเห็นว่าผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่จะแจ้งเฉพาะแผนการตรวจสอบ แต่มิได้อธิบายทำความเข้าใจในขอบเขตเนื้อหาในการตรวจสอบสำหรับความถี่ในการเข้าตรวจสอบเห็นว่าเดือนละครั้งเหมาะสมแล้ว (ครั้งละกี่วันก็ได้) สำหรับความสัมพันธ์ระหว่างผู้ตรวจสอบกิจการกับเจ้าหน้าที่ กรรมการ สมาชิกมักไม่มีปัญหา สามารถเข้ากันได้ดี สำหรับข้อเสนอแนะจากรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ จะได้รับการยอมรับโดยได้รับการพิจารณาประกอบการปรับปรุงแก้ไขตามความเหมาะสม นอกจากนี้ยังมีความเห็นเพิ่มเติมว่ารายงานของผู้ตรวจสอบกิจการควรมีคุณค่าแก่การที่ผู้สอบบัญชีสามารถนำไปเป็นแนวทางในการตรวจสอบบัญชีประจำปีด้วย

จากตารางที่ 18 พบว่าปัจจัยแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ ยังไม่เพียงพอต่อการปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล โดยสหกรณ์ยังคงมีข้อจำกัดและอุปสรรค ดังนี้ :-

ด้านบุคลากร จำนวนสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 42.39 ยังคงมีอัตรากำลัง และคุณวุฒิของบุคลากรเหมาะสมกับการปฏิบัติงานของสหกรณ์ ได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านวิธีการ จำนวนสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 42.14 ยังคงมีความชัดเจนของเอกสารกำกับงานและผังการดำเนินงานของสหกรณ์ ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านเทคโนโลยีเครื่องมือ จำนวนสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 70.72 ยังคงนำเทคโนโลยีเครื่องมือที่เหมาะสม สนับสนุนการทำงานของผู้ตรวจสอบกิจการเป็นระยะอย่างต่อเนื่องได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านการบริหาร จำนวนสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 32.44 ยังคงมีการบริหารงานของสหกรณ์ ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านข้อมูล จำนวนสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 35.28 ยังคงมีข้อมูลด้านต่าง ๆ ที่เป็นจริงอย่างครบถ้วน ถูกต้อง ทันสมัย เพียงพอต่อการใช้งาน ได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านการเงิน สหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 32.84 ยังคงมีการใช้จ่ายเงินงบประมาณที่ประหยัด คุ่มค่า และปลอดภัย ได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ผลการสำรวจเชิงคุณภาพจากการสัมภาษณ์เจาะลึก สอดรับและสนับสนุนผลการสำรวจเชิงปริมาณในกรณีประเด็นปัจจัยแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ นอกจากนั้นยังมีความเห็นเพิ่มเติมเกี่ยวกับปัจจัยแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการว่า สมาชิกสหกรณ์ส่วนใหญ่เลือกผู้ตรวจสอบกิจการจากความรู้จัก ความคุ้นเคยมากกว่าคุณสมบัติในการตรวจสอบกิจการ ทั้งนี้ผู้ตรวจสอบกิจการโดยเฉพาะสหกรณ์การเกษตร จะมาจากกรรมการครบวาระที่ต้องเว้นวรรคจากการเป็นคณะกรรมการดำเนินการ ซึ่งส่วนใหญ่สหกรณ์ประสงค์จะได้ผู้ตรวจสอบที่มาจากคนในสหกรณ์ คือ สมาชิกสหกรณ์ เพราะจะเข้าใจในวัฒนธรรมองค์กร สำหรับเทคโนโลยีเครื่องมือทางการเงิน CFSAWS:ss , SEVA , และ DEACE ที่กล่าวแล้วนั้น ควรพิจารณานำเทคโนโลยีเครื่องมือที่เหมาะสม เช่น CAMELS , BSC , TQM , PEARLS มาประกอบการทำงานของผู้ตรวจสอบกิจการด้วย

ตารางที่ 19 ร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง (ผู้ตรวจสอบกิจการ และฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ) จำแนกตามความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ

หน่วย : ร้อยละ

ระดับ	ความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ					
	1. ด้านการสร้างความเข้าใจร่วมกัน		2. ด้านการให้ข้อมูล		3. ด้านการอำนวยความสะดวก	
	ผู้ตรวจสอบกิจการ	ฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการ	ผู้ตรวจสอบกิจการ	ฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการ	ผู้ตรวจสอบกิจการ	ฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการ
มาก-มากที่สุด	66.47	67.43	68.16	72.78	65.87	71.67
ปานกลาง	26.41	25.99	20.54	19.88	24.93	22.21
น้อย-น้อยที่สุด	7.12	6.58	11.31	7.34	9.20	6.13
รวม	100	100	100	100	100	100

ตารางที่ 19 (ต่อ)

หน่วย : ร้อยละ

ระดับ	ความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ			
	4. ด้านการรับฟังความคิดเห็น		5. ด้านทักษะการทำงานเป็นทีม	
	ผู้ตรวจสอบกิจการ	ฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการ	ผู้ตรวจสอบกิจการ	ฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการ
มาก-มากที่สุด	66.87	75.31	67.76	66.51
ปานกลาง	26.63	20.09	24.18	27.31
น้อย-น้อยที่สุด	6.51	4.60	8.06	6.17
รวม	100	100	100	100

จากตารางที่ 19 พบว่าความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ ยังไม่เพียงพอต่อการ
ต่อการปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล โดยสหกรณ์ยังคงมีข้อจำกัดและอุปสรรค ดังนี้ :-

ด้านการสร้างความเข้าใจร่วมกัน จำนวนสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ
33.53 ยังคงทำความเข้าใจในกรอบของการตรวจสอบกิจการร่วมกับผู้ตรวจสอบกิจการ ทั้งฝ่ายบริหาร ฝ่าย
จัดการ และผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านการให้ข้อมูล จำนวนสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 31.84 ยังคงให้
ข้อมูลที่เกี่ยวข้องและตรงกับความจริงในการตรวจสอบกิจการ ได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อย
ที่สุด

ด้านการอำนวยความสะดวก จำนวนสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ
34.13 ยังคงอำนวยความสะดวกในการตรวจสอบกิจการ ได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านการรับฟังความคิดเห็น จำนวนสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ
33.13 ยังคงให้ความสำคัญในการปรับปรุงและแก้ไขตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบกิจการ ได้ในระดับปาน
กลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ด้านทักษะการทำงานเป็นทีม จำนวนสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ
32.24 ยังคงมีบุคลากรของสหกรณ์ที่มีทักษะในการทำงานเป็นทีม และมีการสื่อสารที่มีประสิทธิภาพกับผู้
ตรวจสอบกิจการ ได้ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด

ผลการสำรวจเชิงคุณภาพจากการสัมภาษณ์เจาะลึก สอดรับและสนับสนุนผลการสำรวจ
เชิงปริมาณ ในกรณีประเด็นความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการนั้น มีความเห็นว่า สหกรณ์
ให้ความร่วมมือในการเข้าตรวจสอบของผู้ตรวจสอบกิจการดี โดยไม่คิดว่าผู้ตรวจสอบกิจการจะมาจับผิด
แต่จะมาช่วยให้งานของสหกรณ์ดีขึ้น และเห็นสมควรให้สหกรณ์ตั้งงบประมาณเพื่อการตรวจสอบกิจการนี้
โดยเฉพาะ ทั้งค่าตอบแทนการตรวจสอบกิจการและการส่งผู้ตรวจสอบกิจการไปอบรมอย่างสม่ำเสมอ
ประกอบกับมีความคิดเห็นว่าทางราชการควรต้องยกระดับผู้ตรวจสอบกิจการให้มีมาตรฐาน ให้
ความสำคัญ และเป็นที่ยอมรับมากขึ้น

ส่วนที่ 4 แนวปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการ

แนวปฏิบัติที่ดีในการผู้ตรวจสอบกิจการ หมายถึง วิธีปฏิบัติหรือขั้นตอนการปฏิบัติที่ทำให้ผู้ตรวจสอบกิจการประสบความสำเร็จ หรือนำไปสู่ความเป็นเลิศในการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ ให้เป็นที่ยอมรับในวงวิชาการหรือวิชาชีพนั้น ๆ และมีหลักฐานของความสำเร็จปรากฏชัดเจน โดยมีการสรุปวิธีปฏิบัติหรือขั้นตอน ตลอดจนความรู้และประสบการณ์ที่ได้บันทึกเป็นเอกสารและเผยแพร่ให้หน่วยงานภายใน หรือภายนอก สามารถนำไปใช้ประโยชน์ได้

จากการวิจัยครั้งนี้พบแนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ 3 ด้านหลัก 7 ด้านย่อย ดังนี้

- ด้านหลักที่ 1 ด้านความรู้ในการปฏิบัติของผู้ตรวจสอบกิจการ
 - ด้านย่อยที่ 1 องค์กรความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ
 - ด้านย่อยที่ 2 การปฏิบัติงานตรวจสอบกิจการ
 - ด้านย่อยที่ 3 การเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ
 - ด้านย่อยที่ 4 การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ
- ด้านหลักที่ 2 ด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ
 - ด้านย่อยที่ 5 ขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ
- ด้านหลักที่ 3 ด้านสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการ
 - ด้านย่อยที่ 6 สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ
 - ด้านย่อยที่ 7 ความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ

ด้านหลักที่ 1 ด้านความรู้ในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ

1) ด้านย่อยที่ 1 องค์กรความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ

องค์กรความรู้ หมายถึง ความรู้ความเข้าใจในการตรวจสอบกิจการทั้ง 5 ด้าน ตามเจตนารมณ์ในการตรวจสอบกิจการที่ต้องการให้องค์คณะผู้ตรวจสอบกิจการมีองค์ความรู้ที่ครอบคลุม 5 ด้าน ดังนี้

1.1) ด้านการบัญชีสหกรณ์

ผู้ตรวจสอบกิจการ ต้องมีความรู้เกี่ยวกับการรวบรวมข้อมูลทางการบัญชี การจำแนกรายการทางบัญชี การจัดบันทึกรายการทางบัญชี การสรุปผลทางบัญชีของสหกรณ์ และวิเคราะห์รายการทางบัญชี

1.2) ด้านการเงินสหกรณ์

ผู้ตรวจสอบกิจการต้องมีความรู้เกี่ยวกับความเสี่ยงในการลงทุน วิเคราะห์คุณภาพสินทรัพย์ วิเคราะห์โครงสร้างการเงินและธุรกิจ วิเคราะห์ความคุ้มค่าในการลงทุน และวิเคราะห์สภาพคล่องทางการเงินของสหกรณ์

- 1.3) ด้านการบริหารจัดการสหกรณ์
ผู้ตรวจสอบกิจการ ต้องมีความรู้เกี่ยวกับ การวางแผนการดำเนินงานของสหกรณ์ การจัดการความเสี่ยง และสามารถให้คำแนะนำการงบประมาณของสหกรณ์
- 1.4) ด้านกฎระเบียบของสหกรณ์
ผู้ตรวจสอบกิจการ ต้องมีความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำเกี่ยวกับ หลักการและวิธีการสหกรณ์ พระราชบัญญัติสหกรณ์ ระเบียบข้อบังคับ ข้อกำหนดทางราชการที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์ ระเบียบข้อบังคับของสหกรณ์และมติของคณะกรรมการสหกรณ์
- 1.5) ด้านเทคนิคที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์
ผู้ตรวจสอบกิจการ ต้องมีความรู้เกี่ยวกับการวางแผนกำหนดขอบเขต การตรวจสอบกิจการ สามารถให้คำแนะนำการควบคุมภายในของสหกรณ์

2) ด้านย่อที่ 2 การปฏิบัติงานตรวจสอบกิจการ

การปฏิบัติงาน หมายถึง การปฏิบัติงานตรวจสอบกิจการของผู้ตรวจสอบกิจการ เป็นหลักปฏิบัติที่ครอบคลุมงานของผู้ตรวจสอบกิจการทุกขั้นตอนตั้งแต่เริ่มต้นจนเสร็จสิ้น 10 ด้าน ดังนี้

- 2.1) ด้านการควบคุมภายใน
ผู้ตรวจสอบกิจการ ควรประเมินคุณภาพการควบคุมภายในของสหกรณ์
- 2.2) ด้านการประเมินความเสี่ยง
ผู้ตรวจสอบกิจการ ควรประเมินความเสี่ยงจากความประมาท ความเสี่ยงจากระบบงาน เอกสาร สรรพสมบัติบัญชี ทะเบียน การเงิน ตลอดจนหนี้สิน ทรัพย์สินทั้งปวงของสหกรณ์ตามขอบเขตการตรวจสอบที่กำหนด
- 2.3) ด้านการวางแผนการตรวจสอบบัญชี
ผู้ตรวจสอบกิจการ ควรวางแผนการตรวจสอบบัญชี เพื่อจัดลำดับความสำคัญให้สอดคล้องกับการควบคุมภายในและความเสี่ยงอย่างเหมาะสมและเพียงพอ
- 2.4) ด้านกลยุทธ์
ผู้ตรวจสอบกิจการ ควรตรวจสอบนโยบาย โครงการ ติความ หรือแปรความวัตถุประสงค์ของสหกรณ์สู่การปฏิบัติ
- 2.5) ด้านการสรุปและรายงานผลการตรวจสอบ
ผู้ตรวจสอบกิจการ ต้องสรุปและรายงานการตรวจสอบกิจการ เป็นลายลักษณ์อักษรต่อที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการประจำเดือน หรือตามขอบเขตที่ได้กำหนดไว้

2.6) ด้านการเข้าร่วมประชุม

ผู้ตรวจสอบกิจการ ต้องเข้าร่วมประชุมคณะกรรมการดำเนินการทุกครั้ง และมีการนำเสนอรายงานการตรวจสอบกิจการต่อที่ประชุม

3) ด้านย่อยที่ 3 การเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ

การเข้าถึงเนื้อหา หมายถึง การเข้าใจงานของผู้ตรวจสอบกิจการอย่างเหมาะสมและมีความสามารถใน 3 ด้าน ดังนี้

3.1) ด้านการให้คำแนะนำ

ผู้ตรวจสอบกิจการ ควรให้คำแนะนำการทำงานแก่ผู้เกี่ยวข้องได้อย่างถูกต้องเหมาะสม

3.2) ด้านการให้ความช่วยเหลือ

ผู้ตรวจสอบกิจการ ควรช่วยสอนแนะวิธีการทางบัญชีสหกรณ์ทางการเงินสหกรณ์ และช่วยสอนแนะวิธีวิเคราะห์ด้วยเครื่องมือทางการบริหารและทางการเงินต่างๆ เช่น CAMELS , CFSAWS:ss, SEVA, DEACE , BSC , TQM ,และ PEARLS ได้อย่างถูกต้องเหมาะสม

3.3) ด้านการตรวจสอบ

ผู้ตรวจสอบกิจการ ต้องตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ด้วยความระมัดระวังรอบคอบ

4) ด้านย่อยที่ 4 การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ

การรายงาน หมายถึง สื่อสารการตรวจสอบกิจการด้วยการรายงานการตรวจสอบกิจการอย่างเป็นลายลักษณ์อักษรครบถ้วนใน 5 ด้าน ดังนี้

4.1) ด้านความกระชับ

ผู้ตรวจสอบกิจการ ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการเป็นลายลักษณ์อักษรที่สามารถเข้าใจได้ง่ายและกระชับ

4.2) ด้านความหนักแน่นของข้อมูล

ผู้ตรวจสอบกิจการ ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่ถูกต้อง สมเหตุสมผลตามหลักวิชาการ

4.3) ด้านความสมบูรณ์

ผู้ตรวจสอบกิจการ ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่ครบถ้วนในขอบเขตของการตรวจสอบกิจการ

4.4) ด้านความชัดเจน

ผู้ตรวจสอบกิจการ ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่ชัดเจนตรงไปตรงมา ไม่อ้อมค้อม และไม่ทำให้เข้าใจผิด

4.5) ด้านความสร้างสรรค์

ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการ ที่มีคำแนะนำที่สร้างสรรค์ และเป็นประโยชน์อันนำไปสู่การปฏิบัติได้

ด้านหลักที่ 2 ด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ

5) ด้านย่อยที่ 5 ขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ

ขีดความสามารถ หมายถึง ความสำเร็จของการตรวจสอบกิจการที่วัดผลสัมฤทธิ์ของการตรวจสอบกิจการใน 5 ด้าน ดังนี้

5.1) ด้านขอบเขตการตรวจสอบ

ผู้ตรวจสอบกิจการ ควรปฏิบัติตามขอบเขตการตรวจสอบที่ได้กำหนดไว้

5.2) ด้านความสอดคล้อง

ผู้ตรวจสอบกิจการ ควรตรวจสอบกิจการให้สอดคล้องกับข้อกำหนด ข้อบังคับของสหกรณ์ และของทางราชการ

5.3) ด้านความสัมพันธ์

ผู้ตรวจสอบกิจการ ควรมีความสัมพันธ์และมีการร่วมงานที่ดีกับฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการสหกรณ์

5.4) ด้านการร่วมประชุม

ผู้ตรวจสอบกิจการ ควรเข้าตรวจสอบ เสนอรายงาน และเข้าร่วมประชุม ตามที่ได้กำหนดในขอบเขต

5.5) ด้านการปรับปรุงแก้ไข

สหกรณ์สามารถนำข้อสังเกต/ข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบกิจการที่ได้รายงาน มาประกอบการพิจารณาปรับปรุง

ด้านหลักที่ 3 ด้านสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการ

6) ด้านย่อยที่ 6 สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ

สภาพแวดล้อม หมายถึง ปัจจัยของสหกรณ์ที่อยู่ล้อมรอบ และสนับสนุนเอื้อต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ 6 ด้าน ดังนี้

6.1) ด้านบุคลากร

สหกรณ์ควรมีอัตรากำลังและคุณวุฒิของบุคลากรเหมาะสมกับภาระงานที่ได้รับมอบหมาย มีความรู้ด้านสหกรณ์ ควรมีอัตรากำลังบุคลากรที่เหมาะสมกับธุรกรรม ตามที่ได้กำหนดไว้ในคู่มือการทำงานของสหกรณ์อย่างชัดเจน

6.2) ด้านวิธีการ

สหกรณ์ควรกำหนดเอกสารกำกับงานของสหกรณ์และกำหนดผังการดำเนินงานของสหกรณ์ไว้อย่างชัดเจน

6.3) ด้านเครื่องมือ

สหกรณ์ควรนำเทคโนโลยีเครื่องมือต่าง ๆ (เช่น CAMELS, CFSAWS:ss, SEVA, DEACE, BSC, TQM และPEARLS เครื่องนับธนบัตร, เครื่องตรวจสอบลายเซ็น : Black Light ฯลฯ) สนับสนุนการทำงานของผู้ตรวจสอบกิจการเป็นระยะอย่างต่อเนื่องและเหมาะสม

6.4) ด้านบริหาร

สหกรณ์ควรมีระบบการบริหารงาน โดยต้องมีการวางแผนการดำเนินงานของสหกรณ์ มีการจัดองค์กร มีการจัดการทรัพยากรบุคคลไว้อย่างชัดเจน มีการประสานความร่วมมือภายในสหกรณ์อย่างเหมาะสม มีการรายงานการดำเนินงานของสหกรณ์ทุกเดือน และมีการงบประมาณอย่างชัดเจนและเหมาะสม

6.5) ด้านข้อมูล

สหกรณ์ต้องมีข้อมูลด้านต่าง ๆ ที่เป็นจริง อย่างครบถ้วน ถูกต้อง ทันสมัย และเพียงพอต่อการใช้งาน

6.6) ด้านการเงิน

สหกรณ์ต้องมีการใช้จ่ายเงินงบประมาณโดยประหยัด คุ่มค่า และปลอดภัย

7) ด้านย่อยที่ 7 ความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ

ความร่วมมือ (Cooperation) หมายถึง การให้ความช่วยเหลือสนับสนุนการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ โดยสหกรณ์ผู้รับตรวจสอบต้องให้ความร่วมมือสนับสนุนการตรวจสอบกิจการ 5 ด้าน คือ

7.1) ด้านกรอบของการตรวจสอบ

สหกรณ์ควรทำความเข้าใจในกรอบของการตรวจสอบกิจการระหว่างผู้ตรวจสอบกิจการ กับฝ่ายบริหาร ฝ่ายจัดการ และผู้สอบบัญชีสหกรณ์

7.2) ด้านการให้ความร่วมมือ

สหกรณ์และฝ่ายต่างๆ ในสหกรณ์ควรให้ความร่วมมือในการตรวจสอบกิจการ (เช่น การให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้อง และการยืนยันเอกสารต่าง ๆ ที่ไม่ตรงกัน)

7.3) ด้านความสะดวกในการตรวจสอบ

สหกรณ์ควรอำนวยความสะดวกในการตรวจสอบกิจการ (เช่น การจัดสรรเวลา สถานที่ ค่าตอบแทน และเครื่องมือสนับสนุนการทำงาน)

