



ประมวลกฎหมาย คำสั่ง ประกาศ ระเบียบ คำแนะนำ และหนังสือเวียน

เกี่ยวกับการบัญชีสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
กระทรวงเกษตรและสหกรณ์

ประมวลกฎหมาย คำสั่ง ประกาศ ระเบียบ คำแนะนำ และหนังสือเวียน



เกี่ยวกับการบญช้สทกรณและกลุ่มเกษตรกร

กรมตราชวจบญช้สทกรณ
กระทรวงเกษตรและสทกรณ

คำนำ

ตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้เคยรวบรวมคำสั่ง ระเบียบ คำแนะนำ และหนังสือเวียนเกี่ยวกับ สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร ปัจจุบันคำสั่ง ระเบียบ คำแนะนำ และหนังสือเวียน ได้มีการเปลี่ยนแปลง แก้ไข ยกเลิก และกำหนดขึ้นใหม่เป็นจำนวนมาก เพื่อให้ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีใช้เป็นแนวทาง ในการปฏิบัติอย่างถูกต้อง สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี จึงดำเนินการรวบรวมคำสั่ง ระเบียบ คำแนะนำ และหนังสือเวียนเกี่ยวกับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรขึ้นอีกครั้ง โดยจัดทำเป็น 3 เล่ม คือ ประมวลกฎหมาย คำสั่ง ประกาศ ระเบียบ และหนังสือเวียนเกี่ยวกับการบัญชีของสหกรณ์ และกลุ่มเกษตรกร ประมวลกฎหมาย คำสั่ง ประกาศ ระเบียบ และหนังสือเวียนเกี่ยวกับการสอบบัญชี ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร และประมวลกฎหมาย คำสั่ง ประกาศ ระเบียบ และหนังสือเวียนต่างๆ เกี่ยวกับการบริหารจัดการสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร ซึ่งได้จัดแบ่งหมวดหมู่ใหม่ เพื่อสะดวกต่อการ ค้นหา อ้างอิง และเหมาะสมกับสภาวะการณ์ปัจจุบัน

ทั้งนี้การจัดหมวดหมู่ในหนังสือเล่มนี้ คือ ประมวลกฎหมาย คำสั่ง ประกาศ ระเบียบและ หนังสือเวียนเกี่ยวกับการบัญชีสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร ได้เรียงลำดับดังนี้ กฎกระทรวง ประกาศกระทรวง คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ ประกาศนายทะเบียนสหกรณ์ คำสั่งกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ การจัดทำบัญชีและงบการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร เงินสดและเงินฝากธนาคาร เงินลงทุน ลูกหนี้ สินค้า ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สินทรัพย์ไม่มีตัวตน หนี้สิน ทุนของสหกรณ์ รายได้ ค่าใช้จ่าย

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ หวังเป็นอย่างยิ่งว่าหนังสือเล่มนี้คงจะมีประโยชน์ต่อผู้ที่เกี่ยวข้อง ในวงการสหกรณ์ ตลอดจนผู้สนใจศึกษาค้นคว้าอื่นบ้างไม่มากก็น้อย อนึ่ง หากมีข้อคิดเห็น หรือ ข้อเสนอแนะประการใดขอได้โปรดแจ้งไปยังกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี เลขที่ 12 ถนนกรุงเกษม แขวงวัดสามพระยา เขตพระนคร กรุงเทพฯ 10200 เพื่อจะได้ รวบรวมไว้ประกอบการพิจารณาปรับปรุงโอกาสต่อไป

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
พฤษภาคม 2555

สารบัญ

หน้า

กฎกระทรวง คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ ประกาศนายทะเบียนสหกรณ์ ประกาศกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ คำสั่งกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์		
การดำรงสินทรัพย์สภาพคล่องของสหกรณ์ พ.ศ. 2550	กฎกระทรวง ว่าด้วย การดำรงสินทรัพย์ สภาพคล่องของสหกรณ์ พ.ศ. 2550 ให้ไว้ ณ วันที่ 30 พฤษภาคม พ.ศ. 2550	3
ออกตามความในพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542	กฎกระทรวง (พ.ศ. 2543) ให้ไว้ ณ วันที่ 26 กันยายน พ.ศ. 2542	5
การใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ ของสถาบันเกษตรกร	คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ ที่ 458/2553 สั่ง ณ วันที่ 22 เมษายน พ.ศ. 2553	7
กำหนดวิธีการพิจารณาแบ่งแยกทรัพย์สิน ทุน ทุนสำรอง หนี้สิน สิทธิ และความรับผิดชอบของสหกรณ์	ประกาศนายทะเบียนสหกรณ์ ประกาศ ณ วันที่ 10 ตุลาคม พ.ศ. 2543	9
การกำหนดอัตราการดำรงสินทรัพย์สภาพคล่องของสหกรณ์	ประกาศกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ประกาศ ณ วันที่ 31 ตุลาคม พ.ศ. 2550	11
การบัญชีของสหกรณ์ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2555	ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ประกาศ ณ วันที่ 31 มกราคม พ.ศ. 2555	12
มาตรฐานการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2553	ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ประกาศ ณ วันที่ 25 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2553	13
การบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542	ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ประกาศ ณ วันที่ 3 กันยายน พ.ศ. 2542	14
มอบอำนาจในการพิจารณาด้านการบัญชีและการสอบบัญชี	คำสั่งกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สั่ง ณ วันที่ 8 พฤษภาคม พ.ศ. 2555	22
การบัญชีกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2553	ระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ประกาศ ณ วันที่ 25 มกราคม พ.ศ. 2533	24
วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการควบสหกรณ์ พ.ศ. 2544	คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ให้ไว้ ณ วันที่ 24 กันยายน พ.ศ. 2544	31
วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการแยกสหกรณ์ พ.ศ. 2544	คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ให้ไว้ ณ วันที่ 24 กันยายน พ.ศ. 2544	34

สารบัญ

หน้า

หนังสือเวียนเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีและงบการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร		
ให้ถือใช้โปรแกรมระบบสารสนเทศทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร Version 2.1 ในการจัดการศูนย์ข้อมูลทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรระดับจังหวัด ระดับภาค และระดับกรม	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0403/ว. 38 ลงวันที่ 10 พฤษภาคม พ.ศ. 2555	43
ให้ถือใช้โปรแกรมระบบสารสนเทศทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร Version 2.1	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/ว. 49 ลงวันที่ 14 พฤษภาคม พ.ศ. 2555	47
แนวปฏิบัติการให้บริการสารสนเทศผ่าน CAD Hub : ศูนย์กลางข้อมูลสหกรณ์ไทย	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0403/ว. 27 ลงวันที่ 10 เมษายน พ.ศ. 2555	49
แนวปฏิบัติในการให้บริการโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ที่พัฒนาโดยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0400.7/ว. 8 ลงวันที่ 28 กันยายน พ.ศ. 2554	51
งบการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่มีทุนดำเนินงานไม่เกิน 200,000 บาท	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/ว. 64 ลงวันที่ 23 สิงหาคม พ.ศ. 2554	67
ขอปรับปรุงรูปแบบงบการเงินของสหกรณ์ออมทรัพย์ใหม่	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/ว. 1231 ลงวันที่ 5 ตุลาคม พ.ศ. 2552	74
แบบประเมินการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยมาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัย สำหรับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูล พ.ศ. 2553	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0403/ว. 8 ลงวันที่ 4 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2554	92
มาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการเก็บรักษาความปลอดภัยด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/ว. 87 ลงวันที่ 17 ธันวาคม พ.ศ. 2553	102

สารบัญ

หน้า

ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชี	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/ว. 1005 ลงวันที่ 19 สิงหาคม พ.ศ. 2551	122
การเปิดเผยข้อมูลการดำรงสินทรัพย์สภาพคล่อง ของสหกรณ์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/ว. 484 ลงวันที่ 22 เมษายน พ.ศ. 2551	123
การปรับหลักเกณฑ์การจัดทำงบการเงินของ กลุ่มเกษตรกร	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/ว. 1018 ลงวันที่ 24 สิงหาคม พ.ศ. 2550	125
ซักซ้อมความเข้าใจเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชี ของสหกรณ์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/ว. 980 ลงวันที่ 16 สิงหาคม พ.ศ. 2550	126
ขอเพิ่มเติมคำแนะนำการจัดทำงบการเงินของ สหกรณ์ทุกประเภท	หนังสือสำนักนโยบายและมาตรฐาน ที่ กษ 0402/ว. 43 ลงวันที่ 4 ตุลาคม พ.ศ. 2549	130
ขอเพิ่มเติมคำแนะนำการจัดทำงบการเงินของ สหกรณ์ประเภทการเกษตร ร้านค้า บริการและ เครดิตยูเนียน	หนังสือสำนักนโยบายและมาตรฐาน ที่ กษ 0402/ว. 27 ลงวันที่ 16 มิถุนายน พ.ศ. 2549	132
คำแนะนำในการวิเคราะห์ทางการเงินตามรูปแบบ งบการเงินใหม่	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/ว. 84 ลงวันที่ 25 มกราคม พ.ศ. 2549	134
ซักซ้อมวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการแสดงรายการกำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปีในงบดุล	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0403/ว. 1023 ลงวันที่ 31 กรกฎาคม พ.ศ. 2546	148
วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการจัดทำงบการเงินกรณีสหกรณ์ จดทะเบียนเปลี่ยนแปลงประเภทสหกรณ์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0403/1993 ลงวันที่ 1 กรกฎาคม พ.ศ. 2546	151
การจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ในกรณีที่เกิดค้าง การสอบบัญชี	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/3069 ลงวันที่ 20 พฤศจิกายน พ.ศ. 2544	155

สารบัญ

หน้า

การจัดทำงบการเงินและการแสดงความเห็นต่อ งบการเงินของกลุ่มเกษตรกรทำสวนราไวย์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/2822 ลงวันที่ 17 ตุลาคม พ.ศ. 2544	158
ตอบข้อหารือการอบรมผู้ทำบัญชีสหกรณ์ตาม กฎหมายใหม่	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/7166 ลงวันที่ 19 ตุลาคม พ.ศ. 2543	162
การบัญชีของสหกรณ์การเกษตร	หนังสือสำนักงานพัฒนาสถาบันเกษตรกร ที่ กษ 0216/2372 ลงวันที่ 23 พฤศจิกายน พ.ศ. 2541	163
ซักซ้อมความเข้าใจเกี่ยวกับการจัดทำงบกระแส เงินสดแทนการจัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลง ฐานะการเงิน ตามหนังสือเวียนที่ กษ 0406/ว.18 ลงวันที่ 22 สิงหาคม 2540	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/101 ลงวันที่ 26 มกราคม พ.ศ. 2541	167
การลงบัญชีสำหรับงานส่งเสริมการเกษตรในกลุ่ม เกษตรกร	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/11171 ลงวันที่ 22 กันยายน พ.ศ. 2532	169
หนังสือเวียนเกี่ยวกับเงินสดและเงินฝากธนาคาร		
ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วย การตัด เงินสดขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546	ประกาศ ณ ลงวันที่ 29 กรกฎาคม พ.ศ.2546	173
คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติ ทางบัญชีเกี่ยวกับเงินสดขาดบัญชี/เงินสดเกินบัญชี พ.ศ. 2546	ประกาศ ณ ลงวันที่ 20 สิงหาคม พ.ศ. 2546	176
ตอบข้อหารือการบันทึกบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/5683 ลงวันที่ 18 ตุลาคม พ.ศ. 2554	184
ตอบข้อหารือแนวทางตั้งค่าเสียหายจากการ ฝากเงินสหกรณ์อื่น	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/717 ลงวันที่ 7 มีนาคม พ.ศ. 2550	188

สารบัญ

หน้า

ตอบข้อหารือเงินฝากประจำ	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/650 ลงวันที่ 16 มกราคม พ.ศ. 2538	191
หนังสือเวียนเกี่ยวกับเงินลงทุน		
คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติ ทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุน พ.ศ. 2554	ประกาศ ณ ลงวันที่ 24 กันยายน พ.ศ. 2544	195
ตอบข้อหารือการขอคำปรึกษาหารือการบันทึก บัญชีการร่วมลงทุนโครงการสวนยางพารา	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/4143 ลงวันที่ 30 พฤษภาคม พ.ศ. 2554	210
การลงทุนของสหกรณ์กองทุนสวนยางบ้านไผ่ภักดี จำกัด	หนังสือการส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1115/5995 ลงวันที่ 23 พฤษภาคม พ.ศ. 2554	213
ตอบข้อหารือการยกเลิกการหามูลค่ายุติธรรมตั้งค่า การปรับมูลค่าการลงทุนในสิ้นปี 2553	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/855 ลงวันที่ 7 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2554	219
ตอบข้อหารือเกี่ยวกับการตีราคาและจัดประเภท เงินลงทุนของสหกรณ์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/6126 ลงวันที่ 1 ธันวาคม พ.ศ. 2552	228
ตอบข้อหารือการโอนส่วนเกินเงินลงทุน ในตราสารหนี้	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/230 ลงวันที่ 27 มกราคม พ.ศ. 2552	238
หารือแนวทางการปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ กรณีร่วมทุนดำเนินธุรกิจ	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 1109/6265 ลงวันที่ 1 มิถุนายน พ.ศ. 2550	251
วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนในหุ้นบริษัท บางจากปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน)	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0403/ว.637 ลงวันที่ 4 พฤษภาคม พ.ศ. 2547	254
หารือเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติการบัญชีเงินลงทุนใน ตราสารหนี้ที่บริหารโดยกองทุนรวม	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/2800 ลงวันที่ 25 กันยายน พ.ศ. 2545	256

สารบัญ

หน้า

หารือกรณีสหกรณ์นำเงินไปลงทุนในตราสารหนี้ ที่บริหารโดยกองทุนส่วนบุคคล	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0216/5057 ลงวันที่ 26 เมษายน พ.ศ. 2545	259
หนังสือเวียนเกี่ยวกับลูกหนี้		
ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วย การตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของ สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546	ประกาศ ณ ลงวันที่ 29 กรกฎาคม พ.ศ. 2546	263
คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติ ทางบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้ พ.ศ. 2547	ประกาศ ณ ลงวันที่ 16 มกราคม พ.ศ. 2547	266
คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการ ดำเนินการตามมาตรการให้ความช่วยเหลือ ด้านหนี้สินของสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ที่ได้รับผลกระทบจากอุทกภัยปี 2553	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/ว.57 ลงวันที่ 7 กรกฎาคม พ.ศ. 2554	300
ตอบข้อหารือการกำหนดระเบียบว่าด้วย การ ช่วยเหลือสมาชิกกรณีมีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/4483 ลงวันที่ 15 มิถุนายน พ.ศ. 2554	322
ตอบข้อหารือเรื่องใบเสร็จรับเงินของสหกรณ์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/6562 ลงวันที่ 19 พฤศจิกายน พ.ศ. 2553	331
ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการแสดง รายการลูกหนี้ที่ถูกดำเนินคดีในงบกำไรขาดทุน	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/5329 ลงวันที่ 19 ตุลาคม พ.ศ. 2552	334
ตอบข้อหารือการบันทึกบัญชีกิจกรรมฟื้นฟูอาชีพ ของสมาชิกตามโครงการลดภาระหนี้เกษตรกร รายย่อยและยากจนผ่านสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/2527 ลงวันที่ 17 กันยายน พ.ศ. 2552	335
ขอหารือการบันทึกบัญชีและการออกใบสำคัญของ สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรตามโครงการลดภาระหนี้ เกษตรกรรายย่อยและผู้ยากจนผ่านสหกรณ์/ กลุ่มเกษตรกร	หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1110/11122 ลงวันที่ 12 กันยายน พ.ศ. 2551	344

สารบัญ

หน้า

การเบิกจ่ายงบประมาณชดเชยดอกเบี้ยปีที่สอง (อุทกภัยปี 2549)	หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1110/3225 ลงวันที่ 21 มีนาคม พ.ศ. 2551	360
การตั้งค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้ที่โอน ขายหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/2679 ลงวันที่ 31 สิงหาคม พ.ศ. 2550	364
ขอชักซ่อมการตั้งค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ที่ ได้รับการปรับปรุงโครงสร้างหนี้	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/ว. 1141 ลงวันที่ 25 กันยายน พ.ศ. 2550	367
การประมาณค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญของลูกหนี้ เงินให้กู้ยืมปรับปรุงโครงสร้างหนี้	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/2527 ลงวันที่ 16 สิงหาคม พ.ศ. 2550	372
คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับมาตรการ ให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินสมาชิกสหกรณ์/ กลุ่มเกษตรกรที่ได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์ ความไม่สงบในพื้นที่ 3 จังหวัดชายแดนภาคใต้ และที่ประสบอุทกภัย	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/403 ลงวันที่ 8 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2550	378
คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับกรณีสถาบัน เกษตรกรโอนหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนา เกษตรกร	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/216 ลงวันที่ 22 มกราคม พ.ศ. 2550	389
คำแนะนำวิธีการปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ ที่โอนหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร	หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1110/349 ลงวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2550	397
ตอบข้อหารือการชำระหนี้แทนกรณีสหกรณ์ ซื้อทรัพย์สินไว้เอง	หนังสือสำนักงานกองทุนฟื้นฟูและพัฒนา เกษตรกร ที่ กฟก 0100/5872 ลงวันที่ 13 ธันวาคม พ.ศ. 2549	399
คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ ที่โอนขายหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร	หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1110/12842 ลงวันที่ 30 พฤศจิกายน พ.ศ. 2549	402

สารบัญ

หน้า

แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการโอนหนี้ของสมาชิกสถาบันเกษตรกรไปอยู่ที่กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร (กฟก.)	หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1110/4595	403
คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่โอนขายหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร	หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1110/2405 ลงวันที่ 9 มีนาคม พ.ศ. 2549	419
การตัดหนี้สูญของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจากผลของการจัดการหนี้ของกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร	หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1108/250 ลงวันที่ 11 มกราคม พ.ศ. 2549	431
คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการลดภาระหนี้ให้แก่เกษตรกรรายย่อยตามนโยบายของรัฐบาล ผ่านระบบสถาบันเกษตรกร พ.ศ. 2546 (เพิ่มเติม)	ประกาศ ณ ลงวันที่ 9 ธันวาคม พ.ศ. 2546	435
ขอส่งสำเนาหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์เรื่องแนวทางการปฏิบัติการดำเนินงานโครงการลดภาระหนี้ให้แก่เกษตรกรรายย่อยตามนโยบายของรัฐบาล ผ่านระบบสถาบันเกษตรกร	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/517 ลงวันที่ 20 พฤษภาคม พ.ศ. 2545	437
คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการลดภาระหนี้ให้แก่เกษตรกรรายย่อยตามนโยบายของรัฐบาล ผ่านระบบสถาบันเกษตรกร พ.ศ. 2545 (เพิ่มเติม)		440
แนวทางปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0403/5142 ลงวันที่ 16 มกราคม พ.ศ. 2546	451
วิธีปฏิบัติกรณี กรมบัญชีกลางจ่ายเงินบำนาญปกติโดยตรง	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/2858 ลงวันที่ 4 ตุลาคม พ.ศ. 2545	453
ตอบข้อหารือเกี่ยวกับการตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของสหกรณ์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0216/28070 ลงวันที่ 9 พฤศจิกายน พ.ศ. 2543	458

สารบัญ

หน้า

วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับโครงการงดเรียกเก็บค่าปรับเพิ่มเติมอัตราร้อยละ 3 ต่อปี	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/2294 ลงวันที่ 21 มีนาคม พ.ศ. 2543	459
วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการให้ส่วนลดดอกเบี้ยเงินกู้แก่สมาชิกที่ชำระหนี้ได้ตามสัญญาของสหกรณ์การเกษตรโคกสำโรง จำกัด	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/9214 ลงวันที่ 15 ตุลาคม พ.ศ. 2542	464
ข้อหารือเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีและกฎหมายของสหกรณ์ออมทรัพย์ครูยโสธร จำกัด	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/2452 ลงวันที่ 17 มีนาคม พ.ศ. 2542	469
วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์ดำเนินคดีกับลูกหนี้	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/14078 ลงวันที่ 24 พฤศจิกายน พ.ศ. 2541	474
การขอใช้เอกสารการหักชำระหนี้ให้สหกรณ์เป็นหลักฐานแทนใบเสร็จรับเงินและขอให้สหกรณ์ส่งชำระหนี้ผ่าน ธ.ก.ส.	หนังสือกระทรวงการคลัง ที่ กค 0526.9/31620 ลงวันที่ 19 ตุลาคม พ.ศ. 2541	479
การหักหนี้สินของสมาชิกสหกรณ์จากกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0216/ว.36070 ลงวันที่ 12 พฤศจิกายน พ.ศ. 2540	485
คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติกรณีการจำหน่ายหนี้สูญให้แก่สถาบันเกษตรกรตามมติคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ 19 พฤศจิกายน 2539	หนังสือกรมตรวจสหกรณ์	486
คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการให้เงินกู้ตามโครงการให้สินเชื่อแก่สถาบันเกษตรกรเพื่อแก้ไขปัญหาหนี้สินนอกระบบของเกษตรกรสมาชิก	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/9306 ลงวันที่ 7 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2539	491
วิธีปฏิบัติกรณี ธ.ก.ส. ให้ความช่วยเหลือแก่ สกต. ในการเรียกเก็บเงินค่าสินค้าและหรือบริการการเกษตร	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/16984 ลงวันที่ 3 พฤศจิกายน พ.ศ. 2538	503
การสอบทานหนี้และยอดคงเหลือในบัญชี	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/6081 ลงวันที่ 14 พฤษภาคม พ.ศ. 2534	507

สารบัญ

หน้า

ตอบข้อหารือเกี่ยวกับปัญหาการตั้งบัญชี ดอกเบียค้ำรับ	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/5870 ลงวันที่ 28 มีนาคม พ.ศ. 2529	511
หนังสือเวียนเกี่ยวกับสินค้า		
ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย วิธีปฏิบัติ ทางบัญชีเกี่ยวกับการรวบรวมผลผลิตการเกษตร (ยางพารา) โดยการเป็นตัวแทน พ.ศ. 2553	ประกาศ ณ ลงวันที่ 12 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2553	515
ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การตัดสินค้า ขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546	ประกาศ ณ ลงวันที่ 29 กรกฎาคม พ.ศ. 2546	524
คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติ ทางบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ พ.ศ. 2547	ประกาศ ณ ลงวันที่ 19 มกราคม พ.ศ. 2547	528
วิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการพัฒนาศักยภาพสถาบัน เกษตรกรเพื่อรักษาเสถียรภาพราคายาง	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/ว.39 ลงวันที่ 17 เมษายน พ.ศ. 2555	565
คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชี กรณีสหกรณ์ได้รับ ผลกระทบจากการทำธุรกรรมจัดหาสลากกินแบ่ง รัฐบาลมาจำหน่าย	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/ว.31 ลงวันที่ 21 มีนาคม พ.ศ. 2555	582
ข้อหารือเกี่ยวกับการผลิตและจำหน่ายสุรากลั่น ชุมชนของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/975 ลงวันที่ 22 มีนาคม พ.ศ. 2555	586
ตอบข้อหารือเกี่ยวกับการบันทึกบัญชีและ งบการเงินธุรกิจแฟรนไชส์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/6880 ลงวันที่ 13 ธันวาคม พ.ศ. 2554	589
ตอบข้อหารือการบันทึกบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/5683 ลงวันที่ 18 ตุลาคม พ.ศ. 2554	597
ตอบข้อหารือเรื่องขอความเห็นชอบการตัดน้ำหนัก การสูญหายของธุรกิจรวบรวมเศษยาง	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/6269 ลงวันที่ 16 พฤศจิกายน พ.ศ. 2554	601

สารบัญ

หน้า

ตอบข้อหารือการดำเนินธุรกิจจัดหาสลากกินแบ่ง รัฐบาลและวิธีการปฏิบัติทางบัญชี	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/1724 ลงวันที่ 24 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2554	613
คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการรับเงิน ชดเชยจากรัฐตามโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/323 ลงวันที่ 13 มกราคม พ.ศ. 2554	616
แนวทางปฏิบัติกรณีสหกรณ์จะดำเนินธุรกิจจัดหา สลากกินแบ่งรัฐบาลมาจำหน่ายแก่สมาชิก	หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1115/073 ลงวันที่ 22 กันยายน พ.ศ. 2553	623
วิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการสนับสนุนสถาบัน เกษตรกรแปรรูปยางเพิ่มมูลค่าเพื่อแก้ไขปัญหา ราคายางตกต่ำตามมติคณะรัฐมนตรี	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/ว 314 ลงวันที่ 11 มีนาคม พ.ศ. 2552	624
การปิดบัญชีโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402.6/18 ลงวันที่ 30 มกราคม พ.ศ. 2551	641
ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับ เงินอุดหนุนของสหกรณ์ผู้ผลิตและใช้ปุ๋ยอินทรีย์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/1895 ลงวันที่ 14 มิถุนายน พ.ศ. 2550	645
วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับตัวปุ๋ย	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/ว.676 ลงวันที่ 6 มิถุนายน พ.ศ. 2550	650
กรมสรรพากรขอความร่วมมือให้ควบคุมดูแล สหกรณ์ให้จัดทำบัญชีเกี่ยวกับการซื้อ-ขาย ยางพารา	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/1710 ลงวันที่ 28 พฤษภาคม พ.ศ. 2550	653
วิธีปฏิบัติทางบัญชีตามมาตรฐานการสร้าง ความเข้มแข็งให้สถาบันเกษตรกรชาวสวนยาง	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/452 ลงวันที่ 14 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2550	657
ตอบข้อหารือวิธีการแก้ปัญหาข้อบกพร่อง ของ สกก. คลองท่อม จำกัด	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/401 ลงวันที่ 8 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2550	666

สารบัญ

หน้า

การจัดทำงบการเงินโครงการแทรกแซงกระเทียม ปี 2547/2548	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/354 ลงวันที่ 5 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2550	670
การตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือ	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/1151 ลงวันที่ 15 พฤษภาคม พ.ศ. 2549	673
ตอบข้อหารือการบันทึกบัญชีตามโครงการ แลกเปลี่ยนสินค้าโดยระบบหักบัญชี	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/3295 ลงวันที่ 27 พฤศจิกายน พ.ศ. 2545	681
ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับ การผลิตและจำหน่ายสุราแช่พื้นบ้าน	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/3271 ลงวันที่ 22 พฤศจิกายน พ.ศ. 2545	691
ขอหารือเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับ การผลิตและจำหน่ายสุราแช่พื้นบ้าน	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 04 นม/1879 ลงวันที่ 29 ตุลาคม พ.ศ. 2545	693
คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการรับจำนำ ข้าวเปลือก	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/ว.107 ลงวันที่ 8 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2545	694
ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ หลังสิ้นสุดโครงการปรับปรุงประสิทธิภาพและ คุณภาพผลผลิตผลการเกษตรของสถาบันเกษตรกร : การผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวและถั่วเหลืองในสถาบัน เกษตรกร	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/2108 (พิเศษ) ลงวันที่ 25 กรกฎาคม พ.ศ. 2544	700
การปฏิบัติเกี่ยวกับการแยกบัญชีโครงการต่างๆ	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/ว.484 ลงวันที่ 15 ตุลาคม พ.ศ. 2542	703
ตอบข้อหารือเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติตามโครงการ เชื่อมโยงฯ ของสหกรณ์การเกษตรเมืองชัยนาท จำกัด	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/พ.111 ลงวันที่ 30 กันยายน พ.ศ. 2542	704

สารบัญ

หน้า

วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินชดเชยโครงการ รับจำนำ/รับขายฝากกระเทียม	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/ว. 274 ลงวันที่ 15 มิถุนายน พ.ศ. 2542	706
วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการแยกบัญชีและเอกสารทาง การเงินโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและ บริการตลาดข้าวของสหกรณ์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/2094 ลงวันที่ 3 มีนาคม พ.ศ. 2542	710
วิธีปฏิบัติทางบัญชีสหกรณ์ผู้ใช้น้ำได้รับ การช่วยเหลือลดหนี้ค่ากระแสไฟฟ้าที่ใช้สูบน้ำ	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/13071 ลงวันที่ 22 ตุลาคม พ.ศ. 2541	717
วิธีปฏิบัติในการดำเนินงานตามโครงการต่างๆ ของชุมนุมสหกรณ์การเกษตรอุทัยธานี จำกัด	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/10508 ลงวันที่ 19 สิงหาคม พ.ศ. 2541	719
หาหรือวิธีการดำเนินงานตามโครงการต่างๆ ของสหกรณ์	หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1108/6196 ลงวันที่ 12 มิถุนายน พ.ศ. 2541	725
วิธีปฏิบัติทางบัญชีของโครงการธนาคารข้าว ของสหกรณ์การเกษตรจรูญ จำกัด จังหวัดพะเยา	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/9964 ลงวันที่ 7 มิถุนายน พ.ศ. 2539	730
ซักซ้อมวิธีปฏิบัติทางบัญชีเพิ่มเติมเกี่ยวกับ การปิดบัญชีโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิต และบริการตลาดข้าวของสหกรณ์และโครงการ เก็บข้าวเปลือกของกลุ่มเกษตรกร	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/ว.13 ลงวันที่ 7 มิถุนายน พ.ศ. 2539	744
ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีของ สหกรณ์รถยนต์โดยสารบุรีรัมย์ จำกัด	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/7858 ลงวันที่ 30 เมษายน พ.ศ. 2539	748
ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีของโครงการ เชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าว ของชุมนุมสหกรณ์การเกษตรบุรีรัมย์ จำกัด	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/7649 ลงวันที่ 26 เมษายน พ.ศ. 2539	752
ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการ ส่งเสริมการเลี้ยงโคมันแบบครบวงจรของ สหกรณ์ปศุสัตว์สันทราย จำกัด	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/5144 ลงวันที่ 18 มีนาคม พ.ศ. 2539	756

สารบัญ

หน้า

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับการดำเนินธุรกิจของ สกต.	ประกาศ ณ ลงวันที่ 12 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2539	763
วิธีปฏิบัติทางบัญชีในการปิดบัญชีของโครงการเก็บข้าวเปลือกของกลุ่มเกษตรกร	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/19542 ลงวันที่ 13 ธันวาคม พ.ศ. 2538	769
วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณี สกต. ได้รับตัวป่วยและการรับเงินค่าหุ้นกับค่าธรรมเนียมแรกเข้าเป็นการล่วงหน้า	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/7796 ลงวันที่ 15 พฤศจิกายน พ.ศ. 2538	773
ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีของโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/1651 ลงวันที่ 27 มกราคม พ.ศ. 2538	777
ซักซ้อมวิธีการปฏิบัติทางบัญชีของโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/ว.10 ลงวันที่ 4 กรกฎาคม พ.ศ. 2537	781
วิธีปฏิบัติตามโครงการรับจำนำ/ขายฝากกระเทียมของสหกรณ์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/3257 ลงวันที่ 29 มีนาคม พ.ศ. 2537	786
ยกเลิกวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการจำหน่ายสินค้าเป็นเงินเชื่อกำหนดชำระคืนภายใน 1 เดือน	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/11819 ลงวันที่ 14 ตุลาคม พ.ศ. 2536	790
วิธีปฏิบัติทางบัญชีในการตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือสิ้นปี	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/10306 ลงวันที่ 15 กันยายน พ.ศ. 2536	791
การตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชี	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/6876 ลงวันที่ 23 มิถุนายน พ.ศ. 2536	792
คำแนะนำการบัญชีและการรายงานผลการดำเนินงานสำหรับสหกรณ์การเกษตรในโครงการ FMO	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/ว.14 ลงวันที่ 2 ธันวาคม พ.ศ. 2535	795

สารบัญ

หน้า

วิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ปศุสัตว์ ด้านพระยาพิพิธ จำกัด	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/8645 ลงวันที่ 1 กรกฎาคม พ.ศ. 2534	802
วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี เป็นเงินโบนัสกรรมการและเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ การเกษตร	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/12045 ลงวันที่ 12 ตุลาคม พ.ศ. 2532	805
หรือแนวทางปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์เช่าซื้อ ที่ดินเมืองเก่า จำกัด	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/4563 ลงวันที่ 20 เมษายน พ.ศ. 2532	807
วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการดำเนินโครงการ เก็บข้าวเปลือกของกลุ่มเกษตรกร ปีการผลิต 2531/2532		810
วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับโครงการแลกเปลี่ยน ข้าวสารกับปุ๋ยเคมี	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0401/ว.2 ลงวันที่ 8 มกราคม พ.ศ. 2530	831
คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการปิดบัญชี โครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการ ตลาดข้าวของสหกรณ์ ปีการผลิต 2528/2529		836
วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการปิดบัญชีโครงการ เชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าว ของสหกรณ์ ปีการผลิต 2527/2528	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0401/ว.2 ลงวันที่ 21 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2529	842
วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการลงบัญชีตาม โครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2528/2529	หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1107/ว.13 ลงวันที่ 24 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2529	847
วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการรวบรวมข้าวเปลือก ของขบวนการสหกรณ์ พ.ศ. 2527/2528	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0401/ว.1 ลงวันที่ 13 มีนาคม พ.ศ. 2528	850
วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการรวบรวมข้าวเปลือก ของขบวนการสหกรณ์ พ.ศ. 2526/2527		864

สารบัญ

หน้า

คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการรับซื้อข้าวเปลือกตามโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ 2524/2525 (เพิ่มเติม)	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กส. 0402/ว.12 ลงวันที่ 22 กรกฎาคม พ.ศ. 2525	881
คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการรับซื้อข้าวเปลือกตามโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวสหกรณ์ 2524/2525		884
คำแนะนำของนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่องการรวบรวมอ้อยของสหกรณ์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กส 1107/ว.17 ลงวันที่ 24 เมษายน พ.ศ. 2523	889
การปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์การเกษตรบ้านโฮ้ง จำกัด	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กส 0503/7144 ลงวันที่ 29 มิถุนายน พ.ศ. 2521	913
วิธีปฏิบัติทางบัญชีร้านสหกรณ์ปากพอง จำกัด ภูเก็ตใหม่	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กส. 0504/10571 ลงวันที่ 4 พฤศจิกายน พ.ศ. 2518	915
คำแนะนำการดำเนินงานโรงสีสหกรณ์การเกษตร	หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กส. 1107/ว.104 ลงวันที่ 20 สิงหาคม พ.ศ. 2517	917
หนังสือเวียนเกี่ยวกับที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์		
ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วย สินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2547	ประกาศ ณ ลงวันที่ 10 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2547	927
คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ พ.ศ. 2547	ประกาศ ณ ลงวันที่ 9 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2547	931
ขอหารือเกี่ยวกับการจัดซื้อที่ดินของสหกรณ์การเกษตรท่าแพ จำกัด	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/659 ลงวันที่ 24 มกราคม พ.ศ. 2555	978

สารบัญ

หน้า

ตอบข้อหารือการตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ ในอาคาร	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/5689 ลงวันที่ 18 ตุลาคม พ.ศ. 2554	987
คำแนะนำในการปฏิบัติทางบัญชีและการแสดง ความเห็นต่องบการเงินเกี่ยวกับเรื่องที่ดินได้รับ แทนการรับชำระหนี้	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/4029 ลงวันที่ 23 พฤษภาคม พ.ศ. 2554	990
ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดินแทน การชำระหนี้	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404.6/87 ลงวันที่ 18 มิถุนายน พ.ศ. 2553	994
ซักซ้อมความเข้าใจเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชี บางกรณีของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/ว.746 ลงวันที่ 20 มิถุนายน พ.ศ. 2551	1000
ขอหารือเกี่ยวกับการใช้เงินทุนของสหกรณ์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/2701 ลงวันที่ 27 ตุลาคม พ.ศ. 2549	1003
ขอส่งสำเนาหนังสือ	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/1770 ลงวันที่ 27 กรกฎาคม พ.ศ. 2549	1006
หารือวิธีปฏิบัติทางบัญชี	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/1642 ลงวันที่ 7 กรกฎาคม พ.ศ. 2549	1013
วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์บริจาคสินทรัพย์ที่ จัดหามาด้วยเงินอุดหนุนให้กับสหกรณ์อื่น กลุ่มเกษตรกร หรือกองทุนพัฒนาสหกรณ์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0403/1424 ลงวันที่ 11 พฤษภาคม พ.ศ. 2547	1021
วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์แลกเปลี่ยน สินทรัพย์ระหว่างกัน	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0403/1261 ลงวันที่ 23 เมษายน พ.ศ. 2547	1024
การแก้ไขระเบียบสหกรณ์ว่าด้วยการทำการต่างๆ เกี่ยวกับทรัพย์สินของสหกรณ์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0216/12971 ลงวันที่ 25 พฤษภาคม พ.ศ. 2544	1029

สารบัญ

หน้า

วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุนภายใต้โครงการเงินกู้เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตร	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/1965 ลงวันที่ 8 มีนาคม พ.ศ. 2543	1033
แนวทางปฏิบัติในการดำเนินงานของสหกรณ์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/3177 ลงวันที่ 16 มีนาคม พ.ศ. 2541	1037
ตอบข้อหารือเงินอุดหนุนจ่ายขาดให้กับสหกรณ์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กค 0526.5/468 ลงวันที่ 4 มีนาคม พ.ศ. 2541	1044
ตอบข้อหารือแนวทางปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์สยามเคหะสถาน จำกัด	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/11752 ลงวันที่ 7 สิงหาคม พ.ศ. 2540	1047
ตอบข้อหารือการจะขายทรัพย์สินรถยนต์ 1ทของสหกรณ์แท้ที่กรุงเทพฯ จำกัด	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/9537 ลงวันที่ 20 มิถุนายน พ.ศ. 2540	1050
ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติในการบันทึกบัญชีที่ดินของสหกรณ์การเกษตรเมืองราชบุรี จำกัด	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/5626 ลงวันที่ 4 เมษายน พ.ศ. 2540	1054
ตอบข้อหารือการใช้เงินสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงาน	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/456 ลงวันที่ 9 มกราคม พ.ศ. 2540	1057
ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์รถยนต์โดยสารบุรีรัมย์ จำกัด	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/7858 ลงวันที่ 30 เมษายน พ.ศ. 2539	1060
คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์เป็นผู้เข้าซื้อทรัพย์สิน	ประกาศ ณ ลงวันที่ 20 พฤศจิกายน พ.ศ. 2538	1064
สหกรณ์การเกษตรไทยงาม จำกัด ซื้อที่ดินในเขตปฏิรูปที่ดินเพื่อการเกษตรกรรม	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/12939 ลงวันที่ 31 สิงหาคม พ.ศ. 2538	1068

สารบัญ

หน้า

ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการจัดสรรที่ดินจำหน่ายให้แก่สมาชิกของสหกรณ์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/9799 ลงวันที่ 7 กรกฎาคม พ.ศ. 2538	1074
ตอบข้อหารือเรื่องการใช้เงินสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงาน	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/18060 ลงวันที่ 12 ธันวาคม พ.ศ. 2534	1079
หารือแนวทางปฏิบัติทางบัญชี	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/1619 ลงวันที่ 9 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2532	1082
คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีไฟไหม้ทรัพย์สินของสหกรณ์การเกษตรบ้านลาด จำกัด	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กส 0504/3485 ลงวันที่ 11 มิถุนายน พ.ศ. 2519	1087
คำแนะนำการปฏิบัติทางบัญชี เรื่อง การดำเนินการเกี่ยวกับที่ดินให้สมาชิกเช่าซื้อ	ประกาศ ณ ลงวันที่ 18 เมษายน พ.ศ. 2517	1089
คำแนะนำการปฏิบัติทางบัญชี เรื่อง เงินประกันการก่อสร้างสินทรัพย์ถาวร		1091
หนังสือเวียนเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน		
คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน พ.ศ. 2547	ประกาศ ณ ลงวันที่ 27 มกราคม พ.ศ. 2547	1095
ขอหารือแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับต้นทุนบริการของสหกรณ์บริการ	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/1116 ลงวันที่ 9 พฤษภาคม พ.ศ. 2549	1112
หนังสือเวียนเกี่ยวกับหนี้สิน		
ตอบข้อหารือเงินสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่สหกรณ์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/5690 ลงวันที่ 18 ตุลาคม พ.ศ. 2554	1115
ตอบข้อหารือขอคำปรึกษาหารือเกี่ยวกับเงินค้ำจ่ายของสหกรณ์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/4606 ลงวันที่ 27 มิถุนายน พ.ศ. 2554	1122

สารบัญ

หน้า

วิธีปฏิบัติทางบัญชี กรณีเจ้าหน้าที่สหกรณ์เข้าร่วม กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ เจ้าหน้าที่สหกรณ์ ซึ่งจดทะเบียนแล้ว	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/ว.79 ลงวันที่ 29 พฤศจิกายน พ.ศ. 2553	1127
คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับระเบียบของ สหกรณ์ว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์ พนักงานสหกรณ์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/12491 ลงวันที่ 17 ตุลาคม พ.ศ. 2533	1132
การถือใช้ระเบียบว่าด้วยกองทุนช่วยเหลือ ผู้ค้าประกันเงินกู้สามัญ	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/5183 ลงวันที่ 14 กันยายน พ.ศ. 2552	1138
ตอบข้อหารือเกี่ยวกับเงินกองทุนสงเคราะห์ เจ้าหน้าที่สหกรณ์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/749 ลงวันที่ 9 มีนาคม พ.ศ. 2550	1144
หารือการหักเงินสะสมพนักงานสหกรณ์	หนังสือกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ที่ กษ 1101/01111 ลงวันที่ 19 มกราคม พ.ศ. 2543	1148
โครงการสร้างบ้านอายุเป็นสวัสดิการแก่พนักงาน สหกรณ์	หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1110/10642 ลงวันที่ 12 ตุลาคม พ.ศ. 2542	1152
สหกรณ์ออมทรัพย์ครูลำปาง จำกัด ดำเนินการ เป็นลักษณะฝ่าฝืนกฎหมาย	หนังสือกรมการประกันภัย ที่ พณ 0503/2003 ลงวันที่ 24 มิถุนายน พ.ศ. 2542	1154
วิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ออมทรัพย์ พนักงานกลุ่มบริษัทอายิโนะโมะโต๊ะ จำกัด	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/5254 ลงวันที่ 7 มิถุนายน พ.ศ. 2542	1155
การระดมทุนฉุกเฉินของสหกรณ์การเกษตร	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/3825 ลงวันที่ 28 เมษายน พ.ศ. 2542	1160
ตอบข้อหารือกรณีบัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์ของ สมาชิกที่ขาดการติดต่อและไม่มียอดเคลื่อนไหว	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/12510 ลงวันที่ 5 ตุลาคม พ.ศ. 2541	1163

สารบัญ

หน้า

ตอบข้อหาหรือวิธีปฏิบัติทางบัญชี	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/2559 ลงวันที่ 27 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2541	1170
ตอบข้อหาหรือเงินฝากประจำ	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/650 ลงวันที่ 16 มกราคม พ.ศ. 2538	1186
วิธีปฏิบัติทางบัญชีตามระเบียบสหกรณ์ว่าด้วยเงินฝากสวัสดิการเพื่อช่วยเหลือครอบครัวสมาชิกและระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิก	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/4596 ลงวันที่ 4 เมษายน พ.ศ. 2534	1188
คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับระเบียบของสหกรณ์ว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงานสหกรณ์	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/12491 ลงวันที่ 17 ตุลาคม พ.ศ. 2533	1194
การใช้จ่ายเงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/17499 ลงวันที่ 25 ตุลาคม พ.ศ. 2527	1200
หนังสือเวียนเกี่ยวกับทุนของสหกรณ์		
คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง ให้สหกรณ์และชุมชนสหกรณ์กำหนดเรื่อง การจ่ายคืนค่าหุ้นในกรณีที่ขาดทุนเกินทุนสำรองที่มีไว้ในข้อบังคับ	ประกาศ ณ ลงวันที่ 21 มีนาคม พ.ศ. 2549	1209
คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่ประสงค์จะผ่อนใช้คืนเงินค้างขาดทุนสะสมบางส่วน พ.ศ. 2549	ประกาศ ณ ลงวันที่ 28 เมษายน พ.ศ. 2549	1213
การถอนหุ้นของสหกรณ์ออมทรัพย์ไทยออยล์ จำกัด	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/3524 ลงวันที่ 19 เมษายน พ.ศ. 2555	1216
ตอบข้อหาหรือการปฏิบัติตามคำพิพากษาตามยอม	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/239 ลงวันที่ 10 มกราคม พ.ศ. 2555	1220

สารบัญ

หน้า

ตอบข้อหารือเรื่องแนวทางปฏิบัติในการบันทึกบัญชีกรณีจ่ายเงินทุนสาธารณประโยชน์เกินกว่าที่มีอยู่ในบัญชี	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/7035 ลงวันที่ 16 ธันวาคม พ.ศ. 2554	1226
คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเพื่อผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วนของกลุ่มเกษตรกร	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/4485 ลงวันที่ 16 มิถุนายน พ.ศ. 2554	1230
ตอบข้อหารือการปรับลดทุนสำรองจากการบริจาคตินรับบริจาค	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/4246 ลงวันที่ 2 มิถุนายน พ.ศ. 2553	1237
ขอหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์ได้ใช้จ่ายทุนสะสมตามข้อบังคับระเบียบและอื่นๆ เกินกว่าที่มีอยู่	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/389 ลงวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2553	1243
วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับกลุ่มเกษตรกรที่ประสงค์จะผ่อนชำระใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วน	หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1110/10744 ลงวันที่ 14 กันยายน พ.ศ. 2550	1249
ขอหารือแนวทางการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี	หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1108/197 ลงวันที่ 10 มกราคม พ.ศ. 2550	1253
วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับหุ้นชนิดที่ถอนได้	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/1785 ลงวันที่ 24 กรกฎาคม พ.ศ. 2549	1258
วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีการประชุมใหญ่ของสหกรณ์อนุมัติจัดสรรเงินปันผลตามหุ้นต่ำกว่าจำนวนที่ต้องจ่ายแก่สมาชิก	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/1343 ลงวันที่ 7 มิถุนายน พ.ศ. 2549	1261
วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการถอนทุนสำรองไปชดเชยการขาดทุน	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0403/1855 ลงวันที่ 20 มิถุนายน พ.ศ. 2546	1263
หารือกรณีสหกรณ์รับจำนำหุ้นของตนเองได้หรือไม่	หนังสือสำนักงานอัยการสูงสุด ที่ อส 0017/18849 ลงวันที่ 24 พฤศจิกายน พ.ศ. 2546	1265

สารบัญ

หน้า

การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีสหกรณ์การเกษตร กรณีมีรายได้ค้างรับ	หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1101.11/13764 ลงวันที่ 28 กันยายน พ.ศ. 2544	1267
แจ้งมติคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ เรื่องคำบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย	หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1101.11/08659 ลงวันที่ 19 มิถุนายน พ.ศ. 2544	1269
ตอบข้อหารือ การตีคำว่า “ขาดทุน” ในมาตรา 55 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0401/8686 ลงวันที่ 1 ตุลาคม พ.ศ. 2542	1270
วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับบัญชีทุนเพื่อปรับปรุง อาคารสำนักงาน	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/2309 ลงวันที่ 23 มิถุนายน พ.ศ. 2541	1272
การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นเงินเฉลี่ยคืนตาม ส่วนธุรกิจเงินฝากของสมาชิกชุมนุมสหกรณ์ จังหวัดเชียงราย จำกัด	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/5725 ลงวันที่ 1 พฤษภาคม พ.ศ. 2541	1278
การบันทึกบัญชีที่เกี่ยวกับการใช้ทุนสะสมเพื่อขยาย กิจการ/ทุนสะสมเพื่อขยายระบบงาน	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/520 ลงวันที่ 13 มกราคม พ.ศ. 2541	1282
คำแนะนำวิธีปฏิบัติกรณีเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืน ค้างจ่ายเป็นระยะเวลานาน	หนังสือกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ที่ กษ 0406/ว.25758 ลงวันที่ 25 สิงหาคม พ.ศ. 2540	1286
วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์จ่ายเงินทุนสะสม เพื่อการพัฒนากิจการสหกรณ์หรือทุนสะสมตาม ข้อบังคับอื่นๆ	หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/16107 ลงวันที่ 30 กันยายน พ.ศ. 2539	1288
การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี	หนังสือกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ที่ กษ 0216/23617 ลงวันที่ 19 กันยายน พ.ศ. 2539	1295
ตอบข้อหารือการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี	หนังสือกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ที่ กษ 0216/10564 ลงวันที่ 27 มีนาคม พ.ศ. 2538	1299

สารบัญ

หน้า

การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์ การเกษตร บางซ้าย จำกัด	หนังสือกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ที่ กษ 0216/12180 ลงวันที่ 15 พฤษภาคม พ.ศ. 2539	1301
การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี 2538	หนังสือกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ที่ กษ 0216/7353 ลงวันที่ 29 มีนาคม พ.ศ. 2539	1304
วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการจ่ายคืนค่าหุ้น	หนังสือกรมตรวจสหกรณ์ ที่ กษ 0406/4078 ลงวันที่ 25 เมษายน พ.ศ. 2537	1307
วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการแสดงรายการใน งบการเงิน กรณีขอม่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุน	หนังสือกรมตรวจสหกรณ์ ที่ กษ 0406/413 ลงวันที่ 12 มกราคม พ.ศ. 2537	1311
ขอหารือเกี่ยวกับเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืน ค้ำจ่าย	หนังสือกรมตรวจสหกรณ์ ที่ กษ 0406/5747 ลงวันที่ 8 พฤษภาคม พ.ศ. 2534	1313
วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับรายละเอียดทุนเรือนหุ้น ตลาดเคลื่อนน้อยกว่าบัญชีคุมยอด	หนังสือกรมตรวจสหกรณ์ ที่ กษ 0406/3024 ลงวันที่ 6 มีนาคม พ.ศ. 2534	1315
วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการขอม่อนใช้คืนค้ำขาดทุน	หนังสือกรมตรวจสหกรณ์ ที่ กษ 0406/ว. 9 ลงวันที่ 13 มิถุนายน พ.ศ. 2533	1323
ขอหารือวิธีการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของ สหกรณ์ที่เปลี่ยนปีทางบัญชี	หนังสือกรมตรวจสหกรณ์ ที่ กษ 0406/6340 ลงวันที่ 5 มิถุนายน พ.ศ. 2532	1324
การปรับปรุงวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับกำไรสุทธิ ประจำปี	หนังสือสำนักงานปลัดกระทรวง ที่ กษ 0215/919 ลงวันที่ 28 เมษายน พ.ศ. 2532	1329
วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับกำไรสุทธิประจำปี	หนังสือกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ที่ กษ 0215/ว. 829 ลงวันที่ 26 เมษายน พ.ศ. 2532	1330

สารบัญ

หน้า

การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์ การเกษตรที่ได้รับเงินอุดหนุนจาก กรมส่งเสริมสหกรณ์	หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1107/ว. 13 ลงวันที่ 8 พฤษภาคม พ.ศ. 2527	1332
การจัดสรรกำไรสุทธิเป็นโบนัสกรรมการและ เจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ออมทรัพย์	หนังสือกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ที่ กส 1109/ว. 09057 ลงวันที่ 19 มีนาคม พ.ศ. 2524	1334
หนังสือเวียนเกี่ยวกับรายได้		
หารือแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการจดทะเบียนภาษี มูลค่าเพิ่ม	หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1108/11926 ลงวันที่ 1 พฤศจิกายน พ.ศ. 2549	1337
ตอบข้อหารือเกี่ยวกับรายได้ค่าธรรมเนียมแรกเข้า ของสหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม	หนังสือกรมตรวจสหกรณ์ ที่ กษ 0402/2344 ลงวันที่ 19 กันยายน พ.ศ. 2549	1339
วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับโครงการงดเรียกเก็บ ค่าปรับเพิ่มอัตราร้อยละ 3 ต่อปี	หนังสือกรมตรวจสหกรณ์ ที่ กษ 0406/2294 ลงวันที่ 21 มีนาคม พ.ศ. 2543	1344
ขอชี้แจงเกี่ยวกับการนำเงินค่าบริการสูบน้ำ เข้าเป็นรายได้เพื่อคำนวณผลกำไรสุทธิของสหกรณ์ ผู้ใช้น้ำ ห้วยผึ่ง-ผา สะทาด จำกัด	หนังสือกรมตรวจสหกรณ์ ที่ กษ 0406/13646 ลงวันที่ 12 พฤศจิกายน พ.ศ. 2541	1346
ตอบข้อหารือแนวปฏิบัติทางบัญชี	หนังสือกรมตรวจสหกรณ์ ที่ กษ 0406/46146 ลงวันที่ 26 พฤศจิกายน พ.ศ. 2530	1352
หนังสือเวียนเกี่ยวกับค่าใช้จ่าย		
ตอบข้อหารือการบันทึกบัญชีเงินชดเชยเจ้าหน้าที่ สหกรณ์	หนังสือกรมตรวจสหกรณ์ ที่ กษ 0404/4142 ลงวันที่ 27 พฤษภาคม พ.ศ. 2554	1357
ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีเรื่องค่าใช้จ่าย ในการประชุมใหญ่สามัญประจำปี	หนังสือกรมตรวจสหกรณ์ ที่ กษ 0404/6858 ลงวันที่ 1 ธันวาคม พ.ศ. 2553	1359

สารบัญ

หน้า

ตอบข้อหารือการทบทวนหลักการบัญชี	หนังสือกรมตรวจสภกรณ์ ที่ กษ 0404/5249 ลงวันที่ 1 กันยายน พ.ศ. 2553	1360
ตอบข้อหารือการลงบัญชีผิดหมวดบัญชี	หนังสือกรมตรวจสภกรณ์ ที่ กษ 0404/5015 ลงวันที่ 5 สิงหาคม พ.ศ. 2553	1362
ตอบข้อหารือการตัดจ่ายสิทธิใช้ประโยชน์ในอาคาร	หนังสือกรมตรวจสภกรณ์ ที่ กษ 0402/2113 ลงวันที่ 4 กรกฎาคม พ.ศ. 2550	1364
ตอบข้อหารือเกี่ยวกับการคิดค่าเสื่อมราคาโรงอัด ก้อนยาง	หนังสือกรมตรวจสภกรณ์ ที่ กษ 0402/1606 ลงวันที่ 18 พฤษภาคม พ.ศ. 2550	1369
ตอบข้อหารือระบบบัญชีของเทศบาลเคหสถาน 4 (คลองกุ่ม)	หนังสือกรมตรวจสภกรณ์ ที่ กษ 0402/1450 (ก) ลงวันที่ 16 พฤษภาคม พ.ศ. 2546	1371
ตอบข้อหารือเกี่ยวกับการใช้จ่ายงบประมาณของ สภกรณ์ออมทรัพย์	หนังสือกรมตรวจสภกรณ์ ที่ กษ 0404/3712 ลงวันที่ 15 พฤษภาคม พ.ศ. 2543	1373
การหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายของผู้สอบบัญชี ภาคเอกชนและวิธีปฏิบัติทางบัญชี	หนังสือกรมตรวจสภกรณ์ ที่ กษ 0409/ว. 537 ลงวันที่ 12 พฤศจิกายน พ.ศ. 2542	1375
วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์ผู้ใช้น้ำได้รับการ ช่วยเหลือลดหนี้ค่ากระแสไฟฟ้าที่ใช้สูบน้ำ	หนังสือกรมตรวจสภกรณ์ ที่ กษ 0406/13071 ลงวันที่ 22 ตุลาคม พ.ศ. 2541	1380
วิธีปฏิบัติทางบัญชีเรื่องค่าใช้จ่ายล่วงหน้าของ สภกรณ์ออมทรัพย์ครูชัยภูมิ จำกัด	หนังสือกรมตรวจสภกรณ์ ที่ กษ 0406/6528 ลงวันที่ 21 พฤษภาคม พ.ศ. 2541	1382
การกำหนดค่าใช้จ่ายแก่สมาชิกที่มาประชุมใหญ่ ของสภกรณ์ออมทรัพย์	หนังสือกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ที่ กษ 0216/ว. 16126 ลงวันที่ 28 กันยายน พ.ศ. 2536	1386

กฎกระทรวง

คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์

ประกาศนายทะเบียนสหกรณ์

ประกาศกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

คำสั่งกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



กฎกระทรวง
ว่าด้วยการดำรงสินทรัพย์สภาพคล่องของสภกรณ์
พ.ศ. 2550

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 5 มาตรา 48 และมาตรา 105 แห่งพระราชบัญญัติสภกรณ์ พ.ศ. 2542 รัฐมนตรีว่าการกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ออกกฎกระทรวงไว้ ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 กฎกระทรวงนี้ให้ใช้บังคับเมื่อพ้นกำหนดหนึ่งร้อยยี่สิบวันนับแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ 2 สภกรณ์ต้องดำรงสินทรัพย์สภาพคล่องตามที่กำหนดในข้อ 3 หรือข้อ 4 แล้วแต่กรณี เฉลี่ยรายเดือนไม่ต่ำกว่าอัตราที่รัฐมนตรีประกาศกำหนด ซึ่งต้องกำหนดไม่ต่ำกว่าร้อยละหนึ่งและไม่เกินร้อยละสิบของยอดเงินฝากทั้งหมด

จำนวนสินทรัพย์สภาพคล่องที่ต้องดำรงตามวรรคหนึ่ง ให้คำนวณโดยนำส่วนเฉลี่ยรายเดือนของยอดสินทรัพย์สภาพคล่องในทุกสิ้นวันหารด้วยส่วนเฉลี่ยรายเดือนของยอดเงินฝากในทุกสิ้นวัน ทั้งนี้ ให้นับวันหยุดทำการรวมคำนวณเข้าด้วย

ข้อ 3 สินทรัพย์สภาพคล่องที่สภกรณ์ซึ่งมิใช่ชุมนุมสภกรณ์ต้องดำรงไว้ตามข้อ 2 มีดังต่อไปนี้

- (1) เงินสด
- (2) เงินฝากที่ชุมนุมสภกรณ์หรือธนาคาร
- (3) บัตรเงินฝากที่ออกโดยธนาคารซึ่งมีระยะเวลาการฝากเงินไม่เกินหนึ่งปี
- (4) หลักทรัพย์ของรัฐบาลหรือของรัฐวิสาหกิจที่กระทรวงการคลังค้ำประกัน
- (5) พันธบัตรของธนาคารแห่งประเทศไทย
- (6) ตั๋วสัญญาใช้เงินที่ออกโดยชุมนุมสภกรณ์ซึ่งมีระยะเวลาคงเหลือก่อนวันถึงกำหนดใช้เงินไม่เกินหนึ่งปี

(7) ตั๋วสัญญาใช้เงินที่ออกโดยบริษัทเงินทุนหรือบริษัทเครดิตฟองซิเอร์ ซึ่งมีระยะเวลาคงเหลือก่อนวันถึงกำหนดใช้เงินไม่เกินหนึ่งปี และกองทุนเพื่อการฟื้นฟูและพัฒนาระบบสถาบันการเงิน ประกันการใช้เงิน

(8) ตั๋วแลกเงินซึ่งธนาคารรับรอง สลากหลัง หรือรับอ่าวัด หรือตั๋วสัญญาใช้เงินซึ่งธนาคารสลักหลังหรือรับอ่าวัด ทั้งนี้ โดยไม่มีข้อกำหนดจำกัดความรับผิดชอบของธนาคาร

(9) สินทรัพย์อื่นที่รัฐมนตรีประกาศกำหนด

สินทรัพย์ตาม (1) ถึง (9) ต้องเป็นสินทรัพย์ที่ปราศจากภาระผูกพัน

- ข้อ 4 สิ้นทรัพย์สภาพคล่องที่สหกรณ์ซึ่งเป็นชุมนุมสหกรณ์ต้องดำรงไว้ตามข้อ 2 มีดังต่อไปนี้
- (1) เงินสด
 - (2) เงินฝากที่ธนาคาร
 - (3) สิ้นทรัพย์ตามข้อ 3 (3) (4) (5) (7) และ (8)
 - (4) สิ้นทรัพย์อื่นที่รัฐมนตรีประกาศกำหนด

สิ้นทรัพย์ตาม (1) ถึง (4) ต้องเป็นสิ้นทรัพย์ที่ปราศจากภาระผูกพัน

ในกรณีของชุมนุมสหกรณ์ระดับภูมิภาค ให้นำเงินฝากที่ชุมนุมสหกรณ์ระดับประเทศและตัวสัญญาใช้เงินที่ออกโดยชุมนุมสหกรณ์ระดับประเทศมาคิดรวมเป็นสิ้นทรัพย์สภาพคล่องที่ต้องดำรงไว้ตามข้อ 2 ได้ด้วย

ข้อ 5 ให้สหกรณ์รายงานเกี่ยวกับการดำรงสิ้นทรัพย์สภาพคล่องในแต่ละเดือนต่อนายทะเบียนสหกรณ์ตามแบบและรายการที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด ภายในสิบห้าวันนับแต่วันสุดท้ายของเดือน

ข้อ 6 ในกรณีที่นายทะเบียนสหกรณ์เห็นว่าสหกรณ์ใดไม่ดำรงสิ้นทรัพย์สภาพคล่องหรือดำรงสิ้นทรัพย์สภาพคล่องไม่ได้ตามอัตราที่กำหนดหรือไม่รายงานเกี่ยวกับการดำรงสิ้นทรัพย์สภาพคล่องให้นายทะเบียนสหกรณ์มีอำนาจออกคำสั่งเป็นหนังสือให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องหรือดำเนินการตามที่เห็นสมควร โดยจะกำหนดวิธีการหรือระยะเวลาไว้ด้วยก็ได้

ให้ไว้ ณ วันที่ 30 พฤษภาคม พ.ศ. 2550

(ลงชื่อ) **ธีระ สูตะบุตร**
(ศาสตราจารย์ธีระ สูตะบุตร)

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้กฎกระทรวงฉบับนี้ คือ โดยที่มาตรา 48 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 บัญญัติให้สหกรณ์ดำรงสิ้นทรัพย์สภาพคล่องตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง ซึ่งเมื่อสหกรณ์ดำเนินการดำรงสิ้นทรัพย์สภาพคล่องตามที่กำหนดแล้ว จะทำให้เกิดหลักประกันที่มั่นคงแก่การดำเนินงานของสหกรณ์ต่อไป จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้



กฎกระทรวง
(พ.ศ. 2543)

ออกตามความในพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 5 และมาตรา 60 (1) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 อันเป็นพระราชบัญญัติที่มีบทบัญญัติบางประการเกี่ยวกับการจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคล ซึ่งมาตรา 29 ประกอบกับมาตรา 35 และมาตรา 45 ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย บัญญัติให้กระทำได้โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมาย รัฐมนตรีว่าการกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ออกกฎกระทรวงไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 การจ่ายเงินปันผลตามหุ้นที่ชำระแล้วของสหกรณ์แต่ละประเภท ให้จ่ายได้ไม่เกินอัตรา ร้อยละสิบต่อปี

ข้อ 2 กฎกระทรวงนี้ให้ใช้บังคับสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่สิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 30 กันยายน พ.ศ. 2543 เป็นต้นไป

ให้ไว้ ณ วันที่ 26 กันยายน พ.ศ. 2543

(ลงชื่อ) **ประภัตร โพธสุธน**

(นายประภัตร โพธสุธน)

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

บันทึกหลักการและเหตุผล
ประกอบกฎกระทรวง (พ.ศ. 2543)
ออกตามความในพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542

หลักการ
กำหนดอัตราการจ่ายเงินปันผลตามหุ้นที่ชำระแล้ว
เหตุผล

เนื่องจากมาตรา 60 (1) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 บัญญัติว่า กำไรสุทธิประจำปีที่เหลือจากการจัดสรรเป็นทุนสำรองและค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย ที่ประชุมใหญ่อาจนำมาจัดสรรเป็นเงินปันผลตามหุ้นที่ชำระแล้วได้ภายใต้ข้อบังคับของสหกรณ์ แต่ต้องไม่เกินอัตราที่กำหนดในกฎกระทรวงสำหรับสหกรณ์แต่ละประเภท จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้



คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ ที่ 458/2553

เรื่อง การใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ของสถาบันเกษตรกร

ตามข้อกำหนดภายใต้พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 มาตรา 69 และพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2547 มาตรา 25 บัญญัติให้การตรวจสอบบัญชีต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปและตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

ดังนั้น เพื่อให้การปฏิบัติการตรวจสอบบัญชีของสถาบันเกษตรกรตามพระราชบัญญัติและพระราชกฤษฎีกาดังกล่าวข้างต้น เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และงบการเงินของสถาบันเกษตรกรแสดงข้อมูลที่ถูกต้อง ครบถ้วน เชื่อถือได้ และสะท้อนสถานะทางการเงินอย่างแท้จริง อันจะเป็นประโยชน์ต่อสถาบันเกษตรกร และผู้ใช้งบการเงิน อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 16 (2) และ (8) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ประกอบคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 598/2552 ลงวันที่ 21 กรกฎาคม 2552 เรื่อง มอบอำนาจหน้าที่ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ นายทะเบียนสหกรณ์จึงมีคำสั่งดังต่อไปนี้

1. ให้สถาบันเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ที่พัฒนาขึ้นเพื่อใช้ในการบันทึกข้อมูล จัดให้มีข้อมูลและเอกสาร ดังนี้

1.1 ชื่อโปรแกรมที่ใช้ในการพัฒนาและชื่อฐานข้อมูลที่ใช้ในการจัดเก็บข้อมูล พร้อมชื่อผู้พัฒนาโปรแกรม

1.2 โครงสร้างข้อมูล (Data Structure) หรือพจนานุกรมข้อมูล (Data Dictionary) ประกอบด้วยข้อมูลเกี่ยวกับ ชื่อเขตข้อมูล (Field Name) คำอธิบาย (Description) ประเภทข้อมูล (Data Type) และความกว้างของข้อมูล (Width) เป็นอย่างน้อย

1.3 คู่มือการใช้ระบบงาน (User Manual)

2. ให้สถาบันเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ที่พัฒนาขึ้นเพื่อใช้ในการบันทึกข้อมูล จัดเก็บเอกสารตามข้อ 1 ไว้ที่สำนักงานหรือที่ทำการของสถาบันเกษตรกร จนกว่าจะยกเลิกการใช้โปรแกรม โดยต้องจัดทำให้ถูกต้อง ทันสมัย สอดคล้องกับโปรแกรม และพร้อมให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบเมื่อมีการร้องขอ

3. ให้สถาบันเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ที่พัฒนาขึ้นเพื่อใช้ในการบันทึกข้อมูล จัดเตรียมข้อมูลและเอกสารตามข้อ 1 และดำเนินการให้เป็นไปตามคำสั่งฉบับนี้ ภายใน 6 เดือน นับตั้งแต่วันที่ออกคำสั่งฉบับนี้

สั่ง ณ วันที่ 22 เมษายน พ.ศ. 2553

(ลงชื่อ) **อนันต์ ภูสิทธิกุล**
(นายอนันต์ ภูสิทธิกุล)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์
พนักงานเจ้าหน้าที่ ปฏิบัติการแทน
นายทะเบียนสหกรณ์



ประกาศนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง กำหนดวิธีการพิจารณาแบ่งแยกทรัพย์สิน ทุน ทุนสำรอง หนี้สิน สิทธิ และความรับผิดชอบของสหกรณ์

ตามที่พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ได้กำหนดให้สหกรณ์สามารถแยกสหกรณ์ได้ หากมีความจำเป็นหรือมีเหตุให้ไม่สะดวกแก่การดำเนินงาน เนื่องจากมีการเปลี่ยนแปลงเขตการปกครอง ท้องที่ หรือแบ่งหน่วยงาน หรือสถานประกอบการ

ดังนั้น เพื่อให้สหกรณ์ที่ขอแยกมีการแบ่งผลประโยชน์ และความรับผิดชอบที่เกี่ยวข้องได้อย่างเหมาะสม จึงอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 96 วรรคสาม แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 และคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ ที่ 688/2543 ลงวันที่ 26 กรกฎาคม 2543 ข้อ 2.2 (12) กำหนดวิธีการพิจารณาแบ่งแยกทรัพย์สิน ทุน ทุนสำรอง หนี้สิน สิทธิ และความรับผิดชอบของสหกรณ์ไว้ ดังต่อไปนี้

1. เมื่อมีการแยกสหกรณ์ ให้สหกรณ์จัดทำบัญชี ถึงวันก่อนวันที่นายทะเบียนสหกรณ์ รับผิดชอบสหกรณ์ใหม่ที่เกิดจากการแยก เพื่อให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและแสดงความเห็น และใช้ บัญชีนี้เป็นฐานในการแบ่งแยกทรัพย์สิน ทุน ทุนสำรอง หนี้สิน สิทธิ และความรับผิดชอบ

ก่อนการจัดทำบัญชีตามวรรคแรก สหกรณ์อาจตีราคาที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ใหม่ ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ข้อ 13.3

2. ทรัพย์สิน หนี้สิน และทุนเรือนหุ้น ที่เป็นสิทธิและความรับผิดชอบเฉพาะตัวของสมาชิก ได้แก่ จำนวนเงินที่เป็นหนี้สินของสมาชิกต่อสหกรณ์ รวมถึงดอกเบี้ยค้างชำระ ค่าปรับค้างชำระในหนี้ ทุกประเภท จำนวนเงินรับฝากคงเหลือของสมาชิกต่อสหกรณ์ รวมถึงดอกเบี้ยค้างจ่ายในเงินฝาก ทุกประเภท จำนวนเงินค่าหุ้นที่ชำระแล้วของสมาชิกต่อสหกรณ์ รวมถึงเงินปันผลตามหุ้นค้างจ่าย ตลอดทั้งทรัพย์สิน หนี้สินอื่นใดอันเกี่ยวข้องโดยตรงกับตัวสมาชิกให้จัดสรรไปตามตัวของสมาชิกที่ ขอแยกไปแต่ละสหกรณ์

3. ทรัพย์สิน หนี้สิน และทุนซึ่งเป็นของสหกรณ์โดยรวม ให้แบ่งให้ทุกสหกรณ์ที่แยกตาม สัดส่วนของจำนวนหุ้นที่แยกไปแต่ละสหกรณ์

4. ทรัพย์สิน หนี้สิน และทุนบางรายการอาจพิจารณาแยกให้สหกรณ์ใดสหกรณ์หนึ่งได้ เพื่อให้การแบ่งตามข้อ 3 สามารถดำเนินการได้และมีข้อยุติ

5. สหกรณ์ใดได้รับทรัพย์สิน หนี้สิน และทุนรายการใดไป และรายการนั้นมีภาระติดพัน ทั้งในสิทธิ และความรับผิดชอบใด ให้สหกรณ์นั้นรับภาระติดพันนั้นไปด้วย

6. เมื่อแบ่งแยกทรัพย์สิน หนี้สิน และทุน ตามข้อกำหนดดังกล่าวข้างต้นแล้ว ให้ตั้งเป็นงบดุลของแต่ละสหกรณ์ ซึ่งจะต้องเกิดกรณีงบดุลไม่สมดุล ยอดที่ต่างกันจะปรับปรุงได้โดยการตั้งอีกสหกรณ์หนึ่งเป็นลูกหนี้ หรือเจ้าหนี้แล้วแต่กรณี

ประกาศ ณ วันที่ 10 ตุลาคม พ.ศ. 2543

(ลงชื่อ) **บุญมี จันทรวงศ์**

(นายบุญมี จันทรวงศ์)

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์



ประกาศกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ เรื่อง การกำหนดอัตราการค้ารังสีนทรีย์สภาพคล่องของสหกรณ์

อาศัยอำนาจตามความในข้อ 2 แห่งกฎกระทรวงว่าด้วยการดำรงสินทรัพย์สภาพคล่องของสหกรณ์ พ.ศ. 2550 รัฐมนตรีว่าการกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ กำหนดอัตราการค้ารังสีนทรีย์สภาพคล่องของสหกรณ์ ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 สหกรณ์ต้องดำรงสินทรัพย์สภาพคล่อง เฉลี่ยรายเดือนอัตราไม่ต่ำกว่าร้อยละหนึ่งของ ยอดเงินฝากทั้งหมด

ข้อ 2 ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 17 ตุลาคม พ.ศ. 2550 เป็นต้นไป

ประกาศ ณ วันที่ 31 ตุลาคม พ.ศ. 2550

(ลงชื่อ) **ธีระ สูตะบุตร**

(ศาสตราจารย์ธีระ สูตะบุตร)

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงเกษตรและสหกรณ์



ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์
ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ (ฉบับที่ 2)
พ.ศ. 2555

โดยที่เป็นการสมควรแก้ไขเพิ่มเติมระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 เพื่อประโยชน์ต่อสหกรณ์ในการประหยัดเนื้อที่เก็บเอกสาร และสามารถลดภาระในการเก็บรักษาเอกสารลงได้

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 16 วรรคสอง และมาตรา 65 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 และที่แก้ไขเพิ่มเติม พ.ศ. 2553 ประกอบกับคำสั่งกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ที่ 558/2545 ลงวันที่ 20 พฤศจิกายน 2545 เรื่อง แต่งตั้งพนักงานเจ้าหน้าที่เพื่อปฏิบัติการตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 และคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 598/2552 ลงวันที่ 21 กรกฎาคม พ.ศ. 2552 เรื่อง มอบอำนาจหน้าที่ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ นายทะเบียนสหกรณ์ จึงวางระเบียบไว้ ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 ระเบียบนี้เรียกว่า “ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2555”

ข้อ 2 ระเบียบนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันที่ประกาศในทำยระเบียบนี้เป็นต้นไป

ข้อ 3 ให้ยกเลิกความในข้อ 9 แห่งระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 และให้ใช้ความต่อไปนี้แทน

“ข้อ 9 การเก็บรักษาเอกสารประกอบการลงบัญชีและสมุดบัญชี

ให้สหกรณ์เก็บรักษาเอกสารประกอบการลงบัญชีและสมุดบัญชีต่างๆ ไว้ที่สำนักงานสหกรณ์ไม่น้อยกว่า 5 ปี นับแต่วันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินประจำปีแล้ว เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบและอื่น ๆ”

ประกาศ ณ วันที่ 31 มกราคม พ.ศ. 2555

(ลงชื่อ) **จักรี สุจริตธรรม**
(นายจักรี สุจริตธรรม)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์
พนักงานเจ้าหน้าที่ ปฏิบัติการแทน
นายทะเบียนสหกรณ์



ระเบียบนายทะเบียนสภรณ
ว่าด้วยมาตรฐานการบัญชีของสภรณ
พ.ศ. 2553

โดยที่เป็นการสมควรให้มีมาตรฐานการบัญชีของสภรณ เพื่อให้สภรณจัดทำบัญชีเป็นมาตรฐานเดียวกันตามกฎหมายเกี่ยวกับการบัญชีและกฎหมายสภรณ อาศัยอำนาจตามมาตรา 16 (2), (8) มาตรา 65 และมาตรา 66 แห่งพระราชบัญญัติสภรณ พ.ศ. 2542 นายทะเบียนสภรณ จึงออกระเบียบไว้ ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 ระเบียบนี้เรียกว่า “ระเบียบนายทะเบียนสภรณ ว่าด้วยมาตรฐานการบัญชีของสภรณ พ.ศ. 2553”

ข้อ 2 ระเบียบนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศ เป็นต้นไป

ข้อ 3 ให้อธิบดีกรมตรวจบัญชีสภรณในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสภรณ มีอำนาจกำหนดมาตรฐานการบัญชีของสภรณเรื่องต่าง ๆ โดยออกเป็นรายฉบับ รวมทั้งมีอำนาจพิจารณาทบทวน แก้ไขปรับปรุง มาตรฐานการบัญชีของสภรณให้เหมาะสมและทันต่อการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมและสถานการณ์

ข้อ 4 ระเบียบนี้ให้ใช้บังคับกับกลุ่มเกษตรกรด้วยโดยอนุโลม

ข้อ 5 ให้อธิบดีกรมตรวจบัญชีสภรณในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสภรณ รักษาการตามระเบียบนี้

ข้อ 6 ให้บรรดากฎ ระเบียบ เกี่ยวกับการบัญชีของสภรณที่ใช้บังคับอยู่ก่อนวันที่ระเบียบฉบับนี้ใช้บังคับ ยังคงใช้บังคับต่อไปจนกว่าจะมีมาตรฐานการบัญชีของสภรณที่ออกตามระเบียบฉบับนี้ใช้บังคับ

ประกาศ ณ วันที่ 25 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2553

(ลงชื่อ) **ฉกรรจ์ แสงรักษาวงศ์**
(นายฉกรรจ์ แสงรักษาวงศ์)
อธิบดีกรมส่งเสริมสภรณ
นายทะเบียนสภรณ



ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542

เพื่อให้การจัดทำบัญชีและงบการเงินของสหกรณ์เป็นไปอย่างมีมาตรฐานตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และปฏิบัติในแนวทางเดียวกัน ฉะนั้น อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 65 และ 66 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 นายทะเบียนสหกรณ์จึงกำหนดระเบียบว่าด้วยการบัญชีสหกรณ์ ดังต่อไปนี้

- ข้อ 1 ระเบียบนี้เรียกว่า “ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีสหกรณ์ พ.ศ. 2542”
- ข้อ 2 ระเบียบนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันที่ประกาศในทำยระเบียบนี้ เป็นต้นไป
- ข้อ 3 ให้ยกเลิกบรรดาระเบียบและคำสั่งอื่นใด ในส่วนที่ได้กำหนดไว้แล้วในระเบียบนี้ หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับระเบียบนี้ ให้ใช้ระเบียบนี้แทน
- ข้อ 4 ให้อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์รักษาการตามระเบียบนี้
- ข้อ 5 การปฏิบัตินอกเหนือไปจากที่กำหนดไว้ในระเบียบนี้ หรือในกรณีที่ไม่มีข้อกำหนดชัดแจ้งในระเบียบนี้ ให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์วินิจฉัยโดยกำหนดหลักเกณฑ์ หรือวิธีการ หรือคำแนะนำให้ปฏิบัติได้ตามความจำเป็น

หมวด 1 ข้อความทั่วไป

ข้อ 6 ให้คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์มีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดให้มีการปิดบัญชีและจัดทำงบการเงินทุกวันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ โดยสรุปจากรายการบัญชีต่าง ๆ ที่สหกรณ์จัดบันทึกไว้ เพื่อแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าวให้แล้วเสร็จโดยเร็ว และให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบ แล้วนำเสนอเพื่ออนุมัติในที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์ภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันสิ้นปีทางบัญชี

ข้อ 7 งบการเงินของสหกรณ์ ประกอบด้วย งบดุล งบกำไรขาดทุน และงบต่าง ๆ รวมทั้งรายละเอียดประกอบงบการเงินตามแบบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด

ข้อ 8 การจัดทำบัญชีของสหกรณ์

8.1 ให้สหกรณ์จัดให้มีการทำบัญชีตามแบบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด

8.2 การบันทึกรายการบัญชีของสหกรณ์ ต้องมีเอกสารประกอบการลงบัญชีที่สมบูรณ์และครบถ้วน

8.3 ให้บันทึกรายการบัญชีต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นตามเกณฑ์พึงรับพึงจ่ายและนโยบายการบัญชีที่สำคัญที่สหกรณ์กำหนดไว้ โดยให้เปิดเผยให้ทราบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งถือเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินของสหกรณ์ ทั้งนี้ การเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินให้รวมถึงรายการบัญชีใดที่มีได้ปฏิบัติตามเกณฑ์และนโยบายการบัญชีที่กำหนดนั้นด้วย

8.4 ให้บันทึกรายการบัญชีเกี่ยวกับเงินสดในวันที่เกิดรายการนั้น สำหรับรายการอื่น ๆ ที่ไม่เกี่ยวกับเงินสด ให้บันทึกบัญชีให้เสร็จสิ้นภายใน 3 วัน นับแต่วันที่เกิดรายการ

ข้อ 9 การเก็บรักษาเอกสารประกอบการลงบัญชีและสมุดบัญชี

ให้สหกรณ์เก็บรักษาเอกสารประกอบการลงบัญชีและสมุดบัญชีต่าง ๆ ไว้ที่สำนักงานสหกรณ์ไม่น้อยกว่า 10 ปี เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบและอื่น ๆ

หมวด 2

นโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้อ 10 การรับรู้รายได้

การบันทึกรายได้พึงรับในงวดบัญชี ให้สหกรณ์รับรู้รายได้ตามลักษณะการเกิดรายได้แต่ละประเภท ได้แก่ รายได้จากการขายสินค้า รายได้จากการให้บริการ รายได้จากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของสหกรณ์ซึ่งก่อให้เกิดรายได้ในรูปของดอกเบี้ย เงินปันผล และอื่น ๆ ทั้งนี้ ต้องมีความแน่นอนเกี่ยวกับจำนวนผลประโยชน์ที่จะได้รับและต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือที่จะเกิดขึ้นอันเนื่องมาจากรายได้นั้น รวมทั้งรายได้ดังกล่าวต้องมีมูลค่าที่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือด้วย

กรณีมีการขายผ่อนชำระ ให้รับรู้รายได้จากการขายสินค้าในวันที่เริ่มสัญญาซื้อขายหรือสัญญาเช่าซื้อ โดยแยกยอดกำไรขั้นต้นทั้งหมดออกจากยอดขายไปแสดงเป็นรายได้รอการตัดบัญชีในงบดุล เพื่อรอการโอนเป็นรายได้ประจำงวดบัญชีตามส่วนของลูกหนี้ที่ผ่อนชำระในระหว่างปี

ข้อ 11 การประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญและการตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้

11.1 การประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ หมายถึง จำนวนเงินที่กันไว้สำหรับลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้และถือเป็นบัญชีปรับมูลค่าที่ตั้งขึ้นเพื่อแสดงเป็นรายการหักจากบัญชีลูกหนี้ในงบการเงิน เพื่อให้คงเหลือเป็นมูลค่าสุทธิของลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บได้

การประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ อาจประมาณการได้ตามวิธีดังนี้

11.1.1 พิจารณาลูกหนี้แต่ละราย ในกรณีที่สงสัยว่าหนี้รายใดจะสูญไม่อาจเรียกให้ชำระหรือเรียกคืนได้ทั้งจำนวน ให้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวนตามยอดลูกหนี้ เงินค้างรับและดอกเบี้ยค้างรับที่ลูกหนี้รายนั้น ๆ เป็นหนี้อยู่

11.1.2 ตั้งค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญโดยวิธีประมาณเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้เงินค้างรับ และดอกเบี้ยค้างรับ ณ วันสิ้นปีบัญชี โดยถืออัตราร้อยละ 5 เป็นเกณฑ์

11.1.3 ตั้งค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญโดยวิธีประมาณเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้เงินค้างรับ และดอกเบี้ยค้างรับ ณ วันสิ้นปีบัญชี โดยการจัดกลุ่มลูกหนี้ เงินค้างรับและดอกเบี้ยค้างรับจำแนกตามอายุของหนี้ที่ค้างชำระ

ค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ ณ วันสิ้นปีที่คำนวณได้ ถ้ามีจำนวนมากกว่ายอดคงเหลือในบัญชีค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ ผลต่างถือเป็นค่าใช้จ่ายของปีนั้น ๆ ในทางตรงกันข้าม หากมีจำนวนน้อยกว่ายอดคงเหลือในบัญชีค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ ผลต่างถือเป็นค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการ ให้นำไปปรับยอดค่าใช้จ่ายของปีนั้น ๆ ในบัญชีหนี้สงสัยจะสูญ

11.2 การตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้

11.2.1 หนี้สูญที่จะตัดจำหน่ายจากบัญชีลูกหนี้ได้ ต้องเป็นหนี้ที่มีลักษณะตามที่ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์กำหนด และได้ดำเนินการตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในระเบียบดังกล่าว

11.2.2 ก่อนจะตัดหนี้สูญลูกหนี้รายใด ลูกหนี้รายนั้นต้องมีการตั้งค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้เต็มจำนวนแล้ว ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ก่อนหน้าวันที่ที่ประชุมใหญ่พิจารณาอนุมัติให้ตัดจำหน่ายหนี้สูญได้

ข้อ 12 สินค้าคงเหลือและวัสดุคงเหลือ

สินค้าคงเหลือ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจโดยปกติหรืออยู่ในระหว่างกระบวนการผลิตเพื่อให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปเพื่อขาย หรือมีไว้เพื่อใช้ในการผลิตสินค้าหรือให้บริการ

วัสดุคงเหลือ หมายถึง ของใช้สิ้นเปลืองในโรงงานและในสำนักงาน ซึ่งมีไว้เพื่อใช้มีไว้เพื่อจำหน่าย

12.1 การตรวจนับ

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี สหกรณ์ต้องจัดให้มีการตรวจนับสินค้าและวัสดุคงเหลือ โดยให้ผู้ที่ไม่มีหน้าที่โดยตรงในการเก็บรักษาสินค้าหรือวัสดุเป็นกรรมการตรวจนับไม่น้อยกว่า 3 คน เพื่อให้ทราบปริมาณและสภาพของสินค้าและวัสดุที่เหลืออยู่ตามความเป็นจริง ทั้งนี้ ให้แยกรายละเอียดสินค้าคงเหลือสภาพปกติ สินค้าที่เสื่อมหรือชำรุด และวัสดุคงเหลือที่ตรวจนับได้ไว้ต่างหากจากกัน

12.2 การตีราคา

12.2.1 สินค้าคงเหลือสภาพปกติ ให้ตีราคาตามราคาทุนหรือมูลค่าสิทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่าโดยอาจเลือกใช้วิธีการคำนวณราคาทุน ดังนี้

ก. วิธีเข้าก่อนออกก่อน (FIFO) กล่าวคือ สินค้าที่ซื้อหรือผลิตขึ้นก่อนจะถูกขายออกไปก่อน ดังนั้น สินค้าที่เหลืออยู่จะเป็นสินค้าที่ซื้อหรือผลิตครั้งหลังสุดย้อนขึ้นไปตามลำดับ

ข. วิธีราคาทุนถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weighted Average) โดยนำราคาทุนทั้งหมดของสินค้าที่ซื้อมาหารด้วยจำนวนหน่วยของสินค้านั้น และนำราคาถ่วงเฉลี่ยต่อหน่วยที่คำนวณได้คูณด้วยจำนวนหน่วยของสินค้าคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชี

อนึ่ง เมื่อสหกรณ์เลือกใช้วิธีการคำนวณราคาทุนสินค้าคงเหลือวิธีใดวิธีหนึ่งสำหรับสินค้าประเภทใดแล้ว จะต้องใช้วิธีนั้นอย่างสม่ำเสมอ

12.2.2 สินค้าที่เสื่อมหรือชำรุด ให้ตีราคาลดลงตามราคาที่จะจำหน่ายได้ กรณีที่ลดราคาสินค้าที่เสื่อมหรือชำรุดลงต่ำกว่าราคาทุน ให้สหกรณ์จัดทำรายละเอียดประกอบการขอลดราคานั้น โดยให้มีข้อมูลเกี่ยวกับประเภทสินค้า จำนวน ราคาทุน ราคาที่ลดลง และเหตุผลที่ลดราคา เสนอขออนุมัติต่อที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์ เมื่อที่ประชุมมีมติอนุมัติให้ลดราคาได้แล้ว จึงดำเนินการจำหน่ายตามราคาที่ลดลงได้

ทั้งนี้ ให้เปิดเผยถึงรายการลดราคาสินค้าในระหว่างปีไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ถึงจำนวนครั้งที่ลดราคา จำนวน ประเภทสินค้า จำนวนเงินที่ลดราคา วันที่และครั้งที่ของการประชุมคณะกรรมการดำเนินการที่มีมติให้ลดราคา

12.2.3 วัสดุคงเหลือ ให้ตีราคาตามราคาทุน

12.3 สินค้าขาดบัญชี

12.3.1 การปฏิบัติเกี่ยวกับสินค้าขาดบัญชี ให้ปฏิบัติตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

12.3.2 การตัดสินค้าขาดบัญชี ต้องมีการตั้งสำรองสินค้าขาดบัญชีที่ไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้ไว้เต็มจำนวนแล้ว ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ก่อนหน้าวันที่ประชุมใหญ่พิจารณาอนุมัติให้ตัดเป็นสินค้าขาดบัญชีได้

ข้อ 13 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนที่สหกรณ์มีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต เพื่อใช้ในการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้เช่าหรือเพื่อใช้ในการบริหารงาน ซึ่งคาดว่าจะใช้ประโยชน์ได้มากกว่าหนึ่งรอบปีบัญชี

13.1 การวัดมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

สหกรณ์ต้องบันทึกมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยใช้ราคาทุนซึ่งประกอบด้วย ราคาซื้อรวมภาษีนำเข้า ภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ ต้นทุนการกู้ยืมและต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการจัดหาสินทรัพย์ เพื่อให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้ตามประสงค์ ทั้งนี้ กรณีที่มีส่วนลดและค่าภาษีที่จะได้รับคืนต้องนำมาหักออกจากราคาซื้อด้วย

13.2 รายงานภายหลังการได้มาซึ่งที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ก. รายงานเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มา หากเป็นผลทำให้ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มีสภาพดีขึ้นเมื่อเทียบกับมาตรฐานในการใช้งานเดิม เช่น มีอายุการใช้งานเพิ่มขึ้น มีเนื้อที่ใช้สอยเพิ่มขึ้น เป็นต้น ให้ถือเป็นรายการที่ทำให้มูลค่าของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เพิ่มขึ้น

ข. รายงานเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มา หากเป็นผลให้สามารถรักษาสภาพของมาตรฐานในการใช้งานเดิมไว้โดยไม่มีการเพิ่มประสิทธิภาพ ให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่เกิดขึ้น

13.3 การตีราคาใหม่

สหกรณ์อาจตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ตามราคาตลาด ซึ่งถือเป็นมูลค่ายุติธรรมได้โดยผู้ประเมินราคาอิสระที่มีความเชี่ยวชาญและเชื่อถือได้ อนึ่ง ในการตีราคาใหม่ ต้องตีราคาทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกับรายการที่ตีราคาใหม่พร้อมกัน เพื่อมิให้มีการเลือกตีราคาเฉพาะบางรายการและเพื่อให้มูลค่าของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่แสดงอยู่ในงบการเงินมีทั้งราคาทุนและราคาที่ดีใหม่ปะปนกัน ทั้งนี้ระยะเวลาของการพิจารณาราคาใหม่แต่ละครั้งต้องไม่ต่ำกว่า 5 ปี

13.4 การคำนวณค่าเสื่อมราคา

ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ในแต่ละรอบปีทางบัญชีให้สอดคล้องกับสภาพการใช้งานและใกล้เคียงกับความเป็นจริง โดยใช้หลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

13.4.1 ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาโดยวิธีเส้นตรงตามอัตราร้อยละของราคาทุน

ของอาคารและอุปกรณ์ อัตราค่าเสื่อมราคาให้คิดเป็นร้อยละต่อปี

- อาคารถาวร ผนัง เครื่องสี่ขา รั้อยละ 5 – 10
- เรือขา รั้อยละ 5 – 15
- เรือยนต์และอุปกรณ์เรือ รั้อยละ 10 – 15
- อุปกรณ์ฉาง เครื่องจักร เครื่องยนต์ ครุภัณฑ์และอุปกรณ์สำนักงาน รั้อยละ 10 – 20
- รถยนต์ เครื่องคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์ รั้อยละ 20 – 25

13.4.2 ในกรณีที่อาคารและอุปกรณ์ของสหกรณ์มีลักษณะเป็นสินทรัพย์ที่มี

ประสิทธิภาพการใช้งานสูงในระยะแรก และประโยชน์ที่ให้ในระยะหลังไม่แน่นอน หรือถ้าใช้งานไปนาน อาจเกิดค่าซ่อมแซมมาก สหกรณ์อาจเลือกใช้วิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี (Sum-of-the-Years-Digits Method) แต่ทั้งนี้ ระยะเวลาที่ตัดจำหน่ายต้องไม่เกินกว่าที่กำหนดไว้ในข้อ 13.4.1 สำหรับอาคารและอุปกรณ์ประเภทเดียวกัน

13.4.3 เมื่อสหกรณ์เลือกใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาวิธีใดวิธีหนึ่งตามข้อ 13.4.1

หรือ 13.4.2 แล้ว จะต้องใช้วิธีนั้นอย่างสม่ำเสมอตลอดอายุการใช้งานของรายการอาคารและอุปกรณ์ นั้น

13.4.4 วิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคา

ก. อาคารและอุปกรณ์ที่มีอายุการใช้งานไม่เต็มปี ให้คำนวณตามระยะเวลาเป็นวันนับจากวันที่อาคารและอุปกรณ์นั้นพร้อมจะใช้งาน โดยคำนวณตามอัตราที่กำหนดไว้ข้างต้น และให้นับ 1 ปี มี 365 วัน

ข. อาคารและอุปกรณ์ที่ใช้จนหมดสภาพ สูญหายหรือชำรุดเสื่อมเสีย ใช้การไม่ได้ ให้ตัดจำหน่ายออกจากบัญชีในปีที่สิ้นสภาพนั้น

ค. เมื่อคิดค่าเสื่อมราคาถึงงวดสุดท้ายแล้ว ให้คงเหลือมูลค่าอาคารและอุปกรณ์ไว้ 1 บาทต่อหน่วย จนกว่าอาคารและอุปกรณ์นั้นจะสิ้นสภาพหรือตัดบัญชีได้

ค่าเสื่อมราคาที่ยังค้างอยู่ให้แสดงไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมของอาคารและอุปกรณ์แยกตามประเภทของอาคารและอุปกรณ์ที่เกิดค่าเสื่อมราคานั้น หรือนำไปหักในบัญชีอาคารและอุปกรณ์ประเภทที่เกิดค่าเสื่อมราคานั้นโดยตรง และให้บันทึกรายการค่าเสื่อมราคาไว้ในทะเบียนสินทรัพย์ด้วย สำหรับสหกรณ์ที่จัดตั้งใหม่ นับแต่วันถัดจากวันที่ประกาศในท้ายระเบียบนี้เป็นต้นไป ค่าเสื่อมราคาที่ยังค้างอยู่ให้แสดงไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมเท่านั้น

13.5 การเลิกใช้

13.5.1 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ไม่สามารถใช้ประโยชน์ได้อีกต่อไป ให้สหกรณ์รับรู้ผลต่างระหว่างจำนวนเงินสุทธิที่คาดว่าจะได้รับกับราคาตามบัญชีของรายการสินทรัพย์นั้น ๆ หลังหักค่าเสื่อมราคาสะสมถึงวันที่เลิกใช้ เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในปีที่มีการเลิกใช้

13.5.2 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เลิกใช้และถือไว้เพื่อรอจำหน่าย ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาต่อไปจนกว่าจะสามารถจำหน่ายได้ สำหรับการแสดงรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เลิกใช้และถือไว้เพื่อรอจำหน่ายให้แสดงรายการเป็นสินทรัพย์หมุนเวียน และเมื่อมีการจำหน่ายได้ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับข้อ 13.5.1

ข้อ 14 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ต้องตัดจ่าย

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง สินทรัพย์ประเภทที่ไม่อาจแลเห็นและจับต้องไม่ได้ มีลักษณะเป็นสิทธิต่าง ๆ ตามที่กฎหมายกำหนด

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ต้องตัดบัญชี ได้แก่ สิทธิการเช่า สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน อาคาร อุปกรณ์และอื่น ๆ รวมทั้งสิทธิในการใช้ซอฟต์แวร์ต่าง ๆ ให้ตัดจ่ายตามอายุการใช้สิทธิที่ได้รับ และการเปลี่ยนแปลงการใช้ซอฟต์แวร์ใหม่ ตามลำดับ แต่ต้องไม่น้อยกว่าอัตราค่าเสื่อมราคาที่กำหนดไว้ในข้อ 13.4.1 ทั้งนี้ ให้บันทึกค่าตัดจ่ายหักจากบัญชีสินทรัพย์ที่มีการตัดจ่ายนั้นโดยตรง และบันทึกรายการตัดจ่ายไว้ในทะเบียนสินทรัพย์ด้วย

ข้อ 15 เงินลงทุน

เงินลงทุน หมายถึง หลักทรัพย์ที่สหกรณ์ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้รับประโยชน์ในรูปของรายได้หรือผลตอบแทนอื่น เช่น ดอกเบี้ย เงินปันผล เป็นต้น ทั้งนี้ อาจเป็นหลักทรัพย์ที่สหกรณ์ตั้งใจถือไว้ชั่วคราวและจะขายเมื่อมีความต้องการเงินสด หรือตั้งใจจะถือไว้เป็นระยะเวลานานเพื่อให้ได้รับผลตอบแทนก็ได้

การตีราคาเงินลงทุน ให้ตีราคาตามมูลค่ายุติธรรม และให้บันทึกส่วนที่ต่างจากราคาทุนไว้เป็นค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน

ข้อ 16 การตัดบัญชีค่าใช้จ่ายของสินทรัพย์ประเภทค่าใช้จ่ายรอตัดบัญชี

ค่าใช้จ่ายรอตัดบัญชี หมายถึง ค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนที่เกิดขึ้นแล้วและเป็นประโยชน์แก่การดำเนินธุรกิจระยะยาวในภายหน้า ซึ่งจะต้องตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายในระยะเวลาอันยาวนานกว่าหนึ่งงวดบัญชี เช่น ค่าใช้จ่ายแรกตั้ง ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า ค่าปรับปรุง ซ่อมแซมและค่าตกแต่งซึ่งใช้เงินเป็นจำนวนมาก เป็นต้น ให้สหกรณ์คำนวณเป็นรายปีเพื่อตัดออกจากบัญชีในแต่ละรอบปีบัญชีให้เสร็จสิ้นภายในเวลาไม่เกิน 5 ปี

ทั้งนี้ ค่าใช้จ่ายรอตัดบัญชี ไม่ให้รวมถึงผลเสียหายหรือผลขาดทุนที่เกิดขึ้นแล้วเป็นจำนวนมากที่ประสงค์จะตัดเป็นค่าใช้จ่ายในระยะหลายปี เพื่อมิให้กระทบกระเทือนต่อกำไรสุทธิ

หมวด 3 การเปิดเผยข้อมูล

ข้อ 17 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของสหกรณ์ นอกเหนือจากที่แสดงให้เห็นในรูปของงบการเงินและรายละเอียดประกอบงบการเงินแล้ว สหกรณ์ ต้องแสดงหมายเหตุประกอบงบการเงินเพื่อเปิดเผยสาระสำคัญที่มีผลต่อข้อมูลในงบการเงินนั้น

ข้อ 18 หมายเหตุประกอบงบการเงิน ประกอบด้วย

18.1 สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ ซึ่งแสดงข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์การจัดทำงบการเงิน และนโยบายการบัญชีที่สหกรณ์กำหนดไว้ตามหมวด 2 โดยให้แสดงไว้ในส่วนแรกของหมายเหตุประกอบ งบการเงิน

18.2 ข้อมูลเพิ่มเติมที่เป็นรายละเอียดประกอบรายการที่แสดงในงบการเงิน

18.3 ข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้แสดงอยู่ในงบการเงินแต่เป็นข้อมูลที่จำเป็น เพื่อให้ งบการเงินนั้นแสดงโดยถูกต้องตามที่ควร ให้เปิดเผยต่อจากสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ เช่น เหตุการณ์ สำคัญซึ่งเกิดขึ้นภายหลังวันที่ในงบการเงิน ข้อจำกัดต่าง ๆ ที่มีต่อกรรมสิทธิ์หรือสิทธิในการใช้สินทรัพย์ หลักประกันที่ให้กับหนี้สิน สินทรัพย์ที่อาจได้รับหรือหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้า ข้อผูกพันที่สำคัญ และมีระยะยาวซึ่งไม่ปรากฏในงบการเงิน เป็นต้น

หมวด 4 การควบ การแยกและการชำระบัญชี

ข้อ 19 การควบสหกรณ์เข้ากัน

19.1 ให้สหกรณ์จัดทำงบการเงินสำหรับระยะเวลาต่อจากวันสิ้นปีทางบัญชีใน งบการเงิน ก่อนปีที่ควบสหกรณ์ ซึ่งผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นครั้งสุดท้าย ถึงวันก่อนวันที่นายทะเบียนสหกรณ์ รับผิดชอบควบสหกรณ์ที่ควบเข้ากัน เพื่อให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและแสดงความเห็น โดยให้เปิดเผย ข้อมูล เกี่ยวกับการควบเข้ากันไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

19.2 ให้รวมสินทรัพย์ หนี้สินและทุนของสหกรณ์แต่ละแห่งที่ควบเข้ากันเป็นของ สหกรณ์ใหม่ เพื่อเป็นรายการตั้งต้นบัญชีในวันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับผิดชอบควบสหกรณ์ควบเข้ากัน และในวันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ใหม่ที่เกิดจากการควบเข้ากัน ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการควบ เข้ากันไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ข้อ 20 การแยกสหกรณ์

20.1 ให้สหกรณ์จัดทำงบการเงินของสหกรณ์ที่จะแยกสำหรับระยะเวลาต่อจาก วันสิ้นปีทางบัญชีในงบการเงินก่อนปีที่แยกสหกรณ์ ซึ่งผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นครั้งสุดท้ายถึง วันก่อนวันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับผิดชอบสหกรณ์ใหม่ที่เกิดจากการแยกสหกรณ์ เพื่อให้ ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและแสดงความเห็น โดยให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการแยกสหกรณ์ไว้ในหมายเหตุ ประกอบงบการเงิน

20.2 ให้นำสินทรัพย์ หนี้สินและทุนของสหกรณ์แต่ละแห่งที่ได้รับจากการพิจารณา แบ่งแยกตามวิธีการที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด เป็นรายการตั้งต้นบัญชีของสหกรณ์ใหม่แต่ละแห่ง ตามวันที่ที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนสหกรณ์ที่ตั้งใหม่ และในวันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ใหม่ แต่ละแห่ง ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการแยกสหกรณ์ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ข้อ 21 การชำระบัญชี

21.1 ให้ผู้ชำระบัญชีจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ที่ชำระบัญชีสำหรับระยะเวลา ต่อจากวันสิ้นปีทางบัญชีในงบการเงินที่ผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นครั้งสุดท้ายหลังสุดถึงวันรับมอบสินทรัพย์ เพื่อให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและรับรองก่อนที่จะเริ่มดำเนินการชำระบัญชี

21.2 เมื่อชำระบัญชีของสหกรณ์เสร็จแล้ว ให้ผู้ชำระบัญชีจัดทำรายงานการชำระบัญชี พร้อมทั้งรายการย่อของบัญชีที่ชำระนั้น เพื่อให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและรับรองต่อไป

ประกาศ ณ วันที่ 3 กันยายน พ.ศ. 2542

(ลงชื่อ) **อภิชัย การณยวนิช**

(นายอภิชัย การณยวนิช)

รองปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์



คำสั่งกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ 339/2555

เรื่อง มอบอำนาจในการพิจารณาด้านการบัญชีและการสอบบัญชี

เพื่อให้การปฏิบัติราชการในส่วนที่เกี่ยวข้องกับงานด้านการบัญชีและด้านการสอบบัญชีเป็นไปโดยคล่องตัว รวดเร็วและมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 32 และมาตรา 38 แห่งพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน พ.ศ. 2534 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน (ฉบับที่ 7) พ.ศ. 2550 มาตรา 14 แห่งพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยการมอบอำนาจ พ.ศ. 2550 และระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยงานสารบรรณ พ.ศ. 2526 และที่แก้ไขเพิ่มเติม จึงมอบอำนาจให้ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 - 10 ปฏิบัติราชการแทนอธิบดีเกี่ยวกับราชการที่อยู่ในความรับผิดชอบ ดังนี้

1. ด้านการบัญชี

1.1 การพิจารณาผ่อนผันการตั้งค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี ค่าใช้จ่ายตัดจ่ายและอื่น ๆ กรณีสหกรณ์ไม่สามารถปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่นายทะเบียนสหกรณ์ หรือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด

1.1.1 กรณีการผ่อนผันดังกล่าวไม่ส่งผลกระทบต่อผลการทำงานของสหกรณ์ ให้ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เป็นผู้พิจารณา

1.1.2 กรณีการผ่อนผันดังกล่าวส่งผลกระทบต่อผลการทำงานของสหกรณ์ ให้ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์หารือ หรือขอความเห็นชอบจากกรม

1.2 การพิจารณาตอบข้อหารือเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชี หรือการแสดงรายการในงบการเงิน

1.2.1 กรณีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนดแนวทางปฏิบัติ หรือมีหนังสือเวียนให้ถือปฏิบัติแล้ว ให้ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เป็นผู้พิจารณาตอบข้อหารือ

1.2.2 กรณีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ยังไม่มีกำหนดแนวทางปฏิบัติ หรือยังไม่มีหนังสือเวียนให้ถือปฏิบัติ ให้ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์หารือ หรือขอความเห็นชอบจากกรม เพื่อให้ผู้ปฏิบัติงานมีแนวทางปฏิบัติที่เป็นมาตรฐานเดียวกัน

2. ด้านการสอบบัญชี

ให้ปฏิบัติตามคู่มือระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี (Cooperative Auditing Quality Control : CAQC)

2.1 กรณีผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินแบบมีเงื่อนไข ให้ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาให้ความเห็นชอบ

2.2 กรณีผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินว่างงบการเงินไม่ถูกต้อง หรือรายงานที่ไม่แสดงความเห็นต่องบการเงิน ให้ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ขอความเห็นชอบจากกรม

เพื่อประโยชน์ในการวิเคราะห์ข้อมูลประกอบการดำเนินการ ให้ผู้สอบบัญชีสรุปสาระสำคัญพร้อมกับให้ความเห็นในกรณีนั้น ๆ แล้วหัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ให้ความเห็นในเบื้องต้นก่อนเสนอให้ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณา หรือให้ความเห็นเพิ่มเติมในกรณีที่ขอความเห็นชอบจากกรม และให้ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์รายงานการใช้อำนาจให้กรมทราบด้วย

ทั้งนี้ ตั้งแต่บัดนี้เป็นต้นไป

สั่ง ณ วันที่ 8 พฤษภาคม พ.ศ. 2555

(ลงชื่อ) **จักรี สุจริตธรรม**
(นายจักรี สุจริตธรรม)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2533

ตามคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 102/2532 ลงวันที่ 29 ธันวาคม 2532 เรื่องการจัดทำบัญชีของกลุ่มเกษตรกร ได้กำหนดให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนดระเบียบการบัญชีของกลุ่มเกษตรกรขึ้น เพื่อให้กลุ่มเกษตรกรถือปฏิบัติ ฉะนั้นเพื่อให้การจัดทำบัญชีและงบการเงินของกลุ่มเกษตรกรเป็นไปโดยเรียบร้อยเหมาะสมและสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงกำหนดระเบียบว่าด้วยการบัญชีของกลุ่มเกษตรกรไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 ระเบียบนี้เรียกว่า “ระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2533”

ข้อ 2 ระเบียบนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2533 เป็นต้นไป

ข้อ 3 ให้ยกเลิกระเบียบต่าง ๆ ในส่วนที่ได้กำหนดไว้แล้วในระเบียบนี้ หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับระเบียบนี้ ให้ใช้ระเบียบนี้แทน

หมวด 1 ข้อความทั่วไป

ข้อ 4 ให้กลุ่มเกษตรกรปิดบัญชีจัดทำงบการเงินทุกวันสิ้นปีทางบัญชีของกลุ่มเกษตรกรโดยสรุปจากรายการบัญชีต่าง ๆ ที่กลุ่มเกษตรกรจดบันทึกไว้ เพื่อแสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าวให้เสร็จโดยเร็ว และให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบ แล้วนำเสนอเพื่ออนุมัติในที่ประชุมใหญ่ของกลุ่มเกษตรกรภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันสิ้นปีทางบัญชี

ข้อ 5 งบการเงินของกลุ่มเกษตรกร ประกอบด้วย งบดุล งบกำไรขาดทุน และรายละเอียดประกอบ ตามแบบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด

ข้อ 6 การจัดทำบัญชีของกลุ่มเกษตรกร ให้บันทึกรายการบัญชีต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นตามเกณฑ์พึงรับพึงจ่ายและนโยบายการบัญชีของกลุ่มเกษตรกรที่กำหนดไว้รายการบัญชีใดที่มีได้ปฏิบัติตามเกณฑ์และนโยบายการบัญชีที่กำหนด ก็ให้เปิดเผยให้ทราบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งถือเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินของกลุ่มเกษตรกร

หมวด 2 นโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้อ 7 การรับรู้รายได้

การบันทึกรายได้พึงรับในงวดบัญชี ให้กลุ่มเกษตรกรรับรู้รายได้ตามลักษณะการเกิดรายได้แต่ละประเภท ได้แก่ รายได้จากการขายสินค้า รายได้จากการให้บริการ รายได้จากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ซึ่งก่อให้เกิดผลตอบแทนในรูปดอกเบี้ย ค่าสิทธิ เงินปันผลอื่น ๆ ทั้งนี้ต้องมีความแน่นอนเกี่ยวกับจำนวนผลประโยชน์และจำนวนต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับรายได้นั้น หากมีความไม่แน่นอนก็ควรรับรู้รายได้ต่อเมื่อได้รับเงิน ในกรณีที่มีการรับรู้รายได้ไปแล้วแต่ปรากฏภายหลังว่ามีความไม่แน่นอนในการเรียกเก็บหนี้เกิดขึ้นก็ควรตั้งประมาณการหนี้สงสัยจะสูญเพื่อไว้สำหรับความไม่แน่นอนนี้ด้วย

ในกรณีที่มีการขายผ่อนชำระ ให้รับรู้รายได้จากการขายสินค้าในวันที่เริ่มสัญญาซื้อขายหรือสัญญาเช่าซื้อ โดยแยกยอดกำไรขั้นต้นทั้งหมดออกจากยอดขายไปแสดงเป็นรายได้รอการตัดบัญชีในงบดุลเพื่อรอการโอนเป็นรายได้ประจำงวดบัญชีตามส่วนของลูกหนี้ที่ผ่อนชำระในระหว่างปี

ข้อ 8 การประมาณการหนี้สงสัยจะสูญและการตัดหนี้สูญ

8.1 การประมาณการหนี้สงสัยจะสูญ อาจประมาณการได้ตามวิธีดังนี้

(1) ตั้งหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวนตามยอดเงินที่ลูกหนี้ เงินค้ำรับและดอกเบี้ยค้ำรับรายนั้น ๆ เป็นหนี้อยู่ ในกรณีที่สงสัยว่าหนี้รายนั้น ๆ จะสูญไม่อาจเรียกให้ชำระหรือเรียกคืนได้ทั้งจำนวน

(2) ตั้งหนี้สงสัยจะสูญโดยวิธีประมาณเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้ เงินค้ำรับ และดอกเบี้ยค้ำรับคงเหลือวันสิ้นปีโดยถืออัตราร้อยละ 5 เป็นเกณฑ์ หรืออาจวิเคราะห์แยกอายุหนี้ของยอดลูกหนี้ เงินค้ำรับ และดอกเบี้ยค้ำรับในวันสิ้นปี แล้วตั้งหนี้สงสัยจะสูญเป็นอัตราร้อยละลดหลั่นกันลงมาก็ได้

หนี้สงสัยจะสูญ ณ วันสิ้นปีที่คำนวณได้ถ้ามีจำนวนมากกว่ายอดเงินคงเหลือในบัญชีหนี้สงสัยจะสูญ ผลต่างให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายในปีนั้น

ถ้าปรากฏว่าลูกหนี้เงินค้ำรับและดอกเบี้ยค้ำรับรายใดที่มีการเผื่อนี้สงสัยจะสูญไปแล้วต่อมาได้รับชำระคืนก็ให้โอนหนี้สงสัยจะสุญรายนั้นกลับมาเป็นหนี้สูญรับคืนถือเป็นรายได้ในปีนั้น

ยอดหนี้สงสัยจะสูญ ให้นำไปแสดงเป็นรายการหักจากยอดลูกหนี้ เงินค้ำรับ และดอกเบี้ยค้ำรับในงบดุล

8.2 การตัดหนี้สูญ ให้กระทำได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งหรือหลายข้อประกอบกัน แล้วแต่กรณี ดังนี้

(1) ต้องเป็นหนี้ที่เกิดจากการประกอบกิจการของกลุ่มเกษตรกร ทั้งนี้ไม่รวมถึงหนี้ที่ผู้เป็นกรรมการดำเนินการ หรืออดีตกรรมการดำเนินการ หรือพนักงานของกลุ่มเกษตรกร หรือข้าราชการที่เกี่ยวข้อง เป็นลูกหนี้

(2) ต้องเป็นหนี้ที่มีหลักฐานโดยชัดเจนซึ่งสามารถฟ้องลูกหนี้ได้

(3) ต้องมีหลักฐานการติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ตามสมควรแก่กรณีหรือมีการฟ้องคดีแล้ว และไม่ได้รับชำระหนี้โดยปรากฏว่า

(ก) ลูกหนี้ถึงแก่ความตาย เป็นคนสาบสูญหรือมีหลักฐานว่าหายสาบสูญไปหรือไม่มีทรัพย์สินใด ๆ จะชำระหนี้ได้

(ข) ลูกหนี้เลิกกิจการ และมีหนี้ของเจ้าหนี้รายอื่นมีบุริมสิทธิเหนือทรัพย์สินทั้งหมดของลูกหนี้อยู่ในลำดับก่อนเป็นจำนวนมากกว่าทรัพย์สินของลูกหนี้

(ค) ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้หรือได้ยื่นคำขอเฉลี่ยหนี้ในคดีที่ลูกหนี้ถูกเจ้าหนี้รายอื่นฟ้องและในกรณีนั้น ๆ ได้มีคำสั่งบังคับหรือคำสั่งของศาลแล้ว แต่ลูกหนี้ไม่มีทรัพย์สินใด ๆ จะชำระหนี้ได้ หรือ

(ง) ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้ในคดีล้มละลายหรือได้ยื่นคำขอรับชำระหนี้ในคดีที่ลูกหนี้ถูกเจ้าหนี้รายอื่นฟ้องในคดีล้มละลาย และในกรณีนั้น ๆ ได้มีการประนอมหนี้กับลูกหนี้โดยศาลมีคำสั่งเห็นชอบด้วยการประนอมหนี้นั้น หรือลูกหนี้ถูกศาลพิพากษาให้เป็นบุคคลล้มละลาย และได้มีการแบ่งทรัพย์สินของลูกหนี้ครั้งที่แล้ว

ในกรณีของลูกหนี้แต่ละราย มีจำนวนรวมกันไม่เกินห้าพันบาท การตัดหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้จะกระทำโดยไม่ต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ใน (ก) (ข) (ค) หรือ (ง) ก็ได้ ถ้าปรากฏว่าไม่มีหลักฐานการติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ตามสมควรแก่กรณีแล้วแต่ไม่ได้รับชำระหนี้ และหากจะฟ้องลูกหนี้จะต้องเสียค่าใช้จ่ายไม่คุ้มกับหนี้ที่จะได้รับชำระ

การขอตัดหนี้สูญ ให้กลุ่มเกษตรกรจัดให้มีการสำรวจเพื่อหนี้สูญไว้เต็มจำนวนยอดหนี้ที่จะตัดเป็นหนี้สูญในคราวปิดบัญชีประจำปีก่อนการขออนุมัติตัดหนี้สูญ และคณะกรรมการดำเนินการต้องกำหนดวาระการประชุมใหญ่ เรื่องการตัดหนี้สูญพร้อมทั้งสรุปเรื่องโดยย่อแจ้งเป็นหนังสือให้สมาชิกทราบก่อนการประชุมใหญ่ไม่น้อยกว่า 7 วัน ซึ่งในหนังสือแจ้งสมาชิกนั้นต้องมีสรุปเรื่องของรายการที่ขออนุมัติตัดหนี้สูญและความเห็นของคณะกรรมการดำเนินการ

เมื่อที่ประชุมใหญ่ได้มีมติอนุมัติให้ตัดหนี้สูญได้แล้ว โดยต้องมีคะแนนเสียงเกินกว่ากึ่งหนึ่งของสมาชิกที่มาประชุม จึงให้กลุ่มเกษตรกรโอนลดบัญชีลูกหนี้ เงินค้างรับ หรือดอกเบี้ยค้างรับกับบัญชีหนี้สงสัยจะสูญได้ และให้ที่ประชุมใหญ่ของกลุ่มเกษตรกรบันทึกรายงานการประชุมไว้ด้วยว่าการอนุมัติตัดหนี้สูญ เป็นการปฏิบัติทางบัญชีเท่านั้น มิได้เป็นการระงับซึ่งสิทธิเรียกร้องจากลูกหนี้และจากผู้ต้องรับผิดชอบต่อกลุ่มเกษตรกรแต่อย่างใด

ถ้าที่ประชุมใหญ่พิจารณาแล้ว ยังไม่เห็นควรอนุมัติให้ตัดหนี้สูญในรายการใดที่คณะกรรมการดำเนินการเสนอ ก็ให้คณะกรรมการดำเนินการนำเรื่องกลับมาพิจารณาใหม่ตามความเห็นของที่ประชุมใหญ่ และหาเอกสารหลักฐานเพิ่มเติม แล้วให้นำเสนอต่อที่ประชุมใหญ่เพื่อขออนุมัติตัดหนี้สูญใหม่ และการพิจารณาค้างครั้งนี้ให้ถือเป็นที่สุด

ข้อ 9. สินค้าคงเหลือและวัสดุคงเหลือ

สินค้านคงเหลือ หมายถึง สินค้าและผลิตภัณฑ์สำเร็จรูป ผลิตผลทางการเกษตร สัตว์เลี้ยง ฯลฯ ที่มีไว้เพื่อจำหน่าย รวมทั้งวัตถุดิบและงานระหว่างทำ

วัสดุคงเหลือ หมายถึง ของใช้สิ้นเปลืองในโรงงานและในสำนักงาน

9.1 การตรวจนับ

ในวันสิ้นปีทางบัญชีกลุ่มเกษตรกรต้องจัดให้มีคณะเจ้าหน้าที่ไม่น้อยกว่า 3 คน ซึ่งเป็นผู้ที่ไม่มีส่วนได้เสียโดยตรงในการเก็บรักษาสินค้าหรือวัสดุนั้นเป็นกรรมการ ทำการตรวจนับสินค้าหรือวัสดุคงเหลือ เพื่อให้ทราบปริมาณและสภาพของสินค้าหรือวัสดุที่เหลืออยู่ตามความเป็นจริง

สินทรัพย์ประเภทวัสดุ ซึ่งมีใช้ไว้เพื่อจำหน่ายให้แยกรายละเอียดการตรวจนับไว้ต่างหากจากสินค้า

สินค้าที่เสื่อมหรือชำรุด ซึ่งจะต้องตีราคาลดลงหรือซึ่งจะต้องตัดบัญชีให้ทำรายละเอียดแยกไว้ต่างหากจากสินค้าสภาพปกติ

ข้อควรระวังในการตรวจนับสินค้าคงเหลือในวันสิ้นปี คือ จะต้องไม่ตรวจนับสินค้าและวัสดุประเภทต่อไปนี้เข้ารวมด้วยคือ

- ก. สินค้าที่รับฝากขาย
 - ข. วัสดุที่มีไว้ใช้ในโรงงานและสำนักงาน
 - ค. สินค้าที่ลงบัญชีขายแล้ว แต่ผู้ซื้อยังไม่ได้รับสินค้าไป
 - ง. สินค้าที่สั่งซื้อและผู้ขายส่งสินค้ามาให้แล้ว แต่ยังไม่ได้ลงบัญชีซื้อในงวดนั้น
- สำหรับสินค้าที่สั่งซื้อและลงบัญชีซื้อแล้วแต่ได้รับสินค้านั้นยังไม่ครบ ให้ถือจำนวนที่ไม่ครบนั้นเป็นสินค้าคงเหลือด้วยและให้หมายเหตุไว้ท้ายรายการนั้น ๆ

9.2 การตีราคา

ก. สินค้าคงเหลือ ให้ตีราคาตามราคาทุน หรือราคาซื้อครั้งสุดท้ายหรือราคาตลาด ณ วันสิ้นปีแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่ากัน ในกรณีสินค้าชนิดเดียวกัน ชื่อไว้หลายรุ่นหลายราคา ราคาทุนหมายถึงราคาสินค้าที่ซื้อครั้งสุดท้ายย้อนขึ้นไป

ข. สินค้าที่เสื่อมหรือชำรุด ให้ตีราคาลดลงตามราคาที่จะจำหน่ายได้

ค. สินทรัพย์ประเภทวัสดุ ซึ่งมีใช้ไว้เพื่อจำหน่ายให้ตีราคาตามราคาทุน

9.3 การลดราคาสินค้าที่เสื่อมหรือชำรุดลงต่ำกว่าราคาทุน ให้กลุ่มเกษตรกรจัดทำรายละเอียดประกอบการขอลดราคานั้น โดยให้มีข้อมูลเกี่ยวกับประเภทสินค้า จำนวน ราคาทุน ราคาที่ลดและเหตุผลที่ต้องการลดราคา เสนอขออนุมัติต่อที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการของกลุ่มเกษตรกรเมื่อที่ประชุมมีมติอนุมัติให้ลดราคาได้แล้ว ก็ให้รีบดำเนินการจำหน่ายตามราคาที่ลดลงโดยเร็ว

ให้กลุ่มเกษตรกรบันทึกรายการลดราคาสินค้าในระหว่างปีไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินถึงจำนวนครั้งที่ลดราคา จำนวนประเภทสินค้า จำนวนเงินที่ลดราคา วันที่ และครั้งที่ของการประชุมคณะกรรมการดำเนินการที่มีมติให้ลดราคา

9.4 การตัดสินค้าขาดบัญชี ให้กระทำได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไข ดังนี้

(1) สินค้าที่ขาดบัญชีต้องเป็นสินค้าที่กลุ่มเกษตรกรได้จัดหามาจำหน่ายตามลักษณะการประกอบธุรกิจปกติของกลุ่มเกษตรกร เพื่ออำนวยความสะดวกแก่สมาชิก

(2) สินค้าที่ขาดบัญชี ต้องมิได้เกิดจากการทุจริตของกรรมการดำเนินการหรือพนักงานของกลุ่มเกษตรกร

(3) การคำนวณราคาสินค้าขาดบัญชีให้คำนวณตามราคาขาย คณะกรรมการดำเนินการ อาจพิจารณาลดหย่อนความรับผิดชอบสินค้าขาดบัญชี โดยคำนึงถึงข้อเท็จจริงจากสภาพการดำเนินการ โอกาสที่สินค้าอาจสูญหายเนื่องจากบุคคลภายนอก แต่การลดหย่อนต้องไม่เกินร้อยละ 0.5 ของยอดขายสินค้าทั้งสิ้นหรือยอดขายของแผนกนั้น ๆ แล้วแต่จำนวนไหนต่ำกว่า

(4) สินค้าที่ขาดบัญชีภายหลังจากที่คณะกรรมการดำเนินการได้พิจารณาลดหย่อนความรับผิดชอบให้แล้ว ให้กลุ่มเกษตรกรจัดให้มีผู้รับผิดชอบชดใช้ โดยจัดให้มีการทำหนังสือรับรองสินค้าขาดบัญชีและมีหลักประกันการใช้คืนโดยเร็ว

(5) ในกรณีที่ผู้รับผิดชอบไม่สามารถชดใช้คืนได้ และจำเป็นต้องขอตัดเป็นหนี้สูญให้ถือปฏิบัติตามข้อ 8.2 โดยอนุโลม

กรณีสินค้าขาดบัญชีและไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบชดใช้ได้ ให้กลุ่มเกษตรกรจัดทำรายงานชี้แจงสภาพหลักฐาน ขั้นตอนการดำเนินการหาผู้รับผิดชอบชดใช้ มูลค่าของสินค้าที่ขอตัดบัญชี เหตุผลในการขอตัดบัญชี คำยืนยันว่าเหตุแห่งการไม่ได้รับชดใช้ไม่ได้เกิดจากความบกพร่องของพนักงานของกลุ่มเกษตรกรหรือคณะกรรมการดำเนินการ เพื่อเตรียมเสนอที่ประชุมใหญ่พิจารณาอนุมัติตัดสินค้าขาดบัญชี

การขอตัดสินค้าขาดบัญชี ให้กลุ่มเกษตรกรจัดให้มีการสำรองสินค้าขาดบัญชีไว้เต็มจำนวนยอดสินค้าที่จะขอตัดเป็นสินค้าขาดบัญชีในคราวปิดบัญชีประจำปีก่อนการขออนุมัติตัดสินค้าขาดบัญชี และคณะกรรมการดำเนินการต้องกำหนดวาระการประชุมใหญ่เรื่องการตัดสินค้าขาดบัญชี พร้อมทั้งสรุปเรื่องโดยย่อแจ้งเป็นหนังสือให้สมาชิกทราบก่อนการประชุมใหญ่ไม่น้อยกว่า 7 วัน ซึ่งในหนังสือแจ้งสมาชิกรายการนั้นต้องมีสรุปเรื่องของรายการที่ขออนุมัติตัดสินค้าขาดบัญชีและความเห็นของคณะกรรมการดำเนินการ

เมื่อที่ประชุมใหญ่ได้มีมติอนุมัติให้ตัดสินค้าขาดบัญชีได้แล้ว โดยต้องมีคะแนนเสียงเกินกว่ากึ่งหนึ่งของสมาชิกที่มาประชุม จึงให้กลุ่มเกษตรกรโอนลดบัญชีสินค้าคงเหลือกับบัญชีสำรองสินค้าขาดบัญชี และให้ที่ประชุมใหญ่ของเกษตรกรบันทึกรายงานการประชุมไว้ด้วยว่าการอนุมัติตัดสินค้าขาดบัญชีเป็นการปฏิบัติทางบัญชีเท่านั้น มิได้เป็นการระงับซึ่งสิทธิเรียกร้องจากผู้ต้องรับผิดชอบต่อกลุ่มเกษตรกรแต่อย่างใด

ถ้าที่ประชุมใหญ่พิจารณาแล้ว ยังไม่เห็นควรอนุมัติให้ตัดสินค้าขาดบัญชีในรายการที่คณะกรรมการดำเนินการเสนอ ก็ให้คณะกรรมการดำเนินการนำเรื่องกลับมาพิจารณาใหม่ตามความเห็นของที่ประชุมใหญ่ และหาเอกสารหลักฐานเพิ่มเติม แล้วให้นำเสนอต่อที่ประชุมใหญ่เพื่อขออนุมัติตัดสินค้าขาดบัญชีใหม่ และการพิจารณาครั้งนี้ให้ถือเป็นที่สุด

ข้อ 10. การคำนวณค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ถาวร

ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ถาวรในรอบปีทางบัญชีให้ใกล้เคียงกับความเป็นจริงมากที่สุดที่เป็นไปได้ และโดยใช้หลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้คือ

10.1 เกณฑ์การคำนวณ ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาตามอัตราร้อยละของราคาทุนของสินทรัพย์ถาวร

10.2 อัตราค่าเสื่อมราคา ให้คิดเป็นอัตราร้อยละต่อปี

อาคารถาวรและฉาง	ร้อยละ 5 - 10
อุปกรณ์ฉาง	ร้อยละ 10 - 20
เครื่องสีข้าว	ร้อยละ 5 - 10
เครื่องจักรและเครื่องยนต์ต่าง ๆ	ร้อยละ 10 - 20

เรือข้าม	ร้อยละ 5 - 15
เรือยนต์และอุปกรณ์เรือ	ร้อยละ 10 - 15
รถยนต์	ร้อยละ 20 - 25
ครุภัณฑ์และอุปกรณ์สำนักงาน	ร้อยละ 10 - 20
เครื่องคอมพิวเตอร์ อุปกรณ์และซอฟต์แวร์ต่าง ๆ	ร้อยละ 20 - 25

10.3 วิธีคำนวณค่าเสื่อมราคา

ก. สินทรัพย์ถาวรที่มีอายุการใช้งานไม่เต็มปี ให้คำนวณตามระยะเวลาเป็นเดือนที่ใช้สินทรัพย์ถาวรนั้นตามอัตราที่กำหนดไว้ข้างต้น

ข. สินทรัพย์ถาวรที่ใช้จนหมดสภาพ สูญหายหรือชำรุดเสื่อมเสียใช้การไม่ได้ ให้ตัดบัญชีออกทั้งหมดในปีที่สิ้นสภาพนั้น

ค. เมื่อคิดค่าเสื่อมราคาถึงงวดสุดท้ายแล้ว ให้คงเหลือมูลค่าสินทรัพย์ถาวรไว้ 1 บาท จนกว่าสินทรัพย์ถาวรนั้นจะสิ้นสภาพหรือตัดบัญชีไป

10.4 ค่าเสื่อมราคาที่ยังคำนวณได้ ให้แสดงไว้ในบัญชีสำรองค่าเสื่อมราคาหรือค่าเสื่อมราคาสะสมของสินทรัพย์ถาวรแยกตามประเภทของสินทรัพย์ที่เกิดค่าเสื่อมราคานั้น หรือหักในบัญชีสินทรัพย์ถาวรประเภทที่เกิดค่าเสื่อมราคานั้นโดยตรง และให้บันทึกรายการค่าเสื่อมราคาไว้ในทะเบียนสินทรัพย์ถาวรด้วย

ข้อ 11. สินทรัพย์ถาวรที่ต้องตัดจ่าย

ค่าตัดจ่ายของสินทรัพย์ถาวรประเภทสิทธิการเช่าหรือสิทธิการใช้ประโยชน์อื่น ๆ ให้ตัดจ่ายตามอายุการใช้สิทธิที่ได้รับ แต่ต้องไม่น้อยกว่าอัตราที่กำหนดในข้อ 10.2 ให้บันทึกค่าตัดจ่ายหักจากบัญชีสินทรัพย์ที่มีการตัดจ่ายนั้นโดยตรง และบันทึกรายการตัดจ่ายไว้ในทะเบียนสินทรัพย์ถาวรด้วย

ข้อ 12. การตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายของสินทรัพย์ประเภทค่าใช้จ่ายรอตัดบัญชี

ค่าใช้จ่ายรอตัดบัญชี ซึ่งจะต้องตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายในระยะเวลาอันเกินกว่า 1 งวดบัญชี เช่น ค่าใช้จ่ายแรกตั้ง ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้าระยะยาว ค่าปรับปรุงและค่าตกแต่งซึ่งใช้เงินจำนวนมาก ฯลฯ ให้คำนวณค่าใช้จ่ายที่ควรตัดบัญชีในแต่ละรอบปีบัญชีให้เสร็จสิ้นภายในเวลาไม่เกิน 5 ปี

หมวด 3

การเปิดเผยข้อมูล

ข้อ 13. การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกลุ่มเกษตรกร นอกเหนือจากที่แสดงให้เห็นในรูปของงบการเงินและรายละเอียดประกอบงบการเงินแล้ว งบดุลของกลุ่มเกษตรกรต้องแสดงหมายเหตุประกอบงบการเงินเพื่อเปิดเผยสาระสำคัญที่มีผลต่อข้อมูลในงบการเงินนั้น

ข้อ 14 หมายเหตุประกอบงบการเงิน ประกอบด้วย

14.1 สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ หมายถึง นโยบายการบัญชีที่กลุ่มเกษตรกรกำหนดใช้ตามหมวด 2 ให้แสดงไว้ในส่วนแรกของหมายเหตุประกอบงบการเงิน

14.2 ข้อมูลเพิ่มเติมที่ต้องเปิดเผยต่อจากสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ เช่น เหตุการณ์สำคัญซึ่งเกิดขึ้นภายหลังวันที่ในงบการเงิน ข้อจำกัดต่าง ๆ ที่มีต่อกรรมสิทธิ์หรือสิทธิในการใช้สินทรัพย์ หลักประกันที่ให้กับหนี้สิน สินทรัพย์ที่อาจได้รับหรือหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในหน้าข้อมูลพันที่สำคัญและมีระยะเวลายาวซึ่งไม่ปรากฏในงบการเงิน เป็นต้น

ข้อ 15 รายได้หรือค่าใช้จ่ายที่มีได้เกิดจากการดำเนินงานตามกิจการปกติของกลุ่มเกษตรกร ทั้งนี้โดยคำนึงถึงสภาพแวดล้อมที่กลุ่มเกษตรกรดำเนินการอยู่ อันมีลักษณะไม่ปกติและเกิดขึ้นไม่บ่อยนัก ให้แสดงไว้ต่างหากภายใต้หัวข้อรายการพิเศษ ก่อนรายการกำไรหรือขาดทุนสุทธิในงบกำไรขาดทุน

ข้อ 16 เมื่อที่ประชุมใหญ่พิจารณาอนุมัติให้ตัดหนี้สูญและสินค้าขาดบัญชีแล้ว ให้ผู้สอบบัญชีรายงานไว้ในรายงานการสอบบัญชีด้วย และในกรณีที่ผู้สอบบัญชีเห็นว่า การขอตัดหนี้สูญและสินค้าขาดบัญชีของกลุ่มเกษตรกรไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ให้ผู้สอบบัญชีรายงานให้นายทะเบียน กลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดทราบโดยตรงและส่งสำเนาให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ทราบด้วย

ข้อ 17 ในกรณีที่มีปัญหาในการปฏิบัติเกี่ยวกับการบัญชี ให้กลุ่มเกษตรกรถือปฏิบัติตามคำแนะนำของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ประกาศ ณ วันที่ 25 มกราคม พ.ศ. 2533

(ลงชื่อ) **อนันต์ ชำนาญกิจ**
(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการควบสหกรณ์

พ.ศ. 2544

โดยที่พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 กำหนดให้สหกรณ์ตั้งแต่สองสหกรณ์อาจควบเข้ากันเป็นสหกรณ์เดียวได้โดยมติแห่งที่ประชุมใหญ่ของแต่ละสหกรณ์ และต้องได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์ พร้อมทั้งต้องมีบทบัญญัติเกี่ยวกับการดำเนินการควบสหกรณ์ไว้ด้วย ดังนั้นเพื่อให้สหกรณ์ที่ควบเข้ากันมีวิธีปฏิบัติทางบัญชีเป็นไปในแนวเดียวกัน อาศัยอำนาจตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ข้อ 5 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงให้คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการควบสหกรณ์ โดยแบ่งออกเป็น 2 ส่วน คือ

1. ส่วนที่เกี่ยวกับสหกรณ์เดิมก่อนการควบสหกรณ์
2. ส่วนที่เกี่ยวกับสหกรณ์ใหม่ซึ่งเกิดจากการควบสหกรณ์เดิมเข้าด้วยกันแล้ว

ส่วนที่เกี่ยวกับสหกรณ์เดิมก่อนการควบสหกรณ์

1. ให้สหกรณ์ปิดบัญชีและจัดทำงบการเงินสำหรับระยะเวลาถัดจากวันสิ้นปีทางบัญชีในงบการเงินก่อนปีที่ควบสหกรณ์ซึ่งผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นครั้งสุดท้าย ถึงวันก่อนวันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนสหกรณ์ที่ควบเข้ากัน โดยการจัดทำงบการเงินดังกล่าวไม่ต้องนำงบการเงินของปีก่อนมาแสดงเปรียบเทียบ

ตัวอย่าง สหกรณ์ ก. มีปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม ของทุกปี และสหกรณ์ ข. มีปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 30 กันยายน ของทุกปี ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินครั้งหลังสุดของสหกรณ์ ก. คือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2543 และ สหกรณ์ ข. คือ ณ วันที่ 30 กันยายน 2543 สหกรณ์ ก. ควบเข้าสหกรณ์ ข. เป็นสหกรณ์ ค. โดยนายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียน เมื่อวันที่ 1 เมษายน 2544

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

- สหกรณ์ ก. ต้องปิดบัญชีและจัดทำงบการเงิน ณ วันที่ 31 มีนาคม 2544 ระยะเวลาตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2544 ถึงวันที่ 31 มีนาคม 2544 รวม 3 เดือน
- สหกรณ์ ข. ต้องปิดบัญชีและจัดทำงบการเงิน ณ วันที่ 31 มีนาคม 2544 ระยะเวลาตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2543 ถึงวันที่ 31 มีนาคม 2544 รวม 6 เดือน

ทั้งนี้ แต่ละสหกรณ์จะต้องจัดทำบัญชีย่อย และทะเบียนต่าง ๆ ให้มียอดถูกต้องตรงตามยอดที่ปรากฏในงบการเงิน รวมทั้งกรณีที่สหกรณ์มีกำไรสุทธิประจำปีและไม่สามารถจัดให้มีการประชุมใหญ่เพื่อจัดสรรกำไรสุทธิดังกล่าวให้เสร็จสิ้นได้ ให้จัดทำรายละเอียดปริมาณธุรกิจสะสมที่สมาชิกกระทำในแต่ละสหกรณ์จนถึง ณ วันก่อนวันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนสหกรณ์ควบเข้ากัน เพื่อให้แก่สหกรณ์ใหม่ด้วย

2. ให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการควสสหกรณ์ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่าสหกรณ์เลิกกิจการโดยมติแห่งที่ประชุมใหญ่ให้นำไปควกับสหกรณ์ใด เป็นสหกรณ์ใดเมื่อวันที่เท่าใด

ส่วนที่เกี่ยวกับสหกรณ์ใหม่ ซึ่งเกิดจากการควสหกรณ์เดิมเข้าด้วยกัน

1. ให้นำงบดุลที่ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและแสดงความเห็นแล้วของแต่ละสหกรณ์ที่ควเข้ากัน มาจัดทำงบดุลรวมของสหกรณ์ใหม่ เพื่อเป็นรายการตั้งต้น ณ วันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนสหกรณ์ที่ควเข้ากันเป็นสหกรณ์ใหม่

จากตัวอย่างข้างต้น

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

- นางบุคธ ณ วันที่ 31 มีนาคม 2544 ของสหกรณ์ ก. และสหกรณ์ ข. มาจัดทำงบดุลรวม เพื่อเป็นรายการตั้งต้นของสหกรณ์ ค. ณ วันที่ 1 เมษายน 2544 ทั้งนี้รายการกำไรสุทธิประจำปีของแต่ละสหกรณ์หากไม่สามารถจัดให้มีการประชุมใหญ่เพื่อจัดสรรกำไรสุทธิดังกล่าวให้เสร็จสิ้นได้ ให้แยกแสดงรายการในงบดุลเป็นรายการ “กำไรสุทธิรอการจัดสรรสหกรณ์.....(ระบุชื่อสหกรณ์เดิมก่อนควเข้ากัน)”

- ทำรายการเปิดบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปเพื่อเป็นรายการตั้งต้นบัญชีต่าง ๆ ทุกบัญชีของบัญชีประเภทสินทรัพย์ หนี้สินและทุน แล้วผ่านรายการไปยังสมุดบัญชีแยกประเภทแต่ละบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	xxx	
	บัญชีลูกหนี้เงินให้กู้...(ระบุประเภท)	xxx	
	บัญชีที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (ระบุชื่อบัญชี)	xxx	
	บัญชีสินทรัพย์อื่น (ระบุประเภท)	xxx	
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ (ระบุประเภทลูกหนี้)	xxx	
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม (ระบุประเภทสินทรัพย์)		
	- กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาสะสม	xxx	
	บัญชีทุนเรือนหุ้น	xxx	
	บัญชีทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ	xxx	
	บัญชีเจ้าหนี้เงินรับฝาก	xxx	
	บัญชีทุนสำรอง	xxx	
	บัญชีหนี้สินอื่น (ระบุชื่อบัญชี)	xxx	
	บัญชีกำไรสุทธิรอการจัดสรรสหกรณ์.....		
	(ระบุชื่อสหกรณ์เดิมก่อนควเข้ากัน)	xxx	
	บัญชีกำไรสุทธิรอการจัดสรรสหกรณ์.....		
	(ระบุชื่อสหกรณ์เดิมก่อนควเข้ากัน)	xxx	

ฯลฯ

ทั้งนี้ สำหรับบัญชีอาคารและอุปกรณ์ จำนวนเงินที่ใช้ในการบันทึกบัญชีข้างต้นจะมี 2 กรณีคือ กรณีที่สหกรณ์คิดค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินโดยบันทึกบัญชีหักจากบัญชีสินทรัพย์โดยตรง จำนวนเงินที่ใช้บันทึกบัญชีจะเป็นราคาตามบัญชี แต่ถ้าเป็นกรณีที่สหกรณ์คิดค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินแล้วบันทึกบัญชีไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม จำนวนเงินที่บันทึกบัญชีจะเป็นราคาทุนของทรัพย์สินนั้น ๆ

● สหกรณ์ใหม่จะต้องตรวจสอบรายละเอียดบัญชีย่อยและทะเบียนต่าง ๆ ให้มียอดถูกต้องตรงกับบัญชีคุมยอดในบัญชีแยกประเภท

2. ในวันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ใหม่ ให้สหกรณ์จัดทำงบการเงิน ณ วันสิ้นปีทางบัญชี โดยไม่ต้องแสดงรายการเปรียบเทียบ ทั้งนี้ การคำนวณค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินให้คำนวณต่อเนื่องจากที่สหกรณ์เดิมได้ปฏิบัติสำหรับทรัพย์สินประเภทนั้น ๆ ไว้ นอกจากนี้ให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการควบเข้ากันไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่า สหกรณ์เกิดจากการควบสหกรณ์ใดเข้าด้วยกัน เมื่อวันที่เท่าใด พร้อมทั้งเปิดเผยด้วยว่าสหกรณ์ใหม่นี้ยอมได้ไปทั้งทรัพย์สิน หนี้สิน สิทธิและความรับผิดชอบของสหกรณ์เดิมที่ได้ควบเข้ากันนั้นทั้งสิ้น

3. การพิจารณาจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี ในปีแรกของสหกรณ์ที่เกิดจากการจดทะเบียนควบเข้ากัน

3.1 กรณีมีกำไรสุทธิหรือการจัดสรร ซึ่งปรากฏรายการในงบดุลรวม ณ วันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนนั้น แม้ว่าเป็นผลการดำเนินงานของสหกรณ์เดิมก่อนการควบเข้ากันเมื่อมีการจัดสรรกำไรสุทธิที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์ใหม่จะพิจารณาจัดสรรตามข้อบังคับของสหกรณ์ใหม่ ดังนั้น เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมแก่สมาชิกของสหกรณ์เดิมแต่ละสหกรณ์ ข้อบังคับของสหกรณ์ใหม่ที่เกิดจากการควบสหกรณ์ควรกำหนดบทเฉพาะกาลเกี่ยวกับกำไรสุทธิหรือการจัดสรรที่มีอยู่ก่อนการควบสหกรณ์โดยอาจกำหนดว่าหากจัดสรรเป็นเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนให้จัดสรรเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนแก่สมาชิกที่มีหุ้นและจำนวนเงินสะสมตามส่วนแห่งธุรกิจที่สมาชิกกระทำกับสหกรณ์เดิมตามรายละเอียดที่ปรากฏในทะเบียนหุ้นและรายละเอียดจำนวนเงินสะสมตามส่วนแห่งธุรกิจที่สมาชิกกระทำกับสหกรณ์จนถึง ณ วันก่อนควบสหกรณ์

3.2 กำไรสุทธิประจำปี ซึ่งหมายถึง รายการกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์ใหม่สำหรับงวดระยะเวลาตั้งแต่วันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนควบเข้ากันจนถึงวันสิ้นปีทางบัญชีนั้น การจัดสรรเป็นเงินปันผลตามหุ้นและเงินเฉลี่ยคืนตามส่วนธุรกิจ ให้คำนวณจากเงินค่าหุ้น และจำนวนเงินสะสมตามส่วนแห่งธุรกิจที่สมาชิกกระทำกับสหกรณ์ใหม่ ตั้งแต่วันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนควบเข้ากันจนถึงวันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ใหม่

4. การแสดงรายการงบการเงินเปรียบเทียบ ให้สหกรณ์ใหม่จัดทำงบการเงินเปรียบเทียบรายการเช่นเดียวกับการจัดทำงบการเงินกรณีปกติตั้งแต่ปีที่รอบระยะเวลาดำเนินงานของปีก่อนกับปีปัจจุบันเป็น 12 เดือนเท่ากัน

ทั้งนี้ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่บัดนี้เป็นต้นไป

ให้ไว้ ณ วันที่ 24 กันยายน 2544

(ลงชื่อ) สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการแยกสหกรณ์ พ.ศ. 2544

โดยที่พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 กำหนดให้มีการแยกสหกรณ์ได้ ถ้ามีการเปลี่ยนแปลงเขตการปกครองท้องที่หรือแบ่งหน่วยงานหรือสถานประกอบการ และมีความจำเป็นหรือมีเหตุให้ไม่สะดวกแก่การดำเนินงาน รวมทั้งได้มีบทบัญญัติเกี่ยวกับการดำเนินการแยกสหกรณ์ไว้ ประกอบกับนายทะเบียนสหกรณ์ได้มีประกาศลงวันที่ 10 ตุลาคม 2543 เรื่อง กำหนดวิธีการพิจารณาแบ่งแยกทรัพย์สิน ทุน ทุนสำรอง หนี้สิน สิทธิและความรับผิดชอบของสหกรณ์แล้ว ดังนั้น เพื่อให้สหกรณ์มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีแยกสหกรณ์เป็นไปในแนวเดียวกัน อาศัยอำนาจตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ข้อ 5 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงให้คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการแยกสหกรณ์ โดยแบ่งออกเป็น 2 ส่วน คือ

1. ส่วนที่เกี่ยวกับสหกรณ์เดิมก่อนการแยกสหกรณ์
2. ส่วนที่เกี่ยวกับสหกรณ์ที่ได้รับการแยกสหกรณ์ออกจากกันแล้ว

ส่วนที่เกี่ยวกับสหกรณ์เดิมก่อนการแยกสหกรณ์

1. ให้สหกรณ์ปิดบัญชีและจัดทำงบการเงินสำหรับระยะเวลาตั้งแต่วันที่สิ้นสุดจากวันสิ้นปีทางบัญชีในงบการเงินก่อนปีที่แยกสหกรณ์ ซึ่งผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นครั้งสุดท้ายถึงวันก่อนวันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนสหกรณ์ใหม่ที่เกิดจากการแยกสหกรณ์ เพื่อให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและแสดงความเห็น

ตัวอย่าง สหกรณ์ ก. มีปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม ของทุกปี ณ วันที่ 1 กันยายน 2544 นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนสหกรณ์ ข. แยกออกจากสหกรณ์ ก. (งบการเงินของสหกรณ์ ก. ที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นครั้งสุดท้ายคือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2543)

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

สหกรณ์ ก. ต้องปิดบัญชีและจัดทำงบการเงิน ณ วันที่ 31 สิงหาคม 2544 ระยะเวลาตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม ถึง 31 สิงหาคม 2544 รวม 8 เดือน

2. ให้สหกรณ์นำงบการเงินที่ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและแสดงความเห็นแล้วตาม 1 เสนอต่อที่ประชุมใหญ่ และให้ใช้งบดุลเป็นฐานในการแบ่งแยกทรัพย์สิน ทุน ทุนสำรอง หนี้สิน สิทธิและความรับผิดชอบของสหกรณ์ตามประกาศนายทะเบียนสหกรณ์ ดังนี้

- ทรัพย์สิน หนี้สิน และทุนเรือนหุ้น ที่เป็นสิทธิและความรับผิดชอบเฉพาะตัวของสมาชิก ได้แก่ จำนวนเงินที่เป็นหนี้สินของสมาชิกต่อสหกรณ์ รวมถึงดอกเบี้ยค้างชำระ ค่าปรับค้างชำระในหนี้ทุกประเภท จำนวนเงินรับฝากคงเหลือของสมาชิกต่อสหกรณ์ รวมถึงดอกเบี้ยค้างจ่ายในเงินฝากทุกประเภท จำนวนเงินค่าหุ้นที่ชำระแล้วของสมาชิกต่อสหกรณ์ รวมถึงเงินปันผลตามหุ้นค้างจ่าย ตลอดจนทรัพย์สินหนี้สินอื่นใดอันเกี่ยวข้องโดยตรงกับตัวสมาชิก ให้จัดสรรไปตามตัวของสมาชิกที่ขอแยกไปแต่ละสหกรณ์

- ทรัพย์สิน หนี้สิน และทุนซึ่งเป็นของสหกรณ์โดยรวม ให้แบ่งให้ทุกสหกรณ์ที่แยกตามสัดส่วนของจำนวนหุ้นที่แยกไปแต่ละสหกรณ์
- ทรัพย์สิน หนี้สิน และทุนบางรายการอาจพิจารณาแยกให้สหกรณ์ใดสหกรณ์หนึ่งได้ เพื่อให้การแบ่งทรัพย์สิน หนี้สินและทุนซึ่งเป็นของสหกรณ์โดยรวม สามารถดำเนินการได้และมีข้อยุติ
- สหกรณ์ใดได้รับทรัพย์สิน หนี้สิน และทุนรายการใดไป และรายการนั้นมีภาระติดพันทั้งในสิทธิ และความรับผิดชอบใด ให้สหกรณ์นั้นรับภาระติดพันนั้นไปด้วย
- เมื่อแบ่งแยกทรัพย์สิน หนี้สินและทุน ตามข้อกำหนดดังกล่าวข้างต้นแล้ว ให้ตั้งเป็นงบดุลของแต่ละสหกรณ์ ซึ่งจะต้องเกิดกรณีงบดุลไม่สมดุล ยอดที่ต่างกันจะปรับปรุงได้โดยการตั้งอีกสหกรณ์หนึ่งเป็นลูกหนี้ หรือเจ้าหนี้แล้วแต่กรณี

อนึ่ง หากสหกรณ์มีกำไรสุทธิหรือกำไรสุทธิหรือการจัดสรรแสดงอยู่ในงบดุล ณ วันก่อนวันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนสหกรณ์ใหม่ที่เกิดจากการแยกสหกรณ์ ให้ที่ประชุมใหญ่พิจารณาจัดสรรกำไรสุทธิดังกล่าว เพื่อจะได้นำไปรวมกับหนี้สินและทุนในการพิจารณาแบ่งทรัพย์สิน ทุน ทุนสำรอง หนี้สิน สิทธิและความรับผิดชอบในการประชุมใหญ่ครั้งนี้ด้วย

ส่วนที่เกี่ยวกับสหกรณ์ที่ได้รับการแยกสหกรณ์ออกจากกันแล้ว

1. กรณีสหกรณ์เดิม

1.1 วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการโอนทรัพย์สิน หนี้สินและทุนของสหกรณ์เดิมที่แบ่งแยกเกิดขึ้นได้ 2 กรณี คือ

1.1.1 กรณีสหกรณ์เดิมแบ่งทรัพย์สินให้สหกรณ์ใหม่ที่จัดทะเบียนแบ่งแยกมีจำนวนเงินมากกว่าหนี้สินและทุน จะเกิดผลต่างอยู่ทางด้านเดบิต ให้ตั้งสหกรณ์ใหม่เป็นลูกหนี้สหกรณ์เดิม โดยบันทึกไว้ในบัญชี “ลูกหนี้สหกรณ์ (ระบุชื่อสหกรณ์ใหม่ที่จัดทะเบียนแบ่งแยก)” ซึ่งแสดงรายการบันทึกบัญชีการโอนทรัพย์สิน หนี้สิน และทุน ได้ดังนี้

เดบิต	บัญชี ทุนเรือนหุ้น	xxx
	บัญชี ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ (ระบุประเภท)	xxx
	บัญชี เจ้าหนี้เงินรับฝาก...(ระบุประเภท)	xxx
	บัญชี ทุนสำรอง	xxx
	บัญชี หนี้สินอื่น (ระบุชื่อบัญชี)	xxx
	บัญชี ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ (ระบุประเภทลูกหนี้)	xxx
	บัญชี ค่าเสื่อมราคาสะสม (ระบุชื่อทรัพย์สิน)	
	- กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาสะสม	xxx
	บัญชี ลูกหนี้สหกรณ์ (ระบุชื่อสหกรณ์ใหม่ที่จัดทะเบียนแบ่งแยก)	xxx
เครดิต	บัญชี เงินสด	xxx
	บัญชี ลูกหนี้เงินให้กู้.....(ระบุประเภท)	xxx
	บัญชี ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (ระบุชื่อบัญชี)	xxx
	บัญชี สินทรัพย์อื่น (ระบุประเภท)	xxx

ทั้งนี้ สำหรับบัญชีอาคารและอุปกรณ์ จำนวนเงินที่ใช้ในการบันทึกบัญชีข้างต้น จะมี 2 กรณี คือ กรณีที่สหกรณ์คิดค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน โดยบันทึกบัญชีหักจากบัญชีทรัพย์สินโดยตรงจำนวนเงินที่ใช้บันทึกบัญชีจะเป็นราคาตามบัญชี แต่ถ้าเป็นกรณีที่สหกรณ์คิดค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินแล้วบันทึกบัญชีไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม จำนวนเงินที่บันทึกบัญชีจะเป็นราคาทุนของทรัพย์สินนั้น ๆ

1.1.2 กรณีสหกรณ์เดิมแบ่งทรัพย์สินให้สหกรณ์ใหม่ที่จดทะเบียนแบ่งแยกมีจำนวนเงินน้อยกว่าหนี้สินและทุน จะเกิดผลต่างทางด้านเครดิต ให้ตั้งสหกรณ์ใหม่เป็นเจ้าหนี้สหกรณ์เดิม โดยบันทึกไว้ในบัญชี “เจ้าหนี้สหกรณ์ (ระบุชื่อสหกรณ์ใหม่ที่จดทะเบียนแบ่งแยก)” ซึ่งแสดงรายการบันทึกบัญชีการโอนทรัพย์สิน หนี้สินและทุน ได้ดังนี้

เดบิต	บัญชี ทุนเรือนหุ้น	xxx
	บัญชี ทุนสะสมตามข้อบังคับระเบียบและอื่น ๆ	xxx
	บัญชี เจ้าหนี้เงินรับฝาก...(ระบุประเภท)	xxx
	บัญชี ทุนสำรอง	xxx
	บัญชี หนี้สินอื่น (ระบุชื่อบัญชี)	xxx
	บัญชี ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ (ระบุประเภทลูกหนี้)	xxx
	บัญชี ค่าเสื่อมราคาสะสม (ระบุชื่อทรัพย์สิน)	
	- กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาสะสม	xxx
เครดิต	บัญชี เงินสด	xxx
	บัญชี ลูกหนี้เงินให้กู้...(ระบุประเภท)	xxx
	บัญชี ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (ระบุชื่อบัญชี)	xxx
	บัญชี สินทรัพย์อื่น (ระบุประเภท)	xxx
	บัญชี เจ้าหนี้สหกรณ์ (ระบุชื่อสหกรณ์ใหม่ที่จดทะเบียนแบ่งแยก)	xxx

สำหรับบัญชีอาคารและอุปกรณ์ จำนวนเงินที่ใช้ในการบันทึกบัญชีปฏิบัติเช่นเดียวกับข้อ 1.1.1

1.2 การจัดการเกี่ยวกับเอกสารหลักฐานและรายละเอียดประกอบรายการทรัพย์สิน หนี้สินและทุน สหกรณ์เดิมจะต้องจัดเตรียมเพื่อส่งมอบให้แก่สหกรณ์ใหม่ไปบันทึกรายการต่อ ดังนี้

1.2.1 บัญชีย่อยและทะเบียนต่าง ๆ จนถึง ณ วันที่สหกรณ์เดิมโอนทรัพย์สิน หนี้สินและทุนให้สหกรณ์ใหม่ เฉพาะของสมาชิกและทรัพย์สินที่โอนไปอยู่สหกรณ์ใหม่ ซึ่งได้แก่

- บัญชีย่อยลูกหนี้เงินให้สมาชิกกู้
- บัญชีย่อยเจ้าหนี้เงินรับฝาก
- ทะเบียนสมาชิกและการถือหุ้น
- ทะเบียนที่ดิน อาคาร อุปกรณ์และค่าเสื่อมราคา
- รายละเอียดเงินปันผล เงินเฉลี่ยคืนค้างจ่าย

ฯลฯ

1.2.2 เอกสารหนังสือสัญญาเงินกู้ สัญญาค้ำประกัน รวมทั้งหลักทรัพย์ที่สมาชิกนำมาจำนองไว้กับสหกรณ์เดิมเพื่อเป็นหลักประกันเงินกู้ สหกรณ์เดิมและสหกรณ์ใหม่จะต้องพิจารณาว่าจะให้ถือใช้หนังสือสัญญาดั้งเดิมโดยจัดทำบันทึกต่อท้ายหนังสือสัญญา หรือจะให้สหกรณ์ใหม่จัดทำหนังสือสัญญาเงินกู้ สัญญาค้ำประกันขึ้นใหม่ โดยมีจำนวนเงินให้กู้ในสัญญาเท่ากับจำนวนเงินกู้คงเหลือของสมาชิกแต่ละรายที่สหกรณ์ใหม่รับโอนหนี้สินรวมทั้งหลักทรัพย์จำนองจะต้องดำเนินการทางนิติกรรมให้เรียบร้อยด้วย

1.3 การปิดบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์เดิมกรณีมีการแบ่งแยกสหกรณ์ออกไประหว่างปี เมื่อถึงวันสิ้นปีทางบัญชีให้สหกรณ์ปิดบัญชีประจำปีตามปกติ โดยนับช่วงระยะเวลาตั้งแต่วันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนสหกรณ์ใหม่ที่เกิดจากการแยกสหกรณ์จนถึงวันสิ้นปีทางบัญชี ทั้งนี้สำหรับการคำนวณค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินเพื่อจัดทำรายการปรับปรุงบัญชีให้คำนวณต่อเนื่องจากที่ปฏิบัติไว้เดิมสำหรับทรัพย์สินประเภทนั้น ๆ

ตัวอย่าง สหกรณ์ ก. มีปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม ของทุกปี ณ วันที่ 1 กันยายน 2544 นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนสหกรณ์ ข. แยกออกจากสหกรณ์ ก. (งบการเงินของสหกรณ์ ก. ที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นครั้งสุดท้าย คือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2543)

วิธีปฏิบัติทางบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ ก.

สหกรณ์ ก. ต้องปิดบัญชีและจัดทำงบการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2544 โดยมีช่วงระยะเวลานับตั้งแต่วันที่ 1 กันยายน 2544 จนถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2544 รวม 4 เดือน

2. กรณีสหกรณ์ใหม่

2.1 วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการโอนทรัพย์สิน หนี้สินและทุนจากสหกรณ์เดิมให้บันทึกบัญชีแบ่งออกเป็น 2 กรณี เช่นเดียวกันกับสหกรณ์เดิม ดังนี้

2.1.1 กรณีทรัพย์สินที่ได้รับจากการแบ่งแยกมีจำนวนเงินมากกว่าหนี้สินและทุน ผลต่างจะอยู่ทางด้านเครดิต ให้ตั้งสหกรณ์เดิมเป็นเจ้าหนี้สหกรณ์ใหม่ โดยบันทึกไว้ในบัญชี “เจ้าหนี้สหกรณ์ (ระบุชื่อสหกรณ์เดิม)” ซึ่งแสดงรายการบันทึกบัญชีรับโอนทรัพย์สิน หนี้สินและทุน ได้ดังนี้

เดบิต	บัญชี เงินสด	xxx
	บัญชี ลูกหนี้เงินให้กู้...(ระบุประเภท)	xxx
	บัญชี ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (ระบุชื่อบัญชี)	xxx
	บัญชี สินทรัพย์อื่น (ระบุประเภท)	xxx
เครดิต	บัญชี ทุนเรือนหุ้น	xxx
	บัญชี ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบ และอื่น ๆ (ระบุประเภท)	xxx
	บัญชี เจ้าหนี้เงินรับฝาก...(ระบุประเภท)	xxx
	บัญชี ทุนสำรอง	xxx
	บัญชี หนี้สินอื่น (ระบุชื่อบัญชี)	xxx
	บัญชี ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ (ระบุประเภทลูกหนี้)	xxx

บัญชี ค่าเสื่อมราคาสะสม (ระบุประเภททรัพย์สิน)

- กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาสะสม xxx

บัญชี เจ้าหนี้สหกรณ์ (ระบุชื่อสหกรณ์เดิม) xxx

ทั้งนี้ สำหรับบัญชีอาคารและอุปกรณ์ จำนวนเงินที่ใช้ในการบันทึกบัญชีปฏิบัติเช่นเดียวกับ
ข้อ 1.1.1

2.1.2 กรณีทรัพย์สินที่ได้รับจากการแบ่งแยกมีจำนวนเงินน้อยกว่าหนี้สินและทุน
ผลต่างจะอยู่ทางด้านเดบิตให้ตั้งสหกรณ์เดิมเป็นลูกหนี้สหกรณ์ใหม่ โดยบันทึกไว้ในบัญชี “ลูกหนี้สหกรณ์
(ระบุชื่อสหกรณ์เดิม)” ซึ่งแสดงรายการบันทึกบัญชีรับโอนทรัพย์สิน หนี้สินและทุน ได้ดังนี้

เดบิต	บัญชี เงินสด	xxx
	บัญชี ลูกหนี้เงินให้กู้...(ระบุประเภท)	xxx
	บัญชี ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (ระบุชื่อบัญชี)	xxx
	บัญชี สินทรัพย์อื่น (ระบุประเภท)	xxx
	บัญชี ลูกหนี้สหกรณ์ (ระบุชื่อสหกรณ์เดิม)	xxx
เครดิต	บัญชี ทุนเรือนหุ้น	xxx
	บัญชี ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบ และอื่น ๆ	xxx
	บัญชี เจ้าหนี้เงินรับฝาก...(ระบุประเภท)	xxx
	บัญชี ทุนสำรอง	xxx
	บัญชี หนี้สินอื่น (ระบุชื่อบัญชี)	xxx
	บัญชี ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ (ระบุประเภทลูกหนี้)	xxx
	บัญชี ค่าเสื่อมราคาสะสม (ระบุประเภททรัพย์สิน)	
	- กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาสะสม	xxx

สำหรับบัญชีอาคารและอุปกรณ์ จำนวนเงินที่ใช้ในการบันทึกบัญชีปฏิบัติเช่นเดียวกับข้อ 1.1.1

2.2 สหกรณ์ใหม่ที่เกิดจากการจดทะเบียนแบ่งแยกจะต้องจัดทำประวัติสมาชิกที่รับโอน
มาจากสหกรณ์เดิม และตรวจสอบบัญชีย่อยลูกหนี้ บัญชีย่อยเจ้าหนี้ ทะเบียนสมาชิกและการถือหุ้น
ทะเบียนที่ดินอาคาร อุปกรณ์และค่าเสื่อมราคา ให้มียอดถูกต้องตรงตามบัญชีคุมยอดที่ได้บันทึกบัญชี
ข้างต้นเพื่อเป็นการตั้งต้นรายการบัญชี รวมทั้งควรตรวจสอบเอกสารหลักฐานและหลักทรัพย์ต่าง ๆ
ให้ถูกต้องครบถ้วนด้วย

2.3 การปิดบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ใหม่ เมื่อถึงวันสิ้นปีทางบัญชีให้สหกรณ์
ปิดบัญชีโดยนับช่วงระยะเวลาตั้งแต่วันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนสหกรณ์จนถึงวันสิ้นปีทางบัญชี
ทั้งนี้ การคำนวณค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินให้คำนวณต่อเนื่องจากที่สหกรณ์เดิมได้ปฏิบัติสำหรับทรัพย์สิน
ประเภทนั้น ๆ

การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีลูกหนี้สหกรณ์ แสดงรายการในงบดุลโดยแสดงรวมไว้ในรายการลูกหนี้ - สุทธิและแสดงรายละเอียดในหมายเหตุประกอบงบการเงินเป็นลูกหนี้อื่น

บัญชีเจ้าหนี้สหกรณ์ แสดงรายการในงบดุลเป็นรายการที่เรียงลำดับต่อจากเจ้าหนี้การค้า และตัวเงินจ่าย

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ให้สหกรณ์เดิมที่แบ่งแยกและสหกรณ์ใหม่ที่จดทะเบียนแบ่งแยก เปิดเผยข้อมูล ณ วันสิ้นปีทางบัญชีในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับการแบ่งแยกสหกรณ์ และการแบ่งทรัพย์สิน ทุนสำรอง หนี้สิน สิทธิและความรับผิดชอบของสหกรณ์ เป็นไปตามวิธีการที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดหรือไม่ พร้อมทั้งเปิดเผยถึงช่วงระยะเวลาดำเนินงานนับจากวันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนสหกรณ์จากการแยกสหกรณ์ถึงวันสิ้นปีทางบัญชีของแต่ละสหกรณ์ด้วย

ทั้งนี้ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่บัดนี้เป็นต้นไป

ให้ไว้ ณ วันที่ 24 กันยายน 2544

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**
(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



**หนังสือเวียน
เกี่ยวกับ
การจัดทำบัญชีและงบการเงิน
ของ
สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร**



ด่วน

บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศ โทร. 02 628 5240-59 ต่อ 4312

ที่ กษ 0403/ว 38

วันที่ 10 พฤษภาคม 2555

เรื่อง ให้ถือใช้โปรแกรมระบบสารสนเทศทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร Version 2.1 ในการจัดการศูนย์ข้อมูลทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรระดับจังหวัด ระดับภาค และระดับกรม

เรียน ทุกหน่วยงานในสังกัดกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ทำการพัฒนาและปรับปรุงโปรแกรมระบบสารสนเทศทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร Version 2.1 เพื่อใช้ในการบริหารจัดการศูนย์ข้อมูลทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรระดับจังหวัด ระดับภาค และระดับกรม ทั้งนี้ เพื่อให้รองรับความต้องการใช้ข้อมูลทางการเงินเพื่อการบริการประชาชนได้อย่างมีประสิทธิภาพ จึงกำหนดให้เริ่มใช้ระบบใหม่และเริ่มให้มีฐานข้อมูลระดับจังหวัดและระดับภาค ตั้งแต่วันจันทร์ที่ 21 พฤษภาคม 2555 เป็นต้นไป และเพื่อให้การบริหารจัดการศูนย์ข้อมูลทางการเงินเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและไม่กระทบต่อการให้บริการสารสนเทศทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร จึงกำหนดแนวปฏิบัติ ดังต่อไปนี้

1. การเตรียมความพร้อมเพื่อเริ่มใช้ระบบใหม่

เนื่องจากการติดตั้งศูนย์ข้อมูลระดับจังหวัดและระดับภาคเป็นครั้งแรก จึงจำเป็นต้องมีการนำฐานข้อมูลจากฐานข้อมูลกลางมาติดตั้งที่จังหวัดและภาค ดังนั้น เพื่อให้ฐานข้อมูลมีความสอดคล้องกันทุกระดับ จึงกำหนดให้ดำเนินการ ดังนี้

1.1 กำหนดการตัดยอดข้อมูล ในวันศุกร์ที่ 18 พฤษภาคม 2555 เวลา 18.00 น. โดยกลุ่มพัฒนาระบบสารสนเทศและฐานข้อมูล ศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศ จะทำการปิดระบบ CAD Center Online เพื่อดำเนินการจัดเตรียมฐานข้อมูลติดตั้ง ดังนั้น จึงขอให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์/ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ภาคเอกชน ที่ได้ทำการบันทึกข้อมูลไว้โดยใช้ CAD Center Offline Version 2.0 (โปรแกรมชุดเดิม) ส่งข้อมูลเข้าสู่ฐานข้อมูลกลางให้แล้วเสร็จก่อนเวลา 18.00 น. ของวันศุกร์ที่ 18 พฤษภาคม 2555

1.2 กลุ่มพัฒนาระบบสารสนเทศและฐานข้อมูล ศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศ จัดเตรียมฐานข้อมูลระดับจังหวัดสำหรับสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ จำนวน 77 ชุด และระดับภาคสำหรับสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 - 10 จำนวน 10 ชุด ให้แล้วเสร็จภายในวันอาทิตย์ที่ 20 พฤษภาคม 2555

1.3 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์จังหวัด ดำเนินการติดตั้งโปรแกรม CAD Center Offline Version 2.1 และระบบฐานข้อมูลสารสนเทศทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรระดับจังหวัด และสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 - 10 ดำเนินการติดตั้งระบบฐานข้อมูลสารสนเทศทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรระดับภาค ที่เครื่องคอมพิวเตอร์แม่ข่าย (Server) และเครื่องคอมพิวเตอร์ลูกข่ายของสำนักงาน และกลุ่มพัฒนาระบบสารสนเทศและฐานข้อมูล ศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศ ดำเนินการติดตั้งโปรแกรม CAD Center Online Version 2.1 ที่ Server ส่วนกลาง ให้พร้อมใช้งานภายในวันอาทิตย์ที่ 20 พฤษภาคม 2555

1.4 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์จังหวัดและสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 - 10 Download ข้อมูลจากระบบ CAD Center Online Version 2.1 และนำเข้าข้อมูลที่ระบบฐานข้อมูลสารสนเทศทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร เพื่อใช้สำหรับการตั้งต้นฐานข้อมูลระดับจังหวัดและระดับภาค ในวันที่จันทร์ที่ 21 พฤษภาคม 2555

2. การบริหารจัดการศูนย์ข้อมูลทางการเงิน

2.1 หน่วยงานที่เกี่ยวข้องและความรับผิดชอบ

2.1.1 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ระดับจังหวัด รับผิดชอบในการจัดให้มีการบันทึกข้อมูลทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ตรวจสอบบัญชีโดยผู้สอบบัญชีภาครัฐ เข้าสู่ระบบสารสนเทศทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร อย่างถูกต้อง ครบถ้วน และทันเวลา รวมทั้งจัดให้มีการตรวจสอบและยืนยันความถูกต้องเพื่อส่งข้อมูลเข้าสู่ฐานข้อมูล

2.1.2 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ระดับภาค รับผิดชอบในการพิจารณาอนุมัติการแก้ไขข้อมูลที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ระดับจังหวัดและผู้สอบบัญชีภาคเอกชนได้ยืนยันการส่งเข้าสู่ฐานข้อมูลแล้ว

2.1.3 ศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศ รับผิดชอบในการดูแลการทำงานของระบบงานให้พร้อมใช้งานอยู่ตลอดเวลา พร้อมด้วยการออกแบบวิธีปฏิบัติงานที่เหมาะสม

2.2 การกำหนดผู้รับผิดชอบ

2.2.1 หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ กำหนดผู้รับผิดชอบศูนย์ข้อมูลทางการเงินระดับจังหวัด ให้ครอบคลุมงานดังต่อไปนี้ คือ การบันทึกข้อมูลให้ถูกต้อง ครบถ้วน ทันเวลา การตรวจสอบและยืนยันเพื่อส่งข้อมูลเข้าสู่ฐานข้อมูล รวมทั้ง การดูแลรักษาฐานข้อมูลระดับจังหวัดให้พร้อมใช้งานได้ตลอดเวลา

2.2.2 ผู้สอบบัญชีภาคเอกชน กำหนดผู้รับผิดชอบในการบันทึกข้อมูลทางการเงินของสหกรณ์ที่ตรวจสอบให้ถูกต้อง ครบถ้วน การตรวจสอบและยืนยันเพื่อส่งข้อมูลเข้าสู่ฐานข้อมูลให้ทันเวลา

2.2.3 ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 - 10 กำหนดผู้รับผิดชอบในการพิจารณาอนุมัติการแก้ไขข้อมูล กรณีมีการตรวจพบความผิดพลาดในการบันทึกข้อมูลทั้งจากสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์จังหวัดและผู้สอบบัญชีภาคเอกชน และกำหนดผู้รับผิดชอบในการดูแลรักษาฐานข้อมูลระดับภาคให้ถูกต้อง ครบถ้วนและพร้อมใช้งานได้ตลอดเวลา

2.2.4 ผู้อำนวยการศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศ กำหนดผู้รับผิดชอบในการดูแลรักษาระบบงานให้สามารถทำงานได้อย่างต่อเนื่องและมีประสิทธิภาพ รวมทั้ง กำหนดผู้รับผิดชอบในการดูแลรักษาฐานข้อมูลระดับกรมให้ถูกต้อง ครบถ้วนและพร้อมใช้งานได้ตลอดเวลา

2.3 การจัดการข้อมูลของศูนย์ข้อมูลทางการเงินของสหกรณ์ระดับจังหวัด ระดับภาค และระดับกรม

2.3.1 ขอบเขตของระบบงาน ในการบริหารจัดการศูนย์ข้อมูลทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร ทั้ง 3 ระดับ อย่างมีประสิทธิภาพนั้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้กำหนดให้มีการทำงานด้วยระบบงาน 4 ระบบ ดังนี้

2.3.1.1 ระบบสารสนเทศทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร Offline (CAD Center Offline) เป็นระบบงานที่ทำงานในลักษณะ Client - Server ซึ่งติดตั้งอยู่ที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์จังหวัด และสำนักงานของผู้สอบบัญชีภาคเอกชน ระบบนี้ทำหน้าที่ในการรับการบันทึกข้อมูล รวมทั้งตรวจสอบความสมเหตุสมผล และความถูกต้อง โดยใช้ Check List Program ช่วยผู้บันทึกในการตรวจสอบข้อมูล

2.3.1.2 ระบบสารสนเทศทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร Online (CAD Center Online) เป็นระบบที่ทำงานด้วย Web - based Technology อยู่บน Intranet ของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ทำหน้าที่ในการรับ - ส่งข้อมูลระหว่าง CAD Center Offline กับฐานข้อมูลทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร

2.3.1.3 ระบบสืบค้นข้อมูลทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร (CAD Search) เป็นระบบที่ทำงานด้วย Web - based Technology อยู่บน Website ของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เป็นระบบให้บริการประชาชน ทำหน้าที่ในการเผยแพร่ข้อมูลทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรในลักษณะ Real Time

2.3.1.4 ศูนย์กลางข้อมูลสหกรณ์ไทย (CAD Hub) เป็นระบบที่ทำงานด้วย Web - based Technology อยู่บน Website และจุดให้บริการสารสนเทศของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ระดับจังหวัด ระดับภาค และระดับกรม เป็นระบบให้บริการประชาชน ทำหน้าที่ในการเผยแพร่ข้อมูลทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรในลักษณะของการวิเคราะห์ข้อมูลมิติต่าง ๆ แบบ Real Time

2.3.2 ขอบเขตของข้อมูล ข้อมูลที่จะต้องบันทึกเข้าสู่ระบบสารสนเทศทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร คือ ข้อมูลของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ผ่านการตรวจสอบบัญชีประจำปี โดยผู้สอบบัญชีทั้งภาครัฐและภาคเอกชนแล้ว

2.3.3 แหล่งข้อมูล ข้อมูลก่อนการนำเข้าจะเป็นข้อมูลที่ไดจากระบบบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร ทั้งข้อมูลในงบการเงินและข้อมูลที่เกี่ยวข้องตามแบบข้อมูลนำเข้า (Input Form) ที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด

2.3.4 กำหนดเวลาในการนำเข้าข้อมูลและส่งข้อมูลเข้าสู่ฐานข้อมูล ให้ผู้รับผิดชอบตามข้อ 2.2.1 และข้อ 2.2.2 ทำการบันทึก ตรวจสอบข้อมูลและยืนยันเพื่อส่งข้อมูลเข้าสู่ฐานข้อมูลให้แล้วเสร็จภายใน 3 วัน นับจากวันที่เริ่มต้นบันทึกข้อมูล

2.3.5 การแก้ไขข้อมูลที่ยืนยันส่งเข้าฐานข้อมูลแล้ว ในกรณีที่มีการตรวจพบว่าข้อมูลที่ส่งเข้าฐานข้อมูลนั้นมีข้อผิดพลาดจะต้องแก้ไข ให้ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาอนุมัติการแก้ไขข้อมูลดังกล่าว

2.3.6 การจัดการฐานข้อมูลทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร ให้ผู้รับผิดชอบตามข้อ 2.2.1 ข้อ 2.2.3 และ 2.2.4 จัดระบบการรักษาความปลอดภัยของข้อมูลที่จัดเก็บไว้ที่ฐานข้อมูลระดับจังหวัด ระดับภาค และระดับกรม ให้เพียงพอ ซึ่งอย่างน้อยจะต้องมีการจัดการในเรื่องของการจัดการเครื่องคอมพิวเตอร์แม่ข่าย (Server) ให้มีประสิทธิภาพที่เพียงพอต่อการใช้งาน การจัดการระบบเครือข่ายที่เหมาะสมกับการรับ - ส่งข้อมูลเข้าสู่ฐานข้อมูล การกำหนดระดับการเข้าถึงข้อมูล (Access Controls) ระบบการสำรองข้อมูล ระบบการป้องกัน Virus ระบบไฟฟ้าสำรอง และวิธีปฏิบัติที่เหมาะสมในการนำข้อมูลออกไปใช้งาน

3. การถือปฏิบัติ

3.1 ให้เริ่มดำเนินการบันทึกข้อมูลบนระบบสารสนเทศทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร Version 2.1 ทั้งระบบ Offline และ Online ตั้งแต่วันจันทร์ที่ 21 พฤษภาคม 2555 โดยไม่มีการคู่ขนาน กล่าวคือ ข้อมูลของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรใดที่ยังไม่ได้ส่งเข้าฐานข้อมูลภายในวันศุกร์ที่ 18 พฤษภาคม 2555 ให้บันทึกด้วยระบบใหม่ทั้งหมด

3.2 ให้เริ่มใช้ฐานข้อมูลระดับจังหวัด และฐานข้อมูลระดับภาค ตั้งแต่วันจันทร์ที่ 21 พฤษภาคม 2555 เป็นต้นไป โดยให้ใช้ฐานข้อมูลที่ตัดยอดเมื่อวันศุกร์ที่ 18 พฤษภาคม 2555 เป็นฐานข้อมูลตั้งต้น

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **จักรี สุจริตธรรม**
(นายจักรี สุจริตธรรม)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ด่วนที่สุด

ที่ กษ 0404/ว.49

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

เทเวศร์ กทม. 10200

14 พฤษภาคม 2555

เรื่อง ให้ถือใช้โปรแกรมระบบสารสนเทศทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร Version 2.1

เรียน ผู้สอบบัญชีภาคเอกชน

ด้วยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้พัฒนาและปรับปรุงโปรแกรมระบบสารสนเทศทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร Version 2.1 เพื่อใช้ในการบริหารจัดการศูนย์ข้อมูลทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรระดับจังหวัด ระดับภาค และระดับกรม โดยให้เริ่มใช้ระบบใหม่และเริ่มให้มีฐานข้อมูลระดับจังหวัด และระดับภาค ตั้งแต่วันที่ 21 พฤษภาคม 2555 เป็นต้นไป นั้น เพื่อให้การบริหารจัดการศูนย์ข้อมูลทางการเงินเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ จึงกำหนดแนวทางปฏิบัติสำหรับผู้สอบบัญชีภาคเอกชน ดังนี้

1. กำหนดการตัดยอดข้อมูล ระบบสารสนเทศทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร (ระบบเดิม) ในวันศุกร์ที่ 18 พฤษภาคม 2555 เวลา 18.00 น. โดยกลุ่มพัฒนาระบบสารสนเทศและฐานข้อมูล ศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศ จะทำการปิดระบบ CAD Center online เพื่อดำเนินการจัดเตรียมฐานข้อมูล ดังนั้นจึงขอให้ผู้สอบบัญชีภาคเอกชนที่ได้ทำการบันทึกข้อมูลไว้โดยใช้ CAD Center Offline Version 2.0 (โปรแกรมชุดเดิม) ส่งข้อมูลเข้าฐานข้อมูลกลางให้แล้วเสร็จก่อนเวลา 18.00 น. ของวันศุกร์ที่ 18 พฤษภาคม 2555

2. ให้ผู้สอบบัญชีภาคเอกชน ดาวน์โหลดโปรแกรม CAD Center Offline Version 2.1 พร้อมคู่มือการติดตั้ง ได้ที่ Website กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ระบบงานสำหรับผู้สอบบัญชีสหกรณ์ (CAD_CA) และดำเนินการติดตั้งโปรแกรมบนคอมพิวเตอร์ของท่าน ระบบนี้ทำหน้าที่ในการรับการบันทึกข้อมูลรวมทั้งตรวจสอบความสมเหตุสมผล และความถูกต้อง โดยใช้ Check List Program ช่วยผู้บันทึกในการตรวจสอบข้อมูล

3. ผู้สอบบัญชีภาคเอกชนรับผิดชอบในการบันทึกข้อมูลทางการเงินของสหกรณ์ที่ตรวจสอบให้ถูกต้อง ครบถ้วน การตรวจสอบและยืนยันเพื่อส่งข้อมูลเข้าสู่ฐานข้อมูลให้ทันเวลา โดย

3.1 ขอบเขตของข้อมูล ข้อมูลที่จะต้องบันทึกเข้าสู่ระบบสารสนเทศทางการเงินของสหกรณ์คือ ข้อมูลของสหกรณ์ที่ผ่านการตรวจสอบบัญชีประจำปีโดยผู้สอบบัญชีภาคเอกชนแล้ว

3.2 แหล่งข้อมูล ข้อมูลก่อนการนำเข้าจะเป็นข้อมูลที่ได้จากระบบบัญชีของสหกรณ์ ทั้งข้อมูลในงบการเงินและข้อมูลที่เกี่ยวข้องตามแบบข้อมูลนำเข้า (Input Form) ที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด

3.3 กำหนดเวลาในการนำเข้าสู่ข้อมูลและส่งข้อมูลสู่ฐานข้อมูล ให้ผู้สอบบัญชีทำการบันทึก ตรวจสอบข้อมูลและยืนยันเพื่อส่งข้อมูลเข้าสู่ฐานข้อมูล ให้แล้วเสร็จภายใน 3 วัน นับแต่วันที่เริ่มต้น บันทึกข้อมูล

3.4 การแก้ไขข้อมูลที่ยืนยันส่งเข้าฐานข้อมูลแล้ว ในกรณีที่มีการตรวจพบว่าข้อมูลที่ส่งเข้าฐานข้อมูลนั้นมีข้อมูลผิดพลาดจะต้องแก้ไข ให้ผู้สอบบัญชีภาคเอกชนแจ้งไปที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 - 10 ในพื้นที่ที่สหกรณ์ที่ท่านตรวจสอบบัญชีตั้งอยู่ เพื่อให้ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาอนุมัติการแก้ไขข้อมูลดังกล่าว

ทั้งนี้ ให้เริ่มดำเนินการบันทึกข้อมูลบนระบบสารสนเทศทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร Version 2.1 ทั้งระบบ Offline และ Online ตั้งแต่วันจันทร์ที่ 21 พฤษภาคม 2555 โดยไม่มีคู่ขนาน กล่าวคือข้อมูลของสหกรณ์ใดที่ยังไม่ได้ส่งเข้าฐานข้อมูลภายในวันศุกร์ที่ 18 พฤษภาคม 2555 ให้บันทึกด้วยระบบใหม่ทั้งหมด

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **นฤมล พนาวงค์**

(นางนฤมล พนาวงค์)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
กลุ่มกำกับผู้สอบบัญชี
โทร. 0 2628 5240 - 59 ต่อ 3304 - 3305
โทรสาร. 0 2282 1019, 0 2282 5886



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศ โทร. 0 2628 5240-59 ต่อ 4311

ที่ กษ 0403/ว.27

วันที่ 10 เมษายน 2555

เรื่อง แนวปฏิบัติการให้บริการสารสนเทศผ่าน CAD Hub : ศูนย์กลางข้อมูลสหกรณ์ไทย

เรียน ทุกหน่วยงานในสังกัดกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ทำการพัฒนาระบบการให้บริการและเผยแพร่สารสนเทศผ่าน CAD Hub หรือศูนย์กลางข้อมูลสหกรณ์ไทย สำหรับใช้ในการให้บริการสารสนเทศทางการเงินของ สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร รวมทั้งข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับภารกิจของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ดังนั้น เพื่อให้การบริหารจัดการ CAD Hub มีประสิทธิภาพ จึงกำหนดแนวปฏิบัติการให้บริการสารสนเทศผ่าน CAD Hub : ศูนย์กลางข้อมูลสหกรณ์ไทย ดังนี้

1. องค์ประกอบของ CAD Hub

1.1 เมนู CAD เป็นเมนูสำหรับแสดงข้อมูลพื้นที่ ประชากร และจำนวนสมาชิกสหกรณ์ ในแต่ละจังหวัด ข้อมูลเหล่านี้ได้จากการนำเข้าของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

1.2 เมนู COOP Finance เป็นเมนูแสดงข้อมูลทางการเงินของสหกรณ์ ข้อมูลเหล่านี้ได้จากการเชื่อมโยงมาจากรฐานข้อมูลทางการเงินของสหกรณ์ซึ่งผ่านการตรวจสอบบัญชีและบันทึกเข้าสู่ระบบสารสนเทศทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร (CAD_Center) แล้ว

1.3 เมนู Top Plants เป็นเมนูแสดงข้อมูลพืชเศรษฐกิจที่ผลิตได้ในประเทศและจำนวนที่รวบรวมผ่านระบบสหกรณ์ รวมถึงจำนวนที่ส่งออกจำหน่ายต่างประเทศ ข้อมูลเหล่านี้ได้จากการนำเข้าของกลุ่มวิสาหกิจเศรษฐกิจสหกรณ์ ศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศ

1.4 เมนู e - Information เป็นเมนูแสดงข้อมูลจำนวนสหกรณ์และสมาชิกสหกรณ์ โดยการเชื่อมโยงมาจากระบบทะเบียนสหกรณ์ และระบบสารสนเทศทางการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร

1.5 เมนู CAD Anywhere เป็นเมนูแสดงที่ตั้งของสหกรณ์ โดยใช้เทคโนโลยี Google Earth ข้อมูลเหล่านี้ได้จากการนำเข้าข้อมูลของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

1.6 เมนู e - knowledge เป็นเมนูแสดงองค์ความรู้ต่าง ๆ ซึ่งได้จากการเชื่อมโยง Website ที่เกี่ยวข้อง และการนำเข้าข้อมูลของกลุ่มวิสาหกิจเศรษฐกิจสหกรณ์ ศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศ (เมนูย่อย e - knowledge) และกลุ่มประชาสัมพันธ์ สำนักบริหารกลาง (เมนูย่อย e - News และ e - book)

1.7 เมนู COOP Hub เป็นเมนูแสดงศูนย์ข้อมูลสหกรณ์ซึ่งได้จากการเชื่อมโยงกับ COOP Hub ซึ่งติดตั้งไว้ที่สหกรณ์

1.8 เมนู COOP Network เป็นเมนูแสดงวิสาหกิจชุมชน ครัวบัญชี และโรงเรียน ดชด. ในโครงการตามพระราชดำริของสมเด็จพระเทพรัตนราชสุดาฯ สยามบรมราชกุมารี ข้อมูลเหล่านี้ได้จากการเชื่อมโยงจากฐานข้อมูลวิสาหกิจชุมชน ครัวบัญชี และโรงเรียนในเขต ดชด.