7.4) ด้านการแก้ไขปรับปรุง

สหกรณ์ควรรับฟังความคิดเห็นในการตรวจสอบกิจการ พร้อมทั้งให้ความสำคัญในการนำมาพิจารณา ประกอบการปรับปรุงและแก้ไขตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบกิจการ

7.5) ด้านการทำงานเป็นทีม

สหกรณ์ควรมีทักษะในการทำงานเป็นทีมและมีการสื่อสารที่มีประสิทธิภาพ

ส่วนที่ 5 ปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ

การศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ (Y) ในครั้งนี้ ใช้การวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณแบบขั้นตอนโดยมีปัจจัยที่ใช้เป็นตัวแปรต้น 7 ตัวแปร ดังนี้

ตัวแปรต้น 7 ตัวแปร

1. องค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ X_1
2. การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ X_2
3. การเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ X_3
4. การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ X_4
5. สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ X_5
6. ความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ X_6
7. ประสบการณ์การตรวจสอบกิจการ X_7 (เฉพาะตามความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบกิจการ)

เมื่อทดสอบค่าสหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรต้นทุกตัวกับขีดความสามารถในการตรวจสอบกิจการแล้วพบว่า มีความแปรปรวนคงที่ การแจกแจงปกติ มีความสัมพันธ์เชิงเส้น และตัวแปรต้นไม่มีความสัมพันธ์กันสูงเกินไป และแม้ว่าความสัมพันธ์ของตัวแปรต้นจะมีบางตัวเกิน 0.8 แต่ก็สามารถพิจารณาจากค่าปัจจัยการขยายตัวของความแปรปรวน (VIF) ซึ่งมีค่าที่น้อยกว่า 10 จึงไม่มีปัญหาความสัมพันธ์ภายใน (Multicollinearity) (วรณีย์ หิรัญญากร, 2546) จึงสรุปผลการวิเคราะห์ปรากฏ ดังนี้

1) ปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ ตามความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบกิจการ

ตารางที่ 20 สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่ใช้เป็นตัวแปรต้นที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ ตามความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบกิจการ

ตัวแปร	X_1	X_2	X_3	X_4	X_5	X_6	X_7
X_1		0.605**	0.831**	0.745**	0.582**	0.565**	0.232*
X_2			0.688**	0.680**	0.590**	0.629**	0.282**
X_3				0.795**	0.641**	0.624**	0.239*
X_4					0.659**	0.681**	0.295**
X_5						0.832**	0.214*
X_6							0.233*
X_7							

* $p < 0.05$ ** $p < 0.001$

ตารางที่ 21 สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่ใช้เป็นตัวแปรต้นกับขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ ตามความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบกิจการ (n=138)

ตัวแปรต้น	r
องค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ (X ₁)	0.455**
การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ (X ₂)	0.579**
การเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ (X ₃)	0.526**
การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ (X ₄)	0.650**
สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ (X ₅)	0.567**
ความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ (X ₆)	0.571**
ประสบการณ์การตรวจสอบกิจการ (X ₇)	0.144*

*p < 0.05 **p < 0.001

จากตารางที่ 20 และ ตารางที่ 21 พบว่า ปัจจัยที่ใช้เป็นตัวแปรต้นที่ส่งผลให้เกิดขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการทั้ง 7 ตัวแปร มีความสัมพันธ์กันในเชิงบวก และมีความสัมพันธ์กับขีดความสามารถในการตรวจสอบกิจการอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ โดยการรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการมีความสัมพันธ์กับขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการสูงสุด (0.650) รองลงมาคือ การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ (0.579) สำหรับประสบการณ์การตรวจสอบกิจการ (ระยะเวลาในการเป็นผู้ตรวจสอบกิจการ) มีความสัมพันธ์กับขีดความสามารถในการตรวจสอบกิจการน้อยสุด (0.144)

ตารางที่ 22 ผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณแบบขั้นตอน ตามความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบกิจการ

ตัวแปร	B	SEB	Beta	R ² Change
ค่าคงที่ (a)	11.676	6.265		
การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ (X ₄)	1.591	0.394	0.383	0.422
การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ (X ₂)	0.374	0.161	0.204	0.035
สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ (X ₅)	0.218	0.097	0.194	0.020

R² = 0.477 Adj. R² = 0.465

ตารางที่ 22 (ต่อ)

ตัวแปร	t	p	95% CI for B	VIF
ค่าคงที่ (a)	1.864	0.065	-0.715 - 24.066	
การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ (X ₄)	4.043	<0.001	0.813 - 2.370	2.290
การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ (X ₂)	2.319	0.022	0.055 - 0.693	2.155
สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ (X ₅)	2.256	0.026	0.027 - 0.409	1.915

R² = 0.477 Adj. R² = 0.465

จากตารางที่ 22 การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณแบบขั้นตอน พบว่า ปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถในการตรวจสอบกิจการ ตามความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบกิจการ ได้แก่ การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ และสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ โดยที่การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการเป็นปัจจัยที่ส่งผลมากที่สุด รองลงมา คือ การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ และสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ ตามลำดับ ทั้งสามปัจจัยดังกล่าวร่วมกันสามารถอธิบายความผันแปรในตัวแปรขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ ได้ร้อยละ 47.7

2) ปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ ตามความคิดเห็นของฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ

ตารางที่ 23 สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่ใช้เป็นตัวแปรต้นที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ ตามความคิดเห็นของฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ

ตัวแปร	X ₁	X ₂	X ₃	X ₄	X ₅	X ₆
X ₁		0.706**	0.859**	0.694**	0.494**	0.406**
X ₂			0.732**	0.759**	0.541**	0.441**
X ₃				0.741**	0.504**	0.379**
X ₄					0.531**	0.500**
X ₅						0.673**
X ₆						

*p < 0.05 **p < 0.001

ตารางที่ 24 สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่ใช้เป็นตัวแปรต้นกับขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการโดยรวม ตามความคิดเห็นของฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ n=299

ตัวแปร	r
องค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ (X ₁)	0.509**
การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ (X ₂)	0.577**
การเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ (X ₃)	0.512**
การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ (X ₄)	0.594**
สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ (X ₅)	0.466**
ความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ (X ₆)	0.441**

**p < 0.001

จากตารางที่ 23 และ ตารางที่ 24 พบว่า ปัจจัยที่ใช้เป็นตัวแปรต้นที่ส่งผลให้เกิดขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการทั้ง 6 ตัวแปร มีความสัมพันธ์กันในเชิงบวก และมีความสัมพันธ์กับขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ โดยการรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการมีความสัมพันธ์กับขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการสูงสุด (0.594) รองลงมาคือ การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ (0.577) สำหรับการให้ความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ มีความสัมพันธ์กับขีดความสามารถในการตรวจสอบกิจการน้อยสุด (0.441)

ตารางที่ 25 ผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณแบบขั้นตอน ตามความคิดเห็นของฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการ

ตัวแปร	B	SEB	Beta	R ² Change
ค่าคงที่ (a)	12.101	5.372		
การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ (X ₄)	1.184	0.280	0.302	0.353
การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ (X ₂)	0.523	0.132	0.273	0.038
ความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ (X ₆)	0.963	0.295	0.169	0.021

R² = 0.412 Adj. R² = 0.406

ตารางที่ 25 (ต่อ)

ตัวแปร	t	p	95% CI for B	VIF
ค่าคงที่ (a)	2.252	0.025	1.528 - 22.674	
การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ (X ₄)	4.234	0.000	0.634 - 1.734	2.578
การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ (X ₂)	3.964	0.000	0.263 - 0.783	2.437
ความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ (X ₆)	3.263	0.001	0.382 - 1.544	1.447

R² = 0.412 Adj. R² = 0.406

จากตารางที่ 25 การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณแบบขั้นตอน พบว่า ปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ ตามความคิดเห็นของฝ่ายบริหาร/ฝ่ายจัดการสหกรณ์ ได้แก่ การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ และความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ โดยที่การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการเป็นปัจจัยที่ส่งผลมากที่สุด รองลงมาคือ การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ และความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ ตามลำดับ โดยทั้งสามปัจจัยดังกล่าวร่วมกันสามารถอธิบายความแปรผันในขีดความสามารถในการตรวจสอบกิจการได้ร้อยละ 41.2

ส่วนที่ 6 มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ

ในส่วนนี้จะนำเสนอมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ จากข้อมูลการวิเคราะห์เอกสาร การศึกษาสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ แนวปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการ และการสัมภาษณ์เชิงลึกร่วมกับการประชุมระดมสมอง เพื่อกำหนดมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ โดยใช้ Delphi Technique จากนั้นนำเสนอมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ

จากการศึกษาวิจัยอนาคตสร้างมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการด้วย Delphi Technique โดยการรวบรวมความคิดเห็นจากผู้ทรงคุณวุฒิ ที่มีความเชี่ยวชาญหรือมีความรู้ความเข้าใจ การตรวจสอบกิจการ 20 คน โดยการระดมสมองเพื่อแสดงความคิดเห็นในการกำหนดกรอบมาตรฐานการตรวจสอบโดยอิสระรอบที่ 1 ในวันที่ 14 พฤษภาคม 2556 จากนั้นนำกรอบมาตรฐานฯ ในรอบที่ 1 มาสร้างเป็นแบบสอบถามให้ผู้ทรงคุณวุฒิฯ ประเมินความคิดเห็นและกลั่นกรอง โดยปราศจากการขึ้นจากกลุ่มในรอบที่ 2 ระหว่างวันที่ 15 – 28 มิถุนายน 2556 ต่อจากนั้นนำผลการประเมินจากรอบที่ 2 มาสรุปและสร้างเป็นแบบสอบถามส่งกลับให้ผู้ทรงคุณวุฒิที่มีความเชี่ยวชาญฯ ยืนยันความคิดเห็น โดยมุ่งเน้นการสร้างความเป็นหนึ่งเดียวในรอบที่ 3 ระหว่างวันที่ 19 – 29 กรกฎาคม 2556 ซึ่งเป็นรอบสุดท้าย โดยผลการประเมินการยืนยันความคิดเห็นจากผู้ทรงคุณวุฒิฯ รอบที่ 3 เพื่อกำหนดเป็นมาตรฐาน ต้องผ่านเกณฑ์ 2 ข้อกำหนดดังนี้

1. ค่ามัธยฐาน (Md) มีค่ามากกว่า 3.50 ขึ้นไป
2. ค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ (IR) มีค่าน้อยกว่า 1.50 ลงมา

ค่ามัธยฐาน (Md)	ค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ (IR)	ความคิดเห็นในการกำหนดเป็นมาตรฐาน
3.50 - 4.49	น้อยกว่า 1.50 ลงมา	เหมาะสมมาก/สอดคล้อง
4.50 - 5.00	น้อยกว่า 1.50 ลงมา	เหมาะสมมากที่สุด/สอดคล้อง

โดยสรุปการให้นำหน้าหนักคะแนน การประมวลผลและการวิเคราะห์ข้อมูลโดยนำเสนอในรูปแบบของตาราง ซึ่งประกอบด้วยหัวข้อแต่ละด้านตามลำดับ ดังนี้

มาตรฐานด้านความรู้ในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ ประกอบด้วย

- (1) องค์กรความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ
- (2) การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ
- (3) การเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ
- (4) การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ

มาตรฐานด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ

- (5) ขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ

มาตรฐานด้านสหกรณ์ผู้รับการตรวจจากผู้ตรวจสอบกิจการ

- (6) สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ
- (7) ความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ

ตารางที่ 26 ค่ามัธยฐาน ค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ ผลการวิเคราะห์องค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการจากการ
ทำ Delphi Technique ผู้ทรงคุณวุฒิ รอบสุดท้าย (n=20)

ข้อ	มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ องค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ	ผลการประเมิน		แปลผล
		Md	IR	
	1. ด้านการบัญชีสหกรณ์			
1	มีองค์ความรู้ที่สามารถรวบรวมข้อมูลทางการบัญชี	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
2	มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการจำแนกรายการ ทางบัญชีของสหกรณ์	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
3	มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการจดบันทึก รายการทางบัญชีของสหกรณ์	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
4	มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการสรุปผลทางบัญชี ของสหกรณ์	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
5	มีองค์ความรู้ที่สามารถตรวจสอบและวิเคราะห์รายการทาง บัญชี	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
	2. ด้านการเงินสหกรณ์			
6	มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์ความ เสี่ยงในการลงทุนของสหกรณ์	4.00	0.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
7	มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์คุณภาพ สินทรัพย์และการจัดการงบประมาณของสหกรณ์	4.00	0.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
8	มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์ โครงสร้างการเงินและธุรกิจของสหกรณ์	4.00	0.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
9	มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์ความ คุ้มค่าในการลงทุนของสหกรณ์	4.00	0.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
10	มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์สภาพ คล่องทางการเงินของสหกรณ์	4.00	0.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
	3. ด้านการบริหารจัดการสหกรณ์			
11	มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการวางแผนการ ดำเนินงานของสหกรณ์	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
*12	มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการจัดองค์กรและ การจัดการทรัพยากรบุคคลของสหกรณ์	3.00	1.00	เหมาะสมปานกลาง/ สอดคล้อง
13	มีองค์ความรู้ที่สามารถจัดการความเสี่ยงด้านปฏิบัติการ ได้ (เช่นสมาชิกฝากสมุดฝากเงินไว้กับเจ้าหน้าที่ เป็นต้น)	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
*14	มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการรายงานผลการ ดำเนินงานของสหกรณ์	4.00	2.00	เหมาะสมมาก/ ไม่สอดคล้อง
15	มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการงบประมาณของ สหกรณ์	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง

ตารางที่ 26 (ต่อ)

ข้อ	มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ องค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ	ผลการประเมิน		แปลผล
		Md	IR	
	4. ด้านกฎระเบียบของสหกรณ์			
16	มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำหลักการและวิธีการสหกรณ์	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
17	มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำพระราชบัญญัติสหกรณ์	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
18	มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำระเบียบ ข้อบังคับ ข้อกำหนดทางราชการที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
*19	มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำระเบียบที่คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติกำหนด	4.00	2.00	เหมาะสมมาก/ ไม่สอดคล้อง
20	มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำระเบียบ ข้อบังคับของสหกรณ์และมติของคณะกรรมการ	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
	5. ด้านเทคนิคที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์			
21	มีองค์ความรู้ที่สามารถวางแผนและกำหนดขอบเขตการตรวจสอบกิจการได้	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
22	มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการควบคุมภายในของสหกรณ์ (Internal Control)	4.50	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
*23	มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำเทคโนโลยีต่างๆที่สหกรณ์นำมาใช้ เช่น เครื่องฝาก-ถอนเงิน เครื่องนับเงิน และเครื่องจัดเก็บเอกสาร เป็นต้น	3.00	1.00	เหมาะสมปานกลาง/ สอดคล้อง
*24	มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสารในสหกรณ์	3.00	1.00	เหมาะสมปานกลาง/ สอดคล้อง
*25	มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำเทคโนโลยีเครื่องมือทางการเงิน เช่น CFSAWS:ss SEVA และ DEACE เป็นต้น	4.00	2.00	เหมาะสมมาก/ ไม่สอดคล้อง

หมายเหตุ * ข้อ 12 , 14 ,19 ,23 , 24 และ 25 ไม่ผ่านเกณฑ์การประเมิน

จากตารางที่ 26 พบว่าผู้ทรงคุณวุฒิมีความเห็นสอดคล้องกันว่ามาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ด้านองค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่มีความเหมาะสมมากถึงมากที่สุดในการกำหนดเป็นมาตรฐานฯ ยกเว้น ข้อ 12 , 14 ,19 ,23 , 24 และ 25 ไม่ผ่านเกณฑ์การประเมิน

ตารางที่ 27 ค่ามัธยฐาน ค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ ผลการวิเคราะห์การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการจากการทำ Delphi Technique ผู้ทรงคุณวุฒิ รอบสุดท้าย (n=20)

ข้อ	มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ	ผลการประเมิน		แปลผล
		Md	IR	
1	1. ด้านการควบคุมภายใน ควรประเมินคุณภาพการควบคุมภายในของสหกรณ์	4.50	1.00	เหมาะสมมากที่สุด/ สอดคล้อง
2	2. ด้านการประเมินความเสี่ยง ควรประเมินความเสี่ยงจากความประมาท (เช่น ความไม่รู้ ความรู้อาจไม่ถึงการณ์)	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
3	ควรประเมินความเสี่ยงจากระบบการทำงาน เอกสาร สรรพสมุด บัญชี ทะเบียน และการเงิน ตลอดจนหนี้สิน ทรัพย์สินทั้งปวงของสหกรณ์ตามขอบเขตการตรวจสอบที่ กำหนด (เช่น เจ้าหน้าที่คนเดียวทำงานทุกหน้าที่)	5.00	1.00	เหมาะสมมากที่สุด/ สอดคล้อง
*4	ควรประเมินความเสี่ยงจากการบริหาร (เช่น การตัดสินใจ การวางแผน การก้าวข้ามหน้าที่)	4.00	2.00	เหมาะสมมาก/ ไม่สอดคล้อง
5	3. ด้านการวางแผนและกำหนดขอบเขต ควรวางแผนและกำหนดขอบเขตการตรวจสอบกิจการ เพื่อจัดลำดับความสำคัญให้สอดคล้องกับการควบคุม ภายในและความเสี่ยงอย่างเหมาะสมและเพียงพอ ครอบคลุมระบบการทำงานต่างๆ เอกสาร หลักฐาน รายงาน บุคลากร และทรัพย์สินต่างๆ ของสหกรณ์	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
6	4. ด้านกลยุทธ์ ควรตรวจสอบนโยบาย โครงการ ดีความหรือแปลความ วัตถุประสงค์ของสหกรณ์สู่การปฏิบัติ	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
*7	5. ด้านการสื่อสารข้อมูล ควรสื่อสารข้อมูลสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับความเสี่ยงที่ ถูกตรวจพบอย่างทันเวลา เพื่อช่วยให้ฝ่ายบริหาร และ ฝ่ายจัดการนำมาปรับปรุงการดำเนินงานได้ทันการณ์	4.50	2.00	เหมาะสมมากที่สุด/ ไม่สอดคล้อง
*8	6. ด้านการให้ความช่วยเหลือในการปรับปรุง ควรช่วยเหลือฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการในการจัดให้มี หรือปรับปรุงกระบวนการบริหารความเสี่ยงหรือ ข้อบกพร่องที่ตรวจพบ	4.00	2.00	เหมาะสมมาก/ ไม่สอดคล้อง

ตารางที่ 27 (ต่อ)

ข้อ	มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ	ผลการประเมิน		แปลผล
		Md	IR	
9	7. ด้านการสรุปรายงานผลและติดตามการแก้ไข ต้องสรุปและรายงานการตรวจสอบกิจการเป็นลายลักษณ์อักษรต่อที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการทุกครั้งที่เข้าตรวจสอบ รวมถึงติดตามผลการดำเนินงานของคณะกรรมการดำเนินการ เพื่อนำเสนอสหกรณ์ตามสถานการณ์ที่ควรดำเนินการ	5.00	1.00	เหมาะสมมากที่สุด/ สอดคล้อง
10	8. ด้านการร่วมประชุม ต้องเข้าร่วมประชุมคณะกรรมการดำเนินการทุกครั้งและมีการนำเสนอรายงานการตรวจสอบกิจการต่อที่ประชุม	4.50	1.00	เหมาะสมมากที่สุด/ สอดคล้อง

หมายเหตุ * ข้อ 4 , 7 และ 8 ไม่ผ่านเกณฑ์การประเมิน

จากตารางที่ 27 พบว่าผู้ทรงคุณวุฒิมีความเห็นสอดคล้องกันว่ามาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ด้านการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ ส่วนใหญ่มีความเหมาะสมมากถึงมากที่สุดในการกำหนดเป็นมาตรฐานฯ ยกเว้น ข้อ 4, 7 และ 8 ไม่ผ่านเกณฑ์การประเมิน

ตารางที่ 28 คำนวณฐาน ค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ ผลการวิเคราะห์การเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการจากการทำ Delphi Technique ผู้ทรงคุณวุฒิ รอบสุดท้าย (n=20)

ข้อ	มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ การเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ	ผลการประเมิน		แปลผล
		Md	IR	
1	1. ด้านการให้คำแนะนำ สามารถให้คำแนะนำการทำงานแก่ผู้เกี่ยวข้องได้อย่างถูกต้องเหมาะสม	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
2	2. ด้านการให้ความช่วยเหลือ สามารถช่วยสอน/แนะนำวิธีการลงบัญชีได้อย่างถูกต้องเหมาะสม	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
*3	สามารถช่วยสอน/แนะนำวิธีวิเคราะห์ทางการเงินได้อย่างถูกต้องเหมาะสม	4.00	2.00	เหมาะสมมาก/ ไม่สอดคล้อง
4	สามารถช่วยสอน/แนะนำวิธีวิเคราะห์ด้วยเครื่องมือทางการเงิน เช่น CFSAWS:ss SEVA และ DEACE ได้อย่างถูกต้องเหมาะสม	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
5	3. ด้านการตรวจสอบ สามารถตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ด้วยความละเอียดรอบคอบ	5.00	1.00	เหมาะสมมากที่สุด/ สอดคล้อง

หมายเหตุ * ข้อ 3 ไม่ผ่านเกณฑ์การประเมิน

จากตารางที่ 28 พบว่าผู้ทรงคุณวุฒิฯ มีความเห็นสอดคล้องกันว่ามาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์ โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ด้านการเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่มีความเหมาะสมมากถึงมากที่สุดในการกำหนดเป็นมาตรฐานฯ ยกเว้น ข้อ 3 ไม่ผ่านเกณฑ์การประเมิน

ตารางที่ 29 ค่ามัธยฐาน ค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ ผลการวิเคราะห์การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการจากการทำ Delphi Technique ผู้ทรงคุณวุฒิ รอบสุดท้าย (n=20)

ข้อ	มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ	ผลการประเมิน		แปลผล
		Md	IR	
1	1. ด้านความกระชับ ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการเป็นสายลักษณะ อักษรที่สามารถเข้าใจได้ง่ายและกระชับ	5.00	1.00	เหมาะสมมากที่สุด/ สอดคล้อง
2	2. ด้านความหนักแน่นของข้อมูล ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่ถูกต้อง สมเหตุสมผลตามหลักวิชาการ	4.50	1.00	เหมาะสมมากที่สุด/ สอดคล้อง
3	3. ด้านความสมบูรณ์ ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่ครบถ้วนใน ขอบเขตของการตรวจสอบกิจการ	5.00	1.00	เหมาะสมมากที่สุด/ สอดคล้อง
4	4. ด้านความชัดเจน ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่ชัดเจน ตรงไปตรงมา ไม่อ้อมค้อม และไม่ทำให้เข้าใจผิด	5.00	1.00	เหมาะสมมากที่สุด/ สอดคล้อง
5	5. ด้านความสร้างสรรค์ ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่มีคำแนะนำที่ สร้างสรรค์ และเป็นประโยชน์อันนำไปสู่การปฏิบัติได้	5.00	0.00	เหมาะสมมากที่สุด/ สอดคล้อง

จากตารางที่ 29 พบว่าผู้ทรงคุณวุฒิฯ มีความเห็นสอดคล้องกันว่า มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์ โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ด้านการรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการทุกข้อมีความเหมาะสมมากถึงมากที่สุดในการกำหนดเป็นมาตรฐานฯ

ตารางที่ 30 ค่ามัธยฐาน ค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ ผลการวิเคราะห์ขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ จากการทำ Delphi Technique ผู้ทรงคุณวุฒิ รอบสุดท้าย (n=20)

ข้อ	มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ	ผลการประเมิน		แปลผล
		Md	IR	
1	1. ด้านขอบเขตการตรวจสอบ ควรปฏิบัติตามขอบเขตการตรวจสอบกิจการที่ตกลงไว้กับสหกรณ์	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
2	2. ด้านความสอดคล้อง ควรตรวจสอบกิจการให้สอดคล้องกับคำแนะนำ ข้อกำหนด มติ ระเบียบ ข้อบังคับ และพระราชบัญญัติ สหกรณ์	4.50	1.00	เหมาะสมมากที่สุด/ สอดคล้อง
3	3. ด้านความสัมพันธ์ ควรมีความสัมพันธ์และมีการร่วมงานที่ดีกับฝ่ายบริหาร และฝ่ายจัดการของสหกรณ์	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
4	4. ด้านการร่วมประชุม ควรเข้าตรวจสอบ เสนอรายงาน และเข้าร่วมประชุม ตามที่สหกรณ์ได้กำหนดไว้	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
5	5. ด้านการปรับปรุงแก้ไข สหกรณ์สามารถนำข้อสังเกต/ข้อเสนอแนะของผู้ ตรวจสอบกิจการมาประกอบการพิจารณาปรับปรุง	5.00	1.00	เหมาะสมมากที่สุด/ สอดคล้อง

จากตารางที่ 30 พบว่าผู้ทรงคุณวุฒิฯ มีความเห็นสอดคล้องกันว่า มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์ โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการทุกข้อมีความเหมาะสมมากถึงมากที่สุดในการกำหนดเป็นมาตรฐานฯ

ตารางที่ 31 ค่ามัธยฐาน ค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ ผลการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ จากการทำ Delphi Technique ผู้ทรงคุณวุฒิ รอบสุดท้าย (n=20)

ข้อ	มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ	ผลการประเมิน		แปลผล
		Md	IR	
1	1. ด้านบุคลากร สหกรณ์ควรมีอัตรากำลังที่เหมาะสมกับธุรกรรมของ สหกรณ์	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
2	สหกรณ์ควรมีบุคลากรที่มีคุณวุฒิเหมาะสมกับภาระงาน ที่ได้รับมอบหมาย	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
3	สหกรณ์ควรกำหนดคู่มือการทำงานไว้อย่างชัดเจน	5.00	1.00	เหมาะสมมากที่สุด/ สอดคล้อง

ตารางที่ 31 (ต่อ)

ข้อ	มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ	ผลการประเมิน		แปลผล
		Md	IR	
4	2. ด้านวิธีการ สหกรณ์ควรกำหนดเอกสารกำกับงานของสหกรณ์ไว้ อย่างชัดเจน	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
5	สหกรณ์ควรกำหนดผังการดำเนินงานของสหกรณ์ไว้อย่าง ชัดเจน	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
6	3. ด้านเครื่องมือ สหกรณ์ควรให้ความสำคัญในการนำเทคโนโลยีเครื่องมือ ต่างๆ มาใช้ เช่น CAMELS, CFSAWS, SEVA, DEACE, BSC และTQM เป็นต้น	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
7	สหกรณ์ควรนำเทคโนโลยีเครื่องมือที่เหมาะสมสนับสนุน การทำงานของผู้ตรวจสอบกิจการเป็นระยะอย่าง ต่อเนื่องและเหมาะสม	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
8	4. ด้านการบริหาร สหกรณ์ควรมีการวางแผนการดำเนินงานของสหกรณ์	5.00	1.00	เหมาะสมมากที่สุด/ สอดคล้อง
9	สหกรณ์ควรมีระบบการติดตามประเมินผลตามแผนงาน	5.00	1.00	เหมาะสมมากที่สุด/ สอดคล้อง
10	สหกรณ์ควรมีการจัดองค์กร และทรัพยากรบุคคลไว้ อย่างชัดเจน	4.50	1.00	เหมาะสมมากที่สุด/ สอดคล้อง
11	สหกรณ์ควรมีการประสานความร่วมมือภายในสหกรณ์ อย่างเหมาะสม	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
12	สหกรณ์ควรมีการรายงานการดำเนินงานของสหกรณ์ทุก เดือน	5.00	1.00	เหมาะสมมากที่สุด/ สอดคล้อง
13	สหกรณ์ควรมีการบริหารงบประมาณอย่างชัดเจนและ เหมาะสม	5.00	1.00	เหมาะสมมากที่สุด/ สอดคล้อง
14	5. ด้านข้อมูล สหกรณ์ควรมีข้อมูลด้านต่างๆ ที่เป็นจริงอย่างครบถ้วน ถูกต้อง ทันสมัย เพียงพอต่อการใช้งาน	5.00	1.00	เหมาะสมมากที่สุด/ สอดคล้อง
15	6. ด้านการเงิน สหกรณ์ควรมีการใช้จ่ายเงินงบประมาณที่ประหยัด คุ้มค่า และปลอดภัย	5.00	0.00	เหมาะสมมากที่สุด/ สอดคล้อง

จากตารางที่ 31 พบว่าผู้ทรงคุณวุฒิฯ มีความเห็นสอดคล้องกันว่า มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์
โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการทุกข้อมีความ
เหมาะสมมากถึงมากที่สุดในการกำหนดเป็นมาตรฐานฯ

ตารางที่ 32 ค่ามัธยฐาน ค่าพิสัยระหว่างควอไทล์ ผลการวิเคราะห์ความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบ
กิจการ จากการทำ Delphi Technique ผู้ทรงคุณวุฒิ รอบสุดท้าย (n=20)

ข้อ	มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ	ผลการประเมิน		แปลผล
		Md	IR	
1	1. ด้านกรอบของการตรวจสอบ สหกรณ์ควรทำความเข้าใจในกรอบของการตรวจสอบ กิจการร่วมกับผู้ตรวจสอบกิจการ ทั้งฝ่ายบริหาร ฝ่าย จัดการ และผู้สอบบัญชีสหกรณ์	4.00	1.00	เหมาะสมมาก/ สอดคล้อง
2	2. ด้านการให้ความร่วมมือ สหกรณ์ควรให้ความร่วมมือในการตรวจสอบกิจการ โดย ให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องครบถ้วน และตรงกับความเป็นจริง	5.00	1.00	เหมาะสมมากที่สุด/ สอดคล้อง
3	3. ด้านความสะดวกในการตรวจสอบ สหกรณ์ควรอำนวยความสะดวกในการตรวจสอบกิจการ เช่น การจัดสรรเวลา สถานที่ ค่าตอบแทน เครื่องมือและ เครื่องใช้สนับสนุนการทำงาน เป็นต้น	5.00	1.00	เหมาะสมมากที่สุด/ สอดคล้อง
4	4. ด้านการแก้ไขปรับปรุง สหกรณ์ควรฟังความคิดเห็นในการตรวจสอบกิจการ พร้อมทั้งให้ความสำคัญในการปรับปรุงและแก้ไขตาม ข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบกิจการที่เป็นประโยชน์ต่อ สหกรณ์	5.00	1.00	เหมาะสมมากที่สุด/ สอดคล้อง
5	5. ด้านการทำงานเป็นทีม บุคลากรของสหกรณ์ควรมีทักษะในการทำงานเป็นทีม และมีการสื่อสารที่มีประสิทธิภาพกับผู้ตรวจสอบกิจการ	5.00	1.00	เหมาะสมมากที่สุด/ สอดคล้อง

จากตารางที่ 32 พบว่าผู้ทรงคุณวุฒิ มีความเห็นสอดคล้องกันว่า มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์
โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ด้านความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ ทุกข้อมีความเหมาะสม
มากถึงมากที่สุดในการกำหนดเป็นมาตรฐานฯ

สรุป มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ

มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ประกอบด้วย 7 เสาหลัก ใน 3 ด้าน
คือ มาตรฐานด้านความรู้ในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ 4 เสาหลัก มาตรฐานด้านขีด
ความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ 1 เสาหลัก และ มาตรฐานด้านสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการ 2
เสาหลัก ดังนั้นเพื่อให้สะดวกต่อการทำความเข้าใจมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้
ตรวจสอบกิจการ 7 เสาหลักพร้อมทั้งคำอธิบาย ดังนี้

ตารางที่ 33 แสดง 7 เสาหลัก มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ

หมวดหมู่ของข้อมูล (Information Category)	ข้อมูลแนะนำ (Suggested Contents)	แนวปฏิบัติที่ดี (Best Practice)
ด้านความรู้ในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ		
<p>เสาหลักที่ 1 : Pillar 1</p> <p>หลักองค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ</p>	<p>องค์ความรู้ หมายถึง ความรู้ความเข้าใจตามเจตนารมณ์ในการตรวจสอบกิจการที่ต้องการให้องค์คณะผู้ตรวจสอบกิจการมีองค์ความรู้ที่ครอบคลุม 5 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านการบัญชีสหกรณ์ 2) ด้านการเงินสหกรณ์ 3) ด้านการบริหารจัดการสหกรณ์ 4) ด้านกฎระเบียบของสหกรณ์ และ 5) ด้านเทคนิคที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์</p>	<p>1. ด้านการบัญชีสหกรณ์</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. มีองค์ความรู้ที่สามารถรวบรวมข้อมูลทางการบัญชี 2. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการจำแนกรายการทางบัญชีของสหกรณ์ 3. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการจดบันทึกรายการทางบัญชีของสหกรณ์ 4. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการสรุปผลทางบัญชีของสหกรณ์ 5. มีองค์ความรู้ที่สามารถตรวจสอบและวิเคราะห์รายการทางบัญชี <p>2. ด้านการเงินสหกรณ์</p> <ol style="list-style-type: none"> 6. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์ความเสี่ยงในการลงทุนของสหกรณ์ 7. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์คุณภาพสินทรัพย์และการจัดการงบประมาณของสหกรณ์ 8. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์โครงสร้าง การบริหารจัดการด้านการเงิน 9. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์ความคุ้มค่าในการลงทุนของสหกรณ์ 10. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์สภาพคล่องทางการเงินของสหกรณ์

ตารางที่ 33 (ต่อ 1)

หมวดหมู่ของข้อมูล (Information Category)	ข้อมูลแนะนำ (Suggested Contents)	องค์ประกอบ (Detail Composition)
ด้านความรู้ในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ		
		<p>3. ด้านการบริหารจัดการสหกรณ์</p> <ol style="list-style-type: none"> 11. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการวางแผนการดำเนินงานของสหกรณ์ 12. มีองค์ความรู้ที่สามารถจัดการความเสี่ยงด้านปฏิบัติการได้ (เช่น ระบบ Computer ที่มีได้เป็น On-line Real time Check & Balance เป็นต้น) 13. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการงบการเงินของสหกรณ์ <p>4. ด้านกฎระเบียบของสหกรณ์</p> <ol style="list-style-type: none"> 14. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำหลักการและวิธีการสหกรณ์ 15. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำพระราชบัญญัติสหกรณ์ 16. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำระเบียบ ข้อบังคับ ข้อกำหนดทางราชการที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์ 17. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำระเบียบ ข้อบังคับของสหกรณ์และมติของคณะกรรมการ <p>5. ด้านเทคนิคที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์</p> <ol style="list-style-type: none"> 18. มีองค์ความรู้ที่สามารถวางแผนและกำหนดขอบเขตการตรวจสอบกิจการได้ 19. มีองค์ความรู้ที่สามารถใช้เครื่องมือเตือนภัยการเงิน เครื่องมือวัดประสิทธิภาพการดำเนินงาน เครื่องมือทดสอบมูลค่าเพิ่ม โดยเฉพาะการควบคุมภายในของสหกรณ์ (Internal Control)

ตารางที่ 33 (ต่อ 2)

หมวดหมู่ของข้อมูล (Information Category)	ข้อมูลแนะนำ (Suggested Contents)	องค์ประกอบ (Detail Composition)
ด้านความรู้ในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ		
<p>เสาหลักที่ 2 : Pillar 2</p> <p>หลักการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ</p>	<p>การปฏิบัติงาน หมายถึง การปฏิบัติงานตรวจสอบกิจการของผู้ตรวจสอบกิจการ เป็นหลักปฏิบัติที่ครอบคลุมงานของผู้ตรวจสอบกิจการทุกขั้นตอน ตั้งแต่เริ่มต้นจนเสร็จสิ้น 6 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านการควบคุมภายใน 2) ด้านการประเมินความเสี่ยง 3) ด้านการวางแผนและกำหนดขอบเขตการตรวจสอบ 4) ด้านกลยุทธ์ 5) ด้านการสรุปรายงานผลและการติดตามการแก้ไข และ 6) ด้านการร่วมประชุม</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. ด้านการควบคุมภายใน <ol style="list-style-type: none"> 1. ควรประเมินคุณภาพการควบคุมภายในของสหกรณ์ และประสานงานกับผู้ควบคุมภายในของสหกรณ์ 2. ด้านการประเมินความเสี่ยง <ol style="list-style-type: none"> 2. ควรประเมินความเสี่ยงจากความประมาท (เช่น ความไม่รู้ ความรู้เท่าไม่ถึงการณ์) 3. ควรประเมินความเสี่ยงจากระบบการทำงาน เอกสาร สรรพสมุด บัญชี ทะเบียน และการเงิน ตลอดจนหนี้สิน ทรัพย์สินทั้งปวงของสหกรณ์ตามขอบเขตการตรวจสอบที่กำหนด (เช่น การแบ่งแยกและมอบหมายอำนาจหน้าที่) 3. ด้านการวางแผนและกำหนดขอบเขต <ol style="list-style-type: none"> 4. ควรวางแผนและกำหนดขอบเขตการตรวจสอบกิจการเพื่อจัดลำดับความสำคัญให้สอดคล้องกับการควบคุมภายในและความเสี่ยงอย่างเหมาะสมและเพียงพอครอบคลุมระบบการทำงานต่างๆ เอกสาร หลักฐาน รายงาน บุคลากร และทรัพย์สินต่าง ๆ ของสหกรณ์ 4. ด้านกลยุทธ์ <ol style="list-style-type: none"> 5. ควรตรวจสอบนโยบาย โครงการ ติความหรือแปรความวัตถุประสงค์ของสหกรณ์สู่การปฏิบัติ สามารถให้คำปรึกษาแนะนำการจัดทำแผนงาน และแผนกลยุทธ์ของสหกรณ์

ตารางที่ 33 (ต่อ 3)

หมวดหมู่ของข้อมูล (Information Category)	ข้อมูลแนะนำ (Suggested Contents)	องค์ประกอบ (Detail Composition)
ด้านความรู้ในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ		
		<p>5. ด้านการสรุปรายงานผลและติดตามการแก้ไข</p> <p>6. ต้องสรุปและรายงานการตรวจสอบกิจการเป็นลายลักษณ์อักษรต่อที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการทุกครั้งที่เข้าตรวจสอบ รวมถึงติดตามผลการดำเนินงานของคณะกรรมการดำเนินการ เพื่อนำเสนอสหกรณ์ตามสถานการณ์ที่ควรดำเนินการ</p> <p>6. ด้านการร่วมประชุม</p> <p>7. ต้องเข้าร่วมประชุมคณะกรรมการดำเนินการทุกครั้งที่มีการนำเสนอรายงานการตรวจสอบกิจการต่อที่ประชุม</p>
<p>เสาหลักที่ 3 : Pillar 3 หลักการเข้าถึงเนื้องานของผู้ตรวจสอบกิจการ</p>	<p>การเข้าถึงเนื้องาน หมายถึง การเข้าใจเพื่อเข้าถึงงานของผู้ตรวจสอบกิจการอย่างเหมาะสมอย่างมีความสามารถใน 3 ด้าน ดังนี้</p> <p>1) ด้านการให้คำแนะนำการทำงานแก่ผู้เกี่ยวข้องได้อย่างถูกต้องเหมาะสม</p> <p>2) ด้านการให้ความช่วยเหลือสอนแนะวิธีการทางบัญชีและการเงินสหกรณ์</p> <p>3) ด้านการตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ด้วยความละเอียดระมัดระวังรอบคอบ</p>	<p>1. ด้านการให้คำแนะนำ</p> <p>1. สามารถให้คำแนะนำการทำงานแก่ผู้เกี่ยวข้องได้อย่างถูกต้องเหมาะสม</p> <p>2. ด้านการให้ความช่วยเหลือ</p> <p>2. สามารถช่วยสอน/แนะนำวิธีการลงบัญชีได้อย่างถูกต้องเหมาะสม</p> <p>3. สามารถช่วยสอน/แนะนำวิธีวิเคราะห์ด้วยเครื่องมือทางการเงิน เช่น CFSAWS:ss, SEVA, DEACE, CAMELS, PEARLS, BSC และ TQM ได้อย่างถูกต้องเหมาะสม</p> <p>3. ด้านการตรวจสอบ</p> <p>4. สามารถตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ด้วยความละเอียดรอบคอบ</p>

ตารางที่ 33 (ต่อ 4)

หมวดหมู่ของข้อมูล (Information Category)	ข้อมูลแนะนำ (Suggested Contents)	องค์ประกอบ (Detail Composition)
ด้านความรู้ในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ		
<p>เสาหลักที่ 4 : Pillar 4 หลักการรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ</p>	<p>การรายงาน หมายถึง สื่อสารการตรวจสอบกิจการด้วยการรายงานการตรวจสอบกิจการอย่างเป็นลายลักษณ์อักษรครบถ้วนใน 5 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านความกระชับในการจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการ 2) ด้านความหนักแน่นของข้อมูลถูกต้องตามหลักวิชาการ 3) ด้านความสมบูรณ์ครบถ้วนในขอบเขตของการตรวจสอบกิจการ 4) ด้านความชัดเจนตรงไปตรงมา ไม่อ้อมค้อม และไม่ทำให้เข้าใจผิด และ 5) ด้านความคิดสร้างสรรค์เป็นประโยชน์อันนำไปสู่การพัฒนางานสหกรณ์</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. ด้านความกระชับ <ol style="list-style-type: none"> 1. ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการเป็นลายลักษณ์อักษรที่สามารถเข้าใจง่ายและกระชับ 2. ด้านความหนักแน่นของข้อมูล <ol style="list-style-type: none"> 2. ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่ถูกต้อง สมเหตุสมผลตามหลักวิชาการ 3. ด้านความสมบูรณ์ <ol style="list-style-type: none"> 3. ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่ครบถ้วนในขอบเขตของการตรวจสอบกิจการ 4. ด้านความชัดเจน <ol style="list-style-type: none"> 4. ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่ชัดเจนตรงไปตรงมา ไม่อ้อมค้อม และไม่ทำให้เข้าใจผิด 5. ด้านความคิดสร้างสรรค์ <ol style="list-style-type: none"> 5. ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่มีคำแนะนำที่สร้างสรรค์ และเป็นประโยชน์อันนำไปสู่การพัฒนางานสหกรณ์