2. การเผยแพร่และให้บริการสารสนเทศผ่าน CAD Hub

ให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์และสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 - 10 ให้บริการสารสนเทศผ่าน CAD Hub ทุกสำนักงาน โดยจัดให้มีจุดให้บริการตามความเหมาะสม

3. การปรับปรุงข้อมูลและระบบ

เพื่อให้การให้บริการสารสนเทศผ่าน CAD Hub บังเกิดประสิทธิผล จึงกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบ ดังนี้

3.1 ศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศ มีหน้าที่ในการพัฒนาระบบพร้อมทั้งดำเนินการเชื่อมโยงข้อมูลจากฐานข้อมูลที่เกี่ยวข้องให้มีการนำเสนอผ่าน CAD Hub อย่างถูกต้องและเป็นปัจจุบัน โดยกำหนดให้กลุ่มวิเคราะห์ภาวะเศรษฐกิจสหกรณ์ รับผิดชอบความถูกต้องและเป็นปัจจุบันของข้อมูล และกลุ่มพัฒนาระบบสารสนเทศและฐานข้อมูลเป็นผู้รับผิดชอบในการพัฒนาระบบ

3.2 สำนักบริหารกลาง กลุ่มประชาสัมพันธ์ มีหน้าที่ในการปรับปรุงข้อมูลและการเชื่อมโยงกับ Website ที่เกี่ยวข้อง

3.3 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ มีหน้าที่ดังต่อไปนี้

3.3.1 ปรับปรุงข้อมูลใน CAD Hub ทั้งในส่วนที่เชื่อมโยงจากฐานข้อมูลและในส่วนที่ต้องนำเข้า (Key in) ให้เป็นปัจจุบันและพร้อมให้บริการตลอดเวลา

3.3.2 ดำเนินการติดตั้ง COOP Hub ให้แก่สหกรณ์ที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ครบวงจรครบทุกระบบแล้ว เพื่อเชื่อมโยงกับ CAD Hub อย่างน้อยจังหวัดละ 1 สหกรณ์ และกำกับให้มีการปรับปรุงข้อมูลใน COOP Hub ให้เป็นปัจจุบันอยู่เสมอ

3.4 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 - 10 มีหน้าที่ในการตรวจสอบและกำกับให้มีการให้บริการสารสนเทศผ่าน CAD Hub และการปรับปรุงข้อมูลของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ในความรับผิดชอบให้มีข้อมูลที่ถูกต้องและเป็นปัจจุบัน ที่พร้อมให้บริการตลอดเวลา

4. การติดตั้งระบบ

4.1 การติดตั้งระบบในส่วนกลาง ให้ติดตั้ง ณ จุดให้บริการสารสนเทศ หอสมุดกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ภายใต้การดูแลของกลุ่มวิเคราะห์ภาวะเศรษฐกิจสหกรณ์ ศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศ

4.2 การติดตั้งระบบ ณ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ และสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 - 10 ให้ติดตั้ง ณ จุดให้บริการสารสนเทศที่กำหนด โดยจัดให้มีผู้รับผิดชอบในการให้บริการด้วย

ทั้งนี้ โปรแกรมที่ใช้ในการติดตั้ง Download ได้ที่ http://web52.cad.go.th/LocalUser/csc/cad_hub/index.html

จึงเรียนมาเพื่อทราบและดำเนินการ

(ลงชื่อ) **จักรี สุจริตธรรม**
(นายจักรี สุจริตธรรม)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 0 2628 5240-59 ต่อ 3204

ที่ กษ 0400.7/ว 8 วันที่ 28 กันยายน 2554

เรื่อง แนวปฏิบัติในการให้บริการโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ที่พัฒนาโดยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 - 10 / หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์มีภารกิจตามกฎหมายกระทรวงแบ่งส่วนราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ พ.ศ. 2552 ในการพัฒนาโปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์สำหรับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร หรือองค์กรที่กรมมีหน้าที่สนับสนุน และส่งเสริมการใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ ซึ่งกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ทำการพัฒนาโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์มาอย่างต่อเนื่องและได้จดลิขสิทธิ์แล้ว คือ ทะเบียนข้อมูลเลขที่ ว1. 3431 โปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์ และเลขที่ ว1. 3432 โปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ภาคเกษตรครบวงจร (Cooperative Full Pack Accounting Software : FAS) ซึ่งมีลักษณะการทำงานที่เชื่อมโยงกันในแต่ละระบบช่วยให้สหกรณ์สามารถใช้เทคโนโลยีช่วยปฏิบัติงานได้อย่างครบวงจร ประกอบกับนายทะเบียนสหกรณ์ได้ออกระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยมาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยสำหรับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูล พ.ศ. 2553 สถานการณ์เช่นนี้ทำให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จำเป็นต้องปรับปรุงระบบการให้บริการโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ โดยมุ่งเน้นให้เกิดระบบการควบคุมคุณภาพในการให้บริการโปรแกรม ซึ่งจะส่งผลต่อการเพิ่มประสิทธิภาพในการใช้โปรแกรมระบบบัญชีของสหกรณ์รายละเอียด ดังต่อไปนี้

1. การขอใช้โปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ที่พัฒนาโดยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

โปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ที่พัฒนาโดยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์พัฒนาขึ้นเพื่อให้บริการแก่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่จดทะเบียนตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 โดยกำหนดให้สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่มีความประสงค์จะใช้โปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ยื่นแบบแสดงงานขอใช้โปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ต่อหัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

สหกรณ์ที่มีความประสงค์ขอใช้บริการโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ระบบใดระบบหนึ่งในการบริหารจัดการระบบบัญชีของสหกรณ์ให้ยื่นความจำนงขอใช้บริการโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ ต่อหัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ตามแบบแสดงงานจำนงขอใช้โปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ (FAS1) โดยกรอกรายละเอียดทั้งส่วนข้อมูลทั่วไปของสหกรณ์ และข้อมูลการประเมินของสหกรณ์เบื้องต้นให้ครบถ้วนพร้อมแนบสำเนามติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการที่ให้ความเห็นชอบขอใช้โปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ที่พัฒนาโดยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

2. หน่วยงานให้บริการโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์

ให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ประจำจังหวัด สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 - 10 กลุ่มพัฒนาระบบบัญชีคอมพิวเตอร์สหกรณ์ภาคการเกษตรและกลุ่มพัฒนาระบบบัญชีคอมพิวเตอร์สหกรณ์นอกภาคการเกษตร ศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศ เป็นหน่วยงานให้บริการโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ที่พัฒนาโดยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ดังนี้

2.1 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ประจำจังหวัด

ให้หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ มอบหมายข้าราชการในหน่วยงานเป็น “IT Provider” ทำหน้าที่ในการให้บริการโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ในเขตพื้นที่ และทำหน้าที่กำกับการทำงานของพนักงานราชการหรือพนักงานจ้างเหมา ตำแหน่ง “เจ้าหน้าที่ระบบงานคอมพิวเตอร์” เพื่อรับผิดชอบดำเนินการให้บริการสหกรณ์ที่ขอใช้โปรแกรมในขั้นตอน การตรวจสอบแบบแสดง ความจำนองขอใช้โปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ การประเมินความพร้อมการใช้โปรแกรม การติดตั้ง โปรแกรม การถ่ายโอนข้อมูลและปรับเปลี่ยนระบบ รวมถึง การให้บริการแก้ไขปัญหาแก่สหกรณ์ที่ใช้ โปรแกรมแล้ว

เพื่อควมมีประสิทธิภาพของการให้บริการให้หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณา ความเหมาะสมของการมอบหมายงานอื่น ๆ ให้มีปริมาณที่จะเอื้ออำนวยให้ IT Provider สามารถปฏิบัติงาน ให้บริการโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ได้อย่างมีประสิทธิภาพ รวมทั้ง การจัดให้มีระบบการทำงาน ในลักษณะของการมีส่วนร่วมกันระหว่างผู้สอบบัญชีกับ IT Provider เพื่อให้สหกรณ์ได้รับการบริการ โปรแกรมระบบบัญชีที่รวดเร็วและสัมฤทธิ์ผล

2.2 กลุ่มเทคโนโลยีสารสนเทศ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 - 10

ให้ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 - 10 มอบหมายข้าราชการในกลุ่มเทคโนโลยี สารสนเทศ เป็น “IT Mobile” เพื่อทำหน้าที่ในการกำกับ ให้คำปรึกษา และช่วยเหลือการให้บริการ โปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์แก่ IT Provider รวมถึงดำเนินการเพื่อมอบสิทธิ์การใช้โปรแกรมแก่สหกรณ์

ให้ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 - 10 มอบหมายข้าราชการในกลุ่มเทคโนโลยี สารสนเทศ เป็น “IT Learning” ทำหน้าที่ในการพัฒนาองค์ความรู้และทักษะด้านโปรแกรมระบบบัญชี สหกรณ์ให้แก่สหกรณ์และบุคลากรในเขตพื้นที่ รวมถึงการพัฒนาฐานข้อมูลองค์ความรู้ด้านโปรแกรม ระบบบัญชีสหกรณ์เพื่อสนับสนุนให้งานส่งเสริมการใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์เป็นไปอย่าง มีประสิทธิภาพ

3. กระบวนการให้บริการติดตั้งโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์

กระบวนการให้บริการติดตั้งโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ เป็นการดำเนินการเพื่อให้สหกรณ์มีและ สามารถใช้โปรแกรมระบบบัญชีในการบริหารจัดการงานได้อย่างถูกต้อง ครบถ้วน ดำเนินการใน 5 ขั้นตอน โดยเริ่มต้นที่การตรวจสอบการขอใช้บริการโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ การประเมินความพร้อม การติดตั้งโปรแกรม การถ่ายโอนและปรับเปลี่ยนระบบ และสิ้นสุดที่การมอบสิทธิ์การใช้โปรแกรม ดังรายละเอียดต่อไปนี้

3.1 การตรวจสอบการขอใช้บริการโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์

หมายถึง การตรวจสอบแบบแสดงความจำนองขอใช้โปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์เพื่อให้ได้ ความมั่นใจว่าสหกรณ์จะสามารถดำเนินการตามขั้นตอนที่กำหนดเพื่อให้บรรลุเป้าหมายของการติดตั้ง โปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ได้ โดยมีรายละเอียดการปฏิบัติงาน ดังนี้

IT Provider ที่ได้รับมอบหมายจากสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ทำการตรวจสอบความถูกต้อง และครบถ้วนของแบบแสดงความจำนองขอใช้โปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ (FAS1) ที่สหกรณ์ยื่นมา พร้อมทั้งลงลายมือชื่อ IT Provider ยืนยันความถูกต้องในเอกสารและเสนอหัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เพื่ออนุมัติค่าขอใช้และบันทึกค่าขอใช้เข้าสู่ระบบฐานข้อมูลสหกรณ์ที่ใช้เทคโนโลยีการบัญชี (CAD Soft)

3.2 การประเมินความพร้อมการใช้โปรแกรม

เป็นการดำเนินการเพื่อให้ได้ความมั่นใจว่าสหกรณ์มีความพร้อมในการใช้โปรแกรม โดยพิจารณาความพร้อม 5 ด้าน ได้แก่ ความพร้อมด้านเครื่องคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์ (Hardware) ด้านซอฟต์แวร์ที่จำเป็นต้องใช้ร่วมกับโปรแกรมบัญชี (Software) ด้านข้อมูลที่จะนำเข้าระบบ (Data ware) ด้านบุคลากรที่จะต้องปฏิบัติงานร่วมกับโปรแกรมระบบบัญชี (People ware) และด้านระบบงานหรือระเบียบปฏิบัติ (Procedure) ที่สอดคล้องกับการทำงานของโปรแกรม โดยมีรายละเอียดการปฏิบัติงานดังนี้

3.2.1 IT Provider พร้อมผู้ปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้อง ทำการประเมินความพร้อมของสหกรณ์ ในการติดตั้งโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ พร้อมทั้งบันทึกรายละเอียดในแบบประเมินความพร้อม ในการติดตั้งโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ (FAS2) พร้อมลงลายมือชื่อของ IT Provider และบันทึก รายละเอียดในระบบฐานข้อมูลสหกรณ์ที่ใช้เทคโนโลยีการบัญชี (CAD Soft) ให้ถูกต้องและเป็นปัจจุบัน สอดคล้องกับรายละเอียดการประเมินความพร้อมของสหกรณ์ที่บันทึกในเอกสารแบบประเมินความพร้อม

3.2.2 สหกรณ์ที่ได้รับการประเมินและมีความพร้อมจะเข้าสู่กระบวนการติดตั้งโปรแกรมต่อไป สำหรับสหกรณ์ที่ได้รับการประเมินว่าไม่มีความพร้อม จะต้องทำการปรับปรุงในส่วนที่ยังไม่พร้อม ให้แล้วเสร็จก่อน

3.3 การติดตั้งโปรแกรม

การติดตั้งโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ คือ การที่ IT Provider ซึ่งได้รับการมอบหมายจากสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ดำเนินการนำโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ระบบใดระบบหนึ่งไปติดตั้งบนเครื่องคอมพิวเตอร์ของสหกรณ์เพื่อให้สหกรณ์สามารถนำโปรแกรมดังกล่าวไปใช้ในการบริหารจัดการข้อมูลทางบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยมีรายละเอียดการปฏิบัติงาน ดังนี้

3.3.1 IT Provider จัดทำแฟ้มประวัติการให้บริการโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์สำหรับสหกรณ์ที่ผ่านการประเมินตามแบบรายละเอียดการติดตั้งโปรแกรม (FAS3) พร้อมทั้งแนบใบแสดง ความจำนองขอใช้โปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ (FAS1) และแบบประเมินความพร้อมในการติดตั้งโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ (FAS2) ส่งให้หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เพื่ออนุมัติการติดตั้งโปรแกรม

3.3.2 IT Provider ดำเนินการติดตั้งโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ และตรวจสอบความถูกต้องครบถ้วนในการติดตั้ง พร้อมทั้งบันทึกรายละเอียดตามแบบรายละเอียดการติดตั้งโปรแกรม (FAS3) และบันทึกข้อมูลในระบบฐานข้อมูลสหกรณ์ที่ใช้เทคโนโลยีการบัญชี (CAD Soft)

3.3.3 กรณีมีปัญหาในการติดตั้งโปรแกรม จะต้องทำการบันทึกปัญหาที่เกิดขึ้นในแบบรายละเอียดการติดตั้งโปรแกรม (FAS3) ทุกครั้งที่มีการให้บริการแก้ไขปัญหา และประสานงานกับ IT Mobile เพื่อหาแนวทางการแก้ไข

3.3.4 กรณีที่ IT Provider และ IT Mobile ไม่สามารถแก้ไขปัญหาได้ ให้ประสานงานกับศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศ กลุ่มพัฒนาระบบบัญชีคอมพิวเตอร์สหกรณ์นอกภาคการเกษตรหรือกลุ่มพัฒนาระบบบัญชีคอมพิวเตอร์สหกรณ์ภาคการเกษตร เพื่อเข้าร่วมศึกษาหาแนวทางแก้ไขปัญหาเมื่อแก้ไขปัญหาแล้วเสร็จให้บันทึกวิธีการแก้ไขปัญหาเพื่อรวบรวมจัดเก็บเป็นองค์ความรู้ด้วย

3.3.5 เมื่อติดตั้งโปรแกรมเสร็จเรียบร้อย และสหกรณ์สามารถใช้งานระบบได้ IT Provider จะสรุปผลการติดตั้ง ตามแบบรายละเอียดการติดตั้งโปรแกรม (FAS3) พร้อมลงลายมือชื่อยืนยันการติดตั้งเสร็จเรียบร้อยสมบูรณ์ และสหกรณ์พร้อมเข้าสู่กระบวนการถ่ายโอนข้อมูลและปรับเปลี่ยนระบบต่อไป

3.3.6 IT Provider ส่งแบบรายละเอียดการติดตั้งโปรแกรม (FAS3) ที่บันทึกข้อมูลครบถ้วนสมบูรณ์ให้แก่ IT Mobile

3.3.7 IT Mobile ตรวจสอบแฟ้มประวัติการให้บริการโปรแกรมพร้อมทั้งเอกสารแนบทั้งหมด เพื่อรับทราบการติดตั้งโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์และเตรียมเข้าสู่การกำกับการใช้โปรแกรมระบบบัญชีต่อไป

3.4 การถ่ายโอนข้อมูลและปรับเปลี่ยนระบบ

การดำเนินการถ่ายโอนข้อมูลและปรับเปลี่ยนระบบ คือ การดำเนินการสอนแนะ ช่วยเหลือสนับสนุน ให้คำปรึกษาแนะนำ โดยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์แก่สหกรณ์ที่นำโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ระบบใดระบบหนึ่งไปใช้งาน เพื่อนำไปสู่การใช้งานโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งจะมีการดำเนินการโอนย้ายข้อมูลจากระบบเดิมเข้าสู่ระบบใหม่ และดำเนินการบันทึกรายการทางการเงินที่เกิดขึ้นหลังจากการโอนย้ายข้อมูลตั้งแต่การบันทึกรายการย้อนหลังให้เป็นปัจจุบัน จนถึงขั้นตอนของการปรับเปลี่ยนระบบ ดังนี้

3.4.1 การยกยอดข้อมูล หมายถึง การตั้งยอดข้อมูลโดยการโอนย้ายข้อมูลจากระบบเดิมเข้าสู่ระบบใหม่ ซึ่งอาจดำเนินการโดยการนำเข้าด้วยมือ (Key in) หรือการนำเข้าด้วยระบบคอมพิวเตอร์ (import)

3.4.2 การบันทึกรายการย้อนหลัง หมายถึง การบันทึกรายการบนระบบใหม่ต่อจากวันที่ยกยอดข้อมูล แต่ยังไม่แล้วเสร็จถึงวันที่ปัจจุบัน ลักษณะของการบันทึกรายการย้อนหลังที่สามารถสังเกตเห็นได้ชัด คือการที่วันที่ทำการในระบบช้ากว่าวันที่ปฏิบัติงาน

3.4.3 การบันทึกรายการเป็นปัจจุบัน หมายถึง กิจกรรมการบันทึกรายการประจำวันบนระบบใหม่อย่างเป็นปัจจุบัน ข้อสังเกตที่เห็นได้ชัดเจน คือ วันที่ทำการในระบบเป็นวันเดียวกับวันที่ปฏิบัติงานแต่สหกรณ์ยังไม่ใช้ระบบใหม่ในการให้บริการสมาชิก ดังนั้น ข้อมูลจะยังไม่มีการบันทึกข้อมูลในขณะที่ให้บริการสมาชิก

3.4.4 การปรับเปลี่ยนระบบ หมายถึง กิจกรรมที่สหกรณ์ได้นำระบบใหม่ออกให้บริการสมาชิก นั่นคือ มีการบันทึกข้อมูลทางการเงินไปพร้อม ๆ กับการให้บริการสมาชิก

3.4.5 ในขั้นตอนของการถ่ายโอนข้อมูลและปรับเปลี่ยนระบบนี้ เป็นขั้นตอนที่สหกรณ์จะต้องมีส่วนร่วมในการดำเนินการโดยจัดให้มีบุคลากร ที่จะดำเนินการให้แล้วเสร็จในระยะเวลาที่กำหนด สำหรับ IT Provider จะต้องคอยให้คำปรึกษาแนะนำแก่เจ้าหน้าที่ของสหกรณ์อย่างใกล้ชิดเพื่อให้สหกรณ์

สามารถนำโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ไปใช้ได้อย่างมีประสิทธิภาพ และบันทึกความก้าวหน้า การดำเนินงานในแต่ละขั้นตอนตามแบบรายงานความก้าวหน้าในการปรับเปลี่ยนระบบ (FAS4) พร้อมทั้ง รายงานความก้าวหน้าดังกล่าวผ่านระบบฐานข้อมูลสหกรณ์ที่ใช้เทคโนโลยีการบัญชี (CAD Soft) โดย IT Mobile จะมีบทบาทในการกำกับ ดูแล ตรวจสอบ รวมทั้งติดตามผลการปฏิบัติงานผ่านระบบ ฐานข้อมูลสหกรณ์ที่ใช้เทคโนโลยีการบัญชี (CAD Soft) ในแต่ละขั้นตอนของ IT Provider

3.4.6 ในกรณีที่สหกรณ์ไม่อาจจะดำเนินการถ่ายโอนข้อมูลได้ภายในระยะเวลาที่กำหนด ให้หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาเพื่อให้ความช่วยเหลือโดยมอบหมายให้ IT Provider ร่วมกับสายสอบบัญชีเข้าปฏิบัติงานร่วมกับเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ ทั้งนี้ โดยคำนึงถึงผลสัมฤทธิ์ของ การใช้โปรแกรมระบบบัญชีในการบริหารจัดการของสหกรณ์เป็นปัจจัยหลัก

3.4.7 ในขั้นตอนของการปรับเปลี่ยนระบบซึ่งเป็นขั้นตอนสุดท้ายของการให้บริการติดตั้ง โปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ จะต้องจัดให้มีการทำงานร่วมกันระหว่างสหกรณ์ ผู้สอบบัญชีและ IT Provider โดยกำหนดเป็นแผนปฏิบัติการปรับเปลี่ยนเป็นรายระบบ และในกรณีที่สหกรณ์ ขนาดใหญ่ที่มีลักษณะการดำเนินงานที่ซับซ้อนอาจจำเป็นต้องได้รับความช่วยเหลือจาก IT Mobile ในการดำเนินการ

3.4.8 เมื่อสหกรณ์ได้ดำเนินการปรับเปลี่ยนระบบแล้วเสร็จ และ IT Provider ได้มีการติดตามเฝ้าระวังสหกรณ์ที่มีการใช้งานโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ครบ 3 เดือนนับตั้งแต่วันที่ ปรับเปลี่ยนระบบแล้ว ให้แจ้ง IT Mobile ทราบเพื่อดำเนินการมอบสิทธิการใช้งานต่อไป

3.5 การมอบสิทธิในการใช้งานโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์

3.5.1 ให้ IT Mobile ทำการตรวจสอบเอกสารทั้งระบบ ตรวจสอบข้อมูลในระบบฐานข้อมูล สหกรณ์ที่ใช้เทคโนโลยีการบัญชี (CAD Soft) และตรวจสอบการใช้งานโปรแกรมระบบบัญชีของสหกรณ์ แล้วเสนอเรื่องเพื่อขออนุมัติมอบสิทธิการใช้งานโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ตามแบบขออนุมัติการ มอบสิทธิการใช้งานโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ (FAS5) ต่อผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ 1 - 10 พิจารณานุมัติต่อไป พร้อมทั้งบันทึกข้อมูลการอนุมัติในระบบฐานข้อมูลสหกรณ์ที่ใช้เทคโนโลยี การบัญชี (CAD Soft)

3.5.2 กลุ่มพัฒนาระบบบัญชีคอมพิวเตอร์สหกรณ์นอกภาคการเกษตร และกลุ่มพัฒนา ระบบบัญชีคอมพิวเตอร์สหกรณ์ภาคการเกษตร ศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศ ตรวจสอบข้อมูลผ่านระบบ ฐานข้อมูลสหกรณ์ที่ใช้เทคโนโลยีการบัญชี (CAD Soft) และดำเนินการออกหมายเลขการให้สิทธิการใช้ โปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ที่พัฒนาโดยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เสนอต่ออธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เพื่อลงนามในใบมอบสิทธิการใช้โปรแกรมและดำเนินการมอบให้สหกรณ์ต่อไป เมื่อได้ออกใบมอบสิทธิ การใช้โปรแกรมให้สหกรณ์ใดแล้วจะต้องมีหมายเลขการให้บริการ (Support Reference Number) เพื่อให้สหกรณ์ใช้อ้างอิงในการใช้บริการหลังการติดตั้งโปรแกรม และกรมตรวจบัญชีใช้อ้างอิงสำหรับ การให้บริการและประวัติการดูแลรักษาโปรแกรมระบบบัญชีของแต่ละสหกรณ์

4. การให้บริการสหกรณ์ที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์

การให้บริการสหกรณ์ที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ เป็นภารกิจที่เกิดขึ้นหลังจากที่สหกรณ์ ได้ทำการปรับเปลี่ยนระบบแล้วและมีการมอบสิทธิการใช้งานแล้ว มีกิจกรรมดังต่อไปนี้

4.1 การแจ้งปัญหาจากการใช้บริการโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์

4.1.1 สหกรณ์ที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ที่พัฒนาโดยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์สามารถติดต่อขอคำแนะนำ ความช่วยเหลือ และเสนอแนะความต้องการเพิ่มเติม ผ่าน IT Provider โดยสหกรณ์จะต้องระบุหมายเลขการให้บริการ (Support Reference Number) อ้างอิงในการขอใช้บริการทุกครั้ง

4.1.2 IT Provider จะต้องทำการบันทึกรายละเอียดของการขอใช้บริการของสหกรณ์ทุกครั้งในระบบฐานข้อมูลสหกรณ์ที่ใช้เทคโนโลยีการบัญชี (CAD Soft)

4.2 การให้บริการแก้ไขปัญหาที่ได้รับแจ้ง

การแก้ไขประเด็นปัญหาต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากการใช้งานโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์สามารถกำหนดระดับได้ ดังนี้

4.2.1 ระดับ 1 ในกรณีที่สหกรณ์ขอคำแนะนำ และติดขัดปัญหาพื้นฐานอันเนื่องมาจากสหกรณ์ขาดความเข้าใจในวิธีการใช้งาน IT Provider สามารถให้คำแนะนำหรือแก้ไขได้ทันที

4.2.2 ระดับ 2 ในกรณีที่ปัญหาที่มีความซับซ้อน และ IT Provider ไม่สามารถแก้ไขหรือให้คำปรึกษาได้ IT Provider จะต้องประสานงานกับ IT Mobile เพื่อปฏิบัติการร่วมกันในการแก้ไขปัญหา

4.2.3 ระดับ 3 ในกรณีที่ปัญหาที่มีความซับซ้อนมากเกี่ยวข้องกับทางเทคนิค หรือเป็นปัญหาของโปรแกรมเอง ให้ IT Provider ประสานงานกับเจ้าหน้าที่ของกลุ่มพัฒนาระบบบัญชีคอมพิวเตอร์สหกรณ์นอกภาคการเกษตร และกลุ่มพัฒนาระบบบัญชีคอมพิวเตอร์สหกรณ์ภาคการเกษตร ศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศเพื่อปฏิบัติงานร่วมกันในการแก้ไขปัญหา

การแก้ไขปัญหาของ IT Provider, IT Mobile หรือเจ้าหน้าที่ของกลุ่มพัฒนาระบบบัญชีคอมพิวเตอร์สหกรณ์นอกภาคการเกษตร และกลุ่มพัฒนาระบบบัญชีคอมพิวเตอร์สหกรณ์ภาคการเกษตร ศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศ สามารถเลือกดำเนินการได้ โดยวิธีดังต่อไปนี้ ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ของปัญหาและความจำเป็น

- เข้าสู่โปรแกรมระบบบัญชีของสหกรณ์โดยการบริการทางไกล (Remote Service) เพื่อแก้ไขปัญหา
- ให้สหกรณ์ส่งเอกสารหรือฐานข้อมูลที่เกี่ยวข้องมายังเจ้าหน้าที่ และทำการแก้ไขก่อนส่งกลับให้แก่สหกรณ์
- เดินทางไปยังสหกรณ์เพื่อช่วยแก้ไขปัญหา

เมื่อมีการดำเนินการใด ๆ เกี่ยวกับการให้บริการแก่สหกรณ์ในแต่ละกรณี IT Provider, IT Mobile หรือกลุ่มพัฒนาระบบบัญชีคอมพิวเตอร์สหกรณ์นอกภาคการเกษตร และกลุ่มพัฒนาระบบบัญชีคอมพิวเตอร์สหกรณ์ภาคการเกษตร ศูนย์เทคโนโลยีสารสนเทศ จะต้องเข้ามาบันทึกเหตุการณ์ของแต่ละกรณีให้เป็นปัจจุบันผ่านระบบฐานข้อมูลสหกรณ์ที่ใช้เทคโนโลยีการบัญชี (CAD Soft) ทุกครั้งที่มีการดำเนินการ

4.3 การติดตามผลการแก้ไขปัญหา และบันทึกผลระบบองค์ความรู้

เมื่อประเด็นปัญหาได้รับการแก้ไขแล้ว ผู้ที่ดำเนินการแก้ไขแล้วเสร็จจะต้องทำการบันทึกวิธีการแก้ไขและผลของการแก้ไข เข้าสู่ระบบฐานข้อมูลสหกรณ์ที่ใช้เทคโนโลยีการบัญชี (CAD Soft)

4.3.1 ให้ IT Learning ดำเนินการรวบรวม จัดหมวดหมู่และนำเสนอข้อมูลเกี่ยวกับโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ รวมถึงข้อมูลการแก้ไขปัญหาการใช้โปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ให้เป็นระบบองค์ความรู้ด้านโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์เพื่อใช้เป็นสื่อในการพัฒนาบุคลากรที่เกี่ยวข้องและเก็บไว้ใช้อ้างอิงในการแก้ไขปัญหาในอนาคต

4.3.2 สหกรณ์และเจ้าหน้าที่ของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์สามารถเข้าสู่ระบบฐานข้อมูลสหกรณ์ที่ใช้เทคโนโลยีการบัญชี (CAD Soft) ในส่วนของระบบองค์ความรู้เพื่อสืบค้นข้อมูลเกี่ยวกับการแก้ไขปัญหาการใช้งานโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ผ่านเครือข่ายอินเทอร์เน็ต

4.3.3 ให้ IT Learning ดำเนินการฝึกอบรม รวมถึง การออกแบบ การพัฒนารูปแบบและวิธีการในการพัฒนาทักษะด้านโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์เพื่อให้สหกรณ์สามารถใช้ระบบได้อย่างถูกต้อง และสามารถดูแลรักษาระบบบัญชีให้สามารถทำงานได้อย่างต่อเนื่อง

ทั้งนี้ ให้ยกเลิกวิธีปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการโปรแกรมระบบบัญชีที่พัฒนาโดยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ได้กำหนดไว้ก่อนหน้านี้ และให้ถือใช้ตามแนวปฏิบัตินี้แทน

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติ

(ลงชื่อ) **สิงห์ทอง ชินวรรังสี**
(นายสิงห์ทอง ชินวรรังสี)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ข้อมูลทั่วไป

วันที่ _____

ชื่อสหกรณ์ _____

รหัสสหกรณ์ _____

ประเภทของสหกรณ์ _____

ปีบัญชี _____

ชื่อ-สกุล ผู้บริหารสหกรณ์ _____

ชื่อ-สกุล ผู้ดูแลด้านบัญชี _____

เบอร์โทรติดต่อ _____

อีเมล _____

โปรแกรมที่จะขอใช้บริการ

สหกรณ์ออมทรัพย์

- โปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์

สหกรณ์ภาคการเกษตร

- โปรแกรมระบบสมาชิกและหุ้น
- โปรแกรมระบบเงินให้กู้
- โปรแกรมระบบเงินรับฝาก
- โปรแกรมระบบสินค้า
- โปรแกรมระบบบัญชีแยกประเภท

โปรแกรมที่ใช้งานในปัจจุบัน

โปรแกรมระบบบัญชีที่มีการใช้งานในปัจจุบัน

1. _____
2. _____
3. _____
4. _____
5. _____

แผนการใช้งานจริง

วันที่จะเริ่มบันทึกยกยอด

วันที่เริ่มใช้โปรแกรม

ให้บริการสมาชิก

ลงลายมือชื่อผู้มีอำนาจลงนามของสหกรณ์ _____ ตำแหน่ง _____

ลงลายมือชื่อ _____ ผู้ตรวจสอบ _____

ข้อมูลทั่วไป

ชื่อสหกรณ์ _____

รหัสสหกรณ์ _____

รายละเอียดคอมพิวเตอร์หลักที่จะติดตั้งโปรแกรม

ซีพียู _____

หน่วยความจำ (GB) _____

ขนาดความจุฮาร์ดดิสก์ (GB) _____

ซีดีรอม หรือดีวีดี

มี ไม่มี

ขนาดจอมอนิเตอร์ (นิ้ว) _____

ชนิดของระบบปฏิบัติการ

Windows เวอร์ชัน _____

ประเภทของระบบสำรองข้อมูล

ฮาร์ดดิสก์ เทป อื่น ๆ _____

ประเภทเครือข่ายที่รองรับ

มีสาร ไร้สาย อื่น ๆ _____

ทรัพยากรที่สหกรณ์มีในปัจจุบันสำหรับงานด้านระบบบัญชี

จำนวนคอมพิวเตอร์ _____

จำนวนเครื่องพิมพ์สมุด _____

จำนวนเครื่องพิมพ์รายงาน _____

ประเภทเครือข่ายที่ใช้งาน

มีสาร ไร้สาย อื่น ๆ _____

รายชื่อบุคลากรที่ดูแล

1. _____
2. _____
3. _____
4. _____
5. _____

สรุปการประเมินผล (กรอกโดยเจ้าหน้าที่)

ปัญหาที่อาจจะเกิด _____

แนวทางการแก้ไข _____

แนวทางการแก้ไข _____

แนวทางการแก้ไข _____

แนวทางการแก้ไข _____

สรุปผลการประเมิน

ผ่าน สมควรดำเนินการติดตั้งโปรแกรมสำหรับสหกรณ์ต่อไป

สรุปผลการประเมิน

ไม่ผ่าน _____

ลงลายมือชื่อ _____ ผู้ประเมิน

ประเมิน ณ วันที่ _____

ข้อมูลทั่วไป

วันที่ _____

ชื่อสหกรณ์ _____

รหัสสหกรณ์ _____

การติดตั้งโปรแกรม

วันที่ติดตั้ง _____

โปรแกรมที่ติดตั้ง _____

เวอร์ชัน _____

รายละเอียดคอมพิวเตอร์หลักที่จะติดตั้งโปรแกรม

ซีพียู _____

หน่วยความจำ (GB) _____

ขนาดความจุฮาร์ดดิสก์ (GB) _____

ซีดีรอม หรือดีวีดี มี ไม่มี

ขนาดจอคอมพิวเตอร์ (นิ้ว) _____

ชนิดของระบบปฏิบัติการ Windows เวอร์ชัน _____

ประเภทของระบบสำรองข้อมูล ฮาร์ดดิสก์ เทป อื่นๆ _____ประเภทเครือข่ายที่รองรับ มีสาร ไร้สาย อื่นๆ _____

โปรแกรมอื่นๆ ที่ติดตั้งอยู่กับ

คอมพิวเตอร์หลัก 1. _____

2. _____

3. _____

4. _____

5. _____

เอกสารประกอบการติดตั้ง

แผนผังระบบคอมพิวเตอร์/ระบบเครือข่ายของสหกรณ์

ปัญหาในการติดตั้งและแนวทางแก้ไข

สรุปผลการติดตั้ง

สรุปผลการประเมิน

ดำเนินการแล้วเสร็จ

ไม่สามารถติดตั้งได้สำเร็จ เนื่องจาก _____

ดำเนินการขั้นตอนการติดตั้งโดย

ลงลายมือชื่อ _____ เจ้าหน้าที่ผู้ติดตั้ง

รับทราบผลการดำเนินการการติดตั้ง

ลงลายมือชื่อ _____ ผู้บริหารสหกรณ์

ข้อมูลทั่วไป

วันที่ _____

ชื่อสหกรณ์ _____

รหัสสหกรณ์ _____

ความก้าวหน้าในการปรับเปลี่ยนระบบ

โปรแกรมที่ทำการติดตั้ง _____

เวอร์ชัน _____

ขั้นตอนการยกยอด

วันที่เริ่มดำเนินการ _____

วันที่ดำเนินการแล้วเสร็จ _____

หมายเหตุ _____

ขั้นตอนการบันทึกรายการย้อนหลัง

วันที่เริ่มดำเนินการ _____

วันที่ดำเนินการแล้วเสร็จ _____

หมายเหตุ _____

ขั้นตอนการดำเนินงานเป็นปัจจุบัน

วันที่เริ่มดำเนินการ

วันที่ดำเนินการแล้วเสร็จ

หมายเหตุ

ขั้นตอนการปรับเปลี่ยนระบบ

วันที่เริ่มดำเนินการ

วันที่ดำเนินการแล้วเสร็จ

หมายเหตุ

รายงานผลโดย

ลงลายมือชื่อ

เจ้าหน้าที่ผู้ดำเนินการ

รับทราบผลการดำเนินการโดย

ลงลายมือชื่อ

ผู้บริหารสหกรณ์

ข้อมูลทั่วไปของสหกรณ์ที่จะมอบสิทธิในการใช้งานโปรแกรม

วันที่ _____

ชื่อสหกรณ์ _____

รหัสสหกรณ์ _____

ประเภทของสหกรณ์ _____

ปีบัญชี _____

ชื่อ-สกุล ผู้บริหารสหกรณ์ _____

ชื่อ-สกุล ผู้ดูแลด้านบัญชี _____

เบอร์โทรติดต่อบริษัท _____

อีเมล _____

เห็นควรมอบสิทธิในการใช้งานโปรแกรมระบบบัญชีสหกรณ์เนื่องจาก

นำเสนอโดย

ลงลายมือชื่อ _____ เจ้าหน้าที่ผู้ดำเนินการ

อนุมัติโดย

ลงลายมือชื่อ _____ ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่.....



ที่ กษ 0404/ว.64

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

23 สิงหาคม 2554

เรื่อง งบการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่มีทุนดำเนินงานไม่เกิน 200,000 บาท

เรียน ผู้สอบบัญชี/ประธานกรรมการสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร

- อ้างถึง
1. หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/ว.100 ลงวันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2543
 2. หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/ว.1544 ลงวันที่ 2 ธันวาคม 2548
 3. หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/ว.77 ลงวันที่ 25 พฤศจิกายน 2553

ตามหนังสือที่อ้างถึง กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้กำหนดรูปแบบงบการเงินเพื่อให้สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรถือปฏิบัติ นั้น

เพื่อแจ้งงบการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่มีทุนดำเนินงานไม่เกิน 200,000 บาท ให้ข้อมูลอันเป็นประโยชน์และสะท้อนข้อมูลทางการเงินการบัญชีได้อย่างเหมาะสม อันจะเป็นประโยชน์แก่สหกรณ์กลุ่มเกษตรกร และผู้ใช้งบการเงินโดยทั่วไป กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงเห็นควรกำหนดเกณฑ์สำหรับการใช้รูปแบบงบการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่มีทุนดำเนินงานไม่เกิน 200,000 บาท ดังนี้

1. สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่มีทุนดำเนินงานไม่เกิน 200,000 บาท และมีปริมาณธุรกิจตั้งแต่ 200,000 บาท ขึ้นไป ให้จัดทำงบการเงินตามรูปแบบที่กำหนดตามหนังสือที่อ้างถึง 1. และ 2.
2. สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่มีทุนดำเนินงานไม่เกิน 200,000 บาท และมีปริมาณธุรกิจไม่เกิน 200,000 บาท ให้จัดทำงบการเงินตามรูปแบบที่กำหนดตามหนังสือที่อ้างถึง 3. พร้อมกับเปิดเผยนโยบายการบัญชีที่สำคัญไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ได้แก่ เกณฑ์การรับรู้รายได้ การประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ และดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ การตีราคาสินค้าคงเหลือและวัสดุคงเหลือ และการคิดค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ ตลอดจนข้อมูลอื่น ๆ ที่เห็นว่าจำเป็นและมีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติสำหรับงบการเงินที่มีบัญชีสิ้นสุดตั้งแต่วันที่ 31 ธันวาคม 2554 เป็นต้นไป

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติ

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สิงห์ทอง ชินวรรังสี**

(นายสิงห์ทอง ชินวรรังสี)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

พนักงานเจ้าหน้าที่ ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

กลุ่มมาตรฐานการบัญชี

โทร. 0 2628 5735

โทรสาร 0 282 1019



ที่ กษ 0404/ว.77

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

25 พฤศจิกายน 2553

เรื่อง การจัดทำงบการเงินสำหรับสหกรณ์ภาคการเกษตร/กลุ่มเกษตรกรจัดตั้งใหม่
และสหกรณ์ภาคการเกษตร/กลุ่มเกษตรกรขนาดเล็ก

เรียน ผู้สอบบัญชี/ประธานกรรมการสหกรณ์ภาคการเกษตรและกลุ่มเกษตรกร

อ้างอิง 1. หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ 0406/ว.100 ลงวันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2543
2. หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ 0406/ว.1544 ลงวันที่ 2 ธันวาคม 2548

สิ่งที่ส่งมาด้วย รูปแบบงบการเงินที่ใช้สำหรับสหกรณ์ประเภทการเกษตร, นิคม, ประมง
และกลุ่มเกษตรกร

ตามหนังสือที่อ้างถึง กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้กำหนดรูปแบบงบการเงินเพื่อให้สหกรณ์และ
กลุ่มเกษตรกรถือปฏิบัติ นั้น

เพื่อให้การจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ภาคการเกษตร/กลุ่มเกษตรกรจัดตั้งใหม่ และสหกรณ์
ภาคการเกษตร/กลุ่มเกษตรกรขนาดเล็กที่มีทุนดำเนินงานไม่เกิน 200,000 บาท เป็นไปอย่างเหมาะสม
แสดงข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรและผู้ใช้งบการเงินโดยทั่วไป และเป็นไปอย่างมี
มาตรฐาน กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงได้ทำการปรับเปลี่ยนรูปแบบงบการเงิน ตามสิ่งที่ส่งมาด้วย

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติสำหรับงบการเงินของสหกรณ์ภาคการเกษตรและกลุ่มเกษตรกรที่มีบัญชีสิ้นสุด
ตั้งแต่วันที่ 31 ธันวาคม 2553 เป็นต้นไป

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สิงห์ทอง ชินวรรังสี**

(นายสิงห์ทอง ชินวรรังสี)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

กลุ่มมาตรฐานการบัญชี

โทร. 0 2628 5269

โทรสาร 0 2628 5769

(ใช้สำหรับสหกรณ์ประเภทการเกษตร, นิคม, ประมง และกลุ่มเกษตรกร)

สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร.....จำกัด

งบดุล

ณ วันที่.....

หน่วย : บาท

สินทรัพย์	บาท	หนี้สินและทุนของสหกรณ์	บาท
เงินสด	หนี้สิน	
เงินฝากธนาคาร	เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร	.....
ลูกหนี้ - เงินให้กู้ยืม.....	เจ้าหนี้ - เงินกู้.....	.....
-	- การค้า	.....
หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	- เงินรับฝากออมทรัพย์	.....
ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	- เงินรับฝากประจำ	.....
หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	-
สินค้าคงเหลือ	หนี้สินอื่น	
หัก ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	- ค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย	.....
ที่ดิน	- เงินสะสมเจ้าหนี้ที่	.....
ครุภัณฑ์และอุปกรณ์	- สำรองบำเหน็จเจ้าหนี้ที่	.....
.....	-
.....	-
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม	รวมหนี้สิน	.....
สินทรัพย์อื่น		ทุนของสหกรณ์	
- วัสดุคงเหลือ	ทุนเรือนหุ้น (มูลค่าหุ้นละ...บาท)	.....
-	หุ้นที่ชำระเต็มมูลค่าแล้ว	.....
-	ทุนสำรอง	.....
		ทุนสะสมฯ - .....	.....
		ขาดทุนสะสม	.....
		กำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปี	.....
		รวมทุนของสหกรณ์	.....
รวมสินทรัพย์	รวมหนี้สินและทุนของสหกรณ์	.....

(ลงชื่อ).....

(.....)

ประธานกรรมการ

วันที่.....

(ลงชื่อ).....

(.....)

เลขานุการ

วันที่.....

สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร.....จำกัด
งบกำไรขาดทุน
สำหรับปีสิ้นสุด วันที่.....

หน่วย : บาท

ค่าใช้จ่าย	รายได้
ต้นทุนการให้เงินกู้	ดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้
ต้นทุนสินค้าที่ขาย	รับจริง
ต้นทุนขายผลิตผลการเกษตร	ค้างรับ
ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	ขายสินค้า
หนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้.....	ขายสินค้าทั่วไป
หนี้สงสัยจะสูญ - ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	ขายปุ๋ย
ค่าใช้จ่ายติดตามหนี้	ขายวัสดุการเกษตร
ค่าใช้จ่ายในการเก็บรักษาสินค้า	ขาย
ค่าใช้จ่ายในการรวบรวม	ขายผลิตผลการเกษตร
ค่าเสียหายจากสินค้า/ผลิตผลขาดบัญชี	ขายข้าวเปลือก
ค่าลดหย่อนผลิตผลยุบตัว	ขาย.....
.....	รายได้เฉพาะธุรกิจ
ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน	รายได้ค่าปรับ -
ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์	หนี้สูญรับคืน -
เงินเดือนและค่าจ้าง	สินค้า/ผลิตผลขาดบัญชีที่ได้รับชดใช้
ค่าเบี่ยงลิ้งพาหนะ .....	..... .....
บำเหน็จเจ้าหน้าที่ .....	..... .....
ค่าเบี้ยประชุม	รายได้อื่น
ค่ารับรอง	ค่าธรรมเนียมแรกเข้า
ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร
ค่าใช้จ่ายวันประชุมใหญ่ .....	..... .....
ดอกเบี้ยจ่ายเงินรับฝาก .....	..... .....
.....	รายได้อื่น ๆ
.....	
ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ	
กำไรสุทธิ	ขาดทุนสุทธิ
รวม	รวม

สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร.....จำกัด
งบบุณชาย/บริการ
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....

หน่วย : บาท

ธุรกิจสินเชื่อ

ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้ยืม

ธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย

สินค้าคงเหลือต้นปี

บวก ชื่อ.....

.....
ค่าใช้จ่ายในการซื้อ

รวม

หัก สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี

หัก สินค้าคงเหลือปลายปี

- สภาพปกติ

- สภาพเสื่อมชำรุด

ต้นทุนสินค้าที่ขาย

ธุรกิจรวบรวมผลผลิตผลการเกษตร

ผลผลิตผลการเกษตรคงเหลือต้นปี

บวก ชื่อ.....

.....
ค่าใช้จ่ายในการซื้อ

รวม

หัก ผลผลิตผลการเกษตรเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี

หัก ผลผลิตผลการเกษตรคงเหลือปลายปี

- สภาพปกติ

- สภาพเสื่อมชำรุด

งบบุณชายผลผลิตผลการเกษตร

รวมงบบุณชาย / บริการทั้งสิ้น



ที่ กษ 0406/ว.1544

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

2 ธันวาคม 2548

เรื่อง การจัดทำงบการเงินของสหกรณ์

เรียน ผู้สอบบัญชี / ประธานกรรมการสหกรณ์

- อ้างถึง**
1. ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542
 2. หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/ว.1089 ลงวันที่ 8 กันยายน 2548

ตามหนังสือที่อ้างถึง 1 นายทะเบียนสหกรณ์ได้ให้สหกรณ์จัดทำงบการเงินตามแบบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด และหนังสือที่อ้างถึง 2 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้กำหนดเกี่ยวกับการจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ นั้น

เพื่อให้การจัดทำงบการเงินของสหกรณ์แสดงข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อสหกรณ์ และผู้ใช้งบการเงินโดยทั่วไปมากยิ่งขึ้น และเป็นไปอย่างมีมาตรฐาน กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงได้ทำการปรับเปลี่ยนรูปแบบงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงิน พร้อมกับได้ให้คำแนะนำเพื่อประกอบการจัดทำ ตามที่แนบท้ายนี้

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติสำหรับงบการเงินที่มีปีบัญชีสิ้นสุดตั้งแต่วันที่ 31 ธันวาคม 2548 เป็นต้นไป อนึ่ง เฉพาะในการจัดทำงบการเงินตามรูปแบบใหม่ในปีแรก ไม่ต้องจัดทำงบการเงินเปรียบเทียบกับปีก่อน

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**
(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักนโยบายและมาตรฐาน

โทร. 0 2281 1491

โทรสาร 0 2628 5769



ที่ กษ 0406/ว.100

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

28 กุมภาพันธ์ 2543

เรื่อง การจัดทำงบการเงินของกลุ่มเกษตรกร

เรียน ผู้สอบบัญชี/ประธานกรรมการกลุ่มเกษตรกร

อ้างถึง ระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2533

ตามหนังสือที่อ้างถึง นายทะเบียนสหกรณ์ได้ให้กลุ่มเกษตรกรจัดทำบัญชีและงบการเงินตามแบบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด นั้น

เพื่อให้การจัดทำงบการเงินของกลุ่มเกษตรกรแสดงข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อกลุ่มเกษตรกรและผู้ใช้งบการเงินโดยทั่วไปมากยิ่งขึ้น ตลอดจนเกิดประโยชน์แก่ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงได้ทำการปรับปรุงรูปแบบงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินพร้อมกันได้ให้คำแนะนำเพื่อประกอบการจัดทำ ตามที่แนบท้ายนี้

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติสำหรับงบการเงินที่มีปีบัญชีสิ้นสุดตั้งแต่วันที่ 31 มีนาคม 2543 เป็นต้นไป อนึ่ง รูปแบบงบการเงินนี้ให้ใช้สำหรับกลุ่มเกษตรกรที่มีทุนดำเนินงาน ณ วันสิ้นปีไม่เกิน 500,000 บาท สำหรับกลุ่มเกษตรกรที่มีทุนดำเนินงานเกินกว่านั้น เพื่อให้งบการเงินแสดงข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงานโดยละเอียดยิ่งขึ้นให้จัดทำงบการเงินเปรียบเทียบตามรูปแบบงบการเงินของสหกรณ์ประเภทการเกษตร

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองวิชาการและแผนงาน

โทร. 0 281 1491

โทรสาร 0 628 5769



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร 0 2628 5768

ที่ กษ 0404/ว 1231

วันที่ 5 ตุลาคม 2552

เรื่อง ขอรื้อปรับปรุงรูปแบบงบการเงินของสหกรณ์ออมทรัพย์ใหม่

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 - 10 / หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทุกจังหวัด

ภายใต้พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 มาตรา 66 วรรค 2 บัญญัติให้สหกรณ์ต้องจัดทำงบการเงินตามแบบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

เพื่อให้รายการสินทรัพย์หมุนเวียน/สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน และรายการหนี้สินหมุนเวียน/หนี้สินไม่หมุนเวียนในงบการเงินมีการแสดงให้เห็นอย่างชัดเจน และเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี นายทะเบียนสหกรณ์จึงปรับปรุงรูปแบบงบการเงินของสหกรณ์ออมทรัพย์ใหม่ เพื่อให้สหกรณ์สามารถนำข้อมูลไปใช้ในการบริหารจัดการได้อย่างมีประสิทธิภาพตามรูปแบบงบการเงินของสหกรณ์ออมทรัพย์ที่แนบท้ายนี้

สำหรับงบกำไรขาดทุนยังคงใช้รูปแบบเดิมตามที่ปรากฏในหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ 0402/ว672 ลงวันที่ 6 มิถุนายน 2551

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และแจ้งให้ผู้ที่เกี่ยวข้องทราบเพื่อถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) สิริกาญจน์ วิทยาฤทธิพากร

(นางสาวสิริกาญจน์ วิทยาฤทธิพากร)

ผู้อำนวยการสำนักบริหารกลาง รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ที่ กษ 0404/ว 1232

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

5 ตุลาคม 2552

เรื่อง ขอบปรับปรุงรูปแบบงบการเงินของสหกรณ์ออมทรัพย์ใหม่

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์

อ้างอิง หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/ว672 ลงวันที่ 6 มิถุนายน 2551

สิ่งที่ส่งมาด้วย รูปแบบงบการเงินสหกรณ์ออมทรัพย์ที่ปรับปรุงใหม่

ตามหนังสือที่อ้างถึง กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้เปลี่ยนแปลงรูปแบบงบการเงินสำหรับสหกรณ์ออมทรัพย์เพื่อถือปฏิบัติ นั้น

เนื่องจากได้รับข้อเสนอแนะจากสหกรณ์ออมทรัพย์ และผู้ใช้งบการเงินว่ารูปแบบงบดุลที่เปลี่ยนแปลงยังมิได้แสดงให้เห็นสินทรัพย์หมุนเวียน/ไม่หมุนเวียน และหนี้สินหมุนเวียน/ไม่หมุนเวียนไว้อย่างชัดเจน ทำให้การนำข้อมูลในงบการเงินไปใช้ในการวิเคราะห์เพื่อประโยชน์ในการบริหารจัดการทำได้ยาก

ดังนั้นภายใต้พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 มาตรา 66 วรรค 2 ที่บัญญัติให้สหกรณ์ต้องจัดทำงบการเงินตามแบบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด ประกอบกับคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 598/2552 สั่ง ณ วันที่ 21 กรกฎาคม 2552 นายทะเบียนสหกรณ์จึงปรับปรุงรูปแบบงบการเงินของสหกรณ์ออมทรัพย์ใหม่ ซึ่งปรากฏตามสิ่งที่ส่งมาด้วย โดยปรับปรุงรูปแบบงบการเงินของสหกรณ์ออมทรัพย์ใหม่ ซึ่งปรากฏตามสิ่งที่ส่งมาด้วย โดยปรับปรุงการแสดงรายการในงบดุลให้แสดงรายการสินทรัพย์หมุนเวียน/สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน และหนี้สินหมุนเวียน/หนี้สินไม่หมุนเวียนไว้อย่างชัดเจน ส่วนรูปแบบงบกำไรขาดทุนให้คงใช้ตามรูปแบบเดิมที่ปรากฏในหนังสือที่อ้างอิง ทั้งนี้ เพื่อให้สหกรณ์และผู้ใช้งบการเงินเข้าใจง่าย และสามารถนำข้อมูลในงบการเงินไปใช้ประโยชน์ในการบริหารจัดการได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่บัดนี้เป็นต้นไป โดยงบการเงินปีก่อนที่นำมาเปรียบเทียบให้ปรับรูปแบบใหม่ พร้อมทั้งให้เพิ่มเติมหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับการปรับรูปแบบงบการเงินใหม่เป็นข้อ 2 ต่อจากสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) สิริกาญจน์ วิทยาฤทธิพากร

(นางสาวสิริกาญจน์ วิทยาฤทธิพากร)

ผู้อำนวยการสำนักบริหารกลาง รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

พนักงานเจ้าหน้าที่ ปฏิบัติการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

กลุ่มมาตรฐานการบัญชี

โทร. 0 2628 5768

โทรสาร 0 2628 5769

รูปแบบงบการเงินสหกรณ์ออมทรัพย์ที่ปรับปรุงใหม่
ตามหนังสือ ที่ กษ 0404/ ว 1231, ว 1232 ลงวันที่ 5 ตุลาคม 2552

สหกรณ์ออมทรัพย์..... จำกัด

งบดุล

ณ วันที่ และ

	หมายเหตุ	ปี 25...	ปี 25...
		บาท	บาท
สินทรัพย์			
สินทรัพย์หมุนเวียน			
เงินสดและเงินฝากธนาคาร	2	.....	.....
เงินฝากสหกรณ์อื่น		.....	.....
เงินส่งชำระหนี้ระหว่างทาง		.....	.....
เงินลงทุนระยะสั้น	3	.....	.....
เงินให้กู้ยืมระยะสั้น - สุทธิ	4	.....	.....
ลูกหนี้ระยะสั้น - สุทธิ	5	.....	.....
ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - สุทธิ	6	.....	.....
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	7	.....	.....
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน		.....	.....
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน			
เงินลงทุนระยะยาว	3	.....	.....
เงินให้กู้ยืมระยะยาว - สุทธิ	4	.....	.....
ลูกหนี้ระยะยาว - สุทธิ	5	.....	.....
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ - สุทธิ	8	.....	.....
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	9	.....	.....
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น	10	.....	.....
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		.....	.....
รวมสินทรัพย์		.....	.....

		ปี 25...	ปี 25...
	หมายเหตุ	บาท	บาท
หนี้สินและทุนของสหกรณ์			
หนี้สินหมุนเวียน			
เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารและเงินกู้ยืมระยะสั้น	11	.....	.....
ส่วนของหนี้สินไม่หมุนเวียนที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปี	14,15		
เงินรับฝาก	12	.....	.....
ค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยค้างจ่าย		.....	.....
หนี้สินหมุนเวียนอื่น	13	.....	.....
รวมหนี้สินหมุนเวียน		.....	.....
หนี้สินไม่หมุนเวียน			
เงินกู้ยืมระยะยาว	14	.....	.....
เจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อสินทรัพย์	15		
หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น	16	.....	.....
รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน		.....	.....
รวมหนี้สิน		.....	.....
ทุนของสหกรณ์			
ทุนเรือนหุ้น (มูลค่าหุ้นละ.....บาท)		.....	.....
หุ้นที่ชำระเต็มมูลค่าแล้ว		.....	.....
หุ้นที่ชำระไม่เต็มมูลค่า		.....	.....
ทุนสำรอง		.....	.....
ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ	17	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น	18	.....	.....
ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์		.....	.....
(ขาดทุนสะสม)		.....	.....
กำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปี		.....	.....
รวมทุนของสหกรณ์		.....	.....
รวมหนี้สินและทุนของสหกรณ์		.....	.....
หมายเหตุประกอบงบการเงินเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินนี้			

(ลงชื่อ).....

(.....)

ประธานกรรมการ

(ลงชื่อ).....

(.....)

เลขานุการ

วันที่.....

สหกรณ์ออมทรัพย์..... จำกัด
งบกำไรขาดทุน
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ และ

	ปี 25....		ปี 25....	
	บาท	%	บาท	%
รายได้ดอกเบี้ยและผลตอบแทนจากการลงทุน				
เงินให้กู้ยืมและเงินฝาก
เงินลงทุน
.....
รวมรายได้ดอกเบี้ยและผลตอบแทนจากการลงทุน	100	.....	100
ค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยและการลงทุน				
เงินรับฝาก
เงินกู้ยืมระยะสั้น
เงินกู้ยืมระยะยาว
ขาดทุนจากการจำหน่ายเงินลงทุน
รวมค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยและการลงทุน
หัก หนี้สูญและหนี้สงสัยจะสูญ
หนี้สูญและหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้
หนี้สูญและหนี้สงสัยจะสูญ - ดอกเบี้ย
รวมหนี้สูญและหนี้สงสัยจะสูญ
รายได้ดอกเบี้ยและผลตอบแทนจากการลงทุนสุทธิ
บวก รายได้ที่มีใช้ดอกเบี้ย
.....
.....
รายได้อื่น
รวมรายได้ที่มีใช้ดอกเบี้ย
หัก ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน				
ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับเจ้าหน้าที่				
เงินเดือน
ค่าเบี้ยเลี้ยงพาหนะ
บำเหน็จเจ้าหน้าที่
.....

	ปี 25....		ปี 25....	
	บาท	%	บาท	%
ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับอาคารสถานที่และอุปกรณ์				
ค่าเสื่อมราคา
ค่าตัดจ่าย.....
.....
ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับสมาชิก				
ค่าสวัสดิการสมาชิก
.....
ค่าใช้จ่ายดำเนินงานอื่น				
ค่าเบี้ยประชุม
ค่ารับรอง
ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์
ค่าใช้จ่ายประชุมใหญ่
.....
ค่าใช้จ่ายอื่น
รวมค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน
กำไร (ขาดทุน) สุทธิ

(ตัวอย่างหมายเหตุประกอบงบการเงิน)

สทกรณ.....จำกัด

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....และ

1. สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

.....

2. เงินสดและเงินฝากธนาคาร ประกอบด้วย

	ปี 25...	ปี 25...
	บาท	บาท
เงินสด
เงินฝากธนาคาร
กระแสรายวัน
ออมทรัพย์
ประจำ
รวม

ข้อผูกพัน

เงินฝากธนาคาร.....จำกัด ประเภท.....บัญชีเลขที่.....

จำนวนเงิน.....บาท สทกรณได้นำไปค้ำประกัน.....ในวงเงิน.....บาท

3. **เงินลงทุน** ประกอบด้วย

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท		บาท	
	มูลค่ายุติธรรม	ราคาทุน	มูลค่ายุติธรรม	ราคาทุน
เงินลงทุนระยะสั้น				
เงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด				
หุ้นธนาคาร...(ระบุชื่อ).....
หุ้น.....(ระบุชื่อ).....
รวม
บวก (หัก) ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน	
รวม	
เงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด				
-
-
รวม	
รวมเงินลงทุนระยะสั้น	
เงินลงทุนระยะยาว				
เงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด
หุ้นธนาคาร....(ระบุชื่อ).....
หุ้น.....(ระบุชื่อ).....	
รวม	
บวก (หัก) ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน	
รวม	
เงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด				
- หุ้นชุมนุมสหกรณ์/สหกรณ์อื่น.....	
- หุ้นบริษัทสหประกันชีวิต จำกัด	
-
-
รวม	
รวมเงินลงทุนระยะยาว	

4. เงินให้กู้ยืม - สุทธิ ประกอบด้วย

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท		บาท	
	ระยะสั้น	ระยะยาว	ระยะสั้น	ระยะยาว
เงินให้กู้ยืม - ปกติ				
เงินให้กู้แก่สหกรณ์
ลูกหนี้เงินกู้ฉุกเฉิน
ลูกหนี้เงินกู้สามัญ
ลูกหนี้เงินกู้พิเศษ
.....
รวมเงินให้กู้ยืม - ปกติ
เงินให้กู้ยืม - ไม่ก่อให้เกิดรายได้				
เงินให้กู้แก่สหกรณ์
ลูกหนี้เงินกู้ฉุกเฉิน
ลูกหนี้เงินกู้สามัญ
ลูกหนี้เงินกู้พิเศษ
.....
รวมเงินให้กู้ยืม - ไม่ก่อให้เกิดรายได้
รวมเงินให้กู้ยืม
หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ
ค่าเผื่อลูกหนี้ตลาดเคลื่อน
เงินให้กู้ยืม - สุทธิ

ณ วันที่ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ แยกเป็น.....

.....
 ค่าเผื่อลูกหนี้ตลาดเคลื่อน แยกเป็น.....

.....

5. ลูกหนี้ - สุทธิ ประกอบด้วย

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท		บาท	
	ระยะสั้น	ระยะยาว	ระยะสั้น	ระยะยาว
ลูกหนี้ตามคำพิพากษา
ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี
.....
รวม
หัก ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ
ลูกหนี้ - สุทธิ

ณ วันที่ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ แยกเป็น.....

ค่าเผื่อลูกหนี้คลาดเคลื่อน แยกเป็น.....

6. ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - สุทธิ ประกอบด้วย

	ปี 25...	ปี 25...
	บาท	บาท
ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ
หัก ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ
ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับสุทธิ

7. สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น ประกอบด้วย

	ปี 25...	ปี 25...
	บาท	บาท
.....
.....
รวม

8. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ - สุทธิ ประกอบด้วย

	ปี 25...	ปี 25...
	<u>บาท</u>	<u>บาท</u>
ที่ดิน
อาคารและสิ่งปลูกสร้าง
ยานพาหนะ
เครื่องใช้สำนักงาน
รวม
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ - สุทธิ

ค่าเสื่อมราคาสะสมแยกเป็น ค่าเสื่อมราคาสะสมอาคารและสิ่งปลูกสร้าง จำนวนเงิน.....บาท
 ค่าเสื่อมราคาสะสมยานพาหนะ จำนวนเงิน.....บาท ค่าเสื่อมราคาสะสมเครื่องใช้สำนักงาน
 จำนวนเงิน.....บาท

สหกรณ์ซื้อ.....ตามสัญญาผ่อนชำระ/เช่าซื้อในราคา.....บาท
 แยกเป็นราคาของสินทรัพย์.....บาท ภาษีซื้อ.....บาท และดอกผลเช่าซื้อ.....บาท
 โดยสหกรณ์จะต้องผ่อนชำระเดือนละ.....บาท เป็นเวลา.....งวด เริ่มผ่อนชำระตั้งแต่วันที่.....
 ผ่อนชำระให้เสร็จสิ้นภายในวันที่.....ระหว่างปี.....
 สหกรณ์ได้ชำระเงินค่างวดไปแล้วจำนวน.....งวด เป็นเงิน.....บาท

(หมายเหตุเพิ่มเติมในส่วนล่าง ให้ใช้ในกรณีสหกรณ์ซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ด้วยวิธีการ
 ผ่อนชำระ/เช่าซื้อ)

(กรณีมีการเปลี่ยนแปลงการตีราคาสินทรัพย์ และกรณีมีภาระผูกพันในที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ให้
 เปิดเผยไว้ในหมายเหตุฯ ด้วย)

(กรณีสหกรณ์ใช้วิธีการบันทึกค่าเสื่อมราคาโดยลดยอดกับสินทรัพย์โดยตรง ให้สหกรณ์เปิดเผยโดย
 แสดงมูลค่าสินทรัพย์ด้วยราคาตามบัญชี)

9. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ประกอบด้วย

	ปี 25...	ปี 25...
	<u>บาท</u>	<u>บาท</u>
สิทธิการเช่า
สิทธิการใช้ประโยชน์
ซอฟต์แวร์
.....
รวม

10. สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น ประกอบด้วย

	ปี 25...	ปี 25...
	บาท	บาท
.....
.....
.....
รวม

11. เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารและเงินกู้ยืมระยะสั้น ประกอบด้วย

	ปี 25...	ปี 25...
	บาท	บาท
เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร
เงินกู้ยืมระยะสั้น
รวม

ในปี..... สหกรณ์มีวงเงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร
 จำนวน.....บาท อัตราดอกเบี้ยร้อยละ.....ต่อปี
 โดยมี.....เป็นหลักประกัน
 เงินกู้ยืมจาก..... จำนวน.....บาท อัตราดอกเบี้ย
 ร้อยละ..... ต่อปี โดยมี..... เป็นหลักประกัน

12. เงินรับฝาก ประกอบด้วย

	ปี 25...	ปี 25...
	บาท	บาท
เงินรับฝากออมทรัพย์
เงินรับฝากออมทรัพย์พิเศษ
เงินรับฝากประจำ
.....
รวม

13. หนี้สินหมุนเวียนอื่น ประกอบด้วย

	ปี 25...	ปี 25...
	<u>บาท</u>	<u>บาท</u>
.....
.....
รวม

14. เงินกู้ยืมระยะยาว ประกอบด้วย

	ปี 25....		ปี 25....	
	<u>บาท</u>		<u>บาท</u>	
	ถึงกำหนดชำระ		ถึงกำหนดชำระ	
	ภายใน 1 ปี	เกิน 1 ปี	ภายใน 1 ปี	เกิน 1 ปี
.....
.....
รวม

ระหว่างปีสภกรรมการกู้ยืมเงินจาก.....จำนวน.....บาท
 อัตราดอกเบี้ยร้อยละ.....ต่อปี ชำระคืน.....งวด ๆ ละ.....บาท วันเริ่มชำระหนี้
กำหนดชำระเสร็จสิ้นภายใน.....โดยมี.....เป็นหลักประกัน
 (ในกรณีมีเงื่อนไขหรือข้อจำกัดในการกู้ยืม ให้เปิดเผยสาระสำคัญและภาวะผูกพันที่กำหนดไว้ในสัญญา
 ให้ชัดเจน)

15. เจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อสินทรัพย์

	ปี 25....		ปี 25....	
	<u>บาท</u>		<u>บาท</u>	
	ถึงกำหนดชำระ		ถึงกำหนดชำระ	
	ภายใน 1 ปี	เกิน 1 ปี	ภายใน 1 ปี	เกิน 1 ปี
.....
.....
.....

16. หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น ประกอบด้วย

	ปี 25...	ปี 25...
	บาท	บาท
.....
.....
รวม

17. ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบ และอื่น ๆ ประกอบด้วย

	ปี 25...	ปี 25...
	บาท	บาท
.....
.....
.....
รวม

18. กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น

	ปี 25...	ปี 25...
	บาท	บาท
ยอดยกมาต้นงวด
การเปลี่ยนแปลงในระหว่างงวด
ยอดคงเหลือปลายงวด

19. กำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปี

.....
.....
.....

20. การดำรงสินทรัพย์สภาพคล่องของสหกรณ์

.....
.....
.....

21. เหตุการณ์สำคัญที่เกิดขึ้นหลังวันที่ในงบการเงินแต่ก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงิน

.....
.....
.....

22. เหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้า

.....
.....
.....

สหกรณ์ออมทรัพย์.....จำกัด
งบกระแสเงินสด
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ และ

	ปี 25...	ปี 25...
	บาท	บาท
กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน		
กำไร (ขาดทุน) สุทธิ
 รายการปรับปรุงเพื่อระบยอดกำไร (ขาดทุน) สุทธิเป็นเงินสดสุทธิ จากกิจกรรมดำเนินงาน		
ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์
หนี้สูญรับคืน	(.....)	(.....)
หนี้สงสัยจะสูญ
ค่าใช้จ่ายตัดบัญชี
กำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์	(.....)	(.....)
ขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์
สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่เพิ่มขึ้น (ลดลง)
ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า (เพิ่มขึ้น) ลดลง
รายได้รับล่วงหน้าเพิ่มขึ้น (ลดลง)
รายได้ค้างรับ (เพิ่มขึ้น) ลดลง
ค่าใช้จ่ายค้างจ่ายเพิ่มขึ้น (ลดลง)
กำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานก่อนการเปลี่ยนแปลง ในสินทรัพย์และหนี้สินดำเนินงาน
สินทรัพย์ดำเนินงาน (เพิ่มขึ้น) ลดลง		
ลูกหนี้เงินกู้ (เพิ่มขึ้น) ลดลง
ลูกหนี้ตัวแทนหักเงินส่ง (เพิ่มขึ้น) ลดลง
ลูกหนี้อื่น ๆ (เพิ่มขึ้น) ลดลง
วัสดุสำนักงาน (เพิ่มขึ้น) ลดลง
สินทรัพย์อื่น (เพิ่มขึ้น) ลดลง
.....
.....

หนี้สินดำเนินงานเพิ่มขึ้น (ลดลง)

.....
.....
หนี้สินอื่นเพิ่มขึ้น (ลดลง)	.....	.....
.....
.....

เงินสดสุทธิได้มา (ใช้ไป) จากกิจกรรมดำเนินงาน

.....
.....

กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน

เงินลงทุนระยะสั้น (เพิ่มขึ้น) ลดลง	.....	.....
เงินลงทุนระยะยาว (เพิ่มขึ้น) ลดลง	.....	.....
เงินสดจ่ายซื้อที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	(.....)	(.....)
เงินสดรับจากขายที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	.....	.....
เงินรับบริจาคเพื่อก่อสร้างสินทรัพย์	.....	.....
ค่าใช้จ่ายรอดัดบัญชี	(.....)	(.....)

เงินสดสุทธิได้มา (ใช้ไป) จากกิจกรรมลงทุน

.....
.....

กระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน

เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร เพิ่มขึ้น (ลดลง)	.....	.....
เงินกู้ยืมเพิ่มขึ้น (ลดลง)	.....	.....
เงินรับฝากเพิ่มขึ้น (ลดลง)	.....	.....
เงินสะสมเจ้าหนี้ที่เพิ่มขึ้น (ลดลง)	.....	.....
เงินสดจ่ายค่าบำรุงสินนิบาตสหกรณ์ฯ	(.....)	(.....)
เงินสดจ่ายปันผล	(.....)	(.....)
เงินสดจ่ายเฉลี่ยคืน	(.....)	(.....)
เงินสดจ่ายโบนัสกรรมการและเจ้าหน้าที่	(.....)	(.....)
ทุนเรือนหุ้นเพิ่มขึ้น (ลดลง)	.....	.....
ทุนสะสมตามระเบียบและข้อบังคับเพิ่มขึ้น (ลดลง)	.....	.....

เงินสดสุทธิได้มา (ใช้ไป) จากกิจกรรมจัดหาเงิน

.....
.....

เงินสดสุทธิเพิ่มขึ้น (ลดลง)

.....
.....

เงินสด ณ วันต้นปี

.....
.....

เงินสด ณ วันสิ้นปี

.....
.....



ที่ กษ 0403/ว 8

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

4 กุมภาพันธ์ 2554

เรื่อง แบบประเมินการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยมาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัย สำหรับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูล พ.ศ. 2553

เรียน ผู้สอบบัญชี

สิ่งที่ส่งมาด้วย แบบประเมินการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยมาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัย สำหรับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูล พ.ศ. 2553

ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย มาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัย สำหรับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูล พ.ศ. 2553 ประกาศ ณ วันที่ 17 ธันวาคม 2553 และหนังสือที่ กษ 0404/ว86 ลงวันที่ 17 ธันวาคม 2553 เรื่อง ขั้นตอนการดำเนินการตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ โดยให้ผู้สอบบัญชีใช้แบบ Checklist หรือ “แบบประเมินการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยมาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัย สำหรับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูล พ.ศ. 2553” ที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด และให้ผู้สอบบัญชีรายงานผลการติดตามการปฏิบัติของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร โดยการบันทึกผลการติดตามใน “ระบบติดตามผลการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์” ทั้งนี้ที่ได้เข้าไปติดตามการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ผ่านระบบสารสนเทศ 2554 ของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

บัดนี้ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้กำหนดแบบและพัฒนาระบบเสร็จเรียบร้อยแล้ว จึงขอส่ง “แบบประเมินการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยมาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัย สำหรับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูล พ.ศ. 2553” มาเพื่อให้ผู้สอบบัญชีถือใช้ต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สิงห์ทอง ชินวรรังสี**

(นายสิงห์ทอง ชินวรรังสี)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

แบบประเมินการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์
ว่าด้วย มาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัย
สำหรับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูล
พ.ศ. 2553

ข้อมูลทั่วไป

สหกรณ์

บัญชี

ลำดับที่	รายการ	ใช่	ไม่ใช่
1	มีบุคลากรในการตรวจสอบหรือเฝ้าระวังเกี่ยวกับการรักษาความปลอดภัยระบบคอมพิวเตอร์แม่ข่าย	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2	มีการจ้างพัฒนาโปรแกรมหรือเปลี่ยนแปลงระบบงานใหม่	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3	มีการพัฒนาหรือเปลี่ยนแปลงระบบงานใหม่หรือเปลี่ยนแปลงข้อมูลจากระบบงานเดิม	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4	มีการซื้อโปรแกรมสำเร็จรูปที่ไม่สามารถเปลี่ยนแปลงแก้ไขระบบงานหรือใช้โปรแกรมที่พัฒนาโดยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5	มีบุคลากรในการวิเคราะห์หรือสอบทานเหตุการณ์หรือ Log สำหรับการเข้าถึงฐานข้อมูลของระบบบัญชีคอมพิวเตอร์	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6	มีการเชื่อมต่อระบบภายในสู่ระบบภายนอกสหกรณ์ โดยผ่านทางระบบเครือข่าย	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
7	มีการใช้บริการงานเทคโนโลยีสารสนเทศจากบุคคลภายนอก (ผู้ให้บริการ)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

ข้อมูลเกี่ยวกับโปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ที่ใช้

ระบบ	ผู้พัฒนา	ประเภทฐานข้อมูล	เวอร์ชันของฐานข้อมูล
สมาชิกและหุ้น (Member)			
เงินให้กู้ (Loan)			
เงินรับฝาก (Deposit)			
สินค้า (Inventory)			
บัญชีแยกประเภท (GL)			

ผู้ประเมิน.....

วันที่ประเมิน.....

แบบประเมินการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์
ว่าด้วย มาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัย
สำหรับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูล
พ.ศ. 2553

สหกรณ์

ปีบัญชี

ลำดับที่	รายการ	ระดับการควบคุม			
		N/A	น้อย	ปานกลาง	มาก
	ระเบียบข้อที่ 1 จัดให้มีนโยบายหรือระเบียบปฏิบัติในการควบคุมการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการรักษาความปลอดภัยด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่เป็นลายลักษณ์อักษร				
1.1	มีการกำหนดนโยบายหรือระเบียบปฏิบัติในการควบคุมการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการรักษาความปลอดภัยด้านเทคโนโลยีสารสนเทศที่ชัดเจนและเป็นลายลักษณ์อักษร	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
1.2	มีการสื่อสารเกี่ยวกับการรักษาความปลอดภัยด้านเทคโนโลยีสารสนเทศภายในสหกรณ์ให้ทราบทั่วกัน	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
1.3	มีการจัดฝึกอบรมเกี่ยวกับการรักษาความปลอดภัยด้านเทคโนโลยีสารสนเทศให้พนักงานเกิดความตระหนักและเข้าใจอย่างต่อเนื่อง	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
1.4	มีกระบวนการติดตามการถือปฏิบัติตามนโยบายเกี่ยวกับการรักษาความปลอดภัยด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของภายในสหกรณ์อย่างสม่ำเสมอ	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	ระเบียบข้อที่ 2 จัดให้มีระบบการรักษาความปลอดภัยทางกายภาพที่เพียงพอแก่การป้องกันมิให้บุคคลที่ไม่มีอำนาจหน้าที่เกี่ยวข้องเข้าถึงอุปกรณ์สำคัญและจัดให้มีระบบป้องกันความเสียหายจากสถานะแวดล้อมหรือภัยพิบัติต่าง ๆ ให้แก่อุปกรณ์คอมพิวเตอร์ที่สำคัญด้วย				
2.1	มีการควบคุมการเข้าถึงอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ที่สำคัญจากบุคคลที่ไม่มีอำนาจหน้าที่เกี่ยวข้อง	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2.2	มีระบบเตือนไฟไหม้ หรืออุปกรณ์ดับเพลิงเพื่อป้องกันหรือระงับเหตุไฟไหม้ได้ทันเวลา	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2.3	มีระบบสำรองไฟฟ้าและบำรุงรักษาให้ใช้งานได้อย่างต่อเนื่อง	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

ลำดับที่	รายการ	ระดับการควบคุม			
		N/A	น้อย	ปานกลาง	มาก
2.4	มีระบบปรับอากาศหรือควบคุมอุณหภูมิให้แก่อุปกรณ์คอมพิวเตอร์อย่างเพียงพอ	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	ระเบียบข้อที่ 3 จัดให้มีระเบียบการรักษาความปลอดภัยของข้อมูลในระบบคอมพิวเตอร์และเครือข่ายเพียงพอแก่การป้องกันมิให้บุคคลที่ไม่มีอำนาจหน้าที่เกี่ยวข้องได้เข้าถึง ล่วงรู้ ใช้ประโยชน์ หรือแก้ไขเปลี่ยนแปลงข้อมูลหรือระบบดังกล่าวได้				
3.1	มีวิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการบริหารจัดการรหัสผู้ใช้งาน User Account ในเรื่องการสร้างหรือการเปลี่ยนแปลงหรือการลบรหัสผู้ใช้งานของระบบบัญชีคอมพิวเตอร์อย่างเหมาะสม	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3.2	มีการกำหนดให้ผู้ใช้งานแต่ละรายมี User Account เป็นของตัวเองไม่ใช้ร่วมกับผู้อื่น	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3.3	มีการกำหนดรหัสผ่านในการเข้าถึงระบบบัญชีคอมพิวเตอร์อย่างน้อย 6 ตัวอักษร	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3.4	มีการกำหนดระยะเวลาการเปลี่ยนรหัสผ่านของผู้ใช้งานอย่างน้อย ทุก ๆ 6 เดือน	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3.5	มีการเปลี่ยนรหัสผ่านใหม่ทันทีเมื่อผู้ใช้งานได้รับรหัสผ่านครั้งแรกก่อนเข้าถึงระบบบัญชีคอมพิวเตอร์	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3.6	มีการเก็บรหัสผ่านไว้เป็นความลับของผู้ใช้งานเพียงผู้เดียว	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3.7	มีการกำหนดสิทธิของผู้ใช้งานในการใช้กิจกรรมต่าง ๆ ของระบบบัญชีคอมพิวเตอร์เป็นไปตามหน้าที่รับผิดชอบ รวมทั้งคำนึงถึงการแบ่งแยกหน้าที่ที่ดีและเหมาะสม	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3.8	มีการสอบถามสิทธิการใช้งานของผู้ใช้งานในระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ ณ ปัจจุบัน ว่าสอดคล้องตามหน้าที่ความรับผิดชอบอย่างน้อยปีละ 1 ครั้ง	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3.9	มีการควบคุมการใช้งานผู้ใช้งานที่มีสิทธิสูงสุดในระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ เช่น รหัสผู้ใช้งาน Administrator เป็นต้น โดยการเก็บของ Password ไว้ในตู้เซฟหรือจำกัดเฉพาะในกรณีจำเป็นเท่านั้น	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3.10	มีการเปลี่ยนรหัสผ่านของผู้ใช้งานที่มีสิทธิสูงสุดอย่างน้อยปีละครั้ง	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3.11	มีการตรวจสอบหรือเฝ้าระวังเกี่ยวกับการรักษาความปลอดภัยระบบคอมพิวเตอร์แม่ข่ายอย่างสม่ำเสมอ	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

ลำดับที่	รายการ	ระดับการควบคุม			
		N/A	น้อย	ปานกลาง	มาก
3.12	ในกรณีที่การเชื่อมต่อกับระบบภายนอกสหกรณ์ มีการติดตั้งอุปกรณ์ Firewall เพื่อป้องกันการบุกรุกเข้าสู่ระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ภายในของสหกรณ์	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3.13	มีการติดตั้งระบบป้องกันไวรัสให้กับเครื่องคอมพิวเตอร์ที่สำคัญทุกเครื่องและปรับปรุงระบบป้องกันไวรัสให้เป็นปัจจุบันอย่างสม่ำเสมอ	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
ระเบียบข้อที่ 4 จัดให้มีมาตรการควบคุมการพัฒนาหรือเปลี่ยนแปลงแก้ไขที่เพียงพอ เพื่อให้ระบบบัญชีคอมพิวเตอร์มีการประมวลผลที่ถูกต้องครบถ้วนและเป็นไปตามความต้องการของผู้ใช้งาน รวมทั้งต้องมีการสื่อสารหรือฝึกอบรมเกี่ยวกับระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ให้ผู้เกี่ยวข้องได้รับทราบอย่างทั่วถึง เพื่อให้สามารถใช้งานได้อย่างถูกต้อง					
4.1	มีการกำหนดวิธีปฏิบัติในการพัฒนาระบบงานใหม่อย่างเป็นลายลักษณ์อักษร โดยครอบคลุมถึงขั้นตอนที่สำคัญ ได้แก่ การกำหนดแผนการทำงาน การกำหนดความต้องการของระบบ การออกแบบระบบ การทดสอบและนำระบบออกใช้งานจริง	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4.2	ในการพัฒนาระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ใหม่ มีกำหนดแผนการทำงานและขั้นตอนการทำงานที่ชัดเจน	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4.3	ในการพัฒนาระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ใหม่ มีการกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้ที่เกี่ยวข้องอย่างชัดเจน	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4.4	มีการกำหนดความต้องการของผู้ใช้งานของระบบงานใหม่ (User Requirements) อย่างชัดเจน เพื่อใช้ในการควบคุมการพัฒนาว่า เป็นไปตามความต้องการของผู้ใช้งานอย่างเหมาะสม	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4.5	ในกรณีที่มีการแปลงข้อมูลจากระบบเดิมไประบบงานใหม่ มีกระบวนการตรวจสอบหรือกระทบยอดระหว่างระบบงานเดิมและระบบงานใหม่อย่างเหมาะสม	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4.6	มีการทดสอบระบบงานที่พัฒนาใหม่เพื่อให้มั่นใจว่าระบบสามารถทำงานได้มีประสิทธิภาพ ประมวลผลถูกต้องและเป็นไปตามความต้องการก่อนจะนำระบบงานออกใช้งานจริง	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4.7	มีการอนุมัติตามขั้นตอนของกระบวนการพัฒนาระบบงานใหม่ในทุกขั้นตอนจากผู้บริหารของสหกรณ์	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4.8	มีการจัดฝึกอบรมเกี่ยวกับระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ให้กับผู้ใช้งาน เพื่อให้สามารถประมวลผลข้อมูลได้ถูกต้องและครบถ้วน	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

ลำดับที่	รายการ	ระดับการควบคุม			
		N/A	น้อย	ปานกลาง	มาก
4.9	มีการกำหนดวิธีปฏิบัติงานเกี่ยวกับการขอเปลี่ยนแปลงแก้ไขระบบงานโดยครอบคลุมกระบวนการขอเปลี่ยนแปลงแก้ไขขั้นตอนในการทดสอบและขั้นตอนในการนำระบบงานออกใช้งานจริงอย่างเป็นลายลักษณ์อักษร	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4.10	มีการอนุมัติการขอเปลี่ยนแปลงแก้ไขโปรแกรม/ระบบงานจากผู้บริหารสหกรณ์อย่างเป็นลายลักษณ์อักษร	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4.11	มีการทดสอบโปรแกรม/ระบบงานที่เปลี่ยนแปลงแก้ไขจากผู้ที่เกี่ยวข้องรวมทั้งผู้ใช้งานอื่นเพื่อให้มั่นใจว่าระบบสามารถทำงานได้มีประสิทธิภาพ ประมวลผลถูกต้องและเป็นไปตามความต้องการก่อนจะที่โอนย้ายไปยังระบบงานที่ใช้จริง	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4.12	มีการแบ่งแยกหน้าที่ระหว่างผู้พัฒนาหรือผู้เปลี่ยนแปลงแก้ไขระบบงานออกจากผู้โอนย้ายโปรแกรมหรือระบบงานเข้าสู่ระบบงานที่ใช้จริง	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4.13	มีการแบ่งแยกส่วนคอมพิวเตอร์ที่มีไว้สำหรับการพัฒนาระบบงานหรือระบบงานสำหรับทดสอบออกจากระบบงานที่ใช้งานจริง	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4.14	มีการสื่อสารการเปลี่ยนแปลงให้ผู้ใช้งานที่เกี่ยวข้องได้รับทราบอย่างทั่วถึง เพื่อให้สามารถใช้งานได้อย่างถูกต้อง	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
ระเบียบข้อที่ 5 จัดให้มีและควบคุมดูแลเอกสารสนับสนุนการปฏิบัติงานสำหรับระบบบัญชีคอมพิวเตอร์					
5.1	มีการจัดทำเอกสารด้านฐานข้อมูลที่จำเป็นต้องมี ได้แก่ โครงสร้างฐานข้อมูล (Data Structure) หรือพจนานุกรมข้อมูล (Data Dictionary)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5.2	มีการจัดทำเอกสารเกี่ยวกับคู่มือการใช้ระบบงานสำหรับผู้ใช้งาน	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5.3	มีการจัดเก็บเอกสารสนับสนุนการปฏิบัติงานสำหรับระบบบัญชีคอมพิวเตอร์อยู่ในรูปแบบของ Hard Copy หรืออยู่ในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5.4	มีการปรับปรุงเอกสารสนับสนุนการปฏิบัติงานสำหรับระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ให้เป็นปัจจุบันอย่างสม่ำเสมอ	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5.5	มีการจัดเก็บเอกสารสนับสนุนการปฏิบัติงานสำหรับระบบบัญชีให้อยู่ในสถานที่ที่ปลอดภัยและสามารถเรียกใช้งานได้	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

ลำดับที่	รายการ	ระดับการควบคุม			
		N/A	น้อย	ปานกลาง	มาก
	ระเบียบข้อที่ 6 จะต้องสามารถเข้าถึงฐานข้อมูลระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ได้และสามารถนำข้อมูลออกจากฐานข้อมูลในรูปแบบที่อ่านเข้าใจได้				
6.1	ฐานข้อมูลของระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ไม่มีการเข้ารหัส (Encryption) และสามารถใช้ซอฟต์แวร์ในการดึงข้อมูลอยู่ในรูปแบบที่สามารถอ่านเข้าใจได้	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	ให้ตอบแยกตามระบบต่อไปนี้	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6.1.1	ระบบสมาชิกและหุ้น	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6.1.2	ระบบเงินให้กู้	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6.1.3	ระบบเงินรับฝาก	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6.1.4	ระบบสินค้า	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6.1.5	ระบบบัญชีแยกประเภท	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6.1.6		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6.1.7		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6.1.8		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6.1.9		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6.2	มีการกำหนดรหัสผู้ใช้และรหัสผ่านในการเข้าถึงฐานข้อมูลอย่างรัดกุมเพื่อป้องกันการเปลี่ยนแปลงแก้ไขข้อมูลพื้นฐานข้อมูลโดยตรง	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6.3	มีการอนุมัติการเข้าถึงฐานข้อมูลเพื่อเปลี่ยนแปลงแก้ไขข้อมูลโดยตรงจากผู้บริหารของสหกรณ์อย่างเหมาะสม	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6.4	มีการเปิดการบันทึกเหตุการณ์หรือ Log สำหรับการเข้าถึงฐานข้อมูลของระบบบัญชีคอมพิวเตอร์	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	ระเบียบข้อที่ 7 จัดให้มีสำรองข้อมูลของระบบบัญชีคอมพิวเตอร์เพื่อให้สามารถรองรับการประกอบธุรกิจได้อย่างต่อเนื่อง มีประสิทธิภาพและทันเหตุการณ์ ตลอดจนจัดให้มีการดูแลรักษาข้อมูลชุดสำรองให้มีความปลอดภัย รวมทั้งจัดให้มีการป้องกันมิให้มีการนำข้อมูลสำรองมาใช้อย่างไม่ถูกต้อง				
7.1	มีการกำหนดขั้นตอนหรือวิธีปฏิบัติในการสำรองข้อมูล โดยครอบคลุมรายละเอียดอย่างน้อยดังนี้				
	● ข้อมูลที่ต้องสำรองและความถี่ในการสำรอง				

ลำดับที่	รายการ	ระดับการควบคุม			
		N/A	น้อย	ปานกลาง	มาก
	<ul style="list-style-type: none"> ● ประเภทสื่อบันทึก ● จำนวนที่ต้องสำรอง ● ขั้นตอนและวิธีการสำรองข้อมูลโดยละเอียด ● สถานที่และวิธีการเก็บรักษาสื่อบันทึก 	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
7.2	มีการสำรองข้อมูลหรือรายการบัญชีของระบบบัญชีคอมพิวเตอร์อย่างน้อยวันละครั้งและเป็นประจำสม่ำเสมอ	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
7.3	มีการสำรองโปรแกรมระบบปฏิบัติการ (Operating System) โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ และชุดคำสั่งที่ใช้ในการทำงานของโปรแกรม อย่างน้อยเดือนละครั้งหรือเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงแก้ไขโปรแกรม ให้สามารถพร้อมใช้งานได้	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
7.4	มีการเก็บรักษาสื่อสำรองข้อมูลไว้ที่ปลอดภัยทั้งในและนอกสถานที่ของสหกรณ์เพื่อความปลอดภัยในกรณีที่เกิดอุบัติเหตุซึ่งได้รับความเสียหาย	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
7.5	มีการทดสอบข้อมูลที่สำรองอย่างน้อยปีละ 1 ครั้งเพื่อให้มั่นใจได้ว่าข้อมูลรวมทั้งโปรแกรมระบบต่าง ๆ ที่ได้สำรองไว้ มีความถูกต้อง ครบถ้วนและใช้งานได้	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
7.6	มีการกำหนดระยะเวลาการสำรองข้อมูลสำหรับการอ้างอิงในอนาคต เช่น การตรวจสอบทางภาษี หรือการค้นหารายการบัญชีย้อนหลัง ให้เหมาะสมและสื่อที่ใช้ในการสำรองว่ามีความคงทนและสามารถเรียกข้อมูลกลับมาใช้ได้ในอนาคต	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
7.7	มีการติดฉลากที่มีรายละเอียดที่ชัดเจนไว้บนสื่อสำรองข้อมูล เพื่อให้สามารถค้นหาได้เร็วและเพื่อป้องกันการใช้งานสื่อบันทึกผิดพลาด	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
7.8	มีการควบคุมการนำชุดข้อมูลสำรองออกใช้งาน	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
7.9	มีการจัดทำแผนสำรองฉุกเฉินอย่างเป็นลายลักษณ์อักษร โดยครอบคลุมรายละเอียดอย่างน้อยดังนี้				
	<ul style="list-style-type: none"> ● จัดลำดับความสำคัญของระบบงานที่อยู่ในแผนสำรองฉุกเฉิน ● กำหนดสถานการณ์หรือลำดับความรุนแรงของปัญหาที่อาจเกิดขึ้น ● กำหนดขั้นตอนการแก้ไขปัญหาโดยละเอียดในแต่ละสถานการณ์ 	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

ลำดับที่	รายการ	ระดับการควบคุม			
		N/A	น้อย	ปานกลาง	มาก
	<ul style="list-style-type: none"> กำหนดเจ้าหน้าที่ที่รับผิดชอบ กำหนดรายละเอียดของอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ที่ต้องใช้ในกรณีฉุกเฉิน 				
7.10	มีการทดสอบแผนสำรองฉุกเฉินอย่างน้อยปีละ 1 ครั้ง	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
7.11	มีการปรับปรุงแผนสำรองฉุกเฉินให้เป็นปัจจุบันอยู่เสมอ	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	ระเบียบข้อที่ 8 ในกรณีที่มีการใช้บริการงานเทคโนโลยีสารสนเทศของผู้ให้บริการซึ่งเป็นบุคคลภายนอก ต้องจัดให้มีหลักเกณฑ์ในการคัดเลือกและพิจารณาความเหมาะสมของผู้ให้บริการ รวมทั้งควบคุมและตรวจสอบการปฏิบัติงานของผู้ให้บริการอย่างเข้มงวด เพื่อให้มั่นใจว่า ผู้ให้บริการสามารถปฏิบัติตามระเบียบนี้ได้				
8.1	มีการกำหนดกฎเกณฑ์ในการคัดเลือกผู้ให้บริการและคัดเลือกผู้ให้บริการที่มีขั้นตอนการปฏิบัติงานที่รอบคอบรัดกุม	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
8.2	มีข้อสัญญาระหว่างสหกรณ์กับผู้ให้บริการซึ่งเป็นบุคคลภายนอกที่ระบุเกี่ยวกับการรักษาความลับของข้อมูลและขอบเขตงานและเงื่อนไขในการให้บริการอย่างชัดเจน	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
8.3	มีการควบคุมผู้ให้บริการอย่างเข้มงวดในการปฏิบัติตามระเบียบและวิธีการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการรักษาความปลอดภัยของระบบงาน การพัฒนาหรือการเปลี่ยนแปลงแก้ไขระบบงาน การสำรองข้อมูลที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้กำหนดขึ้น	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
8.4	มีการดำเนินการให้ผู้ให้บริการจัดทำคู่มือการปฏิบัติงานและเอกสารที่เกี่ยวข้องรวมทั้งมีการปรับปรุงให้ทันสมัยอยู่เสมอ	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
8.5	มีการกำหนดให้ผู้ให้บริการมีการจัดทำรายงานผลการปฏิบัติงานปัญหาต่าง ๆ และแนวทางแก้ไขให้แก่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรอย่างน้อยเดือนละครั้ง	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
8.6	มีการกำหนดขั้นตอนในการตรวจรับงานผู้ให้บริการอย่างชัดเจนและสอดคล้องกับระเบียบปฏิบัติของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

ลำดับที่	รายการ	ระดับการควบคุม			
		N/A	น้อย	ปานกลาง	มาก
	ระเบียบข้อที่ 9 จัดให้มีการตรวจสอบคอมพิวเตอร์โดยหน่วยงานภายในของสภรณและกลุ่มเกษตรกรเองหรือโดยผู้ตรวจสอบที่เป็นบุคคลภายนอก เพื่อทำหน้าที่ตรวจสอบความเสี่ยงด้านเทคโนโลยีสารสนเทศทุกประเภทที่อาจเกิดขึ้นได้				
9.1	มีการตรวจสอบการควบคุมทั่วไปด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ เช่น ตรวจสอบด้านการรักษาความปลอดภัยระบบข้อมูล การรักษาความปลอดภัยทางกายภาพ เป็นต้น โดยหน่วยงานภายในหรือบุคคลภายนอก	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
9.2	มีการใช้คอมพิวเตอร์ช่วยในการตรวจสอบความถูกต้องและครบถ้วนของรายการที่มีการบันทึกประมวลผลและออกรายงานในแต่ละระบบงานของระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ โดยหน่วยงานภายในหรือบุคคลภายนอก	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

หมายเหตุ

ระดับการควบคุม

- N/A** หมายถึง การควบคุมดังกล่าวไม่สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมการดำเนินงานของสภรณ
- น้อย** หมายถึง ไม่มีระเบียบขั้นตอนและการควบคุมอย่างเป็นทางการ
- ปานกลาง** หมายถึง มีระเบียบ ขั้นตอน และการควบคุม แต่ยังมีได้ถือปฏิบัติอย่างต่อเนื่อง หรือมีการควบคุมที่ควรปรับปรุง
- มาก** หมายถึง มีระเบียบ ขั้นตอน และการควบคุมอย่างเหมาะสมและมีการปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ



ที่ กษ 0404/ว 87

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

17 ธันวาคม 2553

เรื่อง มาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์ / ประธานกลุ่มเกษตรกร

สิ่งที่ส่งมาด้วย ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยมาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยสำหรับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ ประมวลผลข้อมูล พ.ศ. 2553

ด้วยในปัจจุบันสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรมีการนำระบบบัญชีคอมพิวเตอร์มาใช้ในการประมวลผลข้อมูลทางการบัญชีและจัดทำงบการเงินขึ้น ซึ่งอาจจะก่อให้เกิดความเสี่ยงและความเสียหายแก่ระบบสารสนเทศของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้ ดังนั้น เพื่อให้สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรมีระบบการบริหารจัดการและการควบคุมงานด้านคอมพิวเตอร์อย่างมีระบบและเกิดประสิทธิภาพ รวมทั้งให้เหมาะสมตามสภาพแวดล้อมที่ได้เปลี่ยนแปลงไปตามการประมวลผลข้อมูลด้วยคอมพิวเตอร์ นายทะเบียนสหกรณ์จึงได้กำหนดมาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยให้สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ในการประมวลผลข้อมูลถือปฏิบัติ ดังปรากฏตามสิ่งที่ส่งมาด้วย

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สิงห์ทอง ชินวรรังสี**

(นายสิงห์ทอง ชินวรรังสี

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

โทร. 0 2628 5240-59 ต่อ 2411

โทรสาร 0 2628 5769



ที่ กษ 0404/ว 86

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

17 ธันวาคม 2553

เรื่อง ขั้นตอนการดำเนินการตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

เรียน ผู้สอบบัญชี

อ้างถึง ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยมาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยสำหรับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูล พ.ศ. 2553

สิ่งที่ส่งมาด้วย สำเนาระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ที่อ้างถึง

ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ที่อ้างถึง นายทะเบียนสหกรณ์ได้กำหนดให้สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ในการประมวลผลข้อมูล ต้องจัดให้มีระบบการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยระบบสารสนเทศขึ้นตามมาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด และเพื่อให้การดำเนินการตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์เป็นไปอย่างเหมาะสมและเป็นรูปธรรม กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงกำหนดขั้นตอนการดำเนินการตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ให้ผู้สอบบัญชีถือปฏิบัติให้ถูกต้อง เหมาะสม เป็นไปในแนวทางเดียวกัน ดังนี้

กระบวนการนำระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ออกใช้งาน

ขั้นที่ ❶ การซักซ้อมทำความเข้าใจแก่ผู้สอบบัญชี

เพื่อให้ผู้สอบบัญชีเข้าใจในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ได้ถูกต้องเป็นแนวทางเดียวกัน และสามารถนำระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ไปชี้แจงให้สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรเข้าใจได้ถูกต้องตรงกัน

เมื่อผู้สอบบัญชีได้รับระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยมาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยสำหรับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูล พ.ศ. 2553 แล้ว ให้ผู้สอบบัญชีศึกษาและทำความเข้าใจเกี่ยวกับระเบียบดังกล่าว

ทั้งนี้ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์โดยสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชีจะดำเนินการประชุมซักซ้อมทำความเข้าใจแก่ผู้สอบบัญชีภาคเอกชน ในส่วนของผู้สอบบัญชีภาครัฐจะจัดให้การอบรมทางไกลผ่านระบบ VDO Conference

ขั้นที่ ๒ การชี้แจงทำความเข้าใจให้แก่สหกรณ์

เพื่อให้สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ในการจัดให้มีระบบการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยระบบสารสนเทศ

ให้ผู้สอบบัญชีเข้าไปชี้แจงทำความเข้าใจให้แก่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูล ได้รับทราบและปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ที่กำหนดให้มีการจัดให้มีระบบการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยระบบสารสนเทศ พร้อมทั้งจัดให้มีข้อมูลและเอกสารต่าง ๆ เกี่ยวกับโปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์

กำหนดให้ผู้สอบบัญชีพิจารณาถึงความสะดวกและเหมาะสมในแต่ละพื้นที่เพื่อชี้แจงทำความเข้าใจให้แก่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร

กระบวนการติดตามการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

ขั้นที่ ๑ การติดตามผลการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

เพื่อเป็นการประเมินผลการปฏิบัติของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร ว่าได้มีการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

ให้ผู้สอบบัญชีเข้าไปติดตามประเมินผลการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ณ ที่ทำการหรือสำนักงานของสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกร โดยใช้แบบ Checklist ที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนดจำนวน 1 ครั้ง ภายในรอบระยะเวลาบัญชีของสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกร นับแต่วันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป

ขั้นที่ ๒ การรายงานผลการติดตามการปฏิบัติของสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกร

เพื่อให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์มีฐานข้อมูลเกี่ยวกับผลการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ให้ผู้สอบบัญชีบันทึกผลการติดตามใน “ระบบติดตามผลการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์” โดยรายงานผลผ่านทางระบบ Intranet ของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ และให้ผู้สอบบัญชีรายงานผลทันทีที่ได้เข้าไปติดตามการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สิงห์ทอง ชินวรรังสี**

(นายสิงห์ทอง ชินวรรังสี)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

โทร. 0 2628 5240 - 59 ต่อ 2411

โทรสาร 0 2628 5769



ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์
ว่าด้วย มาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัย
สำหรับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์
ประมวลผลข้อมูล พ.ศ. 2553

สืบเนื่องจากปัจจุบันสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้มีการนำระบบบัญชีคอมพิวเตอร์มาใช้ในการประมวลผลข้อมูลทางการบัญชีและการจัดทำงบการเงิน ซึ่งอาจจะก่อให้เกิดความเสี่ยงและความเสียหายต่อข้อมูลที่สำคัญของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้ หากมิได้มีการเตรียมมาตรการในการป้องกันความเสี่ยงระบบสารสนเทศไว้ล่วงหน้าอย่างมีประสิทธิภาพเพียงพอ สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรจึงควรมีการบริหารจัดการและการควบคุมงานด้านคอมพิวเตอร์อย่างมีระบบและประสิทธิภาพรวมทั้งให้เหมาะสมตามสภาพแวดล้อมที่ได้เปลี่ยนแปลงไปในการประมวลผลข้อมูลด้วยคอมพิวเตอร์

ดังนั้น เพื่อให้สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรมีการปฏิบัติในการจัดทำบัญชีตามแบบและรายการที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด และเพื่อประโยชน์ของสหกรณ์ในการเก็บรักษาบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชีอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 16 (2) (8) และมาตรา 65 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ประกอบกับคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ ที่ 598/2552 ลงวันที่ 21 กรกฎาคม 2552 เรื่องมอบอำนาจหน้าที่ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ปฏิบัติกรแทนนายทะเบียนสหกรณ์ อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ ซึ่งได้รับมอบหมายการปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ จึงกำหนดระเบียบ ว่าด้วยมาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยสำหรับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูล พ.ศ. 2553 ไว้ดังนี้

ข้อ 1. ระเบียบนี้ เรียกว่า “ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยมาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยสำหรับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูล พ.ศ. 2553”

ข้อ 2. ระเบียบนี้ให้มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ถัดจากวันประกาศ เป็นต้นไป

ข้อ 3. ให้ยกเลิกบรรดาระเบียบ คำสั่ง และคำแนะนำต่าง ๆ ในส่วนที่ได้กำหนดไว้แล้วในระเบียบนี้ หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับระเบียบนี้ ให้ใช้ระเบียบนี้แทน

ข้อ 4. ให้อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์รักษาการตามระเบียบนี้ รวมทั้งวินิจฉัย ให้คำแนะนำหรือกำหนดวิธีปฏิบัติได้ตามความจำเป็น

ข้อ 5. วิธีปฏิบัติสำหรับสภรณและกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูลต้องจัดให้มีมาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ดังนี้

1. จัดให้มีนโยบายหรือระเบียบปฏิบัติในการควบคุมการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการรักษาความปลอดภัยด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของสภรณและกลุ่มเกษตรกรที่เป็นลายลักษณ์อักษร
2. จัดให้มีระบบการรักษาความปลอดภัยทางกายภาพที่เพียงพอแก่การป้องกันมิให้บุคคลที่ไม่มีอำนาจหน้าที่ที่เกี่ยวข้องเข้าถึงอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ที่สำคัญ และจัดให้มีระบบป้องกันความเสียหายจากภาวะแวดล้อมหรือภัยพิบัติต่าง ๆ ให้แก่อุปกรณ์คอมพิวเตอร์ที่สำคัญด้วย
3. จัดให้มีระบบการรักษาความปลอดภัยของข้อมูลในระบบคอมพิวเตอร์และระบบเครือข่ายที่เพียงพอแก่การป้องกันมิให้บุคคลที่ไม่มีอำนาจหน้าที่ที่เกี่ยวข้องได้เข้าถึง ล่วงรู้ ใช้ประโยชน์ หรือแก้ไขเปลี่ยนแปลงข้อมูลหรือระบบดังกล่าวได้
4. จัดให้มีมาตรการควบคุมการพัฒนาหรือแก้ไขเปลี่ยนแปลงที่เพียงพอ เพื่อให้ระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ มีการประมวลผลที่ถูกต้องครบถ้วนและเป็นไปตามความต้องการของผู้ใช้งาน รวมทั้งต้องมีการสื่อสารหรือฝึกอบรมเกี่ยวกับระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ให้ผู้ใช้เกี่ยวข้องได้รับทราบอย่างทั่วถึง เพื่อให้สามารถใช้งานได้อย่างถูกต้อง
5. จัดให้มีและควบคุมดูแลเอกสารสนับสนุนการปฏิบัติงานสำหรับระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ โดยมีรายละเอียดดังนี้

5.1 เอกสารสนับสนุนการปฏิบัติงาน

5.1.1 เอกสารด้านฐานข้อมูลของระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ เป็นเอกสารแสดงรายละเอียดการจัดเก็บข้อมูลที่เป็นสาระสำคัญทางบัญชี ทั้งนี้ เพื่อให้สภรณและกลุ่มเกษตรกรสามารถเข้าใจถึงโครงสร้างการจัดเก็บข้อมูลของระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ที่ใช้งานอยู่และใช้อ้างอิงเพื่อแก้ไขปัญหาได้โดยเอกสารด้านฐานข้อมูลของระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ที่จำเป็นจะต้องมีคือ โครงสร้างฐานข้อมูล (Data Structure) หรือพจนานุกรมข้อมูล (Data Dictionary) หรือตารางแสดงรายละเอียดของข้อมูลตามแบบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด (เอกสารแนบท้าย)

5.1.2 คู่มือการใช้ระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ เพื่อเป็นเอกสารประกอบการทำงานของผู้ใช้งานในการบันทึกข้อมูล ประมวลผลข้อมูลและออกรายงานได้อย่างถูกต้อง

5.2 การควบคุมดูแลเอกสารสนับสนุนการปฏิบัติงาน โดยจัดให้มีสถานที่เก็บและปรับปรุงเอกสารให้ถูกต้องและทันสมัยอยู่เสมอ

6. จะต้องสามารถเข้าถึงฐานข้อมูลของระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ได้ และสามารถนำข้อมูลออกจากฐานข้อมูลในรูปแบบที่อ่านเข้าใจได้

7. จัดให้มีการสำรองข้อมูลของระบบบัญชีคอมพิวเตอร์เพื่อให้สามารถรองรับการประกอบธุรกิจได้อย่างต่อเนื่อง มีประสิทธิภาพและทันเหตุการณ์ ตลอดจนจัดให้มีการดูแลรักษาข้อมูลชุดสำรองให้มีความปลอดภัย รวมทั้งจัดให้มีการป้องกันมิให้มีการนำข้อมูลชุดสำรองมาใช้โดยไม่ถูกต้อง

8. ในกรณีที่มีการใช้บริการงานเทคโนโลยีสารสนเทศจากผู้ให้บริการซึ่งเป็นบุคคลภายนอกต้องจัดให้มีหลักเกณฑ์ในการคัดเลือกและพิจารณาความเหมาะสมของผู้ให้บริการ รวมทั้งต้องควบคุมและตรวจสอบการปฏิบัติงานของผู้ให้บริการอย่างเข้มงวด เพื่อให้มั่นใจว่า ผู้ให้บริการสามารถปฏิบัติตามระเบียบนี้ได้

9. จัดให้มีการตรวจสอบคอมพิวเตอร์โดยหน่วยงานภายในของสภกรณ์และกลุ่มเกษตรกรเอง หรือโดยผู้ตรวจสอบที่เป็นบุคคลภายนอก เพื่อทำหน้าที่ตรวจสอบความเสี่ยงด้านเทคโนโลยีสารสนเทศทุกประเภทที่อาจเกิดขึ้นได้

ประกาศ ณ วันที่ 17 ธันวาคม พ.ศ. 2553

(ลงชื่อ) **สิงห์ทอง ชินวรรังสี**

(นายสิงห์ทอง ชินวรรังสี)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

พนักงานเจ้าหน้าที่ ปฏิบัติการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

เอกสารแนบท้าย

ตารางแสดงรายละเอียดของข้อมูลตามแบบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด

1. รายละเอียดของข้อมูลสมาชิก

ลำดับที่	รายการข้อมูล	Field ที่เก็บข้อมูล	Table ที่เก็บข้อมูล	หมายเหตุ
1.	รหัสสมาชิก			
2.	คำนำหน้า			
3.	ชื่อสมาชิก			
4.	นามสกุล			
5.	เพศ			
6.	ประเภทสมาชิก			
7.	ที่อยู่			
8.	อำเภอ			
9.	จังหวัด			
10.	รหัสไปรษณีย์			
11.	เบอร์โทรศัพท์			
12.	เบอร์โทรสาร			
13.	เลขที่บัตรประชาชนหรือ เลขที่จดทะเบียนนิติบุคคล			
14.	วันที่อนุมัติให้เป็นสมาชิก			
15.	อนุมัติรายการโดย			
16.	ผู้บันทึกรายการ			
17.	วันที่บันทึกรายการ			
18.	สถานะของสมาชิก			
19.	จำนวนส่งค่าหุ้นต่อเดือน			
20.	มูลค่าหุ้นคงเหลือล่าสุด			

2. รายละเอียดของทะเบียนหุ้น

ลำดับที่	รายการข้อมูล	Field ที่เก็บข้อมูล	Table ที่เก็บข้อมูล	หมายเหตุ
1.	รหัสสมาชิก			
2.	ชื่อ สกุลสมาชิก			
3.	ประเภทหุ้น			
4.	ประเภทรายการเคลื่อนไหว			
5.	จำนวนเงินที่ทำรายการ			
6.	วันที่ทำรายการ			
7.	เลขที่อ้างอิงเอกสาร การทำรายการ			
8.	มูลค่าหุ้นคงเหลือ			
9.	วันที่ปรับปรุงข้อมูลล่าสุด			
10.	สถานะของรายการ			
11.	ผู้บันทึกรายการ			

3. รายละเอียดของข้อมูลบัญชีเงินฝาก

ลำดับที่	รายการข้อมูล	Field ที่เก็บข้อมูล	Table ที่เก็บข้อมูล	หมายเหตุ
1.	เลขที่บัญชี			
2.	ประเภทบัญชีเงินฝาก			
3.	ชื่อบัญชีเงินฝาก			
4.	ที่อยู่ในการจัดส่งเอกสาร			
5.	วันที่เปิดบัญชี			
6.	จำนวนเงินที่เปิดบัญชี			
7.	วันที่ยกยอดล่าสุด			
8.	ยอดเงินต้นยกมา			
9.	ยอดดอกเบี้ยค้างจ่ายยกมา			
10.	ยอดเงินฝากคงเหลือล่าสุด			
11.	วันที่ปรับปรุงรายการล่าสุด			
12.	ยอดดอกเบี้ยค้างจ่าย			
13.	ยอดดอกเบี้ยจ่าย			
14.	จำนวนเงินที่ติดการค้ำประกัน			
15.	ยอดดอกเบี้ยจ่ายสะสม			
16.	สถานะบัญชี			
17.	วันที่บันทึกรายการ			
18.	ผู้บันทึกรายการ			

4. รายละเอียดของข้อมูลรายการเคลื่อนไหวบัญชีเงินฝาก

ลำดับที่	รายการข้อมูล	Field ที่เก็บข้อมูล	Table ที่เก็บข้อมูล	หมายเหตุ
1.	ลำดับที่รายการฝากถอน			
2.	เลขที่บัญชี			
3.	ประเภทบัญชีเงินฝาก			
4.	รหัสการทำรายการ			
5.	วันที่ทำรายการ			
6.	ประเภทรับเงิน			
7.	เลขที่เช็ค			
8.	วันที่ลงในเช็ค			
9.	ชื่อธนาคารผู้จ่ายเงิน			
10.	สาขาของธนาคาร			
11.	จำนวนเงินที่ทำรายการ			
12.	เวลาที่ทำรายการ			
13.	ยอดเงินต้น			
14.	ยอดดอกเบี้ย			
15.	ยอดค่าธรรมเนียม			
16.	รหัสพนักงานทำรายการ			
17.	รหัสพนักงานอนุมัติรายการ			

5. รายละเอียดของข้อมูลสัญญาเงินกู้

ลำดับที่	รายการข้อมูล	Field ที่เก็บข้อมูล	Table ที่เก็บข้อมูล	หมายเหตุ
1.	เลขที่สัญญาเงินกู้			
2.	ประเภทบัญชีเงินกู้			
3.	รหัสสมาชิก			
4.	ชื่อผู้กู้			
5.	ที่อยู่ในการจัดส่งเอกสาร			
6.	ระยะเวลากู้เงิน			
7.	วันที่อนุมัติเงินกู้			
8.	วงเงินที่อนุมัติ			
9.	วัตถุประสงค์ในการกู้			
10.	ประเภทการค้ำประกัน			
11.	มูลค่าหลักประกัน			
12.	เงินต้นคงเหลือล่าสุด			
13.	ดอกเบี้ยคงเหลือล่าสุด			
14.	ค่าธรรมเนียมคงเหลือล่าสุด			
15.	วันที่ทำรายการ			
16.	ผู้บันทึกรายการ			

6. รายละเอียดข้อมูลรายการเคลื่อนไหวเงินกู้

ลำดับที่	รายการข้อมูล	Field ที่เก็บข้อมูล	Table ที่เก็บข้อมูล	หมายเหตุ
1.	เลขที่สัญญาเงินกู้			
2.	ประเภทบัญชีเงินกู้			
3.	วันที่ทำรายการ			
4.	รหัสการทำรายการ			
5.	เลขที่อ้างอิงรายการ			
6.	จำนวนเงินที่ทำรายการ			
7.	วันที่สิ้นสุดค่านวมดอกเบี้ย			
8.	สถานะการปรับปรุง			
9.	วันที่ทำรายการ			
10.	ผู้บันทึกรายการ			

7. รายละเอียดข้อมูลดอกเบี้ย

ลำดับที่	รายการข้อมูล	Field ที่เก็บข้อมูล	Table ที่เก็บข้อมูล	หมายเหตุ
1.	ประเภทรายการดอกเบี้ย (เงินกู้หรือเงินฝาก)			
2.	ชื่อดอกเบี้ย			
3.	รหัสบัญชี			
4.	อัตราดอกเบี้ย			
5.	อัตราดอกเบี้ยสูงสุด			
6.	จำนวนเดือนที่ทบต้น			
7.	ยอดคงเหลือขั้นต่ำ			
8.	สถานะบัญชี			
9.	วันที่มีผลบังคับใช้			
10.	วันที่ปรับปรุงรายการล่าสุด			
11.	สถานะการใช้งาน			
12.	ผู้บันทึกรายการ			
13.	วันที่บันทึกรายการ			

8. รายละเอียดข้อมูลการขายสินค้า

ลำดับที่	รายการข้อมูล	Field ที่เก็บข้อมูล	Table ที่เก็บข้อมูล	หมายเหตุ
1.	เลขที่ใบส่งขาย			
2.	ประเภทสินค้า			
3.	ชื่อสินค้า			
4.	กลุ่มสินค้า (รหัสธุรกิจ/โครงการ)			

ลำดับที่	รายการข้อมูล	Field ที่เก็บข้อมูล	Table ที่เก็บข้อมูล	หมายเหตุ
5.	รหัสสินค้า			
6.	ประเภทการขาย			
7.	อ้างอิงเลขที่ใบเสร็จรับเงิน หรือใบกำกับสินค้า			
8.	วันที่ทำรายการ			
9.	รหัสลูกค้าหรือรหัสสมาชิก			
10.	ราคาขายมาตรฐาน			
11.	ส่วนลดเงินสด			
12.	ปริมาณสินค้า			
13.	สถานะการขาย			
14.	ภาษีมูลค่าเพิ่ม			

9. รายละเอียดข้อมูลลูกหนี้

ลำดับที่	รายการข้อมูล	Field ที่เก็บข้อมูล	Table ที่เก็บข้อมูล	หมายเหตุ
1.	คำนำหน้า			
2.	รหัสลูกหนี้			
3.	ชื่อลูกหนี้			
4.	นามสกุล			
5.	เพศ			
6.	ที่อยู่			
7.	อำเภอ			
8.	จังหวัด			
9.	รหัสไปรษณีย์			
10.	เบอร์โทรศัพท์			
11.	เบอร์โทรสาร			
12.	เลขที่บัตรประชาชนหรือ เลขที่จดทะเบียนนิติบุคคล			
13.	ประเภทลูกหนี้			
14.	ผู้บันทึกรายการ			
15.	วันที่บันทึกรายการ			
16.	สถานะของลูกหนี้			
17.	วงเงินขายเชื่อ			
18.	วันที่อนุมัติวงเงิน			
19.	วันที่ปรับปรุงล่าสุด			
20.	ระยะเวลาการชำระเงิน (Payment Term)			
21.	ยอดลูกหนี้คงเหลือล่าสุด			

10. รายละเอียดข้อมูลการรับชำระเงิน

ลำดับที่	รายการข้อมูล	Field ที่เก็บข้อมูล	Table ที่เก็บข้อมูล	หมายเหตุ
1.	เลขที่รายการรับชำระเงิน (ใบเสร็จ)			
2.	อ้างอิงเลขที่ใบกำกับสินค้า			
3.	วันที่เกิดรายการ			
4.	รหัสลูกค้าหรือรหัสสมาชิก			
5.	จำนวนเงินที่ทำรายการ			
6.	จำนวนเงินค่าปรับ			
7.	หนี้คงเหลือ			
8.	จำนวนเงินส่วนลดจ่าย			
9.	ประเภทลูกค้า			
10.	สถานะลูกค้า			
11.	เหตุผลการยกเลิก			
12.	สถานะของการรับชำระเงิน			
13.	วันที่ยกเลิก			
14.	วันที่ทำรายการ			
15.	ผู้บันทึกรายการ			

11. รายละเอียดข้อมูลการซื้อสินค้า

ลำดับที่	รายการข้อมูล	Field ที่เก็บข้อมูล	Table ที่เก็บข้อมูล	หมายเหตุ
1.	ชื่อสินค้า			
2.	เลขที่ใบสั่งซื้อ			
3.	วันที่ทำรายการ			
4.	ประเภทซื้อ			
5.	รหัสเจ้าหน้าที่			
6.	รหัสสินค้า			
7.	ราคาซื้อต่อหน่วย			
8.	ปริมาณสินค้า			
9.	มูลค่าซื้อรวม			
10.	อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม			
11.	ภาษีมูลค่าเพิ่ม			
12.	ส่วนลด			
13.	มูลค่าซื้อสุทธิ			
14.	อ้างอิงเลขที่ใบรับสินค้า			
15.	ค่าใช้จ่ายในการซื้อ			
16.	สถานะยกเลิกรายการซื้อสินค้า			
17.	เหตุผลการยกเลิก			

ลำดับที่	รายการข้อมูล	Field ที่เก็บข้อมูล	Table ที่เก็บข้อมูล	หมายเหตุ
18.	วันที่ยกเลิก			
19.	ผู้บันทึกรายการ			

12. รายละเอียดข้อมูลเจ้าหนี้

ลำดับที่	รายการข้อมูล	Field ที่เก็บข้อมูล	Table ที่เก็บข้อมูล	หมายเหตุ
1.	คำนำหน้า			
2.	รหัสเจ้าหนี้			
3.	ชื่อเจ้าหนี้			
4.	นามสกุล			
5.	ที่อยู่			
6.	อำเภอ			
7.	จังหวัด			
8.	รหัสไปรษณีย์			
9.	เบอร์โทรศัพท์			
10.	เบอร์โทรสาร			
11.	เลขที่บัตรประชาชนหรือ เลขที่จดทะเบียนนิติบุคคล			
12.	เลขประจำตัวผู้เสียภาษี			
13.	เลขทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม			
14.	อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม			
15.	ประเภทเจ้าหนี้			
16.	ผู้บันทึกรายการ			
17.	วันที่บันทึกรายการ			
18.	สถานะของเจ้าหนี้			
19.	วันที่ปรับปรุงล่าสุด			
20.	ระยะเวลาการชำระเงิน (Payment Term)			
21.	ยอดเจ้าหนี้คงเหลือล่าสุด			

13. รายละเอียดการจ่ายชำระหนี้

ลำดับที่	รายการข้อมูล	Field ที่เก็บข้อมูล	Table ที่เก็บข้อมูล	หมายเหตุ
1.	เลขที่รายการจ่ายชำระหนี้			
2.	อ้างอิงเลขที่ใบกำกับสินค้า			
3.	วันที่ทำรายการ			
4.	รหัสผู้ขายหรือรหัสสมาชิก			
5.	จำนวนเงินที่ทำรายการ			

ลำดับที่	รายการข้อมูล	Field ที่เก็บข้อมูล	Table ที่เก็บข้อมูล	หมายเหตุ
6.	สถานะของการจ่ายชำระหนี้			
7.	หนี้คงเหลือ			
8.	ส่วนลดรับ			
9.	สถานะเจ้าหนี้			
10.	ยกเลิกรายการจ่ายชำระหนี้ เจ้าหนี้การค้า			
11.	สาเหตุการยกเลิกชำระหนี้			
12.	วันที่ยกเลิก			
13.	ผู้บันทึกรายการ			

14. รายละเอียดข้อมูลสินค้า

ลำดับที่	รายการข้อมูล	Field ที่เก็บข้อมูล	Table ที่เก็บข้อมูล	หมายเหตุ
1.	รหัสสินค้า			
2.	ชื่อสินค้า			
3.	ประเภทสินค้า			
4.	กลุ่มสินค้า (รหัสธุรกิจ/โครงการ)			
5.	คลังสินค้า			
6.	หน่วยวัด			
7.	วิธีการคำนวณต้นทุนสินค้า			
8.	เป็นสินค้าที่อยู่ในระบบ ภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่			
9.	วันที่บันทึกรายการ			
10.	ผู้บันทึกรายการ			
11.	สถานะของสินค้า			
12.	ราคาซื้อต่อหน่วย			
13.	วันที่ซื้อล่าสุด			
14.	ราคาต้นทุนถัวเฉลี่ยล่าสุด			
15.	ราคาขายต่อหน่วย			
16.	วันที่ขายล่าสุด			
17.	ราคาขายมาตรฐาน			
18.	ปริมาณสินค้าคงเหลือในมือ			

15. รายละเอียดรายการเคลื่อนไหวสินค้า

ลำดับที่	รายการข้อมูล	Field ที่เก็บข้อมูล	Table ที่เก็บข้อมูล	หมายเหตุ
1.	เลขที่ใบสินค้า			
2.	รหัสการเคลื่อนไหวสินค้า			
3.	วันที่เกิดรายการ			
4.	รหัสสินค้า			
5.	ชื่อสินค้า			
6.	คลังสินค้า			
7.	หน่วยวัด			
8.	ปริมาณเคลื่อนไหว			
9.	ราคาต้นทุนเฉลี่ยต่อหน่วย			
10.	อ้างอิงเลขที่เอกสาร (ใบขายหรือใบรับของ)			
11.	วันที่ทำรายการ			
12.	ผู้บันทึกรายการ			

16. รายละเอียดข้อมูลผังบัญชี

ลำดับที่	รายการข้อมูล	Field ที่เก็บข้อมูล	Table ที่เก็บข้อมูล	หมายเหตุ
1.	รหัสผังบัญชี			
2.	รหัสบัญชี			
3.	ชื่อบัญชี			
4.	ประเภทบัญชี			
5.	ปรากฏในงบการเงิน			
6.	รหัสบัญชีคุม			
7.	รหัสโครงการ			
8.	รหัสศูนย์ต้นทุน			
9.	คุลบัญชี			
10.	วันที่ตั้งยอดยกมา			
11.	ยอดยกมาด้านเดบิต			
12.	ยอดยกมาด้านเครดิต			
13.	สถานะการใช้งาน			
14.	สถานะการลบผังบัญชี			
15.	วันที่บันทึกรายการ			
16.	ผู้บันทึกรายการ			

17. รายละเอียดของรายการผ่านบัญชี

ลำดับที่	รายการข้อมูล	Field ที่เก็บข้อมูล	Table ที่เก็บข้อมูล	หมายเหตุ
1.	ปีบัญชี			
2.	เลขที่ใบผ่านบัญชี			
3.	วันที่ผ่านรายการบัญชี			
4.	วันที่ในเอกสาร			
5.	ประเภทรายการผ่านบัญชี			
6.	รหัสบัญชี			
7.	เดบิต/เครดิต			
8.	จำนวนเงินที่ทำรายการ			
9.	คำอธิบายรายการ			
10.	สถานะรายการ			
11.	วันที่บันทึกรายการ			
12.	ผู้บันทึกรายการ			

18. รายละเอียดข้อมูลอัตราเงินปันผล

ลำดับที่	รายการข้อมูล	Field ที่เก็บข้อมูล	Table ที่เก็บข้อมูล	หมายเหตุ
1.	งวดปีจ่ายเงินปันผล			
2.	รหัสรายการของอัตราเงินปันผล			
3.	อัตราเงินปันผล			
4.	มูลค่าหุ้นคงเหลือขั้นต่ำ			
5.	วันที่เริ่มคำนวณเงินปันผล			
6.	วันที่สิ้นสุดคำนวณเงินปันผล			
7.	สถานะการใช้งาน			
8.	วันที่บันทึกรายการ			
9.	ผู้บันทึกรายการ			

19. รายละเอียดข้อมูลการจ่ายเงินปันผล

ลำดับที่	รายการข้อมูล	Field ที่เก็บข้อมูล	Table ที่เก็บข้อมูล	หมายเหตุ
1.	รหัสสมาชิก			
2.	ชื่อสมาชิก			
3.	รหัสกลุ่ม			
4.	รหัสตัวแทน			
5.	มูลค่าหุ้นคงเหลือ			
6.	อัตราเงินปันผล			
7.	ระยะเวลาคิดเงินปันผล			
8.	จำนวนเงินปันผล			
9.	วันบันทึกรายการ			
10.	ผู้บันทึกรายการ			
11.	ยอดการจ่ายเงินปันผล			
12.	วันที่จ่ายเงินปันผล			

20. รายละเอียดข้อมูลอัตราเงินเฉลี่ยคืน

ลำดับที่	รายการข้อมูล	Field ที่เก็บข้อมูล	Table ที่เก็บข้อมูล	หมายเหตุ
1.	ประเภทเงินกู้			
2.	รหัสรายการเฉลี่ยคืน			
3.	วันที่เริ่มต้นคำนวณเงินเฉลี่ยคืน			
4.	วันที่สิ้นสุดคำนวณเงินเฉลี่ยคืน			
5.	อัตราเงินเฉลี่ยคืน			
6.	สถานะการใช้งาน			
7.	วันที่ทำรายการ			
8.	ผู้บันทึกรายการ			

21. รายละเอียดข้อมูลการจ่ายเงินเฉลี่ยคืน

ลำดับที่	รายการข้อมูล	Field ที่เก็บข้อมูล	Table ที่เก็บข้อมูล	หมายเหตุ
1.	เลขที่สัญญาเงินกู้			
2.	ประเภทบัญชีเงินกู้			
3.	ลำดับที่รายการเฉลี่ยคืน			
4.	จำนวนเงินเฉลี่ยคืน			
5.	วันที่จ่ายเงินเฉลี่ยคืน			
6.	ยอดเงินเฉลี่ยคืนที่จ่ายจริง			
7.	ยอดเงินเฉลี่ยคืนที่ปรับปรุง			
8.	วันที่ปรับปรุงรายการล่าสุด			
9.	วันที่ประมวลผลยอดเงินเฉลี่ยคืน			



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2628 5735

ที่ กษ 0404/ว.89

วันที่ 23 ธันวาคม 2553

เรื่อง มาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยสำหรับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูล

เรียน ผู้อำนวยการสำนักในส่วนกลาง

ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1-10 และหัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทุกจังหวัด

ด้วยนายทะเบียนสหกรณ์ได้กำหนดระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยมาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยสำหรับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูล พ.ศ. 2553 ขึ้น เพื่อให้สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรมีระบบการบริหารจัดการและการควบคุมงานด้านคอมพิวเตอร์อย่างมีระบบและเกิดประสิทธิภาพ รวมทั้งให้เหมาะสมตามสภาพแวดล้อมที่ได้เปลี่ยนแปลงไปตามการประมวลผลข้อมูลด้วยคอมพิวเตอร์ ประกอบกับอธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้อนุญาตให้มีการดำเนินการตามขั้นตอนการดำเนินการตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ (ดังเอกสารแนบท้าย)

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ขอส่งสำเนาระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ และขั้นตอนการดำเนินการตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ดังกล่าว มาเพื่อทราบและดำเนินการในส่วนที่เกี่ยวข้องต่อไป

(ลงชื่อ) **สมพร พุฒวันเพ็ญ**

(นางสมพร พุฒวันเพ็ญ)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ขั้นตอนการดำเนินการตาม ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยมาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายใน และการรักษาความปลอดภัยสำหรับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร ที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูล

กระบวนการนำระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ออกใช้งาน

ขั้นที่ ❶ การซักซ้อมทำความเข้าใจให้แก่ผู้สอบบัญชี

เพื่อให้ผู้สอบบัญชีเข้าใจในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ได้ถูกต้องเป็นแนวทางเดียวกัน และสามารถนำระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ไปชี้แจงให้สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรเข้าใจได้ถูกต้องตรงกัน

เมื่อผู้สอบบัญชีได้รับระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยมาตรฐานขั้นต่ำในการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยสำหรับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูล พ.ศ. 2553 แล้ว ให้ผู้สอบบัญชีศึกษาและทำความเข้าใจเกี่ยวกับระเบียบดังกล่าว

ทั้งนี้ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์โดยสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชีจะดำเนินการประชุมซักซ้อมทำความเข้าใจให้แก่ผู้สอบบัญชีภาคเอกชน ในส่วนของผู้สอบบัญชีภาครัฐจะจัดให้การอบรมทางไกลผ่านระบบ VDO Conference

ขั้นที่ ❷ การชี้แจงทำความเข้าใจให้แก่สหกรณ์

เพื่อให้สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ในการจัดให้มีระบบการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยระบบสารสนเทศ

ให้ผู้สอบบัญชีเข้าไปชี้แจงทำความเข้าใจให้แก่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ใช้โปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูล ได้รับทราบและปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ที่กำหนดให้มีการจัดให้มีระบบการควบคุมภายในและการรักษาความปลอดภัยระบบสารสนเทศ พร้อมทั้งจัดให้มีข้อมูลและเอกสารต่าง ๆ เกี่ยวกับโปรแกรมระบบบัญชีคอมพิวเตอร์

กำหนดให้ผู้สอบบัญชีพิจารณาถึงความสะดวกและเหมาะสมในแต่ละพื้นที่เพื่อชี้แจงทำความเข้าใจให้แก่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร

กระบวนการติดตามการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

ขั้นที่ ❶ การติดตามผลการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

เพื่อเป็นการประเมินผลการปฏิบัติของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร ว่าได้มีการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

ให้ผู้สอบบัญชีเข้าไปติดตามประเมินผลการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ณ ที่ทำการหรือสำนักงานของสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกร โดยใช้แบบ Checklist ที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนดจำนวน 1 ครั้ง ภายในรอบระยะเวลาบัญชีของสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกร นับแต่วันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป

ขั้นที่ ❷ การรายงานผลการติดตามการปฏิบัติของสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกร

เพื่อให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์มีฐานข้อมูลเกี่ยวกับผลการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ให้ผู้สอบบัญชีบันทึกผลการติดตามใน “ระบบติดตามผลการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์” โดยรายงานผลผ่านทางระบบ Intranet ของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ และให้ผู้สอบบัญชีรายงานผลทันทีที่ได้เข้าไปติดตามการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน โทร. 0 2628 5768

ที่ กษ 0402/ว 1005 วันที่ 19 สิงหาคม 2551

เรื่อง ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชี

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 - 10 / หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทุกจังหวัด

ด้วยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ได้รับข้อหารือจากผู้สอบบัญชีในคราวที่จัดอบรมหลักสูตร “เทคนิคการสอบทานงานสอบบัญชี” ในระหว่างวันที่ 23 - 25 กรกฎาคม 2551 ซึ่งข้อหารือบางเรื่องจำเป็นต้องนำมาพิจารณาอีกครั้ง โดยจะจัดทำหนังสือแจ้งผู้สอบบัญชีเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงขอตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีดังกล่าว ซึ่งคณะกรรมการวิชาการได้พิจารณาเรียบร้อยแล้ว ดังนี้

1. การแสดงรายการสินทรัพย์ระหว่างก่อสร้างให้แสดงรายการไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินภายใต้หัวข้อที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ตามคู่มือการจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ ซึ่งกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้แจ้งให้ทราบแล้วตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ 0406/ว.1544 และ กษ 0406/ว.1545 ลงวันที่ 2 ธันวาคม 2548

2. การคำนวณสินค้าคงเหลือถัวเฉลี่ยกรณีไม่มีสินค้าคงเหลือต้นปียกมา ให้ใช้ยอดสินค้าคงเหลือสิ้นปีโดยไม่ต้องถัวเฉลี่ยด้วยการหารสอง

3. บัญชีเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงานสหกรณ์ที่ไม่มีการเคลื่อนไหว หากสหกรณ์ประสงค์จะโอนปิดบัญชีดังกล่าวไปสมทบเข้าบัญชีทุนสวัสดิการเจ้าหน้าที่สหกรณ์ซึ่งมีวัตถุประสงค์เช่นเดียวกันก็ให้สามารถกระทำได้โดยให้สหกรณ์ขออนุมัติจากที่ประชุมใหญ่ ทั้งนี้บัญชีเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงานสหกรณ์ต้องปราศจากภาวะผูกพันใด ๆ

อนึ่ง ให้ยกเลิกบรรดาคำแนะนำหรือหนังสือเวียนอื่นใดที่ขัดหรือแย้งกับหนังสือฉบับนี้ และให้ถือใช้ตามหนังสือเวียนฉบับนี้

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และแจ้งให้ผู้สอบบัญชีทราบเพื่อแนะนำสหกรณ์ถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **เกรียงศักดิ์ บุญยะสุต**

(นายเกรียงศักดิ์ บุญยะสุต)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ที่ กษ 0402/ว 484

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

22 เมษายน 2551

เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลการดำรงสินทรัพย์สภาพคล่องของสหกรณ์

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์

- อ้างถึง**
1. พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 มาตรา 48
 2. กฎกระทรวง ว่าด้วย การดำรงสินทรัพย์สภาพคล่องของสหกรณ์ พ.ศ. 2550
 3. ประกาศกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ เรื่อง การกำหนดอัตราการดำรงสินทรัพย์สภาพคล่องของสหกรณ์ ลงวันที่ 31 ตุลาคม 2550

สิ่งที่ส่งมาด้วย ตัวอย่างการเปิดเผยข้อมูล “การดำรงสินทรัพย์สภาพคล่องของสหกรณ์” ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ตามหนังสือที่อ้างถึง 1. กำหนดให้สหกรณ์ดำรงสินทรัพย์สภาพคล่องตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง ตามหนังสือที่อ้างถึง 2. กำหนดให้สหกรณ์ต้องดำรงสินทรัพย์สภาพคล่องเฉลี่ยรายเดือนไม่ต่ำกว่าอัตราที่รัฐมนตรีประกาศกำหนด และตามหนังสือที่อ้างถึง 3. กำหนดให้สหกรณ์ต้องดำรงสินทรัพย์สภาพคล่องเฉลี่ยรายเดือนอัตราไม่ต่ำกว่าร้อยละหนึ่งของยอดเงินฝากทั้งหมด โดยมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 17 ตุลาคม 2550 เป็นต้นไป นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า สหกรณ์ควรเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับการดำรงสินทรัพย์สภาพคล่องของสหกรณ์ **ในกรณีที่สหกรณ์ปฏิบัติไม่เป็นไปตามกฎหมายกำหนด** ทั้งนี้เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้เข้าใจข้อมูลเกี่ยวกับการดำรงสินทรัพย์สภาพคล่องของสหกรณ์

อนึ่ง ได้ส่งตัวอย่างการเปิดเผยข้อมูล “การดำรงสินทรัพย์สภาพคล่องของสหกรณ์” ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน เพื่อให้สหกรณ์ใช้เป็นแนวทางในการเปิดเผยข้อมูลดังกล่าว มาพร้อมนี้ด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและดำเนินการต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **เกรียงศักดิ์ บุณยะสุต**

รองอธิบดี รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักนโยบายและมาตรฐาน

โทร. 0 2281 4185

โทรสาร 0 2628 5769

ตัวอย่าง

การเปิดเผยข้อมูล “การดำรงสินทรัพย์สภาพคล่องของสหกรณ์” ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ข้อที่...การดำรงสินทรัพย์สภาพคล่องของสหกรณ์

สหกรณ์ดำรงสินทรัพย์สภาพคล่องเฉลี่ยเดือนธันวาคม 2550 ในอัตราร้อยละ 0.3 ของยอดเงินฝากทั้งหมด ซึ่งประกาศกระทรวงเกษตรและสหกรณ์กำหนดให้สหกรณ์ต้องดำรงสินทรัพย์สภาพคล่องเฉลี่ยรายเดือนอัตราไม่ต่ำกว่าร้อยละหนึ่งของยอดเงินฝากทั้งหมด



ที่ กษ 0402/ว 1018

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

24 สิงหาคม 2550

เรื่อง การปรับหลักเกณฑ์การจัดทำงบการเงินของกลุ่มเกษตรกร

เรียน ผู้สอบบัญชี/ประธานกรรมการกลุ่มเกษตรกร

อ้างอิง หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/ว.100 ลงวันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2543

ตามหนังสือที่อ้างถึง กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้กำหนดให้กลุ่มเกษตรกรที่มีทุนดำเนินงาน ณ วันสิ้นปีเกินกว่า 500,000 บาท จัดทำงบการเงินเปรียบเทียบตามรูปแบบงบการเงินของสหกรณ์ประเภทการเกษตรเพื่อใ้้งบการเงินแสดงข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงาน โดยละเอียดยิ่งขึ้น นั้น

จากข้อมูลภาวะเศรษฐกิจทางการเงินของกลุ่มเกษตรกรในปัจจุบัน กลุ่มเกษตรกรมีมูลค่าธุรกิจและทุนดำเนินงานเพิ่มขึ้น ประกอบกับลักษณะการดำเนินธุรกิจของกลุ่มเกษตรกรที่ส่วนใหญ่จะดำเนินธุรกิจไม่มากนักและไม่มีความซับซ้อนทางธุรกิจ รวมทั้งเพื่อให้สอดคล้องกับสภาพข้อเท็จจริงในการใช้ประโยชน์จากงบการเงินของกลุ่มเกษตรกร ดังนั้น เพื่อความเหมาะสมและเกิดผลดีต่อกลุ่มเกษตรกรในการจัดทำงบการเงินประจำปี จึงปรับปรุงหลักเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงินของกลุ่มเกษตรกรโดยกำหนดให้กลุ่มเกษตรกรที่มีทุนดำเนินงาน ณ วันสิ้นปีเกินกว่า 1,000,000 บาท จัดทำงบการเงินเปรียบเทียบตามรูปแบบงบการเงินของสหกรณ์ประเภทการเกษตร ส่วนกลุ่มเกษตรกรที่มีทุนดำเนินงานไม่เกินกว่า 1,000,000 บาท ให้จัดทำงบการเงินตามรูปแบบงบการเงินของกลุ่มเกษตรกร โดยไม่ต้องทำการเปรียบเทียบแต่อย่างใด ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่นี้ เป็นต้นไป

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ทรงพล พนาวงศ์**

(นายทรงพล พนาวงศ์)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักนโยบายและมาตรฐาน

โทร. 0 2281 1491

โทรสาร 0 2628 5769



ด่วนที่สุด

ที่ กษ 0402/ว. 980

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

เทเวศร์ กทม. 10200

16 สิงหาคม 2550

เรื่อง ชักซ้อมความเข้าใจเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 - 10/หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์/ผู้สอบบัญชี

ตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้จัดให้มีการประชุมร่วมกันระหว่างกรมตรวจบัญชีสหกรณ์กับผู้แทนสหกรณ์ภาคการเกษตรเพื่อรับทราบข้อหาหรือวิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ในประเด็นต่าง ๆ นั้น เพื่อให้การปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์เป็นไปในแนวทางเดียวกัน จึงขอชักซ้อมความเข้าใจเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ในแต่ละประเด็นข้อหาหรือตามลำดับ ดังนี้

1. การประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ เพื่อให้ลูกหนี้ในงบการเงิน ณ วันสิ้นปีบัญชีของสหกรณ์แสดงด้วยมูลค่าที่ใกล้เคียงกับความเป็นจริงตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป จึงต้องมีการประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ คือ ประมาณจำนวนหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้เพื่อนำไปหักจากบัญชีลูกหนี้ในงบการเงิน ซึ่งจะให้มีจำนวนคงเหลือเป็นมูลค่าสุทธิของลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บได้

1.1 ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี และลูกหนี้ตามคำพิพากษา ตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้ พ.ศ. 2547 กำหนดให้สหกรณ์พิจารณาประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญโดยแยกเป็น 2 ส่วน เนื่องจากลูกหนี้ดังกล่าวได้รวมต้นเงิน ดอกเบี้ยรับ ดอกเบี้ยค้างรับ ค่าปรับรับ และค่าปรับค้างรับเข้าไว้ด้วยกันแล้ว ดังนั้นการประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญจึงแยกพิจารณา ดังนี้

(1) **ต้นเงิน** ให้พิจารณาสภาพของลูกหนี้และหลักทรัพย์ที่ใช้ค้ำประกันหนี้รายนั้น ๆ ประกอบกัน แล้วตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญให้เพียงพอกับผลเสียหายที่อาจเกิดขึ้น ซึ่งหมายความว่า การตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญให้พิจารณาผลเสียหายที่อาจเกิดขึ้นว่าหากลูกหนี้รายดังกล่าวไม่สามารถชำระหนี้ได้และสหกรณ์ต้องนำหลักทรัพย์ที่ใช้ค้ำประกันนั้น ไปจำหน่ายเพื่อนำเงินมาชดใช้หนี้ จะมีผลเสียหายที่เกิดจากเงินที่ได้รับจากการจำหน่ายหลักทรัพย์ไม่พอชำระหนี้มากนักน้อยเพียงใด ก็ควรตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามจำนวนนั้น อย่างไรก็ตามเพื่อให้สหกรณ์ปฏิบัติในแนวทางเดียวกันจึงให้ใช้ราคาจำนวนของหลักทรัพย์ที่ใช้ค้ำประกันหนี้รายนั้น เป็นจำนวนเงินที่นำไปหักจากยอดต้นเงิน ส่วนที่เหลือถือเป็นจำนวนเงินของลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ ให้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวน

(2) **ดอกเบี้ยรับ ดอกเบี้ยค้าง ค่าปรับรับ และค่าปรับค้างรับ** เนื่องจากสหกรณ์ได้มีการรับรู้เงินดังกล่าวเป็นรายได้แล้วตามเกณฑ์คงค้าง ดังนั้น เมื่อเงินดังกล่าวเป็นรายได้ที่สหกรณ์ยังไม่ได้รับเงิน แต่รับรู้เป็นรายได้แล้ว จึงควรมีการประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้เต็มจำนวน

1.2 **ลูกหนี้การค้า** ตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้ พ.ศ. 2547 กำหนดเกี่ยวกับการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญโดยพิจารณาจากอายุหนี้ค้างชำระ ดังนี้

อายุหนี้ค้างชำระ	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ
- ค้างชำระเกินกว่า 60 วัน แต่ไม่เกิน 6 เดือน	ไม่น้อยกว่า ร้อยละ 5
- ค้างชำระเกินกว่า 6 เดือน แต่ไม่เกิน 1 ปี	ไม่น้อยกว่า ร้อยละ 10
- ค้างชำระเกินกว่า 1 ปี แต่ไม่เกิน 2 ปี	ไม่น้อยกว่า ร้อยละ 15
- ค้างนานเกินกว่า 2 ปี	เต็มจำนวน

ทั้งนี้เนื่องจากปกติลูกหนี้การค้าจะเป็นหนี้ที่มีอายุความ 2 ปี จึงให้วิเคราะห์อายุหนี้ที่ค้างชำระ และตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญโดยพิจารณาลดหล่นตามอายุหนี้ อย่างไรก็ตามเพื่อให้กระทบต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์ในกรณีที่สหกรณ์ต้องตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้าเต็มจำนวน เมื่อมีอายุหนี้ค้างชำระเกินกว่า 2 ปี สหกรณ์จึงควรทยอยตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญในแต่ละปีให้ใกล้เคียงกับความเป็นจริง

อนึ่ง หากสหกรณ์มีความจำเป็นซึ่งเป็นผลให้ไม่สามารถประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญให้เป็นไปตามระเบียบ/คำแนะนำของนายทะเบียนสหกรณ์ได้ ก็อาจขอผ่อนผันการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเป็นรายการหนี้ โดยให้ระบุเหตุผลความจำเป็น ผลกระทบที่เกิดขึ้น พร้อมทั้งแนบเอกสารที่เกี่ยวข้อง เช่นงบการเงิน ณ วันสิ้นปีบัญชีอย่างคร่าวๆ มติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ หนังสือแสดงความรับผิดชอบของลูกหนี้ เป็นต้น เสนอหัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ และผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เพื่อให้ความเห็น ก่อนเสนอกรมตรวจบัญชีสหกรณ์เพื่อพิจารณาต่อไป

2. **การคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์** ตามปกติอาคารและอุปกรณ์ต่าง ๆ จะมีการเสื่อมสภาพแม้ว่าจะมีการใช้งานหรือไม่ก็ตาม นอกจากนี้เมื่อสหกรณ์ใช้ในการดำเนินงาน ประโยชน์ในการใช้จะน้อยลงจนหมดอายุการใช้งานในที่สุด ดังนั้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปจึงให้คิดค่าใช้จ่ายโดยประมาณขึ้นจากประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้สินทรัพย์นั้นตามอายุการใช้งาน ซึ่งเรียกว่า คิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ โดยคิดให้สอดคล้องกับการใช้งานและใกล้เคียงกับความเป็นจริง เพื่อให้อาคารและอุปกรณ์ในงบการเงิน ณ วันสิ้นปีบัญชีของสหกรณ์แสดงด้วยมูลค่าที่ถูกต้อง สำหรับวิธีปฏิบัติในการคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ให้ปฏิบัติให้เป็นไปตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ พ.ศ. 2547 อย่างไรก็ตามขอชักชวนความเข้าใจและให้คำแนะนำเพิ่มเติมดังนี้

2.1 **สินทรัพย์ที่ได้รับบริจาค/อุดหนุน**

2.1.1 **สินทรัพย์ที่ได้รับบริจาค/อุดหนุนแบบจ่ายขาดหรือไม่มีเงื่อนไขใด ๆ**

ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2547 กำหนดให้สหกรณ์บันทึกสินทรัพย์ดังกล่าวไว้ในบัญชี พร้อมทั้งบันทึกรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาคหรือการรับรู้ และ ณ วันสิ้นปีบัญชีเมื่อสหกรณ์คิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ ให้รับรู้รายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาคตามจำนวนค่าเสื่อมราคา ซึ่งเป็นผลให้รายได้ดังกล่าวชดเชยกับจำนวนค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ จึงไม่เกิดผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์แต่อย่างใด

2.1.2 สินทรัพย์ที่ได้รับบริจาค/อุดหนุนแบบมีเงื่อนไข

(1) กรณีมีเงื่อนไขว่าจะให้เมื่อปฏิบัติตามสัญญา/ข้อตกลง ถือเป็นสัญญาต่างตอบแทนที่มีเงื่อนไขว่าจะให้ โดยสินทรัพย์ดังกล่าวสหกรณ์จะได้รับเมื่อปฏิบัติตามสัญญา/ข้อตกลงแล้ว ดังนั้นแม้ว่าสหกรณ์จะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์นั้นหรือไม่ก็ตาม แต่กรรมสิทธิ์ในสินทรัพย์ยังไม่ได้เป็นของสหกรณ์ จึงไม่ต้องบันทึกสินทรัพย์นั้นในบัญชีของสหกรณ์และไม่ต้องคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ แต่ให้เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินภายใต้สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญเกี่ยวกับสัญญา/ข้อตกลงเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาค/อุดหนุนนั้น พร้อมทั้งภาระผูกพัน

(2) กรณีมีเงื่อนไขให้ส่งชำระเงินคืน หรือบริจาคเงินคืน หรือกรณีที่คล้ายคลึงกัน ให้บันทึกสินทรัพย์ดังกล่าวไว้ในทะเบียนสินทรัพย์ โดยไม่ต้องบันทึกบัญชี แต่ทั้งนี้สหกรณ์ต้องเปิดเผยข้อมูลไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่า “สหกรณ์บันทึก.....(ระบุประเภทสินทรัพย์).....ที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุนตามโครงการ.....ไว้ในทะเบียนสินทรัพย์ ซึ่งหากสหกรณ์บันทึกสินทรัพย์ดังกล่าวไว้ในบัญชี สหกรณ์จะต้องรับภาระค่าเสื่อมราคา จำนวน.....บาท ทำให้สหกรณ์มีกำไร/ขาดทุนสุทธิประจำปี จำนวน.....บาท

2.2 สินทรัพย์ที่ได้จากการใช้ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ ตามคำแนะนำ

นายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ พ.ศ. 2547 กำหนดให้บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ พร้อมกับโอนลดยอดทุนสะสมตามข้อบังคับไปเข้าบัญชีทุนสำรองเนื่องจากได้มีการใช้เงินทุนนั้นให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดแล้ว เงินทุนดังกล่าวจึงหมดความจำเป็นและการที่ให้โอนเข้าบัญชีทุนสำรองก็เพื่อใช้เป็นทุนหมุนเวียนของสหกรณ์ต่อไปสำหรับอาคาร/อุปกรณ์ที่ได้จากการใช้ทุนสะสมตามข้อบังคับฯ ให้คิดค่าเสื่อมราคาตามปกติซึ่งเป็นไปหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป

3. มาตรฐานเกณฑ์การระเหยของน้ำมันเชื้อเพลิง ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับ

ภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 60) เรื่อง กำหนดลักษณะและเงื่อนไขของการประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการรายย่อย การออกไปกำกับภาษีของผู้ประกอบการจดทะเบียนตามมาตรา 86/8 แห่งประมวลรัษฎากร และการเก็บรักษารายงานตามมาตรา 87/3 แห่งประมวลรัษฎากรกำหนดให้คำนวณจำนวนน้ำมันในถังเก็บน้ำมันเชื้อเพลิงที่ขาดหายไป เนื่องจากการระเหยของน้ำมันตามสภาพปกติได้ไม่เกินร้อยละ 0.5 ของปริมาณน้ำมันที่ขายผ่านมิเตอร์หัวจ่ายในแต่ละเดือนภาษี ดังนั้น ณ วันสิ้นเดือนสหกรณ์จะต้องคำนวณหาจำนวนน้ำมันเชื้อเพลิงที่ขาดหายไปเนื่องจากการระเหยของน้ำมันตามสภาพปกติในแต่ละเดือนภาษี และถ้ามีจำนวนน้ำมันเชื้อเพลิงสูญระเหยเกินกว่าร้อยละ 0.5 ของปริมาณน้ำมันที่ขายผ่านมิเตอร์หัวจ่ายให้ถือเป็นน้ำมันเชื้อเพลิงขาดบัญชี ซึ่งสหกรณ์ต้องรับภาระภาษีขายตามที่กฎหมายกำหนด อย่างไรก็ตาม ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546 กำหนดให้พิจารณาลดหย่อนน้ำมันเชื้อเพลิงที่ขาดหายไปเนื่องจากการระเหยของน้ำมันตามสภาพปกติได้ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กรมสรรพากรกำหนด หากสหกรณ์จะลดหย่อนให้เกินกว่านั้น สหกรณ์ต้องรับภาระค่าใช้จ่ายจากสินค้าขาดบัญชีมูลค่าตามราคาขายและภาษีขายด้วย

ทั้งนี้ โดยที่แต่ละสหกรณ์จะมีปัจจัยแวดล้อมที่แตกต่างกัน ได้แก่ สภาพภูมิอากาศที่ตั้งถังเก็บน้ำมัน ฯลฯ ดังนั้นสหกรณ์ควรกำหนดขั้นตอนในการรับน้ำมัน การจ่ายน้ำมัน ตรวจสอบมิเตอร์หัวจ่าย ตรวจสอบปริมาณน้ำมันคงเหลือในถังเก็บอย่างสม่ำเสมอและควบคุมให้เจ้าหน้าที่สหกรณ์ปฏิบัติตาม

โดยเคร่งครัด นอกจากนี้ควรจัดให้มีการทดสอบอัตราการสูญเสียของน้ำมันตามสภาพปกติขึ้นเป็นการเฉพาะและบันทึกผลการทดสอบไว้เป็นหลักฐานอย่างต่อเนื่องจนได้เกณฑ์เฉลี่ยที่เป็นจริงและเหมาะสม ตลอดจนเป็นที่ยอมรับร่วมกันเองของแต่ละสหกรณ์ พร้อมทั้งมีการนำเสนอคณะกรรมการดำเนินการเพื่อเห็นชอบและมีมติให้ใช้เป็นเกณฑ์พิจารณาลดหย่อนความรับผิดชอบต่อไป ทั้งนี้ให้จัดทำหลักฐานเพื่อพิสูจน์ว่าอัตราจากการทดสอบนั้นได้กำหนดขึ้นโดยวิธีการที่เหมาะสม สำหรับแนวทางการทดสอบการสูญเสียของน้ำมันเชื้อเพลิงเพื่อหามาตรฐานเกณฑ์การระเหย ปรากฏรายละเอียดตามเอกสารที่แนบท้าย

อนึ่ง หากสหกรณ์มีการทดสอบการสูญเสีย และมีหลักฐานที่ชัดเจนว่ามีการสูญเสียมากกว่าที่กำหนด สหกรณ์สามารถหักลดหย่อนน้ำมันเชื้อเพลิงเกินกว่าอัตราที่กรมสรรพากรกำหนดได้ โดยถือเป็นสินค้าขาดบัญชีไม่ต้องหาผู้รับผิดชอบ แต่สหกรณ์ต้องบันทึกเป็นค่าลดหย่อนสินค้าขาดบัญชีและรับภาระภาษีขายด้วย

4. การตีราคาสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นปีบัญชี ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 กำหนดให้สหกรณ์ตีราคาสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นปีบัญชีตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า เนื่องมาจากงบการเงินของสหกรณ์แสดงฐานะการเงิน ณ วันสิ้นปีบัญชี ดังนั้นรายการสินค้าคงเหลือที่ปรากฏในงบการเงินจึงต้องแสดงมูลค่า ณ วันสิ้นปีบัญชี เพื่อใ้งบการเงินแสดงฐานะการเงินโดยถูกต้องและเชื่อถือได้

สำหรับสินค้าประเภทการเกษตรที่มีราคาจำหน่ายโดยรัฐบาลเป็นประกัน ถือว่าราคาจำหน่ายดังกล่าวเป็นราคาที่สามารถขายได้อย่างแน่นอน ดังนั้น ณ วันสิ้นปีบัญชีจึงให้ใช้ราคาจำหน่ายเป็นราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับ นำไปเปรียบเทียบกับราคาทุนแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่าซึ่งเป็นไปตามหลักความระมัดระวังตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแจ้งให้สหกรณ์ทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **เรืองชัย บุญญานันต์**

(นายเรืองชัย บุญญานันต์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

พนักงานเจ้าหน้าที่ ปฏิบัติการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

สำนักนโยบายและมาตรฐาน

โทร. 0 -2281-1491

โทรสาร 0-2628-5769



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ ... สำนักนโยบายและมาตรฐาน ส่วนมาตรฐานการบัญชี โทร. 0 2281 1490

ที่ กษ 0402/ว.43

วันที่ 4 ตุลาคม 2549

เรื่อง ขอเพิ่มเติมคำแนะนำการจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ทุกประเภท

เรียน ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการสอบบัญชีภาคเอกชน/ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1-10/หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทุกจังหวัด/ผู้สอบบัญชี

ตามหนังสือที่ กษ 0406/ว.1544 และ กษ 0406/ว.1545 ลงวันที่ 2 ธันวาคม 2548 เรื่อง การจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ ได้กำหนดรูปแบบงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงิน ให้ถือปฏิบัตินั้นปรากฏว่ามีข้อหาหรือเป็นการภายในถึงการแสดงรายการเกี่ยวกับบัตรเครดิต สลากออมสินของธนาคารออมสิน และสลากทวีสินของธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร ว่าควรแสดงรายการอย่างไรเพื่อให้เกิดความชัดเจนยิ่งขึ้น จึงได้เพิ่มเติมความหมายและการแสดงรายการดังกล่าวข้างต้น ดังนี้

1. ความหมาย

1.1 บัตรเงินฝาก¹ เป็นตราสารซึ่งเปลี่ยนมือได้ที่ธนาคารพาณิชย์หรือบริษัทเงินทุนออกให้แก่ผู้ฝากเงินเพื่อเป็นหลักฐานการรับฝากเงินและเพื่อแสดงสิทธิของผู้ทรงตราสารที่จะได้รับเงินฝากคืนเมื่อสิ้นระยะเวลาอันกำหนดไว้ โดยจะมีการกำหนดดอกเบี้ยไว้ด้วยหรือไม่ก็ได้

ข้อสังเกตที่ควรทราบเกี่ยวกับบัตรเงินฝาก

- บัตรเงินฝากไม่สามารถถอนเงินบางส่วนหรือถอนเงินก่อนระยะเวลาครบกำหนดได้ แต่สามารถโอนเปลี่ยนมือและขายบัตรเงินฝากก่อนวันครบกำหนดได้โดยจะต้องโอนหรือขายทั้งจำนวนในตลาดรองให้กับบุคคลหรือสถาบันการเงินอื่นที่มิใช่ผู้ออกบัตรเงินฝาก

- บัตรเงินฝากแต่ละฉบับต้องมีจำนวนเงิน ไม่ต่ำกว่าห้าแสนบาท และจะมีเลขของหลักแสนไม่ได้ เช่น บัตรเงินฝากจะมีจำนวนเงินในบัตร 550,000 บาท ไม่ได้

- ระยะเวลารับฝากเงินจะต่ำกว่า 3 เดือน หรือเกินกว่า 3 ปีไม่ได้²

1.2 สลากออมสิน เป็นการให้บริการรับฝากเงินออมทรัพย์ลักษณะพิเศษที่ธนาคารออมสินให้บริการ ซึ่งผู้ซื้อสลากออมสินมีสิทธิถูกรางวัลตามที่ธนาคารกำหนด โดยมีระยะเวลาที่จะครบกำหนดไถ่ถอนแต่ละแบบไม่เท่ากัน สามารถไถ่ถอนก่อนครบกำหนดได้ แต่จะได้รับเงินคืนลดลงตามที่ธนาคารกำหนด

1.3 สลากทวีสิน หรือสลากแบบอื่น ๆ ที่ออกโดยธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร เป็นการให้บริการออมเงินอย่างหนึ่ง ซึ่งผู้ซื้อสลากมีสิทธิถูกรางวัลตามที่ธนาคารกำหนด โดยมีระยะเวลาที่จะครบกำหนดไถ่ถอนแต่ละแบบไม่เท่ากัน สามารถไถ่ถอนก่อนครบกำหนดได้

¹ สรุปรจากนิยามคำว่า “บัตรเงินฝาก” ตามพระราชบัญญัติการธนาคารพาณิชย์ (ฉบับที่ 3) พ.ศ.2535 และตามพระราชบัญญัติการประกอบธุรกิจเงินทุน ธุรกิจหลักทรัพย์และธุรกิจเครดิตฟองซิเอร์ (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2535

² สรุปรจากประกาศธนาคารแห่งประเทศไทย เรื่อง การกำหนดให้ธนาคารพาณิชย์ถือปฏิบัติในเรื่องบัตรเครดิตลงวันที่ 25 มิถุนายน 2535 และประกาศธนาคารแห่งประเทศไทย เรื่อง การกำหนดให้บริษัทเงินทุนปฏิบัติในเรื่องบัตรเครดิตลงวันที่ 20 พฤศจิกายน 2535 และเพิ่มเติมจาก

2. การแสดงรายการในงบดุล รายการตามข้อ 1.1 - 1.3 ให้แสดงรายการเป็นเงินฝากธนาคาร โดยแสดงในหมายเหตุประกอบงบการเงินหัวข้อเงินสดและเงินฝากธนาคาร เป็นรายการต่อจากเงินฝากประเภทประจำ ดังนี้

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

2. เงินสดและเงินฝากธนาคาร

เงินสด	.....
เงินฝากธนาคาร	
กระแสรายวัน	.....
ออมทรัพย์	.....
ประจำ	.....
บัตรเงินฝาก	.....
สลากออมสิน/สลากทวีสิน/.....	.....
รวม	.....