ตารางที่ 33 (ต่อ 5)

หมวดหมู่ของข้อมูล (Information Category)	ข้อมูลแนะนำ (Suggested Contents)	องค์ประกอบ (Detail Composition)
ด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ		
<p>เสาหลักที่ 5 : Pillar 5 หลักขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ</p>	<p>ขีดความสามารถ หมายถึง ความสำเร็จของการตรวจสอบกิจการที่วัดผลสัมฤทธิ์ของการตรวจสอบกิจการใน 5 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านขอบเขตการตรวจสอบ 2) ด้านความสอดคล้องกับข้อกำหนด ข้อบังคับของสหกรณ์และของทางราชการ 3) ด้านความสัมพันธ์ที่ดีกับฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการสหกรณ์ 4) ด้านการเข้าร่วมประชุม และ 5) ด้านการปรับปรุงแก้ไขตามข้อเสนอแนะที่ได้รายงาน</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. ด้านขอบเขตการตรวจสอบ <ol style="list-style-type: none"> 1. ควรปฏิบัติงานตามขอบเขตการตรวจสอบกิจการที่ตกลงไว้กับสหกรณ์ 2. ด้านความสอดคล้อง <ol style="list-style-type: none"> 2. ควรตรวจสอบกิจการให้สอดคล้องกับคำแนะนำ ข้อกำหนด มติ ระเบียบ ข้อบังคับ และพระราชบัญญัติสหกรณ์ 3. ด้านความสัมพันธ์ <ol style="list-style-type: none"> 3. ควรมีความสัมพันธ์และมีการร่วมงานที่ดีกับฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการของสหกรณ์ 4. ด้านการร่วมประชุม <ol style="list-style-type: none"> 4. ควรเข้าตรวจสอบ เสนอรายงาน และเข้าร่วมประชุม ตามที่สหกรณ์ได้กำหนดไว้ 5. ด้านการปรับปรุงแก้ไข <ol style="list-style-type: none"> 5. สหกรณ์สามารถนำข้อสังเกต/ข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบกิจการมาประกอบการพิจารณาปรับปรุงแก้ไขการทำงานให้มีคุณภาพดีขึ้น

ตารางที่ 33 (ต่อ 6)

หมวดหมู่ของข้อมูล (Information Category)	ข้อมูลแนะนำ (Suggested Contents)	องค์ประกอบ (Detail Composition)
ด้านสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการ		
<p>เสาหลักที่ 6 : Pillar 6</p> <p>หลักสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ</p>	<p>สภาพแวดล้อม หมายถึง ปัจจัยของสหกรณ์ที่อยู่ล้อมรอบสนับสนุนและเอื้อต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ 6 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านบุคลากร 2) ด้านวิธีการ 3) ด้านเครื่องมือ 4) ด้านการบริหาร 5) ด้านข้อมูล และ 6) ด้านการเงิน</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. ด้านบุคลากร <ol style="list-style-type: none"> 1. สหกรณ์ควรมีอัตรากำลังที่เหมาะสมกับธุรกรรมของสหกรณ์ 2. สหกรณ์ควรมีบุคลากรที่มีคุณสมบัติเหมาะสมกับภาระงานที่ได้รับมอบหมาย 2. ด้านวิธีการ <ol style="list-style-type: none"> 3. สหกรณ์ควรกำหนดคู่มือการทำงานไว้อย่างชัดเจน 4. สหกรณ์ควรกำหนดเอกสารกำกับงานของสหกรณ์ไว้อย่างชัดเจน 5. สหกรณ์ควรกำหนดผังการเดินทางของสหกรณ์ไว้อย่างชัดเจน 3. ด้านเครื่องมือ <ol style="list-style-type: none"> 6. สหกรณ์ควรให้ความสำคัญในการนำเทคโนโลยีเครื่องมือต่างๆ มาใช้ เช่น CAMELS, CFSAWS, SEVA, DEACE, BSC, PEARLS และTQM เป็นต้น 7. สหกรณ์ควรนำเทคโนโลยีเครื่องมือที่เหมาะสมสนับสนุนการทำงานของผูตรวจสอบกิจการเป็นระยะอย่างต่อเนื่องและเหมาะสม 4. ด้านการบริหาร <ol style="list-style-type: none"> 8. สหกรณ์ควรมีการวางแผนการดำเนินงานของสหกรณ์ 9. สหกรณ์ควรมีระบบการติดตามประเมินผลตามแผนงาน 10. สหกรณ์ควรมีการจัดองค์กร และทรัพยากรบุคคลไว้อย่างชัดเจน 11. สหกรณ์ควรมีการประสานความร่วมมือภายในสหกรณ์อย่างเหมาะสม 12. สหกรณ์ควรมีการรายงานการดำเนินงานของสหกรณ์ทุกเดือน

ตารางที่ 33 (ต่อ 7)

หมวดหมู่ของข้อมูล (Information Category)	ข้อมูลแนะนำ (Suggested Contents)	องค์ประกอบ (Detail Composition)
ด้านสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการ		
		<p>5. ด้านข้อมูล</p> <p>13. สหกรณ์ควรมีข้อมูลด้านต่างๆ ที่เป็นจริงอย่างครบถ้วน ถูกต้อง ทันสมัย เพียงพอต่อการใช้งาน และมีระบบการจัดเก็บเอกสารที่ชัดเจนและเหมาะสม</p> <p>6. ด้านการเงิน</p> <p>14. สหกรณ์ควรมีการใช้จ่ายเงินงบประมาณที่ประหยัด คุ่มค่า และปลอดภัย</p> <p>15. สหกรณ์ควรมีการบริหารงบประมาณอย่างชัดเจนและเหมาะสม</p>
<p>เสาหลักที่ 7 : Pillar 7</p> <p>หลักความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ</p>	<p>ความร่วมมือ หมายถึง ความร่วมมือช่วยเหลือของสหกรณ์ โดยสหกรณ์ผู้รับตรวจสอบต้องให้ความร่วมมือในการตรวจสอบกิจการ 5 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านกรอบของการตรวจสอบ 2) ด้านการร่วมมือให้ข้อมูล 3) ด้านความสะดวกในการตรวจสอบ 4) ด้านการแก้ไขปรับปรุง และ 5) ด้านการทำงานเป็นทีม</p>	<p>1. ด้านกรอบของการตรวจสอบ</p> <p>1 สหกรณ์ควรทำความเข้าใจในกรอบของการตรวจสอบกิจการร่วมกับผู้ตรวจสอบกิจการ ทั้งฝ่ายบริหาร ฝ่ายจัดการ และผู้สอบบัญชีสหกรณ์</p> <p>2. ด้านการให้ความร่วมมือ</p> <p>2 สหกรณ์ควรให้ความร่วมมือในการตรวจสอบกิจการ โดยให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องครบถ้วน และตรงกับความเป็นจริง อีกทั้งส่งมอบเอกสารให้ตรวจสอบด้วย</p>

ตารางที่ 33 (ต่อ 8)

หมวดหมู่ของข้อมูล (Information Category)	ข้อมูลแนะนำ (Suggested Contents)	องค์ประกอบ (Detail Composition)
ด้านสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการ		
		<p>3. ด้านความสะอาดในการตรวจสอบ</p> <p>3 สหกรณ์ควรอำนวยความสะดวกในการตรวจสอบกิจการ เช่น การจัดสรรเวลา สถานที่ ค่าตอบแทน เครื่องมือและเครื่องใช้ สนับสนุนการทำงาน เป็นต้น</p> <p>4. ด้านการแก้ไขปรับปรุง</p> <p>4 สหกรณ์ควรฟังความคิดเห็นในการตรวจสอบกิจการ พร้อมทั้งให้ความสำคัญในการปรับปรุงและแก้ไขตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบกิจการที่เป็นประโยชน์ต่อสหกรณ์</p> <p>5. ด้านการทำงานเป็นทีม</p> <p>5 บุคลากรของสหกรณ์ควรมีทักษะในการทำงานเป็นทีมและมีการสื่อสารที่มีประสิทธิภาพกับผู้ตรวจสอบกิจการ</p>

ส่วนที่ 7 แนวทางการยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์

ตารางที่ 34 ร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง (ผู้ตรวจสอบกิจการ) จำแนกตามขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ หน่วย : ร้อยละ

ระดับ	ขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ					
	1. ด้านขอบเขต	2. ด้านความสอดคล้อง	3. ด้านความสัมพันธ์	4. ด้านการร่วมประชุม	5. ด้านปรับปรุงแก้ไข	เฉลี่ย
มาก – มากที่สุด	41.33	43.64	57.23	55.20	41.91	47.86
ปานกลาง	26.59	25.43	17.05	16.18	26.30	22.31
น้อย – น้อยที่สุด	32.08	30.92	25.72	28.61	31.79	29.83
รวม	100	100	100	100	100	100

จากตารางที่ 34 พบว่า จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการถึงร้อยละ 52.14 มีขีดความสามารถเฉลี่ยอยู่ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย – น้อยที่สุด ดังนั้นการยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการให้มีขีดความสามารถเพิ่มขึ้น โดยสามารถตรวจสอบกิจการสหกรณ์ตามขอบเขตที่ตกลงไว้กับสหกรณ์ ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ได้สอดคล้องกับคำแนะนำ ข้อกำหนด มติ ระเบียบ ข้อบังคับ และพระราชบัญญัติสหกรณ์ ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ด้วยความสัมพันธ์ที่ดีกับฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการของสหกรณ์ สามารถเข้าร่วมประชุมและเสนอรายงานตามที่สหกรณ์ได้กำหนดไว้ พร้อมทั้งสามารถให้ข้อสังเกต/ข้อเสนอแนะที่สามารถนำมาประกอบการพิจารณาปรับปรุงได้ในระดับ มาก – มากที่สุด นั้น จำเป็นจะต้องมีแนวทางยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการ 6 แนวทาง ดังนี้

- 1) **เพิ่มเติมองค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการให้มากขึ้น** จากที่จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่มีองค์ความรู้อยู่ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด ให้มีองค์ความรู้ด้านการบัญชีสหกรณ์ การเงินสหกรณ์ การบริหารจัดการสหกรณ์ ด้านกฎระเบียบของสหกรณ์ และด้านเทคนิคที่เกี่ยวกับสหกรณ์เพิ่มมากขึ้น ให้อยู่ในระดับมาก – มากที่สุด
- 2) **เติมเต็มความสามารถในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ให้มากขึ้น** จากที่จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ปฏิบัติงานอยู่ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด ให้สามารถประเมินควบคุมภายในของสหกรณ์ ประเมินความเสี่ยงของสหกรณ์ วางแนวกำหนดขอบเขตการตรวจสอบกิจการ ตรวจสอบนโยบายตีความวัตถุประสงค์สู่การปฏิบัติ สรุปรายงานติดตามการแก้ไข และสามารถนำเสนอรายงานการตรวจสอบกิจการต่อที่ประชุมเพิ่มมากขึ้นให้อยู่ในระดับมาก – มากที่สุด
- 3) **เสริมทักษะการเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ให้มากขึ้น** จากที่จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่มีความสามารถเข้าถึงเนื้อหาอยู่ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด ให้มีทักษะในการให้คำแนะนำ การสอนงาน และการตรวจสอบกิจการด้วยความรอบคอบเพิ่มมากขึ้น ให้อยู่ในระดับมาก – มากที่สุด

- 4) **สร้างความสามารถในการรายงานการตรวจสอบกิจการให้มากขึ้น** จากที่จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่มีความสามารถในการรายงานการตรวจสอบกิจการอยู่ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด ให้สามารถรายงานการตรวจสอบกิจการได้อย่างกระชับ สมเหตุสมผลตามหลักวิชาการ ครบถ้วน ชัดเจน และสร้างสรรค์เพิ่มมากขึ้น ให้อยู่ในระดับมาก – มากที่สุด
- 5) **เตรียมปัจจัยแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการให้มีความพร้อมมากขึ้น** จากที่ผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่เห็นว่าสหกรณ์มีปัจจัยแวดล้อมที่จะเอื้อต่อการตรวจสอบกิจการอยู่ในระดับปานกลางลงมาถึงระดับน้อย-น้อยที่สุด ให้สามารถจัดเตรียมความพร้อมด้านบุคลากร ด้านเอกสาร ด้านข้อมูล ด้านเทคโนโลยีที่เหมาะสมด้านการบริหาร อย่างเพียงพอที่จะเอื้อต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบกิจการเพิ่มมากขึ้น ให้อยู่ในระดับมาก – มากที่สุด
- 6) **สนับสนุนความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการให้มีความพร้อมมากขึ้น** จากที่ผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่เห็นว่าสหกรณ์ให้ความร่วมมือในการตรวจสอบกิจการอยู่ในระดับปานกลางลงมาถึง ระดับน้อย-น้อยที่สุด ให้มีความเข้าใจในกรอบการตรวจสอบกิจการ ให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องตรงกับความเป็นจริง ให้ความสะดวกในการตรวจสอบ และให้ความสำคัญในการปรับปรุงแก้ไขตามข้อเสนอของผู้ตรวจสอบกิจการอย่างเป็นทีมเพิ่มมากขึ้น ให้อยู่ในระดับมาก – มากที่สุด

5. สรุปผลการวิจัย และข้อเสนอแนะ

ผู้ตรวจสอบกิจการ หมายถึง สมาชิกหรือบุคคลภายนอกที่ได้รับการเลือกตั้งจากที่ประชุมใหญ่สหกรณ์ให้มาทำหน้าที่ตรวจสอบการดำเนินงานทั้งปวงของสหกรณ์ เป็นกลไกหนึ่งที่จะช่วยให้สหกรณ์บรรลุเป้าหมายที่วางไว้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการดำเนินงาน การปฏิบัติงานถูกต้องตามกฎหมายระเบียบข้อกำหนดและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง ข้อมูลและรายงานทางการเงินถูกต้องเชื่อถือได้ การดูแลรักษาและการใช้ทรัพย์สินมีความคุ้มค่า สำหรับภารกิจของผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์นั้นมีการดำเนินงานเช่นเดียวกับผู้ตรวจสอบภายในขององค์กรภาคเอกชน หากแต่ว่าในขบวนการสหกรณ์ได้บัญญัติศัพท์ในการกล่าวถึงผู้ตรวจสอบภายในของสหกรณ์ว่า “ผู้ตรวจสอบกิจการ”

กลไกผู้ตรวจสอบกิจการอยู่ในฐานะตัวแทนของสมาชิกในการตรวจสอบการดำเนินงานของสหกรณ์เป็น 1 ในไตรภาคีการตรวจสอบสหกรณ์ นอกเหนือจากกลไกผู้ควบคุมภายในที่อยู่ในฐานะตัวแทนของฝ่ายบริหารในการกำกับดูแลการปฏิบัติงานให้อยู่ในกรอบของระเบียบและข้อบังคับ และกลไกผู้สอบบัญชีที่อยู่ในฐานะคนกลางได้รับการแต่งตั้งจากนายทะเบียนสหกรณ์ให้ทำหน้าที่ตรวจสอบบัญชีตามมาตรฐานที่กำหนดเพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงิน ทั้งนี้กลไกไตรภาคีการตรวจสอบสหกรณ์ล้วนเพื่อสร้างความโปร่งใสและถูกต้องของการดำเนินงานของสหกรณ์ให้บรรลุเป้าหมายที่วางไว้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

สหกรณ์ เป็นองค์กรธุรกิจของภาคประชาชนที่ช่วยเหลือตนเองและช่วยเหลือซึ่งกันและกันเพื่อประโยชน์ทางเศรษฐกิจและสังคมของมวลสมาชิก โดยได้เริ่มจัดให้มีขึ้นเป็นครั้งแรกในประเทศไทยในปีพุทธศักราช 2459 เป็นต้นมา หลังจากนั้นเป็นเวลานานถึง 52 ปี จึงได้กำหนดเรื่องผู้ตรวจสอบกิจการขึ้นเป็นครั้งแรกในพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2511 มาตรา 25 ความว่า “สหกรณ์จำกัดอาจมีผู้ตรวจสอบกิจการคนหนึ่งหรือหลายคน...” หลังจากนั้นเป็นเวลาอีก 31 ปี ได้ปรับปรุงบัญญัติว่าด้วยการตรวจสอบกิจการในพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 มาตรา 53 ความว่า “ให้สหกรณ์มีผู้ตรวจสอบกิจการซึ่งที่ประชุมใหญ่เลือก” ย่อมแสดงให้เห็นถึงความสำคัญที่มากยิ่งขึ้นของการตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ ซึ่งบทบัญญัตินี้ยังคงถือใช้อยู่ในปัจจุบัน

ผู้ตรวจสอบกิจการได้ถูกกำหนดให้มีบทบาทนับจากปี 2511 เป็นต้นมาจนถึงปัจจุบันเป็นเวลา 45 ปี กลไกผู้ตรวจสอบกิจการจึงมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องได้รับการศึกษาและพัฒนาควบคู่ไปกับการพัฒนาสหกรณ์ที่เติบโตขึ้นทั้งจำนวนสหกรณ์ ขนาดและความซับซ้อนของธุรกิจ และความหลากหลายของบริการท่ามกลางภาวะเศรษฐกิจที่มีปัจจัยเสี่ยงรอบด้าน ประกอบกับยังไม่มีผู้ใดได้ศึกษาเรื่องนี้ให้กระจ่างอย่างจริงจัง ผู้วิจัยจึงได้ทำการศึกษาวิจัยเพื่อเป็นแนวทางยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการต่อไป

โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการมีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) เพื่อสำรวจวิธีการที่เป็นแนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ 2) เพื่อศึกษาปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ 3) เพื่อสร้างมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ และ 4) เพื่อเสนอแนวทางการยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ในฐานะกลไกการควบคุมภายในที่ดีของสหกรณ์

5.1 สรุปผลการวิจัย

จากการสำรวจสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ พบว่า

องค์ความรู้ที่จำเป็นในการตรวจสอบกิจการ มีจำนวนผู้ตรวจสอบกิจการเพียงร้อยละ 38.83 ที่มีองค์ความรู้ที่จำเป็นในการตรวจสอบกิจการในระดับมากถึงมากที่สุด และร้อยละ 39.73 มีองค์ความรู้อยู่ในระดับปานกลาง ทั้งความรู้ด้านการบัญชี การเงิน การบริหารจัดการ กฎระเบียบ และเทคนิคที่เกี่ยวข้องในการตรวจสอบกิจการ โดยยังมีผู้ตรวจสอบกิจการที่ยังอยู่ในสภาพที่ต้องได้รับการพัฒนาเสริมสร้างองค์ความรู้ที่จำเป็นในการตรวจสอบกิจการอย่างจริงจังถึงร้อยละ 21.44 ของจำนวนผู้ตรวจสอบกิจการ ซึ่งในจำนวนนี้ ถึงร้อยละ 2.96 ไม่มีความรู้ที่จำเป็นในการตรวจสอบกิจการ

การปฏิบัติงานตรวจสอบกิจการ มีจำนวนผู้ตรวจสอบกิจการเพียงร้อยละ 41.77 ที่สามารถปฏิบัติงานตรวจสอบกิจการได้ในระดับดีถึงดีมาก และร้อยละ 36.10 สามารถปฏิบัติงานได้ในระดับปานกลาง ทั้งการประเมินความเสี่ยง การวางแผนกำหนดขอบเขต การสรุปติดตามผล และการเข้าร่วมประชุม โดยยังมีผู้ตรวจสอบกิจการที่ยังอยู่ในสภาพที่ต้องได้รับการพัฒนาและปรับปรุงการปฏิบัติงานตรวจสอบกิจการอย่างจริงจังถึงร้อยละ 22.14 ของจำนวนผู้ตรวจสอบกิจการ ซึ่งในจำนวนนี้ถึงร้อยละ 4.54 ไม่ปฏิบัติงานตรวจสอบกิจการ

การเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ มีจำนวนผู้ตรวจสอบกิจการเพียงร้อยละ 36.81 ที่สามารถเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการได้ในระดับดีถึงดีมาก และร้อยละ 36.89 สามารถเข้าถึงเนื้อหาได้ในระดับปานกลาง ทั้งการให้คำแนะนำ การสอนแนะ และการให้ความช่วยเหลือแก่ผู้เกี่ยวข้อง โดยที่ยังมีผู้ตรวจสอบกิจการที่อยู่ในสภาพที่ต้องได้รับการพัฒนาและปรับปรุงการเข้าถึงเนื้อหาอย่างจริงจังถึงร้อยละ 26.30 ของจำนวนผู้ตรวจสอบกิจการ ซึ่งในจำนวนนี้ถึงร้อยละ 5.36 ไม่สามารถให้คำแนะนำ การสอนแนะ การให้ความช่วยเหลือแก่ผู้เกี่ยวข้องได้

การรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ มีจำนวนผู้ตรวจสอบกิจการเพียงร้อยละ 48.08 ที่สามารถจัดทำรายงานตรวจสอบกิจการได้ในระดับดีถึงดีมาก และร้อยละ 36.89 สามารถจัดทำรายงานได้ในระดับปานกลาง ทั้งด้านความกระชับ ความสมบูรณ์ ความชัดเจน และการเป็นประโยชน์อย่างสร้างสรรค์นั้น โดยยังมีผู้ตรวจสอบกิจการที่อยู่ในสภาพที่ต้องได้รับการพัฒนาการจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการอย่างจริงจังถึงร้อยละ 15.49 ของจำนวนผู้ตรวจสอบกิจการ ซึ่งในจำนวนนี้ถึงร้อยละ 4.80 ไม่สามารถจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการได้

ขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ แม้ว่าจำนวนผู้ตรวจสอบกิจการส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 67.84 จะที่มีขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการในระดับดีถึงดีมาก และร้อยละ 9.02 ที่มีขีดความสามารถในระดับปานกลาง ทั้งด้านการปฏิบัติตามขอบเขตการตรวจสอบ ความสอดคล้อง สัมพันธภาพการร่วมงาน การร่วมประชุมและติดตามผลการแก้ไขปรับปรุงนั้น แต่ยังมีผู้ตรวจสอบกิจการที่อยู่ในสภาพที่ต้องได้รับการพัฒนาและเสริมสร้างขีดความสามารถอย่างจริงจังถึงร้อยละ

23.14 ของจำนวนผู้ตรวจสอบกิจการ ซึ่งในจำนวนนี้ถึงร้อยละ 19.75 ยังไม่มีขีดความสามารถเพียงพอต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบกิจการ

สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ แม้ว่าสหกรณ์ส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 60.94 จะมีสภาพแวดล้อมที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการในระดับมากถึงมากที่สุด และอยู่ในระดับปานกลาง ร้อยละ 28.09 ทั้งด้านบุคคลกร วิธีการจัดการ เครื่องมือ การบริหารงาน และด้านข้อมูลของสหกรณ์ แต่ยังมีสหกรณ์ถึงร้อยละ 10.98 ที่ต้องได้รับการปรับปรุงสภาพแวดล้อมให้เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ ซึ่งในจำนวนนั้นร้อยละ 2.06 มีสภาพแวดล้อมไม่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ

ความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ แม้ว่าสหกรณ์ส่วนใหญ่ถึงร้อยละ 68.88 จะให้ความร่วมมือในการตรวจสอบกิจการในระดับมากถึงมากที่สุด และอยู่ในระดับปานกลาง ร้อยละ 23.82 ทั้งด้านการร่วมทำความเข้าใจกรอบการตรวจสอบกิจการ การให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้อง การอำนวยความสะดวก และการปรับปรุงแก้ไขตามข้อเสนอของผู้ตรวจสอบกิจการ แต่ยังมีสหกรณ์ถึงร้อยละ 23.14 ที่ต้องเสริมสร้างความร่วมมือในการตรวจสอบกิจการอย่างเร่งด่วน ซึ่งในจำนวนนี้ถึงร้อยละ 19.75 ไม่ให้ความร่วมมือในการตรวจสอบกิจการ

จากการศึกษาวิจัยสรุปผลการวิจัยตามวัตถุประสงค์ได้ ดังนี้

1) แนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์

ผลการวิจัยได้สังเคราะห์แนวทางปฏิบัติที่ดีให้แก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ มีองค์ประกอบ 3 ด้านหลัก 7 ด้านย่อย 35 ข้อย่อย และ 60 ตัวบ่งชี้ ดังนี้

- 1) ด้านความรู้ในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ 4 ด้านย่อย คือ ด้านองค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ ด้านการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ ด้านการเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ และด้านการรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ ซึ่งประกอบด้วย 19 ข้อย่อย และ 35 ตัวบ่งชี้
- 2) ด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ 1 ด้านย่อย คือ ขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ ประกอบด้วย 5 ข้อย่อย และ 5 ตัวบ่งชี้ และ
- 3) ด้านสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการ 2 ด้านย่อย คือ ด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ และด้านความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ ซึ่งประกอบด้วย 11 ข้อย่อย และ 20 ตัวบ่งชี้

แนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์

ด้านหลักที่ 1 ด้านความรู้ในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ

ด้านย่อย	ข้อย่อย	ตัวบ่งชี้
1. องค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ	1. ด้านการบัญชีสหกรณ์	1. มีองค์ความรู้ที่สามารถรวบรวมข้อมูลทางการบัญชี
		2. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการจำแนกรายการทางบัญชีของสหกรณ์
		3. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการจดบันทึกรายการทางบัญชีของสหกรณ์
		4. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการสรุปผลทางบัญชีของสหกรณ์
		5. มีองค์ความรู้ที่สามารถตรวจสอบและวิเคราะห์รายการทางบัญชี
	2. ด้านการเงินสหกรณ์	6. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์ความเสี่ยงในการบริหารจัดการของสหกรณ์
		7. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์คุณภาพสินทรัพย์และการจัดการงบประมาณของสหกรณ์
		8. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์โครงสร้างการเงินและธุรกิจของสหกรณ์
		9. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์ความคุ้มค่าในการลงทุนของสหกรณ์
		10. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการวิเคราะห์สภาพคล่องทางการเงินของสหกรณ์
	3. ด้านการบริหารจัดการสหกรณ์	11. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำการวางแผนการดำเนินงานของสหกรณ์
		12. มีองค์ความรู้ที่สามารถจัดการความเสี่ยงด้านปฏิบัติการได้ (เช่น ระบบ Computer ที่มีได้เป็น On-line Real time Check & Balance เป็นต้น)
		13. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำด้านการเงินของสหกรณ์
	4. ด้านกฎระเบียบของสหกรณ์	14. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำหลักการและวิธีการสหกรณ์
		15. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำพระราชบัญญัติสหกรณ์
		16. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำระเบียบ ข้อบังคับ ข้อกำหนดทางราชการที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์
		17. มีองค์ความรู้ที่สามารถให้คำแนะนำระเบียบ ข้อบังคับของสหกรณ์และมติของคณะกรรมการ
	5. ด้านเทคนิคที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานสหกรณ์	18. มีองค์ความรู้ที่สามารถวางแผนและกำหนดขอบเขตการตรวจสอบกิจการได้
		19. มีองค์ความรู้ที่สามารถใช้เครื่องมือเตือนภัยการเงิน เครื่องมือวัดประสิทธิภาพการดำเนินงาน เครื่องมือทดสอบมูลค่าเพิ่ม โดยเฉพาะการควบคุมภายในของสหกรณ์ (Internal Control) รวมทั้งความรู้ความสามารถในด้านการตรวจสอบระบบงานคอมพิวเตอร์ด้วย

แนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์

ด้านย่อย	ข้อย่อย	ตัวบ่งชี้
2. การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ	1. ด้านการควบคุมภายใน	1. ควรประเมินคุณภาพการควบคุมภายในของสหกรณ์ และประสานงานกับผู้ควบคุมภายในของสหกรณ์
	2. ด้านการประเมินความเสี่ยง	2. ควรประเมินความเสี่ยงจากความประมาท (เช่น ความไม่รู้ ความรู้เท่าไม่ถึงการณ์) 3. ควรประเมินความเสี่ยงจากระบบการทำงาน เอกสาร สรรพสมุดบัญชี ทะเบียน และการเงิน ตลอดจนหนี้สิน ทรัพย์สินทั้งปวงของสหกรณ์ตามขอบเขตการตรวจสอบที่กำหนด (เช่น การแบ่งและมอบหมายอำนาจหน้าที่)
	3. ด้านการวางแผนและกำหนดขอบเขต	4. ควรวางแผนและกำหนดขอบเขตการตรวจสอบกิจการเพื่อจัดลำดับความสำคัญให้สอดคล้องกับการควบคุมภายในและความเสี่ยงอย่างเหมาะสมและเพียงพอครอบคลุมระบบการทำงานต่างๆ เอกสาร หลักฐาน รายงาน บุคลากร และทรัพย์สินต่างๆ ของสหกรณ์
	4. ด้านกลยุทธ์	5. ควรตรวจสอบนโยบาย โศรุกรการ ติความหรือแปรควมวัตถุประสงค์ของสหกรณ์สู่การปฏิบัติ สามารถให้คำแนะนำการจัดทำแผนงาน และแผนกลยุทธ์ของสหกรณ์
	5. ด้านการสรุปรายงานผลและติดตามการแก้ไข	6. ต้องสรุปและรายงานการตรวจสอบกิจการเป็นลายลักษณ์อักษรต่อที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการทุกครั้งี่เข้าตรวจสอบ รวมถึงติดตามผลการดำเนินงานของคณะกรรมการดำเนินการ เพื่อนำเสนอสหกรณ์ตามสถานการณ์ที่ควรดำเนินการ
	6. ด้านการร่วมประชุม	7. ต้องเข้าร่วมประชุมคณะกรรมการดำเนินการทุกครั้งี่และนำเสนอรายงานการตรวจสอบกิจการต่อที่ประชุม
3. การเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการ	1. ด้านการให้คำแนะนำ	1. สามารถให้คำแนะนำการทำงานแก่ผู้เกี่ยวข้องได้อย่างถูกต้องเหมาะสม
	2. ด้านการให้ความช่วยเหลือ	2. สามารถช่วยสอน/แนะนำวิธีการลงบัญชีได้อย่างถูกต้องเหมาะสม 3. สามารถช่วยสอน/แนะนำวิธีวิเคราะห์ด้วยเครื่องมือทางการเงิน เช่น CAMELS, CFSAWS, SEVA, DEACE, BSC, TQM และ PEARLS ได้อย่างถูกต้องเหมาะสม
	3. ด้านการตรวจสอบ	4. สามารถตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ด้วยความละเอียดรอบคอบ

แนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์

ด้านย่อย	ข้อย่อย	ตัวบ่งชี้
4. การ รายงาน ของ ผู้ ตรวจสอบ กิจการ	1. ด้านความ กระชับ	1. ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการเป็นลายลักษณ์อักษร ที่สามารถเข้าใจได้ง่ายและกระชับ
	2. ด้านความ หนักแน่น ของข้อมูล	2. ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่ถูกต้อง สมเหตุสมผล ตามหลักวิชาการ
	3. ด้านความ สมบูรณ์	3. ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่ครบถ้วนในขอบเขตของ การตรวจสอบกิจการ
	4. ด้านความ ชัดเจน	4. ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่ชัดเจนตรงไปตรงมา ไม่ อ้อมค้อม และไม่ทำให้เข้าใจผิด
	5. ด้านความ คิดสร้าง สรรค์	5. ต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่มีคำแนะนำที่สร้างสรรค์ และเป็นประโยชน์อันนำไปสู่การพัฒนางานหรือสร้างนวัตกรรม งานของสหกรณ์

ด้านหลักที่ 2 ด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ

ด้านย่อย	ข้อย่อย	ตัวบ่งชี้
5. ขีดความ สามารถ ของ ผู้ ตรวจสอบ กิจการ	1. ด้าน ขอบเขต การ ตรวจสอบ	1. ควรปฏิบัติงานตามขอบเขตการตรวจสอบกิจการที่ตกลงไว้กับ สหกรณ์
	2. ด้านความ สอดคล้อง	2. ควรตรวจสอบกิจการให้สอดคล้องกับคำแนะนำ ข้อกำหนด มติ ระเบียบ ข้อบังคับ และพระราชบัญญัติสหกรณ์
	3. ด้านความ สัมพันธ์	3. ควรมีความสัมพันธ์และมีการร่วมงานที่ดีกับฝ่ายบริหารและฝ่าย จัดการของสหกรณ์
	4. ด้านการ ร่วมประชุม	4. ควรเข้าตรวจสอบ เสนอรายงาน และเข้าร่วมประชุม ตามที่ สหกรณ์ได้กำหนดไว้
	5. ด้านการ ปรับปรุง แก้ไข	5. สหกรณ์สามารถนำข้อสังเกต/ข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบกิจการ มาประกอบการพิจารณา และดำเนินการปรับปรุงแก้ไขการทำงาน ให้มีคุณภาพดีขึ้น

แนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์

ด้านหลักที่ 3 ด้านสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการ

ด้านย่อย	ข้อย่อย	ตัวบ่งชี้
6. สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ	1. ด้านบุคลากร	1. สหกรณ์ควรมีอัตรากำลังที่เหมาะสมกับธุรกรรมของสหกรณ์ 2. สหกรณ์ควรมีบุคลากรที่มีคุณวุฒิเหมาะสมกับภาระงานที่ได้รับมอบหมาย
	2. ด้านวิธีการ	3. สหกรณ์ควรกำหนดคู่มือการทำงานไว้อย่างชัดเจน 4. สหกรณ์ควรกำหนดเอกสารกำกับงานของสหกรณ์ไว้อย่างชัดเจน 5. สหกรณ์ควรกำหนดผังการดำเนินงานของสหกรณ์ไว้อย่างชัดเจน
	3. ด้านเครื่องมือ	6. สหกรณ์ควรให้ความสำคัญในการนำเทคโนโลยีเครื่องมือต่าง ๆ มาใช้ เช่น CAMELS, CFSAWS, SEVA, DEACE, BSC, TQM และ PEARLS เป็นต้น 7. สหกรณ์ควรนำเทคโนโลยีเครื่องมือที่เหมาะสมสนับสนุนการทำงานของผู้ตรวจสอบกิจการเป็นระยะอย่างต่อเนื่องและเหมาะสม
	4. ด้านการบริหาร	8. สหกรณ์ควรมีการวางแผนการดำเนินงานของสหกรณ์ 9. สหกรณ์ควรมีระบบการติดตามประเมินผลตามแผนงาน 10. สหกรณ์ควรมีการจัดองค์กร และทรัพยากรบุคคลไว้อย่างชัดเจน 11. สหกรณ์ควรมีการประสานความร่วมมือภายในสหกรณ์อย่างเหมาะสม 12. สหกรณ์ควรมีการรายงานการดำเนินงานของสหกรณ์ทุกเดือน
	5. ด้านข้อมูล	13. สหกรณ์ควรมีข้อมูลด้านต่างๆ ที่เป็นจริงอย่างครบถ้วน ถูกต้อง ทันสมัย เพียงพอต่อการใช้งาน และมีระบบการจัดเก็บเอกสารที่ชัดเจนและเหมาะสม
	6. ด้านการเงิน	14. สหกรณ์ควรมีการใช้จ่ายเงินงบประมาณที่ประหยัด คุ่มค่า และปลอดภัย 15. สหกรณ์ควรมีการบริหารงบประมาณอย่างชัดเจนและเหมาะสม
7. ความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ	1. ด้านกรอบของการตรวจสอบ	1. สหกรณ์ควรทำความเข้าใจในกรอบของการตรวจสอบกิจการ ร่วมกับผู้ตรวจสอบกิจการ ทั้งฝ่ายบริหาร ฝ่ายจัดการ และผู้สอบบัญชีสหกรณ์
	2. ด้านการให้ความร่วมมือ	2. สหกรณ์ควรให้ความร่วมมือในการตรวจสอบกิจการ โดยให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้อง ครบถ้วน และตรงกับความเป็นจริง อีกทั้งส่งมอบเอกสารให้ตรวจสอบด้วย
	3. ด้านความสะดวกในการตรวจสอบ	3. สหกรณ์ควรอำนวยความสะดวกในการตรวจสอบกิจการ เช่น การจัดสรรเวลา สถานที่ ค่าตอบแทน เครื่องมือและเครื่องใช้สนับสนุนการทำงาน เป็นต้น
	4. ด้านการแก้ไขปรับปรุง	4. สหกรณ์ควรฟังความคิดเห็นในการตรวจสอบกิจการ พร้อมทั้งให้ความสำคัญในการปรับปรุงและแก้ไขตามข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบกิจการที่เป็นประโยชน์ต่อสหกรณ์
	5. ด้านการทำงานเป็นทีม	5. บุคลากรของสหกรณ์ควรมีทักษะในการทำงานเป็นทีมและมีการสื่อสารที่มีประสิทธิภาพกับผู้ตรวจสอบกิจการ

2) ปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ

ผลการวิจัยจากความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบกิจการ ฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการของสหกรณ์พบว่าปัจจัยด้านการรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการ และปัจจัยด้านการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ นอกจากนี้ในความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบกิจการยังพบว่า ปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ และในความคิดเห็นของฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการสหกรณ์ยังพบว่าปัจจัยด้านความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ

3) มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ

ผลการวิจัยจากความคิดเห็นของผู้ทรงคุณวุฒิที่มีความเชี่ยวชาญหรือมีความรู้ความเข้าใจในการตรวจสอบกิจการ ที่มีความเห็นสอดคล้องกัน และมีความเป็นไปได้ในการปฏิบัติในระดับเหมาะสมมากขึ้นไป ได้มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ประกอบด้วย 7 เสาหลัก ในมาตรฐาน 3 ด้าน คือ 1) มาตรฐานด้านความรู้ในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ ประกอบด้วย 4 เสาหลัก 2) มาตรฐานด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ ประกอบด้วย 1 เสาหลัก และ 3) มาตรฐานด้านสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการ ประกอบด้วย 2 เสาหลัก ดังนี้

7 เสาหลักมาตรฐานการตรวจสอบกิจการสหกรณ์

ด้าน / เสาหลัก	รายละเอียด
มาตรฐานด้านความรู้ในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ	
เสาหลักที่ 1 : Pillar 1 หลักองค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ	องค์ความรู้ หมายถึง ความรู้ความเข้าใจตามเจตนารมณ์ในการตรวจสอบกิจการที่ต้องการให้องค์คณะผู้ตรวจสอบกิจการมีองค์ความรู้ที่ครอบคลุม 5 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านการบัญชีสหกรณ์ 2) ด้านการเงินสหกรณ์ 3) ด้านการบริหารจัดการสหกรณ์ 4) ด้านกฎระเบียบของสหกรณ์ และ 5) ด้านเทคนิคที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานของสหกรณ์
เสาหลักที่ 2 : Pillar 2 หลัก การปฏิบัติงาน ของผู้ตรวจสอบกิจการ	การปฏิบัติงาน หมายถึง การปฏิบัติงานตรวจสอบกิจการของผู้ตรวจสอบกิจการ เป็นหลักปฏิบัติที่ครอบคลุมงานของผู้ตรวจสอบกิจการทุกขั้นตอนตั้งแต่เริ่มต้นจนเสร็จสิ้น 8 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านการควบคุมภายใน 2) ด้านการประเมินความเสี่ยง 3) ด้านการวางแผนและกำหนดขอบเขตการตรวจสอบ 4) ด้านกลยุทธ์ 5) ด้านการสรุปรายงานผลและการติดตามการแก้ไข และ 6) ด้านการร่วมประชุม
เสาหลักที่ 3 : Pillar 3 หลัก การเข้าถึงงาน ของผู้ตรวจสอบกิจการ	การเข้าถึงงาน หมายถึง การเข้าใจเพื่อเข้าถึงงานของผู้ตรวจสอบกิจการอย่างเหมาะสมอย่างมีความสามารถใน 3 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านการให้คำแนะนำการทำงานแก่ผู้เกี่ยวข้องได้อย่างถูกต้องเหมาะสม 2) ด้านการให้ความช่วยเหลือสอนแนะวิธีการทางบัญชีและการเงินสหกรณ์ และ 3) ด้านการตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ด้วยความละเอียดระมัดระวังรอบคอบอย่างมีระบบและมีมาตรฐาน
เสาหลักที่ 4 : Pillar 4 หลัก การรายงาน ของผู้ตรวจสอบกิจการ	การรายงาน หมายถึง สื่อสารการตรวจสอบกิจการด้วยการรายงานการตรวจสอบกิจการอย่างเป็นลายลักษณ์อักษรครบถ้วนใน 5 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านความกระชับในการจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการ 2) ด้านความหนักแน่นของข้อมูลถูกต้องตามหลักวิชาการ 3) ด้านความสมบูรณ์ครบถ้วนในขอบเขตของการตรวจสอบกิจการ 4) ด้านความชัดเจนตรงไปตรงมา ไม่อ้อมค้อม และไม่ทำให้เข้าใจผิด และ 5) ด้านความคิดสร้างสรรค์เป็นประโยชน์อันนำไปสู่การพัฒนาหรือสร้างนวัตกรรมงานของสหกรณ์