จึงเรียนมาเพื่อทราบ

(ลงชื่อ) **พิบูลย์ บุญสุวรรณ**
 (นายพิบูลย์ บุญสุวรรณ)
 ผู้อำนวยการสำนักนโยบายและมาตรฐาน



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักนโยบายและมาตรฐาน ส่วนมาตรฐานการบัญชี โทร. 0 2281 1490

ที่ กษ 0402/ว.27

วันที่ 16 มิถุนายน 2549

เรื่อง ขอร้องเพิ่มเติมคำแนะนำการจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ประเภทการเกษตร ร้านค้า บริการและเครดิตยูเนียน

เรียน ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการสอบบัญชีภาคเอกชน/ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1-10/
หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทุกจังหวัด/ผู้สอบบัญชี

ตามหนังสือที่ กษ 0406/ว.1544 ลงวันที่ 2 ธันวาคม 2548 เรื่อง การจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ ได้กำหนดรูปแบบงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงิน ให้ถือปฏิบัติดังนี้

เนื่องจาก รูปแบบงบการเงินที่กำหนดตามหนังสือดังกล่าวไม่ได้กำหนดเกี่ยวกับวิธีการแสดงรายการกรณีสหกรณ์มีการขายผ่อนชำระ ดังนั้น เพื่อให้เกิดความชัดเจนยิ่งขึ้น จึงได้จัดทำใบแทรกเพื่อเพิ่มเติมการแสดงผลการในงบกำไรขาดทุนและรายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่ายที่เกี่ยวข้องกับการขายผ่อนชำระ และแก้ไขคำผิดในคู่มือการจัดทำงบการเงินสหกรณ์ประเภทการเกษตร ร้านค้า บริการและเครดิตยูเนียน ตามใบแทรกที่แนบท้ายนี้

จึงเรียนมาเพื่อทราบ

(ลงชื่อ) **พิบูลย์ บุญสุวรรณ**

(นายพิบูลย์ บุญสุวรรณ)

ผู้อำนวยการสำนักนโยบายและมาตรฐาน

ใบแทรก

คู่มือการจัดทำงบการเงินสหกรณ์ประเภทการเกษตร ร้านค้า บริการ และเครดิตยูเนียน

- ให้เพิ่มรายการ **หัก** กำไรจากการขายผ่อนชำระปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน และรายการ **บวก** กำไรจากการขายผ่อนชำระปีก่อนได้รับเงินในปีปัจจุบัน ต่อท้ายบรรทัดกำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น ดังนี้

งบกำไรขาดทุน

	บาท	%
ขาย/บริการ	100
หัก ต้นทุนขาย/บริการ (งบต้นทุนขาย/บริการ)
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น
หัก กำไรจากการขายผ่อนชำระปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน
บวก กำไรจากการขายผ่อนชำระปีก่อนได้รับเงินในปีปัจจุบัน

รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย

	บาท	%
ขายสินค้าอื่น ๆ		
ขายสินค้าผ่อนชำระ
รวม	100
หัก ต้นทุนขาย
สินค้าอื่น ๆ :-		
สินค้าผ่อนชำระ
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น
หัก กำไรจากการขายผ่อนชำระปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน
บวก กำไรจากการขายผ่อนชำระปีก่อนได้รับเงินในปีปัจจุบัน

- หน้า 31 ข้อสังเกตในการจัดทำงบกำไรขาดทุน
 - บรรทัดที่ 6 ให้เพิ่มข้อความ “ให้แสดงรายการเป็นรายได้อื่น” ต่อท้ายคำว่าหนี้สูญรับคืนลูกหนี้เงินกู้
 - บรรทัดที่ 9 ให้แก้ไขข้อความจาก “ให้แสดงเป็นค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ” เป็น “ให้แสดงเป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงาน”
 - บรรทัดที่ 10 ให้แก้ไขข้อความจาก “กรณีมีค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจเพียงรายการเดียว” เป็น “กรณีมีค่าใช้จ่ายเพียงรายการเดียว”
- หน้า 36 ธุรกิจแปรรูปผลิตภัณฑ์ผลการเกษตรและการผลิตสินค้า
 - บรรทัดที่ 5 ให้แก้ไขข้อความจาก “ประเภทข้าวเปลือก” เป็น “ประเภทข้าวสาร”
 - บรรทัดที่ 6, 9 ให้แก้ไขข้อความจาก “ข้าวเปลือก” เป็น “สินค้า”



ด่วนมาก

บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน โทร. 0 2281 1491

ที่ กษ 0402/ว. 84

วันที่ 25 มกราคม 2549

เรื่อง คำแนะนำในการวิเคราะห์ทางการเงินตามรูปแบบงบการเงินใหม่

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1-10/หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ปรับเปลี่ยนรูปแบบงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินใหม่ โดยกำหนดให้สหกรณ์ถือปฏิบัติสำหรับงบการเงินที่มีบัญชีสิ้นสุดตั้งแต่วันที่ 31 ธันวาคม 2548 เป็นต้นไปนั้น

เพื่อให้ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีมีแนวทางในการวิเคราะห์ทางการเงินตามรูปแบบงบการเงินใหม่ที่ชัดเจนและใช้ประกอบในการจัดทำรายงานการสอบบัญชีได้ในแนวทางเดียวกัน จึงให้คำแนะนำในการวิเคราะห์ทางการเงินตามรูปแบบงบการเงินใหม่ดังที่แนบท้ายมานี้

จึงเรียนมาเพื่อทราบและให้คำแนะนำแก่สหกรณ์ต่อไป

(ลงชื่อ) สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

คำแนะนำในการวิเคราะห์ทางการเงินตามรูปแบบงบการเงินใหม่

ตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ปรับเปลี่ยนรูปแบบงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินใหม่ โดยกำหนดให้สหกรณ์ถือปฏิบัติสำหรับงบการเงินที่มีบัญชีสิ้นสุดตั้งแต่วันที่ 31 ธันวาคม 2548 เป็นต้นไปนั้น เพื่อให้สหกรณ์สามารถนำข้อมูลจากงบการเงินมาใช้ให้เกิดประโยชน์ในการบริหารงานได้มากยิ่งขึ้นและเป็นไปในแนวทางเดียวกัน จึงให้คำแนะนำเกี่ยวกับการคำนวณอัตราส่วนทางการเงินเพื่อใช้ในการวิเคราะห์ทางการเงินจากข้อมูลในงบการเงินรูปแบบใหม่ ดังนี้

การวิเคราะห์โดยใช้อัตราส่วนทางการเงิน

เป็นการนำรายการเงินต่าง ๆ ในงบดุลและงบกำไรขาดทุนตั้งแต่ 2 รายการขึ้นไป มาเทียบให้อยู่ในรูปของอัตราส่วน แล้วหาผลลัพธ์ให้อยู่ในรูปของเท่าหรือร้อยละ

ความหมายของคำที่ใช้ในการวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงิน

รายการในงบดุล

- **สินทรัพย์หมุนเวียน** หมายถึง มูลค่าของสินทรัพย์รายการต่าง ๆ ที่สามารถเปลี่ยนสภาพเป็นเงินสดได้ในเวลาอันสั้น ซึ่งปกติจะถือเกณฑ์ภายใน 1 ปีนับจากวันที่ในงบดุล
- **หนี้สินหมุนเวียน** หมายถึง หนี้สินที่มีระยะเวลาในการชำระคืนภายใน 1 ปีนับจากวันที่ในงบดุล
- **สินทรัพย์ทั้งสิ้น** หมายถึง มูลค่ารวมของสินทรัพย์ทุกรายการในงบดุลด้านสินทรัพย์
- **หนี้สินทั้งสิ้น** หมายถึง มูลค่ารวมของหนี้สินทุกรายการในงบดุลด้านหนี้สินและทุน
- **ทุนของสหกรณ์** หมายถึง มูลค่ารวมของทุนของสหกรณ์ทุกรายการในงบดุลด้านหนี้สินและทุน

รายการในงบกำไรขาดทุน

- **ขาย/บริการ** หมายถึง มูลค่ารวมจากการขายสินค้าและบริการอันเป็นรายได้ตามปกติของสหกรณ์
- **กำไรจากการดำเนินงาน** หมายถึง ผลจากการดำเนินงานของสหกรณ์ที่มีรายได้สูงกว่าค่าใช้จ่าย ก่อนบวก/หักรายการพิเศษ
- **กำไรสุทธิ** หมายถึง ผลการดำเนินงานของสหกรณ์ที่มีรายได้สูงกว่าค่าใช้จ่ายทั้งหมด

แนวทางการคำนวณอัตราส่วนทางการเงินจากข้อมูลในงบการเงินรูปแบบใหม่

1. ความเพียงพอของเงินทุนต่อความเสี่ยง

1.1 **อัตราส่วนหนี้สินทั้งสิ้นต่อทุน** เป็นอัตราส่วนที่ใช้วัดความสามารถในการก่อหนี้ของสหกรณ์ว่าจะก่อหนี้ได้มากน้อยเพียงใดจึงจะเหมาะสมและไม่เสี่ยงต่อเจ้าหนี้ในการที่จะได้รับชำระหนี้ดังกล่าวคืนจากสหกรณ์ โดยเทียบสัดส่วนระหว่างหนี้สินและทุนของสหกรณ์เพื่อวัดความสัมพันธ์ของเจ้าหนี้กับส่วนของทุนว่ามีจำนวนมากน้อยเพียงใด ทั้งนี้ความสามารถในการชำระหนี้สินจะเกิดขึ้นเมื่อสหกรณ์มีรายได้เพียงพอสำหรับชำระหนี้และดอกเบี้ย กล่าวคือ เมื่อหนี้สิน ถึงกำหนดชำระสหกรณ์จะต้องมีเงินทุนเพียงพอที่จะชำระหนี้

หากอัตราส่วนนี้สูงเท่ากับเจ้าหน้าที่ต้องรับภาระความเสี่ยงจากการชำระหนี้ ในทางตรงกันข้ามหากอัตราส่วนนี้ต่ำเกินไปก็ไม่เป็นผลดีนัก เพราะนอกจากอาจจะแสดงว่าเครดิตของสหกรณ์ไม่ดีแล้ว ยังอาจทำให้การขยายตัวของสหกรณ์เป็นไปได้อย่างเชื่องช้าเพราะไม่มีการระดมทุนในรูปของการกู้ยืม

$$\text{อัตราส่วนหนี้สินทั้งสินต่อทุน (เท่า)} = \frac{\text{หนี้สินทั้งสิน}}{\text{ทุนของสหกรณ์}}$$

หนี้สินทั้งสิน ได้จากงบดุล รายการยอดรวมหนี้สิน

ทุนของสหกรณ์ ได้จากงบดุล รายการยอดรวมทุนของสหกรณ์

1.2 ทุนสำรองต่อสินทรัพย์ อัตราส่วนนี้ใช้วัดว่าเงินทุนที่สหกรณ์มีทั้งหมด (เงินทุนที่ลงทุนไปในสินทรัพย์) มีกี่ส่วนที่เป็นทุนสำรองของสหกรณ์ โดยเทียบสัดส่วนของทุนสำรองกับสินทรัพย์รวมทั้งสิ้น เพื่อวัดความสัมพันธ์ของทุนสำรองกับทุนดำเนินงานของสหกรณ์ว่ามีจำนวนมากน้อยเพียงใด หากมีค่าสูงเท่าไร ก็แสดงถึงความเสี่ยงที่ลดลง เพราะในการดำเนินงานนั้น หากเงินทุนที่ใช้ได้มาจากทุนสำรองของตนเองแล้ว หากการดำเนินงานมีผลกำไร สมาชิกของสหกรณ์ก็จะได้รับประโยชน์มากกว่าการดำเนินงานโดยใช้ทุนดำเนินงานที่ได้มาจากการกู้ยืมซึ่งจะมีภาระค่าใช้จ่ายจากดอกเบี้ยจ่าย

$$\text{ทุนสำรองต่อสินทรัพย์ (เท่า)} = \frac{\text{ทุนสำรอง}}{\text{สินทรัพย์ทั้งสิ้น}}$$

ทุนสำรอง ได้จากงบดุล รายการทุนสำรอง

สินทรัพย์ทั้งสิ้น ได้จากงบดุล รายการยอดรวมสินทรัพย์

1.3 อัตราการเติบโตของทุนสหกรณ์ เป็นอัตราส่วนที่ใช้พิจารณาการเปลี่ยนแปลงของทุน โดยทำการเปรียบเทียบทุนของสหกรณ์ในปีปัจจุบันกับปีที่ผ่านมา ว่าเพิ่มขึ้นหรือลดลงอย่างไร เพื่อดูแนวโน้มหรือทิศทางในปีต่อไป

หากอัตราส่วนนี้เพิ่มขึ้น แสดงว่าทุนของสหกรณ์เพิ่มขึ้นจากปีก่อน ทั้งนี้อาจเป็นเพราะจากการระดมทุนจากสมาชิก หรือจากผลการดำเนินงานของสหกรณ์ก็ตาม แต่ก็จะเป็นการแสดงให้เห็นว่าสหกรณ์มีเงินทุนเพิ่มขึ้น อันจะส่งผลต่อความเพียงพอของเงินทุนต่อความเสี่ยงด้วย

$$\text{อัตราการเติบโตของทุนสหกรณ์ (\%)} = \frac{\text{ทุนของสหกรณ์ปีปัจจุบัน} - \text{ทุนของสหกรณ์ปีก่อน}}{\text{ทุนของสหกรณ์ปีก่อน}} \times 100$$

ทุนของสหกรณ์ปีปัจจุบัน ได้จากงบดุล รายการยอดรวมทุนของสหกรณ์ปีปัจจุบัน

ทุนของสหกรณ์ปีก่อน ได้จากงบดุล รายการยอดรวมทุนของสหกรณ์ปีก่อน

1.4 อัตราการเติบโตของหนี้ เป็นอัตราส่วนที่ใช้พิจารณาการเปลี่ยนแปลงของหนี้สิน โดยทำการเปรียบเทียบหนี้สินทั้งสินในปีปัจจุบันกับปีที่ผ่านมาว่าเพิ่มขึ้นหรือลดลงอย่างไร เพื่อดูแนวโน้มหรือทิศทางในปีต่อไป

หากอัตราส่วนนี้เพิ่มขึ้น แสดงว่าสหกรณ์ก่อนเพิ่มขึ้นจากปีก่อน ซึ่งจะเป็นผลทำให้มีภาระค่าใช้จ่ายจากดอกเบี้ยจ่ายเพิ่มขึ้นด้วย สหกรณ์จึงจำเป็นต้องเพิ่มประสิทธิภาพในการบริหารงาน โดยสร้างรายได้เพิ่มขึ้นหรือลดรายจ่ายที่ไม่จำเป็นลง มิเช่นนั้นนี้อาจก่อให้เกิดผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์ได้

$$\text{อัตรากำไรสุทธิของหนี้ (\%)} = \frac{\text{หนี้สินทั้งสิ้นปีปัจจุบัน} - \text{หนี้สินทั้งสิ้นปีก่อน}}{\text{หนี้สินทั้งสิ้นปีก่อน}} \times 100$$

หนี้สินทั้งสิ้นปีปัจจุบัน ได้จากงบดุล รายการยอดรวมหนี้สินปีปัจจุบัน
หนี้สินทั้งสิ้นปีก่อน ได้จากงบดุล รายการยอดรวมหนี้สินปีก่อน

1.5 อัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น เป็นอัตราส่วนที่ใช้วัดผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้นว่าสหกรณ์ได้รับผลตอบแทนจากเงินทุนของตนเองกลับคืนในอัตราร้อยละเท่าใด

หากอัตราส่วนนี้สูงย่อมแสดงถึงประสิทธิภาพในการใช้เงินทุนเพื่อหากำไรได้สูง

$$\text{อัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (\%)} = \frac{\text{กำไรสุทธิ} \times 100}{\text{ทุนถัวเฉลี่ย}}$$

กำไรสุทธิ ได้จากงบกำไรขาดทุน รายการกำไรสุทธิ

ทุนถัวเฉลี่ย ได้จากงบดุล รายการทุนของสหกรณ์ปีปัจจุบัน บวกด้วย ทุนของสหกรณ์ปีก่อนแล้วหารด้วย 2

2. คุณภาพสินทรัพย์

2.1 อัตราการค้างชำระ (สำหรับภาคการเกษตร) เป็นอัตราส่วนที่ใช้วัดว่าในจำนวนลูกหนี้ที่ถึงกำหนดชำระหนี้ มีลูกหนี้ไม่สามารถชำระหนี้ได้ตามกำหนดเป็นร้อยละเท่าใด โดยวัดอัตราการค้างชำระหนี้ของสมาชิกที่มีต่อสหกรณ์

หากอัตราส่วนนี้ต่ำ แสดงว่ามีลูกหนี้ผิดนัดชำระหนี้คืนต่อสหกรณ์น้อยด้วย ซึ่งย่อมหมายถึงลูกหนี้ที่ปรากฏในงบการเงินเป็นหนี้ที่มีคุณภาพ สามารถเปลี่ยนเป็นเงินสดได้เร็ว เป็นผลให้สหกรณ์สามารถนำเงินที่ได้รับชำระหนี้ไปหาประโยชน์ได้มากขึ้น ขณะเดียวกันสหกรณ์ก็จะได้รับผลตอบแทนในรูปของรายได้เพิ่มขึ้นด้วย

$$\text{อัตราการค้างชำระ (\%)} = \frac{\text{หนี้ที่ไม่สามารถชำระได้ตามกำหนด}}{\text{หนี้ที่ถึงกำหนดชำระ}} \times 100$$

หนี้ที่ไม่สามารถชำระได้ตามกำหนด ได้จากกระดาษทำการลูกหนี้เงินกู้ช่องต้นเงินคงเหลือระยะสั้น ผิดนัดชำระหนี้ถึงวันสิ้นปี ช่องรวมเงินให้สมาชิกกู้

หนี้ที่ถึงกำหนดชำระ ได้จากกระดาษทำการลูกหนี้เงินกู้ช่องต้นเงินถึงกำหนดชำระในระหว่างปี ช่องรวมเงินให้สมาชิก

ในกรณีที่สหกรณ์ให้เงินกู้ทั้งสมาชิกและสหกรณ์อื่น หากต้องการวิเคราะห์ถึงอัตราการค้าชำระ ควรแยกวิเคราะห์อัตราการค้าชำระของสมาชิก กับอัตราการค้าชำระของสหกรณ์อื่นออกจากกัน

2.2 อัตราหมุนของสินทรัพย์ เป็นอัตราส่วนที่ใช้วัดความสามารถของสหกรณ์ในการใช้สินทรัพย์ที่มีอยู่กว่าก่อให้เกิดรายได้มากน้อยเพียงใด หรือมีประสิทธิภาพเต็มที่หรือไม่ โดยมีสมมติฐานว่าสินทรัพย์ถ้าหมุนเวียนได้เร็วก็จะก่อให้เกิดรายได้มาก

ถ้าอัตราส่วนนี้สูง แสดงว่าสหกรณ์มีความสามารถในการใช้สินทรัพย์ที่มีอยู่เพื่อก่อให้เกิดรายได้สูงและมีการบริหารงานอย่างมีประสิทธิภาพ

$$\text{อัตราหมุนของสินทรัพย์ (รอบ)} = \frac{\text{รายได้ดอกเบี้ยและผลตอบแทนจากการลงทุน}}{\text{สินทรัพย์ทั้งสิ้นถัวเฉลี่ย}}$$

(สำหรับสหกรณ์ออมทรัพย์)

$$\text{อัตราหมุนของสินทรัพย์ (รอบ)} = \frac{\text{ขาย/บริการ}}{\text{สินทรัพย์ทั้งสิ้นถัวเฉลี่ย}}$$

(สำหรับสหกรณ์ประเภทอื่นที่ไม่ใช่สหกรณ์ออมทรัพย์)

รายได้ดอกเบี้ยและผลตอบแทนจากการลงทุน ได้จากงบกำไรขาดทุน รายการรายได้ดอกเบี้ยและผลตอบแทนจากการลงทุน

ขาย/บริการ ได้จากงบกำไรขาดทุน รายการขาย/บริการ

สินทรัพย์ทั้งสิ้นถัวเฉลี่ย ได้จากงบดุล ยอดรวมสินทรัพย์ปีปัจจุบัน บวกด้วย ยอดรวมสินทรัพย์ปีก่อน แล้วหารด้วย 2

2.3 อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ เป็นอัตราส่วนที่ใช้วัดผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ของสหกรณ์ว่าสหกรณ์ได้รับผลตอบแทนจากการใช้สินทรัพย์เพื่อก่อให้เกิดผลกำไรกลับคืนในอัตราร้อยละเท่าใด

$$\text{อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ (\%)} = \frac{\text{กำไรจากการดำเนินงาน} \times 100}{\text{สินทรัพย์ทั้งสิ้นถัวเฉลี่ย}}$$

กำไรจากการดำเนินงาน ได้จากงบกำไรขาดทุน

- กรณีสหกรณ์ออมทรัพย์ใช้รายการกำไรก่อนรายการพิเศษ
- กรณีสหกรณ์ประเภทอื่นที่ไม่ใช่สหกรณ์ออมทรัพย์ใช้รายการกำไรในการดำเนินงาน

ก่อนรายการพิเศษ

สินทรัพย์ทั้งสิ้นถัวเฉลี่ย ได้จากงบดุล ยอดรวมสินทรัพย์ปีปัจจุบัน บวกด้วย ยอดรวมสินทรัพย์ปีก่อน แล้วหารด้วย 2

2.4 อัตราการเติบโตของสินทรัพย์ เป็นอัตราส่วนที่ใช้เพื่อพิจารณาการเปลี่ยนแปลงของสินทรัพย์ โดยทำการเปรียบเทียบสินทรัพย์ของสหกรณ์ในปีปัจจุบันกับปีที่ผ่านมามาว่าเพิ่มขึ้นหรือลดลงอย่างไรเพื่อดูแนวโน้มหรือทิศทางในปีต่อไป

หากอัตราส่วนนี้เพิ่มขึ้น แสดงว่าสินทรัพย์ของสหกรณ์เพิ่มขึ้น ซึ่งต้องพิจารณาว่าการเพิ่มขึ้นดังกล่าวเป็นเพราะผลจากการก่อหนี้ หรือเพิ่มจากการระดมทุนจากสมาชิก หรือจากผลการดำเนินงานของสหกรณ์เอง หากเป็นการเพิ่มจากการก่อหนี้สหกรณ์ก็ต้องใช้สินทรัพย์ให้เกิดประโยชน์อย่างมีประสิทธิภาพเพื่อที่จะก่อให้เกิดรายได้คุ้มกับค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยจากการกู้ยืมเงิน แต่ถ้าเป็นการเพิ่มจากส่วนทุนของสหกรณ์ทั้งจากการระดมทุนจากสมาชิกหรือผลการดำเนินงานก็ตาม ก็จะเป็นการแสดงให้เห็นว่าสหกรณ์มีเงินทุนดำเนินงานเพิ่มขึ้นโดยไม่มีภาระดอกเบี้ยจ่าย ซึ่งจะมีผลให้สหกรณ์สามารถนำไปใช้เพื่อก่อให้เกิดกำไรได้มากขึ้น

$$\text{อัตราการเติบโตของสินทรัพย์ (\%)} = \frac{\text{สินทรัพย์ทั้งสิ้นปีปัจจุบัน} - \text{สินทรัพย์ทั้งสิ้นปีก่อน}}{\text{สินทรัพย์ทั้งสิ้นปีก่อน}} \times 100$$

สินทรัพย์ทั้งสิ้นปีปัจจุบัน ได้จากงบดุล รายการยอดรวมสินทรัพย์ปีปัจจุบัน
สินทรัพย์ทั้งสิ้นปีก่อน ได้จากงบดุล รายการยอดรวมสินทรัพย์ปีก่อน

3. การบริหารจัดการ

3.1 อัตราการเติบโตของธุรกิจ เป็นอัตราส่วนที่ใช้เพื่อพิจารณาการเปลี่ยนแปลงของปริมาณธุรกิจของสหกรณ์ โดยทำการเปรียบเทียบปริมาณธุรกิจในปีปัจจุบันกับปีที่ผ่านมามาว่าเพิ่มขึ้นหรือลดลงอย่างไรเพื่อดูแนวโน้มหรือทิศทางในปีต่อไป

หากอัตราส่วนนี้เพิ่มขึ้น แสดงว่าสหกรณ์มีปริมาณธุรกิจเพิ่มขึ้น ซึ่งอาจสรุปได้ว่าสหกรณ์สามารถอำนวยความสะดวกแก่สมาชิกเพิ่มขึ้น อย่างไรก็ตามอาจพิจารณาเป็นรายธุรกิจว่าปริมาณธุรกิจใดเพิ่มขึ้นหรือลดลง เพื่อที่สหกรณ์จะได้วางแผนงานในแต่ละธุรกิจให้เกิดประโยชน์แก่สมาชิกและสร้างรายได้เพิ่มขึ้น

$$\text{อัตราการเติบโตของธุรกิจ (\%)} = \frac{\text{มูลค่าธุรกิจรวมปีปัจจุบัน} - \text{มูลค่าธุรกิจรวมปีก่อน}}{\text{มูลค่าธุรกิจรวมปีก่อน}} \times 100$$

มูลค่าธุรกิจรวม ได้จากกระดาษทำการปริมาณธุรกิจ/อื่น ๆ ใช้ผลรวมของยอดเพิ่มระหว่างปีของทุกธุรกิจ ดังนี้

- รับฝากเงิน รายการรับฝากระหว่างปี ทั้งเงินรับฝากจากสมาชิก จากสหกรณ์อื่น และจากแหล่งอื่นๆ รวมกันทุกประเภทเงินรับฝาก

- ให้เงินกู้ รายการจ่ายกู้ระหว่างปี ทั้งเงินให้กู้แก่สมาชิกและเงินให้สหกรณ์อื่นผู้
รวมกันทุกประเภทเงินให้กู้
- จัดหาสินค้ามาจำหน่าย รายการขายทั้งสิ้นระหว่างปีรวมกันทุกประเภทสินค้า
- รวบรวมผลิตผล รายการซื้อทั้งสิ้นระหว่างปีรวมกันทุกประเภทผลิตผล ทั้งนี้
กรณีที่ซื้อมา (รวบรวม) แล้วนำมาแปรรูป ต้องถือเป็นยอดซื้อของธุรกิจแปรรูปไม่ใช่รวบรวม
- แปรรูปผลิตผล/สินค้า รายการซื้อทั้งสิ้นระหว่างปีรวมกันทุกประเภทผลิตผล/สินค้า
ที่นำไปแปรรูป
- ให้บริการ รายการรายได้ค่าบริการทั้งสิ้นระหว่างปี

4. การทำกำไร

4.1 กำไรต่อสมาชิก เป็นอัตราส่วนที่แสดงค่าเฉลี่ยโดยรวมว่า ผลกำไรจากการดำเนินงาน
ของสหกรณ์คิดเป็นค่าเฉลี่ยเท่าไรหากเทียบกับสมาชิกต่อคน โดยเทียบสัดส่วนระหว่างกำไรสุทธิกับ
จำนวนสมาชิก

$$\text{กำไรต่อสมาชิก (บาท)} = \frac{\text{กำไรสุทธิ}}{\text{จำนวนสมาชิก}}$$

กำไรสุทธิ ได้จากงบกำไรขาดทุน รายการกำไรสุทธิ

จำนวนสมาชิก ได้จากกระดาษทำการปริมาณธุรกิจ/อื่น ๆ ยอดรวมสมาชิกคงเหลือ
ณ วันสิ้นปี

4.2 เงินออมต่อสมาชิก เป็นอัตราส่วนที่แสดงค่าเฉลี่ยโดยรวมว่า เงินที่สมาชิกออมไว้ต่อ
สหกรณ์ ทั้งในรูปของเงินรับฝากและทุนเรือนหุ้นทั้งหมดคิดเป็นค่าเฉลี่ยเท่าไรหากเทียบกับสมาชิกต่อคน
โดยเทียบสัดส่วนระหว่างเงินออมกับจำนวนสมาชิก

$$\text{เงินออมต่อสมาชิก (บาท)} = \frac{\text{เงินออมของสมาชิก}}{\text{จำนวนสมาชิก}}$$

เงินออมของสมาชิก ได้จากกระดาษทำการปริมาณธุรกิจ/อื่น ๆ หัวข้อทุนเรือนหุ้นและ
หุ้นชำระไม่เต็มมูลค่า และหัวข้อการรับฝากเงินจากสมาชิก โดยนำยอดรวมของหุ้นทุกประเภทคงเหลือ
วันสิ้นปี บวกด้วยยอดรวมการรับฝากเงินจากสมาชิกทุกประเภทคงเหลือวันสิ้นปี

จำนวนสมาชิก ได้จากกระดาษทำการปริมาณธุรกิจ/อื่นๆ ยอดรวมสมาชิกคงเหลือ
ณ วันสิ้นปี

4.3 หนี้สินต่อสมาชิก เป็นอัตราส่วนที่แสดงค่าเฉลี่ยโดยรวมว่าภาระหนี้สินของสมาชิก ณ วันสิ้นปีที่ต้องชำระต่อสหกรณ์คิดเป็นค่าเฉลี่ยเท่าไรหากเทียบกับสมาชิกต่อคน โดยเทียบสัดส่วนระหว่างหนี้สินทั้งสิ้นของสมาชิกกับจำนวนสมาชิก

$$\text{หนี้สินต่อสมาชิก (บาท)} = \frac{\text{หนี้สินทั้งสิ้นของสมาชิก}}{\text{จำนวนสมาชิก}}$$

หนี้สินทั้งสิ้นของสมาชิก ได้จากกระดาษทำการลูกหนี้ทุกประเภท โดยใช้ยอดหนี้คงเหลือสิ้นปีทุกประเภทของสมาชิก เช่น ลูกหนี้เงินกู้ ลูกหนี้การค้า ลูกหนี้อื่น ๆ ก่อนหักค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

จำนวนสมาชิก ได้จากกระดาษทำการปริมาณธุรกิจ/อื่น ๆ ยอดรวมสมาชิกคงเหลือ ณ วันสิ้นปี

4.4 อัตราค่าใช้จ่ายดำเนินงานต่อกำไรก่อนหักค่าใช้จ่ายดำเนินงาน เป็นอัตราส่วนที่แสดงให้ทราบว่าสหกรณ์มีค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานเป็นร้อยละเท่าใดของกำไรก่อนหักค่าใช้จ่ายดำเนินงาน

$$\text{อัตราค่าใช้จ่ายดำเนินงานต่อกำไรก่อนหักค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (\%)} = \frac{\text{ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน} \times 100}{\text{กำไรก่อนหักค่าใช้จ่ายดำเนินงาน}}$$

ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน ได้จากงบกำไรขาดทุน

- กรณีสหกรณ์ออมทรัพย์ ใช้รายการรวมค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน
 - กรณีสหกรณ์ประเภทอื่นที่ไม่ใช่สหกรณ์ออมทรัพย์ ใช้รายการค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน
- กำไรก่อนหักค่าใช้จ่ายดำเนินงาน** ได้จากงบกำไรขาดทุน

- กรณีสหกรณ์ออมทรัพย์ให้นำรายการกำไรก่อนรายการพิเศษ บวกด้วยรายการค่าใช้จ่ายดำเนินงาน
- กรณีสหกรณ์ประเภทอื่นที่ไม่ใช่สหกรณ์ออมทรัพย์ให้นำรายการยอดรวมซึ่งได้จากกำไร (ขาดทุน) เฉพาะกิจ บวกรายได้อื่น หรือจะใช้รายการกำไรในการดำเนินงานก่อนรายการพิเศษ บวกด้วยค่าใช้จ่ายดำเนินงานก็ได้

4.5 อัตราค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน เป็นอัตราส่วนที่แสดงความสัมพันธ์กันระหว่างค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน กับรายได้ของสหกรณ์

$$\text{อัตราค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน (\%)} = \frac{\text{ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน} \times 100}{\text{รายได้ดอกเบี้ยและผลตอบแทนจากการลงทุน}}$$

(สำหรับสหกรณ์ออมทรัพย์)

$$\text{อัตราค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน (\%)} = \frac{\text{ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน} \times 100}{\text{ขาย/บริการ}}$$

(สำหรับสหกรณ์ประเภทอื่นที่ไม่ใช่สหกรณ์ออมทรัพย์)

ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน เช่นเดียวกับข้อ 4.4

รายได้ดอกเบี้ยและผลตอบแทนจากการลงทุน ได้จากงบกำไรขาดทุน รายการรายได้ดอกเบี้ยและผลตอบแทนจากการลงทุน

ขาย/บริการ ได้จากงบกำไรขาดทุน รายการขาย/บริการ

4.6 อัตราการเติบโตของทุนสำรอง เป็นอัตราส่วนที่ใช้เพื่อพิจารณาการเปลี่ยนแปลงทุนสำรองของสหกรณ์ โดยทำการเปรียบเทียบทุนสำรองของปีปัจจุบันกับปีที่ผ่านมาว่าเพิ่มขึ้นหรือลดลงอย่างไร

$$\text{อัตราการเติบโตของทุนสำรอง (\%)} = \frac{\text{ทุนสำรองปีปัจจุบัน} - \text{ทุนสำรองปีก่อน} \times 100}{\text{ทุนสำรองปีก่อน}}$$

ทุนสำรองปีปัจจุบัน ได้จากงบดุลรายการทุนสำรองปีปัจจุบัน

ทุนสำรองปีก่อน ได้จากงบดุลรายการทุนสำรองปีก่อน

4.7 อัตราการเติบโตของทุนสะสมอื่น เป็นอัตราส่วนที่ใช้เพื่อพิจารณาการเปลี่ยนแปลงทุนสะสมอื่นของสหกรณ์ โดยทำการเปรียบเทียบทุนสะสมอื่นของปีปัจจุบันกับปีที่ผ่านมาว่าเพิ่มขึ้นหรือลดลงอย่างไร

$$\text{อัตราการเติบโตของทุนสะสมอื่น (\%)} = \frac{\text{ทุนสะสมอื่นปีปัจจุบัน} - \text{ทุนสะสมอื่นปีก่อน} \times 100}{\text{ทุนสะสมอื่นปีก่อน}}$$

ทุนสะสมอื่นปีปัจจุบัน ได้จากงบดุล รายการทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ ปีปัจจุบัน

ทุนสะสมอื่นปีก่อน ได้จากงบดุล รายการทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ ปีก่อน

4.8 อัตราการเติบโตของกำไร เป็นอัตราส่วนที่ใช้เพื่อพิจารณาการเปลี่ยนแปลงกำไรสุทธิของสหกรณ์ โดยทำการเปรียบเทียบกำไรสุทธิของปีปัจจุบันกับปีที่ผ่านมาว่าเพิ่มขึ้นหรือลดลงอย่างไร

$$\text{การเติบโตของกำไร (\%)} = \frac{\text{กำไรสุทธิปีปัจจุบัน} - \text{กำไรสุทธิปีก่อน} \times 100}{\text{กำไรสุทธิปีก่อน}}$$

กำไรสุทธิปัจจุบัน ได้จากงบกำไรขาดทุน รายการกำไรสุทธิปัจจุบัน
กำไรสุทธิปีก่อน ได้จากงบกำไรขาดทุน รายการกำไรสุทธิปีก่อน

4.9 อัตรากำไรสุทธิ เป็นอัตราส่วนที่แสดงถึงประสิทธิภาพในการดำเนินงานเพื่อก่อให้เกิดกำไรของสหกรณ์ว่ามีกำไรสุทธิเป็นร้อยละเท่าใดของรายได้

$$\text{อัตรากำไรสุทธิ (\%)} = \frac{\text{กำไรสุทธิ} \times 100}{\text{รายได้ดอกเบี้ยและผลตอบแทนจากการลงทุน}}$$

(สำหรับสหกรณ์ออมทรัพย์)

$$\text{อัตรากำไรสุทธิ (\%)} = \frac{\text{กำไรสุทธิ} \times 100}{\text{ขาย/บริการ}}$$

(สำหรับสหกรณ์ประเภทอื่นที่ไม่ใช่สหกรณ์ออมทรัพย์)

กำไรสุทธิ ได้จากงบกำไรขาดทุน รายการกำไรสุทธิ
รายได้ดอกเบี้ยและผลตอบแทนจากการลงทุน ได้จากงบกำไรขาดทุน รายการรายได้
ดอกเบี้ยและผลตอบแทนจากการลงทุน
ขาย/บริการ ได้จากงบกำไรขาดทุน รายการขาย/บริการ

4.10 อัตรากำไรขั้นต้น เป็นอัตราส่วนที่ใช้วัดความสามารถของสหกรณ์ในการกำหนดราคาขายที่เหมาะสมและการควบคุมต้นทุนขาย ซึ่งถ้าต้นทุนขายต่ำ ก็จะมีผลทำให้อัตราส่วนนี้สูงขึ้น ทั้งนี้การวิเคราะห์อัตราส่วนนี้หากจะวิเคราะห์เป็นประเภทสินค้าก็จะทำให้เกิดความชัดเจนยิ่งขึ้น

$$\text{อัตรากำไรขั้นต้นของ...(\%)} = \frac{\text{กำไรขั้นต้นของ...} \times 100}{\text{ขาย...สุทธิ}}$$

(สำหรับสหกรณ์ประเภทอื่นที่ไม่ใช่สหกรณ์ออมทรัพย์)

กำไรขั้นต้นของ..ประเภทสินค้า.. ได้จากรายละเอียดประกอบงบการเงินของแต่ละธุรกิจ
ขาย..ระบุประเภทสินค้า..สุทธิ ได้จากรายละเอียดประกอบงบการเงินของแต่ละธุรกิจ

5. สภาพคล่อง

5.1 อัตราส่วนทุนหมุนเวียน เป็นอัตราส่วนที่ใช้วัดความสามารถในการชำระหนี้ระยะสั้นเมื่อถึงกำหนด โดยจะบอกให้ทราบว่าสหกรณ์มีสินทรัพย์ที่สามารถเปลี่ยนเป็นเงินสดได้ในระยะเวลาอันสั้น เป็นกี่เท่าของหนี้สินที่จะต้องชำระคืนในช่วงเวลา 1 ปี ซึ่งจะช่วยให้สหกรณ์ทราบถึงระดับความปลอดภัยของเจ้าหนี้ในอันที่จะได้รับชำระหนี้คืนจากสหกรณ์ตามกำหนดเวลา ขณะเดียวกันผลจากความความสามารถในการชำระหนี้คืนได้ตามกำหนดดังกล่าวก็จะเป็นการลดภาระค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยลงอีกด้วย

หากอัตราส่วนนี้สูง แสดงว่าสหกรณ์มีความสามารถในการชำระหนี้สินระยะสั้นได้เมื่อถึงกำหนดชำระ ซึ่งตามปกติแล้วถือว่าอัตราส่วนนี้ยิ่งสูงยิ่งดีหากมองในแง่เจ้าหนี้ แต่ถ้ามองในแง่ของสหกรณ์เองอาจก่อให้เกิดปัญหาได้ เนื่องจากอาจไม่ได้ใช้สินทรัพย์ให้เกิดประโยชน์แก่สหกรณ์เท่าที่ควร อย่างไรก็ตามกรณีที่อัตราส่วนทุนหมุนเวียนต่ำก็ไม่ได้หมายความว่าสหกรณ์จะไม่สามารถชำระหนี้ระยะสั้นได้เสมอไป หากส่วนประกอบของสินทรัพย์หมุนเวียนส่วนใหญ่สามารถเปลี่ยนเป็นเงินสดได้เร็ว ในทางตรงกันข้ามหากอัตราส่วนทุนหมุนเวียนสูงก็ไม่ได้หมายความว่าจะสามารถชำระหนี้ระยะสั้นได้เสมอไป ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับส่วนประกอบของสินทรัพย์หมุนเวียนเช่นเดียวกัน

$$\text{อัตราส่วนทุนหมุนเวียน (เท่า)} = \frac{\text{สินทรัพย์หมุนเวียน}}{\text{หนี้สินหมุนเวียน}}$$

สินทรัพย์หมุนเวียน

กรณีสหกรณ์ออมทรัพย์ ได้จากงบดุลและหมายเหตุประกอบงบการเงิน ดังนี้

- งบดุล รายการเงินสดและเงินฝากธนาคาร บวกด้วย เงินฝากสหกรณ์อื่น เงินส่งชำระหนี้ระหว่างทาง เงินลงทุนระยะสั้น ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น และดอกเบี้ยค้างรับ หักด้วย ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ
- หมายเหตุประกอบงบการเงิน ยอดรวมลูกหนี้อื่นสุทธิที่ถึงกำหนดชำระภายใน 1 ปี บวกด้วย สินทรัพย์อื่นเฉพาะสินทรัพย์อื่นที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์ภายใน 1 ปี เช่น วัสดุคงค้างเหลือ ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า รายได้ค้างรับ เงินรอเรียกคืน เงินปันผลและเฉลี่ยคืนคลาดเคลื่อน สินทรัพย์รอการขาย เป็นต้น

กรณีสหกรณ์ประเภทอื่นที่ไม่ใช่สหกรณ์ออมทรัพย์ ได้จากงบดุล รายการรวมสินทรัพย์หมุนเวียน

หนี้สินหมุนเวียน

กรณีสหกรณ์ออมทรัพย์ ได้จากงบดุลและหมายเหตุประกอบงบการเงิน ดังนี้

- งบดุล รายการเงินรับฝาก บวกด้วย เงินกู้ยืมระยะสั้น ค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยค้างจ่าย
- หมายเหตุประกอบงบการเงิน ยอดเจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อทรัพย์สินที่ถึงกำหนดชำระภายใน 1 ปี บวกด้วย หนี้สินอื่นเฉพาะหนี้สินอื่นที่มีระยะเวลาชำระคืนภายใน 1 ปี เช่น ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย รายได้รับล่วงหน้า เงินรอจ่ายคืน เงินปันผลและเฉลี่ยคืนค้างจ่าย เป็นต้น

กรณีสหกรณ์ประเภทอื่นที่ไม่ใช่สหกรณ์ออมทรัพย์ ได้จากงบดุล รายการรวมหนี้สินหมุนเวียน

5.2 อัตราส่วนทุนหมุนเวียนเร็ว เป็นอัตราส่วนที่บอกให้ทราบว่าสหกรณ์มีสินทรัพย์ที่จะเปลี่ยนเป็นเงินสดได้ง่ายและรวดเร็วในระยะเวลาอันสั้นเป็นกี่เท่าของจำนวนหนี้สินที่ต้องจ่ายคืนในช่วงเวลา 1 ปี

$$\text{อัตราส่วนทุนหมุนเวียนเร็ว (เท่า)} = \frac{\text{สินทรัพย์หมุนเวียนเร็ว}}{\text{หนี้สินหมุนเวียน}}$$

สินทรัพย์หมุนเวียนเร็ว ได้จากงบดุล รายการเงินสดและเงินฝากธนาคาร บวกด้วย เงินฝากสหกรณ์อื่น เงินส่งชำระหนี้ระหว่างทาง เงินลงทุนระยะสั้น ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น และดอกเบี้ยค้างรับหักค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ

หนี้สินหมุนเวียน เช่นเดียวกับข้อ 5.1

5.3 อัตราหมุนของสินค้า เป็นอัตราส่วนที่แสดงให้เห็นถึงประสิทธิภาพในการจัดการสินค้าตลอดจนบ่งชี้ถึงความสามารถของสหกรณ์ในการเปลี่ยนสินค้าเป็นเงินสด ว่าสหกรณ์สามารถจำหน่ายสินค้าได้คล่องเพียงใด โดยวัดในรูปของจำนวนครั้ง ถ้าจำนวนครั้งมาก แสดงว่าสหกรณ์สามารถจำหน่ายสินค้าได้เร็วซึ่งจะส่งผลต่อยอดขายและกำไรของสหกรณ์ตามลำดับ ในทางตรงกันข้ามถ้าจำนวนครั้งต่ำแสดงว่ามีเงินลงทุนจมอยู่ในสินค้ามากเกินไป ก็จะเป็นผลต่อยอดขายและอาจเกิดค่าใช้จ่ายในการเก็บรักษาสินค้าเพิ่มขึ้นหรือผลต่อสินค้าเสื่อมคุณภาพ ชำรุด ล้าสมัย อย่างไรก็ตาม การที่จะชี้ว่าอัตราหมุนของสินค้าสูงหรือต่ำ จำเป็นจะต้องพิจารณาถึงประเภทของสินค้าที่ขายด้วย เช่น สินค้าอุปโภคบริโภค จะมีอัตราหมุนสูงกว่าสินค้าประเภทเครื่องจักรกลการเกษตรหรือสินค้าที่มีราคาสูงซึ่งอาจขายไม่ได้ทุกวัน นอกจากนี้ต้องพิจารณาต่อไปด้วยว่าการที่อัตราหมุนของสินค้าสูงนั้นเป็นผลมาจากการขายลดราคา หรือเกิดจากการเสื่อมคุณภาพ ชำรุด ล้าสมัยหรือไม่อย่างไร รวมถึงต้องพิจารณาอีกแง่หนึ่งด้วยว่ากรณีที่อัตราหมุนของสินค้าสูงซึ่งแสดงว่ามีสินค้าคงเหลือน้อยนั้น อาจเกิดผลเสียต่อสหกรณ์ได้เนื่องจากอาจเสียโอกาสที่จะทำกำไรก็เป็นได้

ทั้งนี้หากต้องการวิเคราะห์อัตราหมุนของสินค้าที่ชัดเจนขึ้น ควรแยกวิเคราะห์ตามประเภทของสินค้าที่จัดหามาจำหน่าย

$$\text{อัตราหมุนของสินค้า (ครั้ง)} = \frac{\text{ต้นทุนสินค้าขาย}}{\text{สินค้าคงเหลือสุทธิถัวเฉลี่ย}}$$

(เฉพาะธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย)

ต้นทุนสินค้าขาย ได้จากงบต้นทุนขาย โดยนำต้นทุนขายของสินค้าทุกประเภทในธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่ายรวมกัน

สินค้าคงเหลือสุทธิถัวเฉลี่ย ได้จากงบดุล รายการสินค้าคงเหลือหักค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง ปัจจุบัน บวกด้วยปีก่อน แล้วหารด้วย 2

5.4 อายุเฉลี่ยสินค้า (ระยะเวลาในการขายโดยเฉลี่ย) เป็นอัตราส่วนที่บอกให้ทราบว่าสหกรณ์ต้องใช้เวลาโดยเฉลี่ยเท่าไรในการขายสินค้าออกไปให้ได้ หากระยะเวลาสั้นก็หมายถึงการได้มาซึ่งเงินสดที่เร็วขึ้น

$$\text{ระยะเวลาในการขายโดยเฉลี่ย} = \frac{365}{\text{อัตรามุนของสินค้า}}$$

อัตรามุนของสินค้า ได้จากผลการคำนวณตามข้อ 5.3

5.5 อัตรามุนของลูกหนี้ เป็นอัตราส่วนที่แสดงให้เห็นถึงประสิทธิภาพในการให้เครดิตและการจัดเก็บหนี้ บ่งชี้ถึงความสามารถของสหกรณ์ในการเปลี่ยนลูกหนี้เป็นเงินสด โดยวัดในรูปของจำนวนครั้ง ถ้าจำนวนครั้งมากก็จะเป็นผลดีต่อสหกรณ์ เนื่องจากแสดงว่าสหกรณ์มีความสามารถสูงในการเปลี่ยนลูกหนี้เป็นเงินสดเพื่อที่จะได้นำเงินที่ได้รับชำระหนี้จากลูกหนี้ไปหารายได้ได้ต่อไป ในทางตรงกันข้ามถ้าจำนวนครั้งต่ำแสดงว่ามีเงินลงทุนจมอยู่ในลูกหนี้มากเกินไป ก็จะเป็นผลให้การนำเงินลงทุนไปหารายได้มีโอกาสทำได้น้อยกว่าที่ควรจะเป็น

$$\text{อัตรามุนของลูกหนี้ (ครั้ง)} = \frac{\text{ขายเชื่อสุทธิ}}{\text{ลูกหนี้การค้าสุทธิถัวเฉลี่ย}}$$

ขายเชื่อสุทธิ ได้จากสมุดขายสินค้า ช่องขายเงินเชื่อ

ลูกหนี้การค้าสุทธิถัวเฉลี่ย ได้จากหมายเหตุประกอบงบการเงิน ยอดรวมลูกหนี้การค้าหักค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญปีปัจจุบัน กับปีก่อนหารด้วย 2 โดยลูกหนี้การค้าในที่นี้หมายถึงลูกหนี้ค่าขายสินค้าและผลิตผลรวมกัน

5.6 อายุเฉลี่ยลูกหนี้ (ระยะเวลาจัดเก็บหนี้โดยเฉลี่ย) เป็นอัตราส่วนที่ใช้วัดความสามารถในการเก็บหนี้ โดยบอกให้ทราบว่าเมื่อสหกรณ์ขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ ต้องใช้เวลาโดยเฉลี่ยเท่าไรในการที่จะได้รับชำระหนี้หรือเปลี่ยนลูกหนี้การค้าให้เป็นเงินสด ถ้าระยะเวลาสั้นก็หมายความว่าสหกรณ์มีการติดตามเร่งรัดหนี้สิน ผลก็คือสภาพคล่องของสหกรณ์ก็จะดีขึ้นอย่างรวดเร็ว ในทางตรงกันข้ามหากระยะเวลาในการจัดเก็บหนี้ยาวนาน ย่อมหมายถึงสหกรณ์มีลูกหนี้ค้างอยู่เป็นเวลานาน ก็อาจทำให้มีค่าใช้จ่ายในการติดตามเก็บเงินเพิ่มขึ้นหรืออาจมีหนี้สงสัยจะสูญเกิดขึ้น

$$\text{ระยะเวลาจัดเก็บหนี้โดยเฉลี่ย (วัน)} = \frac{365}{\text{อัตรามุนของลูกหนี้}}$$

อัตรามุนของลูกหนี้ ได้จากผลการคำนวณตามข้อ 5.5

5.7 อัตราลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นที่ชำระได้ตามกำหนด เป็นอัตราส่วนที่ใช้วัดคุณภาพของลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น ว่าลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นสามารถชำระหนี้ได้ตามกำหนดเป็นร้อยละเท่าใดของลูกหนี้เงินกู้ที่ถึงกำหนดชำระ ซึ่งหากลูกหนี้ชำระได้ตามกำหนด สหกรณ์ก็จะลดภาระค่าใช้จ่ายที่อาจเกิดขึ้น เช่น ค่าใช้จ่ายในการติดตามหนี้ หนี้สงสัยจะสูญ เป็นต้น ตลอดจนสหกรณ์สามารถนำเงินที่ได้รับชำระหนี้ไปสร้างรายได้เพิ่มขึ้น

$$\text{อัตราลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นที่ชำระได้ตามกำหนด (\%)} = \frac{\text{ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นที่ชำระได้ตามกำหนด} \times 100}{\text{ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นที่ถึงกำหนดชำระ}}$$

ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นที่ชำระได้ตามกำหนด ได้จากกระดาษทำการลูกหนี้เงินกู้ของการชำระต้นเงินตามกำหนดเงินให้กู้ระยะสั้น

ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นที่ถึงกำหนดชำระ

- กรณีสหกรณ์ออมทรัพย์ต้องเก็บข้อมูลเพิ่มเติมจากบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้แต่ละประเภท
- กรณีสหกรณ์ประเภทอื่นที่ไม่ใช่สหกรณ์ออมทรัพย์ได้จากกระดาษทำการลูกหนี้เงินกู้ของต้นเงินถึงกำหนดชำระในระหว่างปี เงินให้กู้ระยะสั้น



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองแผนงาน โทร. 0 2282 1108

ที่ กษ 0403/ว. 1023

วันที่ 31 กรกฎาคม 2546

เรื่อง ชักซ้อมวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการแสดงรายการกำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปีในงบดุล

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้รับทราบปัญหาในการปฏิบัติตามคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์เกี่ยวกับการแสดงรายการกำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปีในงบดุลว่าผู้สอบบัญชีได้แนะนำสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรปฏิบัติไม่เป็นแนวทางเดียวกัน กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงขอชักซ้อมแนวทางปฏิบัติ ดังนี้

1. การแสดงรายการกำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปีในงบดุล ให้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการแสดงรายการกำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปีในงบดุล พ.ศ. 2545 ส่วนตัวอย่างในคำแนะนำนั้นเป็นเพียงแนวทางการแสดงรายการในงบดุล ซึ่งหากตรวจพบว่าสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีกรณีอื่น ๆ อื่นนอกเหนือจากตัวอย่างก็สามารถปรับแก้ได้ตามความเหมาะสมโดยให้ยึดหลักเกณฑ์ตามคำแนะนำ

2. ให้แก้คำผิด “กำไรสุทธิประจำปี” เป็น “กำไรสุทธิ” ในบรรทัดสุดท้ายของตัวอย่างที่ 3 หน้า 7 , ตัวอย่างที่ 8 หน้า 11 และตัวอย่างที่ 11 หน้า 14 เนื่องจากกำไรสุทธิจะต้องโอนไปชดเชยการขาดทุนส่วนที่เหลือจึงถือเป็นกำไรสุทธิประจำปี แต่ตามตัวอย่างมีกำไรสุทธิหรือการจัดสรร จึงยังไม่สามารถนำกำไรสุทธิไปชดเชยการขาดทุนในทันทีตามเหตุผลที่ได้อธิบายไว้ในข้อ 4

3. กรณีสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีทุนสำรองและขาดทุนสะสมมาจากปีก่อนโดยที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรยังไม่ได้โอนทุนสำรองไปชดเชยการขาดทุนสะสม ให้ผู้สอบบัญชีแนะนำให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรโอนทุนสำรองไปชดเชยการขาดทุนสะสมในปีที่ตรวจพบ

4. กรณีสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีกำไรสุทธิในงบกำไรขาดทุน และมีขาดทุนสะสมจะต้องโอนกำไรสุทธิไปชดเชยการขาดทุนสะสม กำไรสุทธิส่วนที่เหลือจึงถือเป็นกำไรสุทธิประจำปีในงบดุล อย่างไรก็ตาม หากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีกำไรสุทธิหรือการจัดสรรยกมาจากปีก่อนไม่ต้องโอนกำไรสุทธิไปชดเชยการขาดทุน เนื่องจากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจะต้องจัดสรรกำไรสุทธิเป็นปี ๆ ไป และสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรอาจมีการผ่อนใช้เงินค้างขาดทุน

5. กรณีสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีกำไรสุทธิหรือการจัดสรรยกมาจากปีก่อน รวมทั้งมีทุนสำรองและขาดทุนสะสมและ/หรือขาดทุนสุทธิ ก็ให้โอนทุนสำรองไปชดเชยการขาดทุนได้ทันที ณ วันสิ้นปีทางบัญชีที่ตรวจพบ

6. การแสดงรายการทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ โดยปกติจะแสดงในงบดุลเป็นรายการต่อจากทุนสำรอง แต่กรณีที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีการโอนทุนสำรองไปชดเชยการขาดทุน ให้แสดงรายการทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ ไว้ก่อนรายการทุนสำรอง

7. วิธีการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการโอนหุ้นสำรอง/กำไรสุทธิไปชดเชยการขาดทุนให้แนะนำ สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรโอนปิดบัญชีหุ้นสำรอง/กำไรสุทธิไปชดเชยการขาดทุนหลังจากการปิดบัญชีรายได้ และค่าใช้จ่ายไปบัญชีกำไร (ขาดทุน) สุทธิ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี สำหรับการจัดทำกระดาษทำการงบทดลอง ของผู้สอบบัญชี เพื่อมิให้การบันทึกรายการในกระดาษทำการงบทดลองต้องย้อนกลับไปปรับปรุงบัญชี ให้แสดงรายการในกระดาษทำการงบทดลองตามปกติโดยไม่ต้องโอนหุ้นสำรอง/กำไรสุทธิไปชดเชย การขาดทุน แต่ให้หมายเหตุท้ายกระดาษทำการงบทดลองว่าสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้โอนหุ้นสำรอง/ กำไรสุทธิไปชดเชยการขาดทุนจำนวนเท่าใด ณ วันสิ้นปีทางบัญชีและในปีต่อไปให้แสดงยอดยกมา ของรายการหุ้นสำรองหรือขาดทุนสะสมด้วยยอดสุทธิหลังจากการชดเชยแล้ว สำหรับการจัดทำกระดาษ ทำการหุ้นสำรองในปีที่โอนบัญชีให้แสดงรายการหุ้นสำรองหักด้วยการโอนหุ้นสำรองไปชดเชยการขาดทุน

ตัวอย่างการจัดทำหมายเหตุในกระดาษทำการงบทดลอง

ตัวอย่างที่ 1 กรณีสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีหุ้นสำรองและขาดทุนสะสมมาจากปีก่อน โดยที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรยังไม่ได้โอนหุ้นสำรองไปชดเชยการขาดทุนหรือมีขาดทุนสุทธิในปีที่ตรวจสอบ ให้หมายเหตุในกระดาษทำการงบทดลองว่า

ณ วันสิ้นหลังจากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรปิดโอนบัญชีรายได้และค่าใช้จ่าย สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ได้โอนหุ้นสำรองไปชดเชยการขาดทุน ดังนี้

เดบิต	บัญชีหุ้นสำรอง	xxx	
	เครดิต	บัญชีขาดทุนสะสม/ขาดทุนสุทธิ	xxx

หรือ กรณีที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีทั้งขาดทุนสะสมมาจากปีก่อนและมีขาดทุนสุทธิ ให้หมายเหตุในกระดาษทำการงบทดลองว่า

ณ วันสิ้นปีหลังจากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรปิดโอนบัญชีรายได้และค่าใช้จ่าย สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ได้โอนหุ้นสำรองไปชดเชยการขาดทุน ดังนี้

เดบิต	บัญชีหุ้นสำรอง	xxx	
	เครดิต	บัญชีขาดทุนสะสม	xxx
		บัญชีขาดทุนสุทธิ	xxx

ตัวอย่างที่ 2 กรณีสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีขาดทุนสะสมมาจากปีก่อนเป็นจำนวนมาก และมีหุ้นสำรองไม่เพียงพอชดเชยการขาดทุน รวมทั้งสหกรณ์มีกำไรสุทธิที่สามารถหักขาดทุนสะสมได้ ให้หมายเหตุในกระดาษทำการงบทดลองว่า

ณ วันสิ้นปีหลังจากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรปิดโอนบัญชีรายได้และค่าใช้จ่าย สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ได้โอนหุ้นสำรองไปชดเชยการขาดทุนสะสม และโอนกำไรสุทธิไปชดเชยการขาดทุนสะสม ดังนี้

เดบิต	บัญชีหุ้นสำรอง	xxx	
	เครดิต	บัญชีขาดทุนสะสม	xxx
เดบิต	บัญชีกำไรสุทธิ	xxx	
	เครดิต	บัญชีขาดทุนสะสม	xxx

ตัวอย่างที่ 3 สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีขาดทุนสะสมมาจากปีก่อนและในปัจจุบันมีกำไรสุทธิ ให้หมายเหตุในกระดาษทำการงบทดลองว่า

ณ วันสิ้นปีหลังจากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรปิดโอนบัญชีรายได้และค่าใช้จ่าย สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ได้โอนกำไรสุทธิไปชดเชยการขาดทุนสะสม

เดบิต บัญชีกำไรสุทธิ xxx

เครดิต บัญชีขาดทุนสะสม xxx

ตัวอย่างที่ 4 สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรขอผ่อนใช้เงินค้ำขาดทุน ให้หมายเหตุในกระดาษทำการ งบทดลองว่า

ณ วันสิ้นปีหลังจากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรปิดโอนบัญชีรายได้และค่าใช้จ่าย คณะกรรมการดำเนินการ ของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีมติขอผ่อนใช้เงินค้ำขาดทุนจำนวน.....A.....บาทต่อนายทะเบียนสหกรณ์ และในปัจจุบันสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรยังไม่ได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์ ซึ่งสหกรณ์/ กลุ่มเกษตรกรได้เปิดเผยเรื่องนี้ไว้แล้วในหมายเหตุประกอบการเงิน ข้อที่.....

เดบิต บัญชีกำไรสุทธิA.....

เครดิต บัญชีขาดทุนสะสมA.....

เมื่อนายทะเบียนสหกรณ์ให้ความเห็นชอบตามที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรขอผ่อนใช้เงินค้ำขาดทุน การบันทึกรายการบัญชีดังกล่าวข้างต้นถือว่าการบันทึกบัญชีไว้ถูกต้องแล้ว

แต่ถ้านายทะเบียนสหกรณ์พิจารณาแล้วไม่เห็นชอบหรือเห็นชอบให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ขอผ่อนใช้เงินค้ำขาดทุนได้บางส่วน การบันทึกรายการบัญชีดังกล่าวข้างต้นจะต้องโอนปรับปรุงบัญชี ณ วันที่ได้รับหนังสือแจ้งจากนายทะเบียนสหกรณ์แล้ว ดังนี้

- นายทะเบียนสหกรณ์ไม่เห็นชอบขอผ่อนใช้เงินค้ำขาดทุนหรือเห็นชอบขอผ่อนใช้เงินค้ำ ขาดทุนบางส่วน โดยให้ความเห็นชอบน้อยกว่าที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรขอผ่อนใช้เงินค้ำขาดทุนก็ให้โอน กำไรสุทธิชดเชยการขาดทุนสะสมเพิ่มขึ้นตามที่นายทะเบียนสหกรณ์ให้ความเห็นชอบ

เดบิต บัญชีกำไรสุทธิ xxx

เครดิต บัญชีขาดทุนสะสม xxx

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และโปรดแจ้งให้ผู้สอบบัญชีทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ลงชื่อ **ศุภชัย บานพับทอง**
(นายศุภชัย บานพับทอง)
รองอธิบดี รักษาการแทน
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองแผนงาน โทร. 0-2281-1491

ที่ กษ 0403/1993

วันที่ 1 กรกฎาคม 2546

เรื่อง วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการจัดทางการเงินกรณีสหกรณ์จดทะเบียนเปลี่ยนประเภทสหกรณ์

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 3

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 3 ที่ กษ 0407/730 ลงวันที่ 9 มิถุนายน 2546 ได้หารือวิธีปฏิบัติกรณีสหกรณ์จดทะเบียนเปลี่ยนประเภทสหกรณ์ตามความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว เห็นสมควรให้ปฏิบัติเกี่ยวกับการจัดทางการเงินกรณีสหกรณ์จดทะเบียนเปลี่ยนประเภทสหกรณ์ ดังนี้

กรณีที่ 1 สหกรณ์จดทะเบียนเปลี่ยนประเภทสหกรณ์ โดยมีได้เปลี่ยนปีทางบัญชีสหกรณ์

เนื่องจากการเปลี่ยนประเภทสหกรณ์เป็นการเปลี่ยนสถานภาพของสหกรณ์จากประเภทหนึ่งไปสู่อีกประเภทหนึ่ง ในการจัดทางการเงินจึงให้พิจารณาวันที่ที่การเปลี่ยนประเภทสหกรณ์มีผลบังคับใช้

(1) การเปลี่ยนประเภทสหกรณ์มีผลบังคับใช้ก่อนวันสิ้นปีทางบัญชี

1.1 ณ วันก่อนวันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนเปลี่ยนประเภทสหกรณ์ สหกรณ์ยังคงเป็นสหกรณ์ประเภทเดิม ดังนั้น จึงให้จัดทางการเงินระยะเวลาตั้งแต่วันต้นปีทางบัญชีจนถึงวันก่อนวันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนเปลี่ยนประเภทสหกรณ์ โดยจัดทางการเงินตามรูปแบบของสหกรณ์ประเภทเดิมนั้น

1.2 ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ให้สหกรณ์จัดทางการเงินตามรูปแบบของสหกรณ์ที่เปลี่ยนประเภทใหม่ ระยะเวลาตั้งแต่วันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนเปลี่ยนประเภทสหกรณ์จนถึงวันสิ้นปีทางบัญชี

1.3 นับแต่วันสิ้นปีบัญชีถัดไป ให้สหกรณ์ปิดบัญชีประจำปีและจัดทางการเงินตามรูปแบบของสหกรณ์ที่เปลี่ยนประเภทใหม่

ตัวอย่าง สหกรณ์บริการมีวันสิ้นปีทางบัญชีวันที่ 31 ธันวาคมของทุกปี โดยผู้สอบบัญชีได้ตรวจสอบและแสดงความเห็นต่องบการเงินครั้งสุดท้ายเมื่อวันที่ 31 ธันวาคม 2544 ต่อมาสหกรณ์มีมติในการประชุมใหญ่สามัญประจำปีเมื่อวันที่ 30 พฤษภาคม 2545 ให้จดทะเบียนแก้ไขข้อบังคับเปลี่ยนประเภทสหกรณ์จากประเภทบริการเป็นประเภทการเกษตร โดยนายทะเบียนสหกรณ์ได้รับจดทะเบียนแก้ไขข้อบังคับเมื่อวันที่ 11 ตุลาคม 2545 ดังนั้น การจัดทางการเงินเป็นดังนี้

- จัดทางการเงินตามรูปแบบสหกรณ์บริการ ระยะเวลาตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2545 ถึงวันที่ 10 ตุลาคม 2545

- จัดทางการเงินตามรูปแบบสหกรณ์การเกษตร ระยะเวลาตั้งแต่วันที่ 11 ตุลาคม 2545 ถึงวันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2545

- นับตั้งแต่วันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2546 เป็นต้นไป ให้สหกรณ์ปิดบัญชีประจำปีและจัดทางการเงินตามรูปแบบของสหกรณ์การเกษตร

(2) การเปลี่ยนประเภทสหกรณ์มีผลบังคับใช้หลังวันสิ้นปีทางบัญชี

2.1 ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ให้สหกรณ์ปิดบัญชีประจำปีและจัดทางการเงินตามรูปแบบของสหกรณ์ประเภทเดิม

2.2 ณ วันก่อนวันที่นายทะเบียนสหกรณ์จดทะเบียนเปลี่ยนประเภทสหกรณ์ ให้จัดทางการเงินตามรูปแบบของสหกรณ์ประเภทเดิม ระยะเวลาตั้งแต่วันต้นปีบัญชีถึงวันก่อนวันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนเปลี่ยนประเภทสหกรณ์

2.3 นับตั้งแต่วันที่นายทะเบียนสหกรณ์จดทะเบียนเปลี่ยนประเภทสหกรณ์ ให้จัดทางการเงินตามรูปแบบของสหกรณ์ที่ได้รับการจดทะเบียนเปลี่ยนประเภท ระยะเวลาตั้งแต่วันที่นายทะเบียนสหกรณ์จดทะเบียนเปลี่ยนประเภทสหกรณ์ถึงวันสิ้นปีทางบัญชี

2.4 นับตั้งแต่วันสิ้นปีทางบัญชีในปีถัดไป ให้สหกรณ์ปิดบัญชีประจำปีโดยจัดทางการเงินตามรูปแบบของสหกรณ์ที่ได้รับการจดทะเบียนเปลี่ยนประเภท

ตัวอย่าง จากตัวอย่างตามกรณีที่ 1 (1) แต่นายทะเบียนสหกรณ์ได้รับจดทะเบียนแก้ไขข้อบังคับเมื่อวันที่ 10 กุมภาพันธ์ 2546 ดังนั้น การจัดทางการเงินเป็นดังนี้

- จัดทางการเงินตามรูปแบบสหกรณ์บริการ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2545
- จัดทางการเงินตามรูปแบบสหกรณ์บริการ ระยะเวลาตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2546 ถึงวันที่ 9 กุมภาพันธ์ 2546
- จัดทางการเงินตามรูปแบบสหกรณ์การเกษตร ระยะเวลาตั้งแต่วันที่ 10 กุมภาพันธ์ 2546 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2546
- นับตั้งแต่วันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2547 เป็นต้นไป ให้สหกรณ์จัดทางการเงินตามรูปแบบของสหกรณ์การเกษตร

กรณีที่ 2 สหกรณ์จดทะเบียนเปลี่ยนประเภทสหกรณ์ และเปลี่ยนปีทางบัญชี

ให้พิจารณาทั้งวันที่ที่การเปลี่ยนประเภทสหกรณ์และการเปลี่ยนปีทางบัญชีมีผลบังคับใช้

(1) การเปลี่ยนประเภทสหกรณ์และการเปลี่ยนปีทางบัญชีมีผลบังคับใช้ก่อนวันสิ้นปีทางบัญชีเดิม

1.1 ณ วันก่อนวันที่นายทะเบียนสหกรณ์จดทะเบียนเปลี่ยนประเภทสหกรณ์และเปลี่ยนปีทางบัญชี ให้สหกรณ์จัดทางการเงินตามรูปแบบสหกรณ์ประเภทเดิม ระยะเวลาตั้งแต่วันต้นปีถึงวันก่อนวันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนเปลี่ยนประเภทสหกรณ์และเปลี่ยนปีทางบัญชี

1.2 โดยที่การเปลี่ยนประเภทสหกรณ์และการเปลี่ยนปีทางบัญชีมีผลบังคับใช้ก่อนวันสิ้นปีทางบัญชีเดิม ดังนั้น ณ วันสิ้นปีทางบัญชีเดิมสหกรณ์ไม่ต้องปิดบัญชีและจัดทางการเงินแต่อย่างใด จนถึงวันสิ้นปีทางบัญชีใหม่จึงให้สหกรณ์จัดทางการเงินตามรูปแบบของสหกรณ์ประเภทใหม่ ระยะเวลาตั้งแต่วันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนเปลี่ยนประเภทสหกรณ์และเปลี่ยนปีทางบัญชีจนถึงวันสิ้นปีทางบัญชีใหม่

1.3 นับแต่วันสิ้นปีทางบัญชีใหม่ในปีถัดไป ให้สหกรณ์ปิดบัญชีประจำปีและจัดทางการเงินตามรูปแบบของสหกรณ์ที่เปลี่ยนประเภทใหม่

ตัวอย่าง จากตัวอย่างตามกรณีที่ 1 (1) การจัดทางการเงินเป็นดังนี้

- จัดทางการเงินตามรูปแบบสหกรณ์บริการ ระยะเวลาตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2545 ถึงวันที่ 10 ตุลาคม 2545
- จัดทางการเงินตามรูปแบบสหกรณ์การเกษตร ระยะเวลาตั้งแต่วันที่ 11 ตุลาคม 2545 ถึงวันที่ 31 มีนาคม 2546

- นับตั้งแต่วันที่สิ้นปีทางบัญชี 31 มีนาคม 2547 เป็นต้นไป ให้สหกรณ์จัดทำงบการเงินตามรูปแบบสหกรณ์การเกษตร

(2) การเปลี่ยนประเภทสหกรณ์และการเปลี่ยนปีทางบัญชีมีผลบังคับใช้หลังวันสิ้นปีทางบัญชีเดิมและก่อนวันสิ้นปีทางบัญชีใหม่

2.1 ในวันสิ้นปีทางบัญชีเดิม ให้สหกรณ์ปิดบัญชีประจำปีและจัดทำงบการเงินตามรูปแบบของสหกรณ์ประเภทเดิม

2.2 ณ วันก่อนวันที่นายทะเบียนสหกรณ์จดทะเบียนเปลี่ยนประเภทสหกรณ์และเปลี่ยนปีทางบัญชี ให้จัดทำงบการเงินตามรูปแบบของสหกรณ์ประเภทเดิม ระยะเวลาตั้งแต่วันที่สิ้นปีทางบัญชีถึงวันก่อนวันที่นายทะเบียนสหกรณ์จดทะเบียนเปลี่ยนประเภทสหกรณ์และเปลี่ยนปีทางบัญชี

2.3 ณ วันสิ้นปีทางบัญชีใหม่ ให้จัดทำงบการเงินตามรูปแบบของสหกรณ์ประเภทใหม่ ระยะเวลาตั้งแต่วันที่นายทะเบียนสหกรณ์จดทะเบียนเปลี่ยนประเภทสหกรณ์และเปลี่ยนปีทางบัญชีจนถึงวันสิ้นปีทางบัญชีใหม่

2.4 นับแต่วันสิ้นปีทางบัญชีใหม่ในถัดไป ให้สหกรณ์ปิดบัญชีประจำปีและจัดทำงบการเงินตามรูปแบบของสหกรณ์ที่เปลี่ยนประเภทใหม่

ตัวอย่าง จากตัวอย่างตามกรณีที่ 1 (2) การจัดทำงบการเงินเป็นดังนี้

- จัดทำงบการเงินตามรูปแบบสหกรณ์บริการ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2545
- จัดทำงบการเงินตามรูปแบบสหกรณ์บริการ ระยะเวลาตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2546 ถึงวันที่ 9 กุมภาพันธ์ 2546
- จัดทำงบการเงินตามรูปแบบสหกรณ์การเกษตร ระยะเวลาตั้งแต่วันที่ 10 กุมภาพันธ์ 2546 ถึงวันที่ 31 มีนาคม 2546
- นับตั้งแต่วันที่สิ้นปีทางบัญชี 31 มีนาคม 2547 เป็นต้นไป ให้สหกรณ์จัดทำงบการเงินตามรูปแบบสหกรณ์การเกษตร

ทั้งนี้ มีข้อสังเกตเกี่ยวกับการจัดทำงบการเงินตามกรณีข้างต้น ดังนี้

- ไม่ต้องนำงบการเงินของปีก่อนที่เปลี่ยนประเภทสหกรณ์และเปลี่ยนปีทางบัญชีมาแสดงเปรียบเทียบ เว้นแต่กรณีที่ 2 (2) 2.1 เนื่องจากงบการเงินที่จัดทำยังคงเป็นงบการเงินของสหกรณ์ประเภทเดิมและระยะเวลาในการดำเนินงานเท่ากันคือ 12 เดือน
- การจัดทำงบการเงินเปรียบเทียบให้จัดทำเมื่อเป็นงบการเงินสหกรณ์ประเภทเดียวกันและช่วงระยะเวลาในการดำเนินงานเท่ากันเป็นปกติคือ 12 เดือน
- การจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงิน ให้เปิดเผยถึงการเปลี่ยนประเภทสหกรณ์และเปลี่ยนปีทางบัญชี รวมทั้งระยะเวลาในการดำเนินงานของแต่ละกรณีไว้เป็นอีกหัวข้อหนึ่งต่อจากข้อ 1. สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแนะนำให้สหกรณ์ถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ 3 โทร. 0-4424-5660 โทรสาร 0-4425-1171

ที่ กษ 0407/730

วันที่ 9 มิถุนายน 2546

เรื่อง ขอรื้อวิธีปฏิบัติกรณีสหกรณ์จดทะเบียนเปลี่ยนแปลงประเภทสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สืบเนื่องจากสหกรณ์ในเขตพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 3 ได้มีการจดทะเบียนเปลี่ยนแปลงประเภทสหกรณ์จำนวนหลายสหกรณ์ แต่ทางกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ยังไม่มีคำแนะนำวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าว

ดังนั้น เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปในแนวทางเดียวกัน สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 3 จึงขอหารือ ดังนี้

1. กรณีสหกรณ์จดทะเบียนเปลี่ยนแปลงประเภทสหกรณ์จากสหกรณ์ประเภทบริการเป็นสหกรณ์ประเภทการเกษตร และนายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนแก้ไขข้อบังคับมีผลใช้บังคับก่อนวันสิ้นปีทางบัญชีถัดไป สหกรณ์จะต้องจัดทำงบการเงินอย่างไร

2. กรณีสหกรณ์จดทะเบียนเปลี่ยนแปลงประเภทสหกรณ์จากประเภทบริการเป็นประเภทการเกษตร และเปลี่ยนปีทางบัญชีจาก 31 ธันวาคมของทุกปีเป็น 31 มีนาคมของทุกปีในคราวเดียวกัน กล่าวคือ สหกรณ์มีปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2544 ที่ประชุมใหญ่เมื่อวันที่ 30 พฤษภาคม 2545 มีมติให้เปลี่ยนแปลงประเภทสหกรณ์จากประเภทบริการเป็นประเภทการเกษตร เปลี่ยนปีทางบัญชีจาก 31 ธันวาคมของทุกปีเป็น 31 มีนาคมของทุกปี ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนแก้ไขข้อบังคับใหม่และมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 11 ตุลาคม 2545 นั้น สหกรณ์จะต้องจัดทำงบการเงินอย่างไร ปีทางบัญชีอะไร

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ) **นารี รอดรักษา**

(นางนารี รอดรักษา)

ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 3



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 0 2281 4185

ที่ กษ 0406/3069

วันที่ 20 พฤศจิกายน 2544

เรื่อง การจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ในกรณีที่ตักค้างการสอบบัญชี

เรียน นางณัฐพร เวชชาคม ผู้สอบบัญชีชุมนุมสหกรณ์เคหสถานชุมชนเมืองแห่งประเทศไทย จำกัด

ตามหนังสือที่ สตท.3/360/2544 ลงวันที่ 1 พฤศจิกายน 2544 ได้หารือการจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ในกรณีที่ตักค้างการสอบบัญชีตั้งแต่ปีที่จดทะเบียน คือ ปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2541 จนถึงปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2543 โดยที่ปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2543 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้กำหนดให้สหกรณ์จัดทำงบการเงินตามรูปแบบใหม่ ซึ่งมีการเปลี่ยนแปลงการจัดหมวดรายการในงบการเงิน จึงไม่ต้องจัดทำงบการเงินเปรียบเทียบกับปีก่อน สำหรับปีที่จดทะเบียนมีรอบระยะเวลาดำเนินงานไม่เต็มปีจะสามารถแสดงงบการเงินรวมไว้เป็นชุดเดียวกับงบการเงินปีถัดมา ซึ่งมีรอบระยะเวลาดำเนินงานเต็มปีได้หรือไม่ นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ขอเรียนให้ทราบว่า แนวปฏิบัติตามคู่มือการจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ประเภทต่าง ๆ ที่ให้คำแนะนำว่า ในกรณีสหกรณ์ตักค้างการตรวจสอบให้จัดทำงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินของทุกปีที่ตรวจสอบได้รวมไว้ทั้งหมดเป็นชุดเดียว โดยแสดงข้อมูลของแต่ละปีตั้งแต่ปีปัจจุบันที่สามารถตรวจสอบได้ย้อนไปหาปีแรกที่ตักค้างการตรวจสอบ และไม่ต้องนำงบการเงินของปีก่อนปีที่ตักค้างการตรวจสอบมาแสดงเปรียบเทียบ นั้น มีความมุ่งหมายเพื่อลดภาระของผู้จัดทำงบการเงินจากการที่ต้องจัดทำงบการเงินหลายชุด หากสหกรณ์ตักค้างการตรวจสอบหลายปี ดังนั้น การแสดงข้อมูลของแต่ละปีการเงินให้อยู่ในชุดเดียวกัน จึงเป็นเพียงเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้ทราบข้อมูลของแต่ละปีในเชิงสถิติ มิได้มีความมุ่งหมายในเชิงเปรียบเทียบ เพราะเจตนาในการเปรียบเทียบผลการเปลี่ยนแปลงของรายการในงบการเงินจะให้ผลดีในสหกรณ์ที่มีการดำเนินธุรกิจเป็นปกติและใช้ข้อมูลปัจจุบันเพื่อการบริหารงาน แต่ในกรณีสหกรณ์ตักค้างการตรวจสอบ หากผู้ใช้งบการเงินนำข้อมูลของแต่ละปีไปใช้โดยการเปรียบเทียบข้อมูล จะเห็นได้ว่าผลของการเปลี่ยนแปลงรายการในงบการเงินที่จะนำไปใช้ในการบริหารงานเป็นผลพลอยได้ที่เกิดประโยชน์ค่อนข้างน้อย จากเหตุผลดังกล่าวจัดทำงบการเงินกรณีสหกรณ์ตักค้างการตรวจสอบที่มีรอบระยะเวลาดำเนินงานต่างกัน จึงสามารถแสดงข้อมูลของแต่ละปีในงบการเงินชุดเดียวกันได้ โดยต้องระบุระยะเวลาแต่ละช่วงให้ผู้ใช้งบการเงินเห็นอย่างชัดเจนว่าเป็นข้อมูลของรอบระยะเวลาเท่าใด

อนึ่ง สำหรับการจัดทำงบการเงินสำหรับปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2543 สหกรณ์ต้องจัดทำงบการเงินตามหนังสือที่ กษ 0406/ว.389 ลงวันที่ 6 กรกฎาคม 2543 โดยจัดทำงบการเงินตามรูปแบบใหม่ ส่วนปีบัญชีก่อนหน้านั้นซึ่งเป็นปีที่ตักค้างการตรวจสอบถัดลงไปให้จัดทำงบการเงินตามรูปแบบเดิม ทั้งนี้ เพื่อให้ลดภาระในการจำแนกลูกหนี้ค้างเหลือออกเป็นลูกหนี้ระยะสั้นและลูกหนี้ระยะยาว อย่างไรก็ตาม หากสหกรณ์สามารถจำแนกรายการในงบการเงินทุกปีที่ตักค้างการตรวจสอบตามรูปแบบใหม่ได้ก็สามารถจะแสดงข้อมูลของแต่ละปีในงบการเงินชุดเดียวกันได้เช่นกัน

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **สิงห์ทอง ชินวรรังสี**

(นายสิงห์ทอง ชินวรรังสี)

รองอธิบดี รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ ส่วนตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 3 สำนักตรวจบัญชีสหกรณ์ส่วนกลาง โทร. 6285005
ที่ สตก.3/360/2544 วันที่ 1 พฤศจิกายน 2544
เรื่อง ขอคำแนะนำในการจัดทำงบการเงินของชุมนุมสหกรณ์เคหสถานชุมชนเมืองแห่งประเทศไทย จำกัด
เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 799/2543 ลงวันที่ 16 พฤศจิกายน 2543 แต่งตั้งให้ข้าพเจ้าเป็นผู้สอบบัญชีชุมนุมสหกรณ์เคหสถานชุมชนเมืองแห่งประเทศไทย จำกัด จดทะเบียนเมื่อวันที่ 21 สิงหาคม 2541 โดยมีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม ของทุกปี ซึ่งตกค้างการตรวจสอบบัญชีประจำปีตั้งแต่จดทะเบียน

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบบัญชีประจำปีของสหกรณ์ดังกล่าวเสร็จเรียบร้อยและแสดงความเห็นต่องบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2543, 2542 และสำหรับงวดสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2541 แล้ว ปรากฏว่ามีแนวความคิดเห็นเกี่ยวกับคำแนะนำการจัดทำงบการเงินแตกต่างกัน ตามหนังสือคู่มือการจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ร้านค้าและสหกรณ์บริการ เรื่อง การจัดทำงบการเงินสหกรณ์ ตกค้างการตรวจสอบและการจัดทำงบการเงินสหกรณ์ตั้งใหม่ ในกรณีสหกรณ์เคหสถานชุมชนเมืองแห่งประเทศไทย จำกัด ตกค้างการตรวจสอบบัญชีตั้งแต่วันที่ 31 ธันวาคม 2541 ถึง 31 ธันวาคม 2543 รวม 3 ปี การตกค้างการตรวจสอบปีแรกมีรอบระยะเวลาดำเนินงานไม่เต็มปี สองปีหลังเต็มปี ซึ่งในปัจจุบันได้มีคำแนะนำให้จัดทำงบการเงินตามรูปแบบใหม่

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาให้คำแนะนำเพื่อจะได้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานที่ถูกต้องต่อไปพร้อมนี้ได้แนบเอกสารมาเพื่อประกอบการพิจารณาด้วยแล้ว

(ลงชื่อ) **ณัฐพร เวชาคม**
(นางณัฐพร เวชาคม)
ผู้สอบบัญชี



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 0 2281 1490

ที่ กษ 0406/2822

วันที่ 17 ตุลาคม 2544

เรื่อง การจัดทางการเงินและการแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินของกลุ่มเกษตรกรทำสวนราไวย์

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูเก็ต

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูเก็ต ที่ กษ 04ภก/422 ลงวันที่ 3 กันยายน 2544 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูเก็ต ขอคำแนะนำการจัดทางการเงินของกลุ่มเกษตรกรทำสวนราไวย์ และการแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินของผู้สอบบัญชีแบบสั้น เนื่องจากกลุ่มฯ ได้รับคำสั่งศาลให้ยกเลิกการล้มละลาย ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า

1. เมื่อศาลพิพากษาให้กลุ่มเกษตรกรทำสวนราไวย์เป็นบุคคลล้มละลาย ย่อมถือว่ากลุ่มดังกล่าวเป็นอันเลิกกัน โดยผลของกฎหมาย และการชำระบัญชีให้เป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยการล้มละลาย ดังนั้นช่วงเวลาตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2520 ถึงวันที่ศาลมีคำสั่งยกเลิกการล้มละลาย จึงอยู่ในความรับผิดชอบของเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ในการชำระบัญชี จึงควรให้กลุ่มฯ รายงานข้อเท็จจริงพร้อมเอกสารประกอบให้ผู้สอบบัญชีจะได้ใช้เป็นข้อมูลในการรายงานต่อนายทะเบียนสหกรณ์ต่อไป

2. เมื่อศาลมีคำสั่งยกเลิกการล้มละลาย เนื่องจากเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ได้ดำเนินการชำระหนี้ของกลุ่มเต็มจำนวนแล้ว กลุ่มเกษตรกรดังกล่าวย่อมคืนสภาพเป็นนิติบุคคล มีสิทธิและหน้าที่ตั้งแต่วันที่ศาลมีคำสั่งยกเลิกการล้มละลายโดยไม่ต้องจดทะเบียนจัดตั้งกลุ่มใหม่ ดังนั้นผู้สอบบัญชีจึงต้องตรวจสอบตั้งแต่วันที่ศาลมีคำสั่งยกเลิกการล้มละลาย

3. การบันทึกบัญชีของกลุ่มเกษตรกร ให้กลุ่มฯ ดำเนินการขอข้อมูลจากเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ เพื่อจะได้ทราบว่า มีทรัพย์สินอื่นใดคงเหลือจากการชำระบัญชีหรือไม่ หากเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์แจ้งว่าเอกสารได้ถูกทำลายไปแล้ว ให้กลุ่มฯ ดำเนินการสำรวจทรัพย์สินและประชุมคณะกรรมการดำเนินการเพื่อพิจารณาผลการดำเนินการดังกล่าว หากมีทรัพย์สินคงเหลืออยู่ที่บันทึกเป็นยอดยกมา หากไม่มีทรัพย์สินคงเหลือ ให้บันทึกบัญชีตั้งแต่วันที่มีการรับ - จ่ายเงิน การปิดบัญชีให้จัดทางการเงินสำหรับระยะเวลาตั้งแต่วันที่เริ่มดำเนินการใหม่จนถึงวันสิ้นปีทางบัญชี ในกรณีนี้กลุ่มฯ ไม่ได้ปิดบัญชีตั้งแต่ศาลมีคำสั่งยกเลิกการล้มละลายจึงให้จัดทางการเงินตามรูปแบบกลุ่มเกษตรกรที่ตกค้าง การตรวจสอบ ทั้งนี้ให้ผู้สอบบัญชีนำเสนอรายงานการประชุมคณะกรรมการดำเนินการที่เกี่ยวกับผลการสำรวจทรัพย์สินและเกี่ยวกับการดำเนินการในช่วงเวลาตั้งแต่วันที่ศาลมีคำสั่งให้ยกเลิกการล้มละลายถึงวันก่อนวันที่มีการรับ - จ่ายเงินแนบไว้ในกระดาษทำการและรายงานไว้ในรายงานการสอบบัญชีด้วย

4. การสอบบัญชีและการแสดงความเห็นต่องบการเงินให้ปฏิบัติตามรูปแบบและแนวการจัดทำรายงานการสอบบัญชีที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด โดยในระยะเวลาที่ไม่มีงบการเงินให้ตรวจสอบให้เสนอรายงานแบบกลุ่มเกษตรกรจัดตั้งใหม่ที่ยังไม่มีการรับ - จ่ายเงิน ส่วนที่มีงบการเงินให้ตรวจสอบให้เสนอรายงานแบบกลุ่มเกษตรกรที่ตกค้างการสอบบัญชี

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแจ้งให้ผู้สอบบัญชีทราบ เพื่อจะได้ให้คำแนะนำแก่กลุ่มเกษตรกรต่อไป

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูเก็ต โทร. 076-216526 โทรสาร 076-240384

ที่ กษ 04 ภก/422

วันที่ 3 กันยายน 2544

เรื่อง ขอคำแนะนำในการจัดทางการเงินของกลุ่มเกษตรกรทำสวนราไวย์ และการแสดงความเห็นต่อ
งบการเงินของผู้สอบบัญชีแบบสั้น

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูเก็ต มีแผนงานตรวจสอบพิเศษที่คาดว่าจะตรวจไม่ได้จำนวน 1 กลุ่ม คือ กลุ่มเกษตรกรทำสวนราไวย์ ซึ่งตกค้างการตรวจสอบบัญชีตั้งแต่ปี 2520 ถึงปี 2543 เป็นระยะเวลา 23 ปี สำนักงานฯ โดยผู้สอบบัญชีได้เข้าทำการตรวจสอบบัญชีของกลุ่มฯ แล้วซึ่งคาดว่าจะตรวจสอบและแสดงความเห็นต่องบการเงินได้ แต่มีปัญหาบางประการที่ไม่แน่ใจ จึงต้องเรียนหารือดังต่อไปนี้

สถานภาพของกลุ่มเกษตรกรทำสวนราไวย์ กลุ่มฯ ได้จดทะเบียนตามประกาศคณะปฏิวัติฉบับที่ 141 เลขทะเบียนที่ ภก 8/2518 ลงวันที่ 2 กรกฎาคม 2518 โดยดำเนินธุรกิจตลอดมา จนกระทั่งศาลจังหวัดภูเก็ต ได้พิพากษาให้กลุ่มฯ เป็นบุคคลล้มละลายในวันที่ 16 พฤศจิกายน 2524 และต่อมาศาลจังหวัดภูเก็ต ได้มีคำสั่งยกเลิกการล้มละลายตามมาตรา 135 (3) แห่งพระราชบัญญัติล้มละลายพุทธศักราช 2483 ตั้งแต่วันที่ 20 มกราคม 2532 (เอกสารหมายเลข 2)

นับแต่ศาลมีคำสั่งยกเลิกการล้มละลายจนถึงวันที่ 9 เมษายน 2541 กลุ่มฯ ได้ร่วมกันฟื้นฟูใหม่ โดยมีสมาชิกใหม่ร่วมดำเนินการจำนวน 41 คน และได้ชำระค่าหุ้นจำนวน 2,050.00 บาท กับค่าธรรมเนียมจำนวน 820.00 บาท ให้กับสมาชิกตัวแทนนำฝากธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร สาขาภูเก็ต เลขบัญชีที่ 560-2-21581-5 สมาชิกส่วนใหญ่มาจากกลุ่มปรับปรุงคุณภาพยาง และเกษตรกรซึ่งกระจายกันอยู่ทุกหมู่บ้าน โดยได้มีการประชุมใหญ่สามัญประจำปีครั้งสุดท้ายเมื่อวันที่ 15 มีนาคม 2541

กลุ่มฯ ได้จัดให้มีการประชุมใหญ่สามัญประจำปี (ครั้งที่ 2) ในวันที่ 17 สิงหาคม 2544 (เอกสารหมายเลข 1) โดยมีมติให้ปรับปรุงบัญชีค่าหุ้น ค่าธรรมเนียม และเงินที่คงเหลืออยู่ในธนาคารเข้าเป็นของกลุ่มฯ และได้เลือกตั้งคณะกรรมการจำนวน 5 คน เพื่อเข้าบริหารงานของกลุ่มฯ ต่อไป

จากสถานะภาพของกลุ่มฯ ในด้านต่าง ๆ ที่ได้กล่าวมาแล้ว สำนักงานขอเรียนหารือว่า

1. ตั้งแต่วันที่ 31 ธันวาคม 2519 กลุ่มฯ มียอดทุนดำเนินงานทั้งสิ้นจำนวน 241,154.86 บาท ตามงบดุลของกลุ่มฯ (เอกสารหมายเลข 3) นั้น กลุ่มฯ ต้องจัดทางการเงินตั้งแต่ 1 มกราคม 2520 มาจนถึงปัจจุบันเพื่อให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบหรือไม่ หากจัดทำต้องเผื่อหนี้สงสัยจะสูญทั้งยอดหรือไม่เนื่องจากขาดอายุความ และสมาชิกเดิมไม่สามารถติดตามและติดต่อได้

2. ตั้งแต่ศาลมีคำสั่งเลิกล้มละลายตั้งแต่วันที่ 20 มกราคม 2532 จนกระทั่งมีรายการบัญชีตั้งแต่วันที่ 9 เมษายน 2541 กลุ่มฯ จะบันทึกรายการบัญชีตั้งแต่วันที่ 9 เมษายน 2541 จนถึงปัจจุบันโดยถือยอดที่เกิดขึ้นเท่านั้น โดยไม่รับรู้ยอดยกมาของปี 31 ธันวาคม 2519 การจัดทางการเงินให้ผู้ตรวจสอบบัญชีได้ตรวจสอบเพื่อรับรองงบการเงินในแต่ละปีการเงิน จะจัดทำตามแบบสหกรณ์ตกค้างการตรวจสอบใช่หรือไม่

3. ผู้สอบบัญชีควรจะแสดงความเห็นต่องบการเงินอย่างไร และการรับรองงบการเงินกลุ่มมา
ควรจะรับรองตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2520 ถึงปัจจุบัน หรือรับรองตั้งแต่วันที่ 9 เมษายน 2541 จนถึงปัจจุบัน
จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและพิจารณาให้คำแนะนำแก่สำนักงานฯ เพื่อที่จะได้เป็นแนวทาง
ในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีกลุ่มเกษตรกรต่อไป พร้อมนี้ได้ส่งเอกสารประกอบเลขที่ 1 - 3
มาพร้อมหนังสือนี้แล้ว จำนวน 3 ฉบับ

(ลงชื่อ) **พิทยา ปานอุทัย**
(นายพิทยา ปานอุทัย)
หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูเก็ต



ที่ กษ 0406/7166

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

19 ตุลาคม 2543

เรื่อง ตอบข้อหารือการอบรมผู้ทำบัญชีสหกรณ์ตามกฎหมายใหม่

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์ออมทรัพย์โรงพยาบาลราชวิถี จำกัด

อ้างถึง หนังสือสหกรณ์ออมทรัพย์โรงพยาบาลราชวิถี จำกัด ที่ สท. 441/2543
ลงวันที่ 20 กันยายน 2543

ตามหนังสือที่อ้างถึง สหกรณ์ออมทรัพย์โรงพยาบาลราชวิถี จำกัด ขอร้องว่า ผู้ทำบัญชีของสหกรณ์ทุกประเภทต้องเข้ารับการอบรมตามหลักเกณฑ์ที่กรมทะเบียนการค้า กระทรวงพาณิชย์กำหนดหรือไม่ ทั้งนี้ เพื่อให้ผู้ทำบัญชีมีคุณสมบัติตามที่กรมทะเบียนการค้ากำหนด ดังรายละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ขอเรียนชี้แจงว่า สหกรณ์มีฐานะเป็นนิติบุคคล จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ไม่เข้าลักษณะเป็น “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล” ตามความในมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ซึ่งกำหนดให้ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนบริษัทจำกัดบริษัทมหาชน จำกัด ที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย นิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ ที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทยเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีและต้องจัดให้มีผู้ทำบัญชีเป็นผู้มีคุณสมบัติตามที่อธิบดีกรมทะเบียนการค้ากำหนด

ดังนั้น สหกรณ์จึงไม่ต้องปฏิบัติเกี่ยวกับผู้ทำบัญชีตามหลักเกณฑ์ที่กรมทะเบียนการค้ากำหนดแต่อย่างใดก็ตาม เนื่องจากการจัดทำบัญชีและงบการเงินของสหกรณ์ต้องถือปฏิบัติตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จะพิจารณากำหนดคุณสมบัติผู้ทำบัญชีของสหกรณ์ เพื่อให้สอดคล้องกับพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 และเมื่อดำเนินการเสร็จเรียบร้อยแล้ว กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จะแจ้งให้สหกรณ์ทราบ และถือปฏิบัติต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กลุ่มพัฒนาระบบและสอบบัญชี

กองวิชาการและแผนงาน

โทร.2814185

โทรสาร. 6285769



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานพัฒนาสถาบันเกษตรกร สำนักงานปลัดกระทรวง โทร. 2818301

ที่ กษ 0216/2372

วันที่ 23 พฤศจิกายน 2541

เรื่อง การบัญชีของสหกรณ์การเกษตร

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่นายทะเบียนสหกรณ์ ได้ให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาข้อความที่สหกรณ์ประเภทสหกรณ์การเกษตรขอแก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับ ใน

ข้อ 15. การบัญชีสหกรณ์ ให้สหกรณ์จัดทำบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ให้สิ้นสุด ณ วันที่.....

เมื่อสิ้นปีทางบัญชีทุกปี ให้สหกรณ์จัดทำงบดุลรวมทั้งบัญชีกำไรขาดทุนตามแบบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด โดยสหกรณ์ขอแก้ข้อความต่อท้ายซึ่งต่างจากร่างข้อบังคับฉบับครบรอบ 100 ปี กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ คือ “ในการจัดทำงบกำไรขาดทุน ให้สหกรณ์รับรัฐรายได้ค้างรับตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป แต่ให้ตั้งหนี้สงสัยจะสูญจากรายได้ค้างรับนั้นทั้งจำนวน” ว่าข้อความที่สหกรณ์ขอแก้ไขเพิ่มเติมมานั้นถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่ เพื่อแนะนำให้สหกรณ์ถือใช้และเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานต่อไป นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า ข้อความที่สหกรณ์ขอแก้ไขเพิ่มเติมมานั้น **ไม่สมควรให้สหกรณ์กำหนดเพิ่มเติมไว้ในข้อบังคับ** ตามบันทึกกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/10493 ลงวันที่ 19 สิงหาคม 2541

นายทะเบียนสหกรณ์ได้ดำเนินการให้สหกรณ์ปฏิบัติตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์แนะนำแล้ว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) **เต็มดวง เกษตระทัต**

(นางเต็มดวง เกษตระทัต)

ผู้อำนวยการสำนักงานพัฒนาสถาบันเกษตรกร

สำนักงานปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/10493

วันที่ 19 สิงหาคม 2541

เรื่อง การบัญชีของสหกรณ์การเกษตร

เรียน นายทะเบียนสหกรณ์

ตามหนังสือสำนักงานพัฒนาสถาบันเกษตรกร สำนักงานปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ที่ กษ 0216/18552 ลงวันที่ 12 มิถุนายน 2541 ขอให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ พิจารณาข้อความที่ สหกรณ์การเกษตรจำนวนหนึ่งขอจดทะเบียนแก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับในข้อ 15 เรื่อง การบัญชีของสหกรณ์ ว่าถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่ เพื่อแนะนำให้สหกรณ์ถือใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติต่อไป นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า ข้อความที่สหกรณ์ขอแก้ไขเพิ่มเติมในวรรคท้ายของข้อ 15 ความว่า “ในการจัดทำงบกำไรขาดทุน ให้สหกรณ์รับรู้รายได้ค้างรับตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป แต่ให้ตั้งหนี้สงสัยจะสูญจากรายได้ค้างรับนั้นทั้งจำนวน” นั้น ไม่สมควรให้สหกรณ์กำหนดเพิ่มเติมไว้ในข้อบังคับ เนื่องจาก

1. ข้อบังคับข้อ 15 ได้กำหนดให้สหกรณ์จัดทำบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปและจัดทำงบดุลและบัญชีกำไรขาดทุนตามแบบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดนั้น ได้ครอบคลุมถึงการรับรู้รายได้ค้างรับแล้ว กล่าวคือ สหกรณ์จะต้องรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายตามเกณฑ์พึงรับจ่ายตามระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2531 (เอกสารแนบท้าย) ซึ่งเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป จึงไม่จำเป็นต้องกำหนดเรื่อง การรับรู้รายได้ค้างรับ ตามที่สหกรณ์ขอแก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับอีกแต่อย่างใด

2. สำหรับการตั้งหนี้สงสัยจะสูญจากรายได้ค้างรับทั้งจำนวน โดยสหกรณ์เข้าใจว่าจะทำให้กำไรสุทธิของสหกรณ์แสดงผลการดำเนินงานที่แท้จริงนั้น เป็นความเข้าใจที่ไม่ถูกต้อง ทั้งนี้ เนื่องจากกำไรสุทธิที่ต้องการให้แสดงผลการดำเนินงานที่แท้จริงมิได้เกิดจากรายการหนี้สงสัยจะสูญจากรายได้ค้างรับเท่านั้น แต่ยังมีรายการอื่นอีกที่สหกรณ์ปรับปรุงบัญชีตามเกณฑ์พึงรับจ่าย เช่น หนี้สงสัยจะสูญจากลูกหนี้ หนี้สูญรับคืน ค่าเสื่อมราคา ค่าใช้จ่ายตัดจ่าย ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย ฯลฯ เป็นต้น นอกจากนี้ในการตั้งหนี้สงสัยจะสูญ สหกรณ์จะต้องพิจารณาดำเนินการให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2531 ซึ่งเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป โดยครอบคลุมถึงหนี้ที่ไม่สามารถเรียกเก็บเงินได้ ดังนี้

2.1 ตั้งหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวนตามยอดเงินที่ลูกหนี้เงินค้างรับและดอกเบี้ยค้างรับรายนั้น ๆ เป็นหนี้ที่อยู่ในกรณีที่ตั้งหนี้ว่าหนี้รายนั้น ๆ จะสูญไม่อาจเรียกให้ชำระหรือเรียกคืนได้ทั้งจำนวน

2.2 ตั้งหนี้สงสัยจะสูญโดยวิธีประมาณเป็นร้อยละของลูกหนี้เงินค้างรับและดอกเบี้ยค้างรับคงเหลือวันสิ้นปี โดยถืออัตราร้อยละ 5 เป็นเกณฑ์ หรืออาจวิเคราะห์แยกอายุหนี้ของยอดลูกหนี้เงินค้างรับและดอกเบี้ยค้างรับในวันสิ้นปี แล้วตั้งหนี้สงสัยจะสูญเป็นอัตราร้อยละลดหลั่นกันลงมาก็ได้

อนึ่ง ในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินของสหกรณ์ ผู้สอบบัญชีจะตรวจสอบวิเคราะห์การตั้งหนี้สงสัยจะสูญของสหกรณ์ว่ามีความเหมาะสมเพียงพอหรือไม่ เพื่อห้วงดุลแสดงสถานะของหนี้ที่สามารถเรียกเก็บเงินได้จริง แต่ถ้าสหกรณ์ตั้งหนี้สงสัยจะสูญไม่เหมาะสมหรือไม่เพียงพอกับหนี้ที่ไม่สามารถเรียกเก็บเงินได้ในจำนวนที่มีสาระสำคัญ ผู้สอบบัญชีอาจจะแสดงความเห็นต่องบการเงินอย่างมีเงื่อนไขได้ ดังนั้น การตั้งหนี้สงสัยจะสูญจากรายได้ค้างรับทั้งจำนวนจึงไม่จำเป็นต้องกำหนดเพิ่มเติมไว้ในข้อบังคับอีก

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา และหากผลเป็นประการใด ขอได้โปรดแจ้งให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ทราบด้วย จักขอบคุณยิ่ง

(ลงชื่อ) **พีรรัตน์ อังกูร์รัต**
(นางสาวพีรรัตน์ อังกูร์รัต)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานพัฒนาสถาบันเกษตรกร สำนักงานปลัดกระทรวง โทร. 2818301

ที่ กษ 0216/18552

วันที่ 12 มิถุนายน 2541

เรื่อง การบัญชีของสหกรณ์การเกษตร

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สหกรณ์การเกษตรจำนวนหนึ่งรายงานขอจดทะเบียนแก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับในข้อ 15 เรื่อง การบัญชีของสหกรณ์ ต่างจากร่างข้อบังคับฉบับครบรอบ 100 ปี กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ดังนี้ **ข้อความตามร่าง ข้อ 15. การบัญชีของสหกรณ์**ให้สหกรณ์จัดทำบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ให้สิ้นสุด ณ วันที่.....

เมื่อสิ้นปีทางบัญชีทุกปี ให้สหกรณ์จัดทำงบดุลรวมทั้งบัญชีกำไรขาดทุนตามแบบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

ข้อความที่กำหนดต่างจากร่าง ข้อ 15. การบัญชีของสหกรณ์ ให้สหกรณ์จัดทำบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ให้สิ้นสุด ณ วันที่.....

เมื่อสิ้นปีทางบัญชีทุกปี ให้สหกรณ์จัดทำงบดุลรวมทั้งบัญชีกำไรขาดทุนตามแบบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด ในการจัดทำงบกำไรขาดทุนให้สหกรณ์รับรู้รายได้ค้างรับตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป แต่ให้ตั้งหนี้สงสัยจะสูญจากรายได้ค้างรับนั้นทั้งจำนวน

โดยให้เหตุผลประกอบการพิจารณาขอแก้ไขคือ เพื่อปฏิบัติตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ค้างรับและเพื่อให้กำไรสุทธิของสหกรณ์มาจากผลกำไรดำเนินงานที่แท้จริง ซึ่งจะเป็นการวัดประสิทธิภาพและความสามารถในการบริหารงานของฝ่ายจัดการและกรรมการสหกรณ์

นายทะเบียนสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า การแก้ไขข้อความดังกล่าวอาจมีปัญหากับการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี จึงเห็นควรให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาข้อความที่สหกรณ์ขอแก้ไขมานั้น ถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่ เพื่อแนะนำให้สหกรณ์ถือใช้และเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ) **ประสงค์ วรรณเขจร**

(นายประสงค์ วรรณเขจร)

รองปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/101

วันที่ 26 มกราคม 2541

เรื่อง ชักซ้อมความเข้าใจเกี่ยวกับการจัดทำงบกระแสเงินสดแทนการจัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน ตามหนังสือเวียน ที่ กษ 0406/ว.18 ลงวันที่ 22 สิงหาคม 2540

เรียน ผู้อำนวยการกองตรวจบัญชี/ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูมิภาค/
หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยกองวิชาการและแผนงาน ได้รับแจ้งเป็นการภายในจากกลุ่มพัฒนาระบบและสอบบัญชี ซึ่งเป็นคณะวิทยากรบรรยายในหลักสูตรการประชุมเชิงปฏิบัติการ เรื่อง เทคนิคการจัดทำงบกระแสเงินสดของสหกรณ์ ให้แก่ข้าราชการของกรมฯ ระหว่างวันที่ 18 - 26 ธันวาคม 2540 ว่าจากการบรรยาย จึงทำให้ทราบว่าข้าราชการเข้าใจข้อความที่ระบุ คือ “ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2541 เป็นต้นไป” ภายในหนังสือเวียน ที่ กษ 0406/ว.18 ลงวันที่ 22 สิงหาคม 2540 นั้น คลาดเคลื่อน ประกอบกับศูนย์สารสนเทศซึ่งรับผิดชอบเก็บข้อมูลสถิติการเงินได้แจ้งกองวิชาการและแผนงาน ให้ช่วยประสานงานกับผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีทุกส่วนงานว่า ถ้าสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรใด ที่มีบัญชีสิ้นสุดภายใน 31 มีนาคม 2541 ขอให้จัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินด้วย โดยศูนย์สารสนเทศจะรอรับข้อมูลจนถึงวันที่ 30 พฤศจิกายน 2541

ดังนั้น กองวิชาการและแผนงาน จึงขอชักซ้อมความเข้าใจเกี่ยวกับการจัดทำงบกระแสเงินสดแทนงบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน ตามหนังสือเวียน ที่ กษ 0406/ว.18 ลงวันที่ 22 สิงหาคม 2540 เพื่อให้ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีได้เข้าใจถูกต้องเป็นแนวเดียวกันและสามารถจัดส่งงบการเงินพร้อมกับรายงานการสอบบัญชีให้กรมฯ เก็บสถิติข้อมูลจากงบการเงินภายในวันที่ 30 พฤศจิกายน 2541 ได้มากเพียงพอเท่าที่จะทำได้ ดังต่อไปนี้ คือ

(1) นับตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2541 เป็นต้นไป จนถึงวันที่ 30 พฤศจิกายน 2541 สหกรณ์ทุกประเภทและกลุ่มเกษตรกรที่มีปีทางบัญชีสิ้นสุดภายในวันที่ 31 มีนาคม 2541 ยังคงให้จัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน

ทั้งนี้ ถ้าผู้สอบบัญชีไม่สามารถตรวจสอบสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่มีปีทางบัญชีสิ้นสุดภายในวันที่ 31 มีนาคม 2541 และส่งงบการเงินพร้อมรายงานการสอบบัญชีให้กรมฯ ได้ทันภายในวันที่ 30 พฤศจิกายน 2541 ให้ดำเนินการดังนี้

- สหกรณ์ประเภทการเกษตร นิคม ประมง ร้านค้า บริการและเครดิตยูเนียน รวมทั้งกลุ่มเกษตรกร ไม่ต้องจัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินและไม่ต้องจัดทำงบกระแสเงินสด
- สหกรณ์ออมทรัพย์ ให้จัดทำงบกระแสเงินสดแทนงบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน กรณีที่ไม่สามารถตรวจสอบได้หลาย ๆ ปี ให้จัดทำงบกระแสเงินสดเฉพาะปีปัจจุบันเท่านั้น (ส่วนปีก่อน ๆ ไม่ต้องจัดทำทั้งงบกระแสเงินสดและงบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน)

(2) นับตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2541 เป็นต้นไป สหกรณ์ประเภทการเกษตร นิคม ประมง ร้านค้า บริการและเครดิตยูเนียน รวมทั้งกลุ่มเกษตรกรที่มีปีทางบัญชีสิ้นสุดตั้งแต่เมษายน 2541 เป็นต้นไป ไม่ต้องจัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินและไม่ต้องจัดทำงบกระแสเงินสด สำหรับสหกรณ์ ออมทรัพย์ที่มีปีทางบัญชีสิ้นสุดตั้งแต่เมษายน 2541 เป็นต้นไป ให้จัดทำงบกระแสเงินสดแทน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน

(3) ในการตัดช่วงระยะเวลาหลังวันที่ 30 พฤศจิกายน 2541 ว่าเป็น สหกรณ์ที่ไม่สามารถ ตรวจสอบได้ตามที่กล่าวในข้อ (1) นั้น ให้ถือปฏิบัติเฉพาะวันที่ 30 พฤศจิกายน 2541 นี้ ครั้งเดียว เท่านั้น เนื่องจากเป็นปีแรกของการเริ่มจัดทำงบกระแสเงินสดพร้อมกับการยกเลิกจัดทำ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน กรมฯ จึงจำเป็นต้องกำหนดวันที่ชัดเจนเพื่อให้ศูนย์สารสนเทศ ใช้เป็นเกณฑ์ในการแยกเก็บข้อมูลงบการเงิน ดังนั้น ในปีต่อ ๆ ไปการพิจารณาว่าสหกรณ์ใดเป็นสหกรณ์ ที่ไม่สามารถตรวจสอบได้ให้ถือตามปีงบประมาณดังเช่นที่เคยปฏิบัติ

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและแจ้งให้ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีในความรับผิดชอบของท่านได้ทราบ และแนะนำให้สหกรณ์ถือปฏิบัติด้วย

(ลงชื่อ) **เกรียงศักดิ์ บุญยะสุด**

(นายเกรียงศักดิ์ บุญยะสุด)

ผู้อำนวยการกองวิชาการและแผนงาน



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2826534-8 ต่อ 133

ที่ กษ 0406/11171

วันที่ 22 กันยายน 2532

เรื่อง การลงบัญชีสำหรับงานส่งเสริมการเกษตรในกลุ่มเกษตรกร

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมการเกษตร

ตามหนังสือกรมส่งเสริมการเกษตรที่ กษ 1009/39146 ลงวันที่ 28 สิงหาคม 2532 หรือเกี่ยวกับการลงบัญชีงานส่งเสริมการเกษตรในกลุ่มเกษตรกรนั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วมีความเห็นสรุปได้ดังนี้

1. ถ้าระหว่างปีกลุ่มเกษตรกรมีการดำเนินงานตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ในข้อบังคับ โดยใช้ทุนดำเนินงานของตนเอง ย่อมถือว่ากลุ่มเกษตรกรมีการดำเนินธุรกิจและจะต้องบันทึกบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายตามรูปแบบที่กำหนดไว้แล้ว ในคู่มือระบบบัญชีของกลุ่มเกษตรกรซึ่งจัดทำโดยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ร่วมกับกรมส่งเสริมการเกษตร

เมื่อสิ้นปีทางบัญชี กลุ่มเกษตรกรจะต้องปิดบัญชีและจัดทำงบการเงินดังนี้

1.1 ถ้าเป็นธุรกิจที่ก่อให้เกิดรายได้ในปีนั้น ถึงแม้จะยังไม่ได้รับเป็นเงินสดก็ให้บันทึกรายได้ค้างรับและปิดบัญชีรายได้ค่าใช้จ่ายแสดงรายการในงบกำไรขาดทุนปีนั้น

1.2 ถ้าเป็นธุรกิจที่ยังไม่ก่อให้เกิดรายได้ในปีนั้นแต่ต้องใช้เวลาเกินกว่า 1 งวดบัญชีในการที่จะเกิดรายได้ขึ้น เช่น การเพาะชำพันธุ์ไม้เพื่อขาย หรือทำสวนผลไม้ เป็นต้น ให้ปิดบัญชีโดยแสดงค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นระหว่างปีเป็นค่าใช้จ่ายรอดตัดบัญชีแสดงไว้ในงบดุลจนกว่าจะเกิดรายได้ขึ้นจึงตัดจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายหรือโอนเป็นต้นทุนของปีที่เกิดรายได้ขึ้น

1.3 กรณีที่เป็นธุรกิจซึ่งไม่ก่อให้เกิดรายได้ เช่น การให้บริการทางวิชาการแก่สมาชิก การทำแปลงสาธิต ฯลฯ จะต้องนำค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในปีนั้นแสดงในงบกำไรขาดทุนเช่นเดียวกับกรณีของ 1.1 ถ้ากลุ่มเกษตรกรไม่มีรายได้จากธุรกิจอื่นมาชดเชย เช่น จ่ายเงินกู้ให้แก่สมาชิก จัดหาสิ่งของมาจำหน่ายให้แก่สมาชิก ก็จะเป็นผลให้กลุ่มเกษตรกรขาดทุนจากการดำเนินงานได้

2. กรณีที่หน่วยราชการให้ความช่วยเหลือส่งเสริมวิชาการด้านการเกษตรแก่สมาชิกเกษตรกรโดยผ่านทางกลุ่มเกษตรกร ไม่ถือว่ากลุ่มเกษตรกรนั้นมีการดำเนินธุรกิจ เนื่องจากไม่ได้ใช้ทุนดำเนินงานของกลุ่มเกษตรกรเอง หากมีผลพลอยได้หรือค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นบ้าง การบันทึกบัญชีผลพลอยได้หรือค่าใช้จ่ายนั้น จะถือเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายอื่น ซึ่งมีใช่รายได้และค่าใช้จ่ายหลักของกลุ่มเกษตรกร

อนึ่ง กรณีที่มีปัญหาเกี่ยวข้องกับการบัญชีหรือการบริหารการเงินของกลุ่มเกษตรกรขอให้ปรึกษาหารือกับเจ้าหน้าที่ของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ซึ่งประจำอยู่ในทุกจังหวัด และพร้อมที่จะให้ความร่วมมือตามที่กรมฯ ได้แจ้งให้ทราบแล้ว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) **อนันต์ ชำนาญกิจ**

(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ที่ กษ 1009/39146

กรมส่งเสริมการเกษตร

ถนนพหลโยธิน เขตบางเขน กท. 10900

28 สิงหาคม 2532

เรื่อง ขอรื้อเกี่ยวกับการลงบัญชีงานส่งเสริมการเกษตรในกลุ่มเกษตรกร

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยกรมส่งเสริมการเกษตรได้จัดสัมมนาคณะกรรมการกลางกลุ่มเกษตรกรแห่งประเทศไทย เมื่อวันที่ 3 - 4 กรกฎาคม 2532 ที่ห้องประชุมกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ในการสัมมนาดังกล่าวได้เชิญผู้แทนกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เป็นวิทยากรและเข้าร่วมการสัมมนาด้วย ซึ่งได้มีการหารือกันในประเด็นจากรายงานของผู้ตรวจสอบบัญชีกลุ่มเกษตรกรว่า กลุ่มเกษตรกรเป็นจำนวนมากที่ไม่ได้ดำเนินธุรกิจเนื่องจากไม่มีการเคลื่อนไหวทางบัญชี แต่ในสภาพที่แท้จริงกลุ่มเกษตรกรมีการดำเนินงานตามโครงการส่งเสริมการเกษตร ซึ่งกรมส่งเสริมการเกษตรถือเป็นธุรกิจประเภทหนึ่งของกลุ่มเกษตรกรเนื่องจากโครงการต่าง ๆ จำเป็นต้องมีงบประมาณค่าใช้จ่ายด้วย เช่น การส่งเสริมวิชาการด้านการเกษตรแก่สมาชิก การจัดทำแปลงสาธิต แปลงส่งเสริมต่าง ๆ เป็นต้น ซึ่งในที่สัมมนาได้มีความเห็นว่าดำเนินงานที่คิดมูลค่าเป็นตัวเงิน จำเป็นจะต้องจัดลงในระบบบัญชีของกลุ่มเกษตรกรด้วยและหากกลุ่มเกษตรกรได้มีการจัดทำระบบบัญชีดังกล่าวแล้ว ก็จะต้องถือว่ากลุ่มนั้นมีการทำธุรกิจ

ดังนั้น จึงเรียนมาเพื่อขอความร่วมมือพิจารณารูปแบบ และวิธีการลงบัญชีเกี่ยวกับงานส่งเสริมการเกษตรในกลุ่มเกษตรกรให้เป็นไปในรูปแบบเดียวกัน ซึ่งจะเสริมสร้างความเข้าใจถึงธุรกิจการส่งเสริมการเกษตรให้เป็นแบบเดียวกันด้วย หากต้องการข้อมูลเพิ่มเติมให้ติดต่อไปที่กลุ่มงานเกษตร กองพัฒนาการบริหารงานเกษตร และผลการพิจารณาเป็นประการใด ขอโปรดแจ้งให้กรมส่งเสริมการเกษตรทราบด้วย

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **อนันต์ ดาโลดม**

(นายอนันต์ ดาโลดม)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมการเกษตร

กองพัฒนาการบริหารงานเกษตร

โทร. 5793864



**หนังสือเวียน
เกี่ยวกับ
เงินสดและเงินฝากธนาคาร**



ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การตัดเงินสดขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546

โดยที่เป็นการสมควรกำหนดให้มีระเบียบ ว่าด้วย การตัดเงินสดขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร ขึ้น เพื่อให้สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรมีวิธีปฏิบัติเฉพาะในส่วนที่เกี่ยวกับการพิจารณาเงินสดขาดบัญชีและการตัดเงินสดขาดบัญชีที่ชัดเจนเป็นแนวเดียวกัน อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 16 (2) และ (8) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 นายทะเบียนสหกรณ์จึงกำหนดระเบียบไว้ ดังนี้

ข้อ 1. ระเบียบนี้เรียกว่า “ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วย การตัดเงินสดขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546”

ข้อ 2. ระเบียบนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน พ.ศ. 2547 เป็นต้นไป

ข้อ 3. บรรดาระเบียบ คำสั่ง หรือคำแนะนำอื่นใดในส่วนที่กำหนดไว้แล้วในระเบียบนี้หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับระเบียบนี้ ให้ใช้ระเบียบนี้แทน

ข้อ 4. ให้อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์รักษาการตามระเบียบนี้ รวมทั้งวินิจฉัย ให้คำแนะนำหรือกำหนดวิธีปฏิบัติได้ตามความจำเป็น

ข้อ 5. ตามระเบียบนี้

“เงินสด” หมายความว่า ธนบัตรและเหรียญกษาปณ์ที่สหกรณ์มีอยู่ รวมทั้งเช็คที่ยังไม่ได้นำฝาก เช็คเดินทาง ดราฟท์ของธนาคารและธนาคาณัติ ทั้งนี้ไม่รวมดวงตราไปรษณียากร อากรสดมภ์ เช็คลงวันที่ล่วงหน้า ใบยืม และเอกสารทางการเงิน ได้แก่ ตัวเงิน พันธบัตรรัฐบาล และใบหุ้นกู้ เป็นต้น

“เงินสดขาดบัญชี” หมายความว่า จำนวนเงินสดที่ตรวจนับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีหรือวันตรวจนับ มีจำนวนน้อยกว่าเงินสดคงเหลือตามบัญชี

“ค่าเสียหายจากเงินสดขาดบัญชี” หมายความว่า จำนวนเงินสดขาดบัญชีที่อยู่ระหว่างดำเนินการหาผู้รับผิดชอบ ซึ่งคาดว่าจะมีอุปสรรคในการดำเนินการจนกว่าจะได้รับชดใช้คืนหรือจนอาจไม่ได้รับชดใช้คืน เป็นเหตุทำให้ขาดประโยชน์ที่ควรได้รับนั้น ถือเป็นค่าใช้จ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดเงินสดขาดบัญชีนั้น

“ค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี” หมายความว่า จำนวนเงินที่กั้นไว้ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีสำหรับเงินสดขาดบัญชีซึ่งอยู่ระหว่างดำเนินการหาผู้รับผิดชอบหรือยังไม่มีผู้รับผิดชอบ และถือเป็นบัญชีปรับมูลค่าที่ตั้งขึ้นเพื่อแสดงเป็นรายการหักจากเงินสดขาดบัญชีในงบการเงิน

“เงินสดขาดบัญชีที่ได้รับชดใช้” หมายความว่า เงินสดขาดบัญชีซึ่งได้ตั้งค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชีไว้เต็มจำนวนแล้ว ต่อมาสามารถหาผู้รับผิดชอบและได้รับชดใช้ หรือมีการจัดทำหลักฐานรับสภาพความผิดจากเงินสดขาดบัญชีดังกล่าวเป็นที่ชัดเจนแล้ว และถือเป็นรายได้ของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

“การตัดเงินสดขาดบัญชี” หมายความว่า การโอนปรับปรุงทางบัญชีเพื่อตัดจำหน่ายเงินสดขาดบัญชีออกจากบัญชีในกรณีสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรไม่สามารถดำเนินการหาผู้รับผิดชอบได้เป็นที่แน่นอนแล้ว ทั้งนี้ เมื่อได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขในข้อ 7. เรื่องการตัดเงินสดขาดบัญชี

ข้อ 6. เมื่อมีเงินสดขาดบัญชี ให้สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรดำเนินการ ดังนี้

(1) ถ้ามีผู้รับผิดชอบ ให้ผู้รับผิดชอบชดใช้เงินสดขาดบัญชี หากผู้รับผิดชอบยังไม่สามารถชำระคืนได้ ให้ตั้งผู้รับผิดชอบนั้นเป็นลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี โดยให้มีการจัดทำหลักฐานรับสภาพความผิดจากเงินสดขาดบัญชี พร้อมทั้งจัดให้มีหลักประกันการใช้คืนให้มีมูลค่าไม่น้อยกว่าจำนวนเงินสดขาดบัญชี

(2) ถ้ายังไม่สามารถกำหนดตัวผู้รับผิดชอบได้ หรืออยู่ระหว่างดำเนินการหาผู้รับผิดชอบเงินสดขาดบัญชีดังกล่าว ให้สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรแยกเงินสดขาดบัญชีออกจากบัญชีเงินสด และให้ตั้งค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชีและค่าเสียหายจากเงินสดขาดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวน

(3) ถ้าสามารถหาผู้รับผิดชอบเงินสดขาดบัญชีได้ในเวลาต่อมา เงินสดขาดบัญชีจะเปลี่ยนสภาพเป็นลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี และค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชีจะเปลี่ยนสภาพเป็นเงินสดขาดบัญชีที่ได้รับชดใช้ ซึ่งถือเป็นรายได้

(4) ถ้าสอบสวนข้อเท็จจริงแล้วไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบเงินสดขาดบัญชีได้เป็นที่แน่นอนให้ดำเนินการตัดยอดเงินสดขาดบัญชี และค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชีเมื่อได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขในข้อ 7. เรื่อง การตัดเงินสดขาดบัญชี

ข้อ 7. การตัดเงินสดขาดบัญชี ให้กระทำได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไข ดังนี้

(1) เงินสดขาดบัญชีที่เกิดจากกรณีสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรตกค้างการตรวจสอบหรือเกิดจากเหตุสุดวิสัย เช่น ถูกโจรกรรม ประสบภัยพิบัติ เป็นต้น ซึ่งต้องมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรได้มีการติดตามและดำเนินการจนถึงที่สุดแล้วในการหาผู้รับผิดชอบชดใช้

(2) เงินสดขาดบัญชีที่เกิดจากการทุจริตของกรรมการดำเนินการหรือเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกร ซึ่งได้มีการติดตามทวงถามและดำเนินการจนถึงที่สุดแล้ว ไม่สามารถเรียกให้ผู้รับผิดชอบชดใช้ได้

(3) เงินสดขาดบัญชีที่จะขออนุมัติตัดบัญชีได้ต้องตั้งค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชีเต็มจำนวนที่จะขอตัดไว้แล้วในคราวปิดบัญชีประจำปีก่อนการขออนุมัติตัดเงินสดขาดบัญชี

(4) ในการเตรียมการเสนอที่ประชุมใหญ่พิจารณาอนุมัติตัดเงินสดขาดบัญชี ให้สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรจัดให้มีข้อมูล ดังนี้

- (4.1) จำนวนเงินสดที่ขออนุมัติตัดบัญชี
- (4.2) คำชี้แจงพร้อมด้วยหลักฐานและการดำเนินการหาผู้รับผิดชอบเพื่อชดใช้เงินสดขาดบัญชี
- (4.3) เหตุผลในการขอตัดบัญชี
- (4.4) ความเห็นของคณะกรรมการดำเนินการ
- (5) คณะกรรมการดำเนินการต้องกำหนดวาระการประชุมใหญ่ เรื่อง การตัดเงินสดขาดบัญชี พร้อมทั้งสรุปเรื่องโดยย่อ แจ้งเป็นหนังสือให้สมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกทราบก่อนการประชุมใหญ่ไม่น้อยกว่า 7 วัน ซึ่งในหนังสือแจ้งสมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกนั้นต้องมีรายละเอียดตามข้อ (4) แนบท้ายด้วย
- (6) ถ้าที่ประชุมใหญ่พิจารณาเห็นควรให้มีการตัดเงินสดขาดบัญชีได้ จะต้องมียกมติโดยมีคะแนนเสียงเกินกว่ากึ่งหนึ่งของสมาชิกที่มาประชุม
- (7) เมื่อที่ประชุมใหญ่มีมติอนุมัติให้ตัดเงินสดขาดบัญชีได้ ให้บันทึกไว้ในรายงานการประชุมด้วยว่า การอนุมัติตัดเงินสดขาดบัญชีนี้เป็นเพียงการปฏิบัติทางบัญชีเท่านั้น มิได้เป็นการระงับซึ่งสิทธิเรียกร้องจากผู้ต้องรับผิดชอบต่อสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรแต่อย่างใด

ประกาศ ณ วันที่ 29 กรกฎาคม พ.ศ. 2546

(ลงชื่อ) **เรืองชัย บุญญานันต์**

(นายเรืองชัย บุญญานันต์)

รองอธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินสดขาดบัญชี/เงินสดเกินบัญชี

พ.ศ. 2546

เงินสดเป็นสินทรัพย์ที่มีความสำคัญต่อการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกร เพราะเป็นสื่อกลางในการแลกเปลี่ยน แต่จากลักษณะของเงินสดที่สามารถเปลี่ยนมือได้ง่ายและรวดเร็ว จึงมีความเสี่ยงสูงที่จะเกิดการสูญหายหรือเกิดการทุจริตได้ง่ายกว่าสินทรัพย์ประเภทอื่น ส่งผลให้มีเงินสดขาดบัญชีเกิดขึ้น แต่อย่างไรก็ตาม โอกาสที่เงินสดคงเหลือในมือจะมีจำนวนเกินกว่ายอดเงินสดคงเหลือตามบัญชีก็อาจเกิดขึ้นได้เช่นกัน แต่เนื่องจากยังไม่มีกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีในกรณีที่สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรมีเงินสดขาดบัญชี/เงินสดเกินบัญชีเกิดขึ้น จึงทำให้เกิดข้อคลาดเคลื่อนในทางปฏิบัติหรือปฏิบัติไม่เป็นไปในแนวเดียวกัน ดังนั้น เพื่อเป็นการแก้ไขปัญหาดังกล่าว กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินสดขาดบัญชี/เงินสดเกินบัญชีขึ้น เพื่อให้สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรนำไปใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติให้เป็นไปอย่างถูกต้อง เหมาะสมและเป็นแนวเดียวกัน โดยคำแนะนำนี้จะแบ่งออกเป็น 5 ส่วน ดังนี้

- ส่วนที่ 1 ความหมาย
- ส่วนที่ 2 วิธีปฏิบัติทางบัญชี
- ส่วนที่ 3 การแสดงรายการในงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
- ส่วนที่ 4 ตัวอย่างการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินสดขาด/เกินบัญชี
- ส่วนที่ 5 การถือปฏิบัติ

ส่วนที่ 1 ความหมาย

เงินสด หมายถึง ธนบัตรและเหรียญกษาปณ์ที่สหกรณ์มีอยู่ รวมทั้งเช็คที่ยังไม่ได้นำฝากเช็คเดินทาง ดริฟท์ของธนาคารและธนาคัด ทั้งนี้ ไม่รวมดวงตราไปรษณียากร อากรแสตมป์ เช็คคลังวันที่ ล่วงหน้า ใบยืม และเอกสารทางการเงิน ได้แก่ ตัวเงิน พันธบัตรรัฐบาล และใบหุ้นกู้ เป็นต้น

เงินสดขาดบัญชี หมายถึง จำนวนเงินสดที่ตรวจนับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีหรือวันตรวจนับมีจำนวนน้อยกว่าเงินสดคงเหลือตามบัญชี

ค่าเสียหายจากเงินสดขาดบัญชี หมายถึง จำนวนเงินสดขาดบัญชีที่อยู่ระหว่างดำเนินการหาผู้รับผิดชอบ ซึ่งคาดว่าจะมีอุปสรรคในการดำเนินการจนกว่าจะได้รับชดใช้คืนหรืออาจไม่ได้รับชดใช้คืน เป็นเหตุให้ขาดประโยชน์ที่ควรได้รับนั้น ถือเป็นค่าใช้จ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดเงินสดขาดบัญชีนั้น

ค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี หมายถึง จำนวนเงินที่กั้นไว้ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีสำหรับเงินสดขาดบัญชี ซึ่งอยู่ระหว่างดำเนินการหาผู้รับผิดชอบหรือยังไม่มีผู้รับผิดชอบ และถือเป็นบัญชีปรับมูลค่าที่ตั้งขึ้นเพื่อแสดงเป็นรายการหักจากเงินสดขาดบัญชีในงบการเงิน

เงินสดขาดบัญชีได้รับชดใช้ หมายถึง เงินสดขาดบัญชีซึ่งได้ตั้งค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชีไว้เต็มจำนวนแล้ว ต่อมาสามารถหาผู้รับผิดชอบและได้รับชดใช้ หรือมีการจัดทำหลักฐานรับสภาพความผิดจากเงินสดขาดบัญชีดังกล่าวเป็นที่ชัดเจนแล้ว และถือเป็นรายได้ของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

เงินสดเกินบัญชี หมายถึง จำนวนเงินสดที่ตรวจนับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีหรือวันตรวจนับ มีจำนวนสูงกว่าเงินสดคงเหลือตามบัญชี

ส่วนที่ 2 วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เงินสดขาดบัญชี

1. กรณีสามารถกำหนดตัวผู้รับผิดชอบได้

ถ้าสหกรณ์สามารถกำหนดตัวผู้รับผิดชอบต่อจำนวนเงินสดที่ขาดบัญชีได้ แต่ผู้รับผิดชอบยังไม่ได้ชดใช้โดยทันที หรือยังไม่สามารถหาหลักฐานใด ๆ มาทดแทนจำนวนเงินสดที่ขาดบัญชีได้ ให้ผู้รับผิดชอบจัดทำหลักฐานรับสภาพความผิดจากเงินสดขาดบัญชี ณ วันตรวจนับเงินสด ได้แก่ หนังสือรับรองจำนวนเงินสด สัญญารับสภาพหนี้ (ใช้ในกรณีที่สหกรณ์มีการประนีประนอมยอมความ โดยยอมให้ชดใช้ภายในระยะเวลาที่กำหนด หรือยอมให้มีการผ่อนชำระเป็นงวด ๆ) พร้อมทั้งจัดให้มีหลักประกันการใช้คืนให้มีมูลค่าไม่น้อยกว่าจำนวนเงินสดขาดบัญชี และให้สหกรณ์บันทึกผู้รับผิดชอบต่อจำนวนเงินสดขาดบัญชีดังกล่าวไว้ในบัญชี “ลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี” โดยบันทึกบัญชี ณ วันตรวจนับเงินสด ดังนี้

เดบิต บัญชีลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีเงินสด xxx

ในกรณีตรวจนับเงินสดหลังวันสิ้นปีทางบัญชีแล้วปรากฏว่ามีเงินสดขาดบัญชี หากสามารถหาหลักฐานที่พิสูจน์ได้ว่าเงินสดขาดบัญชี ณ วันตรวจนับเงินสดเป็นของวันสิ้นปีทางบัญชี ให้สหกรณ์ปรับปรุงบัญชีดังกล่าวข้างต้น ณ วันสิ้นปีทางบัญชี

ลูกหนี้เงินสดขาดบัญชีที่บันทึกบัญชีนั้น หากสหกรณ์คาดว่าจะไม่สามารถเรียกให้ผู้รับผิดชอบชำระคืนได้ ให้สหกรณ์ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้เต็มจำนวน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ – ลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ – ลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี xxx

สำหรับการตัดหนี้สูญลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี ให้สหกรณ์ปฏิบัติตามระเบียบเกี่ยวกับการตัดหนี้สูญที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด และเมื่อที่ประชุมใหญ่มีมติอนุมัติให้ตัดบัญชีได้ ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ – ลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี xxx

2. กรณีไม่สามารถกำหนดตัวผู้รับผิดชอบได้หรืออยู่ระหว่างการพิจารณาหาผู้รับผิดชอบ

ณ วันตรวจนับเงินสด หากมีเงินสดขาดบัญชี แต่สหกรณ์ยังไม่สามารถกำหนดตัวผู้รับผิดชอบได้ หรืออยู่ในระหว่างดำเนินการหาผู้รับผิดชอบ ให้สหกรณ์ปฏิบัติดังนี้

2.1 เมื่อมีเงินสดขาดบัญชี

(1) บันทึกเงินสดขาดบัญชี

ณ วันตรวจนับเงินสด ให้โอนจำนวนเงินสดขาดบัญชีออกจากบัญชีเงินสดมาบันทึกไว้ในบัญชี “เงินสดขาดบัญชี” เพื่อให้เงินสดคงเหลือตามบัญชีมีจำนวนเท่ากับจำนวนเงินสดคงเหลือในมือที่ตรวจนับได้ บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีเงินสดขาดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีเงินสด xxx

ในกรณีตรวจนับเงินสดหลังวันสิ้นปีทางบัญชีแล้วปรากฏว่ามีเงินสดขาดบัญชี หากสามารถหาหลักฐานที่พิสูจน์ได้ว่าเงินสดขาดบัญชี ณ วันตรวจนับเงินสดเป็นของวันสิ้นปีทางบัญชี ให้สหกรณ์ปรับปรุงบัญชีดังกล่าวข้างต้น ณ วันสิ้นปีทางบัญชี

หากสหกรณ์สามารถค้นหาสาเหตุของการเกิดเงินสดขาดบัญชีได้ว่าเกิดขึ้นเนื่องจากสาเหตุใด เช่น หลงลืมไม่ได้นำเอกสารการจ่ายเงินมาบันทึกบัญชีในกรณีต่าง ๆ ได้แก่ ซื้อสินทรัพย์ จ่ายค่าใช้จ่ายต่าง ๆ จ่ายคืนเงินค่าหุ้น ฯลฯ ให้สหกรณ์บันทึกบัญชีตามประเภทของรายการเงินที่ค้นหาสาเหตุพบ ดังนี้

เดบิต	บัญชี	xxx
	(ให้ระบุประเภทของบัญชีที่เกิดขึ้นตามเอกสารการจ่ายเงิน)	
เครดิต	บัญชีเงินสดขาดบัญชี	xxx

(2) บันทึกค่าเสียหายจากเงินสดขาดบัญชี

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี หากสหกรณ์ไม่สามารถค้นหาสาเหตุได้ว่าเกิดเงินสดขาดบัญชีเนื่องจากสาเหตุใด และไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบในจำนวนเงินสดขาดบัญชีได้ สหกรณ์จะต้องรับภาระค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากเงินสดขาดบัญชีทั้งจำนวน โดยบันทึกค่าใช้จ่ายดังกล่าวไว้ในบัญชี “ค่าเสียหายจากเงินสดขาดบัญชี” ดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากเงินสดขาดบัญชี	xxx
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี	xxx

2.2 เมื่อสามารถหาผู้รับผิดชอบได้และได้รับการชดเชยคืน

ภายหลังจากที่ได้มีการบันทึกเงินสดขาดบัญชีตามข้อ 2.1 (1) และบันทึกค่าเสียหายจากเงินสดขาดบัญชีตามข้อ 2.1 (2) ณ วันสิ้นปีทางบัญชีแล้ว หากต่อมาสามารถหาผู้รับผิดชอบต่อจำนวนเงินสดขาดบัญชีได้ และผู้รับผิดชอบได้จัดทำหลักฐานรับสภาพความผิดจากเงินสดขาดบัญชี ได้แก่ หนังสือรับรองจำนวนเงินสด หรือสัญญารับสภาพหนี้ (ตามแต่กรณี) พร้อมทั้งจัดให้มีหลักประกันการใช้คืนให้มีมูลค่าไม่น้อยกว่าจำนวนเงินสดขาดบัญชีแล้ว ให้ปฏิบัติดังนี้

(1) บันทึกลดยอดเงินสดขาดบัญชี

เมื่อผู้รับผิดชอบจัดทำหลักฐานรับสภาพความผิดจากเงินสดขาดบัญชีแล้ว ให้โอนปิดบัญชีเงินสดขาดบัญชีตามจำนวนเงินที่ปรากฏตามหลักฐานรับสภาพความผิดดังกล่าวไปบันทึกไว้ในบัญชี “ลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี” บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสดขาดบัญชี	xxx

(2) บันทึกลดยอดค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี

ให้รับรู้รายได้จากการที่สหกรณ์สามารถหาผู้รับผิดชอบเงินสดขาดบัญชีได้ โดยโอนปิดบัญชีค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชีตามจำนวนเงินที่ปรากฏตามหลักฐานรับสภาพความผิดจากเงินสดขาดบัญชีไปบันทึกไว้ในบัญชี “เงินสดขาดบัญชีได้รับชดเชย” บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสดขาดบัญชีได้รับชดเชย	xxx

(3) บันทึกการรับชำระหนี้จากลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี

เมื่อได้รับชำระหนี้จากลูกหนี้เงินสดขาดบัญชีที่ได้บันทึกบัญชีไว้ตามข้อ 2.2 (1) บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
	เครดิต บัญชีลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี	xxx

2.3 การตัดเงินสดขาดบัญชีออกจากบัญชี

เงินสดขาดบัญชีที่จะขอตัดออกจากบัญชีได้จะต้องปฏิบัติตามระเบียบเกี่ยวกับการตัดเงินสดขาดบัญชีที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด ดังนี้

(1) ต้องดำเนินการจนถึงที่สุดเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานในการหาผู้รับผิดชอบค่าใช้จ่ายหรือดำเนินการติดตามทวงถามจนถึงที่สุดแล้ว ไม่สามารถเรียกให้ผู้รับผิดชอบค่าใช้จ่ายได้ ดังนี้

(1.1) กรณีเงินสดขาดบัญชีเนื่องจากถูกโจรกรรม ให้สหกรณ์ดำเนินการแจ้งความต่อเจ้าหน้าที่ตำรวจ และจัดให้มีคณะกรรมการสอบสวนข้อเท็จจริงเกี่ยวกับสาเหตุของการเกิดโจรกรรม ความเหมาะสมของการเก็บรักษาเงินสด จำนวนเงินสดที่ถูกโจรกรรม พร้อมทั้งบันทึกข้อสรุปเกี่ยวกับเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นไว้ในรายงานการประชุมคณะกรรมการดำเนินการ

(1.2) กรณีเงินสดขาดบัญชีเนื่องจากสหกรณ์ประสบภัยพิบัติ หรือผู้เก็บรักษาเงินสดประสบอุบัติเหตุจนเป็นเหตุให้เงินสดในความรับผิดชอบสูญหาย ให้สหกรณ์ตั้งคณะกรรมการสอบสวนข้อเท็จจริงเกี่ยวกับสาเหตุของการเกิดภัยพิบัติ/อุบัติเหตุ ความเหมาะสมของการเก็บรักษาเงินสด จำนวนเงินสดที่ได้รับความเสียหาย พร้อมทั้งบันทึกข้อสรุปเกี่ยวกับเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นไว้ในรายงานการประชุมคณะกรรมการดำเนินการ

(1.3) กรณีเงินสดขาดบัญชีเนื่องจากการทุจริต ให้สหกรณ์ค้นหาหลักฐานที่ชัดเจนเพื่อดำเนินคดีและให้มีการติดตามผลทางคดีจนถึงที่สุด หรือให้สหกรณ์จัดทำหนังสือ/หลักฐานการติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ตามสมควรแก่กรณีจนถึงที่สุด

(2) มีการตั้งค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชีไว้เต็มจำนวนแล้วก่อนการขออนุมัติตัดบัญชี และได้มีการเสนอที่ประชุมใหญ่ให้พิจารณาอนุมัติตัดจำหน่ายจำนวนเงินสดขาดบัญชีออกจากบัญชีเมื่อที่ประชุมใหญ่มีมติอนุมัติแล้ว ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี	xxx
	เครดิต บัญชีเงินสดขาดบัญชี	xxx

อนึ่ง กรณีปีก่อนๆ สหกรณ์มีเงินสดขาดบัญชีและได้ปฏิบัติทางบัญชีโดยตั้งสำรองเงินสดขาดบัญชีไว้แล้ว ให้โอนปิดบัญชี “สำรองเงินสดขาดบัญชี” ไปบันทึกไว้ในบัญชี “ค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี” โดยบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีสำรองเงินสดขาดบัญชี	xxx
	เครดิต บัญชีค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี	xxx

3. กรณีมีเงินสดขาดบัญชี เนื่องจากการปิดเศษสตางค์

ถ้าสหกรณ์มีเงินสดขาดบัญชี เนื่องจากจ่ายเงินเกินกว่าจำนวนรายจ่ายที่ต้องจ่ายจริงตามเอกสาร อันเป็นผลเนื่องมาจากการปิดเศษสตางค์ของจำนวนเงินที่ต้องจ่าย ทำให้สหกรณ์ต้องจ่ายเงิน

ในจำนวนที่มากกว่าจำนวนเงินที่นำไปบันทึกบัญชี ในกรณีดังกล่าวให้สหกรณ์บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายเกินไปนั้นไว้ในบัญชี “ค่าใช้จ่ายอื่น” ดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าใช้จ่ายอื่น	xxx	
	เครดิต	บัญชีเงินสด	xxx

เงินสดเกินบัญชี

ณ วันตรวจนับเงินสด หากพบว่าเงินสดเกินบัญชี ให้สหกรณ์ปฏิบัติดังนี้

1. ถ้าไม่ทราบสาเหตุของการเกิดเงินสดเกินบัญชี

ให้สหกรณ์ปรับปรุงบัญชีเงินสดให้มีจำนวนคงเหลือเท่ากับจำนวนเงินสดที่ตรวจนับได้ โดยเพิ่มยอดในบัญชีเงินสดด้วยจำนวนเงินที่เกินบัญชี โดยบันทึกไว้ในบัญชี “เงินสดเกินบัญชี” ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	xxx	
	เครดิต	บัญชีเงินสดเกินบัญชี	xxx

ในกรณีตรวจนับเงินสดหลังวันสิ้นปีทางบัญชีแล้วปรากฏว่ามีเงินสดเกินบัญชี หากสามารถหาหลักฐานที่พิสูจน์ได้ว่าเงินสดเกินบัญชี ณ วันตรวจนับเงินสดเป็นของวันสิ้นปีทางบัญชี ให้สหกรณ์ปรับปรุงบัญชีดังกล่าวข้างต้น ณ วันสิ้นปีทางบัญชี

2. ให้สหกรณ์ตรวจสอบค้นหาสาเหตุที่ทำให้เกิดเงินสดเกินบัญชี

2.1 กรณีที่สามารถค้นหาสาเหตุได้

ให้สหกรณ์บันทึกบัญชีตามประเภทของรายการเงินที่ค้นหาสาเหตุพบดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสดเกินบัญชี	xxx	
	เครดิต	บัญชี.....	xxx

(ให้ระบุประเภทของบัญชีที่เกิดขึ้นตามเอกสารการรับเงิน)

2.2 กรณีที่ไม่สามารถค้นหาสาเหตุได้

ให้คงบัญชีเงินสดเกินบัญชีไว้จนกว่าจะพ้นอายุความเรียกร้องสิทธิ์ และเมื่อพ้นอายุความแล้ว หากไม่มีผู้ใดใช้สิทธิ์เรียกร้องก็ให้โอนเงินสดเกินบัญชีดังกล่าวเป็นรายได้อื่นของสหกรณ์ต่อไป บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินสดเกินบัญชี	xxx	
	เครดิต	บัญชีรายได้อื่น	xxx

3. กรณีมีเงินสดเกินบัญชี เนื่องจากการปิดเศษสตางค์

ถ้าสหกรณ์มีเงินสดเกินบัญชี เนื่องจากรับเงินเกินกว่าจำนวนรายรับที่ได้รับจริงตามเอกสาร อันเป็นผลเนื่องมาจากการปิดเศษสตางค์ของจำนวนเงินที่ได้รับ ทำให้สหกรณ์ได้รับเงินในจำนวนที่มากกว่าจำนวนเงินที่นำไปบันทึกบัญชี ในกรณีดังกล่าวให้สหกรณ์บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับเกินมานั้นไว้ในบัญชี “รายได้อื่น” ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	xx	
	เครดิต	บัญชีรายได้อื่น	xx

ส่วนที่ 3 การแสดงรายการในงบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี	แสดงรายการในงบดุลภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียน เป็นรายการลูกหนี้อื่น ๆ โดยแสดงรวมไว้ในรายการลูกหนี้ระยะสั้น - สุทธิ และแสดงรายละเอียดในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
บัญชีเงินสดขาดบัญชี	แสดงรายการในงบดุลภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียน โดยแสดงรายการเป็นเอกเทศถัดจากรายการ เงินสด และเงินฝากธนาคาร
บัญชีค่าเสียหายจากเงินสดขาดบัญชี	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายหรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี)
บัญชีค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี	แสดงเป็นรายการหักจากเงินสดขาดบัญชีในงบดุล
บัญชีเงินสดขาดบัญชีได้รับชดใช้	แสดงในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อรายได้ หรือ รายได้อื่น (แล้วแต่กรณี)
บัญชีเงินสดเกินบัญชี	แสดงรายการในงบดุลภายใต้หัวข้อหนี้สินหมุนเวียน เป็นหนี้สินหมุนเวียนอื่น

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

กรณีสหกรณ์มีเงินสดขาดบัญชี ให้เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่าสหกรณ์ได้มีการดำเนินการไปแล้วอย่างไรกับเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น

ส่วนที่ 4 ตัวอย่างการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินสดขาดบัญชี/เกินบัญชี

ตัวอย่างที่ 1 กรณีเงินสดขาดบัญชีไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้หรืออยู่ในระหว่างการพิจารณาหาผู้รับผิดชอบ

เมื่อวันที่ 10 ตุลาคม 2545 สหกรณ์ถูกโจรกรรมเงินสดจำนวน 10,000 บาท โดยสหกรณ์ได้ดำเนินการแจ้งความต่อเจ้าหน้าที่ตำรวจแล้ว และในวันสิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์ยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบชดใช้ได้

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

10 ตุลาคม 2545	บันทึกเงินสดถูกโจรกรรม โดย		
	เดบิต	บัญชีเงินสดขาดบัญชี	10,000
	เครดิต	บัญชีเงินสด	10,000
31 ธันวาคม 2545	บันทึกค่าเสียหายจากเงินสดขาดบัญชี โดย		
	เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากเงินสดขาดบัญชี	10,000
	เครดิต	บัญชีค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี	10,000

การแสดงรายการในงบการเงิน

งบดุล (บางส่วน)

	หมายเหตุ	
สินทรัพย์หมุนเวียน		
เงินสดและเงินฝากธนาคาร	2	.....
เงินสดขาดบัญชี	3	10,000.00
หัก ค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี		<u>10,000.00</u>
		<u>0.00</u>
เงินฝากสหกรณ์		.....

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

3. เงินสดขาดบัญชี

เงินสดขาดบัญชีจำนวน 10,000.00 บาท เป็นเงินสดที่ถูกโจรกรรมไปเมื่อวันที่ 10 ตุลาคม 2545 สหกรณ์ได้ดำเนินการแจ้งความต่อเจ้าหน้าที่ตำรวจแล้ว

ตัวอย่างที่ 2 การตัดเงินสดขาดบัญชีออกจากบัญชี

ต่อเนื่องจากตัวอย่างที่ 1 ต่อมา ที่ประชุมใหญ่มีมติให้ตัดจำหน่ายเงินสดขาดบัญชีออกจากบัญชีได้ เนื่องจากไม่สามารถสอบสวนหาข้อเท็จจริงและไม่สามารถติดตามคนร้ายได้

การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการตัดจำหน่ายเงินสดขาดบัญชีออกจากบัญชีเป็นดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี	10,000	
เครดิต บัญชีเงินสดขาดบัญชี		10,000

ตัวอย่างที่ 3 เมื่อวันที่ 5 เมษายน 2546 ผู้สอบบัญชีได้ตรวจนับเงินสดคงเหลือในมือของสหกรณ์ ซึ่งอยู่ในความรับผิดชอบของนางสมใจ ตำแหน่งเจ้าหน้าที่การเงิน ปรากฏว่ามีเงินสดขาดบัญชีจำนวน 5,000 บาท โดยนางสมใจได้ทำหนังสือรับรองจำนวนเงินสดแล้ว และจากการตรวจสอบพบว่าเงินสดขาดบัญชีจำนวนดังกล่าวขาดบัญชีต่อเนื่องมาตั้งแต่ก่อนวันสิ้นปีทางบัญชี 31 มีนาคม 2546 แล้ว

การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับเงินสดขาดบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชีเป็นดังนี้

เดบิต บัญชีลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี	5,000	
เครดิต บัญชีเงินสด		5,000

ส่วนที่ 5 การถือปฏิบัติ

ให้ยกเลิกคำแนะนำใด ๆ ในส่วนที่ได้กำหนดไว้แล้วในคำแนะนำนี้ หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับคำแนะนำนี้ ให้ใช้คำแนะนำนี้แทน

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2547 เป็นต้นไป และให้ใช้คำแนะนำนี้กับกลุ่มเกษตรกร โดยอนุโลม

ให้ไว้ ณ วันที่ 20 สิงหาคม 2546

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**
(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



กษ 0404/5683

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

18 ตุลาคม 2554

เรื่อง ตอบข้อหารือการบันทึกบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์ออมทรัพย์กองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง จำกัด

อ้างถึง หนังสือสหกรณ์ออมทรัพย์กองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง จำกัด ที่ สอ. สกย.260/2554 ลงวันที่ 2 ตุลาคม 2554

ตามหนังสือที่อ้างถึง สหกรณ์ออมทรัพย์กองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง จำกัด ขอหารือเกี่ยวกับการบันทึกบัญชีกรณีสหกรณ์นำเงินไปฝากประจำกับชุมนุมสหกรณ์ออมทรัพย์แห่งประเทศไทย จำกัด (ชสอ.) จำนวน 2 บัญชี คือ บัญชีที่ 1 จำนวนเงิน 20,000,000 บาท (ฝากตั้งแต่วันที่ 18 ธันวาคม 2552 ครบกำหนดวันที่ 18 ธันวาคม 2557) เป็นระยะเวลา 60 เดือน และบัญชีที่ 2 จำนวนเงิน 10,000,000 บาท (ฝากตั้งแต่วันที่ 16 มิถุนายน 2553 ครบกำหนด 16 มิถุนายน 2557) เป็นระยะเวลา 48 เดือน โดย ชสอ. จ่ายดอกเบี้ยให้ทุกเดือนทั้ง 2 บัญชี ทั้งนี้ สหกรณ์ได้ขอลงเงินฝากประจำทั้งสองบัญชีก่อนครบกำหนดเมื่อวันที่ 26 มิถุนายน 2554 สหกรณ์จึงได้รับดอกเบี้ยเท่ากับอัตราเงินฝากประเภทออมทรัพย์ เป็นไปตามเงื่อนไขที่ ชสอ. กำหนดระเบียบไว้ ซึ่งปรากฏว่าสหกรณ์ได้รับดอกเบี้ยจากเงินฝากประจำทั้งสองบัญชีมาแล้วเป็นจำนวนเงิน 1,751,575.46 บาท แต่ ชสอ.คำนวณดอกเบี้ยใหม่ทั้งหมด โดยใช้ อัตราดอกเบี้ยในอัตราเงินฝากประเภทออมทรัพย์ ทำให้สหกรณ์ได้รับดอกเบี้ยทั้งสิ้นจากเงินรับฝากดังกล่าว เป็นจำนวนเงินเท่ากับ 323,630.14 บาท สหกรณ์จึงมีดอกเบี้ยรับส่วนเกินที่ต้องจ่ายคืนให้แก่ ชสอ.เป็นจำนวนเงิน 1,427,945.32 บาท จึงขอหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่ถูกต้องตามหลักการบัญชีกรณีดังกล่าว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว ขอเรียนชี้แจงว่า

1. กรณีสหกรณ์ออมทรัพย์กองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง จำกัด ขอลงเงินฝากประจำก่อนกำหนด ณ วันที่ 26 มิถุนายน 2554 โดยขอลงทั้งสองบัญชีเงินฝากจำนวนเงิน 30,000,000 บาท จาก ชสอ. นั้น สหกรณ์จะได้รับดอกเบี้ยเงินฝากลดลงเหลือเท่ากับอัตราดอกเบี้ยเงินฝากประเภทออมทรัพย์ เป็นจำนวนเงินเท่ากับ 323,630.14 บาท แต่สหกรณ์ได้รับดอกเบี้ยเงินรับฝากไว้แล้วตามอัตราดอกเบี้ยเงินฝากประจำประเภทประจำ เป็นจำนวนเงิน 1,751,575.46 บาท สหกรณ์จึงต้องจ่ายเงินคืนดอกเบี้ยเงินฝากประจำที่ถอนก่อนกำหนดให้แก่ ชสอ. เท่ากับ ผลต่างของจำนวนดอกเบี้ยเงินฝากทั้งหมดของบัญชีเงินฝากทั้งสองบัญชีที่รับไว้เรียบร้อยแล้วตามอัตราเงินฝากประจำ กับ จำนวนดอกเบี้ยเงินฝากทั้งหมดของบัญชีเงินฝากทั้งสองบัญชีที่ได้รับจาก ชสอ. ตามอัตราเงินฝากออมทรัพย์ซึ่งมีจำนวนเงินเท่ากับ 1,427,945.32 บาท

2. งบทดลองของสหกรณ์ ประจำเดือนสิงหาคม 2554 สหกรณ์บันทึกการจ่ายคืนดอกเบี้ยเงินฝากให้แก่ ชสอ. ไว้ในบัญชีค่าปรับถอนเงินฝากประจำ ชสอ. ก่อนกำหนด จำนวนเงินเท่ากับ 1,449,863.13 บาท นั้น เป็นการกำหนดชื่อบัญชีที่ไม่สอดคล้องกับข้อเท็จจริง คือการจ่ายคืนดอกเบี้ยที่สหกรณ์ได้รับตามเงื่อนไขเงินฝากประจำ สำหรับจำนวนเงินที่บันทึกก็ไม่ตรงกับจำนวนเงินในข้อ 1 มีผลต่างกันเป็นจำนวนเงิน 21,917.81 บาท ขอให้สหกรณ์ตรวจสอบความถูกต้องของผลต่างจำนวนดอกเบี้ยเงินฝากทั้งหมดของบัญชีเงินฝากทั้งสองบัญชีที่ได้รับไว้เรียบร้อยแล้วตามอัตราเงินฝากประจำ กับ จำนวนดอกเบี้ยเงินฝากทั้งหมดของบัญชีเงินฝากทั้งสองบัญชีที่ได้รับจริงตามอัตราเงินฝากออมทรัพย์ ว่าจำนวนเงินที่ถูกต้องควรเป็นจำนวนเงินเท่าใด

3. เมื่อสหกรณ์ตรวจสอบความถูกต้องของจำนวนเงินดอกเบี้ย ที่กล่าวไว้ในข้อ 2 ซึ่งต้องจ่ายคืนให้แก่ ชสอ. เรียบร้อยแล้ว ให้สหกรณ์ทำการปรับปรุงรายการดอกเบี้ยที่ต้องจ่ายคืนให้ ชสอ. เนื่องจากถอนเงินฝากก่อนกำหนด โดยบันทึกไว้ในบัญชี “ดอกเบี้ยจ่ายคืนชสอ.- ถอนก่อนกำหนด” ถือเป็นบัญชีประเภทค่าใช้จ่ายแสดงไว้ในงบกำไรขาดทุน ทั้งนี้ เนื่องจากสหกรณ์ได้รับรู้ดอกเบี้ยรับจากเงินฝากสหกรณ์เป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุนไว้แล้วในปีก่อนบัญชีก่อน ๆ

4. สหกรณ์ได้ขอถอนเงินฝาก ชสอ. จำนวนเงิน 30,000,000 บาท ในวันที่ 26 มิถุนายน 2554 แต่สหกรณ์บันทึกบัญชีในเดือนกรกฎาคม 2554 สหกรณ์ควรบันทึกบัญชีการถอนเงินฝาก ชสอ. ทันทีที่ได้รับเงิน

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและดำเนินการต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **นฤมล พนาวงศ์**

(นางนฤมล พนาวงศ์)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

กลุ่มมาตรฐานการบัญชี

โทร. 0 2282 6538

โทรสาร 0 2628 5769



สหกรณ์ออมทรัพย์กองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง จำกัด
อาคารสำนักงานกองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง
67/25 ถนนบางขุนนท์ แขวงบางขุนนท์ เขตบางกอกน้อย กรุงเทพฯ 10700

ที่ สอ.สยกย. 260/2554

10 ตุลาคม 2554

เรื่อง ขอปรึกษาการบันทึกบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

- สิ่งที่ส่งมาด้วย
1. งบทดลองสหกรณ์ฯ ย้อนหลัง 3 เดือน (ตั้งแต่เดือนมิถุนายน - สิงหาคม 2554)
 2. ใบสั่งจ่ายถอนใบรับเงินฝากประจำชุมชนสหกรณ์ออมทรัพย์แห่งประเทศไทย จำกัด

สหกรณ์ออมทรัพย์กองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง จำกัด มีความประสงค์จะปรึกษาหารือเรื่องการบันทึกบัญชีของสหกรณ์ที่ถูกต้องตามหลักการบัญชีโดยมีรายละเอียด ดังนี้

1. สอ.สยกย. มีเงินฝากประจำ กับ ชสอ. จำนวน 30 ล้านบาท แยกออกเป็น 2 ยอด ดังนี้
ยอดเงินที่ 1 จำนวน 20,000,000 บาท (18 ธ.ค. 52 - 18 ธ.ค. 57) รวม 60 เดือน
อัตราดอกเบี้ย ร้อยละ 4.25 ต่อปี จ่ายดอกเบี้ยทุกเดือน
ยอดเงินที่ 2 จำนวน 10,000,000 บาท (16 มิ.ย. 53 - 16 มิ.ย. 57) รวม 48 เดือน
อัตราดอกเบี้ย ร้อยละ 3.75 ต่อปี จ่ายดอกเบี้ยทุกเดือน
2. สอ.สยกย. ได้รับดอกเบี้ยจากการนำเงินไปฝาก ถึง ณ วันที่ 25 มิถุนายน 2554 ดังนี้
ยอดเงินที่ 1 รับดอกเบี้ย 1,343,698.72 บาท
ยอดเงินที่ 2 รับดอกเบี้ย 407,876.74 บาท
รวม 1,751,575.46 บาท

3. กำหนดถอนเงินฝากประจำ 30 ล้านบาท ณ วันที่ 26 มิถุนายน 2554 โดยสหกรณ์ฯ ได้รับเงินคืนกลับมาจาก ชสอ. เป็นเงิน 28,572,054.68 บาท แยกออกเป็น

- | | | | |
|-----------------------------|----------|-------------------|------------------------------|
| ดอกเบี้ยที่รับจริง | เป็นเงิน | 323,630.14 บาท | (240,410.96+83,219.18) |
| ดอกเบี้ยจ่ายคืนที่รับมาแล้ว | เป็นเงิน | 1,427,945.32 บาท | (1,103,287.76+324,657.56) |
| เงินรับคืนจาก ชสอ. | เป็นเงิน | 28,572,054.68 บาท | (18,896,712.24+9,675,342.44) |



สหกรณ์ออมทรัพย์กองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง จำกัด
อาคารสำนักงานกองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง
67/25 ถนนบางขุนนท์ แขวงบางขุนนท์ เขตบางกอกน้อย กรุงเทพฯ 10700

4. งบทดลองประจำเดือนสิงหาคม 2554 บันทึกบัญชีในส่วนของดอกเบี้ยที่จ่ายคืนที่ได้รับมาแล้วเป็น “ค่าปรับถอนเงินฝากประจำ ชสอ. ก่อนกำหนด” และบันทึกยอดเงินเป็น 1,449,863.13 บาท ซึ่งสูงกว่าดอกเบี้ยจ่ายคืนจริง เป็นเงิน 21,917.81 บาท

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา และขอความอนุเคราะห์ให้คำแนะนำกับสหกรณ์ฯ ว่าการบันทึกบัญชีที่ถูกต้องควรเป็นอย่างไร และเป็นยอดเงินเท่าไร โดยขอความกรุณาตอบกลับสหกรณ์ฯ ภายในวันที่ 17 ตุลาคม 2554 เพื่อสหกรณ์ฯ จะได้นำข้อมูลดังกล่าวเสนอคณะกรรมการเพื่อพิจารณาต่อไป จักขอบคุณยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สง่า ทองทิพย์**
(นายสง่า ทองทิพย์)
ประธานกรรมการ

สหกรณ์ออมทรัพย์กองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง จำกัด



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักงานนโยบายและมาตรฐาน โทร. 0 2281 1490

ที่ กษ 0402/717

วันที่ 7 มีนาคม 2550

เรื่อง ตอบข้อหารือแนวทางตั้งค่าเสียหายจากการฝากเงินสหกรณ์อื่น

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์แพร่

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์แพร่ ที่ กษ 04พร/80 ลงวันที่ 14 กุมภาพันธ์ 2550 เรื่อง ขอรหัสหรือแนวทางตั้งค่าเสียหายจากการฝากเงินสหกรณ์อื่น ว่ามีวิธีปฏิบัติทางบัญชีอย่างไร อันเนื่องมาจากสหกรณ์การเกษตรเมืองสอง จำกัด ได้ขอลงเงินฝากประเภทออมทรัพย์พิเศษจำนวน 3,226,308.53 บาท ที่ฝากไว้กับสหกรณ์การเกษตรศรีเด่นชัย จำกัด แต่สหกรณ์การเกษตรศรีเด่นชัย จำกัด ไม่สามารถจ่ายเงินคืนได้ทั้งจำนวนแต่ให้ทยอยถอนเงินคืนเป็นงวด ๆ นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า การที่สหกรณ์นำเงินไปฝากไว้กับสหกรณ์อื่นแล้ว ปรากฏว่าไม่สามารถถอนเงินได้หรือถอนเงินได้แต่ต้องทยอยถอนนั้น แสดงถึงความเสี่ยงที่สหกรณ์ อาจจะไม่ได้รับเงินคืน ซึ่งหากพิจารณาจากสภาพข้อเท็จจริงและสถานะทางการเงินของสหกรณ์ ผู้รับฝากเงินประกอบด้วยแล้ว หากคาดว่าจะไม่ได้รับเงินคืน สหกรณ์ผู้ฝากจะต้องรับรู้โดยการตั้ง ค่าเผื่อเงินฝากสงสัยจะสูญ ตามจำนวนที่คาดว่าจะไม่ได้รับเงินคืนนั้น เพื่อแจ้งงบการเงินของสหกรณ์ แสดงฐานะการเงินโดยถูกต้องตามที่ควร และเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ทั้งนี้ในการปฏิบัติ ทางบัญชี ให้สหกรณ์ตั้งค่าเผื่อเงินฝากสงสัยจะสูญ ดังนี้

เดบิต บัญชีเงินฝากสหกรณ์อื่นสงสัยจะสูญ xxx

เครดิต บัญชีค่าเผื่อเงินฝากสหกรณ์อื่นสงสัยจะสูญ xxx

สำหรับการแสดงรายการในงบการเงิน บัญชีเงินฝากสหกรณ์อื่นสงสัยจะสูญ ให้แสดงรายการ เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน และบัญชีค่าเผื่อเงินฝากสหกรณ์อื่นสงสัยจะสูญซึ่งเป็นบัญชีปรับมูลค่า ให้แสดงรายการในงบดุลเป็นรายการหักจากบัญชีเงินฝากสหกรณ์อื่น พร้อมทั้งให้เปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติม ในหมายเหตุประกอบงบการเงินตามตัวอย่าง ดังนี้

ชื่อ..... เงินฝากสหกรณ์อื่น ประกอบด้วย

ปี.....

บาท

สหกรณ์การเกษตร.....จำกัด

.....

สหกรณ์การเกษตร.....จำกัด

.....

รวม

.....

หัก ค่าเผื่อเงินฝากสหกรณ์อื่นสงสัยจะสูญ

.....

รวมเงินฝากสหกรณ์อื่นสุทธิ

.....

เงินฝากสหกรณ์อื่นข้างต้นแยกเป็น เงินฝากประเภทออมทรัพย์.....บาท ประเภท
ประจำ.....บาท และค่าเผื่อเงินฝากสหกรณ์อื่นสงสัยจะสูญเป็นค่าเผื่อเงินฝากในสหกรณ์
การเกษตร.....จำกัด ซึ่งคาดว่าจะถอนคืนไม่ได้

จึงเรียนมาเพื่อทราบ พร้อมนี้ได้สำเนาให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6 ทราบด้วยแล้ว

(ลงชื่อ)

ทรงพล พนาวงศ์

(นายทรงพล พนาวงศ์)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์แพร่ โทร 0-5464-9910 โทรสาร 0-5464-9848

ที่ กษ 04พร/80

วันที่ 14 กุมภาพันธ์ 2550

เรื่อง ขอรื้อหรือแนวทางตั้งค่าเสียหายจากการฝากเงินสหกรณ์อื่น

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ต้นเรื่อง ด้วยสหกรณ์การเกษตรเมืองสอง จำกัด อำเภอสอง จังหวัดแพร่ ได้นำเงินไปฝากสหกรณ์การเกษตรศรีเด่นชัย จำกัด อำเภอเด่นชัย จังหวัดแพร่ ประเภทออมทรัพย์พิเศษยอดคงเหลือ ณ วันที่ 31 มีนาคม 2549 จำนวน 3,226,308.53 บาท อัตราดอกเบี้ยเงินฝาก ร้อยละ 4.75

ข้อพิจารณา

1. สหกรณ์การเกษตรศรีเด่นชัย จำกัด ณ วันที่ 31 มีนาคม 2549 มีทุนดำเนินงานทั้งสิ้น 12,686,789.68 บาท ประกอบด้วย เงินกู้ยืม 7,723,000.00 บาท เจ้าหนี้การค้า 26,375.00 บาท เงินรับฝาก 3,756,590.49 บาท หนี้สินอื่น 773,871.30 บาท และทุนของสหกรณ์ 406,952.89 บาท ผลการดำเนินงานประสพผลการขาดทุน จำนวน 550,517.19 บาท ซึ่งทำให้มียอดขาดทุนสะสม จำนวน 2,117,855.88 บาท

2. ในรอบปีทางบัญชี 2550 สหกรณ์การเกษตรเมืองสอง จำกัด ขอลถอนเงินฝากสหกรณ์ ทั้งจำนวน สหกรณ์การเกษตรศรีเด่นชัย จำกัด ไม่สามารถให้ถอนเงินได้และให้ทยอยถอนเงินเป็นงวด ๆ ซึ่งมียอดคงเหลือ ณ วันที่ 13 กุมภาพันธ์ 2550 มียอด 1,925,762.13 บาท และสหกรณ์การเกษตรศรีเด่นชัย จำกัด ขาดสภาพคล่องในการชำระหนี้เจ้าหนี้ต่าง ๆ ซึ่งอาจจะมีผลกระทบต่อสหกรณ์ผู้ฝากเงิน

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์แพร่ ขอรื้อหรือแนวทางการตั้งค่าเสียหายจากการฝากเงินสหกรณ์อื่น และวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการตั้งค่าเสียหายจากการฝากสหกรณ์อื่นด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ) **สมพงษ์ ทองสถิตย์**

(นายสมพงษ์ ทองสถิตย์)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์แพร่



ที่ กษ 0406/650

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

16 มกราคม 2538

เรื่อง ตอบข้อหาหรือเงินฝากประจำ

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์ออมทรัพย์ข้าราชการสรรพากร จำกัด

ตามหนังสือสหกรณ์ออมทรัพย์ข้าราชการสรรพากร จำกัด ที่ สอ.สพก.3208/2537 ลงวันที่ 14 ธันวาคม 2537 ขอหาหรือเรื่องเงินฝากประจำ กรณีสมาชิกฝากเงินประเภทประจำกับสหกรณ์ แต่ได้ถอนเงินฝากบางส่วนก่อนครบกำหนด โดยสหกรณ์ได้คิดดอกเบี้ยเงินฝากในอัตราดอกเบี้ยเงินฝากออมทรัพย์ และเงินฝากส่วนที่เหลือถือเป็นการฝากครั้งใหม่ในวันที่ถอนก่อนกำหนด นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ขอเรียนให้ทราบว่า วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับสมาชิกถอนเงินฝากประเภทประจำบางส่วนก่อนครบกำหนด โดยทั่วไปถือว่าเป็นการถอนเงินฝากทั้งจำนวน ส่วนอัตราดอกเบี้ยและระยะเวลาที่ฝากจะคำนวณเป็นเดือนหรือวันขึ้นอยู่กับระเบียบของสหกรณ์ที่กำหนดไว้ แต่ทั้งนี้ การคำนวณดอกเบี้ยจะต้องคำนวณจากต้นเงินฝากครั้งแรก และดอกเบี้ยที่จ่ายจะต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายเพื่อปฏิบัติให้ถูกต้องตามประมวลรัษฎากรที่กำหนดไว้ สำหรับเงินฝากส่วนที่เหลือ หากสมาชิกมีวัตถุประสงค์ฝากต่อก็ให้เริ่มต้นนับเงินฝากครั้งใหม่ และดอกเบี้ยในอัตรา ณ วันที่ที่ถอนก่อนกำหนด

ดังนั้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า สหกรณ์ได้ปฏิบัติเกี่ยวกับสมาชิกถอนเงินฝากประเภทประจำบางส่วนก่อนครบกำหนดถูกต้องตามที่กำหนดไว้ในระเบียบสหกรณ์ ว่าด้วยวิธีการเกี่ยวกับเงินฝาก พ.ศ. 2534 แต่ทั้งนี้ สหกรณ์จะต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย สำหรับดอกเบี้ยเงินฝากประจำไว้ด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สมพงษ์ ปองเกษม**

(นายสมพงษ์ ปองเกษม)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองวิชาการและแผนงาน

โทร. 2814185 , 2826534-8 ต่อ 133 โทรสาร 2825881



**หนังสือเวียน
เกี่ยวกับ
เงินลงทุน**

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุน

พ.ศ. 2544

เงินลงทุนเป็นสินทรัพย์ที่สหกรณ์ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์ให้ได้รับผลตอบแทนในรูปของรายได้ ในลักษณะต่าง ๆ ซึ่งการลงทุนของสหกรณ์มีทั้งการลงทุนในระยะสั้น และระยะยาว รวมทั้งลงทุนในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดและไม่อยู่ในความต้องการของตลาด ทั้งนี้ การลงทุนดังกล่าวของสหกรณ์ต้องเป็นไปตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 อย่างไรก็ตามเมื่อสหกรณ์นำเงินไปลงทุนก็จะมีกรปฏิบัติในเรื่องต่าง ๆ ตั้งแต่การจ่ายเงินเพื่อลงทุน การรับรายได้จากการลงทุน การปรับมูลค่าเงินลงทุน ตลอดจนการจำหน่ายเงินลงทุน ดังนั้น เพื่อให้วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนของสหกรณ์เป็นไปโดยถูกต้อง เหมาะสม และปฏิบัติเป็นแนวทางเดียวกัน อาศัยอำนาจตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ข้อ 5 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จึงให้คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุน โดยแบ่งออกเป็น 4 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ความหมาย

ส่วนที่ 2 วิธีปฏิบัติทางบัญชี

ส่วนที่ 3 การแสดงรายการในงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ส่วนที่ 4 ตัวอย่างการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุน

ส่วนที่ 1 / ความหมาย

เงินลงทุน หมายถึง หลักทรัพย์ตามประกาศของคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติที่สหกรณ์ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้รับประโยชน์ในรูปของรายได้ (เช่น ดอกเบี้ย เงินปันผล) หรือในรูปของประโยชน์อย่างอื่นที่สหกรณ์ได้รับ (เช่น ประโยชน์ที่จะได้รับจากความสัมพันธ์ทางการค้า) ทั้งนี้ อาจเป็นเงินลงทุนที่สหกรณ์ตั้งใจถือไว้ชั่วคราวและอาจจะขายเมื่อมีความต้องการเงินสดหรือตั้งใจถือไว้เป็นระยะเวลานานเพื่อให้ได้รับผลตอบแทนก็ได้ อย่างไรก็ตาม เงินลงทุนไม่ให้นำมารวมถึงสินค้าคงเหลือที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่สหกรณ์ซื้อมาเพื่อขายหรือใช้ประโยชน์ในการดำเนินงานของสหกรณ์

เงินลงทุนระยะสั้น หมายถึง หลักทรัพย์ตามประกาศของคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติที่สหกรณ์ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้รับประโยชน์ในรูปของรายได้หรือประโยชน์อย่างอื่น และเป็นหลักทรัพย์ที่สหกรณ์ตั้งใจถือไว้ชั่วคราว จะขายเมื่อมีความต้องการเงินสด รวมทั้งส่วนของเงินลงทุนระยะยาวที่ครบกำหนดไถ่ถอนภายในรอบหนึ่งปีบัญชีถัดไป

เงินลงทุนระยะยาว หมายถึง หลักทรัพย์ตามประกาศของคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติที่สหกรณ์ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้รับประโยชน์ในรูปของรายได้หรือประโยชน์อย่างอื่น และเป็นหลักทรัพย์ที่สหกรณ์ตั้งใจถือไว้เป็นระยะเวลานานเกินกว่า 1 ปี รวมถึงเงินลงทุนที่ไม่มีกำหนดอายุไถ่ถอน

เงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด หมายถึง หลักทรัพย์หรือเงินลงทุนที่มีการซื้อ - ขายในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย หรือตลาดหลักทรัพย์อื่นที่มีการเผยแพร่ราคาต่อสาธารณชน

เงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด หมายถึง เงินลงทุนทั่วไปที่ไม่มีการซื้อ-ขายกันใน ตลาดหลักทรัพย์ เช่น หุ้นพุ่มนุสมสภกรณ์ หุ้นบริษัทสหประกันชีวิต เป็นต้น

มูลค่ายุติธรรม หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนทรัพย์สินกันหรืออาจ หมายถึงราคาเสนอซื้อหรือราคาปิดของหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยหรือตลาด หลักทรัพย์อื่นที่เผยแพร่ต่อสาธารณชนในแต่ละวัน

ราคาทุนหรือราคาตามบัญชี หมายถึง จำนวนเงินทั้งสิ้นที่สภกรณ์จ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งเงินลงทุนนั้น ได้แก่ ราคาจ่ายซื้อเงินลงทุน ค่านายหน้า ค่าธรรมเนียม และค่าภาษีอากร เป็นต้น

ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน หมายถึง ส่วนต่างที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าเงินลงทุน ระหว่างราคาทุนหรือราคาตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรมของหลักทรัพย์

กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น หมายถึง ส่วนต่างระหว่างราคาตามบัญชีรวม (ราคาทุนรวม) ของเงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาดที่ต่ำกว่าหรือสูงกว่ามูลค่ายุติธรรมรวมของ เงินลงทุนนั้น ซึ่งถือเป็นส่วนเกินทุนหรือส่วนต่ำกว่าทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าเงินลงทุน กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นนี้ให้ตั้งบัญชีพักไว้จนกว่าจะจำหน่ายเงินลงทุนนั้นได้จึงจะรับรู้ ส่วนต่างนั้นเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน

ราคาทุนรวม หมายถึง ราคาทุนของหลักทรัพย์ทุกหน่วย ทุกประเภทรวมกัน

ราคาตลาดรวม หมายถึง จำนวนเงินที่อาจได้รับจากการขายหลักทรัพย์ทุกหน่วย ทุกประเภท รวมกัน

ส่วนที่ 2 / วิธีปฏิบัติทางบัญชี

1. การนำเงินไปลงทุน

กรณีที่สภกรณ์นำเงินไปลงทุนไม่ว่าจะเป็นเงินลงทุนประเภทใดหรือลักษณะใด ภายใต้ บทบัญญัติในมาตรา 62 ของพระราชบัญญัติสภกรณ์ พ.ศ. 2542 ให้สภกรณ์บันทึกบัญชีด้วยราคาทุน ดังนี้

เดบิต บัญชีเงินลงทุน	xxx
เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

2. การรับผลตอบแทนจากการลงทุน

เมื่อสภกรณ์ได้รับผลประโยชน์จากเงินลงทุนทั้งในรูปของรายได้ เช่น ดอกเบี้ย เงินปันผล เป็นต้น ให้สภกรณ์บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
เครดิต บัญชีผลตอบแทนจากการลงทุน	xxx

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี หากสภกรณ์ยังไม่ได้รับผลตอบแทนจากการลงทุนและสภกรณ์สามารถ คำนวณหาผลตอบแทนที่พึงได้รับตามระยะเวลาในการลงทุนได้ โดยคำนวณจากอัตราผลตอบแทนที่ได้ มีการกำหนดสำหรับเงินลงทุนนั้น ๆ ให้สภกรณ์บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีผลตอบแทนจากการลงทุนค้างรับ

xxx

เครดิต บัญชีผลตอบแทนจากการลงทุน

xxx

อย่างไรก็ตาม การลงทุนในบางลักษณะไม่สามารถคำนวณผลตอบแทนที่พึงได้รับได้ เช่น เงินปันผลซึ่งจะได้รับผลตอบแทนเท่าใดขึ้นอยู่กับผลการดำเนินงานของกิจการที่สหกรณ์นำเงินไปลงทุน เป็นต้น ให้รับรู้รายได้เมื่อได้รับแจ้งผลตอบแทนที่จะได้รับ

3. การตีราคาและการปรับมูลค่าเงินลงทุน ณ วันสิ้นปีทางบัญชี

3.1 การตีราคาเงินลงทุน ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ให้สหกรณ์ตีราคาเงินลงทุน ดังนี้

เงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาดหลักทรัพย์ ให้ตีราคาตามมูลค่ายุติธรรม

เงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดหลักทรัพย์ ให้ตีราคาตามราคาทุน

3.2 การปรับมูลค่าเงินลงทุน ณ วันสิ้นปีทางบัญชี

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี หากมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาดหลักทรัพย์แตกต่างจากราคาทุน ผลต่างที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าเงินลงทุนดังกล่าว ให้ทำการปรับมูลค่าเงินลงทุนและโดยที่เงินลงทุนของสหกรณ์เป็นเงินลงทุนในลักษณะเมื่อขาย ดังนั้น การปรับมูลค่าเงินลงทุนจึงบันทึกไว้ในบัญชี “ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน” กับบัญชี “กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น” ซึ่งบัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นนี้จะตั้งเป็นบัญชีพักไว้จนกว่าจะจำหน่ายเงินลงทุนได้จึงจะรับรู้เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนในปีที่จำหน่ายเงินลงทุนได้ สำหรับวิธีปฏิบัติในการปรับมูลค่าเงินลงทุนทำได้โดย

3.2.1 กรณีราคาทุนสูงกว่ามูลค่ายุติธรรม

ผลต่างที่คำนวณได้ถือเป็นส่วนต่ำกว่าทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าเงินลงทุน ซึ่งถือเป็นผลขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น ดังนั้น จึงให้ตั้งพักไว้ในบัญชี “กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น” ซึ่งจะต้องบันทึกรายการคู่กับบัญชี “ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน” ดังนี้

เดบิต บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น xxx

เครดิต บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน xxx

3.2.2 กรณีราคาทุนต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรม

ผลต่างที่คำนวณได้ถือเป็นส่วนเกินทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าเงินลงทุน ซึ่งถือเป็นผลกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นให้ตั้งพักไว้ในบัญชี “กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น” กับบัญชี “ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน” เช่นเดียวกัน แต่วิธีปฏิบัติทางบัญชีเป็นไปในทางตรงกันข้าม ดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน xxx

เครดิต บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น xxx

จากทั้งสองกรณีข้างต้นจะเห็นได้ว่า ทั้งบัญชี “กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น” และบัญชี “ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน” อาจมียอดดุลทั้งทางด้านเดบิต และด้านเครดิต ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับส่วนต่างที่เกิดขึ้นระหว่างราคาทุนกับมูลค่ายุติธรรม

4. การจำหน่ายเงินลงทุน

เมื่อสหกรณ์จำหน่ายเงินลงทุนได้ ให้สหกรณ์โอนปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนเฉพาะส่วนที่จำหน่ายได้ทั้งหมดเพื่อคำนวณหาผลกำไรหรือขาดทุนจากการจำหน่ายเงินลงทุน ดังนี้

4.1 กรณีเงินลงทุนที่จำหน่ายได้มีผลกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้น ซึ่งได้มีการตั้งพักบัญชีไว้ในบัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นทางด้านเครดิต กับบัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุนทางด้านเดบิต ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
	บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น	xxx
	บัญชีขาดทุนจากการจำหน่ายเงินลงทุน (กรณีมีผลขาดทุนจากการจำหน่าย)	xxx
เครดิต	บัญชีเงินลงทุน (ราคาทุน)	xxx
	บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน	xxx
	บัญชีกำไรจากการจำหน่ายเงินลงทุน (กรณีมีผลกำไรจากการจำหน่าย)	xxx

4.2 กรณีเงินลงทุนที่จำหน่ายได้มีผลขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น ซึ่งได้มีการตั้งพักบัญชีไว้ในบัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นทางด้านเดบิต กับบัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุนทางด้านเครดิต ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
	บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน	xxx
	บัญชีขาดทุนจากการจำหน่ายเงินลงทุน (กรณีมีผลขาดทุนจากการจำหน่าย)	xxx
เครดิต	บัญชีเงินลงทุน (ราคาทุน)	xxx
	บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น	xxx
	บัญชีกำไรจากการจำหน่ายเงินลงทุน (กรณีมีผลกำไรจากการจำหน่าย)	xxx

5. การตัดจำหน่ายเงินลงทุน

ในกรณีกิจการที่สหกรณ์นำเงินไปลงทุนเกิดล้มละลายหรือมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่นอนที่จะไม่ได้รับคืน ให้สหกรณ์ตัดจำหน่ายเงินลงทุนโดยโอนปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนนั้นและรับรู้ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นโดยบันทึกไว้ในบัญชี “ขาดทุนจากการตัดจำหน่ายเงินลงทุน” ดังนี้

5.1 เงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด ให้ตัดจำหน่ายโดยโอนปิดบัญชี “เงินลงทุน” ไปยังบัญชี “ขาดทุนจากการตัดจำหน่ายเงินลงทุน” ด้วยจำนวนเงินตามราคาทุนของเงินลงทุนที่สหกรณ์มีอยู่ในกิจการที่ล้มละลายนั้น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีขาดทุนจากการตัดจำหน่ายเงินลงทุน	xxx
เครดิต	บัญชีเงินลงทุน	xxx

5.2 เงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด ให้ตัดจำหน่ายโดยโอนปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องทั้งหมด ซึ่งได้แก่ บัญชีเงินลงทุน บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน (ตามจำนวนเงินที่ได้มีการตั้งพักไว้สำหรับเงินลงทุนในกิจการที่ล้มละลายหรือเลิกกิจการนั้น) และบัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น ไปยังบัญชี “ขาดทุนจากการตัดจำหน่ายเงินลงทุน” โดยจะต้องพิจารณาว่าเงินลงทุนในกิจการที่ล้มละลายนั้น สหกรณ์ได้มีการปรับมูลค่าเพื่อให้จำนวนเงินตามบัญชีเป็นไปตามมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนนั้น ๆ ไว้ ตามกรณีใดดังต่อไปนี้

กรณีที่ได้มีการปรับมูลค่าลดลงให้เท่ากับมูลค่ายุติธรรม ซึ่งได้ทำการปรับมูลค่าโดยบันทึกบัญชีไว้ตามข้อ 3.2.1 การตัดจำหน่ายเงินลงทุน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน	xxx
	บัญชีขาดทุนจากการตัดจำหน่ายเงินลงทุน	xxx
เครดิต	บัญชีเงินลงทุน (ราคาทุน)	xxx
	บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น	xxx

กรณีที่ได้มีการปรับมูลค่าเพิ่มขึ้นให้เท่ากับมูลค่ายุติธรรม ซึ่งได้ทำการปรับมูลค่าโดยบันทึกบัญชีไว้ตามข้อ 3.2.2 การตัดจำหน่ายเงินลงทุน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น	xxx
	บัญชีขาดทุนจากการตัดจำหน่ายเงินลงทุน	xxx
เครดิต	บัญชีเงินลงทุน (ราคาทุน)	xxx
	บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน	xxx

อนึ่ง ในภายหลังหากสหกรณ์ได้รับคืนเงินจากเงินลงทุนที่สหกรณ์ได้ตัดจำหน่ายออกจากบัญชีแล้ว ไม่ว่าจะได้รับคืนทั้งหมดหรือเพียงบางส่วนก็ตาม ให้สหกรณ์บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับคืนนั้น บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
เครดิต	บัญชีรายได้จากเงินลงทุนที่ได้รับคืน	xxx

ส่วนที่ 3 / การแสดงรายการในงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีเงินลงทุน

แสดงรายการในงบดุลโดยแยกออกเป็น 2 ลักษณะ คือ เงินลงทุนระยะสั้น และเงินลงทุนระยะยาว ตามความหมายที่ได้กล่าวข้างต้น และแสดงรายละเอียดในหมายเหตุประกอบงบการเงิน แยกเป็นเงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาดและเงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด

บัญชีผลตอบแทนจากการลงทุน	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน ภายใต้หัวข้อรายได้หรือรายได้อื่น (แล้วแต่กรณี)
บัญชีผลตอบแทนจากการลงทุนค้างรับ	แสดงรายการในงบดุล ภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียนเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น
บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น	แสดงรายการในงบดุลเป็นส่วนทุนของสหกรณ์โดยในกรณีที่ เป็นผลขาดทุนให้แสดงตัวเลขไว้ในวงเล็บ
บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน	แสดงรายการไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินเป็นรายการบวกหรือหักมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด
บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากการจำหน่ายเงินลงทุน	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน โดยในกรณีที่ เป็นผลกำไรให้แสดงรายการภายใต้หัวข้อรายได้หรือรายได้อื่น (แล้วแต่กรณี) และกรณีที่ เป็นผลขาดทุนให้แสดงรายการภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายหรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี) สำหรับกรณีที่ มีกำไรหรือขาดทุนจากการจำหน่ายเงินลงทุนเป็นจำนวนเงินมากอย่างมีสาระสำคัญ ให้แสดงรายการไว้เป็นรายการพิเศษ
บัญชีขาดทุนจากการตัดจำหน่ายเงินลงทุน	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายหรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี) สำหรับกรณีที่ขาดทุนจากการตัดจำหน่ายมีจำนวนเงินมากอย่างมี สาระสำคัญ ให้แสดงรายการไว้เป็นรายการพิเศษ
บัญชีรายได้จากเงินลงทุนที่ได้รับคืน	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน ภายใต้หัวข้อรายได้หรือรายได้อื่น (แล้วแต่กรณี)

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

1. ให้เปิดเผยนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการตีราคาเงินลงทุนและการรับรู้การเปลี่ยนแปลงมูลค่าของเงินลงทุน ตลอดจนการรับรู้รายได้จากการจำหน่ายเงินลงทุน
2. ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับมูลค่าเงินลงทุนทั้งเงินลงทุนระยะสั้นและเงินลงทุนระยะยาว ดังนี้
 - 2.1 เงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด
ให้เปิดเผยมูลค่าของหน่วยลงทุนแต่ละหน่วยในราคาทุน และมูลค่ายุติธรรม ตลอดจนเปิดเผยราคาทุนรวมของเงินลงทุนบวกหรือหักด้วยค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน พร้อมทั้งแสดงยอดรวม
 - 2.2 เงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด
ให้เปิดเผยมูลค่าของหน่วยลงทุนแต่ละหน่วยในราคาทุน และราคาทุนรวมของเงินลงทุน

3. ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น โดยเปิดเผยให้ทราบถึงจำนวนเงินต้นงวด การเปลี่ยนแปลงในระหว่างงวด และจำนวนเงินคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชี
4. ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการตัดจำหน่ายเงินลงทุนออกจากบัญชี โดยเปิดเผยให้ทราบถึงชื่อหน่วยลงทุน ราคาทุน ผลขาดทุนจากการตัดจำหน่าย และสาเหตุที่ตัดจำหน่ายเงินลงทุนนั้น

ส่วนที่ 4 / ตัวอย่างการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุน

ตัวอย่างที่ 1

ในระหว่างปี 2543 สหกรณ์ได้ลงทุนระยะสั้นโดยซื้อหุ้นของบริษัทเงินทุนมั่นคง (มหาชน) จำกัด จำนวน 100 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท และซื้อพันธบัตรรัฐบาลมูลค่า 10,000 บาท ซึ่งมีกำหนดไถ่ถอน 2 ปี

ปรากฏว่า ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2543 ซึ่งเป็นวันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ หุ้นของบริษัทเงินทุนมั่นคง (มหาชน) จำกัด มีมูลค่ายุติธรรมเพียงหุ้นละ 90 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้สหกรณ์ปรับมูลค่าเงินลงทุนของบริษัทเงินทุนมั่นคง (มหาชน) จำกัด ให้มีมูลค่าเท่ากับมูลค่ายุติธรรม ดังนี้

ราคาทุน	100 × 100	=	10,000	บาท
มูลค่ายุติธรรม	100 × 90	=	<u>9,000</u>	บาท
ผลต่าง		=	<u>1,000</u>	บาท

บันทึกบัญชีเพื่อปรับมูลค่าเงินลงทุน ดังนี้

	เดบิต บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น	1,000
	เครดิต บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน	1,000

การเปิดเผยข้อมูล

● งบดุล (บางส่วน)

สหกรณ์.....จำกัด

งบดุล

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2543

	<u>หมายเหตุ</u>	ปี 2543 <u>(บาท)</u>
สินทรัพย์		
สินทรัพย์หมุนเวียน		
เงินสดและเงินฝากธนาคาร	2	.....
.....	
.....	
เงินลงทุนระยะสั้น	3	9,000
.....	
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน		.....
พันธบัตรรัฐบาล		10,000
.....	
รวมสินทรัพย์		.....
หนี้สินและทุนของสหกรณ์		
หนี้สินหมุนเวียน		
.....	
.....	
ทุนของสหกรณ์		
.....	
.....	
ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ		.....
กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น		(1,000)
.....	
รวมทุนของสหกรณ์		.....
รวมหนี้สินและทุนของสหกรณ์		.....

● **หมายเหตุประกอบงบการเงิน (บางส่วน)**

1. **สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ**

-
-

- เงินลงทุนระยะสั้น/เงินลงทุนระยะยาว ที่เป็นเงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดแสดงด้วยมูลค่ายุติธรรม ทั้งนี้สหกรณ์รับรู้การเปลี่ยนแปลงมูลค่าของเงินลงทุนเป็นกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น โดยแสดงเป็นรายการแยกต่างหากในส่วนทุนของสหกรณ์ และจะรับรู้เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเมื่อสหกรณ์ได้จำหน่ายเงินลงทุนนั้น สำหรับเงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดแสดงด้วยราคาทุน

2. **เงินสดและเงินฝากธนาคาร**

.....

3. **เงินลงทุนระยะสั้น ประกอบด้วย**

	ปี 2543	
	ราคาทุน	มูลค่ายุติธรรม
เงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด		
หุ้นบริษัทเงินทุนมั่นคง (มหาชน) จำกัด	10,000	9,000
หัก ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน	<u>1,000</u>	
	<u>9,000</u>	

ตัวอย่างที่ 2

จากตัวอย่างที่ 1 ในปีต่อมา คือ ปี 2544 สหกรณ์ลงทุนเพิ่มเติม โดยซื้อหุ้นบริษัทเงินทุนสินเจริญ (มหาชน) จำกัด จำนวน 100 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท ปรากฏว่า ณ วันสิ้นปีทางบัญชีหุ้นบริษัทเงินทุนมั่นคง (มหาชน) จำกัด มีมูลค่ายุติธรรมหุ้นละ 110 บาท และหุ้นบริษัทเงินทุนสินเจริญ (มหาชน) จำกัด มีมูลค่ายุติธรรม เพียงหุ้นละ 80 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้สหกรณ์ปรับมูลค่าเงินลงทุนของสถาบันการเงินทั้ง 2 แห่ง ให้มี มูลค่าเท่ากับมูลค่ายุติธรรม ดังนี้

ชื่อบริษัท	ราคาทุน	มูลค่ายุติธรรม	ผลต่าง
บริษัทเงินทุนมั่นคง จำกัด	10,000	11,000	1,000
บริษัทเงินทุนสินเจริญ จำกัด	<u>10,000</u>	<u>8,000</u>	<u>(2,000)</u>
รวม	<u>20,000</u>	<u>19,000</u>	<u>(1,000)</u>

กรณีเช่นนี้ไม่ต้องทำการปรับปรุงรายการขาดทุนจากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นเพิ่มเติม แต่อย่างไร เนื่องจากในบัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น ได้มีการตั้งพักขาดทุนจากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นไว้ในบัญชีแล้ว จำนวน 1,000 บาท โดยเป็นยอดคงเหลือเท่ากับจำนวนที่คำนวณได้พอดี

นอกจากนี้ โดยที่พันธบัตรรัฐบาลมีกำหนดไถ่ถอนภายใน 2 ปี คือ ในปี 2545 ซึ่งเป็นปีถัดไป จึงเป็นเงินลงทุนที่มีกำหนดไถ่ถอนภายในหนึ่งปี ดังนั้น การแสดงรายการในงบดุลจึงให้แสดงรายการไว้เป็นเงินลงทุนระยะสั้น

การเปิดเผยข้อมูล

● งบดุล (บางส่วน)

สหกรณ์.....จำกัด

งบดุล

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2544 และ 2543

		ปี 2544	ปี 2543
	หมายเหตุ	(บาท)	(บาท)
สินทรัพย์			
สินทรัพย์หมุนเวียน			
เงินสดและเงินฝากธนาคาร	2	.....	.....
.....	
.....	
เงินลงทุนระยะสั้น	3	29,000	9,000
.....	
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน		.....	.....
พันธบัตรรัฐบาล		.....	10,000
.....	
รวมสินทรัพย์		.....	.....
หนี้สินและทุนของสหกรณ์			
หนี้สินหมุนเวียน			
.....	
.....	
ทุนของสหกรณ์			
.....	
ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ		.....	.....
กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น		(1,000)	(1,000)
.....	
รวมทุนของสหกรณ์		.....	.....
รวมหนี้สินและทุนของสหกรณ์		.....	.....

● **หมายเหตุประกอบงบการเงิน (บางส่วน)**

1. **สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ**

-
 - เงินลงทุนระยะสั้นที่เป็นเงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรม ทั้งนี้สหกรณ์รับรู้การเปลี่ยนแปลงมูลค่าของเงินลงทุนเป็นกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น โดยแสดงเป็นรายการแยกต่างหากในส่วนของสหกรณ์ และจะรับรู้เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเมื่อสหกรณ์ได้จำหน่ายเงินลงทุนนั้น สำหรับเงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดแสดงด้วยราคาทุน

2. **เงินสดและเงินฝากธนาคาร**

.....

3. **เงินลงทุนระยะสั้น ประกอบด้วย**

	ปี 2544		ปี 2543	
	ราคาทุน	มูลค่ายุติธรรม	ราคาทุน	มูลค่ายุติธรรม
เงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด				
หุ้นบริษัทเงินทุนมั่นคง (มหาชน) จำกัด	10,000	11,000	10,000	9,000
หุ้นบริษัทเงินทุนสินเจริญ (มหาชน) จำกัด	<u>10,000</u>	8,000		
รวม	<u>20,000</u>			
หัก ค่าเพื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน	<u>1,000</u>		<u>1,000</u>	
	<u>19,000</u>		<u>9,000</u>	
เงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด				
พันธบัตรรัฐบาล	<u>10,000</u>			
รวมเงินลงทุนระยะสั้น	<u>29,000</u>			

ตัวอย่างที่ 3

จากตัวอย่างที่ 1 ในปีต่อมาคือ ปี 2544 สหกรณ์ลงทุนเพิ่มเติมโดยซื้อหุ้นบริษัทเงินทุนสินเจริญ (มหาชน) จำกัด จำนวน 100 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท ปรากฏว่า ณ วันสิ้นปีทางบัญชีหุ้นบริษัทเงินทุนมั่นคง (มหาชน) จำกัด มีมูลค่ายุติธรรมหุ้นละ 110 บาท และหุ้นบริษัทเงินทุนสินเจริญ (มหาชน) จำกัด มีมูลค่ายุติธรรมหุ้นละ 120 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้สหกรณ์ปรับมูลค่าเงินลงทุนของสถาบันการเงินทั้ง 2 แห่ง ให้มีมูลค่าเท่ากับมูลค่ายุติธรรม ดังนี้

ชื่อบริษัท	ราคาทุน	มูลค่ายุติธรรม	ผลต่าง
บริษัทเงินทุนมั่นคง จำกัด	10,000	11,000	1,000
บริษัทเงินทุนสินเจริญ จำกัด	<u>10,000</u>	<u>12,000</u>	<u>2,000</u>
รวม	<u>20,000</u>	<u>23,000</u>	<u>3,000</u>

กรณีนี้มีกำไรจากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น 3,000 บาท แต่เนื่องจากในบัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นได้มีการตั้งพักไว้ โดยมียอดคงเหลือเป็นขาดทุนจากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น จำนวน 1,000 บาท ดังนั้น จึงปรับปรุงบัญชีให้บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น เป็นจำนวน 4,000 บาท เพื่อให้บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นแสดงยอดคงเหลือ เป็นกำไรตามจำนวนที่คำนวณได้ จำนวน 3,000 บาท บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน 4,000

เครดิต บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น 4,000

สำหรับพันธบัตรรัฐบาลซึ่งมีกำหนดไถ่ถอนภายใน 2 ปี คือ ในปี 2545 ซึ่งเป็นปีถัดไป จึงเป็นเงินลงทุนที่มีกำหนดไถ่ถอนภายในหนึ่งปี การแสดงรายการในงบดุลจึงแสดงรายการไว้เป็นเงินลงทุนระยะสั้น

การเปิดเผยข้อมูล

● **งบดุล (บางส่วน)**

สหกรณ์.....จำกัด
 งบดุล
 ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2544 และ 2543

		ปี 2544	ปี 2543
	หมายเหตุ	(บาท)	(บาท)
สินทรัพย์			
สินทรัพย์หมุนเวียน			
เงินสดและเงินฝากธนาคาร	2	.....	.....
.....	
.....	
เงินลงทุนระยะสั้น	3	33,000	9,000
.....	
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน		.....	.....
พันธบัตรรัฐบาล		.....	10,000
.....	
รวมสินทรัพย์		.....	.....
หนี้สินและทุนของสหกรณ์			
หนี้สินหมุนเวียน			
.....	
.....	
ทุนของสหกรณ์			
.....	

ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น	(3,000)	(1,000)
.....
รวมทุนของสหกรณ์	.....	.....
รวมหนี้สินและทุนของสหกรณ์	.....	.....

● **หมายเหตุประกอบงบการเงิน (บางส่วน)**

1. **สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ**

-

- เงินลงทุนระยะสั้นที่เป็นเงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรม ทั้งนี้สหกรณ์รับรู้การเปลี่ยนแปลงมูลค่าของเงินลงทุนเป็นกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น โดยแสดงเป็นรายการแยกต่างหากในส่วนทุนของสหกรณ์ และจะรับรู้เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเมื่อสหกรณ์ได้จำหน่ายเงินลงทุนนั้น สำหรับเงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดแสดงด้วยราคาทุน

2. **เงินสดและเงินฝากธนาคาร**

.....