7 เสาหลักมาตรฐานการตรวจสอบกิจการสหกรณ์

ด้าน / เสาหลัก	รายละเอียด
มาตรฐานด้านขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ	
<p>เสาหลักที่ 5 : Pillar 5 หลักขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ</p>	<p>ขีดความสามารถ หมายถึงความสำเร็จของการตรวจสอบกิจการที่วัดผลสัมฤทธิ์ของการตรวจสอบกิจการใน 5 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านขอบเขตการตรวจสอบ 2) ด้านความสอดคล้องกับข้อกำหนดข้อบังคับของสหกรณ์และของทางราชการ 3) ด้านความสัมพันธ์ที่ดีกับฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการสหกรณ์ 4) ด้านการเข้าร่วมประชุม และ 5) ด้านการติดตามและประเมินผลการปรับปรุงแก้ไขการปฏิบัติงานตามข้อเสนอแนะในรายงาน</p>
ด้านสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการ	
<p>เสาหลักที่ 6 : Pillar 6 หลักสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เอื้อต่อการตรวจสอบกิจการ</p>	<p>สภาพแวดล้อม หมายถึง ปัจจัยของสหกรณ์ที่อยู่ล้อมรอบสนับสนุนและเอื้อต่อการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ 6 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านบุคลากร 2) ด้านวิธีการ 3) ด้านเครื่องมือ 4) ด้านการบริหาร 5) ด้านข้อมูล และ 6) ด้านการเงิน</p>
<p>เสาหลักที่ 7 : Pillar 7 หลักความร่วมมือของสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ</p>	<p>ความร่วมมือ หมายถึง สหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการให้ความช่วยเหลือสนับสนุนการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ โดยสหกรณ์ผู้รับการตรวจสอบกิจการต้องให้ความร่วมมือสนับสนุนการตรวจสอบกิจการ 5 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านกรอบการตรวจสอบ 2) ด้านการร่วมมือให้ข้อมูล 3) ด้านความสะดวกในการตรวจสอบ 4) ด้านการแก้ไขปรับปรุง และ 5) ด้านการทำงานเป็นทีม</p>

4) แนวทางยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการ

ผลการวิจัยพบว่า จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการถึงร้อยละ 52.14 มีขีดความสามารถเฉลี่ยอยู่ในระดับปานกลาง ลงมาถึงระดับน้อย – น้อยที่สุด ดังนั้นจึงมีความจำเป็นต้องมีแนวทางยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการที่กำหนดเป็นนโยบายยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบกิจการ โดยการปรับและพัฒนาปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการให้เสริมเชื่อมกันโดยมีเป้าหมายในการพัฒนาระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการให้ได้มาตรฐานด้วย 6 แนวทาง ดังนี้

4.1) เพิ่มเติมองค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ ในด้านการบัญชี สหกรณ์ ด้านการเงินสหกรณ์ ด้านการบริหารงานสหกรณ์ ด้านกฎระเบียบของสหกรณ์ และด้านเทคนิคที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานสหกรณ์

4.2) เติมเต็มความสามารถในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ สหกรณ์ ในด้านการควบคุมภายใน ด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านการวางแผน กำหนดขอบเขตการตรวจสอบกิจการ ด้านกลยุทธ์ ด้านการสรุปรายงานผลและติดตามแก้ไข

4.3) เสริมทักษะการเข้าถึงเนื้อหาของผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ ให้สามารถให้คำแนะนำการทำงานแก่ผู้เกี่ยวข้องได้อย่างถูกต้อง ให้ความช่วยเหลือ สอนแนะวิธีลงบัญชี วิธีวิเคราะห์ด้วยเครื่องมือทางการเงิน เช่น CAMELS, CFSAWS, SEVA, DEACE, BSC, TQM และPEARLS ได้อย่างถูกต้องเหมาะสม

4.4) สร้างความสามารถในการรายงานการตรวจสอบกิจการเป็น ลายลักษณ์อักษรให้กระชับ สมเหตุสมผลตามหลักวิชาการ ครบถ้วนตามขอบเขต ของการตรวจสอบกิจการ ชัดเจนไม่อ้อมค้อมไม่ทำให้เข้าใจผิด สร้างสรรค์และเป็น ประโยชน์อันจะนำไปสู่การพัฒนางานสหกรณ์

4.5) เตรียมปัจจัยแวดล้อมของสหกรณ์ให้มีความพร้อมและความ เหมาะสมในด้านบุคลากร คู่มือ/ผังการ/เอกสารกำกับงาน เทคโนโลยีเครื่องมือ ต่างๆ การบริหารงาน ข้อมูล และการเงินงบประมาณ ทั้งนี้เพื่อเอื้อต่อการ ปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบกิจการ

4.6) เตรียมความร่วมมือของสหกรณ์ ด้านกรอบการตรวจสอบ กิจการ ด้านข้อมูลที่ครบถ้วนเป็นจริง ด้านการอำนวยความสะดวกในการตรวจสอบ ด้านการรับฟังให้มีความสำคัญในการปรับแก้ตามข้อเสนอที่เป็นประโยชน์ และด้าน ทักษะการทำงานเป็นทีมที่มีการสื่อสารที่มีประสิทธิภาพ ทั้งนี้เพื่อให้ความพร้อม และเหมาะสมต่อการตรวจสอบกิจการ

5.2 ข้อเสนอแนะ

การวิจัยเรื่อง ยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ คณะผู้วิจัยมีข้อเสนอแนะจากการทำวิจัยครั้งนี้ 4 ประเด็น คือ

1) พัฒนาคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการให้ได้มาตรฐาน โดยจัดให้มีการอบรมผู้ที่จะทำหน้าที่ผู้ตรวจสอบกิจการอย่างต่อเนื่อง และกำหนดมาตรฐานขั้นต่ำในการอบรมที่มีเงื่อนไขให้เหมาะสมกับประเภท ขนาด และโครงสร้างธุรกิจของสหกรณ์ ทั้งนี้เพราะองค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ เป็นปัจจัยพื้นฐานที่สนับสนุนให้ผู้ตรวจสอบกิจการสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบกิจการได้อย่างมีประสิทธิภาพสู่การจัดทำรายงานการตรวจสอบกิจการที่เป็นลายลักษณ์ ที่สามารถให้คำแนะนำที่สร้างสรรค์อันจะเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนางานและนวัตกรรมของสหกรณ์ ดังนั้นหน่วยงานที่เกี่ยวข้องจะต้องพัฒนาองค์ประกอบในการให้องค์ความรู้ของผู้ตรวจสอบกิจการ โดยการพัฒนาหลักสูตรและตำรา พัฒนาผู้สอน พัฒนาการเรียนรู้ และพัฒนากลุ่มผู้เรียนรู้ ทั้งนี้ หน่วยงานระดับนโยบายควรสนับสนุนอย่างจริงจัง ทั้งในด้านนโยบาย ทรัพยากร และกิจกรรม นอกจากนี้องค์ความรู้ทางเนื้อหาการตรวจสอบกิจการและทางเทคนิคที่เกี่ยวข้องแล้ว ควรพิจารณาถึงทัศนคติและกระบวนการทัศนที่มีต่อการตรวจสอบกิจการด้วย

2) กำหนดมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ โดยหน่วยงานระดับนโยบาย ทั้งภาครัฐ ภาคสหกรณ์ และหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง โดยเฉพาะอย่างยิ่งกรมตรวจบัญชีสหกรณ์จะต้องมีมาตรการ หรือยุทธศาสตร์ที่จะใช้ปัจจัยต่างๆที่ค้นพบในงานวิจัยนี้ เพื่อให้เกิดประโยชน์ ต่อการยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการให้ได้มาตรฐาน ในฐานะกลไกการควบคุมภายในที่ดีของสหกรณ์ สู่การพัฒนาสหกรณ์ให้มั่นคงเข้มแข็งอย่างยั่งยืน

3) ควรมีการศึกษาวิจัยเพื่อกำหนดคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบกิจการให้เหมาะสมกับสหกรณ์ โดยศึกษาวิจัยต่อยอดเพื่อพัฒนาระดับและตัววัดมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการให้เหมาะสมกับประเภท ขนาด และโครงสร้างธุรกิจของสหกรณ์ สู่การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการในฐานะกลไกการควบคุมภายในที่ดีอย่างเป็นรูปธรรมต่อไป

4) ควรมีการศึกษาวิจัยเพื่อกำหนดแนวทางการคัดสรรผู้ตรวจสอบกิจการที่เหมาะสมกับสหกรณ์ และสามารถวางแนวทางการสร้างสรรค์การให้บริการรูปแบบใหม่ๆแก่สมาชิก โดยศึกษาวิจัยต่อยอดควบคู่กับการพัฒนาระดับและตัววัดมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการให้เหมาะสมกับประเภท ขนาด และโครงสร้างธุรกิจของสหกรณ์

บรรณานุกรม

- กรมส่งเสริมสหกรณ์ . พระราชบัญญัติสหกรณ์ พุทธศักราช 2511. สืบค้นเมื่อ 30 ตุลาคม 2555 จาก <http://www.cpd.go.th>
- กรมส่งเสริมสหกรณ์ . พระราชบัญญัติสหกรณ์ พุทธศักราช 2542. สืบค้นเมื่อ 30 ตุลาคม 2555 จาก <http://www.cpd.go.th>
- กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ . คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง การตรวจสอบกิจการของ สหกรณ์ พ.ศ. 2544. สืบค้นเมื่อ 30 ตุลาคม 2555 จาก <http://www.cpd.go.th>
- กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ . สารสนเทศทางการเงินของสหกรณ์ปี 2554 . สืบค้นเมื่อ 30 ตุลาคม 2555 จาก <http://www.cpd.go.th>
- สำนักนายทะเบียนสหกรณ์ . ประเภทสหกรณ์. ค้นคว้าเมื่อ 30 ตุลาคม 2555 <http://webhost.cpd.go.th/rlo/group.html>
- กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ . ทะเบียนสหกรณ์. ค้นคว้าเมื่อ ค้นคว้าเมื่อ 28 กุมภาพันธ์ 2556 <http://www.cad.go.th>
- สำนักนายทะเบียนสหกรณ์ . โครงสร้างการดำเนินงานสหกรณ์ . ค้นคว้าเมื่อ 30 ตุลาคม 2555 <http://webhost.cpd.go.th/rlo/group.html>
- สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน . แนวทาง : การจัดวางระบบการควบคุมภายในและการ ประเมินผลการควบคุมภายใน,2552
- กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ . คู่มือระบบเผื่อระวังและเตือนภัยทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่ม เกษตรกร , กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2550
- สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย .ประมวลจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบภายใน ค้นคว้าเมื่อ วันที่ 24 ธันวาคม 2555 <http://www.theiiat.or.th/km/newsdesc.php?n=90210113658>
- กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ . คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่องการตรวจสอบกิจการ สหกรณ์ พ.ศ.2544 ที่ กษ 0406/ว51 ลงวันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2544 , ระเบียบนาย ทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ พ.ศ. 2555 ประกาศ ณ วันที่ 20 มิถุนายน 2555
- สถาบันวิชาการด้านสหกรณ์ . คู่มือผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ออมทรัพย์.(,2549)
- กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ . ยุทธศาสตร์การพัฒนากิจการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ พ.ศ. 2554 - 2557. ,2554

บรรณานุกรม (ต่อ)

ทฤษฎีระบบ (System Theory) ค้นคว้าเมื่อ วันที่ 24 ธันวาคม 2555

<http://www.kamsondeedee.com/school/chapter-002/51-2008-12-13-14-44-22/109--system-theory>

นางสาวปนัดดา ใจมั่น .บทบาทของผู้ตรวจสอบกิจการที่พึงประสงค์ . มหาวิทยาลัยแม่โจ้.
2547

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ . โครงการศึกษากลไกการสร้างเสริมเข้มแข็งสถาบันเกษตรกรผ่าน
การตรวจสอบกิจการ ,2554

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ . โครงการศึกษากลไกพัฒนาระบบการบริหารจัดการด้านการเงิน
การบัญชีของสถาบันเกษตรกร ,2555

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ . คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง การตรวจสอบกิจการ
สหกรณ์ พ.ศ.2556 ,2556

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ . ประกาศนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง กำหนดจำนวนผู้ตรวจสอบ
กิจการ ,2556

กำหนดการสัมภาษณ์เชิงลึก โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์ผ่านกลไกการตรวจสอบกิจการ

วันที่	เวลา	ชื่อ	ตำแหน่งที่รับการสัมภาษณ์	หน่วย
วันอาทิตย์ที่ ๒๗ มกราคม ๒๕๕๖	๗.๓๐ น.	นางศิริพร โกมลเปลิน (๐๘๙ ๙๖๗ ๒๑๕๒)	หัวหน้ากลุ่มพัฒนาการเรียนรู้ สตท.๑๐	กตส.
วันจันทร์ที่ ๒๘ มกราคม ๒๕๕๖	๑๐.๓๐ น.	นางศิริลักษณ์ พร้อมเพราะ	ผชช.	กตส.
วันอังคารที่ ๒๙ มกราคม ๒๕๕๖	๙.๓๐ น.	นายมนตรี ฌ ริงสี (๐๘๑ ๙๗๑ ๗๐๗๑)	ผชช.	กตส.
	๑๔.๐๐ น.	นายสุรศักดิ์ วานิชกิจ (๐๘๙ ๙๔๙ ๓๒๒๑)	คณะกรรมการ	สสท.
วันพุธที่ ๓๐ มกราคม ๒๕๕๖	๑๐.๓๐ น.	นายมงคลรัตน์ พุกกะนันต์ (๐๘๑ ๓๔๑ ๘๘๑๔)	ผู้ตรวจสอบกิจการ	สสท.
	๑๔.๐๐ น.	ร้านสหกรณ์ผู้ปฏิบัติงานการไฟฟ้าฝ่ายผลิต จก	ผู้จัดการ (พงษ์ศักดิ์ สุขแสง)	ร้านสหกรณ์
วันพฤหัสบดีที่ ๓๑ มกราคม ๒๕๕๖	๑๐.๐๐ น.	นายอนันต์ ชาตรุประชีวิน (๐๒ ๔๙๖ ๑๑๘๙ ต่อ ๒๐๓)	ผจก.	ชสอ.
วันจันทร์ที่ ๔ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๖	๑๓.๓๐ น.	นายถาวร สุภณาวรรณ (๐๘๑ ๘๐๕ ๗๙๐๙)	ผชช.	กตส.
วันพุธที่ ๖ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๖	๑๐.๐๐ น.	นายศิริชัย ออสุวรรณ (๐๘๑ ๘๔๗ ๐๕๗๙)	ประธานชสก.	ชสก.
	๑๓.๓๐ น.	นายดาบชัย ใจสู้ศึก (๐๘๑ ๙๗๕ ๒๘๔๐)	ผจก.	ชสก.
วันจันทร์ที่ ๑๑ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๖	๑๐.๐๐ น.	นายศิษฐ์ รักษาพล (๐๘๑ ๓๑๖ ๓๐๐๓)	ผู้สอบภาคเอกชน	สำนักงาน ๓๔ Audit
วันอังคารที่ ๑๒ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๖	๑๐.๐๐ น.	สหกรณ์ออมทรัพย์จุฬาลงกรณ์ จก. อ. สวัสดี แสงบางปลา (๐๘๑ ๖๑๗ ๑๓๕๘)	ประธาน ผู้จัดการ ผู้ตรวจสอบกิจการ สมาชิก	สหกรณ์ออมทรัพย์

กำหนดการสัมมนาเชิงลึก โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์ผ่านกลไกการตรวจสอบกิจการ

วันที่	เวลา	ชื่อ	ตำแหน่งที่รับการสัมมนา	หน่วย
วันพุธที่ ๑๓ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๖	ทั้งวัน	สหกรณ์การเกษตรศรีประจันต์ จก ผจก ชูชาติ อินสว่าง (๐๘๑ ๘๖๗ ๘๘๗๗)	ประธาน ผู้จัดการ ผู้ตรวจสอบกิจการ สมาชิก	สหกรณ์การเกษตร
วันศุกร์ที่ ๑๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๖				
	๑๓.๓๐ น.	คุณจิราพร สุวัฒนนทร์ (๐๘๑ ๙๓๕ ๔๖๕๓)	ผู้สอบภาคเอกชน	บ.ไทยบิซิเนส แอคเค้าติ้ง แอนด์ แท็ก จก.
วันจันทร์ที่ ๑๘ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๖	๑๐.๓๐ น.	ร้านสหกรณ์กรุงเทพ จก (๐๒ ๘๘๒ ๔๙๖๐ - ๓)	ประธาน ผู้จัดการ ผู้ตรวจสอบกิจการ สมาชิก	ร้านสหกรณ์
วันอังคารที่ ๑๙ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๖ กรุงเทพฯ - นครราชสีมา (พักชัยภูมิ)	๑๐.๐๐ น.	สหกรณ์การเกษตรนิคมลำตะคอง จำกัด	ประธาน ผู้จัดการ ผู้ตรวจสอบกิจการ สมาชิก ผู้สอบบัญชี	สหกรณ์การเกษตร
	๑๓.๓๐ น.	สหกรณ์ออมทรัพย์โรงพยาบาลมหาราช จำกัด	ประธาน ผู้จัดการ ผู้ตรวจสอบกิจการ สมาชิก ผู้สอบบัญชี	สหกรณ์ออมทรัพย์
วันพุธที่ ๒๐ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๖ ชัยภูมิ - มหาสารคาม (พักตักศิลา)	๙.๐๐ น.	สหกรณ์ออมทรัพย์ครูชัยภูมิ จก.	ประธาน ผู้จัดการ ผู้ตรวจสอบกิจการ สมาชิก ผู้สอบบัญชี	สหกรณ์ออมทรัพย์
	๑๓.๐๐ น.	สหกรณ์การเกษตรบ้านเขว้า จก	ประธาน ผู้จัดการ ผู้ตรวจสอบกิจการ สมาชิก ผู้สอบบัญชี	สหกรณ์การเกษตร
	๑๖.๐๐ น.	การอบรมผู้ตรวจสอบกิจการ สตท.๓ (๑๑๐ คน)	ผู้ตรวจสอบกิจการ	สหกรณ์ทุกประเภท
วันพฤหัสบดี ๒๑ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๖ มหาสารคาม - กรุงเทพฯ	๙.๐๐ - ๑๒.๐๐ น. ที่ตักศิลา	ชมรมผู้ตรวจสอบกิจการ (๒ ท่าน)	ชมรมผู้ตรวจสอบกิจการ	ชมรมผู้ตรวจสอบกิจการ
		ผู้สอบบัญชี (๒ ท่าน)	สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์มหาสารคาม	กตส.
		นางสาวสายฝน อินจู (๐๘๔ ๗๕๗ ๒๒๕๕)	กลุ่มพัฒนาการเรียนรู้ สตท.๓	กตส.
	๑๔.๐๐ - ๑๙.๐๐ น.	เดินทางกลับกรุงเทพฯ		
วันจันทร์ที่ ๔ มีนาคม ๒๕๕๖	๑๐.๐๐ น.	ร้านสหกรณ์ผู้ปฏิบัติงานการไฟฟ้าฝ่ายผลิต จก	ผู้ตรวจสอบกิจการ นายทรงพล ไผทพฤกษ์ (๐๘๙ ๙๙๗ ๑๕๖๕)	ร้านสหกรณ์
วันศุกร์ที่ ๘ มีนาคม ๒๕๕๖	๑๐.๐๐ น.	สหกรณ์เคหะสถานกรุงเทพฯ จำกัด	ประธาน ผู้จัดการ ผู้ตรวจสอบกิจการ สมาชิก ผู้สอบบัญชี	สหกรณ์บริการ

รายชื่อผู้ทรงคุณวุฒิที่มีความเชี่ยวชาญหรือมีความรู้ความเข้าใจในการตรวจสอบกิจการการสหกรณ์

ลำดับที่	ชื่อ	หน่วยงาน	ตำแหน่ง	เบอร์โทร.
๑	พชช.มนตรี ณ รังสี	กรมส่งเสริมสหกรณ์	ผู้เชี่ยวชาญ	๐๘ ๑๙๗๑ ๗๐๗๑
๒	นางศิริลักษณ์ พร้อมเพราะ	กรมตรวจบัญชีสหกรณ์	ผู้เชี่ยวชาญ	๐๘ ๙๘๐๑ ๒๖๗๔
๓	นายถาวร สุภณาวรรณ	กรมส่งเสริมสหกรณ์	ผู้เชี่ยวชาญ	๐๘ ๑๘๐๕ ๗๙๐๙
๔	นายอนันต์ ชาตรุประชีวิน	ชุมนุมสหกรณ์ออมทรัพย์แห่งประเทศไทย	ผู้จัดการ	๐๒๔๙๖๑๑๙๙ ต่อ ๒๐๓
๕	นายชูชาติ อินสว่าง	สกก.ศรีประจันต์ จก.	ผู้จัดการ	๐๘ ๑๘๖๗ ๘๘๗๗
๖	นางอุษา ณ ตรงค์	ร้านสหกรณ์กรุงเทพ จำกัด	ผู้จัดการ	๐๒ ๘๘๒๔๙๖๐-๓
๗	นายขวัญชัย หนูรุ่ง (ผู้จัดการ)	สหกรณ์เคหสถานกรุงเทพฯ จำกัด	ผู้จัดการ	๐๒ ๒๔๓๐๗๓๖ ต่อ ๑๐๑
๘	คุณศิริวรรณ ปัญญาธรรม	สหกรณ์ออมทรัพย์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย	ผู้จัดการ	๐๒ ๖๑๑๗๔๑๑
๙	คุณพงษ์ศักดิ์ สุขแสง	ร้านสหกรณ์ผู้ปฏิบัติงานการไฟฟ้าฝ่ายผลิต จก.	ผู้จัดการ	๐๒ ๔๓๖๕๙๘๙
๑๐	นางมณฑลรัตน์ พุกกะนัตต์	สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย	ผู้จัดการ	๐๘ ๑๓๔๑ ๘๘๑๔
๑๑	นายดาบชัย ใจสู้ศึก	ชุมนุมสหกรณ์เครดิตยูเนียนแห่งประเทศไทย	ผู้จัดการ	๐๘ ๑๙๗๕ ๒๘๔๐
๑๒	นางทัศนีย์ รักประสิทธิ์	สหกรณ์ออมทรัพย์ครูชัยภูมิ จำกัด	ผู้จัดการ	๐๘ ๐๘๗๘ ๒๐๔๐
๑๓	นายศิลป์ชัย รักษาพล	สนง. ๓๔ audit	ผู้ตรวจสอบกิจการ	๐๘ ๑๓๑๖ ๓๐๐๓
๑๔	นางจิราพร สุวัฒน์นนท์	บ.ไทยบิซิเนสแอกเค้าน์ดิงแอนด์แท็กซ์ จำกัด	ผู้ตรวจสอบกิจการ	๐๘ ๑๙๓๕ ๔๖๕๓
๑๕	นางสุทธิพร ตันมงคล	สก.เคหสถานกรุงเทพฯ จก	ผู้ตรวจสอบกิจการ	๐๘ ๑๔๔๙ ๔๔๕๙
๑๖	นายสุรศักดิ์ วานิชกิจ	สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย	ผู้ตรวจสอบกิจการ	๐๘ ๙๙๔๙ ๓๒๒๑
๑๗	คุณศิริชัย ออสุวรรณ	ชุมนุมสหกรณ์การเกษตรแห่งประเทศไทย	ผู้จัดการ	๐๘ ๑๘๔๗ ๐๕๗๙
๑๘	นายอมร มุ่งค้ำกลาง	สหกรณ์ออมทรัพย์โรงพยาบาลมหาราชนครราชสีมาจำกัด	ผู้ตรวจสอบกิจการ	๐๘ ๑๘๗๗ ๖๑๗๖
๑๙	นายชาญ ชัยเจริญ	สหกรณ์การเกษตรบัวใหญ่ จำกัด	ผู้ตรวจสอบกิจการ	๐๘ ๗๘๗๓ ๐๗๑๑
๒๐	คุณทรงพล ไผทฤกษ์	ร้านสหกรณ์ผู้ปฏิบัติงานการไฟฟ้าฝ่ายผลิต จก.	ผู้จัดการ	๐๘ ๙๙๙๗ ๑๕๖๕

กลุ่มวิจัยและพัฒนา R & D Unit



เปิดโลกงานวิจัยกับสำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย (สกว.)

โครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

จัดทำร่างเครื่องมือวิจัยโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

วันพฤหัสบดีที่ ๑๓ ธันวาคม ๒๕๕๕ ณ ห้องประชุมอเนกประสงค์ อาคาร ๔ ชั้น ๓ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ประชุมจัดทำร่างเครื่องมือวิจัย โครงการวิจัยเรื่อง “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ” โดย นางผาณิต บุรณโกคา นักวิจัยหัวหน้าโครงการพร้อมด้วย นายชัยนันท์ เหมือนเพชร ผู้ช่วยนักวิจัย จาก EASTERN ASIA UNIVERSITY นางสาวยุวดี เมืองแมน และนางสาวพิมพ์ร แซ่แต้ ทีมงานวิจัย นำเสนอร่างเครื่องมือในการวิจัย ร่วมกับ นายวรเทพ ไททยาวิโรจน์ และ ผศ.ดร.ปรานี นิลกรณ์ ผู้ทรงคุณวุฒิประจำโครงการ

โครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ” มีระยะเวลาการดำเนินโครงการ ๑๒ เดือน ตั้งแต่วันที่ ๑ กันยายน ๒๕๕๕ ถึง วันที่ ๓๑ สิงหาคม ๒๕๕๖





ประชุมสนทนากลุ่ม (Focus group)
 โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ

ประเด็น : ปัจจัยในการตรวจสอบกิจการที่เกี่ยวข้องกับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์
 วันอังคารที่ ๑๘ ธันวาคม ๒๕๕๕ ณ ห้องประชุมเนกประสงค์ อาคาร ๔ ชั้น ๓ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์



การประชุมกลุ่มย่อยโครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการมีวัตถุประสงค์เพื่อเจาะลึกและทำความเข้าใจในประเด็นปัจจัยในการตรวจสอบกิจการที่เกี่ยวข้องกับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์ โดยได้รับความร่วมมือจาก ชุมนุมสหกรณ์เครดิตยูเนียนแห่งประเทศไทย จำกัด สหกรณ์โคนมมหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ วิทยาเขตกำแพงแสน จำกัด สหกรณ์ออมทรัพย์ธนาคารแห่งประเทศไทย จำกัด สหกรณ์ออมทรัพย์เลขาธิการนายกรัฐมนตรี จำกัด สหกรณ์ออมทรัพย์วังพญาไท จำกัด และนางศิริพร โกมลเปลิณ กลุ่มพัฒนาการเรียนรู้ สดท.๑๐ สนทนากลุ่มในประเด็นเฉพาะร่วมกับนางผาณิต บุรณโสภา นักวิจัยหัวหน้าโครงการ นายชัยนันท์ เหมือนเพชร ผู้ช่วยนักวิจัย และทีมงานกลุ่มวิจัยและพัฒนา โดยมีผู้ทรงคุณวุฒิประจำโครงการ นายวเทพ ไวยทยาวิโรจน์ และ ผศ.ดร.ปราณี นิลกรณ์ ดำเนินการสนทนา





กลุ่มวิจัยและพัฒนา R & D Unit



ทดสอบเครื่องมือวิจัยโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

ทดสอบเครื่องมือวิจัยโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”
วันพฤหัสบดีที่ ๑๐ มกราคม ๒๕๕๖ ณ โรงแรมโดมอนต์ จังหวัดเพชรบุรี



นายวรเทพ ไวทยาวีโรจน์ ผู้ทรงคุณวุฒิโครงการวิจัย นางผาณิต บุรณ์โกศา หัวหน้าโครงการวิจัย นายชัยนันท เหมือนเพชรผู้ช่วยนักวิจัย และทีมงานวิจัยโครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ลงพื้นที่จังหวัดเพชรบุรี สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ ๑๐ โดยได้รับความร่วมมือจากนางบุญพาสน์ ทองสวัสดิ์วงศ์ ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ ๑๐ และนางศิริพร โกมลเปลิ้น หัวหน้ากลุ่มพัฒนาการเรียนรู้ ในการทดสอบความตรงและความเที่ยงของแบบสอบถามกับผู้ตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ในพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ ๑๐





ประชุมซักซ้อมความเข้าใจร่วมกับ สกว.

“โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”



ประชุมร่วมซักซ้อมความเข้าใจโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

วันศุกร์ที่ ๑๑ มกราคม ๒๕๕๖ ณ สถาบันวิจัย มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ กทม.



รศ.จุฑาทิพย์ ภัทราวาท ผู้ประสานงานโครงการการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ร่วมประชุมซักซ้อมความเข้าใจกรอบแนวทางการวิจัย ร่วมกับนายวรเทพ ไททยาวิโรจน์ ผู้ทรงคุณวุฒิโครงการวิจัย นางผาณิต บุรณโสภา นักวิจัยหัวหน้าโครงการ และนางสาวยุวดี เมืองแมน วัตถุประสงค์ของโครงการวิจัยครั้งนี้ ๑) เพื่อสำรวจวิธีการที่เป็นแนวทางปฏิบัติที่ดีแก่ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ ๒) เพื่อศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ ๓) เพื่อสร้างมาตรฐานการตรวจสอบกิจการสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ และ ๔) เพื่อเสนอแนวทางการยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ในฐานะกลไกการควบคุมภายในที่ดี



กลุ่มวิจัยและพัฒนา R & D Unit



สัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้าง

“โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

สัมภาษณ์เชิงลึกโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

วันจันทร์ที่ ๒๘ มกราคม ๒๕๕๖ ณ ห้องผู้เชี่ยวชาญ อาคาร ๓ ชั้น ๒ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์



นางผาณิต บุรณโกคา นักวิจัยหัวหน้าโครงการ พร้อมด้วยนางภาวิณี สุรอด ทีมงานวิจัย โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ เข้าเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพโดยการสัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้างกับนักวิชาการตรวจสอบบัญชีผู้เชี่ยวชาญ ด้านตรวจสอบกิจการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เพื่อเจาะลึกค้นหาสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ สำหรับข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์นี้ จะนำไปปรับปรุงและยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบสหกรณ์ให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น



กลุ่มวิจัยและพัฒนา R & D Unit



สัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้าง

“โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

สัมภาษณ์เชิงลึกโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

วันอังคารที่ ๒๙ มกราคม ๒๕๕๖ ณ ห้องผู้เชี่ยวชาญ กรมส่งเสริมสหกรณ์



นางผาณิต บุรณโสภา นักวิจัยหัวหน้าโครงการ พร้อมด้วยนางภาวิณี สุรอด ทีมงานวิจัยโครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ เข้าเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพโดยการสัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้างกับนายมนตรี ธิ รัชชี ผู้เชี่ยวชาญด้านการบริหารการเงินสหกรณ์ กรมส่งเสริมสหกรณ์ เพื่อเจาะลึกค้นหาสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ สำหรับข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์นี้ จะนำไปปรับปรุงและยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบสหกรณ์ให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น



กลุ่มวิจัยและพัฒนา R & D Unit



สัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้าง “โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

สัมภาษณ์เชิงลึกโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”
วันอังคารที่ ๒๙ มกราคม ๒๕๕๖ ณ สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย กรุงเทพมหานคร



นางผาณิต บุรณโกคา นักวิจัยหัวหน้าโครงการ พร้อมด้วยทีมงานวิจัย โครงการการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ เข้าเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพโดยการสัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้างกับ นายสุรศักดิ์ วานิชกิจ กรรมการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย และประธานกรรมการสหกรณ์ผู้เพาะเลี้ยงสัตว์น้ำจังหวัดนครราชสีมา จำกัด เพื่อเจาะลึกค้นหาสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ สำหรับข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์นี้จะนำไปปรับปรุงและยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบสหกรณ์ให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น





กลุ่มวิจัยและพัฒนา R & D Unit



สัมมนาเชิงลึกแบบมีโครงสร้าง “โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

สัมมนาเชิงลึกโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”
วันพุธที่ ๓๐ มกราคม ๒๕๕๖ ณ สำนักงานสหกรณ์จังหวัดสมุทรปราการ



นายวรเทพ ไวกงวิโรจน์ ผู้ทรงคุณวุฒิประจำโครงการ และนางผาณิต บุรณโสภา นักวิจัยหัวหน้าโครงการ พร้อมด้วยทีมงานวิจัย โครงการการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ เข้าเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพโดยการสัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้างกับ นายมงคลศักดิ์ พุกะนัตต์ ผู้ตรวจสอบกิจการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย เพื่อเจาะลึกค้นหาสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ สำหรับข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์นี้ จะนำไปปรับปรุงและยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบสหกรณ์ให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น





กลุ่มวิจัยและพัฒนา R & D Unit



สัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้าง “โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

สัมภาษณ์เชิงลึกโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”
วันพุธที่ ๓๐ มกราคม ๒๕๕๖ ณ ร้านสหกรณ์ผู้ปฏิบัติงานการไฟฟ้าฝ่ายผลิต จ.นนทบุรี



นายวรเทพ ไททยาวิโรจน์ ผู้ทรงคุณวุฒิประจำโครงการ และนางผาณิต บุรณ์โกศา นักวิจัยหัวหน้าโครงการ พร้อมด้วยทีมงานวิจัย โครงการการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ เข้าเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพโดยการสัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้างกับ นายพงษ์ศักดิ์ สุขแสง ผู้จัดการร้านสหกรณ์ผู้ปฏิบัติงานการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย จำกัด เพื่อเจาะลึกค้นหาสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ สำหรับข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์นี้จะนำไปปรับปรุงและยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์ให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น





กลุ่มวิจัยและพัฒนา R & D Unit



สัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้าง “โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”



สัมภาษณ์เชิงลึกโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”
วันพฤหัสบดีที่ ๓๑ มกราคม ๒๕๕๖ ณ สำนักงานชุมนุมสหกรณ์ออมทรัพย์แห่งประเทศไทย จ.นนทบุรี



นายวรเทพ ไททยาวิโรจน์ ผู้ทรงคุณวุฒิประจำโครงการ และนางผาณิต บุรณ์โกศา นักวิจัยหัวหน้าโครงการ พร้อมด้วยทีมงานวิจัย โครงการการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ เข้าเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพโดยการสัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้างกับ นายอนันต์ ชาทรุประชีวิน ผู้จัดการชุมนุมสหกรณ์ออมทรัพย์แห่งประเทศไทย จำกัด เพื่อเจาะลึกค้นหาสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ สำหรับข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์นี้จะนำไปปรับปรุงและยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบสหกรณ์ให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น





สัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้าง

“โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”



สัมภาษณ์เชิงลึกโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

วันจันทร์ที่ ๔ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๖ ณ ห้องผู้เชี่ยวชาญ กรมส่งเสริมสหกรณ์ กทม.



นางภาวิณี สุรอด ทีมงานวิจัย โครงการการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ เข้าเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพโดยการสัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้างกับ **นายถาวร สกนาวารณ์ ผู้เชี่ยวชาญด้านการพัฒนาระบบการตรวจการสหกรณ์ กรมส่งเสริมสหกรณ์** เพื่อเจาะลึกค้นหาสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ สำหรับข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์นี้ จะนำไปปรับปรุงและยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบสหกรณ์ให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น





กลุ่มวิจัยและพัฒนา R & D Unit



สัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้าง “โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”



สัมภาษณ์เชิงลึกโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”
วันพุธที่ ๖ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๖ ณ สำนักงานชุมนุมสหกรณ์การเกษตรแห่งประเทศไทย จำกัด กทม.



นายวรเทพ ไวทยาวิโรจน์ ผู้ทรงคุณวุฒิประจำโครงการ และนางผาณิต บุรณโสภา นักวิจัย หัวหน้าโครงการ พร้อมด้วยทีมงานวิจัย โครงการการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ เข้าเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพโดยการสัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้างกับ นายศิริชัย ออสุวรรณ ประธานกรรมการชุมนุมสหกรณ์การเกษตรแห่งประเทศไทย จำกัด เพื่อเจาะลึกค้นหาสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ สำหรับข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์นี้จะนำไปปรับปรุงและยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์ให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น



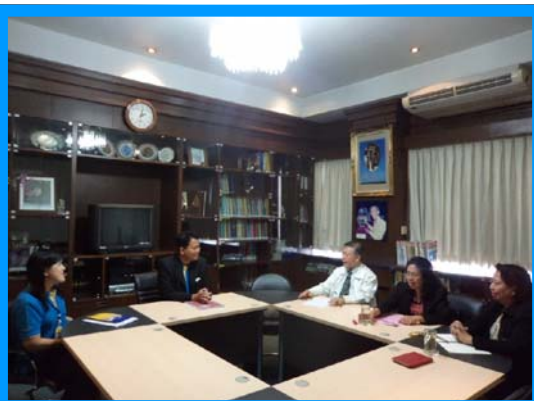
กลุ่มวิจัยและพัฒนา R & D Unit



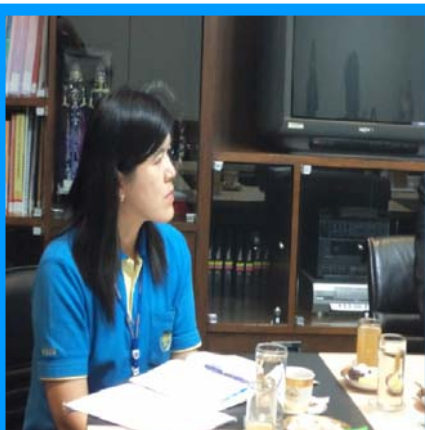
สัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้าง

“โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

สัมภาษณ์เชิงลึกโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”
วันที่ ๖ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๖ ณ สำนักงานชุมนุมสหกรณ์เครดิตยูเนียนแห่งประเทศไทย จำกัด กทม.



นายวรินทร์ ไททยาวิโรจน์ ผู้ทรงคุณวุฒิประจำโครงการ และนางผาณิต บุรณ์โกศา นักวิจัยหัวหน้าโครงการ พร้อมด้วยทีมงานวิจัย โครงการการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ เข้าเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพโดยการสัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้างกับ **นายดาบชัย ใจสุ์ศึก ผู้จัดการใหญ่ชุมนุมสหกรณ์เครดิตยูเนียนแห่งประเทศไทย จำกัด** เพื่อเจาะลึกค้นหาสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ สำหรับข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์นี้จะนำไปปรับปรุงและยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบสหกรณ์ให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น





สัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้าง

“โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”



สัมภาษณ์เชิงลึกโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

วันจันทร์ที่ ๑๑ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๖ ณ บริษัท สำนักงาน ๓๔ ออดิต จำกัด กรุงเทพมหานคร



นายวรเทพ ไททยาวิโรจน์ ผู้ทรงคุณวุฒิประจำโครงการ และนางผาณิต บุรณโกคา นักวิจัยหัวหน้าโครงการ พร้อมด้วยคณะผู้วิจัย โครงการการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ เข้าเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพโดยการสัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้างกับ **นายศิลป์ชัย รักษาพล บริษัท สำนักงาน ๓๔ ออดิต จำกัด** เพื่อเจาะลึกค้นหาสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ สำหรับข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์นี้ จะนำไปปรับปรุงและยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบสหกรณ์ให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น





กลุ่มวิจัยและพัฒนา R & D Unit



สรุปรายงานความก้าวหน้าโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”



สรุปรายงานความก้าวหน้าโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”
วันพุธที่ ๑๓ มีนาคม ๒๕๕๖ ณ ห้องประชุม ๔๐๒ อาคาร ๔ ชั้น ๒ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กรุงเทพมหานคร



นายวรเทพ ไวยาทยวิโรจน์ และ ผศ.ดร.ปราณี นิลกรรณ์ ผู้ทรงคุณวุฒิโครงการวิจัย “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ” พิจารณาการจัดทำรายงานความก้าวหน้า (Progress Report) ของการดำเนินโครงการร่วมกับ นางผาณิต บุรณโกคา นักวิจัยหัวหน้าโครงการและคณะผู้วิจัย ณ ห้องประชุม ๔๐๒ อาคาร ๔ ชั้น ๒ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กรุงเทพมหานคร





กลุ่มวิจัยและพัฒนา R & D Unit



การดำเนินโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”



การดำเนินโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”
วันที่ ๓ เมษายน ๒๕๕๖ ณ ห้องประชุม ๔๐๒ อาคาร ๔ ชั้น ๒ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กรุงเทพมหานคร



นางผาณิต บุรณโกคา นักวิจัยหัวหน้าโครงการ พร้อมด้วย อาจารย์ชัยนันท์ เมื่อนเพ็ชร และนางสาว ยุวดี เมืองแมน ได้รับเกียรติจากนายวรเทพ ไวกงษาวิโรจน์ ผู้ทรงคุณวุฒิโครงการวิจัย “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ” ร่วมประชุมพิจารณาการดำเนินงานโครงการวิจัยต่อเนื่องโดยมีวัตถุประสงค์ เพื่อค้นหาปัจจัยที่มีผลต่อขีดความสามารถของผู้ตรวจสอบกิจการ พร้อมทั้งสร้างมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ และนำเสนอแนวทางการยกระดับคุณภาพผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ในฐานะกลไกการควบคุมภายในที่ดีหลังจากคณะผู้วิจัยได้ส่งและนำเสนอรายงานความก้าวหน้า (Progress Report) ต่อ สกว. เรียบร้อยแล้ว

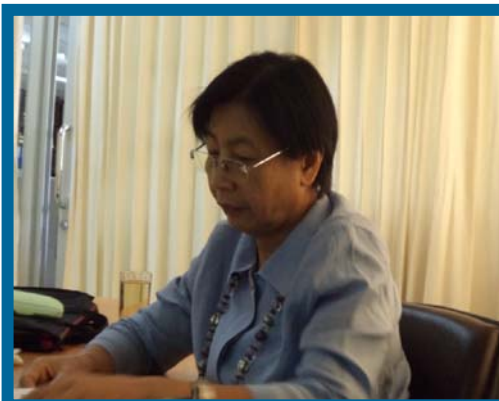




พิจารณากำหนดเนื้อหาการประชุมระดมสมอง “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”



พิจารณากำหนดเนื้อหาการประชุมระดมสมองโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์ฯ”
วันพฤหัสบดีที่ ๒๕ เมษายน ๒๕๕๖ ณ ห้องประชุม ๔๐๒ อาคาร ๔ ชั้น ๒ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์