3. **เงินลงทุนระยะสั้น ประกอบด้วย**

	ปี 2544		ปี 2543	
	ราคาทุน	มูลค่า ยุติธรรม	ราคาทุน	มูลค่า ยุติธรรม
เงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด	10,000	11,000	10,000	9,000
หุ้นบริษัทเงินทุนมั่นคง (มหาชน) จำกัด	<u>10,000</u>	12,000		
รวม	20,000			
บวก หัก ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน	3,000		(1,000)	
	<u>23,000</u>		<u>9,000</u>	
เงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด				
พันธบัตรรัฐบาล	<u>10,000</u>			
รวมเงินลงทุนระยะสั้น	<u>33,000</u>			

ตัวอย่างที่ 4

จากตัวอย่างที่ 3 ในระหว่างปีต่อมา คือ ปี 2545 สหกรณ์ได้ขายหุ้นของบริษัทเงินทุนมั่นคง (มหาชน) จำกัด จำนวน 100 หุ้น ในราคาหุ้นละ 105 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

ณ วันที่จำหน่ายเงินลงทุน ให้สหกรณ์พิจารณาว่ามีการตั้งพักบัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นสำหรับเงินลงทุนที่จำหน่ายไว้ในบัญชีเป็นจำนวนเท่าใด จากนั้นให้โอนจำนวนเงินดังกล่าวออกจากบัญชีตามสัดส่วนของเงินลงทุนที่จำหน่ายออกไป พร้อมกับโอนปิดบัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุนตามสัดส่วนของเงินลงทุนที่จำหน่ายออกไปเช่นกัน เพื่อคำนวณหากำไรหรือขาดทุนจากการจำหน่ายเงินลงทุน ซึ่งถือเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายของสหกรณ์ต่อไป

จากตัวอย่าง หุ้นของบริษัทเงินทุนมั่นคง (มหาชน) จำกัด มีราคาหุ้น 10,000 บาท มูลค่ายุติธรรม 11,000 บาท จึงมีกำไรจากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นซึ่งได้มีการตั้งพักไว้ในบัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น จำนวน 1,000 บาท ดังนั้น การจำหน่ายเงินลงทุนจึงบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	10,500
	บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น	1,000
เครดิต	บัญชีเงินลงทุน	10,000
	บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน	1,000
	บัญชีกำไรจากการจำหน่ายเงินลงทุน	500

ตัวอย่างที่ 5

จากตัวอย่างที่ 3 ในระหว่างปีต่อมา คือ ปี 2545 บริษัทเงินทุนสินเจริญ (มหาชน) จำกัด ล้มละลาย ในวันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์จึงตัดจำหน่ายเงินลงทุนในบริษัทดังกล่าวออกจากบัญชี

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

โดยที่การลงทุนตามตัวอย่างเป็นการลงทุนในเงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด และได้มีการปรับมูลค่าเงินลงทุนให้เป็นไปตามมูลค่ายุติธรรม โดยมีการปรับมูลค่าเพิ่มขึ้นให้เท่ากับมูลค่ายุติธรรม ซึ่งได้ทำการปรับมูลค่าโดยตั้งพักไว้ในบัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน และบัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น ตามตัวอย่างที่ 3 ดังนั้น การตัดจำหน่ายเงินลงทุนจึงโอนปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนบริษัทสินเจริญ (มหาชน) จำกัด ทั้งหมด ซึ่งได้แก่ หุ้นของบริษัทเงินทุนสินเจริญ (มหาชน) จำกัด มีราคาหุ้น 10,000 บาท ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน 2,000 บาท และกำไรจากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น 2,000 บาท ผลต่างถือเป็นขาดทุนจากการตัดจำหน่ายเงินลงทุน บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น	2,000
	บัญชีขาดทุนจากการตัดจำหน่ายเงินลงทุน	10,000
เครดิต	บัญชีเงินลงทุน	10,000
	บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน	2,000

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่บัดนี้เป็นต้นไป และให้ใช้คำแนะนำนี้กับกลุ่มเกษตรกรโดยอนุโลม

ให้ไว้ ณ วันที่ 24 กันยายน 2544

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**
 (นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)
 อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2282 6538

ที่ กษ 0404/4143

วันที่ 30 พฤษภาคม 2554

เรื่อง ตอบข้อหารือการขอคำปรึกษาหารือการบันทึกบัญชีการร่วมลงทุนโครงการสวนยางพารา

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 ที่ กษ 0415/449 ลงวันที่ 11 พฤษภาคม 2554 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 แจ้งว่า ผู้สอบบัญชี (นางประกาย พูลศิริ) สังกัด สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์สงขลา ขอปรึกษาหารือกรณีสหกรณ์บริการอัล-ฮูดา จำกัด ได้ทำสัญญาร่วมลงทุนโครงการสวนยางพารากับสหกรณ์บริการอัลอามาน จำกัด และกองทุนออมทรัพย์อัลฮูดา โดยสหกรณ์ได้มีการจัดซื้อที่ดินสวนยางพารา 2 แปลง เพื่อนำมาจัดสรรแก่สมาชิกหรือเพื่อการอื่นใดที่เป็นการสร้างรายได้แก่สมาชิกและสหกรณ์ ผู้สอบบัญชีจึงขอหารือการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการซื้อที่ดินสวนยางพารา รายได้และค่าใช้จ่าย การแบ่งเงินกำไร รวมถึงการแสดงรายการในงบการเงิน มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีอย่างไร นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว เห็นว่าวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการร่วมลงทุนโครงการสวนยางพาราในเรื่องของการลงทุนซื้อที่ดินสวนยางพารา รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดจากสวนยางพารา การแบ่งเงินกำไร รวมถึงการแสดงรายการในงบการเงิน โดยสรุปมีดังนี้

1. เงินลงทุนในที่ดินสวนยางพารา เป็นการลงทุนตามสัญญาร่วมลงทุนโครงการสวนยางพารา ให้บันทึกไว้ในบัญชี “เงินลงทุนซื้อที่ดินสวนยางพารา” แสดงรายการในงบดุลภายใต้รายการเงินลงทุน ส่วนจะเป็นระยะสั้น หรือระยะยาวขึ้นอยู่กับระยะเวลาของโครงการ
2. ให้สหกรณ์จัดทำงบกำไรขาดทุนการร่วมลงทุนโครงการสวนยางพารา เพื่อแสดงรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการร่วมลงทุนโครงการสวนยางพารา แยกไว้ประกอบงบกำไรขาดทุนด้วย
3. ผลกำไรที่เกิดจากงบกำไรขาดทุนการร่วมลงทุนโครงการสวนยางพารา สหกรณ์จะดำเนินการแบ่งผลกำไรตามข้อตกลงร่วมกันโดยบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต บัญชีกำไรจากการร่วมลงทุนโครงการสวนยางพารา xx

เครดิต บัญชีเงินส่วนแบ่งกำไรจากการร่วมลงทุนโครงการสวนยางพารา xx

บัญชีเงินส่วนแบ่งกำไรจากการร่วมลงทุนโครงการสวนยางพาราค้างจ่าย xx

อนึ่ง ในงบกำไรขาดทุนการร่วมลงทุนโครงการสวนยางพารา ให้แสดงการแบ่งผลกำไรแก่ผู้ลงทุนและผู้ร่วมลงทุนตามหนังสือสัญญาร่วมลงทุนไว้ท้ายงบกำไรขาดทุนการร่วมลงทุนโครงการสวนยางพารา สำหรับบัญชีเงินส่วนแบ่งกำไรจากการร่วมลงทุนโครงการสวนยางพารา ให้นำไปแสดงในงบกำไรขาดทุนต่อจากรายการกำไรเฉพาะธุรกิจ และเงินส่วนแบ่งกำไรจากการร่วมลงทุนโครงการสวนยางพาราค้างจ่าย ให้แสดงรายการในงบดุลภายใต้รายการหนี้สินหมุนเวียนอื่น และสหกรณ์จะต้องจัดทำรายละเอียดเงินส่วนแบ่งกำไรจากการร่วมลงทุนโครงการสวนยางพาราค้างจ่าย ไว้ด้วยว่าเป็นของผู้ใด จำนวนเงินเท่าใด

4. สำหรับการซื้อสวนยางพาราซึ่งเป็นการดำเนินงานตามปกติ การบันทึกบัญชีขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ของการซื้อ หากซื้อเพื่อการจำหน่าย ให้บันทึกไว้ในบัญชี “ที่ดินสวนยางพาราหรือการจำหน่าย” และแสดงรายการในงบดุลภายใต้สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น แต่หากซื้อมาเพื่อเก็บไว้ใช้ประโยชน์ในเชิงเศรษฐกิจก่อให้เกิดรายได้แก่สหกรณ์ต่อไปในอนาคตให้บันทึกไว้ในบัญชี “ที่ดินสวนยางพารา” ให้แสดงรายการในงบดุลภายใต้ที่ดินอาคารและอุปกรณ์ และกรณีสหกรณ์ได้ขายสวนยางพาราหลังวันสิ้นปีทางบัญชีให้สหกรณ์บันทึกบัญชีตามปกติเช่นเดียวกับการขายทรัพย์สิน ถ้าไรที่ได้จากการขายที่ดินสวนยางพาราให้แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนภายใต้รายได้เฉพาะธุรกิจ หรือรายได้อื่นแล้วแต่กรณี

5. สำหรับการขายสวนยางพาราเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ ที่สหกรณ์จะต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ สำหรับการจะได้รับยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะหรือไม่ให้เป็นไปตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และแจ้งให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์สงขลา และผู้สอบบัญชี (นางประกาย พูลศิริ) ทราบเพื่อดำเนินการต่อไปด้วย

(ลงชื่อ) **นฤมล พนาวงค์**

(นางนฤมล พนาวงค์)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 074314705 โทรสาร 074323658

ที่ กษ 0415/449

วันที่ 11 พฤษภาคม 2553

เรื่อง คำขอปรึกษาหารือการบันทึกบัญชีการร่วมลงทุนโครงการสวนยางพารา

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามหนังสือการขอปรึกษาหารือของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์สงขลา ด้วย สหกรณ์บริการอัล-ฮูดา จำกัด ได้ทำสัญญาร่วมลงทุนโครงการสวนยางพารากับสหกรณ์บริการอัลอามาน จำกัด และกองทุนออมทรัพย์อัลฮูดา โดยสหกรณ์ได้จัดซื้อสวนยางพารา 2 แปลง ซึ่งที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการมีมติเพื่อนำมาจัดสรรแก่สมาชิก หรือเพื่อการอื่นใดที่เป็นการสร้างรายได้แก่สมาชิกและสหกรณ์ ผู้สอบบัญชีได้หารือ ดังนี้

1. ณ วันสิ้นปีบัญชี ที่ดินแปลงที่ 1 แสดงรายการในงบการเงินเป็นที่ดินรอการจำหน่ายหรืออื่น ๆ (เงินลงทุน) ที่ดินแปลงที่ 2 แสดงเป็นที่ดินรอจำหน่ายถูกหรือไม่
2. สหกรณ์จัดทำงบการเงินแสดงรายได้และค่าใช้จ่ายสวนยางพาราเป็นธุรกิจเฉพาะสวนยางพาราเสมือนเป็นการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์ หรือให้สหกรณ์รับรู้เพียงผลตอบแทนจากการลงทุน
3. ณ วันสิ้นปีบัญชีสหกรณ์ได้คำนวณกำไรเฉพาะธุรกิจสวนยางพาราและคำนวณแบ่งผลกำไรตามข้อตกลงและบันทึกบัญชี เดบิต เงินปันผลสวนยาง เครดิต เงินปันผลสวนยางค้างจ่าย
4. การบันทึกบัญชีขายที่ดินหลังวันสิ้นปีบันทึกเครดิต ที่ดิน และเครดิต กำไรจากการขายที่ดิน ถูกต้องหรือไม่
5. การขายสวนยางพาราหลังสิ้นปีบัญชีสหกรณ์มีหน้าที่เกี่ยวข้องกับการเสียภาษีให้กรมสรรพากรหรือไม่

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 ได้พิจารณาแล้วมีความเห็นว่าการดำเนินการโครงการสวนยางพารา โดยได้มีการร่วมลงทุนกับสหกรณ์บริการอัลอามาน จำกัด และกองทุนออมทรัพย์อัลฮูดา ซึ่งการดำเนินงานดังกล่าวยังไม่มีคู่มือการจัดทำบัญชีและงบการเงินสำหรับการดำเนินการดังกล่าว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาให้คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีและการแสดงรายการในงบการเงิน พร้อมทั้งได้แนบหนังสือขอคำปรึกษาหารือของผู้สอบบัญชี สำเนาสัญญาร่วมลงทุนโครงการสวนยางพารากับสหกรณ์บริการอัลอามาน จำกัด และกองทุนออมทรัพย์อัลฮูดา จำกัด สำเนามติที่ประชุม คณะกรรมการดำเนินการเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าว, งบการเงินของสหกรณ์บริการอัลฮูดา จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2553 มาเพื่อประกอบการพิจารณา

(ลงชื่อ) กฤษณา กฤษณวรรณ

(นางกฤษณา กฤษณวรรณ)

ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักนายทะเบียนและกฎหมาย โทร. 0 2281 6875

ไปรษณีย์อิเล็กทรอนิกส์ cpd_rlo@cpd.go.th

ที่ กษ 1115/5995

วันที่ 23 พฤษภาคม 2554

เรื่อง การลงทุนของสหกรณ์กองทุนสวนยางบ้านไชยภักดี จำกัด

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/3703 ลงวันที่ 3 พฤษภาคม 2554 ขอหารือกรณีสหกรณ์กองทุนสวนยางบ้านไชยภักดี จำกัด จังหวัดตรัง ได้ทำธุรกรรมการซื้อขายยางแผ่นรวมควั่นล่วงหน้าในตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้ามีลักษณะเป็นการซื้อขายสัญญาโดยไม่มี การส่งมอบสินค้า เช่นนี้สหกรณ์ฯ สามารถกระทำได้หรือไม่ นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์พิจารณาแล้วขอเรียนว่า การทำธุรกรรมดังกล่าวเป็นการนำเงินของสหกรณ์ฯ ไปลงทุนเนื่องจากมิได้ส่งมอบสินค้ากันจริง มิได้มีลักษณะเป็นการรวบรวมผลผลิตทางการเกษตรหรือธุรกิจการแปรรูปแต่อย่างใด ตมพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 มาตรา 62 ได้กำหนดให้สหกรณ์สามารถนำเงินไปลงทุนได้ ดังนี้

1. ผักในชุมชนสหกรณ์หรือสหกรณ์อื่น
 2. ผักในธนาคาร หรือผักในสถาบันการเงินที่มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ความช่วยเหลือทางการเงินแก่สหกรณ์
 3. ชื่อหลักทรัพย์ของรัฐบาลหรือรัฐวิสาหกิจ
 4. ชื่อหุ้นของธนาคารที่มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ความช่วยเหลือทางการเงินแก่สหกรณ์
 5. ชื่อหุ้นของชุมชนสหกรณ์หรือสหกรณ์อื่น
 6. ชื่อหุ้นของสถาบันที่ประกอบธุรกิจอันทำให้เกิดความสะดวกหรือส่งเสริมความเจริญแก่กิจการของสหกรณ์โดยได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์
 7. ผักหรือลงทุนอย่างอื่นตามที่คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติกำหนด
- คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ ได้อาศัยอำนาจตามมาตรา 10 (7) และมาตรา 62 (7) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ประกาศข้อกำหนดการฝากหรือลงทุนอย่างอื่นของสหกรณ์ พ.ศ. 2552 เมื่อวันที่ 16 พฤศจิกายน 2552 โดยกำหนดให้สหกรณ์อาจฝากหรือลงทุนได้ ดังนี้
1. บัตรเงินฝากที่ธนาคารเป็นผู้ออก
 2. ตัวแลกเงินที่ธนาคารเป็นผู้รับรอง สลากหลังหรือรับอ่าวัลหรือตัวสัญญาใช้เงินที่ธนาคารเป็นผู้สกลหลังหรือรับอ่าวัล โดยไม่มีข้อกำหนดความรับผิด
 3. ตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่ธนาคารซึ่งมิใช่รัฐวิสาหกิจเป็นผู้ออก
 4. บัตรเงินฝาก หรือใบรับฝากเงินที่ออกโดยบริษัทเงินทุนหรือบริษัทเครดิตฟองซิเอร์
- ซึ่งสถาบันคุ้มครองเงินฝากประกันชำระคืนต้นเงินและดอกเบี้ย

5. ตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่นิติบุคคลเฉพาะกิจเป็นผู้ออกภายใต้โครงการแปลงสินทรัพย์เป็นหลักทรัพย์ ที่ได้รับอนุญาตตามพระราชกำหนดนิติบุคคลเฉพาะกิจ เพื่อการแปลงสินทรัพย์เป็นหลักทรัพย์ พ.ศ. 2540 และตราสารแสดงสิทธิในหนี้นั้นได้รับการจัดอันดับความน่าเชื่อถือตั้งแต่ระดับ A- ขึ้นไป จากบริษัทจัดอันดับความน่าเชื่อถือที่ได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

6. หุ้นกู้ที่มีหลักประกัน หรือหุ้นกู้ไม่ด้อยสิทธิ ที่ได้รับการจัดอันดับความน่าเชื่อถือตั้งแต่ระดับ A- ขึ้นไป จากบริษัทจัดอันดับความน่าเชื่อถือที่ได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

7. ฝากหรือลงทุนอื่นใด นอกจากที่กำหนดไว้ตาม (1) ถึง (6) โดยได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติก่อน

การลงทุนของสหกรณ์ฯ โดยการซื้อขายยางแผ่นรมควันล่วงหน้าโดยไม่มีกรรมสิทธิ์สินค้าดังกล่าว ยังไม่เข้าหลักเกณฑ์ตามประกาศคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติแต่อย่างใด สหกรณ์ฯ จึงไม่อาจลงทุนดังกล่าวได้ หากสหกรณ์ฯ มีความประสงค์จะลงทุนดังกล่าวต่อไปอีกจะต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติเสียก่อน ตามประกาศฯ ข้อ 3 (7)

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) **โอภาส กลั่นบุศย์**
(นายโอภาส กลั่นบุศย์)
รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน
อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



ประกาศคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ
เรื่อง ข้อกำหนดการฝากหรือลงทุนอย่างอื่นของสหกรณ์
พ.ศ. 2552

ด้วยคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ ในการประชุม ครั้งที่ 4/2552 เมื่อวันที่ 23 กันยายน 2552 ได้มีมติเห็นชอบให้มีการปรับปรุงข้อกำหนดการนำเงินของสหกรณ์ฝากหรือลงทุนอย่างอื่นตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 เพื่อให้เกิดความมั่นคงกับสหกรณ์มากยิ่งขึ้น

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 10 (7) และมาตรา 62 (7) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ประกอบมติคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ ในการประชุม ครั้งที่ 4/2552 เมื่อวันที่ 23 กันยายน 2552 คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ จึงออกประกาศกำหนดการนำเงินของสหกรณ์ฝากหรือลงทุนอย่างอื่น ไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 ให้ยกเลิกประกาศคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ เรื่อง ข้อกำหนดการฝากหรือลงทุนอย่างอื่นของสหกรณ์ พ.ศ. 2550

ข้อ 2 ในประกาศนี้

“ธนาคาร” หมายความว่า ธนาคารพาณิชย์และธนาคารที่มีกฎหมายเฉพาะจัดตั้งขึ้นซึ่งประกอบกิจการภายในราชอาณาจักร

“ตราสารแสดงสิทธิในหนี้” หมายความว่า ตัวแลกเปลี่ยน ตัวสัญญาใช้เงิน หุ้นกู้ที่มีหลักประกัน หุ้นกู้ไม่ด้อยสิทธิ

ข้อ 3 เงินของสหกรณ์อาจฝากหรือลงทุนได้ ดังต่อไปนี้

(1) บัตรเงินฝากที่ธนาคารเป็นผู้ออก
(2) ตัวแลกเปลี่ยนที่ธนาคารเป็นผู้รับรอง สลากหลังหรือรับอ่าวัลหรือตัวสัญญาใช้เงินที่ธนาคารเป็นผู้สักรหลังหรือรับอ่าวัล โดยไม่มีข้อจำกัดความรับผิดชอบ

(3) ตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่ธนาคารซึ่งมิใช่รัฐวิสาหกิจเป็นผู้ออก

(4) บัตรเงินฝาก หรือใบรับฝากเงินที่ออกโดยบริษัทเงินทุนหรือบริษัทเครดิตฟองซิเอร์ซึ่งสถาบันคุ้มครองเงินฝากประกันชำระคืนต้นเงินและดอกเบี้ย

(5) ตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่นิติบุคคลเฉพาะกิจเป็นผู้ออกภายใต้โครงการแปลงสินทรัพย์เป็นหลักทรัพย์ ที่ได้รับอนุญาตตามพระราชกำหนดนิติบุคคลเฉพาะกิจ เพื่อการแปลงสินทรัพย์เป็นหลักทรัพย์ พ.ศ. 2540 และตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่นั้นได้รับการจัดอันดับความน่าเชื่อถือ ตั้งแต่ระดับ A- ขึ้นไป จากบริษัทจัดอันดับความน่าเชื่อถือที่ได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

(6) หุ้นกู้ที่มีหลักประกัน หรือหุ้นกู้ไม่ด้อยสิทธิ ที่ได้รับการจัดอันดับความน่าเชื่อถือ ตั้งแต่ระดับ A- ขึ้นไป จากบริษัทจัดอันดับความน่าเชื่อถือที่ได้รับความเห็นจากคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

(7) ฝากหรือลงทุนอื่นใด นอกจากที่กำหนดไว้ตาม (1) ถึง (6) โดยได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติก่อน

ข้อ 4 การนำเงินไปฝากหรือลงทุนตามข้อ 3 (7) รวมกันต้องไม่เกินทุนสำรองของสหกรณ์และต้องผ่านการอนุมัติจากที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์ก่อนจึงจะดำเนินการได้

ข้อ 5 การฝากหรือลงทุนของสหกรณ์ที่ได้ดำเนินการตามประกาศคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ เรื่อง ข้อกำหนดการฝากหรือลงทุนอย่างอื่นของสหกรณ์ พ.ศ. 2550 อยู่ก่อนวันที่ประกาศฉบับนี้ใช้บังคับ ให้ถือว่าเป็นการฝากหรือลงทุนตามประกาศฉบับนี้ต่อไป

ข้อ 6 ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันออกประกาศเป็นต้นไป

ประกาศ ณ วันที่ 16 พฤศจิกายน พ.ศ. 2552

(ลงชื่อ) **ธีระ วงศ์สมุทร**

(นายธีระ วงศ์สมุทร)

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงเกษตรและสหกรณ์
ประธานกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2282 6538
ที่ กษ 0404/4108 วันที่ 26 พฤษภาคม 2554
เรื่อง กรณีสหกรณ์กองทุนสวนยางบ้านไชยภักดี จำกัด นำเงินไปลงทุนในสัญญาซื้อขายยางแผ่นรมควัน
ล่วงหน้า โดยมีได้มีการส่งมอบสินค้า

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ตรัง

ตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ 0404/3703 ลงวันที่ 3 พฤษภาคม 2554 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้หารือกรมส่งเสริมสหกรณ์ว่า การทำธุรกรรมเกี่ยวกับสัญญาซื้อขายล่วงหน้าในตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้า โดยไม่มีการส่งมอบสินค้าของสหกรณ์กองทุนสวนยางบ้านไชยภักดี จำกัด ตามกฎหมายสหกรณ์ สหกรณ์สามารถกระทำหรือไม่ หรือควรมีวิธีการให้คำแนะนำส่งเสริมสหกรณ์ในการทำธุรกรรมเกี่ยวกับสัญญาซื้อขายล่วงหน้าในตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้าอย่างไร นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้รับการตอบข้อหารือจากกรมส่งเสริมสหกรณ์แล้ว สรุปความว่าการลงทุนของสหกรณ์กองทุนสวนยางบ้านไชยภักดี จำกัด เกี่ยวกับการซื้อขายยางแผ่นรมควันล่วงหน้า โดยไม่มีการส่งมอบสินค้า ยังไม่เข้าหลักเกณฑ์ตามประกาศคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ แต่อย่างใดสหกรณ์จึงไม่อาจลงทุนดังกล่าวได้ หากสหกรณ์มีความประสงค์จะลงทุนต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติก่อน ตามประกาศของคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ ข้อ 3 (7) ดังรายละเอียดปรากฏในหนังสือที่แนบท้ายนี้

ดังนั้น จึงให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ตรัง จัดทำหนังสือถึงสำนักงานสหกรณ์จังหวัดตรัง ขอให้พิจารณากรณีสหกรณ์กองทุนสวนยางบ้านไชยภักดี จำกัด นำเงินไปลงทุนในสัญญาซื้อขายยางแผ่นรมควันล่วงหน้า โดยมีได้มีการส่งมอบสินค้า ดำเนินการให้สหกรณ์ปฏิบัติให้ถูกต้องตามประกาศคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ ต่อไป สำหรับผู้สอบบัญชีให้พิจารณาการเขียนรายงานการสอบบัญชีกรณีสหกรณ์ไม่ปฏิบัติตามกฎหมายสหกรณ์ ซึ่งได้แจ้งไว้แล้วในคราวตอบข้อหารือการบันทึกบัญชีและการแสดงรายการในงบการเงินสำหรับการทำธุรกรรมการซื้อขายยางแผ่นรมควันล่วงหน้า ตามหนังสือที่ กษ 0404/3703 ลงวันที่ 3 พฤษภาคม 2554

จึงเรียนมาเพื่อทราบและดำเนินการต่อไป

(ลงชื่อ) **นฤมล พนาวงค์**

(นางนฤมล พนาวงค์)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2282 6538

ที่ กษ 0404/3703

วันที่ 3 พฤษภาคม 2554

เรื่อง ขอรื้อหรือกรณีสหกรณ์กองทุนสวนยางบ้านไชยภักดี จำกัด นำเงินไปลงทุนในสัญญาซื้อขาย
ยางแผ่นรมควันล่วงหน้า โดยมีได้มีการส่งมอบสินค้า

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ด้วยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้รับแจ้งจาก สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 ว่าสหกรณ์กองทุนสวนยางบ้านไชยภักดี จำกัด จังหวัดตรัง ได้ทำธุรกรรมการซื้อขายยางแผ่นรมควันล่วงหน้าในตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้า มีลักษณะเป็นการซื้อขายสัญญา ไม่มีการส่งมอบสินค้า ซึ่งกรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว เห็นว่าการทำธุรกรรมดังกล่าวเข้าข่ายเป็นลักษณะการนำเงินไปลงทุนในตราสารอนุพันธ์ และจากการประสานข้อมูลเป็นการภายในกับผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ทราบว่า ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 มีนาคม 2554 สหกรณ์กองทุนสวนยางบ้านไชยภักดี จำกัด ประสบผลขาดทุนเป็นเงินจำนวนมากจากการนำเงินไปลงทุนในสัญญาซื้อขายยางแผ่นรมควันล่วงหน้า

ดังนั้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงใคร่ขอรื้อหรือกรมส่งเสริมสหกรณ์ว่า การทำธุรกรรมเกี่ยวกับสัญญาซื้อขายล่วงหน้าในตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้า โดยไม่มีการส่งมอบสินค้าดังกล่าว ตามกฎหมายสหกรณ์ สหกรณ์สามารถกระทำได้หรือไม่ หรือควรมีวิธีการให้คำแนะนำส่งเสริมสหกรณ์ในการทำธุรกรรมเกี่ยวกับสัญญาซื้อขายล่วงหน้าในตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้าอย่างไร

ทั้งนี้ ได้แนบหนังสือตอบข้อหารือการบันทึกบัญชีและการแสดงรายการในงบการเงินสำหรับการทำธุรกรรมการซื้อขายยางแผ่นรมควันล่วงหน้า มาพร้อมนี้ด้วย

จึงเรียนมาโปรดเพื่อพิจารณา และแจ้งกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ทราบโดยเร็วด้วย

(ลงชื่อ) **นฤมล พนาวงค์**

(นางนฤมล พนาวงค์)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2282 6537
ที่ กษ 0404/855 วันที่ 7 กุมภาพันธ์ 2554
เรื่อง ตอบข้อหารือการยกเลิกการหามูลค่ายุติธรรมตั้งค่าการปรับมูลค่าการลงทุนในสิ้นปี 2553
เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์กรุงเทพมหานคร

ตามหนังสือสหกรณ์ออมทรัพย์โรงพยาบาลราชวิถี จำกัด ที่ สอ. 953/2553 ลงวันที่ 20 ธันวาคม 2553 แจ้งว่า สหกรณ์ออมทรัพย์โรงพยาบาลราชวิถี จำกัด มีนโยบายนำเงินไปลงทุนในหุ้นกู้ กับธนาคารและบริษัทเอกชนที่มีระดับความน่าเชื่อถือตั้งแต่ A- ขึ้นไปโดยมีนโยบายถือจนครบกำหนดตามระยะเวลาที่ระบุไว้ในใบหุ้นกุนั้น ๆ จะไม่มีการขายคืนก่อนครบกำหนดแต่อย่างใด ในสิ้นปีทางบัญชี พ.ศ. 2552 ได้มีการแสดงรายการหุ้นกู้ในงบดุลด้วยราคามูลค่ายุติธรรม จึงทำให้เกิดกำไรจากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น สหกรณ์เห็นว่า การแสดงกำไรจากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น ไม่เกิดประโยชน์ต่อการเงิน และทำให้สมาชิกเกิดความเข้าใจผิดคิดว่าสหกรณ์มีกำไรเพิ่มขึ้นถึงแม้ยังไม่เกิดขึ้นก็ตาม ดังนั้น ในสิ้นปีทางบัญชี พ.ศ. 2553 สหกรณ์จึงขอยกเลิกการแสดงผลค่าหุ้นกู้ด้วยมูลค่ายุติธรรม เพื่อให้ตัวเลขในงบดุลอยู่ในเกณฑ์ปกติไม่สูงกว่าความเป็นจริง นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว ขอเรียนชี้แจงทำความเข้าใจเกี่ยวกับเงินลงทุนในหลักทรัพย์ และการรับรู้มูลค่า ดังนี้

1. ตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน ได้กำหนดนิยาม การจัดประเภทและการรับรู้มูลค่าไว้ ดังนี้

1.1 ตราสารหนี้ หมายถึง สัญญาที่แสดงว่าผู้ออกตราสารมีภาระผูกพันทั้งทางตรงและทางอ้อมที่จะต้องจ่ายเงินสดหรือสินทรัพย์อื่นให้แก่ผู้ถือตราสารตามจำนวนและเงื่อนไขที่ได้กำหนดไว้โดยชัดเจนหรือโดยปริยาย

1.2 หลักทรัพย์หรือเงินลงทุนในความต้องการของตลาด หมายถึง หลักทรัพย์หรือเงินลงทุนอื่นที่มีการซื้อขายในตลาดซื้อขายคล่องจึงทำให้สามารถกำหนดมูลค่ายุติธรรมของหลักทรัพย์หรือเงินลงทุนนั้นได้ในทันที มูลค่ายุติธรรมจะถือว่าสามารถกำหนดได้ในทันทีหากราคาขายหรือราคาเสนอซื้อหรือเสนอขายมีการเผยแพร่ที่เป็นปัจจุบันในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยหรือตลาดหลักทรัพย์อื่นที่ทำการเผยแพร่ราคาต่อสาธารณชน

1.3 ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด หมายถึง เงินลงทุนในหลักทรัพย์ประเภทตราสารหนี้ที่กิจการมีความตั้งใจแน่วแน่และมีความสามารถที่จะถือไว้จนครบกำหนดได้ถาวร

1.4 ราคาทุนตัดจำหน่าย หมายถึง ราคาทุนของตราสารหนี้ที่ได้มาหรือโอนมาตั้งแต่เริ่มแรกหักเงินต้นที่จ่ายคืนและบวกหรือหักค่าตัดจำหน่ายสะสมของส่วนต่างระหว่างราคาทุนเริ่มแรกกับมูลค่าที่ตราไว้ การตัดจำหน่ายส่วนต่างดังกล่าวต้องคำนวณโดยใช้วิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงหรือวิธีอื่นที่ให้ผลไม่แตกต่างจากวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงอย่างมีนัยสำคัญ

- 1.5 จัดประเภทตราสารหนี้ทุกชนิดและตราสารทุนในความต้องการของตลาด ดังนี้
 - 1.5.1 หลักทรัพย์เพื่อค้า
 - 1.5.2 หลักทรัพย์เพื่อขาย
 - 1.5.3 ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด
- 1.6 จัดประเภทตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดเป็นเงินลงทุนทั่วไป
- 1.7 กิจการต้องแสดงเงินลงทุนในหลักทรัพย์ในงบดุลและรับรู้มูลค่า ดังนี้
 - 1.7.1 หลักทรัพย์เพื่อค้าและหลักทรัพย์เพื่อขายต้องแสดงภายใต้รายการเงินลงทุนระยะสั้นหรือเงินลงทุนระยะยาวแล้วแต่กรณีด้วยมูลค่ายุติธรรม
 - 1.7.2 เงินลงทุนทั่วไปต้องแสดงในงบดุลภายใต้รายการเงินลงทุนระยะสั้นหรือเงินลงทุนระยะยาวแล้วแต่กรณีด้วยราคาทุน
 - 1.7.3 ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดต้องแสดงภายใต้เงินลงทุนระยะสั้นหรือเงินลงทุนระยะยาวแล้วแต่กรณีด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย

2. ตามประกาศคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ เงินลงทุนที่สหกรณ์ถือไว้มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้รับประโยชน์ในรูปของรายได้หรือในรูปของประโยชน์อย่างอื่นที่สหกรณ์ได้รับ ทั้งนี้อาจเป็นเงินลงทุนที่สหกรณ์ตั้งใจถือไว้ชั่วคราวและอาจจะขายเมื่อมีความต้องการเงินสดหรือตั้งใจถือไว้เป็นระยะเวลานานเพื่อให้ได้รับผลตอบแทนก็ได้

ดังนั้น กรณีเงินลงทุนในหลักทรัพย์ของสหกรณ์ออมทรัพย์โรงพยาบาลราชวิถี จำกัด จึงพิจารณาได้ ดังนี้

1. การลงทุนในหลักทรัพย์ สหกรณ์ต้องปฏิบัติตามประกาศคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ หน้าที่สหกรณ์มีนโยบายถือไว้จนครบกำหนดไปก่อนตามระยะเวลาที่ระบุไว้ในใบหุ้นผู้จึงจัดเป็นประเภทตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด

2. เงินลงทุนในหลักทรัพย์ประเภทที่เป็นตราสารหนี้ที่อยู่ในความต้องการของตลาดและสหกรณ์มีความประสงค์ที่จะถือตราสารหนี้ไว้จนครบกำหนดให้แสดงในงบดุลเป็นเงินลงทุนระยะสั้นหรือระยะยาวแล้วแต่กรณีขึ้นอยู่กับระยะเวลาการครบกำหนดด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย

ราคาทุนตัดจำหน่าย หมายถึง ราคาทุนของตราสารหนี้ที่ได้มาหรือโอนมาตั้งแต่เริ่มแรกหักเงินต้นที่จ่ายคืนและบวกหรือหักค่าตัดจำหน่ายสะสมของส่วนต่างระหว่างราคาทุนเริ่มแรกกับมูลค่าที่ตราไว้ การตัดจำหน่ายส่วนต่างดังกล่าวต้องคำนวณโดยใช้วิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงหรือวิธีอื่นที่ให้ผลไม่แตกต่างจากวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงอย่างมีนัยสำคัญ

3. เพื่อให้การตัดจำหน่ายส่วนต่างระหว่างต้นทุนของเงินลงทุนกับมูลค่าที่ตราไว้ของเงินลงทุนในตราสารหนี้มีการปฏิบัติเป็นแนวเดียวกันจึงขอแสดงวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการลงทุนในตราสารหนี้เฉพาะกรณีตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด ดังนี้

- 3.1 กรณีจ่ายเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดด้วยราคาที่สูงกว่ามูลค่าที่ระบุไว้ในตราสารหนี้ให้บันทึกบัญชี ดังนี้

- 3.1.1 บันทึกเงินลงทุนในตราสารหนี้ด้วยจำนวนเงินที่จ่ายทั้งสิ้น ดังนี้

เดบิต	บัญชีตราสารหนี้...(ระบุชื่อ)..	xx
	เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร
		xx

3.1.2 บันทึกดอกเบี้ยรับตามงวดระยะเวลาการจ่ายดอกเบี้ยที่ระบุไว้ในตราสารหนี้ และให้ตัดจำหน่ายส่วนเกินจากการได้มาซึ่งเงินลงทุนในตราสารหนี้ (ส่วนต่างระหว่างต้นทุนของเงินลงทุน กับมูลค่าที่ตราไว้ของเงินลงทุนในตราสารหนี้) ตลอดระยะเวลา นับตั้งแต่วันที่ได้รับตราสารหนี้จนถึงวันครบกำหนดโดยคำนวณด้วยวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงหรือวิธีอื่นที่ให้ผลไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ ทั้งนี้ เพื่อให้ผลตอบแทนจากเงินลงทุนในตราสารหนี้มีอัตราคงที่ จำนวนที่ตัดจำหน่ายส่วนเกินให้นำไปลดรายได้ดอกเบี้ยและหักราคาตามบัญชีของตราสารหนี้ นั้น ราคาตามบัญชีของตราสารหนี้คงเหลือถือเป็นต้นทุนของเงินลงทุนในตราสารหนี้ในขณะนั้น โดยบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	xx
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยรับ...(ระบุตราสารหนี้)...	xx
	บัญชีตราสารหนี้...(ระบุชื่อ)...	xx

3.2 กรณีจ่ายเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดด้วยราคาที่ต่ำกว่ามูลค่าที่ระบุไว้ในตราสารหนี้ให้บันทึกบัญชีดังนี้

3.2.1 บันทึกเงินลงทุนในตราสารหนี้ด้วยจำนวนเงินที่จ่ายทั้งสิ้นดังนี้

เดบิต	บัญชีตราสารหนี้...(ระบุชื่อ)...	xx
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร	xx

3.2.2 บันทึกดอกเบี้ยรับตามงวดระยะเวลาการจ่ายดอกเบี้ยที่ระบุไว้ในตราสารหนี้ และให้ตัดจำหน่ายส่วนลดจากการได้มาซึ่งเงินลงทุนในตราสารหนี้ (ส่วนต่างระหว่างต้นทุนของเงินลงทุน กับมูลค่าที่ตราไว้ของเงินลงทุนในตราสารหนี้) ตลอดระยะเวลา นับตั้งแต่วันที่ได้รับตราสารหนี้จนถึงวันครบกำหนดโดยคำนวณด้วยวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงหรือวิธีอื่นที่ให้ผลไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ ทั้งนี้ เพื่อให้ผลตอบแทนจากเงินลงทุนในตราสารหนี้มีอัตราคงที่ จำนวนที่ตัดจำหน่ายส่วนลดให้นำไปเพิ่มรายได้ดอกเบี้ยและบวกราคาตามบัญชีของตราสารหนี้ นั้น ราคาตามบัญชีของตราสารหนี้คงเหลือถือเป็นต้นทุนของเงินลงทุนในตราสารหนี้ในขณะนั้น และบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	xx
	บัญชีตราสารหนี้...(ระบุชื่อ)...	xx
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยรับ...(ระบุตราสารหนี้)...	xx

3.3 เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดต้องแสดงในงบดุลด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย (หมายถึงราคาทุนของตราสารหนี้ที่ได้มาหรือโอนมาตั้งแต่เริ่มแรกหักเงินต้นที่จ่ายคืน และบวกหรือหักค่าตัดจำหน่ายสะสมของส่วนต่างระหว่างราคาทุนเริ่มแรกกับมูลค่าที่ตราไว้)

อนึ่ง ให้แสดงข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินภายใต้หัวข้อนโยบายการบัญชีว่าเงินลงทุนประเภทตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดแสดงด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย พร้อมนี้ได้จัดทำตัวอย่างการบันทึกบัญชีเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดแนบไว้ท้ายนี้เพื่อความเข้าใจชัดเจนยิ่งขึ้น

ทั้งนี้ ให้สหกรณ์ออมทรัพย์โรงพยาบาลราชวิถี จำกัด ดำเนินการปรับปรุงบัญชีที่ได้บันทึกบัญชีเงินลงทุนในหุ้นกู้ที่สหกรณ์มีนโยบายที่จะถือจนครบกำหนดไว้ในสิ้นปีทางบัญชี พ.ศ. 2552 โดยการรับรู้มูลค่าเงินลงทุนในหุ้นกู้ด้วยมูลค่ายุติธรรมนั้น ให้ปรับปรุงบัญชีโดยการโอนกลับรายการบัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุนและบัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น เพื่อให้การแสดงผลการดำเนินงานเงินลงทุนในหุ้นกู้ที่จะถือจนครบกำหนดได้แสดงด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย ให้ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชีดังกล่าว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและแจ้งให้สหกรณ์ออมทรัพย์โรงพยาบาลราชวิถี จำกัด ดำเนินการ
ปรับปรุงบัญชีเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดให้ถูกต้องต่อไปด้วย

(ลงชื่อ) **สมพร พุฒวันเพ็ญ**

(นางสมพร พุฒวันเพ็ญ)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชี

ตัวอย่างการบันทึกเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด

ตัวอย่างที่ 1 กรณีจ่ายเงินลงทุนในตราสารหนี้สูงกว่ามูลค่าที่ตราไว้

27 กรกฎาคม 2550 จ่ายเงินสดซื้อพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย ปี 2550 ราคาซื้อเท่ากับ 20,405,300.40 บาท มูลค่าพันธบัตรที่ตราไว้เท่ากับ 20,000,000 บาท อัตราดอกเบี้ย 4.625% ต่อปี กำหนดจ่ายดอกเบี้ยปีละ 2 ครั้ง คือ 1 สิงหาคม และ 1 กุมภาพันธ์ ครบกำหนดไถ่ถอนคืนวันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2552

แสดงการคำนวณดอกเบี้ยรับ

วัน เดือน ปี	เงินสดรับ	❶ ดอกเบี้ยรับ	ส่วนเกินมูลค่า ตัดจำหน่าย	ราคาตามบัญชี
27 ก.ค. 50				20,405,300.40
1 ส.ค. 50	462,500	364,744.74	97,755.26	20,307,545.14
1 ก.พ. 51	462,500	362,997.37	99,502.63	20,208,042.51
1 ส.ค. 51	462,500	361,218.76	101,281.24	20,106,761.27
1 ก.พ. 52	462,500	359,408.36	❷ 106,761.27	20,000,000.00

❶ ดอกเบี้ยรับตามอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงหาข้อมูลได้จากอัตราดอกเบี้ยในตลาดเงินทุน หรืออาจคำนวณโดยใช้สูตรอัตราผลตอบแทนจากวันซื้อจนถึงวันครบกำหนดไถ่ถอน ซึ่งให้ผลไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ ดังนี้

$$YTM = \frac{R + \frac{F - P}{n}}{\frac{F + P}{2}}$$

YIM = อัตราผลตอบแทนจากวันซื้อจนถึงวันครบกำหนดไถ่ถอน

R = ดอกเบี้ยรับในแต่ละปี

F = Face Value / ราคาที่ระบุไว้ในพันธบัตร

P = ราคาซื้อขายในตลาด

n = ระยะเวลาตั้งแต่วันที่ซื้อจนถึงวันครบกำหนดไถ่ถอน

∴ อัตราดอกเบี้ยรับ = 3.575%

❷ งวดสุดท้าย 1 กุมภาพันธ์ 2552 ให้ตัดส่วนเกินกว่ามูลค่าที่คงเหลือทั้งหมด

การบันทึกบัญชี

27 กรกฎาคม 2550	บันทึกการจ่ายเงินสดซื้อพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย		
เดบิต	บัญชีพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย	20,405,300.40	
	เครดิต	บัญชีเงินสด	20,405,300.40

1 สิงหาคม 2550 บันทึกดอกเบี้ยรับและตัดจำหน่ายส่วนเกินมูลค่า โดยนำไปปรับบัญชีดอกเบี้ยรับ เพื่อให้ดอกเบี้ยรับพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย ในงบกำไรขาดทุนแสดงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริง จากพันธบัตร

เดบิต	บัญชีเงินสด	462,500.00	
	เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยรับพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย	364,744.75
		บัญชีพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย	97,755.26

1 กุมภาพันธ์ 2551 บันทึกดอกเบี้ยรับและตัดจำหน่ายส่วนเกินมูลค่า โดยนำไปปรับบัญชีดอกเบี้ยรับ เพื่อให้ดอกเบี้ยรับพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย ในงบกำไรขาดทุนแสดงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริง จากพันธบัตร

เดบิต	บัญชีเงินสด	462,500.00	
	เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยรับพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย	362,997.37
		บัญชีพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย	99,502.63

1 สิงหาคม 2551 และ 1 กุมภาพันธ์ 2552

ให้บันทึกดอกเบี้ยรับและตัดจำหน่ายส่วนเกินมูลค่าพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย เช่นเดียวกันกับงวดที่ผ่านมา โดยใช้จำนวนดอกเบี้ยรับและส่วนเกินมูลค่าตัดจำหน่ายตามตารางและแสดงการคำนวณดอกเบี้ยรับ

ตัวอย่างที่ 2 กรณีจ่ายเงินลงทุนในตราสารหนี้ต่ำกว่ามูลค่าที่ตราไว้

17 สิงหาคม 2550 จ่ายเงินสดซื้อพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย ปี 2550 ราคาซื้อเท่ากับ 19,986,179.80 บาท มูลค่าพันธบัตรที่ตราไว้เท่ากับ 20,000,000 บาท อัตราดอกเบี้ย 3.40625% ต่อปี กำหนดจ่ายดอกเบี้ยปีละ 2 ครั้ง คือ 16 กุมภาพันธ์ และ 16 สิงหาคม ครบกำหนดไถ่ถอนคืน วันที่ 16 สิงหาคม 2552

แสดงการคำนวณดอกเบี้ยรับ

วัน เดือน ปี	เงินสดรับ	❶ ดอกเบี้ยรับ	ส่วนลดมูลค่า ตัดจำหน่าย	ราคาตามบัญชี
17 ส.ค. 50				19,986,179.80
16 ก.พ. 51	340,625	343,960.16	3,335.16	19,989,514.96
16 ส.ค. 51	340,625	344,017.55	3,392.55	19,992,907.51
16 ก.พ. 52	340,625	344,075.94	3,450.94	19,996,358.45
16 ส.ค. 52	340,625	344,135.33	❷ 3,641.55	20,000,000.00

❶ อัตราดอกเบี้ยรับตามอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง = 3.44198%

❷ ให้ตัดจำหน่ายส่วนลดมูลค่าคงเหลือทั้งหมดในงวดสุดท้าย

การบันทึกบัญชี

17 สิงหาคม 2550 บันทึกการจ่ายเงินซื้อพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย

เดบิต บัญชีพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย 19,986,179.80

เครดิต บัญชีเงินสด

19,986,179.80

16 กุมภาพันธ์ 2551 บันทึกดอกเบี้ยรับและตัดจำหน่ายส่วนลดมูลค่าพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย โดยนำไปปรับบัญชีดอกเบี้ยรับเพื่อให้ดอกเบี้ยรับพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย ในงบกำไรขาดทุนแสดงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงจากพันธบัตร

เดบิต บัญชีเงินสด 340,625.00

บัญชีพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย 3,335.16

เครดิต ดอกเบี้ยรับพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย

343,960.16

16 สิงหาคม 2551 บันทึกดอกเบี้ยวรับและตัดจำหน่ายส่วนลดมูลค่าพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย โดยนำไปปรับบัญชีดอกเบี้ยวรับเพื่อให้ดอกเบี้ยวรับพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทยในงบกำไรขาดทุนแสดงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงจากพันธบัตร

เดบิต	บัญชีเงินสด	340,625.00	
	บัญชีพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย	3,392.55	
	เครดิต ดอกเบี้ยรับพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย		344,017.55

16 กุมภาพันธ์ 2552 และ 16 สิงหาคม 2552

ให้บันทึกดอกเบี้ยวรับและตัดจำหน่ายส่วนลดมูลค่าพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทยเช่นเดียวกันกับงวดที่ผ่านมา โดยใช้จำนวนดอกเบี้ยวรับและส่วนลดมูลค่าตัดจำหน่ายตามตารางแสดงการคำนวณดอกเบี้ยวรับ

การเปิดเผยหมายเหตุประกอบงบการเงิน

1. นโยบายการบัญชี

- พันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย เป็นตราสารหนี้ที่ถือจนครบกำหนด แสดงด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์กรุงเทพมหานคร โทร. 0 7566 3493

ที่ กษ 04 กทม./95

วันที่ 24 มกราคม 2554

เรื่อง ขอยกเลิกการหามูลค่ายุติธรรมตั้งค่าการปรับมูลค่าการลงทุนในสิ้นปี 31 ธันวาคม 2553

เรียน ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี ผ่านผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีที่ 10

ตามหนังสือสหกรณ์ออมทรัพย์โรงพยาบาลราชวิถี จำกัด ที่ สอ.953/2553 ลงวันที่ 20 ธันวาคม 2553 เรื่อง ยกเลิกการหามูลค่ายุติธรรมตั้งค่าการปรับมูลค่าการลงทุน เพื่อให้ตัวเลขในงบดุลจะให้อยู่ในเกณฑ์ปกติไม่สูงกว่าความเป็นจริง ตามรายละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์กรุงเทพมหานคร เห็นว่ากรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ได้มีคำแนะนำเรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุน พ.ศ. 2544 นั้น สหกรณ์ควรทำความเข้าใจในวิธีปฏิบัติและชี้แจงให้สมาชิกทราบถึงวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา ขอรื้อของสหกรณ์ออมทรัพย์โรงพยาบาลราชวิถี จำกัด

(ลงชื่อ) **อรุณี ก้อนข้าว**

(นางอรุณี ก้อนข้าว)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์กรุงเทพมหานคร



ที่ กษ 0404/6126

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

1 ธันวาคม 2552

เรื่อง ตอบข้อหารือเกี่ยวกับการตีราคาและจัดประเภทเงินลงทุนของสหกรณ์

เรียน นางสาวจิราพร สุวัฒน์นนท์

อ้างถึง หนังสือ ที่ - ลงวันที่ 29 ตุลาคม 2552

สิ่งที่ส่งมาด้วย ตัวอย่างการบันทึกเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด จำนวน 1 ชุด

ตามหนังสือที่อ้างถึง นางสาวจิราพร สุวัฒน์นนท์ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย จำกัด แจ้งว่า สหกรณ์ออมทรัพย์การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย จำกัด มีปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2552 นำเงินไปลงทุนในหลักทรัพย์เป็นจำนวนเงินที่เป็นสาระสำคัญต่อการเงินและต้องเปิดเผยหมายเหตุประกอบงบการเงินว่าเป็นเงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาดหรือเป็นเงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด จึงขอหารือเกี่ยวกับการจัดประเภทเงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดและหลักทรัพย์ที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด ซึ่งผู้สอบบัญชีมีความเห็นแตกต่างจากสหกรณ์อื่นจะทำให้มีผลกระทบต่อวิธีปฏิบัติทางบัญชีในการตีราคาเงินลงทุนในหลักทรัพย์ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว ขอเรียนชี้แจงดังนี้

ตามมาตราฐานการบัญชี เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน กำหนดว่า ณ วันที่กิจการได้มาซึ่งเงินลงทุน กิจการต้องปฏิบัติ ดังนี้

1. ตราสารหนี้ หมายถึง สัญญาที่แสดงว่าผู้ออกตราสารมีภาระผูกพันทั้งทางตรงและทางอ้อมที่จะต้องจ่ายเงินสดหรือสินทรัพย์อื่นให้แก่ผู้ถือตราสารตามจำนวนและเงื่อนไขที่ได้กำหนดไว้โดยชัดเจนหรือโดยปริยาย

2. หลักทรัพย์หรือเงินลงทุนในความต้องการของตลาด หมายถึง หลักทรัพย์หรือเงินลงทุนอื่นที่มีการซื้อขายในตลาดซื้อขายคล่องจึงทำให้สามารถกำหนดมูลค่ายุติธรรมของหลักทรัพย์หรือเงินลงทุนนั้นได้ในทันที มูลค่ายุติธรรมจะถือว่าสามารถกำหนดได้ในทันทีหากราคาขายหรือราคาเสนอซื้อหรือเสนอขายมีการเผยแพร่ที่เป็นปัจจุบันในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยหรือตลาดหลักทรัพย์อื่นที่ทำการเผยแพร่ราคาต่อสาธารณชน

3. ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด หมายถึง เงินลงทุนในหลักทรัพย์ประเภทตราสารหนี้ที่กิจการมีความตั้งใจแน่วแน่และมีความสามารถที่จะถือไว้จนครบกำหนดได้ถนัด

4. ราคาทุนตัดจำหน่าย หมายถึง ราคาทุนของตราสารหนี้ที่ได้มาหรือโอนมาตั้งแต่เริ่มแรกหักเงินต้นที่จ่ายคืนและบวกหรือหักค่าตัดจำหน่ายสะสมของส่วนต่างระหว่างราคาทุนเริ่มแรกกับมูลค่าที่ตราไว้ การตัดจำหน่ายส่วนต่างดังกล่าวต้องคำนวณโดยใช้วิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงหรือวิธีอื่นที่ให้ผลไม่แตกต่างจากวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงอย่างมีนัยสำคัญ

5. จัดประเภทตราสารหนี้ทุกชนิดและตราสารทุนในความต้องการของตลาด ดังนี้

5.1 หลักทรัพย์เพื่อค้า

5.2 หลักทรัพย์เพื่อขาย

5.3 ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด

6. จัดประเภทตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดเป็นเงินลงทุนทั่วไป

7. กิจการต้องแสดงเงินลงทุนในหลักทรัพย์ในงบดุลและรับรู้มูลค่า ดังนี้

7.1 หลักทรัพย์เพื่อค้าและหลักทรัพย์เพื่อขายต้องแสดงภายใต้รายการเงินลงทุนระยะสั้นหรือเงินลงทุนระยะยาวแล้วแต่กรณีด้วยมูลค่ายุติธรรม

7.2 เงินลงทุนทั่วไปต้องแสดงในงบดุลภายใต้รายการเงินลงทุนระยะสั้นหรือเงินลงทุนระยะยาวแล้วแต่กรณีด้วยราคาทุน

7.3 ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดต้องแสดงภายใต้เงินลงทุนระยะสั้นหรือเงินลงทุนระยะยาวแล้วแต่กรณีด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย

8. ตามประกาศคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติเงินลงทุนที่สหกรณ์ถือไว้มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้รับประโยชน์ในรูปของรายได้หรือในรูปของประโยชน์อย่างอื่นที่สหกรณ์ได้รับ ทั้งนี้อาจเป็นเงินลงทุนที่สหกรณ์ตั้งใจถือไว้ชั่วคราวและอาจจะขายเมื่อมีความต้องการเงินสดหรือตั้งใจถือไว้เป็นระยะเวลานานเพื่อให้ได้รับผลตอบแทนก็ได้

ดังนั้น กรณีเงินลงทุนในหลักทรัพย์ของสหกรณ์ออมทรัพย์การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย จำกัด จึงพิจารณาได้ดังนี้

1. การลงทุนในหลักทรัพย์สหกรณ์ต้องปฏิบัติตามประกาศคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ เงินลงทุนที่สหกรณ์ถือไว้จึงจัดเป็นประเภทหลักทรัพย์เพื่อขาย

2. เงินลงทุนในหลักทรัพย์ประเภทที่เป็นตราสารหนี้ที่อยู่ในความต้องการของตลาดและสหกรณ์มีความประสงค์ที่จะถือตราสารหนี้ไว้จนครบกำหนดให้แสดงในงบดุลเป็นเงินลงทุนระยะสั้นหรือระยะยาวแล้วแต่กรณีขึ้นอยู่กับระยะเวลาการครบกำหนดด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย

3. เงินลงทุนในหลักทรัพย์ประเภทที่เป็นตราสารหนี้ที่อยู่ในความต้องการของตลาดและสหกรณ์มีความประสงค์ให้เป็นการลงทุนในการหลักทรัพย์เพื่อขายกำหนดให้แสดงในงบดุลเป็นเงินลงทุนระยะสั้นหรือระยะยาวแล้วแต่กรณีขึ้นอยู่กับระยะเวลาการครบกำหนดด้วยมูลค่ายุติธรรมโดยสหกรณ์ต้องตัดจำหน่ายส่วนต่างระหว่างต้นทุนของเงินลงทุนกับมูลค่าที่ตราไว้ของเงินลงทุนในตราสารหนี้ (ส่วนลดหรือส่วนเกินจากการได้มาซึ่งเงินลงทุน) ตลอดระยะเวลานับตั้งแต่วันที่ได้รับตราสารหนี้จนถึงวันครบกำหนดเพื่อให้ราคาตามบัญชีที่เหลือของเงินลงทุนถือเป็นต้นทุนของเงินลงทุนในขณะนั้น และต้อง

บันทึกการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของหลักทรัพย์เพื่อขายเป็นรายการแยกต่างหากในส่วนของสหกรณ์ จนกระทั่งสหกรณ์จำหน่ายหลักทรัพย์จึงบันทึกการเปลี่ยนแปลงมูลค่านั้นในงบกำไรขาดทุน การเปลี่ยนแปลงมูลค่าของเงินลงทุนคือ ส่วนต่างระหว่างราคาตามบัญชีของเงินลงทุนกับมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุน

4. เงินลงทุนในหลักทรัพย์ประเภทที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดถือเป็นเงินลงทุนทั่วไป ให้แสดงในงบดุลด้วยราคาทุน

5. เพื่อให้การตัดจำหน่ายส่วนต่างระหว่างต้นทุนของเงินลงทุนกับมูลค่าที่ตราไว้ของเงินลงทุน ในตราสารหนี้มีการปฏิบัติเป็นแนวเดียวกันจึงขอแสดงวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการลงทุนในตราสารหนี้ เฉพาะกรณีตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดดังนี้

5.1 กรณีจ่ายเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดด้วยราคาที่สูงกว่ามูลค่าที่ระบุไว้ในตราสารหนี้ให้บันทึกบัญชีดังนี้

5.1.1 บันทึกเงินลงทุนในตราสารหนี้ด้วยจำนวนเงินที่จ่ายทั้งสิ้นดังนี้
เดบิต บัญชีตราสารหนี้...(ระบุชื่อ)... xx
เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร xx

5.1.2 บันทึกดอกเบี้ยรับตามงวดระยะเวลาการจ่ายดอกเบี้ยที่ระบุไว้ในตราสารหนี้ และให้ตัดจำหน่ายส่วนเกินจากการได้มาซึ่งเงินลงทุนในตราสารหนี้ (ส่วนต่างระหว่างต้นทุนของเงินลงทุนกับมูลค่าที่ตราไว้ของเงินลงทุนในตราสารหนี้) ตลอดระยะเวลานับตั้งแต่วันที่ได้รับตราสารหนี้จนถึงวันครบกำหนด โดยคำนวณด้วยวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงหรือวิธีอื่นที่ให้ผลไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ ทั้งนี้เพื่อให้ผลตอบแทนจากเงินลงทุนในตราสารหนี้มีอัตราคงที่ จำนวนที่ตัดจำหน่ายส่วนเกินให้นำไปเพิ่มรายได้ดอกเบี้ย และหักราคาตามบัญชีของตราสารหนี้ นั้น ราคาตามบัญชีของตราสารหนี้คงเหลือถือเป็นต้นทุนของเงินลงทุนในตราสารหนี้ในขณะนั้น โดยบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีเงินสด xx
เครดิต บัญชีดอกเบี้ยรับ...(ระบุตราสารหนี้)... xx
 บัญชีตราสารหนี้...(ระบุชื่อ)... xx

5.2 กรณีจ่ายเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดด้วยราคาที่ต่ำกว่ามูลค่าที่ระบุไว้ในตราสารหนี้ให้บันทึกบัญชีดังนี้

5.2.1 บันทึกเงินลงทุนในตราสารหนี้ด้วยจำนวนเงินที่จ่ายทั้งสิ้นดังนี้
เดบิต บัญชีตราสารหนี้...(ระบุชื่อ)... xx
เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร xx

5.2.2 บันทึกดอกเบี้ยรับตามงวดระยะเวลาการจ่ายดอกเบี้ยที่ระบุไว้ในตราสารหนี้ และให้ตัดจำหน่ายส่วนลดจากการได้มาซึ่งเงินลงทุนในตราสารหนี้ (ส่วนต่างระหว่างต้นทุนของเงินลงทุนกับมูลค่าที่ตราไว้ของเงินลงทุนในตราสารหนี้) ตลอดระยะเวลานับตั้งแต่วันที่ได้รับตราสารหนี้จนถึงวันครบกำหนด โดยคำนวณด้วยวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงหรือวิธีอื่นที่ให้ผลไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ ทั้งนี้เพื่อให้ผลตอบแทนจากเงินลงทุนในตราสารหนี้มีอัตราคงที่ จำนวนที่ตัดจำหน่ายส่วนลดให้นำไปลดรายได้ดอกเบี้ย และบวกราคาตามบัญชีของตราสารหนี้ นั้น ราคาตามบัญชีของตราสารหนี้คงเหลือถือเป็นต้นทุนของเงินลงทุนในตราสารหนี้ในขณะนั้น และบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีเงินสด xx
บัญชีตราสารหนี้...(ระบุชื่อ)... xx
เครดิต บัญชีดอกเบี้ยรับ...(ระบุตราสารหนี้)... xx

5.3 เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดต้องแสดงในงบดุลด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย (หมายถึงราคาทุนของตราสารหนี้ที่ได้มาหรือโอนมาตั้งแต่เริ่มแรกหักเงินต้นที่จ่ายคืนและบวกหรือหักค่าตัดจำหน่ายสะสมของส่วนต่างระหว่างราคาทุนเริ่มแรกกับมูลค่าที่ตราไว้)

อนึ่ง ได้จัดทำตัวอย่างการบันทึกบัญชีเงินลงทุนในตราสารหนี้จะถือจนครบกำหนดแนบท้ายนี้เพื่อความเข้าใจชัดเจนยิ่งขึ้น สำหรับวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์ได้ตัดส่วนเกินหรือส่วนต่ำจากการได้มาซึ่งเงินลงทุนในตราสารหนี้ให้ได้ราคาตามบัญชีของตราสารหนี้คงเหลือแล้วให้แสดงมูลค่าตราสารหนี้ในงบดุลด้วยมูลค่ายุติธรรมนั้นให้ปฏิบัติตามคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุน พ.ศ. 2544

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สมพร พุฒวันเพ็ญ**
(นางสมพร พุฒวันเพ็ญ)

ผู้อำนวยการเฉพาะด้าน (วิชาการตรวจสอบบัญชี)
รักษาราชการแทน ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
กลุ่มมาตรฐานการบัญชี
โทร. 0 2628 5758
โทรสาร 0 2628 5769

ตัวอย่างการบันทึกเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถึงจนครบกำหนด

ตัวอย่างที่ 1 กรณีจ่ายเงินลงทุนในตราสารหนี้สูงกว่ามูลค่าที่ตราไว้

27 กรกฎาคม 2550 จ่ายเงินสดซื้อพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย ปี 2550 ราคาซื้อเท่ากับ 20,405,300.40 บาท มูลค่าพันธบัตรที่ตราไว้เท่ากับ 20,000,000 บาท อัตราดอกเบี้ย 4.625% ต่อปี กำหนดจ่ายดอกเบี้ยปีละ 2 ครั้ง คือ 1 สิงหาคม และ 1 กุมภาพันธ์ ครบกำหนดไถ่ถอนคืนวันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2552

แสดงการคำนวณดอกเบี้ยรับ

วัน เดือน ปี	เงินสตรับ	❶ ดอกเบี้ยรับ	ส่วนเกินมูลค่า ตัดจำหน่าย	ราคาตามบัญชี
27 ก.ค. 50				20,405,300.40
1 ส.ค. 50	462,500	364,744.74	97,755.26	20,307,545.14
1 ก.พ. 51	462,500	362,997.37	99,502.63	20,208,042.51
1 ส.ค. 51	462,500	361,218.76	101,281.24	20,106,761.27
1 ก.พ. 52	462,500	359,408.36	❷ 106,761.27	20,000,000.00

❶ ดอกเบี้ยรับตามอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงหาข้อมูลได้จากอัตราดอกเบี้ยในตลาดเงินทุน หรืออาจคำนวณโดยใช้สูตรอัตราผลตอบแทนจากวันซื้อจนถึงวันครบกำหนดไถ่ถอน ซึ่งให้ผลไม่แตกต่างอย่างมีนัยสำคัญ ดังนี้

$$YTM = \frac{R + \frac{F - P}{n}}{\frac{F + P}{2}}$$

YIM = อัตราผลตอบแทนจากวันซื้อจนถึงวันครบกำหนดไถ่ถอน

R = ดอกเบี้ยรับในแต่ละปี

F = Face Value / ราคาที่ระบุไว้ในพันธบัตร

P = ราคาซื้อขายในตลาด

n = ระยะเวลาตั้งแต่วันที่ซื้อจนถึงวันครบกำหนดไถ่ถอน

∴ อัตราดอกเบี้ยรับ = 3.575%

❷ งวดสุดท้าย 1 กุมภาพันธ์ 2552 ให้ตัดส่วนเกินกว่ามูลค่าที่คงเหลือทั้งหมด

การบันทึกบัญชี

27 กรกฎาคม 2550 บันทึกการจ่ายเงินสดซื้อพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย

เดบิต บัญชีพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย 20,405,300.40

เครดิต บัญชีเงินสด 20,405,300.40

1 สิงหาคม 2550 บันทึกดอกเบี้ยรับและตัดจำหน่ายส่วนเกินมูลค่าโดยนำไปปรับบัญชีดอกเบี้ยรับเพื่อให้ดอกเบี้ยรับพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทยในงบกำไรขาดทุนและแสดงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงจากพันธบัตร

เดบิต บัญชีเงินสด 462,500.00

เครดิต บัญชีดอกเบี้ยรับพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย 364,744.74

บัญชีพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย 97,755.26

1 กุมภาพันธ์ 2551 บันทึกดอกเบี้ยรับและตัดจำหน่ายส่วนเกินมูลค่าโดยนำไปปรับบัญชีดอกเบี้ยรับเพื่อให้ดอกเบี้ยรับพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทยในงบกำไรขาดทุนแสดงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงจากพันธบัตร

เดบิต บัญชีเงินสด 462,500.00

เครดิต บัญชีดอกเบี้ยรับพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย 362,997.37

บัญชีพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย 99,502.63

1 สิงหาคม 2551 และ 1 กุมภาพันธ์ 2552

ให้บันทึกดอกเบี้ยรับและตัดจำหน่ายส่วนเกินมูลค่าพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทยเช่นเดียวกันกับงวดที่ผ่านมา โดยใช้จำนวนดอกเบี้ยรับและส่วนเกินมูลค่าตัดจำหน่ายตามตารางแสดงการคำนวณดอกเบี้ยรับ

ตัวอย่างที่ 2 กรณีจ่ายเงินลงทุนในตราสารหนี้ต่ำกว่ามูลค่าที่ตราไว้

17 สิงหาคม 2550 จ่ายเงินสดซื้อพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย ปี 2550 ราคาซื้อเท่ากับ 19,986,179.80 บาท มูลค่าพันธบัตรที่ตราไว้เท่ากับ 20,000,000 บาท อัตราดอกเบี้ย 3.40625% ต่อปี กำหนดจ่ายดอกเบี้ยปีละ 2 ครั้ง คือ 16 กุมภาพันธ์ และ 16 สิงหาคม ครบกำหนดไถ่ถอนคืน วันที่ 16 สิงหาคม 2552

แสดงการคำนวณดอกเบี้ยรับ

วัน เดือน ปี	เงินสดรับ	❶ ดอกเบี้ยรับ	ส่วนลดมูลค่าตัดจำหน่าย	ราคาตามบัญชี
17 ส.ค. 50				19,986,179.80
16 ก.พ. 51	340,625	343,960.16	3,335.16	19,989,514.96
16 ส.ค. 51	340,625	344,017.55	3,392.55	19,992,907.51
16 ก.พ. 52	340,625	344,075.94	3,450.94	19,996,358.45
16 ส.ค. 52	340,625	344,135.33	❷ 3,641.55	20,000,000.00

❶ อัตราดอกเบี้ยรับตามอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง = 3.44198 %

❷ ให้ตัดจำหน่ายส่วนลดมูลค่าคงเหลือทั้งหมดในงวดสุดท้าย

การบันทึกบัญชี

17 สิงหาคม 2550 บันทึกการจ่ายเงินซื้อพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย
 เดบิต บัญชีพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย 19,986,179.80
 เครดิต บัญชีเงินสด 19,986,179.80

16 กุมภาพันธ์ 2551 บันทึกดอกเบี้ยรับและตัดจำหน่ายส่วนลดมูลค่าพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย โดยนำไปปรับบัญชีดอกเบี้ยรับเพื่อให้ดอกเบี้ยรับพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย
 ในงบกำไรขาดทุนแสดงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงจากพันธบัตร

เดบิต บัญชีเงินสด 340,625.00
 บัญชีพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย 3,335.16
 เครดิต ดอกเบี้ยรับพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย 343,960.16

16 สิงหาคม 2551 บันทึกดอกเบ็ญรับและตัดจำหน่ายส่วนลดมูลค่าพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย โดยนำไปปรับบัญชีดอกเบ็ญรับเพื่อให้ดอกเบ็ญรับพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทยในงบกำไรขาดทุนแสดงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงจากพันธบัตร

เดบิต	บัญชีเงินสด	340,625.00	
	บัญชีพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย	3,392.55	
	เครดิต	ดอกเบ็ญรับพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย	344,017.55

16 กุมภาพันธ์ 2552 และ 16 สิงหาคม 2552

ให้บันทึกดอกเบ็ญรับและตัดจำหน่ายส่วนลดมูลค่าพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย เช่นเดียวกันกับงวดที่ผ่านมา โดยใช้จำนวนดอกเบ็ญรับและส่วนลดมูลค่าตัดจำหน่ายตามตารางแสดงการคำนวณดอกเบ็ญรับ

การเปิดเผยหมายเหตุประกอบงบการเงิน

1. นโยบายการบัญชี
 - พันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย แสดงด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย

29 ตุลาคม 2552

เรื่อง ทारीเรื่องการค้าราคาและการจัดประเภทเงินลงทุนของสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

- สิ่งที่ส่งมาด้วย**
1. คำนิยามของเงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาดหลักทรัพย์
ในคู่มือระบบบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์ หน้า 174
 2. คำนิยามของหลักทรัพย์หรือเงินลงทุนในความต้องการของตลาด ในมาตรฐาน
การบัญชี ฉบับที่ 40 พ.ศ. 2544 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้
และตราสารทุน หน้า 604
 3. หมายเหตุประกอบงบการเงิน ปี 2551 ของสหกรณ์ออมทรัพย์การไฟฟ้าฝ่ายผลิต
แห่งประเทศไทย จำกัด
 4. ภาคผนวก

ข้าพเจ้านางสาว จิราพร สุวัฒน์นนท์ ผู้สอบบัญชีของสหกรณ์ออมทรัพย์การไฟฟ้าฝ่ายผลิต
แห่งประเทศไทย จำกัด (สอ.กฟผ.) ประจำปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2552 ใคร่ขอหารือเกี่ยวกับการ
การจัดประเภทเงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด เนื่องจากการตีความของเงินลงทุน
ในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดตามคู่มือของระบบบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์ ตามมาตรฐาน
การบัญชี ฉบับที่ 40 พ.ศ. 2544 และการตีความเงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด
ของสหกรณ์ออมทรัพย์การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย จำกัด มีความแตกต่างกันดังนี้

1) เงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดตามคู่มือระบบบัญชีสหกรณ์
ได้ยกตัวอย่างเช่น หุ้นของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์, หุ้นของธนาคารพาณิชย์และ
สถาบันการเงิน เท่านั้น

2) คำนิยามของเงินลงทุนในหลักทรัพย์ความต้องการของตลาด ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40
พ.ศ. 2544 หมายถึงหลักทรัพย์หรือเงินลงทุนอื่นที่มีการซื้อขายในตลาดซื้อขายคล่อง ซึ่งมูลค่ายุติธรรม
จะถือว่าสามารถกำหนดได้ทันทีหากราคาขายหรือราคาเสนอซื้อหรือเสนอขายมีการเผยแพร่ที่เป็นปัจจุบัน
ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยหรือตลาดหลักทรัพย์อื่นที่ทำการเผยแพร่ราคาต่อสาธารณชน
ซึ่งตลาดซื้อขายคล่อง หมายถึง ตลาดที่มีคุณสมบัติ ดังต่อไปนี้

- ก) รายการที่ซื้อขายในตลาดต้องมีลักษณะเหมือนกัน
- ข) ต้องมีผู้เต็มใจซื้อและขายตลอดเวลาทำการ
- ค) ต้องเปิดเผยราคาต่อสาธารณชน

3) การจัดประเภทเงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด ในงบการเงินปี 2551 ของ สอ.กฟผ. ซึ่งจะต้องนำมาเปรียบเทียบกับงบการเงินปี 2552 ได้ตีความว่าหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด คือ หลักทรัพย์ที่มีสภาพคล่อง โดยไม่คำนึงถึงว่าจะเป็นหลักทรัพย์ ที่มีการซื้อขายในตลาดซื้อขายคล่องหรือไม่ ซึ่งหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดในงบการเงินของ สอ.กฟผ. ปี 2551 จำนวน 2,681,238,973.27 บาท คือ พันธบัตรรัฐบาล และพันธบัตรรัฐบาลช่วยชาติ เป็นหลักทรัพย์ที่มีราคาซื้อขายในตลาดซื้อขายคล่องจริง แต่หลักทรัพย์ที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดจำนวน 10,281,581,113.12 บาท ตามภาคผนวก ช่อง A มีราคาซื้อขายในตลาดซื้อขายคล่อง แต่ทาง สอ.กฟผ. ตีความว่า หลักทรัพย์เหล่านี้ไม่มีสภาพคล่องและมีความตั้งใจจะถือไว้จนครบกำหนดไถ่ถอน จึงจัดประเภทหลักทรัพย์เหล่านี้เป็นหลักทรัพย์ที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด ทั้งนี้หาก สอ.กฟผ. เห็นว่าหากราคาผลตอบแทน ก่อนการไถ่ถอนหลักทรัพย์นี้มีราคาสูงได้กำไร ก็จะมีการขายหลักทรัพย์เหล่านี้ไปก่อนครบกำหนดไถ่ถอนเช่นกัน

ข้าพเจ้าจึงขอหารือว่า เนื่องจากการจัดประเภทระหว่างเงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดและหลักทรัพย์ที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดมีผลกระทบต่อการบันทึกบัญชี, การเปรียบเทียบกับงบการเงิน, และการตัดสินใจในการบริหารเงินลงทุนของคณะกรรมการ ซึ่งข้าพเจ้าเห็นว่า หลักทรัพย์ที่มีการซื้อขายในตลาดซื้อขายคล่อง ตามรายละเอียดแนบ ตามภาคผนวก ช่อง B นั้น เป็นหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด แต่หากตีความตาม สอ.กฟผ. นั่นคือ หลักทรัพย์เหล่านี้ไม่มีสภาพคล่องและ สอ.กฟผ. มีความตั้งใจจะถือจนครบกำหนดไถ่ถอนซึ่งหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดจะเป็นไปตามภาคผนวก ช่อง A และหากตีความตามคู่มือระบบบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์ หลักทรัพย์ตามภาคผนวก ช่อง C ต้องจัดอยู่ในความต้องการของตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งการตีความว่าหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดคือ หลักทรัพย์ที่มีการซื้อขายในตลาดซื้อขายคล่องตามมาตราฐานการบัญชีฉบับที่ 40 หรือหลักทรัพย์ ที่อยู่ในความต้องการของตลาดคือ หุ่นของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ และหุ้นของธนาคารพาณิชย์และสถาบันการเงิน ตามคู่มือระบบบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์ นั้นจะมีผลกระทบต่อการบันทึกบัญชี การเปรียบเทียบกับงบการเงินและงบการเงินของ สอ.กฟผ. ทั้งปี 2551 และปี 2552 และมีความแตกต่างไปจากการบันทึกบัญชีของ สอ.กฟผ. ในปีก่อนอย่างมีสาระสำคัญ

จึงเรียนมาเพื่อขอหารือกับทางอธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เพื่อนำไปอ้างอิงในการตรวจสอบและจัดทำงบการเงินให้ถูกต้องต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **จิราพร สุวัฒน์นนท์**

(นางสาวจิราพร สุวัฒน์นนท์)

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เลขทะเบียน 5676



ที่ กษ 0402/230

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

27 มกราคม 2552

เรื่อง ตอบข้อหารือการโอนส่วนเกินเงินลงทุนในตราสารหนี้

เรียน ผู้จัดการใหญ่ชุมนุมสหกรณ์เครดิตยูเนียนแห่งประเทศไทย จำกัด

อ้างถึง หนังสือชุมนุมสหกรณ์เครดิตยูเนียนแห่งประเทศไทย จำกัด ที่ ช.ส.ค. บพ/307
ลงวันที่ 2 ธันวาคม 2551

สิ่งที่ส่งมาด้วย 1. หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/3208 ลงวันที่ 25 พฤศจิกายน 2551
2. รายละเอียดการปรับปรุงบัญชีส่วนเกินและส่วนต่ำกว่ามูลค่าตราสารหนี้

ตามหนังสือที่อ้างถึง ชุมชนสหกรณ์เครดิตยูเนียนแห่งประเทศไทย จำกัด (ช.ส.ค.) บันทึกลับบัญชีคลาดเคลื่อนเกี่ยวกับการนำเงินลงทุนหมุนเวียนไปลงทุนในตราสารหนี้ในปี 2550 จึงขอคำแนะนำจากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์เกี่ยวกับวิธีปฏิบัติว่าหากจะโอนค่าใช้จ่ายส่วนเกินจากการลงทุนเป็นค่าใช้จ่ายรอดบัญชีโดยตัดจ่ายภายใน 5 ปี สามารถกระทำได้หรือไม่ นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว ขอเรียนชี้แจงว่า การที่สหกรณ์นำเงินไปลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดโดยการซื้อด้วยราคาที่สูงหรือต่ำกว่ามูลค่าที่ระบุไว้ในตราสารหนี้สหกรณ์จะต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป โดยการคำนวณหาอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง ตั้งแต่วันซื้อจนถึงวันครบกำหนดในตราสารหนี้เพื่อบันทึกดอกเบี้ยรับในแต่ละงวด ด้วยอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง ตั้งแต่วันซื้อจนถึงวันครบกำหนดในตราสารหนี้เพื่อบันทึกดอกเบี้ยรับในแต่ละงวด ด้วยอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงมิใช่อัตราดอกเบี้ยที่ระบุไว้ในตราสารหนี้ และตัดจำหน่ายส่วนเกินหรือส่วนต่ำกว่ามูลค่าตราสารหนี้ในทุกงวดที่ได้รับดอกเบี้ยจนถึงงวดที่ครบกำหนดใกล้เคียงกันเพื่อให้เงินลงทุนในตราสารหนี้มีมูลค่าเท่ากับมูลค่าที่ระบุไว้ในตราสารหนี้ ทั้งนี้ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ตอบข้อหารือนายวิรัช ทวีทุน ผู้สอบบัญชี ช.ส.ค. เกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีดังกล่าวแล้วดังรายละเอียดปรากฏตามสิ่งที่ส่งมาด้วย

ดังนั้น กรณี ช.ส.ค. นำเงินไปลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด ตั้งแต่ปี 2550 ทั้งสิ้นจำนวน 16 ฉบับ โดยลงทุนซื้อในราคาที่สูงกว่ามูลค่าที่ระบุไว้ในตราสารหนี้จำนวน 15 ฉบับ เป็นจำนวนเงิน 653,754,569.46 บาท และซื้อในราคาที่ต่ำกว่ามูลค่าที่ระบุไว้ในตราสารหนี้จำนวน 1 ฉบับ เป็นจำนวนเงิน 19,986,179.80 บาท ซึ่งตราสารหนี้ดังกล่าวจะครบกำหนดใกล้เคียงกัน ในปี 2551 จำนวน 13 ฉบับ เป็นจำนวนเงิน 516,000,000.00 บาท และปี 2552 จำนวน 3 ฉบับ เป็นจำนวนเงิน 140,000,000.00 บาท ช.ส.ค. จะต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป โดยการคำนวณหาอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงเพื่อตัดจำหน่ายส่วนเกินกว่ามูลค่าทั้งสิ้นจำนวนเงิน 17,754,569.46 บาท และ

ส่วนต่ำกว่ามูลค่าจำนวนเงิน 13,820.20 บาท ในทุกงวดที่ได้รับดอกเบี้ยจนถึงงวดที่ครบกำหนดไถ่ถอนคืนเพื่อให้ตราสารหนี้ที่ถือจนครบกำหนดทุกฉบับมีมูลค่าคงเหลือเท่ากับมูลค่าที่ระบุไว้ในตราสารหนี้โดย ช.ส.ค. ต้องบันทึกบัญชีตัดจำหน่ายส่วนเกินมูลค่าในปี 2550 จำนวน 6,727,305.04 บาท ปี 2551 จำนวน 10,557,918.01 บาท และปี 2552 จำนวน 469,346.41 บาท และตัดจำหน่ายส่วนต่ำกว่ามูลค่าในปี 2551 จำนวน 6,727.71 บาท และปี 2552 จำนวน 7,092.49 บาท ดังปรากฏตามรายละเอียดการปรับปรุงบัญชีส่วนเกินและส่วนต่ำกว่ามูลค่าตราสารหนี้ (สิ่งที่ส่งมาด้วย 2) แต่ทั้งนี้ ช.ส.ค. มิได้บันทึกการตัดจำหน่ายส่วนเกินมูลค่าในปี 2550 จึงเป็นผลให้ ช.ส.ค. มีกำไรสุทธิประจำปี 2550 สูงเกินไปเป็นจำนวนเงิน 6,727,305.04 บาท ซึ่งจำเป็นต้องนำมาแสดงเป็นค่าใช้จ่ายในปี 2551

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จึงให้ ช.ส.ค. ถือปฏิบัติเกี่ยวกับการตัดจำหน่ายส่วนเกินมูลค่าตราสารหนี้ให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป เพื่อแจ้งงบการเงินของ ช.ส.ค. แสดงข้อมูลที่ถูกต้องตามข้อเท็จจริง โดยดำเนินการปรับปรุงบัญชีตามรายละเอียดการปรับปรุงบัญชีส่วนเกินและส่วนต่ำกว่ามูลค่าตราสารหนี้ (สิ่งที่ส่งมาด้วย 2)

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและดำเนินการปรับปรุงบัญชีให้ถูกต้องต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **เกรียงศักดิ์ บุญยะสุต**

(นายเกรียงศักดิ์ บุญยะสุต)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักนโยบายและมาตรฐาน

ส่วนมาตรฐานการบัญชี

โทร. 0 2628 5768

โทรสาร 0 2628 5769



ที่ กษ 0402/3208

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

25 พฤศจิกายน 2551

เรื่อง ตอบข้อหารือเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชี

เรียน นายวิรัช ทวีทุน

อ้างถึง หนังสือ ที่ 60/2551 ลงวันที่ 31 ตุลาคม 2551

สิ่งที่ส่งมาด้วย ตัวอย่างการบันทึกเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด จำนวน 1 ชุด

ตามหนังสือที่อ้างถึง นายวิรัช ทวีทุน ผู้สอบบัญชีชุมนุมสหกรณ์เครดิตยูเนี่ยนแห่งประเทศไทย จำกัด แจ้งว่า ชุมชนสหกรณ์เครดิตยูเนี่ยนแห่งประเทศไทย จำกัด นำเงินไปลงทุนซื้อพันธบัตรรัฐบาลและพันธบัตรของธนาคารแห่งประเทศไทย ในปี พ.ศ. 2550 ประมาณ 351,000,000 บาท (สามร้อยห้าสิบล้านบาทถ้วน) และปี พ.ศ. 2551 ประมาณ 60,000,000 บาท (หกสิบล้านบาทถ้วน) โดยมีราคาซื้อสูงกว่าราคาพันธบัตรเป็นส่วนใหญ่ และมีข้อสังเกตคือเหตุใดจึงต้องซื้อในราคาที่สูงกว่าราคาพันธบัตร จึงขอหารือว่าส่วนต่างของราคาจะลงบัญชีอย่างไรจึงจะถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป นั้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว ขอเรียนชี้แจงดังนี้

1. กรณีชุมนุมสหกรณ์เครดิตยูเนี่ยนแห่งประเทศไทย จำกัด จ่ายเงินซื้อพันธบัตรในราคาที่สูงกว่ามูลค่าที่ตราไว้ในพันธบัตรเป็นการถือปฏิบัติกันโดยทั่วไปในการลงทุนในตราสารทางการเงินโดยสหกรณ์ จะต้องพิจารณาอัตราผลตอบแทนที่จะได้รับตั้งแต่วันซื้อจนถึงวันครบกำหนดได้ก่อนว่าควรซื้อในราคาที่สูงหรือต่ำกว่ามูลค่าพันธบัตร ทั้งนี้ตามหลักของการวิเคราะห์ต้นทุนและผลประโยชน์แล้วราคาของตราสารที่ผู้ลงทุนจะยอมจ่ายนั้นจะไม่เกินมูลค่าของผลประโยชน์ที่ได้รับทั้งหมด

2. พันธบัตรรัฐบาลและพันธบัตรของธนาคารแห่งประเทศไทยดังกล่าว ต้องพิจารณาก่อนว่าเป็นเงินลงทุนประเภทตราสารหนี้ที่สหกรณ์ประสงค์จะถือจนครบกำหนด

3. วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดมีดังนี้

3.1 กรณีจ่ายเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดด้วยราคาที่สูงกว่ามูลค่าที่ระบุไว้ในตราสารหนี้ให้บันทึกบัญชีดังนี้

3.1.1 บันทึกเงินลงทุนในตราสารหนี้ด้วยจำนวนเงินที่จ่ายทั้งสิ้นดังนี้

เดบิต บัญชีตราสารหนี้...(ระบุชื่อ)... xx

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร xx

3.1.2 บันทึกดอกเบี้ยรับตามงวดระยะเวลาการจ่ายดอกเบี้ยที่ระบุไว้ในตราสารหนี้

และให้ตัดจำหน่ายส่วนเกินจากการได้มาซึ่งเงินลงทุนในตราสารหนี้ (ส่วนต่างระหว่างต้นทุนของเงินลงทุนกับมูลค่าที่ตราไว้ของเงินลงทุนในตราสารหนี้) ตลอดระยะเวลานับตั้งแต่วันที่ได้รับตราสารหนี้จนถึงวันครบกำหนด โดยคำนวณด้วยวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงหรือวิธีอื่นที่ให้ผลไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ ทั้งนี้เพื่อให้ผลตอบแทนจากเงินลงทุนในตราสารหนี้มีอัตราคงที่ จำนวนที่ตัดจำหน่ายส่วนเกินให้นำไป

เพิ่มรายได้ดอกเบี้ย และหักราคาตามบัญชีของตราสารหนี้ นั้น ราคาตามบัญชีของตราสารหนี้คงเหลือ ถือเป็นต้นทุนของเงินลงทุนในตราสารหนี้ในขณะนั้น โดยบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	xx
	เครดิต	
	บัญชีดอกเบี้ยรับ...(ระบุตราสารหนี้)...	xx
	บัญชีตราสารหนี้...(ระบุชื่อ)...	xx

3.2 กรณีจ่ายเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดด้วยราคาที่ต่ำกว่ามูลค่าที่ระบุไว้ในตราสารหนี้ให้บันทึกบัญชีดังนี้

3.2.1 บันทึกเงินลงทุนในตราสารหนี้ด้วยจำนวนเงินที่จ่ายทั้งสิ้นดังนี้

เดบิต	บัญชีตราสารหนี้...(ระบุชื่อ)...	xx
	เครดิต	
	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร	xx

3.2.2 บันทึกดอกเบี้ยรับตามงวดระยะเวลาการจ่ายดอกเบี้ยที่ระบุไว้ในตราสารหนี้ และให้ตัดจำหน่ายส่วนลดจากการได้มาซึ่งเงินลงทุนในตราสารหนี้ (ส่วนต่างระหว่างต้นทุนของเงินลงทุนกับมูลค่าที่ตราไว้ของเงินลงทุนในตราสารหนี้) ตลอดระยะเวลานับตั้งแต่วันที่ได้รับตราสารหนี้จนถึงวันครบกำหนด โดยคำนวณด้วยวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงหรือวิธีอื่นที่ให้ผลไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ ทั้งนี้เพื่อให้ผลตอบแทนจากเงินลงทุนในตราสารหนี้มีอัตราคงที่ จำนวนที่ตัดจำหน่ายส่วนลดให้นำไปลดรายได้ดอกเบี้ย และบวกราคาตามบัญชีของตราสารหนี้ นั้น ราคาตามบัญชีของตราสารหนี้คงเหลือ ถือเป็นต้นทุนของเงินลงทุนในตราสารหนี้ในขณะนั้น และบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	xx
	บัญชีตราสารหนี้...(ระบุชื่อ)...	xx
	เครดิต	
	บัญชีดอกเบี้ยรับ...(ระบุตราสารหนี้)...	xx

3.3 เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดต้องแสดงในงบดุลด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย (หมายถึงราคาทุนของตราสารหนี้ที่ได้มาหรือโอนมาตั้งแต่เริ่มแรกหักเงินต้นที่จ่ายคืนและบวกหรือหักค่าตัดจำหน่ายสะสมของส่วนต่างระหว่างราคาทุนเริ่มแรกกับมูลค่าที่ตราไว้)

อนึ่ง ได้จัดทำตัวอย่างการบันทึกบัญชีเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดแนบท้ายนี้ เพื่อความเข้าใจชัดเจนยิ่งขึ้น

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **เกรียงศักดิ์ บุญยะสุต**

(นายเกรียงศักดิ์ บุญยะสุต)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักนโยบายและมาตรฐาน

ส่วนมาตรฐานการบัญชี

โทร. 0 2628 5768

โทรสาร 0 2628 5769

ตัวอย่างการบันทึกเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถึงจนครบกำหนด

ตัวอย่างที่ 1 กรณีจ่ายเงินลงทุนในตราสารหนี้สูงกว่ามูลค่าที่ตราไว้

27 กรกฎาคม 2550 จ่ายเงินสดซื้อพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย ปี 2550 ราคาซื้อเท่ากับ 20,405,300.40 บาท มูลค่าพันธบัตรที่ตราไว้เท่ากับ 20,000,000 บาท อัตราดอกเบี้ย 4.625% ต่อปี กำหนดจ่ายดอกเบี้ยปีละ 2 ครั้ง คือ 1 สิงหาคม และ 1 กุมภาพันธ์ ครบกำหนดไถ่ถอนคืนวันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2552

แสดงการคำนวณดอกเบี้ยรับ

วัน เดือน ปี	เงินสตรับ	❶ ดอกเบี้ยรับ	ส่วนเกินมูลค่า ตัดจำหน่าย	ราคาตามบัญชี
27 ก.ค. 50				20,405,300.40
1 ส.ค. 50	462,500	364,744.74	97,755.26	20,307,545.14
1 ก.พ. 51	462,500	362,997.37	99,502.63	20,208,042.51
1 ส.ค. 51	462,500	361,218.76	101,281.24	20,106,761.27
1 ก.พ. 52	462,500	359,408.36	❷ 106,761.27	20,000,000.00

❶ ดอกเบี้ยรับตามอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงหาข้อมูลได้จากอัตราดอกเบี้ยในตลาดเงินทุน หรืออาจคำนวณโดยใช้สูตรอัตราผลตอบแทนจากวันซื้อจนถึงวันครบกำหนดไถ่ถอน ซึ่งให้ผลไม่แตกต่างอย่างมีนัยสำคัญ ดังนี้

$$YTM = \frac{R + \frac{F - P}{n}}{\frac{F + P}{2}}$$

YIM = อัตราผลตอบแทนจากวันซื้อจนถึงวันครบกำหนดไถ่ถอน

R = ดอกเบี้ยรับในแต่ละปี

F = Face Value / ราคาที่ระบุไว้ในพันธบัตร

P = ราคาซื้อขายในตลาด

n = ระยะเวลาตั้งแต่วันที่ซื้อจนถึงวันครบกำหนดไถ่ถอน

∴ อัตราดอกเบี้ยรับ = 3.575%

❷ งวดสุดท้าย 1 กุมภาพันธ์ 2552 ให้ตัดส่วนเกินกว่ามูลค่าที่คงเหลือทั้งหมด

การบันทึกบัญชี

27 กรกฎาคม 2550 บันทึกการจ่ายเงินสดซื้อพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย

เดบิต บัญชีพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย 20,405,300.40

เครดิต บัญชีเงินสด 20,405,300.40

1 สิงหาคม 2550 บันทึกดอกเบี้ยรับและตัดจำหน่ายส่วนเกินมูลค่าโดยนำไปปรับบัญชีดอกเบี้ยรับเพื่อให้ดอกเบี้ยรับพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทยในงบกำไรขาดทุนและแสดงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงจากพันธบัตร

เดบิต บัญชีเงินสด 462,500.00

เครดิต บัญชีดอกเบี้ยรับพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย 364,744.74

บัญชีพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย 97,755.26

1 กุมภาพันธ์ 2551 บันทึกดอกเบี้ยรับและตัดจำหน่ายส่วนเกินมูลค่าโดยนำไปปรับบัญชีดอกเบี้ยรับเพื่อให้ดอกเบี้ยรับพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทยในงบกำไรขาดทุนแสดงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงจากพันธบัตร

เดบิต บัญชีเงินสด 462,500.00

เครดิต บัญชีดอกเบี้ยรับพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย 362,997.37

บัญชีพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย 99,502.63

1 สิงหาคม 2551 และ 1 กุมภาพันธ์ 2552

ให้บันทึกดอกเบี้ยรับและตัดจำหน่ายส่วนเกินมูลค่าพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทยเช่นเดียวกันกับงวดที่ผ่านมา โดยใช้จำนวนดอกเบี้ยรับและส่วนเกินมูลค่าตัดจำหน่ายตามตารางแสดงการคำนวณดอกเบี้ยรับ

ตัวอย่างที่ 2 กรณีจ่ายเงินลงทุนในตราสารหนี้ต่ำกว่ามูลค่าที่ตราไว้

17 สิงหาคม 2550 จ่ายเงินสดซื้อพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย ปี 2550 ราคาซื้อเท่ากับ 19,986,179.80 บาท มูลค่าพันธบัตรที่ตราไว้เท่ากับ 20,000,000 บาท อัตราดอกเบี้ย 3.40625% ต่อปี กำหนดจ่ายดอกเบี้ยปีละ 2 ครั้ง คือ 16 กุมภาพันธ์ และ 16 สิงหาคม ครบกำหนดไถ่ถอนคืน วันที่ 16 สิงหาคม 2552

แสดงการคำนวณดอกเบี้ยรับ

วัน เดือน ปี	เงินสดรับ	❶ ดอกเบี้ยรับ	ส่วนลดมูลค่าตัดจำหน่าย	ราคาตามบัญชี
17 ส.ค. 50				19,986,179.80
16 ก.พ. 51	340,625	343,960.16	3,335.16	19,989,514.96
16 ส.ค. 51	340,625	344,017.55	3,392.55	19,992,907.51
16 ก.พ. 52	340,625	344,075.94	3,450.94	19,996,358.45
16 ส.ค. 52	340,625	344,135.33	❷ 3,641.55	20,000,000.00

❶ อัตราดอกเบี้ยรับตามอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง = 3.44198%

❷ ให้ตัดจำหน่ายส่วนลดมูลค่าคงเหลือทั้งหมดในงวดสุดท้าย

การบันทึกบัญชี

17 สิงหาคม 2550 บันทึกการจ่ายเงินซื้อพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย
 เดบิต บัญชีพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย 19,986,179.80
 เครดิต บัญชีเงินสด 19,986,179.80

16 กุมภาพันธ์ 2551 บันทึกดอกเบี้ยรับและตัดจำหน่ายส่วนลดมูลค่าพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย โดยนำไปปรับบัญชีดอกเบี้ยรับเพื่อให้ดอกเบี้ยรับพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย
 ในงบกำไรขาดทุนแสดงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงจากพันธบัตร

เดบิต บัญชีเงินสด 340,625.00
 บัญชีพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย 3,335.16
 เครดิต ดอกเบี้ยรับพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย 343,960.16

16 สิงหาคม 2551 บันทึกดอกเบ็ญรับและตัดจำหน่ายส่วนลดมูลค่าพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย โดยนำไปปรับบัญชีดอกเบ็ญรับเพื่อให้ดอกเบ็ญรับพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทยในงบกำไรขาดทุนแสดงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงจากพันธบัตร

เดบิต	บัญชีเงินสด	340,625.00	
	บัญชีพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย	3,392.55	
	เครดิต	ดอกเบ็ญรับพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย	344,017.55

16 กุมภาพันธ์ 2552 และ 16 สิงหาคม 2552

ให้บันทึกดอกเบ็ญรับและตัดจำหน่ายส่วนลดมูลค่าพันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย เช่นเดียวกันกับงวดที่ผ่านมา โดยใช้จำนวนดอกเบ็ญรับและส่วนลดมูลค่าตัดจำหน่ายตามตารางแสดงการคำนวณดอกเบ็ญรับ

การเปิดเผยหมายเหตุประกอบงบการเงิน

1. นโยบายการบัญชี
 - พันธบัตรธนาคารแห่งประเทศไทย แสดงด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย

รายละเอียดส่วนเกินและส่วนต่ำกว่ามูลค่าตราสารหนี้

วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการปรับปรุงบัญชีส่วนเกินและส่วนต่ำกว่ามูลค่าตราสารหนี้ สำหรับปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2551 และ 31 ธันวาคม 2552 มีดังนี้

1. ให้ตัดจำหน่ายส่วนเกินกว่ามูลค่าตราสารหนี้สำหรับปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2551 ทั้งสิ้นเป็นจำนวนเงิน 17,285,223.05 บาท โดยตัดจำหน่ายทั้งจำนวน ดังนี้

1.1 ให้ตัดจำหน่ายส่วนเกินกว่ามูลค่าตราสารหนี้ที่ต้องตัดจำหน่ายในทุกงวดที่ได้รับดอกเบี้ยตามอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง ซึ่งต้องตัดจำหน่ายในปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2550 เป็นจำนวนเงิน 6,727,305.04 บาท ซึ่งสหกรณ์บันทึกบัญชีคลาดเคลื่อนไว้ตั้งแต่ปี 2550 เป็นผลให้กำไรสุทธิประจำปี 2550 สูงเกินไป โดยบันทึกรายการปรับปรุงบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน ดังนี้

เดบิต บัญชีส่วนเกินมูลค่าตราสารหนี้ตัดจ่ายผิดพลาดปี 2550 6,727,305.04

เครดิต บัญชีตราสารหนี้ 6,727,305.04

1.2 ให้ตัดจำหน่ายส่วนเกินกว่ามูลค่าตราสารหนี้ในปี 2551 ส่วนที่เหลืออีกจำนวนเงิน 10,557,918.01 บาท โดยปรับลดกับดอกเบี้ยรับและบันทึกรายการปรับปรุงบัญชี ดังนี้

เดบิต บัญชีดอกเบี้ยรับจากตราสารหนี้ 10,557,918.01

เครดิต บัญชีตราสารหนี้ 10,557,918.01

2. ให้ตัดจำหน่ายส่วนเกินกว่ามูลค่าตราสารหนี้ในปี 2552 เป็นจำนวนเงิน 469,346.41 บาท โดยปรับลดกับดอกเบี้ยรับตราสารหนี้ในปี 2552 และบันทึกรายการปรับปรุงบัญชีสำหรับปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2552 ดังนี้

เดบิต บัญชีดอกเบี้ยรับจากตราสารหนี้ 469,346.41

เครดิต บัญชีตราสารหนี้ 469,346.41

3. สำหรับส่วนต่ำกว่ามูลค่าตราสารหนี้ ที่ถือจนครบกำหนดไถ่ถอนคืนในปี 2552 เป็นจำนวนเงิน 13,820.20 บาท ให้ตัดจำหน่ายส่วนต่ำกว่ามูลค่าตราสารหนี้ตามสัดส่วนของอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงที่ได้รับในปี 2551 และปี 2552 ดังนี้

3.1 ให้ตัดจำหน่ายส่วนต่ำกว่ามูลค่าตราสารหนี้ในปี 2551 จำนวนเงิน 6,727.71 บาท ซึ่งคำนวณตามสัดส่วนของอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงที่ได้รับในปี 2551 และบันทึกรายการปรับปรุงบัญชีสำหรับปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2551 ดังนี้

เดบิต บัญชีตราสารหนี้ 6,727.71

เครดิต บัญชีดอกเบี้ยรับจากตราสารหนี้ 6,727.71

3.2 ให้ตัดจำหน่ายส่วนต่ำกว่ามูลค่าตราสารหนี้ส่วนที่เหลืออีกจำนวนเงิน 7,092.49 บาท โดยบันทึกรายการปรับปรุงบัญชีสำหรับปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2552 ดังนี้

เดบิต	บัญชีตราสารหนี้	7,092.49	
	เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยรับจากตราสารหนี้	7,092.49

4. บัญชีเงินลงทุนในตราสารหนี้คงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2551 หลังจากปรับปรุงบัญชีข้างต้นเรียบร้อยแล้ว มียอดคงเหลือจำนวน 140,462,253.92 บาท ซึ่งในจำนวนนี้มีส่วนเกินมูลค่าจำนวน 469,346.41 บาท และส่วนต่ำกว่ามูลค่าจำนวน 7,092.49 บาท ซึ่งสหกรณ์จะต้องตัดจำหน่ายส่วนเกินและส่วนต่ำกว่ามูลค่าดังกล่าวในปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2552 โดยตัดจำหน่ายในแต่ละงวดที่ได้รับดอกเบี้ย เพื่อให้ตราสารหนี้มีมูลค่าคงเหลือเท่ากับมูลค่าที่ระบุไว้ในตราสารหนี้ ณ วันไถ่ถอนคืน

อนึ่ง อัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง คำนวณได้ตามเอกสารที่แนบท้าย โดยใช้วิธีการคำนวณตามสิ่งที่ส่งมาด้วยหมายเลข 1

ตารางการคำนวณส่วนเกิน/ส่วนต่ำกว่ามูลค่าเงินลงทุน

No	Type	วันลงทุน (2)	ราคาของหุ้นซื้อ (3)	วันครบกำหนด (4)	ราคานี้ตัว (5)	r% ที่ระบุใน ตราสารหนี้ (6)	อัตราดอกเบี้ย ที่แท้จริง % (7)	เงินได้รับ (8)	ดอกเบี้ยรับ		ตัดจำหน่าย ส่วนเกิน/ส่วนต่ำ (10)	มูลค่าตราสารหนี้ คงเหลือ (11)
									ว.ด.ป	จำนวนเงิน (9)		
1	BOT092A	27/7/2550	20,405,300.40	01/2/2552	20,000,000.00	4.625	3.575	462,500.00	-	-	-	20,405,300.40
									1 ส.ค. 50	364,744.74	97,755.26	20,307,545.14
									1 ก.พ.51	362,997.37	99,502.63	20,208,042.51
									1 ส.ค. 51	361,218.76	101,281.24	20,106,761.27
									1 ก.พ.52	359,408.36	106,761.27	20,000,000.00
2	BOT098A	16/8/2550	19,986,179.80	01/8/2552	20,000,000.00	3.4063	3.4419	340,625.00	-	-	-	19,986,179.80
									16 ก.พ. 51	343,960.16	3,335.16	19,989,514.96
									16 ส.ค. 51	344,017.55	3,392.55	19,992,907.51
									16 ก.พ. 52	344,075.94	3,450.94	19,996,358.45
									16 ส.ค. 52	344,135.33	3,641.55	20,000,000.00
3	SB099A	27/3/2550	101,357,391.00	02/09/2552	100,000,000.00	5.2500	4.54	2,625,000.00	-	-	-	101,357,391.00
									2 ก.ย. 50	2,300,812.78	324,187.22	101,083,203.78
									2 มี.ค. 51	2,293,453.73	331,546.27	100,701,657.51
									2 ก.ย. 51	2,285,927.63	339,072.37	100,362,585.14
									2 มี.ค. 52	2,278,230.88	362,585.14	100,000,000.00
4	BOT081A	17/7/2550	20,188,181.00	12/1/2551	20,000,000.00	5.0000	3.150	500,000.00	-	-	-	20,188,181.00
									12 ก.ค. 51	317,963.85	188,181.00	20,000,000.00
5	BOT082A	27/8/2550	10,130,722.20	12/1/2551	10,000,000.00	5.0000	3.668	250,000.00	-	-	-	10,130,722.20
									12 ก.ค. 51	158,039.27	130,722.20	10,000,000.00
6	BOT084A	16/6/2550	41,126,802.00	7/04/2551	40,000,000.00	5.3750	2.522	1,075,000.00	-	-	-	41,126,802.00
									7 ต.ค. 50	518,608.97	556,391.03	40,570,410.97
									7 เม.ย. 51	511,592.88	570,410.97	40,000,000.00
7	BOT084A	15/6/2550	82,239,083.20	7/4/2551	80,000,000.00	5.3750	2.54	2,150,000.00	-	-	-	82,239,083.20
									7 ต.ค. 50	1,044,436.36	1,105,563.64	81,133,519.56
									7 เม.ย. 51	1,030,395.70	1,133,519.56	80,000,000.00

No	Type	วันลงทุน	ราคาลงทุนซื้อ	วันครบกำหนด	ราคารับนำตัว	r% ที่ระบุในตราสารหนี้	อัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง %	เงินสดรับ	ดอกเบี้ยรับ		ตัดจำหน่ายส่วนเกิน/ส่วนต่ำ	มูลค่าตลาดสำหรับคงเหลือ
									ว.ค.ป	จำนวนเงิน		
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)		
8	BOT084A	18/6/2550	61,608,598.20	7/4/2551	60,000,000.00	5.3750	2.658	1,612,500.00	-	-	-	61,608,598.20
									7 ต.ค. 50	818,778.27	793,721.73	60,814,876.47
									7 เม.ย. 51	808,229.71	814,876.47	60,000,000.00
9	BOT084A	17/7/2550	36,036,975.45	7/4/2551	35,000,000.00	5.3750	2.377	940,625.00	-	-	-	36,036,975.45
									7 ต.ค. 50	428,299.45	512,325.55	35,524,649.90
									7 เม.ย. 51	422,210.46	524,649.90	35,000,000.00
10	BOT086A	15/6/2550	61,315,084.80	15/6/2551	60,000,000.00	5.5000	3.272	1,650,000.00	-	-	-	61,315,084.80
									15 ต.ค. 50	1,003,114.79	646,865.21	60,668,199.59
									15 เม.ย. 51	992,531.75	668,199.59	60,000,000.00
11	BOT086A	19/6/2550	30,653,636.40	15/6/2551	30,000,000.00	5.5000	3.285	825,000.00	-	-	-	30,653,636.40
									15 ต.ค. 50	503,485.88	321,514.02	30,382,122.38
									15 เม.ย. 51	498,205.11	332,122.38	30,000,000.00
12	BOT088A	6/6/2550	104,615,022.00	10/08/2551	100,000,000.00	5.5000	2.369	2,750,000.00	-	-	-	104,615,022.00
									10 ต.ค. 50	1,239,164.94	1,510,835.06	103,104,186.94
									10 ก.พ. 51	1,221,269.09	1,528,730.91	101,575,456.03
									10 ต.ค. 51	1,203,161.28	1,575,456.03	100,000,000.00
13	BOT088A	6/6/2550	10,450,961.30	10/08/2551	10,000,000.00	5.5000	2.439	275,000.00	-	-	-	10,450,961.30
									10 ต.ค. 50	127,449.47	147,550.53	10,303,410.77
									10 ก.พ. 51	125,650.09	149,349.91	10,154,060.86
									10 ต.ค. 51	123,828.77	154,060.86	10,000,000.00
14	BOT088A	09/807/2550	41,797,490.00	10/8/2551	40,000,000.00	5.5000	2.45	1,100,000.00	-	-	-	41,797,490.00
									10 ต.ค. 50	512,019.25	587,980.75	41,209,509.25
									10 ก.พ. 51	504,816.49	595,183.51	40,614,325.74
									10 ต.ค. 51	497,525.49	614,325.74	40,000,000.00
15	BOT088A	27/8/2550	20,453,959.60	10/8/2551	20,000,000.00	5.5000	3.193	550,000.00	-	-	-	20,453,959.60
									10 ก.พ. 51	326,547.47	223,452.53	20,230,507.07
									10 ต.ค. 51	322,980.05	230,507.07	20,000,000.00

No	Type	วันลงทุน	ราคาลงทุนซื้อ	วันครบกำหนด	ราคาน้ำตัว	r% ที่ระบุในตราสารหนี้	อัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง %	เงินได้รับ	ดอกเบี้ยรับ		ตัดจำหน่ายส่วนเกิน/ส่วนต่ำ	มูลค่าตราสารหนี้คงเหลือ
									ว.ค.ป	จำนวนเงิน		
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	
16	BOT080A	8/6/2550	11,375,361.91	12/10/2551	11,000,000.00	5.0625	2.74	278,437.50	-	-	-	11,375,361.91
									10 ต.ค. 50	155,842.46	122,595.04	11,252,766.87
									10 มี.ค. 51	154,162.91	124,274.59	11,128,492.28
									10 ต.ค. 51	152,460.34	128,492.28	11,000,000.00
	รวม		673,740,749.26		656,000,000.00			17,384,687.50				

ส่วนเกินมูลค่าตัดจ่าย ปี 2550 6,727,305.04
ส่วนเกินมูลค่าตัดจ่าย ปี 2551 10,557,918.01
ส่วนเกินมูลค่าตัดจ่าย ปี 2552 469,346.41
รวม 17,754,569.46

ส่วนต่ำกว่ามูลค่าตัดจ่าย ปี 2551 6,727.71
ส่วนต่ำกว่ามูลค่าตัดจ่าย ปี 2552 7,092.49
รวม 13,820.20



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักพัฒนาธุรกิจสหกรณ์ โทร. 0 2282 1226-7 โทรสาร 0 2282 1226
ไปรษณีย์อิเล็กทรอนิกส์ : cpd_cbdo@cad.go.th

ที่ กษ 1109/6265 วันที่ 1 มิถุนายน 2550

เรื่อง หารือแนวทางการปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์กรณีร่วมทุนดำเนินธุรกิจ

เรียน อธิบดีกรมการตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยสำนักงานสหกรณ์จังหวัดนครสวรรค์ ได้มีหนังสือถึงกรมส่งเสริมสหกรณ์ ขอรื้อแนวทาง
การปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ กรณีสหกรณ์ในจังหวัดนครสวรรค์ร่วมทุนดำเนินธุรกิจ ในปี 2549
โดยแยกเป็นธุรกิจป้อน้ำมัน มิโนมาร์ท(ให้เช่าพื้นที่) คาร์แคร์(ให้เช่าพื้นที่) เพื่อแนะนำสหกรณ์เป็น
แนวทางปฏิบัติต่อไป รายละเอียดตามหนังสือสำนักงานสหกรณ์จังหวัดนครสวรรค์ ที่แนบมาพร้อมนี้
ด้วยแล้ว

กรมส่งเสริมสหกรณ์ ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า เป็นเรื่องเกี่ยวกับแนวทางปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์
จึงใคร่ขอคำแนะนำจากท่านในเรื่องดังกล่าว เพื่อถือเป็นแนวทางปฏิบัติต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดให้ความอนุเคราะห์ด้วย จักขอบคุณมาก

(ลงชื่อ) **จิตรกร สามประดิษฐ์**

(นายจิตรกร สามประดิษฐ์)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน ส่วนมาตรฐานการบัญชี โทร. 0 2281 1490

ที่ กษ 0402/1936

วันที่ 19 มิถุนายน 2550

เรื่อง ตอบข้อหารือแนวทางการปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์กรณีสหกรณ์ร่วมทุนดำเนินธุรกิจ

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1109/6265 ลงวันที่ 1 มิถุนายน 2550 เรื่อง หารือแนวทางการปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์กรณีสหกรณ์ร่วมทุนดำเนินธุรกิจ แจ้งว่า สำนักงานสหกรณ์จังหวัดนครสวรรค์ ได้หารือแนวทางการปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์กรณีสหกรณ์ร่วมทุนดำเนินธุรกิจ ตามรายละเอียดแจ้งแล้ว นั้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ได้พิจารณาแล้ว เห็นสมควรแนะนำให้สหกรณ์ปฏิบัติดังนี้

1. การบัญชีของกิจการร่วมทุน

1.1 จัดให้มีการจัดทำบัญชีของกิจการร่วมทุนเป็นการเฉพาะ ทั้งสมุดบันทึกรายการขั้นต้น สมุดบันทึกรายการขั้นปลาย ทะเบียนและบัญชีย่อยต่าง ๆ ส่วนการปฏิบัติทางบัญชีให้นำรายการเงินของกิจการร่วมทุนแต่ละรายการที่เกิดขึ้น มาบันทึกไว้ในบัญชีให้ครบถ้วน

1.2 การจัดทำรายงานต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจป้อนน้ำมัน ให้จัดทำตามที่กรมสรรพากรกำหนด และต้องใช้ชื่อตามที่ได้จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

1.3 ณ วันสิ้นปีบัญชีให้จัดทำงบการเงิน และรายละเอียดประกอบงบการเงิน เพื่อเสนอผู้ร่วมทุนทราบผลการดำเนินงานและฐานะการเงิน

- กรณีมีกำไร เมื่อทำการแบ่งผลกำไรระหว่างผู้ร่วมทุน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีกำไรจากกิจการร่วมทุน	xxx	
เครดิต บัญชีกำไรจากการร่วมทุนค้างจ่าย		xxx
- เมื่อจ่ายเงินกำไรให้สหกรณ์ที่เป็นผู้ร่วมทุน

เดบิต บัญชีกำไรจากกิจการร่วมทุนค้างจ่าย	xxx	
เครดิต บัญชีเงินสด		xxx
- กรณีขาดทุน ให้ผู้ร่วมทุนแต่ละสหกรณ์รับผิดชอบตามสัดส่วนที่ลงทุน โดยให้นำผลขาดทุนไปลดยอดทุนที่แต่ละสหกรณ์ได้ร่วมลงทุนในกิจการร่วมทุน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีทุน	xxx	
เครดิต บัญชีขาดทุนจากกิจการร่วมทุน		xxx

2. การปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ที่ร่วมทุน

2.1 เมื่อนำเงินไปลงทุนในกิจการร่วมทุน

- เดบิต บัญชีเงินลงทุน - กิจการร่วมทุน
- เครดิต บัญชีเงินสด

2.2 เมื่อรับทราบผลการดำเนินงานของกิจการร่วมทุน ให้สหกรณ์บันทึกบัญชี ดังนี้

- กรณีมีกำไรและได้รับเงินส่วนแบ่งกำไรจากกิจการร่วมทุน

เดบิต บัญชีเงินสด	xxx	
เครดิต บัญชีกำไรจากกิจการร่วมทุน		xxx

- กรณีขาดทุน และกิจการร่วมทุนแจ้งให้ทราบถึงจำนวนเงินที่ต้องรับผิดชอบตาม สัดส่วนการลงทุน

เดบิต บัญชีขาดทุนจากกิจการร่วมทุน xxx
 เครดิต บัญชีเงินลงทุน-กิจการร่วมทุน xxx

2.3 ณ วันสิ้นปีบัญชีของสหกรณ์ให้นำบัญชีกำไรหรือขาดทุนจากกิจการร่วมทุนแสดงในงบกำไรขาดทุน เป็นรายการต่อกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ โดยแนบงบการเงินของกิจการร่วมทุน เป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินของสหกรณ์ด้วย การแสดงรายการในงบกำไรขาดทุนของสหกรณ์ เป็นดังนี้

ปี 25.....

	<u>บาท</u>	<u>%</u>
ขาย/บริการ	100
<u>หัก</u> ต้นทุนขาย/บริการ (งบต้นทุนขาย/บริการ)
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น
<u>บวก</u> รายได้เฉพาะธุรกิจ
.....
<u>หัก</u> ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ (รายละเอียด 1-5)
<u>บวก</u> <u>หัก</u> <u>กำไร (ขาดทุน) จากกิจการร่วมทุน</u>
.....
<u>บวก</u> รายได้อื่น (รายละเอียด 6)
รวม
<u>หัก</u> ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน (รายละเอียด 7)
กำไร (ขาดทุน) ในการดำเนินงานก่อนรายการพิเศษ
รายการพิเศษ
กำไร (ขาดทุน) สุทธิ

2.4 ให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับกิจการร่วมทุน เช่น ข้อมูลเกี่ยวกับการร่วมทุน ภาวะผูกพันของสหกรณ์ที่เกิดขึ้นจากการร่วมทุน ข้อกำหนดในการจัดสรรผลตอบแทนหรือผลขาดทุนที่เกิดขึ้น เป็นต้น

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) **ทรงพล พนาวงศ์**
 (นายทรงพล พนาวงศ์)
 รองอธิบดี รักษาการแทน
 อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองแผนงาน โทร. 2415

ที่ กษ 0403/ว.637

วันที่ 4 พฤษภาคม 2547

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนในหุ้นบริษัทบางจากปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน)

เรียน ผู้สอบบัญชี

ตามที่บริษัทบางจากปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน) ได้จดทะเบียนลดทุนโดยการลดมูลค่าหุ้นที่ตราไว้จากหุ้นละ 10.00 บาท เป็นหุ้นละ 1.00 บาท กับกระทรวงพาณิชย์ เมื่อวันที่ 17 พฤศจิกายน 2546 (เอกสารแนบท้าย) นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า การจดทะเบียนลดทุนของบริษัทบางจากปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน) จะส่งผลกระทบต่อฐานะการเงินของสหกรณ์ที่ลงทุนในหุ้นสามัญของบริษัทดังกล่าว อันเนื่องมาจากสหกรณ์ต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการลดมูลค่าเงินลงทุน ดังนั้น เพื่อให้การปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุน ตลอดจนการแสดงรายการในงบการเงินเป็นไปอย่างถูกต้องเหมาะสมและปฏิบัติในแนวทางเดียวกัน จึงเห็นควรแนะนำให้สหกรณ์ปฏิบัติดังนี้

1. ให้สหกรณ์ปรับลดมูลค่าเงินลงทุนในหุ้นสามัญบริษัทบางจากปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน) ลงให้มีมูลค่าคงเหลือเท่ากับจำนวนหุ้นสามัญที่ถืออยู่ พร้อมกับโอนปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนดังกล่าว ได้แก่ บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน และบัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น พร้อมกับรับรู้มูลค่าเงินลงทุนที่ตราลดลงนั้นเป็นค่าใช้จ่ายทันที โดยให้บันทึกไว้ในบัญชี “ขาดทุนจากการลดมูลค่าเงินลงทุน” ดังนี้

เดบิต	บัญชีขาดทุนจากการลดมูลค่าเงินลงทุน	xxx	
	บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน	xxx	
เครดิต	บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น		xxx
	บัญชีเงินลงทุน		xxx

หรือ

เดบิต	บัญชีขาดทุนจากการลดมูลค่าเงินลงทุน	xxx	
	บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น	xxx	
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน		xxx
	บัญชีเงินลงทุน		xxx

2. ให้สหกรณ์แสดงรายการขาดทุนจากการลดมูลค่าเงินลงทุนไว้ในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่าย หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (ตามแต่กรณี)

3. ให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินภายใต้หัวข้อเงินลงทุนเกี่ยวกับการลดมูลค่าหุ้นของบริษัทบางจากปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน) และผลกระทบที่มีต่อสหกรณ์

อนึ่ง ณ วันสิ้นปีทางบัญชี หากมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในหุ้นสามัญบริษัทบางจากปีโตรเลียม จำกัด (มหาชน) แตกต่างไปจากราคาทุนหลังจากที่ได้ทำการปรับลดมูลค่าตามขั้นตอนดังกล่าวข้างต้นแล้ว ให้สหกรณ์ทำการตีราคาและปรับมูลค่าเงินลงทุน โดยปฏิบัติตามคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุน พ.ศ. 2544

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งให้สหกรณ์ถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ที่ กษ 0404/2800

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

25 กันยายน 2545

เรื่อง ทหารือเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติการบัญชีเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่บริหารโดยกองทุนรวม

เรียน นายธนพันธ์ โกฏิรัตน์ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย จำกัด

อ้างถึง หนังสือของผู้สอบบัญชี ที่ 1/2544 ลงวันที่ 24 กรกฎาคม 2544

สิ่งที่ส่งมาด้วย สำเนาหนังสือของนายทะเบียนสหกรณ์ ที่ กษ 0216/5057 ลงวันที่ 26 เมษายน 2545

ตามที่ท่านได้ทหารือเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติการบัญชีเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่บริหารโดยกองทุนรวมของสหกรณ์ออมทรัพย์การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย จำกัด ถึงวิธีการรับรู้รายได้และการบันทึกบัญชีของเงินลงทุน ตลอดจนการแสดงรายการเงินลงทุนในงบการเงินและการเปิดเผยนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนดังกล่าวในหมายเหตุประกอบงบการเงิน นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ทหารือไปยังนายทะเบียนสหกรณ์ เกี่ยวกับเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่บริหารโดยกองทุนรวมของสหกรณ์ออมทรัพย์การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย จำกัด ซึ่งกระทำการโดยคณะกรรมการดำเนินการในฐานะลูกค้ำตามสัญญา กับบริษัทหลักทรัพย์จัดการกองทุนรวมกสิกรไทย จำกัด (บริษัทจัดการ) และมอบอำนาจให้บริษัทจัดการนำเงินและทรัพย์สินที่ประกอบเป็นกองทุนส่วนบุคคลของลูกค้ำไปลงทุนตามดุลยพินิจ ว่าสามารถกระทำได้หรือไม่ ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วเห็นว่ากรณีที่สหกรณ์มอบอำนาจให้บริษัทหลักทรัพย์จัดการกองทุนรวมกสิกรไทย จำกัด บริหารและจัดการทรัพย์สินของสหกรณ์แทนนั้น สามารถกระทำได้ แต่เนื่องจากการลงทุนในลักษณะที่มีความเสี่ยง คณะกรรมการต้องนำเรื่องดังกล่าวเสนอต่อที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์เพื่อพิจารณาในรายละเอียดและให้ความเห็นชอบก่อนดำเนินการ พร้อมทั้งต้องจัดทำแผนการลงทุน เพื่อของบประมาณค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการจัดจ้างบริษัทจัดการดำเนินการแทนด้วย และคณะกรรมการจะต้องติดตามและตรวจสอบการลงทุนของบริษัทจัดการให้เป็นไปตามสัญญาที่ได้ตกลงกันไว้และไม่ขัดต่อกฎหมายสหกรณ์ (ตามสิ่งที่ส่งมาด้วย) ส่วนวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนดังกล่าว มีวิธีปฏิบัติดังนี้

1. เมื่อสหกรณ์นำเงินไปลงทุนในกองทุนส่วนบุคคล โดยเปิดบัญชีเงินฝากธนาคารประเภทออมทรัพย์ในนามสหกรณ์และมอบอำนาจให้บริษัทจัดการทำหน้าที่ในการบริหารกองทุนแทนสหกรณ์ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีเงินฝากธนาคาร - กองทุนส่วนบุคคล

xx

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร

xx

2. ในระหว่างที่บริษัทจัดการนำเงินฝากธนาคารซึ่งเป็นกองทุนส่วนบุคคลของสหกรณ์ไปลงทุนในตราสารทุนหรือตราสารหนี้และยังมิได้ส่งรายงานประจำเดือนให้กับสหกรณ์ สหกรณ์ยังไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด ต่อมาเมื่อสหกรณ์ได้รับรายงานประจำเดือนแล้ว ซึ่งจะทำให้ทราบข้อมูลเกี่ยวกับผลการบริหารกองทุนส่วนบุคคลที่เกิดจากการดำเนินการของบริษัทจัดการ ให้สหกรณ์นำรายการเงินที่เกิดขึ้นบันทึกบัญชีเป็นประจำทุกเดือนคือ

2.1 บันทึกรายได้สุทธิจากการลงทุนที่เกิดขึ้นในแต่ละเดือน ทั้งนี้ไม่รวมรายการกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น โดยใช้ข้อมูลในงบแสดงส่วนของเงินกองทุน ได้แก่ รายได้จากการลงทุน เช่น ดอกเบี้ยรับและส่วนลดรับที่ได้รับจากการลงทุนในตราสารทุนหรือตราสารหนี้ เป็นต้น กำไร (ขาดทุน) ที่เกิดขึ้นจากการลงทุน และค่าใช้จ่ายที่ต้องจ่ายให้กับบริษัทจัดการ เช่น ค่าธรรมเนียมต่าง ๆ เป็นต้น

2.2 บันทึกมูลค่าคงเหลือของเงินลงทุนในตราสารทุนหรือตราสารหนี้ที่เกิดขึ้นในราคาทุน และบันทึกยอดเงินฝากธนาคารที่บริษัทจัดการนำไปใช้ในระหว่างเดือนโดยใช้ข้อมูลในงบดุล วันสิ้นเดือนของแต่ละเดือน

การบันทึกบัญชีตามข้อ 2.1 และข้อ 2.2 ให้ปฏิบัติดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าธรรมเนียมจัดการกองทุน	xx
	บัญชีกำไร (ขาดทุน) ที่เกิดขึ้นจากการลงทุน (กรณีซื้อขายหลักทรัพย์ระหว่างเดือนเกิดผลขาดทุน)	xx
	บัญชีเงินลงทุนหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด (ราคาทุน)	xx
เครดิต	บัญชีรายได้จากการลงทุน	xx
	บัญชีกำไร (ขาดทุน) ที่เกิดขึ้นจากการลงทุน (กรณีซื้อขายหลักทรัพย์ระหว่างเดือนเกิดผลกำไร)	xx
	บัญชีเงินฝากธนาคาร - กองทุนส่วนบุคคล	xx

3. ณ วันสิ้นปีทางบัญชี นอกจากสหกรณ์จะต้องบันทึกรายการเคลื่อนไหวเกี่ยวกับกองทุนส่วนบุคคลที่เกิดขึ้นในเดือนสุดท้ายของปีบัญชีเช่นเดียวกับข้อ 2.1 และข้อ 2.2 แล้ว สหกรณ์จะต้องบันทึกรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการลงทุนตามเกณฑ์พึงรับพึงจ่ายด้วย นอกจากนี้ให้สหกรณ์ตีราคาและปรับมูลค่าราคาเงินลงทุนในตามต้องการของตลาดให้เป็นมูลค่ายุติธรรม โดยปฏิบัติตามคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการลงทุน พ.ศ. 2544

การแสดงรายการในงบการเงิน

1. ณ วันสิ้นปีทางบัญชี หากบัญชีเงินฝากธนาคารที่สหกรณ์เปิดไว้เพื่อบริษัทจัดการใช้ในการบริหารกองทุนส่วนบุคคลยังมียอดคงเหลือ ให้นำไปแสดงรายการในงบดุลเป็นส่วนหนึ่งของรายการเงินสดและเงินฝากธนาคาร

2. รายการบัญชีต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุน เช่น บัญชีเงินลงทุน บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน และบัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น เป็นต้น ให้แสดงรายการในงบดุลโดยปฏิบัติตามคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุน พ.ศ. 2544

3. บัญชีรายได้ค้างรับและค่าใช้จ่ายค้างจ่ายที่เกิดขึ้นจากการลงทุนตามวิธีปฏิบัติทางบัญชีในข้อ 3 ข้างต้น ให้แสดงรายการในงบดุลเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนอื่นและหนี้สินหมุนเวียนอื่นตามลำดับ

4. บัญชีรายได้จากการลงทุน และบัญชีกำไร (ขาดทุน) ที่เกิดจากการลงทุน (กรณีระหว่างปีซื้อขายเงินลงทุนมีผลกำไร) ให้แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนเป็นรายได้อื่น สำหรับบัญชีค่าธรรมเนียมการจัดการเงินกองทุน และบัญชีกำไร (ขาดทุน) ที่เกิดจากการลงทุน (กรณีระหว่างปีซื้อขายเงินลงทุนมีผลขาดทุน) ให้แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนเป็นค่าใช้จ่าย

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

1. ให้สหกรณ์เปิดเผยรายละเอียดเกี่ยวกับมูลค่าของหน่วยลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาดแต่ละหน่วย เช่น ลงทุนในตราสารหนี้ของบริษัทเงินทุนใดบ้างในราคาทุนและมูลค่ายุติธรรม ตลอดจนเปิดเผยราคาทุนรวมของเงินลงทุนบวกหรือหักด้วยค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุนด้วย (ถ้ามี)

2. ให้สหกรณ์เปิดเผยถึงวิธีการลงทุนว่า สหกรณ์ให้บริษัทจัดการเป็นผู้บริหารกองทุนส่วนบุคคลให้โดยความเสี่ยงหรือความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นอยู่ในความรับผิดชอบของสหกรณ์ นอกจากนี้ให้เปิดเผยด้วยว่าประเภทของตราสารทุนหรือตราสารหนี้ที่บริษัทจัดการบริหารให้กับสหกรณ์นั้น ถูกต้องตามมาตรา 62 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 และ ข้อ 5. ของประกาศคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ เรื่อง ข้อกำหนดการฝากหรือลงทุนอย่างอื่นของสหกรณ์หรือไม่

จึงเรียนมาเพื่อทราบ

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักกำกับดูแลการสอบบัญชีสหกรณ์โดยผู้สอบบัญชีภาคเอกชน (สกอ.)

โทร. 0 2628 5777, 0 2628 5240-59 ต่อ 3304

โทรสาร. 0 2282 1019



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานพัฒนาสถาบันเกษตรกรรม สำนักงานปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ โทร 2818301

ที่ กษ 0216/5057 วันที่ 26 เมษายน 2545

เรื่อง หารือกรณีสหกรณ์นำเงินไปลงทุนในตราสารหนี้ที่บริหารโดยกองทุนส่วนบุคคล

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ได้หารือเกี่ยวกับเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่บริหารโดยกองทุนรวมของสหกรณ์ออมทรัพย์การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2544 ซึ่งกระทำโดยคณะกรรมการดำเนินการในฐานะลูกค้ำตามสัญญา กับบริษัทหลักทรัพย์จัดการกองทุนรวมกลีกรไทย จำกัด (บริษัทจัดการ) และมอบอำนาจให้บริษัทจัดการนำเงินและสินทรัพย์ที่ประกอบเป็นกองทุนส่วนบุคคลของลูกค้ำไปลงทุนตามดุลยพินิจ ว่าสามารถกระทำได้หรือไม่ นั้น

นายทะเบียนสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า

1. สหกรณ์ออมทรัพย์การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย จำกัด จะมอบอำนาจให้บริษัทหลักทรัพย์จัดการกองทุนรวมกลีกรไทย จำกัด บริหารและจัดการทรัพย์สินของสหกรณ์แทนนั้น สามารถกระทำได้ เนื่องจากการลงทุนดังกล่าวมีลักษณะเป็นการจัดจ้างให้ผู้อื่นดำเนินการแทน ประกอบกับตามท้ายของสัญญาได้มีข้อตกลงกำหนดไว้อย่างชัดเจนว่า ให้บริษัทจัดการต้องลงทุนในตราสารภายใต้มาตรา 62 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 และข้อ 5 ของประกาศคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติกำหนดไว้เท่านั้น

2. เงินที่สหกรณ์นำไปลงทุนมีจำนวนมาก (สี่ร้อยล้านบาท) และเป็นการลงทุนในลักษณะที่มีความเสี่ยงซึ่งอาจเกิดขึ้นได้ และบริษัทจัดการก็ไม่ได้รับประกันในอัตราผลตอบแทน หรือผลประโยชน์ที่สหกรณ์จะได้รับจากการลงทุนในกองทุน รวมทั้งสหกรณ์ยังต้องรับภาระความเสี่ยงทั้งหมดที่อาจจะต้องเกิดขึ้นด้วย ดังนั้น คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์จะนำเงินของสหกรณ์ที่ประกอบเป็นกองทุนส่วนบุคคลแล้วมอบอำนาจให้บริษัทหลักทรัพย์จัดการกองทุนรวมกลีกรไทย จำกัด นำไปลงทุนตามดุลยพินิจที่บริษัทจัดการฯ เห็นสมควร โดยไม่ผ่านที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์ไม่ได้ คณะกรรมการดำเนินการต้องนำเรื่องดังกล่าวนี้เสนอต่อที่ประชุมใหญ่ได้พิจารณาในรายละเอียดและให้ความเห็นชอบก่อนดำเนินการ

3. การลงทุนดังกล่าวมีลักษณะเป็นการจัดจ้างผู้อื่นดำเนินการแทน จึงต้องมีค่าใช้จ่ายเกิดขึ้น ดังนั้น คณะกรรมการดำเนินการต้องจัดทำแผนการลงทุน เพื่อของบประมาณจากที่ประชุมใหญ่

4. ตามเอกสารแนบท้ายสัญญา กำหนดให้บริษัทจัดการต้องลงทุนในตราสารภายใต้มาตรา 62 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 และข้อ 5 ของประกาศคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ กำหนดไว้เท่านั้น ดังนั้น คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์ จึงมีหน้าที่ที่จะต้องติดตามและตรวจสอบการลงทุนของบริษัทจัดการ ทั้งนี้เพื่อให้เป็นไปตามสัญญาที่ได้ตกลงกันไว้ และไม่ขัดต่อกฎหมายสหกรณ์ และตรวจสอบการลงทุนของบริษัทจัดการ ทั้งนี้เพื่อให้เป็นไปตามสัญญาที่ได้ตกลงกันไว้และไม่ขัดต่อกฎหมายสหกรณ์

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งให้คณะกรรมการดำเนินการนำเรื่องการลงทุนดังกล่าว
เสนอต่อที่ประชุมใหญ่ได้พิจารณาต่อไป

(ลงชื่อ) **สุทธิพร จีระพันธุ์**
(นายสุทธิพร จีระพันธุ์)

รองปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์
รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน
นายทะเบียนสหกรณ์



หนังสือเวียน
เกี่ยวกับ
ลูกหนี้



ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546

โดยที่เป็นการสมควรปรับปรุงระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2540 ให้เป็นไปโดยถูกต้องเหมาะสม และปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน ฉะนั้น อาศัยอำนาจตามความใน มาตรา 16 (2) และ (8) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 นายทะเบียนสหกรณ์ จึงกำหนดระเบียบไว้ดังนี้

ข้อ 1. ระเบียบนี้เรียกว่า “ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546”

ข้อ 2. ระเบียบนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน พ.ศ. 2547 เป็นต้นไป

ข้อ 3. ให้ยกเลิกระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2540

บรรดาระเบียบ คำสั่ง หรือคำแนะนำอื่นใดในส่วนที่กำหนดไว้แล้วในระเบียบนี้ หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับระเบียบนี้ ให้ใช้ระเบียบนี้แทน

ข้อ 4. ให้อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์รักษาการตามระเบียบนี้ รวมทั้งวินิจฉัย ให้คำแนะนำหรือกำหนดวิธีปฏิบัติได้ตามความจำเป็น

ข้อ 5. ตามระเบียบนี้

“**หนี้สูญ**” หมายความว่า ลูกหนี้ที่ได้ติดตามทวงถามจนถึงที่สุดแล้วแต่ไม่ได้รับชำระหนี้ และได้ตัดจำหน่ายออกจากบัญชี

“**หนี้สงสัยจะสูญ**” หมายความว่า ลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ และถือเป็นค่าใช้จ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น แต่ยังไม่ตัดจำหน่ายออกจากบัญชี

“**ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ**” หมายความว่า จำนวนที่กันไว้สำหรับลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้และถือเป็นบัญชีปรับมูลค่าที่ตั้งขึ้น เพื่อแสดงเป็นรายการหักจากบัญชีลูกหนี้ในงบการเงินเพื่อให้คงเหลือเป็นมูลค่าสุทธิของลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บได้

“**การตัดจำหน่ายหนี้สูญ**” หมายความว่า การโอนปรับปรุงทางบัญชีเพื่อตัดจำหน่ายหนี้สูญออกจากบัญชีลูกหนี้ ในกรณีที่สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรไม่สามารถเรียกเก็บหนี้จากลูกหนี้รายดังกล่าวได้เป็นที่แน่นอนแล้ว ทั้งนี้ ต่อเมื่อได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีการใน ข้อ 7 เรื่องการตัดจำหน่ายหนี้สูญ

ข้อ 6. หนี้สูญที่จะตัดจำหน่ายออกจากบัญชีลูกหนี้ได้ ต้องเป็นหนี้ที่มีลักษณะ ดังนี้

(1) ต้องเป็นหนี้ที่เกิดจากการประกอบกิจการ หรือเนื่องจากการประกอบกิจการของ สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกร

(2) ต้องเป็นหนี้ที่มีหลักฐานโดยชัดเจนที่สามารถฟ้องลูกหนี้ได้

(3) ต้องมีหลักฐานการติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ตามสมควรแก่กรณี หรือมีการฟ้องคดี แล้ว แต่ไม่ได้รับการชำระหนี้โดยปรากฏว่า

(ก) ลูกหนี้ถึงแก่ความตายหรือเป็นคนสาบสูญหรือมีหลักฐานว่าหายสาบสูญไปและ ไม่มีทรัพย์สินหรือสิทธิใดๆ จะเรียกร้องให้ชำระหนี้ได้ หากฟ้องคดีไปก็ทำให้เสียค่าใช้จ่ายมากยิ่งขึ้นไม่คุ้ม กับหนี้ที่จะได้รับชำระ หรือ

(ข) ลูกหนี้เลิกกิจการ และมีหนี้ของเจ้าหนี้ยรายอื่นมีบุริมสิทธิเหนือทรัพย์สินทั้งหมด ของลูกหนี้และอยู่ในลำดับที่จะได้รับชำระหนี้ก่อนเป็นจำนวนมากกว่าทรัพย์สินของลูกหนี้ หรือ

(ค) ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้ในคดีแพ่งหรือได้ยื่นคำขอเฉลี่ยหนี้ในคดีที่ลูกหนี้ ถูกเจ้าหนี้ยรายอื่นฟ้องในคดีแพ่ง และในกรณีนั้น ๆ ได้มีคำสั่งบังคับหรือคำสั่งของศาลแล้ว แต่ลูกหนี้ไม่มี ทรัพย์สินใดๆ จะชำระหนี้ได้ หรือ

(ง) ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้ในคดีล้มละลายหรือได้ยื่นคำขอรับชำระหนี้ในคดีที่ ลูกหนี้ถูกเจ้าหนี้ยรายอื่นฟ้องในคดีล้มละลาย และในกรณีนั้น ๆ ได้มีการประนอมหนี้กับลูกหนี้ โดยศาล มีคำสั่งเห็นชอบด้วยกับการประนอมหนี้ นั้น หรือ

(จ) ลูกหนี้ถูกศาลพิพากษาให้เป็นบุคคลล้มละลาย และได้มีการแบ่งทรัพย์สินของ ลูกหนี้ครั้งแรกแล้ว

(4) หากเป็นหนี้ที่เกิดจากการทุจริตหรือความบกพร่องในการดำเนินการของกรรมการ ดำเนินการ หรืออดีตกรรมการดำเนินการ หรือเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกร หรือบุคคล ที่มีส่วนเกี่ยวข้องในสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกร หนี้ดังกล่าวต้องมีการติดตามทวงถามตามสมควร แก่กรณีจนถึงที่สุดแล้ว หากจะฟ้องลูกหนี้จะต้องเสียค่าใช้จ่ายไม่คุ้มกับหนี้ที่จะได้รับชำระหนี้ หรือมีการฟ้องคดีแล้ว แต่ไม่ได้รับชำระหนี้อันเนื่องมาจากกรณีเช่นเดียวกับ ข้อ 6 (3)

ข้อ 7. การตัดจำหน่ายหนี้สูญ ให้กระทำได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ดังนี้

(1) ต้องเป็นหนี้ที่มีลักษณะตามข้อ 6 แต่ในกรณีที่ลูกหนี้แต่ละรายมีจำนวนหนี้รวมกัน ไม่เกินสามหมื่นบาท การตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้แต่ละรายดังกล่าวให้กระทำได้โดยไม่ต้อง ปฏิบัติตาม ข้อ 6 (3) ก็ได้ ถ้าปรากฏว่าได้มีหลักฐานการติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ตามสมควรแก่กรณีแล้ว แต่ไม่ได้รับชำระหนี้ และหากจะฟ้องลูกหนี้ก็ต้องเสียค่าใช้จ่ายไม่คุ้มกับหนี้ที่จะได้รับชำระ

(2) ต้องเป็นหนี้ที่มีการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้เต็มจำนวนหนี้ที่จะขอตัดจำหน่ายแล้ว ในคราวปิดบัญชีประจำปี ก่อนการขออนุมัติตัดจำหน่ายหนี้สูญ

(3) ในการเตรียมการเสนอที่ประชุมใหญ่พิจารณาอนุมัติตัดจำหน่ายหนี้สูญ ให้สหกรณ์ หรือกลุ่มเกษตรกรจัดให้มีข้อมูล ดังนี้

(3.1) จำนวนหนี้ที่ขออนุมัติตัดจำหน่ายจากบัญชี

(3.2) ค่าชี้แจงสภาพหลักฐานและการดำเนินการติดตามทวงถามหนี้

(3.3) เหตุผลในการขอตัดจำหน่ายหนี้สูญ

(3.4) ความเห็นของคณะกรรมการดำเนินการ

(4) คณะกรรมการดำเนินการต้องกำหนดวาระการประชุมใหญ่เรื่องการตัดจำหน่ายหนี้สูญพร้อมทั้งสรุปเรื่องโดยย่อ แจ้งเป็นหนังสือให้สมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกทราบก่อนการประชุมใหญ่ไม่น้อยกว่า 7 วัน ซึ่งในหนังสือแจ้งสมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกนั้นต้องมีรายละเอียดตาม (3) แนบท้ายด้วย

(5) ถ้าที่ประชุมใหญ่พิจารณาแล้วเห็นควรให้มีการตัดจำหน่ายหนี้สูญได้ จะต้องมิมติอนุมัติโดยมีคะแนนเสียงเกินกว่ากึ่งหนึ่งของสมาชิกที่มาประชุม

(6) เมื่อที่ประชุมใหญ่มีมติอนุมัติให้ตัดจำหน่ายหนี้สูญได้ ให้บันทึกไว้ในรายงานการประชุมด้วยว่า การอนุมัติตัดจำหน่ายหนี้สูญเป็นเพียงการปฏิบัติทางบัญชีเท่านั้น มิได้เป็นการระงับซึ่งสิทธิเรียกร้องจากผู้ต้องรับผิดชอบต่อสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรแต่อย่างใด

ประกาศ ณ วันที่ 29 กรกฎาคม พ.ศ. 2546

(ลงชื่อ) **เรืองชัย บุญญานันต์**

(นายเรืองชัย บุญญานันต์)

รองอธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้ พ.ศ. 2547

ในการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์ตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ในข้อบังคับ อาจเกิดลูกหนี้ประเภทต่าง ๆ และเมื่อมีการติดตามทวงถามหรือเรียกเก็บหนี้ได้ไม่ครบถ้วน หรือเกิดปัญหาจนต้องมีการดำเนินการใด ๆ และท้ายที่สุดจำเป็นต้องตัดจำหน่ายออกจากบัญชี

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 6 (1) และ (2) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ประกอบกับคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 75/2545 ลงวันที่ 9 ธันวาคม 2545 เรื่อง มอบอำนาจให้ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ ซึ่งได้รับมอบหมายการปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ จึงกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้ขึ้น เพื่อให้สหกรณ์มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้เป็นไปอย่างถูกต้องและเหมาะสมในแนวทางเดียวกัน โดยคำแนะนำ แบ่งออกเป็น 5 ส่วน ดังนี้

- ส่วนที่ 1 ความหมาย
- ส่วนที่ 2 วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับลูกหนี้
- ส่วนที่ 3 การแสดงรายการในงบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
- ส่วนที่ 4 ตัวอย่างการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้
- ส่วนที่ 5 การถือปฏิบัติ

ส่วนที่ 1 ความหมาย

ลูกหนี้ หมายถึง สิทธิเรียกร้องที่สหกรณ์จะได้รับชำระหนี้จากบุคคลอื่น ไม่ว่าจะ เป็นในรูปแบบเงินสด สินค้า หรือบริการ ซึ่งชื่อของลูกหนี้จะแตกต่างกันตามลักษณะของธุรกิจที่ก่อให้เกิดลูกหนี้ และลักษณะการเกิดสิทธิเรียกร้องนั้น

หนี้สูญ หมายถึง ลูกหนี้ที่ได้ติดตามทวงถามจนถึงที่สุดแล้วแต่ไม่ได้รับชำระหนี้ และได้จำหน่ายออกจากบัญชีลูกหนี้

หนี้สงสัยจะสูญ หมายถึง ลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ และถือเป็นค่าใช้จ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น แต่ยังไม่ได้ตัดจำหน่ายออกจากบัญชี

ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ หมายถึง จำนวนที่กันไว้สำหรับลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ และถือเป็นบัญชีปรับมูลค่าที่ตั้งขึ้นเพื่อแสดงเป็นรายการหักจากบัญชีลูกหนี้ในงบการเงินเพื่อให้คงเหลือเป็นมูลค่าสุทธิของลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บได้

การตัดจำหน่ายหนี้สูญ หมายถึง การโอนปรับปรุงทางบัญชีเพื่อตัดจำหน่ายหนี้สูญ ออกจากบัญชีลูกหนี้ในกรณีที่ไม่สามารถเรียกเก็บหนี้จากลูกหนี้รายนั้นได้เป็นที่แน่นอนแล้ว โดยต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

หนี้สูญรับคืน หมายถึง ลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายหนี้สูญออกจากบัญชีแล้ว แต่ภายหลังสามารถเรียกเก็บหนี้ได้ ซึ่งถือเป็นรายได้ของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

ลูกหนี้คลาดเคลื่อน หมายถึง ลูกหนี้ที่เกิดจากผลต่างระหว่างยอดรวมของบัญชีย่อย ที่ต่ำกว่าบัญชีคุมยอดลูกหนี้

ส่วนที่ 2 วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับลูกหนี้

1. วิธีการบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้ประเภทต่าง ๆ

1.1 ลูกหนี้เงินกู้

เป็นลูกหนี้ที่สหกรณ์ให้สมาชิกกู้ยืมเงินทุกประเภท โดยมีสัญญาการกู้ยืมเป็นหลักฐานรวมทั้งเงินที่ให้สหกรณ์อื่นกู้ยืม

1.1.1 เมื่อสหกรณ์จ่ายเงินให้กู้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้เงินกู้.....(ระบุประเภท) xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

1.1.2 เมื่อสหกรณ์รับเงินชำระหนี้จากลูกหนี้ จะต้องนำจำนวนเงินที่ได้รับชำระมาหัก

ยอดต่าง ๆ ตามลำดับ คือ ค่าปรับค้างรับ ดอกเบี้ยค้างรับ ค่าปรับประจำปี ดอกเบี้ยรับประจำปี และต้นเงินบันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

เครดิต บัญชีค่าปรับค้างรับ xxx

บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ xxx

บัญชีรายได้ค่าปรับลูกหนี้เงินกู้ xxx

บัญชีดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้ xxx

บัญชีลูกหนี้เงินกู้...(ระบุประเภท)... xxx

1.2 ลูกหนี้ตัวแทนหักเงินส่ง

เป็นลูกหนี้ที่เกิดขึ้นในสหกรณ์ประเภทออมทรัพย์ โดยสหกรณ์มอบให้บุคคลหรือหน่วยงานเป็นตัวแทนในหน่วยต่าง ๆ หักเงินที่สมาชิกต้องส่งต่อสหกรณ์เป็นรายเดือนหรือรายงวด ได้แก่ เงินสะสม ค่าหุ้นรายเดือน เงินงวดชำระหนี้ ค่าธรรมเนียมแรกเข้าที่เรียกเก็บจากสมาชิกเข้าใหม่และอื่น ๆ โดยหัก ณ ที่จ่ายและนำส่งต่อสหกรณ์

1.2.1 เมื่อสหกรณ์ส่งเอกสารหลักฐานให้ตัวแทนเพื่อทำการหักเงินของสมาชิก สหกรณ์จะบันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้ตัวแทนหักเงินส่ง xxx

เครดิต บัญชีลูกหนี้เงินกู้...(ระบุประเภท)... xxx

บัญชีดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้ xxx

บัญชีค่าธรรมเนียมแรกเข้า xxx

บัญชีทุนเรือนหุ้น xxx

- ฯลฯ -

1.2.2 เมื่อได้รับชำระหนี้จากลูกหนี้ตัวแทนในแต่ละหน่วยที่ส่งหัก

- กรณีได้รับชำระครบตามจำนวนที่ส่งให้ตัวแทนหักเงิน บันทึบบัญชีโดย
เดบิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx
เครดิต บัญชีลูกหนี้ตัวแทนหักเงินส่ง xxx
- กรณีได้รับชำระไม่ครบตามจำนวนที่ส่งให้ตัวแทนหักเงิน ให้พิจารณา

จากรายละเอียดที่ตัวแทนส่งคืนมาพร้อมใบเสร็จรับเงินฉบับที่หักชำระไม่ได้หรือหักชำระได้บางส่วน โดยให้ยกเลิกใบเสร็จรับเงินที่คืนมานั้นทั้งหมดแล้วออกใบเสร็จรับเงินฉบับใหม่สำหรับลูกหนี้รายที่หักชำระได้บางส่วนตามจำนวนเงินที่ได้รับชำระจริง ทั้งนี้ให้บันทึกการรับชำระเงินและโอนกลับรายการที่ตั้งไว้เมื่อส่งหักเงินเท่ากับจำนวนเงินประเภทต่างๆ ที่เก็บเงินไม่ได้ บันทึบบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
	บัญชีลูกหนี้เงินกู้...(ระบุประเภท)...	xxx
	บัญชีดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้	xxx
	บัญชีค่าธรรมเนียมแรกเข้า	xxx
	บัญชีทุนเรือนหุ้น	xxx
เครดิต	บัญชีลูกหนี้ตัวแทนหักเงินส่ง	xxx

1.3 ลูกหนี้การค้า

เป็นลูกหนี้ที่เกิดจากการที่สหกรณ์ขายสินค้าออกไปแล้วยังไม่ได้รับชำระเงินค่าสินค้า หรือเกิดจากการดำเนินการค้าตามปกติของสหกรณ์

1.3.1 เมื่อมีการขายสินค้าเงินเชื่อและสหกรณ์ออกไปกำกับสินค้า/ใบกำกับภาษีหรือใบส่งของ บันทึบบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีลูกหนี้การค้า	xxx
	เครดิต บัญชีขายสินค้า	xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)	xxx

1.3.2 เมื่อสหกรณ์รับชำระหนี้จากลูกหนี้การค้า หากมีข้อกำหนดเกี่ยวกับการคิดค่าปรับกรณีผิดนัดชำระหนี้ให้บันทึกค่าปรับดังกล่าวไว้เป็นรายได้ค่าปรับลูกหนี้การค้า โดยบันทึกการรับชำระหนี้และรายได้ค่าปรับ ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
	เครดิต บัญชีลูกหนี้การค้า	xxx
	บัญชีรายได้ค่าปรับลูกหนี้การค้า (ถ้ามี)	xxx

ในกรณีลูกหนี้การค้าเกิดจากการขายสินค้ารับฝากขาย ให้พิจารณาว่าสหกรณ์อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่

- กรณีสหกรณ์อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม และได้ทำสัญญาตัวแทนเพื่อขายเป็นไปตามที่กรมสรรพากรกำหนด สหกรณ์สามารถเลือกบันทึบบัญชีได้ 2 วิธี คือ บันทึบบัญชีซื้อสินค้ารับฝากขาย หลังมีการขายเกิดขึ้น หรือบันทึบบัญชีซื้อสินค้ารับฝากขายทันทีที่มีการรับฝากขาย แต่ถ้าไม่เป็นตามที่กรมสรรพากรกำหนดต้องบันทึบบัญชีซื้อสินค้ารับฝากขายทันทีที่มีการรับฝากขายเท่านั้น

- กรณีสหกรณ์ไม่ได้อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม สามารถเลือกบันทึกบัญชีได้ทั้ง 2 วิธี สำหรับวิธีการบัญชีเกี่ยวกับสินค้ารับฝากขาย มีวิธีปฏิบัติดังนี้

วิธีที่ 1 กรณีบันทึกบัญชีซื้อสินค้ารับฝากขายหลังมีการขายเกิดขึ้น

เท่านั้น

- เมื่อสหกรณ์รับสินค้าฝากขาย จะบันทึกรายการไว้ในทะเบียนสินค้ารับฝากขาย
- เมื่อสหกรณ์ขายสินค้าที่รับฝากขายเป็นเงินเชื่อ จะบันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีลูกหนี้การค้า	xxx
	เครดิต	
	บัญชีขายสินค้ารับฝากขาย	xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)	xxx
- บันทึกการซื้อสินค้า เมื่อสหกรณ์ได้รับใบแจ้งหนี้/ใบกำกับสินค้า/ใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษีจากผู้ฝากขาย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีซื้อสินค้ารับฝากขาย	xxx
	บัญชีภาษีซื้อ (ถ้ามี)	xxx
	เครดิต	
	บัญชีเงินสด/เจ้าหนี้สินค้ารับฝากขาย (ตามแต่กรณี)	xxx

ทั้งนี้ การบันทึกบัญชีซื้อสินค้ารับฝากขายตามวิธีข้างต้นนี้ ในวันสิ้นปีทางบัญชีมีข้อพึงระมัดระวัง คือ

(1) หากได้มีการขายสินค้าที่รับฝากขายแล้ว แต่สหกรณ์ยังไม่ได้บันทึกบัญชีซื้อ เนื่องจากยังไม่ได้รับใบแจ้งหนี้/ใบกำกับสินค้า/ใบกำกับภาษีจากผู้ฝากขาย ในวันสิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์จะต้องติดต่อผู้ฝากขายเพื่อให้ออกเอกสารดังกล่าว ซึ่งถ้ายังไม่ได้รับเอกสารนั้นให้ทำการปรับปรุงการบันทึกบัญชีซื้อสินค้าตามราคาที่ตกลงกัน ดังนี้

เดบิต	บัญชีซื้อสินค้ารับฝากขาย	xxx
	บัญชีภาษีซื้อรอใบกำกับ	xxx
	เครดิต	
	บัญชีเจ้าหนี้สินค้ารับฝากขาย	xxx

และเมื่อได้รับใบกำกับภาษีแล้ว จึงจะบันทึกภาษีซื้อเพื่อขอคืนภาษีซื้อต่อไปดังนี้

เดบิต	บัญชีภาษีซื้อ	xxx
	เครดิต	
	บัญชีภาษีซื้อรอใบกำกับ	xxx

(2) การตรวจนับสินค้าคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชี ต้องไม่นับรวมสินค้า ฝากขายที่คงเหลืออยู่ตามกรณีนี้เป็นสินค้าคงเหลือของสหกรณ์

วิธีที่ 2 กรณีบันทึกบัญชีซื้อสินค้ารับฝากขายทันทีที่มีการรับฝากขาย

- เมื่อมีการรับมอบสินค้าฝากขาย สหกรณ์บันทึกบัญชีซื้อสินค้าทันที บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีซื้อสินค้ารับฝากขาย	xxx
	บัญชีภาษีซื้อ (ถ้ามี)	xxx
	เครดิต	
	บัญชีเจ้าหนี้สินค้ารับฝากขาย	xxx
- เมื่อมีการขายสินค้าที่รับฝากขายเป็นเงินเชื่อ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีลูกหนี้การค้า	xxx
	เครดิต	
	บัญชีขายสินค้ารับฝากขาย	xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)	xxx

สำหรับการบันทึกบัญชีซื้อสินค้ารับฝากขายทันทีที่มีการรับฝากขายนี้ มีข้อพึงระมัดระวังคือ การตรวจนับสินค้าคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชี ต้องนับรวมสินค้ารับฝากขายไว้เป็นสินค้าคงเหลือของสหกรณ์ด้วย

1.4 ลูกหนี้ขายสินค้าผ่านบัญชี

เป็นลูกหนี้ที่เกิดจากการขายสินค้าที่สหกรณ์เป็นคนกลางในการขายตามวิธีการขายผ่านบัญชี และยังคงค้างชำระค่าสินค้าแก่สหกรณ์

1.4.1 เมื่อขายสินค้าผ่านบัญชี สหกรณ์จะบันทึกบัญชีตามแต่ละกรณี ดังนี้

● **กรณีที่ 1 บันทึกยอดขายและยอดซื้อด้วยจำนวนเงินที่เท่ากัน**

โดยสหกรณ์ได้รับผลตอบแทนจากการขาย

- เมื่อสหกรณ์ขายสินค้าผ่านบัญชีเป็นเงินเชื่อ

บันทึกขายสินค้าผ่านบัญชีด้วยจำนวนเงินเท่ากับที่ซื้อ โดย		
เดบิต	บัญชีลูกหนี้ขายสินค้าผ่านบัญชี	xxx
	เครดิต บัญชีขายสินค้าผ่านบัญชี	xxx
	บัญชีภาษีขาย(ถ้ามี)	xxx
- บันทึกซื้อสินค้าผ่านบัญชีด้วยจำนวนเงินเท่ากับที่ขาย ดังนี้

เดบิต	บัญชีซื้อสินค้าขายผ่านบัญชี	xxx
	บัญชีภาษีซื้อ (ถ้ามี)	xxx
	เครดิต บัญชีเจ้าหนี้ขายสินค้าผ่านบัญชี	xxx
- เมื่อสหกรณ์ได้รับผลตอบแทนจากการขาย บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
	เครดิต บัญชีรายได้ขายสินค้าผ่านบัญชี	xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)	xxx

● **กรณีที่ 2 บันทึกยอดขายตามราคาขาย และบันทึกยอดซื้อตามราคาทุน**

- เมื่อสหกรณ์ขายสินค้าผ่านบัญชีเป็นเงินเชื่อ

บันทึกขายสินค้าผ่านบัญชีด้วยราคาขาย โดย		
เดบิต	บัญชีลูกหนี้ขายสินค้าผ่านบัญชี	xxx
	เครดิต บัญชีขายสินค้าผ่านบัญชี	xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)	xxx
- บันทึกซื้อสินค้าผ่านบัญชีด้วยราคาทุน ดังนี้

เดบิต	บัญชีซื้อสินค้าขายผ่านบัญชี	xxx
	บัญชีภาษีซื้อ (ถ้ามี)	xxx
	เครดิต บัญชีเจ้าหนี้ขายสินค้าผ่านบัญชี	xxx

● **กรณีที่ 3 บันทึกรายได้ค่าบริการตามผลตอบแทนที่ตกลงกัน**

โดยวิธีนี้ สหกรณ์จะไม่รับรู้การขายและซื้อสินค้าดังกล่าว แต่จะบันทึกบัญชีเฉพาะการรับผลตอบแทน ทั้งนี้ การปฏิบัติเกี่ยวกับการขายสินค้าผ่านบัญชีตามวิธีนี้ สหกรณ์ควรจัดทำทะเบียนคุมการขายสินค้าผ่านบัญชีเพื่อให้สามารถตรวจสอบความครบถ้วนของรายได้ค่าบริการได้ สำหรับการบันทึกบัญชีเมื่อได้รับค่าบริการ ให้บันทึกดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
	เครดิต	
	บัญชีรายได้ขายสินค้าผ่านบัญชี	xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)	xxx

1.4.2 เมื่อได้รับชำระหนี้จากลูกหนี้ขายสินค้าผ่านบัญชี สำหรับสหกรณ์ที่บันทึกบัญชีตามกรณีที่ 1 และกรณีที่ 2 บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
	เครดิต	
	บัญชีลูกหนี้ขายสินค้าผ่านบัญชี	xxx

1.5 ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระหรือเช่าซื้อ

เป็นลูกหนี้ที่เกิดจากการขายสินค้าที่สหกรณ์ได้ขายไปตามวิธีการขายผ่อนชำระหรือเช่าซื้อ และยังคงค้างชำระค่าสินค้าแก่สหกรณ์

การขายสินค้าผ่อนชำระหรือเช่าซื้อเป็นการขายโดยให้ผู้ซื้อผ่อนชำระเงินค่าสินค้าเป็นงวดๆตามระยะเวลาที่ตกลงกัน โดยผู้ขายจะมีรายได้จากกำไรขั้นต้นจากการขาย รวมทั้งยังอาจคิดดอกเบี้ยจากการขายเพิ่มเติมต่างหากจากกำไรขั้นต้นอีกด้วย ซึ่งดอกเบี้ยดังกล่าวสหกรณ์จะบันทึกรายการรับรู้รายได้เป็นรายได้รอการตัดบัญชีตั้งแต่วันที่ได้ตกลงกัน และจะโอนปรับปรุงเป็นรายได้ในแต่ละปีตามส่วนของลูกหนี้ที่ผ่อนชำระได้ของปีนั้นๆ สำหรับสหกรณ์ที่อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อจะมีภาระภาษีเกิดขึ้น 2 ส่วน คือ

(1) ภาษีขายซึ่งความรับผิดจะเกิดขึ้นเมื่อถึงกำหนดชำระเงินตามงวดที่ถึงกำหนดชำระในแต่ละงวดโดยไม่คำนึงว่าลูกหนี้จะชำระหนี้หรือไม่ เว้นแต่กรณีที่ได้รับชำระราคาหรือได้ออกใบกำกับภาษีก่อนถึงกำหนดชำระราคาแต่ละงวด ก็ให้ถือว่าความรับผิดเกิดขึ้นเมื่อได้มีการกระทำนั้นๆ ด้วย

(2) ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระซึ่งเป็นภาษีขายที่เกิดจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ ที่ยังไม่ได้รับชำระเงินและยังไม่ได้ออกใบกำกับภาษี

การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ เป็นดังนี้

1.5.1 เมื่อมีการขายสินค้าผ่อนชำระ/เช่าซื้อ และรับชำระหนี้ ให้รับรู้กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชีตามงวดที่ได้รับชำระหนี้ โดยบันทึกบัญชีได้ 2 วิธี คือ

วิธีที่ 1 รับรู้กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชีทันทีที่รับชำระเงิน

(1) เมื่อจัดทำสัญญาขายสินค้าผ่อนชำระ/เช่าซื้อ และผู้ซื้อชำระเงินดาวน์ ณ วันทำสัญญาบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด (เงินดาวน์ + ภาษีขายสำหรับเงินดาวน์)	xxx
	บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ	xxx
เครดิต	บัญชีขายสินค้าผ่อนชำระ/เช่าซื้อ (ราคาขายเงินสด)	xxx
	บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อหรือตัดบัญชี (ผลต่างระหว่างราคาขายเงินสดกับขายผ่อนชำระ)	xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)	xxx
	บัญชีภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ (ถ้ามี)	xxx
เดบิต	บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อปีปัจจุบัน ที่ยังไม่ได้รับเงิน	xxx
เครดิต	บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ รอตัดบัญชี	xxx

(2) เมื่อได้รับชำระเงินตามงวดในแต่ละงวด ให้บันทึกรายการรับชำระหนี้ตามงวดและภาษีขายที่เกิดขึ้นตามจำนวนเงินที่ได้รับชำระรวมทั้งรับรู้ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อในแต่ละงวด ทั้งนี้การรับรู้กำไรจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อในแต่ละงวดต้องพิจารณาเพิ่มเติมว่าลูกหนี้ที่ชำระหนี้เป็นลูกหนี้ที่ยกมาจากปีก่อนหรือเป็นลูกหนี้ที่เกิดขึ้นใหม่ในปีปัจจุบัน สำหรับการบันทึกบัญชีทำได้โดย

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx	
เครดิต	บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ	xxx	
เดบิต	บัญชีภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	xxx	
เครดิต	บัญชีภาษีขาย	xxx	
เดบิต	บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อหรือตัดบัญชี	xxx	
เครดิต	บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ	xxx	
เดบิต	บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อหรือตัดบัญชี	xxx	
เครดิต	บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/ เช่าซื้อปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน (กรณีเป็นลูกหนี้ ขายผ่อนชำระและเช่าซื้อที่เกิดขึ้นในปีปัจจุบัน)	xxx	
หรือ	เครดิต	บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/ เช่าซื้อปีก่อนที่ได้รับเงินในปีปัจจุบัน (กรณีเป็นลูกหนี้ ขายผ่อนชำระและเช่าซื้อที่ยกมาจากปีก่อนๆ)	xxx

(3) หากลูกหนี้ผิดสัญญาการชำระเงินงวดที่ถึงกำหนดชำระ สหกรณ์ต้องรับภาระภาษีขายสำหรับลูกหนี้ที่ผิดสัญญาชำระเงินงวดในเดือนนั้น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีภาษีขายรอเรียกคืน	xxx
เครดิต	บัญชีภาษีขาย	xxx

เมื่อลูกหนี้ที่ผิดสัญญานำเงินงวดมาชำระ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
เครดิต	บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ	xxx

เดบิต	บัญชีภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	xxx
	เครดิต บัญชีภาษีขายรอเรียกคืน	xxx
เดบิต	บัญชีตอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอดตัดบัญชี	xxx
	เครดิต บัญชีตอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ	xxx
เดบิต	บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอดตัดบัญชี	xxx
	เครดิต บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/ เช่าซื้อปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน (กรณีเป็นลูกหนี้ ขายผ่อนชำระและเช่าซื้อที่เกิดขึ้นในปีปัจจุบัน)	xxx
หรือ	เครดิต บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/ เช่าซื้อปีก่อนที่ได้รับเงินในปีปัจจุบัน (กรณีเป็นลูกหนี้ ขายผ่อนชำระและเช่าซื้อที่ยกมาจากปีก่อนๆ)	xxx

วิธีที่ 2 รับรู้กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอดตัดบัญชี ในวันสิ้นปีทางบัญชี

(1) เมื่อจัดทำสัญญาขายสินค้าผ่อนชำระ/เช่าซื้อและผู้ซื้อชำระเงินดาวน์ ณ วันทำสัญญานั้น บันทึบบัญชีเช่นเดียวกับวิธีที่ 1 (1) เว้นแต่ไม่บันทึกบัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ ปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงินกับบัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอดตัดบัญชีซึ่งจะบันทึกปรับปรุงในวันสิ้นปีทางบัญชี

(2) เมื่อได้รับชำระเงินตามงวดในแต่ละงวด ให้บันทึกรายการรับชำระหนี้ตามงวด และภาษีขายที่เกิดขึ้นตามจำนวนเงินที่ได้รับชำระ รวมทั้งรับรู้ตอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อในแต่ละงวด บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
	เครดิต บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ	xxx
เดบิต	บัญชีภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	xxx
	เครดิต บัญชีภาษีขาย	xxx
เดบิต	บัญชีตอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอดตัดบัญชี	xxx
	เครดิต บัญชีตอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ	xxx

(3) หากลูกหนี้ผิดสัญญาการชำระเงินงวดที่ถึงกำหนดชำระสหกรณ์ต้องรับภาระภาษีขายสำหรับลูกหนี้ที่ผิดสัญญาชำระเงินงวดในเดือนนั้น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีภาษีขายรอเรียกคืน	xxx
	เครดิต บัญชีภาษีขาย	xxx

เมื่อลูกหนี้ที่ผิดสัญญานำเงินงวดมาชำระ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
	เครดิต บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ	xxx
เดบิต	บัญชีภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	xxx
	เครดิต บัญชีภาษีขายรอเรียกคืน	xxx

เดบิต บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อหรือตัดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ xxx

(4) การบันทึกกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ ในวันสิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์ จะต้องปรับปรุงรายการกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ 2 ส่วน คือ

ก. กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน เป็นกำไรขั้นต้นในส่วนของยอดขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับการผ่อนชำระเงินจากลูกหนี้ โดยกำไรส่วนนี้ไม่ถือเป็นรายได้ของปีปัจจุบัน แต่จะเป็นรายได้รอการตัดบัญชี และจะทำการตัดบัญชีในแต่ละปีตามส่วนของเงินที่ได้รับการผ่อนชำระจากลูกหนี้ ซึ่งในวันสิ้นปีทางบัญชีจะต้องทำการคำนวณหากำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน แล้วนำมาปรับปรุงบัญชี โดยบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/

เช่าซื้อปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน xxx

เครดิต บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/

เช่าซื้อหรือตัดบัญชี xxx

ข. กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อปีก่อนที่ได้รับเงินในปีปัจจุบันเป็นกำไรขั้นต้นในส่วนของยอดขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ หรือลูกหนี้ผ่อนชำระ/เช่าซื้อปีก่อนที่เรียกเก็บเงินผ่อนชำระได้ในปีปัจจุบัน โดยกำไรขั้นต้นดังกล่าวจะถือเป็นรายได้ของปีปัจจุบันตามส่วนของเงินที่ได้รับการผ่อนชำระจากลูกหนี้ ซึ่งในวันสิ้นปีทางบัญชีจะต้องทำการคำนวณหากำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อปีก่อนที่ได้รับเงินในปีปัจจุบัน แล้วนำมาปรับปรุงบัญชีออกจากรายได้รอการตัดบัญชีที่ได้มีการตั้งไว้ในบัญชีแล้ว ในปีก่อนๆ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/

เช่าซื้อหรือตัดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/

เช่าซื้อปีก่อนที่ได้รับเงินในปีปัจจุบัน xxx

1.5.2 เมื่อลูกหนี้ผิดนัดชำระเงินงวดและสหกรณ์ยึดสินค้าคืน ให้โอนปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับลูกหนี้รายนั้นทั้งหมด ได้แก่ บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อหรือตัดบัญชีหรือบัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อหรือตัดบัญชี บัญชีภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ ไปลดยอดลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ พร้อมทั้งโอนปิดบัญชีภาษีขายหรือเรียกคืน เพื่อหาลบลค่าลูกหนี้คงเหลือ ณ วันยึดสินค้าคืน แล้วบันทึกมูลค่าสินค้ายึดคืนเท่ากับมูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อคงเหลือ ณ วันยึดสินค้าคืนนั้น ทั้งนี้ การบันทึกสินค้ายึดคืนให้ปฏิบัติตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ พ.ศ. 2547

1.6 ลูกหนี้ค่าบริการ

เป็นลูกหนี้ที่เกิดจากการที่สหกรณ์ให้บริการโดยมีหลักฐานการเป็นหนี้แต่สหกรณ์ยังไม่ได้รับชำระเงินค่าบริการจากผู้รับบริการ

เมื่อสหกรณ์ให้บริการเป็นเงินเชื่อจะบันทึกรายการโดยตั้งผู้รับบริการเป็นลูกหนี้และหากอยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ความรับผิดชอบในการเสียภาษีจะเกิดขึ้นเมื่อได้มีการออกใบกำกับภาษีหรือเมื่อได้รับชำระค่าบริการแล้ว สำหรับการบันทึกบัญชีมีวิธีปฏิบัติดังนี้

1.6.1 สหกรณ์อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

(1) เมื่อสหกรณ์ให้บริการแล้วจัดทำใบกำกับภาษีทันที บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีลูกหนี้ค่าบริการ	xxx
	เครดิต	
	บัญชีรายได้ค่าบริการ	xxx
	บัญชีภาษีขาย	xxx

เมื่อได้รับชำระเงินค่าบริการจากลูกหนี้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
	เครดิต	
	บัญชีลูกหนี้ค่าบริการ	xxx

(2) หากสหกรณ์ให้บริการแล้วจัดทำเอกสารหลักฐานการให้บริการเป็นเงินเชื่อที่มีลักษณะเป็นใบแจ้งหนี้ ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจะเกิดขึ้นต่อเมื่อได้รับชำระเงินค่าบริการตามส่วนของการได้รับชำระนั้น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีลูกหนี้ค่าบริการ	xxx
	เครดิต	
	บัญชีรายได้ค่าบริการ	xxx
	บัญชีภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	xxx

เมื่อได้รับชำระเงินค่าบริการจากลูกหนี้ ให้บันทึกการรับชำระหนี้เช่นเดียวกับ (1) และให้ปรับปรุงภาษีขายตามส่วนของเงินที่ได้รับชำระ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	xxx
	เครดิต	
	บัญชีภาษีขาย	xxx

1.6.2 สหกรณ์ไม่อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

เมื่อสหกรณ์ให้บริการเป็นเงินเชื่อ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีลูกหนี้ค่าบริการ	xxx
	เครดิต	
	บัญชีรายได้ค่าบริการ	xxx

เมื่อได้รับชำระเงินค่าบริการจากลูกหนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
	เครดิต	
	บัญชีลูกหนี้ค่าบริการ	xxx

1.7 ลูกหนี้คลาดเคลื่อน

เกิดจากยอดรวมของบัญชีย่อยลูกหนี้ (รายละเอียดลูกหนี้) ต่ำกว่าบัญชีแยกประเภทลูกหนี้ (บัญชีคุมยอดลูกหนี้) นอกจากนี้ยังมีกรณีรายละเอียดลูกหนี้สูงกว่าบัญชีคุมยอด ซึ่งหากสหกรณ์มียอดลูกหนี้คลาดเคลื่อนไม่ว่าจะสูงหรือต่ำกว่าบัญชีคุมยอด วิธีปฏิบัติทางบัญชีให้ถือจำนวนเงินในบัญชีย่อยเป็นหลักแล้วทำการปรับปรุงบัญชีลูกหนี้ประเภทนั้น ๆ ให้มีจำนวนเท่ากับยอดรวมของบัญชีย่อยลูกหนี้ประเภทนั้น ๆ พร้อมทั้งให้สหกรณ์รีบตรวจสอบค้นหาสาเหตุให้พบโดยเร็ว การบันทึกบัญชีในแต่ละกรณี ให้ปฏิบัติดังนี้

1.7.1 กรณีที่ยอดรวมบัญชีย่อยลูกหนี้ต่ำกว่าบัญชีคุมยอด หากวันสิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์มียอดรวมบัญชีย่อยลูกหนี้คลาดเคลื่อนต่ำกว่าบัญชีคุมยอด ผลต่างให้นำมาปรับปรุงบัญชีโดยลดยอดในบัญชีลูกหนี้ให้เท่ากับยอดรวมบัญชีย่อย พร้อมทั้งตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวนด้วยบันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน	xxx
	เครดิต	บัญชีลูกหนี้...(ระบุประเภท)...
		xxx
เดบิต	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้	
	...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน	xxx
	เครดิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ
	...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน	xxx

ภายหลังหากตรวจพบข้อคลาดเคลื่อนที่เป็นผลให้ยอดรวมบัญชีย่อยต่ำกว่าบัญชีคุมยอดเป็นจำนวนเงินเท่าใด ให้โอนกลับรายการที่ได้ปรับปรุงบัญชีไว้ข้างต้นตามจำนวนเงินที่ตรวจพบนั้น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีลูกหนี้...(ระบุประเภท).....	xxx
	เครดิต	บัญชีลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน
		xxx
เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	
	...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน	xxx
	เครดิต	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้
	...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน	xxx

ทั้งนี้ หากข้อคลาดเคลื่อนที่ตรวจพบไม่ได้เกิดจากบัญชีลูกหนี้ประเภทดังกล่าว แต่เป็นการบันทึกบัญชีอื่นผิดพลาด ให้ปรับปรุงบัญชีตามข้อเท็จจริงที่ตรวจพบ

แต่ถ้าไม่สามารถตรวจพบได้หลังจากพยายามค้นหาตามสมควรแล้ว ให้ดำเนินการ ขออนุมัติตัดเป็นหนี้สูญต่อไป เมื่อได้รับอนุมัติให้ตัดเป็นหนี้สูญ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีหนี้สูญลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน	xxx
	เครดิต	บัญชีลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน
		xxx

แล้วปรับลดจำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้คลาดเคลื่อนด้วยจำนวนเดียวกันกับจำนวนที่ได้รับอนุมัติตัดจำหน่ายหนี้สูญ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้
...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน xxx
เครดิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้
...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน xxx

อนึ่ง สำหรับสภกรรมการประเภทออมทรัพย์ หากยอดรวมบัญชีย่อยลูกหนี้เงินให้สมาชิกกู้คลาดเคลื่อนต่ำกว่าบัญชีคุมยอดจะปฏิบัติแตกต่างไปจากสภกรรมการประเภทอื่น กล่าวคือให้ปฏิบัติตามแนวทางที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด โดยให้สหกรณ์รีบตรวจสอบค้นหาสาเหตุให้พบโดยเร็ว หากไม่พบสาเหตุการคลาดเคลื่อนให้ดำเนินการ ดังนี้

- ถ้าทราบว่าคุณหนี้เงินให้สมาชิกกู้รายบุคคลหน่วยใดคลาดเคลื่อน และอยู่ในความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่คนใด เจ้าหน้าที่ผู้นั้นจะต้องรับผิดชอบค่าใช้จ่ายเงินที่คลาดเคลื่อนนั้นให้แก่ สหกรณ์
- ถ้าไม่อาจแยกยอดคลาดเคลื่อนได้ว่าอยู่ในความรับผิดชอบของผู้ใด เจ้าหน้าที่ที่ทั้งหมดและผู้จัดการหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติงานในหน้าที่ผู้จัดการจะต้องร่วมกันชดเชยให้แก่สหกรณ์

1.7.2 กรณีที่ยอดรวมบัญชีย่อยลูกหนี้สูงกว่าบัญชีคุมยอด ให้นำผลต่างปรับปรุงบัญชีโดยเพิ่มยอดให้บัญชีลูกหนี้เท่ากับยอดรวมบัญชีย่อย กับตั้งส่วนที่คลาดเคลื่อนนั้นไว้ในบัญชีค่าเผื่อลูกหนี้คลาดเคลื่อน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้..... (ระบุประเภท)..... xxx
เครดิต บัญชีค่าเผื่อลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน xxx

ภายหลังถ้าสหกรณ์สามารถค้นพบข้อคลาดเคลื่อนที่เป็นผลให้ยอดรวมบัญชีย่อยสูงกว่าบัญชีคุมยอดเป็นจำนวนเงินเท่าใด ก็ให้โอนกลับรายการลูกหนี้และค่าเผื่อลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อนที่ได้ปรับปรุงบัญชีไว้ข้างต้นตามจำนวนที่ค้นพบนั้น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเผื่อลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน xxx
เครดิต บัญชีลูกหนี้..... (ระบุประเภท)..... xxx

ทั้งนี้ หากข้อคลาดเคลื่อนที่ตรวจพบไม่ได้เกิดจากบัญชีลูกหนี้ประเภทดังกล่าว แต่เป็นการบันทึกบัญชีอื่นผิดพลาด ให้ปรับปรุงบัญชีตามข้อเท็จจริงที่ตรวจพบ

แต่ถ้าไม่สามารถตรวจพบได้หลังจากที่พยายามค้นหาตามสมควรแล้ว ให้โอนค่าเผื่อลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อนนั้น เข้าบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท)...บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเผื่อลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน xxx
เครดิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท)... xxx

1.8 ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี

เป็นลูกหนี้ที่สหกรณ์ได้ยื่นฟ้องต่อศาล และศาลได้มีคำสั่งประทับฟ้องแล้ว ซึ่งมีวิธีปฏิบัติ ดังนี้

1.8.1 เมื่อสหกรณ์ส่งเอกสารหลักฐานให้ทนายความเพื่อฟ้องดำเนินคดี กรณีเป็นลูกหนี้ที่มีการคิดดอกเบี้ยและค่าปรับ ให้หยุดคำนวณดอกเบี้ยและค่าปรับ หากยังไม่ได้ยื่นฟ้องต่อศาลทันที ก่อนทนายความยื่นฟ้องต่อศาลให้สหกรณ์ประสานงานกับทนายความเพื่อคำนวณดอกเบี้ยและค่าปรับต่อจนถึงวันที่ยื่นฟ้อง และสหกรณ์จะบันทึกบัญชีเป็นลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดีเมื่อได้รับเอกสารว่าศาลมีคำสั่งประทับฟ้องแล้ว โดยให้ออนรายการเงินส่วนที่เกี่ยวข้องกับลูกหนี้ที่ยื่นฟ้องนั้น ซึ่งได้แก่ จำนวนต้นเงินที่เป็นหนี้คงเหลือ ค่าปรับค้างรับ ดอกเบี้ยค้างรับ รวมทั้งรายได้ค่าปรับและดอกเบี้ยรับประจำปีที่คำนวณตั้งแต่วันต้นปีถึงวันที่ยื่นฟ้องต่อศาล โดยถือเป็นมูลฟ้องไปยังบัญชี “ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี” บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี	xxx
เครดิต	บัญชีค่าปรับค้างรับ	xxx
	บัญชีดอกเบี้ยค้างรับ	xxx
	บัญชีรายได้ค่าปรับ	xxx
	บัญชีดอกเบี้ยรับ	xxx
	บัญชีลูกหนี้...(ระบุประเภท)....	xxx

1.8.2 การตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี เมื่อมีการดำเนินคดีกับลูกหนี้จะมีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจำนวนเงินที่สหกรณ์จะได้รับชำระคืน ซึ่งขึ้นอยู่กับคำพิพากษาของศาลว่าจะตัดสินให้ลูกหนี้ชำระเงินประเภทใด เป็นจำนวนเงินเท่าใดคืนให้แก่สหกรณ์ โดยอาจจะมีจำนวนมากกว่าหรือน้อยกว่าจำนวนเงินที่สหกรณ์ยื่นฟ้องต่อศาลก็ได้ ดังนั้นจึงควรตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับค่าปรับค้างรับ ดอกเบี้ยค้างรับ รายได้ค่าปรับและดอกเบี้ยรับไว้เต็มจำนวน ส่วนต้นเงินให้พิจารณาสภาพของลูกหนี้และหลักทรัพย์ที่ใช้ค้ำประกันประกอบ แล้วตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญให้เพียงพอกับผลเสียหายที่อาจเกิดขึ้น สำหรับการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญดังกล่าวนี้โดยที่ค่าปรับค้างรับ ดอกเบี้ยค้างรับ รายได้ค่าปรับและดอกเบี้ยรับได้โอนไปบัญชีลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดีตามข้อ 1.8.1 แล้ว ดังนั้นจึงบันทึกค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้ในบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี	xxx
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี	xxx

ทั้งนี้ ในกรณีที่สหกรณ์ได้มีการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้ที่สหกรณ์ยื่นฟ้องต่อศาลพร้อมดอกเบี้ยค้างรับและค่าปรับค้างรับไว้แล้วในบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้ (ระบุประเภท) บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ดอกเบี้ยค้างรับ และบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ค่าปรับค้างรับ ตามลำดับให้ถือว่าบัญชีทั้ง 3 ดังกล่าวเป็นบัญชีที่มีไว้ปรับยอดค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของลูกหนี้ประเภทนั้นๆ รายอื่นๆ รวมทั้งดอกเบี้ยค้างรับ และค่าปรับค้างรับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์

1.8.3 หากสหกรณ์จ่ายค่าใช้จ่ายในการดำเนินคดี ได้แก่ ค่าฤชาธรรมเนียม ค่าทนายความ ฯลฯ ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินท่รตรงดำเนินคดี	xxx
	เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

1.9 ลูกหนี้ตามคำพิพากษา

เป็นลูกหนี้ที่เกิดจากคำพิพากษาของศาลที่ถึงที่สุดหรือมีสัญญาประนีประนอมยอมความ ให้ชดใช้เงินแก่สหกรณ์ ซึ่งมีวิธีปฏิบัติดังนี้

1.9.1 ถ้าศาลพิพากษาคัดสินให้ลูกหนี้ชดใช้ต่อสหกรณ์ด้วยจำนวนเงินตามมูลฟ้องรวมกับดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นนับจากวันฟ้องถึงวันที่ลูกหนี้ชำระหนี้แก่สหกรณ์ พร้อมค่าฤชาธรรมเนียมและค่าทนายความ ให้โอนปิดบัญชี “ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี” ซึ่งเป็นลูกหนี้ตามมูลฟ้องที่ได้มีการบันทึกบัญชีไว้แล้วตามข้อ 1.8 และบัญชี “เงินท่รตรงดำเนินคดี” ไปยังบัญชี “ลูกหนี้ตามคำพิพากษา” และบันทึกดอกเบี้ยรับที่เกิดขึ้นนับจากวันฟ้องถึงวันที่ศาลพิพากษาไว้ในบัญชีลูกหนี้ตามคำพิพากษาด้วย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีลูกหนี้ตามคำพิพากษา	xxx
	เครดิต บัญชีลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี	xxx
	บัญชีเงินท่รตรงดำเนินคดี	xxx
	บัญชีดอกเบี้ยรับตามคำพิพากษา	xxx

หากคำพิพากษาของศาลไม่ได้ระบุให้มีการชดใช้ค่าฤชาธรรมเนียมและค่าทนายความแก่สหกรณ์ หรือให้ได้รับชดใช้เพียงบางส่วน ให้ปฏิบัติดังนี้

- ถ้าคำพิพากษาของศาลไม่ได้ระบุให้มีการชดใช้ค่าฤชาธรรมเนียมและค่าทนายความ ให้โอนเงินท่รตรงดำเนินคดีที่ได้จ่ายไปสำหรับลูกหนี้ตามคำพิพากษารายนั้นออกจากบัญชีแล้วรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าใช้จ่ายในการดำเนินคดี	xxx
	เครดิต บัญชีเงินท่รตรงจ่ายดำเนินคดี	xxx

- ถ้าคำพิพากษาของศาลระบุให้มีการชดใช้ค่าฤชาธรรมเนียมและค่าทนายความเพียงบางส่วน ให้โอนเงินท่รตรงจ่ายดำเนินคดีที่ได้จ่ายไปสำหรับลูกหนี้ตามคำพิพากษารายนั้นออกจากบัญชี แล้วบันทึกค่าฤชาธรรมเนียมและค่าทนายความตามจำนวนที่ได้รับชดใช้ไว้ในบัญชี “ลูกหนี้ตามคำพิพากษา” ผลต่างให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายโดยบันทึกไว้ในบัญชี “ค่าใช้จ่ายในการดำเนินคดี” บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีลูกหนี้ตามคำพิพากษา	xxx
	บัญชีค่าใช้จ่ายในการดำเนินคดี	xxx
	เครดิต บัญชีเงินท่รตรงจ่ายดำเนินคดี	xxx

1.9.2 ถ้าศาลพิพากษาตัดสินให้ลูกหนี้ชดใช้ต่อสหกรณ์โดยจำนวนเงินที่ได้รับชดใช้น้อยกว่าหนี้ตามมูลฟ้อง ให้บันทึกการรายการบัญชีเช่นเดียวกับ ข้อ 1.9.1 ด้วยจำนวนเงินตามผลของคำพิพากษา ผลต่างระหว่างหนี้ตามมูลฟ้องกับหนี้ตามคำพิพากษาให้สหกรณ์ดำเนินการขอตัดเป็นหนี้สูญต่อไป โดยปฏิบัติตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด และเมื่อที่ประชุมใหญ่อนุมัติให้ตัดเป็นหนี้สูญได้ให้บันทึกบัญชี โดย

เดบิต	บัญชีหนี้สูญ – ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี	xxx
	เครดิต	บัญชีลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี
		xxx
เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ – ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี	xxx
	เครดิต	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี
		xxx

อนึ่ง ในกรณีที่ศาลพิพากษาตัดสินให้ลูกหนี้ชดใช้ดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นนับจากวันฟ้อง ถึงวันที่ลูกหนี้ชำระหนี้แก่สหกรณ์ โดยที่ดอกเบี้ยรับที่เกิดขึ้นนับจากวันฟ้องถึงวันที่ศาลพิพากษาได้มีการบันทึกไว้ในบัญชีลูกหนี้ตามคำพิพากษาแล้วดังกล่าวข้างต้น อย่างไรก็ตามยังมีดอกเบี้ยรับที่จะเกิดขึ้นอีกส่วนหนึ่งคือ ดอกเบี้ยรับจากวันที่ศาลพิพากษาถึงวันที่ลูกหนี้ชำระหนี้แก่สหกรณ์ ซึ่งในการรับชำระหนี้้นั้นอาจเป็นระยะเวลานาน ดังนั้น ณ วันสิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์จึงต้องตั้งดอกเบี้ยค้างรับไว้ในบัญชี “ดอกเบี้ยตามคำพิพากษาค้างรับ” และตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้เต็มจำนวนด้วย ทั้งนี้สำหรับสหกรณ์ออมทรัพย์การปฏิบัติให้เป็นไปตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

ในการรับชำระหนี้จากลูกหนี้ตามคำพิพากษา ให้รับชำระดอกเบี้ยตามคำพิพากษาค้างรับ ดอกเบี้ยรับตามคำพิพากษาและลูกหนี้ตามคำพิพากษาลำดับ ทั้งนี้หากยอดลูกหนี้ตามคำพิพากษามีส่วนที่เป็นต้นเงินที่ศาลสั่งให้คิดดอกเบี้ยได้จนกว่าจะชำระเสร็จสิ้นและส่วนอื่นที่ศาลสั่งให้ลูกหนี้ชดใช้ ในการลดยอดลูกหนี้เมื่อได้รับชำระให้ลดยอดส่วนอื่นที่ศาลสั่งให้หมดก่อน แล้วจึงลดยอดต้นเงินที่ให้คิดดอกเบี้ยได้ ทั้งนี้ หนี้ตามคำพิพากษาดังกล่าวมีอายุความบังคับคดี 10 ปี นับแต่วันที่ศาลมีคำพิพากษา

1.9.3 การตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ตามคำพิพากษานั้น แม้ว่าศาลได้มีคำพิพากษาให้สหกรณ์ได้รับชดใช้ แต่ถ้าลูกหนี้ยังไม่ได้ชำระเงินให้สหกรณ์ เพื่อให้เป็นไปตามหลักความระมัดระวังในการดำเนินงาน ให้สหกรณ์ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ตามคำพิพากษา และให้คงบัญชีไว้จนกว่า จะได้รับชดใช้เงินคืนจากลูกหนี้ตามคำพิพากษารายนั้นๆ จึงจะปรับยอดค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลดลงเป็นยอดค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการตามจำนวนที่ได้รับชำระคืนต่อไป ส่วนบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดีให้ถือเป็นบัญชีที่มีไว้ปรับยอดค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดีรายอื่นๆ และหากไม่มีลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดีรายใดอีกหรือมีแต่จำนวนหนี้้น้อยกว่าก็ให้ปรับยอดค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลดลงเป็นยอดค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการ

2. การประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

เป็นการประมาณจำนวนหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ไว้ในทางบัญชี ณ วันสิ้นปี ซึ่งการประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของสหกรณ์ ให้พิจารณาจากสภาพของลูกหนี้และหลักประกันที่ลูกหนี้อาศัยอยู่ในสหกรณ์ เป็นสำคัญ

2.1 วิธีประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

2.1.1 พิจารณาลูกหนี้แต่ละราย ในกรณีที่สงสัยว่าลูกหนี้รายใดจะสูญ ไม่อาจเรียกให้ชำระหรือเรียกคืนได้ทั้งจำนวน ให้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวนตามยอดลูกหนี้ เงินค้ำรับ และดอกเบี้ยค้ำรับที่ลูกหนี้นั้นๆ เป็นหนี้ย่อย หรือรายใดที่คาดว่าจะได้รับชำระบางส่วน ให้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามจำนวนที่คาดว่าจะไม่ได้รับชำระ

ตัวอย่าง ในวันสิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์มีลูกหนี้เงินให้กู้คงเหลือ และดอกเบี้ยค้ำรับ ดังนี้

	ต้นเงิน	ดอกเบี้ยค้ำรับ
นาย ก.	5,000 บาท	2,000 บาท
นาย ข.	10,000 บาท	9,000 บาท
นาย ค.	<u>15,000</u> บาท	<u>4,000</u> บาท
	<u>30,000</u> บาท	<u>15,000</u> บาท

สหกรณ์คาดว่าจะเรียกเก็บหนี้จากนาย ข. ไม่ได้ ดังนั้นประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ ทำโดยตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของต้นเงินและดอกเบี้ยค้ำรับที่นาย ข. ค้ำชำระต่อสหกรณ์ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ซึ่งมีจำนวน 10,000 บาท และ 9,000 บาท ตามลำดับ

2.1.2 ประมาณเป็นร้อยละของยอดหนี้คงเหลือ วิธีนี้เป็นการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญโดยประมาณเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้ เงินค้ำรับ และดอกเบี้ยค้ำรับที่ลูกหนี้เป็นหนี้ย่อย ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ทั้งนี้โดยถืออัตราร้อยละ 5 เป็นเกณฑ์ อย่างไรก็ตามการประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญด้วยวิธีนี้สหกรณ์จะประมาณการเป็นร้อยละเท่าใดของยอดเงินที่ลูกหนี้เป็นหนี้นั้น ให้พิจารณาถึง ความเหมาะสมและความเพียงพอตามหลักความระมัดระวัง แต่อย่างน้อยต้องไม่ต่ำกว่าร้อยละ 5

ตัวอย่าง ในวันสิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์มีลูกหนี้การค้าคงเหลือ ดังนี้

นาย ง.	3,000 บาท
นาย จ.	4,000 บาท
นาย ฉ.	<u>5,000</u> บาท
	<u>12,000</u> บาท

สหกรณ์คาดว่าจะเรียกเก็บหนี้ไม่ได้ร้อยละ 20 ของยอดลูกหนี้การค้า
ดังนั้น ประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ = $12,000 \times 20/100$
= 2,400 บาท

2.1.3 ประเมินตามอายุหนี้ที่ค้างชำระของลูกหนี้แต่ละราย วิธีนี้เป็นการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญโดยประมาณเป็นร้อยละของยอด ลูกหนี้ เงินค้างรับ และดอกเบี้ยค้างรับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี โดยจัดกลุ่มลูกหนี้ เงินค้างรับ และดอกเบี้ยค้างรับ จำแนกตามอายุของหนี้ที่ค้างชำระของลูกหนี้แต่ละราย ทั้งนี้การนับอายุของหนี้ที่ค้างชำระ หากเป็นหนี้ที่มีกำหนดเวลาชำระหนี้ให้นับตั้งแต่วันที่ถึงกำหนดชำระและลูกหนี้ค้างชำระหนี้ แต่ถ้าเป็นหนี้ที่ไม่ได้กำหนดเวลาชำระหนี้ การนับอายุหนี้ให้นับถัดจากวันที่เป็นหนี้เป็นต้นไป

ตัวอย่าง ในวันสิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์มีลูกหนี้การค้า ซึ่งได้จัดกลุ่มอายุหนี้แล้วเป็นดังนี้

อายุหนี้	ลูกหนี้คงค้าง
ค้างไม่เกิน 6 เดือน	5,000 บาท
ค้างเกิน 6 เดือน ไม่เกิน 1 ปี	4,000 บาท
ค้างเกิน 2 ปี	3,000 บาท
รวม	12,000 บาท

สหกรณ์มีนโยบายในการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ คือ หนี้ที่มีอายุหนี้ค้างไม่เกิน 6 เดือน ร้อยละ 5 ค้างเกิน 6 เดือน แต่ไม่เกิน 1 ปี ร้อยละ 10 และค้างเกินกว่า 2 ปี ร้อยละ 100 ดังนั้น การประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์เป็นดังนี้

อายุหนี้	หนี้คงเหลือ	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	
		ร้อยละ	จำนวนเงิน
ค้างไม่เกิน 6 เดือน	5,000 บาท	5	250 บาท
ค้างเกิน 6 เดือน ไม่เกิน 1 ปี	4,000 บาท	10	400 บาท
ค้างเกิน 2 ปี	3,000 บาท	100	3,000 บาท
รวม	12,000 บาท		3,650 บาท

ทั้งนี้ ในการประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสหกรณ์อาจใช้วิธีใดวิธีหนึ่งหรือหลายวิธีดังกล่าวข้างต้นรวมกันก็ได้

ตัวอย่าง จากตัวอย่างในข้อ 2.1.2 สหกรณ์คาดว่าจะเรียกเก็บหนี้จากนาย ง. ไม่ได้ ส่วนนาย จ. และนาย ฉ. คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ร้อยละ 20 จึงประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญโดยนาย ง. ใช้วิธีพิจารณาลูกหนี้แต่ละราย ส่วนนาย จ. และ นาย ฉ. ใช้วิธีประมาณเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้คงเหลือ

ดังนั้น การประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์เป็นดังนี้

		หนี้คงเหลือ	
		ร้อยละ	จำนวนเงิน
(1) วิธีพิจารณาลูกหนี้แต่ละราย			
นาย ง.	3,000 บาท	100	3,000 บาท
(2) วิธีประมาณเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้คงเหลือ			
นาย จ.	4,000 บาท		
นาย ฉ.	5,000 บาท	9,000 บาท	20
รวม	12,000 บาท		1,800 บาท
			4,800 บาท

อนึ่ง ในการพิจารณาประมาณการค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญนั้น โดยที่ลูกหนี้มีหลายประเภท และมีลักษณะที่แตกต่างกัน ดังนั้นการที่จะพิจารณาว่าจะเลือกใช้วิธีใด มีแนวทางในการปฏิบัติดังนี้

(1) **ลูกหนี้เงินกู้** โดยปกติจะมีการค้ำประกันด้วยบุคคล หรือหลักทรัพย์ค้ำประกัน ซึ่งหากผู้ไม่ชำระหนี้ สหกรณ์อาจติดตามให้มีการชดใช้คืนจากผู้ค้ำประกันหรือดำเนินการใดๆ กับหลักทรัพย์ที่ค้ำประกันได้ แต่ถ้าปรากฏแน่ชัดว่าลูกหนี้เงินกู้รายใดไม่อาจเรียกให้ชำระหนี้ได้ทั้งจาก ผู้กู้ ทายาทหรือ ผู้ค้ำประกัน รวมทั้งไม่มีหลักทรัพย์ใดค้ำประกันแล้ว ให้ตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญสำหรับ หนี้รายนั้นไว้เต็มจำนวน โดยพิจารณาเป็นราย ๆ ไป

สำหรับดอกเบี้ยเงินกู้ค้างรับและค่าปรับค้างรับ สหกรณ์ควรตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญโดยใช้หลักเกณฑ์ดังนี้

- ค้างชำระตั้งแต่ 1-5 ปี ตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญไว้ไม่น้อยกว่าร้อยละ 5 หรือให้ใกล้เคียงกับความเป็นจริง

- ค้างชำระเกิน 5 ปี ตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวน

(2) **ลูกหนี้การค้า** ปกติหนี้การค้าจะเป็นหนี้ที่มีอายุความ 2 ปี จึงควรมีการวิเคราะห์อายุของหนี้ที่ค้างชำระ และตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญโดยพิจารณาลดหลั่นตามอายุหนี้ ดังนี้

- ลูกหนี้ที่มีอายุของหนี้ที่ค้างชำระเกินกว่า 60 วัน แต่ไม่เกิน 6 เดือน ตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญไว้อย่างน้อยร้อยละ 5

- ลูกหนี้ที่มีอายุของหนี้ที่ค้างชำระเกินกว่า 6 เดือน แต่ไม่เกิน 1 ปี ตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญไว้อย่างน้อยร้อยละ 10

- ลูกหนี้ที่มีอายุของหนี้ที่ค้างชำระเกินกว่า 1 ปี แต่ไม่เกิน 2 ปี ตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญไว้อย่างน้อยร้อยละ 15

- ลูกหนี้ที่มีอายุของหนี้ที่ค้างชำระเกินกว่า 2 ปี ซึ่งเป็นหนี้ที่ขาดอายุความฟ้องร้องตามกฎหมาย ควรตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญไว้เต็มจำนวน

(3) **ลูกหนี้อื่น ๆ** ให้พิจารณาถึงสภาพของลูกหนี้ประเภทนั้น ๆ และหลักประกันที่ลูกหนี้ ทำไว้กับสหกรณ์ แล้วพิจารณาตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญให้เพียงพอตามหลักความระมัดระวังในการดำเนินงานของสหกรณ์

นอกจากที่สหกรณ์จะต้องประมาณการค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญตามวิธีดังกล่าวข้างต้น หากมีระเบียบอื่นใดกำหนดให้สหกรณ์ปฏิบัติเป็นการเฉพาะ สหกรณ์จะต้องถือปฏิบัติตามระเบียบนั้นด้วย เช่น ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการจัดชั้นคุณภาพลูกหนี้และการเผื่อนี้สงสัยจะสูญ เป็นต้น

2.2 วิธีปฏิบัติทางบัญชีในการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีที่คำนวณได้อาจมีจำนวนมากกว่าหรือน้อยกว่ายอดคงเหลือในบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ดังนั้น ผลต่างที่เกิดขึ้นจะต้องนำไปปรับปรุงยอดคงเหลือของบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ประเภทนั้น ๆ ให้เท่ากับจำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่คำนวณได้ ซึ่งการปรับยอดคงเหลือมี 2 กรณี ดังนี้

2.2.1 กรณียอดคงเหลือในบัญชีมีจำนวนน้อยกว่าค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่คำนวณได้ ผลต่างที่เกิดขึ้นถือเป็นค่าใช้จ่ายของปีนั้น ๆ ให้นำไปบันทึกไว้ในบัญชี “หนี้สงสัยจะสูญ” และบันทึกบัญชี “ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ” เพื่อให้มียอดคงเหลือเท่ากับจำนวนที่คำนวณได้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ (ระบุประเภท)	xxx	
	เครดิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ (ระบุประเภท)	xxx

2.2.2 กรณียอดคงเหลือในบัญชีมีจำนวนมากกว่าค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่คำนวณได้ ผลต่างที่เกิดขึ้นถือเป็นค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการ ให้ปรับปรุงบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ประเภทนั้น ๆ ลดลงให้เหลือเท่ากับจำนวนที่คำนวณได้ และปรับลดยอดค่าใช้จ่ายลงในบัญชีหนี้สงสัยจะสูญ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ (ระบุประเภท)	xxx	
	เครดิต	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ (ระบุประเภท)	xxx

3. การตัดจำหน่ายหนี้สูญ

3.1 หนี้ที่จะตัดจำหน่ายออกจากบัญชีลูกหนี้เป็นหนี้สูญได้ ต้องเป็นหนี้ที่มีลักษณะดังนี้

(1) ต้องเป็นหนี้ที่เกิดจากการประกอบกิจการ หรือเนื่องจากการประกอบกิจการของสหกรณ์

(2) ต้องเป็นหนี้ที่มีหลักฐานโดยชัดเจนที่สามารถฟ้องลูกหนี้ได้

(3) ต้องมีหลักฐานการติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ตามสมควรแก่กรณี หรือมีการฟ้องคดีแล้ว แต่ไม่ได้รับการชำระหนี้โดยปรากฏว่า

(ก) ลูกหนี้ถึงแก่ความตายหรือเป็นคนสาบสูญหรือมีหลักฐานว่าหายสาบสูญไป และไม่มีทรัพย์สินหรือสิทธิใด ๆ จะเรียกร้องให้ชำระหนี้ได้ หากฟ้องคดีไปก็ทำให้เสียค่าใช้จ่ายมากยิ่งขึ้น ไม่คุ้มกับหนี้ที่จะได้รับชำระ หรือ

(ข) ลูกหนี้เลิกกิจการ และมีหนี้ของเจ้าหนัรายอื่นมีบุริมสิทธิเหนือทรัพย์สินทั้งหมดของลูกหนี้และอยู่ในลำดับที่จะได้รับชำระหนี้ก่อนเป็นจำนวนมากกว่าทรัพย์สินของลูกหนี้ หรือ

(ค) ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้ในคดีแพ่งหรือได้ยื่นคำขอเกลี้ยหยินในคดีที่ลูกหนี้ถูกเจ้าหนัรายอื่นฟ้องในคดีแพ่ง และในกรณีนั้น ๆ ได้มีคำสั่งบังคับหรือคำสั่งของศาลแล้ว แต่ลูกหนี้ไม่มีทรัพย์สินใด ๆ จะชำระหนี้ได้ หรือ

(ง) ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้ในคดีล้มละลาย หรือได้ยื่นคำขอรับชำระหนี้ในคดีที่ลูกหนี้ถูกเจ้าหนัรายอื่นฟ้องในคดีล้มละลาย และในกรณีนั้น ๆ ได้มีการประนอมหนี้กับลูกหนี้ โดยศาลมีคำสั่งเห็นชอบด้วยกับการประนอมหนี้ นั้น หรือ

(จ) ลูกหนี้ถูกศาลพิพากษาให้เป็นบุคคลล้มละลาย และได้มีการแบ่งทรัพย์สินของลูกหนี้ครั้งแรกแล้ว

(4) หากเป็นหนี้ที่เกิดจากการทุจริตหรือความบกพร่องในการดำเนินการของกรรมการดำเนินการหรืออดีตกรรมการดำเนินการ หรือเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ หรือบุคคลที่มีส่วนเกี่ยวข้องในสหกรณ์ หนี้ดังกล่าวต้องมีการติดตามทวงถามตามสมควรแก่กรณีจนถึงที่สุดแล้ว หากจะฟ้องลูกหนี้จะต้องเสียค่าใช้จ่ายไม่คุ้มกับหนี้ที่จะได้รับชำระหนี้ หรือมีการฟ้องคดีแล้วแต่ไม่ได้รับชำระหนี้เนื่อง มาจากกรณี เช่นเดียวกับ ข้อ (3)

3.2 การตัดจำหน่ายลูกหนี้เป็นหนี้สูญ กระทำได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไข ดังนี้

(1) ต้องเป็นหนี้ที่มีลักษณะตามข้อ 3.1 แต่ในกรณีที่ลูกหนี้แต่ละรายมีจำนวนหนี้รวมกันไม่เกินสามหมื่นบาท การตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้แต่ละรายดังกล่าวให้กระทำได้โดยไม่ต้องปฏิบัติตาม ข้อ 3.1(3) ก็ได้ ถ้าปรากฏว่าได้มีหลักฐานการติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ตามสมควรแก่กรณีแล้วแต่ไม่ได้รับชำระหนี้ และหากจะฟ้องลูกหนี้ก็ต้องเสียค่าใช้จ่ายไม่คุ้มกับหนี้ที่จะได้รับชำระ

(2) ต้องเป็นหนี้ที่มีการตั้งค่าเผื่อน้ำสงสัยจะสูญไว้เต็มจำนวนหนี้ที่จะขอตัดจำหน่ายแล้วในคราวปิดบัญชีประจำปี ก่อนการขออนุมัติตัดจำหน่ายหนี้สูญ

(3) ในการเตรียมการเสนอที่ประชุมใหญ่พิจารณาอนุมัติตัดจำหน่ายหนี้สูญให้สหกรณ์จัดให้มีข้อมูล ดังนี้

- จำนวนหนี้ที่ขออนุมัติตัดจำหน่ายจากบัญชี
- ค่าชี้แจงสภาพหลักฐานและการดำเนินการติดตามทวงถามหนี้
- เหตุผลในการขอตัดจำหน่ายหนี้สูญ
- ความเห็นของคณะกรรมการดำเนินการ

(4) คณะกรรมการดำเนินการต้องกำหนดวาระการประชุมใหญ่เรื่องการตัดจำหน่ายหนี้สูญพร้อมทั้งสรุปเรื่องโดยย่อ แจ้งเป็นหนังสือให้สมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกรับก่อนการประชุมใหญ่ไม่น้อยกว่า 7 วัน ซึ่งในหนังสือแจ้งสมาชิกหรือผู้แทนสมาชิคนั้นต้องมีรายละเอียดตาม (3) แนบท้ายด้วย

(5) ถ้าที่ประชุมใหญ่พิจารณาแล้วเห็นควรให้มีการตัดจำหน่ายหนี้สูญได้จะต้องมีมติอนุมัติโดยมีคะแนนเสียงเกินกว่ากึ่งหนึ่งของสมาชิกที่มาประชุม

(6) เมื่อที่ประชุมใหญ่มีมติอนุมัติให้ตัดจำหน่ายหนี้สูญได้ ให้บันทึกไว้ในรายงานการประชุมด้วยว่า การอนุมัติตัดจำหน่ายหนี้สูญเป็นเพียงการปฏิบัติทางบัญชีเท่านั้น มิได้เป็นการระงับซึ่งสิทธิเรียกร้องจากผู้ต้องรับผิดชอบต่อสหกรณ์แต่อย่างใด

อนึ่ง สำหรับดอกเบี้ยค้างรับและค่าปรับค้างรับของลูกหนี้รายที่จะตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญให้ดำเนินการขอตัดจำหน่ายไปในคราวเดียวกับการขอตัดจำหน่ายลูกหนี้เป็นหนี้สูญ โดยดอกเบี้ยค้างรับและค่าปรับค้างรับที่จะขอตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญได้ต้องมีการตั้งค่าเผื่อน้ำสงสัยจะสูญไว้เต็มจำนวนในคราวปิดบัญชีประจำปีก่อนการขออนุมัติตัดจำหน่ายหนี้สูญ

3.3 วิธีปฏิบัติทางบัญชีในการตัดจำหน่ายหนี้สูญ

- เมื่อสหกรณ์ได้รับอนุมัติให้ตัดจำหน่ายหนี้สูญ บันทึกบัญชีโดย
เดบิต บัญชีหนี้สูญลูกหนี้...(ระบุประเภท) xxx
เครดิต บัญชีลูกหนี้...(ระบุประเภท) xxx
- ปรับลดจำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญในบัญชี โดยปรับลดด้วยจำนวนเดียวกันกับจำนวนที่ได้รับอนุมัติตัดจำหน่ายหนี้สูญ บันทึกบัญชีโดย
เดบิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท) xxx
เครดิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท) xxx

ในกรณีที่สหกรณ์เป็นผู้ประกอบการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและลูกหนี้ที่จะตัดจำหน่ายหนี้สูญเป็นลูกหนี้ที่เกิดจากการขายสินค้าหรือให้บริการที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อลูกหนี้ดังกล่าวจะตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญนั้น ตามมาตรา 82/11 แห่งประมวลรัษฎากร ยินยอมให้คืนภาษีขายที่เรียกเก็บไว้แล้ว ในคราวบันทึกรายการขาย/ให้บริการโดยคืนภาษีให้ตามสัดส่วนของลูกหนี้สูญ ดังนั้น สหกรณ์จึงสามารถคำนวณภาษีขายตามส่วนของหนี้สูญ และนำมาหักออกจากภาษีขายในเดือนภาษีที่ได้มีการจำหน่ายหนี้สูญ อนึ่ง การนำภาษีขายตามส่วนของหนี้สูญมาหักออกจากภาษีขายนั้น จะกระทำได้ในกรณีที่ลูกหนี้นั้นเป็นไปตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 85) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการจำหน่ายหนี้สูญ และหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขในการคำนวณส่วนของหนี้สูญ เพื่อนำมาหักออกจากภาษีขายตามมาตรา 82/11 แห่งประมวลรัษฎากร ประกาศ ณ วันที่ 9 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2542

สำหรับการบันทึกบัญชีตามกรณีนี้ เป็นดังนี้

- การตัดจำหน่ายลูกหนี้เป็นสูญ บันทึกบัญชีโดย
เดบิต บัญชีหนี้สูญลูกหนี้...(ระบุประเภท) xxx
บัญชีภาษีขาย xxx
เครดิต บัญชีลูกหนี้...(ระบุประเภท) xxx
- ปรับลดจำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญในบัญชี โดยปรับลดด้วยจำนวนเดียวกันกับจำนวนที่ได้รับอนุมัติตัดจำหน่ายหนี้สูญ บันทึกบัญชีโดย
เดบิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท) xxx
เครดิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท) xxx

4. การรับชำระคืนจากลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญแล้ว

ลูกหนี้รายที่สหกรณ์ได้ตัดจำหน่ายเป็นสูญแล้ว หากต่อมาภายหลังสหกรณ์สามารถติดตามให้มาชำระหนี้ให้กับสหกรณ์ได้ ให้ถือว่าหนี้รายนั้นเป็นหนี้สูญรับคืนซึ่งถือเป็นรายได้ของสหกรณ์ โดยนำมาบันทึกบัญชีตามลำดับขั้นตอน ดังนี้

- (1) โอนกลับรายการลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายหนี้สูญ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้...(ระบุประเภท) xxx
เครดิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท) xxx

- (2) เมื่อได้รับชำระเงินจากลูกหนี้ ให้บันทึกบัญชีโดย
- | | | |
|-------|-------------|-----------------------------|
| เดบิต | บัญชีเงินสด | xxx |
| | เครดิต | บัญชีลูกหนี้...(ระบุประเภท) |
| | | xxx |
- (3) ปรับปรุงรายการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญแล้ว เป็นหนี้สูญรับคืนตามจำนวนที่ได้รับชำระหนี้ บันทึกบัญชีโดย
- | | | |
|-------|---|--------------------|
| เดบิต | บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท) | xxx |
| | เครดิต | บัญชีหนี้สูญรับคืน |
| | | xxx |
- หากสหกรณ์เป็นผู้ประกอบการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มที่ได้นำหนี้สูญไปลดยอดภาษีขายแล้วนั้น เมื่อลูกหนี้ได้มาติดต่อขอชำระเงิน สหกรณ์จะต้องคำนวณภาษีขายจากยอดหนี้สูญรับคืนรวมเป็นภาษีขายในเดือนที่ได้รับชำระหนี้ตามส่วนที่ได้รับชำระด้วย ทั้งนี้เป็นไปตามความในมาตรา 82/11 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับการบันทึกบัญชีให้ปฏิบัติ ดังนี้
- (1) โอนกลับรายการลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายหนี้สูญ (รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม) บันทึกบัญชีโดย
- | | | |
|-------|-----------------------------|---|
| เดบิต | บัญชีลูกหนี้...(ระบุประเภท) | xxx |
| | เครดิต | บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท) |
| | | xxx |
- (2) เมื่อได้รับชำระเงินจากลูกหนี้ ให้บันทึกบัญชีโดย
- | | | |
|-------|-------------|-------------------------------|
| เดบิต | บัญชีเงินสด | xxx |
| | เครดิต | บัญชีลูกหนี้.....(ระบุประเภท) |
| | | xxx |
- (3) บันทึกหนี้สูญรับคืน โดยปรับปรุงรายการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายหนี้สูญแล้วเป็นหนี้สูญรับคืนตามจำนวนที่ได้รับชำระหนี้ พร้อมทั้งบันทึกภาษีขายจากหนี้สูญรับคืน บันทึกบัญชีโดย
- | | | |
|-------|---|--------------------|
| เดบิต | บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท) | xxx |
| | เครดิต | บัญชีหนี้สูญรับคืน |
| | | xxx |
| | บัญชีภาษีขาย | xxx |

5. ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการ

โดยที่การประมาณการหนี้สงสัยจะสูญในวันสิ้นปีบัญชี การตัดหนี้สูญหรือการรับชำระคืนจากลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญแล้วตามที่กล่าวข้างต้น อาจเป็นผลให้บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญมียอดคงเหลือสูงเกินความต้องการ ดังนั้น ในวันสิ้นปีทางบัญชีถ้าหากบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของหนี้ประเภทใดมียอดคงเหลือเกินความต้องการ ให้ปรับปรุงบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของหนี้ดังกล่าวลดลงให้เหลือเท่ากับจำนวนที่ประมาณการหนี้สงสัยจะสูญ ซึ่งยอดที่ปรับลดลงนั้นให้นำไปลดบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญและลดยอดค่าใช้จ่าย โดยเครดิตบัญชี “หนี้สงสัยจะสูญ” บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ ... (ระบุประเภท)	xxx
	เครดิต	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ ... (ระบุประเภท)
		xxx

ทั้งนี้ การบันทึกลดยอดค่าใช้จ่ายคือบัญชีหนี้สงสัยจะสูญดังกล่าว จะแสดงไว้ภายในวงเล็บเป็นรายการลดยอดค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน และจะเกิดขึ้นในวันสิ้นปีทางบัญชีเฉพาะปีที่บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญมียอดสูงกว่ายอดประมาณการหนี้สงสัยจะสูญเท่านั้น

ส่วนที่ 3 การแสดงรายการในงบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีลูกหนี้ – ทุกประเภท

แสดงรายการในงบดุลด้วยยอดสุทธิหลังจากหักด้วยบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ โดยแยกแสดงรายการเป็นลูกหนี้ระยะสั้น ภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียน ถ้าลูกหนี้มีกำหนดชำระคืน ภายใน 1 รอบปีบัญชีถัดไป และแสดงรายการเป็นลูกหนี้ระยะยาว ถ้าหนี้ยังไม่ครบกำหนดเรียกคืนในรอบปีบัญชีถัดไป โดยแสดงรายละเอียดในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

บัญชีรายได้ขายสินค้าผ่านบัญชี

แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อ รายได้เฉพาะธุรกิจ หรือเป็นรายการบวกกำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น (แล้วแต่กรณี)

บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ
รอดัดบัญชี

แสดงเป็นรายการหักจากลูกหนี้จากการขาย
ผ่อนชำระ ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

บัญชีภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ

แสดงเป็นรายการหักจากลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ
หรือลูกหนี้ค่าบริการในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ

แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนก่อนรายการ
รายได้อื่น หรือเป็นรายได้เฉพาะธุรกิจในรายละเอียด
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ (แล้วแต่กรณี)

บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ
รอดัดบัญชี

แสดงรายการในงบดุลภายใต้หัวข้อหนี้สินหมุนเวียน
เป็นหนี้สินหมุนเวียนอื่น

บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ
ปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน

แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนเป็นรายการหัก
จากกำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น

บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ
ปีก่อนที่ได้รับเงินในปีปัจจุบัน

แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนเป็นรายการบวกกำไร
(ขาดทุน) ขั้นต้น

บัญชีภาษีขายรอเรียกคืน

แสดงรายการในงบดุลภายใต้หัวข้อสินทรัพย์
หมุนเวียนเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น

บัญชีดอกเบี้ยรับตามคำพิพากษา

แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนเป็นรายได้อื่น

บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

แสดงเป็นรายการหักจากลูกหนี้ในหมายเหตุประกอบ
งบการเงิน

บัญชีค่าเผื่อลูกหนี้คลาดเคลื่อน

บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ
บัญชีหนี้สูญ

แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อ
ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน
(แล้วแต่กรณี)

บัญชีหนี้สูญรับคืน

แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อ
รายได้เฉพาะธุรกิจหรือรายได้อื่น (แล้วแต่กรณี)

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- ให้เปิดเผยนโยบายการบัญชีที่สำคัญ เกี่ยวกับ
 - การรับรู้รายได้จากการขายผ่อนชำระ / เช่าซื้อ / ขายสินค้าผ่านบัญชี
 - การบันทึกการยึดคืนจากลูกหนี้ผ่อนชำระที่ผิดสัญญา และการตีราคาสินค้าดังกล่าว ณ วันสิ้นปี
 - การประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ
 - การคิดค่าปรับกรณีลูกหนี้การค้าค้างเกินระยะเครดิตที่ระบุในสัญญา

ตัวอย่าง

- สหกรณ์บันทึกรายการขายผ่อนชำระ โดยแสดงกำไรขั้นต้นเป็นรายได้รอดัดบัญชี และรับรู้ เป็นรายได้ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีตามงวดที่ถึงกำหนดชำระ
- สหกรณ์บันทึกดอกผลจากการขายผ่อนชำระ โดยแสดงเป็นดอกผลจากการผ่อนชำระรอดัดบัญชี เพื่อเป็นรายการหักกับลูกหนี้ผ่อนชำระในงบดุล สำหรับการรับรู้ดอกผลจากการผ่อนชำระรอดัดบัญชีเข้าเป็นรายได้ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีนั้น สหกรณ์ได้คำนวณจากราคาเงินสดสุทธิ ณ วันต้นงวดชำระแต่ละงวดตามอัตราดอกผลจากการผ่อนชำระโดยใช้ตารางเงินรายปี (ใช้ในกรณีเป็นการผ่อนชำระระยะยาวประมาณ 10 – 15 ปี) / หรือสหกรณ์ได้คำนวณตามวิธีผลรวมจำนวนเลข (ใช้ในกรณีเป็นการผ่อนชำระ ระยะสั้นประมาณ 3 – 4 ปี)
- สหกรณ์ได้บันทึกสินค้าผ่อนชำระที่ยึดคืนจากลูกหนี้ที่ผิดสัญญาด้วยมูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อคงเหลือ (มูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อน/เช่าซื้อชำระคงเหลือ หมายถึง ยอดลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ หักด้วยดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอดัดบัญชี และ/หรือกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอดัดบัญชี และ/หรือภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระของลูกหนี้รายนั้น บวกด้วยภาษีขายรอเรียกคืนของลูกหนี้รายนั้น) ในวันสิ้นปีสหกรณ์ตีราคาสินค้ายึดคืนรอการขายด้วยราคาตามบัญชีหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า
- สหกรณ์รับรู้รายได้จากการขายสินค้าผ่านบัญชี เมื่อได้ส่งสินค้าให้แก่หน่วยงาน หรือส่วนราชการแล้ว
- สหกรณ์บันทึกรายได้ค่าปรับสินค้าโดยคำนวณเป็นรายวันจากยอดหนี้การค้าที่ค้างเกินระยะเครดิตที่ระบุในสัญญา

- สหกรณ์ตั้งค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้ในจำนวนที่เพียงพอสำหรับการขาดทุนซึ่งอาจเกิดขึ้น โดยพิจารณาลูกหนี้แต่ละรายที่ค้างอยู่ ณ วันสิ้นปี หรือโดยวิธีคิดเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้ ณ วันสิ้นปี หรือโดยคิดเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้ ณ วันสิ้นปีตามอายุของหนี้ที่ค้างชำระของลูกหนี้แต่ละราย
- สหกรณ์ระงับการรับรู้รายได้ที่เกิดจากดอกเบี้ยเงินกู้ของลูกหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ ตามเกณฑ์ พึ่งรับพึ่งจ่าย จำนวน.....บาท ซึ่งหากสหกรณ์รับรู้ดอกเบี้ยเงินให้กู้ของ ลูกหนี้ดังกล่าวแล้ว จะทำให้สหกรณ์มีกำไรสุทธิประจำปีเป็นจำนวน.....บาท
 - ให้เปิดเผยข้อมูลภายใต้หัวข้อลูกหนี้ โดยแยกเป็นลูกหนี้ระยะสั้นและลูกหนี้ระยะยาว เกี่ยวกับ
 - จำนวนเงินคงเหลือของลูกหนี้แต่ละประเภท ประกอบด้วย ตัวเงินรับ ลูกหนี้การค้า ลูกหนี้ ขายสินค้าผ่านบัญชี ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ ลูกหนี้ค่าบริการ ลูกหนี้เงินกู้ ลูกหนี้อื่นๆ หักด้วย ค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ
 - จำนวนค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญของลูกหนี้แต่ละประเภท ณ วันสิ้นปีทางบัญชี
 - การคำนวณยอดลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ ในกรณีสหกรณ์มีการคำนวณ ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อและบันทึกดอกผลไว้ในบัญชีลูกหนี้

ส่วนที่ 4 ตัวอย่างการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้

ตัวอย่างที่ 1 การขายสินค้าตามสัญญาขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ

ในวันที่ 1 เมษายน 2545 สหกรณ์ได้ขายผ่อนชำระโทรทัศน์ให้นาย ก. โดยให้ชำระเงินสด 10,000 บาท ที่เหลือผ่อนชำระทุกวันสิ้นเดือน เดือนละ 2,500 บาท จำนวน 24 เดือน เป็นเงิน 60,000 บาท ราคาขายเงินสด 61,000 บาท ราคาทุน 56,008 บาท ราคาดังกล่าวยังไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม

ราคาเงินสด	61,000 บาท
ราคาทุน	<u>56,008</u> บาท
กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ	<u>4,992</u> บาท
เงินสดาวน	10,000 บาท
เงินค่างวดผ่อนชำระ 24 งวดๆ ละ 2,500	60,000 บาท

ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดบัญชี (60,000 + 10,000 – 61,000) = 9,000 บาท

กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระและดอกผลจากการขายผ่อนชำระในแต่ละงวดดูจากตาราง การผ่อนชำระของลูกหนี้ขายผ่อนชำระ

- กรณีลูกหนี้ค้างชำระและถูกยึดสินค้าคืนในปีที่ขาย

นาย ก. ผ่อนชำระเงินงวดให้สหกรณ์ทุกเดือน แต่ในงวดที่ 4 – 5 คือ งวดวันที่ 31 กรกฎาคม 2545 และ 31 สิงหาคม 2545 นาย ก. ผิดนัดการชำระเงินงวด สหกรณ์จึงยึดสินค้าคืน

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

วิธีที่ 1 รับรู้กำไรขั้นต้นรอดตัดบัญชีทันทีที่รับชำระเงิน	วิธีที่ 2 รับรู้กำไรขั้นต้นรอดตัดบัญชีในวันสิ้นปีทางบัญชี																																				
<p>(1) วันที่ 1 เมษายน 2545 เมื่อทำสัญญาขายผ่อนชำระและได้รับชำระเงินดาวน์</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">เงินสด (10,000 + 700)</td> <td style="text-align: right;">10,700.00</td> </tr> <tr> <td>ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ</td> <td style="text-align: right;">64,200.00</td> </tr> <tr> <td> ขายสินค้าผ่อนชำระ</td> <td style="text-align: right;">61,000.00</td> </tr> <tr> <td> ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี</td> <td style="text-align: right;">9,000.00</td> </tr> <tr> <td> ภาษีขาย</td> <td style="text-align: right;">700.00</td> </tr> <tr> <td> ภาษีขายยังไม่ถึงกำหนดชำระ</td> <td style="text-align: right;">4,200.00</td> </tr> <tr> <td>กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน</td> <td style="text-align: right;">4,173.64</td> </tr> <tr> <td> กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี</td> <td style="text-align: right;">4,173.64</td> </tr> </table> <p>(2) ทุกวันสิ้นเดือน เมื่อได้รับชำระเงินงวดแต่ละงวดในปี 2545 (เม.ย., พ.ค., มิ.ย. 45)</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">เงินสด (2,500 + 175)</td> <td style="text-align: right;">2,675.00</td> </tr> <tr> <td>ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ</td> <td style="text-align: right;">2,675.00</td> </tr> </table>	เงินสด (10,000 + 700)	10,700.00	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	64,200.00	ขายสินค้าผ่อนชำระ	61,000.00	ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	9,000.00	ภาษีขาย	700.00	ภาษีขายยังไม่ถึงกำหนดชำระ	4,200.00	กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน	4,173.64	กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	4,173.64	เงินสด (2,500 + 175)	2,675.00	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	2,675.00	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">เงินสด</td> <td style="text-align: right;">10,700.00</td> </tr> <tr> <td>ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ</td> <td style="text-align: right;">64,200.00</td> </tr> <tr> <td> ขายสินค้าผ่อนชำระ</td> <td style="text-align: right;">61,000.00</td> </tr> <tr> <td> ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี</td> <td style="text-align: right;">9,000.00</td> </tr> <tr> <td> ภาษีขาย</td> <td style="text-align: right;">700.00</td> </tr> <tr> <td> ภาษีขายยังไม่ถึงกำหนดชำระ</td> <td style="text-align: right;">4,200.00</td> </tr> </table> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">เงินสด (2,500 + 175)</td> <td style="text-align: right;">2,675.00</td> </tr> <tr> <td>ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ</td> <td style="text-align: right;">2,675.00</td> </tr> </table>	เงินสด	10,700.00	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	64,200.00	ขายสินค้าผ่อนชำระ	61,000.00	ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	9,000.00	ภาษีขาย	700.00	ภาษีขายยังไม่ถึงกำหนดชำระ	4,200.00	เงินสด (2,500 + 175)	2,675.00	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	2,675.00
เงินสด (10,000 + 700)	10,700.00																																				
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	64,200.00																																				
ขายสินค้าผ่อนชำระ	61,000.00																																				
ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	9,000.00																																				
ภาษีขาย	700.00																																				
ภาษีขายยังไม่ถึงกำหนดชำระ	4,200.00																																				
กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน	4,173.64																																				
กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	4,173.64																																				
เงินสด (2,500 + 175)	2,675.00																																				
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	2,675.00																																				
เงินสด	10,700.00																																				
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	64,200.00																																				
ขายสินค้าผ่อนชำระ	61,000.00																																				
ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	9,000.00																																				
ภาษีขาย	700.00																																				
ภาษีขายยังไม่ถึงกำหนดชำระ	4,200.00																																				
เงินสด (2,500 + 175)	2,675.00																																				
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	2,675.00																																				
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ</td> <td style="text-align: right;">175.00</td> </tr> <tr> <td> ภาษีขาย</td> <td style="text-align: right;">175.00</td> </tr> </table> <p>- ให้บันทึกดอกผลจากการขายผ่อนชำระและปรับปรุงกำไรขั้นต้นรอดตัดบัญชีในแต่ละงวดตามตารางการผ่อนชำระของลูกหนี้ ซึ่งงวดแรกบันทึกดังนี้</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี</td> <td style="text-align: right;">720.00</td> </tr> <tr> <td> ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ</td> <td style="text-align: right;">720.00</td> </tr> <tr> <td>กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี</td> <td style="text-align: right;">145.67</td> </tr> <tr> <td> กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ</td> <td style="text-align: right;">145.67</td> </tr> </table> <p>ปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน</p>	ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	175.00	ภาษีขาย	175.00	ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	720.00	ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ	720.00	กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	145.67	กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ	145.67	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ</td> <td style="text-align: right;">175.00</td> </tr> <tr> <td> ภาษีขาย</td> <td style="text-align: right;">175.00</td> </tr> </table> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี</td> <td style="text-align: right;">720.00</td> </tr> <tr> <td> ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ</td> <td style="text-align: right;">720.00</td> </tr> </table>	ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	175.00	ภาษีขาย	175.00	ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	720.00	ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ	720.00																
ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	175.00																																				
ภาษีขาย	175.00																																				
ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	720.00																																				
ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ	720.00																																				
กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	145.67																																				
กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ	145.67																																				
ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	175.00																																				
ภาษีขาย	175.00																																				
ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	720.00																																				
ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ	720.00																																				

<p style="text-align: center;">วิธีที่ 1</p> <p style="text-align: center;">รับรู้กำไรขั้นต้นรอดักบัญชีทันทีที่รับชำระเงิน</p>	<p style="text-align: center;">วิธีที่ 2</p> <p style="text-align: center;">รับรู้กำไรขั้นต้นรอดักบัญชีในวันสิ้นปีทางบัญชี</p>																								
<p>(3) วันที่ 31 กรกฎาคม 2545 ลูกหนี้ผิดนัดชำระเงินงวด ในงวดที่ 4 สหกรณ์ต้องรับภาระภาษีขายและนำส่งกรมสรรพากรแม้ว่าจะไม่ได้รับชำระหนี้ สำหรับ วันที่ 31 สิงหาคม 2545 ซึ่งลูกหนี้ผิดนัดชำระเงิน งวดที่ 5 ให้สหกรณ์บันทึกภาระภาษีเช่นเดียวกัน</p>																									
<table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 70%;">ภาษีขายรอเรียกคืน</td> <td style="text-align: right;">175.00</td> </tr> </table>	ภาษีขายรอเรียกคืน	175.00	<table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 70%;">ภาษีขายรอเรียกคืน</td> <td style="text-align: right;">175.00</td> </tr> </table>	ภาษีขายรอเรียกคืน	175.00																				
ภาษีขายรอเรียกคืน	175.00																								
ภาษีขายรอเรียกคืน	175.00																								
<table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 70%;">ภาษีขาย</td> <td style="text-align: right;">175.00</td> </tr> </table>	ภาษีขาย	175.00	<table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 70%;">ภาษีขาย</td> <td style="text-align: right;">175.00</td> </tr> </table>	ภาษีขาย	175.00																				
ภาษีขาย	175.00																								
ภาษีขาย	175.00																								
<p>(4) เมื่อลูกหนี้ผิดนัดชำระเงินงวดที่ 4 และงวดที่ 5 สหกรณ์จ่ายภาษีขายแทนไป 2 งวด จึงยึดสินค้าคืน</p>																									
<p>- ให้ปรับปรุงโอนปิดบัญชีส่วนที่เกี่ยวข้องกับลูกหนี้ รายที่ผิดนัดทั้งหมดเพื่อหามูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระคงเหลือ</p>																									
<table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 70%;">กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอดักบัญชี</td> <td style="text-align: right;">3,729.28</td> </tr> <tr> <td>ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดักบัญชี</td> <td style="text-align: right;">6,930.00</td> </tr> <tr> <td>ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ</td> <td style="text-align: right;">3,675.00</td> </tr> <tr> <td> ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ</td> <td style="text-align: right;">14,334.28</td> </tr> <tr> <td>ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ</td> <td style="text-align: right;">350.00</td> </tr> <tr> <td> ภาษีขายรอเรียกคืน</td> <td style="text-align: right;">350.00</td> </tr> </table>	กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอดักบัญชี	3,729.28	ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดักบัญชี	6,930.00	ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	3,675.00	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	14,334.28	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	350.00	ภาษีขายรอเรียกคืน	350.00	<table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 70%;">กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน</td> <td style="text-align: right;">3,729.28</td> </tr> <tr> <td>ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดักบัญชี</td> <td style="text-align: right;">6,930.00</td> </tr> <tr> <td>ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ</td> <td style="text-align: right;">3,675.00</td> </tr> <tr> <td> ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ</td> <td style="text-align: right;">14,334.28</td> </tr> <tr> <td>ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ</td> <td style="text-align: right;">350.00</td> </tr> <tr> <td> ภาษีขายรอเรียกคืน</td> <td style="text-align: right;">350.00</td> </tr> </table>	กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน	3,729.28	ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดักบัญชี	6,930.00	ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	3,675.00	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	14,334.28	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	350.00	ภาษีขายรอเรียกคืน	350.00
กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอดักบัญชี	3,729.28																								
ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดักบัญชี	6,930.00																								
ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	3,675.00																								
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	14,334.28																								
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	350.00																								
ภาษีขายรอเรียกคืน	350.00																								
กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน	3,729.28																								
ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดักบัญชี	6,930.00																								
ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	3,675.00																								
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	14,334.28																								
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	350.00																								
ภาษีขายรอเรียกคืน	350.00																								
<p>- ให้บันทึกสินค้าที่ยึดคืนด้วยมูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระคงเหลือมูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระคงเหลือ (ค่าสินค้าคงเหลือในตารางการผ่อนชำระ หักด้วยกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเงิน บวกด้วยภาษีขายรอเรียกคืน = $45,570 - 3,729.28 + 350 = 42,190.72$ บาท)</p>																									
<table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 70%;">สินค้ายึดคืนรอการขาย</td> <td style="text-align: right;">42,190.72</td> </tr> </table>	สินค้ายึดคืนรอการขาย	42,190.72	<table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 70%;">สินค้ายึดคืนรอการขาย</td> <td style="text-align: right;">42,190.72</td> </tr> </table>	สินค้ายึดคืนรอการขาย	42,190.72																				
สินค้ายึดคืนรอการขาย	42,190.72																								
สินค้ายึดคืนรอการขาย	42,190.72																								
<table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 70%;">ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ</td> <td style="text-align: right;">42,190.72</td> </tr> </table>	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	42,190.72	<table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 70%;">ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ</td> <td style="text-align: right;">42,190.72</td> </tr> </table>	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	42,190.72																				
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	42,190.72																								
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	42,190.72																								

- กรณีลูกหนี้ค้างชำระและถูกยึดสินค้าคืนในปีถัดไป

นาย ก. ผ่อนชำระเงินงวดให้สหกรณ์ทุกเดือน แต่ในงวดที่ 16 - 17 คือ งวดวันที่ 31 กรกฎาคม 2546 และวันที่ 31 สิงหาคม 2546 นาย ก. ผิดนัดการชำระเงินงวด สหกรณ์จึงยึดสินค้าคืน
วิธีปฏิบัติทางบัญชี

วิธีที่ 1 รับรู้กำไรขั้นต้นรอดตัดบัญชีทันทีที่รับชำระเงิน	วิธีที่ 2 รับรู้กำไรขั้นต้นรอดตัดบัญชีในวันสิ้นปีทางบัญชี																								
<p>(1) วันที่ 1 เมษายน 2545 เมื่อทำสัญญาขายผ่อนชำระและได้รับชำระเงินดาวน์ บันทึกเช่นเดียวกับกรณียึดสินค้าคืนในปีแรก</p> <p>(2) ทุกวันสิ้นเดือน เมื่อได้รับชำระเงินงวดแต่ละงวดในปี 2545 (เม.ย., พ.ค., มิ.ย., ก.ค., ส.ค., ก.ย., ต.ค., พ.ย., ธ.ค. 45) บันทึกเช่นเดียวกับกรณียึดสินค้าคืนในปีแรก</p> <p>(3) ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2545 ปรับปรุงรายการกำไรขั้นต้นจากการขาย ผ่อนชำระปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน โดยดูจากตารางการผ่อนชำระ</p> <p>ไม่ต้องบันทึกเนื่องจากบันทึกรับรู้ในแต่ละงวดแล้ว</p>	<p>บันทึกเช่นเดียวกับกรณียึดสินค้าคืนในปีแรก</p> <p>บันทึกเช่นเดียวกับกรณียึดสินค้าคืนในปีแรก</p> <p>กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระที่ยังไม่ได้รับเงิน 2,774.41 กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี 2,774.41</p>																								
<p>(4) บันทึกการรับชำระเงินแต่ละงวดในปี 2546 ถึงสิ้นเดือนก่อนที่ผิดนัดการชำระเงินงวด (ม.ค., ก.พ., มี.ค., เม.ย., พ.ค., มิ.ย. 46)</p> <table border="0" data-bbox="144 1155 630 1292"> <tr> <td>เงินสด (2,500 + 175)</td> <td>2,675.00</td> <td></td> </tr> <tr> <td>ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ</td> <td></td> <td>2,675.00</td> </tr> <tr> <td>ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ</td> <td>175.00</td> <td></td> </tr> <tr> <td>ภาษีขาย</td> <td></td> <td>175.00</td> </tr> </table>	เงินสด (2,500 + 175)	2,675.00		ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ		2,675.00	ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	175.00		ภาษีขาย		175.00	<table border="0" data-bbox="648 1155 1134 1292"> <tr> <td>เงินสด</td> <td>2,675.00</td> <td></td> </tr> <tr> <td>ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ</td> <td></td> <td>2,675.00</td> </tr> <tr> <td>ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ</td> <td>175.00</td> <td></td> </tr> <tr> <td>ภาษีขาย</td> <td></td> <td>175.00</td> </tr> </table>	เงินสด	2,675.00		ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ		2,675.00	ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	175.00		ภาษีขาย		175.00
เงินสด (2,500 + 175)	2,675.00																								
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ		2,675.00																							
ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	175.00																								
ภาษีขาย		175.00																							
เงินสด	2,675.00																								
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ		2,675.00																							
ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	175.00																								
ภาษีขาย		175.00																							
<p>- ให้บันทึกดอกผลจากการขายผ่อนชำระและปรับปรุงกำไรขั้นต้นรอดตัดบัญชีในแต่ละงวดตามตารางการผ่อนชำระของลูกหนี้ ซึ่งงวดที่ 10 (ม.ค. 46) ดังนี้</p> <table border="0" data-bbox="144 1474 630 1665"> <tr> <td>ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี</td> <td>450.00</td> <td></td> </tr> <tr> <td>ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ</td> <td></td> <td>450.00</td> </tr> <tr> <td>กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี</td> <td>167.72</td> <td></td> </tr> <tr> <td>กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระปีก่อนที่ได้ รับเงินปีปัจจุบัน</td> <td></td> <td>167.72</td> </tr> </table>	ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	450.00		ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ		450.00	กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	167.72		กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระปีก่อนที่ได้ รับเงินปีปัจจุบัน		167.72	<table border="0" data-bbox="648 1474 1134 1547"> <tr> <td>ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี</td> <td>450.00</td> <td></td> </tr> <tr> <td>ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ</td> <td></td> <td>450.00</td> </tr> </table>	ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	450.00		ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ		450.00						
ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	450.00																								
ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ		450.00																							
กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	167.72																								
กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระปีก่อนที่ได้ รับเงินปีปัจจุบัน		167.72																							
ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	450.00																								
ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ		450.00																							

<p style="text-align: center;">วิธีที่ 1</p> <p style="text-align: center;">รับรู้กำไรขั้นต้นรอดตัดบัญชีทันทีที่รับชำระเงิน</p>	<p style="text-align: center;">วิธีที่ 2</p> <p style="text-align: center;">รับรู้กำไรขั้นต้นรอดตัดบัญชีในวันสิ้นปีทางบัญชี</p>																																
<p>(5) วันที่ 31 กรกฎาคม 2546 ลูกหนี้ผิดนัดชำระเงินงวดในงวดที่ 16 สหกรณ์ต้องรับภาระ ภาษีขายและนำส่งกรมสรรพากรแม้ว่าจะไม่ได้รับชำระหนี้สำหรับวันที่ 31 สิงหาคม 2546 ซึ่งลูกหนี้ผิดนัดชำระเงินงวดที่ 17 ให้สหกรณ์บันทึกภาระภาษีเช่นเดียวกัน</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">ภาษีขายรอเรียกคืน</td> <td style="text-align: right;">175.00</td> </tr> <tr> <td>ภาษีขาย</td> <td style="text-align: right;">175.00</td> </tr> </table>	ภาษีขายรอเรียกคืน	175.00	ภาษีขาย	175.00	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">ภาษีขายรอเรียกคืน</td> <td style="text-align: right;">175.00</td> </tr> <tr> <td>ภาษีขาย</td> <td style="text-align: right;">175.00</td> </tr> </table>	ภาษีขายรอเรียกคืน	175.00	ภาษีขาย	175.00																								
ภาษีขายรอเรียกคืน	175.00																																
ภาษีขาย	175.00																																
ภาษีขายรอเรียกคืน	175.00																																
ภาษีขาย	175.00																																
<p>(6) เมื่อลูกหนี้ผิดนัดชำระเงินงวดที่ 16 และ 17 สหกรณ์จ่ายภาษีขายแทนไป 2 งวด จึงยึดสินค้าคืน</p> <p>การปรับปรุงกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระที่ได้รับเงินแล้วในปีปัจจุบัน</p> <p style="padding-left: 20px;">ไม่ต้องปรับปรุงเนื่องจากรับรู้ในแต่ละงวดแล้ว</p> <p>- ให้ปรับปรุงโอนปิดบัญชีส่วนที่เกี่ยวข้องกับลูกหนี้รายที่ผิดนัดทั้งหมดเพื่อหามูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระคงเหลือ</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี</td> <td style="text-align: right;">1,731.34</td> </tr> <tr> <td>ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี</td> <td style="text-align: right;">1,350.00</td> </tr> <tr> <td>ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ</td> <td style="text-align: right;">1,575.00</td> </tr> <tr> <td> ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ</td> <td style="text-align: right;">4,656.34</td> </tr> <tr> <td>ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ</td> <td style="text-align: right;">350.00</td> </tr> <tr> <td> ภาษีขายรอเรียกคืน</td> <td style="text-align: right;">350.00</td> </tr> </table> <p>- ให้บันทึกสินค้าที่ยึดคืนด้วยมูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระคงเหลือ (ค่าสินค้าคงเหลือในตาราง การผ่อนชำระ หักด้วยกำไรที่ยังไม่ได้รับเงิน บวกด้วย ภาษีขายรอเรียกคืน = 21,150 – 1,731.34 + 350 = 19,768.66)</p> <p>มูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระคงเหลือ 19,768.66 บาท</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">สินค้ายึดคืนรอการขาย</td> <td style="text-align: right;">19,768.66</td> </tr> <tr> <td>ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ</td> <td style="text-align: right;">19,768.66</td> </tr> </table>	กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	1,731.34	ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	1,350.00	ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	1,575.00	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	4,656.34	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	350.00	ภาษีขายรอเรียกคืน	350.00	สินค้ายึดคืนรอการขาย	19,768.66	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	19,768.66	<p>กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี 1,043.07</p> <p>กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระปีก่อนที่ได้รับเงินในปีปัจจุบัน 1,043.07</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ</td> <td style="text-align: right;">1,731.34</td> </tr> <tr> <td>ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี</td> <td style="text-align: right;">1,350.00</td> </tr> <tr> <td>ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ</td> <td style="text-align: right;">1,575.00</td> </tr> <tr> <td> ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ</td> <td style="text-align: right;">4,656.34</td> </tr> <tr> <td>ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ</td> <td style="text-align: right;">350.00</td> </tr> <tr> <td> ภาษีขายรอเรียกคืน</td> <td style="text-align: right;">350.00</td> </tr> </table> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">สินค้ายึดคืนรอการขาย</td> <td style="text-align: right;">19,768.66</td> </tr> <tr> <td>ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ</td> <td style="text-align: right;">19,768.66</td> </tr> </table>	กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ	1,731.34	ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	1,350.00	ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	1,575.00	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	4,656.34	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	350.00	ภาษีขายรอเรียกคืน	350.00	สินค้ายึดคืนรอการขาย	19,768.66	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	19,768.66
กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	1,731.34																																
ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	1,350.00																																
ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	1,575.00																																
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	4,656.34																																
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	350.00																																
ภาษีขายรอเรียกคืน	350.00																																
สินค้ายึดคืนรอการขาย	19,768.66																																
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	19,768.66																																
กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ	1,731.34																																
ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	1,350.00																																
ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	1,575.00																																
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	4,656.34																																
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	350.00																																
ภาษีขายรอเรียกคืน	350.00																																
สินค้ายึดคืนรอการขาย	19,768.66																																
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	19,768.66																																

ตารางการผ่อนชำระของลูกหนี้ขายผ่อนชำระต่อราย

ชำระงวดละ 2,675.00 บาท กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ 4,992.00 บาท ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ 9,000.00 บาท

งวด ที่	จำนวนงวด คงเหลือ	ชำระ			คงเหลือ				กำไรขั้นต้น	
		ค่าสินค้า	ดอกผลจาก การขายผ่อน ชำระ	ภาษีขาย	ลูกหนี้ ขายผ่อน ชำระ คงเหลือ	ค่าสินค้า คงเหลือ	ภาษีขาย ยังไม่ถึง กำหนด ชำระ	ดอกผลจาก การขายผ่อน รอตัดบัญชี	ที่ ได้รับเงิน	ที่ยังไม่ได้ รับเงิน
	เงินดาวน์	10,000.00		700.00					818.36	4,173.64
					64,200.00	51,000.00	4,200.00	9,000.00		
1	24	1,780.00	720.00	175.00	61,525.00	49,220.00	4,025.00	8,280.00	145.67	4,027.97
2	23	1,810.00	690.00	175.00	58,850.00	47,410.00	3,850.00	7,590.00	148.12	3,879.85
3	22	1,840.00	660.00	175.00	56,175.00	45,570.00	3,675.00	6,930.00	150.57	3,729.28
4	21	1,870.00	630.00	175.00	53,500.00	43,700.00	3,500.00	6,300.00	153.02	3,576.26
5	20	1,900.00	600.00	175.00	50,825.00	41,800.00	3,325.00	5,700.00	155.47	3,420.79
6	19	1,930.00	570.00	175.00	48,150.00	39,870.00	3,150.00	5,130.00	157.92	3,262.87
7	18	1,960.00	540.00	175.00	45,475.00	37,910.00	2,975.00	4,590.00	160.37	3,102.50
8	17	1,990.00	510.00	175.00	42,800.00	35,920.00	2,800.00	4,080.00	162.82	2,939.68
9	16	2,020.00	480.00	175.00	40,125.00	33,900.00	2,625.00	3,600.00	165.27	2,774.41
10	15	2,050.00	450.00	175.00	37,450.00	31,850.00	2,450.00	3,150.00	167.72	2,606.69
11	14	2,080.00	420.00	175.00	34,775.00	29,770.00	2,275.00	2,730.00	170.17	2,436.52
12	13	2,110.00	390.00	175.00	32,100.00	27,660.00	2,100.00	2,340.00	172.62	2,263.90
13	12	2,140.00	360.00	175.00	29,425.00	25,520.00	1,925.00	1,980.00	175.07	2,088.83
14	11	2,170.00	330.00	175.00	26,750.00	23,350.00	1,750.00	1,650.00	177.52	1,911.31
15	10	2,200.00	300.00	175.00	24,075.00	21,150.00	1,575.00	1,350.00	179.97	1,731.34
16	9	2,230.00	270.00	175.00	21,400.00	18,920.00	1,400.00	1,080.00	182.42	1,548.92
17	8	2,260.00	240.00	175.00	18,725.00	16,660.00	1,225.00	840.00	184.87	1,364.05
18	7	2,290.00	210.00	175.00	16,050.00	14,370.00	1,050.00	630.00	187.32	1,176.73
19	6	2,320.00	180.00	175.00	13,375.00	12,050.00	875.00	450.00	189.77	986.96
20	5	2,350.00	150.00	175.00	10,700.00	9,700.00	700.00	300.00	192.22	794.74
21	4	2,380.00	120.00	175.00	8,025.00	7,320.00	525.00	180.00	194.67	600.07
22	3	2,410.00	90.00	175.00	5,350.00	4,910.00	350.00	90.00	197.12	402.95
23	2	2,440.00	60.00	175.00	2,675.00	2,470.00	175.00	30.00	199.57	203.38
24	1	2,470.00	30.00	175.00	-	-	-	-	203.38	0.00
รวม	300	61,000.00	9,000.00	4,900.00					4,992.00	

กำไรขั้นต้นที่ได้รับเงินงวด... = กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ x ยอดชำระค่าสินค้า = $4,992 \times 1,780 = 145.67$ (งวด1)
ค่าสินค้า 61,000

ดอกผลขายผ่อนชำระงวด.... = ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ x จำนวนงวดคงเหลือ = $9,000 \times 24 = 720.00$ (งวด1)
ผลรวมจำนวนงวด 300

ตัวอย่างที่ 2 การปฏิบัติเกี่ยวกับลูกหนี้คลาดเคลื่อน

(1) กรณียอดรวมบัญชีย่อยลูกหนี้ต่ำกว่าบัญชีคุมยอด

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2546 ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นตามบัญชีแยกประเภทมียอดคงเหลือ 100,000 บาท แต่ปรากฏว่าในบัญชีย่อยมียอดรวมทั้งสิ้น 98,000 บาท ซึ่งสหกรณ์ยังไม่สามารถค้นหาข้อคลาดเคลื่อนให้พบได้

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

- นำผลต่างมาปรับปรุงบัญชีโดยลดยอดในบัญชีลูกหนี้ให้เท่ากับยอดรวมบัญชีย่อย
เดบิต บัญชีลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน 2,000.00
เครดิต บัญชีลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น 2,000.00
- เดบิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน 2,000.00
เครดิต บัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น
คลาดเคลื่อน 2,000.00
- หากต่อมาตรวจพบว่าปีก่อนมีการรวมยอดบัญชีย่อยลูกหนี้นาย ก. ไม่ถูกต้อง ทำให้ยอดรวมบัญชีย่อยต่ำกว่าบัญชีคุมยอด 500 บาท ให้ปรับปรุงลูกหนี้ตามจำนวนที่ตรวจพบ ดังนี้
เดบิต บัญชีลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น 500.00
เครดิต บัญชีลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน 500.00
- เดบิต บัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น
คลาดเคลื่อน 500.00
เครดิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น
คลาดเคลื่อน 500.00
- ถ้าไม่สามารถตรวจพบได้หลังจากพยายามค้นหาตามสมควรแล้ว ให้ดำเนินการขออนุมัติตัดเป็นหนี้สูญต่อไป เมื่อได้รับอนุมัติแล้ว ให้บันทึกบัญชีดังนี้
เดบิต บัญชีหนี้สูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน 1,500.00
เครดิต บัญชีลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน 1,500.00
- เดบิต บัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น
คลาดเคลื่อน 1,500.00
เครดิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น
คลาดเคลื่อน 1,500.00

(2) กรณียอดรวมบัญชีย่อยลูกหนี้สูงกว่าบัญชีคุมยอด

จากตัวอย่างเดิม แต่ให้บัญชีย่อยมียอดรวมทั้งสิ้น 110,000 บาท

- นำผลต่างปรับปรุงบัญชีโดยเพิ่มยอดในบัญชีลูกหนี้ให้เท่ากับยอดรวมบัญชีย่อย
เดบิต บัญชีลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น 10,000.00
เครดิต บัญชีค่าเผื่อลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน 10,000.00

- ภายหลังจากตรวจสอบว่านาย ข. มีหนี้คงเหลือจริง 23,000 บาท แต่บัญชีย่อยปีก่อนเขียนตัวเลขสลับเป็น 32,000 บาท ทำให้ยอดรวมบัญชีย่อยสูงกว่าบัญชีคุมยอด 9,000 บาท ให้ปรับปรุงบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน	9,000.00	
	เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	9,000.00
-	ส่วนที่ไม่สามารถค้นหาได้ให้โอนเข้าบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น		
เดบิต	บัญชีค่าเผื่อลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน	1,000.00	
	เครดิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	1,000.00

ตัวอย่างที่ 3 การประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2546 สหกรณ์มีลูกหนี้คงเหลือ 51,400 บาท ประกอบด้วย

1. ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นจำนวน 30,000 บาท ปรากฏว่ามีลูกหนี้เงินกู้ 1 ราย จำนวน 10,000 บาท ไม่สามารถเรียกเก็บเงินได้ และส่วนที่เหลือคาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ 25%
2. ลูกหนี้การค้า จำนวน 21,400 บาท ซึ่งรวมภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว และคาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ ทั้งจำนวนสหกรณ์มีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นยกมา จำนวน 2,500 บาท

การคำนวณค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

-	ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น จำนวนเงิน 10,000 บาท เผื่อหนี้สงสัยจะสูญ 100% เป็นเงิน	10,000 บาท
	ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น จำนวนเงิน 20,000 บาท เผื่อหนี้สงสัยจะสูญ 25% เป็นเงิน	5,000 บาท
		15,000 บาท
	หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามบัญชียกมา	2,500 บาท
	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่ต้องตั้งเพิ่ม	12,500 บาท
-	ลูกหนี้การค้า จำนวนเงิน 21,400 บาท เผื่อหนี้สงสัยจะสูญ 100% เป็นเงิน	21,400 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	12,500.00	
	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	21,400.00	
	เครดิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	12,500.00
		บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	21,400.00

ตัวอย่างที่ 4 การตัดจำหน่ายหนี้สูญออกจากบัญชีลูกหนี้

(1) จากตัวอย่างที่ 3 ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น 1 ราย จำนวน 10,000 บาท ที่ได้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้แล้วเต็มจำนวน ได้รับการอนุมัติให้ตัดหนี้สูญเป็นไปตามระเบียบแล้ว

วิธีปฏิบัติทางบัญชี ให้บันทึกบัญชี ณ วันที่ที่ประชุมใหญ่อนุมัติ

-	ปรับปรุงบัญชีตัดจำหน่ายลูกหนี้เป็นสูญ		
เดบิต	บัญชีหนี้สูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	10,000.00	
	เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	10,000.00

- ปรับปรุงลดจำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญด้วยจำนวนเดียวกันกับจำนวนลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นสูญ

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	10,000.00
เครดิต	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	10,000.00

(2) จากตัวอย่างที่ 3 ลูกหนี้การค้า จำนวน 21,400 บาท ซึ่งได้รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ด้วย และได้มีการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวน ได้รับการอนุมัติให้ตัดหนี้สูญเป็นไปตามระเบียบแล้ว

วิธีปฏิบัติทางบัญชี ให้บันทึกบัญชี ณ วันที่ประชุมใหญ่อุมติ

- ปรับปรุงบัญชีตัดจำหน่ายลูกหนี้เป็นสูญ

เดบิต	บัญชีหนี้สูญลูกหนี้การค้า	20,000.00
	บัญชีภาษีขาย (21,400 × 7/107)	1,400.00
เครดิต	บัญชีลูกหนี้การค้า	21,400.00

- ปรับปรุงลดจำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญด้วยจำนวนเดียวกันกับจำนวนลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นสูญ

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	21,400.00
เครดิต	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	21,400.00

ตัวอย่างที่ 5 การรับชำระคืนจากลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญแล้ว

(1) จากตัวอย่างที่ 4 ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น จำนวน 10,000 บาท ที่ได้ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญแล้ว ได้นำเงินมาชำระหนี้คืนทั้งหมด

วิธีปฏิบัติทางบัญชี ให้บันทึกบัญชี ณ วันที่ลูกหนี้นำเงินมาชำระคืน

- โอนกลับรายการลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายหนี้สูญแล้ว

เดบิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	10,000.00
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	10,000.00

- บันทึกการรับเงินชำระหนี้จากลูกหนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	10,000.00
เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	10,000.00

- ปรับปรุงรายการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นสูญแล้วเป็นหนี้สูญรับคืนตามจำนวนที่ได้รับชำระหนี้

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	10,000.00
เครดิต	บัญชีหนี้สูญรับคืน	10,000.00

(2) จากตัวอย่างที่ 4 ลูกหนี้การค้ารายหนึ่งมีหนี้จำนวน 10,700 บาท ซึ่งได้รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ด้วย และได้ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญแล้ว ได้นำเงินมาชำระหนี้คืนจำนวน 5,350 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี ให้บันทึกบัญชี ณ วันที่ลูกหนี้นำเงินมาชำระคืน

- โอนกลับรายการลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญ (รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม)

เดบิต	บัญชีลูกหนี้การค้า	10,700.00
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	10,700.00

-	บันทึกการรับเงินชำระหนี้จากลูกหนี้	
	เดบิต บัญชีเงินสด	5,350.00
	เครดิต บัญชีลูกหนี้การค้า	5,350.00
-	ปรับปรุงรายการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของลูกหนี้การค้าที่ตัดจำหน่ายหนี้สูญแล้ว	
	เป็นหนี้สูญรับคืนตามจำนวนที่ได้รับชำระหนี้ พร้อมทั้งบันทึกภาษีขายจากหนี้สูญรับคืนด้วย	
	เดบิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	5,350.00
	เครดิต บัญชีหนี้สูญรับคืน	5,000.00
	บัญชีภาษีขาย	350.00

ตัวอย่างที่ 6 ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการ

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2546 บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น มียอดคงเหลือ จำนวน 14,000 บาท แต่จากการคำนวณประมาณการหนี้สงสัยจะสูญควรจะมียอดเพียง 11,000 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

ณ วันสิ้นปีบัญชี ให้ปรับปรุงบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการ

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	3,000.00
เครดิต	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	3,000.00

ส่วนที่ 5 การถือปฏิบัติ

ให้ยกเลิกคำแนะนำใด ๆ ในส่วนที่ได้เคยกำหนดไว้ซึ่งขัดหรือแย้งกับคำแนะนำนี้ให้ใช้คำแนะนำนี้แทนสำหรับการดำเนินการใด ๆ ที่ได้ปฏิบัติตามคำแนะนำเดิมก่อนคำแนะนำนี้มีผลบังคับใช้ ยังคงใช้ต่อไปได้จนกว่าจะสิ้นสุดรายการนั้น แต่หากประสงค์จะปรับปรุงให้เป็นไปตามคำแนะนำนี้ ก็สามารถทำได้

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2547 เป็นต้นไป และให้ใช้คำแนะนำนี้ กับกลุ่มเกษตรกร โดยอนุโลม

ให้ไว้ ณ วันที่ 16 มกราคม พ.ศ. 2547

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**
 (นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)
 อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์
 พนักงานเจ้าหน้าที่ ปฏิบัติการแทน
 นายทะเบียนสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2628 5768

ที่ กษ 0404/ว. 57

วันที่ 7 กรกฎาคม 2554

เรื่อง คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการดำเนินการตามมาตรการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินของสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ได้รับผลกระทบจากอุทกภัยปี 2553

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ 1 - 10/หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทุกจังหวัด

ด้วยกรมส่งเสริมสหกรณ์ ได้กำหนดมาตรการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินแก่สมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ประสบอุทกภัยปี 2553 ตามมติคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ 18 มกราคม 2554 และได้จัดทำหนังสือชักชวนวิธีปฏิบัติตามมาตรการดังกล่าว ซึ่งปรากฏรายละเอียดในหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1110/2622 ลงวันที่ 8 มีนาคม 2554 พร้อมทั้งจัดทำหนังสือขอให้สหกรณ์จังหวัดแจ้งให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจัดเตรียมเอกสารประกอบเพื่อการขอเบิกเงินตามหลักเกณฑ์การเบิกจ่ายเงินงบประมาณ ซึ่งปรากฏรายละเอียดในหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1110/3820 ลงวันที่ 1 เมษายน 2554 นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ พิจารณาแล้วเห็นสมควรจัดทำคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการดำเนินการตามมาตรการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินของสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ได้รับผลกระทบจากอุทกภัยปี 2553 เพื่อให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรถือปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแจ้งผู้สอบบัญชีทราบด้วย

(ลงชื่อ) **สิงห์ทอง ชินวรรังสี**

(นายสิงห์ทอง ชินวรรังสี)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการดำเนินการตามมาตรการ
ให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินของสมาชิกสหกรณ์/
กลุ่มเกษตรกรที่ได้รับผลกระทบจากอุทกภัยปี 2553

ด้วยคณะรัฐมนตรีได้มีมติเมื่อวันที่ 18 มกราคม 2554 เกี่ยวกับการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินของสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ประสบอุทกภัยปี 2553 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จึงกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการดำเนินการตามมาตรการดังกล่าว เพื่อให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรถือปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน ดังนี้

1. มาตรการให้ความช่วยเหลือ ตามมติคณะรัฐมนตรี วันที่ 18 มกราคม 2554

สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรต้องดำเนินการให้ความช่วยเหลือสมาชิกที่ประสบภัยโดยต้องพิจารณาองค์ประกอบต่างๆ ว่าสมาชิกได้รับความเสียหายเข้าหลักเกณฑ์ที่จะให้ความช่วยเหลือ โดยรัฐบาลจะเป็นผู้ชดเชยการขาดรายได้

2. คุณสมบัติของสมาชิกที่มีสิทธิได้รับความช่วยเหลือ

2.1 สมาชิกที่เสียชีวิต หมายถึง สมาชิกของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่จดทะเบียนตาม พ.ร.บ.สหกรณ์ พ.ศ. 2542 และพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2547 หากสมาชิกเสียชีวิตด้วยเหตุอุทกภัยปี 2553 ตามมติ ค.ร.ม. เมื่อวันที่ 18 มกราคม 2554 คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร พิจารณาแล้ว เห็นเป็นการสมควรให้ความช่วยเหลือพิจารณาจำหน่ายหนี้ซึ่งมีอยู่ก่อนวันประสบอุทกภัย ทั้งต้นเงิน ดอกเบี้ยและค่าปรับ (ถ้ามี) ออกจากบัญชีเป็นสูญ สามารถยื่นขอรับเงินชดเชยเต็มจำนวนที่จำหน่ายหน้ออกจากบัญชีเป็นสูญได้ตามมติ ค.ร.ม.

2.2 สมาชิกที่ประสบอุทกภัยอย่างร้ายแรง จนทำให้พื้นที่ทำกินและผลผลิตเสียหายขาดรายได้ที่จะนำไปส่งชำระหนี้เงินกู้เดิมที่มีอยู่ก่อนประสบอุทกภัย

หมายถึง สมาชิกของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่จดทะเบียนตาม พ.ร.บ. สหกรณ์ พ.ศ. 2542 และพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2547 หากสมาชิกที่ประสบอุทกภัยอย่างร้ายแรงจนส่งผลหรือทำให้พื้นที่ทำกินและผลผลิตเสียหายขาดรายได้ที่จะนำไปส่งชำระหนี้เงินกู้เดิมที่มีอยู่ก่อนประสบอุทกภัย คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร พิจารณาแล้ว เห็นเป็นการสมควรให้ความช่วยเหลือ โดยให้พิจารณา

(1) พักการชำระหนี้ให้แก่สมาชิกเป็นเวลาไม่เกิน 3 ปี คือ ตั้งแต่ปีทางบัญชี 2553 (หรือปีบัญชีแรกเป็นปีบัญชีที่เกิดอุทกภัย) - ปี 2555 โดยงดเก็บดอกเบี้ยและสามารถยื่นขอรับเงินชดเชยจำนวนดอกเบี้ยที่พักชำระหนี้ได้ตามมติ ค.ร.ม. เมื่อวันที่ 18 มกราคม 2554

(2) หากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้อนุมัติให้สมาชิกรายที่ประสบอุทกภัยร้ายแรงกู้เงินเพื่อฟื้นฟูอาชีพหรือพัฒนาคุณภาพชีวิตรายละไม่เกิน 100,000 บาท โดยเป็นสัญญาที่กู้เงินใหม่หลังอุทกภัยปี 2553 (การกู้ใหม่อาจจะมีการกู้เงินหลายสัญญาเงินกู้ ทั้งนี้ เมื่อรวมทุกสัญญาแล้วต้องไม่เกิน 100,000 บาท) ระยะเวลาไม่เกิน 3 ปี วันสิ้นสุดการชดเชยดอกเบี้ยเป็นไปตามปีงบประมาณ (ปีงบประมาณ

พ.ศ. 2556) สามารถยื่นขอรับดอกเบี้ยยชดเชยร้อยละ 3 ต่อปี ตามมติ ค.ร.ม. เมื่อวันที่ 18 มกราคม 2554 ได้ไม่เกิน 3 ปี

3. วิธีการให้ความช่วยเหลือแก่สมาชิก

สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรต้องดำเนินการให้ความช่วยเหลือสมาชิกที่ประสบภัยโดยต้องพิจารณาองค์ประกอบต่างๆ ว่าสมาชิกได้รับความเสียหายเข้าหลักเกณฑ์ที่จะให้ความช่วยเหลือ โดยรัฐบาลจะเป็นผู้ชดเชยการขาดรายได้ คือ

3.1 สมาชิกหรือบุคคลในครอบครัวเดียวกันต้องมีรายชื่อเป็นผู้ที่ได้ไปแจ้งความจำนงขอรับความช่วยเหลือจากหน่วยงาน คือ สำนักงานเกษตรอำเภอ หรือสำนักงานประมงอำเภอ หรือสำนักงานปศุสัตว์อำเภอ ตามแบบความจำนงเพื่อขอรับการช่วยเหลือของเกษตรกรที่ประสบภัยธรรมชาติ (กษ 01) ก่อนทุกราย จึงจะสามารถเข้ารับการช่วยเหลือตามมาตรการด้านหนี้สินได้

3.2 สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่แจ้งขอเบิกรับเงินชดเชยดอกเบี้ย มีหน้าที่ต้องตรวจสอบคุณสมบัติของสมาชิกก่อนการขยายระยะเวลาการชำระหนี้หรือพักชำระหนี้ด้วย โดยให้สมาชิกที่มีสิทธิได้รับความช่วยเหลือมาแสดงความจำนงขอขยายระยะเวลาการชำระหนี้หรือพักชำระหนี้และให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจัดทำบัญชีรายชื่อสมาชิกที่ขอรับเงินชดเชยตามมาตรการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินที่ได้รับผลกระทบจากอุทกภัย ปี 2553 ตามแบบทะเบียนคุมลูกหนี้ที่ได้รับการขยายเวลาหรือการพักชำระหนี้ และแบบทะเบียนคุมลูกหนี้ขอชดเชยดอกเบี้ยร้อยละ 3 ต่อปี สำหรับเงินกู้เพื่อฟื้นฟูอาชีพและพัฒนาคุณภาพชีวิต

4. วิธีปฏิบัติทางบัญชี

4.1 สมาชิกที่เสียชีวิตด้วยเหตุอุทกภัยปี 2553 ตามมติ ค.ร.ม. เมื่อวันที่ 18 มกราคม 2554 คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร พิจารณาแล้ว เห็นเป็นการสมควรให้ความช่วยเหลือพิจารณาจำหน่ายหนี้ซึ่งมีอยู่ก่อนวันประสบอุทกภัย ทั้งต้นเงิน ดอกเบี้ยและค่าปรับ (ถ้ามี) ออกจากบัญชีเป็นสูญโดย

4.1.1 ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจำหน่ายบัญชีหนี้สินทั้งสิ้นของสมาชิกดังกล่าวซึ่งประกอบด้วย ต้นเงิน ค่าปรับค้างรับ ค่าปรับรับประจำปี ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ และดอกเบี้ยรับประจำปี ออกจากบัญชีของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรเป็นสูญ โดยตั้งไว้เป็นเงินชดเชยลูกหนี้อุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาลค้างรับ ทั้งนี้ให้ใช้เป็นหลักฐานจากบัญชีรายชื่อสมาชิกที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้ทำการสำรวจตรวจสอบและให้การรับรองว่าเป็นสมาชิกของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจริง สำหรับการคำนวณดอกเบี้ยรับ/ค่าปรับรับให้คำนวณตามระยะเวลาของเงื่อนไขที่กำหนดให้ได้รับเงินชดเชยจากรัฐบาล และบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	เงินชดเชยลูกหนี้อุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาลค้างรับ	xx
เครดิต	ลูกหนี้เงินกู้...(ระบุประเภท)...	xx
	ลูกหนี้การค้า	xx
	ค่าปรับเงินให้กู้ค้างรับ/ค่าปรับ...(ระบุประเภท)...ค้างรับ	xx
	ค่าปรับรับเงินให้กู้/ค่าปรับรับ...(ระบุประเภท)...	xx
	ค่าดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	xx
	ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	xx

ทั้งนี้ ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรบันทึกการจำหน่ายลูกหนี้ออกจากบัญชีใน
แผ่นบัญชีย่อยลูกหนี้รายตัวด้วยว่าโอนปิดบัญชีไปตั้งไว้เป็นเงินชดเชยลูกหนี้ทุกทกภัยปี 2553 จากรัฐบาล
ค้ำรับ

4.1.2 เมื่อสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้รับเงินชดเชยลูกหนี้ประสบอุทกภัยปี 2553 จาก
รัฐบาลให้บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	เงินสด/เงินฝากธนาคาร	xx
	เครดิต เงินชดเชยลูกหนี้ทุกทกภัยปี 2553 จากรัฐบาลค้ำรับ	xx

4.2 สมาชิกที่ประสบอุทกภัยอย่างร้ายแรง จนทำให้พื้นที่ทำกินและผลผลิตเสียหาย
ขาดรายได้ที่จะนำไปส่งชำระหนี้เงินกู้เดิมที่มีอยู่ก่อนประสบอุทกภัย โดยพิจารณา

4.2.1 พักการชำระหนี้ให้แก่สมาชิกเป็นเวลาไม่เกิน 3 ปี คือ ตั้งแต่ปีทางบัญชี 2553
(หรือปีบัญชีแรกเป็นปีบัญชีที่เกิดอุทกภัย) - ปี 2555 โดยงดเก็บดอกเบี้ยและสามารถยื่นขอรับเงินชดเชย
จำนวนดอกเบี้ยที่พักชำระหนี้ได้ตามมติ ค.ร.ม. เมื่อวันที่ 18 มกราคม 2554 ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรโอน
บัญชีลูกหนี้เงินกู้ที่มีสิทธิได้รับความช่วยเหลือโดยใช้เป็นหลักฐานจากบัญชีรายชื่อลูกหนี้เงินกู้ซึ่งสหกรณ์/
กลุ่มเกษตรกรตรวจสอบแล้วเป็นผู้มีสิทธิได้รับการพักชำระหนี้ตามแบบนายทะเบียนคุมลูกหนี้ที่ได้รับการ
ขยายเวลาหรือการพักชำระหนี้ โดยให้โอนออกมาพักไว้ในบัญชีลูกหนี้เงินกู้ทุกทกภัยปี 2553 -
พักชำระหนี้ บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	ลูกหนี้เงินกู้ทุกทกภัยปี 2553 - พักชำระหนี้	xx
	เครดิต ลูกหนี้เงินกู้...(ระบุประเภท)...	xx

ทั้งนี้ ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรแยกแผ่นบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้ทุกทกภัย
ปี 2553 - พักชำระหนี้โดยแยกออกมาเก็บใส่แฟ้มไว้ต่างหากและประทับตราที่แผ่นบัญชีย่อยลูกหนี้ทุกรายว่า
ลูกหนี้เงินกู้ทุกทกภัย ปี 2553 - พักชำระหนี้ อนึ่ง ในช่วงระยะเวลาที่ลูกหนี้ได้รับการพักชำระหนี้
ในแผ่นบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้ทุกทกภัยปี 2553 - พักชำระหนี้ ให้เขียนระบุไว้ในช่องการคำนวณดอกเบี้ยว่า
“งดเก็บดอกเบี้ยเนื่องจากพักชำระหนี้เบิกชดเชยจากรัฐบาลเป็นเวลา 3 ปี ตั้งแต่ปี 2553 - 2555”
เพื่อสะดวกในการตรวจสอบยอดลูกหนี้เงินกู้ทุกทกภัยคงเหลือปี 2553 - พักชำระหนี้และป้องกันการเรียกเก็บ
ดอกเบี้ยซ้ำซ้อน

4.2.2 ลดภาระหนี้โดยหากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้อนุมัติให้สมาชิกรายที่ประสบ
อุทกภัยร้ายแรง กู้เงินเพื่อฟื้นฟูอาชีพหรือพัฒนาคุณภาพชีวิตรายละไม่เกิน 100,000 บาท โดยเป็นสัญญา
ที่กู้เงินใหม่หลังประสบอุทกภัยปี 2553 (การกู้ใหม่อาจจะมีการกู้เงินหลายสัญญาเงินกู้ ทั้งนี้ เมื่อรวม
ทุกสัญญาแล้วต้องไม่เกิน 100,000 บาท) ระยะเวลากู้ไม่เกิน 3 ปี วันสิ้นสุดการชดเชยดอกเบี้ยเป็นไป
ตามปีงบประมาณ (ปีงบประมาณ พ.ศ. 2556) สามารถยื่นขอรับดอกเบี้ยชดเชยร้อยละ 3 ต่อปี
ตามมติ ค.ร.ม. ให้บันทึกบัญชีแยกออกเป็น 2 กรณี ดังนี้

4.2.2.1 กรณีสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจ่ายเงินกู้และบันทึกบัญชีเรียบร้อยแล้ว ให้โอนบัญชีลูกหนี้เงินกู้...(ระบุประเภท)...ที่เกิดจากสัญญาเงินกู้ใหม่หลังประสพอุทกภัยปี 2553 เพื่อฟื้นฟูอาชีพหรือพัฒนาคุณภาพชีวิต โดยเมื่อรวมทุกสัญญาแล้วต้องไม่เกิน 100,000 บาท ซึ่งมีรายชื่อลูกหนี้ปรากฏในแบบทะเบียนคุมลูกหนี้ขอชดเชยดอกเบี้ยร้อยละ 3 ต่อปี สำหรับเงินกู้เพื่อฟื้นฟูอาชีพและพัฒนาคุณภาพชีวิต โดยโอนออกมาพักไว้ในบัญชีลูกหนี้เงินกู้ทุกภัยปี 2553 - ลดภาระหนี้ ดังนี้

เดบิต ลูกหนี้เงินกู้ทุกภัย ปี 2553 - ลดภาระหนี้ xx

เครดิต ลูกหนี้เงินกู้...(ระบุประเภท)... xx

4.2.2.2 กรณีสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจ่ายเงินกู้สัญญาใหม่แก่ลูกหนี้เงินกู้ทุกภัยปี 2553 หลังประสพอุทกภัยเพื่อฟื้นฟูอาชีพหรือพัฒนาคุณภาพชีวิตโดยเมื่อรวมทุกสัญญาแล้วต้องไม่เกิน 100,000 บาท ให้บันทึกบัญชีการจ่ายเงินกู้ดังกล่าวไว้ในบัญชีลูกหนี้เงินกู้ทุกภัยปี 2553 - ลดภาระหนี้ ดังนี้

เดบิต ลูกหนี้เงินกู้ทุกภัยปี 2553 - ลดภาระหนี้ xx

เครดิต เงินสด xx

ทั้งนี้ ให้ประทับตราบนแผ่นบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้ตามสัญญาเงินกู้ใหม่ดังกล่าวว่า “ลูกหนี้เงินกู้ทุกภัยปี 2553 - ลดภาระหนี้” ให้เขียนระบุไว้ในช่องการคำนวณดอกเบี้ยว่า “รัฐบาลให้ส่วนลดดอกเบี้ยชดเชยอุทกภัยในอัตราร้อยละ 3 สิ้นสุดปีงบประมาณ 2556” เพื่อสะดวกในการตรวจสอบยอดลูกหนี้เงินกู้ทุกภัยคงเหลือปี 2553 - ลดภาระหนี้และป้องกันการเรียกเก็บดอกเบี้ยซ้ำซ้อน

4.3 การเบิกชดเชยดอกเบี้ยรับเงินให้กู้ที่เกิดจากการพักชำระหนี้ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจัดทำหลักฐานการขอเบิกตามแบบที่กรมส่งเสริมสหกรณ์กำหนด และสามารถขอเบิกได้ทุกเดือน ณ วันที่ขอเบิกไม่ต้องบันทึกบัญชีใดๆ ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรเก็บหลักฐานการขอเบิกใส่แฟ้มไว้รอตรวจสอบกับจำนวนเงินดอกเบี้ยรับชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาล - พักชำระหนี้ ที่ได้รับจริงตามเอกสารหลักฐาน ณ วันที่ได้รับเงิน และบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร xx

เครดิต ดอกเบี้ยรับชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาล - พักชำระหนี้ xx

4.4 ณ วันสิ้นปีทางบัญชี หากมีดอกเบี้ยรับชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาลค้างรับเนื่องจากการพักชำระหนี้ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรตั้งไว้เป็นยอดค้างรับ บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต ดอกเบี้ยชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาล - พักชำระหนี้ xx

เครดิต ดอกเบี้ยชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาล - พักชำระหนี้ xx

4.5 กรณีการเบิกดอกเบี้ยรับชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาลเนื่องจากการลดภาระหนี้ให้ลูกหนี้ในอัตราร้อยละ 3 ตามสัญญาเงินกู้ใหม่ที่เกิดขึ้นหลังประสพอุทกภัยเพื่อฟื้นฟูอาชีพหรือพัฒนาคุณภาพชีวิตโดยเมื่อรวมทุกสัญญาแล้วต้องไม่เกิน 100,000 บาท สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรสามารถเบิกดอกเบี้ยรับชดเชยจากรัฐบาลได้เช่นเดียวกับดอกเบี้ยที่เกิดจากการพักชำระหนี้ ณ วันที่ขอเบิกไม่ต้องบันทึกบัญชีใดๆ ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรเก็บหลักฐานการขอเบิกใส่แฟ้มไว้รอตรวจสอบกับจำนวนเงินดอกเบี้ยรับชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาล - ลดภาระหนี้ ที่ได้รับจริงตามเอกสารหลักฐาน ณ วันที่ได้รับเงิน และบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร

xx

เครดิต ดอกเบี้ยรับชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาล - ลดภาระหนี้ xx

4.6 ณ วันสิ้นปีทางบัญชี หากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรยังมีดอกเบี้ยชดเชยจากรัฐบาลค้างรับจากการลดภาระหนี้ ให้ปรับปรุงบัญชีเช่นเดียวกันกับดอกเบี้ยชดเชยจากรัฐบาลค้างรับที่เกิดจากการพักชำระหนี้ ดังนี้

เดบิต ดอกเบี้ยชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาลค้างรับ - ลดภาระหนี้ xx

เครดิต ดอกเบี้ยรับชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาล - ลดภาระหนี้ xx

4.7 กรณีสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้รับชำระหนี้จากลูกหนี้เงินกู้ซึ่งลูกหนี้มีสิทธิ์ได้รับการช่วยเหลือพักชำระหนี้แต่ลูกหนี้ได้นำเงินมาชำระหนี้หลังประสบอุทกภัยปี 2553 ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรตรวจสอบสิทธิ์และภาระหนี้สินและให้มติดิฉันะกรรมการดำเนินการคืนสิทธิ์การพักชำระหนี้ให้แก่ลูกหนี้ และให้โอนต้นเงิน ณ วันก่อนประสบอุทกภัย พร้อมด้วยดอกเบี้ยรับเงินให้กู้ตามสิทธิ์การพักชำระหนี้เท่านั้น และค่าปรับดอกเบี้ยรับเงินให้กู้ (ถ้ามี) โดยโอนออกไปตั้งในบัญชีเงินรอจ่ายคืนลูกหนี้อุทกภัยปี 2553 (ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1110/6282 ลงวันที่ 27 พฤษภาคม 2554) บันทึกบัญชี ดังนี้

4.7.1 กรณียังไม่ปิดบัญชีประจำปี

ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรตรวจสอบต้นเงินกู้ ณ วันก่อนเกิดอุทกภัย และส่วนของดอกเบี้ยรับเงินให้กู้เฉพาะที่ได้รับการชดเชยจากรัฐบาลให้พักชำระหนี้ตามเงื่อนไขของมาตรการให้ความช่วยเหลือให้โอนบัญชี ไปไว้ในบัญชีเงินรอจ่ายคืนลูกหนี้อุทกภัยปี 2553 และหากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้เรียกเก็บค่าปรับรับเงินให้กู้ไว้ด้วยในวันที่ลูกหนี้ชำระหนี้ ดังนั้น ในวันที่บันทึกการคืนสิทธิ์แก่ลูกหนี้ สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรต้องจ่ายคืนค่าปรับรับเงินให้กู้แก่ลูกหนี้ด้วย โดยการบันทึกลดยอดค่าปรับรับเงินให้กู้ที่จะต้องจ่ายคืนแก่ลูกหนี้ บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต ลูกหนี้เงินกู้...(ระบุประเภท)...

xx

ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้

xx

(จำนวนเงินเท่ากับส่วนของพักชำระหนี้รวมกับส่วนลดจากการลดภาระหนี้)

ค่าปรับดอกเบี้ยรับเงินให้กู้ (ถ้ามี)

xx

เครดิต เงินรอจ่ายคืนลูกหนี้เงินกู้อุทกภัยปี 2553

xx

ทั้งนี้ คณะกรรมการดำเนินการต้องดำเนินการตรวจสอบว่าลูกหนี้ที่มีมติให้คืนสิทธิ์ได้มาแสดงความจำนงขอขยายเวลาการชำระหนี้หรือขอพักชำระหนี้หรือยัง ถ้าพบว่าลูกหนี้มีรายชื่อปรากฏในแบบทะเบียนคุมลูกหนี้ที่ได้รับการขยายเวลาหรือการพักชำระหนี้และแบบทะเบียนคุมลูกหนี้ขอชดเชยดอกเบี้ยร้อยละ 3 สำหรับเงินกู้เพื่อฟื้นฟูอาชีพและพัฒนาคุณภาพชีวิตตามมาตรการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินฯ อุทกภัยปี 2553 แสดงว่าสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้ดำเนินการโอนลูกหนี้เงินกู้ไปไว้ในบัญชีลูกหนี้เงินกู้อุทกภัยปี 2553 เรียบร้อยแล้ว แต่หากพบว่ายังมิได้ดำเนินการให้ลูกหนี้มาแสดงความจำนง สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรต้องเรียกให้ลูกหนี้ที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีมติโอนสิทธิ์การพักชำระหนี้มาแสดงความจำนงขอขยายเวลาการชำระหนี้หรือขอพักชำระหนี้ และหากลูกหนี้มีการกู้เงินสัญญาใหม่โดยทุกสัญญารวมกันไม่เกิน 100,000 บาท หลังเกิดอุทกภัยลูกหนี้จะได้รับสิทธิ์การลดภาระหนี้ด้วย สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้ตรวจสอบและประกาศรายชื่อลูกหนี้ตามแบบ

ทะเบียนคุมลูกหนี้ที่ได้รับการขยายเวลาหรือการพักชำระหนี้และแบบทะเบียนคุมลูกหนี้ขอชดเชยดอกเบี้ย ร้อยละ 3 ต่อปี สำหรับเงินกู้เพื่อฟื้นฟูอาชีพและพัฒนาคุณภาพชีวิตตามมาตรการให้ความช่วยเหลือ ด้านหนี้สินฯ อุทกภัยปี 2553 เพิ่มเติม และให้บันทึกรายการปรับปรุงบัญชี โดยโอนลูกหนี้เงินกู้ไปไว้ในบัญชี ลูกหนี้เงินกู้ทุกภัยปี 2553 เพิ่มเติม ดังนี้

เดบิต	ลูกหนี้เงินกู้ทุกภัยปี 2553 - พักชำระหนี้	xx
	ลูกหนี้เงินกู้ทุกภัยปี 2553 - ลดภาระหนี้	xx
	เครดิต ลูกหนี้เงินกู้...(ระบุประเภท)...	xx

สำหรับการเบิกดอกเบี้ยรับชดเชยอุทกภัยปี 2553 เนื่องจากการพักชำระหนี้ และการลดภาระหนี้ ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกันกับที่ได้กล่าวไว้ในข้อ 4.3 - 4.6 แล้วแต่กรณี

4.7.2 กรณีปิดบัญชีประจำปีและรับชำระดอกเบี้ยรับเงินให้กู้ถึงวันสิ้นปีทางบัญชี เรียบร้อยแล้ว

ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรตรวจสอบต้นเงินกู้ ณ วันก่อนเกิดอุทกภัยที่ลูกหนี้ ได้รับสิทธิการพักชำระหนี้ให้โอนบัญชีออกไปไว้ในบัญชีเงินรอจ่ายคืนลูกหนี้ทุกภัยปี 2553 และส่วนของ ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้เฉพาะที่ได้รับการชดเชยจากรัฐบาลให้พักชำระหนี้ตามเงื่อนไขของมาตรการให้ ความช่วยเหลือ ซึ่งได้รับรู้เป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุนเรียบร้อยแล้ว ให้ปรับปรุงตั้งดอกเบี้ยชดเชยอุทกภัย ปี 2553 จากรัฐบาลค้างรับที่เกิดจากการพักชำระหนี้หรือเกิดจากการลดภาระหนี้ และหากสหกรณ์/ กลุ่มเกษตรกรได้เรียกเก็บค่าปรับรับเงินให้กู้ไว้ด้วยในวันก่อนที่ลูกหนี้ชำระหนี้ในปีก่อน ดังนั้น วันที่บันทึก การคืนสิทธิ์แก่ลูกหนี้ในปีปัจจุบัน สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรต้องจ่ายคืนค่าปรับรับเงินให้กู้แก่ลูกหนี้ด้วย โดยบันทึกจำนวนเงินค่าปรับรับเงินให้กู้ที่จะต้องจ่ายคืนไว้ในบัญชีข้อผิดพลาดทางบัญชีปีก่อน-จ่ายคืน ค่าปรับรับอุทกภัยปี 2553 บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	ลูกหนี้เงินกู้...(ระบุประเภท)...	xx
	ดอกเบี้ยชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาลค้างรับ- พักชำระหนี้	xx
	ดอกเบี้ยชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาลค้างรับ- ลดภาระหนี้	xx
	ข้อผิดพลาดทางบัญชีปีก่อน - จ่ายคืนค่าปรับรับอุทกภัย ปี 2553 (ถ้ามี)	xx
	เครดิต เงินรอจ่ายคืนลูกหนี้เงินกู้ทุกภัยปี 2553	xx

เมื่อคณะกรรมการดำเนินการเรียกให้ลูกหนี้ที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีมติ โอนสิทธิการพักชำระหนี้ที่ยังมิได้แสดงความจำนงขอขยายเวลาการชำระหนี้หรือขอพักชำระหนี้ มาแสดง ความจำนงขอขยายเวลาการชำระหนี้หรือขอพักชำระหนี้และหากลูกหนี้มีการกู้เงินสัญญาใหม่ โดย ทุกสัญญารวมกันไม่เกิน 100,000 บาท หลังเกิดอุทกภัยลูกหนี้จะได้รับสิทธิการลดภาระหนี้ด้วย สหกรณ์/ กลุ่มเกษตรกรได้ตรวจสอบและประกาศรายชื่อลูกหนี้เพิ่มเติม ให้บันทึกโอนบัญชีลูกหนี้เงินกู้ไปไว้ในบัญชี ลูกหนี้เงินกู้ทุกภัยปี 2553 ดังนี้

เดบิต	ลูกหนี้เงินกู้ยืมปี 2553 - พักชำระหนี้	xx
	ลูกหนี้เงินกู้ยืมปี 2553 - ลดภาระหนี้	xx
	เครดิต ลูกหนี้เงินกู้...(ระบุประเภท)...	xx

สำหรับการเปิดดอกเบี้ยยรับชดเชยทุกถ้อยปี 2553 เนื่องจากการพักชำระหนี้ และการลดภาระหนี้ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกันกับที่ได้กล่าวไว้ในข้อ 4.3 - 4.6 แล้วแต่กรณี

4.7.3 กรณีปิดบัญชีประจำปีแต่รับชำระดอกเบี้ยไม่ถึงวันสิ้นปีทางบัญชี หมายถึง กรณีลูกหนี้นำเงินมาชำระหนี้หมดสิ้นก่อนถึงวันสิ้นปีทางบัญชี เมื่อสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีมติที่ประชุม คณะกรรมการดำเนินการให้คืนสิทธิการพักชำระหนี้แก่ลูกหนี้ โดยบันทึกรายการต้นเงินที่พักชำระหนี้ และส่วนของดอกเบี้ยรับที่ลูกหนี้ชำระแล้วแต่รัฐบาลจ่ายชดเชยให้เนื่องจากการพักชำระหนี้ไว้ในบัญชีเงินรอจ่ายคืนลูกหนี้เงินกู้ยืมปี 2553 และรับรู้ส่วนของดอกเบี้ยรับชดเชยทุกถ้อยปี 2553 จนถึงวันสิ้นปีทางบัญชี แต่มิได้รับรู้เนื่องจากการลูกหนี้นำเงินมาชำระหนี้จนหมดสิ้นไว้เป็นข้อผิดพลาดทางบัญชีปีก่อน และหากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้เรียกเก็บค่าปรับรับเงินให้กู้ไว้ด้วยในวันที่ลูกหนี้ชำระหนี้ในปีก่อน ดังนั้น วันที่บันทึกการคืนสิทธิแก่ลูกหนี้ในปีปัจจุบัน สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรต้องจ่ายคืนค่าปรับรับเงินให้กู้แก่ลูกหนี้โดยบันทึกจำนวนเงินค่าปรับรับเงินให้กู้ที่จะต้องจ่ายคืนไว้ในบัญชีข้อผิดพลาดทางบัญชีปีก่อน - จ่ายคืนค่าปรับรับชดเชยทุกถ้อยปี 2553 บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	ลูกหนี้เงินกู้...(ระบุประเภท)...	xx
	ดอกเบี้ยชดเชยทุกถ้อยปี 2553 จากรัฐบาลค้างรับ - พักชำระหนี้	xx
	ดอกเบี้ยชดเชยทุกถ้อยปี 2553 จากรัฐบาลค้างรับ - ลดภาระหนี้	xx
	ข้อผิดพลาดทางบัญชีปีก่อน - จ่ายคืนค่าปรับรับชดเชยทุกถ้อยปี 2553 (ถ้ามี)	xx
	เครดิต เงินรอจ่ายคืนลูกหนี้เงินกู้ยืมปี 2553	xx
	ข้อผิดพลาดทางบัญชีปีก่อน - ดอกเบี้ยรับชดเชยทุกถ้อยปี 2553 (ถ้ามี)	xx

เมื่อคณะกรรมการดำเนินการเรียกให้ลูกหนี้ที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีมติโอนสิทธิการพักชำระหนี้ที่ยังมิได้แสดงความจำนงขอขยายเวลาการชำระหนี้หรือขอพักชำระหนี้ มาแสดงความจำนงขอขยายเวลาการชำระหนี้หรือขอพักชำระหนี้และหากลูกหนี้มีการกู้เงินสัญญาใหม่ โดยทุกสัญญารวมกันไม่เกิน 100,000 บาท หลังเกิดอุทกภัยลูกหนี้จะได้รับสิทธิการลดภาระหนี้ด้วย สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้ตรวจสอบและประกาศรายชื่อลูกหนี้เพิ่มเติม ให้บันทึกโอนบัญชีลูกหนี้เงินกู้ไปไว้ในบัญชีลูกหนี้เงินกู้ยืมปี 2553 ดังนี้

เดบิต	ลูกหนี้เงินกู้ยืมปี 2553 - พักชำระหนี้	xx
	ลูกหนี้เงินกู้ยืมปี 2553 - ลดภาระหนี้	xx
	เครดิต ลูกหนี้เงินกู้...(ระบุประเภท)...	xx

สำหรับการเปิดดอกเบี้ยยรับชดเชยทุกถ้อยปี 2553 เนื่องจากการพักชำระหนี้ และเนื่องจากการลดภาระหนี้ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกันกับที่ได้กล่าวไว้ในข้อ 4.3 - 4.6 แล้วแต่กรณี

5. การแสดงรายการในงบการเงิน

ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรแสดงรายการบัญชีต่างๆ ที่บันทึกไว้ดังกล่าวข้างต้นในงบการเงิน ดังนี้

บัญชีเงินชดเชยลูกหนี้อุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาลค้ำรับ	แสดงไว้ในงบดุลภายใต้รายการสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น
บัญชีลูกหนี้เงินกู้อุทกภัยปี 2553 - พักชำระหนี้	แสดงไว้ในงบดุลภายใต้รายการเงินให้กู้ยืมและแยกแสดง เป็นสินทรัพย์หมุนเวียนและไม่หมุนเวียนตามระยะเวลาการ ชำระหนี้
บัญชีลูกหนี้เงินกู้อุทกภัย ปี 2553 - ลดภาระหนี้	แสดงไว้ในงบดุลภายใต้รายการเงินให้กู้ยืมและแยกแสดง เป็นสินทรัพย์หมุนเวียนและไม่หมุนเวียนตามระยะเวลาการ ชำระหนี้
บัญชีดอกเบียชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาลค้ำรับ-พักชำระหนี้	แสดงไว้ในงบดุลภายใต้รายการดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้ำรับ
บัญชีดอกเบียชดเชยอุทกภัย ปี 2553 จากรัฐบาลค้ำรับ-ลดภาระหนี้	แสดงไว้ในงบดุลภายใต้รายการดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้ำรับ
บัญชีดอกเบียรับชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาล - พักชำระหนี้	แสดงไว้เป็นรายได้ภายใต้ธุรกิจสินเชื่อในงบกำไรขาดทุน
บัญชีดอกเบียรับชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาล - ลดภาระหนี้	แสดงไว้เป็นรายได้ภายใต้ธุรกิจสินเชื่อในงบกำไรขาดทุน
บัญชีข้อผิดพลาดทางบัญชีปีก่อน - ดอกเบียรับชดเชยอุทกภัยปี 2553	แสดงไว้เป็นรายได้เฉพาะธุรกิจภายใต้ธุรกิจสินเชื่อในงบกำไร ขาดทุน
บัญชีข้อผิดพลาดทางบัญชีปีก่อน - จ่ายคืนค่าปรับรับอุทกภัยปี 2553	แสดงไว้เป็นค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจภายใต้ธุรกิจสินเชื่อใน งบกำไรขาดทุน
บัญชีเงินรอจ่ายคืนลูกหนี้เงินกู้อุทกภัย ปี 2553	แสดงไว้เป็นหนี้สินหมุนเวียนในงบดุล

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่วันที่เริ่มดำเนินการตามมาตรการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินของสมาชิก
สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ได้รับผลกระทบจากอุทกภัยปี 2553 เป็นต้นไป

ให้ไว้ ณ วันที่ กรกฎาคม พ.ศ. 2554

(ลงชื่อ) **สิงห์ทอง ชินวรรังสี**
(นายสิงห์ทอง ชินวรรังสี)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

มาตรการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สิน สมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ประสบอุทกภัยปี 2553 ตัวอย่างการบันทึกบัญชี

ตัวอย่างที่ 1 บันทึกการโอนลูกหนี้เงินกู้ไปยังลูกหนี้เงินกู้อุทกภัยปี 2553

วันที่ 1 พฤษภาคม 2554

สหกรณ์การเกษตรโชคดี จำกัด ได้ตรวจสอบสมาชิกที่เป็นลูกหนี้เงินกู้ที่ประสบอุทกภัยปี 2553 และมีสิทธิได้รับการขยายเวลาหรือพักชำระหนี้ ตามมาตรการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ประสบอุทกภัย ปี 2553 และจัดทำทะเบียนคุมลูกหนี้ที่ได้รับการขยายระยะเวลาหรือการพักชำระหนี้ มีจำนวนทั้งสิ้น 100 ราย จำนวนต้นเงินคงเหลือทั้งสิ้น 550,000 บาท ซึ่งเป็นลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น 200,000 บาท และเป็นลูกหนี้เงินกู้ระยะยาว 250,000 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

1 พฤษภาคม 2554

เดบิต	ลูกหนี้เงินกู้อุทกภัยปี 2553 - พักชำระหนี้	550,000.00
	เครดิต ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	200,000.00
	ลูกหนี้เงินกู้ระยะยาว	250,000.00

และสหกรณ์ต้องนำแผ่นบัญชีย่อยลูกหนี้รายตัวทุกรายตามทะเบียนคุมลูกหนี้ที่ได้รับการขยายระยะเวลาหรือการพักชำระหนี้ แยกออกมาเก็บใส่แฟ้มไว้ต่างหากและประทับตราที่แผ่นบัญชีย่อยลูกหนี้ทุกรายว่า ลูกหนี้เงินกู้อุทกภัยปี 2553 - พักชำระหนี้ อนึ่ง ในช่วงระยะเวลาที่ลูกหนี้ได้รับการพักชำระหนี้ในแผ่นบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้อุทกภัยปี 2553 - พักชำระหนี้ ให้เขียนระบุไว้ในช่องการคำนวณดอกเบี้ยว่า “งดเก็บดอกเบี้ยเนื่องจากพักชำระหนี้เบิกขตเซยจากรัฐบาลเป็นเวลา 3 ปี ตั้งแต่ปี 2553-2555” เพื่อสะดวก ในการตรวจสอบยอดลูกหนี้เงินกู้อุทกภัยคงเหลือ ปี 2553 - พักชำระหนี้และป้องกันการเรียกเก็บดอกเบี้ยซ้ำซ้อน หากกรณีสหกรณ์ใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ ก็ต้องให้โปรแกรมสามารถออกรายงานลูกหนี้เงินกู้อุทกภัยปี 2553 - พักชำระหนี้

ตัวอย่างที่ 2 การขอเบิกเงินดอกเบี้ยรับขาดเซยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาล

วันที่ 5 มิถุนายน 2554 สหกรณ์ได้จัดทำหนังสือขอเบิกเงินดอกเบี้ยรับขาดเซยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาลพร้อมเอกสารหลักฐานที่กรมส่งเสริมสหกรณ์กำหนด รวมจำนวนดอกเบี้ยรับขาดเซยที่ขอเบิกในงวดนี้เป็นจำนวนเงิน 50,000 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

สหกรณ์ไม่ต้องบันทึกบัญชีใดๆ ในวันขอเบิก แต่ให้เก็บเอกสารการขอเบิกใส่แฟ้มไว้รอตรวจสอบเมื่อได้รับเงินจากรัฐบาล

ตัวอย่างที่ 3 ได้รับเงินดอกเบี้ยรับชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาล

วันที่ 10 มิถุนายน 2554 สหกรณ์ได้รับหนังสือแจ้งการส่งเงินดอกเบี้ยรับชดเชยอุทกภัย ปี 2553 จากรัฐบาล ตามจำนวนที่ขอเบิกไป 50,000 บาท นั้น สำนักงานสหกรณ์จังหวัดตรวจสอบแล้ว ได้ส่งเป็นเช็คธนาคารกรุงไทย ลงวันที่ 10 มิถุนายน 2554 โดยสหกรณ์ได้นำฝากธนาคารกรุงไทยประเภทออมทรัพย์ ในวันเดียวกัน

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต	เงินฝากธนาคารกรุงไทย - ออมทรัพย์	50,000.00	
	เครดิต ดอกเบี้ยรับชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาล - พักชำระหนี้		50,000.00

ตัวอย่างที่ 4 การโอนลูกหนี้เงินกู้ไปยังลูกหนี้เงินกู้อุทกภัยปี 2553 - ลดภาระหนี้

วันที่ 1 พฤษภาคม 2554

สหกรณ์โชคดี จำกัด ได้ตรวจสอบสมาชิกที่เป็นลูกหนี้เงินกู้ที่ประสบอุทกภัยปี 2553 ได้ทำการกู้เงินใหม่หลังจากประสบอุทกภัยปี 2553 คือหลังจากวันที่ 1 ตุลาคม 2553 และทุกสัญญารวมกันมีจำนวนเงินไม่เกิน 100,000 บาท ระยะเวลากู้ไม่เกิน 3 ปี ถือเป็นลูกหนี้ที่ได้รับสิทธิ์การลดภาระหนี้มาตรการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ประสบอุทกภัย ปี 2553 โดยจัดทำทะเบียนคุมลูกหนี้ขอชดเชยดอกเบี้ยร้อยละ 3 ต่อปี สำหรับเงินกู้เพื่อฟื้นฟูอาชีพและพัฒนาคุณภาพชีวิต ซึ่งตรวจสอบตามทะเบียนมีจำนวนทั้งสิ้น 100 ราย จำนวนต้นเงินกู้ทั้งสิ้น 300,000 บาท เป็นเงินกู้ระยะสั้นทั้งหมด

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต	ลูกหนี้เงินกู้อุทกภัยปี 2553 - ลดภาระหนี้	300,000.00	
	เครดิต ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น		300,000.00

และให้สหกรณ์แยกแผ่นบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้อุทกภัยปี 2553 - ลดภาระหนี้ ออกต่างหากจากแฟ้มลูกหนี้ปกติ และประทับตราที่แฟ้มและบนแผ่นบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้ตามสัญญาเงินกู้ใหม่ ของลูกหนี้ทุกรายตามทะเบียนคุม ดังกล่าวว่า “ลูกหนี้เงินกู้อุทกภัยปี 2553 - ลดภาระหนี้” ให้เขียนระบุไว้ในช่องการคำนวณดอกเบี้ยว่า “รัฐบาลให้ส่วนลดดอกเบี้ยชดเชยอุทกภัยในอัตราร้อยละ 3 สิ้นสุดปีงบประมาณ 2556” เพื่อสะดวกในการตรวจสอบยอดลูกหนี้เงินกู้อุทกภัยคงเหลือปี 2553 - ลดภาระหนี้และป้องกันการเรียกเก็บดอกเบี้ยซ้ำซ้อน

ตัวอย่างที่ 5 การขอเบิกเงินดอกเบี้ยรับขาดเขตเกษตรปี 2553 - ลดภาระหนี้
วันที่ 5 มิถุนายน 2554

สหกรณ์จัดทำหนังสือขอเบิกเงินส่วนลดดอกเบี้ยรับขาดเขตเกษตรปี 2553 เนื่องจากการลดภาระหนี้ของลูกค้าหนี้ตามทะเบียนคุมลูกหนี้ขอขาดเขตดอกเบี้ยร้อยละ 3 ต่อปี สำหรับเงินกู้เพื่อฟื้นฟูอาชีพและพัฒนาคุณภาพชีวิต โดยจัดส่งเอกสารต่างๆ ตามที่กรมส่งเสริมสหกรณ์กำหนด จำนวนส่วนลดดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 3 ที่คำนวณได้ตามทะเบียน สำหรับเดือนพฤษภาคม 2554 มีจำนวนเท่ากับ 6,000 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

สหกรณ์ไม่ต้องบันทึกบัญชีใดๆ ในวันขอเบิก แต่ให้เก็บเอกสารการขอเบิกใส่แฟ้มไว้รอตรวจสอบเมื่อได้รับเงินจากรัฐบาล

ตัวอย่างที่ 6 บันทึกการได้รับเงินดอกเบี้ยขาดเขตเกษตรปี 2553 จากรัฐบาล - ลดภาระหนี้
วันที่ 10 มิถุนายน 2554

สหกรณ์ได้รับหนังสือแจ้งขอส่งเงินดอกเบี้ยรับขาดเขตเกษตรปี 2553 - ลดภาระหนี้ จากสำนักงานสหกรณ์จังหวัด โดยส่งเช็คธนาคารกรุงไทย จำนวนเงิน 6,000 บาท เป็นเช็คลงวันที่ 10 มิถุนายน 2554 โดยสหกรณ์นำฝากธนาคารกรุงไทยประเภทออมทรัพย์ในวันเดียวกัน

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต	เงินฝากธนาคารกรุงไทย-ออมทรัพย์	6,000.00	
เครดิต	ดอกเบี้ยรับขาดเขตเกษตรปี 2553 จากรัฐบาล - ลดภาระหนี้		6,000.00

ตัวอย่างที่ 7 บันทึกการจ่ายเงินกู้ตามสัญญาเงินกู้ใหม่หลังอุทกภัยที่มีสิทธิได้รับการลดภาระหนี้
วันที่ 30 มิถุนายน 2554

สหกรณ์จ่ายเงินกู้เป็นเงินสดให้แก่นายคมสัน ขำดี สมาชิกที่ประสบอุทกภัย เมื่อวันที่ 1 ตุลาคม 2553 เป็นจำนวนเงิน 80,000 บาท ระยะเวลากู้ 2 ปี ซึ่งนายคมสัน ขำดี จะได้รับความช่วยเหลือขาดเขตดอกเบี้ยร้อยละ 3 ต่อปี ตามมติ ค.ร.ม. เมื่อวันที่ 18 มกราคม 2554

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

30 มิถุนายน 2554

เดบิต	ลูกหนี้เงินกู้เกษตรกรปี 2553 - ลดภาระหนี้	80,000.00	
เครดิต	เงินสด		80,000.00

ตัวอย่างที่ 8 กรณีการคืนสิทธิให้สมาชิกหลังจากสหกรณ์ปิดบัญชีประจำแล้ว

นายดำ หนี้ยาก มีหนี้ยากมาต้นปีบัญชี ณ วันที่ 1 เมษายน 2553 จำนวน 100,000 บาท ดอกเบี้ย ร้อยละ 10 ต่อปี ประสบอกหักยเมื่อวันที่ 1 ตุลาคม 2553 ต่อมาเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2554 ได้ชำระหนี้ ทั้งจำนวน สหกรณ์ปิดบัญชี 31 มีนาคม 2554 ได้คืนสิทธิให้สมาชิกวันที่ 20 มิถุนายน 2554



การคำนวณดอกเบี้ย เป็นดังนี้

ระยะเวลาคำนวณดอกเบี้ยที่นายดำต้องชำระ ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2553 ถึงวันที่ 1 มกราคม 2554 รวม 276 วัน

$$\begin{aligned} \text{ดอกเบี้ยที่นายดำต้องชำระ} &= \frac{100,000 \times 10 \times 276}{100 \times 365} \\ &= 7,561.64 \text{ บาท} \end{aligned}$$

ระยะเวลาคำนวณดอกเบี้ยรับชดเชยเพิ่มเติมที่สหกรณ์ต้องเบิกจากรัฐบาลเนื่องจากการพักชำระหนี้ ตั้งแต่วันที่ 2 มกราคม 2554 ถึงวันที่ 31 มีนาคม 2554 รวม 89 วัน

$$\begin{aligned} \text{ดอกเบี้ยที่ต้องเบิกเพิ่ม} &= \frac{100,000 \times 10 \times 89}{100 \times 365} \\ &= 2,438.36 \text{ บาท} \\ \text{รวมดอกเบี้ยที่รัฐบาลจะชดเชยให้สมาชิกรายนี้} &= 7,561.64 + 2,438.36 \\ &= 10,000.00 \text{ บาท} \end{aligned}$$

การบันทึกบัญชี

วันที่ 1 มกราคม 2554 สหกรณ์รับชำระหนี้พร้อมดอกเบี้ยจากนายดำ บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	เงินสด	107,561.64	
เครดิต	ลูกหนี้เงินกู้ - ...(ระบุประเภท)...		100,000.00
	ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้		7,561.64

วันที่ 20 มิถุนายน 2554 สหกรณ์คีนสิทธิ์ให้สมาชิกตามมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ เพื่อช่วยเหลือสมาชิกที่ประสบอุทกภัยตามมาตรการ ให้ปรับปรุงรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	ดอกเบียชดเชยอุทกภัยปี 2553	
	จากรัฐบาลค้ำรับ - พักชำระหนี้	10,000.00
	ลูกหนี้เงินกู้อุทกภัยปี 2553 - พักชำระหนี้	100,000.00
เครดิต	เงินร่อยจ่ายคืนลูกหนี้เงินกู้อุทกภัย ปี 2553	107,561.64
	ข้อผิดพลาดทางบัญชีปีก่อน - ดอกเบียรับชดเชยอุทกภัยปี 2553	2,438.36

ทั้งนี้ ในปี 2554 สหกรณ์ทำการเบิกดอกเบียรับชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาลตามปกติ เช่น ขอเบิกในทุกสิ้นเดือน เป็นต้น เมื่อได้รับเงินจึงบันทึกบัญชี

ตัวอย่างที่ 9 กรณีจ่ายคืนค่าปรับปรับเงินให้กู้ที่รับชำระไว้ในวันรับชำระหนี้

นายดำ หนี้มาก มีหนี้ยกมาต้นปีบัญชี ณ วันที่ 1 เมษายน 2553 จำนวน 100,000 บาท ดอกเบียค้ำรับยกมา 5,000 บาท ค่าปรับค้ำรับ 3,000 บาท ดอกเบียร้อยละ 10 ต่อปี ประสบอุทกภัย เมื่อวันที่ 1 ตุลาคม 2553 ต่อมาวันที่ 1 มกราคม 2554 ได้ชำระหนี้ทั้งจำนวน สหกรณ์ปิดบัญชี 31 มีนาคม 2554 ได้คีนสิทธิ์ให้สมาชิกวันที่ 20 มิถุนายน 2554

การคำนวณดอกเบียเหมือนตัวอย่างที่ 8

$$\begin{aligned} \text{การคำนวณค่าปรับ} &= \frac{100,000 \times 3 \times 276}{100 \times 365} \\ &= 2,268.49 \text{ บาท} \end{aligned}$$

การบันทึกบัญชี

วันที่ 1 มกราคม 2554 สหกรณ์รับชำระหนี้พร้อมดอกเบียและค่าปรับจากนายดำ บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	เงินสด	117,830.13
เครดิต	ลูกหนี้เงินกู้ --(ระบุประเภท)...	100,000.00
	ดอกเบียรับเงินให้กู้	7,561.64
	ดอกเบียให้เงินกู้ค้ำรับ	5,000.00
	ค่าปรับค้ำรับ	3,000.00
	ค่าปรับปรับ	2,268.49

วันที่ 20 มิถุนายน 2554 สหกรณ์คีนสิทธิ์ให้สมาชิกเพื่อช่วยเหลือสมาชิกที่ประสบอุทกภัยตามมาตรการให้ปรับปรุงรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต ดอกเบี้ยชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาล	
ค้ำรับ - พักชำระหนี้	10,000.00
ลูกหนี้เงินกู้อุทกภัยปี 2553 - พักชำระหนี้	100,000.00
ข้อผิดพลาดทางบัญชีปีก่อน - จ่ายคีนค่าปรับรับ	
จากอุทกภัยปี 2553	2,268.49
เครดิต เงินร่อยจ่ายคีนลูกหนี้เงินกู้อุทกภัย ปี 2553	109,830.13
ข้อผิดพลาดทางบัญชีปีก่อน-ดอกเบี้ยรับชดเชยอุทกภัยปี 2553	2,438.36

หมายเหตุ : กรมส่งเสริมสหกรณ์จะชดเชยดอกเบี้ยที่สมาชิกต้องจ่ายภายในปีบัญชีนั้นเท่านั้น ไม่ชดเชยดอกเบี้ยค้ำรับและค่าปรับค้ำรับ ส่วนค่าปรับรับสหกรณ์ต้องคืนให้กับสมาชิก

ตัวอย่างที่ 10

นายดำ หนี้ยาก มีหนี้ยากมาต้นปีบัญชี ณ วันที่ 1 เมษายน 2553 จำนวน 100,000 บาท ดอกเบี้ยร้อยละ 10 ต่อปี วันที่ 1 สิงหาคม 2553 ชำระหนี้ 20,000 บาท ประสบอุทกภัยเมื่อวันที่ 1 ตุลาคม 2553 ต่อมาวันที่ 1 มกราคม 2554 ได้ชำระหนี้ที่เหลือทั้งหมด 80,000 บาท สหกรณ์ปิดบัญชี 31 มีนาคม 2554 ให้คีนสิทธิ์ให้สมาชิกวันที่ 20 มิถุนายน 2554

การคำนวณดอกเบี้ย

ต้นเงินที่นำมาคำนวณดอกเบี้ยชดเชยคือหนี้ยากต้นเงินก่อนวันประสบอุทกภัย ณ 1 สิงหาคม 2553 คือ 80,000 บาท

ระยะเวลาคำนวณดอกเบี้ยที่นายดำต้องชำระในการชำระหนี้พร้อมดอกเบี้ยในวันที่ 1 มกราคม 2554 คือตั้งแต่วันที่ 2 สิงหาคม 2553 ถึงวันที่ 1 มกราคม 2554 รวม 153 วัน

$$\begin{aligned} \text{ดอกเบี้ยที่นายดำต้องชำระ ณ 1 ม.ค.54} &= \frac{80,000 \times 10 \times 153}{100 \times 365} \\ &= 3,353.42 \text{ บาท} \end{aligned}$$

ระยะเวลาคำนวณดอกเบี้ยรับชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาล ที่สหกรณ์ต้องขอเบิกเพิ่ม คือตั้งแต่วันที่ 2 มกราคม 2554 ถึงวันที่ 31 มีนาคม 2554 รวม 89 วัน

$$\begin{aligned} \text{ดอกเบี้ยที่เบิกเพิ่ม} &= \frac{80,000 \times 10 \times 89}{100 \times 365} \\ &= 1,950.68 \text{ บาท} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{รวมดอกเบี้ยที่รัฐบาลจะชดเชยให้สมาชิกรายนี้} &= 3,353.42 + 1,950.68 \\ &= 5,304.10 \text{ บาท} \end{aligned}$$

การบันทึกบัญชี

วันที่ 1 มกราคม 2554 สหกรณ์รับชำระหนี้ 80,000 บาท พร้อมดอกเบี้ยจากนายดำ บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	เงินสด	83,353.42	
	เครดิต		
	ลูกหนี้เงินกู้ --(ระบุประเภท)...		80,000.00
	ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้		3,353.42

วันที่ 20 มิถุนายน 2554 สหกรณ์คืนสิทธิให้สมาชิกตามมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการเพื่อช่วยเหลือสมาชิกที่ประสบอุทกภัยตามมาตรการ ให้ปรับปรุงรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	ดอกเบี้ยชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาล		
	ค้างรับ - พักชำระหนี้	5,304.10	
	ลูกหนี้เงินกู้อุทกภัยปี 2553 - พักชำระหนี้	80,000.00	
	เครดิต		
	เงินร่อยจ่ายคืนลูกหนี้เงินกู้อุทกภัย ปี 2553		83,353.42
	ข้อผิดพลาดทางบัญชีปีก่อน - ดอกเบี้ยรับชดเชยอุทกภัยปี 2553	1,950.68	

ตัวอย่างที่ 11

นายดำ หนี้มาก มีหนี้ยกมาต้นปีบัญชี ณ วันที่ 1 เมษายน 2553 จำนวน 100,000 บาท ดอกเบี้ยร้อยละ 10 ต่อปี วันที่ 1 สิงหาคม 2553 ชำระหนี้ 20,000 บาท ประสบอุทกภัยเมื่อวันที่ 1 ตุลาคม 2553 ต่อมาวันที่ 1 มกราคม 2554 ได้ชำระหนี้ 40,000 บาท และได้ชำระดอกเบี้ยทั้งหมดแล้วในวันสิ้นปีทางบัญชี ซึ่งนายดำมีหนี้คงเหลือ 40,000 บาท สหกรณ์ปิดบัญชี 31 มีนาคม 2554 ได้คืนสิทธิให้สมาชิกวันที่ 20 มิถุนายน 2554

การคำนวณดอกเบี้ย

ต้นเงินที่นำมาคำนวณดอกเบี้ยชดเชยคือหนี้ต้นเงินก่อนวันประสบอุทกภัย ณ 1 สิงหาคม 2553 คือ 80,000 บาท

ระยะเวลาคำนวณดอกเบี้ยที่นายดำต้องชำระในการชำระหนี้พร้อมดอกเบี้ยในวันที่ 1 มกราคม 2554 คือตั้งแต่วันที่ 2 สิงหาคม 2553 ถึงวันที่ 1 มกราคม 2554 รวม 153 วัน

$$\begin{aligned} \text{ดอกเบี้ยที่นายดำต้องชำระ ณ 1 ม.ค. 54} &= \frac{80,000 \times 10 \times 153}{100 \times 365} \\ &= 3,356.42 \text{ บาท} \end{aligned}$$

ระยะเวลาคำนวณดอกเบี้ยที่นายดำ ชำระในวันสิ้นปีทางบัญชี คือ ตั้งแต่วันที่ 2 มกราคม 2554 ถึงวันที่ 31 มีนาคม 2554 รวม 89 วัน

$$\begin{aligned} \text{ดอกเบี้ยที่นายดำชำระให้สหกรณ์ ณ 31 มี.ค. 54} &= \frac{40,000 \times 10 \times 89}{100 \times 365} \\ &= 975.34 \text{ บาท} \\ \text{รวมดอกเบี้ยที่นายดำชำระหลังประสบอุทกภัยปี 2553} &= 3,353.42 + 975.34 \\ &= 4,328.76 \text{ บาท} \end{aligned}$$

ดอกเบี้ยที่สหกรณ์เบิกชดเชยเพิ่มจากรัฐบาลหลังจากคืนสิทธิการพักชำระหนี้ให้สมาชิก คือ จำนวนจากต้นเงิน 80,000 บาท ระยะเวลาตั้งแต่ 2 ม.ค. 54 ถึง 31 มี.ค. 54 คือ 89 วัน

$$\begin{aligned} &= \frac{80,000 \times 10 \times 89}{100 \times 365} \\ &= 1,950.68 \text{ บาท} \\ \text{รวมดอกเบี้ยที่เบิกชดเชยจากรัฐบาลเนื่องจากพักชำระหนี้} &= 3,353.42 + 1,950.68 \\ &= 5,304.10 \text{ บาท} \end{aligned}$$

หรือจำนวนดอกเบี้ยที่ต้องเบิกชดเชยจากรัฐบาล คือระยะเวลาตั้งแต่ต้นเงินคงเหลือก่อนประสบอุทกภัยคือ ตั้งแต่วันที่ 2 สิงหาคม 2554 ถึง 31 มีนาคม 2554 เท่ากับ 242 วัน จากต้นเงิน 80,000 บาท

$$\begin{aligned} &= \frac{80,000 \times 10 \times 242}{100 \times 365} \\ &= 5,304.10 \text{ บาท} \end{aligned}$$

การบันทึกบัญชี

วันที่ 1 มกราคม 2554 สหกรณ์รับชำระหนี้ 40,000 บาท พร้อมดอกเบี้ยจากนายดำ บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	เงินสด	43,353.42
เครดิต	ลูกหนี้เงินกู้ - (ระบุประเภท)	40,000.00
	ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	3,353.42

วันที่ 31 มีนาคม 2554 กรณีรับชำระดอกเบี้ย จำนวน 975.34 บาท จากนายดำ บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	เงินสด	975.34
เครดิต	ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	975.34

วันที่ 20 มิถุนายน 2554 สหกรณ์คีนสิทธิ์ให้สมาชิกเพื่อช่วยเหลือสมาชิกที่ประสบอุทกภัยตามมาตรการ และโอนบัญชีลูกหนี้ปกติไปบัญชีลูกหนี้เงินกู้ยืมปี 2553 ให้ปรับปรุงรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	ดอกเบียชดเชยอุทกภัยปี 2553	
	จากรัฐบาลค้ำรับ- พักชำระหนี้	5,304.10
	ลูกหนี้เงินกู้ยืมปี 2553 - พักชำระหนี้	80,000.00
เครดิต	เงินรอจ่ายคืนลูกหนี้เงินกู้ยืมปี 2553	44,328.76
	ลูกหนี้เงินกู้ - (ระบุประเภท)	40,000.00
	ข้อผิดพลาดทางบัญชีปีก่อน-ดอกเบียชดเชยอุทกภัยปี 2553	975.34
	(เท่ากับ 5,304.10 – 3,353.42 – 975.34 = 975.34)	

ตัวอย่างที่ 12

นายดำ หนี้มาก ทำสัญญาเงินกู้ 70,000 บาท โดยแบ่งรับเป็นงวด ๆ ในวันสิ้นปีทางบัญชี 31 มีนาคม 2553 รับเงินกู้ไปงวดแรกจึงมีหนี้ยกมาต้นปีบัญชี ณ วันที่ 1 เมษายน 2553 จำนวน 40,000 บาท ดอกเบีย ร้อยละ 10 ต่อปี ต่อมาได้รับเงินกู้เป็นงวดๆ ดังนี้

วันที่ 1 มิถุนายน 2553	รับเงินกู้ 10,000 บาท
วันที่ 1 กรกฎาคม 2553	รับเงินกู้ 10,000 บาท
วันที่ 1 สิงหาคม 2553	รับเงินกู้ 10,000 บาท

ประสบอุทกภัยเมื่อวันที่ 1 ตุลาคม 2553 ต่อมาวันที่ 1 มกราคม 2554 ได้ชำระหนี้ทั้งจำนวน 70,000 บาท สหกรณ์ปิดบัญชี 31 มีนาคม 2554

การคำนวณดอกเบีย เป็นดังนี้

ระยะเวลาคำนวณดอกเบียที่นายดำ ต้องชำระ ดังนี้

ต้นเงิน	อัตราดอกเบีย	ระยะเวลา	จำนวนวัน	จำนวนดอกเบีย
40,000	10	1 เม.ย.53 – 1 ม.ค.54	276	3,024.66
10,000	10	1 มิ.ย.53 – 1 ม.ค.54	215	589.04
10,000	10	1 ก.ค.53 – 1 ม.ค.54	185	506.85
10,000	10	1 ส.ค.53 – 1 ม.ค. 54	154	421.92
		รวมดอกเบียที่นายดำต้องชำระ		4,542.47

หรือ ระยะเวลาคำนวณดอกเบี้ยที่นายคำ ต้องชำระ ดังนี้

ต้นเงิน	อัตราดอกเบี้ย	ระยะเวลา	จำนวนวัน	จำนวนดอกเบี้ย
40,000	10	1 เม.ย. 53 – 31 พ.ค. 53	61	668.49
50,000	10	1 มิ.ย. 53 – 30 มิ.ย. 54	30	410.96
60,000	10	1 ก.ค. 53 – 31 ก.ค. 54	31	509.59
70,000	10	1 ส.ค. 53 – 1 ม.ค. 54	154	2,953.42
รวมดอกเบี้ยที่นายคำต้องชำระ				4,542.46

ระยะเวลาคำนวณดอกเบี้ยที่สหกรณ์ต้องขอเบิกชดเชยดอกเบี้ยเพิ่มจากที่นายคำชำระไว้ เนื่องจาก การคืนสิทธิ์พักชำระหนี้ให้นายคำ คือ ตั้งแต่วันที่ 2 มกราคม ถึงวันที่ 31 มีนาคม 2554 รวม 89 วัน

$$\text{ดอกเบี้ยที่ต้องเบิกชดเชยจากรัฐบาล} = \frac{70,000 \times 10 \times 89}{100 \times 365}$$

$$= 1,706.85 \text{ บาท}$$

$$\text{รวมดอกเบี้ยที่รัฐบาลจะชดเชยให้นายคำ} = 4,542.46 + 1,706.85$$

$$= 6,249.31 \text{ บาท}$$

การบันทึกบัญชี

วันที่ 1 มกราคม 2554 สหกรณ์รับชำระหนี้ 70,000 บาท พร้อมดอกเบี้ยจากนายคำ บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	เงินสด	74,542.46
เครดิต	ลูกหนี้เงินกู้ - (ระบุประเภท)	70,000.00
	ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	4,542.46

วันที่ 20 มิถุนายน 2554 สหกรณ์คืนสิทธิ์ให้สมาชิกเพื่อช่วยเหลือสมาชิกที่ประสบอุทกภัยตามมาตรการ ให้ปรับปรุงรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	ดอกเบี้ยชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาล	
	ค้างรับ - พักชำระหนี้	6,249.31
	ลูกหนี้เงินกู้ทุกภัยปี 2553 - พักชำระหนี้	70,000.00
เครดิต	เงินรอจ่ายคืนลูกหนี้เงินกู้ทุกภัย ปี 2553	74,542.46
	ข้อผิดพลาดทางบัญชีปีก่อน - ดอกเบี้ยรับชดเชยอุทกภัยปี 2553	1,706.85

ตัวอย่างที่ 13 กรณีการคืนสิทธิ์ให้สมาชิกก่อนสหกรณ์ปิดบัญชีประจำปี

นายดำ หน้้มาก มีหน้้มากมาต้นปีบัญชี ณ วันที่ 1 เมษายน 2553 จำนวน 100,000 บาท ดอกเบีย ร้อยละ 10 ต่อปี ประสบอุทกภัยเมื่อวันที่ 1 ตุลาคม 2553 ต่อมาวันที่ 1 มกราคม 2554 ได้ชำระหน้้ม ทั้งจำนวน ได้คืนสิทธิ์ให้สมาชิกวันที่ 1 มีนาคม 2554 สหกรณ์ปิดบัญชี 31 มีนาคม 2554 กรณีนี้สมมติว่า นายดำ หน้้มาก เป็นผู้มีรายชื่อปรากฏในทะเบียนคุมลูกหน้้มที่ได้รับการขยายเวลาหรือการพักชำระหน้้ม เรียบร้อยแล้ว และสหกรณ์ได้โอนบัญชีลูกหน้้มเงินกู้ ไปไว้ในบัญชีลูกหน้้มอุทกภัยแล้วด้วย

การคำนวณดอกเบีย เป็นดังนี้

ระยะเวลาคำนวณดอกเบียที่นายดำต้องชำระ ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2553 ถึงวันที่ 1 มกราคม 2554 รวม 276 วัน

$$\begin{aligned} \text{ดอกเบียที่นายดำต้องชำระในวันที่ 1 ม.ค. 54} &= \frac{100,000 \times 10 \times 276}{100 \times 365} \\ &= 7,561.64 \text{ บาท} \end{aligned}$$

ระยะเวลาคำนวณดอกเบียที่สหกรณ์ปรับปรุงเป็นดอกเบียชดเชยค้างรับ ตั้งแต่วันที่ 2 มกราคม ถึงวันที่ 31 มีนาคม 2554 รวม 89 วัน

$$\begin{aligned} \text{ดอกเบียที่ต้องปรับปรุงเป็นค้างรับ ณ วันสิ้นปี} &= \frac{100,000 \times 10 \times 89}{100 \times 365} \\ &= 2,438.36 \text{ บาท} \end{aligned}$$

การบันทึกบัญชี

วันที่ 1 มกราคม 2554 สหกรณ์รับชำระหน้้มพร้อมดอกเบียจากนายดำ บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	เงินสด	107,561.64
เครดิต	ลูกหน้้มเงินกู้ - (ระบุประเภท)	100,000.00
	ดอกเบียรับเงินให้กู้	7,561.64

วันที่ 1 มีนาคม 2554 สหกรณ์คืนสิทธิ์ให้สมาชิกเพื่อช่วยเหลือสมาชิกที่ประสบอุทกภัยตามมาตรการให้ ปรับปรุงรายการบัญชี ดังนี้

ปรับปรุงโอนบัญชีส่วนที่ได้รับชำระหน้้มไว้และต้องคืนสิทธิ์ให้สมาชิก

เดบิต	ดอกเบียชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาล	
	ค้างรับ - พักชำระหน้้ม	7,561.64
	ลูกหน้้มเงินกู้อุทกภัยปี 2553 - พักชำระหน้้ม	100,000.00
เครดิต	เงินร่อยจ่ายคืนลูกหน้้มเงินกู้อุทกภัย ปี 2553	107,561.64

(ปรับปรุงบัญชีดอกเบียรับเงินให้กู้ในส่วนที่ต้องคืนสิทธิ์ให้สมาชิก)

และโอนดอกเบี้ยรับเงินให้กู้จำนวนเงิน 7,561.64 บาท ไปยังดอกเบี้ยรับชดเชยอุทกภัยปี 2553
จากรัฐบาล - พักชำระหนี้ ดังนี้

เดบิต ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	7,561.64	
เครดิต ดอกเบี้ยรับชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาล - พักชำระหนี้		7,561.64

วันที่ 31 มีนาคม 2554 สหกรณ์ปรับปรุงตั้งดอกเบี้ยชดเชยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาลค้างรับ - พักชำระ
หนี้ จำนวนจนถึงวันสิ้นปีทางบัญชีไว้รอเบิกจากรัฐบาล ดังนี้

เดบิต ดอกเบี้ยชดเชยอุทกภัยปี 2553		
จากรัฐบาลค้างรับ - พักชำระหนี้	2,438.36	
เครดิต ดอกเบี้ยรับชดเชยอุทกภัยปี 2553		
จากรัฐบาล - พักชำระหนี้		2,438.36



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2282 6537

ที่ กษ 0404/ว 61

วันที่ 28 กรกฎาคม 2554

เรื่อง การแสดงรายการเกี่ยวกับดอกเบ็ญชดเซยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาลค้ำรับ ในงบการเงิน

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1-10/ หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทุกจังหวัด

ตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/ว.56 ลงวันที่ 7 กรกฎาคม 2554 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ได้จัดทำคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการดำเนินการตามมาตรการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินของสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ได้รับผลกระทบจากอุทกภัยปี 2553 เพื่อให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรถือปฏิบัติ เป็นแนวเดียวกัน นั้น

เนื่องจากในคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการดำเนินการตามมาตรการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินของสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ได้รับผลกระทบจากอุทกภัยปี 2553 ได้แสดงรายการในงบดุลเกี่ยวกับดอกเบ็ญชดเซยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาลค้ำรับ คลาดเคลื่อน จึงขอแก้ไขการแสดงรายการในงบการเงิน เกี่ยวกับรายการดอกเบ็ญชดเซยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาลค้ำรับในคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ดังกล่าว ดังนี้

- บัญชีดอกเบ็ญชดเซยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาลค้ำรับ - พักชำระหนี้ แสดงไว้ในงบดุลภายใต้รายการดอกเบ็ญเงินให้กู้ค้ำรับ ให้แก้ไขเป็น แสดงไว้ในงบดุลภายใต้รายการสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น
 - บัญชีดอกเบ็ญชดเซยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาลค้ำรับ - ลดภาระหนี้ แสดงไว้ในงบดุลภายใต้รายการดอกเบ็ญเงินให้กู้ค้ำรับ ให้แก้ไขเป็นแสดงไว้ในงบดุลภายใต้รายการสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น
- ทั้งนี้เนื่องจากดอกเบ็ญชดเซยอุทกภัยปี 2553 จากรัฐบาลค้ำรับ มิใช่ดอกเบ็ญค้ำรับเงินให้กู้จากสมาชิก

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแจ้งให้ผู้สอบบัญชีทราบด้วย

(ลงชื่อ) **วิจิตร อากัปกรณ์**

(นายวิจิตร อากัปกรณ์)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2628 5768

ที่ กษ 0404/4483

วันที่ 15 มิถุนายน 2554

เรื่อง ตอบข้อหารือการกำหนดระเบียบว่าด้วย การช่วยเหลือสมาชิกกรณีมีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 ที่ กษ 0415/444 ลงวันที่ 4 พฤษภาคม 2553 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 แจ้งว่า จากการสอบถามงานสอบบัญชีสหกรณ์การเกษตรสะเดา จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 30 กันยายน 2552 พบว่า สหกรณ์กำหนดระเบียบว่าด้วยการช่วยเหลือสมาชิกกรณีมีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ พ.ศ. 2552 เพื่อพิจารณาให้ความช่วยเหลือสมาชิกกรณีมีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้เป็นกรณีแต่ละรายโดยสมาชิกที่ต้องการเข้าร่วมโครงการทำใบสมัครตามแบบที่สหกรณ์กำหนด ส่งให้คณะกรรมการอนุมัติให้ร่วมโครงการแล้วสมาชิกดำเนินการโอนที่ดินชำระหนี้ให้กับสหกรณ์ภายในระยะเวลาที่สหกรณ์กำหนดรวมทั้งดำเนินการอื่น ๆ ตามที่ระเบียบกำหนด สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 จึงขอหารือว่าการกำหนดระเบียบดังกล่าว เป็นระเบียบที่ถูกต้องหรือไม่และควรมีวิธีปฏิบัติทางบัญชีอย่างไร นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ได้ตอบข้อหารือเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีเรียบร้อยแล้วตามหนังสือที่ กษ 0404/4497 ลงวันที่ 18 มิถุนายน 2553 สำหรับการกำหนดระเบียบว่าด้วย การช่วยเหลือสมาชิกกรณีมีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ พ.ศ. 2552 ได้ส่งให้กรมส่งเสริมสหกรณ์เป็นผู้พิจารณา ซึ่งกรมส่งเสริมสหกรณ์ได้ตอบข้อหารือเกี่ยวกับการกำหนดระเบียบดังกล่าวแล้ว เห็นว่า แม้แต่กรณีดังกล่าวอาจจะเป็นการช่วยเหลือสมาชิกที่ขาดวินัยทางการเงิน แต่ก็จะเป็นการสร้างโอกาสให้แก่สมาชิกอีกครั้งและบังเกิดผลดีมากกว่าผลเสีย เป็นไปตามวัตถุประสงค์ในการช่วยเหลือสมาชิกตามหลักการสหกรณ์ ซึ่งเป็นไปตามความมาตรา 33 วรรคแรก แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ.2542 จึงเห็นว่า สหกรณ์สามารถกำหนดระเบียบดังกล่าวได้ ดังรายละเอียดปรากฏในหนังสือที่แนบท้ายนี้

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และแจ้งสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์สงขลาทราบ เพื่อแจ้งผู้สอบบัญชีทราบด้วย

(ลงชื่อ) **นฤมล พนาวงค์**

(นางนฤมล พนาวงค์)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักนายทะเบียนและกฎหมาย โทร. 0 2282 6595
ไปรษณีย์อิเล็กทรอนิกส์ : cpd_rlo@cpd.go.th <http://webhost.cpd.go.th/rlo>

ที่ กษ.1115/6601 วันที่ 6 มิถุนายน 2554

เรื่อง ตอบข้อหารือการกำหนดระเบียบว่าด้วยการช่วยเหลือสมาชิกกรณีมีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/2897 ลงวันที่ 1 เมษายน 2554 ขอหารือแนวทางปฏิบัติกรณีสหกรณ์การเกษตรระยอง จำกัด จังหวัดระยอง กำหนดระเบียบว่าด้วยการช่วยเหลือสมาชิกกรณีมีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ พ.ศ. 2552 ว่าการดำเนินการตามระเบียบดังกล่าวมีความเหมาะสมกับธุรกิจตามหลักการสหกรณ์หรือไม่ นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์พิจารณาลักษณะการดำเนินการตามเนื้อหาของระเบียบฯ แล้วเห็นว่า

1. การดำเนินการตามระเบียบดังกล่าว มีวัตถุประสงค์เพื่อช่วยเหลือและแก้ไขปัญหาของสมาชิกที่เข้าลักษณะหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้และมีอสังหาริมทรัพย์ซึ่งเป็นที่ดินหรือที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง (ถ้ามี) จำนองไว้กับสหกรณ์ หากสหกรณ์ดำเนินการให้เป็นไปตามข้อบังคับและระเบียบอย่างเคร่งครัดแล้วจะมีผลทำให้สมาชิกรายดังกล่าวต้องสูญเสียที่ดินทำกินหรือที่พักอาศัย อันจะไม่เป็นผลดีต่อสมาชิกและสหกรณ์เอง

2. แม้ว่ากรณีดังกล่าวอาจจะเป็นการช่วยเหลือสมาชิกที่ขาดวินัยทางการเงิน แต่ก็จะเป็นการสร้างโอกาสให้แก่สมาชิกอีกครั้งและบังเกิดผลดีมากกว่าผลเสีย เป็นไปตามวัตถุประสงค์ในการช่วยเหลือสมาชิกตามหลักการสหกรณ์ ซึ่งเป็นไปตามความมาตรา 33 วรรคแรก แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ.2542 จึงเห็นว่าสหกรณ์สามารถกำหนดระเบียบฯ ดังกล่าวได้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) โสภาส กลั่นบุศย์

(นายโสภาส กลั่นบุศย์)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2628 5768

ที่ กษ 0404/4497

วันที่ 18 มิถุนายน 2553

เรื่อง ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดินแทนการชำระหนี้

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 ที่ กษ 0415/444 ลงวันที่ 4 พฤษภาคม 2553 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 แจ้งว่า จากการสอบถามงานสอบบัญชีสหกรณ์การเกษตรสะเดา จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 30 กันยายน 2552 พบว่า สหกรณ์กำหนดระเบียบ ว่าด้วยการช่วยเหลือสมาชิกกรณีมีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ พ.ศ. 2552 เพื่อพิจารณาให้ความช่วยเหลือสมาชิกกรณีมีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้เป็นกรณีแต่ละรายโดยสมาชิกที่ต้องการเข้าร่วมโครงการทำใบสมัครตามแบบที่สหกรณ์กำหนด ส่งให้คณะกรรมการอนุมัติให้ร่วมโครงการแล้วสมาชิกดำเนินการโอนที่ดินชำระหนี้ให้กับสหกรณ์ภายในระยะเวลาที่สหกรณ์กำหนดรวมทั้งดำเนินการอื่นๆ ตามที่ระเบียบกำหนด สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 จึงขอหารือว่าการกำหนดระเบียบดังกล่าว เป็นระเบียบที่ถูกต้องหรือไม่และควรมีวิธีปฏิบัติทางบัญชีอย่างไร นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว ขอเรียนชี้แจงว่า

1. การที่สหกรณ์กำหนดระเบียบว่าด้วยการช่วยเหลือสมาชิกกรณีมีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ พ.ศ. 2552 นั้น คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์สามารถกระทำได้ตามข้อบังคับของสหกรณ์ส่วนพิจารณาเนื้อหาของระเบียบว่าให้ความเป็นธรรมแก่สมาชิกและเป็นไปตามหลักและวิธีการสหกรณ์เป็นหน้าที่ความรับผิดชอบของกรมส่งเสริมสหกรณ์ เนื่องจากเป็นระเบียบเกี่ยวกับการดำเนินการจึงได้ส่งให้กรมส่งเสริมสหกรณ์พิจารณาได้ผลประการใดจะแจ้งให้ทราบต่อไป

2. เนื่องจากสหกรณ์ได้กำหนดระเบียบดังกล่าวและถือใช้แล้ว ดังนั้นเพื่อให้สหกรณ์มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่ถูกต้องตามเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นจริง จึงกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีไว้ ดังนี้

2.1 เมื่อสมาชิกโอนที่ดินชำระหนี้ให้กับสหกรณ์ ให้สหกรณ์ขอหลักฐานการประเมินราคาที่ดินของทางราชการ ณ วันโอนที่ดิน เพื่อเป็นหลักฐานการตีมูลค่าของที่ดินเพื่อชำระหนี้และโอนลดยอดหนี้ตามลำดับ คือ ค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ยืม ค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้และต้นเงินกู้ พร้อมทั้งบันทึกรายละเอียดการได้รับโอนที่ดินในทะเบียนคุมที่ดินแทนการชำระหนี้ด้วยและบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีที่ดินแทนการชำระหนี้	เครดิต
		XX
เครดิต	บัญชีค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ยืม	XX
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ยืม	XX
เครดิต	บัญชีค่าปรับดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	XX
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	XX
เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินให้กู้	XX

2.2 ณ วันทำสัญญาจะซื้อขายที่ดินแทนการชำระหนี้ หากสหกรณ์ยังมีได้รับเงินผ่อนชำระค่าขายที่ดิน สหกรณ์ไม่ต้องบันทึกบัญชีใดๆ แต่ให้บันทึกรายละเอียดการผ่อนชำระค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้ในบัญชีย่อยเงินรับล่วงหน้าค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้ และทะเบียนคุมที่ดินแทนการชำระหนี้ โดยบันทึกเกี่ยวกับเลขที่สัญญาจะซื้อจะขาย จำนวนเงินค่าขายที่ดินทั้งสิ้น จำนวนงวดที่ผ่อนชำระ จำนวนเงินผ่อนชำระต่องวด เพื่อเก็บไว้เป็นหลักฐานดำเนินการติดตามการชำระหนี้และดำเนินการอื่นตามที่ระบุไว้ในระเบียบของสหกรณ์ ว่าด้วย การช่วยเหลือสมาชิกกรณีมีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ พ.ศ. 2552 และสัญญาจะซื้อจะขายที่ดินแทนการชำระหนี้

2.3 เมื่อสมาชิกนำเงินมาชำระเงินงวดค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้ ในแต่ละงวดให้สหกรณ์รับรู้เงินงวดค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้ไว้เป็นเงินรับล่วงหน้าค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้โดยแสดงไว้ภายใต้หมวดหนี้สินหมุนเวียนอื่น เนื่องจากเพื่อให้สอดคล้องกับรายการที่ดินแทนการชำระหนี้ซึ่งแสดงไว้ภายใต้รายการสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น และบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	XX
	เครดิต	
	บัญชีเงินรับล่วงหน้าค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้	XX

2.4 กรณีสมาชิกไม่สามารถผ่อนชำระเงินงวดค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้ได้ตามจำนวนงวดที่ระบุไว้ในสัญญาจะซื้อจะขาย โดยสหกรณ์จะโอนเงินรับล่วงหน้าค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้ไปเป็นรายได้ของสหกรณ์ โดยถือเป็นรายได้อื่นในงบกำไรขาดทุน และบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินรับล่วงหน้าค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้	XX
	เครดิต	
	บัญชีรายได้เงินรับล่วงหน้าค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้	XX

2.5 เมื่อสมาชิกได้ชำระเงินงวดค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้จนครบถ้วนและสหกรณ์โอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินแทนการชำระหนี้ให้แก่สมาชิกเรียบร้อยแล้วให้โอนเงินรับล่วงหน้าค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้ไปลดยอดบัญชีที่ดินแทนการชำระหนี้ บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินรับล่วงหน้าค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้	XX
	เครดิต	
	บัญชีที่ดินแทนการชำระหนี้	XX

อนึ่ง ให้บันทึกรายละเอียดการรับเงินงวดค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้ทุกครั้งที่ได้รับชำระในบัญชีย่อยเงินรับล่วงหน้าค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้ และบันทึกการเปลี่ยนแปลงเกี่ยวกับการโอนคืนที่ดินแทนการชำระหนี้ให้แก่สมาชิกในทะเบียนคุมที่ดินแทนการชำระหนี้ สำหรับกรณีหากสหกรณ์มีจำนวนเงินรับล่วงหน้าค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้คงเหลือหลังจากหักล้างกับบัญชีที่ดินแทนการชำระหนี้แล้วให้สหกรณ์ถือปฏิบัติตามระเบียบสหกรณ์ที่กำหนดไว้

2.6 กรณีสหกรณ์ได้รับค่าเช่าที่ดินแทนการชำระหนี้จากสมาชิก บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	XX
	เครดิต	
	บัญชีรายได้ค่าเช่าที่ดินแทนการชำระหนี้	XX

สำหรับการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของยอดลูกหนี้เงินให้กู้คงเหลือหลังหักที่ดินแทนการชำระหนี้
เรียบร้อยแล้ว (ถ้ามี) ให้ผู้สอบบัญชีพิจารณาตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามสภาพการชำระหนี้ของลูกหนี้
แต่ละราย

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแจ้งผู้สอบบัญชีทราบต่อไป

(ลงชื่อ) **สมพร พุฒวันเพ็ญ**

(นางสมพร พุฒวันเพ็ญ)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2628 5768

ที่ กษ 0404/4498

วันที่ 18 มิถุนายน 2553

เรื่อง ขอร้องการกำหนดระเบียบของสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ด้วยสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 แจ้งว่า จากการสอบทานงานสอบบัญชีสหกรณ์การเกษตร สะเดา จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 30 กันยายน 2552 พบว่า สหกรณ์กำหนดระเบียบว่าด้วยการช่วยเหลือสมาชิกกรณีมีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ พ.ศ. 2552 เพื่อพิจารณาให้ความช่วยเหลือสมาชิกกรณีมีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ โดยสมาชิกที่ต้องการเข้าร่วมโครงการทำใบสมัครตามแบบที่สหกรณ์กำหนดส่งให้คณะกรรมการอนุมัติให้ร่วมโครงการแล้วสมาชิกดำเนินการโอนที่ดินชำระหนี้ให้กับสหกรณ์ภายในระยะเวลาที่สหกรณ์กำหนดรวมทั้งดำเนินการอื่น ๆ ตามที่ระเบียบกำหนดไว้ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 จึงขอร้องว่าการกำหนดระเบียบดังกล่าว เป็นระเบียบที่ถูกต้องหรือไม่ และควรมีวิธีปฏิบัติทางบัญชีอย่างไร

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว เห็นว่า การที่สหกรณ์กำหนดระเบียบว่าด้วยการช่วยเหลือสมาชิกกรณีมีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ พ.ศ. 2552 คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์สามารถกระทำได้ตามข้อบังคับของสหกรณ์ ซึ่งเนื้อหาของรายละเอียดของระเบียบปรากฏในเอกสารที่แนบท้ายส่วนการพิจารณาเนื้อหาในระเบียบว่าให้ความเป็นธรรมแก่สมาชิกและเป็นไปตามหลักและวิธีการสหกรณ์เป็นหน้าที่ความรับผิดชอบของกรมส่งเสริมสหกรณ์ เนื่องจากเป็นระเบียบเกี่ยวกับการดำเนินการ จึงขอส่งให้กรมส่งเสริมสหกรณ์พิจารณาได้ผลประการใดโปรดแจ้งให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ทราบเพื่อแจ้งผู้สอบบัญชีทราบต่อไป

อนึ่ง กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ตอบข้อหารือเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีโดยกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีตามขั้นตอนของระเบียบและสัญญาจะซื้อจะขายที่ดินที่สหกรณ์ถือปฏิบัติอยู่ในขณะนี้ดังรายละเอียดปรากฏในหนังสือที่แนบท้าย ทั้งนี้เพื่อให้สหกรณ์ได้บันทึกบัญชีตามเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นจริงไปก่อน และเมื่อได้รับหนังสือตอบข้อหารือจากกรมส่งเสริมสหกรณ์แล้ว หากสหกรณ์ต้องดำเนินการปรับปรุงแก้ไขระเบียบหรือไม่ประการใด กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จะแจ้งจะให้ผู้สอบบัญชีทราบเพื่อนำสหกรณ์ให้บันทึกหรือปรับปรุงบัญชีให้ถูกต้องสอดคล้องกับระเบียบที่ถือปฏิบัติในปัจจุบันต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ) **สมพร พุฒวันเพ็ญ**

(นางสมพร พุฒวันเพ็ญ)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กลุ่มนิติการ สำนักบริหารกลาง โทร. 0 2628 5240-59 ต่อ 2110

ที่ กษ 0401.5/128

วันที่ 1 มิถุนายน 2553

เรื่อง ตอบข้อหารือระเบียบสหกรณ์การเกษตรสะเดา จำกัด

เรียน ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

ตามหนังสือ กลุ่มมาตรฐานการบัญชี สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี ที่ กษ 0404.6/67 ลงวันที่ 20 พฤษภาคม 2552 ได้ขอหารือกลุ่มนิติการ เกี่ยวกับระเบียบสหกรณ์การเกษตรสะเดา จำกัด ว่าด้วยการช่วยเหลือสมาชิกในกรณีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ พ.ศ. 2552 ในประเด็นของระเบียบฯ ดังกล่าว ดังนี้

1. สหกรณ์ฯ สามารถกำหนดระเบียบว่าด้วยการช่วยเหลือสมาชิกกรณีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ พ.ศ. 2552 บังคับใช้ได้หรือไม่
2. การเปลี่ยนสถานะจากลูกหนี้เงินกู้เป็นที่ดินแทนการชำระหนี้ โดยการทำสัญญาจะซื้อจะขาย ตามยอดหนี้เดิมและยืดเวลาการชำระหนี้ออกไปอีก 7 ปี สามารถกระทำได้หรือไม่

ข้อเท็จจริง

สหกรณ์การเกษตรสะเดา จำกัด ได้กำหนดระเบียบว่าด้วยการช่วยเหลือสมาชิกกรณีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ พ.ศ. 2552 ในกรณีที่สมาชิกสหกรณ์กู้ยืมเงินของสหกรณ์ และเป็นหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ โดยมีวัตถุประสงค์เป็นการช่วยเหลือสมาชิก ตามหลักการและอุดมการณ์สหกรณ์ รวมทั้งเป็นการผ่อนคลายเป็นสมาชิกสามารถผ่อนชำระหนี้ได้ โดยมีต้องพะวงกับดอกเบี้ยหรือค่าปรับที่เพิ่มขึ้น โดยสมาชิกต้องสมัครเข้าร่วมโครงการและเมื่อได้รับอนุมัติให้เข้าร่วมโครงการแล้ว จะต้องดำเนินการตามที่ระเบียบฯ กำหนด ดังนี้

1. ให้สมาชิกโอนที่ดินเพื่อชำระหนี้กับสหกรณ์ภายในระยะเวลาที่กำหนด กรณีมีที่ดินหลายแปลง สหกรณ์สามารถเลือกแปลงที่ค้ำมูลค่าหนี้ได้ และให้สิทธิไถ่ถอนจำนองในแปลงที่เหลือโดยคณะกรรมการเป็นผู้ใช้ดุลยพินิจ
2. สหกรณ์กำหนดให้สมาชิกผู้ที่ดินชำระหนี้หรือผู้ค้ำประกันใช้สิทธิ์ซื้อที่ดินคืนภายในกำหนดแต่ไม่เกิน 7 ปี และต้องทำสัญญาจะชำระหนี้เป็นงวดๆ ละ 1 ปี ไม่เกิน 7 งวด หากผิดนัดเกิน 2 งวด ถือว่าสละสิทธิ์ในการซื้อที่ดินคืนและเงินที่ส่งมาทั้งหมดถือเป็นรายได้สหกรณ์ รวมทั้งจะต้องทำสัญญาเช่าที่ดินกับสหกรณ์ตามระยะเวลาที่จะซื้อที่ดินคืน โดยคิดค่าเช่าที่ดินเป็นรายปี ดังนี้ ที่ดินตั้งแต่ 0 - 10 ไร่ คิดค่าเช่าไร่ละ 100 บาท ต่อปี และที่ดินตั้งแต่ 10 ไร่ขึ้นไป คิดค่าเช่าไร่ละ 50 บาท ต่อปีเศษตั้งแต่ 2 งานขึ้นไปคิดเป็น 1 ไร่

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง

1. พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542

มาตรา 33 บัญญัติว่า “สหกรณ์จะตั้งขึ้นโดยการจดทะเบียนตามพระราชบัญญัตินี้ และต้องมีวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมผลประโยชน์ทางเศรษฐกิจและสังคมของบรรดาสมาชิกโดยวิธีช่วยตัวเองและช่วยเหลือซึ่งกันและกันตามหลักการสหกรณ์”

2. ประมวลกฎหมายแพ่งแพพาณิชย์

มาตรา 456 วรรค 2 บัญญัติว่า “สัญญาจะขายหรือจะซื้อ หรือค้ำประกันในการซื้อขายทรัพย์สินตามที่ระบุในวรรคหนึ่ง ถ้ามิได้มีหลักฐานเป็นหนังสืออย่างหนึ่งอย่างใดลงลายมือชื่อผู้รับผิดชอบหรือได้วางประจำไว้ หรือได้ชำระหนี้บางส่วนแล้ว จะฟ้องร้องบังคับคดีหาได้ไม่”

3. ข้อบังคับสหกรณ์

ข้อ 74 (16) กำหนดว่า “คณะกรรมการดำเนินการ มีอำนาจหน้าที่ดำเนินกิจการทั้งปวงของสหกรณ์ให้เป็นไปตามกฎหมาย ข้อบังคับ ระเบียบ มติ และคำสั่งของสหกรณ์ กับทั้งในทางอันจะทำให้เกิดความจำเริญแก่สหกรณ์ ซึ่งรวมทั้งกำหนดระเบียบต่าง ๆ ของสหกรณ์”

ข้อ 102 (10) กำหนดว่า “ให้คณะกรรมการดำเนินการมีอำนาจกำหนดระเบียบต่างๆ เพื่อดำเนินการให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์แห่งข้อบังคับนี้ และเพื่อความสะดวกในการปฏิบัติงานของสหกรณ์ รวมทั้งระเบียบอื่นๆ ที่คณะกรรมการดำเนินการเห็นสมควรกำหนดไว้ให้มี เพื่อสะดวกและเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานของสหกรณ์”

ข้อพิจารณา

กลุ่มนิติกร ได้พิจารณาข้อเท็จจริงดังกล่าวแล้ว มีประเด็นที่ต้องพิจารณา ดังนี้

1. การที่สหกรณ์ฯ ได้กำหนดระเบียบ ว่าด้วยการช่วยเหลือสมาชิกกรณีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ พ.ศ. 2552 เพื่อเป็นการช่วยเหลือสมาชิกผู้ทำสัญญากู้เงินจากสหกรณ์ โดยมีที่ดินจดทะเบียนจำนองประกันการชำระหนี้เฉพาะสมาชิก ที่ไม่สามารถชำระหนี้พร้อมดอกเบี้ยได้ภายในระยะเวลาที่กำหนดเพียงแต่สมาชิกผู้กู้ได้ออกรวมสิทธิในที่ดินนั้นให้เป็นของสหกรณ์ และสหกรณ์ให้สิทธิผู้กู้เดิมซื้อที่ดินคืนได้ ซึ่งตามข้อบังคับสหกรณ์ ข้อ 102 (10) และข้อ 74 (16) ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์มีอำนาจในการออกระเบียบตามที่เห็นสมควร เพื่อความสะดวกและเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานได้อีกทั้งระเบียบฯ ดังกล่าว ก็เป็นการเอื้อประโยชน์ให้กับสมาชิกสหกรณ์ ซึ่งคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ก็ใช้อำนาจตามข้อบังคับสหกรณ์โดยชอบด้วยกฎหมาย อีกทั้งยังเป็นการช่วยเหลือสมาชิกอย่างแท้จริงตามมาตรา 33 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542

2. กรณีสหกรณ์ได้ตกลงทำสัญญาจะซื้อจะขายที่ดินคืนให้กับสมาชิก โดยกำหนดเงื่อนไขและข้อตกลงในสัญญาให้ชำระเงินค่าซื้อที่ดินเป็นระยะเวลา 7 ปี โดยผู้จะต้องชำระค่าใช้ที่ดินหรือค่าเช่านั้นในระหว่างกรรมสิทธิ์ยังไม่โอนไปยังผู้จะซื้อก็สามารถกระทำได้ ไม่ขัดต่อกฎหมาย ข้อบังคับ และระเบียบแต่อย่างใด

ส่วนสัญญาจะซื้อจะขายเป็นเพียงข้อตกลงระหว่างคู่สัญญาเท่านั้น ซึ่งกรรมสิทธิ์ในที่ดิน
ยังจะยังไม่โอนไปยังสมาชิกจนกว่าสมาชิกจะชำระหนี้เสร็จสิ้น และจดทะเบียนต่อพนักงานเจ้าหน้าที่
สมาชิกจึงยังไม่มีกรรมสิทธิ์เหนือที่ดินดังกล่าว การที่สมาชิกจะเข้าไปทำประโยชน์ในที่ดินจึงต้องได้รับความ
ยินยอมจากสหกรณ์ก่อน และการกำหนดค่าใช้ที่ดินเป็นค่าเช่าที่ดิน หากคู่กรณีตกลงยินยอม
ทั้งสองฝ่ายก็สามารถกระทำได้ ไม่ขัดหรือแย้งกับกฎหมายแต่ประการใด

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และพิจารณาดำเนินการในส่วนที่เกี่ยวข้องต่อไป

(ลงชื่อ) **ดรุณี พิกุลทอง**
(นางสาวดรุณี พิกุลทอง)
นิติกรชำนาญการ



ที่ กษ 0404/6562

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
ทล. 10200

19 พฤศจิกายน 2553

เรื่อง ตอบข้อหารือเรื่องใบเสร็จรับเงินของสหกรณ์

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์ออมทรัพย์กรมส่งเสริมการเกษตร จำกัด

อ้างถึง หนังสือสหกรณ์ออมทรัพย์กรมส่งเสริมการเกษตร จำกัด ที่ สอ.กสก.ฟอก/448
ลงวันที่ 29 ตุลาคม 2553

สิ่งที่ส่งมาด้วย 1. พระราชบัญญัติ ว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544
2. พระราชบัญญัติ ว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2551

ตามหนังสือที่อ้างถึง สหกรณ์ออมทรัพย์กรมส่งเสริมการเกษตร จำกัด แจ้งว่าได้มีการพัฒนาระบบโปรแกรมคอมพิวเตอร์ โดยนำข้อมูลรายละเอียดใบเสร็จรับเงินของเดือนที่ผ่านมา และรายการแจ้งเรียกเก็บเงินของเดือนถัดไปลงไว้ในเว็บไซต์สหกรณ์ ซึ่งสมาชิกสามารถลงทะเบียน บันทึกรหัสผ่านเพื่อเข้าไปดูข้อมูลของตนเองและพิมพ์ใบเสร็จรับเงินจากระบบได้ จึงขอหารือว่าสหกรณ์จะสอบถามความประสงค์ของสมาชิก กรณีสมาชิกแสดงความประสงค์ไม่ขอรับใบเสร็จรับเงิน เนื่องจากพิมพ์จากระบบได้ สหกรณ์จะไม่ส่งต้นฉบับใบเสร็จรับเงินให้กับสมาชิกอีก ด้วยเหตุผลว่าจะช่วยลดค่าใช้จ่ายในการพิมพ์ และจัดส่งเป็นจำนวนมาก สามารถกระทำได้หรือไม่ นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า ปัจจุบันการทำธุรกรรมมีแนวโน้มที่จะปรับเปลี่ยนวิธีการในการติดต่อสื่อสาร โดยอาศัยพัฒนาการเทคโนโลยีทางอิเล็กทรอนิกส์ ซึ่งมีความสะดวก รวดเร็ว และมีประสิทธิภาพ การที่สหกรณ์ประสงค์ให้สมาชิกพิมพ์ใบเสร็จรับเงินจากระบบโปรแกรมคอมพิวเตอร์ผ่านเว็บไซต์สหกรณ์ ถือเป็นการทำธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์อย่างหนึ่ง และเมื่อพิจารณาถึงวัตถุประสงค์ของการปฏิบัติเพื่ออำนวยความสะดวกให้แก่สมาชิก และลดค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานของสหกรณ์แล้ว เห็นควรให้สหกรณ์สามารถกระทำได้โดยดำเนินการ ดังนี้

1. คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์กำหนดวาระการประชุมใหญ่เพื่อพิจารณา เรื่อง การทำธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ของสหกรณ์ พร้อมทั้งแจ้งเหตุผล ความจำเป็น และวิธีปฏิบัติเป็นหนังสือให้สมาชิกทราบก่อนการประชุมใหญ่

2. เมื่อที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์มีมติอนุมัติให้ดำเนินการได้ ให้สหกรณ์ดำเนินการแก้ไขเพิ่มเติมระเบียบ ว่าด้วยการรับจ่ายและเก็บรักษาเงิน รวมถึงระเบียบอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องเพื่อใช้เป็นแนวทางการปฏิบัติงานของสหกรณ์

3. การทำธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ของสหกรณ์ ควรปฏิบัติให้เป็นไปตามพระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544 และพระราชบัญญัติ ว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2551 ซึ่งผู้ประกอบการเอกชนและหน่วยงานของรัฐใช้ถือปฏิบัติโดยทั่วไป

4. กำหนดระบบการควบคุมภายในด้านการทำธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ของสหกรณ์และ
มาตรการรักษาความปลอดภัยการใช้งานระบบเครือข่ายคอมพิวเตอร์ของสหกรณ์ที่เหมาะสม และรัดกุม
รวมถึงกำกับดูแลให้เจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ถือปฏิบัติโดยเคร่งครัด

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **นางสมพร พุฒวันเพ็ญ**

(นางสมพร พุฒวันเพ็ญ)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

กลุ่มมาตรฐานการบัญชี

โทร. 0 2281 4185

โทรสาร 0 2628 5769

ที่ สอ.กสก.ฝอก/448

สหกรณ์ออมทรัพย์กรมส่งเสริมการเกษตร จำกัด
2143/1 ถนนพหลโยธิน แขวงลาดยาว
เขตจตุจักร กทม. 10900

29 ตุลาคม 2553

เรื่อง ขอรื้อเรื่องใบเสร็จรับเงินสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยสหกรณ์ออมทรัพย์กรมส่งเสริมการเกษตร จำกัด ได้จัดส่งใบเสร็จรับเงินค่าหุ้น และเงินงวดชำระหนี้รายเดือน ให้แก่สมาชิกเป็นประจำทุกเดือน โดยจัดส่งไปยังหน่วยงานตัวแทนสหกรณ์ที่สมาชิกสังกัดอยู่หรือจัดส่งให้สมาชิกโดยตรงในกรณีที่สมาชิกออกจากราชการแล้ว

เนื่องจากปัจจุบันสหกรณ์ฯได้พัฒนาระบบโปรแกรมคอมพิวเตอร์ใหม่ โดยได้นำข้อมูลรายละเอียดในใบเสร็จรับเงินเดือนที่ผ่านมา และรายการแจ้งเรียกเก็บเงินของเดือนถัดไปลงไว้ในเว็บไซต์สหกรณ์ฯ สมาชิกสามารถลงทะเบียน บันทึกรหัสผ่าน เพื่อเข้าไปดูรายละเอียดข้อมูลดังกล่าวของตนเอง และสามารถจัดพิมพ์รายการใบเสร็จรับเงินของตนเองจากระบบดังกล่าวได้ สหกรณ์ออมทรัพย์กรมส่งเสริมการเกษตร จำกัด จึงใคร่ขอเรียนหรือว่า หากสหกรณ์ฯจะสอบถามความประสงค์ของสมาชิกว่าท่านใดไม่ประสงค์จะขอรับใบเสร็จรับเงินจากสหกรณ์ฯโดยสมาชิกสามารถพิมพ์ได้เองจากระบบคอมพิวเตอร์ และสมาชิกตกลงยินยอมว่าสหกรณ์ฯ ไม่ต้องส่งต้นฉบับใบเสร็จรับเงินให้สมาชิกอีก ซึ่งจะช่วยให้ลดค่าใช้จ่ายในการพิมพ์และจัดส่งใบเสร็จรับเงินลงเป็นจำนวนมากสหกรณ์ฯจะดำเนินการดังกล่าวได้หรือไม่ ประการใด

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาข้อหาดังกล่าว ผลเป็นประการใดโปรดแจ้งให้สหกรณ์ฯทราบเพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติต่อไปด้วย จักขอบคุณมาก

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ปรีชา สมบูรณ์ประเสริฐ**

(นายปรีชา สมบูรณ์ประเสริฐ)

ประธานกรรมการ

สหกรณ์ออมทรัพย์กรมส่งเสริมการเกษตร จำกัด

ฝ่ายอำนวยการ

โทร. 0-2579-8699, 0-2579-5038 ต่อ 104

โทรสาร. 0-2579-0299, 0-2561-0868



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2628 5768

ที่ กษ 0404/5329

วันที่ 19 ตุลาคม 2552

เรื่อง ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการแสดงรายการลูกหนี้ที่ถูกดำเนินคดีในงบกำไรขาดทุน

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 ที่ กษ 0407/1007 ลงวันที่ 7 ตุลาคม 2552 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 แจ้งว่า สหกรณ์ประเภทออมทรัพย์แสดงรายการเกี่ยวกับลูกหนี้ที่ถูกดำเนินคดีในงบกำไรขาดทุนไม่เป็นแนวเดียวกัน กล่าวคือ สหกรณ์แสดงรายการดอกเบียรับลูกหนี้ตามคำพิพากษาไว้ภายใต้หมวดรายได้ดอกเบียและผลตอบแทนจากการลงทุน และแสดงรายการหนี้สูญและหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ที่ถูกดำเนินคดีไว้ภายใต้หมวดหนี้สูญและหนี้สงสัยจะสูญ แต่สหกรณ์บางแห่งแสดงรายการดอกเบียรับลูกหนี้ตามคำพิพากษาไว้ภายใต้รายการรายได้มิใช่ดอกเบีย และแสดงรายการหนี้สูญและหนี้สงสัยจะสูญที่ถูกดำเนินคดีไว้ภายใต้รายการค่าใช้จ่ายดำเนินงานอื่น จึงขอหารือว่าวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่ถูกต้องสำหรับสหกรณ์ประเภทออมทรัพย์ควรปฏิบัติอย่างไร เพื่อถือปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า ลูกหนี้ที่ถูกดำเนินคดี (ได้แก่ ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดีหรือลูกหนี้ตามคำพิพากษา) ในการปฏิบัติทางบัญชีได้บันทึกโอนออกมาจากบัญชีลูกหนี้เงินให้กู้ตามปกติ เนื่องจากลูกหนี้มีนัดชำระหนี้เป็นระยะเวลาตามที่สหกรณ์เห็นสมควรส่งฟ้องดำเนินคดีเรียกร้องให้ชำระหนี้ จึงมีความไม่แน่นอนในการรับชำระหนี้จากลูกหนี้ที่ถูกดำเนินคดี และไม่ได้รับชำระหนี้ตามงวดระยะเวลาการชำระหนี้ตามปกติธุรกิจ ประกอบกับเพื่อให้สหกรณ์แสดงผลการดำเนินงานสอดคล้องกับการดำเนินธุรกิจตามปกติ จึงเห็นสมควรให้สหกรณ์ประเภทออมทรัพย์ปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการแสดงรายการในงบการเงิน ดังนี้

1. ในงบดุลให้แสดงรายการลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดีและลูกหนี้ตามคำพิพากษาไว้ภายใต้รายการลูกหนี้ระยะสั้น หรือลูกหนี้ระยะยาวแล้วแต่กรณี และรายการดอกเบียค้างรับเกี่ยวกับลูกหนี้ที่ถูกดำเนินคดีไว้ภายใต้รายการสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น
2. ในงบกำไรขาดทุนให้แสดงรายการเกี่ยวกับดอกเบียรับลูกหนี้ที่ถูกดำเนินคดีไว้ภายใต้รายการรายได้ที่มีใช่ดอกเบีย และรายการหนี้สูญและหนี้สงสัยจะสูญเกี่ยวกับลูกหนี้ที่ถูกดำเนินคดีไว้ภายใต้รายการค่าใช้จ่ายดำเนินงานอื่น

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และแจ้งผู้สอบบัญชีทราบเพื่อแจ้งสหกรณ์ประเภทออมทรัพย์ถือปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน

(ลงชื่อ) **สมพร พุฒวันเพ็ญ**

(นางสมพร พุฒวันเพ็ญ)

ผู้อำนวยการเฉพาะด้าน (วิชาการตรวจสอบบัญชี)

รักษาราชการแทน ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2638 5768

ที่ กษ 0404/2527

วันที่ 17 กันยายน 2552

เรื่อง ตอบข้อหารือการบันทึกบัญชีกิจกรรมฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกตามโครงการลดภาระหนี้เกษตรกร รายย่อยและยากจนผ่านสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1110/8840 ลงวันที่ 14 สิงหาคม 2552 กรมส่งเสริมสหกรณ์ ขอความอนุเคราะห์จากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์จัดทำคำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับกิจกรรมฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกตามโครงการลดภาระหนี้เกษตรกรรายย่อยและยากจนผ่านสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร เพื่อให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีวิธีปฏิบัติทางบัญชีและระบบการควบคุมภายในถือปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน และสามารถตรวจสอบได้ นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว เห็นว่า เนื่องจากรัฐอุดหนุนเงินทุนให้กับสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรเพื่อตั้งเป็นกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกที่เข้าร่วมโครงการลดภาระหนี้เกษตรกร รายย่อยและยากจนผ่านสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร เฉลี่ยรายละ 3,000 บาท ดังนั้น การบันทึกรายละเอียดเกี่ยวกับการใช้จ่ายเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกให้จัดทำบัญชีแยกออกต่างหากจากรุรกิจปกติของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ซึ่งมีขั้นตอนการบันทึกบัญชีดังนี้

1. เมื่อสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้รับเงินอุดหนุนเพื่อตั้งเป็นกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก โดยได้รับเป็นเช็คจากสำนักงานสหกรณ์จังหวัด ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจัดทำเอกสารใบเสร็จรับเงินเป็นหลักฐานการรับเงินอุดหนุนจากรัฐและบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีเงินฝากธนาคาร

xx

เครดิต บัญชีกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก

xx

2. การเบิกใช้เงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกเพื่อใช้จ่ายในการดำเนินกิจกรรมฟื้นฟูอาชีพให้คณะกรรมการดำเนินการแต่งตั้งกรรมการผู้รับผิดชอบชั้นชุดหนึ่งประกอบด้วยกรรมการอย่างน้อย 3 คนเพื่อรับผิดชอบการเบิกเงินโดยกรรมการชุดนี้จะเบิกเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกที่ได้รับทั้งหมดมาตั้งพักไว้ในบัญชี “เงินยืมตรงจ่ายกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก” บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีเงินยืมตรงจ่ายกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก

xx

เครดิต บัญชีเงินสด

xx

3. ให้กรรมการที่ได้รับมอบหมายให้รับผิดชอบนำเงินยืมตรงจ่ายกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกฝากไว้ในสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรโดยการเปิดบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ และให้ซื้อบัญชีที่สมุดคู่บัญชีเงินฝากออมทรัพย์สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรว่า “บัญชีเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก” และควรกำหนดผู้มีอำนาจในการลงลายมือชื่อถอนเงินอย่างน้อย 2 คน สำหรับการบันทึกบัญชีให้ปฏิบัติตามปกติ ดังนี้

เดบิต บัญชีเงินสด

xx

เครดิต บัญชีเจ้าหน้าที่เงินรับฝากออมทรัพย์

xx

สำหรับกรณีสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ไม่มีการรับฝากเงินจากสมาชิกให้นำฝากธนาคารตั้งแต่วันที่ได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐ และใช้ชื่อบัญชีที่สมุดบัญชีเงินฝากธนาคารว่า “บัญชีเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก” ทั้งนี้บัญชีเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกที่ฝากไว้กับสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรหรือธนาคารจะเป็นหลักฐานแสดงรายการเคลื่อนไหวการรับ - จ่ายเงินกองทุนฯ

4. การเบิกเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกเพื่อให้ความช่วยเหลือสมาชิกที่เข้าร่วมโครงการตามแผนการช่วยเหลือที่สหกรณ์กำหนดแผนการใช้จ่ายเงินไว้ ให้กรรมการที่รับผิดชอบ เบิกเงินจากบัญชีเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกซึ่งฝากอยู่ในบัญชีเจ้าหนี้เงินรับฝากออมทรัพย์ การบันทึกบัญชีมีดังนี้

4.1 บันทึกการถอนเงินรับฝากจากบัญชีเจ้าหนี้เงินรับฝากออมทรัพย์ตามปกติ (กรณีฝากไว้กับสหกรณ์) หรือถอนจากบัญชีเงินฝากธนาคาร - กองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก (กรณีฝากไว้กับธนาคาร) ดังนี้

กรณีฝากไว้กับสหกรณ์ บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้เงินรับฝากออมทรัพย์	xx
เครดิต	บัญชีเงินสด	xx

กรณีฝากไว้กับธนาคาร บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	xx
เครดิต	บัญชีเงินฝากธนาคาร - บัญชีกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพฯ	xx

4.2 บันทึกการเบิกเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกเพื่อใช้จ่ายในกิจกรรมฟื้นฟูอาชีพตามแผนการช่วยเหลือที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรกำหนด โดยบันทึกการรับเงินลงในสมุดบัญชีรับ-จ่ายเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกซึ่งแยกต่างหากจากธุรกิจปกติของสหกรณ์ ทั้งนี้หากสิ้นวันจำนวนเงินกองทุนฯ ที่เบิก มีจำนวนมากกว่ารายจ่ายจริงให้กรรมการผู้รับผิดชอบนำเงินสดที่คงเหลือหลังจากหักรายจ่ายเรียบร้อยแล้วฝากสหกรณ์/ธนาคารเข้าบัญชีเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก เนื่องจากบัญชีรับ-จ่ายเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกจะไม่มีเงินสดคงเหลือ

5. การจ่ายเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกให้บันทึกการจ่ายเงินลงในสมุดบัญชีรับ - จ่ายเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกที่แยกต่างหากจากการดำเนินธุรกิจตามปกติ

6. การให้ความช่วยเหลือสมาชิกจากเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกให้จัดทำบันทึกช่วยจำการให้ความช่วยเหลือสมาชิกกิจกรรมฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก (เอกสารแนบหมายเลข 1) เพื่อเป็นหลักฐานการให้ความช่วยเหลือแก่สมาชิก ทั้งนี้เพื่อเป็นการลดภาระการจัดทำเอกสารและบัญชีย่อยต่าง ๆ

7. กรณีหากมีรายรับจากการดำเนินกิจกรรมฟื้นฟูอาชีพแก่สมาชิก บันทึกบัญชี ดังนี้

7.1 บันทึกการรับในสมุดบัญชีรับ - จ่ายเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก เพื่อทราบว่าการรับเงินเป็นรายการเกี่ยวกับอะไร

7.2 ให้กรรมการผู้รับผิดชอบนำเงินที่ได้จากการดำเนินกิจกรรมฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกฝากสหกรณ์ไว้ในบัญชีเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก (กรณีฝากไว้กับสหกรณ์) บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	xx
เครดิต	บัญชีเจ้าหนี้เงินรับฝากออมทรัพย์	xx

กรณี กรรมการผู้รับผิดชอบนำเงินฝากไว้กับธนาคารในบัญชีเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกให้พักเงินรับคืนจากสมาชิกที่เกิดจากการดำเนินกิจกรรมฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกไว้ในบัญชี “บัญชีเงินรับคืนจากสมาชิกกองทุนฟื้นฟูอาชีพ” ก่อนแล้วจึงนำฝากธนาคารบัญชีเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	XX	
	เครดิต	บัญชีเงินรับคืนจากสมาชิกกองทุนฟื้นฟูอาชีพ	XX
และนำฝากธนาคาร บันทึกบัญชีโดย			
เดบิต	บัญชีเงินฝากธนาคาร - บัญชีกองทุนฟื้นฟูอาชีพฯ	XX	
	เครดิต	บัญชีเงินสด	XX

8. ณ วันสิ้นเดือนให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจัดทำรายงานรับ - จ่ายเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก (เอกสารแนบหมายเลข 2) เสนอที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการประจำเดือน

9. ณ วันสิ้นปีให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรโอนรายการเบิกเงินกองทุนฯ และรายการรายรับจากการดำเนินกิจกรรมเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกและดอกเบี้ยรับเงินฝากสหกรณ์หรือธนาคารจากบัญชีเงินยืมตรงจ่ายกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกและบัญชีเจ้าหนี้เงินรับฝากออมทรัพย์หรือจากบัญชีเงินรับคืนจากสมาชิกกองทุนฟื้นฟูอาชีพฯ และบัญชีดอกเบี้ยรับเงินฝากธนาคาร ไปบัญชีกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกเพื่อทราบว่า ณ วันสิ้นปีทางบัญชี สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกคงเหลือเป็นจำนวนเงินเท่าใด บันทึกบัญชีดังนี้

9.1 บันทึกรายการโอนเบิกเงินกองทุนฯ ระหว่างปีในสมุดรายวันทั่วไป ดังนี้

เดบิต	บัญชีกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก	XX	
	เครดิต	บัญชีเงินยืมตรงจ่ายกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก	XX

9.2 บันทึกรายการโอนรายรับที่เกิดจากการดำเนินกิจกรรมเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกและดอกเบี้ยรับจากบัญชีเจ้าหนี้เงินรับฝากออมทรัพย์ (กรณีฝากไว้กับสหกรณ์) และจากบัญชีเงินรับคืนจากสมาชิกกองทุนฟื้นฟูอาชีพฯ และบัญชีดอกเบี้ยรับเงินฝากธนาคาร (กรณีฝากไว้กับธนาคาร) ดังนี้

กรณีฝากไว้กับสหกรณ์ บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้เงินรับฝากออมทรัพย์	XX	
	เครดิต	บัญชีกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก	XX

กรณีฝากไว้กับธนาคาร บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินรับคืนจากสมาชิก - กองทุนฟื้นฟูอาชีพฯ	XX	
	บัญชีดอกเบี้ยรับเงินฝากธนาคาร	XX	
	เครดิต	บัญชีกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก	XX

อนึ่ง เมื่อดำเนินการปรับปรุงบัญชีเกี่ยวกับกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกเรียบร้อยแล้ว บัญชีกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกจะมียอดคงเหลือเท่ากับยอดคงเหลือในสมุดคู่บัญชีเงินฝากสหกรณ์ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและแจ้งให้หน่วยงานในสังกัดที่เกี่ยวข้องทราบต่อไป

(ลงชื่อ) **เกรียงศักดิ์ บุญยะสุด**

(นายเกรียงศักดิ์ บุญยะสุด)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

บันทึกช่วยจำการให้ความช่วยเหลือสมาชิกกิจกรรมฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก

วัน เดือน ปี	ชื่อสมาชิก	การให้ความช่วยเหลือสมาชิก			การรับเงิน คืนจากสมาชิก บาท	คงเหลือ บาท
		รายการ	หน่วย	บาท		

รายงานรับ - จ่าย

ประจำเดือน.....