นายวรเทพ ไวทยาวิโรจน์ และ ผศ.ดร.ปราณี นิลกรณ์ ผู้ทรงคุณวุฒิประจำโครงการฯ ร่วมประชุมกับคณะผู้วิจัย นางผาณิต บุรณ์โกศา อาจารย์ชัยนันท์ เหมือนเพชร น.ส.ยุวดี เมืองแมน และ นางภาวิณี สุรอด เพื่อพิจารณาผลจากการเก็บรวบรวมข้อมูล พร้อมพิจารณากำหนดเนื้อหาและวิธีการที่จะใช้ในการประชุมระดมสมองเพื่อจัดทำมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ โดยมีกำหนดจัดประชุมระดมสมองเพื่อสร้างมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ในวันอังคารที่ ๑๔ พฤษภาคม ๒๕๕๖





กลุ่มวิจัยและพัฒนา R & D Unit



ระดมสมองจัดทำมาตรฐานการตรวจสอบกิจการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

ระดมสมองจัดทำมาตรฐานฯโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

วันอังคารที่ ๑๔ พฤษภาคม ๒๕๕๖ ณ ห้องฝึกอบรม อาคาร ๔ ชั้น ๔ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กรุงเทพมหานคร



ผู้เชี่ยวชาญด้านตรวจสอบกิจการสหกรณ์ ผู้ตรวจสอบกิจการ และขบวนการสหกรณ์ ร่วมประชุมระดมสมองจัดทำมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ กับคณะผู้วิจัยและผู้ทรงคุณวุฒิประจำโครงการ นายวรเทพ ไททยาวีโรจน์ และผศ.ดร.ปราณี นิลกรณ์ โดยมีนายวรเทพ ไททยาวีโรจน์ ให้เกียรติเป็นประธานในการประชุมระดมสมองครั้งนี้





สรุปข้อมูลจากการประชุมระดมสมอง

โครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”



สรุปข้อมูลจากการประชุมระดมสมองโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์ฯ”
วันพฤหัสบดีที่ ๓๐ พฤษภาคม ๒๕๕๖ ณ ห้องประชุมราคา อาคาร ๒ ชั้น ๒ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กรุงเทพมหานคร



นางผาณิต บุรณโกคา นักวิจัยหัวหน้าโครงการ ร่วมกับคณะผู้วิจัยประกอบด้วยอาจารย์ชัยนันท์ เหมือเพ็ชร น.ส.ยุวดี เมืองแมน และนางภาวิณี สุรอด สรุปผลข้อมูลจากการประชุมระดมสมองจัดทำมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ (วันที่ ๑๔ พฤษภาคม ๒๕๕๖) โดยได้รับเกียรติจากนางสาวเกสร เรืองรัตน์ อดีตผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ ๔ เข้าร่วมให้ความคิดเห็นในครั้งนี้ด้วย





กลุ่มวิจัยและพัฒนา R & D Unit



สังเคราะห์แบบสอบถามมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ โครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”



สังเคราะห์แบบสอบถามโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์ฯ”
วันศุกร์ที่ ๗ มิถุนายน ๒๕๕๖ ณ ห้องประชุมลราคา อาคาร ๒ ชั้น ๒ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กรุงเทพมหานคร



นายวรเทพ ไททยาวิโรจน์ ผู้ทรงคุณวุฒิโครงการ ได้เข้าร่วมประชุมกับนางผาณิต บุรณโสภา นักวิจัยหัวหน้าโครงการ อาจารย์ชัยนันท์ เหมือเพ็ชร น.ส.ยวดี เมืองแมน และนางภาวิณี สุรอด เพื่อพิจารณาสังเคราะห์แบบสอบถามมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ



กลุ่มวิจัยและพัฒนา R & D Unit



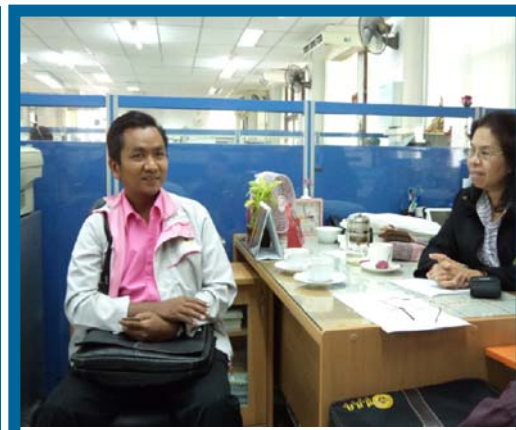
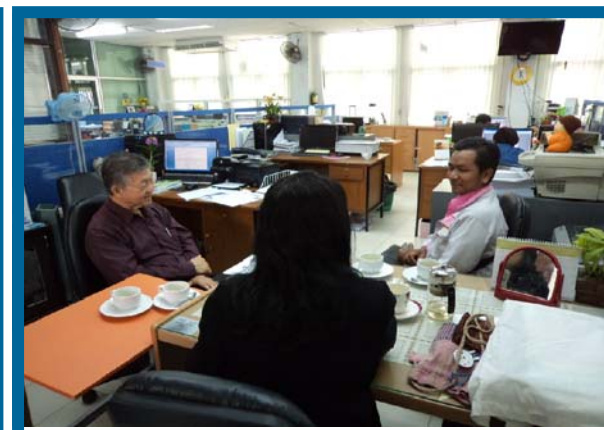
พบปะหารือเรื่องการสร้างมาตรฐานการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ โครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

การดำเนินโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

วันพฤหัสบดีที่ ๑๓ มิถุนายน ๒๕๕๖ ณ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กรุงเทพมหานคร



นายอมร มุ่งค้ำกลาง ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ออมทรัพย์โรงพยาบาลมหาราชนครราชสีมา จำกัด เข้าพบปะพูดคุยเรื่องมาตรฐานการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ กับ **นางผาณิต บุรณโสภา** หัวหน้าโครงการวิจัย “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ” โดยมี **นายวรเทพ ไททยาวิโรจน์** นักสหกรณ์แห่งชาติ และผู้ทรงคุณวุฒิประจำโครงการวิจัย ร่วมพูดคุยในครั้งนี้ด้วย



กลุ่มวิจัยและพัฒนา R & D Unit



วิจัยอนาคตสร้างมาตรฐานการตรวจสอบกิจการสหกรณ์

โครงการ“การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

การดำเนินโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

วันจันทร์ที่ ๑๕ กรกฎาคม ๒๕๕๖ ณ ห้องประชุม ๒๐๔ อาคาร ๒ ชั้น ๔ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กรุงเทพมหานคร



นางผาณิต บุรณโกคา นักวิจัยหัวหน้าโครงการ และคณะผู้วิจัยโครงการวิจัย “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ” ได้รับเกียรติจากผู้ทรงคุณวุฒิประจำโครงการ นายวรเทพ ไททยาวีโรจน์ ผศ.ดร.ปราณี นิลกรณ์ คุณเกษตร เรืองรัตน์ (อดีตผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีที่ ๔) และ คุณสุรีย์ ชนะโสภาคานนท์ (อดีตผู้อำนวยการกลุ่มวิจัยและพัฒนา กรมตรวจบัญชีสหกรณ์) ร่วมประชุมพิจารณาผลการวิจัยอนาคตสร้างมาตรฐานการตรวจสอบกิจการสหกรณ์



โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ
กลุ่มวิจัยและพัฒนา สำนักแผนงานและโครงการพิเศษ
กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กลุ่มวิจัยและพัฒนา R & D Unit



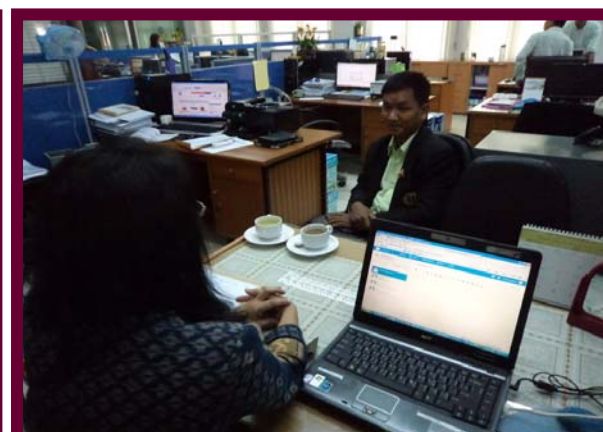
การดำเนินโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

Delphi Technique รอบ ๓ โครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

วันที่ ๒๔ กรกฎาคม ๒๕๕๖ ณ กลุ่มวิจัยและพัฒนา อาคาร ๒ ชั้น ๓ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กรุงเทพมหานคร



นายอมร มุ่งค้ำกลาง ประธานชมรมผู้ตรวจสอบกิจการ และผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ออมทรัพย์โรงพยาบาลมหาราชนครราชสีมา จำกัด ผู้ซึ่งเป็น ๑ ในจำนวน ๒๐ ผู้ที่เชี่ยวชาญหรือผู้ที่มีความรู้ความเข้าใจในการตรวจสอบกิจการสหกรณ์ ของโครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ได้เข้าพบนางผาณิต บุรณโกศา นักวิจัยหัวหน้าโครงการฯ เพื่อเข้าให้ข้อมูลพร้อมส่งแบบสอบถามในการทำ Delphi Technique รอบที่ ๓ ณ กลุ่มวิจัยและพัฒนา อาคาร ๒ ชั้น ๓ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กรุงเทพมหานคร





กลุ่มวิจัยและพัฒนา R & D Unit



สัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้าง “โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”



สัมภาษณ์เชิงลึกโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”
วันอังคารที่ ๑๒ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๖ ณ สำนักงานสหกรณ์ออมทรัพย์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย จำกัด กทม.



นายวรเทพ ไวทยาวิโรจน์ ผู้ทรงคุณวุฒิประจำโครงการ และนางผาณิต บุรณโกคา นักวิจัย หัวหน้าโครงการ พร้อมด้วยคณะผู้วิจัย โครงการการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ เข้าเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพโดยการสัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้างกับ **รศ. ดร. สวัสดิ์ แสงบางปลา ประธานคณะกรรมการดำเนินการ คุณศิริวรรณ ปัญญาธรรม ผู้จัดการ และ คุณลักขณา เขม ผู้สอบบัญชี** เพื่อเจาะลึกค้นหาสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ สำหรับข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์นี้ จะนำไปปรับปรุงและยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบสหกรณ์ให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น



กลุ่มวิจัยและพัฒนา R & D Unit



สรุปข้อมูลจากการ Delphi Technique

โครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

สรุปข้อมูลจากการ Delphi technique โครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์ฯ”
วันอังคารที่ ๓๐ กรกฎาคม ๒๕๕๖ ณ ห้องประชุม ๔๐๒ อาคาร ๔ ชั้น ๒ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กรุงเทพมหานคร



นายวรเทพ ไททยาวิโรจน์ และ ผศ.ดร.ปราณี นิลกรณ์ ผู้ทรงคุณวุฒิประจำโครงการ ร่วมประชุมสรุปผลการ Delphi Technique มาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ ร่วมกับนางผาณิต บุรณ์โกศา นักวิจัยหัวหน้าโครงการ อาจารย์ชัยนันท์ เหมือเพ็ชร ผู้ช่วยนักวิจัย น.ส.ยุวดี เมืองแมน และนางภาวิณี สุรอด โดยได้รับเกียรติจากนางสาวเกสร เรืองรัตน์ อดีตผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 4 และ นางสาวสุรีย์ ชนะโสภิตานนท์ อดีตนักวิจัยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์เข้าร่วมให้ความคิดเห็นในครั้งนี้ด้วย



กลุ่มวิจัยและพัฒนา R & D Unit



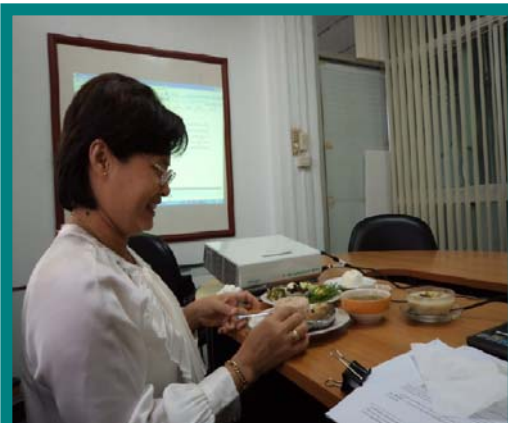
การดำเนินโครงการ

“การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

ร่างรายงานฉบับสมบูรณ์ โครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”
วันพฤหัสบดีที่ ๒๒ สิงหาคม ๒๕๕๖ ณ ห้องประชุม ๒๐๔ อาคาร ๒ ชั้น ๔ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กรุงเทพมหานคร



นางผาณิต บุรณโกคา นักวิจัยหัวหน้าโครงการ และนางภาวิณี สุรอด ได้รับเกียรติจาก นายวรเทพ ไททยาวิโรจน์ และ ผศ.ดร. ปราณี นิลกรณ์ ผู้ทรงคุณวุฒิโครงการวิจัย “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ” พร้อมด้วย นางสาวสุรีย์ ชนะโสภิตานนท์ ร่วมประชุมพิจารณาร่างรายงานฉบับสมบูรณ์ โครงการวิจัย “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”





นำเสนอ (ร่าง) รายงานฉบับสมบูรณ์

“โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”



นำเสนอร่างรายงานฉบับสมบูรณ์โครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”
วันพุธที่ ๒ ตุลาคม ๒๕๕๖ ณ ห้องประชุม ๖๐๑ ชั้น ๖ อาคารวิจัยและพัฒนา มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ กทม.



นางผาณิต บุรณโกคา นักวิจัยหัวหน้าโครงการ พร้อมด้วยทีมงานวิจัย ร่วมประชุมนำเสนอร่างรายงานฉบับสมบูรณ์โครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ” ต่อคณะผู้ทรงคุณวุฒิของสำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย (สกว.) ๑๒ ท่าน ประกอบด้วย ดร.สีลาภรณ์ บัวสาย (รองผู้อำนวยการสำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย) ศ.ดร.ธงชัย สุวรรณสิขณย์ คุณเอ็นนู ซื่อสุวรรณ นายวรเทพ ไททยาวิโรจน์ ผศ.ดร.อภิศักดิ์ อีระวิสิษฐ์ ศ.ดร.โสภิต ทองปาน รศ.จุฑาทิพย์ ภัทราวาท ผศ.ดร.อภิรดี อุทัยรัตนกิจ ดร.ณรงค์ กู้เจริญประสิทธิ์ ดร.ปรีชา สิทธิกรรม ไกร คุณทรงพล เจตนาวณิชย์ และคุณดวงเดือน ระเบียบ





กลุ่มวิจัยและพัฒนา R & D Unit



สัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้าง “โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”



สัมภาษณ์เชิงลึกโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”
วันพุธที่ ๑๓ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๖ ณ สำนักงานสหกรณ์การเกษตรศรีประจันต์ จำกัด จังหวัดสุพรรณบุรี



นายวเทพ ไททยาวิโรจน์ ผู้ทรงคุณวุฒิประจำโครงการ และนางผาณิต บุรณ์โกศา นักวิจัยหัวหน้าโครงการ พร้อมด้วยคณะผู้วิจัย โครงการการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ เข้าเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพโดยการสัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้างกับ **นายชูชาติ อินสว่าง ผู้จัดการ , คณะกรรมการดำเนินการ และ ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์การเกษตรศรีประจันต์ จำกัด** เพื่อเจาะลึกค้นหาสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ สำหรับข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์นี้ จะนำไปปรับปรุงและยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบสหกรณ์ให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น





กลุ่มวิจัยและพัฒนา R & D Unit



สัมมนาเชิงลึกแบบมีโครงสร้าง “โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”



สัมมนาเชิงลึกโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”
วันอังคารที่ ๑๙ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๖ ณ สำนักงานสหกรณ์ออมทรัพย์โรงพยาบาลมหาราชจังหวัดนครราชสีมา จำกัด



นายรเทพ ไทยาวิโรจน์ ผู้ทรงคุณวุฒิประจำโครงการ และนางผาณิต บุรณโสภา นักวิจัยหัวหน้าโครงการ พร้อมด้วยคณะผู้วิจัย โครงการการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ เข้าเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพโดยการสัมมนาเชิงลึกแบบมีโครงสร้างกับ คณะกรรมการ ผู้ตรวจสอบกิจการ และผู้จัดการสหกรณ์ออมทรัพย์โรงพยาบาลมหาราชจังหวัดนครราชสีมา จำกัด เพื่อเจาะลึกค้นหาสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ สำหรับข้อมูลที่ได้จากการสัมมนานี้ จะนำไปปรับปรุงและยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบสหกรณ์ให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น





สัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้าง

“โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”



สัมภาษณ์เชิงลึกโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

วันที่ ๒๐ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๖ ณ สำนักงานสหกรณ์ออมทรัพย์ครูชัยภูมิ จำกัด จังหวัดชัยภูมิ



นายวรินทร์ ไวยาญโรจน์ ผู้ทรงคุณวุฒิประจำโครงการ และนางผาณิต บุรณโกลา นักวิจัยหัวหน้าโครงการ พร้อมด้วยคณะผู้วิจัย โครงการการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ เข้าเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพโดยการสัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้างกับ คณะกรรมการ ผู้ตรวจสอบกิจการ และผู้จัดการสหกรณ์ออมทรัพย์ครูชัยภูมิ จำกัด เพื่อเจาะลึกค้นหาสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ สำหรับข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์นี้ จะนำไปปรับปรุงและยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบสหกรณ์ให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น





กลุ่มวิจัยและพัฒนา R & D Unit



สัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้าง “โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”



สัมภาษณ์เชิงลึกโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

วันพุธที่ ๒๐ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๖ ณ สำนักงานสหกรณ์การเกษตรบ้านเขว้า จำกัด จังหวัดชัยภูมิ



นายรเทพ ไทยารวิโรจน์ ผู้ทรงคุณวุฒิประจำโครงการ และนางผาณิต บุรณโสภา นักวิจัยหัวหน้าโครงการ พร้อมด้วยคณะผู้วิจัย โครงการการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ เข้าเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพโดยการสัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้างกับ คณะกรรมการ ผู้ตรวจสอบกิจการ และผู้สอบบัญชีสหกรณ์การเกษตรบ้านเขว้า จำกัด เพื่อเจาะลึกค้นหาสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ สำหรับข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์นี้ จะนำไปปรับปรุงและยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบสหกรณ์ให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น





กลุ่มวิจัยและพัฒนา R & D Unit



สัมมนาเชิงลึกแบบมีโครงสร้าง “โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”



สัมมนาเชิงลึกโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”
วันพุธที่ ๒๐ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๖ ณ โรงแรมตักศิลา จังหวัดชัยมหาสารคาม



นายวรเทพ ไชยศิริโรจน์ ผู้ทรงคุณวุฒิประจำโครงการ และนางผาณิต บุรณโกคา นักวิจัยหัวหน้าโครงการ พร้อมด้วยคณะผู้วิจัย โครงการการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ เข้าเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพโดยการสัมภาษณ์เชิงลึกแบบมีโครงสร้างกับ **ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์ในพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ ๓** เพื่อเจาะลึกค้นหาสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ สำหรับข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์นี้ จะนำไปปรับปรุงและยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบสหกรณ์ให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น





สัมมนาเชิงลึกแบบมีโครงสร้าง

“โครงการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”



สัมมนาเชิงลึกโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”

วันศุกร์ที่ ๘ มีนาคม ๒๕๕๖ ณ สำนักงานสหกรณ์แห่งชาติ กรุงเทพมหานคร



นายวรเทพ ไททยาวิโรจน์ ผู้ทรงคุณวุฒิประจำโครงการ พร้อมด้วยคณะผู้วิจัย โครงการการยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ เข้าเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพโดยการสัมมนาเชิงลึกแบบมีโครงสร้างกับ ฝ่ายบริหาร ฝ่ายจัดการ และผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์แห่งชาติ เพื่อเจาะลึกค้นหาสถานการณ์การตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ สำหรับข้อมูลที่ได้จากการสัมมนานี้ จะนำไปปรับปรุงและยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบสหกรณ์ให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น





รายงานความก้าวหน้าโครงการ

“การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”



รายงานความก้าวหน้าโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ”
วันจันทร์ที่ ๒๕ มีนาคม ๒๕๕๖ ณ สถาบันวิชาการด้านสหกรณ์ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ ชั้น ๒ อาคารวิจัยและพัฒนา กทม.



นางผาณิต บุรณโกคา นักวิจัยหัวหน้าโครงการ “การยกระดับมาตรฐานการตรวจสอบสหกรณ์โดยกลไกผู้ตรวจสอบกิจการ” พร้อมด้วย อาจารย์ชัยนันท์ เมื่อนเพ็ชร และทีมงานวิจัย เข้านำเสนอรายงานความก้าวหน้าครั้งที่ ๑ (Progress Report) ของการดำเนินโครงการวิจัยต่อผู้ทรงคุณวุฒิของสำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย (สกว.) ผู้ให้ทุนอุดหนุนการวิจัยในครั้งนี้ ณ สถาบันวิชาการด้านสหกรณ์ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ ชั้น ๒ อาคารวิจัยและพัฒนา กรุงเทพมหานคร