รายรับ	จำนวนเงิน	รายจ่าย	จำนวนเงิน
รวมรับ		รวมจ่าย	

หมายเหตุ สมุดคู่บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ที่ฝากไว้กับสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร หรือธนาคารชื่อ “บัญชีเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก” มีจำนวนเงินคงเหลือ ณ วันสิ้นเดือน..... 25..... มีจำนวนเงิน.....บาท

ตัวอย่างการบันทึกบัญชีกองทุนฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก

วันที่ 1 กันยายน 2552 ได้รับเงินอุดหนุนกิจกรรมฟื้นฟูอาชีพจากสำนักงานสหกรณ์จังหวัด จำนวนเงิน 1,000,000 บาท เป็นเช็คธนาคารส่งจ่าย วันที่ 1 กันยายน 2552 สหกรณ์ได้รับแล้วนำฝากธนาคารทันที

บันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต	บัญชีเงินฝากธนาคาร	1,000,000	
	เครดิต	บัญชีกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก	1,000,000

วันที่ 15 กันยายน 2552 คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ได้เบิกเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพสมาชิก ทั้งสิ้นจำนวน 1,000,000 บาท โดยทำสัญญาเงินยืมตรงจ่าย เพื่อนำฝากไว้ในสหกรณ์ ประเภทบัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์ โดยใช้ชื่อบัญชีในสมุดคู่บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ว่า “บัญชีกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก” สหกรณ์บันทึกบัญชี ดังนี้

1. บันทึกการถอนเงินจากธนาคารเพื่อให้กรรมการเป็นเงินยืมตรงจ่ายกิจกรรมฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก ในสมุดรายวันทั่วไป ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินยืมตรงจ่ายกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก	1,000,000	
	เครดิต	บัญชีเงินฝากธนาคาร	1,000,000

2. บันทึกการนำเงินยืมตรงจ่ายฝากไว้ในบัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์ของสหกรณ์

เดบิต	บัญชีเงินสด	1,000,000	
	เครดิต	บัญชีเจ้าหนี้เงินรับฝากออมทรัพย์	1,000,000

วันที่ 20 กันยายน 2552 กรรมการเบิกเงินยืมตรงที่ฝากไว้ในบัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์ จำนวนเงิน 302,000 บาท เพื่อ

- ซื้อปุ๋ยใส่नाข้าวตามที่ทำแผนฟื้นฟูอาชีพไว้ จำนวน 1,000 กระสอบ เพื่อให้แก่สมาชิกจำนวน 200 คน คนละ 5 กระสอบ ราคากระสอบละ 300 บาท เมื่อสมาชิกเกี่ยวข้าวได้แล้วจะนำเงินค่าปุ๋ยส่งคืนเข้าบัญชีกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกให้สหกรณ์มีเงินทุนช่วยเหลือสมาชิกต่อไป

- จ่ายค่าใช้จ่ายดำเนินกิจกรรมให้ความรู้ในการใช้ปุ๋ยโดยจัดพิมพ์เป็นเอกสารเผยแพร่และนำไปชี้แจงแก่สมาชิกโดยตรงจำนวน 2,000 บาท

บันทึกบัญชีดังนี้

1. บันทึกการถอนเงินรับฝากออมทรัพย์จากสมุดบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ชื่อบัญชีกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก โดยการบันทึกบัญชีตามปกติในสมุดเงินสด ดังนี้

เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้เงินรับฝากออมทรัพย์	302,000	
	เครดิต	บัญชีเงินสด	302,000

2. บันทึกการรับ เงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกในสมุดบัญชีรับ - จ่ายเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก ซึ่งแยกจากธุรกิจปกติของสหกรณ์ ดังนี้

สมุดบัญชีรับ - จ่ายเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก

วัน เดือน ปี	รายการรับ	จำนวนเงิน	วัน เดือน ปี	รายการจ่าย	จำนวนเงิน
20 ก.ย.52	เบิกเงินกองทุน	302,000	20 ก.ย.52	ซื้อปุ๋ย 1,000 กระสอบ	300,000
				ค่ากิจกรรมเผยแพร่ความรู้	2,000
	รวมรับ	302,000		รวมจ่าย	302,000

วันที่ 21 กันยายน 2552 มอบปุ๋ยให้สมาชิกจำนวน 200 คนคนละ 5 กระสอบ เป็นจำนวน 1,000 กระสอบ โดยสมาชิกยอมรับเงื่อนไข คือ สมาชิกจะนำเงินส่งคืนให้กองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกเมื่อสามารถเก็บเกี่ยวผลผลิตได้

จัดทำบันทึกช่วยจำเพื่อเป็นหลักฐานการมอบปุ๋ย ดังนี้

บันทึกช่วยจำการให้ความช่วยเหลือสมาชิกกิจกรรมฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก

วัน เดือน ปี	ชื่อสมาชิก	การให้ความช่วยเหลือสมาชิก			การรับเงินคืนจากสมาชิกบาท	คงเหลือบาท
		รายการ	หน่วย	บาท		
21 ก.ย. 52	นาย ก	ปุ๋ย	5 กส.	1,500		
	นาง สร	ปุ๋ย	5 กส.	1,500		
	นาย ค	ปุ๋ย	5 กส.	1,500		
	นาย พร	ปุ๋ย	5 กส.	1,500		
	บันทึกจนครบ 200 คน					

วันที่ 31 ธันวาคม 2552 วันสิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์ ให้โอนปิดบัญชีเกี่ยวกับกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก ทุกบัญชีโดยบัญชีเจ้าหนี้เงินรับฝากออมทรัพย์ (บัญชีเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก) มีดอกเบียร์รับจำนวน 1,000 บาท
บันทึกบัญชี ดังนี้

- บันทึกการเบิกเงินกองทุนฯ ระหว่างปี จำนวน 302,000 บาท ดังนี้

เดบิต	บัญชีกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก	302,000
เครดิต	บัญชีเงินยืมตรงจ่ายกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพฯ	302,000
- บันทึกการโอนดอกเบียร์รับจากบัญชีเจ้าหนี้เงินรับฝาก (บัญชีเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก) ดังนี้

เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้เงินรับฝากออมทรัพย์	1,000
เครดิต	บัญชีกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก	1,000

หมายเหตุ ในงบดุลรายการที่เกี่ยวกับกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก จะมีดังนี้

- เงินยืมตรงจ่ายกองทุนเพื่อการฟื้นฟู 698,000 บาท
- กองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก 699,000 บาท

ซึ่งสมุดคู่บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ ชื่อบัญชีเงินกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก มีจำนวนเงินฝากคงเหลือ ณ 31 ธันวาคม 2552 = 699,000 บาท ตรงกับจำนวนเงินคงเหลือของกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักพัฒนาระบบการบริหารจัดการสหกรณ์ โทร. 0 2282 5848
E-mail : cpd_cmsdo@cpd.go.th www.webhost.cpd.go.th/cmsdo

ที่ กษ 1110/8840 วันที่ 14 สิงหาคม 2552

เรื่อง ขอรื้อการบันทึกบัญชีและการออกไปสำคัญของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรตามโครงการลดภาระหนี้
เกษตรกรรายย่อยและยากจนผ่านสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้แจ้งให้จังหวัดดำเนินการโครงการลดภาระหนี้เกษตรกรรายย่อยและยากจนผ่านสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ต่อเนื่องจากกิจกรรมการชดเชยดอกเบี้ยร้อยละ 3 ต่อปี ในกิจกรรมการจัดทำแผนฟื้นฟูอาชีพ ตามแนวทางการดำเนินกิจกรรมการจัดทำแผนฟื้นฟูอาชีพไปแล้วในขั้นตอนการรับเงินอุดหนุนเพื่อจัดทำกิจกรรมการฟื้นฟูอาชีพ และการควบคุมการเบิกจ่าย การส่งคืนเงินและการตัดเป็นค่าใช้จ่าย ตลอดจนการส่งเงินทุนกลับสู่กองทุนเพื่อฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก รายละเอียดตามเอกสารที่แนบมาพร้อมนี้ นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้พิจารณาแล้ว เพื่อให้กิจกรรมการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร มีระบบการควบคุม และสามารถติดตามผลการดำเนินกิจกรรมการฟื้นฟูอาชีพของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ได้รับเงินอุดหนุนจัดตั้งเป็นกองทุนเพื่อการฟื้นฟูอาชีพของสมาชิก จึงขอความอนุเคราะห์จากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์จัดทำคำแนะนำระบบการควบคุมและการตรวจสอบกิจกรรมการฟื้นฟูอาชีพของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร รวมทั้งวิถีปฏิบัติการบันทึกบัญชี และการตรวจสอบรายการทางการเงินของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรให้เป็นไปตามระบบการบัญชีและการเงิน เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ เป้าหมาย และแนวคิดกิจกรรมการฟื้นฟูอาชีพในการช่วยเหลือเกษตรกรสมาชิกสำหรับรายละเอียดดำเนินการฟื้นฟูอาชีพ กรมส่งเสริมสหกรณ์จะได้อารื้อกับเจ้าหน้าที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์เป็นการภายในต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และพิจารณาให้ความอนุเคราะห์ต่อไปด้วย

(ลงชื่อ) **วินัย กสิรัักษ์**

(นายวินัย กสิรัักษ์)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักพัฒนาระบบการบริหารจัดการสหกรณ์ โทร. 0 2282 5848

E-mail : cpd_cmsdo@cpd.go.th www.webhost.cpd.go.th/cmsdo

ที่ กษ 1110/11122

วันที่ 12 กันยายน 2551

เรื่อง ขอรื้อการบันทึกบัญชีและการออกใบสำคัญของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรตามโครงการลดภาระหนี้เกษตรกรรายย่อยและผู้ยากจนผ่านสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยกรมส่งเสริมสหกรณ์ได้แจ้งให้จังหวัดดำเนินการโครงการลดภาระหนี้เกษตรกรรายย่อยและผู้ยากจนผ่านสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร และคู่มือการปฏิบัติงานและโครงการลดภาระหนี้เกษตรกรรายย่อยและผู้ยากจนผ่านสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรไปแล้ว ซึ่งมีประเด็นการออกใบสำคัญของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่โครงการระบุไว้ให้ลดดอกเบี้ยขุดเขยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ร้อยละ 3 บาทต่อปีของต้นเงินที่ชำระให้กับเกษตรกรสมาชิกทันทีที่มาชำระหนี้ โดยระบุการลดดังกล่าวในใบสำคัญรับเงินที่สหกรณ์ออกให้กับเกษตรกรสมาชิกเพื่อเป็นหลักฐานการชำระหนี้ด้วย รายละเอียดตามเอกสารคู่มือปฏิบัติและโครงการลดภาระหนี้เกษตรกรรายย่อยและผู้ยากจนผ่านสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่แนบมาพร้อมนี้

กรมส่งเสริมสหกรณ์ จึงขอรื้อการบันทึกบัญชีและการออกใบสำคัญรับเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร เพราะจากการประชุมชี้แจงของจังหวัดต่างๆ ปรากฏว่า สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้ตั้งข้อสังเกตว่า การออกใบสำคัญของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรในการชำระหนี้ของเกษตรกรสมาชิกส่วนใหญ่ออกในระบบคอมพิวเตอร์ หากจะดำเนินการเพิ่มรายการหักดอกเบี้ยขุดเขยร้อยละ 3 บาทต่อปีเบิกจ่ายจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ในใบสำคัญรับเงิน สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรต้องไปแก้ไขระบบงานในการออกใบสำคัญ ซึ่งต้องมีค่าใช้จ่ายเพิ่ม และเป็นปัญหาที่ยากในการดำเนินการของการพัฒนาระบบงาน ทั้งนี้ มีการประสานงานเป็นการภายในกับเจ้าหน้าที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ในระดับหนึ่งแล้วในการแก้ไขปัญหาดังกล่าว โดยจะดำเนินการให้คำแนะนำและวิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการบัญชีและการเพิ่มเติมข้อความดังกล่าวในใบสำคัญรับเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรให้กับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรเป็นการเฉพาะสำหรับโครงการนี้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และพิจารณาดำเนินการต่อไป

(ลงชื่อ) **บุญส่ง พานิชการ**

(นายบุญส่ง พานิชการ)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน ส่วนมาตรฐานการบัญชี โทร. 0 2628 5768

ที่ กษ 0402/ว.1223

วันที่ 30 กันยายน 2551

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการลดภาระหนี้เกษตรกรรายย่อยและยากจนผ่านสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1-10 / หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทุกจังหวัด

ด้วยกรมส่งเสริมสหกรณ์ขอหารือการบันทึกบัญชีและการออกไปสำคัญรับเงินของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการลดภาระหนี้เกษตรกรรายย่อยและยากจนผ่านสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร และหากสหกรณ์ที่ใช้ระบบคอมพิวเตอร์ต้องปรับปรุงแก้ไขระบบงานการออกไปสำคัญรับเงินจะต้องเสียค่าใช้จ่ายเพิ่มขึ้น จะเป็นปัญหาในการดำเนินการพัฒนาระบบ นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว จึงได้จัดทำคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์เรื่องวิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการลดภาระหนี้เกษตรกรรายย่อยและยากจนผ่านสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรเพื่อให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรถือปฏิบัติเป็นแนวเดียวกันตามรายละเอียดที่แนบท้ายนี้ และเห็นควรรอนุโลมเป็นการเฉพาะกิจตามระยะเวลาของโครงการลดภาระหนี้ฯ เท่านั้น โดยให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการลดภาระหนี้ฯ ใช้วิธีการเขียนด้วยหมึกแสดงให้เห็นการหักส่วนลดดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 3 ของเงินต้นคงค้างที่ได้รับชำระเพิ่มเติมในใบสำคัญรับเงินที่ออกด้วยระบบคอมพิวเตอร์ ทั้งนี้ได้แนบสำเนาหนังสือถึงอธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์มาพร้อมนี้

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแจ้งให้ผู้สอบบัญชีทราบ และแจ้งให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรถือปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน

(ลงชื่อ) **ศุภชัย บานพับทอง**

(นายศุภชัย บานพับทอง)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน ส่วนมาตรฐานการบัญชี โทร. 0 2628 5768
ที่ กษ 0402/2699 วันที่ 30 กันยายน 2551
เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการลดภาระหนี้เกษตรกรรายย่อยและยากจนผ่านสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร
เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1110/11122 ลงวันที่ 12 กันยายน 2551 กรมส่งเสริมสหกรณ์ขอหารือการบันทึกบัญชีและการออกใบสำคัญรับเงินของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร สำหรับโครงการลดภาระหนี้เกษตรกรรายย่อยและยากจนผ่านสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร โดยเฉพาะการออกไปเสีรับเงินด้วยระบบคอมพิวเตอร์ ซึ่งหากต้องแก้ไขระบบคอมพิวเตอร์สหกรณ์ต้องเสียค่าใช้จ่ายเพิ่มขึ้น เป็นปัญหาที่ยากในการดำเนินการ นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่าเนื่องจากระยะเวลาโครงการลดภาระหนี้ฯ ดังกล่าว เริ่มต้นวันที่ 1 ตุลาคม 2551 สิ้นสุดวันที่ 30 กันยายน 2553 เป็นระยะเวลาอันสั้นการแก้ไขระบบงานคอมพิวเตอร์ในการออกใบเสีรับเงินอาจไม่คุ้มค่าใช้จ่าย จึงอนุโลมเป็นการเฉพาะกิจตามระยะเวลาของโครงการลดภาระหนี้ฯ เท่านั้น โดยให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการลดภาระหนี้ฯ ใช้วิธีการเขียนด้วยหมึกแสดงให้เห็นการหักส่วนลดดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 3 ของเงินต้นคงค้างที่ได้รับชำระเพิ่มเติมในใบเสีรับเงินที่ออกด้วยระบบคอมพิวเตอร์ ทั้งนี้ได้จัดทำคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่องวิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการลดภาระหนี้เกษตรกรรายย่อยและยากจนผ่านสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร เพื่อแนะนำให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรถือปฏิบัติเป็นแนวเดียวกันซึ่งได้แนบมาพร้อมนี้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและดำเนินการต่อไป

(ลงชื่อ) **ศุภชัย บานพับทอง**
(นายศุภชัย บานพับทอง)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการลดภาระหนี้เกษตรกรรายย่อยและยากจนผ่านสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร

ด้วยรัฐบาล มีนโยบายให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ดำเนินการโครงการลดภาระหนี้เกษตรกรรายย่อยและยากจนผ่านสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร เพื่อต้องการลดค่าใช้จ่ายในการประกอบอาชีพของเกษตรกรรายย่อยและยากจนให้สามารถประกอบอาชีพการเกษตรเลี้ยงครอบครัวได้ภายใต้สภาพเศรษฐกิจปัจจุบัน ช่วยให้ธุรกิจสินเชื่อของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีการหมุนเวียนเงินทุน โดยกำหนดให้เกษตรกรสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่จะได้รับความช่วยเหลือต้องส่งชำระหนี้ต้นเงินและดอกเบี้ยจึงจะได้รับการลดดอกเบี้ยร้อยละ 3 ตามสัดส่วนของต้นเงินคงค้างที่ชำระได้จริงซึ่งจะช่วยให้สมาชิกมีแรงจูงใจที่จะชำระหนี้เพิ่มขึ้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการลดภาระหนี้เกษตรกรรายย่อยและยากจนผ่านสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรเพื่อให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรถือปฏิบัติเป็นแนวทางเดียวกันดังนี้

1. หลักการของการดำเนินโครงการ

1.1 คุณสมบัติของเกษตรกรสมาชิกที่ได้รับสิทธิ

1.1.1 เป็นสมาชิกสหกรณ์ภาคเกษตร ได้แก่ สหกรณ์การเกษตร สหกรณ์นิคม สหกรณ์ประมง สำหรับสหกรณ์เครดิตยูเนี่ยนเฉพาะสมาชิกที่เป็นเกษตรกร และสมาชิกกลุ่มเกษตรกร

1.1.2 เกษตรกรสมาชิกมีหนี้เงินกู้แต่ละรายรวมทุกสัญญาไม่เกิน 100,000 บาท ทั้งที่เข้าร่วมโครงการปีที่ 1 และปีที่ 2 (โครงการปีที่ 1 คือ 1 ตุลาคม 2551 ถึง 30 กันยายน 2552 และโครงการปีที่ 2 คือ 1 ตุลาคม 2552 ถึง 30 กันยายน 2553)

1.1.3 เกษตรกรที่จะได้รับสิทธิในปีที่ 2 ต้องเป็นเกษตรกรรายเดิมที่ได้รับสิทธิในปีที่ 1 เท่านั้น

1.1.4 หากเกษตรกรรายเดิม มีการขอเงินกู้หลังจาก 1 ตุลาคม 2551 ไม่ว่าจะชำระหนี้เดิมหมดหรือไม่ ก็จะได้รับสิทธิในปีที่ 2 แต่เกษตรกรจะได้รับสิทธิก็ต้องเมื่อรวมเงินกู้ทุกสัญญาแล้วไม่เกิน 100,000 บาท โดยสัญญาเดิมก่อน 1 ตุลาคม 2551 ถือว่าได้รับสิทธิในปีแรกและสัญญาหลังถือว่าเป็นผู้ได้รับสิทธิในปีที่ 2

1.2 ระยะเวลาโครงการ

ตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2551 ถึงวันที่ 30 กันยายน 2553

1.3 การให้ส่วนลดดอกเบี้ยร้อยละ 3

1.3.1 ลดดอกเบี้ยเงินกู้ร้อยละ 3 บาทต่อปีให้กับเกษตรกรสมาชิกที่มาชำระหนี้ต้นเงินกู้คงค้างทั้งหมดหรือบางส่วนและดอกเบี้ยประจำปีให้กับสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร โดยรัฐจะเป็นผู้รับภาระจ่ายดอกเบี้ยในส่วนที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรลดให้กับสมาชิกแทน

1.3.2 เกษตรกรสมาชิกต้องให้คำยินยอมเมื่อมาชำระหนี้ว่าจะเข้าร่วมกิจกรรมฟื้นฟูอาชีพจึงจะได้รับการลดดอกเบี้ย หากไม่เข้าร่วมจะไม่ได้รับการลดดอกเบี้ย

1.3.3 เมื่อเกษตรกรสมาชิกมาชำระหนี้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรต้องลดดอกเบี้ยให้กับสมาชิก ร้อยละ 3 บาทต่อปีทันที ตามสัดส่วนของต้นเงินกู้คงค้างที่ชำระ

1.3.4 หากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรคิดดอกเบี้ยเงินกู้จากเกษตรกรสมาชิกน้อยกว่าร้อยละ 3 สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจะลดดอกเบี้ยให้ตามจำนวนดอกเบี้ยที่เกษตรกรสมาชิกจะต้องจ่ายจริง

1.3.5 กรณีเกษตรกรสมาชิก ชำระหนี้ที่เป็นหนี้ปกติที่ไม่ผิดสัญญาในรอบปีบัญชีหากชำระ ภายในวันที่ 1 ตุลาคม 2551 ถึงวันที่ 30 กันยายน 2553 ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรลดดอกเบี้ยให้กับ สมาชิกตามระยะเวลาที่กำหนดในสัญญาเงินกู้

1.3.6 หากสมาชิกมีหนี้คงค้างนานเป็นเวลาหลายปี สมาชิกจะได้รับการลดดอกเบี้ย ร้อยละ 3 นับตั้งแต่วันที่มาชำระหนี้ต้นเงินย่อนหลังไปไม่เกิน 1 ปี

1.4 การเบิกเงินชดเชยส่วนลดดอกเบี้ย

สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรทำหนังสือขอเบิกเงิน พร้อมทั้งถ่ายสำเนาเอกสารใบเสร็จรับเงิน เพื่อขอเบิกเงินส่วนที่ลดดอกเบี้ยร้อยละ 3 บาทต่อปีจากสำนักงานสหกรณ์จังหวัดได้ทันที

2. วิธีปฏิบัติทางบัญชี

2.1 ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรแยกแผ่นลูกหนี้รายตัวของสมาชิกเฉพาะโครงการลดภาระหนี้เป็นการเฉพาะเพื่อประโยชน์ในการลดภาระหนี้ให้กับสมาชิกและสะดวกในการตรวจสอบ

2.2 เมื่อเกษตรกรสมาชิกมาชำระหนี้เงินต้นและดอกเบี้ยรับ ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจัดทำ ใบเสร็จรับเงิน เพื่อรับชำระหนี้จากสมาชิกโดยแสดงการหักส่วนลดดอกเบี้ยรับชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ ร้อยละ 3 ด้วยดังรายละเอียดการจัดทำใบเสร็จรับเงินปรากฏตามเอกสารหมายเลข 1 ในตัวอย่างที่ 1 แนบท้าย

วิธีปฏิบัติทางบัญชีมีขั้นตอนดังนี้

2.2.1 บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับชำระหนี้หลังจากหักส่วนลดดอกเบี้ยรับชดเชยจาก กรมส่งเสริมสหกรณ์ ในสมุดเงินสดดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	xx
เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้...	xx
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	xx

2.2.2 บันทึกรายการปรับปรุงส่วนลดดอกเบี้ยรับชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ไปตั้งไว้เป็น บัญชีดอกเบี้ยชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ค้างรับ เพื่อรอเบิกเงินจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ต่อไป โดยบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปดังนี้

เดบิต	บัญชีดอกเบี้ยชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ค้างรับ	xx
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยรับชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์	xx

2.2.3 บันทึกแผ่นบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้อย่างรายตัวซึ่งได้เก็บแยกไว้เป็นการเฉพาะโครงการ ลดภาระหนี้

อนึ่ง เพื่อให้สหกรณ์ต้องเสียค่าใช้จ่ายในการปรับเปลี่ยนโปรแกรมการจัดทำใบเสร็จรับเงิน กรณีสหกรณ์จัดทำใบเสร็จรับเงินด้วยเครื่องคอมพิวเตอร์ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงอนุโลมเป็นการเฉพาะกิจ ตามระยะเวลาของโครงการลดภาระหนี้ฯ เท่านั้น โดยให้สหกรณ์ที่เข้าร่วมโครงการลดภาระหนี้ฯ ใช้วิธีการเขียนด้วยหมึกแสดงให้เห็นรายการหักส่วนลดดอกเบี้ยรับชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ และขีดฆ่าจำนวนเงินรวมที่ออกด้วยเครื่องคอมพิวเตอร์ โดยเขียนจำนวนเงินรวมที่หักส่วนลดดอกเบี้ยแล้วและลงลายมือชื่อกำกับไว้ในใบเสร็จรับเงินที่ออกโดยเครื่องคอมพิวเตอร์ด้วย ดังตัวอย่างการจัดทำใบเสร็จรับเงินตามเอกสารหมายเลข 1/1 ในตัวอย่างที่ 1 แนบท้าย

สำหรับวิธีปฏิบัติทางบัญชี กรณีที่โปรแกรมระบบบัญชีบันทึกบัญชีการรับชำระหนี้โดยอัตโนมัติ หลังจากจัดทำใบเสร็จรับเงินเสร็จเรียบร้อยแล้ว สหกรณ์ต้องทำการปรับปรุงบัญชีเพิ่มเติมเพื่อให้เงินสดมีจำนวนเงินถูกต้องตรงกับที่ได้รับจริงโดยบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปดังนี้

เดบิต	บัญชีดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	xx
เครดิต	บัญชีเงินสด	xx

2.3 เมื่อเกษตรกรสมาชิกมาชำระหนี้เงินต้น ดอกเบี้ยค้างรับและดอกเบี้ยรับ ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจัดทำใบเสร็จรับเงินเพื่อรับชำระหนี้จากสมาชิก โดยแสดงการหักส่วนลดดอกเบี้ยรับชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์และส่วนลดดอกเบี้ยค้างรับชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ดังรายละเอียดการจัดทำใบเสร็จรับเงินปรากฏตามเอกสารหมายเลข 2 และ 2/1 (กรณีออกใบเสร็จรับเงินโดยเครื่องคอมพิวเตอร์) ในตัวอย่างที่ 2 แนบท้าย

วิธีปฏิบัติทางบัญชีมีขั้นตอนดังนี้

2.3.1 บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับชำระหนี้หลังจากหักส่วนลดดอกเบี้ยรับชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์และส่วนลดดอกเบี้ยค้างรับชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ในสมุดเงินสดดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	xx
เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้...	xx
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	xx
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	xx

2.3.2 บันทึกรายการปรับปรุงส่วนลดดอกเบี้ยรับชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์และส่วนลดดอกเบี้ยค้างรับชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์โดยบันทึกไว้ในบัญชีดอกเบี้ยชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ค้างรับในสมุดบัญชีรายวันทั่วไปดังนี้

เดบิต	บัญชีดอกเบี้ยชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ค้างรับ	xx
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยรับชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์	xx
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	xx

2.3.3 บันทึกแผ่นบัญชีย่อยลูกหนี้เงินให้กู้รายตัว

2.4 เมื่อได้รับเงินส่วนลดดอกเบี้ยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจัดทำใบเสร็จรับเงินเป็นหลักฐานแสดงการรับเงิน และบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร	xx
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ค้างรับ	xx

2.5 การแสดงรายการในงบการเงิน

ดอกเบี้ยรับชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์

แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน
โดยเรียงลำดับต่อจากดอกเบี้ยรับ
เงินให้กู้ภายใต้ธุรกิจสินเชื่อ

ดอกเบี้ยชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ค้างรับ

แสดงรายการเป็นสินทรัพย์หมุนเวียน
อื่นในงบดุล

ทั้งนี้ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2551 เป็นต้นไป

ให้ไว้ ณ วันที่ 30 กันยายน 2551

(ลงชื่อ) **ศุภชัย บานพับทอง**

(นายศุภชัย บานพับทอง)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักนโยบายและมาตรฐาน

ส่วนมาตรฐานการบัญชี

โทร 0 2628 5768

ตัวอย่าง

การบันทึกบัญชี

โครงการลดภาระหนี้เกษตรกรรายย่อยและยากจนผ่านสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร

ตัวอย่างที่ 1

นายชอบ ใจกล้า รับเงินกู้ระยะปานกลางจากสหกรณ์เมื่อวันที่ 1 เมษายน 2551 จำนวนเงิน 80,000 บาท และมีหนี้คงเหลือ ณ วันที่ 30 กันยายน 2551 จำนวนเงิน 80,000 บาท อัตราดอกเบี้ยร้อยละ 10 ต่อปี

$$\begin{aligned} \text{วันที่ 1 ตุลาคม 2551 นายชอบ ใจกล้า ชำระเงินต้นจำนวน 20,000 บาท พร้อมดอกเบี้ยรับ} \\ \text{การคำนวณดอกเบี้ยรับ} &= 80,000 \times 10\% \times \frac{183}{366} \\ \text{(2 เม.ย. 51 - 1 ต.ค.51)} &= 4,000 \\ \text{ส่วนลดดอกเบี้ยรับชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ 3\%} &= 20,000 \times 3\% \times \frac{183}{366} \\ &= 300 \end{aligned}$$

วิธีปฏิบัติทางบัญชี แบ่งเป็น 3 กรณี

กรณีที่ 1 บันทึกบัญชีด้วยมือ

- 1.1 จัดทำใบเสร็จรับเงินตามเอกสารหมายเลข 1 เพื่อรับชำระหนี้
- 1.2 บันทึกการรับชำระหนี้ในสมุดเงินสด โดย

เดบิต	บัญชีเงินสด	23,700	
	เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้ระยะปานกลาง	20,000
	เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยรับเงินให้กู้ (4,000-300)	3,700

- 1.3 บันทึกดอกเบี้ยชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ค้างรับในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต	บัญชีดอกเบี้ยชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ค้างรับ	300	
	เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยรับชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์	300

- 1.4 บันทึกแผ่นบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้ - นายชอบ ใจกล้า โดยบันทึกดังนี้

-	ชำระต้นเงินจำนวน	20,000	บาท
-	ชำระดอกเบี้ยรับจำนวน	4,000	บาท
	<u>หัก</u> ส่วนลด 3%	300	บาท

กรณีที่ 2 ใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์จัดทำใบเสร็จรับเงินโดยมิได้บันทึกรายการบัญชีประจำวันอัตโนมัติ

- 2.1 จัดทำใบเสร็จรับเงินตามเอกสารหมายเลข 1/1 เพื่อรับชำระหนี้
- 2.2 บันทึกการลงรายการบัญชีประจำวัน เช่นเดียวกับ 1.2 - 1.3
- 2.3 การบันทึกแผ่นบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้อย่างไรก็ตาม ระบบคอมพิวเตอร์บันทึกตามปกติ

กรณีที่ 3 ใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์จัดทำใบเสร็จรับเงิน โดยบันทึกรายการบัญชีประจำวันอัตโนมัติ

3.1 จัดทำใบเสร็จรับเงินตามเอกสารหมายเลข 1/1 เพื่อรับชำระหนี้

3.2 ระบบคอมพิวเตอร์บันทึกรายการบัญชีประจำวันอัตโนมัติตามปกติ

3.3 บันทึกรายการบัญชีประจำวันโดยปรับปรุงบัญชีเงินสดให้มีจำนวนเงินเท่ากับที่ได้รับจริง ดังนี้

เดบิต	บัญชีดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	300	
	เครดิต	บัญชีเงินสด	300

3.4 บันทึกรายการบัญชีประจำวันโดยบันทึกดอกเบี้ยรับชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ค้างรับ ดังนี้

เดบิต	บัญชีดอกเบี้ยรับชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ค้างรับ	300	
	เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยรับชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์	300

3.5 การบันทึกผ่านบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้ระบบคอมพิวเตอร์จะบันทึกให้อัตโนมัติตามปกติ

เล่มที่.....1.....

เลขที่.....5.....

สหกรณ์การเกษตรเพื่อนกัน

เลขที่.....12.....หมู่ที่.....6.....ตำบล.....งามตา.....
อำเภอ.....งามตา.....จังหวัด.....สุพรรณบุรี.....

ใบเสร็จรับเงิน

วันที่.....1.....เดือน.....ตุลาคม.....พ.ศ.....2551.....

ได้รับเงินจาก.....นายชอบ ใจกล้า.....สมาชิก/ผู้มีใช้สมาชิก เลขทะเบียนที่.....120.....กลุ่มที่.....1.....
อยู่บ้านเลขที่.....1.....หมู่ที่.....6.....ตำบล.....แสนสวย.....อำเภอ.....งามตา.....
จังหวัด.....สุพรรณบุรี..... ตามรายการต่อไปนี้

ที่	รายการ	จำนวนเงิน	
1.	ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	4,000	00
2.	ลูกหนี้เงินกู้ระยะปานกลาง	20,000	00
	หัก ส่วนลดดอกเบี้ยรับชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ 3%	300	00
	(ตัวอักษร).....สองหมื่นสามพันเจ็ดร้อยบาทถ้วน..... รวม	23,700	00

.....
ขวัญข้าว

ผู้รับเงิน

.....
น้ำหนึ่ง

ผู้จัดการ

กรณีจัดทำด้วยเครื่องคอมพิวเตอร์

เล่มที่.....1.....

เลขที่.....5.....

สหกรณ์การเกษตรเพื่อนกัน
 เลขที่.....12.....หมู่ที่.....6.....ตำบล.....จามตา.....
 อำเภอ.....จามตา.....จังหวัด.....สุพรรณบุรี.....

ใบเสร็จรับเงิน

วันที่.....1.....เดือน.....ตุลาคม.....พ.ศ. 2551
 ได้รับเงินจาก นายชอบ ใจกล้า สมาชิก/ผู้มีใช้สมาชิก เลขทะเบียนที่.....120.....กลุ่มที่.....1.....
 อยู่บ้านเลขที่.....1.....หมู่ที่.....6.....ตำบล.....แสนสวย.....อำเภอ.....จามตา.....
 จังหวัด.....สุพรรณบุรี.....ตามรายการต่อไปนี้

ที่	รายการ	จำนวนเงิน	
1.	ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	4,000	00
2.	ลูกหนี้เงินกู้ระยะปานกลาง	20,000	00
	หัก ส่วนลดดอกเบี้ยรับชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ 3%	300	00
(ตัวอักษร).....	—สองหมื่นสี่พันบาทถ้วน— รวม	23,700	00
	สองหมื่นสามพันเจ็ดร้อยบาทถ้วน ขวัญข้าว	—24,000	00

.....
 ขวัญข้าว
 ผู้รับเงิน

.....
 น้ำหนึ่ง
 ผู้จัดการ

ตัวอย่างที่ 2

นางสุกใส คำตรง ได้รับเงินกู้ระยะปานกลาง เมื่อวันที่ 1 มกราคม 2550 จำนวนเงิน 50,000 บาท หนึ่งค่าง ณ วันที่ 30 กันยายน 2551 จำนวนเงิน 50,000 บาท ดอกเบี้ยค่างรับ ณ วันที่ 31 มีนาคม 2551 จำนวน 6,232.88 บาท และสหกรณ์มีปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม อัตราดอกเบี้ยร้อยละ 10 ต่อปี

วันที่ 1 ตุลาคม 2551 นางสุกใส คำตรง ชำระหนี้ต้นเงินกู้ จำนวน 10,000 บาท พร้อมดอกเบี้ยค่างรับ และดอกเบี้ยรับ

$$\begin{aligned} \text{การคำนวณดอกเบี้ยรับ} &= 50,000 \times 10\% \times \frac{184}{366} \\ (1 \text{ เม.ย. } 51 - 1 \text{ ต.ค. } 51) & \\ &= 2,513.66 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{ส่วนลดดอกเบี้ยค่างรับ} &= 10,000 \times \frac{182}{366} \times 3\% \\ (2 \text{ ต.ค. } 50 - 31 \text{ มี.ค. } 51 \text{ หรือ} & \\ \text{เท่ากับ } 366 - 184) & \\ &= 149.18 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{ส่วนลดดอกเบี้ยรับ} &= 10,000 \times \frac{184}{366} \times 3\% \\ (1 \text{ เม.ย. } 51 - 1 \text{ ต.ค. } 51) & \\ &= 150.82 \end{aligned}$$

วิธีปฏิบัติทางบัญชี แบ่งเป็น 3 กรณี

กรณีที่ 1 บันทึกบัญชีด้วยมือ

1.1 จัดทำใบเสร็จรับเงิน วันที่ 1 ตุลาคม 2551 ตามเอกสารหมายเลข 2

1.2 บันทึกการรับเงินในสมุดเงินสด โดย

เดบิต	บัญชีเงินสด	18,446.54	
	เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้ระยะปานกลาง	10,000.00
	เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค่างรับ (6,232.88 - 149.18)	6,083.70
	เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยรับเงินให้กู้ (2,513.66 - 150.82)	2,362.84

1.3 บันทึกรายการปรับปรุงยอดดอกเบี้ยขาดหายจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ค่างรับในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต	บัญชีดอกเบี้ยขาดหายจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ค่างรับ	300.00	
	เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค่างรับ	149.18
	เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยรับขาดหายจากกรมส่งเสริมสหกรณ์	150.82

1.4 บันทึกลดผ่านบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้รายตัว โดยบันทึก

การชำระต้นเงิน	10,000.00 บาท
ดอกเบี้ยค้างรับ	6,232.88 บาท
หัก ส่วนลด 3%	149.18 บาท
ดอกเบี้ยรับ	2,513.66 บาท
หัก ส่วนลด 3%	150.82 บาท

กรณีที่ 2 บันทึกโดยเครื่องคอมพิวเตอร์ แต่มีได้บันทึกรายการบัญชีประจำวันอัตโนมัติ

- 2.1 จัดทำใบเสร็จรับเงิน วันที่ 1 ตุลาคม 2551 ตามเอกสารหมายเลข 2/1
- 2.2 บันทึกบัญชีเช่นเดียวกับ 1.2 และ 1.3
- 2.3 บัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้รายตัวโดยโปรแกรมจะบันทึกให้ตามปกติ

กรณีที่ 3 บันทึกโดยเครื่องคอมพิวเตอร์โดยโปรแกรมบันทึกบัญชีอัตโนมัติ

- 3.1 จัดทำใบเสร็จรับเงิน วันที่ 1 ตุลาคม 2551 ตามเอกสารหมายเลข 2/1
- 3.2 บันทึกรายการรับชำระหนี้ประจำวันอัตโนมัติโดยระบบคอมพิวเตอร์ตามปกติ
- 3.3 บันทึกรายการประจำวันโดยปรับปรุงรายการเงินสดให้มีจำนวนเงินเท่ากับที่ได้รับจริง ดังนี้

เดบิต	บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	149.18	
	บัญชีดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	150.82	
	เครดิต	บัญชีเงินสด	300.00
- 3.4 บันทึกรายการบัญชีประจำวันโดยปรับปรุงบันทึกดอกเบี้ยชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ค้างรับ โดย

เดบิต	บัญชีดอกเบี้ยชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ค้างรับ	300.00	
	เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	149.18
	เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยรับชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์	150.82
- 3.5 บัญชีย่อยลูกหนี้เงินให้กู้รายตัวโดยโปรแกรมจะบันทึกอัตโนมัติตามปกติ

เล่มที่..... 1.....

เลขที่..... 15.....

สหกรณ์การเกษตรเพื่อนกัน

เลขที่..... 12..... หมู่ที่..... 6..... ตำบล..... จามตา.....
อำเภอ..... จามตา..... จังหวัด..... สุพรรณบุรี.....

ใบเสร็จรับเงิน

วันที่..... 1..... เดือน..... ตุลาคม..... พ.ศ. 2551.....

ได้รับเงินจาก..... นางสุกใส คำตรง..... สมาชิก/ผู้มีใช้สมาชิก เลขทะเบียนที่..... 10..... กลุ่มที่..... 9.....
อยู่บ้านเลขที่..... 100..... หมู่ที่..... 1..... ตำบล..... บางพระ..... อำเภอ..... เมือง.....
จังหวัด..... สุพรรณบุรี..... ตามรายการต่อไปนี้

ที่	รายการ	จำนวนเงิน	
1.	ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้ำรับ	6,232	88
2.	ดอกเบี้ยรับ	2,513	66
3.	ลูกหนี้เงินกู้ระยะปานกลาง	10,000	00
	หัก ส่วนลดดอกเบี้ยค้ำรับชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ 3%	149	18
	ส่วนลดดอกเบี้ยรับชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ 3%	150	82
	(ตัวอักษร)..... หนึ่งหมื่นแปดพันสี่ร้อยสี่สิบหกบาทห้าสิบบั้ง..... รวม	18,446	54

ขวิญข้าว

ผู้รับเงิน

น้ำหนึ่ง

ผู้จัดการ

กรณีออกโดยเครื่องคอมพิวเตอร์ (มิได้ปรับปรุงแก้ไขโปรแกรม)

เล่มที่.....1.....

เลขที่.....15.....

สหกรณ์การเกษตรเพื่อนกัน

เลขที่.....12.....หมู่ที่.....6.....ตำบล.....งามตา.....

อำเภอ.....งามตา.....จังหวัด.....สุพรรณบุรี.....

ใบเสร็จรับเงิน

วันที่.....1.....เดือน.....ตุลาคม.....พ.ศ. 2551.....

ได้รับเงินจาก.....นางสุกใส คำตรง.....สมาชิก/ผู้มีใช้สมาชิก เลขทะเบียนที่.....10.....กลุ่มที่.....9.....

อยู่บ้านเลขที่.....100.....หมู่ที่.....1.....ตำบล.....บางพระ.....อำเภอ.....เมือง.....

จังหวัด.....สุพรรณบุรี.....ตามรายการต่อไปนี้

ที่	รายการ	จำนวนเงิน	
1.	ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	6,232	88
2.	ดอกเบี้ยรับ	2,513	66
3.	ลูกหนี้เงินกู้ระยะปานกลาง	10,000	00
	หัก ส่วนลดดอกเบี้ยค้างรับชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ 3%	149	18
	ส่วนลดดอกเบี้ยรับชดเชยจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ 3%	150	82
(ตัวอักษร)	หนึ่งหมื่นแปดพันเจ็ดร้อยสี่สิบหกบาทห้าสิบลีสดังค้ รวม	18,446	54
	หนึ่งหมื่นแปดพันสี่ร้อยสี่สิบหกบาทห้าสิบลีสดังค้ ขวัญข้าว	-18,746	54

ขวัญข้าว

ผู้รับเงิน

น้ำหนึ่ง

ผู้จัดการ



ด่วนที่สุด

ที่ กษ 1110/3225

กรมส่งเสริมสหกรณ์ เทเวศร์ กทม. 10200

21 มีนาคม 2551

เรื่อง การเบิกจ่ายงบประมาณชดเชยดอกเบี้ยปีที่สอง (อุทกภัยปี 2549)

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัด

อ้างถึง หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1110/13822 ลงวันที่ 3 ธันวาคม 2550

ตามหนังสือที่อ้างถึงให้สหกรณ์จังหวัดตรวจสอบผลการเบิกจ่ายงบประมาณชดเชยดอกเบี้ยปีแรกให้กับสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรและการกันเงินไว้เบิกเหลื่อมปีอีกครั้งหนึ่ง แล้วให้เบิกจ่ายชดเชยดอกเบี้ยปีที่สองให้กับสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจากเงินกันไว้เบิกเหลื่อมปีก่อน โดยเมื่อมีการเบิกจ่ายให้รายงานผลให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ทราบเป็นประจำทุกวันที่ 3 ของเดือนจนกว่าการเบิกจ่ายจะแล้วเสร็จ ความละเอียดแจ้งแล้วนั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า เพื่อให้การเบิกจ่ายงบประมาณเป็นไปด้วยความรวดเร็ว จึงให้สหกรณ์จังหวัดเร่งรัดให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่มีสมาชิกที่ประสบอุทกภัยปี 2549 และได้รับพักการชำระหนี้ ดำเนินการจัดทำเอกสารประกอบการเบิกจ่ายงบประมาณชดเชยดอกเบี้ยปีที่สองจากรัฐบาล เพื่อสามารถขอเบิกได้ทันทีเมื่อสิ้นสุดปีบัญชี (ไม่ต้องรอผู้สอบบัญชีรับรอง) โดยแนะนำให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรดำเนินการ ดังนี้

1. คำนวณดอกเบี้ยประจำปีของสมาชิกกลุ่มที่ได้รับพักการชำระหนี้ บันทึกลงในบัญชีย่อยลูกหนี้รายตัวสมาชิก “ดอกเบี้ยรับชดเชยจากรัฐบาล” โดยการคำนวณดอกเบี้ยแบ่งได้ 3 กรณี คือ

1.1 กรณีสมาชิกไม่มีการชำระต้นเงินบางส่วนระหว่างปี ให้คำนวณดอกเบี้ยเต็มปีจากวันเริ่มปีบัญชีถึงวันสิ้นสุดปีบัญชี

1.2 กรณีสมาชิกชำระต้นเงินบางส่วนระหว่างปี

(1) คำนวณดอกเบี้ยจากวันเริ่มปีบัญชีถึงวันที่สมาชิกรนำเงินชำระหนี้ตามต้นเงินที่มีอยู่ (คงเหลือยกมาจากปีก่อน)

(2) คำนวณดอกเบี้ยจากวันถัดจากวันที่สมาชิกรนำต้นเงินมาชำระถึงวันสิ้นสุดปีบัญชีตามต้นเงินที่คงเหลืออยู่จริง

(3) นำดอกเบี้ยที่คำนวณได้ (1) + (2) ขอเบิกจากรัฐบาล

1.3 กรณีสมาชิกชำระต้นเงินทั้งหมดก่อนวันสิ้นปีบัญชี ให้คำนวณดอกเบี้ยจากวันเริ่มปีบัญชีถึงวันที่สมาชิกรนำเงินชำระเสร็จสิ้น (นำดอกเบี้ยที่คำนวณได้บันทึกบัญชีดอกเบี้ยชดเชยค้างรับจากรัฐบาล)

2. สรุปจำนวนดอกเบี้ยที่คำนวณได้ของสมาชิกทุกรายตามข้อ 1 ลงในทะเบียนคุมลูกหนี้ที่ได้รับพักการชำระหนี้

3. นำรายละเอียดตามข้อ 2 เสนอเข้าที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร เป็นวาระขอเบิกดอกเบี้ยชดเชยปีที่สองจากรัฐบาล ในโอกาสแรกที่สามารถกระทำได้ โดยระบุจำนวนสมาชิกและจำนวนดอกเบี้ยที่ขอเบิก

4. ส่งเอกสารขอเบิกดอกเบี้ยชดเชยจากสำนักงานสหกรณ์จังหวัด โดยมีเอกสารประกอบการขอเบิก ดังนี้

(1) หนังสือของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ขอเบิกเงินจากสำนักงานสหกรณ์จังหวัดระบุจำนวนสมาชิกและจำนวนดอกเบี้ยที่ขอเบิก

(2) สำเนารายงานการประชุมคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ครั้งที่มีมติให้ขอเบิกเงิน ระบุจำนวนสมาชิก และจำนวนดอกเบี้ยที่ขอเบิก สหกรณ์/ กลุ่มเกษตรกรรับรองสำเนาถูกต้อง

(3) สำเนาทะเบียนคุมลูกหนี้ที่ได้รับพักการชำระหนี้ ตามข้อ 2 สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรรับรองสำเนาถูกต้อง

(4) สำเนาบัญชีย่อยลูกหนี้รายตัวสมาชิกที่บันทึกจำนวนดอกเบี้ยที่คำนวณแล้ว ตามข้อ 1 สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร รับรองสำเนาถูกต้อง

(5) สำหรับสำเนาบัตรประจำตัวประชาชนของสมาชิกและสำเนาบันทกต่อท้ายหนังสือสัญญากู้เงินที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรขยายเวลาการชำระหนี้ให้กับสมาชิก หากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรส่งให้กับสำนักงานสหกรณ์จังหวัดแล้วตั้งแต่คราวเบิกดอกเบี้ยชดเชยปีแรก ให้อยู่ในดุลยพินิจของสำนักงานสหกรณ์จังหวัดพิจารณา

5. สิทธิของสมาชิก

5.1 สมาชิกในกลุ่มที่ได้รับพักการชำระหนี้และได้รับชดเชยดอกเบี้ยปีแรกจากรัฐบาลแล้ว หากสหกรณ์พบภายหลังว่า สมาชิกรายดังกล่าวยังมีหนี้เงินกู้สัญญาอื่นอยู่กับสหกรณ์ โดยเป็นหนี้ที่เกิดขึ้นก่อนวันประสพอุทกภัยเช่นเดียวกัน อนุโลมให้เบิกดอกเบี้ยชดเชยย้อนหลังให้สมาชิกได้ตั้งแต่ปีแรก

5.2 สำหรับสมาชิกที่ไม่มีชื่ออยู่ในกลุ่มได้รับการพักชำระหนี้ ไม่มีสิทธินำมาขอเบิกดอกเบี้ยชดเชยย้อนหลังจากรัฐบาล

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและแจ้งให้สหกรณ์จังหวัดดำเนินการต่อไป สำหรับการรายงานผลให้ดำเนินการตามนัยหนังสือที่อ้างถึง

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

สำนักพัฒนาระบบการบริหารจัดการสหกรณ์

โทร. 0 2282 5848

โทรสาร 0 2282 5848

E-mail : cpd_cmsdo@cpd.go.th

www.webhost.cpd.go.th

แบบรายงานผลการเบิกจ่ายงบประมาณขาดเขตดอกเบี้ยให้กับสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร (อุทกภัยปี 2549)
ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2551

เดือน..... พ.ศ.

จังหวัด.....

ที่	สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร	สมาชิก (ราย)		จ่ายขาดเขตดอกเบี้ย		งบประมาณที่เบิก	
		แผน	ผล	ปีแรก	ปีที่ 2	เงินกันไว้เบิก เหลือมปี	งบประมาณปี 2551
รวมทั้งสิ้น							

หมายเหตุ กรณีมีเงินกันไว้เบิกเหลือมปี ให้เบิกจ่ายจากเงินกันไว้เบิกเหลือมปีก่อน จึงจะเบิกจากงบประมาณปี 2551



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน โทร 2415

ที่ กษ 0402/ว 582

วันที่ 14 พฤษภาคม 2551

เรื่อง การเบิกจ่ายงบประมาณชุดเซชดอกเบียปีที่สอง (อุทกภัยปี 2549)

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 – 10 หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทุกจังหวัด

ด้วยกรมส่งเสริมสหกรณ์ได้กำหนดแนวทางการเบิกจ่ายงบประมาณชุดเซชดอกเบียปีที่สอง (อุทกภัยปี 2549) ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่มีสมาชิกประสบอุทกภัยปี 2549 และได้รับพักชำระหนี้ เพื่อให้การเบิกจ่ายงบประมาณเสร็จสิ้นโดยเร็วตามนโยบายของรัฐบาล จึงเร่งรัดให้ดำเนินการจัดทำเอกสารประกอบการเบิกจ่ายงบประมาณชุดเซชดอกเบียปีที่สองจากรัฐบาลเมื่อสิ้นสุดปีบัญชี **โดยไม่ต้องรอผู้สอบบัญชีรับรองงบการเงิน** รายละเอียดตามสำเนาหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ด่วนที่สุด ที่ กษ 1110/3225 ลงวันที่ 21 มีนาคม 2551

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว เห็นควรแจ้งเวียนสำเนาหนังสือดังกล่าวให้ผู้สอบบัญชีทราบแนวทางการเบิกจ่ายงบประมาณชุดเซชดอกเบียปีที่สอง (อุทกภัยปี 2549)

จึงเรียนมาเพื่อทราบและดำเนินการต่อไป

(ลงชื่อ) **เรืองชัย บุญญานันต์**

(นายเรืองชัย บุญญานันต์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน โทร. 0 2281 4185

ที่ กษ 0402/2679

วันที่ 31 สิงหาคม 2550

เรื่อง การตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้ที่โอนขายหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่ กษ 1110/8834 ลงวันที่ 2 สิงหาคม 2550 กรมส่งเสริมสหกรณ์แจ้งว่า จากการจัดประชุมผู้แทนสหกรณ์ในจังหวัดอ่างทองที่มีสมาชิกขึ้นทะเบียนกับกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร (กฟก.) เมื่อวันที่ 4 กรกฎาคม 2550 ที่ประชุมมีมติขอให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณา ยกเว้นการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของสหกรณ์ที่มีสมาชิกขึ้นทะเบียนกับกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรสำหรับปี 2550 ได้หรือไม่ นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว ขอเรียนชี้แจงว่า

การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับกรณีสถาบันเกษตรกรโอนหนี้ให้ กฟก. ให้สหกรณ์ถือปฏิบัติตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับกรณีสถาบันเกษตรกรโอนหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรดังรายละเอียดที่แนบท้ายนี้ ซึ่งสรุปสาระสำคัญเกี่ยวกับการบันทึกบัญชีการโอนหนี้และค่าใช้จ่ายในการโอนหนี้ให้ กฟก. ดังนี้

1. สหกรณ์จะบันทึกรายการโอนปิดบัญชีที่เกี่ยวกับลูกหนี้เงินกู้ที่โอนให้ กฟก. ทุกรายการไปยังบัญชีลูกหนี้เงินกู้โอนให้ กฟก. และบัญชีอื่นที่เกี่ยวข้องกับลูกหนี้เงินกู้ที่โอนให้ กฟก. โดยสหกรณ์ไม่ต้องตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้เงินกู้ที่โอนให้ กฟก. เพิ่มเติม

2. สหกรณ์จะต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการโอนขายหนี้ให้ กฟก. กรณีที่สหกรณ์ได้รับเงินชดเชยในส่วนของดอกเบี้ยจาก กฟก. เป็นจำนวนเงินน้อยกว่าจำนวนดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ ค่าปรับเงินให้กู้ค้างรับและเงินทროงจ่ายดำเนินคดี (ถ้ามี) ทั้งนี้ เนื่องจากสหกรณ์ได้รับรู้ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับและค่าปรับเงินให้กู้ค้างรับเป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุนไว้เรียบร้อยแล้วในปีที่ผ่านมา

3. สหกรณ์จะบันทึกรายการหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการจากการโอนหนี้ให้ กฟก. โดยรับรู้เป็นรายการหักค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน ในกรณีที่สหกรณ์ได้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้ที่โอนให้ กฟก. เต็มจำนวนที่เป็นหนี้ทั้งต้นเงินและดอกเบี้ย ทั้งนี้ เนื่องจากสหกรณ์ได้รับชำระต้นเงินเต็มตามจำนวนเงินที่เป็นหนี้ ดังนั้น ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้ที่โอนให้ กฟก. จึงสามารถคุ้มครองจำนวนดอกเบี้ยในส่วนที่สหกรณ์ไม่ได้รับชำระจาก กฟก. ถือเป็นค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการสหกรณ์สามารถนำไปหักค่าใช้จ่ายในการโอนหนี้ให้ กฟก. ในงบกำไรขาดทุนได้เป็นการลดจำนวนเงินค่าใช้จ่ายในการโอนหนี้

ดังนั้น สหกรณ์จึงไม่ต้องตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้ที่โอนหนี้ให้ กฟก. แต่เมื่อสหกรณ์ได้รับเงินจาก กฟก. ตามข้อตกลงการโอนหนี้สหกรณ์จะต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการโอนหนี้ให้ กฟก. ตาม 2 และ 3 ที่กล่าวข้างต้น

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและดำเนินการต่อไป

(ลงชื่อ) **ทรงพล พนาวงศ์**
(นายทรงพล พนาวงศ์)
รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักพัฒนาระบบการบริหารการจัดการสหกรณ์ โทร. 0 22818100

E-mail : cpd_cmsdo@cpd.go.th Url : http://it4.cpd.go.th.cmsdo

ที่ กษ 1110/8834

วันที่ 2 สิงหาคม 2550

เรื่อง แจ้งผลการประชุมผู้แทนสหกรณ์ในจังหวัดอ่างทองที่มีสมาชิกสหกรณ์ไปขึ้นทะเบียนกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยกรมส่งเสริมสหกรณ์ ได้ให้สหกรณ์จังหวัดไปชี้แจงทำความเข้าใจกับสหกรณ์กลุ่มเกษตรกรที่อยู่ในความดูแลส่งเสริม และขอความร่วมมือขอชะลอการฟ้องคดี การบังคับคดี และการขายทรัพย์สินของสมาชิก ออกไปจนถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2550 และสำนักงานสหกรณ์จังหวัดอ่างทองได้เชิญประชุมผู้แทนสหกรณ์ในจังหวัดอ่างทองที่มีสมาชิกไปขึ้นทะเบียนกับกองทุนฟื้นฟูฯ เข้าร่วมประชุมในวันที่ 4 กรกฎาคม 2550 และมติที่ประชุมมีคำถามที่เกี่ยวข้องกับกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ตามเอกสารที่แนบ

กรมส่งเสริมสหกรณ์ พิจารณาแล้วขอเรียนถามกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ตามมติที่ประชุมผู้แทนสหกรณ์ในจังหวัดอ่างทอง ระเบียบวาระที่ 2 ข้อ 2.3 ว่า กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สามารถยกเว้นการตั้งค่าเพื่อหนี้สูญจะสูญของสหกรณ์ที่มีสมาชิกขึ้นทะเบียนกับกองทุนฟื้นฟูฯ สำหรับปีบัญชี 2550 ได้หรือไม่

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา ได้ผลประการใดโปรดแจ้ง กรมส่งเสริมสหกรณ์ด้วยจะขอบคุณมาก

(ลงชื่อ) บุญไชว์ สมทรง

(นายบุญไชว์ สมทรง)

ผู้อำนวยการสำนักพัฒนาระบบการบริหารการจัดการสหกรณ์

ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน ส่วนมาตรฐานการบัญชี โทร. 0 2281 4185

ที่ กษ 0402/ ว.1141

วันที่ 25 กันยายน 2550

เรื่อง ขอชักชวนการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ที่ได้รับการปรับปรุงโครงสร้างหนี้

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1-10/

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทุกจังหวัด

ด้วยกรมส่งเสริมสหกรณ์ได้ส่งหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่ กษ 1110/9440 ลงวันที่ 16 สิงหาคม 2550 ขอให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์เป็นผู้พิจารณาแก้ไขปัญหาการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ที่ได้รับการปรับปรุงโครงสร้างหนี้กรณีสหกรณ์ประสบปัญหาการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามเกณฑ์ที่กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้กำหนดไว้ในหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ด่วนที่สุด ที่ กษ 1108/3972 ลงวันที่ 19 เมษายน 2550 นั้น เนื่องจากคณะกรรมการที่เกี่ยวข้องตามโครงการลดภาระหนี้ให้แก่เกษตรกรรายย่อย ตามนโยบายของรัฐบาลผ่านระบบสถาบันเกษตรกรได้หมดวาระลงตามระยะเวลาการดำเนินงานโครงการ เมื่อวันที่ 30 กันยายน 2547 จึงขอให้สหกรณ์ถือปฏิบัติการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ที่ได้รับการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ตามเกณฑ์ที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จะเห็นสมควร นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า เพื่อเป็นการแก้ไขปัญหาให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ประสบผลขาดทุนจากการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ที่ได้รับการปรับปรุงโครงสร้างหนี้เต็มจำนวนเงินที่ผิคนัดชำระหนี้ตามตารางการชำระหนี้ในแต่ละปี จึงเห็นสมควรให้นำเกณฑ์การตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 และคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้ พ.ศ. 2547 มาเป็นแนวทางการพิจารณาแก้ไขปัญหาการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ดังนี้

1. ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้สหกรณ์จัดเก็บรายละเอียดลูกหนี้เงินกู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้และลูกหนี้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้คงเหลือ แยกออกเป็นลูกหนี้ที่ใช้หลักทรัพย์ค้ำประกันและบุคคลค้ำประกันเป็นจำนวนเงินเท่าใด

2. ให้สหกรณ์พิจารณาว่ามูลค่าของหลักทรัพย์ที่ลูกหนี้นำมาค้ำประกันเงินกู้นั้น สามารถคุ้มครองมูลหนี้ได้หรือไม่ เพียงใด ดังนี้

2.1 หากมูลค่าของหลักทรัพย์สามารถคุ้มครองมูลหนี้ได้ทั้งหมด สหกรณ์ไม่ต้องตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

2.2 หากมูลค่าของหลักทรัพย์ไม่สามารถคุ้มครองมูลหนี้ได้ทั้งหมด ให้สหกรณ์ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญในอัตราไม่ต่ำกว่าร้อยละ 5 ของมูลหนี้ที่เหลือหลังจากหักมูลค่าของหลักทรัพย์ค้ำประกันแล้ว โดยตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญให้ครบถ้วนตามระยะเวลาการชำระหนี้

3. ลูกหนี้ที่ใช้บุคคลค้ำประกันให้สหกรณ์ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวนเงินที่ผิคนัดชำระหนี้ตามตารางการชำระหนี้ในแต่ละปี

4. ให้สหกรณ์ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญดอกเบียเงินให้กู้ค้างรับลูกหนี้เงินกู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ และค่าปรับดอกเบียเงินให้กู้ค้างรับลูกหนี้เงินกู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้และลูกหนี้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ ดังนี้

4.1 ดอกเบียเงินให้กู้ค้างรับและค่าปรับเงินให้กู้ค้างรับที่ค้างชำระตั้งแต่ 1 - 5 ปี ให้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้ไม่น้อยกว่าร้อยละ 5 หรือให้ใกล้เคียงกับความเป็นจริง

4.2 ดอกเบียเงินให้กู้ค้างรับและค่าปรับเงินให้กู้ค้างรับที่ค้างชำระเกิน 5 ปี ให้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวน

อนึ่ง หากหลักทรัพย์ที่ลูกหนี้นำมาค้ำประกันสามารถคุ้มครองดอกเบียเงินให้กู้ค้างรับ และค่าปรับดอกเบียเงินให้กู้ค้างรับได้อย่างเพียงพอให้ส่วนของดอกเบียเงินให้กู้ค้างรับและค่าปรับ ดอกเบียเงินให้กู้ค้างรับที่มีหลักทรัพย์ค้ำประกันหักออกจากดอกเบียเงินให้กู้ค้างรับและค่าปรับดอกเบียเงินให้กู้ค้างรับ ส่วนที่เหลือจึงคำนวณค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญดอกเบียเงินให้กู้ค้างรับและค่าปรับดอกเบียเงินให้กู้ค้างรับตามเกณฑ์ที่กำหนดตาม 4.1 และ 4.2

5. เมื่อกำหนดจำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตาม 1 - 4 ดังกล่าวข้างต้นได้จำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับต้นเงิน ดอกเบียและค่าปรับเป็นจำนวนเงินเท่าใดให้นำไปเปรียบเทียบกับค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญคงเหลือตามบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปแล้ว **ถ้าปรากฏว่า**

5.1 จำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่คำนวณได้มีจำนวนมากกว่าจำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามบัญชีเป็นจำนวนเงินเท่าใด ให้สหกรณ์ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเพิ่มขึ้นให้ครบตามจำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่คำนวณได้

5.2 จำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่คำนวณได้มีจำนวนน้อยกว่าจำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามบัญชี สหกรณ์ไม่ต้องทำการปรับปรุงบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญแต่อย่างใด ให้คงจำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามบัญชีไว้เช่นนั้น ทั้งนี้ สหกรณ์จะปรับปรุงบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้ที่ได้รับการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ลดลงเป็นหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการได้ต่อเมื่อลูกหนี้เงินกู้ที่ได้รับการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ ซึ่งได้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้แล้ว นำเงินมาชำระหนี้แก่สหกรณ์เท่านั้น

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแจ้งผู้สอบบัญชีแจ้งสหกรณ์ทราบต่อไป

(ลงชื่อ) **ทรงพล พนาวงค์**

(นายทรงพล พนาวงค์)

รองอธิบดี รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักพัฒนาระบบการบริหารจัดการสหกรณ์ โทร. 02 281 8120
ไปรษณีย์อิเล็กทรอนิกส์: cpd_cmsdo@cpd.go.th

ที่ กษ 1110/9440 วันที่ 16 สิงหาคม 2550

เรื่อง การตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ สำหรับลูกหนี้ที่ได้รับการปรับปรุงโครงสร้างหนี้

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่ได้ประสานงานให้กรมส่งเสริมสหกรณ์เรียกประชุมคณะอนุกรรมการดำเนินการโครงการลดภาระหนี้ให้แก่เกษตรกรรายย่อยตามนโยบายของรัฐบาลผ่านระบบสถาบันเกษตรกร เพื่อพัฒนาข้อเสนอของสหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด ที่ขอให้ทบทุนคำแนะนำการตั้งสำรองหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวนสำหรับลูกหนี้ที่เข้าร่วมโครงการลดภาระหนี้ และได้รับการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วขอเรียนว่า การดำเนินงานตามโครงการลดภาระหนี้ได้สิ้นสุดระยะเวลาการดำเนินงานไปแล้ว เมื่อวันที่ 30 กันยายน 2547 คณะกรรมการที่เกี่ยวข้องได้หมดวาระลงตามระยะเวลาดำเนินงานของโครงการ สำหรับกรณีข้อหารือของสหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด หรือของสหกรณ์อื่นที่เข้าร่วมโครงการฯ ขอให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาให้คำแนะนำการตั้งสำรองหนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้ที่ได้รับการปรับปรุงโครงสร้างหนี้หลังจากสิ้นสุดโครงการให้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จะเห็นสมควร

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ)

ปราโมช ถาวร

(นายปราโมช ถาวร)

รองอธิบดี รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



ด่วนที่สุด

ที่ กษ 1108.1/3972

กรมส่งเสริมสหกรณ์ เทเวศร์ กทม. 10200

19 เมษายน 2545

เรื่อง แนวทางปฏิบัติงานตามโครงการลดภาระหนี้ให้แก่เกษตรกรรายย่อยตามนโยบายของรัฐบาลผ่านระบบสถาบันเกษตรกร

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดทุกจังหวัด

สิ่งที่ส่งมาด้วย 1. สำเนาบันทึกกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/ว.128 ลงวันที่ 20 กุมภาพันธ์ 2545
2. แบบ กปก.3 กปก.7 และกปก.8

ตามที่กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้จัดสัมมนาการดำเนินงานตามนโยบายการแก้ปัญหาหนี้สินของสมาชิกสถาบันเกษตรกรให้กับผู้แทนสถาบันเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการลดภาระหนี้ให้แก่เกษตรกรรายย่อยตามนโยบายของรัฐบาลผ่านระบบสถาบันเกษตรกรทั่วประเทศ ในระหว่างเดือนมีนาคม - เมษายน 2545 รวมทั้งหมด 9 ครั้ง เพื่อชี้แจงและประชาสัมพันธ์การดำเนินงานของโครงการ ตามแนวทางปฏิบัติงานที่คณะอนุกรรมการดำเนินการโครงการลดภาระหนี้ให้แก่เกษตรกรรายย่อยตามนโยบายของรัฐบาลผ่านระบบสถาบันเกษตรกร ได้มีมติกำหนดไว้ นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์ ขอแจ้งแนวทางปฏิบัติงานตามโครงการลดภาระหนี้ฯ เพื่อให้สถาบันเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการถือปฏิบัติ และเพื่อให้คณะอนุกรรมการดำเนินการโครงการลดภาระหนี้ให้แก่เกษตรกรรายย่อยตามนโยบายของรัฐบาลผ่านระบบสถาบันเกษตรกร ระดับจังหวัด ใช้เป็นแนวทางในการกำหนดวิธีปฏิบัติสำหรับสถาบันเกษตรกรภายในจังหวัด ดังนี้

1. การได้รับสิทธิการลดอัตราดอกเบี้ยเงินกู้ของสมาชิกที่เข้าร่วมโครงการลดภาระหนี้ฯ จะได้รับการลดอัตราดอกเบี้ยทุกคราวที่ส่งเงินชำระหนี้กับสถาบันเกษตรกร
2. ลูกหนี้ที่ผิดนัดชำระหนี้ของสถาบันเกษตรกร ให้สถาบันเกษตรกรไปทำการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ให้กับสมาชิกให้เสร็จภายในเดือนมิถุนายน 2545 เพื่อจะได้ใช้เป็นข้อมูลในการวางแผนฟื้นฟูอาชีพตามแผนการผลิตที่สมาชิกเสนอไว้กับสถาบันเกษตรกร ตามคำขอปรับปรุงโครงสร้างหนี้
3. การบันทึกรายการทางบัญชีตามโครงการลดภาระหนี้ฯ ให้สถาบันเกษตรกรถือปฏิบัติตามคำแนะนำของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โดยเริ่มตั้งแต่วันที่ 1 มีนาคม 2545 เป็นต้นไป
4. การตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้ที่ได้รับการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ในกรณีผิดนัดชำระหนี้ อีก จะต้องตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวน ทั้งต้นเงินและดอกเบี้ย ตามตารางชำระหนี้ที่สมาชิกตกลงไว้กับสถาบันเกษตรกร
5. เอกสารขอรับเงินชดเชยดอกเบี้ยเงินกู้ตามโครงการลดภาระหนี้ฯ ซึ่งสถาบันเกษตรกรจะรายงานขอเบิกเงินจากทางราชการภายหลัง ผู้สอบบัญชีได้ตรวจสอบเอกสารทางการเงินแล้ว ประกอบด้วย

- (1) ใบขอรับดอกเบี้ยยชดเชยจากรัฐบาล
- (2) ใบสรุปยอดดอกเบี้ยรับชดเชยของรัฐบาล
- (3) รายละเอียดดอกเบี้ยรับชดเชยจากรัฐบาล

(เอกสารปรากฏอยู่ในคำแนะนำของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์)

6. การแบ่งกลุ่มสถาบันเกษตรกร เพื่อเบิกจ่ายเงินชดเชยดอกเบี้ยเงินกู้ให้แบ่งเป็น 4 กลุ่มตามวันสิ้นปีทางการเงิน คือ

- กลุ่มที่ 1 ปิดบัญชีระหว่างเดือนมกราคม - มีนาคม ของทุกปี
- กลุ่มที่ 2 ปิดบัญชีระหว่างเดือนเมษายน - มิถุนายน ของทุกปี
- กลุ่มที่ 3 ปิดบัญชีระหว่างเดือนกรกฎาคม - กันยายน ของทุกปี
- กลุ่มที่ 4 ปิดบัญชีระหว่างเดือนตุลาคม - ธันวาคม ของทุกปี

7. การจัดเก็บรายละเอียดลูกหนี้รายตัว ณ วันสิ้นปีของสมาชิกที่เข้าร่วมโครงการลดภาระหนี้สำหรับลูกหนี้ปกติและลูกหนี้ที่ขอปรับปรุงโครงสร้างหนี้ หากสถาบันเกษตรกรใดประสงค์จะจัดทำให้ถือใช้ตามแบบ กปก. 7 และ กปก.8 เป็นแนวทางในการปฏิบัติ

8. ให้ปรับปรุงแก้ไขแบบ กปก. 3 โดยเพิ่มข้อมูลเลขประจำตัวประชาชน (ของสมาชิก) ไว้ในแบบฟอร์มด้วย ทั้งนี้ เพื่อใช้ประโยชน์ในการตรวจสอบความซ้ำซ้อนกับเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการกับ ธ.ก.ส. โดยให้จัดทำให้แล้วเสร็จภายในเดือนมิถุนายน 2545

สำหรับสถาบันเกษตรกรที่ปิดงบการเงินประจำปีแล้วในระหว่างเดือนตุลาคม 2544 ถึงเดือนมีนาคม 2545 ขอให้รีบดำเนินการจัดทำแบบ กปก. 3 โดยเร็ว แล้วนำส่งกรมฯ ก่อนกำหนดระยะเวลา เพื่อผู้สอบบัญชีจะได้ใช้เป็นข้อมูลในการตรวจสอบบัญชีและสามารถเบิกรับเงินชดเชยจากรลดภาระหนี้ได้เร็วขึ้น

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งให้สหกรณ์จังหวัดดำเนินการต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

กนก คติการ

(นายกนก คติการ)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

สำนักงานบริหารโครงการลดภาระหนี้ฯ

โทร. 0 2281 3354

โทรสาร 0 2281 8100



ที่ กษ 0402/2527

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

16 สิงหาคม 2550

เรื่อง การประมาณค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญของลูกหนี้เงินให้กู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด

อ้างถึง หนังสือสหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด ที่ สกก 120/2550 ลงวันที่ 22 มิถุนายน 2550

สิ่งที่ส่งมาด้วย หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่ กษ 1108.1/2017 ลงวันที่ 21 กุมภาพันธ์ 2545

ตามหนังสือที่อ้างถึง สหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด ขอให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาทบทวนคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการลดภาระหนี้ให้แก่เกษตรกรรายย่อย ตามนโยบายของรัฐบาลผ่านระบบสถาบันเกษตรกร พ.ศ. 2545 โดยให้สถาบันเกษตรกรประมาณการค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญของลูกหนี้เงินให้กู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้และดอกเบี้ยเงินให้กู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ค้างรับเต็มจำนวนเงินตามตารางการชำระหนี้ในแต่ละปีที่ลูกหนี้ไม่สามารถชำระหนี้ได้ นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ขอเรียนชี้แจงว่า การประมาณการค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญดังกล่าวกำหนดขึ้นตามมติที่ประชุมคณะกรรมการโครงการลดภาระหนี้ฯ ซึ่งกรมส่งเสริมสหกรณ์ได้แจ้งให้สหกรณ์ทราบดังปรากฏรายละเอียดในสิ่งที่ส่งมาด้วย ดังนั้น กรมส่งเสริมสหกรณ์จึงขอให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์วินิจฉัยแก้ไขปัญหาการตั้งค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญดังกล่าวซึ่งเป็นวิธีปฏิบัติทางบัญชีให้เป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่าตามที่ได้รับทราบจากสหกรณ์ว่าลูกหนี้ที่เข้าร่วมโครงการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของสหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด ส่วนใหญ่เป็นลูกหนี้ที่มีหลักทรัพย์เป็นประกันเพียงพอกับต้นเงินและดอกเบี้ย จึงอนุโลมให้สหกรณ์ประมาณการค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้ที่เข้าร่วมโครงการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2550 ในอัตราร้อยละ 5 ของต้นเงินที่ผิดนัดชำระหนี้ตามตารางการชำระหนี้ถึง ณ วันสิ้นปีทางบัญชีวันที่ 31 มีนาคม 2550 หักด้วยจำนวนต้นเงินที่ได้รับชำระภายหลังวันสิ้นปีทางบัญชีแต่ก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงิน คือ ร้อยละ 5 ของต้นเงินกู้ 1,210,481.00 บาท และอัตราร้อยละร้อยละของจำนวนดอกเบี้ยและค่าปรับค้างรับที่ผิดนัดชำระหนี้ คือ จำนวนเงิน 197,012.00 บาท รวมเป็นค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญทั้งสิ้นเป็นจำนวนเงิน 257,536.05 บาท

ทั้งนี้ ในวันสิ้นปีทางบัญชีถัดไปให้สหกรณ์จัดทำรายละเอียดลูกหนี้ที่ปรับปรุงโครงสร้างหนี้คงเหลือ ประกอบด้วยลูกหนี้ที่มีหลักทรัพย์ค้ำประกันเป็นจำนวนเงินเท่าใด และลูกหนี้ที่ค้ำประกันโดยบุคคลเป็นจำนวนเงินเท่าใด โดยลูกหนี้ที่มีหลักทรัพย์ค้ำประกันสหกรณ์ไม่ต้องประมาณการค่าเผื่อนั้นสงสัยจะสูญ ส่วนลูกหนี้ที่ค้ำประกันโดยบุคคลในกรณีที่ไม่อาจเรียกให้ชำระหรือเรียกคืนได้ทั้งจำนวนให้ตั้งค่าเผื่อนั้นสงสัยจะสูญเต็มจำนวนตามยอดลูกหนี้และดอกเบี้ยค้างรับตามตารางการชำระหนี้ในแต่ละปี ซึ่งสหกรณ์จะมีลูกหนี้ที่เข้าร่วมโครงการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ถึงกำหนดชำระในปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2551 เป็นต้นไปเป็นจำนวนเงินมากสหกรณ์จะต้องรีบดำเนินการติดตามให้ลูกหนี้ชำระหนี้ให้เป็นไปตามข้อตกลงที่กำหนดไว้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและดำเนินการต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **เรืองชัย บุญญานันต์**

(นายเรืองชัย บุญญานันต์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักนโยบายและมาตรฐาน

ส่วนมาตรฐานการบัญชี

โทร. 0 2281 4185

โทรสาร 0 2628 5769



ที่ กษ 1108.1/2017

กรมส่งเสริมสหกรณ์ เทเวศร์ กทม. 10200

21 กุมภาพันธ์ 2545

เรื่อง ระเบียบสหกรณ์ว่าด้วยการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของสมาชิกสหกรณ์

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดทุกจังหวัด

อ้างถึง หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ด่วนที่สุด ที่ กษ 1108/17014 ลงวันที่ 6 ธันวาคม 2544

สิ่งที่ส่งมาด้วย

1. ร่างระเบียบสหกรณ์ว่าด้วยการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของสมาชิกสหกรณ์
2. ตัวอย่างแบบพิมพ์คำขอปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของสมาชิก

ตามหนังสือที่อ้างถึง กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้ส่งร่างระเบียบว่าด้วยการปรับปรุงโครงสร้างหนี้เพื่อให้สหกรณ์จังหวัดแนะนำสหกรณ์เพื่อพิจารณาถือใช้ ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

เนื่องจากระเบียบดังกล่าวธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธ.ก.ส.) ได้เสนอร่างระเบียบฯ เพื่อให้สหกรณ์ที่เป็นลูกค้า ธ.ก.ส. นำไปพิจารณาถือใช้ โดยไม่ต้องขอความเห็นชอบ ธ.ก.ส. ในฐานะเจ้าหนี้ ด้วยระเบียบดังกล่าวยังขาดสาระสำคัญบางประการที่ต้องปรับปรุงแก้ไข ธ.ก.ส. จึงได้ร่างระเบียบสหกรณ์ฯ พร้อมแบบคำขอการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของสมาชิกฉบับที่สมบูรณ์ ซึ่งกรมส่งเสริมสหกรณ์พิจารณาเห็นพ้องในระเบียบดังกล่าวด้วยแล้ว จึงเห็นสมควรแจ้งให้สหกรณ์ภาคการเกษตรทั่วประเทศพิจารณาถือใช้ตามความเหมาะสมต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งให้สหกรณ์จังหวัดดำเนินการต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

กนก คติการ

(นายกนก คติการ)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

สำนักงานบริหารโครงการลดภาระหนี้ฯ

โทร. 0 2281 3354

โทรสาร 0 2281 7900



29 มีนาคม 2550

เรื่อง ขอให้ทบทวนคำแนะนำจากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

เรียน นายทะเบียนสหกรณ์

- สิ่งที่ส่งมาด้วย**
1. คำแนะนำจากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการลดภาระหนี้ให้เกษตรกรรายย่อย ตามนโยบายของรัฐบาลผ่านระบบสถาบันเกษตรกร พ.ศ. 2545 จำนวน 1 ฉบับ
 2. ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีสหกรณ์ พ.ศ. 2542 จำนวน 1 ฉบับ

ตามที่ได้มีคำแนะนำจากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการลดภาระหนี้ให้เกษตรกรรายย่อย ตามนโยบายของรัฐบาล ผ่านระบบสถาบันเกษตรกร พ.ศ. 2545 ให้สถาบันเกษตรกรประมาณการค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญของลูกหนี้เงินให้กู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ ลูกหนี้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้และดอกเบี้ยเงินให้กู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ค้างรับที่ครบกำหนดชำระตามตารางการชำระหนี้ซึ่งลูกหนี้ได้ทำความตกลงไว้กับสถาบันเกษตรกรในแต่ละปีทางบัญชีในอัตราเต็มจำนวนเงินที่ต้องชำระ นั้น

สหกรณ์ขอเรียนว่า การที่ผู้สอบบัญชีประมาณการค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญตามคำแนะนำดังกล่าวเป็นเหตุให้สหกรณ์ซึ่งได้เข้าร่วมโครงการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ ต้องได้รับผลกระทบอย่างมาก สหกรณ์จึงไม่อาจเห็นพ้องด้วย คือ

ข้อ 1. หนี้ดังกล่าวสหกรณ์กำหนดให้สมาชิกชำระภายในวันที่ 31 มีนาคม ของทุกปี (ปีบัญชีสหกรณ์) สมาชิกจึงมีสิทธิที่จะนำเงินไปชำระให้สหกรณ์ภายในวันที่ 31 มีนาคม วันใดก็ได้โดยมิถือเป็นการผิดนัด แต่หากนำไปชำระให้สหกรณ์วันที่ 1 เมษายน จะต้องประมาณการค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวนเท่ากับไม่เปิดโอกาสให้สหกรณ์ได้ติดตามทวงถามจากสมาชิกให้ชำระหนี้ก่อน ซึ่งตามความหมายในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ หมายถึง จำนวนเงินที่เกินไว้สำหรับลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ดังนั้นการไม่เปิดโอกาสให้สหกรณ์ได้ติดตามทวงถามจึงยังไม่สามารถคาดได้ว่าจะได้รับชำระหรือไม่ ดังนั้นการตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวนทั้งที่ยังไม่มีการทวงถามจากสมาชิกจึงยังไม่ถูกต้อง

ข้อ 2. ตามความหมายในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ หมายถึง จำนวนเงินที่เกินไว้สำหรับลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้และถือเป็นบัญชีปรับมูลค่าที่ตั้งขึ้นเพื่อแสดงเป็นรายการหักจากบัญชีลูกหนี้ในงบการเงินเพื่อให้คงเหลือเป็นมูลค่าสุทธิของลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บได้ แต่หนี้เงินกู้ขึ้นตามกฎหมายกำหนดให้มีอายุความในการติดตามเพื่อทวงถามคืนมีระยะเวลา 10 ปี การทำหนังสือปรับปรุงโครงสร้างหนี้เป็นการทำให้อายุความเดิมที่เริ่มนับมาสะดุดหยุดลงและเริ่มต้นใหม่นับแต่วันทำสัญญาปรับปรุงโครงสร้างหนี้ การตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญจึงควรมีอายุความ 10 ปี ด้วยเช่นกัน

ข้อ 3. สมาชิกที่เป็นหนี้สหกรณ์ทุกรายล้วนแต่มีหลักประกันการชำระหนี้ทั้งสิ้น ดังนั้นจึงเป็นไปได้ที่สหกรณ์จะไม่ได้รับชำระหนี้เงินกู้ การตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญโดยไม่เปิดโอกาสให้สหกรณ์ติดตามทวงถามจากลูกหนี้และไม่คำนึงถึงหลักประกันของลูกหนี้ที่มีต่อสหกรณ์จึงไม่ถูกต้องและเป็นธรรม

ข้อ 4. ปีงบประมาณสหกรณ์ พ.ศ. 2548 สหกรณ์ได้กำไรจากการดำเนินธุรกิจตามต่าง ๆ เป็นจำนวนเงิน 4,077,327.64 บาท มีสมาชิกเข้าร่วมโครงการปรับปรุงโครงสร้างหนี้จำนวน 4,411 ราย เป็นจำนวนเงินทั้งสิ้น 237,080,630.27 บาท และมีหนี้ที่ต้องถึงกำหนดชำระตามตารางการชำระหนี้ซึ่งลูกหนี้ทำความตกลงไว้เป็นจำนวนเงิน 8,663,965.00 บาท หากผู้สอบบัญชีตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวนเงินดังกล่าว จะทำให้สหกรณ์ประสบภาวะขาดทุนและจะทำให้สหกรณ์ไม่สามารถจ่ายเงินปันผลคืนให้กับสมาชิก ไม่มีเงินทุนในการดำเนินธุรกิจต่าง ๆ สมาชิกจะขาดความเชื่อถือต่อสหกรณ์ ทำให้กระทบต่อความมั่นคงของสหกรณ์

ข้อ 5. โครงการลดภาระหนี้ให้แก่เกษตรกรดังกล่าวเป็นโครงการของรัฐบาลที่มุ่งให้ความช่วยเหลือเกษตรกรที่เป็นลูกหนี้ค้ำงานและประสบปัญหาไม่สามารถชำระหนี้ได้ โดยขอความร่วมมือไปยังสหกรณ์ให้เข้าร่วมโครงการ สหกรณ์ได้เข้าร่วมโครงการดังกล่าวกับรัฐบาลด้วยความหวังว่าจะได้เป็นส่วนหนึ่งในการมีส่วนเพื่อช่วยแก้ไขปัญหาค่าความยากจนให้แก่เกษตรกร ดังนั้นเมื่อสหกรณ์ได้มีส่วนในการช่วยแก้ไขปัญหาค่าความยากจนให้แก่เกษตรกรแล้วสหกรณ์จึงไม่ควรได้รับผลกระทบจากการเข้าให้ความช่วยเหลือตามโครงการนั้น

ด้วยเหตุดังกล่าวมาข้างต้นสหกรณ์จึงมีความประสงค์ขอให้ท่านได้โปรดทบทวนคำแนะนำจากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการลดภาระหนี้ให้เกษตรกรรายย่อย ตามนโยบายของรัฐบาลผ่านระบบสถาบันเกษตรกร พ.ศ. 2545 ใหม่ เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมต่อสหกรณ์ด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาเพื่อโปรดดำเนินการต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

ชาญชาติ มูลดี

(นายชาญชาติ มูลดี)

ประธานกรรมการ

สหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด

สำนักงานสหกรณ์ฯ

โทร./โทรสาร 043-771421

ที่ สกก. 120/2550



สหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด
1232-1235 ถ.สุขาภิบาล 7 หมู่ที่ 1
ต.บรบือ อ.บรบือ จ.มหาสารคาม
(44130)

22 มิถุนายน 2550

เรื่อง ขอให้ทบทวนคำแนะนำจากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ และร้องขอความเป็นธรรม

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

อ้างถึง หนังสือของสหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด ที่ สกก. 76 / 2550 ลงวันที่ 29 มีนาคม 2550

สิ่งที่ส่งมาด้วย สำเนาหนังสือของสหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด ที่ สกก. 76/2550
ลงวันที่ 29 มีนาคม 2550 จำนวน 1 ชุด

ตามหนังสือที่อ้างถึง สหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด ได้มีหนังสือของนายทะเบียนสหกรณ์ ขอให้ทบทวนคำแนะนำจากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการลดภาระหนี้ ให้เกษตรกรรายย่อย ตามนโยบายของรัฐบาล ผ่านระบบสถาบันเกษตรกร พ.ศ. 2545 ให้สถาบันเกษตรกร ประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของลูกค้าหนี้เงินให้กู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ และดอกเบี้ยเงินให้กู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ค้างรับที่ครบกำหนดชำระตามตารางการชำระหนี้ ซึ่งลูกค้าได้ทำความตกลงไว้กับสถาบันเกษตรกรในแต่ละปีทางบัญชี ในอัตราเต็มจำนวนเงินที่ต้องชำระ และการที่ผู้สอบบัญชีประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ตามคำแนะนำดังกล่าว เป็นเหตุให้สหกรณ์ฯ ซึ่งได้เข้าร่วมโครงการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ฯ ต้องได้รับผลกระทบอย่างมาก สหกรณ์จึงไม่อาจเห็นพ้องด้วย โดยมีเหตุผล 5 ข้อ และมีรายละเอียดตามสิ่งที่ส่งมาด้วย

ฉะนั้น สหกรณ์ฯ จึงขอความกรุณาจากท่านได้โปรดทบทวนคำแนะนำจากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการลดภาระหนี้ให้แก่เกษตรกรรายย่อย ตามนโยบายของรัฐบาล ผ่านระบบสถาบันเกษตรกร พ.ศ. 2545 ใหม่ เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมต่อสหกรณ์ด้วย จักเป็นพระคุณยิ่ง

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาดำเนินการต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

ชาญชาติ มูลดี

(นายชาญชาติ มูลดี)

ประธานกรรมการ

สหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด

สำนักงานสหกรณ์ฯ

โทร./โทรสาร 043-771421



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักงานนโยบายและมาตรฐาน ส่วนมาตรฐานการบัญชี โทร. 0 2281 1491

ที่ กษ 0402/403

วันที่ 8 กุมภาพันธ์ 2550

เรื่อง คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับมาตรการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินสมาชิกสหกรณ์/
กลุ่มเกษตรกรที่ได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์ความไม่สงบในพื้นที่ 3 จังหวัดชายแดนภาคใต้
และที่ประสบอุทกภัย

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ด่วนที่สุด ที่ กษ 1110/690 ลงวันที่ 23 มกราคม 2550 แจ้งว่า คณะรัฐมนตรีได้มีมติเมื่อวันที่ 15 สิงหาคม 2549 เห็นชอบในหลักการของมาตรการให้ความช่วยเหลือสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์ความไม่สงบใน 3 จังหวัดชายแดนภาคใต้ และมีมติเมื่อวันที่ 22 สิงหาคม 2549 และวันที่ 16 มกราคม 2550 ตามลำดับ เห็นชอบในหลักการของมาตรการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ประสบอุทกภัยในพื้นที่จังหวัดภาคเหนือและที่ประสบอุทกภัยปี 2549 โดยมีพื้นที่ให้ความช่วยเหลือตามประกาศของกรมป้องกันและบรรเทาสาธารณภัยจึงขอให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาให้คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเพื่อให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรถือปฏิบัติเป็นแนวทางเดียวกัน นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นสมควรให้สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรบันทึกบัญชีตามขั้นตอนรายละเอียดที่กำหนดในคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับมาตรการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์ความไม่สงบในพื้นที่ 3 จังหวัดชายแดนภาคใต้ และที่ประสบอุทกภัยตามสำเนาที่แนบท้ายนี้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) **เรืองชัย บุญญานันต์**

(นายเรืองชัย บุญญานันต์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน ส่วนมาตรฐานการบัญชี โทร. 0 2281 1491
ที่ กษ 0402/ว.170 วันที่ 8 กุมภาพันธ์ 2550
เรื่อง คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับมาตรการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินสมาชิกสหกรณ์/
กลุ่มเกษตรกรที่ได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์ความไม่สงบในพื้นที่ 3 จังหวัดชายแดนภาคใต้
และที่ประสพอุทกภัย

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 – 10/ หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ด่วนที่สุด ที่ กษ 1110/690 ลงวันที่ 23 มกราคม 2550 แจ้งว่า คณะรัฐมนตรีได้มีมติเมื่อวันที่ 15 สิงหาคม 2549 เห็นชอบในหลักการของมาตรการให้ความช่วยเหลือสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์ความไม่สงบใน 3 จังหวัดชายแดนภาคใต้ และมีมติเมื่อวันที่ 22 สิงหาคม 2549 และวันที่ 16 มกราคม 2550 ตามลำดับ เห็นชอบในหลักการของมาตรการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ประสพอุทกภัยในพื้นที่จังหวัดภาคเหนือและที่ประสพอุทกภัยปี 2549 โดยมีพื้นที่ให้ความช่วยเหลือตามประกาศของกรมป้องกันและบรรเทาสาธารณภัย จึงขอให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาให้คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเพื่อให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรถือปฏิบัติเป็นแนวทางเดียวกัน นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นสมควรให้สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรบันทึกบัญชีตามขั้นตอนรายละเอียดที่กำหนดในคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับมาตรการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์ความไม่สงบในพื้นที่ 3 จังหวัดชายแดนภาคใต้ และที่ประสพอุทกภัยตามสำเนาที่แนบท้ายนี้

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแจ้งให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรในจังหวัดทราบและถือปฏิบัติเป็นแนวทางเดียวกันต่อไป

(ลงชื่อ) **เรืองชัย บุญญานันต์**
(นายเรืองชัย บุญญานันต์)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์
เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับมาตรการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สิน
สมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์ความไม่สงบ
ในพื้นที่ 3 จังหวัดชายแดนภาคใต้ และที่ประสบอุทกภัย

ด้วยคณะรัฐมนตรีมีมติเมื่อวันที่ 15 สิงหาคม 2549 เห็นชอบในหลักการของมาตรการให้ความช่วยเหลือสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์ความไม่สงบใน 3 จังหวัดชายแดนภาคใต้ และมีมติเมื่อวันที่ 22 สิงหาคม 2549 และวันที่ 16 มกราคม 2550 ตามลำดับ เห็นชอบในหลักการของมาตรการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ประสบอุทกภัยในพื้นที่จังหวัดภาคเหนือ และที่ประสบอุทกภัยปี 2549 โดยมีพื้นที่ให้ความช่วยเหลือตามประกาศของกรมป้องกันและบรรเทาสาธารณภัย นั้น

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 16 (1) และ (2) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ประกอบกับคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 1076/2547 ลงวันที่ 31 สิงหาคม 2547 เรื่อง มอบอำนาจหน้าที่ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งได้รับมอบหมายการปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ จึงได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับมาตรการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์ความไม่สงบในพื้นที่ 3 จังหวัดชายแดนภาคใต้ และที่ได้รับความเสียหายจากการประสบภัยอุทกภัย เพื่อให้สถาบันเกษตรกรมีวิธีปฏิบัติทางบัญชีเป็นไปอย่างเหมาะสมและปฏิบัติในแนวทางเดียวกัน

มาตรการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์ความไม่สงบในพื้นที่ 3 จังหวัดชายแดนภาคใต้

1. แนวทางปฏิบัติตามมาตรการซึ่งได้รับความเห็นชอบจากคณะรัฐมนตรีตามมติเมื่อวันที่ 15 สิงหาคม 2549 มีดังนี้

1.1 สมาชิกที่เสียชีวิตจากเหตุการณ์ความไม่สงบ ให้สหกรณ์จำหน่ายหนี้ออกจากบัญชีของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรเป็นสูญ โดยรัฐบาลรับภาระชำระหนี้เฉพาะต้นเงินกับดอกเบี้ยทั้งหมดแทน ส่วนค่าปรับให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ประสานกับสหกรณ์ขอยกเว้นค่าปรับทั้งหมดเพื่อเป็นการแบ่งเบาภาระของรัฐบาลเนื่องจากสหกรณ์จะได้รับเงินต้นและดอกเบี้ยคืนครบถ้วน

1.2 สมาชิกที่ได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์ความไม่สงบส่งผลให้ขาดรายได้นำไปชำระหนี้ ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรพักชำระหนี้ให้แก่สมาชิกเป็นเวลา 3 ปี ตั้งแต่ปีงบประมาณ 2547 - 2549 และรัฐบาลรับภาระดอกเบี้ยแทน

1.3 การให้ความช่วยเหลือตามข้อ 1.1 และข้อ 1.2 ต้องไม่มีความซ้ำซ้อนกับเกษตรกรที่ได้รับความช่วยเหลือผ่านธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตรไปแล้ว รวมทั้งให้ตรวจสอบการชดเชยดอกเบี้ยกรณีนี้เป็นดอกเบี้ยในส่วนของเงินต้นไม่เกิน 200,000 บาท

2 วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับมาตรการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์ความไม่สงบในพื้นที่ 3 จังหวัดชายแดนภาคใต้ มีดังนี้

2.1 สมาชิกที่เสียชีวิตจากเหตุการณ์ความไม่สงบ

2.1.1 ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจำหน่ายบัญชีหนี้สินทั้งสิ้นของสมาชิกดังกล่าว ซึ่งประกอบด้วยต้นเงิน ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ และดอกเบี้ยรับประจำปี ออกจากบัญชีของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรเป็นสูญโดยตั้งไว้เป็นเงินชดเชยลูกหนี้ที่ได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์ความไม่สงบในพื้นที่ 3 จังหวัดชายแดนภาคใต้จากรัฐบาลค้างรับ ทั้งนี้ให้ใช้หลักฐานจากรายชื่อสมาชิกที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้ทำการสำรวจตรวจสอบและให้การรับรองว่าเป็นสมาชิกของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจริง สำหรับการคำนวณดอกเบี้ยรับให้คำนวณตามระยะเวลาของเงื่อนไขที่กำหนดให้ได้รับเงินชดเชยจากรัฐบาล และบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินชดเชยลูกหนี้เหตุการณ์ความไม่สงบในภาคใต้ จากรัฐบาลค้างรับ	xxx
เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้.....(ระบุประเภท)	xxx
	บัญชีลูกหนี้การค้า	xxx
	บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	xxx
	บัญชีดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	xxx

ทั้งนี้ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรบันทึกการจำหน่ายลูกหนี้ออกจากบัญชีในแผ่นบัญชีย่อยลูกหนี้รายตัวด้วยว่า โอนปิดบัญชีไปตั้งไว้เป็นเงินชดเชยลูกหนี้เหตุการณ์ความไม่สงบในภาคใต้จากรัฐบาลค้างรับ

2.1.2 กรณีที่สหกรณ์ยกเว้นค่าปรับให้ สหกรณ์จะต้องรับรู้ค่าปรับดังกล่าว ทั้งในส่วนที่เป็นค่าปรับค้างรับ และค่าปรับรับประจำปีเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าใช้จ่ายส่วนลดค่าปรับค้างรับลูกหนี้ เหตุการณ์ความไม่สงบในภาคใต้	xxx
	บัญชีค่าใช้จ่ายส่วนลดค่าปรับลูกหนี้เหตุการณ์ ความไม่สงบในภาคใต้ (ถ้ามี)	xxx
เครดิต	บัญชีค่าปรับเงินให้กู้ค้างรับ/ ค่าปรับ...(ระบุประเภท)...ค้างรับ	xxx
	บัญชีค่าปรับรับเงินให้กู้/ ค่าปรับรับ...(ระบุประเภท)...(ถ้ามี)	xxx

2.1.3 เมื่อสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้รับเงินชดเชยลูกหนี้เหตุการณ์ความไม่สงบในภาคใต้จากรัฐบาล ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร	xxx
เครดิต	บัญชีเงินชดเชยลูกหนี้เหตุการณ์ความไม่สงบ ในภาคใต้จากรัฐบาลค้างรับ	xxx

2.2 สมาชิกที่ได้รับผลกระทบจากความไม่สงบ ส่งผลให้ประสบปัญหาความเดือดร้อนและไม่สามารถประกอบอาชีพได้ตามปกติ ขาดรายได้นำไปชำระหนี้ตามเงื่อนไขที่กำหนดให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรพักชำระหนี้ให้แก่สมาชิกเป็นเวลา 3 ปีและรัฐบาลรับภาระดอกเบี้ยแทน

2.2.1 ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรบันทึกดอกเบี้ยรับที่ควรได้รับชดเชยจากรัฐบาล โดยนับตั้งแต่วันที่กำหนดไว้ให้ได้รับเงินชดเชยจนถึงวันสิ้นปีทางบัญชีของแต่ละปีจนครบตามระยะเวลา 3 ปีที่ได้รับการพักชำระหนี้ และบันทึกบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของแต่ละปีดังนี้

เดบิต	บัญชีดอกเบี้ยชดเชยลูกหนี้เหตุการณ์ความไม่สงบ	
	ในภาคใต้จากรัฐบาลค้ำรับ	xxx
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยรับชดเชยลูกหนี้เหตุการณ์ความไม่สงบในภาคใต้	xxx

หากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้บันทึกดอกเบี้ยรับเงินให้กู้สำหรับปี 2547 และ 2548 ซึ่งเป็นช่วงระยะเวลาที่ได้รับเงินชดเชยดอกเบี้ยรับจากเหตุการณ์ความไม่สงบในภาคใต้ไว้แล้ว ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรทำการปรับปรุงโอนยอดดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้ำรับของช่วงระยะเวลาดังกล่าวไปยังบัญชีดอกเบี้ยชดเชยลูกหนี้เหตุการณ์ความไม่สงบในภาคใต้จากรัฐบาลค้ำรับ

2.2.2 เมื่อสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้รับเงินชดเชยดอกเบี้ยลูกหนี้เหตุการณ์ความไม่สงบในภาคใต้จากรัฐบาลค้ำรับ ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร	xxx
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยชดเชยลูกหนี้เหตุการณ์ความไม่สงบในภาคใต้จากรัฐบาลค้ำรับ	xxx

ทั้งนี้ สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรควรจัดทำรายละเอียดดอกเบี้ยชดเชยลูกหนี้เหตุการณ์ความไม่สงบในภาคใต้จากรัฐบาลค้ำรับแยกไว้ต่างหากจากลูกหนี้ปกติเพื่อประโยชน์ในการบันทึกบัญชีได้อย่างถูกต้องและระบุไว้ในแผ่นบัญชีย่อยลูกหนี้เงินให้กู้ด้วยว่า เป็นดอกเบี้ยที่ได้รับชดเชยเหตุการณ์ความไม่สงบในภาคใต้จากรัฐบาล

3. การแสดงรายการในงบการเงินและการเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- บัญชีเงินชดเชยลูกหนี้เหตุการณ์ความไม่สงบในภาคใต้จากรัฐบาลค้ำรับ ให้แสดงรายการไว้ภายใต้สินทรัพย์หมุนเวียนอื่นในงบดุล

- บัญชีค่าใช้จ่ายส่วนลดค่าปรับค้ำรับลูกหนี้เหตุการณ์ความไม่สงบในภาคใต้ และบัญชีค่าใช้จ่ายส่วนลดค่าปรับลูกหนี้เหตุการณ์ความไม่สงบในภาคใต้ ให้แสดงรายการไว้ในงบกำไรขาดทุนภายใต้รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจสินเชื่อ เป็นค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ และเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรตามแนวทางในคู่มือการจัดทำงบการเงินสหกรณ์ประเภทการเกษตร

- บัญชีดอกเบี้ยชดเชยลูกหนี้เหตุการณ์ความไม่สงบในภาคใต้จากรัฐบาลค้ำรับ ให้แสดงรายการไว้ภายใต้ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้ำรับ - สุทธิในงบดุล

- บัญชีดอกเบี้ยรับชดเชยลูกหนี้เหตุการณ์ความไม่สงบในภาคใต้ ให้แสดงรายการไว้ในงบกำไรขาดทุนภายใต้รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจสินเชื่อ โดยเรียงลำดับต่อจากรายการดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้

มาตรการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ประสบอุทกภัยในพื้นที่จังหวัดภาคเหนือ และที่ประสบอุทกภัยปี 2549

1. แนวทางปฏิบัติตามมาตรการซึ่งได้รับความเห็นชอบจากคณะรัฐมนตรีตามมติเมื่อวันที่ 15 สิงหาคม 2549 และวันที่ 16 มกราคม 2550 มีดังนี้

1.1 หนี้สินของสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร

1.1.1 สมาชิกเสียชีวิต ให้จำหน่ายหนี้ออกจากบัญชีสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรเป็นสูญ รัฐบาลรับภาระชำระหนี้ให้แทน

1.1.2 สมาชิกประสบภัยอย่างร้ายแรงจนทำให้พื้นที่ทำกินและผลผลิตเสียหายขาดรายได้ที่จะนำส่งชำระหนี้ได้ สำหรับหนี้เงินกู้เดิมที่มีอยู่ก่อนประสบภัยให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรขยายเวลาการชำระหนี้เงินกู้เป็นเวลา 3 ปี แลงดคิดดอกเบี้ยเงินกู้เป็นเวลา 3 ปี ตั้งแต่ปีบัญชี 2549 - 2551 โดยรัฐบาลชดเชยดอกเบี้ยให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรแทน

1.1.3 การให้ความช่วยเหลือตามข้อ 1.1.1 และข้อ 1.1.2 ต้องไม่มีความซ้ำซ้อนกับหน่วยงานอื่น

1.2 สินทรัพย์ของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้รับความเสียหายจากอุทกภัย รัฐบาลจ่ายชดเชยให้ตามมูลค่าจริง

2. วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับมาตรการให้ความช่วยเหลือด้านหนี้สินสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ประสบอุทกภัย มีดังนี้

2.1 หนี้สินของสมาชิกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร

2.1.1 สมาชิกที่เสียชีวิตจากประสบอุทกภัย

- ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจำหน่ายบัญชีหนี้สินทั้งสิ้นของสมาชิกดังกล่าวซึ่งประกอบด้วยต้นเงิน ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ ดอกเบี้ยรับประจำปี ค่าปรับค้างรับ และค่าปรับรับประจำปีออกจากบัญชีของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรเป็นสูญ โดยตั้งไว้เป็นเงินชดเชยลูกหนี้ประสบอุทกภัยจากรัฐบาลค้างรับ ทั้งนี้ให้ใช้หลักฐานจากรายชื่อสมาชิกที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้ทำการสำรวจตรวจสอบและให้การรับรองว่าเป็นสมาชิกของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจริง สำหรับการคำนวณดอกเบี้ยรับ/ค่าปรับรับให้คำนวณตามระยะเวลาของเงื่อนไขที่กำหนดให้ได้รับเงินชดเชยจากรัฐบาล และบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินชดเชยลูกหนี้ประสบอุทกภัยจากรัฐบาลค้างรับ	xxx
เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้...(ระบุประเภท)	xxx
	บัญชีลูกหนี้การค้า	xxx
	บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	xxx
	บัญชีดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	xxx
	บัญชีค่าปรับเงินให้กู้ค้างรับ/ค่าปรับ...(ระบุประเภท)...ค้างรับ	xxx
	บัญชีค่าปรับรับเงินให้กู้/ค่าปรับรับ...(ระบุประเภท)...	xxx

ทั้งนี้ ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรบันทึกการจำหน่ายลูกหนี้ออกจากบัญชีในแผนบัญชีย่อยลูกหนี้รายตัวด้วยว่า โอนปิดบัญชีไปตั้งไว้เป็นเงินชดเชยลูกหนี้ประสบอุทกภัยจากรัฐบาลค้างรับ

- เมื่อสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้รับเงินชดเชยลูกหนี้ประสพอุทกภัยจากรัฐบาล
ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร	xxx
เครดิต	บัญชีเงินชดเชยลูกหนี้ประสพอุทกภัย จากรัฐบาลค้ำรับ	xxx

2.1.2 สมาชิกประสพภัยอย่างร้ายแรงจนทำให้พื้นที่ทำกินและผลผลิตเสียหาย

ขาดรายได้ที่จะนำส่งชำระหนี้ได้ สำหรับหนี้เงินกู้เดิมที่มีอยู่ก่อนประสพภัยให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร
ขยายเวลาการชำระหนี้เงินกู้เป็นเวลา 3 ปี และงดคิดดอกเบี้ยเงินกู้เป็นเวลา 3 ปี โดยรัฐบาลชดเชยดอกเบี้ย
ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรแทน

- ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรบันทึกดอกเบี้ยรับที่ควร
ได้รับชดเชยจากรัฐบาล โดยนับตั้งแต่วันที่กำหนดไว้ให้ได้รับเงินชดเชยจนถึงวันสิ้นปีทางบัญชีของแต่ละปี
จนครบตามระยะเวลา 3 ปีที่ได้รับการขยายเวลาการชำระหนี้ และบันทึกบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของ
แต่ละปีดังนี้

เดบิต	บัญชีดอกเบี้ยชดเชยลูกหนี้ประสพอุทกภัยจากรัฐบาลค้ำรับ	xxx
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยรับชดเชยลูกหนี้ประสพอุทกภัย	xxx

- เมื่อสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้รับเงินชดเชยดอกเบี้ยลูกหนี้ประสพอุทกภัย
จากรัฐบาลค้ำรับ ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร	xxx
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยชดเชยลูกหนี้ประสพอุทกภัยจากรัฐบาลค้ำรับ	xxx

ทั้งนี้ สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรควรจัดทำรายละเอียดดอกเบี้ยชดเชยลูกหนี้ประสพอุทกภัย
จากรัฐบาลค้ำรับแยกไว้ต่างหากจากลูกหนี้ปกติเพื่อประโยชน์ในการบันทึกบัญชีได้อย่างถูกต้อง และระบุ
ไว้ในแผ่นบัญชีย่อยลูกหนี้เงินให้กู้ด้วยว่าเป็นดอกเบี้ยที่ได้รับชดเชยประสพอุทกภัยจากรัฐบาล

2.2 สินทรัพย์ของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้รับความเสียหายจากอุทกภัย ซึ่งรัฐบาลจ่าย

ชดเชยให้ตามมูลค่าจริง

2.2.1 กรณีสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหายเป็นสินทรัพย์ประเภทอาคาร และอุปกรณ์

(1) กรณีที่สินทรัพย์ได้รับความเสียหายโดยสิ้นเชิง

(1.1) หากบันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม

- ให้คิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหายตั้งแต
วันต้นปีทางบัญชีจนถึงวันที่สินทรัพย์ได้รับความเสียหาย บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคา...(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย)...	xxx
เครดิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม ...(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย)...	xxx

- โอนปิดบัญชีสินทรัพย์ที่เสียหายด้วยราคาทุน และ
ค่าเสื่อมราคาสะสมทั้งหมดของสินทรัพย์นั้น ผลต่างที่เกิดขึ้นให้นำไปตั้งไว้เป็นเงินชดเชยสินทรัพย์
ประสพอุทกภัยจากรัฐบาลค้ำรับบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีเงินชดเชยสินทรัพย์ประสพอุทกภัยจากรัฐบาลค้ำรับ xxx
 บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม (ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย)... xxx
 เครดิต บัญชี...(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย)... xxx

(1.2) หากบันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากสินทรัพย์โดยตรง

- ให้คิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหายตั้งแต่วันที่
 วันต้นปีทางบัญชีจนถึงวันที่สินทรัพย์ได้รับความเสียหาย บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา ..(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย)... xxx
 เครดิต บัญชี...(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย)... xxx

- โอนปิดบัญชีสินทรัพย์ที่เสียหายด้วยราคาตามบัญชี ผลต่าง
 ที่เกิดขึ้นให้นำไปตั้งไว้เป็นเงินชดเชยสินทรัพย์ประสพอุทกภัยจากรัฐบาลค้ำรับ บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีเงินชดเชยสินทรัพย์ประสพอุทกภัยจากรัฐบาลค้ำรับ xxx
 เครดิต บัญชี...(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย)... xxx

(1.3) เมื่อสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้รับเงินชดเชยสินทรัพย์ประสพ
 อุทกภัยจากรัฐบาลค้ำรับ ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร xxx
 เครดิต บัญชีเงินชดเชยสินทรัพย์ประสพอุทกภัยจากรัฐบาลค้ำรับ xxx

ทั้งนี้ สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรควรบันทึกในทะเบียนสินทรัพย์ด้วยว่า สินทรัพย์ที่
 เสียหายได้รับเงินชดเชยประสพอุทกภัยจากรัฐบาล

(2) กรณีที่สินทรัพย์ได้รับความเสียหายเป็นบางส่วน

(2.1) ให้คิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหายตั้งแต่วันที่ต้นปี
 ทางบัญชีจนถึงวันที่สินทรัพย์ได้รับความเสียหาย บันทึกบัญชีดังนี้

- หากบันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา ...(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย)... xxx
 เครดิต บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม
 ...(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย)... xxx

- หากบันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากสินทรัพย์โดยตรง

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา ...(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย)... xxx
 เครดิต บัญชี...(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย)... xxx

(2.2) ให้ประเมินราคาสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหายว่ามีมูลค่าคงเหลือ
 เท่าใด แล้วปรับปรุงบัญชีสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหายนั้นให้มีมูลค่าคงเหลือเท่ากับราคาประเมิน
 ผลต่างที่เกิดขึ้นให้นำไปตั้งไว้เป็นเงินชดเชยสินทรัพย์ประสพอุทกภัยจากรัฐบาลค้ำรับ

- หากบันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม
 บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีเงินชดเชยสินทรัพย์ประสพอุทกภัยจากรัฐบาลค้ำรับ xxx
 เครดิต บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม...(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย).. xxx

บัญชีดังนี้

- หากบันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากสินทรัพย์โดยตรง บันทึก

เดบิต บัญชีเงินชดเชยสินทรัพย์ประสพอุทกภัยจากรัฐบาลค้ำรับ xxx

เครดิต บัญชี...(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย)... xxx

(2.3) ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้คิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่ได้รับ

ความเสียหายต่อไปตามอายุการใช้งานที่เหลือ และบันทึกบัญชีดังนี้

- หากบันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม

บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา...(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย)... xxx

เครดิต บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม...(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย)... xxx

- หากบันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากสินทรัพย์โดยตรง บันทึก

บัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา...(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย)... xxx

เครดิต บัญชี...(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย)... xxx

(2.4) เมื่อสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้รับเงินชดเชยสินทรัพย์ประสพอุทกภัย

จากรัฐบาลค้ำรับ ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร xxx

เครดิต บัญชีเงินชดเชยสินทรัพย์ประสพอุทกภัยจากรัฐบาลค้ำรับ xxx

ทั้งนี้ สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรควรบันทึกในทะเบียนสินทรัพย์ด้วยว่า สินทรัพย์ส่วนที่เสีย

หายได้รับเงินชดเชยประสพอุทกภัยจากรัฐบาล

(3) การแสดงรายการในงบการเงิน

- บัญชีเงินชดเชยลูกหนี้ประสพอุทกภัยจากรัฐบาลค้ำรับ ให้แสดงรายการไว้ภายใต้สินทรัพย์หมุนเวียนอื่นในงบดุล

- บัญชีดอกเบีย้รับชดเชยลูกหนี้ประสพอุทกภัย ให้แสดงรายการไว้ในงบกำไรขาดทุน ภายใต้รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจสินเชื่อ โดยเรียงลำดับต่อจากรายการดอกเบีย้รับจากเงินให้กู้

- บัญชีเงินชดเชยสินทรัพย์ประสพอุทกภัยจากรัฐบาลค้ำรับ ให้แสดงรายการไว้ภายใต้สินทรัพย์หมุนเวียนอื่นในงบดุล

2.2.2 กรณีสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหายเป็นสินทรัพย์ประเภทสินค้า

(1) กรณีสินค้าที่ถูกอุทกภัยเสียหายไม่สามารถขายได้

- ให้ประเมินราคาสินค้าที่ได้รับความเสียหายว่ามีมูลค่าคงเหลือเท่าใด หากไม่มีหลักฐานใดๆ ที่จะทราบราคาได้ อาจคำนวณจากอัตรากำไรขั้นต้นโดยเทียบหาดันทุนสินค้าที่ขายเมื่อนำผลที่เทียบได้ไปหักจากสินค้าที่ควรมีเพื่อขายถึงวันที่ประสพอุทกภัย จะได้อุดสินค้าคงเหลือ ณ วันที่ประสพอุทกภัยโดยประมาณ แล้วบันทึกรับรู้เป็นค่าเสียหายจากสินค้าประสพอุทกภัย บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าประสพอุทกภัย xxx

เครดิต บัญชีสินค้าเสียหายจากอุทกภัย xxx

และให้บันทึกสินค้าส่วนที่ได้รับความเสียหายจากอุทกภัยซึ่งรัฐบาลจะชดเชยให้เป็นรายได้จากการชดเชยสินค้าประสพอุทกภัยจากรัฐบาล บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินชดเชยสินค้าประสพอุทกภัยจากรัฐบาลค้างรับ	xxx
เครดิต	บัญชีรายได้ชดเชยสินค้าประสพอุทกภัยจากรัฐบาล	xxx

(2) กรณีสินค้าที่ถูกอุทกภัยยังมีสภาพคงเหลือสามารถขายได้

- ให้ตีราคาลดลงตามสภาพที่คาดว่าจะขายได้ ผลต่างระหว่างราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะขายได้ ให้นำไปตั้งไว้เป็นเงินชดเชยสินค้าประสพอุทกภัยจากรัฐบาลค้างรับ บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าประสพอุทกภัย	xxx
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	xxx
เดบิต	บัญชีเงินชดเชยสินค้าประสพอุทกภัยจากรัฐบาลค้างรับ	xxx
เครดิต	บัญชีรายได้ชดเชยสินค้าประสพอุทกภัยจากรัฐบาล	xxx

ทั้งนี้ ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรระบุไว้ในทะเบียนคุมสินค้าเกี่ยวกับมูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะขายได้ต่อหน่วยว่ามีราคาเท่าใด ณ วันที่บันทึกรายการเงินชดเชยสินค้าประสพอุทกภัยจากรัฐบาลค้างรับ

- หากขายสินค้านั้นได้เมื่อใด ให้บันทึกขายสินค้า พร้อมภาษีขาย (ถ้ามี) แต่ถ้ายังไม่สามารถขายได้ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้ถือเป็นสินค้าคงเหลือ และให้ทำการตีราคาสินค้าคงเหลือโดยใช้ราคาทุนเปรียบเทียบกับมูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะขายได้ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี และบันทึกบัญชีแยกเป็น 2 กรณี ดังนี้

ก. กรณีราคาทุนต่ำกว่ามูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะขายได้ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีสินค้าคงเหลือ (ราคาทุน)	xxx
เครดิต	บัญชีต้นทุนขาย	xxx

ข. กรณีมูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะขายได้ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีต่ำกว่าราคาทุน ให้บันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือด้วยราคาทุน และผลต่างเป็นรายการค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีสินค้าคงเหลือ (ราคาทุน)	xxx
เครดิต	บัญชีต้นทุนขาย	xxx
เดบิต	บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง	xxx
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	xxx

นอกจากนี้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรต้องรวมยอดค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลงของสินค้าทุกรายการแล้วนำไปเปรียบเทียบกับยอดคงเหลือตามบัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง ณ วันสิ้นปีทางบัญชี จากนั้นให้ปรับปรุงบัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลงให้มีจำนวนเงินเท่ากับยอดที่คำนวณได้

- กรณีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลงที่คำนวณได้มากกว่ายอดคงเหลือตามบัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง ผลต่างให้ปรับปรุงบัญชีโดยบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง	xxx
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	xxx



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน ส่วนมาตรฐานการบัญชี โทร. 0 2682 5240-59 ต่อ 2415
ที่ กษ 0402/216 วันที่ 22 มกราคม 2550
เรื่อง คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับกรณีสถาบันเกษตรกรโอนหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนา
เกษตรกร

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่ กษ 1110/12842 ลงวันที่ 30 พฤศจิกายน 2549 กรมส่งเสริมสหกรณ์แจ้งว่า การจ่ายเงินชดเชยให้สถาบันเกษตรกรกรณีสถาบันเกษตรกรโอนหนี้สมาชิกให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร (กฟก.) เพื่อแก้ปัญหานี้สหกรณ์ ได้มีการเปลี่ยนแปลงหลักการโดยมติคณะรัฐมนตรี เมื่อวันที่ 8 สิงหาคม 2549 เห็นชอบให้ กฟก. ทดรองจ่ายเงินให้กับสถาบันเกษตรกรในส่วนของหนี้ที่ขอรับเงินชดเชยจากรัฐบาล (คือต้นเงินกู้ส่วนที่เหลือจาก กฟก. รับโอนไปและดอกเบี้ยไม่เกินร้อยละห้าต่อปีของต้นเงินกู้คงค้างคำนวณถึงวันที่มีการโอนหนี้) จึงขอความอนุเคราะห์กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาให้คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีให้สอดคล้องกับหลักการที่เปลี่ยนแปลงดังกล่าว เพื่อให้สถาบันเกษตรกรถือปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ พิจารณาแล้ว เห็นสมควรให้สถาบันเกษตรกรบันทึกบัญชีกรณีการโอนหนี้ตามขั้นตอนรายละเอียดที่ปรากฏในคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับกรณีสถาบันเกษตรกรโอนหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรที่แนบท้ายนี้ เพื่อให้สถาบันเกษตรกรมีวิธีปฏิบัติทางบัญชีเป็นแนวเดียวกัน ทั้งนี้ ได้แจ้งให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรทราบและถือปฏิบัติด้วยแล้ว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและแจ้งหน่วยงานในสังกัดที่เกี่ยวข้องทราบ

(ลงชื่อ) **เรืองชัย บุญญานันต์**

(นายเรืองชัย บุญญานันต์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ที่ กษ 0402/ว 92

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

22 มกราคม 2550

เรื่อง คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับกรณีสถาบันเกษตรกรโอนหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร

สิ่งที่ส่งมาด้วย คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสถาบันเกษตรกรโอนหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

ด้วยคณะรัฐมนตรีมีมติเมื่อวันที่ 21 มีนาคม 2549 และวันที่ 8 สิงหาคม 2549 เห็นชอบเกี่ยวกับการแก้ปัญหานี้สหกรณ์ โดยอนุมัติให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร (กฟก.) ชื้อหนี้จากสถาบันเกษตรกรร้อยละ 50 ส่วนหนึ่งอีกร้อยละ 50 พร้อมดอกเบี้ยร้อยละ 5 ต่อปีของต้นเงินคงค้างคำนวณถึงวันที่มีการโอนหนี้ ให้เบิกชดเชยจากรัฐบาลโดยขอให้ กฟก. ทดรองจ่ายเงินให้สถาบันเกษตรกรก่อน สำหรับส่วนที่รัฐบาลจะต้องจ่ายชดเชยและให้ กฟก. ขอเบิกเงินคืนจากรัฐบาลภายหลัง

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงได้จัดทำคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับกรณีสถาบันเกษตรกรโอนหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร เพื่อให้สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรถือปฏิบัติเกี่ยวกับการโอนหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรเป็นแนวเดียวกัน

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและถือปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **เรื่องชัย บุญญานันต์**

(นายเรื่องชัย บุญญานันต์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักนโยบายและมาตรฐาน

ส่วนมาตรฐานการบัญชี

โทร. 0 2281 4185

โทรสาร 0 2628 5769



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน ส่วนมาตรฐานการบัญชี โทร. 0 2682 5240-59 ต่อ 2415
ที่ กษ 0402/ว.93 วันที่ 22 มกราคม 2550
เรื่อง คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับกรณีสถาบันเกษตรกรโอนหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1-10/
หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทุกจังหวัด

ด้วยกรมส่งเสริมสหกรณ์ได้มีหนังสือที่ กษ 1110/12842 ลงวันที่ 30 พฤศจิกายน 2549 แจ้งว่าการจ่ายเงินชดเชยให้สถาบันเกษตรกรกรณีสถาบันเกษตรกรโอนหนี้สมาชิกให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร (กฟก.) เพื่อแก้ปัญหาหนี้สหกรณ์ ได้มีการเปลี่ยนแปลงหลักการโดยมติคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ 8 สิงหาคม 2549 เห็นชอบให้ กฟก. ทดรองจ่ายเงินให้กับสถาบันเกษตรกรในส่วนของหนี้ที่ขอรับเงินชดเชยจากรัฐบาล (คือต้นเงินกู้ส่วนที่เหลือจาก กฟก. ไร่โอนไปและดอกเบี้ยไม่เกินร้อยละห้าต่อปี ของต้นเงินกู้คงค้างคำนวณถึงวันที่มีการโอนหนี้) จึงขอความอนุเคราะห์กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาให้คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีให้สอดคล้องกับหลักการที่เปลี่ยนแปลงดังกล่าว เพื่อให้สถาบันเกษตรกรถือปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ พิจารณาแล้ว เห็นสมควรให้สถาบันเกษตรกรบันทึกบัญชี กรณีการโอนหนี้ตามขั้นตอนรายละเอียดที่ปรากฏในคำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับกรณีสถาบันเกษตรกรโอนหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรที่แนบท้ายนี้ เพื่อให้สถาบันเกษตรกรมีวิธีปฏิบัติทางบัญชีเป็นแนวเดียวกัน ทั้งนี้ ให้ผู้สอบบัญชีรายงานไว้ในรายงานผลการตรวจสอบบัญชี กรณีสถาบันเกษตรกรมีผลขาดทุนจากการโอนหนี้ให้ กฟก. เป็นจำนวนเงินเท่าใด เป็นผลเนื่องมาจากการโอนหนี้ให้ กฟก. ตามนโยบายของรัฐบาล มิใช่เกิดจากการดำเนินธุรกิจตามปกติ

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแจ้งผู้สอบบัญชีทราบและถือปฏิบัติ พร้อมทั้งให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทุกจังหวัดจัดส่งหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ถึงประธานกรรมการสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่แนบมาพร้อมนี้ให้สถาบันเกษตรกรทุกแห่งในจังหวัดทราบและถือปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน

(ลงชื่อ) **เรืองชัย บุญญานันต์**
(นายเรืองชัย บุญญานันต์)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับกรณีสถาบันเกษตรกรโอนหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

ด้วยคณะรัฐมนตรีมีมติเมื่อวันที่ 21 มีนาคม 2549 และวันที่ 8 สิงหาคม 2549 เห็นชอบเกี่ยวกับการแก้ปัญหานี้สหกรณ์ โดยอนุมัติให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร (กฟก.) ชื้อหนี้จากสถาบันเกษตรกรร้อยละ 50 ส่วนหนี้ยีกร้อยละ 50 พร้อมดอกเบี้ยร้อยละ 5 ต่อปีของต้นเงินคงค้างคำนวณถึงวันที่มีการโอนหนี้ ให้เบิกชดเชยจากรัฐบาลโดยขอให้ กฟก. ทดรองจ่ายเงินให้สถาบันเกษตรกรก่อน ในส่วนที่รัฐบาลจะต้องจ่ายเงินชดเชยและให้ กฟก. ขอเบิกเงินคืนจากรัฐบาลภายหลัง

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 16 (1) และ (2) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ประกอบกับคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 1076/2547 ลงวันที่ 31 สิงหาคม 2547 เรื่อง มอบอำนาจหน้าที่ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งได้รับมอบหมายการปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ จึงได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับกรณีสถาบันเกษตรกรโอนหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร เพื่อให้สถาบันเกษตรกรมีวิธีปฏิบัติทางบัญชีเป็นไปอย่างถูกต้อง เหมาะสม และปฏิบัติในแนวทางเดียวกัน ดังนี้

ข้อ 1. หนี้ที่สถาบันเกษตรกรสามารถโอนหนี้ให้ กฟก. ได้ หมายถึงหนี้ของสมาชิกที่ผิดนัดชำระหนี้ หนี้ที่ถูกฟ้องดำเนินคดีที่มีต้นเงินไม่เกิน 2.5 ล้านบาท ก่อนวันที่ 30 มิถุนายน 2548 และต้องเป็นหนี้ของสมาชิกที่สมาชิกได้ยื่นคำขอขึ้นทะเบียนเกษตรกรต่อสำนักจัดการหนี้ สำนักงานกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร ก่อนวันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2548

ข้อ 2. หนี้ หมายความว่า หนี้อันเนื่องมาจากการประกอบเกษตรกรรมของเกษตรกรซึ่งเป็นสมาชิกขององค์กรเกษตรกร

ข้อ 3. สถาบันเกษตรกร หมายความว่า นิติบุคคลตามกฎหมายว่าด้วยสหกรณ์

ข้อ 4. กฟก. จะรับซื้อหนี้สมาชิกตามข้อ 1 เพียงร้อยละ 50 ของต้นเงินคงค้างสำหรับต้นเงินคงค้างส่วนที่เหลือจาก กฟก. รับโอนไปและดอกเบี้ยไม่เกินร้อยละ 5 ต่อปีของต้นเงินคงค้างคำนวณถึงวันที่มีการโอนหนี้ ให้สถาบันเกษตรกรเบิกชดเชยจากรัฐบาล โดยขอให้ กฟก. ทดรองจ่ายเงินแทนรัฐบาลก่อนแล้วให้ กฟก. เบิกเงินคืนจากรัฐบาลภายหลัง

ข้อ 5. เมื่อสถาบันเกษตรกรได้รับคำขอขึ้นทะเบียนเกษตรกรต่อกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรจากสมาชิกเพื่อโอนหนี้สมาชิกให้กับกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรเรียบร้อยแล้ว ให้สถาบันเกษตรกรจัดทำแบบรายงานขอเงินชดเชยให้สถาบันเกษตรกรจากการโอนหนี้ให้ กฟก. (แบบ ชช. 1 และ แบบ ชช. 2) เสนอที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการมีมติให้โอนหนี้สมาชิกตามรายละเอียดในแบบ ชช. 1 และแบบ ชช. 2 ให้กับ กฟก. และให้สถาบันเกษตรกรปิดโอนบัญชีทุกบัญชีที่เกี่ยวข้องกับหนี้ของสมาชิกที่โอนหนี้ให้ กฟก. ออกจากบัญชี ที่เกิดขึ้นตามธุรกิจปกติ ไปบันทึกไว้ในบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการโอนหนี้ให้ กฟก. เพื่อรอการรับรู้ค่าใช้จ่ายจากการโอนหนี้เมื่อได้รับเงินจาก กฟก. ดังนี้

5.1 กรณีหนี้ของสมาชิกอยู่ในบัญชีลูกหนี้เงินให้กู้ ให้โอนส่วนของหนี้สมาชิกที่จะโอนหนี้ให้ กฟก. ซึ่งอยู่ในบัญชีลูกหนี้เงินให้กู้และบัญชีอื่นที่เกี่ยวข้องไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการโอนหนี้ให้ กฟก. ดังนี้

เดบิต	บัญชีลูกหนี้เงินให้กู้ (ระบุประเภท...) - โอน กฟก.	xx
เดบิต	บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - โอน กฟก.	xx
เดบิต	บัญชีค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - โอน กฟก.	xx
เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินให้กู้ (ระบุประเภท...)	xx
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	xx
เครดิต	บัญชีค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	xx

5.2 กรณีหนี้ของสมาชิกอยู่ในบัญชีลูกหนี้เงินกู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ ให้โอนส่วนของหนี้สมาชิกที่จะโอนหนี้ให้ กฟก. ที่อยู่ในบัญชีลูกหนี้เงินกู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ และดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ และค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับที่อยู่ในบัญชีลูกหนี้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ ไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการโอนหนี้ให้ กฟก. ดังนี้

เดบิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ - โอน กฟก.	xx
เดบิต	บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - โอน กฟก.	xx
เดบิต	บัญชีค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - โอน กฟก.	xx
เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้	xx
เครดิต	บัญชีลูกหนี้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้	xx

5.3 กรณีหนี้ของสมาชิกอยู่ในบัญชีลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี ให้โอนส่วนของหนี้สมาชิกที่จะโอนหนี้ให้ กฟก. ที่อยู่ในบัญชีลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี ไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการโอนหนี้ โดยให้แยกออกเป็นต้นเงินกู้คงค้าง ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ ค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ และเงินทรองจ่ายดำเนินคดีของลูกหนี้ที่จะโอนหนี้ให้ กฟก. (หากสถาบันเกษตรกรเก็บเงินจากลูกหนี้) บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีลูกหนี้เงินให้กู้ (ระบุประเภท...) - โอน กฟก.	xx
เดบิต	บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - โอน กฟก.	xx
เดบิต	บัญชีค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - โอน กฟก.	xx
เดบิต	บัญชีเงินทรองจ่ายดำเนินคดี - โอน กฟก. (ถ้ามี)	xx
เครดิต	บัญชีลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี	xx
เครดิต	บัญชีเงินทรองจ่ายดำเนินคดี (ถ้ามี)	xx

5.4 กรณีหนี้ของสมาชิกอยู่ในบัญชีลูกหนี้ตามคำพิพากษา ให้โอนส่วนของหนี้สมาชิกที่จะโอนให้ กฟก. ที่อยู่ในบัญชีลูกหนี้ตามคำพิพากษา ไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการโอนหนี้โดยให้แยกออกเป็นต้นเงินกู้คงค้าง ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ ค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ และเงินทรองจ่ายดำเนินคดี (หากสถาบันเกษตรกรเก็บเงินจากลูกหนี้) บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีลูกหนี้เงินให้กู้ (ระบุประเภท...) - โอน กฟก.	xx
เดบิต	บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - โอน กฟก.	xx
เดบิต	บัญชีค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - โอน กฟก.	xx
เดบิต	บัญชีเงินทรองจ่ายดำเนินคดี - โอน กฟก.(ถ้ามี)	xx
เครดิต	บัญชีลูกหนี้ตามพิพากษา	xx

5.5 กรณีสถาบันเกษตรกรได้ซื้อหนี้ของสมาชิกไว้ทั้งจากการขายทอดตลาดและสมาชิก ตกลงโอนทรัพย์สินให้ สถาบันเกษตรกรต้องทำการปรับปรุงบัญชีโดยการโอนกลับรายการบัญชีที่ดินแทน การชำระหนี้กลับไปเหมือนเดิมก่อนมีการชำระหนี้จากทรัพย์สินของสมาชิก โดยบันทึกบัญชีแยกออกเป็น 3 กรณี ดังนี้

ก. กรณีที่ดินแทนการชำระหนี้มีมูลค่าเท่ากับหนี้สินต่าง ๆ ของสมาชิกให้โอนกลับ รายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีลูกหนี้เงินให้กู้ (ระบุประเภท...) - โอน กฟก.	xx
เดบิต	บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - โอน กฟก.	xx
เดบิต	บัญชีค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ โอน กฟก.	xx
เดบิต	บัญชีเงินทรงแจยดำเนินคดี - โอน กฟก. (ถ้ามี)	xx
	เครดิต บัญชีที่ดินแทนการชำระหนี้	xx

ข. กรณีที่ดินแทนการชำระหนี้มีมูลค่าน้อยกว่าหนี้สินต่าง ๆ ของสมาชิก และ สถาบันเกษตรกรยังมิได้ดำเนินการตัดหนี้สูญของสมาชิกรายนั้น ให้โอนกลับรายการบัญชีหนี้สินสมาชิก ส่วนที่คงเหลือหลังจากโอนทรัพย์สินชำระหนี้แล้ว ดังนี้

เดบิต	บัญชีลูกหนี้เงินให้กู้ (ระบุประเภท...) - โอน กฟก.	xx
เดบิต	บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - โอน กฟก.	xx
เดบิต	บัญชีค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - โอน กฟก.	xx
เดบิต	บัญชีเงินทรงแจยดำเนินคดี - โอน กฟก. (ถ้ามี)	xx
	เครดิต บัญชีที่ดินแทนการชำระหนี้	xx
	เครดิต บัญชีลูกหนี้...(ระบุประเภท...)	xx
	เครดิต บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	xx

ค. กรณีที่ดินแทนการชำระหนี้มีมูลค่าน้อยกว่าหนี้สินต่าง ๆ ของสมาชิก และ สถาบันเกษตรกรได้ดำเนินการตัดหนี้สูญของสมาชิกรายนั้นเรียบร้อยแล้ว ให้โอนกลับรายการบัญชีที่ดิน แทนการชำระหนี้ และบัญชีหนี้สินสมาชิกส่วนที่คงเหลือหลังจากโอนทรัพย์สินชำระหนี้แล้ว ซึ่งได้ดำเนินการ ตัดหนี้สูญเรียบร้อยแล้วด้วย ดังนี้

เดบิต	บัญชีลูกหนี้เงินให้กู้ (ระบุประเภท...) - โอน กฟก.	xx
เดบิต	บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - โอน กฟก.	xx
เดบิต	บัญชีค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - โอน กฟก.	xx
เดบิต	บัญชีเงินทรงแจยดำเนินคดี - โอน กฟก.(ถ้ามี)	xx
	เครดิต บัญชีที่ดินแทนการชำระหนี้	xx
	เครดิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้ - โอน กฟก.	xx
	เครดิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - โอน กฟก.	xx

อนึ่ง กรณีสมาชิกโอนทรัพย์สินอื่นให้ซึ่งไม่ใช่ที่ดินแทนการชำระหนี้ ให้ปรับการบันทึกบัญชี ตามรายการทรัพย์สินนั้น ๆ

ข้อ 6. ให้สถาบันเกษตรกรพิจารณาว่าบัญชีหนี้สินต่างๆ ของสมาชิกที่จะโอนให้ กฟก. ได้ดำเนินการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้หรือไม่ หากมีการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้แล้วให้โอนบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของหนี้สมาชิกทุกรายการที่จะโอนหนี้ให้ กฟก. ไปยังบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับหนี้ที่จะโอนให้ กฟก. ด้วย เพื่อนำไปหักกับค่าใช้จ่ายโอนหนี้ กฟก. ดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้...(ระบุประเภท)	xx
เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	xx
เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญค่าปรับเงินให้กู้ค้างรับ	xx
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้...(ระบุประเภท) - โอน กฟก.	xx
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - โอน กฟก.	xx
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - โอน กฟก.	xx

ข้อ 7. เมื่อสถาบันเกษตรกรได้รับเงินจากกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรตามข้อตกลงการโอนหนี้ ให้สถาบันเกษตรกรตรวจสอบจำนวนเงินที่ได้รับถูกต้องตรงกับรายงานขอเงินชดเชยให้สถาบันเกษตรกรจากการโอนหนี้ให้ กฟก. (แบบ ชช. 1 และ แบบ ชช. 2) และได้รับดอกเบี้ยรับที่คำนวณถึงวันโอนหนี้เพิ่มเติมจากแบบ ชช. 1 และ แบบ ชช. 2 อีกหรือไม่ รวมทั้งปิดบัญชีทุกบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการโอนหนี้ให้ กฟก. ทั้งนี้ บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญทุกบัญชีให้โอนปิดบัญชีไปยังบัญชีหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการ แล้วบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร	xx
เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้...(ระบุประเภท) - โอน กฟก.	xx
เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - โอน กฟก.	xx
เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - โอน กฟก.	xx
เดบิต	บัญชีค่าใช้จ่ายโอนหนี้ กฟก.	xx
เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินให้กู้ (ระบุประเภท...) - โอน กฟก.	xx
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - โอน กฟก.	xx
เครดิต	บัญชีค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - โอน กฟก.	xx
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยรับ - โอน กฟก.	xx
เครดิต	บัญชีเงินทროงจ่ายดำเนินคดี - โอน กฟก.	xx
เครดิต	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญจะสูญเกินความต้องการ - โอน กฟก.	xx

อนึ่ง บัญชีที่เกี่ยวกับรายได้และค่าใช้จ่ายในการโอนหนี้ให้ กฟก. ให้แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนโดยแสดงรายได้จากดอกเบี้ยรับ - โอน กฟก. ไว้ภายใต้รายได้อื่น และรายการค่าใช้จ่ายโอนหนี้ กฟก. ไว้ภายใต้ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน และบัญชีหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการ - โอน กฟก. ให้แสดงเป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงานโดยแสดงไว้ในวงเล็บ เพื่อลดค่าใช้จ่ายทั้งนี้เนื่องจาก รายการรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการโอนหนี้ให้ กฟก. เกิดจากการดำเนินงานตามนโยบายของรัฐบาล มิได้เกิดจากการดำเนินธุรกิจสินเชื่อตามปกติของสถาบันเกษตรกร

ข้อ 8. หาก ณ วันสิ้นปีทางบัญชีสถาบันเกษตรกรยังมิได้รับเงินจากกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร ให้สถาบันเกษตรกรรับรู้รายการรายได้ค้างรับของลูกหนี้ที่โอนให้ กฟก. โดยคำนวณถึงวันที่มีการโอนหนี้ให้ กฟก.

ข้อ 9. ให้สถาบันเกษตรกรเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์ตามแนวทางในคู่มือการจัดทำงบการเงินสหกรณ์ประเภทการเกษตร

ข้อ 10. ให้ยกเลิก คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีอื่นใดที่เกี่ยวกับกรณีสถาบันเกษตรกรโอนหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรซึ่งขัดหรือแย้งกับคำแนะนำฉบับนี้ และให้สถาบันเกษตรกรถือปฏิบัติตามคำแนะนำฉบับนี้ตั้งแต่บัดนี้เป็นต้นไป

ให้ไว้ ณ วันที่ 22 มกราคม 2550

(ลงชื่อ) **เรืองชัย บุญญานันต์**

(นายเรืองชัย บุญญานันต์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

พนักงานเจ้าหน้าที่ ปฏิบัติการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักพัฒนาระบบการบริหารจัดการสหกรณ์ โทร. 0 2281 8100
E-mail : cpd_cmsdo@cpd.go.th www.webhost.cpd.go.th

ที่ กษ 1110/349

วันที่ 15 มกราคม 2550

เรื่อง คำแนะนำวิธีการปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่โอนหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามบันทึก ที่ กษ 1110/12842 ลงวันที่ 30 พฤศจิกายน 2549 ขอให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ พิจารณาทบทวนแนวทางการปฏิบัติทางบัญชีเพื่อให้สอดคล้องกับการโอนหนี้ของสมาชิกไปอยู่กับ กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร (กฟก.) นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า เพื่อให้สหกรณ์สามารถดำเนินการบันทึกและปรับปรุง บัญชีได้เอง รวดเร็วและสะดวกในวิธีการปฏิบัติในการโอนหนี้สมาชิกในกรณีต่าง ๆ ตามมติที่ประชุม คณะกรรมการดำเนินการ และหรือมติที่ประชุมใหญ่สามัญ หรือวิสามัญประจำปีของสหกรณ์เป็นสำคัญ ตามที่เจ้าหน้าที่สหกรณ์และลูกหนี้สมาชิกได้ตกลงกัน ทั้งนี้เพื่อให้ผลของการดำเนินการดังกล่าว สามารถนำไปสู่การโอนหนี้ไปอยู่ที่ กฟก. เป็นไปตามเป้าหมายนโยบายการจัดการหนี้ได้ โดยที่สหกรณ์ จะต้องมีการบันทึกบัญชีเพื่อปรับปรุง หรือโอนรายการทางบัญชีมีรายละเอียด ดังนี้

1. การจัดการหนี้กรณีที่ได้มีการปรับปรุงบัญชีลูกหนี้รายตัวไปแล้ว

1.1 กรณีหนี้ที่มีการปรับโครงสร้างหนี้แล้วก่อนวันที่ 30 มิถุนายน 2548 และสัญญาเงินกู้ ที่ปรับโครงสร้างหนี้เป็นหนี้ NPL แล้วก่อนวันที่ 30 มิถุนายน 2548 ในส่วนของสัญญาเงินกู้ที่ได้นำ ดอกเบี้ยค้างทั้งหมดเป็นสัญญาเงินกู้ไม่มีดอกเบี้ย ให้ปรับปรุงหรือโอนบัญชีเงินกู้กลับมาเป็นต้นเงิน ตามสัญญาเงินกู้เดิมก่อนปรับโครงสร้างหนี้ และคำนวณดอกเบี้ยค้างทั้งหมดตั้งแต่เริ่มต้นจนถึงวันที่มีการปรับปรุงบัญชีเพื่อการโอนหนี้ ทั้งนี้ให้เป็นไปตามข้อเท็จจริง และคำนวณดอกเบี้ยประจำปีถึงวันที่ จะมีการโอนหนี้ต่อไป

1.2 กรณีหนี้ที่ได้ปรับปรุงบัญชีเงินกู้ให้เป็นไปตามคำพิพากษาแล้ว ให้ปรับปรุงบัญชี คินกลับเหมือนเดิม และคำนวณดอกเบี้ยค้างทั้งหมดตั้งแต่ต้นจนถึงวันที่มีการปรับปรุงบัญชีเพื่อการโอนหนี้ ทั้งนี้ให้เป็นไปตามข้อเท็จจริง และคำนวณดอกเบี้ยประจำปีถึงวันที่จะมีการโอนหนี้ต่อไป

1.3 กรณีหนี้ที่สหกรณ์ได้ซื้อทรัพย์สินของสมาชิกไว้ ทั้งจากการขายทอดตลาด และสมาชิกตกลง โอนทรัพย์สินให้สหกรณ์แล้ว สหกรณ์ได้นำเงินสดดังกล่าวตัดบัญชีหนี้ของสมาชิกในบัญชีเงินกู้หรือบัญชี ค่าใช้จ่ายในการดำเนินคดีแล้ว ให้ปรับปรุงหรือโอนบัญชีกลับไปตั้งต้นให้เหมือนเดิมก่อนมีการชำระหนี้ จากทรัพย์สินที่ซื้อไว้ และคิดดอกเบี้ยค้างทั้งหมดตั้งแต่เริ่มต้นจนถึงวันที่มีการปรับปรุงบัญชีเพื่อ การโอนหนี้ ทั้งนี้ให้เป็นไปตามข้อเท็จจริง และคำนวณดอกเบี้ยประจำปีถึงวันที่จะมีการโอนหนี้ต่อไป

2. การบันทึกบัญชีในวันที่มีการโอนหนี้จริง และการตัดเป็นค่าใช้จ่ายกรณีที่ได้รับการชำระหนี้ น้อยกว่ามูลค่าหนี้ ให้สหกรณ์บันทึกรายการบัญชีค่าใช้จ่ายในการจัดการหนี้เป็นรายการบัญชีค่าใช้จ่าย หักในการดำเนินงานของสหกรณ์ในปีบัญชีที่มีการจัดการหนี้

3. ขอให้แนะนำสหกรณ์ให้เปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินถึงผลกระทบจากการโอนขายหนี้ให้กับ กฟก. ว่ามิได้เกิดจากการบริหารงานตามปกติ แต่เป็นการช่วยเหลือเกษตรกรตามนโยบายรัฐบาล และให้ผู้สอบบัญชีเขียนรายงานการสอบบัญชีในกรณีดังกล่าวด้วย

อนึ่ง ขอส่งรายละเอียดข้อมูลหารือระหว่างกรมส่งเสริมสหกรณ์ กับ กฟก. ในสาระสำคัญที่เป็นเหตุผลประกอบการพิจารณาในการจัดทำคำแนะนำวิธีการปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่โอนหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร โดยมุ่งเน้นการปรับปรุงบัญชีลูกหนี้รายตัวกลับไปเป็นหนี้ตามสัญญาเงินกู้เดิมเพื่อให้สมาชิกยังคงได้รับสิทธิในการจัดการหนี้จาก กฟก. ที่แนบมาพร้อมนี้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา ผลเป็นประการใดโปรดแจ้งให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ทราบเพื่อแจ้งให้สหกรณ์ปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**
(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)
อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



สำนักงานกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

101 อาคารองค์การตลาดเพื่อเกษตรกร ถนนกำแพงเพชร แขวงลาดยาว เขตจตุจักร กทม. 10900

ที่ กฟก. 0100/5872

13 ธันวาคม 2549

เรื่อง ตอบข้อหารือการชำระหนี้แทนกรณีสหกรณ์ซื้อทรัพย์สินไว้เอง

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

อ้างถึง หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่ กษ 1110/12609 ลงวันที่ 22 พฤศจิกายน 2549

ตามหนังสือที่อ้างถึง กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้ขอหารือสำนักงานกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร เรื่องต่างๆ นั้น กองทุนฟื้นฟูฯ ขอเรียนเพื่อความชัดเจน ดังนี้

1. สมาชิกองค์กรเกษตรกรที่ขึ้นทะเบียนหนี้ไว้กับกองทุนฟื้นฟูฯ และถูกขายทอดตลาดทรัพย์สินไปแล้ว โดยสหกรณ์เป็นผู้ซื้อไว้เองนั้น ขอเรียนว่ามีจำนวนทั้งสิ้น 60 รายที่สมาชิกองค์กรเกษตรกรมาแจ้งให้กองทุนฟื้นฟูฯ ทราบ (ตามเอกสารแนบ 1)
2. ข้อ 2. - ข้อ 4. ขอเรียนหารือ ดังนี้
หลักกฎหมาย

มาตรา 37/1 **หนี้** หมายความว่า หนี้อันเนื่องมาจากการประกอบเกษตรกรรมของเกษตรกรซึ่งเป็นสมาชิกขององค์กรเกษตรกร
หนี้ในระบบ หมายความว่า หนี้ที่เกิดขึ้นจากการกู้ยืมของสถาบันเกษตรกร
สถาบันเกษตรกร หมายความว่า นิติบุคคลตามกฎหมายว่าด้วยสหกรณ์

มาตรา 37/6 “เกษตรกรที่เป็นหนี้ในระบบและประสงค์ขอรับการสนับสนุนจากกองทุนให้ยื่นคำขอขึ้นทะเบียนเกษตรกรต่อสำนักจัดการหนี้”

มาตรา 37/9 “เกษตรกรที่เป็นหนี้ในระบบที่มีใช้โครงการส่งเสริมของรัฐ เมื่อคณะกรรมการจัดการหนี้ของเกษตรกรอนุมัติโดยความเห็นชอบของคณะกรรมการจัดการหนี้ของเกษตรกรมีอำนาจชำระหนี้ให้แก่เจ้าหนี้ของเกษตรกรทั้งหมดหรือบางส่วนได้”

ระเบียบคณะกรรมการกองทุนฯ ว่าด้วยหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขในการชำระหนี้ให้แก่เจ้าหนี้ของเกษตรกร

ข้อ 4 หนี้ในระบบที่มีใช้โครงการส่งเสริมของรัฐที่คณะกรรมการจัดการหนี้ของเกษตรกรอนุมัติ โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการให้ชำระหนี้แก่เจ้าหนี้ของเกษตรกรทั้งหมดหรือบางส่วน

มติคณะกรรมการกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร ครั้งที่ 6/2548 เมื่อวันที่ 2 พฤศจิกายน 2548

ระเบียบวาระที่ 4 เรื่องเพื่อพิจารณา

4.1 แผนการจัดการหนี้

มติที่ประชุม

เห็นชอบให้ดำเนินการเกี่ยวกับแผนการจัดการหนี้กรณีหนี้ NPL₅ ที่ถูกฟ้องดำเนินคดี ที่มีเงินต้นไม่เกิน 2.5 ล้านบาท ให้คณะกรรมการจัดการหนี้ของเกษตรกรเจรจา รับโอนหนี้มาอยู่ที่กองทุน โดยตัดดอกเบี้ยทั้งหมดและลดเงินต้นเหลือ 50%

มติคณะกรรมการจัดการหนี้ของเกษตรกร ครั้งที่ 10/2549 เมื่อวันที่ 20 กรกฎาคม 2549

เรื่อง

การชำระหนี้แทนกรณีสหกรณ์ซื้อทรัพย์สินไว้เอง มีประเด็นพิจารณา

1. พิจารณานอมนัดชำระหนี้แทนในกรณีสหกรณ์การเกษตรซื้อทรัพย์สินไว้จากการขายทอดตลาด จากกรมบังคับคดี
2. ให้อำนาจเลขาธิการเจรจาในการชำระหนี้แทน ภายใต้กรอบคณะกรรมการกองทุนฯ ในหลักการชำระหนี้แทน 50% ของเงินต้นคงค้าง และกระทรวงเกษตรและสหกรณ์จ่ายชดเชยให้กับสหกรณ์อีก 50% พร้อมดอกเบี้ย 5% คิดตามจำนวนปีที่ค้างชำระ
3. หากเกินจากรอบที่กำหนดให้นำเสนอกรรมการกองทุน

มติที่ประชุม

เห็นชอบตามที่เสนอและทำหนังสือกราบเรียนประธานกองทุนฯ โดยเพิ่มเติมกรณีปัญหาการโอนหนี้ของสหกรณ์

ดังนั้นเมื่อพิจารณาจากหลักกฎหมาย, ระเบียบคณะกรรมการกองทุนฯ, มติคณะกรรมการกองทุนฯ, มติคณะกรรมการจัดการหนี้ฯ ดังที่กล่าวมาแล้ว ขอเรียนดังนี้

ข้อ 2 กรณีสมาชิกที่ถูกขายทรัพย์สินหลังจากได้มายื่นคำขอตามมาตรา 37/6 แล้ว และเป็นหนี้ในระบอบตามนิยาม มาตรา 37/1 ครบถ้วน ประกอบกับมาตรา 37/9 ที่คณะกรรมการจัดการหนี้ฯ อนุมัติ โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการเมื่อคราวประชุมคณะกรรมการจัดการหนี้ฯ ครั้งที่ 6/2549 เมื่อวันที่ 2 พฤศจิกายน 2549 และกรณีเฉพาะสมาชิกที่ถูกบังคับขายทอดตลาดโดยสหกรณ์ซื้อหนี้ไว้เอง โดยมีมติคณะกรรมการจัดการหนี้ฯ ครั้งที่ 10/2549 นั้น กองทุนฟื้นฟูฯ สามารถชำระหนี้แทนให้เฉพาะเกษตรกรสมาชิกได้มายื่นแสดงความประสงค์ให้กองทุนฟื้นฟูฯ ชำระหนี้แทนก่อนที่จะถูกบังคับขายทอดตลาด ซึ่งเป็นความเกี่ยวข้องที่ต้องครบถ้วนตามกระบวนการของกฎหมาย ระเบียบ และมติของคณะกรรมการกองทุนฯ และคณะกรรมการจัดการหนี้ฯ ที่ได้อนุมัติให้ชำระหนี้แทนได้

ส่วนกรณีว่าหนี้ประธานที่เกษตรกรนำมูลหนี้ไปขึ้นทะเบียนหนี้ไว้เดิมถูกชำระหนี้โดยวิธีการขายทรัพย์สินนั้น หากทำให้สิทธิการได้ชำระหนี้แทนเสียไปไม่เพราะเป็นกระบวนการของสถาบันเจ้าหนี้ในการได้รับชำระหนี้แทน ส่วนสิทธิของเกษตรกรในการได้รับชำระหนี้แทนนั้นนับมาตั้งแต่ต้น

ในส่วนของกองทุนฟื้นฟูฯ นั้น ได้ดำเนินการโดยยึดหลักกฎหมาย ระเบียบ มติกรรมการประกอบ
เจตนารมณ์ของกฎหมายที่ประกาศใช้ว่า

“เหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้ คือ เนื่องจากพระราชบัญญัติกองทุนฟื้นฟูและ
พัฒนาเกษตรกร พ.ศ. 2542 ไม่มีบทบัญญัติเกี่ยวกับวัตถุประสงค์และแนวทางการแก้ไขปัญหาหนี้
ของเกษตรกรอื่นเนื่องจากโครงการส่งเสริมของรัฐที่ไม่ประสบผลสำเร็จไว้อย่างชัดเจน เกษตรกรที่เป็นหนี้
ในระบบเป็นเหตุให้เกษตรกรเหล่านั้นไม่มีโอกาสฟื้นฟูอาชีพและดำรงชีพในด้านเกษตรกรได้อย่างมั่นคง
จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้”

- ข้อ 2.1 การตั้งยอดหนี้ เป็นไปตามมติกรรมการจัดการหนี้ของเกษตรกร คือ ตามสัญญากู้เดิม
บวกดอกเบี้ย 5% นับตั้งแต่วันผิดนัด
- ข้อ 2.2 หลักฐานประกอบการโอนหนี้ใช้หลักฐานสัญญากู้เดิม ประกอบหลักฐานการโอนหลักทรัพย์
อันเป็นหลักประกันมาเป็นของกองทุนฯ ส่วนหลักฐานประกอบการเบิกชดเชยนั้นยังคงใช้
หลักการเดิมคือมียอดยื่นยันจากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์
- ข้อ 3 ได้ตอบไปแล้ว
- ข้อ 4
- นิติกรรมระหว่างสหกรณ์กับสมาชิกให้ปลดภาระหนี้ตามปกติ
 - นิติกรรมระหว่างสหกรณ์กับกองทุนฟื้นฟูฯ เป็นนิติกรรมตกลงขายทรัพย์สินอันเป็น
หลักประกันที่สหกรณ์ซื้อไว้ให้กับกองทุนฟื้นฟูฯ
 - ข้อตกลงในการขอเงินชดเชยที่กองทุนฟื้นฟูฯ ได้ทรงจ่ายแทนรัฐบาล ให้เป็นไปตาม
มติคณะรัฐมนตรี

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและดำเนินการ

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) จุฬารัตน์ นีรัตติยกุล

(นางจุฬารัตน์ นีรัตติยกุล)

รักษาการในตำแหน่ง

เลขาธิการสำนักงานกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

สำนักจัดการหนี้ของเกษตรกร

โทร. 0-2270-0868 โทรสาร 0-2270-0880



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักพัฒนาระบบการบริหารจัดการสหกรณ์ โทร. 0 22818720
E-mail : cpd_cmsdo@cpd.go.th <http://webhost.cpd.go.th/cmsdo>

ที่ กษ 1110/12842 วันที่ 30 พฤศจิกายน 2549

เรื่อง คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่โอนขายหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามบันทึกกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ด่วนที่สุด ที่ กษ 0402/842 ลงวันที่ 20 มีนาคม 2549 ได้ให้แนวทางปฏิบัติด้านบัญชีกับสหกรณ์ที่โอนขายหนี้สมาชิกให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร (กฟก.) ซึ่งจำแนกเป็น 2 กรณี คือ กรณีที่ 1 สหกรณ์โอนขายหนี้สมาชิกให้ กฟก. โดย กฟก. ชื้อเพียง ร้อยละ 50 ของต้นเงินคงค้างส่วนอื่ร้อยละ 50 ของต้นเงินคงค้างรวมทั้งดอกเบี้ยและค่าปรับให้สหกรณ์ขอรับการชดเชยจากรัฐบาล และในกรณีที่ 2 สหกรณ์ที่โอนขายหนี้สมาชิกให้ กฟก. โดย กฟก. ชื้อเพียง ร้อยละ 50 ของต้นเงิน คงค้างส่วนที่เหลืออื่ร้อยละ 50 ของต้นเงินคงค้างให้ขอรับการชดเชยจากรัฐบาล ส่วนดอกเบี้ยและค่าปรับอาจลดหย่อนให้ทั้งหมดหรือเพียงบางส่วน โดยดอกเบี้ยและค่าปรับที่สหกรณ์ไม่ลดให้ขอรับการชดเชยจากรัฐบาล นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า ได้มีการเปลี่ยนแปลงหลักการ การจ่ายเงินชดเชยให้กับสถาบันเกษตรกร โดยมติคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ 8 สิงหาคม 2549 เห็นชอบให้ กฟก. ทดรองจ่ายให้กับสถาบันเกษตรกร (ต้นเงินส่วนที่เหลือจาก กฟก. รับโอนไปและดอกเบี้ยไม่เกินร้อยละห้าต่อปีของต้นเงินคงค้างคิดถึงวันที่มีการโอนหนี้) ดังนั้น เพื่อให้สถาบันเกษตรกรที่ตกลงโอนหนี้สมาชิกไปอยู่ที่ กฟก. สามารถบันทึกบัญชี ได้อย่างถูกต้องครบถ้วน จึงใคร่ขอความอนุเคราะห์ให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชี ให้สอดคล้องกับหลักการจ่ายเงินชดเชยตามมติคณะรัฐมนตรีดังกล่าว ต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา ผลเป็นประการใดโปรดแจ้งให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ทราบด้วยจะขอบคุณยิ่ง

(ลงชื่อ) **ปราโมช ถาวร**
(นายปราโมช ถาวร)
รองอธิบดี รักษาราชการแทน
อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



ด่วนที่สุด

ที่ กษ 1110/4595

ถึง กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

พร้อมนี้ได้แนบสำเนาหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ด่วนที่สุด ที่ กษ 1110/3039 ลงวันที่ 27 มีนาคม 2549 มาเพื่อโปรดทราบแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการโอนหนี้ของสมาชิกสถาบันเกษตรกรไปอยู่ที่ กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร (กฟก.) ที่กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้แจ้งให้สหกรณ์จังหวัดพิจารณาดำเนินการ รวมทั้งวิธีปฏิบัติทางบัญชี เพื่อให้สถาบันเกษตรกรที่โอนหนี้ของสมาชิกไปอยู่ที่ กฟก. ถือใช้เป็นแนวทาง ในการบันทึกบัญชีตามคำแนะนำของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เฉพาะกรณีที่ 2 ตามที่คณะรัฐมนตรีได้อนุมัติ ในหลักการการจ่ายเงินชดเชยให้กับสถาบันเกษตรกร เมื่อวันที่ 21 มีนาคม 2549

กรมส่งเสริมสหกรณ์

22 พฤษภาคม 2549

สำนักพัฒนาระบบการบริหารจัดการสหกรณ์

โทร. 0 2281 8720

โทรสาร 0 2281 7900

E-mail : cpd_cmsdo@cpd.go.th

www.webhost.cpd.go.th



ด่วนที่สุด

ที่ กษ 1110/3039

กรมส่งเสริมสหกรณ์ เทเวศร์ กทม. 10200

27 มีนาคม 2549

เรื่อง การโอนหนี้ของสมาชิกไปอยู่ที่กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดทุกจังหวัด

อ้างถึง หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ด่วนที่สุด ที่ กษ 1110/2407 ลงวันที่ 9 มีนาคม 2549

- สิ่งที่ส่งมาด้วย**
1. สำเนาหนังสือสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี ด่วนที่สุด ที่ นร 0504/4125 ลงวันที่ 24 มีนาคม 2549
 2. แบบรายงาน แบบ ชช. 1 - 3
 3. สำเนาบันทีกกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ด่วนที่สุด ที่ กษ 0402/842 ลงวันที่ 20 มีนาคม 2549

ตามหนังสือที่อ้างถึง ให้สหกรณ์จังหวัดตกลงกับสถาบันเกษตรกรว่า หนี้ส่วนที่เกิดจากกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร (กฟก.) รับโอนไป จะขอชดเชยจากรัฐบาลในจำนวนเท่าใด โดยสถาบันเกษตรกรไม่ขาดทุน แล้วให้รวบรวมรายงานตามแบบ ชช. 1 ให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ทราบ ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์ขอเรียนว่า คณะรัฐมนตรีได้มีมติเมื่อวันที่ 21 มีนาคม 2549 อนุมัติในหลักการจ่ายเงินชดเชยให้กับสถาบันเกษตรกรที่โอนหนี้ของสมาชิกไปอยู่ที่ กฟก. ในส่วนที่เกิดจากที่ กฟก. รับโอนไป สำหรับการจ่ายเงินชดเชยให้กับสถาบันเกษตรกรนั้น ให้แต่งตั้งคณะกรรมการไปพิจารณาให้เป็นไปตามหลักการที่ ที่ประชุมคณะกรรมการกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร แล้วเมื่อวันที่ 22 กุมภาพันธ์ 2549 ซึ่งนายกรัฐมนตรีเป็นประธานการประชุม ได้กำหนดเป็นนโยบายไว้ ดังนั้น จึงขอให้สหกรณ์จังหวัดพิจารณาให้ความช่วยเหลือสมาชิกสถาบันเกษตรกรที่จะโอนหนี้ไปอยู่ที่ กฟก. ดังนี้

1. แจ้งสถาบันเกษตรกร (สหกรณ์ กลุ่มเกษตรกร) ที่มีสมาชิกไปขึ้นทะเบียนหนี้ไว้กับ กฟก. ภายในวันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2548 ให้เชิญสมาชิกมาร่วมประชุม เพื่อแจ้งให้ทราบว่าสถาบันเกษตรกรจะโอนหนี้ของสมาชิกไปอยู่ที่ กฟก. โดยสมาชิกต้องลาออกจากสถาบันเกษตรกรและรายได้ที่จ้างงที่ติดไว้กับสถาบันเกษตรกร ที่ติดดังกล่าวจะถูกโอนกรรมสิทธิ์ไปเป็นของ กฟก. หากสมาชิกต้องการได้กรรมสิทธิ์คืนต้องขอเช่าซื้อจาก กฟก. ส่วนรายได้ที่ใช้บุคคลค้าประกันหนี้เดิมให้แจ้งผู้ค้าประกันเพื่อไปค้าประกันหนี้กับ กฟก. ด้วย และสมาชิกจะต้องเตรียมเข้าสู่กระบวนการฟื้นฟูอาชีพอย่างเข้มข้นของ กฟก.

2. สมาชิกรายที่ได้รับการพิจารณาโอนหนี้ไปอยู่ที่ กฟก. จะต้องมีฐานะยากจน การประกอบอาชีพที่ผ่านมาไม่ประสบผลสำเร็จเพราะปัจจัยเสี่ยงด้านธรรมชาติหรือเกิดจากวิกฤตเศรษฐกิจจนไม่สามารถส่งชำระหนี้ได้เท่านั้น ประกอบกับการโอนหนี้ของสมาชิกในคราวนี้ รัฐบาลจะต้องจ่ายเงินชดเชยให้แก่สถาบันเกษตรกร ซึ่งเป็นเงินภาษีอากรของประชาชน ดังนั้น การช่วยเหลือจึงต้องพิจารณาจากรายที่ยากจนจริง และจะจำกัดเฉพาะรายได้ที่ขึ้นทะเบียนหนี้ไว้กับ กฟก. ภายในวันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2548 เท่านั้น หากสถาบันเกษตรกรเห็นว่า สมาชิกอยู่ในสภาวะที่ส่งชำระหนี้ได้แต่เหนียวหนี้ บิดพลิ้ว ไม่ยอมชำระให้รายงานพฤติกรรมให้ กฟก. ทราบโดยด่วน เพื่อ กฟก. จะได้พิจารณาตรวจสอบข้อเท็จจริงและดำเนินการตามหลักเกณฑ์ของ กฟก. ต่อไป

3. การจ่ายเงินชดเชยให้แก่สถาบันเกษตรกรที่โอนหนี้สมาชิกไปอยู่ที่ กฟก. ตามที่นายกรัฐมนตรียได้กำหนดเป็นนโยบายไว้เมื่อวันที่ 22 กุมภาพันธ์ 2549 คือ ให้ชดเชยในอัตราดอกเบี้ยเงินกู้ไม่เกินร้อยละ 5 ต่อปี ต้นเงินชดเชยไม่เกินจำนวนที่ค้างชำระ (ส่วนที่เกินจาก กฟก. รับโอนไป) ส่วนค่าปรับและค่าใช้จ่ายอื่นให้ตัดทิ้ง

4. แนวทางปฏิบัติของสหกรณ์จังหวัดในการไปตกลงกับสถาบันเกษตรกรที่โอนหนี้ให้ดำเนินการดังนี้

4.1 กรณีหนี้เร่งด่วนของสมาชิก คือหนี้ที่สมาชิกถูกฟ้องดำเนินคดีแล้ว เป็นกลุ่มเป้าหมายแรกที่จะโอนหนี้ไปอยู่ที่ กฟก. ซึ่งมีประมาณ 1,500 ราย ให้สถาบันเกษตรกรเตรียมประมวลผลลูกหนี้โดยคำนวณดอกเบี้ยเงินกู้ที่เกิดขึ้นไม่เกินวันที่ 31 มีนาคม 2549 (เว้นแต่กรณีที่ กฟก.เข้าไปรับโอนหนี้ก่อนวันที่ 31 มีนาคม 2549 ให้คำนวณดอกเบี้ย ณ วันโอนหนี้)

4.2 ขอยกเลิกแบบรายงาน ชก.1 ตามหนังสือที่อ้างถึง สำหรับจังหวัดใดที่ได้จัดทำข้อมูลตามแบบ ชก.1 ไปแล้ว ให้พิจารณาทบทวนอีกครั้ง

4.3 กรณีที่สถาบันเกษตรกรตกลงโอนหนี้สมาชิกไปอยู่ที่ กฟก. อยู่ในเงื่อนไขตามข้อ 3 ให้สหกรณ์จังหวัดจัดทำข้อมูลตามแบบ ชช.1 เพื่อรายงานขอเงินชดเชยให้กับสถาบันเกษตรกรพร้อมเหตุผลประกอบการพิจารณาด้วย

4.4 กรณีที่สถาบันเกษตรกรตกลงโอนหนี้สมาชิกไปอยู่ที่ กฟก. แต่อยู่นอกเหนือเงื่อนไขตามข้อ 3 ให้สหกรณ์จังหวัดจัดทำข้อมูลตามแบบ ชช.2 พร้อมเหตุผลประกอบเช่นเดียวกัน เพื่อใช้เป็นข้อมูลพิจารณาต่อไป

4.5 กรณีที่ไม่มีการโอนหนี้สมาชิกไปอยู่ที่ กฟก. ให้สหกรณ์จังหวัดจัดทำข้อมูลลงในแบบรายงาน ชช.3 พร้อมเหตุผลประกอบ

4.6 หนี้ของสมาชิกที่อยู่นอกเหนือจากข้อ 4.1 จะได้แจ้งแนวทางปฏิบัติให้ทราบต่อไป
อนึ่ง กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ให้คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชี กรณีที่สถาบันเกษตรกรโอนหนี้ของสมาชิกไปอยู่ที่ กฟก. รายละเอียดตามที่ส่งมาด้วย 3 ดังนั้น จึงขอให้สหกรณ์จังหวัดแจ้งให้สถาบันเกษตรกรทราบเพื่อถือใช้เป็นแนวในการบันทึกบัญชี เฉพาะกรณีที่ 2 ของบันทึกดังกล่าว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและแจ้งให้สหกรณ์จังหวัดดำเนินการต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ปราโมช ถาวร**

(นายปราโมช ถาวร)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

สำนักพัฒนาระบบการบริหารจัดการสหกรณ์

โทร. 0 2281 8720

โทรสาร 0 2281 7900

E-mail:cpd_cmsdo@cpd.go.th

www.cpd.go.th



ด่วนที่สุด

ที่ นร 0504/4125

สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี

ทำเนียบรัฐบาล กทม. 10300

24 มีนาคม 2549

เรื่อง ขออนุมัติเงินชดเชยให้สถาบันเกษตรกรที่โอนหนี้สมาชิกไปอยู่กับกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

เรียน รัฐมนตรีว่าการกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

อ้างถึง หนังสือกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ด่วนที่สุด ที่ กษ 1110/2218

ลงวันที่ 13 มีนาคม 2549

- สิ่งที่ส่งมาด้วย
1. สำเนาหนังสือกระทรวงการคลัง ด่วนที่สุด ที่ กค 0409.7/5343 ลงวันที่ 21 มีนาคม 2549
 2. สำเนาหนังสือสำนักงบประมาณ ด่วนที่สุด ที่ นร 0705.1/293 ลงวันที่ 21 มีนาคม 2549
 3. สำเนาหนังสือสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ด่วนที่สุด ที่ นร 1113/1334 ลงวันที่ 20 มีนาคม 2549

ตามที่ได้เสนอเรื่อง ขออนุมัติเงินชดเชยให้สถาบันเกษตรกรที่โอนหนี้สมาชิกไปอยู่กับกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร ไปเพื่อคณะรัฐมนตรีพิจารณา ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กระทรวงการคลัง สำนักงบประมาณ และสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ได้เสนอความเห็นเพื่อประกอบการพิจารณาของคณะรัฐมนตรีด้วย ความละเอียดปรากฏตามสำเนาหนังสือที่ส่งมาด้วยนี้

คณะรัฐมนตรีได้ประชุมปรึกษาเมื่อวันที่ 21 มีนาคม 2549 มีมติอนุมัติในหลักการการจ่ายเงินชดเชยให้กับสถาบันเกษตรกรที่โอนหนี้สมาชิกไปอยู่กับกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร (กฟก.) ในส่วนที่เกินจาก กฟก. รับโอนไป ตามที่กระทรวงเกษตรและสหกรณ์เสนอ สำหรับวงเงินงบประมาณเพื่อการจ่ายเงินชดเชยให้กับสถาบันเกษตรกร รวมทั้งแนวทางการดำเนินการ ให้กระทรวงเกษตรและสหกรณ์รับไปจัดตั้งคณะกรรมการ โดยมีปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์เป็นประธาน ผู้แทนกระทรวงการคลัง สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ สำนักงบประมาณและหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้องร่วมเป็นกรรมการ เพื่อพิจารณาในรายละเอียดให้เหมาะสม รอบคอบและสอดคล้องกับหลักการที่คณะกรรมการกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร ซึ่งนายกรัฐมนตรีเป็นประธานการประชุมฯ ได้กำหนดเป็นนโยบายไว้แล้ว ทั้งนี้ ให้นำความเห็นของกระทรวงการคลังสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ และสำนักงบประมาณ ไปประกอบการพิจารณาด้วย แล้วให้นำเสนอคณะรัฐมนตรีโดยด่วนต่อไป

จึงเรียนยืนยันมา ทั้งนี้ สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรีได้แจ้งให้ผู้ที่เกี่ยวข้องตามบัญชีแนบท้าย
ทราบด้วยแล้ว

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สุรชัย ภูประเสริฐ**
(นายสุรชัย ภูประเสริฐ)

รองเลขาธิการคณะรัฐมนตรี ปฏิบัติราชการแทน
เลขาธิการคณะรัฐมนตรี

สำนักบริหารการประชุมคณะรัฐมนตรี

โทร. 0 2280 9000 ต่อ 327

โทรสาร 0 2280 9059

www.cabinet.thaigov.go.th

(NI-49-03-34-010)



ด่วนที่สุด

ที่ กค 0409.7/5343

กระทรวงการคลัง

ถนนพระราม 6 กทม. 10400

11 มีนาคม 2549

เรื่อง ขออนุมัติเงินชดเชยให้สถาบันเกษตรกรที่โอนหนี้สมาชิกไปอยู่กับกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

เรียน เลขาธิการคณะรัฐมนตรี

อ้างถึง หนังสือสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี ด่วนที่สุด ที่ นร. 0504/ว(ล)3593

ลงวันที่ 14 มีนาคม 2549

ตามที่ขอให้เสนอความเห็นเพื่อประกอบการพิจารณาของคณะรัฐมนตรี กรณีกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ได้เสนอเรื่อง ขออนุมัติเงินชดเชยให้สถาบันเกษตรกรที่โอนหนี้สมาชิกไปอยู่กับกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร (กฟก.) ดังนี้

1. ขออนุมัติในหลักการจ่ายเงินชดเชยให้กับสถาบันเกษตรกรที่โอนหนี้สมาชิกไปอยู่ที่ กฟก. ในส่วนที่เกินจาก กฟก. รับโอนไป

2. ขออนุมัติงบประมาณเพื่อจ่ายชดเชยให้กับสถาบันเกษตรกรตามข้อ 1 โดยจำแนกเป็น 2 ระยะ คือ

2.1 ระยะแรก ในสมาชิกกลุ่มหนี้เร่งด่วน 1,500 ราย วงเงินงบประมาณ 150 ล้านบาท โดยขออนุมัติเงินงบกลางเบิกจ่ายภายในปีงบประมาณ 2549

2.2 ระยะที่สอง ในสมาชิกกลุ่มเป้าหมายที่เหลือ ขอเบิกจ่ายตั้งแต่ปี 2550 เป็นต้นไปจนกว่าจะดำเนินการแล้วเสร็จ
ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กระทรวงการคลังพิจารณาแล้ว ขอเรียนดังนี้

1. เพื่อเป็นการบรรเทาความเดือดร้อนของเกษตรกรดังกล่าว จึงเห็นชอบในหลักการจ่ายเงินชดเชยให้กับสถาบันเกษตรกรที่โอนหนี้สมาชิกไปอยู่ที่ กฟก. ในส่วนที่เกินจาก กฟก. รับโอนไป และเห็นด้วยที่จะดำเนินการอย่างเร่งด่วน สำหรับกรณีหนี้เร่งด่วนที่ศาลพิพากษาแล้วและอยู่ระหว่างยึดทรัพย์ และหรือขายทอดตลาด จำนวน 1,500 คน ต้นเงินค้ำชำระ จำนวน 150 ล้านบาท

2. สำหรับหนี้ที่เหลือกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ควรจะไปเจรจาหนี้กับสถาบันเกษตรกรทุกรายที่กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรเข้าไปเจรจารับซื้อหนี้ เพื่อให้สถาบันเกษตรกรยกเว้นดอกเบี้ยค้างและค่าปรับทั้งหมดให้กับเกษตรกรเพื่อให้สอดคล้องกับบันทึกข้อตกลงการขายหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร ทั้งนี้ ควรพิจารณาให้ความช่วยเหลือแก่สมาชิกที่มีความขยันขันแข็ง มีความตั้งใจจริง และมีแผนในการปรับปรุงฟื้นฟู หรือพัฒนาการประกอบอาชีพของตนเองในลำดับแรก

3. การจัดสรรเงินงบประมาณเพื่อการดังกล่าว ให้เป็นไปตามความเห็นของสำนักงบประมาณ
ที่จะพิจารณาจัดสรรตามความจำเป็น เหมาะสม โดยคำนึงถึงฐานะการเงินการคลังของประเทศ
จึงเรียนมาเพื่อโปรดเสนอคณะรัฐมนตรีพิจารณาต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

ทนง พิทยะ

(นายทนง พิทยะ)

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง

กรมบัญชีกลาง

สำนักมาตรฐานด้านกฎหมายและระเบียบการคลัง

กลุ่มอนุมติพิเศษ

โทร. 0-2273-9619 ต่อ 4463



ด่วนที่สุด

ที่ นร 0705.1/293

สำนักงบประมาณ

ถนนพระรามที่ 6 กรุงเทพฯ 10400

21 มีนาคม 2549

เรื่อง ขออนุมัติเงินชดเชยให้สถาบันเกษตรกรที่โอนหนี้ให้สมาชิกไปอยู่กับกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

เรียน เลขาธิการคณะรัฐมนตรี

อ้างถึง หนังสือสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี ด่วนที่สุด ที่ นร 0504/ว (ล) 3593 ลงวันที่ 14 มีนาคม 2549

ตามหนังสือที่อ้างถึง สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรีขอให้สำนักงบประมาณเสนอความเห็นเพื่อประกอบการพิจารณาของคณะรัฐมนตรี เรื่องที่กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ขออนุมัติเงินชดเชยให้สถาบันเกษตรกรที่โอนหนี้สมาชิกไปอยู่กับกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร (กฟก.) ในส่วนที่เกินจาก กฟก. รับโอนไป โดยขอดำเนินการเป็น 2 ระยะ คือ

1. ระยะแรกในสมาชิกกลุ่มหนี้เร่งด่วน 1,500 ราย วงเงินงบประมาณ 150 ล้านบาท โดยขออนุมัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2549 งบกลาง

2. ระยะที่สองในสมาชิกกลุ่มเป้าหมายที่เหลือ ขอเบิกจ่ายตั้งแต่ปี 2550 เป็นต้นไป จนกว่าจะดำเนินการแล้วเสร็จ

ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

สำนักงบประมาณพิจารณาแล้ว ขอเรียนดังนี้

1. การโอนขายหนี้ของสมาชิก จากสถาบันเกษตรกรไปอยู่กับกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร ซึ่งเป็นหนี้ของสมาชิกสถาบันเกษตรกรที่ถูกฟ้องบังคับคดี ถูกยึดทรัพย์ (NPL₂) เป็นการแก้ไขปัญหาหนี้สินของเกษตรกรตามนโยบายรัฐบาล และเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร ในการสร้างความเข้มแข็งให้กับองค์กรเกษตรกรและการแก้ไขปัญหาหนี้สินของเกษตรกร รวมถึงการฟื้นฟูชีวิตความเป็นอยู่ของเกษตรกร จึงเห็นสมควรที่คณะรัฐมนตรีจะให้ความเห็นชอบในหลักการตามแนวทางการดำเนินงานที่กระทรวงเกษตรและสหกรณ์เสนอ

2. เนื่องจากการแก้ไขปัญหาดังกล่าวมีระยะเวลาดำเนินการตามขั้นตอนการเจรจาต่อเนื่อง จนกว่าจะได้ข้อยุติ จึงเห็นควรให้กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ตรวจสอบและยืนยันจำนวนหนี้ของสถาบันเกษตรกรที่จะโอนขายหนี้ให้กับกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร เพื่อให้ทราบถึงภาระด้านการเงินและงบประมาณที่กองทุนฟื้นฟูฯ และรัฐบาลจะต้องรับภาระในปีต่อไป นอกจากนี้กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ควรพิจารณาหามาตรการในการเจรจากับสถาบันเกษตรกรที่จะโอนขายหนี้ในลักษณะที่ช่วยลดภาระการชดเชยของภาครัฐลงอีกด้วย

3. สำหรับวงเงินเพื่อจ่ายชดเชยให้กับสถาบันเกษตรกรในระยะแรกที่จะดำเนินการในปี 2549 วงเงิน 150 ล้านบาท เนื่องจากยังไม่มีรายละเอียดเพียงพอที่สำนักงานประมาณจะพิจารณาได้ หากคณะรัฐมนตรีมีมติอนุมัติตามเสนอ ก็เห็นสมควรให้กระทรวงเกษตรและสหกรณ์จัดทำรายละเอียดตามแนวทางการโอนขายหนี้ให้กับกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร และตรวจสอบความถูกต้องให้เรียบร้อยก่อน แล้วขอทำความเข้าใจกับสำนักงานประมาณอีกครั้งหนึ่ง

จึงเรียนมาเพื่อโปรดนำเสนอความเห็นประกอบการพิจารณาของคณะรัฐมนตรีต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **วุฒิพันธุ์ วิชัยรัตน์**

(นายวุฒิพันธุ์ วิชัยรัตน์)

ผู้อำนวยการสำนักงานประมาณ

สำนักจัดทำประมาณด้านเศรษฐกิจ 1

โทร. 0 2273 9894

โทรสาร 0 2273 9894



ด่วนที่สุด

ที่ นร 1113/1334

สำนักงานคณะกรรมการ

พัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ

962 ถนนกรุงเกษม กรุงเทพฯ 10100

20 มีนาคม 2549

เรื่อง ขออนุมัติเงินชดเชยให้สถาบันเกษตรกรที่โอนหนี้สมาชิกไปอยู่กับกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

เรียน เลขาธิการคณะกรรมการรัฐมนตรี

อ้างถึง หนังสือสำนักเลขาธิการคณะกรรมการรัฐมนตรี ด่วนที่สุด ที่ นร 0504/ว (ล) 3593 ลงวันที่ 14 มีนาคม 2549

ตามหนังสือที่อ้างถึง สำนักเลขาธิการคณะกรรมการรัฐมนตรี ได้ส่งเรื่อง ขออนุมัติเงินชดเชยให้สถาบันเกษตรกรที่โอนหนี้สมาชิกไปอยู่กับกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร ของกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ มาให้สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ พิจารณาเสนอความเห็นเพื่อประกอบการพิจารณาของคณะกรรมการรัฐมนตรี ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

สำนักงานฯ ได้พิจารณาแล้ว มีความเห็น ดังนี้

1. การแก้ไขปัญหาหนี้สินเกษตรกรเป็นนโยบายรัฐบาลที่ต้องการสร้างโอกาสในการสร้างรายได้ให้แก่เกษตรกร โดยผ่านการดำเนินงานของกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร ซึ่งมีแผนการจัดการหนี้ โดยการรับซื้อและโอนหนี้ทั้งจากสถาบันการเงิน เช่น ธนาคารพาณิชย์ ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตรและสถาบันเกษตรกร โดยมีการลดต้นร้อยละ 50 จากต้นหนี้ทั้งหมด สำหรับการจัดการหนี้ของสถาบันเกษตรกรที่โอนหนี้สมาชิกไปอยู่กับกองทุนฟื้นฟูฯ ในส่วนที่เกินจากการลดต้นร้อยละ 50 ของต้นหนี้ที่กองทุนฟื้นฟูฯ รับผิดชอบ จำเป็นต้องได้รับการชดเชยให้กับสถาบันเกษตรกร เพื่อให้สถาบันเกษตรกรสามารถดำเนินกิจการต่อไปได้ ซึ่งเป็นการดำเนินการที่นอกเหนือจากหลักการความช่วยเหลือของกองทุนฟื้นฟูฯ นอกจากนี้ ในปัจจุบันการชดเชยให้กับสถาบันเกษตรกรดังกล่าว ยังไม่สามารถกำหนดวงเงินงบประมาณที่จะดำเนินการได้ชัดเจน เนื่องจากขึ้นอยู่กับการเจรจาระหว่างสถาบันเกษตรกร กับกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ เพื่อการชำระหนี้ในส่วนที่เกินจากที่กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรรับโอนไป ดังนั้น จึงควรมีการประมวลวงเงินที่จะต้องจ่ายชดเชยให้กับสถาบันเกษตรกรให้ชัดเจนก่อนแล้วนำเสนอคณะกรรมการรัฐมนตรีเพื่อพิจารณาอีกครั้งหนึ่ง

2. กระทรวงเกษตรและสหกรณ์และกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร ควรร่วมกันจัดทำข้อมูลประวัติเกษตรกรลูกหนี้ให้ชัดเจน ทั้งในด้านหนี้คงค้างของตัวเกษตรกรกับสถาบันเกษตรกรและการตั้งสำรองหนี้สูญที่ได้มีการดำเนินการไว้แล้วของสถาบันเกษตรกร เพื่อสามารถทำการตรวจสอบสิทธิและติดตามผลการพัฒนาและฟื้นฟูเกษตรกรได้อย่างมีประสิทธิภาพโดยไม่เกิดปัญหาตามมาภายหลัง

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาดำเนินการต่อไปด้วย จะขอบคุณยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

อำพน กิตติอำพน

(นายอำพน กิตติอำพน)

แบบรายงานกรณีไม่มีการโอนหนี้ให้ กฟผ.

สหกรณ์.....จำกัด จำกัด จังหวัด.....

ที่	ชื่อสมาชิก (1)	มูลหนี้ของสมาชิก ณ วันโอนหนี้			เหตุผล (6)
		ต้นเงิน (2)	ดอกเบี้ย (3)	ค่าปรับ (4)	
		รวมทั้งสิ้น			



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน โทร. 0 2281 4185

ที่ กษ 0402/842

วันที่ 20 มีนาคม 2549

เรื่อง คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่โอนขายหนี้สมาชิกให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ด่วนที่สุด ที่ กษ 1110/2405 ลงวันที่ 9 มีนาคม 2549 กรมส่งเสริมสหกรณ์แจ้งว่า จากการประชุมหารือร่วมกันระหว่างกรมส่งเสริมสหกรณ์ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ และสหกรณ์ที่โอนขายหนี้สมาชิกให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร (กฟก.) เมื่อวันที่ 7 มีนาคม 2549 ได้ข้อสรุปเกี่ยวกับการโอนขายหนี้สมาชิกสหกรณ์ให้ กฟก. โดย กฟก. จะซื้อหนี้ หรือชำระหนี้ให้สหกรณ์แทนสมาชิกร้อยละ 50 ของต้นเงินคงค้าง หนี้ส่วนที่เหลือ คือ ร้อยละ 50 ของต้นเงินคงค้าง รวมทั้งดอกเบี้ยและค่าปรับ (กรณีสหกรณ์ไม่ลดหย่อนให้) จำนวนถึงวันที่มีการโอนขายหนี้ กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ต้องจัดหาเงินงบประมาณเพื่อจ่ายชดเชยให้แก่สหกรณ์ กรมส่งเสริมสหกรณ์จึงขอให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณากำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์โอนขายหนี้สมาชิกให้กับ กฟก. นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วขอเรียนชี้แจงว่า กรณี กฟก. จะซื้อหนี้จากเกษตรกรที่ขึ้นทะเบียนหนี้ไว้กับ กฟก. ซึ่งเป็นหนี้กับสหกรณ์ ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2548 ทั้งหมด ตามบันทึกข้อตกลงการขายหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร เมื่อวันที่ 27 กุมภาพันธ์ 2549 นั้น การที่สหกรณ์จะบันทึกบัญชีลดยอดลูกหนี้ที่เป็นไปตามเงื่อนไขที่ กฟก. จะซื้อหนี้ได้ สหกรณ์จะต้องได้รับหลักฐานที่แสดงถึงการซื้อหนี้สมาชิกอย่างแน่นอนจาก กฟก. และมีหนังสือเป็นลายลักษณ์อักษรที่แสดงถึงการอนุมัติเงินงบประมาณของรัฐบาลเพื่อจ่ายชดเชยหนี้ส่วนที่เหลือของสมาชิกสหกรณ์ตามข้อตกลง

สำหรับวิธีปฏิบัติทางบัญชี กรณีสหกรณ์โอนขายหนี้สมาชิกที่เป็นไปตามเงื่อนไขที่ กฟก. จะซื้อหนี้พิจารณาแยกออกเป็น 2 กรณี ดังต่อไปนี้

กรณีที่ 1 สหกรณ์โอนขายหนี้สมาชิกให้ กฟก. โดย กฟก. ซื้อหนี้เพียงร้อยละ 50 ของต้นเงินคงค้างหนี้ส่วนที่เหลือ คือ ร้อยละ 50 ของต้นเงินคงค้าง รวมทั้งดอกเบี้ยและค่าปรับจำนวนถึงวันที่มีการโอนขายหนี้ให้ขอรับเงินชดเชยจากรัฐบาล

เมื่อสหกรณ์ได้รับหลักฐานการซื้อหนี้สมาชิกจาก กฟก. และมีหนังสืออนุมัติเงินงบประมาณจากรัฐบาลเพื่อจ่ายชดเชยหนี้ส่วนที่เหลือของสมาชิกแล้ว ให้บันทึกบัญชีการโอนขายหนี้โดยลดยอดลูกหนี้และโอนปิดบัญชีดอกเบี้ยและค่าปรับที่จำนวนถึงวันที่โอนขายหนี้ของลูกหนี้ดังกล่าว ดังนี้

เดบิต ลูกหนี้ กฟก./เงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
เงินชดเชยโอนขายหนี้จากรัฐบาลค้างรับ	xxx
เครดิต ลูกหนี้เงินกู้.../ลูกหนี้ (ระบุประเภท)	xxx
ค่าปรับเงินกู้ค้างรับ/ค่าปรับ...(ระบุประเภท)...ค้างรับ	xxx
ดอกเบี้ยเงินกู้ค้างรับ/ดอกเบี้ย...(ระบุประเภท)...ค้างรับ	xxx
ค่าปรับรับเงินให้กู้/ค่าปรับรับ...(ระบุประเภท)...	xxx
ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้/ดอกเบี้ยรับ...(ระบุประเภท)...	xxx
อื่นๆ (ถ้ามี ระบุประเภท)	xxx

กรณีที่ 2 สหกรณ์โอนขายหนี้สมาชิกให้ กฟก. โดย กฟก. ชื้อหนี้เพียงร้อยละ 50 ของต้นเงินคงค้างและต้นเงินคงค้างส่วนที่เหลืออีกร้อยละ 50 ให้ขอรับเงินชดเชยจากรัฐบาล สำหรับดอกเบี้ยและค่าปรับ สหกรณ์อาจลดหย่อนให้ทั้งหมด หรือเพียงบางส่วน โดยดอกเบี้ยและค่าปรับที่สหกรณ์ไม่ลดหย่อนให้ขอรับเงินชดเชยจากรัฐบาล

เมื่อสหกรณ์ได้รับหลักฐานการซื้อหนี้สมาชิกจาก กฟก. และมีหนังสืออนุมัติเงินงบประมาณจากรัฐบาลเพื่อจ่ายเงินชดเชยหนี้ส่วนที่เหลือของสมาชิกแล้ว

2.1 กรณีสหกรณ์ลดหย่อนดอกเบี้ยและค่าปรับให้ทั้งหมด สหกรณ์จะต้องรับรู้ดอกเบี้ยและค่าปรับส่วนที่ลดหย่อนให้เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน สำหรับการบันทึกบัญชีการโอนขายหนี้ให้บันทึกลดยอดลูกหนี้ และโอนปิดบัญชีดอกเบี้ยและค่าปรับที่คำนวณถึงวันที่โอนขายหนี้ของลูกหนี้ดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่าย ดังนี้

เดบิต	ลูกหนี้ กฟก./เงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx	
	เงินชดเชยโอนขายหนี้จากรัฐบาลค้างรับ	xxx	
	เครดิต ลูกหนี้เงินกู้.../ลูกหนี้ (ระบุประเภท)		xxx
เดบิต	ค่าใช้จ่ายส่วนลดค่าปรับค้างรับจากการโอนขายหนี้	xxx	
	เครดิต ค่าปรับเงินกู้ค้างรับ/ค่าปรับ...(ระบุประเภท)...ค้างรับ		xxx
เดบิต	ค่าใช้จ่ายส่วนลดดอกเบี้ยค้างรับจากการโอนขายหนี้	xxx	
	เครดิต ดอกเบี้ยเงินกู้ค้างรับ/ดอกเบี้ย...(ระบุประเภท)...ค้างรับ		xxx
เดบิต	ค่าใช้จ่ายส่วนลดค่าปรับรับจากการโอนขายหนี้	xxx	
	เครดิต ค่าปรับรับเงินให้กู้/ค่าปรับรับ...(ระบุประเภท)...		xxx
เดบิต	ค่าใช้จ่ายส่วนลดดอกเบี้ยรับจากการโอนขายหนี้	xxx	
	เครดิต ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้/ดอกเบี้ยรับ...(ระบุประเภท)...		xxx

2.2 สหกรณ์ลดหย่อนดอกเบี้ยและค่าปรับให้เพียงบางส่วน สหกรณ์จะต้องรับรู้ดอกเบี้ยและค่าปรับส่วนที่ลดหย่อนให้เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน โดยดอกเบี้ยและค่าปรับส่วนที่ไม่ลดหย่อนให้จะขอรับเงินชดเชยจากรัฐบาล สำหรับการบันทึกบัญชีการโอนขายหนี้ให้บันทึกลดยอดลูกหนี้รวมทั้งดอกเบี้ยและค่าปรับเฉพาะส่วนที่ไม่ลดหย่อน คำนวณถึงวันที่โอนขายหนี้ ดังนี้

เดบิต	ลูกหนี้ กฟก./เงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx	
	เงินชดเชยโอนขายหนี้จากรัฐบาลค้างรับ	xxx	
	เครดิต ลูกหนี้เงินกู้.../ลูกหนี้ (ระบุประเภท)		xxx
	ค่าปรับเงินกู้ค้างรับ/ค่าปรับ...(ระบุประเภท)...ค้างรับ		xxx
	ดอกเบี้ยเงินกู้ค้างรับ/ดอกเบี้ย...(ระบุประเภท)...ค้างรับ		xxx
	ค่าปรับรับเงินให้กู้/ค่าปรับรับ...(ระบุประเภท)...		xxx
	ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้/ดอกเบี้ยรับ...(ระบุประเภท)...		xxx
	อื่นๆ (ถ้ามี ระบุประเภท)		xxx

และบันทึกบัญชีโอนปิดบัญชีดอกเบี้ยและค่าปรับส่วนที่ลดหย่อนให้ คำนวณถึงวันที่โอนขายหนี้
ของลูกหนี้ดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่าย ดังนี้

เดบิต	ค่าใช้จ่ายส่วนลดค่าปรับค้างรับจากการโอนขายหนี้	xxx	
	เครดิต ค่าปรับเงินกู้ค้างรับ/ค่าปรับ...(ระบุประเภท)...ค้างรับ		xxx
เดบิต	ค่าใช้จ่ายส่วนลดดอกเบี้ยค้างรับจากการโอนขายหนี้	xxx	
	เครดิต ดอกเบี้ยเงินกู้ค้างรับ/ดอกเบี้ย...(ระบุประเภท)...ค้างรับ		xxx
เดบิต	ค่าใช้จ่ายส่วนลดค่าปรับรับจากการโอนขายหนี้	xxx	
	เครดิต ค่าปรับรับเงินให้กู้/ค่าปรับรับ...(ระบุประเภท)...		xxx
เดบิต	ค่าใช้จ่ายส่วนลดดอกเบี้ยรับจากการโอนขายหนี้	xxx	
	เครดิต ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้/ดอกเบี้ยรับ...(ระบุประเภท)...		xxx

ทั้งนี้ การบันทึกบัญชีโอนปิดยอดลูกหนี้ เนื่องจากการโอนขายหนี้ให้ กฟก. ให้สหกรณ์บันทึกบัญชี
ย่อยลูกหนี้รายตัวเพื่อปิดบัญชีย่อยลูกหนี้ โดยระบุให้ชัดเจนว่า เป็นการโอนขายหนี้ให้ กฟก. พร้อมกับการ
ขอรับเงินชดเชยจากรัฐบาลด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและแจ้งให้เจ้าหน้าที่ส่งเสริมสหกรณ์ที่เกี่ยวข้องทราบด้วย

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**
(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักพัฒนาระบบการบริหารจัดการสหกรณ์ โทร. 0 2281 8720
ที่ กษ 1110/2405 วันที่ 9 มีนาคม 2549
เรื่อง คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่โอนขายหนี้สมาชิกให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร
เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ด่วนที่สุด ที่ กษ 1110/2405 ลงวันที่ 9 มีนาคม 2549 กรมส่งเสริมสหกรณ์แจ้งว่า จากการประชุมเมื่อวันที่ 7 มีนาคม 2549 ได้ข้อสรุปเกี่ยวกับการโอนขายหนี้สมาชิกสหกรณ์ให้ กฟก. โดย กฟก. จะซื้อหนี้ หรือชำระหนี้ให้สหกรณ์แทนสมาชิกร้อยละ 50 ของต้นเงินคงค้าง หนี้ส่วนที่เหลืออีกร้อยละ 50 ของต้นเงินคงค้าง รวมทั้งดอกเบี้ยและค่าปรับที่คำนวณถึงวันที่มีการโอนขายหนี้ กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ต้องจัดหาเงินงบประมาณเพื่อจ่ายชดเชยให้แก่สหกรณ์ จึงขอให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณากำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีในกรณีดังกล่าว ตามรายละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

ส่วนมาตรฐานการบัญชีพิจารณาแล้วเห็นว่า กรณี กฟก. จะซื้อหนี้จากเกษตรกรที่ขึ้นทะเบียนหนี้ไว้กับ กฟก. ซึ่งเป็นหนี้กับสหกรณ์ ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2548 ทั้งหมด นั้น สหกรณ์จะบันทึกบัญชีลดยอดลูกหนี้ดังกล่าวได้ ก็ต่อเมื่อสหกรณ์ได้รับหลักฐานที่แสดงถึงการซื้อหนี้สมาชิกอย่างแน่นอนจาก กฟก. และมีหนังสือที่แสดงถึงการอนุมัติเงินงบประมาณของรัฐบาลเพื่อจ่ายชดเชยหนี้ส่วนที่เหลือของสมาชิกสหกรณ์ตามข้อตกลง และส่วนมาตรฐานการบัญชีได้พิจารณากำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการโอนขายหนี้ดังกล่าว เพื่อให้สหกรณ์ใช้เป็นแนวทางในการบันทึกบัญชี โดยพิจารณาแยกออกเป็น 2 กรณี ดังต่อไปนี้

กรณีที่ 1 สหกรณ์โอนขายหนี้สมาชิกให้ กฟก. โดย กฟก. ซื้อหนี้เพียงร้อยละ 50 ของต้นเงินคงค้าง หนี้ส่วนที่เหลือ คือ ร้อยละ 50 ของต้นเงินคงค้าง รวมทั้งดอกเบี้ยและค่าปรับคำนวณถึงวันที่มีการโอนขายหนี้ ให้ขอรับเงินชดเชยจากรัฐบาล

กรณีที่ 2 สหกรณ์โอนขายหนี้สมาชิกให้ กฟก. โดย กฟก. ซื้อหนี้เพียงร้อยละ 50 ของต้นเงินคงค้าง และต้นเงินคงค้างส่วนที่เหลืออีกร้อยละ 50 ให้ขอรับเงินชดเชยจากรัฐบาล สำหรับดอกเบี้ยและค่าปรับสหกรณ์อาจลดหย่อนให้ทั้งหมด หรือเพียงบางส่วน โดยดอกเบี้ยและค่าปรับที่สหกรณ์ไม่ลดหย่อน ให้ขอรับเงินชดเชยจากรัฐบาล

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา หากเห็นชอบด้วยขอได้โปรดลงนามในหนังสือที่แนบท้ายนี้ถึงอธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

(ลงชื่อ) **ประสพศรี ภูริยะพันธ์**

(นางสาวประสพศรี ภูริยะพันธ์)

นักวิชาการตรวจสอบบัญชี 6 ว



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักพัฒนาระบบการบริหารจัดการสหกรณ์ โทร. 0 2281 8720

E-mail : cpd_cmsdo@cpd.go.th www.cpd.go.th

ที่ กษ 1110/2405

วันที่ 9 มีนาคม 2549

เรื่อง คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่โอนขายหนี้สมาชิกให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

อนุสนธิจากการประชุมเมื่อวันที่ 7 มีนาคม 2549 เกี่ยวกับการโอนขายหนี้ของสมาชิกสหกรณ์ให้กับกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร (กฟก.) โดย กฟก. จะซื้อหนี้เฉพาะต้นเงินคงค้าง 50% ส่วนที่เหลือ (ต้นเงิน ดอกเบี้ย ค่าปรับ และอื่น ๆ) กระทรวงเกษตรและสหกรณ์จะนำเสนอรัฐบาลเพื่อจัดหางบประมาณจ่ายชดเชยให้แก่สหกรณ์ต่อไป นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์ ใคร่ขอความอนุเคราะห์จากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ให้คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีแก่สหกรณ์ ที่จะโอนขายหนี้ให้กับ กฟก. ทั้งนี้ เนื่องจาก ณ วันที่ กฟก. ไปตกลงซื้อหนี้จากสหกรณ์ กฟก. จะชำระเป็นเงินสดเฉพาะต้นเงิน 50% ที่ กฟก. ซื้อ หนี้ส่วนที่เหลือสหกรณ์ต้องรอเงินชดเชยจากรัฐบาล

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาให้คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีกับสหกรณ์ แล้วแจ้งให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ทราบด้วย จักขอบคุณยิ่ง

(ลงชื่อ)

ปราโมช ถาวร

(นายปราโมช ถาวร)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ โทร. 0 2281 0858

ที่ กษ 0201/1834

วันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2549

เรื่อง บันทึกข้อตกลงการขายหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ด้วยเมื่อวันที่ 27 กุมภาพันธ์ 2549 สมาชิกเครือข่ายหนี้สินชาวนาแห่งประเทศไทย ได้ไปชุมนุมที่บริเวณรอบกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ เพื่อเรียกร้องให้สหกรณ์ขายหนี้ของสมาชิกกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรโดยเร็ว จนได้ข้อยุติ โดยมีการจัดทำบันทึกข้อตกลงระหว่างกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรและผู้แทนสมาชิกเครือข่ายหนี้สินชาวนาแห่งประเทศไทย รายละเอียดตามที่แนบ

กระทรวงเกษตรและสหกรณ์จึงขอมอบหมายให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ไปกำกับดูแลให้สหกรณ์ต่าง ๆ ดำเนินการโอนขายหนี้ให้กับกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรและดำเนินการอื่น ๆ ให้เป็นไปตามบันทึกข้อตกลงดังกล่าว พร้อมทั้ง รายงานความก้าวหน้าให้กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ทราบทุก 15 วัน โดยเริ่มตั้งแต่วันที่ 10 มีนาคม 2549 เป็นต้นไป จนกว่าสหกรณ์จะโอนขายหนี้ให้กับกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรเสร็จสิ้น

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและพิจารณาดำเนินการต่อไป

(ลงชื่อ) **บรรพต หงษ์ทอง**

(นายบรรพต หงษ์ทอง)

ปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

บันทึกข้อตกลงการขายหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

บันทึกฉบับนี้ จัดทำขึ้นเมื่อวันที่ 27 กุมภาพันธ์ 2549 ณ กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ถนนราชดำเนินนอก กรุงเทพฯ ระหว่างผู้แทนสมาชิกเครือข่ายหนี้สินชาวนาแห่งประเทศไทย ฝ่ายหนึ่ง กับ กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ และกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร (กฟก.) อีกฝ่ายหนึ่ง ทั้งสามฝ่าย ได้ร่วมกันโดยมีเงื่อนไขและข้อตกลง ดังนี้

1. กฟก. พร้อมซื้อหนี้จากส่วนที่ เกษตรกรขึ้นทะเบียนหนี้ไว้กับ กฟก. ซึ่งเป็นหนี้กับสหกรณ์ ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2548 ทั้งหมด

2. ในการโอนขายหนี้ให้ กฟก. กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ให้สหกรณ์ยกเว้นไม่คิดดอกเบี้ยค้างและค่าปรับทั้งหมด ส่วนต้นเงินให้ลดลงเหลือไม่เกินร้อยละ 50 หนี้ในส่วนที่เกินร้อยละ 50 กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ จะรับผิดชอบทางงบประมาณชดเชยจากรัฐบาลให้กับสหกรณ์ เองทั้งสิ้น

3. หนี้ที่จะซื้อขายตามข้อ 1 และ ข้อ 2 ให้รวมมูลหนี้ทุกวงเงิน โดยหนี้ดำเนินคดีที่ได้ฟ้องร้องคดีจนถึงการขายทอดตลาดให้ กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ สั่งการให้ทุกสหกรณ์ถอนฟ้องทุกคดี ตั้งแต่บัดนี้เป็นต้นไป

ผู้แทนทั้งสามฝ่ายได้อ่านและเข้าใจข้อความโดยตลอดแล้ว จึงลงลายมือชื่อไว้เป็นสำคัญ

(ลงชื่อ) **สุดารัตน์ เกษราพันธุ์**

(คุณหญิงสุดารัตน์ เกษราพันธุ์)

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

(ลงชื่อ) **บรรพต หงษ์ทอง**

(นายบรรพต หงษ์ทอง)

ปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

(ลงชื่อ) **จุฬารัตน์ นิรัติศยกุล**

(นางจุฬารัตน์ นิรัติศยกุล)

รักษาการในตำแหน่งเลขาธิการ

สำนักงานกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

(ลงชื่อ)

ผู้แทนสมาชิกเครือข่ายหนี้สินชาวนาแห่งประเทศไทย



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักพัฒนาระบบการบริหารจัดการสหกรณ์ โทร. 0 2281 8720
E-mail : cpd_cmsdo@cpd.go.th www.cpd.go.th

ที่ กษ 1110/2075 วันที่ 2 มีนาคม 2549

เรื่อง ส่งสำเนาบันทึกข้อตกลงการขายหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

เรียน สหกรณ์จังหวัดทุกจังหวัด และ ผู้อำนวยการสำนักงานส่งเสริมสหกรณ์ พื้นที่ 1 - 2

พร้อมบันทึกนี้ได้นำส่งสำเนาบันทึกข้อตกลงการขายหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร เมื่อวันที่ 27 กุมภาพันธ์ 2549 ซึ่งเป็นการลงนามระหว่างกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร และผู้แทนสมาชิกเครือข่ายหนี้สินชาวนาแห่งประเทศไทย รายละเอียดตามที่แนบ

กรมส่งเสริมสหกรณ์จึงขอให้ท่านประสานขอความร่วมมือจากสหกรณ์ต่าง ๆ เพื่อพิจารณา ดำเนินการตามบันทึกข้อตกลงที่แนบมาพร้อมนี้ตามที่เห็นสมควร

จึงเรียนมาเพื่อทราบและดำเนินการต่อไปโดยด่วนที่สุด

(ลงชื่อ) **บุญมี จันทรวงศ์**
(นายบุญมี จันทรวงศ์)
อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักพัฒนาระบบการบริหารจัดการสหกรณ์ โทร. 0 2281 8720
E-mail : cpd_cmsdo@cpd.go.th www.cpd.go.th

ที่ กษ 1110/2078

วันที่ 2 มีนาคม 2549

เรื่อง บันทึกข้อตกลงการขายหนี้สหกรณ์ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

เรียน ปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

ตามบันทึกสำนักงานปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ด่วนที่สุด ที่ กษ 0201/1834 ลงวันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2549 ส่งบันทึกข้อตกลงการขายหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรที่ได้ลงนามระหว่างกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรและผู้แทนสมาชิกเครือข่ายหนี้สินชาวนาแห่งประเทศไทย เมื่อวันที่ 27 กุมภาพันธ์ 2549 และได้มอบหมายให้กรมส่งเสริมสหกรณ์กำกับ ดูแล ให้สหกรณ์ต่าง ๆ ดำเนินการโอนขายหนี้ให้กับกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร (กฟก.) และดำเนินการอื่น ๆ ให้เป็นไปตามบันทึกข้อตกลงดังกล่าวและรายงานผลให้กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ทราบทุก 15 วัน จนกว่าการดำเนินการจะเสร็จสิ้น นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์ขอเรียนว่า สหกรณ์เป็นนิติบุคคล ภายใต้พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 และมีไซเป็นหน่วยงานในสังกัดกรมส่งเสริมสหกรณ์ การจะแจ้งให้สหกรณ์โอนขายหนี้ให้กับ กฟก. นั้น กรมฯ พร้อมทั้งจะดำเนินการแต่ต้องมีความชัดเจนในบันทึกข้อตกลงดังกล่าว ดังนั้น เพื่อจะได้แจ้งให้ผู้ว่าราชการจังหวัดสั่งการสหกรณ์จังหวัดดำเนินการ จึงใคร่ขอความชัดเจน ดังนี้

1. ส่วนของต้นเงินที่เกินจากร้อยละ 50 ที่ กฟก. รับซื้อ และกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ จะรับผิดชอบทางประมาณชดเชยจากรัฐบาลเองทั้งสิ้น ควรรวมถึงส่วนของดอกเบี้ย ค่าปรับที่ให้สหกรณ์ ยกเว้น รวมทั้งค่าฤชาธรรมเนียม ค่าทนายในการดำเนินคดี และดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นหลังคำพิพากษา เพราะจากผลการเจรจากับสหกรณ์ที่ผ่านมาส่วนใหญ่สหกรณ์จะไม่ยอมลดให้ เพราะสามารถที่จะเรียกร้องให้สมาชิกชำระให้กับสหกรณ์ได้ทั้งหมดอยู่แล้ว และควรต้องมีความชัดเจนของการชดเชยให้กับสหกรณ์ ก่อนที่กรมฯ จะแจ้งผู้ว่าราชการจังหวัดเพื่อสั่งการให้สหกรณ์จังหวัดดำเนินการต่อไป จึงใคร่ขอให้กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ยืนยันความชัดเจนของแหล่งเงินที่จะชดเชย

2. การที่จะสั่งการให้สหกรณ์ถอนฟ้องคดี อาจทำให้เกิดความเสียหายต่อสหกรณ์ได้เพราะในขณะนี้ยังไม่มีมติชัดเจนว่า กฟก. จะดำเนินการซื้อหนี้จากสหกรณ์ได้เมื่อใด ประกอบกับกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ไม่ใช่เจ้าของทรัพย์ จึงเห็นว่าเมื่อกรมฯ สั่งการให้สหกรณ์ในฐานะเจ้าของทรัพย์ ไปถอนฟ้องคดี เชื่อได้ว่าสหกรณ์จะไม่ปฏิบัติตามกว่า กฟก. จะซื้อหนี้จากสหกรณ์จริงเท่านั้น เพราะหากเกิดความเสียหายใครจะรับผิดชอบ จึงขอความชัดเจนว่าจะให้กรมฯ ดำเนินการอย่างไร

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาให้ความชัดเจนตามประเด็นดังกล่าวข้างต้นโดยด่วน เพื่อให้การดำเนินการสัมฤทธิ์ผลต่อไป

(ลงชื่อ)

บุญมี จันทร์วงศ์

(นายบุญมี จันทร์วงศ์)

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

บันทึกข้อหารือแนวทางปฏิบัติการซื้อหนี้ระหว่างกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรกับสหกรณ์ เมื่อวันที่ 7 มีนาคม 2549

ตามบันทึกข้อตกลงที่กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ได้ตกลงร่วมกับกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร (กฟก.) และผู้แทนเครือข่ายหนี้สินชาวนาแห่งประเทศไทย ลงวันที่ 27 กุมภาพันธ์ 2549 กรมส่งเสริมสหกรณ์ ได้ประชุมหารือร่วมกับสหกรณ์ผู้ขายหนี้ กฟก. และกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เมื่อวันที่ 7 มีนาคม 2549 ได้ข้อสรุปในแนวทางประชุม ดังนี้

1. หนี้ของสมาชิกสหกรณ์ที่ กฟก. จะชำระหนี้แทนเกษตรกรมีประมาณ 3,400 ล้านบาท รวมเกษตรกรที่เป็นสมาชิกสหกรณ์ 43,004 คน ในจำนวนดังกล่าวจำแนกเป็นหนี้เร่งด่วน คือ ที่ศาลพิพากษาแล้วและอยู่ระหว่างยึดทรัพย์ และหรือขายทอดตลาดหลักทรัพย์ จำนวน 1,500 คน มีต้นเงินค้างชำระ จำนวน 150 ล้านบาท

2. กฟก. ตกลงจะเริ่มเข้าไปติดต่อกับสหกรณ์เพื่อดำเนินการโอนขายหนี้ตั้งแต่วันที่ 13 มีนาคม 2549 โดยจะเริ่มที่ 2 จังหวัดแรก คือ จังหวัดชัยนาทและนครนายก เนื่องจากทั้ง 2 จังหวัด มีการยึดทรัพย์เป็นจำนวนมาก

3. ตามข้อตกลงข้อ 3. “กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ สั่งการให้ทุกสหกรณ์ถอนฟ้องคดี ตั้งแต่บัดนี้เป็นต้นไป” นั้น ในทางปฏิบัติกระทรวงฯ ไม่มีอำนาจไปสั่งให้สหกรณ์ถอนฟ้องคดีจากศาล แต่เพื่อให้เกิดผลในทางปฏิบัติโดยมิต้องเกิดกรณียึดทรัพย์ของสมาชิก จึงได้กำหนดวิธีปฏิบัติแทนโดยให้ กฟก. เข้าไปซื้อหนี้จากสหกรณ์โดยเร็วเพื่อสหกรณ์จะได้ถอนฟ้องคดีภายหลังขายหนี้ให้ กฟก. ไปแล้ว

4. สำหรับสมาชิกสหกรณ์ที่มีพฤติกรรมบิดพลิ้วไม่ชำระหนี้ให้สหกรณ์ ทั้งที่มีความสามารถชำระหนี้ได้จนถูกสหกรณ์ฟ้องดำเนินคดี กฟก. ให้สหกรณ์รายงานพฤติกรรมของสมาชิกดังกล่าว ให้ กฟก. ทราบโดยตรง เพื่อเข้าสู่ขบวนการตรวจสอบต่อไป

5. ในขั้นตอนการโอนขายหนี้ให้กับ กฟก. หนี้ของสมาชิกทั้งหมด กฟก. จะโอนหนี้และชำระหนี้แทนสมาชิกเพียง ร้อยละ 50 ของต้นเงินคงค้าง ส่วนที่เหลือคือ ร้อยละ 50 ของต้นเงิน ดอกเบี้ย ค่าปรับ (ถ้าสหกรณ์ไม่ลดหย่อนให้) คำนวณถึงวันที่มีการโอนขายหนี้ให้เป็นส่วนที่กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ต้องหาเงินงบประมาณไปชดเชยให้แก่สหกรณ์ (ตามข้อตกลงฉบับลงวันที่ 27 กุมภาพันธ์ 2547 ข้อ 2.)

6. เนื่องจากขบวนการในการจัดหาเงินงบประมาณไปชดเชยต้องรอการนำเสนอมาตรการให้ ครม. อนุมัติเพื่อจัดสรรเงิน ดังนั้น ในวิธีปฏิบัติเมื่อ กฟก. เข้าไปซื้อหนี้จากสหกรณ์ (ชำระหนี้แทนเกษตรกร) ในส่วนของเงินชดเชยจะดำเนินการให้สหกรณ์บันทึกรายการไว้ในบัญชี “เงินชดเชยค้างรับจากรัฐบาล” เพื่อสหกรณ์จะได้โอนหนี้ของสมาชิกไปเข้า กฟก. ได้ทันที

Dr. กฟก. ชำระหนี้แทน xxx.- บาท

เงินชดเชยค้างรับจากรัฐบาล xxx.- บาท

Cr. ลูกหนี้สมาชิก xxx.- บาท

7. กรมส่งเสริมสหกรณ์ จะนำเสนอมาตรการขอเงินงบประมาณชดเชยตามข้อ 4. ในกรณีเร่งด่วนสำหรับสมาชิก 1,500.- คน ที่จะมีการซื้อขายหนี้ในเดือนมีนาคม 2549 ในวงเงินประมาณ 150 ล้านบาท



ที่ กษ 1110/

กระทรวงเกษตรและสหกรณ์
ถนนราชดำเนินนอก กทม. 10200

มีนาคม 2549

เรื่อง ขออนุมัติเงินชดเชยให้สถาบันเกษตรกรที่โอนหนี้สมาชิกไปอยู่กับกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร
เรียน เลขาธิการคณะรัฐมนตรี

1. ความเป็นมา

สืบเนื่องจากการชุมนุมของสมาชิกเครือข่ายหนี้สินชาวนาแห่งประเทศไทย เมื่อวันที่ 27 กุมภาพันธ์ 2549 ที่บริเวณรอบกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ เพื่อเรียกร้องให้ช่วยเหลือเร่งรัดการโอนหนี้ของสมาชิกสถาบันเกษตรกร (สหกรณ์ กลุ่มเกษตรกร) ไปอยู่กับกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร (กฟก.) โดยให้สถาบันเกษตรกรตัดดอกเบี้ย ค่าปรับทั้งหมด ส่วนต้นเงินลดลงเหลือร้อยละ 50 ของต้นเงินคงค้าง เพื่อให้เป็นไปตามมติของที่ประชุมคณะกรรมการ กฟก. ครั้งที่ 6/2548 เมื่อวันที่ 2 พฤศจิกายน 2548 อีกทั้ง ให้กระทรวงเกษตรและสหกรณ์เร่งรัดให้สถาบันเกษตรกร โอนหนี้ของสมาชิกไปอยู่กับ กฟก. โดยเร็ว พร้อมทั้งให้ผู้รับผิดชอบจัดหาเงินงบประมาณไปชดเชยให้สถาบันเกษตรกรในส่วนที่นอกเหนือจาก กฟก. รับโอนหนี้ไป

2. ข้อเท็จจริง

จากรายงานผลการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบทะเบียนหนี้สินของเกษตรกรรอบที่ 1 ณ วันที่ 30 กันยายน 2548 มีเกษตรกรที่เป็นหนี้กับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรจำนวน 43,004 ราย ต้นเงินทั้งสิ้น 3,400 ล้านบาท ซึ่งเป็นหนี้ดำเนินคดี 1,300 ราย ต้นเงิน 135 ล้านบาท และจากผลการตรวจสอบข้อมูลเพิ่มเติมของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์พบว่า เป็นหนี้ดำเนินคดีเพิ่มขึ้นเป็น 1,500 ราย ต้นเงิน 150 ล้านบาท

3. เหตุผลความจำเป็น

กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ขอเรียนว่า เนื่องจากสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรเป็นองค์กรนิติบุคคลตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 จากข้อมูลของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ณ วันที่ 31 มีนาคม 2547 สหกรณ์มีทุนดำเนินงานที่มาจากการกู้ยืมเป็นส่วนใหญ่ คือคิดเป็นร้อยละ 60.63 ของทุนดำเนินงานทั้งสิ้น แหล่งเงินกู้ที่สำคัญ คือ ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร ส่วนราชการ เงินรับฝากจากสมาชิก และอื่น ๆ มีทุนดำเนินการของตนเองคิดเป็นร้อยละ 39.37 ของทุนดำเนินงานทั้งสิ้น คือจากการถือหุ้นของสมาชิก และเงินสำรองต่าง ๆ ซึ่งมีภาระที่จะต้องจ่ายดอกเบี้ยคืนให้แก่เจ้าหนี้ทั้งสิ้น ฉะนั้น การโอนหนี้ของสถาบันเกษตรกรไปอยู่กับ กฟก. เฉพาะส่วนของต้นเงินร้อยละ 50 ของต้นเงินคงค้างดังกล่าว ส่วนที่เหลือต้องตัดทั้งหมด จะส่งผลให้สถาบันเกษตรกรประสบภาวะการขาดทุน เพราะเงินทุนที่นำไปให้สมาชิกกู้ยืม เป็นเงินที่กู้ยืมจากเจ้าหนี้อื่นและจากเงินฝากของสมาชิก ดังนั้น

เพื่อให้การแก้ปัญหาหนี้สินเร่งด่วนของเกษตรกรที่เป็นสมาชิกสถาบันเกษตรกรได้รับการแก้ไข โดยการจัดการหนี้ตามวิธีการของ กฟก. บรรลุเป้าประสงค์ จึงจำเป็นต้องขอเงินในส่วนที่สถาบันเกษตรกรต้องตัดทิ้ง ซึ่งได้แก่ ต้นเงินในส่วนที่เกินจากที่ กฟก. รับโอนไป ดอกเบี้ย ค่าปรับ ค่าดำเนินคดีที่แต่ละสถาบันเกษตรกรจ่ายสำรองไปก่อนและอื่นๆ ทั้งนี้ กฟก. จะเริ่มเข้าไปเจรจาขอโอนหนี้จากสถาบันเกษตรกร ตั้งแต่วันที่ 13 มีนาคม 2549 เป็นต้นไป

4. ประเด็นนำเสนอเพื่อพิจารณา

4.1 ขออนุมัติในหลักการจ่ายเงินชดเชยให้กับสถาบันเกษตรกรที่โอนหนี้สมาชิกไปอยู่ที่ กฟก. ในส่วนที่เกินจาก กฟก. รับโอนไป

4.2 ขออนุมัติงบประมาณเพื่อจ่ายชดเชยให้กับสถาบันเกษตรกรตามข้อ 1 โดยจำแนกเป็น 2 ระยะ คือ

(1) ระยะแรก ในสมาชิกกลุ่มหนี้เร่งด่วน 1,500 ราย วงเงินงบประมาณ 150 ล้านบาท โดยขออนุมัติเงินงบกลางเบิกจ่ายภายในปีงบประมาณ 2549

(2) ระยะที่สอง ในสมาชิกกลุ่มเป้าหมายที่เหลือ ขอเบิกจ่ายตั้งแต่ปี 2550 เป็นต้นไป จนกว่าจะดำเนินการแล้วเสร็จ

ทั้งนี้ เมื่อประมวลข้อมูลจำนวนเงินที่รัฐบาลจะต้องจ่ายชดเชยให้กับสถาบันเกษตรกรตามจำนวนที่ต้องจ่ายจริงได้แล้ว จะได้ทำความตกลงกับสำนักงานงบประมาณเพื่อเสนอขอตั้งงบประมาณรายจ่ายประจำปีต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณานำเสนอคณะรัฐมนตรีเพื่อพิจารณาอนุมัติตามข้อ 4

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สุชาติร์นต์ เกษราพันธ์**

(คุณหญิงสุชาติร์นต์ เกษราพันธ์)

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

กรมส่งเสริมสหกรณ์

โทร. 0 2281 8720

โทรสาร 0 2281 7900

E-mail : cpd_cmsdo@cpd.go.th

www.cpd.go.th



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักงานนโยบายและมาตรฐาน โทร. 0 2281 4185

ที่ กษ 0402/842

วันที่ 20 มีนาคม 2549

เรื่อง คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่โอนขายหนี้สมาชิกให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ด่วนที่สุด ที่ กษ 1110/2405 ลงวันที่ 9 มีนาคม 2549 กรมส่งเสริมสหกรณ์แจ้งว่า จากการประชุมหารือร่วมกันระหว่างกรมส่งเสริมสหกรณ์ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ และสหกรณ์ที่โอนขายหนี้สมาชิกให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร (กฟก.) เมื่อวันที่ 7 มีนาคม 2549 ได้ข้อสรุปเกี่ยวกับการโอนขายหนี้สมาชิกสหกรณ์ให้ กฟก. โดย กฟก. จะซื้อหนี้ หรือชำระหนี้ให้สหกรณ์แทนสมาชิกร้อยละ 50 ของต้นเงินคงค้าง หนี้ส่วนที่เหลือ คือ ร้อยละ 50 ของต้นเงินคงค้าง รวมทั้งดอกเบี้ยและค่าปรับ (กรณีสหกรณ์ไม่ลดหย่อนให้) จำนวนถึงวันที่มีการโอนขายหนี้ กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ต้องจัดหาเงินงบประมาณเพื่อจ่ายชดเชยให้แก่สหกรณ์ กรมส่งเสริมสหกรณ์จึงขอให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ พิจารณากำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์โอนขายหนี้สมาชิกให้กับ กฟก. นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วขอเรียนชี้แจงว่า กรณี กฟก. จะซื้อหนี้จากเกษตรกรที่ขึ้นทะเบียนหนี้ไว้กับ กฟก. ซึ่งเป็นหนี้กับสหกรณ์ ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2548 ทั้งหมด ตามบันทึกข้อตกลงการขายหนี้ให้กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร เมื่อวันที่ 27 กุมภาพันธ์ 2549 นั้น การที่สหกรณ์จะบันทึกบัญชีลดยอดลูกหนี้ที่เป็นไปตามเงื่อนไขที่ กฟก. จะซื้อหนี้ได้ สหกรณ์จะต้องได้รับหลักฐานที่แสดงถึงการซื้อหนี้สมาชิกอย่างแน่นอนจาก กฟก. และมีหนังสือเป็นลายลักษณ์อักษรที่แสดงถึงการอนุมัติเงินงบประมาณของรัฐบาลเพื่อจ่ายชดเชยหนี้ส่วนที่เหลือของสมาชิกสหกรณ์ตามข้อตกลง

สำหรับวิธีปฏิบัติทางบัญชี กรณีสหกรณ์โอนขายหนี้สมาชิกที่เป็นไปตามเงื่อนไขที่ กฟก. จะซื้อหนี้ พิจารณาแยกออกเป็น 2 กรณี ดังต่อไปนี้

กรณีที่ 1 สหกรณ์โอนขายหนี้สมาชิกให้ กฟก. โดย กฟก. ซื้อหนี้เพียงร้อยละ 50 ของต้นเงินคงค้าง หนี้ส่วนที่เหลือ คือ ร้อยละ 50 ของต้นเงินคงค้าง รวมทั้งดอกเบี้ยและค่าปรับจำนวนถึงวันที่มีการโอนขายหนี้ให้ขอรับเงินชดเชยจากรัฐบาล

เมื่อสหกรณ์ได้รับหลักฐานการซื้อหนี้สมาชิกจาก กฟก. และมีหนังสืออนุมัติเงินงบประมาณจากรัฐบาลเพื่อจ่ายชดเชยหนี้ส่วนที่เหลือของสมาชิกแล้ว ให้บันทึกบัญชีการโอนขายหนี้โดยลดยอดลูกหนี้ และโอนปิดบัญชีดอกเบี้ยและค่าปรับที่คำนวณถึงวันที่โอนขายหนี้ของลูกหนี้ดังกล่าว ดังนี้

เดบิต ลูกหนี้ กฟก./เงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
เงินชดเชยโอนขายหนี้จากรัฐบาลค้างรับ	xxx
เครดิต ลูกหนี้เงินกู้.../ลูกหนี้ (ระบุประเภท)	xxx
ค่าปรับเงินกู้ค้างรับ/ค่าปรับ...(ระบุประเภท)...ค้างรับ	xxx
ดอกเบี้ยเงินกู้ค้างรับ/ดอกเบี้ย...(ระบุประเภท)...ค้างรับ	xxx
ค่าปรับรับเงินให้กู้/ค่าปรับรับ...(ระบุประเภท)...	xxx
ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้/ดอกเบี้ยรับ...(ระบุประเภท)...	xxx
อื่น ๆ (ถ้ามี ระบุประเภท)	xxx

กรณีที่ 2 สหกรณ์โอนขายหนี้สมาชิกให้ กฟก. โดย กฟก. ชื้อหนี้เพียงร้อยละ 50 ของต้นเงินคงค้างและต้นเงินคงค้างส่วนที่เหลืออีกร้อยละ 50 ให้ขอรับเงินชดเชยจากรัฐบาล สำหรับดอกเบี้ยและค่าปรับ สหกรณ์อาจลดหย่อนให้ทั้งหมด หรือเพียงบางส่วน โดยดอกเบี้ยและค่าปรับที่สหกรณ์ไม่ลดหย่อนให้ขอรับเงินชดเชยจากรัฐบาล

เมื่อสหกรณ์ได้รับหลักฐานการซื้อหนี้สมาชิกจาก กฟก. และมีหนังสืออนุมัติเงินงบประมาณจากรัฐบาลเพื่อจ่ายเงินชดเชยหนี้ส่วนที่เหลือของสมาชิกแล้ว

2.1 กรณีสหกรณ์ลดหย่อนดอกเบี้ยและค่าปรับให้ทั้งหมด สหกรณ์จะต้องรับรู้ดอกเบี้ยและค่าปรับส่วนที่ลดหย่อนให้เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน สำหรับการบันทึกบัญชีการโอนขายหนี้ให้บันทึกลดยอดลูกหนี้ และโอนปิดบัญชีดอกเบี้ยและค่าปรับที่คำนวณถึงวันที่โอนขายหนี้ของลูกหนี้ดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่าย ดังนี้

เดบิต	ลูกหนี้ กฟก./เงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx	
	เงินชดเชยโอนขายหนี้จากรัฐบาลค้างรับ	xxx	
	เครดิต ลูกหนี้เงินกู้.../ลูกหนี้ (ระบุประเภท)		xxx
เดบิต	ค่าใช้จ่ายส่วนลดค่าปรับค้างรับจากการโอนขายหนี้	xxx	
	เครดิต ค่าปรับเงินกู้ค้างรับ/ค่าปรับ...(ระบุประเภท)...ค้างรับ		xxx
เดบิต	ค่าใช้จ่ายส่วนลดดอกเบี้ยค้างรับจากการโอนขายหนี้	xxx	
	เครดิต ดอกเบี้ยเงินกู้ค้างรับ/ดอกเบี้ย...(ระบุประเภท)...ค้างรับ		xxx
เดบิต	ค่าใช้จ่ายส่วนลดค่าปรับรับจากการโอนขายหนี้	xxx	
	เครดิต ค่าปรับรับเงินให้กู้/ค่าปรับรับ...(ระบุประเภท)...		xxx
เดบิต	ค่าใช้จ่ายส่วนลดดอกเบี้ยรับจากการโอนขายหนี้	xxx	
	เครดิต ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้/ดอกเบี้ยรับ...(ระบุประเภท)...		xxx

2.2 สหกรณ์ลดหย่อนดอกเบี้ยและค่าปรับให้เพียงบางส่วน สหกรณ์จะต้องรับรู้ดอกเบี้ยและค่าปรับส่วนที่ลดหย่อนให้เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน โดยดอกเบี้ยและค่าปรับส่วนที่ไม่ลดหย่อนให้ขอรับเงินชดเชยจากรัฐบาล สำหรับการบันทึกบัญชีการโอนขายหนี้ให้บันทึกลดยอดลูกหนี้รวมทั้งดอกเบี้ยและค่าปรับเฉพาะส่วนที่ไม่ลดหย่อน คำนวณถึงวันที่โอนขายหนี้ ดังนี้

เดบิต	ลูกหนี้ กฟก./เงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx	
	เงินชดเชยโอนขายหนี้จากรัฐบาลค้างรับ	xxx	
	เครดิต ลูกหนี้เงินกู้.../ลูกหนี้ (ระบุประเภท)		xxx
	ค่าปรับเงินกู้ค้างรับ/ค่าปรับ...(ระบุประเภท)...ค้างรับ		xxx
	ดอกเบี้ยเงินกู้ค้างรับ/ดอกเบี้ย...(ระบุประเภท)...ค้างรับ		xxx
	ค่าปรับรับเงินให้กู้/ค่าปรับรับ...(ระบุประเภท)...		xxx
	ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้/ดอกเบี้ยรับ...(ระบุประเภท)...		xxx
	อื่นๆ (ถ้ามี ระบุประเภท)		xxx

และบันทึกบัญชีโอนปิดบัญชีดอกเบี้ยและค่าปรับส่วนที่ลดหย่อนให้ คำนวณถึงวันที่โอนขายหนี้
ของลูกหนี้ดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่าย ดังนี้

เดบิต	ค่าใช้จ่ายส่วนลดค่าปรับค้างรับจากการโอนขายหนี้	xxx	
	เครดิต ค่าปรับเงินกู้ค้างรับ/ค่าปรับ...(ระบุประเภท)...ค้างรับ		xxx
เดบิต	ค่าใช้จ่ายส่วนลดดอกเบี้ยค้างรับจากการโอนขายหนี้	xxx	
	เครดิต ดอกเบี้ยเงินกู้ค้างรับ/ดอกเบี้ย...(ระบุประเภท)...ค้างรับ		xxx
เดบิต	ค่าใช้จ่ายส่วนลดค่าปรับรับจากการโอนขายหนี้	xxx	
	เครดิต ค่าปรับรับเงินให้กู้/ค่าปรับรับ...(ระบุประเภท)...		xxx
เดบิต	ค่าใช้จ่ายส่วนลดดอกเบี้ยรับจากการโอนขายหนี้	xxx	
	เครดิต ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้/ดอกเบี้ยรับ...(ระบุประเภท)...		xxx

ทั้งนี้ การบันทึกบัญชีโอนปิดยอดลูกหนี้ เนื่องจากการโอนขายหนี้ให้ กฟก. ให้สหกรณ์บันทึกบัญชีย่อย
ลูกหนี้รายตัวเพื่อปิดบัญชีย่อยลูกหนี้ โดยระบุให้ชัดเจนว่า เป็นการโอนขายหนี้ให้ กฟก. พร้อมกับการ
ขอรับเงินชดเชยจากรัฐบาลด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและแจ้งให้เจ้าหน้าที่ส่งเสริมสหกรณ์ที่เกี่ยวข้องทราบด้วย

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**
(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักจัดตั้งและส่งเสริมสหกรณ์ โทร. 0 2282 5042
ที่ กษ 1108/250 วันที่ 11 มกราคม 2549
เรื่อง การตัดหนี้สูญของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจากผลของการจัดการหนี้ของกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร
เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กรมส่งเสริมสหกรณ์แจ้งว่า าพณฯ นายกรัฐมนตรี ได้กล่าวไว้ในรายการ “นายกฯ ทักซิณ คุยกับประชาชน” เมื่อวันที่ 5 พฤศจิกายน 2548 เกี่ยวกับการจัดการหนี้สินของเกษตรกร กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ จึงได้แต่งตั้งคณะทำงานเร่งรัดคลี่คลายปัญหาหนี้เร่งด่วนของสมาชิกกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรที่มีต่อสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร เพื่อกำหนดหลักเกณฑ์และแนวทางในการแก้ไขปัญหาหนี้เร่งด่วนของสมาชิกสหกรณ์ให้แล้วเสร็จ โดยให้คณะทำงานระดับจังหวัดเจรจาให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรเจ้านี้ลดหนี้ให้กับเกษตรกรลูกหนี้ให้มากที่สุด ทั้งนี้ สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจะต้องขออนุมัติที่ประชุมใหญ่ตัดจำหน่ายลูกหนี้เป็นหนี้สูญตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ซึ่งไม่สามารถจะรอได้เนื่องจากเป็นเรื่องเร่งด่วน และหากไม่ได้รับการอนุมัติคณะกรรมการดำเนินการต้องได้รับความเดือดร้อน จึงขอให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนดระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์เป็นการเฉพาะกิจ เพื่อให้การเจรจาซื้อขายหนี้สามารถดำเนินการได้ตามนโยบายของรัฐบาล

ส่วนมาตรฐานการบัญชีพิจารณาแล้ว เห็นว่า กรณีสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรยอมลดหนี้ให้ลูกหนี้ทั้งหมดหรือบางส่วนตามที่คณะทำงานเจรจากับสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ควรถือว่าเป็นการปรับโครงสร้างลูกหนี้ที่มีปัญหาจะเหมาะสมกว่าการตัดหนี้สูญ และในทางบัญชีสามารถกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีโดยรับรู้ค่าใช้จ่ายเป็นผลขาดทุนจากการปรับโครงสร้างหนี้ที่มีปัญหา โดยมีต้องขออนุมัติจากที่ประชุมใหญ่ซึ่งจะไม่ขัดต่อข้อบังคับและระเบียบที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรถือปฏิบัติ

ทั้งนี้ อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์ในฐานะนายทะเบียนสหกรณ์มีอำนาจตามมาตรา 16 (8) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ในการออกระเบียบหรือคำสั่ง เพื่อให้มีการปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้ และเพื่อประโยชน์ในการดำเนินกิจการของสหกรณ์ จึงต้องเป็นผู้กำหนดหลักเกณฑ์การพิจารณากลุ่มลูกหนี้ที่มีสภาพปัญหา และวิธีดำเนินการจัดการอย่างไร โดยกำหนดเป็นระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ดังรายละเอียดปรากฏในหนังสือถึงกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่แนบท้ายนี้ ซึ่งสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจะต้องไม่ได้รับความเสียหายด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา หากเห็นชอบด้วยโปรดลงนามในหนังสือถึงอธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

(ลงชื่อ) **พวงวรรณ ไกรสินธุ์**
(นางพวงวรรณ ไกรสินธุ์)
นักวิชาการตรวจสอบบัญชี 8ว



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักจัดตั้งและส่งเสริมสหกรณ์ โทร. 02 2825042
ที่ กษ 1108/250 วันที่ 11 มกราคม 2549
เรื่อง การตัดหนี้สูญของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจากผลของการจัดการหนี้ของกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร
เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วย ฯพณฯ นายกรัฐมนตรี ได้กล่าวไว้ในรายการ “นายกฯ ทักซิณคุยกับประชาชน” เมื่อวันเสาร์ที่ 5 พฤศจิกายน 2548 เกี่ยวกับการจัดการหนี้สินของเกษตรกรว่า ได้มอบหมายให้คณะกรรมการกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร แยกหนี้ของเกษตรกร เป็น 3 กลุ่ม คือ กลุ่มที่ 1 เป็นหนี้ปกติ เกษตรกรสามารถชำระหนี้ได้จะช่วยเหลือฟื้นฟูอาชีพเพิ่มรายได้ให้ชำระหนี้ได้ ไม่กลายเป็นหนี้เสีย กลุ่มที่ 2 และกลุ่มที่ 3 เป็นหนี้เสียที่ถูกเจ้าหนี้ดำเนินคดีและยังไม่ถูกดำเนินคดี ตามลำดับ ได้มอบหมายให้คณะกรรมการจัดการหนี้ของเกษตรกรดำเนินการเจรจากับเจ้าหนี้ เพื่อขอลดหนี้ลงครึ่งหนึ่ง ดอกเบี้ยตัดทิ้งโดยกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรจะซื้อหนี้ดังกล่าวจากเจ้าหนี้ของเกษตรกรในกลุ่มที่ 2 สำหรับกลุ่มที่ 3 ให้เกษตรกรชำระหนี้ให้เสร็จสิ้นภายใน 6 เดือน แต่หากชำระไม่ได้ให้ผ่อนชำระกับสถาบันการเงินโดยมีดอกเบี้ยจากเหตุดังกล่าวส่งผลให้

1. เกษตรกรมาชุมนุมที่หน้ากระทรวงเกษตรและสหกรณ์ เมื่อวันที่ 7 ธันวาคม 2548 เพื่อเร่งรัดให้รีบดำเนินการแก้ไขปัญหาหนี้สินของสมาชิกกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรที่มีหนี้อยู่กับสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรโดยเร็ว และให้รัฐบาลชดเชยหนี้ให้กับสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรในส่วนที่ตัดทิ้ง
2. รัฐมนตรีว่าการกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ได้แต่งตั้งคณะทำงานเร่งรัดคลี่คลายปัญหาหนี้เร่งด่วนของสมาชิกกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรที่มีต่อสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร (คณะทำงานฯ) โดยมีอธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์เป็นประธานคณะทำงาน มีหน้าที่กำหนดหลักเกณฑ์และแนวทางในการแก้ไขปัญหาหนี้เร่งด่วนของสมาชิกสหกรณ์ให้แล้วเสร็จภายใน 60 วัน ซึ่งคณะทำงานฯ ได้ประชุมเมื่อวันที่ 15 ธันวาคม 2548 เพื่อกำหนดกรอบในการเจรจากับสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรเจ้าหนี้ รวมทั้งมีมติเสนอให้กระทรวงเกษตรและสหกรณ์แต่งตั้งคณะทำงานฯ ระดับจังหวัด คณะหนึ่งชื่อว่า “คณะทำงานเจรจากับหนี้เร่งด่วนของสมาชิกกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรที่มีต่อสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ระดับจังหวัด” มีหน้าที่ในการตรวจสอบความมีอยู่จริงของหนี้ และเจรจากับหนี้กับสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรเจ้าหนี้ ตามกรอบที่คณะทำงานฯ กำหนดโดยเจรจาให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรเจ้าหนี้ ลดหนี้ให้กับเกษตรกรลูกหนี้ให้มากที่สุด เพื่อรักษาผลประโยชน์ให้กับทางราชการให้มากที่สุด (หากต้องชดเชยให้กับสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร) และต้องดำเนินการเจรจาให้แล้วเสร็จภายในวันที่ 31 มกราคม 2549

ข้อเท็จจริงหากการเจรจาหนี้ของคณะทำงานเจรจาหนี้ฯ ระดับจังหวัดได้ผล สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร เจ้าหนี้ยอมลดหนี้ให้กับลูกหนี้ทั้งหมดหรือบางส่วนก็ตาม สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรต้องขอตัดจำหน่าย ลูกหนี้เป็นหนี้สูญ ซึ่งตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์กำหนดให้เป็นอำนาจของที่ประชุมใหญ่ แต่โดยข้อเท็จจริงไม่สามารถรอได้เพราะเป็นเรื่องเร่งด่วน มีขั้นตอนและระยะเวลาดำเนินการชัดเจน ดังนั้นหากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรโดยคณะกรรมการดำเนินการหรือผู้ที่ได้รับมอบหมาย ตกลงยอมลดหนี้ให้ลูกหนี้ดังกล่าว ต้องนำเสนอขออนุมัติจากที่ประชุมใหญ่ ตัดจำหน่ายลูกหนี้เป็นหนี้สูญ หากไม่ได้รับการอนุมัติคณะกรรมการดำเนินการต้องได้รับความเดือดร้อนจากผลดังกล่าว

กรมส่งเสริมสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า

1. การจัดการหนี้ของกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตร เป็นนโยบายของรัฐบาล ดังนั้น เพื่อให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรสามารถดำเนินการได้ โดยไม่ขัดต่อระเบียบ ข้อบังคับของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร จึงเห็นสมควรกำหนดระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ เป็นการเฉพาะกิจ เพื่อให้การเจรจาซื้อขายหนี้สามารถดำเนินการได้ตามนโยบาย สำหรับสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ตั้งประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้เต็มจำนวนแล้ว ให้เป็นอำนาจคณะกรรมการดำเนินการ แล้วนำเสนอที่ประชุมใหญ่เพื่อทราบ
2. การกำหนดระเบียบดังกล่าวเป็นเรื่องเกี่ยวกับการเงิน การบัญชี ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์ได้มอบอำนาจให้อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ ตามคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ ที่ 1076/2547 ลงวันที่ 31 สิงหาคม 2547 ข้อ 1 (6)

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา ผลเป็นประการใดขอได้โปรดแจ้งให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ทราบด้วย

(ลงชื่อ)

ปราโมช ถาวร

(นายปราโมช ถาวร)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน โทร. 0 2281 4185

ที่ กษ 0402/121

วันที่ 19 มกราคม 2549

เรื่อง การจัดการหนี้สินของเกษตรกร สมาชิกของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ด่วนที่สุด ที่ กษ 1108/250 ลงวันที่ 11 มกราคม 2549 กรมส่งเสริมสหกรณ์แจ้งว่ากระทรวงเกษตรและสหกรณ์ได้แต่งตั้งคณะทำงานเร่งรัดคลี่คลายปัญหาหนี้เร่งด่วนของสมาชิกกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรที่มีต่อสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร และแต่งตั้งคณะทำงานระดับจังหวัดเจรจาขอลดหนี้กับสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร หากเจ้านี้ยอมลดหนี้ให้กับลูกหนี้ทั้งหมดหรือบางส่วน สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจะต้องขออนุมัติจากที่ประชุมใหญ่ขอตัดจำหน่ายลูกหนี้เป็นหนี้สูญ ซึ่งไม่สามารถจะรอได้เนื่องจากเป็นเรื่องเร่งด่วนประกอบคณะทำงานเกรงว่าหากไม่ได้รับการอนุมัติ คณะกรรมการดำเนินการต้องได้รับความเดือดร้อน ดังนั้น เนื่องจากการลดหนี้ให้กับลูกหนี้ที่มีปัญหาดังกล่าวเป็นไปตามนโยบายของ ฯพณฯ นายกรัฐมนตรีที่กล่าวไว้ในรายการ “นายกฯ ทักซิณคุยกับประชาชน” เมื่อวันเสาร์ที่ 5 พฤศจิกายน 2548 การส่งเสริมสหกรณ์จึงขอให้อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ พิจารณากำหนดระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์เป็นการเฉพาะกิจ เพื่อให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรดำเนินการตามนโยบายของรัฐบาลได้โดยไม่ขัดต่อระเบียบ ข้อบังคับของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า กรณีที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรยินยอมลดหนี้ให้กับเกษตรกรดังกล่าว ควรพิจารณาเป็นการปรับโครงสร้างลูกหนี้ที่มีปัญหาจะเหมาะสมกว่าการพิจารณาตัดหนี้สูญซึ่งในทางบัญชีสามารถกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการปรับโครงสร้างลูกหนี้ที่มีปัญหาได้โดยไม่กระทบหรือขัดต่อข้อบังคับและระเบียบที่สหกรณ์ถือปฏิบัติ ซึ่งมีวิธีดำเนินการดังนี้

1. ควรกำหนดระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ เกี่ยวกับหลักเกณฑ์การพิจารณาการปรับโครงสร้างลูกหนี้ที่มีปัญหา เพื่อให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้พิจารณาอย่างรอบคอบว่ามีหลักเกณฑ์ให้ถือปฏิบัติกับลูกหนี้กลุ่มใดที่มีสภาพปัญหาและวิธีดำเนินการจัดการอย่างไร ซึ่งจะต้องไม่ก่อให้เกิดความเสียหายแก่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ในการดำเนินกิจการของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร การกำหนดระเบียบดังกล่าว อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์ในฐานะนายทะเบียนสหกรณ์มีอำนาจตามมาตรา 16 (8) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ในการออกระเบียบหรือคำสั่ง เพื่อให้มีการปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้และเพื่อประโยชน์ในการดำเนินกิจการของสหกรณ์

2. เมื่อนายทะเบียนสหกรณ์กำหนดระเบียบว่าด้วยการปรับโครงสร้างลูกหนี้ที่มีปัญหาเรียบร้อยแล้ว กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จะกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชี เพื่อให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรถือปฏิบัติต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ) **สุณี ตั้งในคุณธรรม**

(นางสาวสุณี ตั้งในคุณธรรม)

นักวิชาการตรวจสอบบัญชี 9 ชช. รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการลดภาระหนี้ให้แก่เกษตรกรรายย่อย
ตามนโยบายของรัฐบาล ผ่านระบบสถาบันเกษตรกร
พ.ศ. 2546 (เพิ่มเติม)

ด้วยคณะรัฐมนตรีมีมติเมื่อวันที่ 30 กันยายน 2546 อนุมัติให้กรมส่งเสริมสหกรณ์โอนเงินงบประมาณเพื่อสนับสนุนปัจจัยการผลิต จำนวนเงิน 600 ล้านบาท เข้าเป็นกองทุนพัฒนาสหกรณ์ (กพส.) เพื่อให้สหกรณ์กู้ยืมไม่เสียดอกเบี้ย และนำไปให้สมาชิกกู้ไม่เสียดอกเบี้ย รายละ 3,000 บาท เพื่อฟื้นฟูอาชีพตามแผนการดำเนินการผลิตของสมาชิกแต่ละรายโดยมีเงื่อนไขเปลี่ยนแปลงจากมติคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ 12 พฤศจิกายน 2544 คือ

1. ถ้าสมาชิกที่เข้าร่วมโครงการได้รับการปรับปรุงโครงสร้างหนี้และสามารถชำระหนี้ได้ตามแผน กพส. จะยกหนี้เงินกู้รายละ 3,000 บาท ให้ แต่ถ้าสมาชิกผิดนัดชำระหนี้ตามที่ได้รับการปรับปรุงโครงสร้างหนี้สมาชิกจะต้องส่งเงินกู้คืน กพส.

2. เงินที่สถาบันเกษตรกรส่งคืนเข้า กพส. และเงินช่วยเหลือจากการดำเนินงานให้ กพส. นำไปใช้ตามวัตถุประสงค์ของ กพส. ต่อไป

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จึงกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการลดภาระหนี้ให้แก่เกษตรกรรายย่อยตามนโยบายของรัฐบาล ผ่านระบบสถาบันเกษตรกร พ.ศ. 2546 (เพิ่มเติม) เพื่อให้สถาบันเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการลดภาระหนี้ฯ ถือปฏิบัติในแนวเดียวกัน ดังต่อไปนี้

1. เมื่อสถาบันเกษตรกรได้รับเงินกู้เพื่อฟื้นฟูอาชีพจากกองทุนพัฒนาสหกรณ์ เพื่อนำไปให้สมาชิกกู้ไม่เสียดอกเบี้ย รายละ 3,000 บาท ให้สถาบันเกษตรกรบันทึกตั้งเจ้าหนี้เงินกู้ กพส. เพื่อฟื้นฟูอาชีพไว้เป็นการเฉพาะ ทั้งนี้เนื่องจากมีภาระผูกพันต้องส่งเงินกู้คืน กพส. หากลูกหนี้ผิดนัดชำระหนี้และหักล้างบัญชีลูกหนี้และเจ้าหนี้เมื่อลูกหนี้สามารถชำระหนี้ตามแผนที่กำหนดได้เสร็จสิ้นเรียบร้อยแล้ว โดยบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร	000.00
เครดิต	บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้กพส. - ฟื้นฟูอาชีพ	000.00

2. เมื่อจ่ายเงินกู้ให้ลูกหนี้โครงการลดภาระหนี้ฯ ที่มีคุณสมบัติตามประกาศกรมส่งเสริมสหกรณ์ เรื่อง หลักเกณฑ์การกู้เงินกองทุนพัฒนาสหกรณ์สำหรับสมาชิกได้รับการลดภาระหนี้เพื่อนำไปฟื้นฟูอาชีพ ประกาศ ณ วันที่ 15 ตุลาคม พ.ศ. 2546 (รายละเอียดแนบท้ายนี้) ซึ่งกำหนดให้จ่ายในวงเงินไม่เกิน 3,000 บาท ต่อราย ให้บันทึกลูกหนี้เงินกู้ฟื้นฟูอาชีพ โดยบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้ฟื้นฟูอาชีพ	000.00
เครดิต	บัญชีเงินสด	000.00

ทั้งนี้ ให้สถาบันเกษตรกรจัดทำบัญชีขอย่อยลูกหนี้เงินกู้ฟื้นฟูอาชีพแยกไว้เป็นการเฉพาะและควรระบุอ้างอิงสัญญาเงินกู้ที่เกี่ยวข้องที่ลูกหนี้จะต้องชำระหนี้ให้เสร็จสิ้น เพื่อสะดวกในการติดตามหักล้างหนี้ โดยการยกหนี้ให้ กรณีลูกหนี้สามารถชำระหนี้ได้ตามแผน หรือเรียกเงินคืนกรณีลูกหนี้ผิดนัดชำระหนี้

3. เมื่อลูกหนี้สามารถชำระหนี้ตามแผนที่กำหนดได้เสร็จสิ้น ลูกหนี้จะได้รับการยกหนี้ให้ ดังนั้นสถาบันเกษตรกรจึงต้องหักล้างบัญชีเจ้าหนี้เงินกู้ กพส. - พันฟูกาซีฟ และบัญชีลูกหนี้เงินกู้ พันฟูกาซีฟ โดยบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้ กพส. - พันฟูกาซีฟ	000.00
	เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้ พันฟูกาซีฟ
		000.00

ทั้งนี้ ให้บันทึกลดยอดลูกหนี้ในบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้ พันฟูกาซีฟด้วย

4. กรณีสมาชิกลูกหนี้เงินกู้ พันฟูกาซีฟ ผิดนัดชำระหนี้เงินกู้ตามที่ได้รับ การปรับปรุงโครงสร้างหนี้ สมาชิกลูกหนี้จะต้องส่งเงินกู้คืน กพส. (เป็นการปฏิบัติตามมติคณะรัฐมนตรี เมื่อวันที่ 30 กันยายน 2546) ดังนั้น เมื่อสามารถเรียกเงินคืนจากลูกหนี้เงินกู้ พันฟูกาซีฟ ได้ให้บันทึกลดยอดลูกหนี้เงินกู้ พันฟูกาซีฟ โดยบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	000.00
	เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้ พันฟูกาซีฟ
		000.00

5. เมื่อสถาบันเกษตรกรส่งเงินกู้ที่เรียกเก็บจากลูกหนี้รายที่ผิดนัดชำระหนี้ ส่งคืนให้กองทุนพัฒนาสหกรณ์ ให้บันทึกลดยอดเจ้าหนี้เงินกู้ กพส. - พันฟูกาซีฟ โดยบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้ กพส. - พันฟูกาซีฟ	000.00
	เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร
		000.00

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่บัดนี้เป็นต้นไป

ให้ไว้ ณ วันที่ 9 ธันวาคม 2546

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองแผนงาน

กลุ่มพัฒนาระบบและการสอบบัญชี

โทร. 0 2281 4185

โทรสาร 0 2628 5769



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กองวิชาการและแผนงาน กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/517

วันที่ 20 พฤษภาคม 2545

เรื่อง ขอส่งสำเนาหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ เรื่องแนวทางการปฏิบัติการดำเนินงานโครงการลดภาระหนี้ให้แก่เกษตรกรรายย่อยตามนโยบายของรัฐบาล ผ่านระบบสถาบันเกษตรกร

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ส่วนกลาง/ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูมิภาคที่ 1-12 / หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทุกจังหวัด

ด้วยกรมส่งเสริมสหกรณ์ได้จัดทำหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ตามมติที่ประชุมคณะอนุกรรมการดำเนินการโครงการลดภาระหนี้ ฯ เกี่ยวกับแนวทางการดำเนินงานโครงการลดภาระหนี้ให้แก่เกษตรกรรายย่อยตามนโยบายของรัฐบาลฯ ซึ่งได้หาข้อยุติปัญหาในการดำเนินการโครงการลดภาระหนี้ ฯ โดยกำหนดแนวทางการปฏิบัติการดำเนินงานโครงการลดภาระหนี้ ฯ เพื่อถือปฏิบัติให้เป็นไปในแนวเดียวกัน ดังรายละเอียดปรากฏในหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่แนบท้ายนี้

อนึ่ง เนื้อหาในข้อ 1 ของหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่แนบท้ายนี้ ระบุให้สหกรณ์จังหวัดเป็นผู้ตรวจสอบคุณสมบัติสมาชิกสถาบันเกษตรกรที่สมัครเข้าร่วมโครงการลดภาระหนี้ ฯ และให้ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ดำเนินการตรวจสอบเอกสารทางการเงินสำหรับสมาชิกเข้าร่วมโครงการ ฯ เพื่อขอรับเงินส่วนลดดอกเบี้ยเงินกู้ โดยตรวจสอบตามบัญชีรายชื่อสมาชิกสถาบันเกษตรกรตามแบบ กปก. 3 ที่กรมส่งเสริมสหกรณ์ จะแจ้งให้ทราบในโอกาสต่อไปเมื่อสถาบันเกษตรกรได้จัดทำและส่งให้กรมส่งเสริมสหกรณ์เรียบร้อยแล้วนั้น เนื่องจากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ยังไม่ได้รับบัญชีรายชื่อสมาชิกตามแบบ กปก.3 จากกรมส่งเสริมสหกรณ์ ดังนั้นกรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงได้ประสานกับผู้อำนวยการสำนักงานบริหารโครงการลดภาระหนี้ ฯ ขอให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์แจ้งสหกรณ์ให้ส่งบัญชีรายชื่อสมาชิกตามแบบกปก.3 โดยให้สหกรณ์ จัดทำหนังสือรับรองด้วยว่าบัญชีรายชื่อสมาชิก (แบบกปก.3) ที่ส่งให้สำนักงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์นั้นเป็นข้อมูลเช่นเดียวกันกับที่จัดส่งให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ ทั้งนี้เนื่องจากขณะนี้อยู่ในช่วงระยะเวลาการดำเนินการตรวจสอบบัญชีประจำปีสิ้นสุดปีทางบัญชี 31 มีนาคม 2545

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและแจ้งผู้สอบบัญชีทราบแนวทางการปฏิบัติการดำเนินการโครงการลดภาระหนี้ ฯ ด้วย

(ลงชื่อ) **เกรียงศักดิ์ บุญยะสุด**

(นายเกรียงศักดิ์ บุญยะสุด)

ผู้อำนวยการกองตรวจบัญชีที่ 3 ปฏิบัติราชการในตำแหน่ง

ผู้อำนวยการกองวิชาการและแผนงาน



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักงานบริหารโครงการลดภาระหนี้ฯ โทร. 0 2281 3354

ที่ กษ 1108.1/4900

วันที่ 17 พฤษภาคม 2545

เรื่อง แนวทางการปฏิบัติการดำเนินงานโครงการลดภาระหนี้ให้แก่เกษตรกรรายย่อยตามนโยบาย
ของรัฐบาลผ่านระบบสถาบันเกษตรกร

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามบันทึกกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ด่วนมาก ที่ กษ 0406/1391 ลงวันที่ 13 พฤษภาคม 2545 ได้เสนอข้อมูลที่ได้รับจากผู้สอบบัญชี เพื่อนำเสนอคณะอนุกรรมการดำเนินการโครงการลดภาระหนี้ให้แก่เกษตรกรรายย่อยตามนโยบายของรัฐบาล ผ่านระบบสถาบันเกษตรกร พิจารณาในวันที่ 15 พฤษภาคม 2545 ที่ประชุมได้มอบให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ชี้แจงแนวทางปฏิบัติภายใต้กรอบที่คณะอนุกรรมการฯ ได้กำหนดแนวทางไว้ ดังนี้

1. การตรวจสอบคุณสมบัติสมาชิกสถาบันเกษตรกรที่สมัครเข้าร่วมโครงการลดภาระหนี้ คณะอนุกรรมการฯ มอบหมายให้สหกรณ์จังหวัด ในฐานะเลขานุการคณะอนุกรรมการดำเนินการโครงการลดภาระหนี้ฯ ระดับจังหวัด เป็นผู้ตรวจสอบคุณสมบัติ ดังนั้น การตรวจสอบเอกสารทางการเงินสำหรับสมาชิกเข้าร่วมโครงการลดภาระหนี้ฯ เพื่อขอรับเงินส่วนลดดอกเบี้ยเงินกู้ตามโครงการ ขอให้ผู้สอบบัญชี ดำเนินการตรวจสอบตามบัญชีรายชื่อสมาชิกสถาบันเกษตรกรตามแบบ กปก.3 ที่จะแจ้งให้ทราบ ในโอกาสต่อไป เมื่อสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร ได้จัดทำและส่งมาให้กรมส่งเสริมสหกรณ์แล้ว

2. สมาชิกที่มีคุณสมบัติเข้าร่วมโครงการฯ คือ บุคคลที่มีภาระหนี้เงินกู้ต้นเงินรวมกันทุกสัญญากับสถาบันเกษตรกร ณ วันเริ่มโครงการไม่เกินจำนวน 100,000.-บาท หรือ เป็นบุคคลที่ส่งชำระหนี้กับสถาบันเกษตรกรแล้วเสร็จภายใน 1 ปี ก่อนเริ่มโครงการ คือ ระหว่างวันที่ 1 ตุลาคม 2543 ถึงวันที่ 30 กันยายน 2544 โดยที่เมื่อเข้าร่วมโครงการแล้ว หากสมาชิกจะขอกู้เงินครั้งต่อไปต้องไม่เกินวงเงิน 100,000.-บาท

3. สมาชิกรายที่มีหนี้ค้างชำระที่เข้าร่วมโครงการมีสิทธิได้รับการลดอัตราดอกเบี้ยทุกราย แต่หากประสงค์จะขอรับการฟื้นฟูอาชีพตามมาตรการที่คณะอนุกรรมการฯ กำหนดจะต้องเป็นบุคคลที่ได้รับการปรับปรุงโครงสร้างหนี้จากสถาบันเกษตรกรที่เป็นสมาชิกอยู่ แต่หากสมาชิกไม่ประสงค์จะขอปรับปรุงโครงสร้างหนี้ หรือไม่ดำเนินการผ่อนผันในหนี้ค้างชำระ แต่สมาชิกประสงค์จะขอชำระหนี้บางส่วนให้สถาบันเกษตรกรดำเนินการหักชำระค่าปรับก่อนแล้วไปหักชำระดอกเบี้ยค้าง หรือดอกเบี้ยก่อนเข้าโครงการ จึงจะไปหักชำระดอกเบี้ยระหว่างโครงการและไปหักชำระเงินต้น

4. ในกรณีผู้กู้เข้าร่วมโครงการและเสียชีวิต ทายาทหรือผู้ค้ำประกันรับภาระในการส่งชำระหนี้แทนในภาระหนี้ที่คงเหลืออยู่ สิทธิประโยชน์ในการลดภาระหนี้ให้คงอยู่ กล่าวคือ เมื่อทายาทหรือผู้ค้ำประกันส่งชำระหนี้แทนผู้กู้ที่เสียชีวิต ให้สถาบันเกษตรกรรับชำระและคำนวณส่วนลดดอกเบี้ยให้ทายาทหรือผู้ค้ำประกันรับสิทธิประโยชน์การลดภาระหนี้แทนผู้กู้ได้

5. ปัญหาการรับชำระดอกเบี้ยล่วงหน้าของสถาบันเกษตรกรไม่ใช่วิธีการที่สถาบันการเงินสากลปฏิบัติ เพราะเป็นวิธีการที่เอาเปรียบผู้กู้โดยลดความเสี่ยงของผู้ให้กู้ ดังนั้น สถาบันเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการลดภาระหนี้ฯ ต้องงดเว้นการปฏิบัติดังกล่าว เนื่องจากการรับชำระดอกเบี้ยล่วงหน้าเป็นวิธีการหนึ่งที่ทำให้เกิดเป็นปัญหาหนี้สินของเกษตรกร

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ)

กนก คดีการ

(นายกนก คดีการ)

รองอธิบดี รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการลดภาระหนี้ให้แก่เกษตรกรรายย่อย ตามนโยบายของรัฐบาล ผ่านระบบสถาบันเกษตรกร พ.ศ. 2545

ตามที่รัฐบาลได้มีนโยบายเร่งด่วนให้จัดทำโครงการลดภาระหนี้ให้แก่เกษตรกรรายย่อยผ่านระบบสถาบันเกษตรกร เพื่อช่วยเหลือในการแก้ปัญหาหนี้สินของสมาชิกสถาบันเกษตรกร โดยการสร้างโอกาสให้แก่สมาชิกเพื่อเพิ่มความสามารถในการชำระหนี้ โดยใช้มาตรการลดภาระหนี้เช่นเดียวกับลูกค้าธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร ซึ่งรัฐบาลรับภาระค่าใช้จ่ายจำนวนดอกเบี้ยที่สถาบันเกษตรกรลดให้แก่สมาชิก รวมทั้งให้สถาบันเกษตรกรพิจารณาดำเนินการปรับปรุงโครงสร้างหนี้สำหรับลูกหนี้ค้างหนี้ที่มีคุณลักษณะตามที่กำหนด และประสบปัญหาไม่สามารถชำระหนี้ได้ ให้สามารถชำระหนี้ได้ด้วยนั้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จึงกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชี เพื่อให้สถาบันเกษตรกรถือปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน โดยแบ่งออกเป็น 2 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1. โครงการลดภาระหนี้ให้แก่เกษตรกรรายย่อย ตามนโยบายของรัฐบาลผ่านระบบสถาบันเกษตรกร มีดังนี้

ข้อ 1.1 สมาชิกสถาบันเกษตรกร หมายถึง สมาชิกสหกรณ์ภาคการเกษตร (ได้แก่ สหกรณ์ที่จดทะเบียนประเภทสหกรณ์การเกษตร ประเภทสหกรณ์ประมง และประเภทสหกรณ์นิคม) และสมาชิกกลุ่มเกษตรกร โดยสมาชิกจะต้องมีคุณสมบัติ ดังนี้

ข้อ 1.1.1 เป็นสมาชิกสหกรณ์ภาคการเกษตรและสมาชิกกลุ่มเกษตรกรที่ใช้บริการสินเชื่อกับสถาบันเกษตรกรในระหว่างวันที่ 1 ตุลาคม 2543 ถึงวันที่ 30 กันยายน 2544 ซึ่งหมายถึง

- สมาชิกที่ได้รับเงินกู้ในระยะเวลาระหว่างวันที่ 1 ตุลาคม 2543 ถึงวันที่ 30 กันยายน 2544 และมีหนี้เงินกู้คงเหลือต่อรายไม่เกิน 100,000 บาท (หมายถึง หนี้ทุกสัญญาที่สมาชิกรายนั้นกู้ยืมไปจากสถาบันเกษตรกร)

- สมาชิกที่ได้รับเงินกู้ในระยะเวลาระหว่างวันที่ 1 ตุลาคม 2543 ถึงวันที่ 30 กันยายน 2544 และชำระเสร็จสิ้นแล้ว หากสมาชิกรายนั้นจะขอกู้ใหม่ โดยได้รับสิทธิลดภาระหนี้ต้องมีจำนวนต้นเงินกู้ไม่เกิน 100,000.00 บาท

ข้อ 1.1.2 ต้องเป็นสมาชิกที่ไม่เข้าร่วมโครงการพักชำระหนี้ และลดภาระหนี้ให้แก่เกษตรกรรายย่อยตามนโยบายของรัฐบาล ผ่านระบบธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธ.ก.ส.)

ข้อ 1.2 สมาชิกที่มีคุณสมบัติเข้าร่วมโครงการลดภาระหนี้ตามที่สถาบันเกษตรกรประกาศรายชื่อแล้วนั้น สมาชิกจะต้องยื่นความจำนงเข้าร่วมโครงการลดภาระหนี้ฯ สมาชิกจึงจะได้รับสิทธิลดภาระหนี้

ทั้งนี้ ให้สถาบันเกษตรกรจัดส่งรายละเอียดสมาชิกที่ยื่นความจำนงเข้าร่วมโครงการลดภาระหนี้ฯ ให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ด้วย โดยขอให้จัดส่งไปยังสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ประจำจังหวัด

ข้อ 1.3 การลดภาระหนี้ คือ การลดดอกเบี้ยเงินให้กู้ยืมร้อยละ 3 ต่อปี เป็นระยะเวลา 3 ปี และเป็นดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นในช่วงระยะเวลาตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2544 ถึงวันที่ 30 กันยายน 2547

ข้อ 1.4 สมาชิกสถาบันเกษตรกรจะได้รับการลดภาระหนี้ ต่อเมื่อสมาชิกนำเงินมาชำระหนี้

ข้อ 1.5 สถาบันเกษตรกรขอเบิกจ่ายเงินชดเชยดอกเบี้ยรับที่ลดให้สมาชิกในอัตราร้อยละ 3 ได้ปีละ 1 ครั้ง ภายหลังจากผู้สอบบัญชีได้ตรวจสอบบัญชีและรายละเอียดการขอลดหนี้รายบุคคลของสถาบันเกษตรกรเรียบร้อยแล้ว

ข้อ 1.6 วิธีปฏิบัติทางบัญชี เมื่อสมาชิกสถาบันเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการลดภาระหนี้ นำเงินมาชำระหนี้ ให้ปฏิบัติดังนี้

ข้อ 1.6.1 ให้สถาบันเกษตรกรจัดทำใบเสร็จรับเงิน รับชำระหนี้จากสมาชิก โดยให้แสดงจำนวนดอกเบี้ยรับในอัตราที่กำหนดไว้เต็มจำนวน แล้วแสดงการหักลดดอกเบี้ยด้วยอัตราร้อยละ 3 สำหรับดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นในช่วงระยะเวลาระหว่างวันที่ 1 ตุลาคม 2544 ถึงวันที่ 30 กันยายน 2547 และบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดโดย

เดบิต	บัญชีเงินสด	XX
เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินให้กู้...	XX
	บัญชีดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	XX

ข้อ 1.6.2 เมื่อสถาบันเกษตรกรออกใบเสร็จรับเงินตามข้อ 1.6.1 เรียบร้อยแล้ว ให้จัดทำเอกสารใบขอรับดอกเบี้ยชดเชยจากรัฐบาลเป็นรายสมาชิก สำหรับบันทึกรายละเอียดดอกเบี้ยรับเงินให้กู้ที่รัฐบาลลดให้สมาชิกในอัตราร้อยละ 3 ดังนั้น เมื่อสมาชิกนำเงินมาชำระหนี้ ให้สหกรณ์จัดทำ **ใบขอรับดอกเบี้ยชดเชยจากรัฐบาล** (เอกสารหมายเลข 1) เป็นรายสมาชิกหลังจากออกใบเสร็จรับเงินรับชำระหนี้จากสมาชิกแล้ว เพื่อเป็นหลักฐานในการขอรับเงินชดเชยจากรัฐบาล และบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต	บัญชีดอกเบี้ยชดเชยจากรัฐบาลค้างรับ	XX
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยรับชดเชยจากรัฐบาล	XX

สำหรับการจัดทำบัญชีย่อยลูกหนี้เงินให้กู้ ให้บันทึกดอกเบี้ยรับและดอกเบี้ยรับชดเชยจากรัฐบาลในอัตราร้อยละ 3 ที่จะขอเบิกจากรัฐบาล แยกออกจากกันแสดงไว้คนละบรรทัดให้เห็นชัดเจน ทั้งนี้เพื่อประโยชน์ในการจัดทำรายละเอียดดอกเบี้ยรับชดเชยจากรัฐบาล ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ใช้เป็นหลักฐานประกอบเอกสารใบขอรับดอกเบี้ยชดเชยจากรัฐบาล เมื่อรวมยอดจำนวนเงินดอกเบี้ยรับชดเชยทั้งหมดที่ปรากฏในรายละเอียดจะต้องมีจำนวนเท่ากับยอดคงเหลือตามบัญชีดอกเบี้ยชดเชยจากรัฐบาลค้างรับ ซึ่งเป็นบัญชีคุมยอดในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป

ข้อ 1.6.3 สำหรับการรับชำระหนี้จากสมาชิกสถาบันเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการที่ได้กระทำไปก่อนการประกาศรายชื่อสมาชิกที่มีสิทธิเข้าร่วมโครงการลดภาระหนี้ และได้รับชำระดอกเบี้ยรับเงินให้กู้ไว้เต็มจำนวนแล้วนั้น ให้สถาบันเกษตรกรจ่ายคืนดอกเบี้ยรับเงินให้กู้ที่สถาบันเกษตรกรเก็บไว้เต็มจำนวนคืนให้แก่สมาชิกในอัตราร้อยละ 3 เพื่อลดภาระหนี้ โดยให้สถาบันเกษตรกรจัดทำใบเบิกเงินเป็นหลักฐานการจ่ายดอกเบี้ยรับเงินให้กู้ที่รับไว้เต็มจำนวนคืนให้แก่สมาชิก และบันทึกบัญชีในสมุดเงินสด โดย

เดบิต	บัญชีดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	XX
เครดิต	บัญชีเงินสด	XX

และให้สถาบันเกษตรกรจัดทำเอกสารใบขอรับดอกเบี้ยยชดเชยจากรัฐบาลในอัตราร้อยละ 3 ที่ลดภาระหนี้ให้แก่สมาชิก ซึ่งจะปรับปรุงรายการไว้เป็นบัญชีดอกเบี้ยยชดเชยจากรัฐบาลค้ำรับ เพื่อขอรับเงินชดเชยจากรัฐบาล และบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต บัญชีดอกเบี้ยยชดเชยจากรัฐบาลค้ำรับ ปี...../..... xx

เครดิต บัญชีดอกเบี้ยยรับชดเชยจากรัฐบาล xx

ข้อ 1.6.4 ในการขอเบิกเงินชดเชยดอกเบี้ยยรับเงินให้กู้ซึ่งสถาบันเกษตรกรลดภาระหนี้ให้แก่สมาชิกนั้น สถาบันเกษตรกรจะขอเบิกเงินชดเชยดอกเบี้ยยที่ลดให้แก่สมาชิกได้ปีละ 1 ครั้ง หลังจากที่ผู้สอบบัญชีได้ตรวจสอบบัญชีและรายละเอียดการขอลดหนี้รายบุคคลของสถาบันเกษตรกรเรียบร้อยแล้ว โดยสถาบันเกษตรกรจะต้องจัดทำใบสรุปยอดดอกเบี้ยยรับชดเชยจากรัฐบาล (เอกสารหมายเลข 2) และรายละเอียดดอกเบี้ยยรับชดเชยจากรัฐบาล (เอกสารหมายเลข 3) พร้อมทั้งนำต้นฉบับใบขอรับดอกเบี้ยยชดเชยจากรัฐบาล ที่จัดทำไว้แล้วทุกครั้งที่มาชิกนำเงินมาชำระหนี้ตามข้อ 1.6.2 แนบไว้ท้ายสุด ส่งให้กรมส่งเสริมสหกรณ์เพื่อขอเบิกเงินชดเชยจากรัฐบาล โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีใด ๆ เพียงแต่เขียนหมายเหตุไว้ในบัญชีดอกเบี้ยยชดเชยจากรัฐบาลค้ำรับปี...../.....ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปว่าขอเบิกเงินชดเชยเมื่อใด

ข้อ 1.6.5 เมื่อสถาบันเกษตรกรได้รับเงินชดเชยดอกเบี้ยยรับเงินให้กู้จากรัฐบาลเรียบร้อยแล้ว ให้จัดทำเอกสารใบเสร็จรับเงินส่งให้กรมส่งเสริมสหกรณ์เพื่อเป็นหลักฐานรับชำระดอกเบี้ยยชดเชยจากรัฐบาลค้ำรับ และบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดหรือสมุดรายวันทั่วไป ขึ้นอยู่กับว่าได้รับเงินชดเชยดอกเบี้ยยรับเงินให้กู้เป็นเงินสด หรือเป็นเอกสารทางการเงินอื่น โดยบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต บัญชีเงินสด xx

หรือ บัญชีเงินฝากธนาคาร

เครดิต บัญชีดอกเบี้ยยชดเชยจากรัฐบาลค้ำรับ ปี...../..... xx

ข้อ 1.6.6 ณ วันสิ้นปีทางบัญชีลูกหนี้ที่เข้าร่วมโครงการลดภาระหนี้ฯ ที่ยังไม่ครบกำหนดชำระเงินตามระยะเวลา หรือไม่สามารถชำระหนี้ตามกำหนดได้ แต่สถาบันเกษตรกรจำเป็นต้องรับรู้ดอกเบี้ยยรับเงินให้กู้ ถึง ณ วันสิ้นปีทางบัญชีตามหลักเกณฑ์ดังกล่าว ให้สถาบันเกษตรกรปรับปรุงดอกเบี้ยยเงินให้กู้ค้ำรับด้วยจำนวนเงินเต็มอัตราดอกเบี้ยยก่อนหักลดภาระหนี้ดอกเบี้ยยในอัตราร้อยละ 3 ทั้งนี้ เนื่องจากรัฐบาลจะลดภาระดอกเบี้ยยให้ต่อเมื่อลูกหนี้ได้นำเงินมาชำระหนี้แล้วเท่านั้น และในปีต่อมาหากลูกหนี้นำเงินมาชำระหนี้ จึงโอนลดยอดดอกเบี้ยยเงินให้กู้ค้ำรับเท่ากับจำนวนดอกเบี้ยยรับชดเชยที่ควรรับรู้เป็นรายการค้ำรับในวันสิ้นปีทางบัญชีปีก่อน

ข้อ 1.6.7 เมื่อสถาบันเกษตรกรจัดทำงบการเงิน ให้สหกรณ์แสดงรายการ “ดอกเบี้ยยรับชดเชยจากรัฐบาล” ไว้เป็นรายได้ภายใต้ธุรกิจสินเชื่อ โดยเรียงลำดับต่อจากรายการดอกเบี้ยยรับเงินให้กู้ในงบกำไรขาดทุน และสำหรับรายการ “ดอกเบี้ยยชดเชยจากรัฐบาลค้ำรับ ปี...../.....” ให้แสดงยอดรวมไว้ในรายการ ดอกเบี้ยยเงินให้กู้ค้ำรับ ภายใต้หมวดสินทรัพย์หมุนเวียนในงบดุล

ส่วนที่ 2 การปรับปรุงโครงสร้างหนี้สำหรับลูกหนี้ค้างนาน

กรณีลูกหนี้เงินให้กู้ค้างนานที่มีคุณลักษณะตามที่กำหนด ซึ่งไม่สามารถชำระหนี้ได้ สถาบันเกษตรกรจะพิจารณาปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของลูกหนี้ดังกล่าวตามวิธีการที่กำหนดไว้ในระเบียบว่าด้วยการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของสมาชิก โดยให้มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของลูกหนี้สถาบันเกษตรกรดังนี้

ข้อ 2.1 เมื่อสถาบันเกษตรกรจัดทำหนังสือสัญญาเงินกู้ฉบับใหม่ โดยการรวมต้นเงินที่เป็นหนี้คงเหลือตามบัญชีที่มีอยู่ทุกบัญชี แล้วขยายระยะเวลาชำระหนี้ออกไปตามความสามารถในการชำระหนี้ของลูกหนี้แต่ละราย ให้บันทึกบัญชีโอนปิดบัญชีลูกหนี้เงินให้กู้ตามบัญชีที่มีอยู่ทุกบัญชี ซึ่งจะทำการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ ไปบัญชีลูกหนี้เงินให้กู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ตามหนังสือสัญญาเงินกู้ฉบับใหม่ โดยบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป ดังนี้

เดบิต	บัญชีลูกหนี้เงินให้กู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้	XX
เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้น/ระยะยาว	XX

และให้ปิดบัญชีย่อยลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้น/ระยะยาวที่ทำการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ เพื่อยกยอดไปบัญชีย่อยลูกหนี้เงินให้กู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ โดยบันทึกรายละเอียดเกี่ยวกับระยะเวลาปลอดดอกเบี้ย (ถ้ามี) ระยะเวลาชำระหนี้ ต้นเงินถึงกำหนดชำระต่องวด

ข้อ 2.2 การรวมดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับและค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับตามบัญชีที่มีอยู่ทั้งหมดเข้าด้วยกัน ซึ่งเป็นของลูกหนี้ที่ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ โดยจัดทำเป็นต้นเงินกู้ตามหนังสือสัญญาเงินกู้ฉบับใหม่ ซึ่งสถาบันเกษตรกรกำหนดให้คำนวณดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 0 ให้บันทึกบัญชีโอนปิดบัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ และค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับของลูกหนี้เงินให้กู้ที่ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ไปบัญชีลูกหนี้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ตามหนังสือสัญญาเงินกู้ฉบับใหม่ ในสมุดรายวันทั่วไป ดังนี้

เดบิต	บัญชีลูกหนี้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้	XX
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	XX
	บัญชีค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	XX

ข้อ 2.3 กรณีสถาบันเกษตรกรได้ประมาณการและบันทึกบัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ และค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับของลูกหนี้ที่ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ไว้แล้วให้โอนปิดบัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญที่มียอดคงเหลือตามบัญชีทุกบัญชีที่เกี่ยวกับการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ เพื่อยกยอดไปบัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญตามบัญชีใหม่ที่ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ โดยบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป ดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้	XX
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้	XX

และ

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	XX
	บัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	XX
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้	XX

ข้อ 2.4 เมื่อลูกหนี้เงินให้กู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ นำเงินมาชำระหนี้ให้บันทึกบัญชีการรับชำระหนี้ให้เป็นไปตามปกติที่สถาบันเกษตรกรปฏิบัติ

ทั้งนี้ในกรณีลูกหนี้เงินให้กู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้รายใด ได้มีการบันทึกบัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญซึ่งโอนมาจากบัญชีเดิม ให้สถาบันเกษตรกรปรับปรุงบัญชีโดยการลดยอดค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญลงตามจำนวนเงินที่ได้รับชำระด้วย

ข้อ 2.5 กรณีลูกหนี้เงินให้กู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ มีหนี้ค่างานคงเหลือทุกสัญญา ณ วันที่ 30 กันยายน 2544 ไม่เกิน 100,000 บาท เมื่อลูกหนี้สามารถนำเงินมาชำระหนี้ได้ในช่วงระยะเวลาระหว่างวันที่ 1 ตุลาคม 2544 ถึงวันที่ 30 กันยายน 2547 ลูกหนี้มีสิทธิได้รับการลดภาระหนี้โดยการลดดอกเบี้ยรับเงินให้กู้อัตราร้อยละ 3 เฉพาะสัญญาเงินกู้ฉบับที่เกิดจากการรวมต้นเงินกู้คงเหลือทุกบัญชีสำหรับการบัญชีที่บัญชีการรับชำระหนี้โดยได้รับสิทธิลดภาระหนี้ ให้บันทึกบัญชีเช่นเดียวกับที่กล่าวแล้วในส่วนที่ 1

ข้อ 2.6 ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ให้สถาบันเกษตรกรจัดทำรายละเอียดลูกหนี้เงินให้กู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้คงเหลือ และรายละเอียดลูกหนี้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้คงเหลือ และบันทึกบัญชี ดังนี้

ก. ให้บันทึกบัญชีรับรู้ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้ที่ควรจะได้รับตามกำหนดที่ระบุไว้ในสัญญาเงินกู้ ซึ่งเป็นไปตามหลักเกณฑ์ค่างที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 โดยบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ค่างรับ xx

เครดิต บัญชีดอกเบี้ยรับเงินให้กู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ xx

ข. ให้สถาบันเกษตรกรประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของลูกหนี้เงินให้กู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ ลูกหนี้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้และดอกเบี้ยเงินให้กู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ค่างรับที่ครบกำหนดชำระตามตารางการชำระหนี้ซึ่งลูกหนี้ได้ทำความตกลงไว้กับสถาบันเกษตรกรในแต่ละปีทางบัญชี ในอัตราเต็มจำนวนเงินที่ต้องชำระ (เป็นการปฏิบัติตามมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการโครงการลดภาระหนี้ให้แก่เกษตรกรรายย่อยตามนโยบายของรัฐบาล ผ่านระบบสถาบันเกษตรกร) โดยบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป ดังนี้

เดบิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ xx

บัญชีหนี้สงสัยจะสูญดอกเบี้ยเงินให้กู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ค่างรับ xx

เครดิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ xx

บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญดอกเบี้ยเงินให้กู้ปรับปรุงโครงสร้างหนี้ค่างรับ xx

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่วันที่ 1 มีนาคม 2545 เป็นต้นไป

ให้ไว้ ณ วันที่ 20 ก.พ. 2545

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองวิชาการและแผนงาน

กลุ่มพัฒนาระบบและตรวจสอบบัญชี

โทร. 0 2281 4185

โทรสาร 0 2828 5769

สหกรณ์.....จำกัด/กลุ่มเกษตรกร.....

ใบขอรับดอกเบี้ยชดเชยจากรัฐบาล

ชื่อสมาชิกผู้กู้.....(2).....เลขทะเบียน.....(3).....วันที่.....(1).....
 ชื่อสมาชิกผู้กู้.....(2).....เลขทะเบียน.....(3).....วันที่.....(1).....
 ขอรับดอกเบี้ยชดเชยจากรัฐบาลในอัตราร้อยละ 3 ให้แก่สหกรณ์.....(5).....จำกัด/
 กลุ่มเกษตรกร.....ตั้งนี้

เลขที่สัญญา	ประเภทเงินกู้	ต้นเงินกู้ที่ใช้คำนวณบาท	ระยะเวลาคำนวณตั้งแต่วันที่ ถึงวันที่	ดอกเบี้ยรับชดเชยร้อยละ 3 บาท
(6)	(7)	(8)	(9)	(10)
ตัวอักษร (.....(12).....)			รวมทั้งสิ้น	(11)

(13) (14) (15)
 สมาชิกผู้กู้ ผู้จัดทำ ผู้ตรวจ

คำอธิบายการบันทึกใบขอรับดอกเบี้ยชดเชยจากรัฐบาล

- ช่องที่ (1) เขียนวัน เดือน ปีที่จัดทำใบขอรับดอกเบี้ยชดเชยจากรัฐบาล ซึ่งเป็นวันเดียวกันกับวันที่
ออกใบเสร็จรับเงิน รับชำระหนี้จากลูกหนี้
- ช่องที่ (2) เขียนชื่อ นามสกุล สมาชิกผู้กู้
- ช่องที่ (3) เขียนเลขทะเบียนสมาชิก
- ช่องที่ (4) เขียนเลขที่กลุ่มที่สมาชิกผู้กู้สังกัดอยู่
- ช่องที่ (5) เขียนชื่อสหกรณ์การเกษตรหรือกลุ่มเกษตรกร
- ช่องที่ (6) เขียนเลขที่สัญญาเงินให้กู้
- ช่องที่ (7) เขียนประเภทเงินให้กู้โดยลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้น ใช้คำย่อว่า “ส” ลูกหนี้เงินให้กู้ระยะยาว
ใช้ว่า “ย”
- ช่องที่ (8) เขียนจำนวนต้นเงินที่ใช้คำนวณดอกเบี้ยรับชดเชย
- ช่องที่ (9) เขียนช่วงระยะเวลาที่ใช้คำนวณดอกเบี้ยรับชดเชยตั้งแต่วันที่ ถึงวันที่
- ช่องที่ (10) เขียนจำนวนเงินดอกเบี้ยรับชดเชยร้อยละ 3
โดยใช้สูตร $\frac{\text{ต้นเงินช่องที่ (8)} \times \text{ระยะเวลาเป็นวันช่องที่ (9)} \times 3}{365 \times 100}$
- ช่องที่ (11) เขียนจำนวนเงินรวมทั้งสิ้น
- ช่องที่ (12) เขียนจำนวนเงินรวมเป็นตัวหนังสือ
- ช่องที่ (13) สมาชิกผู้กู้ลงลายมือชื่อ
- ช่องที่ (14) ลงลายมือชื่อผู้ที่ได้รับมอบหมายจากสถาบันเกษตรกรให้เป็นผู้จัดทำใบขอรับดอกเบี้ยชดเชย
จากรัฐบาล
- ช่องที่ (15) ลงลายมือชื่อผู้ที่ได้รับมอบหมายจากสถาบันเกษตรกรให้เป็นผู้ตรวจความถูกต้องของ
ใบขอรับดอกเบี้ยชดเชยจากรัฐบาล

สหกรณ์.....จำกัด/กลุ่มเกษตรกร.....

ใบสรุปยอดดอกเบี้ยรับชดเชยจากรัฐบาล

วันที่..... (1)

สหกรณ์..... (2) จำกัด / กลุ่มเกษตรกร..... ขอแจ้งยอดดอกเบี้ยรับชดเชยจากรัฐบาลตามจำนวนเงินที่สมาชิกผู้กู้นำเงินมาชำระหนี้แล้ว ดังรายละเอียดแนบท้ายนี้ ดังนี้

รายการ	จำนวนเงิน บาท
<p>ขอเบิกเงินดอกเบี้ยรับชดเชยของลูกหนี้เงินให้กู้ จำนวน..... (3).....คน</p> <p>ตัวอักษร (..... (5).....) รวมทั้งสิ้น</p>	<p>(4)</p>

(6)
.....
ผู้จัดทำ

(7)
.....
ผู้ตรวจ

คำอธิบายการบันทึกใบสรุยอดดอกเบี้ยรับชดเชยจากรัฐบาล

- ช่องที่ (1) เขียนวัน เดือน ปีที่ขอเบิกดอกเบี้ยรับชดเชยจากรัฐบาล
- ช่องที่ (2) เขียนชื่อสหกรณ์การเกษตรหรือกลุ่มเกษตรกร
- ช่องที่ (3) เขียนจำนวนสมาชิกที่ได้รับการลดภาระหนี้ดอกเบี้ยรับชดเชยจากรัฐบาลโดยให้นับจำนวนสมาชิกจากรายละเอียดดอกเบี้ยรับชดเชยจากรัฐบาล (เอกสารหมายเลข 3)
- ช่องที่ (4) เขียนจำนวนเงินดอกเบี้ยรับชดเชยที่ขอเบิกเงิน โดยนำตัวเลขจำนวนเงินมาจากยอดรวมช่องดอกเบี้ยรับชดเชยร้อยละ 3 ที่ปรากฏในรายละเอียดดอกเบี้ยรับชดเชยจากรัฐบาล (เอกสารหมายเลข 3)
- ช่องที่ (5) เขียนจำนวนเงินรวมเป็นตัวหนังสือ
- ช่องที่ (6) ลงลายมือชื่อผู้ที่ได้รับมอบหมายจากสถาบันเกษตรกรให้เป็นผู้จัดทำใบสรุยอดดอกเบี้ยชดเชยจากรัฐบาล
- ช่องที่ (7) ลงลายมือชื่อผู้ที่ได้รับมอบหมายจากสถาบันเกษตรกรให้เป็นผู้ตรวจความถูกต้องครบถ้วนของการจัดทำใบสรุยอดดอกเบี้ยรับชดเชยจากรัฐบาล

สหกรณ์.....จำกัด/กลุ่มเกษตรกร.....

รายละเอียดดอกเบี้ยรับชดเชยจากรัฐบาล
 สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....(1).....
 กลุ่มที่.....

ลำดับ ที่	ชื่อลูกหนี้	เลขที่ สัญญา	ประเภท เงินกู้	ต้นเงินที่ใช้ จำนวน บาท	ระยะเวลาคำนวณ ตั้งแต่วันที่ ถึงวันที่	ดอกเบี้ยรับชดเชย ร้อยละ 3 บาท
(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)
รวม						(9)

(10)
.....
ผู้จัดทำ

(11)
.....
ผู้ตรวจ

คำอธิบายการบันทึกรายละเอียดดอกเบี้ยรับชดเชยจากรัฐบาล

- ช่องที่ (1) เขียนวันสิ้นปีทางบัญชีของสถาบันเกษตรกร
- ช่องที่ (2) เขียนลำดับที่ของสมาชิกที่ขอรับดอกเบี้ยชดเชยจากรัฐบาล เรียงตามลำดับ
- ช่องที่ (3) เขียนชื่อ นามสกุล ลูกหนี้
- ช่องที่ (4) เขียนเลขที่สัญญาเงินให้กู้
- ช่องที่ (5) เขียนประเภทเงินกู้ โดยลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้น เขียนย่อว่า “ส” และลูกหนี้เงินให้กู้ระยะยาว เขียนย่อว่า “ย”
- ช่องที่ (6) เขียนจำนวนต้นเงินที่ใช้คำนวณดอกเบี้ยรับชดเชย โดยเขียนเรียงบรรทัดลงมาของแต่ละสัญญาตามจำนวนต้นเงินที่ใช้คำนวณที่เปลี่ยนแปลง โดยเก็บข้อมูลจากแผ่นบัญชีย่อยลูกหนี้เงินให้กู้
- ช่องที่ (7) เขียนช่วงระยะเวลาการคำนวณดอกเบี้ยรับชดเชยโดยเริ่มนับจากต้นเงินคงเหลือที่ใช้คำนวณแต่ละครั้ง ตั้งแต่วันที่เท่าใด ถึงวันที่เท่าใด
- ช่องที่ (8) เขียนจำนวนเงินดอกเบี้ยรับชดเชยร้อยละ 3 ซึ่งคำนวณได้จาก
$$\frac{\text{ต้นเงินช่องที่ (6)} \times \text{ระยะเวลาเป็นจำนวนวันของช่องที่ (7)} \times 3}{365 \times 100}$$
- ช่องที่ (9) เขียนจำนวนเงินรวมที่ได้จากผลรวมตั้งแต่ลูกหนี้ ลำดับที่ 1 จนถึงลำดับสุดท้าย
- ช่องที่ (10) ลงลายมือชื่อผู้จัดทำที่ได้รับมอบหมายจากสถาบันเกษตรกรให้จัดทำรายละเอียดดอกเบี้ยรับชดเชยจากรัฐบาล
- ช่องที่ (11) ลงลายมือชื่อผู้ตรวจที่ได้รับมอบหมายจากสถาบันเกษตรกรให้เป็นผู้ตรวจความถูกต้องและครบถ้วนของรายการในรายละเอียดดอกเบี้ยรับชดเชยจากรัฐบาล



ที่ กษ 0403/142

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

16 มกราคม 2546

เรื่อง แนวทางปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

เรียน ผู้จัดการใหญ่ชุมนุมสหกรณ์เครดิตยูเนียนแห่งประเทศไทย จำกัด

อ้างถึง หนังสือชุมนุมสหกรณ์เครดิตยูเนียนแห่งประเทศไทย จำกัด ที่ สส. 1286 ลงวันที่ 25 ตุลาคม 2545

ตามหนังสือที่อ้างถึงได้หารือกรณีการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้เงินกู้ของสหกรณ์เครดิตยูเนียนศูนย์กลางระยอง จำกัด ซึ่งมีได้มีการเรียกเก็บเงินงวดชำระหนี้จากสมาชิกโดยหัก ณ ที่จ่ายจะใช้หลักเกณฑ์ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการจัดชั้นคุณภาพลูกหนี้เงินกู้และการเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ พ.ศ. 2544 เป็นการถูกต้องและสามารถทำได้หรือไม่ นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ พิจารณาแล้วเห็นว่า ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการจัดชั้นคุณภาพลูกหนี้เงินกู้และการเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ พ.ศ.2544 ได้กำหนดให้ถือใช้สำหรับสหกรณ์ออมทรัพย์และสหกรณ์เครดิตยูเนียนที่เรียกเก็บเงินงวดชำระหนี้จากสมาชิกโดยการหักจากรายได้ ณ ที่จ่าย ดังนั้น หากสหกรณ์ไม่ได้เรียกเก็บเงินงวดชำระหนี้ของสมาชิกโดยหักจากเงินได้ ณ ที่จ่ายก็ไม่อยู่ในข่ายที่จะถือใช้ระเบียบดังกล่าว อย่างไรก็ตามโดยที่การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีนั้น จะต้องทำการตรวจสอบเพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินของสหกรณ์ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการสอบบัญชีสหกรณ์ พ.ศ.2542 และมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปซึ่งรายการลูกหนี้ที่ปรากฏในงบการเงินผู้สอบบัญชีจะต้องพิจารณาว่าเป็นลูกหนี้ที่สามารถเรียกเก็บได้ โดยต้องพิจารณาการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญให้เหมาะสมและเพียงพอตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์กำหนดและหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ทั้งนี้ในกรณีของสหกรณ์เครดิตยูเนียนศูนย์กลางระยอง จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2544 มีลูกหนี้เงินกู้ทั้งสิ้นจำนวน 9,185,907.00 บาท ในจำนวนนี้เป็นลูกหนี้ที่ค้างส่งเงินงวดผิดสัญญาการชำระคืนจำนวน 622 ราย เป็นเงินจำนวน 4,159,328.00 บาท หรือร้อยละ 45.28 ของลูกหนี้เงินกู้ทั้งสิ้น มีดอกเบียเงินให้กู้ค้างรับจำนวน 940,672.00 บาท และค่าปรับค้างรับอีกจำนวน 144,693.00 บาท นอกจากนี้ยังมีลูกหนี้เงินกู้ที่ถูกดำเนินคดีอีกจำนวน 45 ราย เป็นเงินจำนวน 1,177,672.00 บาท และดอกเบียค้างรับอีกจำนวน 734,241.00 บาท โดยประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับรายการลูกหนี้เงินกู้คงเหลือเป็นร้อยละ 5 ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดีร้อยละ 20 และดอกเบียเงินให้กู้ค้างรับร้อยละ 5 สำหรับดอกเบียค้างรับจากลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดีและ

ค่าปรับค้างรับได้ประมาณการค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวน ซึ่งเป็นไปตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์
ที่ กษ 0406/14078 ลงวันที่ 24 พฤศจิกายน 2541 เรื่องวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรมสหกรณ์ดำเนินคดี
กับลูกหนี้ ที่กำหนดให้ตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวนสำหรับรายการดอกเบี้ยเงินกู้ค้างรับและ
ดอกเบี้ยรับสำหรับลูกหนี้ที่สหกรณ์ยื่นฟ้องต่อศาลและศาลได้ประทับรับคำฟ้องแล้ว เพื่อเป็นไปตาม
หลักความระมัดระวังในการดำเนินงานของสหกรณ์

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**
(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองแผนงาน

โทร. 0 2281 4185

โทรสาร 0 2628 5769



ที่ กษ 0406/2858

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

4 ตุลาคม 2545

เรื่อง วิธีปฏิบัติกรณี กรมบัญชีกลางจ่ายเงินบำนาญปกติโดยตรง

เรียน ประธานกรรมการดำเนินการชุมนุมสหกรณ์ออมทรัพย์แห่งประเทศไทย จำกัด

อ้างอิง หนังสือชุมนุมสหกรณ์ออมทรัพย์ จำกัด ที่ ชสอ. 9196/2545 ลงวันที่ 3 กันยายน 2545

สิ่งที่ส่งมาด้วย หนังสือกรมบัญชีกลาง ด่วนที่สุด ที่ กค 0506.2/ว201 ลงวันที่ 22 สิงหาคม 2545

ตามหนังสือที่อ้างถึง ชุมชนสหกรณ์ออมทรัพย์แห่งประเทศไทย จำกัด ได้รับหนังสือจากสหกรณ์ออมทรัพย์ศรีเชียงใหม่ จำกัด ให้เป็นตัวแทนในการประสานงานการแก้ไขปัญหาผลกระทบต่อระบบสหกรณ์อันเนื่องมาจากกรมบัญชีกลางออกหลักเกณฑ์การขอรับและการจ่ายบำนาญปกติสำหรับข้าราชการตามโครงการจ่ายตรง ตามรายละเอียดแจ้งแล้วนั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ขอเรียนชี้แจงว่าตามหลักเกณฑ์ที่กรมบัญชีกลางกำหนดนั้นส่วนราชการสามารถหักเงินบำนาญปกติเพื่อชำระหนี้ให้แก่สหกรณ์ได้ โดยสหกรณ์ต้องจัดทำหนังสือยินยอมให้ส่วนราชการหักเงินชำระหนี้สหกรณ์ออมทรัพย์เพื่อให้สมาชิกผู้มีสิทธิรับบำนาญปกติลงลายมือชื่อให้ความยินยอม โดยจัดทำ 3 ฉบับ ฉบับหนึ่งมอบให้ส่วนราชการผู้เบิก ฉบับที่ 2 มอบให้สหกรณ์ ฉบับที่ 3 สมาชิกเก็บไว้เป็นหลักฐาน และประสานงานขอความร่วมมือกับส่วนราชการผู้เบิกให้จัดทำรายละเอียดหนี้ที่จะหักให้ส่วนราชการเจ้าสังกัดทราบเพื่อดำเนินการต่อไป ภายใต้เงื่อนไขและวิธีการที่กรมบัญชีกลางกำหนด (ตามสิ่งที่ส่งมาด้วย)

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**
(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองวิชาการและแผนงาน

โทร. 0 2281 1490

โทรสาร 0 2628 5769



ด่วนที่สุด

ที่ กษ 0506.2/ว.201

กรมบัญชีกลาง

ถนนพระราม 6 กท. 10400

22 สิงหาคม 2545

เรื่อง การหักเงินบำเหน็จบำนาญปกติเพื่อชำระหนี้ให้แก่บุคคลที่สาม

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัด ปลัดกระทรวง ปลัดทบวง อธิบดี เลขาธิการ ผู้อำนวยการ อธิการบดี

อ้างถึง หนังสือกระทรวงการคลังด่วนที่สุด ที่ กค 0518.3/ว 79 ลงวันที่ 19 สิงหาคม 2545

สิ่งที่ส่งมาด้วย หลักเกณฑ์วิธีการหักเงินบำเหน็จบำนาญปกติเพื่อชำระหนี้ให้แก่บุคคลที่สาม

ตามหนังสือ ที่อ้างถึง กระทรวงการคลังได้กำหนดหลักเกณฑ์การขอรับและการจ่ายบำเหน็จบำนาญปกติสำหรับข้าราชการตามโครงการจ่ายตรง ข้อ 3.1.3 กำหนดว่า

“กรณีที่ส่วนราชการผู้เบิกมีความจำเป็นจะต้องหักเงินบำเหน็จบำนาญปกติ เพื่อชำระหนี้ โดยความยินยอมของผู้มีสิทธิรับบำเหน็จบำนาญปกติ ให้ส่วนราชการผู้เบิกแจ้งรายละเอียดและจำนวนเงินที่จะหักให้ส่วนราชการเจ้าสังกัดทราบ

ให้ส่วนราชการเจ้าสังกัดรวบรวมหนี้ตามวรรคแรก แล้วแจ้งให้กรมบัญชีกลางทราบ (ถ้ามี) ตามวิธีการที่กรมบัญชีกลางกำหนด เพื่อกรมบัญชีกลาง จะหักหนี้ตามจำนวนเงินที่ส่วนราชการเจ้าสังกัดแจ้งก่อนโอนเงินเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารของผู้มีสิทธิรับบำเหน็จบำนาญปกติต่อไป” ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมบัญชีกลางพิจารณาแล้ว เห็นสมควรกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการหักเงินบำเหน็จบำนาญปกติ เพื่อชำระหนี้ให้แก่บุคคลที่สาม ให้ส่วนราชการต่าง ๆ ถือปฏิบัติ รายละเอียดตามหลักเกณฑ์วิธีการหักเงินบำเหน็จบำนาญปกติเพื่อชำระหนี้ให้แก่บุคคลที่สามที่แนบมาพร้อมนี้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งให้หน่วยงานในสังกัดทราบและถือปฏิบัติต่อไปด้วย

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

วิสุทธิ์ ศรีสุพรรณ

(นายวิสุทธิ์ ศรีสุพรรณ)

อธิบดีกรมบัญชีกลาง

สำนักบริหารการเบิกจ่ายเงิน

ส่วนอนุมัติและเบิกจ่าย 2

โทร. 02 2713112, 02 2710783

หลักเกณฑ์วิธีการหักเงินบำเหน็จบำนาญปกติเพื่อชำระหนี้ให้แก่บุคคลที่สาม

หนี้บุคคลที่สาม หมายถึง ภาระผูกพันหรือสิทธิเรียกร้องที่เจ้าหนี้หรือบุคคลที่สามมีต่อผู้รับบำเหน็จบำนาญปกติ อาทิ ค่าผ่อนชำระอสังหาริมทรัพย์ โครงการ ออส. กบข. หรือสหกรณ์ออมทรัพย์ เป็นต้น กรณีผู้มีสิทธิรับบำเหน็จบำนาญปกติประสงค์จะให้ทางราชการหักเงินบำเหน็จบำนาญให้แก่ผู้รับบำเหน็จบำนาญปกติเพื่อชำระหนี้แก่เจ้าหนี้หรือบุคคลที่สามก่อนการจ่ายเงินบำเหน็จบำนาญให้แก่ผู้รับบำเหน็จบำนาญปกติและส่วนราชการผู้เบิกตกลงจะหักเงินดังกล่าวให้ นั้น จะกระทำได้อต่อเมื่อได้รับความยินยอมจากผู้มีสิทธิรับบำเหน็จบำนาญปกติโดยแสดงเจตนาเป็นหนังสือลงลายมือชื่อแล้วแจ้งส่วนราชการผู้เบิก เมื่อส่วนราชการผู้เบิกได้รับแจ้งความประสงค์ดังกล่าว ให้จัดทำรายละเอียดหนี้ที่จะหักให้ส่วนราชการเจ้าสังกัดทราบเพื่อดำเนินการต่อไป ภายใต้เงื่อนไขและวิธีการที่กรมบัญชีกลางกำหนด

เงื่อนไข

ก. การหักเงินบำเหน็จบำนาญปกติเพื่อชำระหนี้ให้แก่บุคคลที่สามต้องไม่เกินวงเงินบำเหน็จบำนาญปกติที่หักภาษีแล้ว หากจำนวนหนี้ดังกล่าวเกินวงเงินที่ผู้รับบำเหน็จบำนาญปกติมีสิทธิได้รับกรมบัญชีกลางจะไม่หักหนี้ให้และจะโอนเงินบำเหน็จบำนาญปกติเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารให้แก่ผู้รับบำเหน็จบำนาญปกติรายนั้น เพิ่มจำนวนที่ผู้นั้นมีสิทธิได้รับ

ข. การส่งข้อมูลหนี้ต้องส่งให้ถึงกรมบัญชีกลาง สำนักบริหารการเบิกจ่ายเงิน ภายในวันที่ 10 ของเดือน

ค. กรณีที่กรมบัญชีกลางแจ้งให้แก่ไขหรือเปลี่ยนแปลงรายการหนี้ ส่วนราชการเจ้าสังกัดต้องส่งข้อมูลหนี้ที่แก้ไขหรือเปลี่ยนแปลงตามวิธีการที่กำหนด ให้ถึงกรมบัญชีกลาง สำนักบริหารการเบิกจ่ายเงิน ภายในวันที่ 17 ของเดือน หากเกินระยะเวลาดังกล่าว กรมบัญชีกลางจะโอนเงินเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารของผู้มีสิทธิตามจำนวนเงินบำเหน็จบำนาญปกติที่ผู้นั้นมีสิทธิได้รับ

วิธีการหักหนี้ ส่วนราชการเจ้าสังกัดและส่วนราชการผู้เบิก ต้องปฏิบัติ ดังนี้

1. ให้ส่วนราชการผู้เบิกทั้งส่วนกลางและส่วนภูมิภาค รวบรวมรายละเอียดหนี้และบันทึกรายการลงในแผ่นบันทึกข้อมูล (Diskette) และพิมพ์เป็นรายงาน ตามแบบ สบง.6 ส่งให้ ส่วนราชการเจ้าสังกัด (ส่วนกลาง) ดำเนินการต่อไป

2. เมื่อส่วนราชการเจ้าสังกัด (ส่วนกลาง) ได้รับรายละเอียดหนี้ ตามข้อ 1. จากส่วนราชการผู้เบิกทั้งส่วนกลางและส่วนภูมิภาคแล้ว ให้รวบรวมข้อมูลหนี้ลงในแผ่นบันทึกข้อมูล (Diskette)

โดยโปรแกรมอิเล็กทรอนิกส์

3. พิมพ์แบบแจ้งสรุปข้อมูลหนี้ของผู้รับบำเหน็จบำนาญปกติที่ต้องชำระให้แก่บุคคลที่สาม (แบบ สบง.8) ซึ่งมีรายละเอียดเช่นเดียวกับข้อมูลที่บันทึกลงในแผ่นบันทึกข้อมูล (Diskette) ตามข้อ 2

4. แจ้งหนี้ของผู้รับบำเหน็จบำนาญปกติที่ต้องชำระให้แก่บุคคลที่สาม ตามแบบ สบง.7 และส่งแผ่นบันทึกข้อมูล (Diskette) ตามข้อ 2 และแบบแจ้งสรุปข้อมูลหนี้ ฯ ตามข้อ 3 ส่งให้ถึงกรมบัญชีกลาง สำนักบริหารการเบิกจ่ายเงิน ภายใน วันที่ 10 ของเดือน

5. กรณีที่มีความจำเป็นเร่งด่วน ให้ส่งข้อมูลทางโทรสารแล้วส่งแผ่นบันทึกข้อมูล (Diskette) แบบ สบง.7 และ แบบ สบง. 8 ให้กรมบัญชีกลาง สำนักบริหารการเบิกจ่ายเงิน ทันที

6. การบันทึกข้อมูล (Diskette) ให้ปฏิบัติตาม “คู่มือวิธีการบันทึกรายการหักเงิน บำเหน็จบำนาญปกติ เพื่อชำระหนี้ให้แก่บุคคลที่สาม”

วิธีการโอนเงิน

1. เมื่อกรมบัญชีกลางได้รับแจ้งข้อมูลนี้ตามแบบ สบง. 7 และแบบ สบง. 8 พร้อมแผ่นบันทึกข้อมูล (Diskette) ภายในระยะเวลาที่กำหนด จะโอนหนี้ที่ส่วนราชการเจ้าสังกัด (ส่วนกลาง) แจ้งเข้าบัญชีเงินฝากของส่วนราชการเจ้าสังกัดที่ธนาคารแห่งประเทศไทย ตามจำนวนเงินรวมที่แจ้งให้หัก และจะส่งใบแจ้งการเครดิตการโอนเงินเข้าบัญชีเงินฝากดังกล่าวให้ส่วนราชการเจ้าสังกัดทราบเพื่อเป็นหลักฐานต่อไป

2. เมื่อส่วนราชการเจ้าสังกัดได้รับใบแจ้งการเครดิตการโอนเงินเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารตามข้อ 1 แล้ว ให้จ่ายเงินดังกล่าวให้แก่เจ้าหนี้แต่ละรายและหรือโอนเงินให้ส่วนราชการผู้เบิกไปจ่ายให้แก่เจ้าหนี้ต่อไป

กรณีที่ส่วนราชการใดไม่ประสงค์จะให้หักเงินบำเหน็จบำนาญปกติของผู้รับบำเหน็จบำนาญในสังกัด เพื่อชำระหนี้แก่บุคคลที่สาม ให้แจ้งกรมบัญชีกลาง สำนักบริหารการเบิกจ่ายเงิน เพื่อทราบด้วย

ชุมนุมสหกรณ์ออมทรัพย์แห่งประเทศไทย จำกัด

The Federation of Savings and Credit Cooperatives of Thailand Limited

ที่ ชสอ. 9196/2545

3 กันยายน 2545

เรื่อง ปัญหาอันเนื่องมาจากกรณีกรมบัญชีกลางจ่ายเงินบำนาญปกติโดยตรง

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

อ้างถึง หนังสือสหกรณ์ออมทรัพย์ครูเชียงใหม่ จำกัด ที่ 929/2545 ลงวันที่ 30 สิงหาคม 2545

ตามหนังสือที่อ้างถึงสหกรณ์ออมทรัพย์ครูเชียงใหม่ จำกัด ประสงค์ให้ชุมนุมสหกรณ์ออมทรัพย์แห่งประเทศไทย จำกัด เป็นตัวแทนของขบวนการสหกรณ์ประสานงานการแก้ไขปัญหาผลกระทบต่อระบบสหกรณ์โดยรวมอันเนื่องมาจากการออกหลักเกณฑ์การขอรับและจ่ายบำนาญปกติสำหรับข้าราชการตามโครงการจ่ายตรงของกรมบัญชีกลางที่จะมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2545 เป็นต้นไป นั้น

ชุมนุมสหกรณ์ออมทรัพย์แห่งประเทศไทย จำกัด ในฐานะองค์กรกลางของขบวนการสหกรณ์ออมทรัพย์มีสหกรณ์สมาชิกทั่วประเทศกว่า 750 สหกรณ์ พิจารณาเห็นว่าเรื่องดังกล่าวเป็นเรื่องสำคัญและมีการกระทบอย่างมากต่อความเข้มแข็งของขบวนการสหกรณ์ จึงเรียนมาเพื่อกรมตรวจบัญชีสหกรณ์จะได้พิจารณาดำเนินการในการแก้ไขปัญหาดังกล่าว และหากได้ผลประการใดโปรดแจ้งให้ชุมนุมสหกรณ์ออมทรัพย์ฯ ทราบด้วย จักได้แจ้งให้สหกรณ์สมาชิกทราบต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาดำเนินการ และขอขอบคุณมา ณ โอกาสนี้

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **วรวิทย์ หิรัญรักษ์**

(รองศาสตราจารย์ ดร.วรวิทย์ หิรัญรักษ์)

ประธานกรรมการดำเนินการ

ชุมนุมสหกรณ์ออมทรัพย์แห่งประเทศไทย จำกัด

ฝ่ายวางแผนและพัฒนาระบบสหกรณ์ออมทรัพย์

โทร. 0-2910-8911 ต่อ 129 หรือ 134

โทรสาร 0-2910-8920 หรือ 0-2587-6637



ที่ กษ 0216/28070

กระทรวงเกษตรและสหกรณ์
ถนนราชดำเนินนอก กทม. 10200

9 พฤศจิกายน 2543

เรื่อง ตอบข้อหารือเกี่ยวกับการตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของสหกรณ์

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดสุพรรณบุรี

อ้างถึง หนังสือจังหวัดสุพรรณบุรี ที่ สพ 0013/14367 ลงวันที่ 23 สิงหาคม 2543

ตามหนังสือที่อ้างถึง จังหวัดสุพรรณบุรีขอหารือเกี่ยวกับการจะตัดหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ (นายจาตุรงค์ ชำรงจิตติกุล) ของสหกรณ์โคนมหนองหญ้าไซสุพรรณบุรี จำกัด ว่ากรณีเข้าหลักเกณฑ์ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2540 หรือไม่ ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

นายทะเบียนสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า การที่สหกรณ์โคนมหนองหญ้าไซสุพรรณบุรี จำกัด ได้ดำเนินการให้ลูกหนี้ทำหนังสือรับสภาพหนี้ ติดตามให้มีการชำระหนี้ได้จำนวนหนึ่ง ทวงถามให้ชำระหนี้ที่คงค้างและฟ้องร้องให้ลูกหนี้ชำระหนี้ที่คงค้างนั้น แต่ศาลพิพากษายกฟ้องซึ่งสหกรณ์พิจารณาผลของคำพิพากษา และได้สืบทราบข้อมูลส่วนตัวของลูกหนี้ว่าไม่มีทรัพย์สินใด ๆ เหลือชำระหนี้อีก ประกอบกับสหกรณ์ขาดแคลนเงินทุนหมุนเวียน ที่ประชุมใหญ่วิสามัญของสหกรณ์จึงมีมติไม่ให้อุทธรณ์ ทำให้ไม่อาจบังคับชำระหนี้ส่วนที่เหลือได้ว่าสหกรณ์ฯ ได้ใช้ดุลยพินิจพิจารณาดำเนินการกับลูกหนี้รายนี้ตามสมควรแก่กรณีจนถึงที่สุดแล้ว การติดตามทวงถามจนถึงที่สุด ไม่จำเป็นต้องฟ้องคดีและอุทธรณ์ฎีกาทุกกรณี ขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงและความเหมาะสมเป็นกรณี ๆ ไป นอกจากนี้สหกรณ์ฯ ยังมีอำนาจพิจารณาอย่างละเอียดรอบคอบได้เองว่า การฟ้องอุทธรณ์ลูกหนี้รายนี้อาจต้องเสียค่าใช้จ่ายไม่คุ้มกับหนี้ที่จะได้รับชำระ ลูกหนี้ตามข้อหารือจึงเข้าหลักเกณฑ์ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2540 ข้อ 5 (4)

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และโปรดแจ้งให้สหกรณ์โคนมหนองหญ้าไซสุพรรณบุรี จำกัด ทราบต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **อุดร ขจรเวหาศน์**
(นายอุดร ขจรเวหาศน์)

รองปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์
รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน
นายทะเบียนสหกรณ์

สำนักงานปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

สำนักงานพัฒนาสถาบันเกษตรกร

โทร. (02) 2818301



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/2294

วันที่ 21 มีนาคม 2543

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับโครงการดริ้งกเก็บค่าปรับเพิ่มอัตราร้อยละ 3 ต่อปี

ของสหกรณ์การเกษตรวังทรายพูน จำกัด

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พิจิตร

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พิจิตรที่ กษ 04 พจ/32 ลงวันที่ 13 มกราคม 2543 ทารอวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการลงบัญชีกรณีสหกรณ์การเกษตรวังทรายพูน จำกัด ได้จัดทำโครงการดริ้งกเก็บค่าปรับเพิ่มอัตราร้อยละ 3 ต่อปี ซึ่งสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พิจิตร ได้แนะนำการบันทึกบัญชีให้แก่สหกรณ์ในเบื้องต้น ตามรายละเอียดที่แจ้งมาแล้วนั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว เห็นว่าวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับโครงการดริ้งกเก็บค่าปรับเพิ่ม ๆ ของสหกรณ์ ควรปฏิบัติดังนี้

1. สำหรับการดำเนินโครงการในปีนี้ ที่เริ่มดำเนินการตั้งแต่วันที่ 13 สิงหาคม 2542 ถึงวันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2543 ซึ่งโครงการได้เสร็จสิ้นแล้ว และสหกรณ์ได้จัดทำเอกสารประกอบการลงบัญชีสำหรับโครงการนี้ โดยจัดทำใบเสร็จรับเงินแสดงถึงค่าปรับค้างรับและค่าปรับประจำปีด้วยจำนวนเงินเต็มจำนวนก่อน แล้วจึงจัดทำใบเบิกเงินในส่วนที่ดริ้งกเก็บให้เป็นค่าใช้จ่ายในการส่งเสริมชำระหนี้ นั้น เป็นผลให้ข้อมูลที่ปรากฏในบัญชีของสหกรณ์ แสดงกระแสเงินสดที่ได้รับและจ่ายไปคลาดเคลื่อนไปจากความเป็นจริง นอกจากนั้นการดำเนินโครงการอาจจะมีผลกระทบในทางบัญชีด้วย จึงขอให้สำนักงานฯ แจ้งให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติ ดังนี้

1.1 โดยที่การจัดทำโครงการนี้ อาจจะมีผลในทางบัญชีเกี่ยวกับการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของรายการที่เกี่ยวข้อง เช่น ลูกหนี้เงินกู้ ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับและค่าปรับเงินให้กู้ค้างรับ ซึ่งหากรายการดังกล่าวมีจำนวนที่ลดลง การเผื่อหนี้สงสัยจะสูญอาจลดลงตามไปด้วย ทั้งนี้ หากเป็นเช่นนั้น ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามบัญชีจะเป็นค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการ ให้ผู้สอบบัญชีแนะนำให้สหกรณ์ปฏิบัติตามคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการตัดจำหน่ายหนี้สูญจากลูกหนี้ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2540 (เพิ่มเติม) โดยให้ปรับปรุงบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของแต่ละรายการ ให้ลดลงเหลือเท่ากับจำนวนที่ประมาณการหนี้สงสัยจะสูญในวันสิ้นปี ซึ่งยอดที่ปรับลดลงให้นำไปลดยอดค่าใช้จ่าย โดยเครดิตบัญชีหนี้สงสัยจะสูญ เมื่อจัดทำงบการเงินให้แสดงไว้ในส่วนค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจโดยแสดงไว้ใน (.....)

1.2 แนะนำให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการปฏิบัติทางบัญชีและผลกระทบจากการดำเนินโครงการดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน หัวข้อสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญเป็นส่วนที่เพิ่มเติมจากการเปิดเผยตามปกติ ดังนี้

- สหกรณ์รับรู้รายการค่าปรับค้างรับและค่าปรับประจำปีจากสมาชิกที่มาชำระหนี้ ภายในกำหนดเวลาตามโครงการงดเรียกเก็บค่าปรับเพิ่มอัตราร้อยละ 3 ต่อปี ซึ่งเริ่มตั้งแต่วันที่ 13 สิงหาคม 2542 ถึงวันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2543 โดยบันทึกรายการเป็นเงินสด และบันทึกส่วนที่งดเรียกเก็บ เป็นเงินสดเช่นกันโดยถือเป็นค่าใช้จ่ายในการส่งเสริมการชำระหนี้ ทั้งนี้ การงดเรียกเก็บค่าปรับตามโครงการ ดังกล่าวเป็นผลให้สหกรณ์สูญเสียรายได้ค่าปรับจำนวน.....บาท ซึ่งหากสหกรณ์ไม่ดำเนินโครงการนี้ จะทำให้สหกรณ์มีกำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปี จำนวน.....บาท

1.3 ให้ผู้สอบบัญชีรายงานถึงผลการดำเนินงานโครงการดังกล่าว และผลกระทบที่มีต่อ สหกรณ์ในรายงานการสอบบัญชีแบบยาวด้วย

2. ในโอกาสต่อไปหากสหกรณ์จะจัดให้มีโครงการในลักษณะนี้อีก ให้ผู้สอบบัญชีแนะนำให้สหกรณ์ จัดทำเอกสารประกอบการลงบัญชี โดยจัดทำใบเสร็จรับเงินแสดงจำนวนเงินแต่ละรายการเท่าที่สหกรณ์ ได้รับจริง ส่วนค่าปรับค้างรับและค่าปรับประจำปีที่งดเรียกเก็บจากสมาชิกนั้น ให้จัดทำใบโอนบัญชี และบันทึกรายการปรับปรุงบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าใช้จ่ายในการส่งเสริมการชำระหนี้	xxx
เครดิต	บัญชีค่าปรับค้างรับ	xxx
	บัญชีค่าปรับประจำปี	xxx

ทั้งนี้ เพื่อแสดงจำนวนเงินสดที่ได้รับจริง และแสดงรายได้ที่สหกรณ์ต้องสูญเสียจากการดำเนิน โครงการอย่างชัดเจน นอกจากนี้ ยังทำให้ยอดค่าปรับค้างรับ และค่าปรับประจำปีสามารถเปรียบเทียบกับยอดของปีก่อนได้ และไม่ต้องเปิดเผยข้อมูลการปฏิบัติทางบัญชีที่ต่างไปจากปกติเช่นปีที่ผ่านมา

จึงเรียนมาเพื่อทราบและให้คำแนะนำแก่สหกรณ์และผู้สอบบัญชีต่อไป

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**
 (นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)
 อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พิจิตร โทร.056-611580 โทรสาร 652879

ที่ กษ 04 พจ/32

วันที่ 13 มกราคม 2543

เรื่อง หารือวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการลงบัญชีของสหกรณ์การเกษตรวังทรายพูน จำกัด

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยสหกรณ์การเกษตรวังทรายพูน จำกัด จังหวัดพิจิตร มีโครงการส่งเสริมให้สมาชิกมาชำระหนี้ โดยงดเรียกเก็บค่าปรับค้างรับและค่าปรับประจำปีของต้นเงินกู้ที่สมาชิกมิได้ชำระหนี้ ตามกำหนดทุกประเภท ถ้าสมาชิกสามารถนำเงินมาชำระให้เสร็จสิ้นในคราวเดียวภายในวันที่ 13 สิงหาคม 2542 ถึงวันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2543 เนื่องจากสหกรณ์ขาดแคลนเงินสดหมุนเวียน และในการนี้สหกรณ์การเกษตรวังทรายพูน จำกัด ถือเป็นโครงการเฉลิมพระเกียรติเนื่องในวโรกาสสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวมีพระชนมายุ 72 พรรษา ซึ่งการดำเนินการดังกล่าวขัดกับระเบียบของสหกรณ์ว่าด้วยการให้เงินกู้และดอกเบียเงินกู้ ซึ่งกำหนดให้สหกรณ์เรียกค่าปรับสำหรับต้นเงินส่วนที่มีได้ชำระตามกำหนด ในอัตราร้อยละ 3 ต่อปี

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พิจิตร เห็นว่าการดำเนินการดังกล่าว ควรกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการงดเรียกเก็บค่าปรับ สำหรับต้นเงินส่วนที่มีได้ชำระตามกำหนดไว้ในระเบียบว่าด้วยการให้เงินกู้ และดอกเบียเงินกู้ ซึ่งได้แนะนำให้สหกรณ์ทราบและดำเนินการโดยเร่งด่วนแล้ว แต่วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการบันทึกค่าปรับค้างรับและค่าปรับประจำปีซึ่งงดเรียกเก็บนั้น ยังมีได้มีวิธีปฏิบัติมาก่อน สำนักงานจึงยังไม่มีแนวในการแนะนำให้แก่สหกรณ์ได้อย่างถูกต้อง แต่ในขั้นต้นได้แนะนำให้สหกรณ์บันทึกบัญชีดังนี้

1. เมื่อรับชำระหนี้จากสมาชิก ให้สหกรณ์จัดทำใบเสร็จรับเงินเต็มจำนวนตามสัญญาแล้วบันทึกบัญชีในส่วนของต้นเงินและค่าปรับ ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	xxx	
เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้		xxx
	บัญชีค่าปรับประจำปี		xxx
	บัญชีค่าปรับค้างรับ		xxx

2. ในส่วนของค่าปรับที่งดเรียกเก็บจากสมาชิก ให้จัดทำ “ใบเบิกเงิน” แล้วบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าใช้จ่ายในการส่งเสริมชำระหนี้	xxx	
เครดิต	บัญชีเงินสด		xxx

สหกรณ์ปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2543 ณ วันสิ้นปีมียอดบัญชีค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญปรับค้างรับ สูงกว่าบัญชีค่าปรับค้างรับ ส่วนต่างของบัญชีค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญค่าปรับค้างรับ ควรบันทึกบัญชีลดยอดลง ดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญค่าปรับค้างรับ	xxx	
เครดิต	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญค่าปรับค้างรับ		xxx

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและพิจารณา ผลเป็นประการใด โปรดแจ้งให้สำนักงานได้ทราบ
เพื่อจะได้แนะนำสหกรณ์ถือปฏิบัติ พร้อมนี้ได้ส่งสำเนาโครงการดังกล่าว เพื่อประกอบการพิจารณาต่อไป

(ลงชื่อ) **นพมาศ สุวรรณละเอียด**

(นางนพมาศ สุวรรณละเอียด)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พิจิตร

โครงการงดเรียกเก็บค่าปรับเพิ่มอัตราร้อยละ 3 ต่อปี

โครงการ	ชื่อโครงการงดเรียกเก็บค่าปรับเพิ่มอัตราร้อยละ 3 ต่อปี
เจ้าของโครงการ	สหกรณ์การเกษตรวังทรายพูน จำกัด
ระยะเวลาดำเนินการ	13 สิงหาคม 2542 ถึง 28 กุมภาพันธ์ 2543
หลักการและเหตุผล	

สหกรณ์การเกษตรวังทรายพูน จำกัด ได้ประสบปัญหาสภาพคล่องทางการเงินและเกิดปัญหาการทุจริตจึงทำให้สมาชิกขาดความเชื่อถือและเชื่อมั่นในการดำเนินงานของสหกรณ์ ประกอบกับสมาชิกได้รับผลกระทบจากภาวะเศรษฐกิจตกต่ำทำให้สมาชิกสหกรณ์ไม่สามารถชำระหนี้แก่สหกรณ์ได้ คณะกรรมการ ฝ่ายจัดการและเจ้าหน้าที่ส่งเสริมสหกรณ์ได้พยายามแก้ไขอย่างเต็มความสามารถก็ยังไม่ประสบผลสำเร็จ จึงขอเสนอโครงการเพื่อเฉลิมพระเกียรติในหลวงครบ 72 พรรษา โดยให้สมาชิกสหกรณ์ที่มีต้นเงิน ดอกเบี้ยค้างและค่าปรับค้างชำระต่อสหกรณ์ ให้มาชำระต่อสหกรณ์ ภายในระยะเวลาที่กำหนด โดยสหกรณ์งดเรียกเก็บค่าปรับค้างชำระที่มีในบัญชีสหกรณ์ทั้งหมด สมาชิกจะชำระเฉพาะต้นเงินและดอกเบี้ยค้างตามบัญชีของสหกรณ์เท่านั้น เมื่อชำระแล้วจะกู้เงินต้นที่ส่งคืนสหกรณ์ได้ภายใน 10 วัน เพื่อสร้างความเชื่อถือให้กับสมาชิกของสหกรณ์มากขึ้น

วัตถุประสงค์

1. สมาชิกได้มีส่วนร่วมเฉลิมพระเกียรติในหลวงครบ 72 พรรษา
2. สมาชิกสามารถชำระหนี้ค้างได้
3. ช่วยแก้ไขปัญหาความเดือดร้อนของสมาชิกในสภาวะเศรษฐกิจตกต่ำ
4. เพื่อช่วยให้สหกรณ์มีสภาพคล่องทางการเงินดีขึ้น
5. สหกรณ์มีหนี้ค้างลดลง

วิธีดำเนินการ

1. สหกรณ์ฯ แจกหนังสือถึงตัวสมาชิกทุกราย
2. ประชาสัมพันธ์ที่ประชุมกลุ่ม ที่ประชุมใหญ่
3. ประกาศ ณ. สหกรณ์การเกษตรวังทรายพูน จำกัด
4. คณะกรรมการ ฝ่ายจัดการ ช่วยชี้แจงแก่สมาชิก
5. สมาชิกส่งชำระหมดแล้วสามารถกู้คืนต้นเงินได้ภายใน 10 วัน

ประโยชน์ของโครงการคาดว่าจะได้รับ

1. สมาชิกที่มีหนี้ค้างชำระสามารถชำระหนี้ได้
2. สหกรณ์จะมีหนี้สินค้างชำระลดลง
3. สมาชิกมีความเชื่อมั่นในระบบสหกรณ์มากขึ้น



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 281-4185

ที่ กษ 0406/9214

วันที่ 15 ตุลาคม 2542

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการให้ส่วนลดดอกเบี้ยเงินกู้แก่สมาชิกที่ชำระหนี้ได้ตามสัญญา
ของสหกรณ์การเกษตรโคกสำโรง จำกัด

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ลพบุรี

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ลพบุรี ที่ กษ 04 ลบ/824 ลงวันที่ 17 กันยายน 2541 แจ้งว่า สหกรณ์การเกษตรโคกสำโรง จำกัด ได้มีหนังสือที่ สกก 55/2542 ลงวันที่ 15 กันยายน 2542 ขอรื้อวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการให้ส่วนลดดอกเบี้ยเงินกู้ประจำปีแก่สมาชิกที่สามารถชำระหนี้ได้ตามสัญญาในอัตราร้อยละ 1 ของดอกเบี้ยประจำปี ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า การที่สหกรณ์จะให้ส่วนลดดอกเบี้ยเงินกู้ประจำปีแก่สมาชิกที่ชำระหนี้ได้ตามกำหนดสัญญาในอัตราร้อยละ 1 ของดอกเบี้ยประจำปีนั้น สืบเนื่องจากสหกรณ์มีความประสงค์จะกำหนดอัตราดอกเบี้ยเงินกู้แก่สมาชิกหลายอัตรา โดยพิจารณาจากชั้นคุณภาพของสมาชิก แต่สหกรณ์ไม่สามารถติดต่อกับผู้พัฒนาโปรแกรมให้แก้ไขโปรแกรมสั่งงานได้ สหกรณ์จึงแก้ไขปัญหาด้วยการให้ส่วนลดดอกเบี้ยเงินกู้ดังกล่าว เพื่อเป็นมาตรการจูงใจให้สมาชิกผู้กู้รักษาประวัติการชำระหนี้ที่ดีไว้ และเพื่อให้สมาชิกที่มีหนี้ค้างชำระพยายามสร้างประวัติการชำระหนี้ใหม่ ซึ่งมาตรการดังกล่าว กรมตรวจบัญชีสหกรณ์เห็นว่าเป็นสิ่งที่สหกรณ์สามารถกระทำได้ เพราะเป็นมาตรการเร่งรัดให้สมาชิกชำระหนี้ตามกำหนดสัญญา ซึ่งจะส่งผลให้ทุนดำเนินงานของสหกรณ์มีการหมุนเวียนดีขึ้น ดังนั้น เพื่อให้การปฏิบัติในเรื่องดังกล่าวเป็นไปโดยถูกต้อง จึงเห็นควรให้สหกรณ์ปฏิบัติดังนี้

1. ให้สหกรณ์กำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการให้ส่วนลดดอกเบี้ยเงินกู้ประจำปีไว้ในระเบียบการให้เงินกู้แก่สมาชิก นอกจากนี้ ในการประชุมใหญ่สามัญประจำปีให้สหกรณ์แจ้งเรื่องการให้ส่วนลดดังกล่าวแก่สมาชิกทราบและให้จัดทำงบประมาณรายจ่ายของปีถัดไปในส่วนของส่วนลดดอกเบี้ยเงินกู้ประจำปีเพื่อขออนุมัติด้วย

2. ส่วนลดดอกเบี้ยเงินกู้ประจำปี ให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจสินเชื่อ เพื่อนำไปใช้ในการคำนวณกำไรสุทธิประจำปี

3. การให้เงินเฉลี่ยคืนดอกเบี้ยเงินกู้ตามส่วนธุรกิจสินเชื่อที่สมาชิกกระทำต่อสหกรณ์ ให้คำนวณจากยอดดอกเบี้ยเงินกู้ที่สมาชิกชำระแก่สหกรณ์หลังจากหักส่วนลดแล้ว

4. ให้สหกรณ์ปฏิบัติทางบัญชี ดังนี้

4.1 เมื่อสมาชิกนำเงินมาชำระหนี้ไม่ว่าจะเป็นการชำระในระหว่างที่สัญญายังไม่ครบกำหนดชำระหรือวันที่ที่สัญญาครบกำหนดชำระ ซึ่งการชำระหนี้ดังกล่าวสมาชิกอาจชำระทั้งต้นเงินและดอกเบี้ยหรือชำระเฉพาะดอกเบี้ยก็ได้ ให้สหกรณ์จัดทำ “ใบเสร็จรับเงิน” เป็นหลักฐานประกอบการรับชำระหนี้และการบันทึกบัญชี จากนั้นให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	xx
	เครดิต บัญชีลูกหนี้เงินให้สมาชิกผู้	xx
	บัญชีดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	xx

4.2 เมื่อสมาชิกชำระหนี้แก่สหกรณ์ตามข้อ 4.1 แล้ว ให้สหกรณ์จ่ายส่วนลดดอกเบี้ยเงินให้กู้แก่สมาชิก โดยให้สหกรณ์จัดทำ “ใบเบิกเงิน” เป็นหลักฐานการจ่ายส่วนลดและการบันทึกบัญชีจากนั้นให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีใช้จ่ายในการส่งเสริมให้สมาชิกชำระหนี้	xx
	เครดิต บัญชีเงินสด	xx

อนึ่ง เมื่อสหกรณ์สามารถแก้ไขโปรแกรมสั่งงานให้กำหนดอัตราดอกเบี้ยเงินให้กู้แก่สมาชิกได้หลายอัตราแล้ว ความจำเป็นของการใช้มาตรการดังกล่าวก็จะหมดไป ดังนั้น เพื่อให้การดำเนินงานของสหกรณ์เป็นไปด้วยความเหมาะสม สหกรณ์ก็ควรยกเลิกการให้ส่วนลดดอกเบี้ยเงินกู้ประจำปีแก่สมาชิกด้วย

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแนะนำให้สหกรณ์ถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**
 (นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)
 อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ลพบุรี โทร. 036-412448

ที่ กษ 04 ลบ/824

วันที่ 17 กันยายน 2542

เรื่อง ทหารู้วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการลงบัญชีของสหกรณ์การเกษตรโคกสำโรง จำกัด

เรียน ผู้อำนวยการกองวิชาการและแผนงาน

ด้วยได้รับหนังสือจากสหกรณ์การเกษตรโคกสำโรง จำกัด ที่ สกก 55/2542 ลงวันที่ 15 กันยายน 2542 เรื่อง ทหารู้วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการลงบัญชีสหกรณ์ เกี่ยวกับการที่สหกรณ์จะให้ส่วนลดดอกเบี้ยเงินกู้ประจำปีให้กับสมาชิกที่สามารถชำระหนี้ได้ตามกำหนดสัญญา ในอัตราร้อยละ 1 ของดอกเบี้ยประจำปี ทั้งนี้ตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2542 เป็นต้นไป นั้น

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ได้พิจารณาถึงข้อหารือของสหกรณ์แล้ว สาเหตุเนื่องจากสหกรณ์มีการกำหนดอัตราดอกเบี้ยเงินให้กู้แก่สมาชิก โดยจะพิจารณาจากชั้นคุณภาพของสมาชิกที่ดี คือ สามารถชำระหนี้ได้ตามกำหนดสัญญา โดยจะกำหนดอัตราดอกเบี้ยให้ต่ำกว่าสมาชิกที่ชำระหนี้ไม่ได้ตามกำหนดสัญญา แต่สหกรณ์ไม่สามารถคิดคำนวณอัตราดอกเบี้ยเงินกู้ของสมาชิกหลายอัตราได้ เนื่องจากระบบโปรแกรมคอมพิวเตอร์ไม่สามารถที่จะทำได้ เนื่องจากผู้เขียนโปรแกรมคำสั่งงานคอมพิวเตอร์ไม่ได้เขียนโปรแกรมคำสั่งงานดังกล่าวไว้ และสหกรณ์ไม่สามารถติดต่อกับผู้เขียนโปรแกรมได้สะดวก คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์จึงมีมติให้สหกรณ์จ่ายเงินเป็นส่วนลดแทน โดยจะให้ส่วนลดดอกเบี้ยเงินกู้ประจำปีให้กับสมาชิกที่ชำระหนี้ได้ตามกำหนดสัญญา ในอัตราร้อยละ 1 ของดอกเบี้ยประจำปีที่ดีเพื่อเป็นมาตรการจูงใจให้สมาชิกผู้กู้รักษาประวัติการชำระหนี้ที่ดีไว้ และทำให้สมาชิกที่มีหนี้ค้างชำระพยายามสร้างประวัติการชำระหนี้ใหม่ เพื่อจะได้สิทธิดังกล่าวด้วย ดังนั้น สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ลพบุรี จึงขอเรียนปรึกษาหารือในเรื่องดังกล่าว รวมทั้งแนวทางปฏิบัติในการลงบัญชีว่าจะปฏิบัติได้อย่างไรบ้าง ซึ่งสำนักงาน มีแนวคิดที่จะเสนอแนะเพื่อประกอบการพิจารณาด้วย ดังนี้

1. ปฏิบัติตามมติที่ประชุม โดยบันทึกบัญชีดังนี้

1.1 เมื่อสมาชิกนำเงินมาชำระหนี้ตามกำหนดสัญญาสหกรณ์จะเรียกเก็บดอกเบี้ยประจำปี โดยจะบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	เงินสด		xxxx
	เครดิต	ลูกหนี้เงินกู้	xxxx
	เครดิต	ดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้	xxxx

1.2 เมื่อสหกรณ์จ่ายคืนส่วนลดดอกเบี้ยเงินกู้ประจำปีแก่สมาชิกในอัตราที่กำหนดไว้ โดยบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	ส่วนลดจ่ายดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้	xxxx	
	เครดิต	เงินสด	xxxx

โดยใช้ใบเบิกเงินเป็นหลักฐานในการจ่ายเงินและเป็นเอกสารหลักฐานประกอบการ

การลงบัญชี

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและพิจารณา พร้อมนี้ได้แนบสำเนาหนังสือหรือของสภกรณ์มาด้วย
จำนวน 1 ฉบับ เมื่อท่านได้พิจารณาเป็นประการใดแล้ว ขอได้โปรดแจ้งให้สำนักงานฯ ได้ทราบ เพื่อจะได้
แนะนำให้สภกรณ์ถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **สมพร พุฒวันเพ็ญ**
(นางสมพร พุฒวันเพ็ญ)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ลพบุรี

15 กันยายน 2542

เรื่อง ทหารวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการลงบัญชีของสหกรณ์

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ลพบุรี

ด้วยสหกรณ์การเกษตรโคกสำโรง จำกัด กำหนดอัตราดอกเบี้ยเงินกู้กับสมาชิกในอัตราเดียวกัน ซึ่งไม่เป็นไปตามหลักสากลที่อัตราดอกเบี้ยมาตรฐานขั้นต่ำ Minimum Lending Rate (MLR) บวกเพิ่มด้วยอัตราความเสี่ยง Risk Premium แต่สหกรณ์ฯ ไม่สามารถคิดคำนวณอัตราดอกเบี้ยเงินกู้ของสมาชิกหลายอัตรา เนื่องจากระบบโปรแกรมคอมพิวเตอร์ ดังนั้น คณะกรรมการสหกรณ์ฯ ในการประชุมชุดที่ 22 ครั้งที่ 1 วันที่ 9 กันยายน 2542 จึงมีมติให้สหกรณ์จ่ายส่วนลดดอกเบี้ยเงินกู้ประจำปีให้กับสมาชิกที่สามารถชำระหนี้ได้ตามสัญญา ในอัตราร้อยละ 1 ของดอกเบี้ยประจำปี ทั้งนี้ ตั้งแต่ 1 ตุลาคม 2542 เป็นต้นไป เพื่อเป็นมาตรการจูงใจให้สมาชิกผู้รักษาประวัติการชำระหนี้ที่ดีไว้ และทำให้สมาชิกที่มีหนี้ค้างชำระพยายามสร้างประวัติชำระหนี้ใหม่

จึงเรียนมาเพื่อโปรดให้คำปรึกษาทหารวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการลงบัญชีของสหกรณ์ด้วย

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

สันทา แก้วทิพย์

(นายสันทา แก้วทิพย์)

ประธานกรรมการ



ที่ กษ 0406/2452

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

17 มีนาคม 2542

เรื่อง ข้อหาหรือเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีและกฎหมายของสหกรณ์ออมทรัพย์ครูโยโสธร จำกัด

เรียน ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์ครูโยโสธร จำกัด (นายวรศักดิ์ ยิ้มเพียรภัทร)

อ้างอิง หนังสือสำนักงานศึชกรการบัญชีที่ 001/2541 ลงวันที่ 4 ธันวาคม 2541

ตามหนังสือที่อ้างถึง ท่านได้หารือเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2540 และวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ของนายสมชาย เนาวโรจน์ อดีตผู้จัดการซึ่งทุจริตและมียอดเงินฝากคงเหลืออยู่ในบัญชีสหกรณ์ จำนวน 4,017,873.17 บาท ตามรายละเอียดที่แจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า

1. ตามที่สหกรณ์ออมทรัพย์ครูโยโสธร จำกัด จะขอตัดจำหน่ายหนี้สูญ จำนวน 30,841,514.50 บาท ออกจากบัญชีลูกหนี้รอการตรวจสอบ โดยได้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวนและศาลแรงงานกลาง ได้พิจารณาถึงที่สุดเมื่อวันที่ 30 ธันวาคม 2534 ให้นายสมชาย เนาวโรจน์และนางคำปอง หอมหวล ผู้รับผิดชอบชดใช้เงินแล้ว นั้น สหกรณ์ยังไม่สามารถขอตัดจำหน่ายหนี้สูญออกจากบัญชีลูกหนี้รอการตรวจสอบได้ เนื่องจากการตัดจำหน่ายหนี้สูญ ต้องเป็นหนี้ที่ได้มีการติดตามทวงถามจนถึงที่สุด และในกรณีที่ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้จะต้องดำเนินการบังคับคดีซึ่งระยะเวลาบังคับคดีตามกฎหมายกำหนดไว้คือ 10 ปี เมื่อเวลาบังคับคดีได้สิ้นสุดลงโดยลูกหนี้ไม่มีทรัพย์สินใด ๆ จะชำระหนี้ จึงจะสามารถขอตัดจำหน่ายหนี้สูญได้ ทั้งนี้ เป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2540 ข้อ 4, ข้อ 5 (3) (ค), ข้อ 5 (4) และประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 271 ดังนั้น จึงควรแนะนำสหกรณ์ให้รีบดำเนินการขอบังคับคดีตามคำพิพากษาถึงที่สุดก่อนที่ระยะเวลาบังคับคดีสิ้นสุดโดยเร็ว

2. สำหรับเงินฝากออมทรัพย์ของนายสมชาย เนาวโรจน์ ที่มียอดคงเหลืออยู่ในสหกรณ์ จำนวน 4,017,873.17 บาท นั้น เนื่องจากตามระเบียบสหกรณ์ออมทรัพย์ครูยศฐา จํากัด ว่าด้วยวิธีการเกี่ยวกับเงินฝาก พ.ศ. 2538 กำหนดไว้ว่าการรับฝากเงินของสหกรณ์จะรับฝากเงินเฉพาะสมาชิกเท่านั้น ดังนั้น ควรแนะนำสหกรณ์ให้ปิดบัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์ดังกล่าวโอนไปไว้ในบัญชี “เงินรอจ่ายคืน” เมื่อสหกรณ์ได้ดำเนินการขอบังคับคดีตามคำพิพากษาถึงที่สุดแล้ว จึงโอนบัญชี “เงินรอจ่ายคืน” ไปหักกลบลบหนี้ของลูกหนี้นายสมชาย เนาวโรจน์ ต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งให้สหกรณ์ออมทรัพย์ครูยศฐา จํากัด ทราบและดำเนินการต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองวิชาการและแผนงาน

โทร. 2811490

โทรสาร 6285769

ศศิธรการบัญชี

SASITHORN & CO.

4/612 ซอย 26 ถนนสุขาภิบาล 2 แขวงคลองกุ่ม เขตบึงกุ่ม กรุงเทพมหานคร 10240 โทร 3796188-9 โทรสาร 3796929
4/612 SOI 26 SUKHAPIBAL 2 ROAD, KHLONGKUM, BUENGGUM BANGKOK 10240 TEL. 3796188-9 FAX. 3796929

ที่ 001/2541

วันที่ 4 ธันวาคม 2541

เรื่อง ทหารือเกี่ยวกับการบัญชีและกฎหมาย

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

- สิ่งที่ส่งมาด้วย
1. สำเนาใบสำคัญคดีถึงที่สุด
 2. หนังสือที่ กษ 0406/12510
 3. ระเบียบสหกรณ์ออมทรัพย์ครูโยโสธร จำกัด

ข้าพเจ้า นายวรศักดิ์ ยิ้มเพียรภัทร เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเลขที่ 3054 ได้รับการแต่งตั้งเป็นผู้สอบบัญชี สหกรณ์ออมทรัพย์ครูโยโสธร จำกัด รอบปีบัญชีสิ้นสุด 31 ธันวาคม 2541 ตามคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 153/2541 ลงวันที่ 1 พฤษภาคม 2541 จากการเข้าตรวจสอบเพื่อประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในระหว่างปี พบข้อสังเกตที่จะขอคำปรึกษาและขอแนะนำเกี่ยวกับการบัญชีและกฎหมาย ดังต่อไปนี้

1. เนื่องจากคดีแห่งหมายเลขดำที่ 4600/2532 หมายเลขแดงที่ 8497/2534 ศาลแรงงานกลางได้พิพากษาพิพากษาถึงที่สุด เมื่อ 30 ธันวาคม 2534 ให้จำเลย (นายสมชาย เนาวโรจน์ และนางคำปอง หอมทวล) ชดใช้เงินจำนวน 38,891,700.00 บาท โดย ณ 1 มกราคม 2541 สหกรณ์ได้แสดงยอดคงเหลือ (หลังจากหักเงินประกัน, หุ้น และอื่นๆ แล้ว) ตามบัญชีไว้ในหมวดทรัพย์สินหมุนเวียน คือ บัญชีลูกหนี้รอการตรวจสอบจำนวน 30,841,514.50 บาท และบันทึกบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้รอการตรวจสอบ จำนวน 30,841,514.50 บาท ทางสำนักงานขอเรียนถามว่า

หากทางสหกรณ์จะดำเนินการตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชี ซึ่งจะดำเนินการตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของสหกรณ์ และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2540 ลงวันที่ 1 สิงหาคม 2540 โดยคณะกรรมการดำเนินการต้องกำหนดวาระการประชุมใหญ่ เรื่องการตัดจำหน่ายหนี้สูญพร้อมทั้งสรุปเรื่องโดยย่อ แจ่งเป็นหนังสือให้สมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกทราบก่อนการประชุมใหญ่น้อยกว่า 7 วัน ซึ่งในหนังสือแจ้งสมาชิก หรือผู้แทนสมาชิกนั้น ต้องมี

1. จำนวนหนี้ที่ขออนุมัติตัดจำหน่ายจากบัญชี (จำนวน 30,841,514.50 บาท)
2. คำชี้แจงสภาพหลักฐาน และการดำเนินการติดตามทวงถามหนี้
3. เหตุผลในการขอตัดจำหน่ายหนี้สูญ
4. ความเห็นของคณะกรรมการดำเนินการ

แนบท้ายด้วย

ถ้าที่ประชุมใหญ่พิจารณาแล้วเห็นควรให้มีการตัดจำหน่ายหนี้สูญได้ จะต้องมมีมติอนุมัติโดยมีคะแนนเสียงเกินกว่ากึ่งหนึ่งของสมาชิกที่มาประชุม แต่ถ้าที่ประชุมใหญ่ ยังไม่เห็นควรอนุมัติให้ตัดจำหน่ายหนี้สูญของลูกหนี้รายใดที่คณะกรรมการดำเนินการเสนอ ก็ให้คณะกรรมการดำเนินการนำเรื่องกลับไปพิจารณาใหม่ตามความเห็นของที่ประชุมใหญ่ และจัดหาเอกสารหลักฐานเพิ่มเติมแล้ว นำเสนอต่อที่ประชุมใหญ่ เพื่อขออนุมัติตัดจำหน่ายหนี้สูญอีกครั้ง โดยการพิจารณาครั้งนี้ให้ถือเป็นที่สิ้นสุด

ศศิธรการบัญชี

SASITHORN & CO.

4/612 ซอย 26 ถนนสุขาภิบาล 2 แขวงคลองกุ่ม เขตบึงกุ่ม กรุงเทพมหานคร 10240 โทร 3796188-9 โทรสาร 3796929

4/612 SOI 26 SUKHAPIBAL 2 ROAD, KHLONGKUM, BUENGGUM BANGKOK 10240 TEL. 3796188-9 FAX. 3796929

เมื่อที่ประชุมใหญ่มีมติอนุมัติให้ตัดจำหน่ายหนี้สูญได้ ให้บันทึกไว้ในรายงานการประชุมด้วยว่า การอนุมัติตัดจำหน่ายหนี้สูญนี้เป็นเพียงการปฏิบัติทางบัญชีเท่านั้น มิได้เป็นการระงับซึ่งสิทธิเรียกร้องจากผู้ต้องรับผิดชอบต่อสหกรณ์แต่อย่างใด สหกรณ์จะดำเนินการตามที่กล่าวข้างต้นได้หรือไม่ หรือมีวิธีอื่น

2. จากการตรวจสอบระหว่างปีพบว่า ณ 1 มกราคม 2541 นายสมชาย เนาวโรจน์ มีบัญชีเงินฝากออมทรัพย์อยู่ในสหกรณ์ออมทรัพย์ครูยศธร จำกัด จำนวน 4,017,873.17 บาท

ทางสำนักงานขอเรียนถามว่า

2.1 บัญชีเงินฝากของนายสมชาย เนาวโรจน์ จำนวนดังกล่าวข้างต้น ทางสหกรณ์ควรเลือกปฏิบัติอย่างไรใน 2 กรณี หรือมีวิธีอื่น

กรณีที่ 1 ทางสหกรณ์ควรดำเนินการโอนเข้าบัญชี “เงินรอจ่ายคืน” ตามหนังสือที่ กษ 0406/12510 ลงวันที่ 5 ตุลาคม 2541 โดยสหกรณ์จะไม่คิดดอกเบี้ยเงินฝากให้อีกต่อไป หรือ

กรณีที่ 2 เนื่องจาก ระเบียบของสหกรณ์ออมทรัพย์ครูยศธร จำกัด เรื่องที่ 20 ว่าด้วยวิธีการเกี่ยวกับเงินฝากแก้ไขเพิ่มเติม 2538 หมวด 4 การถอนเงินและการปิดบัญชี

“ข้อ 22 ในกรณีที่คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์เห็นว่าผู้ฝากรายใดฝ่าฝืนระเบียบนี้หรือก่อให้เกิดความยุ่งยากแก่สหกรณ์ หรือเห็นว่ามิเหตุอันสมควร จะไม่รับเงินเข้าบัญชีของผู้ฝาก สหกรณ์จะมีหนังสือแจ้งไปยังผู้ฝากนั้นว่า สหกรณ์จะไม่รับเงินเข้าบัญชีของผู้ฝากต่อไปอีก และให้ผู้ฝากถอนเงินคงเหลือทั้งหมดเพื่อปิดบัญชีเงินฝากของตน

เมื่อสหกรณ์ได้มีหนังสือแจ้งให้ถอนเงินไปยังผู้ฝากสหกรณ์จะคำนวณดอกเบี้ยเงินฝากออมทรัพย์ให้เพียงสิ้นเดือนที่แล้ว ส่วนเงินฝากประจำสหกรณ์จะคำนวณดอกเบี้ยให้ภายใต้ข้อบังคับข้อ 15 ตามจำนวนเดือนเต็มก่อนถึงวันที่แจ้ง และนำดอกเบี้ยเข้าบัญชีของผู้ฝากไว้เพื่อให้ถอนจำนวนรวมทั้งหมด สหกรณ์จะไม่คิดดอกเบี้ยอีกไม่ว่าผู้ฝากจะถอนเงินเมื่อใด”

2.2 เมื่อสหกรณ์ดำเนินการตามข้อ 2.1 (กรณีที่ 1, หรือ 2) แล้ว ทางสหกรณ์สามารถนำเงินฝากของนายสมชาย เนาวโรจน์ ขดใช้ตามคำพิพากษาข้างต้น (ข้อ 1) ได้หรือไม่ ในทางบัญชีและกฎหมาย ทางสหกรณ์ควรปฏิบัติอย่างไร เพื่อผลประโยชน์สูงสุดอยู่กับสมาชิก

จึงเรียนขอคำแนะนำมาเป็นแนวปฏิบัติของสหกรณ์ออมทรัพย์ครูยศธร จำกัด และการตรวจสอบบัญชีปีงบประมาณ 2541 ขอสำนักงาน ศศิธรการบัญชี ต่อไป จักขอบคุณยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **วรศักดิ์ ยิ้มเพียรภัทร**

(นายวรศักดิ์ ยิ้มเพียรภัทร)

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เลขที่ 3054

ผู้สอบบัญชีสหกรณ์

ดังนี้

6. ผลการดำเนินคดีที่ผ่านมา

6.1 คดีนายสมชาย เนาวโรจน์ และเจ้าหน้าที่ทุจริต บัดนี้ศาลได้พิพากษาถึงที่สุดแล้ว มีผล

ใบสำคัญคดีถึงที่สุด

ที่ ยธ 0210/8581

ศาลแรงงานกลาง

ใบสำคัญฉบับนี้ออกให้เพื่อแสดงว่า คดีแพ่งหมายเลขดำที่ 4600/2532 หมายเลขแดงที่ 8497/2534 ระหว่าง สหกรณ์ออมทรัพย์ครูยโสธร จำกัด โจทก์ นายสมชาย เนาวโรจน์ กับพวก จำเลย เรื่องสัญญาจ้างแรงงาน ได้ถึงที่สุดโดยคำพิพากษาศาล เมื่อวันที่ 30 ธันวาคม 2534 พิพากษาให้จำเลยที่ 1 และจำเลยที่ 2 ร่วมกันชดใช้เงินจำนวน 38,891,700 บาท พร้อมดอกเบี้ยอัตราร้อยละเจ็ดครึ่งต่อไป นับแต่วันฟ้อง (วันที่ 1 สิงหาคม 2532) เป็นต้นไปจนกว่าจะชำระเสร็จ ให้ยกฟ้องสำหรับจำเลยที่ 3 ถึงจำเลยที่ 10 ไม่มีผู้ใดอุทธรณ์ต่อมา จึงออกใบสำคัญแสดงว่าคดีถึงที่สุดให้ไว้เป็นสำคัญ

ออกให้ ณ วันที่ 9 ธันวาคม พ.ศ. 2535

(ลงชื่อ) **บุญทอง ปลื้มจรัสสวัสดิ์**
(นายบุญทอง ปลื้มจรัสสวัสดิ์)
ผู้พิพากษา



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/14078 วันที่ 24 พฤศจิกายน 2541

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์ดำเนินคดีกับลูกหนี้

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ขอนแก่น

ตามหนังสือที่ กษ 04 ขก/742 ลงวันที่ 10 สิงหาคม 2541 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ขอนแก่น ขอหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์ออมทรัพย์พนักงานบริษัทฟินิคส์ พลัสแอนด์เพเพอร์ จำกัด ดำเนินคดีกับลูกหนี้เงินกู้จำนวน 13 ราย ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว ขอเรียนชี้แจงดังนี้

1. ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง ภาค 1 บททั่วไป ได้ให้ความหมายของคำว่า “คดี คำฟ้อง และกระบวนการพิจารณา” ไว้ โดยสรุปความได้ว่า การดำเนินคดีใด ๆ ก็ตามคดีจะเริ่มตั้งแต่การเสนอคำฟ้องต่อศาลและศาลได้ประทับรับคำฟ้องแล้ว ดังนั้น การที่สหกรณ์ยื่นฟ้องต่อศาลเพื่อดำเนินคดีกับลูกหนี้เงินกู้จำนวน 11 ราย และศาลได้ประทับรับคำฟ้องไว้แล้ว แม้ว่าศาลจะยังมีได้ดำเนินการพิจารณาคดีแต่อย่างใด ก็ถือได้ว่าการดำเนินคดีกับลูกหนี้เงินกู้แล้วแต่อยู่ในระหว่างการพิจารณาของศาล ส่วนลูกหนี้เงินกู้อีก 2 ราย ถือว่ายังไม่ได้เริ่มดำเนินคดี เนื่องจากยังไม่ได้มีการยื่นฟ้องต่อศาล

2. วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้ดำเนินคดี ให้ปฏิบัติตามลำดับ ดังนี้

2.1 เมื่อสหกรณ์ยื่นฟ้องต่อศาลและศาลประทับรับคำฟ้องแล้ว ให้บันทึกบัญชีโดยโอนยอดคงเหลือในบัญชีลูกหนี้เงินกู้ พร้อมด้วยดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับและดอกเบี้ยรับเงินให้กู้ประจำปีของลูกหนี้ที่ถูกยื่นฟ้อง (โดยดอกเบี้ยรับประจำปีให้คำนวณตั้งแต่วันต้นปีถึงวันที่ยื่นฟ้องต่อศาล) ซึ่งถือเป็นมูลฟ้องไปยังบัญชี “ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี” ดังนี้

เดบิต	บัญชีลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี	xx
เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินให้สมาชิกกู้ (ระบุประเภท)	xx
	บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	xx
	บัญชีดอกเบี้ยรับ	xx

ในการดำเนินคดีกับลูกหนี้จะมีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจำนวนเงินที่สหกรณ์จะได้รับชำระคืน ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับคำพิพากษาของศาลว่าจะตัดสินให้ลูกหนี้ชำระเงินประเภทใดเป็นจำนวนเงินเท่าใดคืนให้แก่สหกรณ์ ซึ่งอาจจะมีจำนวนมากกว่าหรือน้อยกว่าจำนวนเงินที่สหกรณ์ยื่นฟ้องต่อศาลก็ได้ ดังนั้น เพื่อให้เป็นไปตามหลักความระมัดระวังในการดำเนินงานของสหกรณ์ จึงให้ตั้ง “ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ” เต็มจำนวนสำหรับรายการดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับและดอกเบี้ยรับ และโดยที่ดอกเบี้ยดังกล่าวได้โอนไปบัญชีลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดีแล้วตามข้อ 2.1 ดังนั้นจึงให้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ โดยบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี	xx
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี	xx

อนึ่ง ในกรณีที่สหกรณ์ได้มีการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้เงินกู้ที่สหกรณ์ได้ยื่นฟ้องต่อศาลพร้อมดอกเบี้ยค้างรับไว้แล้ว ในบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้เงินกู้และบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ ให้ถือว่าบัญชีทั้ง 2 ดังกล่าวเป็นบัญชีที่มีไว้ระบยอดค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของลูกหนี้เงินกู้รายอื่น ๆ และดอกเบี้ยค้างรับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์

2.2 เมื่อสหกรณ์จ่ายค่าใช้จ่ายดำเนินคดี ให้บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินทรองจ่ายดำเนินคดี	xx	
	เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร	xx

2.3 เมื่อศาลมีคำพิพากษาคัดสิน ให้พิจารณาข้อเท็จจริงตามคำพิพากษา แล้วบันทึกบัญชีโดย

2.3.1 ถ้าจำนวนเงินที่ศาลพิพากษาคัดสินให้ลูกหนี้ชดใช้ต่อสหกรณ์มีจำนวนตามมูลฟ้องรวมกับดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นนับจากวันฟ้องถึงวันที่ลูกหนี้ชำระหนี้แก่สหกรณ์ พร้อมค่าฤชาธรรมเนียมและค่าทนายความ ให้โอนปิดบัญชีลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี (ซึ่งเป็นลูกหนี้ตามมูลฟ้อง) และบัญชีเงินทรองจ่ายดำเนินคดีไปยังบัญชีลูกหนี้ตามคำพิพากษา และให้บันทึกดอกเบี้ยรับที่เกิดขึ้นไว้ในบัญชีลูกหนี้ตามคำพิพากษาดังนี้

เดบิต	บัญชีลูกหนี้ตามคำพิพากษา	xx	
	เครดิต	บัญชีลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี	xx
		บัญชีเงินทรองจ่ายดำเนินคดี	xx
		บัญชีดอกเบี้ยรับตามคำพิพากษา	xx

แต่ถ้าจำนวนเงินที่ศาลพิพากษาคัดสินให้ลูกหนี้ชดใช้ต่อสหกรณ์มีเพียงหนี้ตามมูลฟ้องและดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นนับจากวันฟ้องถึงวันที่ลูกหนี้ชำระหนี้แก่สหกรณ์เท่านั้น สำหรับค่าฤชาธรรมเนียมและค่าทนายความ สหกรณ์อาจไม่ได้รับชดใช้หรือได้รับชดใช้เพียงบางส่วนในกรณีนี้ ให้สหกรณ์บันทึกรายการเกี่ยวกับการได้รับชดใช้หนี้ตามมูลฟ้องและดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นเช่นเดียวกับกรณีข้างต้น สำหรับค่าฤชาธรรมเนียมและค่าทนายความ ให้พิจารณาดังนี้

(1) ถ้าสหกรณ์ไม่ได้รับชดใช้ค่าฤชาธรรมเนียมและค่าทนายความให้โอนปิดบัญชีเงินทรองจ่ายดำเนินคดีไปยังบัญชีค่าใช้จ่ายดำเนินคดี ดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าใช้จ่ายดำเนินคดี	xx	
	เครดิต	บัญชีเงินทรองจ่ายดำเนินคดี	xx

(2) ถ้าสหกรณ์ได้รับชดใช้ค่าฤชาธรรมเนียมและค่าทนายความเพียงบางส่วน ให้โอนปิดบัญชีเงินทรองจ่ายดำเนินคดีไปยังบัญชีลูกหนี้ตามคำพิพากษาด้วยยอดจำนวนเงินที่จะได้รับชดใช้ และบัญชีค่าใช้จ่ายดำเนินคดีด้วยยอดจำนวนเงินที่ไม่ได้รับชดใช้ ดังนี้

เดบิต	บัญชีลูกหนี้คำพิพากษา	xx	
	บัญชีค่าใช้จ่ายดำเนินคดี	xx	
	เครดิต	บัญชีเงินทรองจ่ายดำเนินคดี	xx

และเนื่องจากศาลได้มีการพิจารณาคัดสินคดีแล้ว เป็นผลให้บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี มียอดคงเหลือเกินความต้องการ ดังนั้นให้สหกรณ์ปฏิบัติตามคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของสหกรณ์

และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2540 (เพิ่มเติม) ตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/ว.24 ลงวันที่ 22 ธันวาคม 2540 ข้อ 4 กรณีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญมียอดสูงเกินความต้องการ โดยให้อินปิดบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดีไปยังบัญชีหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดีซึ่งยอดที่ปรับลดลงนี้ให้นำไปลดยอดค่าใช้จ่าย ดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้
ระหว่างดำเนินคดี

xx

เครดิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี xx

2.3.2 ถ้าจำนวนเงินที่ศาลพิพากษาตัดสินให้ลูกหนี้ชดใช้ต่อสหกรณ์มีจำนวนน้อยกว่าหนี้ตามมูลฟ้อง นอกจากจะต้องบันทึกรายการบัญชีตามผลของคำพิพากษาเช่นเดียวกับกรณี

2.3.1 แล้ว สหกรณ์ยังจะต้องบันทึกรายการเกี่ยวกับบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญมียอดสูงเกินความต้องการด้วย โดยให้ปฏิบัติ ดังนี้

(1) ให้ปรับปรุงลดยอดบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของลูกหนี้ดังกล่าวลงด้วยยอดหนี้ตามคำพิพากษา ซึ่งยอดที่ปรับลดลงนี้ให้นำไปลดยอดค่าใช้จ่ายโดยเครดิตบัญชีหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี ดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้
ระหว่างดำเนินคดี

xx

เครดิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี xx

(2) สำหรับผลต่างระหว่างหนี้ตามมูลฟ้องกับจำนวนเงินที่จะได้รับชดใช้ตามคำพิพากษา ให้สหกรณ์ดำเนินการตัดเป็นหนี้สูญ โดยให้ปฏิบัติตามระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยการตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2540 และเมื่อที่ประชุมใหญ่อนุมัติให้ตัดเป็นหนี้สูญได้ ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้
ระหว่างดำเนินคดี

xx

เครดิต บัญชีลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี xx

3. การแสดงรายการในงบการเงิน

3.1 งบดุล

- เงินทรองจ่ายดำเนินคดี ให้แสดงภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น
- ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดีหรือลูกหนี้ตามคำพิพากษา แสดงเป็นรายการลูกหนี้อื่น ๆ
- ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี แสดงเป็นรายการหักจากลูกหนี้

ระหว่างดำเนินคดี

3.2 งบกำไรขาดทุน

- ดอกเบี้ยรับตามคำพิพากษา แสดงไว้ภายใต้รายได้เฉพาะธุรกิจ
- ค่าใช้จ่ายดำเนินคดี แสดงไว้ภายใต้ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ
- หนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี แสดงไว้ภายใต้ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ

โดยแสดงไว้เป็นยอดหักจากค่าใช้จ่าย

ทั้งนี้ การพิจารณาว่ารายการดังกล่าวจะเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายของธุรกิจใดให้พิจารณาว่าลูกหนี้ระหว่างดำเนินคตินั้นเกิดจากธุรกิจใด ก็ให้ถือเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายของธุรกิจนั้น

3.3 ให้เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับรายการลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดีให้ชัดเจนด้วย

อนึ่ง สำหรับวิธีปฏิบัติทางบัญชีตามกรณีของสหกรณ์ออมทรัพย์พนักงานบริษัทฟินิคซ์ พลัส แอนด์เพเพอร์ จำกัด นั้น ให้แก้ไขโดยปรับปรุงรายการบัญชีที่สหกรณ์ปรับปรุงไว้แต่เดิม ณ วันสิ้นปีทางบัญชีเกี่ยวกับการโอนต้นเงินกู้ พร้อมดอกเบี้ยค้างรับและดอกเบี้ยรับประจำปีไปยังบัญชีลูกหนี้ดำเนินคดี เพื่อให้ผลเป็นไปตามคำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีข้างต้น

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติ

(ลงชื่อ) สุพัทธรา ธนเสนีวัฒน์

(นางสาวสุพัทธรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ขอนแก่น โทร. 043-241069

ที่ กษ 04 ขก/742

วันที่ 10 สิงหาคม 2541

เรื่อง ทหารือเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์ดำเนินคดีกับลูกหนี้

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ขอนแก่น ขอหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์ดำเนินคดีกับลูกหนี้ สืบเนื่องจากสำนักงานฯ ได้เข้าทำการตรวจสอบบัญชีประจำปีของสหกรณ์ออมทรัพย์พนักงานบริษัทฟินิกซ์ พลัส แอนด์เพเพอร์ จำกัด สิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 2541 ปรากฏวาระระหว่างปีสหกรณ์ได้ดำเนินคดีกับลูกหนี้เงินกู้ จำนวน 13 ราย ซึ่งอยู่ในขั้นตอนของการยื่นฟ้องศาลจนถึงปัจจุบันศาลยังไม่มีผลการพิจารณาคดีแต่อย่างใด แต่ ณ วันสิ้นปี สหกรณ์ได้ทำการโอนบัญชีต้นเงินกู้กับดอกเบี้ยค้างรับไปตั้งบัญชี “ลูกหนี้ดำเนินคดี” ซึ่งสำนักงานฯ มีความเห็นว่า การที่ยังไม่มีคำพิพากษาของศาล ฐานะของลูกหนี้เงินกู้อย่างคงต้องเป็นหนังสือสัญญาเงิน ดังนั้นลูกหนี้ดังกล่าวยังคงถือเป็นลูกหนี้เงินกู้อยู่ ซึ่งต้องคงไว้ใน “บัญชีลูกหนี้เงินกู้” และบัญชีอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง ต่อเมื่อมีคำพิพากษาของศาลแล้ว ถือว่าฐานะของหนี้ได้เปลี่ยนไปจากหนังสือเงินไปเป็นหนังสือคำพิพากษา/ประนีประนอมยอมความ จึงจะทำการโอนบัญชีต่าง ๆ ไปรวมเป็น “บัญชีลูกหนี้ที่ลูกดำเนินคดี” ในจำนวนเงินตามคำพิพากษา น่าจะเป็นวิธีปฏิบัติที่ถูกต้อง ทั้งนี้ หากจำนวนเงินตามคำพิพากษามีจำนวนน้อยกว่าจำนวนเงินที่ปรากฏในบัญชีต่าง ๆ รวมกัน จะต้องตัดเป็นหนี้สูญในส่วนที่แตกต่างกันของบัญชีที่ไม่ได้รับการพิพากษา เนื่องจากไม่สามารถบังคับหนี้ได้อีกต่อไป

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ขอนแก่น จึงขอหารือมายังกรมตรวจบัญชีสหกรณ์เพื่อจะได้กำหนดเป็นแนวทางปฏิบัติที่ถูกต้องตามหลักการบัญชีที่สอดคล้องกับหลักกฎหมาย อีกทั้งเพื่อให้การแนะนำด้านการเงินการบัญชีต่อสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรในเรื่องดังกล่าวของข้าราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์เป็นไปในแนวทางเดียวกัน

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) **รังสรรค์ จรุงญพร**

(นายรังสรรค์ จรุงญพร)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ขอนแก่น



ที่ กค 0526.9/31620

กระทรวงการคลัง
ถนนพระราม 6 กท. 10400

19 ตุลาคม 2541

เรื่อง การขอใช้เอกสารการหักชำระหนี้ให้สหกรณ์เป็นหลักฐานแทนใบเสร็จรับเงิน และขอให้สหกรณ์ส่งชำระหนี้ผ่าน ธ.ก.ส.

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

อ้างถึง หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กช 1102/3560 ลงวันที่ 31 มีนาคม 2541 และ
ตัวหนังสือที่ กช 1102/3573 ลงวันที่ 17 มิถุนายน 2541

ด้วยกรมบัญชีกลางรายงาน ว่า กรมส่งเสริมสหกรณ์ขออนุมัติดังนี้

1. ให้สหกรณ์ส่งชำระหนี้เงินทุนหมุนเวียนส่งเสริมการสหกรณ์ผ่านธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร
2. ใช้หลักฐานการส่งชำระหนี้ที่ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร เป็นหลักฐานแทนใบเสร็จรับเงิน

ความละเอียดแจ้งตามหนังสือที่อ้างถึง

กระทรวงการคลังพิจารณาแล้ว อนุมัติให้สหกรณ์ส่งชำระหนี้เงินทุนหมุนเวียนส่งเสริมการสหกรณ์ผ่านธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร พร้อมทั้งให้ใช้ใบคำขอโอนเงินต่างสำนักงานของธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร เป็นหลักฐานการส่งชำระหนี้แทนใบเสร็จรับเงินได้ตามที่ขอตกลง

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **มณีนมัย วุฒิชิรเนติรักษ์**

(นางมณีนมัย วุฒิชิรเนติรักษ์)

รองปลัดกระทรวงฯ ปฏิบัติราชการแทน
ปลัดกระทรวงการคลัง

กรมบัญชีกลาง

สำนักการเงินการคลัง 1

โทร. 2739597



ที่ กษ 1102/3560

กรมส่งเสริมสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

31 มีนาคม 2541

เรื่อง การขอใช้เอกสารการหักชำระหนี้ให้สหกรณ์เป็นหลักฐานแทนใบเสร็จรับเงิน และขอให้สหกรณ์ส่งชำระหนี้ผ่าน ธ.ก.ส.

เรียน อธิบดีกรมบัญชีกลาง

- สิ่งที่ส่งมาด้วย**
1. ระเบียบกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ว่าด้วยเงินทุนหมุนเวียนส่งเสริมการสหกรณ์ พ.ศ. 2527
 2. สำเนารายงานการประชุมคณะกรรมการบริหารเงินทุนหมุนเวียนส่งเสริมการสหกรณ์ ครั้งที่ 9/2541 เมื่อวันที่ 25 มีนาคม 2541
 3. ใบนำส่งเงินทุน กรมส่งเสริมสหกรณ์ จำนวน 1 ฉบับ

ด้วยมีสหกรณ์จังหวัดบางแห่งได้หารือเป็นการภายในว่า ในการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีมักจะมีหมายเหตุไว้ในงบการเงินว่า การชำระหนี้เงินกู้ที่สหกรณ์ส่งชำระหนี้กรมฯ ไม่มีหลักฐานใบเสร็จรับเงินของกรมฯ ออกให้สหกรณ์เป็นหลักฐานการรับชำระหนี้ เช่น เงินทุนหมุนเวียนส่งเสริมการสหกรณ์ และได้นำเรื่องนี้พิจารณาในการประชุมคณะกรรมการบริหารเงินทุนหมุนเวียนส่งเสริมการสหกรณ์ ครั้งที่ 9/2541 เมื่อวันที่ 25 มีนาคม 2541 และได้รับทราบจากเจ้าหน้าที่กรมบัญชีกลางซึ่งร่วมเป็นกรรมการด้วยว่าการใช้เอกสารการหักชำระหนี้ให้สหกรณ์เป็นหลักฐานแทนใบเสร็จรับเงินรวมทั้งการให้สหกรณ์ส่งชำระหนี้ผ่าน ธ.ก.ส. ต้องได้รับความเห็นชอบจากกระทรวงการคลังก่อนที่ประชุมมีมติให้ขอตกลงกระทรวงการคลัง ตามสิ่งที่ส่งมาด้วย 2

กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วเห็นว่าเงินทุนต่างๆ ที่กรมฯ ให้สหกรณ์กู้ส่วนใหญ่ดำเนินการผ่าน ธ.ก.ส. รวมทั้งเงินทุนหมุนเวียนส่งเสริมการสหกรณ์ด้วย จึงมีการรับชำระหนี้ผ่าน ธ.ก.ส. เมื่อกรมฯ ได้รับเอกสารการส่งชำระหนี้ของสหกรณ์ กรมฯ ก็จะหักชำระหนี้ให้สหกรณ์ตามใบนำส่งเงินทุนและให้สหกรณ์ใช้ใบนำส่งเงินทุนเป็นหลักฐานแทนใบเสร็จรับเงิน ดังนั้น จึงขอให้กรมบัญชีกลางนำเสนอให้กระทรวงการคลังพิจารณาอนุญาตให้กรมฯ ดังนี้

1. อนุญาตให้สหกรณ์ส่งชำระหนี้ผ่าน ธ.ก.ส. สำหรับเงินทุนหมุนเวียนส่งเสริมการสหกรณ์
2. อนุญาตให้เงินทุนต่าง ๆ ของกรมฯ ที่ดำเนินการผ่าน ธ.ก.ส. ใช้หลักฐานใบนำส่งเงินทุนเป็นหลักฐานแทนใบเสร็จรับเงิน ตามสิ่งที่ส่งมาด้วย 3

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณานำเสนอกระทรวงการคลังพิจารณาอนุญาตให้กรมส่งเสริมสหกรณ์
ตามที่กล่าวข้างต้นด้วย จะขอบคุณมาก

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

วิจิตร สุขเพชร

(นายวิจิตร สุขเพชร)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

กองคลัง

โทร. 2813095 ต่อ 106

โทรสาร 2812890

ด่วนที่สุด

ที่ กษ 1102/3573

ถึง กรมบัญชีกลาง

ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1102/3560 ลงวันที่ 31 มีนาคม 2541 ขอให้กระทรวงการคลังอนุญาตให้สหกรณ์ส่งชำระหนี้ผ่าน ธ.ก.ส. สำหรับเงินทุนหมุนเวียนส่งเสริมการสหกรณ์ และอนุญาตให้เงินทุนต่าง ๆ ของกรมฯ ที่ดำเนินการผ่าน ธ.ก.ส. ใช้หลักฐานใบนำส่งเงินทุนเป็นหลักฐานแทนใบเสร็จรับเงิน นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์ขอแก้ไขเป็นดังนี้

1. อนุญาตให้สหกรณ์ส่งชำระหนี้ผ่าน ธ.ก.ส.

2. อนุญาตให้ใช้หลักฐานการส่งชำระหนี้ของสหกรณ์ที่ ธ.ก.ส. เป็นหลักฐานแทนใบเสร็จรับเงิน โดยทั้งสองกรณีขอเฉพาะเงินทุนหมุนเวียนส่งเสริมการสหกรณ์

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาดำเนินการต่อไปด้วย จะขอบคุณมาก

กรมส่งเสริมสหกรณ์

กองคลัง

โทร. 2820887

โทรสาร 2812890

ให้นำส่งเงินทุน กรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่.....วันที่.....งวดที่.....(กำหนดชำระภายในวันที่.....)
 สหกรณ์.....จำกัด ส่งคืนเงินทุน.....โครงการ/วัตถุประสงค์.....สัญญาลงวันที่.....
 วันที่ส่งชำระครั้งนี้.....จำนวนเงินที่ส่งชำระ.....หลักฐานการส่งชำระ.....

เริ่มคิดตั้งแต่วันที่ (4)	รายการ การคำนวณดอกเบี้ยและชำระดอกเบี้ย (%)		ดอกเบี้ยต่าง ถึงวันที่ชำระ/คิด ครั้งนี่ยกไป	รายการ การชำระต้นเงิน		เริ่มคิดดอกเบี้ย ครั้งต่อไป ตั้งแต่วันที่ (14)						
	ถึง วันที่ (5)	จำนวน วันที่ (6)		จำนวน วันที่ (7)	ดอกเบี้ย ที่ชำระ (7)-(10) (8)		ชำระ ดอกเบี้ยได้จริง (9)	จำนวน เงินกู้ คงเหลือ (11)	จำนวน เงินกู้ คงเหลือ (12)	จำนวน เงินกู้ คงเหลือ (13)		

รายการ การคำนวณค่าปรับ/ดอกเบี้ยปรับ (%)		ค่าปรับค้าง	
ถึง วันที่ (5)	จำนวน วันที่ (6)	ค่าปรับ ที่ชำระ (8)	ชำระค่าปรับ ได้จริง (9)

เสนอ.....
 ได้ส่งเอกสารมาเพื่อทักท้วงบัญชีลูกหนี้
 เงินทุนรายนี้แล้ว
 (ลงชื่อ).....ผู้ส่ง

ตัวอย่าง

41-232

ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร
BANK FOR AGRICULTURE AND AGRICULTURAL CO-OPERATIVES
 เคียงคู่ผู้ค้าประชาชน

คำขอโอนเงินต่างสำนักงาน

วันที่ 9 ธ.ค. 2541

ถึง ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร

ขอให้ธนาคารโอนเงินทางโทรสาร จำนวน 8136.11 บาท
 (ความเคียด ตั้งพื้นที่ความพอเพียงกรอชกขย 100 บาท)

เพื่อ รับเป็นแคชเชียร์เช็ก

เข้าบัญชีเงินฝาก เลขที่ 000 1000 100 6

ชื่อ กรมส่งเสริมการเกษตร หน่วยงานเวียน สำนักงานเขต 6

ที่ สำนักงานใหญ่ สาขา

โดยส่ง เงินสด

เช็คเลขที่ ธนาคาร

หักบัญชีเงินฝาก เลขที่ [][][][][][][][][][][][]

ชื่อบัญชี

ค่าธรรมเนียม 320 บาท ค่าบริการ 25 บาท

รวมค่าธรรมเนียมและค่าบริการ 345 บาท

ค่าธรรมเนียมและค่าบริการชำระโดย เงินสด หักจากเช็ค หักจากบัญชีเงินฝาก

คชกรไพฑูริย์กรมการเกษตร เขต 6

(.....

ผู้ขอโอน ผู้โอนก่อนเงินคืนที่ได้ให้ตัวอย่างลายมือชื่อไว้

ที่อยู่ผู้ขอโอนเงิน : คชกรไพฑูริย์กรมการเกษตร เขต 6 เขต 6

0-11/11 9 18 10 10 โทร

๘๘	กรณีหักจากบัญชีเงินฝาก	
91 121 41	/ /	91 121 41
ผู้รับเงิน ..	ผู้ตรวจลายมือชื่อ	ผู้อนุมัติ

01-11/39



ที่ กษ 0216/ว. 36070

กระทรวงเกษตรและสหกรณ์

ถนนราชดำเนินนอก กทม. 10200

12 พฤศจิกายน 2540

เรื่อง การหักหนี้สินของสมาชิกสหกรณ์จากกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดทุกจังหวัด

ตามที่สหกรณ์ออมทรัพย์บริษัทไม้อัดไทย จำกัด หรือมายังนายทะเบียนสหกรณ์กรณีที่สหกรณ์ไม่สามารถหักหนี้สินของสมาชิกจากเงินทุนสำรองเลี้ยงชีพเมื่อลูกจ้างออกจากบริษัทฯ หรือตายได้เนื่องจากมาตรา 24 แห่งพระราชบัญญัติกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พ.ศ. 2530 กำหนดว่า “สิทธิเรียกร้องเงินจากกองทุนไม่อาจโอนกันได้ และไม่อยู่ในความรับผิดชอบแห่งการบังคับคดี” ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์ได้ตอบข้อหารือของสหกรณ์ออมทรัพย์บริษัทไม้อัดไทย จำกัด ไปแล้ว นั้น

นายทะเบียนสหกรณ์พิจารณาเห็นว่า เพื่อให้การปฏิบัติเป็นไปในแนวทางเดียวกัน และเกิดความชัดเจนขึ้น จึงขอให้สหกรณ์ในหน่วยงานที่มีการจัดตั้งกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ **ถือปฏิบัติดังนี้ คือ ให้สมาชิกหรือผู้รับประโยชน์จากเงินกองทุนสำรองเลี้ยงชีพมอบอำนาจให้สหกรณ์รับเงินจากกองทุนแทนสมาชิก** ซึ่งสหกรณ์จะต้องนำเงินดังกล่าว (เช็คขีดคร่อมระบุชื่อสมาชิกหรือผู้รับประโยชน์) เข้าบัญชีของผู้นั้น **ถึงแม้สหกรณ์ไม่อาจจะนำเงินมาหักชำระหนี้ให้แก่สหกรณ์ได้โดยตรงทันที** แต่สหกรณ์จะได้ทราบว่าสมาชิกผู้นั้นได้พ้นสภาพจากการเป็นพนักงานของหน่วยงานนั้นแล้ว อันอาจจะทำให้ขาดคุณสมบัติในการเป็นสมาชิก ตามข้อบังคับของสหกรณ์บางสหกรณ์และสหกรณ์จะทราบว่าสมาชิกมีเงินพอ ที่จะชำระหนี้แก่สหกรณ์ได้หรือไม่ **ซึ่งจะเป็นประโยชน์ในการติดตามหนี้ของสหกรณ์** หลังจากนั้นสมาชิกและสหกรณ์ชอบที่จะมีข้อตกลงในเรื่องที่จะหักหนี้สินระหว่างกัน เพราะในขั้นตอนนี้จะไม่เกี่ยวกับกองทุนเลี้ยงชีพแต่อย่างใด

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และโปรดแจ้งสหกรณ์จังหวัดเพื่อแจ้งให้สหกรณ์ทราบและถือปฏิบัติต่อไปด้วย

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ประสงค์ วรรณเขจร**

(นายประสงค์ วรรณเขจร)

รองปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติกรณีการจำหน่ายหนี้สูญให้แก่สถาบันเกษตรกร ตามมติคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ 19 พฤศจิกายน 2539

ตามที่คณะรัฐมนตรีได้มีมติ เมื่อวันที่ 19 พฤศจิกายน 2539 อนุมัติให้ตัดหนี้สูญลูกหนี้ค่าปุ๋ย โครงการนโยบายปี 2518 - 2529 จำนวน 35 โครงการ ให้แก่สถาบันเกษตรกร (เอกสารประกอบ 1 และ 2) และองค์การตลาดเพื่อเกษตรกรได้ตัดบัญชีลูกหนี้สถาบันเกษตรกรรายที่ไม่ได้ดำเนินคดีออกจากบัญชีแล้ว ส่วนลูกหนี้สถาบันเกษตรกรรายที่องค์การตลาดเพื่อเกษตรกรได้ฟ้องร้องดำเนินคดีแล้วนั้น องค์การตลาดเพื่อเกษตรกรได้กำหนดหลักเกณฑ์ ดังนี้

1. คดีที่อยู่ในระหว่างการพิจารณาในศาลทั้งคดีแพ่งและคดีล้มละลาย หากจำเลยชำระค่าชดเชยค่าธรรมเนียมที่ศาลไม่สั่งคืน องค์การตลาดเพื่อเกษตรกรจะดำเนินการถอนฟ้องต่อไป
2. ลูกหนี้ที่ดำเนินคดีเสร็จแล้วรอการบังคับคดี ให้งดการบังคับคดีและถอนการยึดทรัพย์ โดยให้จำเลยชำระค่าชดเชยค่าธรรมเนียมในส่วนที่ศาลไม่สั่งคืน ค่าทนายความ ค่าใช้จ่ายชั้นบังคับคดี พร้อมทั้งค่าธรรมเนียมการยึดทรัพย์แล้วไม่มีการขายทอดตลาด

ซึ่งเมื่อจำเลยทั้ง 2 กรณีดังกล่าว ชำระค่าธรรมเนียมต่าง ๆ เรียบร้อยแล้ว องค์การตลาดเพื่อเกษตรกร จะทำการโอนลดยอดบัญชีลูกหนี้สถาบันเกษตรกร ออกจากบัญชีขององค์การตลาดเพื่อเกษตรกรต่อไป เพื่อให้วิธีปฏิบัติกรณีการจำหน่ายหนี้สูญให้แก่สถาบันเกษตรกรตามมติคณะรัฐมนตรีเป็นแนวทางเดียวกัน จึงให้สถาบันเกษตรกรดำเนินการ ดังต่อไปนี้

1. ตรวจสอบจำนวนหนี้สินคงเหลือ ที่สถาบันเกษตรกรเป็นหนี้กับองค์การตลาดเพื่อเกษตรกร (อ.ต.ก.) ตามโครงการที่ได้รับอนุมัติให้จำหน่ายเป็นหนี้สูญ โดยทำการตรวจสอบได้ที่สำนักงานองค์การตลาดเพื่อเกษตรกรจังหวัด หรือกองกฎหมายขององค์การตลาดเพื่อเกษตรกร เมื่อได้หลักฐานแล้วให้ปฏิบัติแต่ละกรณี ดังนี้

1.1 กรณีองค์การตลาดเพื่อเกษตรกรได้ตัดบัญชีลูกหนี้สถาบันเกษตรกรออกจากกร เป็นหนี้แล้ว ให้สถาบันเกษตรกรปรับลดยอดหนี้สินเฉพาะที่ได้รับอนุมัติให้ตัดเป็นหนี้สูญ โดย

เดบิต	เจ้าหนี้การค้าองค์การตลาดเพื่อเกษตรกร	xxx
	ดอกเบี้ยค้างจ่ายองค์การตลาดเพื่อเกษตรกร	xxx
	(กรณีมีดอกเบี้ยค้างจ่ายโครงการดังกล่าวคงเหลือตามบัญชี)	
เครดิต	ทุนสำรอง/เงินสำรอง	xxx

1.2 กรณีสถาบันเกษตรกรถูกดำเนินคดี ให้สถาบันเกษตรกรตรวจสอบจำนวนเงินค่าธรรมเนียมต่าง ๆ ที่ต้องจ่ายชำระให้กับองค์การตลาดเพื่อเกษตรกร และเมื่อจ่ายค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการดำเนินคดี ให้บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	ค่าใช้จ่ายดำเนินคดี	xxx
	เครดิต เงินสด	xxx
	กรณีได้ยกบันทึกบัญชีไว้เป็นเงินท่ตรงดำเนินคดีแล้ว ให้โอนลดยอด โดย	
เดบิต	ค่าใช้จ่ายดำเนินคดี	xxx
เครดิต	เงินท่ตรงดำเนินคดี	xxx

เมื่อสถาบันเกษตรกรได้รับแจ้งจากองค์การตลาดเพื่อเกษตรกรว่า ได้ตัดบัญชีลูกหนี้สถาบันเกษตรกรออกจากการเป็นหนี้แล้ว ให้บันทึกบัญชีตามข้อ 1.1

2. ตรวจสอบรายละเอียดลูกหนี้การค้าปุ๋ยคงเหลือตามโครงการดังกล่าว ที่สมาชิกเป็นหนี้สถาบันเกษตรกร โดยให้แยกออกต่างหากจากลูกหนี้การค้าปุ๋ยโครงการอื่น ๆ และพิจารณาลูกหนี้แต่ละราย ดังนี้

2.1 กรณีตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้เต็มจำนวนแล้ว

หากสถาบันเกษตรกรไม่สามารถติดตามให้ลูกหนี้มาชำระหนี้ได้ ให้สถาบันเกษตรกรปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2540 เมื่อดำเนินการเรียบร้อยแล้ว ให้บันทึกลดยอดบัญชี โดย

เดบิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า xxx

เครดิต ลูกหนี้การค้า xxx

2.2 กรณีตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้ไม่เต็มจำนวน

หากยังสามารถติดตามให้ลูกหนี้มาชำระหนี้ได้ สถาบันเกษตรกรยังคงต้องติดตามให้ลูกหนี้มาชำระหนี้ เพราะการที่องค์การตลาดเพื่อเกษตรกรตัดหนี้ของสถาบันเกษตรกรออกจากบัญชีนั้น ไม่ได้หมายความว่าสิทธิเรียกร้องที่สถาบันเกษตรกรมีต่อลูกหนี้จะสิ้นสุดลง แต่หากเป็นที่แน่ชัดแล้วว่าสถาบันเกษตรกรไม่สามารถติดตามให้ลูกหนี้รายใดมาชำระหนี้ได้ ให้บันทึกบัญชีตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับส่วนที่เหลือให้เต็มจำนวนหนี้ โดย

เดบิต หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า xxx

เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า xxx

เมื่อสถาบันเกษตรกรได้พยายามจนถึงที่สุดแล้ว ไม่สามารถเรียกให้ลูกหนี้แต่ละรายมาชำระหนี้ได้ พร้อมทั้งได้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้เต็มจำนวนแล้ว ให้ดำเนินการตัดจำหน่ายหนี้สูญ โดยปฏิบัติตามคำแนะนำในข้อ 2.1 ต่อไป

3. ให้สถาบันเกษตรกรเปิดเผย จำนวนเงินค่าปุ๋ยของแต่ละโครงการ ที่ได้โอนตัดออกจากบัญชีเจ้าหนี้การค้าปุ๋ย ตามมติคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ 19 พฤศจิกายน 2539 และจำนวนเงินจำนวนลูกหนี้การค้าปุ๋ยที่สถาบันเกษตรกรตัดเป็นหนี้สูญตามมติที่ประชุมใหญ่ภายใต้หัวข้อที่เกี่ยวข้องในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่บัดนี้เป็นต้นไป

ให้ไว้ ณ วันที่ 30 กรกฎาคม พ.ศ. 2542

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองวิชาการและแผนงาน

กลุ่มพัฒนาระบบและสอบบัญชี

โทร. 2814185



ที่ นร 0215/16781

สำนักเลขาธิการคณะกรรมการ
การเลือกตั้ง 10300

25 พฤศจิกายน 2539

เรื่อง ขอร้องให้แก้ไขข้อบกพร่อง

เรียน รัฐมนตรีว่าการกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

อ้างถึง หนังสือกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ที่ กษ 2216/27557 ลงวันที่ 7 พฤศจิกายน 2539

สิ่งที่ส่งมาด้วย สำเนาหนังสือสำนักงานประมาณ ด่วนที่สุด ที่ นร 0408/02538
ลงวันที่ 18 พฤศจิกายน 2539

ตามที่ได้เสนอเรื่อง ขอร้องให้แก้ไขข้อบกพร่อง ไปเพื่อคณะกรรมการพิจารณา
ความละเอียดแล้ว นั้น

สำนักงานประมาณได้เสนอความเห็นมาเพื่อประกอบการพิจารณาของคณะกรรมการด้วย
ความละเอียดปรากฏตามสำเนาหนังสือที่ส่งมาด้วยนี้

คณะกรรมการได้ประชุมปรึกษา เมื่อวันที่ 19 พฤศจิกายน 2539 ลงมติอนุมัติและให้ดำเนินการตาม
ที่กระทรวงเกษตรและสหกรณ์เสนอ

จึงเรียนยืนยันมา ได้แจ้งให้ผู้ที่เกี่ยวข้องตามบัญชีแนบท้ายทราบด้วยแล้ว

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **นพดล เสงเจริญ**

(นาย นพดล เสงเจริญ)

รองเลขาธิการคณะกรรมการการเลือกตั้ง ปฏิบัติราชการแทน
เลขาธิการคณะกรรมการการเลือกตั้ง

สำนักบริหารการประชุมคณะกรรมการการเลือกตั้ง

โทร. 2800761

โทรสาร 2822708

โครงการปุ๋ยนโยบายที่ได้รับมติจากคณะรัฐมนตรีให้จำหน่ายหนี้สูญ (ไม่รวมเอกชน)

ลำดับที่	ชื่อโครงการ
1	ปุ๋ยอ้อยปี 2518
2	อุดหนุนราคาปุ๋ยให้แก่เกษตรกร (นาปี 18)
3	อุดหนุนราคาปุ๋ยให้แก่เกษตรกร ปี 19
4	ปุ๋ยนาปี 2520
5	จัดซื้อปุ๋ยจากฟิลิปปินส์ปี 2520
6	ปุ๋ยนาปรังและปุ๋ยอ้อยปี 2520
7	ปุ๋ยอ้อยปี 2521
8	ปุ๋ยนาปี 2521
9	ปุ๋ยนาปรังปี 2521
10	ปุ๋ยนาปี 2521 (รุมานีเย)
11	แผนการจำหน่ายปุ๋ยอ้อยปี 2522
12	ปุ๋ยนาปี 22/23 (33,000 ตัน)
13	ซื้อปุ๋ยนาปี 22/23 (55,3000 ตัน) งวด 2
14	ปุ๋ยนาปรังปี 2523
15	ปุ๋ยเยอรมันปี 2523
16	ซื้อปุ๋ยอ้อยปี 2523
17	ซื้อปุ๋ยนาปี 23/24 (47,000 ตัน)
18	จัดซื้อปุ๋ยนาปี 24 (100,000 ตัน)
19	แลกเปลี่ยนข้าวโพดกับปุ๋ยระหว่างไทยกับโซเวียตปี 2525
20	แลกเปลี่ยนข้าวโพดกับปุ๋ยระหว่างไทยกับโซเวียตและโรมาเนียปี 2525
21	ปุ๋ยเกาหลีและปุ๋ยอุทกภัยปี 2525
22	ปุ๋ยเกาหลีและปุ๋ยอุทกภัยปี 2526
23	ปุ๋ยเกาหลีปี 2527
24	ปุ๋ยเกาหลีปี 2528

* ลูกหนี้เกษตรกรที่เป็นหนี้โครงการเหล่านี้ ขณะนี้ถือว่าไม่มีหนี้ของโครงการเหล่านี้ ค้างชำระ

* เว้นแต่รายที่มีการดำเนินคดีหรือรอบังคับคดี

ลำดับที่	ชื่อโครงการ
25	จัดซื้อปุ๋ยเคมีเพื่อช่วยเหลือเกษตรกรการุณการผลิตปี 28/29 (68,000 ตัน)
26	ปุ๋ยนาปี 2529 (150,000 ตัน)
27	แลกเปลี่ยนข้าวโพดกับปุ๋ยเกาหลีปี 2529
28	ปุ๋ยญี่ปุ่น ปี 2522
29	ปุ๋ยญี่ปุ่น ปี 2523
30	ปุ๋ยญี่ปุ่น ปี 2524
31	ปุ๋ยญี่ปุ่น ปี 2525
32	ปุ๋ยญี่ปุ่น ปี 2526
33	ปุ๋ยญี่ปุ่น ปี 2527
34	ปุ๋ยญี่ปุ่น ปี 2528
35	ปุ๋ยญี่ปุ่น ปี 2529



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/9306

วันที่ 7 กุมภาพันธ์ 2539

เรื่อง คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการให้เงินกู้ตามโครงการให้สินเชื่อแก่สถาบันเกษตรกร เพื่อแก้ไขปัญหาหนี้สินนอกระบบของเกษตรกรสมาชิก

เรียน ผู้อำนวยการกองตรวจบัญชี ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูมิภาค หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ หัวหน้าฝ่ายตรวจบัญชีสหกรณ์ส่วนกลาง หัวหน้าฝ่ายวิเคราะห์รายงานการสอบบัญชี

ด้วยธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร ได้จัดทำโครงการให้สินเชื่อแก่สถาบันเกษตรกร เพื่อแก้ไขปัญหาหนี้สินนอกระบบของเกษตรกรสมาชิก โดยมีกรมส่งเสริมสหกรณ์ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ และกรมส่งเสริมการเกษตร เป็นหน่วยงานให้การสนับสนุนโครงการ ซึ่งสถาบันเกษตรกรผู้เข้าร่วมโครงการ ต้องกำหนดระเบียบว่าด้วยการให้เงินกู้แก่สมาชิกเพื่อปลดเปลื้องและป้องกันหนี้สินนอกระบบขึ้นถือใช้ โดยต้องได้รับความเห็นชอบจาก ธ.ก.ส. ด้วยนั้น

เพื่อให้การปฏิบัติทางบัญชีเป็นแนวทางเดียวกันและสอดคล้องกับสาระสำคัญในระเบียบที่กล่าวข้างต้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงกำหนดคำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับระเบียบนี้ เพื่อให้สถาบันเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการถือปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน พร้อมนี้ได้แนบคำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชี และร่างระเบียบฯ ดังกล่าวมาด้วยแล้ว

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และแจ้งให้ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีทราบเพื่อให้คำแนะนำแก่สถาบันเกษตรกรต่อไป

(ลงชื่อ) สมพงษ์ ปองเกษม
(นายสมพงษ์ ปองเกษม)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

เรื่อง

วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการให้เงินกู้ตามโครงการให้สินเชื่อแก่สถาบันเกษตรกรเพื่อแก้ไขปัญหาหนี้สินนอกระบบของเกษตรกรสมาชิก

ตามที่ ธ.ก.ส. ดำเนินโครงการให้สินเชื่อแก่สถาบันเกษตรกรเพื่อแก้ไขปัญหาหนี้สินนอกระบบของเกษตรกรสมาชิก โดยมี กรมส่งเสริมสหกรณ์ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ และกรมส่งเสริมการเกษตร เป็นหน่วยงานให้การสนับสนุนโครงการ ซึ่งสถาบันเกษตรกรผู้เข้าร่วมโครงการต้องกำหนด “ระเบียบว่าด้วยการให้เงินกู้แก่สมาชิกเพื่อปลดปล่อยและป้องกันหนี้สินนอกระบบ” ขึ้นถือใช้ในสถาบันเกษตรกร (ตามร่างระเบียบที่แนบท้ายนี้) โดยระเบียบดังกล่าวต้องได้รับความเห็นชอบจาก ธ.ก.ส. ด้วย

ดังนั้น เพื่อให้การปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการให้เงินกู้เป็นไปตามโครงการให้สินเชื่อแก่สถาบันเกษตรกร เพื่อแก้ไขปัญหาหนี้สินนอกระบบของเกษตรกรสมาชิกเป็นแนวทางเดียวกัน และสอดคล้องกับสาระสำคัญในระเบียบดังกล่าวข้างต้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงเห็นสมควรให้สถาบันเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการถือปฏิบัติดังต่อไปนี้

1. เมื่อสถาบันเกษตรกรรับเงินกู้จาก ธ.ก.ส. ตามโครงการฯ ให้บันทึกรายการโดย

เดบิต บัญชีเงินสด (กรณีรับเงินกู้เป็นเงินสด) หรือ

บัญชีเงินฝากธนาคาร (กรณีรับเงินกู้โดยโอนเข้าบัญชีเงินฝากธนาคาร)

เครดิต บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้ ธ.ก.ส. - เพื่อชำระหนี้สินนอกระบบ หรือ

บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้ ธ.ก.ส. - เพื่อป้องกันการก่อหนี้สินนอกระบบ

ทั้งนี้ ให้แยกบัญชีเจ้าหนี้ตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดในสัญญาฯ และเพื่อให้เป็นไปตามระเบียบทุกคราวที่เบิกเงินกู้จาก ธ.ก.ส. ให้สถาบันเกษตรกรส่งเงินสมทบเข้ากองทุนโครงการฯ ในอัตราร้อยละ 0.5 ของจำนวนเงินกู้ที่เบิกรับและนำฝากเข้าบัญชีเงินฝาก ธ.ก.ส. สาขาที่สถาบันเกษตรกรเบิกเงินกู้ ให้บันทึกรายการโดย

เดบิต บัญชีเงินจ่ายสมทบกองทุนโครงการฯ

เครดิต บัญชีเงินกองทุนโครงการฯ

และ **เดบิต** บัญชีเงินฝาก ธ.ก.ส. - กองทุนโครงการฯ

เครดิต บัญชีเงินสด

2. เมื่อสถาบันเกษตรกรนำเงินกู้โครงการฯ จ่ายให้สมาชิกผู้ให้บันทึกรายการโดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้เงินกู้ - เพื่อชำระหนี้สินนอกระบบ หรือ

บัญชีลูกหนี้เงินกู้ - เพื่อป้องกันการก่อหนี้สินนอกระบบ

เครดิต บัญชีเงินสด

ทั้งนี้ จำนวนเงินรวมของลูกหนี้เงินกู้จะต้องเท่ากับจำนวนเงินรวมของเจ้าหนี้เงินกู้ ธ.ก.ส. ในการจ่ายเงินกู้แต่ละครั้ง โดยให้แยกประเภทบัญชีลูกหนี้ตามแต่ละวัตถุประสงค์ที่กำหนดในสัญญาฯ พร้อมทั้งจัดทำบัญชีย่อยลูกหนี้ดังกล่าวประกอบบัญชีคุมด้วย

เพื่อให้เป็นไปตามระเบียบทุกคราวที่สมาชิกได้รับเงินกู้จากสถาบันเกษตรกร ให้สมาชิกผู้กู้ส่งเงินเข้ากองทุนโครงการฯ อัตราร้อยละ 0.5 ของจำนวนเงินกู้ที่เบิก โดยนำฝากเข้าบัญชีเงินฝาก ธ.ก.ส. เดียวกันกับที่สถาบันเกษตรกรนำฝากเงินกองทุนโครงการฯ ตามข้อ 1. ให้บันทึกรายการโดย

เดบิต บัญชีเงินสด

เครดิต บัญชีเงินกองทุนโครงการฯ

และ **เดบิต** บัญชีเงินฝาก ธ.ก.ส. กองทุนโครงการฯ

เครดิต บัญชีเงินสด

กล่าวโดยสรุปคือ เมื่อเสร็จสิ้นการรับและจ่ายเงินกู้แต่ละครั้ง สถาบันเกษตรกรจะต้องมียอดบัญชีเจ้าหนี้เงินกู้-โครงการฯ เท่ากับบัญชีลูกหนี้เงินกู้-โครงการฯ และยอดบัญชีเงินฝากธ.ก.ส. - กองทุนโครงการฯ เท่ากับบัญชีเงินกองทุนโครงการฯ ซึ่งเท่ากับว่าสถาบันเกษตรกรจะมีการจ่ายจากบัญชีเงินสดที่ใช้หมุนเวียนของสถาบันเกษตรกรเองในอัตราร้อยละ 1 ของจำนวนเงินกู้ที่เบิกรับ โดยจ่ายสมทบไปยังบัญชีเงินฝาก ธ.ก.ส. - กองทุนโครงการฯ (ร้อยละ 0.5) กับบัญชีลูกหนี้เงินกู้โครงการฯ (ร้อยละ 0.5 เพื่อสมทบให้จำนวนเงินที่จ่ายให้กับสมาชิกผู้กู้เป็นยอดตรงกับเจ้าหนี้เงินกู้ ธ.ก.ส.) และสมาชิกผู้กู้จะได้รับเงินสดไปจริงต่ำกว่าจำนวนเงินกู้ที่กำหนดในสัญญาร้อยละ 0.5

อนึ่ง เมื่อสถาบันเกษตรกรเบิกเงินกู้จาก ธ.ก.ส. ในทางปฏิบัติอาจมีกรณี ธ.ก.ส. บางสาขาหักเงินกู้ไว้ในอัตราร้อยละ 1 ของจำนวนเงินกู้ที่เบิกรับ และนำฝากเข้าบัญชีเงินฝาก ธ.ก.ส. - กองทุนโครงการฯ ในคราวเดียว แทนการหักในอัตราร้อยละ 0.5 ของเงินกู้แต่ละคราวตามข้อ 1. และ ข้อ 2. ข้างต้น ซึ่งถ้าการรับและจ่ายเงินกู้เป็นคนละวันกัน ให้บันทึกรายการโดย

เมื่อรับเงินกู้จาก ธ.ก.ส.

เดบิต บัญชีเงินสดหรือเงินฝากธนาคาร (กรณีรับเงินกู้โดยโอนเข้าบัญชีเงินฝากธนาคาร)

บัญชีเงินฝาก ธ.ก.ส. - กองทุนโครงการฯ (ร้อยละ 1 ของเงินกู้)

เครดิต บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้ ธ.ก.ส. (ตามประเภทที่ทำสัญญา)

และ **เดบิต** บัญชีเงินจ่ายสมทบกองทุนโครงการฯ (ร้อยละ 0.5 ของเงินกู้)

บัญชีเงินทดรองจ่ายแทนลูกหนี้เพื่อสมทบกองทุนโครงการฯ (ร้อยละ 0.5 ของเงินกู้)

เครดิต บัญชีเงินกองทุนโครงการฯ (ร้อยละ 1 ของเงินกู้)

เมื่อจ่ายเงินกู้ให้กับสมาชิก

เดบิต บัญชีลูกหนี้เงินกู้ (ตามประเภทที่สมาชิกทำสัญญา)

เครดิต บัญชีเงินทดรองจ่ายแทนลูกหนี้เพื่อสมทบกองทุนโครงการฯ

(เป็นรายคนในรายชื่อลูกหนี้มารับเงินกู้)

บัญชีเงินสด

ในกรณีเช่นนี้เมื่อเสร็จสิ้นการจ่ายเงินกู้แต่ละครั้ง ผลสรุปที่ได้จะเป็นไปตามผลสรุปที่กล่าวข้างต้น

3. **เมื่อสมาชิกส่งชำระหนี้เงินกู้พร้อมดอกเบี้ย** ให้บันทึกรายการโดย

เดบิต บัญชีเงินสด

เครดิต บัญชีลูกหนี้เงินกู้ (ตามประเภทของบัญชีลูกหนี้ที่ได้รับชำระ)

บัญชีดอกเบี้ยรับจากเงินกู้ - โครงการฯ

หากสมาชิกผิดสัญญาชำระหนี้ ซึ่งจะต้องชำระเงินค่าปรับด้วยนั้น ให้บันทึกส่วนที่เป็นเงินค่าปรับไว้ในบัญชีรายได้ค่าปรับเงินกู้ - โครงการฯ

4. เมื่อสถาบันเกษตรกรส่งชำระหนี้เงินกู้ ธ.ก.ส. ตามโครงการฯ ให้บันทึกรายการโดย

เดบิต บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้ ธ.ก.ส. (ตามประเภทของบัญชีเจ้าหนี้ที่จ่ายชำระ)

บัญชีดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้ - โครงการฯ

เครดิต บัญชีเงินสด

5. เมื่อ ธ.ก.ส. คิดดอกเบี้ยให้กับเงินฝาก ธ.ก.ส. - กองทุนโครงการฯ ให้บันทึกรายการโดย

เดบิต บัญชีเงินฝาก ธ.ก.ส. - กองทุนโครงการฯ

เครดิต บัญชีเงินกองทุนโครงการฯ

ทั้งนี้ เพื่อเป็นการสะสมเงินกองทุนโครงการฯ ไว้ต่อไป

6. ในวันสิ้นปีทางบัญชี ให้แสดงยอดคงเหลือบัญชีต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องในงบการเงิน ดังนี้

“บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้ ธ.ก.ส. - เพื่อชำระหนี้สินนอกระบบ” หรือ **“บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้ ธ.ก.ส. - เพื่อป้องกันการก่อหนี้สินนอกระบบ”** แสดงในงบดุลภายใต้หัวข้อหนี้สินหมุนเวียนหรือหนี้สินระยะยาวตามแต่ระยะเวลาในการชำระหนี้คืนที่ระบุไว้ในสัญญากู้เงิน

“บัญชีลูกหนี้เงินกู้ - เพื่อชำระหนี้สินนอกระบบ” หรือ **“บัญชีลูกหนี้เงินกู้ - เพื่อป้องกันการก่อหนี้สินนอกระบบ”** แสดงในงบดุลภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียน ในรายการลูกหนี้สุทธิต

“บัญชีเงินจ่ายสมทบกองทุนโครงการฯ” แสดงในงบกำไรขาดทุน สำหรับสหกรณ์ให้แสดงในรายละเอียดกำไร(ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจสินเชื่อ เป็นค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ ส่วนกลุ่มเกษตรกรให้แสดงบัญชีดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายบรรทัดถัดจากดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้

“บัญชีเงินกองทุนโครงการฯ” แสดงในงบดุล ภายใต้หัวข้อหนี้สินอื่น พร้อมทั้งเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ให้ทราบเกี่ยวกับภาระผูกพันที่ต้องเป็นประกันการชำระหนี้ของสถาบันเกษตรกร หากสิ้นสุดโครงการฯ สถาบันเกษตรกรยังชำระหนี้แก่ ธ.ก.ส. ไม่ครบถ้วนก็จะต้องใช้เงินกองทุนนี้ช่วยในการชำระหนี้แก่ ธ.ก.ส.

“บัญชีเงินฝาก ธ.ก.ส. - กองทุนโครงการฯ” แสดงในงบดุลภายใต้หัวข้อสินทรัพย์อื่น พร้อมทั้งเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่าเป็นเงินฝากที่มีข้อจำกัดการใช้ โดยถอนใช้เพื่อการอื่นไม่ได้ จนกว่าจะชำระหนี้ ธ.ก.ส. ตามโครงการนี้ให้เสร็จสิ้น

“บัญชีดอกเบี้ยรับจากเงินกู้ - โครงการฯ” แสดงในงบกำไรขาดทุน สำหรับสหกรณ์ให้รวมไว้กับรายการดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้ในรายละเอียดกำไร(ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจสินเชื่อ ส่วนกลุ่มเกษตรกรให้แสดงบัญชีดังกล่าวเป็นรายได้ โดยรวมไว้กับรายการดอกเบี้ยเงินให้กู้

“บัญชีรายได้ค่าปรับเงินกู้ - โครงการฯ” แสดงในงบกำไรขาดทุน สำหรับสหกรณ์ให้แสดงในรายละเอียดกำไร(ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจสินเชื่อ เป็นรายได้เฉพาะธุรกิจ ส่วนกลุ่มเกษตรกรให้แสดงบัญชีดังกล่าวเป็นรายได้ โดยแสดงไว้ในบรรทัดถัดจากดอกเบี้ยเงินให้กู้

“บัญชีดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้ - โครงการฯ” แสดงในงบกำไรขาดทุน สำหรับสหกรณ์ให้แสดงในงบต้นทุนขาย/บริการ เป็นรายการดอกเบี้ยจ่ายของธุรกิจสินเชื่อ ส่วนกลุ่มเกษตรกรให้แสดงบัญชีดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่าย โดยรวมไว้กับรายการดอกเบี้ยจ่ายเงินให้กู้

7. เมื่อสิ้นสุดโครงการ

หากสถาบันเกษตรกรไม่ชำระหนี้ตามโครงการให้เสร็จสิ้น ธ.ก.ส. สามารถโอนเงินของสถาบันเกษตรกรในบัญชีเงินฝาก ธ.ก.ส. - กองทุนโครงการฯ เพื่อชำระหนี้เงินกู้ได้ตามข้อตกลงและสถาบันเกษตรกรได้พิจารณาจัดสรรเงินกองทุนโครงการฯ ตามที่กำหนดในระเบียบฯ ให้บันทึกรายการโดย

7.1 เมื่อ ธ.ก.ส. โอนเงินฝาก ธ.ก.ส. - กองทุนโครงการฯ ชำระหนี้ของตน
เดบิต บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้ ธ.ก.ส. (ตามประเภทของเจ้าหนี้ที่จ่ายชำระ)
บัญชีดอกเบียจ่ายเงินกู้ - โครงการฯ

เครดิต บัญชีเงินฝาก ธ.ก.ส. - กองทุนโครงการฯ

และ **เดบิต** บัญชีเงินกองทุนโครงการฯ
(เท่ากับจำนวนเงินฝาก ธ.ก.ส. - กองทุนโครงการฯ ที่ลดลง)

เครดิต บัญชีเงินสำรอง

7.2 กรณีสถาบันเกษตรกรจัดสรรเงินกองทุนโครงการฯ คงเหลือจากข้อ 7.1 ชำระหนี้
แทนสมาชิก

เดบิต บัญชีเงินกองทุนโครงการฯ (ลดลงเท่ากับจำนวนเงินที่จัดสรร)

เครดิต บัญชีลูกหนี้เงินกู้ (ตามประเภทที่ได้รับการจัดสรร)

บัญชีดอกเบียรับจากเงินกู้ - โครงการฯ

และ **เดบิต** บัญชีเงินสดหรือเงินฝากธนาคาร
(ซึ่งสถาบันเกษตรกรสามารถใช้เป็นทุนหมุนเวียนได้เช่นปกติ)

เครดิต บัญชีเงินฝาก ธ.ก.ส. - กองทุนโครงการฯ

(เท่ากับจำนวนเงินกองทุนโครงการฯ ที่ลดลง)

7.3 หากมีเงินกองทุนโครงการฯ คงเหลือหลังจากดำเนินการตามข้อ 7.1 และข้อ 7.2
ตามลำดับแล้ว

เดบิต บัญชีเงินกองทุนโครงการฯ (ตามจำนวนคงเหลือ)

เครดิต บัญชีเงินจ่ายสมทบกองทุนโครงการฯ ได้รับคืน

และ **เดบิต** บัญชีเงินสดหรือเงินฝากธนาคาร
(ซึ่งสถาบันเกษตรกรสามารถใช้เป็นทุนหมุนเวียนได้เช่นปกติ)

เครดิต บัญชีเงินฝาก ธ.ก.ส. - กองทุนโครงการฯ

(ตามจำนวนเงินกองทุนโครงการฯ คงเหลือ)

การแสดงผลบัญชีเงินจ่ายสมทบกองทุนโครงการฯ ได้รับคืนให้แสดงในงบกำไรขาดทุนสำหรับสหกรณ์
แสดงในรายละเอียดกำไร(ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจสินเชื่อ เป็นรายได้เฉพาะธุรกิจ ส่วนกลุ่มเกษตรกรให้แสดงผล
บัญชีดังกล่าวเป็นรายได้ โดยแสดงไว้ต่อจากรายได้หลักของธุรกิจสินเชื่อ

ทั้งนี้ สถาบันเกษตรกรจะต้องควบคุมให้ลูกหนี้เงินกู้ - โครงการฯ ชำระหนี้ตามกำหนดและนำเงิน
ที่ได้รับชำระจากลูกหนี้เงินกู้ตามโครงการฯ ไปชำระหนี้เงินกู้โครงการให้แก่ ธ.ก.ส.เช่นกัน เพราะไม่เช่นนั้นแล้ว
เมื่อสิ้นสุดโครงการ สถาบันเกษตรกรอาจจะไม่สามารถชำระหนี้เงินกู้ตามโครงการฯ ให้เสร็จสิ้นได้
แม้เงินกองทุนที่ได้สะสมไว้ก็อาจจะไม่เพียงพอสำหรับการชำระหนี้ ซึ่งจะส่งผลให้การดำเนินโครงการฯ
ไม่บรรลุวัตถุประสงค์

อนึ่ง โครงการดังกล่าวกำหนดช่วงเวลาดำเนินการระยะแรกอยู่ในระหว่างปีงบประมาณ 2537 - 2546 เป็นเวลารวม 10 ปี และเมื่อครบกำหนด 10 ปีแล้ว หากการดำเนินงานได้ผลดีก็จะขยายเวลาดำเนินการในระยะต่อไป

8. กรณีที่ข้อความใดในระเบียบของสถาบันเกษตรกรไม่สอดคล้องกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่ให้แนวทางไว้ข้างต้น หรือสถาบันเกษตรกรใดถือปฏิบัติไม่เป็นไปตามที่ให้แนวปฏิบัติทางบัญชีข้างต้น ให้ผู้สอบบัญชีแจ้งเป็นข้อสังเกตและข้อเสนอแนะไว้ในรายงานการสอบบัญชีแบบยาว

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่บัดนี้เป็นต้นไป

ให้ไว้ ณ วันที่ 5 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2539

(ลงชื่อ) **สมพงษ์ ปองเกษม**
(นายสมพงษ์ ปองเกษม)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ระเบียบ.....
ว่าด้วยการให้เงินกู้แก่สมาชิกเพื่อปลดเปลื้องและป้องกัน
หนี้สินนอกระบบ พ.ศ.

อาศัยอำนาจตามความในข้อบังคับของ^{2/}..... ที่ประชุมคณะกรรมการ
ดำเนินการ ครั้งที่วันที่.....ได้กำหนดระเบียบว่าด้วยการให้เงินกู้แก่
สมาชิกเพื่อปลดเปลื้องและป้องกันหนี้สินนอกระบบ ดังนี้

ข้อ 1 ระเบียบนี้เรียกว่า “ระเบียบ^{1/}.....ว่าด้วยการให้เงินกู้แก่สมาชิก
เพื่อปลดเปลื้องและป้องกันหนี้สินนอกระบบ พ.ศ.”

ข้อ 2 ระเบียบให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่เป็นต้นไป

ข้อ 3 ในระเบียบนี้

หนี้สินนอกระบบ หมายถึง หนี้ที่สมาชิกมีอยู่กับบุคคลภายนอก ซึ่งไม่ใช่สถาบันการเงิน
เช่น ธนาคาร สหกรณ์ หรือกลุ่มเกษตรกร และจะต้องไม่เป็นหนี้ที่สมาชิกมีอยู่กับบิดา มารดาของตนเอง
หรือบิดามารดาของคู่สมรส

ข้อ 4 วัตถุประสงค์ของการกู้เงิน

(1) เพื่อชำระหนี้สินนอกระบบของตนเองที่มีหลักฐานการกู้ยืมถูกต้องตามกฎหมาย
และไม่มีทรัพย์สินเป็นประกันไว้กับเจ้าหนี้ ซึ่งหนี้สินนั้นเป็นภาระหนัก

- (2) เพื่อป้องกันการก่อหนี้สินนอกระบบ แบ่งลักษณะเงินกู้ออกเป็น 2 ประเภท คือ
ประเภทแรก เงินกู้ระยะสั้น เพื่อเป็นค่าใช้จ่ายและเป็นเงินทุนหมุนเวียน
ประเภทสอง เงินกู้ระยะปานกลาง เพื่อเป็นค่าลงทุนในทรัพย์สิน

ในการขอกู้เงินตาม (2) สมาชิกจะกู้เพื่อเป็นค่าใช้จ่ายในครัวเรือน ค่าใช้จ่ายในการรักษา
พยาบาลบุคคลในครัวเรือน ค่าศึกษาเล่าเรียนบุตร กิจกรรมตามประเพณี ตลอดจนค่าใช้จ่ายหรือลงทุน
ในกิจกรรม เพื่อก่อให้เกิดรายได้นอกการเกษตรที่คณะกรรมการเห็นสมควร ได้แก่ ร้านค้าย่อย
การทอผ้า การทำเครื่องปั้นดินเผา เครื่องจักรสาน ฯลฯ ซึ่งคณะกรรมการพิจารณาแล้วว่า หากไม่ได้รับ
เงินกู้นี้จาก^{3/}.....สมาชิกอาจจะไปก่อหนี้สินกับบุคคลภายนอก ซึ่งสมาชิกไม่ได้รับ
ความเป็นธรรมได้

ข้อ 5 การสอบสวนคำขอกู้เงิน

การสอบสวนสมาชิกผู้ที่จะขอกู้เงินจะต้องสอบถามต่อสิ่งศักดิ์สิทธิ์อันเป็นที่สักการะของ
ประชาชนในท้องที่ว่าตนจะให้ข้อความจริงโดยตลอด โดยพนักงาน^{1/}.....ผู้สอบสวน
ต้องจัดให้ผู้ที่จะขอกู้ทำการบูชาตามลัทธิศาสนา และชี้แจงให้ผู้ขอกู้ปฏิญาณว่าจะให้ข้อความจริงและให้สัตย์
ว่าจะไม่กู้เงินนอกระบบ หลังจากที่ได้รับเงินกู้ตามระเบียบฉบับนี้แล้ว เพื่อความเจริญของสมาชิกผู้กู้สไป

การสอบสวนคำขอกู้ให้เป็นไปตามแบบที่^{3/}..... กำหนดและการกู้เงิน
ตามข้อ 4 (1) สมาชิกผู้กู้ต้องแสดงหลักฐานการเป็นหนี้ อันเกิดด้วยเหตุสุจริตต่อพนักงานผู้สอบสวน

ข้อ 6 การไต่สวนและประนอมหนี้

^{3/}จะแต่งตั้งคณะอนุกรรมการไต่สวนและประนอมหนี้ซึ่งประกอบด้วยคณะกรรมการดำเนินการอย่างน้อย 3 คน เพื่อไต่สวนพิจารณาหลักฐานการเป็นหนี้และประนีประนอมหนี้สินของสมาชิกและเจ้าหนี้ เพื่อให้เกิดความเป็นธรรม ก่อนนำเสนอคณะกรรมการดำเนินการพิจารณานุมัติ ทั้งนี้ ในการประชุมเพื่อไต่สวนพิจารณาหลักฐานการเป็นหนี้และประนีประนอมหนี้สินทุกครั้งจะต้องมี^{4/}และพนักงานสินเชื่อ ธ.ก.ส. ร่วมพิจารณาให้ข้อเสนอแนะทุกครั้ง

ข้อ 7 จำนวนเงินกู้ขั้นสูง

(1) การกู้เงินตามข้อ 4 (1) ของสมาชิกให้คณะกรรมการดำเนินการพิจารณาตามความเหมาะสมโดยคำนึงถึงความต้องการเงินกู้ รายได้ของสมาชิกและครอบครัว ความสามารถในการชำระหนี้ และข้อสรุปของคณะอนุกรรมการตามข้อ 6 เป็นสำคัญ ทั้งนี้ สมาชิกคนหนึ่ง ๆ จะเป็นหนี้เงินกู้ในเวลาใดเวลาหนึ่งเกิน 20,000 บาท (สองหมื่นบาท) ไม่ได้

(2) การกู้เงินเพื่อป้องกันการก่อหนี้นอกระบบตามข้อ 4 (2)

เงินกู้ระยะสั้นให้คณะกรรมการดำเนินการพิจารณากำหนดตามที่เห็นสมควร โดยคำนึงถึงความต้องการเงินกู้ ความจำเป็นและความสามารถในการชำระหนี้ จำนวนเงินกู้แต่ละราย เมื่อรวมกับเงินกู้ระยะสั้นทั้งหมดที่เป็นหนี้กับ^{3/}ต้องไม่เกินร้อยละ 80 ของรายได้ทั้งหมดของครัวเรือนของสมาชิกผู้กู้

เงินกู้ระยะปานกลาง แต่ละรายให้คณะกรรมการดำเนินการพิจารณากำหนดตามที่เห็นสมควร โดยคำนึงถึงความต้องการเงินกู้ รายได้และความสามารถในการชำระหนี้ของสมาชิกผู้กู้ ทั้งนี้สมาชิกคนหนึ่ง ๆ จะเป็นหนี้เงินกู้ตามข้อ 4 (2) นี้ในเวลาใดเวลาหนึ่งเกิน 20,000 บาท (สองหมื่นบาท) ไม่ได้

อย่างไรก็ตาม กรณีมีเหตุผลจำเป็น สมาชิกอาจกู้เงินเกินวงเงินตามข้อ 7 (2) ได้ หากคณะกรรมการพิจารณาเห็นสมควร แต่เมื่อรวมวงเงินทุกสัญญาในเวลาใดเวลาหนึ่งเกิน 100,000 บาท (หนึ่งแสนบาท) ไม่ได้ และจะต้องจัดให้สมาชิกมีหลักประกันเงินกู้ตามข้อ 9 (1) และหรือ (2) แล้วแต่กรณี

ข้อ 8 ระยะเวลาของการชำระคืนเงินกู้

(1) เงินกู้ตามข้อ 4 (1) ให้คณะกรรมการดำเนินการพิจารณากำหนดให้สมาชิกผู้กู้ชำระคืนต้นเงินและดอกเบี้ยเป็นรายงวดตามความสามารถของสมาชิกผู้กู้ โดยคำนึงถึงจำนวนเงินกู้และรายได้ แต่ต้องไม่เกิน 10 ปี นับแต่วันทำหนังสือกู้

(2) เงินกู้ตามข้อ 4 (2)

เงินกู้ระยะสั้น กำหนดชำระไม่เกิน 12 เดือน

เงินกู้ระยะปานกลาง ให้คณะกรรมการดำเนินการพิจารณาเช่นเดียวกับ (1) กำหนดชำระไม่เกิน 5 ปี นับแต่วันทำหนังสือกู้

ข้อ 9 หลักประกันเงินกู้

การกู้เงินตามระเบียบนี้ให้มีหลักประกันตามที่คณะกรรมการดำเนินการพิจารณากำหนดแต่อย่างน้อยต้องมีหลักประกันอย่างใดอย่างหนึ่ง ดังต่อไปนี้

(1) อสังหาริมทรัพย์ที่ไม่ได้จำนองต่อเจ้าหนี้อื่นจำนองเป็นประกัน โดยคณะกรรมการดำเนินการได้สอบทานและพิจารณาเป็นที่พอใจว่าอสังหาริมทรัพย์นั้นมีราคาตลาดตามที่คณะกรรมการดำเนินการประเมินไม่น้อยกว่าสองเท่าของจำนวนเงินกู้

การจำนองนั้นให้ระบุจำนวนเงินขึ้นสูงเต็มราคาประเมินของอสังหาริมทรัพย์ การจำนองดังกล่าวใช้เป็นประกันการชำระหนี้สินทั้งหลายของสมาชิก ซึ่งมีอยู่หรือจะพึงมีในเวลาหนึ่งเวลาใดต่อ^{3/}

เมื่อสมาชิกชำระหนี้เสร็จสิ้นตามสัญญาของตนต่อ^{3/}แล้ว ประสงค์ที่จะถอนจำนอง ให้กระทำได้หลังจากคณะกรรมการดำเนินการได้พิจารณาแล้วว่าไม่ติดภาระค้ำประกันหนี้เงินกู้ใด ๆ จึงอนุญาตให้ถอนจำนองได้ โดยในคราวประชุมพิจารณาดังกล่าวจะต้องมี^{5/} ร่วมประชุมด้วย

(2) เงินฝากใน^{3/}นี้เป็นประกัน โดยจำนวนเงินกู้ส่วนนี้ต้องไม่เกินร้อยละแปดสิบของจำนวนเงินฝากที่เป็นประกัน การจัดทำสัญญาค้ำประกันจะทำตามแบบที่^{3/} กำหนด และส่งมอบสมุดคู่บัญชีเงินฝากนั้นให้^{3/}ยึดถือไว้ ผู้ฝากเงินจะถอนเงินฝากที่เป็นประกันไม่ได้จนกว่าจะชำระหนี้เสร็จสิ้นก่อน

(3) บุคคลค้ำประกันในกรณีการกู้เงินไม่เกิน 20,000 บาท หากคณะกรรมการดำเนินการเห็นสมควรจะให้สมาชิกจัดให้มีสมาชิกอื่น ซึ่งคณะกรรมการดำเนินการได้สอบสวนพิจารณาแล้ว เป็นผู้ค้ำประกันไม่น้อยกว่า 2 คน ก็ได้

สมาชิกคนหนึ่งจะเป็นผู้ค้ำประกันเงินกู้สมาชิกอื่นตามระเบียบนี้มากกว่าสองคนในเวลาเดียวกันไม่ได้

ทั้งนี้ หากสมาชิกผู้กู้ไม่สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดในสองวรรคก่อนได้ และคณะกรรมการดำเนินการได้พิจารณาแล้วเห็นสมควร อาจให้สมาชิกในกลุ่มเดียวกัน และขอกู้เงินจาก^{3/}ตามระเบียบนี้รวมกันแล้วไม่น้อยกว่า 5 คน ทำหนังสือตามแบบที่^{3/} กำหนด รับรองว่าตนยอมผูกพันค้ำประกันหนี้ซึ่งกันและกัน และร่วมรับผิดชอบลูกหนี้ร่วม

อนึ่ง การขอกู้เงินจำนวนใดจำนวนหนึ่งจาก^{3/} ซึ่งสมาชิกผู้กู้ไม่สามารถให้หลักประกันอย่างใดอย่างหนึ่งตามข้อกำหนดดังกล่าวได้แต่โดยลำพัง สมาชิกผู้กู้ อาจเสนอหรือ^{3/}อาจเรียกให้สมาชิกผู้กู้ให้หลักประกันหลายอย่างประกอบกันก็ได้

ข้อ 10 การควบคุมหลักประกัน

(1) ในกรณีการกู้เงินที่มีหลักประกันเป็นอสังหาริมทรัพย์หรือทรัพย์สินที่มีหนังสือสำคัญการจดทะเบียนให้^{3/}เรียกให้สมาชิกผู้กู้ส่งมอบหนังสือสำคัญนั้นต่อ^{3/}จนกว่าจะได้ชำระหนี้ตามสัญญาเสร็จสิ้น

(2) หากการกู้เงินนำไปใช้ในกิจการเพื่อให้ได้มาซึ่งอสังหาริมทรัพย์ หรือทรัพย์สินที่สามารถจดทะเบียนและจำนองได้ตามกฎหมาย ให้คณะกรรมการดำเนินการ เรียกให้สมาชิกผู้กู้จำนองทรัพย์สินนั้นเป็นประกันหนี้เงินกู้จำนวนนั้นต่อ^{3/}

(3) ให้คณะกรรมการดำเนินการ และผู้จัดการ ตรวจสอบ เพื่อให้เงินกู้ทุกรายมีหลักประกันตามระเบียบที่กำหนดไว้ เมื่อเห็นว่าหลักประกันสำหรับเงินกู้รายใดเกิดบกพร่อง ให้คณะกรรมการดำเนินการเรียกให้สมาชิกผู้จัดการแก้ไขข้อบกพร่องภายในเวลาที่กำหนด

ข้อ 11 การชำระหนี้ต้นเงินกู้และดอกเบี้ย

(1) สมาชิกผู้กู้ต้องชำระหนี้ ทั้งต้นเงินและดอกเบี้ย ให้เป็นไปตามกำหนดชำระหนี้ที่กำหนดไว้ตามหนังสือสัญญากู้เงิน

ในการนี้^{3/} อาจจะออกหนังสือเตือนเมื่อใกล้จะถึงกำหนดชำระหนี้ ตลอดจนอาจมอบให้กรรมการ หรือพนักงานของ^{3/}หรือ^{5/} เข้าร่วมประชุมกลุ่ม หรือทวงถามสมาชิกรายคน เพื่อชักจูงสมาชิกผู้กู้เรื่องจำนวนเงินกำหนดเวลาชำระหนี้ก็ได้

(2) ในการชำระหนี้เงินกู้ สมาชิกผู้กู้ต้องจัดการชำระ ณ สำนักงานของ^{3/}หรือสถานที่ซึ่งคณะกรรมการดำเนินการกำหนดเป็นคราว ๆ

(3) การชำระดอกเบี้ยเงินกู้ โดยปกติถึงกำหนดชำระพร้อมกับการชำระคืนต้นเงินหรือเงินรายงวด และสมาชิกผู้กู้ต้องชำระดอกเบี้ยถึงสิ้นปีทางบัญชีภายในวันสิ้นปีทางบัญชีของ^{3/} ด้วย เว้นแต่คณะกรรมการดำเนินการของ^{3/} ได้กำหนดเป็นอย่างอื่น

ข้อ 12 อัตราดอกเบี้ยและค่าปรับ

(1) เงินกู้ตามข้อ 4 (1)^{3/} จะเรียกดอกเบี้ยเงินกู้จากสมาชิกผู้กู้ในอัตราร้อยละ ต่อปี

(2) เงินกู้ตามข้อ 4 (2)^{3/} จะเรียกดอกเบี้ยเงินกู้จากสมาชิกผู้กู้ดังนี้

(ก) วงเงินกู้ไม่เกินหกหมื่นบาท เรียกดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 11 ต่อปี

(ข) วงเงินกู้นอกเหนือหกหมื่นบาทขึ้นไป เรียกดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 12.25

ต่อปี

กรณีสมาชิกผู้กู้ไม่ชำระคืนเงินกู้ทั้งหมดหรือบางส่วน เงินกู้ตามข้อ 4 (1)^{3/} จะเรียกอัตราดอกเบี้ยเงินกู้ส่วนต้นเงินที่ผิดสัญญาเช่นเดียวกับวัตถุประสงค์ตามข้อ 4 (2) ก่อนและให้เรียกค่าปรับเพิ่มอีกร้อยละ 3 จนกว่าชำระเสร็จ เงินกู้ตามข้อ 4 (2)^{3/} จะเรียกค่าปรับเพิ่มอีกร้อยละ 3 จากต้นเงินที่ผิดสัญญาจนกว่าจะชำระเสร็จ เว้นแต่สมาชิกผู้กู้จะได้รับอนุญาตให้ผ่อนเวลาตามข้อ 14

ข้อ 13 การจัดสรรจำนวนเงินที่ชำระหนี้

ในกรณีที่สมาชิกมีหนี้เงินกู้หลายสัญญา ทั้งที่เป็นเงินกู้ตามระเบียบว่าด้วยการให้เงินกู้แก่สมาชิกฉบับนี้ และกัตามระเบียบว่าด้วยการให้เงินกู้แก่สมาชิกฉบับอื่น ๆ ให้จัดสรรจำนวนเงินที่สมาชิกผู้ชำระหนี้ให้เป็นไปตามกำหนดชำระหนี้เงินกู้ หรืองวดชำระหนี้ทุกสัญญาของสมาชิกนั้น

ถ้าสมาชิกผู้กู้ไม่มีเงินเพียงพอที่จะชำระให้เป็นไปตามกำหนดได้ทุกสัญญานั้นเงินกู้สัญญาใดถึงกำหนดชำระ หรือถึงกำหนดชำระเงินรายงวดก่อน ให้จัดสรรเพื่อชำระหนี้เงินกู้สัญญานั้นให้เป็นไปตามกำหนด ก่อนที่จะชำระหนี้เงินกู้สัญญาอื่น

ในการชำระหนี้เงินกู้แต่ละสัญญา หลังจากจัดใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแล้ว ให้ชำระดอกเบี้ยก่อนแล้วจึงจะชำระต้นเงิน

ข้อ 14 การผ่อนเวลา

เมื่อใกล้จะถึงกำหนดชำระหนี้หรือเงินรายงวดตามสัญญา หากสมาชิกผู้กู้เห็นว่า จะไม่สามารถชำระคืนเงินกู้ให้เสร็จสิ้นหรือให้เป็นไปตามงวด ภายในระยะเวลาที่กำหนดไว้เพราะมีเหตุจำเป็น เนื่องจากประสบภัยธรรมชาติ หรือภัยพิบัติร้ายแรง หรือมีเหตุสุดวิสัยเกิดขึ้น จนเป็นเหตุให้ไม่สามารถชำระ คืนต้นเงินกู้ได้ ให้ติดต่อ^{3/}เพื่อขอทำหนังสือสัญญาผ่อนเวลาต่อ^{3/} เมื่อคณะกรรมการดำเนินการเห็นเป็นการสมควรก็อาจผ่อนเวลาให้ได้ตามสมควรคราวละไม่เกิน สิบสองเดือน แต่จะผ่อนเวลาเกินกว่าสามคราวไม่ได้

ข้อ 15 การเรียกคืนเงินกู้

ให้เรียกคืนเงินกู้เมื่อมีกรณีดังต่อไปนี้ และให้ถือว่าเงินกู้เป็นอันถึงกำหนดชำระคืน โดยสิ้นเชิงพร้อมดอกเบี้ยทันทีโดยมิพักค้างถึงระยะเวลาที่ให้ไว้สำหรับเงินกู้นั้น ๆ ทั้งให้คณะกรรมการ ดำเนินการ หรือผู้จัดการ เรียกคืนโดยมิชักช้า

- (1) เมื่อสมาชิกผู้กู้ออกจากความเป็นสมาชิก^{3/}ไม่ว่าเพราะเหตุใด ๆ
- (2) เมื่อปรากฏต่อคณะกรรมการดำเนินการว่า สมาชิกผู้กู้นำเงินกู้ไปใช้ผิดวัตถุประสงค์ ของการกู้เงิน หรือไม่ปฏิบัติตามคำแนะนำ โดยคณะกรรมการดำเนินการเห็นว่าไม่มีเหตุผลอันสมควร
- (3) เมื่อสมาชิกผู้กู้มิได้จัดการแก้ไข หรือเพิ่มเติมหลักประกัน ตามคำสั่งของ คณะกรรมการดำเนินการ

(4) เมื่อสมาชิกผู้กู้ไม่ชำระคืนเงินกู้และดอกเบี้ยให้เสร็จสิ้นภายในระยะเวลาที่กำหนดไว้ หรือไม่ชำระเงินรายงวดตามกำหนด สำหรับเงินกู้สัญญานั้น ๆ โดยไม่ได้รับการผ่อนเวลาหรือไม่ชำระคืน ให้เสร็จภายในระยะเวลาที่ผ่อนให้ โดยคณะกรรมการดำเนินการเห็นว่าไม่มีเหตุผลอันสมควร

ข้อ 16 กองทุนโครงการ

1) การให้เงินกู้แก่สมาชิกตามระเบียบนี้^{3/}กู้เงินจากธนาคาร เพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธ.ก.ส.) ตามโครงการให้สินเชื่อแก่สถาบันเกษตรกรเพื่อแก้ไข ปัญหาหนี้สินนอกระบบของสมาชิก ซึ่งโครงการกำหนดให้^{3/}จัดตั้งกองทุนโครงการฯ เพื่อใช้ประกันการชำระหนี้ของสมาชิกต่อ^{3/}และ^{3/}ต่อธนาคาร เพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธ.ก.ส.)^{3/}จึงจัดตั้งกองทุนโครงการ ให้ชื่อว่า “กองทุนโครงการให้สินเชื่อแก่^{3/}เพื่อแก้ไขปัญหาหนี้สินนอกระบบ ของสมาชิก” โดยมีแหล่งที่มาของเงินทุนจากเงินกู้ตามโครงการนี้ ดังนี้

- (1) ทุกคราวที่^{3/}เบิกเงินกู้จาก ธ.ก.ส. ให้^{3/} ส่งเงินเข้ากองทุนโครงการ ในอัตราร้อยละ 0.5 ของจำนวนเงินกู้ที่เบิกรับ
- (2) ทุกคราวที่สมาชิกเบิกเงินกู้จาก^{3/} ให้สมาชิกผู้กู้ส่งเงิน เข้ากองทุนโครงการ ในอัตราร้อยละ 0.5 ของจำนวนเงินกู้ที่เบิกรับ

2) ให้^{3/}ฝากเงินกองทุนโครงการนี้ไว้กับ ธ.ก.ส. สาขาที่^{3/} เบิกรับเงินกู้ ห้าม^{3/}ถอนเงินฝากนี้ จนกว่าจะชำระหนี้ตามโครงการ นี้ให้แก่ ธ.ก.ส. เสร็จสิ้น

3) การใช้เงินกองทุนโครงการ

(1) เมื่อสิ้นสุดโครงการ หาก^{3/}ไม่สามารถชำระหนี้ตามโครงการนี้แก่ ธ.ก.ส. ได้เสร็จสิ้น^{3/}.....ยินยอมให้ ธ.ก.ส. โอนเงินฝากกองทุนโครงการชำระหนี้เงินกู้ตามโครงการนี้ได้

(2) หากมีเงินกองทุนโครงการเหลือ หลังจากการชำระหนี้ ธ.ก.ส. ตาม (1) ให้คณะกรรมการดำเนินการของ^{3/}.....พิจารณาจัดสรรเงินกองทุนโครงการที่เหลืออยู่ชำระหนี้เงินกู้ตามโครงการของสมาชิกที่ค้างชำระ^{3/}.....แทนสมาชิกตามความเหมาะสม หากยังมีเงินกองทุนโครงการเหลืออยู่อีก ให้^{3/}.....โอนเป็นรายได้ของ^{3/}.....ต่อไป

ข้อ 17 ข้อกำหนดสิทธิและหน้าที่ระหว่าง^{3/}.....กับสมาชิกผู้เป็นคู่สัญญาให้กำหนดลงไว้ในสัญญาระหว่างกันด้วย

ประกาศ ณ วันที่.....พ.ศ.

ลงชื่อ.....

(.....)

ตำแหน่ง.....

สหกรณ์.....จำกัด

^{1/} ระบุชื่อ “สหกรณ์.....จำกัด” หรือ “กลุ่มเกษตรกร.....”

^{2/} ระบุ “สหกรณ์ข้อ 4 (3) และข้อ 24” หรือ “กลุ่มเกษตรกร ข้อ 72”

^{3/} ระบุ “สหกรณ์” หรือ “กลุ่มเกษตรกร”

^{4/} ระบุ “สหกรณ์อำเภอ” หรือ “เกษตรอำเภอ”

^{5/} ระบุ “เจ้าหน้าที่ส่งเสริมสหกรณ์” หรือ “เจ้าหน้าที่ส่งเสริมการเกษตร”



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร.2814185

ที่ กษ 0406/16984

วันที่ 3 พฤศจิกายน 2538

เรื่อง วิธีปฏิบัติกรณี ธ.ก.ส.ให้ความช่วยเหลือแก่ สกต. ในการเรียกเก็บเงินค่าสินค้าและหรือ
บริการการเกษตร

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูมิภาค/หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธ.ก.ส.) ได้ขอความร่วมมือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ให้แจ้งสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทราบ กรณี ธ.ก.ส. ให้ความช่วยเหลือแก่สหกรณ์การเกษตร เพื่อการตลาดลูกค้ำ ธ.ก.ส. จำกัด (สกต.) ในการเรียกเก็บเงินค่าสินค้าและหรือบริการการเกษตร พร้อมกับส่งตัวอย่างบันทึกข้อตกลงการช่วยเหลือในการเรียกเก็บเงินค่าสินค้าและหรือบริการการเกษตร ให้ตามที่ได้แนบมาพร้อมนี้ด้วยแล้ว ทั้งนี้เพื่อจะได้ใช้เป็นข้อมูลประกอบการตรวจสอบบัญชี สกต. ต่อไป นั้น

เพื่อให้การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับบันทึกข้อตกลงดังกล่าวเป็นแนวทางเดียวกัน กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จึงกำหนดวิธีการบันทึกบัญชีไว้ ดังนี้

1. ในกรณีที่ สกต. และ ธ.ก.ส. ได้ลงนามร่วมกันในบันทึกข้อตกลงการช่วยเหลือในการเก็บเงินค่าสินค้าและหรือบริการการเกษตรเรียบร้อยแล้ว เมื่อสหกรณ์นำหลักฐานการจ่ายสินค้าและหรือบริการการเกษตรของสมาชิก และหรือลูกค้ำธนาคารทุกรายมอบให้แก่ธนาคารเพื่อเป็นหลักฐานประกอบการโอนเงิน ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต ลูกหนี้ตัวแทนหักเงินส่ง - ธ.ก.ส.

เครดิต ขายสินค้า/รายได้ค่าบริการการเกษตร

2. เมื่อธนาคารแจ้งยอดการโอนเงินค่าสินค้าและหรือบริการการเกษตรให้แก่สหกรณ์พร้อมใบแจ้งรายการโอนเงิน เพื่อให้สหกรณ์ตรวจสอบยอดลูกหนี้ธนาคาร ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต เงินฝากธนาคาร (ออมทรัพย์เลขที่บัญชี.....ธ.ก.ส. สาขา.....)

เครดิต ลูกหนี้ตัวแทนหักเงินส่ง - ธ.ก.ส.

3. ในระหว่างปีซึ่งมีการดำเนินการตาม 1 และ 2 ให้สหกรณ์ควบคุมยอดตามรายการที่แจ้ง ธ.ก.ส. ให้โอนเงินและยอดตามรายการที่ ธ.ก.ส. โอนเงินให้ สกต.แล้ว โดยรัดกุมและเป็นปัจจุบันเพื่อให้สามารถตรวจสอบและยืนยันยอดกับ ธ.ก.ส. ได้ว่ายอดคงเหลือบัญชีลูกหนี้ตัวแทนหักเงินส่ง ธ.ก.ส. จะต้องเท่ากับรายการนี้รวมรายคนที่ ธ.ก.ส. ยังไม่ได้โอนเงินให้ สกต.

4. ในวันสิ้นปีทางบัญชี หากธนาคารไม่สามารถเรียกเก็บเงินค่าสินค้าหรือบริการการเกษตร สำหรับสมาชิกสหกรณ์หรือลูกค้าธนาคารรายใด สหกรณ์จะต้องตรวจสอบยอดหนี้แต่ละรายดังกล่าวและ โอนบัญชีเป็นลูกหนี้ค่าสินค้าหรือลูกหนี้ค่าบริการการเกษตร เพื่อไม่ให้มียอดคงเหลือตามบัญชีของบัญชี ลูกหนี้ตัวแทนหักเงินส่ง - ธ.ก.ส. ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต ลูกหนี้ค่าสินค้า/ลูกหนี้ค่าบริการการเกษตร
(สหกรณ์ต้องมีบัญชีย่อยลูกหนี้แต่ละรายให้ครบถ้วน)

เครดิต ลูกหนี้ตัวแทนหักเงินส่ง - ธ.ก.ส.

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **สมพงษ์ ปองเกษม**

(นายสมพงษ์ ปองเกษม)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตัวอย่าง

บันทึกข้อตกลงการช่วยเหลือในการเรียกเก็บเงินค่าสินค้าและหรือบริการการเกษตร
ระหว่าง
สหกรณ์การเกษตรเพื่อการตลาดลูกค้า ธ.ก.ส.จำกัด
กับ
ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร

ทำที่.....

วันที่.....

โดยหนังสือฉบับนี้สหกรณ์การเกษตรเพื่อการตลาดลูกค้า ธ.ก.ส.....จำกัด
ตั้งอยู่ที่.....โดย นาย.....
ตำแหน่ง.....และนาย.....ตำแหน่ง.....
ผู้รับมอบอำนาจ ซึ่งต่อไปในบันทึกข้อตกลงนี้เรียกว่า “สหกรณ์” ฝ่ายหนึ่ง กับธนาคารเพื่อการเกษตร
และสหกรณ์การเกษตร โดย.....ตำแหน่ง.....ผู้รับมอบอำนาจ
ซึ่งต่อไปในบันทึกข้อตกลงนี้เรียกว่า “ธนาคาร” อีกฝ่ายหนึ่ง ทั้งสองฝ่ายตกลงทำข้อตกลงเรื่อง
การช่วยเหลือในการเรียกเก็บเงินค่าสินค้าและหรือบริการการเกษตรแทนสหกรณ์ ดังนี้

1. สหกรณ์ยินยอมให้ธนาคารเป็นผู้เรียกเก็บเงินค่าสินค้าและหรือบริการการเกษตรจาก
สมาชิกสหกรณ์หรือลูกค้าธนาคารผู้ซื้อสินค้าและหรือบริการจากสหกรณ์ และให้ธนาคารโอนเงินจำนวน
ดังกล่าวเข้าบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ของสหกรณ์ที่เปิดบัญชีเงินฝากไว้ที่ธนาคารเพื่อการเกษตรและ
สหกรณ์การเกษตร ดังนี้

- (1) เลขที่บัญชี.....ที่ ธ.ก.ส. สาขา.....
- (2) เลขที่บัญชี.....ที่ ธ.ก.ส. สาขา.....
- (3)
- (4)

ฯลฯ

2. ธนาคารจะเรียกเก็บเงินค่าสินค้าและหรือบริการการเกษตรให้แก่สหกรณ์เฉพาะรายที่มี
วงเงินกู้เพื่อซื้อสินค้าและหรือบริการการเกษตรอยู่กับธนาคารเท่านั้น และค่าสินค้าและหรือบริการนั้น
จะต้องไม่เกินวงเงินที่เหลืออยู่

3. ระหว่างที่ธนาคารยังไม่ได้โอนเงินค่าสินค้าให้แก่สหกรณ์ ให้สหกรณ์ตั้งธนาคารเป็นลูกหนี้
(ตัวแทน) ของสหกรณ์

4. เพื่อให้การเรียกเก็บเงินค่าสินค้าและหรือบริการการเกษตรดำเนินไปด้วยดีทั้ง 2 ฝ่าย
จะดำเนินการ ดังนี้

4.1 สหกรณ์ต้องนำหลักฐานการจ่ายสินค้าและหรือบริการการเกษตรที่จ่ายให้แก่สมาชิกและ
หรือลูกค้าธนาคารทุกรายมอบให้แก่ธนาคารเพื่อเป็นหลักฐานประกอบการโอนเงิน

4.2 ธนาคารจะแจ้งยอดการโอนเงินค่าสินค้าและหรือบริการการเกษตรให้แก่สหกรณ์ พร้อมใบแจ้งรายการโอนเงิน เพื่อให้สหกรณ์ตรวจสอบลูกหนี้ธนาคาร

4.3 สหกรณ์ต้องควบคุมยอดการโอนเงินค่าสินค้าและหรือบริการการเกษตรของสมาชิก หรือลูกค้าธนาคารที่ธนาคารได้โอนเงินเข้าบัญชีเงินฝากให้สหกรณ์แล้วเป็นรายคนให้ถูกต้องเพื่อเป็น หลักฐานในการตรวจสอบยอดบัญชีลูกหนี้ธนาคาร

4.4 ยอดคงเหลือบัญชีลูกหนี้ธนาคารที่สหกรณ์จะต้องเท่ากับยอดหนี้รวมรายคนที่สหกรณ์ ยังไม่ได้รับการโอนจากธนาคารเข้าบัญชีเงินฝากของสหกรณ์ และมีหลักฐานให้ตรวจสอบยอดดังกล่าว ได้อย่างถูกต้องครบถ้วน

4.5 สหกรณ์ต้องดำเนินการตามข้อ 4.1 ให้เสร็จสิ้นโดยเร็ว และบัญชีลูกหนี้ (ตัวแทน) ณ วันที่ 31 มีนาคมของทุกปี จะต้องไม่มีหนี้ค้างเหลือตามบัญชีนี้

บันทึกข้อตกลงฉบับนี้ทำขึ้นสองฉบับ มีข้อความถูกต้องตรงกัน ทั้งสองฝ่ายได้อ่านและเข้าใจข้อความ ในบันทึกข้อตกลงโดยตลอดแล้ว จึงลงลายมือชื่อไว้เป็นหลักฐานต่อหน้าพยานและเก็บรักษาไว้ฝ่ายละหนึ่งฉบับ

เพื่อ สหกรณ์การเกษตรเพื่อการตลาดลูกค้า ธ.ก.ส. จำกัด

ลงชื่อ.....

(.....)

ตำแหน่ง.....

ลงชื่อ.....

(.....)

ตำแหน่ง.....

ตามมติมอบหมายของคณะกรรมการดำเนินการในการประชุมชุดที่.....ครั้งที่.....วันที่.....

เพื่อ ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร

ลงชื่อ.....

(.....)

ตำแหน่ง.....

ผู้รับมอบอำนาจ

ลงชื่อ.....พยาน

(.....)

ตำแหน่ง.....

ลงชื่อ.....พยาน

(.....)

ตำแหน่ง.....



ที่ กษ 0406/6081

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

14 พฤษภาคม 2534

เรื่อง การสอบทานหนี้และยอดคงเหลือในบัญชี

เรียน ประธานคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ออมทรัพย์มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ จำกัด

อ้างถึง หนังสือสหกรณ์ออมทรัพย์มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ จำกัด ที่ สอ.มศว.103/2534
ลงวันที่ 25 เมษายน 2534

ตามหนังสือที่อ้างถึง สหกรณ์ออมทรัพย์มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ จำกัด ขอให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณายกเลิกการสอบทานหนี้ รวมถึงการสอบทานยอดคงเหลือของบัญชีทุนเรือนหุ้นและเงินฝากของสมาชิกแบบเป็นลายลักษณ์อักษรกับสมาชิก โดยมีเหตุผลตามที่ได้แจ้งไว้ นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วขอเรียนชี้แจงดังต่อไปนี้

1. การสอบทานหรือการขอยืนยันยอดลูกหนี้รวมทั้งยอดคงเหลือตามบัญชีทุนเรือนหุ้นและเงินฝากเป็นส่วนหนึ่งของวิธีการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป
2. การงดเว้นไม่ปฏิบัติตาม 1 ด้วยสาเหตุใดก็ตาม ถือเป็น การจำกัดขอบเขตการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี และเป็นผลให้ผู้สอบบัญชีต้องแสดงความเห็นต่อการเงินอย่างมีเงื่อนไขหรือไม่แสดงความเห็นแล้วแต่กรณี
3. เหตุที่ผู้สอบบัญชีไม่สามารถใช้ใบเสร็จรับเงินซึ่งแสดงยอดทุนเรือนหุ้นและต้นเงินกู้คงเหลือและสมุดคู่บัญชีเงินฝากเป็นหลักฐานการตรวจสอบแทนการยืนยันยอดเนื่องจากไม่มีการตอบยืนยันจากสมาชิกผู้รับใบเสร็จรับเงินหรือเจ้าของบัญชีเงินฝากว่าเป็นยอดที่ถูกต้องหรือไม่
4. ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการขอยืนยันยอดคงเหลือดังกล่าวข้างต้นนั้นเมื่อเปรียบเทียบกับความเสียหายอันอาจเกิดขึ้นจากการละเว้นไม่ปฏิบัติแล้ว นับว่าเป็นจำนวนเพียงเล็กน้อยเมื่อคำนึงถึงผลที่ได้รับและปริมาณธุรกิจของสหกรณ์

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **อนันต์ ชำนาญกิจ**

(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองวิชาการและแผนงาน

โทร. 2826534-8 ต่อ 133

ที่ สอ.มศว.103/2534

สหกรณ์ออมทรัพย์มหาวิทยาลัย
ศรีนครินทรวิโรฒ จำกัด
ถนนสุขุมวิท 23 เขตพระโขนง
กรุงเทพมหานคร

25 เมษายน 2534

เรื่อง การสอบทานหนี้

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

- สิ่งที่ส่งมาด้วย**
1. สำเนาใบรับเงิน 1 ฉบับ
 2. ตัวอย่างหนังสือสอบทานหนี้ 1 ฉบับ

เนื่องด้วยการตรวจสอบบัญชีเพื่อรับรองงบดุลของสหกรณ์ออมทรัพย์ในแต่ละปี เจ้าหน้าที่จากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จะต้องให้ออกหนังสือสอบทานหนี้ พร้อมทั้งแจ้งยอดทุนเรือนหุ้นและเงินฝากในบัญชีคงเหลือในเวลาใดเวลาหนึ่ง โดยให้ส่งถึงสมาชิกกลุ่มหนึ่ง และให้ตอบกลับไปที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์เป็นประจำทุกปี

ในโอกาสนี้ สหกรณ์ฯ มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ จำกัด ใคร่ขอให้พิจารณายกเลิกการสอบทานหนี้วิธีดังกล่าว โดยมีเหตุผล 3 ประการ คือ

1. ใบรับเงินของสหกรณ์ (ตามสำเนาที่ส่งมานี้) จะแจ้งยอดทุนเรือนหุ้นและต้นเงินกู้คงเหลือเป็นปัจจุบันอยู่ทุกเดือน
2. เงินฝากในบัญชีคงเหลือจะเป็นปัจจุบันอยู่เสมอ เพราะเป็นการฝากแบบมีสมุดคู่มือฝากและห้ามฝากหรือถอนโดยไม่มีสมุด
3. ประหยัดค่าใช้จ่ายจากการติดตามตราไปรษณีย์ตอบกลับ

อนึ่ง สำหรับบัญชีเงินฝากนั้น อาจจะไม่ตรงกันบ้าง ในเรื่องของดอกเบี้ย กล่าวคือ สหกรณ์ฯ ใช้ระบบคอมพิวเตอร์ เมื่อยอดเงินฝากครบกำหนดระยะเวลาฝาก เครื่องจะคำนวณดอกเบี้ยและทบทเป็นเงินต้นให้เอง เมื่อสมาชิกนำสมุดคู่มือฝากมาติดต่อ ก็จะทำการปรับสมุดให้โดยอัตโนมัติ

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

ขอแสดงความนับถือ
(ลงชื่อ) **ชัยโรจน์ ชัยอินคำ**
(นายชัยโรจน์ ชัยอินคำ)

สหกรณ์ออมทรัพย์
มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ จำกัด
ใบรับเงิน

เล่มที่
ได้รับเงินจาก
สมาชิกทะเบียนที่

เลขที่ 00049232
วันที่ 27/12/33
ทุนเรือนหุ้น 45,500.00 บาท

รายการชำระ	งวดที่	เงินต้น	ดอกเบี้ย	เป็นเงิน	เงินต้นคงเหลือ
ค่าหุ้น 50	100	500.00		500.00	
3-32-00079	158	1,816.45	5,683.55	7,500.00	452,867.66
แปดพันบาทถ้วน			รวมเงิน	8,000.00	

ผู้จัดการ/เหรัญญิก (นางนงนวล พงษ์ไพบูลย์)

เจ้าหน้าที่ผู้รับเงิน _____

1 = เงินกู้ฉุกเฉิน

2 = เงินกู้สามัญ

3-9 = เงินกู้พิเศษ

สภกรณ์ออมทรัพย์มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ จำกัด

วันที่.....

เรื่อง รายการเงินของ.....สมาชิกเลขที่.....

ขอเรียนว่า ตามบัญชีของสภกรณ์เพียงวันที่ 30 พฤศจิกายน 2533 แสดงรายการบัญชีของท่าน
ดังนี้

- | | |
|--|------------------|
| 1. ท่านถือหุ้นอยู่ในสภกรณ์.....หุ้น | เป็นเงิน.....บาท |
| 2. คงค้างหนี้เงินกู้สามัญเลขที่..... | เป็นเงิน.....บาท |
| 3. คงค้างหนี้เงินกู้ฉุกเฉินเลขที่..... | เป็นเงิน.....บาท |
| 4. คงค้างหนี้เงินกู้พิเศษเลขที่..... | เป็นเงิน.....บาท |
| 5. เงินฝากออมทรัพย์.....บัญชี | เป็นเงิน.....บาท |
| 6. เงินฝากประจำ.....บัญชี | เป็นเงิน.....บาท |

หนังสือนี้ไม่ใช่ว่าเตือนให้ชำระหนี้ เป็นแต่เพียงขอร้องให้ท่านเจ้าของบัญชีได้โปรดตรวจสอบรายการเงินดังกล่าวข้างต้นว่าถูกต้องหรือผิดพลาดเคลื่อนอย่างไรบ้างโดยบันทึกตอบลงใน **แบบตอบ** ต่อท้ายหนังสือนี้ ส่งคืนไปให้ผู้สอบบัญชีสภกรณ์ ตามเจ้าหน้าที่ได้พิมพ์ไว้ตามหนังสือนี้ เพื่อจะได้ตรวจสอบแก้ไขให้ตรงกันต่อไป

ทั้งนี้ ขอให้ท่านตอบภายใน 14 วัน หลังจากรับหนังสือนี้ และขอขอบพระคุณล่วงหน้ามา ณ โอกาสนี้ด้วย

แบบตอบ

เรียน ผู้สอบบัญชีสภกรณ์

ตามที่สภกรณ์แจ้งรายการเงินค่าหุ้น เงินรับฝากและเงินเป็นหนี้ ข้างต้นนี้

ถูกต้อง

ไม่ถูกต้อง เพราะ.....

.....
.....

(.....)

วันที่.....

หมายเหตุ การตอบถูกต้องหรือไม่ถูกต้อง ให้ขีดเครื่องหมายใน หน้าข้อความที่ประสงค์ ถ้าไม่ถูกต้อง กรุณาให้เหตุผลว่า ไม่ถูกต้องอย่างไร, ควรเป็นอย่างไร และโปรดลงชื่อลงนาม



ที่ กษ 0406/5870

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กท. 10200

28 มีนาคม 2529

เรื่อง ตอบข้อหารือเกี่ยวกับปัญหาการตั้งบัญชีดอกเบียค้างรับ

เรียน ผู้จัดการชุมนุมสหกรณ์เครดิตยูเนียนแห่งประเทศไทย จำกัด

อ้างถึง หนังสือที่ ช.ส.ค. 218/2529 ลงวันที่ 11 มีนาคม 2529

สิ่งที่ส่งมาด้วย หนังสือ พก. 1102/19877 ลงวันที่ 27 สิงหาคม 2514

ตามหนังสือที่อ้างถึง ชุมชนสหกรณ์เครดิตยูเนียนแห่งประเทศไทย จำกัด หารือเกี่ยวกับปัญหาการตั้งบัญชีดอกเบียค้างรับทำให้สหกรณ์มีกำไรสุทธิที่ต้องจัดสรรเป็นเงินปันผลเฉลี่ยคืน โบนัสกรรมการและอื่น ๆ ซึ่งต้องจ่ายเงินสดเพื่อการนั้นโดยที่กำไรสุทธิบางส่วนยังมีเงินสดที่รับจริง สหกรณ์บางแห่งจึงประสบปัญหาขาดแคลนเงินสดหมุนเวียนดังที่ชุมนุมฯ ได้กล่าวไว้นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า การตั้งดอกเบียเงินให้กู้ค้างรับเป็นการเหมาะสมถูกต้องแล้วตามหลักการบัญชีเกณฑ์พึงรับพึงจ่ายที่ถือปฏิบัติโดยสม่ำเสมอในสหกรณ์ทุกประเภทรวมทั้งสหกรณ์เครดิตยูเนียนด้วย สำหรับการจัดสรรกำไรสุทธิซึ่งบางส่วนยังเป็นเงินค้างรับอยู่นั้น สหกรณ์เครดิตยูเนียนอาจใช้แนวทางปฏิบัติเดียวกับสหกรณ์การเกษตรตามหนังสือที่ พก. 1102/19877 ลงวันที่ 27 สิงหาคม 2514 เรื่องวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการคำนวณดอกเบียเข้าบัญชีกำไรขาดทุนของสหกรณ์การเกษตร ซึ่งแนบมาพร้อมนี้ด้วยแล้ว ทั้งนี้พิจารณาจากคำชี้แจงตามหนังสือที่อ้างถึงว่าสมาชิกสหกรณ์เครดิตยูเนียนส่วนมากมีอาชีพทางการเกษตร สภาพการชำระหนี้ไม่แน่นอน ซึ่งเป็นสภาพคล้ายกับสมาชิกของสหกรณ์การเกษตร

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สว่าง โชตานนท์**

(นายสว่าง โชตานนท์)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองวิชาการและแผนงาน

โทร. 2810688

ขุมนุมสหกรณ์เครดิตยูเนียนแห่งประเทศไทย จำกัด

ที่ ช.ส.ค. 218/2529

11 มีนาคม 2529

เรื่อง ทหารือเกี่ยวกับปัญหาการตั้งบัญชีดอกเบียค้ำรับ

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ขุมนุมสหกรณ์เครดิตยูเนียนแห่งประเทศไทย จำกัด ได้ติดตามผลการดำเนินงานของสหกรณ์เครดิตยูเนียนต่าง ๆ มาโดยตลอด เมื่อสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ผู้สอบบัญชีได้เข้าทำการตรวจสอบบัญชีโดยจะตั้งดอกเบียค้ำรับประจำปีไว้ ซึ่งก็เป็นไปตามหลักการบัญชีสากลเพื่อแสดงผลการดำเนินงานได้อย่างครบถ้วน แต่เมื่อพิจารณาถึงรายละเอียดภาคปฏิบัติแล้วจะเห็นว่าดอกเบียค้ำรับตามบัญชีที่ตั้งไว้นั้นยังมีได้รับเป็นเงินสด เมื่อนำไปลงบัญชีกำไร - ขาดทุนแล้ว จะส่งผลให้สหกรณ์มีกำไรจริงตามผลการดำเนินงาน แต่กำไรนั้นยังมีไม่เงินสดที่รับจริง ณ วันสิ้นปีทางบัญชี เมื่อสหกรณ์จัดสรรกำไรสุทธิ และเงินปันผลซึ่งควรส่งผลทันทีในการหมุนเวียนเงินสด จึงไม่สอดคล้องกับการปฏิบัติ เพราะสหกรณ์มีกำไร แต่เงินสดส่วนหนึ่งยังอยู่ในมือสมาชิกที่เป็นดอกเบียค้ำชำระ สำหรับสหกรณ์เครดิตยูเนียนนั้น สภาพการชำระหนี้ไม่แน่นอน เพราะสมาชิก ส่วนมากมีอาชีพทางการเกษตร การชำระหนี้จึงขึ้นอยู่กับสภาพดินฟ้าอากาศ ระบบการตลาดและเงื่อนไขอื่น ๆ อีกหลายประการ ซึ่งหากสหกรณ์ประสบปัญหาการขาดแคลนเงินสดหมุนเวียนทบเข้าหลายปี โดยความรู้เท่าไม่ถึงการณ์อาจจะส่งผลกระทบต่อเสถียรภาพของสหกรณ์ได้โดยตรง

อนึ่งขุมนุมสหกรณ์เครดิตยูเนียนแห่งประเทศไทย จำกัด ทราบว่าสหกรณ์ในต่างประเทศกำลังประสบปัญหานี้ เช่น ที่ประเทศปาปัวนิวกินี สหกรณ์หลายแห่งก็ต้องปิดกิจการ เพราะมีตัวเลขปรากฏตามบัญชี แต่ไม่มีเงินสดหมุนเวียน เนื่องจากเหตุผลดังกล่าวข้างต้น

ขุมนุมสหกรณ์เครดิตยูเนียนแห่งประเทศไทย จำกัด จึงใคร่ขอหารือเกี่ยวกับนโยบายการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีจากกรมตรวจบัญชีว่า สำหรับสหกรณ์เครดิตยูเนียนจะตั้งบัญชีดอกเบียตามจำนวนเงินที่ได้รับจริงของแต่ละปี จะเป็นไปได้ประการใด ซึ่งหากสามารถปฏิบัติได้ก็จะสอดคล้องกับสภาพความเป็นจริงในสหกรณ์มาก การประมาณการใช้จ่ายเงินสดและการบริหารการเงินของสหกรณ์ก็จะใกล้เคียงกับสภาพทางการเงินของสหกรณ์ สำหรับดอกเบียที่ยังมิได้รับเมื่อได้รับจริงในปีต่อไปก็ลงบัญชีในปีนั้น

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาตามที่เห็นสมควรต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

สมบัติ นันทวิจิตร

(นายสมบัติ นันทวิจิตร)

ผู้จัดการ

ฝ่ายสำนักงาน



**หนังสือเวียน
เกี่ยวกับ
สินค้า**



ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์
ว่าด้วยวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการรวบรวมผลผลิตการเกษตร (ยางพารา)
โดยการเป็นตัวแทน พ.ศ. 2553

ข้อกำหนดภายใต้พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 มาตรา 16 (2) มาตรา 16 (8) มาตรา 121 และพระราชกฤษฎีกา ว่าด้วยกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2547 มาตรา 25 บัญญัติให้นายทะเบียนสหกรณ์ กำหนดระบบบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชี ตลอดจนสมุดและแบบรายงานต่าง ๆ ที่สถาบันเกษตรกร ต้องยื่นต่อนายทะเบียนสหกรณ์ ประกอบกับคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 598/2552 ลงวันที่ 21 กรกฎาคม 2552 เรื่อง มอบอำนาจหน้าที่ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ ดังนั้น เพื่อให้สถาบันเกษตรกรมีหลักปฏิบัติทางบัญชีที่เหมาะสม และสามารถแก้ไขปัญหาในการปฏิบัติทางบัญชี ได้อย่างถูกต้อง อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งได้รับมอบหมายการปฏิบัติการ แทนนายทะเบียนสหกรณ์ จึงกำหนดหลักปฏิบัติทางบัญชี ว่าด้วยวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการรวบรวม ผลผลิตการเกษตร (ยางพารา) โดยการเป็นตัวแทน พ.ศ. 2553 ทั้งนี้ เพื่อให้สถาบันเกษตรกรมีระบบ การควบคุมภายในที่ดี และสามารถตรวจสอบความถูกต้อง ครบถ้วนของการบันทึกบัญชี ตลอดจนเพื่อ ให้เกิดผลดีต่อการวิเคราะห์ผลการรวบรวมผลผลิตการเกษตรในภาพรวมของสถาบันเกษตรกร ซึ่งสามารถนำไปใช้เป็นประโยชน์ในการวางแผนกลยุทธ์ทางธุรกิจของสถาบันเกษตรกรได้ โดยกำหนดให้ สถาบันเกษตรกรถือปฏิบัติทางบัญชีใน 3 กรณี โดยดำเนินการในแต่ละกรณี ดังนี้

1. การรวบรวมยางแผ่นเพื่อขายโดยการเป็นตัวแทน
2. การรวบรวมน้ำยางเพื่อขายโดยการเป็นตัวแทน
3. การรวบรวมน้ำยางเข้าแปรรูปเพื่อขายโดยการเป็นตัวแทน

ให้ใช้หลักปฏิบัติทางบัญชีนี้ตั้งแต่บัดนี้เป็นต้นไป

ให้ไว้ ณ วันที่ 12 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2553

(ลงชื่อ) **อนันต์ ภูสิทธิ์กุล**

(นายอนันต์ ภูสิทธิ์กุล)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

พนักงานเจ้าหน้าที่ปฏิบัติการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการรวบรวมผลผลิตการเกษตร (ยางพารา) โดยการเป็นตัวแทน พ.ศ. 2553

ตามข้อกำหนดพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 มาตรา 16 (2) มาตรา 16 (8) มาตรา 121 และพระราชกฤษฎีกา ว่าด้วยกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2547 มาตรา 25 บัญญัติให้นายทะเบียนสหกรณ์ กำหนดระบบบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชี ตลอดจนสมุดและแบบรายงานต่าง ๆ ที่สถาบันเกษตรกร ต้องยื่นต่อนายทะเบียนสหกรณ์ ประกอบกับคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 598/2552 ลงวันที่ 21 กรกฎาคม 2552 เรื่อง มอบอำนาจหน้าที่ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ ดังนั้น เพื่อให้สถาบันเกษตรกรมีหลักปฏิบัติทางบัญชีที่เหมาะสม และสามารถแก้ไขปัญหาในการปฏิบัติทางบัญชี ได้อย่างถูกต้อง อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งได้รับมอบหมายการปฏิบัติการ แทนนายทะเบียนสหกรณ์ จึงกำหนดหลักปฏิบัติทางบัญชี ว่าด้วยวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการรวบรวม ผลผลิตการเกษตร (ยางพารา) โดยการเป็นตัวแทน พ.ศ. 2553 ขึ้น ซึ่งประกอบด้วย วิธีปฏิบัติทางบัญชี และการจัดทำเอกสารประกอบการบันทึกบัญชีใน 3 กรณี ดังนี้

1. กรณีรวบรวมยางแผ่นเพื่อขายโดยการเป็นตัวแทน
2. กรณีรวบรวมน้ำยางเพื่อขายโดยการเป็นตัวแทน
3. กรณีรวบรวมน้ำยางเข้าแปรรูปเพื่อขายโดยการเป็นตัวแทน

สาระสำคัญของการจัดการ

การรวบรวมผลผลิตการเกษตรเพื่อจำหน่ายในลักษณะของการเป็นตัวแทน เป็นวิธีการทำธุรกิจ อีกรูปแบบหนึ่ง โดยสถาบันเกษตรกรจะมีรายได้จากค่าบริการตามที่ได้ตกลงกันไว้ การรวบรวมผลผลิต การเกษตรโดยวิธีนี้ สถาบันเกษตรกรจะไม่ทำการรวบรวมผลผลิตการเกษตรมาเก็บไว้ ณ ที่ทำการ ของสถาบันเกษตรกร ทั้งนี้เนื่องจากสถาบันเกษตรกรไม่ต้องการรับภาระค่าใช้จ่ายในการเก็บรักษา และความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นจากผลผลิตการเกษตรได้รับความเสียหาย การดำเนินการในลักษณะดังกล่าว ส่งผลให้สถาบันเกษตรกรไม่ต้องรับภาระต้นทุนในการรวบรวม ดังนั้น ยอดรวบรวมผลผลิตการเกษตร กับยอดจำหน่ายจึงเป็นยอดที่เท่ากัน ทำให้ไม่ปรากฏกำไรขั้นต้นจากการทำธุรกิจ แต่จะปรากฏรายได้ ค่าบริการเป็นรายได้เฉพาะธุรกิจรวบรวมผลผลิต

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

วิธีปฏิบัติทางบัญชีในแต่ละกรณีดังกล่าวข้างต้นให้ปฏิบัติตามคำแนะนำการปฏิบัติงานทางบัญชี ของสหกรณ์ผู้ผลิตยางพาราเฉพาะการดำเนินธุรกิจเกี่ยวกับยางพารา ตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ได้พิมพ์เผยแพร่ไปแล้ว

กรณีรวบรวมยางแผ่นเพื่อขายโดยการเป็นตัวแทน

การรวบรวมยางแผ่น

สถาบันเกษตรกรเมื่อได้รับยางแผ่นจากสมาชิกหรือเกษตรกรทั่วไปแล้ว ให้ออกใบรับยางแผ่นให้กับผู้นำยางแผ่นมาส่งและนำสำเนาไปบันทึกในทะเบียนรวบรวมยางแผ่นประจำวัน

การขายยางแผ่น

เมื่อสถาบันเกษตรกรสามารถขายยางแผ่นได้ จะออกใบรับเงินขายสินค้า (กรณีขายเงินสด) หรือใบกำกับสินค้า (กรณีขายเงินเชื่อ) ให้กับผู้ซื้อ และนำสำเนาไปบันทึกในทะเบียนรวบรวมยางแผ่นประจำวัน เพื่อคำนวณจำนวนเงินที่ต้องจ่ายคืนให้กับผู้นำยางแผ่นมาส่ง รวมทั้งรายได้ค่าบริการที่สถาบันเกษตรกรได้รับจากผู้นำยางแผ่นมาส่ง ทุกสิ้นวันให้สถาบันเกษตรกรรวบรวมเอกสารเพื่อนำไปจัดทำใบสำคัญรับหรือใบโอนบัญชี (ตามแต่กรณี) และนำไปบันทึกบัญชี โดย

เดบิต	บัญชีรวมยางแผ่น (ตัวแทน)	xxx	
	เครดิต	บัญชีเจ้าหนี้ค้ายางแผ่น	xxx
		บัญชีรายได้ค่าบริการ	xxx
เดบิต	บัญชีเงินสด/ลูกหนี้ค้ายางแผ่น	xxx	
	เครดิต	บัญชีขายยางแผ่น (ตัวแทน)	xxx

การรับรายได้ค่าจัดการจากผู้ซื้อยางแผ่น

สถาบันเกษตรกรเมื่อรวบรวมยางแผ่นและขายให้กับผู้ซื้อโดยการเป็นตัวแทน ผู้ซื้อจะให้ค่าจัดการแก่สถาบันเกษตรกรเป็นค่าตอบแทน เมื่อสถาบันเกษตรกรได้รับเงินค่าบริการจะออกใบเสร็จรับเงินให้กับผู้ซื้อ และนำสำเนาไปบันทึกบัญชี โดย

เดบิต	บัญชีเงินสด	xxx	
	เครดิต	บัญชีรายได้ค่าบริการจากการเป็นตัวแทน	xxx

กรณีรวมน้ำยางเพื่อขายโดยการเป็นตัวแทน

การรวบรวมน้ำยาง

สถาบันเกษตรกรเมื่อได้รับน้ำยางจากสมาชิกหรือเกษตรกรทั่วไป จะทำการทดสอบคำนวณหาเปอร์เซ็นต์เนื้อยางแห้ง (%DRC) และออกใบรับน้ำยางให้กับผู้นำน้ำยางมาส่ง และนำสำเนาไปบันทึกในทะเบียนรวมน้ำยางประจำวัน

การขายน้ำยาง

เมื่อสถาบันเกษตรกรนำน้ำยางที่รวบรวมได้ไปขายให้กับผู้รับซื้อ จะทราบน้ำหนักเนื้อยางแห้งและจำนวนเงินที่รับซื้อ สถาบันเกษตรกรจะออกใบรับเงินค่าน้ำยาง (กรณีขายเงินสด) หรือใบกำกับน้ำยาง (กรณีขายเงินเชื่อ) ให้กับผู้รับซื้อ ทุกสิ้นวันให้สถาบันเกษตรกรรวบรวมเอกสารเพื่อนำไปจัดทำใบสำคัญรับหรือใบโอนบัญชี (ตามแต่กรณี) และนำไปบันทึกบัญชี โดย

เดบิต	บัญชีรวบรวมน้ำยาง (ตัวแทน)	xxx
เครดิต	บัญชีเจ้าหนี้ค่าน้ำยาง	xxx
	บัญชีรายได้ค่าบริการ	xxx
เดบิต	บัญชีเงินสด/ลูกหนี้ค่าน้ำยาง	xxx
เครดิต	บัญชีขายน้ำยาง (ตัวแทน)	xxx

การรับรายได้ค่าจัดการจากผู้ซื้อน้ำยาง

สถาบันเกษตรกรเมื่อรวบรวมน้ำยางและขายให้กับผู้ซื้อโดยการเป็นตัวแทน ผู้ซื้อจะให้ค่าจัดการแก่สถาบันเกษตรกรเป็นค่าตอบแทน เมื่อสถาบันเกษตรกรได้รับเงินค่าบริการจะออกใบเสร็จรับเงินให้กับผู้ซื้อ และนำสำเนาไปบันทึกบัญชี โดย

เดบิต	บัญชีเงินสด	xxx
เครดิต	บัญชีรายได้ค่าบริการจากการเป็นตัวแทน	xxx

กรณีรวบรวมน้ำยางเข้าแปรรูปเพื่อขายโดยการเป็นตัวแทน

การรวบรวมน้ำยาง

สถาบันเกษตรกรเมื่อได้รับน้ำยางจากสมาชิกหรือเกษตรกรทั่วไป จะทำการทดสอบคำนวณหาเปอร์เซ็นต์เนื้อยางแห้ง (%DRC) และออกใบรับน้ำยางให้กับผู้นำน้ำยางมาส่ง และนำสำเนาไปบันทึกในทะเบียนรวบรวมน้ำยางประจำวัน และเมื่อมีการนำน้ำยางส่งเข้าแปรรูปเป็นยางแผ่นผึ่งแห้ง/อบ/รมควัน ให้บันทึกปริมาณน้ำยางที่นำเข้าแปรรูปในทะเบียนรวบรวมน้ำยางประจำวัน นอกจากนี้ในกระบวนการผลิตยางแผ่นผึ่งแห้ง/อบ/รมควันทัน ย่อมต้องมีรายจ่ายต่าง ๆ เกิดขึ้น เช่น ค่าจ้างแรงงานในการผลิต และค่าใช้จ่ายในการผลิต เป็นต้น ดังนั้นให้สถาบันเกษตรกรบันทึกบัญชีค่าใช้จ่ายดังกล่าว โดย

เดบิต	บัญชีเงินเดือน/ค่าจ้างแรงงาน/ค่าใช้จ่ายในการผลิต	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด	xxx

การขายยางแผ่นผึ่งแห้ง/อบ/รมควัน

เมื่อสถาบันเกษตรกรสามารถขายยางแผ่นผึ่งแห้ง/อบ/รมควันได้ จะออกใบรับเงินขายสินค้า (กรณีขายเงินสด) หรือใบกำกับสินค้า (กรณีขายเงินเชื่อ) ให้กับผู้ซื้อ ทุกสิ้นวันให้สถาบันเกษตรกรรวบรวมเอกสารและนำไปบันทึกบัญชี โดย

เดบิต	บัญชีเงินสด/ลูกหนี้ค่าง่ายแผ่น	xxx
เครดิต	บัญชียางแผ่นผึ่งแห้ง/อบ/รมควัน (ตัวแทน)	xxx

การจ่ายเงินค่าน้ำยาง

สถาบันเกษตรกรจะจ่ายเงินค่าน้ำยางให้กับผู้ส่งน้ำยางมาส่งก็ต่อเมื่อสถาบันเกษตรกรได้รับเงินจากการขายยางแผ่นผึ่งแห้ง/อบ/รมควันแล้ว โดยสถาบันเกษตรกรจะกำหนดระยะเวลาในการจ่ายเงินค่าน้ำยางให้กับผู้ส่งน้ำยาง เช่น ทุก 10 วันต่อครั้ง เป็นต้น ซึ่งผู้ส่งน้ำยางอาจนำใบรับน้ำยางมาขอรับเงินในวันเดียวกันกับวันที่สถาบันเกษตรกรได้รับเงินจากการขายยางแผ่นผึ่งแห้ง/อบ/รมควันหรือไม่ก็ได้

กรณีที่ผู้ส่งน้ำยางนำใบรับน้ำยางมาขอรับเงินค่าน้ำยางในวันเดียวกันกับวันที่สถาบันเกษตรกรได้รับเงินจากการขายยางแผ่นผึ่งแห้ง/อบ/รมควัน ให้สถาบันเกษตรกรตรวจสอบข้อมูลจำนวนเงินค่าน้ำยางที่ต้องจ่ายจากบัญชีย่อยการจ่ายเงินค่าน้ำยาง และให้ออกใบจ่ายเงินค่าน้ำยางให้กับผู้ส่งน้ำยางและนำสำเนาไปบันทึกบัญชี โดย

เดบิต	บัญชีรวบรวมน้ำยาง (ตัวแทน)	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด	xxx

กรณีผู้ส่งน้ำยางไม่มารับเงินค่าน้ำยางวันเดียวกันกับวันที่สถาบันเกษตรกรได้รับเงินจากการขายยางแผ่นผึ่งแห้ง/อบ/รมควัน ทุกสิ้นวันให้สถาบันเกษตรกรจัดทำรายละเอียดผู้ที่ยังไม่มารับเงินค่าน้ำยาง โดยจะเก็บรวบรวมข้อมูลจากบัญชีย่อยการจ่ายเงินค่าน้ำยาง พร้อมทั้งบันทึกบัญชีย่อยการจ่ายเงินค่าน้ำยางของรายที่ไม่มารับเงินค่าน้ำยาง และนำข้อมูลดังกล่าวไปจัดทำใบโอนบัญชีเพื่อนำไปบันทึกบัญชี โดย

เดบิต	บัญชีรวบรวมน้ำยาง (ตัวแทน)	xxx
เครดิต	บัญชีเจ้าหนี้ค่าน้ำยาง	xxx

การรับรายได้ค่าจัดการจากผู้ซื้อยางแผ่นผึ่งแห้ง/อบ/รมควัน

สถาบันเกษตรกรเมื่อขายยางแผ่นผึ่งแห้ง/อบ/รมควันให้กับผู้ซื้อโดยการเป็นตัวแทนผู้ซื้อ จะให้ค่าจัดการแก่สถาบันเกษตรกรเป็นค่าตอบแทน เมื่อสถาบันเกษตรกรได้รับเงินค่าบริการจะออกใบเสร็จรับเงินให้กับผู้ซื้อ และนำสำเนาไปบันทึกบัญชี โดย

เดบิต	บัญชีเงินสด	xxx
เครดิต	บัญชีรายได้ค่าบริการจากการเป็นตัวแทน	xxx

การวิเคราะห์ผลการรวบรวมผลผลิตการเกษตร

เพื่อให้สถาบันเกษตรกรมีระบบการควบคุมภายในที่ดี และสามารถตรวจสอบความถูกต้องครบถ้วนของการบันทึกบัญชี และเพื่อให้เกิดผลดีต่อการวิเคราะห์ผลการรวบรวมผลผลิตการเกษตรในภาพรวมของสถาบันเกษตรกร ซึ่งสามารถนำไปใช้เป็นประโยชน์ในการวางแผนกลยุทธ์ทางธุรกิจของสถาบันเกษตรกรได้ ให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติดังนี้

1. แนะนำให้สถาบันเกษตรกรจัดทำทะเบียนการให้บริการขายผลผลิตการเกษตรโดยการเป็นตัวแทน ทั้งนี้ เพื่อให้สถาบันเกษตรกรมีระบบการควบคุมภายในที่ดี และสามารถตรวจสอบความถูกต้องครบถ้วนของรายได้ค่าบริการที่ได้รับ (เอกสารแนบท้าย 1.)
2. จัดทำกระดาษทำการรายละเอียดรายได้ค่าบริการจากการเป็นตัวแทนจำหน่ายผลผลิตการเกษตร เพื่อใช้เป็นหลักฐานการสอบบัญชี (เอกสารแนบท้าย 2.)
3. บันทึกข้อมูลในระบบสารสนเทศทางการเงินของสถาบันเกษตรกร เพื่อจัดเก็บข้อมูลปริมาณผลผลิตการเกษตรที่รวบรวมและจำหน่ายได้โดยผ่านกลไกของสถาบันเกษตรกรในลักษณะการเป็นตัวแทนและรายได้ค่าบริการที่ได้รับจากการเป็นตัวแทนจำหน่ายผลผลิตการเกษตรให้กับผู้รับซื้อ (เอกสารแนบท้าย 3.)

สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร.....
 ทะเบียนการให้บริการขายผลผลิตการเกษตรโดยการเป็นตัวแทน
 วันที่.....เดือน..... พ.ศ.

ชื่อผู้ซื้อ.....(1).....
 ที่อยู่.....(2).....
 ชนิดผลผลิตการเกษตรที่ซื้อ.....(3).....

ลำดับ ที่	ชื่อ-สกุล	เลขที่ เอกสาร	การรวบรวมผลผลิตการเกษตร		การขายผลผลิตการเกษตร		รายได้ค่าบริการ จากการเป็นตัวแทน (บาท)
			ปริมาณ (ก.ก.)	จำนวนเงิน (บาท)	ปริมาณ (ก.ก.)	จำนวนเงิน (บาท)	
(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)
รวม							

วิธีบันทึกรายการในทะเบียนการให้บริการขายผลผลิตการเกษตรโดยการเป็นตัวแทน ให้ปฏิบัติดังนี้

- ช่องที่ 1 บันทึกชื่อผู้ซื้อผลผลิตการเกษตร
- ช่องที่ 2 บันทึกที่อยู่ของผู้ซื้อผลผลิตการเกษตร
- ช่องที่ 3 บันทึกชนิดผลผลิตการเกษตรที่สถาบันเกษตรกรเป็นตัวแทนในการขาย เช่น
 ฝรั่งแผ่นชิ้น 1 น้ำยางดิบ เป็นต้น
- ช่องที่ 4 บันทึกเลขที่เรียงตามลำดับรายการที่เกิดขึ้น
- ช่องที่ 5 บันทึกชื่อ-สกุล ของสมาชิกหรือเกษตรกรทั่วไปที่นำผลผลิตการเกษตรมาขาย
 ให้กับสถาบันเกษตรกร
- ช่องที่ 6 บันทึกเลขที่เอกสารที่เกี่ยวข้อง เช่น ใบรับเงินขายสินค้า เป็นต้น
- ช่องที่ 7 บันทึกปริมาณผลผลิตการเกษตรที่สถาบันเกษตรกรรับซื้อจากสมาชิก/เกษตรกร
 ทั่วไป
- ช่องที่ 8 บันทึกมูลค่าผลผลิตการเกษตรที่สถาบันเกษตรกรรับซื้อจากสมาชิก/เกษตรกรทั่วไป
- ช่องที่ 9 บันทึกปริมาณผลผลิตการเกษตรที่สถาบันเกษตรกรขายโดยการเป็นตัวแทน
- ช่องที่ 10 บันทึกจำนวนเงินค่าขายผลผลิตการเกษตรที่สถาบันเกษตรกรขายโดยการเป็น
 ตัวแทน
- ช่องที่ 11 บันทึกจำนวนเงินรายได้ค่าบริการที่สถาบันเกษตรกรได้รับจากการเป็นตัวแทนใน
 การขายผลผลิตการเกษตรให้กับผู้ซื้อ

สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร.....
 กระจายทำการรายละเอียดได้ค่าบริการจากการเป็นตัวแทนจำหน่ายผลผลิตการเกษตร
 สำหรับปีสิ้นสุดวันที่

ลำดับที่	ชื่อผู้ซื้อ	ชนิดผลผลิต การเกษตร	การรวบรวมผลผลิตการเกษตร		การขายผลผลิตการเกษตร		รายได้ค่าบริการ จากการเป็นตัวแทน (บาท)
			ปริมาณ (ก.ก.)	จำนวนเงิน (บาท)	ปริมาณ (ก.ก.)	จำนวนเงิน (บาท)	
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)
รวม							

สรุปผลการตรวจสอบและข้อสังเกต(9).....

วิธีการบันทึกการขายการในกระจายทำการรายละเอียดรายได้ค่าบริการจากการเป็นตัวแทนจำหน่ายผลผลิต
 การเกษตร ให้ปฏิบัติดังนี้

- ช่องที่ 1 บันทึกเลขที่เรียงลำดับรายการที่เกิดขึ้น
- ช่องที่ 2 บันทึกชื่อผู้รับซื้อผลผลิตการเกษตร
- ช่องที่ 3 บันทึกชนิดของผลผลิตการเกษตรที่สถาบันเกษตรกรขายโดยการเป็นตัวแทน
- ช่องที่ 4 บันทึกปริมาณผลผลิตการเกษตรที่สถาบันเกษตรกรรวบรวม เพื่อจำหน่ายโดย
การเป็นตัวแทน
- ช่องที่ 5 บันทึกมูลค่าผลผลิตการเกษตรที่สถาบันเกษตรกรรวบรวม เพื่อจำหน่ายโดยการ
เป็นตัวแทน
- ช่องที่ 6 บันทึกปริมาณผลผลิตการเกษตรที่สถาบันเกษตรกรขายโดยการเป็นตัวแทน
- ช่องที่ 7 บันทึกจำนวนเงินค่าขายผลผลิตการเกษตรที่สถาบันเกษตรกรขายโดยการ
เป็นตัวแทน
- ช่องที่ 8 บันทึกจำนวนเงินรายได้ค่าบริการที่สถาบันเกษตรกรได้รับจากการเป็นตัวแทน
ในการขายผลผลิตการเกษตรให้กับผู้ซื้อ
- ช่องที่ 9 บันทึกผลการตรวจสอบโดยย่อและข้อสังเกตจากการตรวจสอบ เช่น สถาบัน
เกษตรกรบันทึกบัญชีรายได้ค่าบริการไม่ครบถ้วนหรือไม่ถูกต้อง สถาบันเกษตรกร
ไม่จัดทำทะเบียนการให้บริการขายผลผลิตการเกษตรโดยการเป็นตัวแทน เป็นต้น

การรวบรวมผลผลิตการเกษตรโดยการเป็นตัวแทน

		รวมทั้งสิ้น		รายได้ค่าบริการ
		จำนวนเงิน (บาท)	ปริมาณ (ก.ก.)	จากการเป็นตัวแทน (บาท)
ข้าวเปลือกเจ้า	(1)	.....	.....	.....
ข้าวเปลือกหอมมะลิ	(2)	.....	.....	.....
ข้าวเปลือกเหนียว	(3)	.....	.....	.....
ข้าวโพด	(4)	.....	.....	.....
ยางพารา (น้ำยางดิบ)	(5)	.....	.....	.....
ยางพารา (ยางแผ่น)	(6)	.....	.....	.....
ยางพารา (เศษยาง)	(7)	.....	.....	.....
ยางพารา (ยางแท่ง)	(8)	.....	.....	.....
อ้อย	(9)	.....	.....	.....
มันสำปะหลัง	(10)	.....	.....	.....
ปาล์มน้ำมัน	(11)	.....	.....	.....
อื่น ๆ	(12)	.....	.....	.....
รวม	(13)	.....	.....	.....



ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546

โดยที่เป็นการสมควรปรับปรุงระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วย การตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2540 ให้เป็นไปโดยถูกต้องเหมาะสมและปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน ฉะนั้น อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 16 (2) และ (8) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 นายทะเบียนสหกรณ์จึงกำหนดระเบียบไว้ ดังนี้

ข้อ 1. ระเบียบนี้เรียกว่า “ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วย การตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546”

ข้อ 2. ระเบียบนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน พ.ศ. 2547 เป็นต้นไป

ข้อ 3. ให้ยกเลิกระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2540

บรรดาระเบียบ คำสั่ง หรือคำแนะนำอื่นใด ในส่วนที่กำหนดไว้แล้วในระเบียบนี้ หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับระเบียบนี้ ให้ใช้ระเบียบนี้แทน

ข้อ 4. ให้อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์รักษาการตามระเบียบนี้ รวมทั้งวินิจฉัย ให้คำแนะนำหรือกำหนดวิธีปฏิบัติได้ตามความจำเป็น

ข้อ 5. ตามระเบียบนี้

“สินค้าขาดบัญชี” หมายความว่า

(1) สินค้าที่ตรวจนับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีหรือวันตรวจนับ มีจำนวนน้อยกว่าสินค้าคงเหลือตามบัญชี หรือ

(2) มูลค่าของสินค้าตาม (1) อาจได้รับการหักลดหย่อนความรับผิดชอบ ซึ่งส่วนที่เหลือหลังจากหักลดหย่อนแล้ว จึงถือเป็นยอดสินค้าขาดบัญชี

ทั้งนี้ สินค้าขาดบัญชีตาม (1) หรือ (2) ได้โอนบัญชีแยกออกจากสินค้าคงเหลือตามบัญชีโดยใช้ราคาขายรวมภาษีขาย (ถ้ามี) ณ วันสิ้นปีทางบัญชีหรือวันตรวจนับเป็นเกณฑ์ในการบันทึกบัญชีและดำเนินการหาผู้รับผิดชอบ

“ค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี” หมายความว่า สินค้าขาดบัญชีที่อยู่ระหว่างดำเนินการหาผู้รับผิดชอบ ซึ่งคาดว่าจะมีอุปสรรคในการดำเนินการจนกว่าจะได้รับชดใช้คืนหรือจนอาจไม่ได้รับชดใช้คืน เป็นเหตุทำให้ขาดประโยชน์ที่ควรได้รับนั้น ถือเป็นค่าใช้จ่ายของรอบระยะเวลาที่พบสินค้าขาดบัญชีนั้น

“ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี” หมายความว่า จำนวนที่กินไว้ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี สำหรับสินค้าขาดบัญชีซึ่งอยู่ระหว่างดำเนินการหาผู้รับผิดชอบหรือยังไม่มีผู้รับผิดชอบถือเป็นบัญชีปรับมูลค่าที่ตั้งขึ้นเพื่อแสดงเป็นรายการหักจากสินค้าขาดบัญชีในงบการเงิน

“สินค้าขาดบัญชีได้รับชดเชย” หมายความว่า สินค้าขาดบัญชีซึ่งได้ตั้งค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีไว้เต็มจำนวนแล้ว ต่อมาสามารถหาผู้รับผิดชอบและได้รับชดเชย หรือมีการจัดทำหลักฐานรับสภาพความผิดจากสินค้าขาดบัญชีดังกล่าวเป็นที่ชัดเจนแล้ว และถือเป็นรายได้ของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

“การตัดสินค้าขาดบัญชี” หมายความว่า การโอนปรับปรุงทางบัญชีเพื่อตัดจำหน่ายสินค้าขาดบัญชีออกจากบัญชีในกรณีสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรไม่สามารถดำเนินการหาผู้รับผิดชอบชดเชยได้เป็นที่แน่นอนแล้ว ทั้งนี้เมื่อได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขใน ข้อ 8. เรื่องการตัดสินค้าขาดบัญชี

ข้อ 6. เมื่อเกิดกรณีสินค้าขาดบัญชีขึ้นแล้ว หากสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรประสงค์จะให้มีการลดหย่อนความรับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีด้วย ให้พิจารณาดังนี้

ข้อ 6.1 ประเภทสินค้าที่ลดหย่อน

(1) สินค้าประเภทพืชผลทางการเกษตร

คณะกรรมการดำเนินการอาจพิจารณาลดหย่อนสำหรับสินค้าที่มีการยุบตัวหรือสูญเสียน้ำหนักตามสภาพของสินค้านั้น โดยให้ลดหย่อนตามอัตราซึ่งหน่วยราชการที่ควบคุมหรือเกี่ยวข้องกำหนดหรืออัตราที่รัฐกิจการเอกชนถือใช้กันโดยทั่วไป หรืออัตราที่สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกร ดำเนินการทดสอบขึ้นเป็นการเฉพาะ ทั้งนี้ สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรจะต้องมีหลักฐานพิสูจน์ว่าอัตราจากการทดสอบนั้นได้กำหนดขึ้นด้วยวิธีการที่เหมาะสม

(2) สินค้าประเภทอุปโภคบริโภคและอื่น ๆ

คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรอาจพิจารณาลดหย่อนความรับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีได้โดยการลดหย่อนต้องไม่เกินอัตราร้อยละ 0.5 ของยอดขายสินค้าหรือยอดขายเฉพาะแผนกนั้น ๆ แล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า สำหรับสินค้าประเภทน้ำมันเชื้อเพลิงให้พิจารณาลดหย่อนน้ำมันเชื้อเพลิงที่ขาดหายเนื่องจากการระเหยของน้ำมันตามสภาพปกติได้ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กรมสรรพากรกำหนด

ข้อ 6.2 การรับภาระค่าลดหย่อนสินค้าขาดบัญชีเป็นค่าใช้จ่าย

สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรต้องรับภาระค่าใช้จ่ายจากสินค้าขาดบัญชีที่ลดหย่อนให้แทนผู้สมควรรับผิดชอบ สำหรับสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรที่อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม หากลดหย่อนเกินกว่าอัตราร้อยละที่กรมสรรพากรกำหนดหรือลดหย่อนทั้งที่กรมสรรพากรไม่มีการกำหนดอัตราไว้ สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรนอกจากต้องรับภาระค่าใช้จ่ายจากสินค้าขาดบัญชีที่ลดหย่อนให้แทนผู้สมควรรับผิดชอบแล้วยังต้องรับภาระภาษีขายด้วย

ข้อ 6.3 กรณีลดหย่อนเกินกว่าอัตราที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดไว้ในข้อ 6.1 (1) และ (2)

กรณีที่สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรต้องการลดหย่อนความรับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีเกินกว่าอัตราร้อยละที่กำหนดไว้ใน (1) สำหรับสินค้าประเภทพืชผลการเกษตร และ (2) สำหรับสินค้า

อุปโภคบริโภคและอื่น ๆ ให้นำเสนอที่ประชุมใหญ่เพื่อพิจารณาอนุมัติตัดสินค้าขาดบัญชีตามหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขในข้อ 8

ข้อ 7. สินค้าขาดบัญชีส่วนที่เกินจากการได้ลดหย่อนความรับผิดชอบไปแล้ว ให้สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรดำเนินการ ดังนี้

(1) ถ้ามีผู้รับผิดชอบ ให้ผู้รับผิดชอบชดใช้สินค้าขาดบัญชีด้วยราคาขายรวมภาษีขายด้วย (ถ้ามี) หากผู้รับผิดชอบยังไม่สามารถชำระคืนได้ ให้ตั้งผู้รับผิดชอบนั้นเป็นลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี โดยให้มีการจัดทำหลักฐานรับสภาพความผิดจากสินค้าขาดบัญชีพร้อมทั้งจัดให้มีหลักประกันการใช้คืนให้มีมูลค่าไม่น้อยกว่าสินค้าขาดบัญชีตามราคาขายรวมภาษีขาย (ถ้ามี)

(2) ถ้ายังไม่สามารถกำหนดผู้รับผิดชอบหรืออยู่ระหว่างดำเนินการพิจารณาหาผู้รับผิดชอบ สินค้าขาดบัญชีดังกล่าวถือเป็นสินค้าขาดบัญชีมีมูลค่าตามราคาขายรวมภาษีขาย (ถ้ามี) ซึ่งจะต้องตั้งค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีและค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวน

(3) ถ้าสามารถหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีได้ในเวลาต่อมา สินค้าขาดบัญชีจะเปลี่ยนสภาพเป็นลูกหนี้สินค้าขาดบัญชีและค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีจะเปลี่ยนสภาพเป็นสินค้าขาดบัญชีที่ได้รับชดใช้ซึ่งถือเป็นรายได้

(4) ถ้าสอบสวนข้อเท็จจริงแล้วไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้เป็นที่แน่นอน ให้ดำเนินการตัดยอดสินค้าขาดบัญชี และค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี เมื่อได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขในข้อ 8 เรื่องการตัดสินค้าขาดบัญชี

ข้อ 8. การตัดสินค้าขาดบัญชีให้กระทำได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไข ดังนี้

(1) สินค้าขาดบัญชีต้องเป็นสินค้าที่สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรได้จัดหาจำหน่ายตามลักษณะการประกอบธุรกิจปกติเพื่ออำนวยความสะดวกแก่สมาชิก โดยต้องมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรได้มีการดำเนินการจนถึงที่สุดแล้วในการหาผู้รับผิดชอบชดใช้แต่ไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบชดใช้ได้

(2) สินค้าขาดบัญชีที่เกิดจากการทุจริตของกรรมการดำเนินการหรือเจ้าหน้าที่ของ สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกร ซึ่งต้องมีหลักฐานแสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรได้มีการดำเนินการจนถึงที่สุดแล้ว ไม่สามารถเรียกให้ผู้รับผิดชอบชดใช้ได้

(3) สินค้าขาดบัญชีที่คณะกรรมการดำเนินการพิจารณาแล้วเห็นว่าตามสภาพและ สถานการณ์นั้นมีความจำเป็นสมควรต้องลดหย่อนเกินกว่าอัตราที่กำหนดไว้ตามข้อ 6.1 (1) และ (2)

(4) สินค้าขาดบัญชีที่จะขออนุมัติตัดบัญชีได้ต้องตั้งค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีเต็มจำนวนที่จะขอตัดไว้แล้วในคราวปิดบัญชีประจำปีก่อนการขออนุมัติตัดสินค้าขาดบัญชี

(5) ในการเตรียมการเสนอที่ประชุมใหญ่พิจารณาอนุมัติตัดสินค้าขาดบัญชีให้สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรจัดให้มีข้อมูล ข้อเท็จจริงและเอกสาร ดังนี้

(5.1) รายละเอียดและมูลค่าของสินค้าที่ขออนุมัติตัดบัญชี

(5.2) คำชี้แจงพร้อมด้วยหลักฐานและการดำเนินการหาผู้รับผิดชอบเพื่อชดใช้สินค้าขาดบัญชี

(5.3) เหตุผลในการขอตัดบัญชี

(5.4) ความเห็นของคณะกรรมการดำเนินการ

(6) คณะกรรมการดำเนินการต้องกำหนดวาระการประชุมใหญ่ เรื่องการตัดสินค้าขาดบัญชี พร้อมทั้งสรุปเรื่องโดยย่อ แจ้งเป็นหนังสือให้สมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกทราบก่อนการประชุมใหญ่ ไม่น้อยกว่า 7 วัน ซึ่งในหนังสือแจ้งสมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกนั้น ต้องมีรายละเอียดตามข้อ (5) แนบท้ายด้วย

(7) ถ้าที่ประชุมใหญ่พิจารณาเห็นควรให้มีการตัดสินค้าขาดบัญชีได้ จะต้องมียกมติโดยมีคะแนนเสียงเกินกว่ากึ่งหนึ่งของสมาชิกที่มาประชุม

(8) เมื่อที่ประชุมใหญ่มีมติอนุมัติให้ตัดสินค้าขาดบัญชีได้ ให้บันทึกไว้ในรายงานการประชุม ด้วยว่า การอนุมัติตัดสินค้าขาดบัญชีนี้เป็นเพียงการปฏิบัติทางบัญชีเท่านั้นมิได้เป็นการระงับซึ่งสิทธิเรียกร้องจากผู้ต้องรับผิดชอบต่อสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรแต่อย่างใด

ประกาศ ณ วันที่ 29 กรกฎาคม พ.ศ. 2546

ลงนาม **เรืองชัย บุญญานันต์**

(นายเรืองชัย บุญญานันต์)

รองอธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ พ.ศ. 2547

สินค้าคงเหลือเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนที่สำคัญมากรายการหนึ่งในสินทรัพย์ทั้งหมดของสหกรณ์ที่ดำเนินกิจการขายสินค้าและการให้บริการ ทั้งประเภทที่ซื้อสินค้ามาขายและที่ผลิตสินค้า เพื่อขายเอง รวมทั้งการให้บริการ การดำเนินการใด ๆ เกี่ยวกับสินค้าคงเหลือจะมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์ได้

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 16 (1) และ (2) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ประกอบกับคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 75/2545 ลงวันที่ 9 ธันวาคม 2545 เรื่อง มอบอำนาจให้ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ ซึ่งได้รับมอบหมายการปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ จึงได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือเพื่อให้สหกรณ์มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือเพื่อให้สหกรณ์มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือเป็นไปอย่างถูกต้อง เหมาะสม และปฏิบัติในแนวทางเดียวกันโดยคำแนะนำนี้แบ่งออกเป็น 5 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ความหมาย

ส่วนที่ 2 วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ

ส่วนที่ 3 การแสดงรายการในงบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ส่วนที่ 4 ตัวอย่างการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ

ส่วนที่ 5 การถือปฏิบัติ

ส่วนที่ 1 ความหมาย

สินค้าคงเหลือ หมายถึง ทรัพย์สินซึ่งมีไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจโดยปกติหรืออยู่ในระหว่างกระบวนการผลิต เพื่อให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปเพื่อขาย หรือมีไว้เพื่อใช้ในการผลิตสินค้าหรือให้บริการ สินค้าคงเหลือ อาจแยกตามสภาพได้ดังนี้

(1) สินค้าคงเหลือสภาพปกติ หมายถึง สินค้าคงเหลือซึ่งอยู่ในสภาพพร้อมที่จะขายหรือสามารถนำไปใช้ในการผลิตสินค้าหรือให้บริการ

(2) สินค้าคงเหลือสภาพเสื่อมชำรุด หมายถึง สินค้าคงเหลือที่มีสภาพเสื่อมชำรุด ล้าสมัย แต่ยังสามารถขายได้

สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี หมายถึง สินค้าเสื่อมสภาพชำรุด เสียหาย จนไม่สามารถขายได้ต้องขออนุมัติตัดจำหน่ายออกจากบัญชี จึงไม่นับเป็นสินค้าคงเหลือ

มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ หมายถึง ราคาที่คาดว่าจะขายได้ตามปกติของธุรกิจ หักด้วยต้นทุนส่วนเพิ่มที่จะผลิตให้เสร็จ (สำหรับสินค้าที่อยู่ระหว่างการผลิต) และบวกด้วยค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่จำเป็นต้องจ่ายเพื่อให้ขายสินค้านั้นได้

ต้นทุนส่วนเพิ่มที่จะผลิตให้เสร็จ หมายถึง ต้นทุนที่เกี่ยวข้องในการผลิตสินค้าที่อยู่ระหว่างการผลิตจนเป็นสินค้าสำเร็จรูป

ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่จำเป็น หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่ทำให้สินค้าคงเหลืออยู่ในสถานที่และสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันเท่านั้น

วิธีเข้าก่อนออกก่อน (FIFO) หมายถึง วิธีการคำนวณราคาทุนของสินค้าคงเหลือ โดยสินค้าที่ซื้อหรือผลิตขึ้นก่อน จะถูกขายออกไปก่อน ดังนั้นสินค้าที่เหลืออยู่จะเป็นสินค้าที่ซื้อหรือผลิตครั้งหลังสุด ย้อนขึ้นไปตามลำดับ

วิธีราคาทุนถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weighted Average) หมายถึง วิธีการคำนวณราคาทุนของสินค้าคงเหลือโดยใช้ราคาของสินค้าที่มีเพื่อขาย (ราคาทุนสินค้าคงเหลือยกมา บวกด้วยราคาทุน สินค้าที่ซื้อหรือผลิตได้) แล้วหารด้วยจำนวนหน่วยสินค้าที่มีเพื่อขาย (จำนวนหน่วยสินค้าคงเหลือยกมา บวกด้วยจำนวนหน่วยสินค้าที่ซื้อหรือจำนวนหน่วยสินค้าที่ผลิตได้) ซึ่งวิธีการคำนวณถ่วงเฉลี่ยอาจคำนวณแบบต่อเนื่องเป็นระยะ ๆ ไป หรือคำนวณทุกครั้งที่ได้รับสินค้า หรือคำนวณ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี

ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง หมายถึง ส่วนต่างที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าสินค้าคงเหลือ สภาพปกติ หรือสภาพเสื่อมชำรุด ระหว่างราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ

สินค้าขาดบัญชี หมายถึง

(1) สินค้าที่ตรวจนับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีหรือวันตรวจนับ มีจำนวนน้อยกว่าสินค้าคงเหลือตามบัญชี หรือ

(2) มูลค่าของสินค้าตาม (1) อาจได้รับการหักลดหย่อนความรับผิดชอบ ซึ่งส่วนที่เหลือหลังจากหักลดหย่อนแล้วจึงถือเป็นยอดสินค้าขาดบัญชี

ทั้งนี้ สินค้าขาดบัญชีตาม (1) หรือ (2) ให้โอนบัญชีแยกออกจากสินค้าคงเหลือตามบัญชี โดยใช้ราคาขายรวมภาษีขาย (ถ้ามี) ณ วันสิ้นปีทางบัญชี หรือวันตรวจนับเป็นเกณฑ์ในการบันทึกบัญชี และดำเนินการหาผู้รับผิดชอบ

ค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี หมายถึง สินค้าขาดบัญชีที่อยู่ระหว่างการดำเนินการหาผู้รับผิดชอบซึ่งคาดว่าจะมีอุปสรรคในการดำเนินการจนกว่าจะได้รับชดใช้คืน หรืออาจไม่ได้รับชดใช้คืน เป็นเหตุทำให้ขาดประโยชน์ที่ควรได้นั้น และถือเป็นค่าใช้จ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีที่พบสินค้าขาดบัญชี

ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี หมายถึง จำนวนที่กันไว้ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีสำหรับสินค้าขาดบัญชี ซึ่งอยู่ระหว่างการดำเนินการหาผู้รับผิดชอบหรือยังไม่มีผู้รับผิดชอบ ถือเป็นบัญชีปรับมูลค่าที่ตั้งขึ้นเพื่อแสดงเป็นรายการหักจากสินค้าขาดบัญชีในงบการเงิน

คาลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี หมายถึง มูลค่าสินค้าขาดบัญชีที่ได้รับการลดหย่อนสินค้าขาดบัญชีโดยมีต้องหาผู้รับผิดชอบตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน

สินค้าขาดบัญชีได้รับชดใช้ หมายถึง สินค้าขาดบัญชีซึ่งได้ตั้งค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีไว้เต็มจำนวนแล้ว ต่อมาสามารถหาผู้รับผิดชอบและได้รับชดใช้ หรือมีการจัดทำหลักฐานรับสภาพความผิดจากสินค้าขาดบัญชีดังกล่าวเป็นที่ชัดเจนแล้ว และถือเป็นรายได้ของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

การตัดสินค้าขาดบัญชี หมายถึง การโอนปรับปรุงทางบัญชีเพื่อตัดจำหน่ายสินค้าขาดบัญชีออกจากบัญชีในกรณีที่ไม่สามารถดำเนินการหาผู้รับผิดชอบชดใช้ได้เป็นที่แน่นอน และได้มีการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

ส่วนที่ 2 วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ

1. วิธีการบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ

ให้สหกรณ์บันทึกบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือโดยใช้วิธีการบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือเมื่อวันสิ้นปีทางบัญชี (Periodic Inventory) โดยในระหว่างปีจะบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการซื้อสินค้า การส่งคืน และค่าขนส่งสินค้า ไว้ในบัญชีซื้อสินค้า บัญชีส่งคืนสินค้า และบัญชีค่าใช้จ่ายในการซื้อสินค้า ตามลำดับ ทั้งนี้บัญชีสินค้าคงเหลือจะแสดงยอดคงเหลือต้นปีและไม่มีเปลี่ยนแปลงในระหว่างปี เมื่อสิ้นปีทางบัญชี สหกรณ์จะต้องตรวจนับสินค้าคงเหลือที่มีอยู่จริง แล้วจึงบันทึกสินค้าคงเหลือปลายปี และเมื่อนำสินค้าคงเหลือปลายปีไปหักจากสินค้าที่มีเพื่อขายก็จะทราบต้นทุนขายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

2. การตรวจนับสินค้าคงเหลือ

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี สหกรณ์ต้องจัดให้มีการตรวจนับสินค้า โดยผู้ที่ไม่มีหน้าที่โดยตรงในการเก็บรักษาสินค้า เป็นกรรมการตรวจนับไม่น้อยกว่า 3 คน เพื่อให้ทราบปริมาณและสภาพของสินค้าที่เหลืออยู่ตามความเป็นจริง ทั้งนี้ให้แยกรายละเอียดสินค้าคงเหลือสภาพปกติพร้อมที่จะขายหรือสามารถนำไปใช้ในการผลิตหรือให้บริการ สินค้าคงเหลือสภาพเสื่อมหรือชำรุด ถ้าสมัยแต่ยังสามารถขายได้ ซึ่งตรวจนับได้ไว้ต่างหากจากกัน

ในการตรวจนับสินค้าคงเหลือ จะต้องไม่ตรวจนับสินค้าและวัสดุประเภทต่อไปนี้ รวมเข้าด้วยกัน

- สินค้ารับฝากขายที่ยังไม่ได้บันทึกบัญชีซื้อ
- วัสดุที่มีไว้ในโรงงานและสำนักงาน
- สินค้าโครงการที่ยังไม่ได้ปิดบัญชีโครงการ
- สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายที่ได้รับอนุมัติให้ตัดบัญชีแล้ว
- สินค้าที่ลงบัญชีขายแล้ว แต่ผู้ซื้อยังไม่ได้รับสินค้าไป

อนึ่ง หากมีสินค้าที่ส่งไปฝากขายและยังไม่ได้บันทึกบัญชีขายสินค้า รวมทั้งสินค้า ที่สั่งซื้อและลงบัญชีซื้อแล้ว แต่ได้รับสินค้ายังไม่ครบ ให้นำจำนวนสินค้าที่นำไปฝากขายและจำนวนที่ได้รับไม่ครบนั้น รวมเป็นสินค้าคงเหลือด้วย และต้องจัดทำใบตรวจนับสินค้าแยกไว้ต่างหาก

3. การตีราคาสินค้าคงเหลือ

สินค้าคงเหลือสภาพปกติและสภาพเสื่อมชำรุดที่ยังสามารถขายได้ ซึ่งตรวจนับได้ให้ตีราคาตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ แล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า

3.1 ราคาทุนของสินค้าคงเหลือแต่ละลักษณะ เป็นดังนี้

(1) สินค้าสำเร็จรูป ประกอบด้วย ราคาซื้อ ต้นทุนการผลิต ค่าขนส่ง รวมทั้งค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการซื้อสินค้าที่ทำให้สินค้าคงเหลืออยู่ในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน

(2) สินค้าระหว่างผลิต ประกอบด้วย ต้นทุนที่ใช้ไปสำหรับสินค้าที่อยู่ระหว่างการผลิต ได้แก่ ค่าวัตถุดิบโดยตรงที่ใช้ในการผลิต ค่าแรงงานโดยตรงที่ใช้ในการผลิต และค่าใช้จ่ายในการผลิตทั้งสิ้นที่คงที่และผันแปร

(3) วัตถุดิบ หมายถึง ราคาซื้อ ค่าขนส่ง รวมทั้งค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง โดยตรงกับการซื้อวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิต

(4) ต้นทุนงานให้บริการที่ยังไม่รับรู้รายได้ ประกอบด้วย ค่าแรงงาน และ ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับบุคลากรที่มีส่วนเกี่ยวข้องโดยตรงกับการให้บริการ รวมทั้งบุคลากรที่ควบคุม และดูแล และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการ

การคำนวณราคาทุน สหกรณ์อาจเลือกใช้วิธีการคำนวณราคาทุนด้วยวิธีเข้าก่อนออกก่อน หรือวิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก ซึ่งวิธีการคำนวณราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักอาจคำนวณแบบต่อเนื่องเป็นระยะ ๆ ไป หรือคำนวณทุกครั้งที่ได้รับสินค้า หรือคำนวณ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ซึ่งหากสหกรณ์เลือกใช้วิธีการคำนวณราคาทุนสินค้าคงเหลือโดยวิธีใดวิธีหนึ่งสำหรับสินค้าประเภทใดแล้ว ให้ใช้วิธีนั้นอย่างสม่ำเสมอ

3.2 การประมาณมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ เป็นการประมาณราคาสินค้าคงเหลือที่คาดว่าจะขายได้ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ตามความหมายที่ให้ไว้ในส่วนที่ 1 ทั้งนี้การประมาณราคาที่คาดว่าจะขายได้ควรถือตามหลักฐานที่เชื่อถือได้มากที่สุด

3.3 การคำนวณมูลค่าสินค้าคงเหลือให้ใช้วิธีการตีราคาสินค้าคงเหลือจากการเปรียบเทียบราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้าแต่ละรายการแล้วให้ใช้ราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่าในการคำนวณกับปริมาณของสินค้าคงเหลือที่ตรวจนับได้ของสินค้าแต่ละรายการนั้น

เมื่อสินค้าคงเหลือถูกปรับลดให้เป็นมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ และสินค้าคงเหลือดังกล่าวยังคงอยู่ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีถัดมา ไม่ให้ถือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับนั้นเป็นราคาทุนใหม่ ให้เปรียบเทียบราคาทุนเดิมกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ได้ประเมินใหม่ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีนั้น

ทั้งนี้วัตถุดิบคงเหลือสิ้นปีที่ใช้ในการผลิตสินค้าไม่ควรตีราคาให้ลดต่ำกว่าราคาทุนถ้าคาดว่าสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตจากวัตถุดิบจะขายได้ในราคาเท่ากันหรือสูงกว่าราคาทุน แต่การที่วัตถุดิบมีราคาลดลงอาจทำให้ต้นทุนสินค้าสำเร็จรูปที่จะเกิดขึ้นสูงกว่ามูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ก็ควรตีราคาวัตถุดิบคงเหลือลดลงให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ

4. การบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือสภาพปกติ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี

4.1 กรณีสินค้าคงเหลือสภาพปกติมีราคาทุนต่ำกว่ามูลค่าสุทธิที่จะได้รับ

ให้ตีราคาสินค้าคงเหลือด้วยราคาทุนและบันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีสินค้าคงเหลือ xxx

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย xxx

4.2 กรณีสินค้าคงเหลือสภาพปกติมีมูลค่าสุทธิที่จะได้รับต่ำกว่าราคาทุน ให้ตีราคาสินค้าคงเหลือลดลงให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ผลต่างระหว่างราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ให้สหกรณ์บันทึกไว้เป็นผลขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง และบันทึกค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง โดยแสดงหักกับรายการสินค้าคงเหลือ เพื่อให้สินค้าคงเหลือแสดงจำนวนเงินเท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ บันทึกบัญชีโดย

ก. บันทึกสินค้าคงเหลือด้วยราคาทุน โดย

เดบิต	บัญชีสินค้าคงเหลือ	xxx
เครดิต	บัญชีต้นทุนขาย	xxx

ข. บันทึกผลต่างระหว่างราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่า โดย

เดบิต	บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง	xxx
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	xxx

อนึ่ง ปัดต่อมาให้รวมยอดค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลงของสินค้าแต่ละรายการแล้วเปรียบเทียบกับบัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง ถ้ามีจำนวนน้อยกว่ายอดคงเหลือในบัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง ให้บันทึกเป็นกำไรจากการตีราคาสินค้าเพิ่มขึ้น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	xxx
เครดิต	บัญชีกำไรจากการตีราคาสินค้าเพิ่มขึ้น	xxx

และหากยอดรวมค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลงที่คำนวณได้มีจำนวนมากกว่ายอดคงเหลือในบัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง ให้บันทึกค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลงเพิ่มขึ้น ดังนี้

เดบิต	บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง	xxx
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	xxx

5. สินค้าคงเหลือสภาพเสื่อมชำรุด

5.1 สินค้าคงเหลือสภาพเสื่อมชำรุดแต่ยังสามารถขายได้ ให้ตีราคาลดลงตามราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับ กรณีที่ลดราคาต่ำกว่าราคาทุนให้สหกรณ์จัดทำรายละเอียดประกอบการขอลดราคานั้น โดยให้มีข้อมูลเกี่ยวกับประเภทสินค้า ราคาทุน ราคาที่ลดลง และเหตุผลที่ลดราคาเสนอขออนุมัติต่อที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์ ทั้งนี้ ให้จัดทำรายละเอียดสินค้าคงเหลือสภาพเสื่อมชำรุด แยกออกต่างหากจากสินค้าคงเหลือสภาพปกติ เมื่อที่ประชุมมีมติอนุมัติให้ลดราคาได้แล้ว จึงดำเนินการขายตามราคาที่ลดลงได้ ทั้งนี้ ผลต่างระหว่างราคาทุนกับราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ให้บันทึกไว้เป็นผลขาดทุนจากการตีราคาสินค้าเสื่อมชำรุดลดลงและบันทึกค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลงเช่นเดียวกับที่ได้กล่าวไว้แล้วข้างต้น ดังนี้

ก. บันทึกสินค้าคงเหลือสภาพเสื่อมชำรุดด้วยราคาทุน โดย

เดบิต	บัญชีสินค้าคงเหลือ	xxx
เครดิต	บัญชีต้นทุนขาย	xxx

ข. บันทึกผลต่างระหว่างราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ โดย

เดบิต	บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้าเสื่อมชำรุดลดลง	xxx
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	xxx

5.2 สินค้าคงเหลือสภาพเสื่อมชำรุดเสียหายจนไม่สามารถขายได้ เมื่อได้รับอนุมัติจากที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการให้ตัดจำหน่ายออกจากบัญชี ให้บันทึกเป็นค่าเสียหายจากสินค้าเสื่อมสภาพ และหากเป็นสหกรณ์ที่อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มให้สหกรณ์ปฏิบัติตามคำสั่งกรมสรรพากรที่เกี่ยวกับแนวทางปฏิบัติกรณีทำลายของเสีย สินค้าเสื่อมคุณภาพ สินค้าที่มีตำหนิ สินค้าที่หมดสมัยนิยม สินค้าที่หมดอายุ และเศษซาก

ทั้งนี้ เมื่อได้ทำลายสินค้านั้นแล้วการตัดจำหน่ายสินค้าเสื่อมสภาพหรือชำรุดเสียหายจนไม่สามารถขายได้ออกจากบัญชี ให้รับรู้ค่าเสียหายจากสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชีด้วยราคาทุนและให้นำสินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชีไปแสดงเป็นรายการหักสินค้าที่มีเพื่อขายในงบต้นทุนขายโดยบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชี	xxx
เครดิต	บัญชีสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชี	xxx
เดบิต	บัญชีสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชี	xxx
เครดิต	บัญชีต้นทุนขาย	xxx

6. สินค้าขาดบัญชี

หากสหกรณ์มีสินค้าขาดบัญชี ให้พิจารณาว่าเป็นสินค้าขาดบัญชีที่มีการลดหย่อนความรับผิดชอบ หรือเป็นสินค้าขาดบัญชีที่ไม่มีการลดหย่อนความรับผิดชอบ ดังนี้

6.1 กรณีสินค้าขาดบัญชีที่ไม่มีการลดหย่อนความรับผิดชอบ ให้ถ้อยยอดสินค้าขาดบัญชีทั้งสิ้นที่เกิดขึ้นและไม่มีการลดหย่อนนั้นเป็นสินค้าขาดบัญชีและบันทึกบัญชีโดยพิจารณาแยกเป็น 2 กรณี คือ

ก. ถ้ามีผู้รับผิดชอบให้ผู้รับผิดชอบชดใช้สินค้าขาดบัญชีด้วยราคาขายรวมภาษีขายด้วย (ถ้ามี) หากผู้รับผิดชอบยังไม่สามารถชำระคืนให้ทั้งหมดให้ตั้งผู้รับผิดชอบเป็นลูกหนี้ โดยจัดให้มีหนังสือรับสภาพความผิดสินค้าขาดบัญชี พร้อมทั้งจัดให้มีหลักประกันการใช้คืนซึ่งมีมูลค่าไม่น้อยกว่าสินค้าขาดบัญชีตามราคาขายรวมภาษีขายด้วย (ถ้ามี) และบันทึกผู้รับผิดชอบเป็นลูกหนี้สินค้าขาดบัญชีบันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	xxx
เครดิต	บัญชีขายสินค้า	xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)	xxx

อนึ่ง ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชีที่บันทึกบัญชีนั้น หากภายหลังไม่สามารถเรียกเก็บเงินได้หรือคาดว่าจะเก็บเงินไม่ได้ ให้สหกรณ์ประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามส่วนของจำนวนเงิน ที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ แล้วตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ โดยบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	xxx
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	xxx

กรณีลูกหนี้สินค้าขาดบัญชีที่ได้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้เต็มจำนวนแล้วไม่สามารถเรียกเก็บเงินได้ ประกอบกับสหกรณ์ได้ติดตามทวงถามดำเนินคดีถึงที่สุดแล้วและสหกรณ์ต้องการตัดเป็นหนี้สูญ ให้ดำเนินการเช่นเดียวกันกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการตัดหนี้สูญจาก บัญชีลูกหนี้

ข. ถ้าไม่มีผู้รับผิดชอบหรืออยู่ระหว่างการพิจารณาหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีนั้น ให้กันสินค้าขาดบัญชีนี้นอกจากสินค้าคงเหลือปกติไปเป็นสินค้าขาดบัญชี โดยให้มีมูลค่าตามราคาขายรวมภาษีขายด้วย (ถ้ามี) บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีสินค้าขาดบัญชี	xxx
เครดิต	บัญชีขายสินค้า	xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)	xxx

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี หากสินค้าขาดบัญชียังมีจำนวนที่ยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้ ให้บันทึกค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี และค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีโดยให้มีจำนวนเท่ากับสินค้าขาดบัญชีที่ยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี xxx

ทั้งนี้ สินค้าขาดบัญชีถ้าสามารถหาผู้รับผิดชอบได้ในเวลาต่อมาจะเปลี่ยนสภาพเป็นลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี หรือเงินสดหากผู้รับผิดชอบชดใช้เป็นเงินสดทันทีและค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีจะเปลี่ยนสภาพเป็นสินค้าขาดบัญชีที่ได้รับชดใช้ ซึ่งถือเป็นรายได้ และบันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี xxx

หรือ บัญชีเงินสด (ถ้าได้รับชดใช้เป็นเงินสดทันที) xxx

เครดิต บัญชีสินค้าขาดบัญชี xxx

และ **เดบิต** บัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีสินค้าขาดบัญชีที่ได้รับชดใช้ xxx

หากภายหลังลูกหนี้สินค้าขาดบัญชีนี้ไม่สามารถชดใช้คืนได้และต้องตัดเป็นหนี้สูญก็ให้ดำเนินการตามวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการตัดหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ ในทางตรงกันข้ามหากภายหลังยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้เป็นที่แน่นอนแล้ว ให้ดำเนินการตัดยอดบัญชีสินค้าขาดบัญชี และบัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี ต่อเมื่อได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขเรื่องการตัดสินค้าขาดบัญชีที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด และบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีสินค้าขาดบัญชี xxx

นอกจากนี้ เมื่อมีการปรับปรุงสินค้าขาดบัญชีแล้ว ทะเบียนคุมสินค้าคงเหลือจะต้องปรับลดให้มีจำนวนเท่ากับสินค้าคงเหลือที่ตรวจนับได้ สำหรับสินค้าขาดบัญชีให้จัดทำรายละเอียดสินค้าขาดบัญชีโดยระบุชนิด ปริมาณ และจำนวนเงินของสินค้าขาดบัญชีตามราคาขายที่บันทึกบัญชีไว้

อย่างไรก็ตาม การปรับปรุงบัญชีสินค้าขาดบัญชีอาจเกิดขึ้นได้ในระหว่างปี ถ้ามีการตรวจนับสินค้าคงเหลือระหว่างปี และพบว่าสินค้าขาดบัญชีเกิดขึ้น ดังนั้น ณ วันที่ตรวจนับสินค้าคงเหลือระหว่างปี ให้บันทึกบัญชีเกี่ยวกับสินค้าขาดบัญชีทันที โดยไม่ต้องรอกระทำในวันสิ้นปีทางบัญชี ทั้งนี้ ต้องปรับปรุงโดยให้บัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี มียอดคงเหลือเท่ากับบัญชีสินค้าขาดบัญชีเสมอ

6.2 กรณีสินค้าขาดบัญชีมีการลดหย่อนความรับผิดชอบ ให้พิจารณา ดังนี้

การปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสินค้าขาดบัญชี ให้พิจารณาการลดหย่อนความรับผิดชอบ เป็น 2 กรณี คือ

6.2.1 การลดหย่อนอยู่ในเกณฑ์ สินค้าขาดบัญชีที่เกิดขึ้นซึ่งเป็นสินค้าประเภทพืชผลทางการเกษตร และประเภทอุปโภคบริโภคและอื่น ๆ กรณีได้รับการลดหย่อนอยู่ในเกณฑ์ไม่ถือว่าเป็นสินค้าขาดบัญชีรวมทั้งไม่ถือว่าเป็นสินค้าขาดบัญชีที่ได้รับการลดหย่อนเป็นสินค้าคงเหลือ แต่ให้ถือเป็นการขายและบันทึกสินค้าขาดบัญชีที่ได้รับการลดหย่อนด้วยราคาขายเป็นค่าใช้จ่าย และกรณีเป็นสินค้าที่กรมสรรพากรมิได้กำหนดให้มีการลดหย่อนสินค้าขาดบัญชีสหกรณ์ที่อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ต้องรับภาระภาษีขายที่เกิดจากสินค้าขาดบัญชีที่ได้รับการลดหย่อนด้วยและบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี (รวมภาษีขาย ถ้ามี่)	xxx
เครดิต	บัญชีขายสินค้า	xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี่)	xxx

อนึ่ง สำหรับสินค้าขาดบัญชีประเภทน้ำมันเชื้อเพลิงส่วนที่ลดหย่อนตามอัตรา
 สูญระเหย ที่กรมสรรพากรกำหนด ให้บันทึกน้ำมันเชื้อเพลิงที่ได้รับการลดหย่อนด้วยราคาขาย ถือเป็น
 ค่าใช้จ่ายและแสดงรายการน้ำมันเชื้อเพลิงที่ได้รับการลดหย่อนสูญระเหยไว้ในงบกำไรขาดทุน บันทึกบัญชี
 ดังนี้

เดบิต	ค่าลดหย่อนน้ำมันเชื้อเพลิงสูญระเหย	xxx
เครดิต	บัญชีขายน้ำมันเชื้อเพลิง	xxx

อนึ่ง ในกรณียื่นแบบเสียภาษีมูลค่าเพิ่มประจำเดือน (แบบ ภพ.30) ให้แสดงรายการ
 ขายน้ำมันเชื้อเพลิง หักด้วยค่าลดหย่อนน้ำมันเชื้อเพลิงสูญระเหย เนื่องจากขายน้ำมันเชื้อเพลิงที่เกิดจาก
 การลดหย่อนอัตราการสูญระเหยตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร มิต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

6.2.2 การลดหย่อนเกินกว่าเกณฑ์ที่กำหนด สินค้าส่วนที่ลดหย่อนเกินกว่าเกณฑ์
 ที่กำหนดถือเป็นสินค้าขาดบัญชี ในการบันทึกบัญชีให้สภกรณบันทึกเป็น 2 ส่วน คือ รับรู้สินค้าขาดบัญชี
 ที่ได้รับการลดหย่อนตามเกณฑ์ที่กำหนดและภาษีขาย (ถ้ามี่) ดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี (รวมภาษีขาย ถ้ามี่)	xxx
เครดิต	บัญชีขายสินค้า	xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี่)	xxx

สำหรับสินค้าที่ลดหย่อนเกินกว่าเกณฑ์ที่กำหนด ถือเป็นสินค้าขาดบัญชีแยกเป็น

(1) กรณีมีผู้รับผิดชอบ ต้องจัดให้มีหนังสือรับสภาพความผิดสินค้าขาดบัญชีและบันทึก
 ผู้รับผิดชอบเป็นลูกหนี้สินค้าขาดบัญชีด้วยยอดสินค้าขาดบัญชีทั้งสิ้น หักด้วยยอด สินค้าขาดบัญชีที่ด้
 การลดหย่อน โดยทั้งสองยอดให้คำนวณด้วยราคาขาย รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม (ถ้ามี่) และบันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	xxx
เครดิต	บัญชีขายสินค้า	xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี่)	xxx

(2) กรณีไม่มีผู้รับผิดชอบ หรืออยู่ระหว่างการพิจารณาหาผู้รับผิดชอบสินค้า
 ขาดบัญชีนั้น ให้กันสินค้าขาดบัญชี (ยอดสินค้าขาดบัญชีทั้งสิ้น หักด้วยยอดสินค้าที่ได้รับการลดหย่อน)
 ออกจากสินค้าคงเหลือตามบัญชีไปเป็นสินค้าขาดบัญชี โดยให้มีมูลค่าตามราคาขายรวมภาษีขายด้วย
 (ถ้ามี่) บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีสินค้าขาดบัญชี	xxx
เครดิต	บัญชีขายสินค้า	xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี่)	xxx

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี หากสินค้าขาดบัญชี ยังมีจำนวนที่ยังไม่สามารถ
 หาผู้รับผิดชอบได้ ให้บันทึกค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี และค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี โดยให้มี
 จำนวนเท่ากับสินค้าขาดบัญชีที่ยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้ โดย

เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี	xxx
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	xxx

6.3 การตัดสินค้าขาดบัญชี สหกรณ์สามารถตัดสินค้าขาดบัญชีออกจากบัญชีได้ เมื่อสหกรณ์ได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ และบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	xxx
เครดิต	บัญชีสินค้าขาดบัญชี	xxx

7. สินค้าเบิกใช้

ในกรณีสหกรณ์ที่มีการดำเนินธุรกิจจำหน่ายสินค้า ได้เบิกสินค้าที่มีไว้เพื่อจำหน่ายมาใช้ในการดำเนินงานของสหกรณ์ ให้แยกพิจารณา ดังนี้

7.1 กรณีสหกรณ์ไม่ได้อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

- กรณีเบิกสินค้าไปใช้ เป็นค่าใช้จ่ายหรือเป็นทรัพย์สินในการดำเนินงานของสหกรณ์ ให้บันทึกบัญชีสินค้าที่เบิกใช้นั้นตามประเภทของค่าใช้จ่ายหรือทรัพย์สิน ที่ได้นำสินค้าไปใช้ด้วยราคาทุน ดังนี้

เดบิต	บัญชี..... (ระบุประเภทค่าใช้จ่าย)	xxx
	บัญชี..... (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
เครดิต	บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน	xxx

- กรณีเบิกสินค้าที่มีเพื่อขายไปใช้ในการผลิตสินค้า ให้สหกรณ์บันทึกบัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการผลิตด้วยราคาทุน และบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชี.....(ระบุประเภทค่าวัตถุดิบ/ วัสดุสิ้นเปลืองเบิกใช้)	xxx
เครดิต	บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อดำเนินงาน	xxx

- กรณีเบิกวัตถุดิบที่มีไว้ใช้ในการผลิตไปเพื่อขาย ให้สหกรณ์บันทึกบัญชีวัตถุดิบเบิกใช้เพื่อดำเนินการด้วยราคาทุน และบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเบิกวัตถุดิบ (ระบุชื่อ) ทั่วไป	xxx
เครดิต	บัญชีวัตถุดิบเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน	xxx

อนึ่ง ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้โอนปิดบัญชีสินค้าเบิกใช้หรือบัญชีวัตถุดิบเบิกใช้ไปยังบัญชีต้นทุนขาย หรือต้นทุนการผลิต ตามลำดับ ดังนี้

เดบิต	บัญชีสินค้าเบิกใช้ เพื่อการดำเนินงาน	xxx
เครดิต	บัญชีต้นทุนขาย	xxx
หรือ เดบิต	บัญชีวัตถุดิบเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน	xxx
เครดิต	บัญชีต้นทุนการผลิต	xxx

7.2 กรณีสหกรณ์อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

กรมสรรพากรได้กำหนดหลักเกณฑ์ ในการพิจารณาว่าสินค้าที่เบิกไปใช้นั้น เป็นการนำไปใช้ในการประกอบกิจการที่ได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ และให้ปฏิบัติทางบัญชีดังนี้

ก. สินค้าที่เบิกไปใช้ นำไปใช้ในการประกอบกิจการที่ได้รับการยกเว้น ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม รวมทั้งการเบิกใช้น้ำมันเชื้อเพลิงกับรถยนต์นั่งหรือรถยนต์ที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 ที่นั่ง ซึ่งตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ในการประกอบกิจการของสหกรณ์ที่ได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือ มีได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม สหกรณ์ต้องรับผิดชอบภาระภาษีขายตามมูลค่าของสินค้าที่เบิกใช้ และนำส่งภาษีขาย ให้บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชี.....(ระบุประเภทค่าใช้จ่าย)	xxx
	บัญชี.....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
เครดิต	บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน	xxx
	บัญชีภาษีขาย	xxx

ข. สินค้าที่เบิกใช้นำไปใช้ในการประกอบกิจการที่อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ไม่ถือเป็นการขาย ให้บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชี.....(ระบุประเภทค่าใช้จ่าย)	xxx
	บัญชี.....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
เครดิต	บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน	xxx

ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้ออปิดบัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน ไปยังบัญชีต้นทุนขาย ดังนี้

เดบิต	บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน	xxx
เครดิต	บัญชีต้นทุนขาย	xxx

8. ของแถม แจกและตัวอย่าง

สินค้าแถม เป็นสินค้าที่มีไว้เพื่อขายหรือซื้อมาเพื่อแถมซึ่งสหกรณ์นำมาเป็นของแถมให้แก่ลูกค้าที่ซื้อสินค้า แต่ไม่รวมถึงสินค้าที่นำมาจัดชุดและกำหนดราคาขายใหม่

สินค้าแจกหรือตัวอย่าง เป็นสินค้าที่มีเพื่อขายหรือซื้อมาเพื่อแจกหรือเป็นตัวอย่างซึ่งสหกรณ์นำมาแจกฟรี หรือให้เป็นตัวอย่างแก่ลูกค้าทั่วไป

ก. สหกรณ์นำสินค้าที่มีเพื่อขายให้แถม แจกฟรี หรือให้เป็นตัวอย่างแก่ลูกค้า

(1) สหกรณ์ที่ไม่ได้อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

หากสหกรณ์ส่งเสริมการขายโดยการให้แถมสินค้าแจกสินค้าหรือให้ตัวอย่างสินค้าแก่ลูกค้า มูลค่าสินค้าแถม สินค้าแจกหรือสินค้าตัวอย่าง ถือเป็นค่าใช้จ่ายในการส่งเสริมการขาย

● เมื่อเบิกสินค้ามาเพื่อ แถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่างแก่ลูกค้า ให้บันทึกไว้ในทะเบียนคุมสินค้า โดยหมายเหตุไว้ด้วยว่าเบิกไปแถม แจก หรือเป็นตัวอย่าง และบันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าใช้จ่ายส่งเสริมการขาย	xxx
เครดิต	บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน	xxx

ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้ออปิดบัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงานไปยังบัญชีต้นทุนขาย ดังนี้

เดบิต	บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน	xxx
เครดิต	บัญชีต้นทุนขาย	xxx

(2) สหกรณ์ที่อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

● กรณีสหกรณ์เบิกสินค้ามาเพื่อแถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่างแก่ลูกค้าเป็นไปตามเงื่อนไขที่กรมสรรพากรกำหนด ให้บันทึกรายการสินค้าและวัตถุประสงค์โดยหมายความว่าเบิกมาเพื่อแถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่าง โดยไม่ต้องคำนวณภาษีขาย และบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าใช้จ่ายส่งเสริมการขาย xxx

เครดิต บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน xxx

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ให้โอนปิดบัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงานไปยังบัญชีต้นทุนขาย

● กรณีสหกรณ์เบิกสินค้ามาเพื่อแถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่างแก่ลูกค้าไม่เป็นไปตามเงื่อนไขที่กรมสรรพากรกำหนด ให้ถือเป็นการขาย แต่ให้บันทึกรายการสินค้าและวัตถุประสงค์โดยหมายความว่าเบิกมาเพื่อแถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่างแก่ลูกค้า โดยให้คำนวณจำนวนเงินภาษีขายตามมูลค่าของสินค้าแถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่างและนำส่งภาษีขายด้วย และบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต บัญชีค่าใช้จ่ายส่งเสริมการขาย (รวมภาษีขาย) xxx

เครดิต บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินการ (ราคาทุน) xxx

บัญชีภาษีขาย xxx

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ให้โอนปิดบัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงานไปยังบัญชีต้นทุนขาย

ข. ของที่แถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่าง เป็นสินค้าที่สหกรณ์จัดซื้อ

(1) กรณีสหกรณ์ไม่ได้อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

● เมื่อสหกรณ์ซื้อสินค้ามาเพื่อแถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่างแก่ลูกค้าบันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชี ค่าของแถม/แจก/ตัวอย่าง xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เจ้าหนี้การค้า xxx

ให้สหกรณ์แยกสินค้าเพื่อแถม แจก/หรือให้เป็นตัวอย่างแก่ลูกค้าไว้ ต่างหากจาก สินค้าที่มีเพื่อขายและ จัดทำทะเบียนคุมของแถม/แจก/ตัวอย่าง ไว้ต่างหากเพื่อประโยชน์ในการควบคุมสินค้าดังกล่าว โดยไม่ถือเป็นสินค้าคงเหลือ แต่ให้ถือเป็นวัสดุคงเหลือ

● เมื่อสหกรณ์เบิกสินค้าที่ซื้อมาเพื่อแถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่างแก่ ลูกค้า ให้บันทึกทะเบียนคุมของแถม/แจก/ตัวอย่าง

● ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ให้ตรวจนับสินค้าที่ซื้อมาเพื่อแถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่างคงเหลือและให้ตีราคาตามราคาทุน และบันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีของแถม/แจก/ตัวอย่างคงเหลือ xxx

เครดิต บัญชีค่าของแถม/แจก/ตัวอย่าง xxx

(2) กรณีสหกรณ์อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

- เมื่อซื้อสินค้ามาเพื่อ แถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่างแก่ลูกค้า บันทึบบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าของแถม/แจก/ตัวอย่าง xxx

 บัญชีภาษีซื้อ xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เจ้าหนี้การค้า xxx

- เมื่อเบิกสินค้ามาเพื่อแถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่างแก่ลูกค้า เป็นไปตามเงื่อนไขที่กรมสรรพากรกำหนด ไม่ต้องคำนวณภาษีขาย ให้บันทึกทะเบียนคุมของแถม/แจก/ตัวอย่าง

- เมื่อเบิกสินค้ามาเพื่อแถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่างแก่ลูกค้าไม่เป็นไปตามเงื่อนไขที่กรมสรรพากรกำหนด ต้องคำนวณภาษีขาย และนำส่งภาษีขาย ให้บันทึกทะเบียนคุมของแถม/แจก/ตัวอย่าง และบันทึบบัญชีภาษีขาย และนำส่งภาษีขาย ดังนี้

เดบิต บัญชีค่าใช้จ่ายส่งเสริมการขาย xxx

หรือ **เดบิต** บัญชีเงินสด xxx

เครดิต บัญชีภาษีขาย xxx

- ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้ตรวจนับสินค้าที่ซื้อมาเพื่อแถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่างคงเหลือ และให้ตีราคาตามราคาทุน ไม่รวมภาษีซื้อและบันทึบบัญชีโดย

เดบิต บัญชีของแถม/แจก/ตัวอย่างคงเหลือ xxx

เครดิต บัญชีค่าของแถม/แจก/ตัวอย่าง xxx

9. สหกรณ์ได้รับของแถมแล้วนำไปจำหน่าย

หากสหกรณ์ซื้อสินค้าโดยได้รับของแถม แล้วนำของแถมมาแยกจำหน่าย ซึ่งของแถมดังกล่าวอาจเป็นของแถมชนิดและขนาดเดียวกันกับสินค้าที่ซื้อ หรือชนิดเดียวกันแต่ต่างขนาดกัน หรือของแถมเป็นคนละชนิดกับสินค้าที่ซื้อ ให้สหกรณ์ปฏิบัติในการคำนวณต้นทุนต่อหน่วยของสินค้าที่ซื้อใหม่ ดังนี้

ก. กรณีของแถมเป็นสินค้าชนิดเดียวกันกับสินค้าที่ซื้อ ให้คำนวณต้นทุนต่อหน่วยของสินค้าที่ซื้อใหม่โดยนำมูลค่าจำนวนเงินที่จ่ายค่าสินค้าที่ซื้อทั้งหมด หาดด้วย จำนวนหน่วยสินค้าที่ได้รับทั้งหมด (จำนวนหน่วยสินค้าที่ซื้อ บวกด้วยจำนวนหน่วยสินค้าที่ได้รับแถม)

ข. กรณีของแถมเป็นสินค้าชนิดเดียวกันกับสินค้าที่สั่งซื้อแต่คนละขนาด หรือ เป็นสินค้าต่างชนิดกัน ให้คำนวณต้นทุนสินค้าต่อหน่วยโดยประมาณราคาที่จะขายได้ของสินค้าทั้งหมดรวมทั้งสินค้าที่ได้รับแถมด้วย แล้วเฉลี่ยราคาทุนให้สินค้าทุกชิ้นที่ซื้อมาทั้งสิ้นรวมทั้งสินค้าแถมด้วยโดยใช้ราคาขาย

10. สินค้ายึดคืน

เป็นสินค้าที่สหกรณ์ขายให้ลูกค้าโดยวิธีการผ่อนชำระหรือให้เช่าซื้อและส่งมอบสินค้าให้ลูกค้าไปแล้ว ต่อมาลูกค้าไม่สามารถจ่ายเงินงวดชำระหนี้ค่าสินค้า สหกรณ์จึงทำการยึดสินค้าคืนจากลูกค้าเพื่อนำไปขายต่อ การปฏิบัติทางบัญชี แบ่งออกเป็น 2 กรณี คือ

(1) กรณีสหกรณ์ไม่ได้อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้สหกรณ์ปรับปรุงรายการบัญชีทุกรายการเกี่ยวกับลูกหนี้ขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ รายที่ดำเนินการยึดสินค้าคืน ดังนี้

ก. โอนดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอดตัดบัญชีและกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอดตัดบัญชีของลูกหนี้ที่ยึดสินค้าคืนไปหักออกจากลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อเพื่อทราบมูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อคงเหลือ ณ วันยึดสินค้าคืน ดังนี้

เดบิต บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอดตัดบัญชี xxx
 บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอดตัดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ xxx

ข. บันทึกมูลค่าสินค้ายึดคืนด้วยจำนวนมูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อคงเหลือตามบัญชีหลังจากหักดอกผลและกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอดตัดบัญชีตามข้อ ก. แล้ว โดยบันทึกไว้ในรายการสินค้ายึดคืนรอกการขาย ดังนี้

เดบิต บัญชีสินค้ายึดคืนรอกการขาย xxx

เครดิต ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ xxx

(2) กรณีสหกรณ์อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้สหกรณ์ปรับปรุงรายการบัญชีทุกรายการเกี่ยวกับลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ รายที่ดำเนินการยึดสินค้าคืน ดังนี้

ก. ให้โอนปิดบัญชีภาษีขายรอเรียกคืน ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอดตัดบัญชีภาษีขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระและกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอดตัดบัญชีของลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อที่ยึดสินค้าคืนไปหักออกจากลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อเพื่อทราบมูลค่าลูกหนี้ขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อคงเหลือ ดังนี้

เดบิต บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอดตัดบัญชี xxx
 บัญชีภาษีขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ xxx

บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอดตัดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ xxx

บัญชีภาษีขายรอเรียกคืน xxx

ข. บันทึกมูลค่าสินค้ายึดคืนด้วยจำนวนมูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อคงเหลือตามบัญชีหลังจากหักปรับปรุงภาษีขายรอเรียกคืน ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอดตัดบัญชี กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอดตัดบัญชีและภาษีขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระเรียบร้อยแล้ว ให้บันทึกไว้ในรายการสินค้ายึดคืนรอกการขาย ดังนี้

เดบิต บัญชีสินค้ายึดคืนรอกการขาย xxx

เครดิต บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ xxx

สำหรับการนำสินค้ายึดคืนรอกการขายไปจำหน่ายโดยการให้ผ่อนชำระ/เช่าซื้อหรือขายปกติให้มีวิธีการบันทึกบัญชีเช่นเดียวกับการบันทึกบัญชีขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อหรือขายตามปกติ

อนึ่ง ณ วันสิ้นปีทางบัญชี สินค้ายึดคืนรอกการขายถือเป็นสินค้าคงเหลือ ดังนั้น จึงต้องมีการตีราคาสินค้าตามราคาทุน (คือราคาที่ปรากฏในบัญชี ณ วันยึดสินค้าคืน) หรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี แล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า โดยให้มีวิธีการบันทึกบัญชีสินค้ายึดคืนรอกการขาย ดังนี้

(1) ให้โอนปิดบัญชีสินค้ายึดค้ำประกันการขาย ไปยังบัญชีต้นทุนขาย ดังนี้

เดบิต บัญชีต้นทุนขาย xxx

เครดิต บัญชีสินค้ายึดค้ำประกันการขาย xxx

(2) ให้ตรวจนับสินค้ายึดค้ำประกันการขาย เป็นสินค้าคงเหลือ โดยการตีราคาสินค้าคงเหลือด้วยราคาทุน (ราคาที่บ้านทักบัญชี ณ วันยึดสินค้าค้ำ) หรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า และบันทึกบัญชี ดังนี้

(2.1) กรณีราคาทุนต่ำกว่ามูลค่าสุทธิที่จะได้รับ

เดบิต บัญชีสินค้ายึดค้ำประกันการขายคงเหลือ xxx

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย xxx

(2.2) กรณีมูลค่าสุทธิที่จะได้รับต่ำกว่าราคาทุน ให้บันทึกบัญชี ดังนี้

ก. บันทึกสินค้ายึดค้ำประกันการขายคงเหลือ ด้วยราคาทุน

เดบิต บัญชีสินค้ายึดค้ำประกันการขายคงเหลือ xxx

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย xxx

ข. บันทึกผลต่างระหว่างราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ดังนี้

เดบิต บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง xxx

เครดิต บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง xxx

11. สินค้าเสียหายจากภัยพิบัติต่าง ๆ

หากสินค้าของสหกรณ์ได้รับความเสียหายอันเนื่องมาจากภัยพิบัติต่าง ๆ เช่น ไฟไหม้ น้ำท่วม อุทกกรรม เป็นต้น ให้ปฏิบัติดังนี้

(1) กรณีที่ไม่ได้ทำประกันภัย

ก. ให้รับรู้ผลเสียหายจากภัยพิบัตินั้น ๆ โดยถือเป็น ค่าใช้จ่ายของสหกรณ์ทั้งจำนวน ทั้งนี้หากไม่มีหลักฐานใด ๆ ที่จะทราบราคาได้ อาจคำนวณจากอัตรากำไรขั้นต้นโดยเทียบหาต้นทุนสินค้าที่ขาย เมื่อนำผลที่เทียบได้ไปหักจากสินค้าที่ควรมีเพื่อขายถึงวันที่เกิดภัยพิบัติ จะได้ยอดสินค้าคงเหลือวันที่ถูกภัยพิบัติโดยประมาณ แล้วบันทึกบัญชีค่าเสียหายจากสินค้า (ภัยพิบัติ - ระบุภัยพิบัติ) โดย

เดบิต บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าภัยพิบัติ(ระบุประเภทภัยพิบัติ) xxx

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย xxx

ข. กรณีสินค้าที่ถูกภัยพิบัติ ยังมีสภาพคงเหลือสามารถขายได้ ให้ถือเป็นสินค้าคงเหลือ แต่ให้ตีราคาลดลงตามสภาพที่คาดว่าจะขายได้ และบันทึกเป็นสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี และหากสามารถขายสินค้านั้นได้ ให้บันทึกขายสินค้าพร้อมภาษีขาย (ถ้ามี) ตามปกติ

(2) กรณีทำประกันภัย

ก. บันทึกค่าเสียหายจากสินค้าคงเหลือ ณ วันเกิดภัยพิบัติ ดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าภัยพิบัติ (ระบุภัยพิบัติ) xxx

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย xxx

- ข. บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับชดเชยจากบริษัทประกัน ดังนี้
- | | | |
|---------------|--|-----|
| เดบิต | บัญชีเงินสด | xxx |
| | บัญชีลูกหนี้ - บริษัทประกันภัย | xxx |
| เครดิต | บัญชีรายได้ขาดใช้สินค้าภัยพิบัติ (ระบุภัยพิบัติ) | xxx |
- ค. เมื่อได้รับเงินจากบริษัทประกันภัย บันทึกบัญชีโดย
- | | | |
|---------------|--------------------------------|-----|
| เดบิต | บัญชีเงินสด | xxx |
| เครดิต | บัญชีลูกหนี้ - บริษัทประกันภัย | xxx |
- ง. สินค้าที่ถูกลูกหนี้พิบัติที่คงเหลือหากยังมีจำนวนที่คาดว่าจะขายได้ ให้บันทึกขายสินค้าตามปกติและ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี สินค้าที่ถูกลูกหนี้พิบัติที่สามารถขายได้ยังคงเหลืออยู่อีกให้บันทึกสินค้าคงเหลือตามปกติ

ส่วนที่ 3 การแสดงรายการในงบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีสินค้าคงเหลือ	แสดงรายการในงบดุลภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียนและแสดงเป็นรายการหักสินค้าที่มีเพื่อขายในงบต้นทุนขาย หากสินค้าคงเหลือมีรายการหักค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลงให้แสดงสินค้าคงเหลือด้วยยอดสุทธิหลังหักค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลงโดยแสดงไว้เป็นรายการ สินค้าคงเหลือ
บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	แสดงรายการไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน เป็นรายการหักสินค้าคงเหลือ
บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี)
บัญชีกำไรจากการตีราคาสินค้าเพิ่มขึ้น	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อรายได้เฉพาะธุรกิจ หรือรายได้อื่นแล้วแต่กรณี
บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้าเสื่อมชำรุดลดลง	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี)
บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชี	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี)

บัญชีสินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี

แสดงรายการไว้ในงบต้นทุนขายเป็นรายการหักสินค้าที่มีเพื่อขาย

บัญชีลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี

แสดงรายการในงบดุลภายใต้หัวข้อลูกหนี้ระยะสั้นหรือ ลูกหนี้ระยะยาว แล้วแต่กรณี

บัญชีสินค้าขาดบัญชี

แสดงรายการในงบดุลโดยให้เรียงลำดับต่อจากรายการสินค้าคงเหลือ

บัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี

แสดงรายการในงบดุลเป็นรายการหักสินค้าขาดบัญชี

บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี

แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน ภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงานแล้วแต่กรณี

บัญชีสินค้าขาดบัญชีที่ได้รับชดใช้

แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน ภายใต้หัวข้อรายได้เฉพาะธุรกิจหรือรายได้อื่นแล้วแต่กรณี

บัญชีค่าลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี

แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน ภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงานแล้วแต่กรณี

บัญชีค่าลดหย่อนน้ำมันเชื้อเพลิงสูญระเหย

แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน ภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจหรือค่าใช้จ่ายดำเนินงานแล้วแต่กรณี

บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน

แสดงรายการในงบต้นทุนขายเป็นรายการหักสินค้าที่มีเพื่อขาย

บัญชีเบิกวัตถุดิบ (ระบุชื่อ) ทั่วไป

แสดงรายการในงบต้นทุนขาย เป็นส่วนหนึ่งของสินค้าที่มีเพื่อขาย

บัญชีวัตถุดิบเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน

แสดงรายการในงบต้นทุนการผลิตเป็นการหักวัตถุดิบที่มีเพื่อการผลิต

บัญชีค่าใช้จ่ายส่งเสริมการขาย

แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน ภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงานแล้วแต่กรณี

บัญชีค่าของแถม/แจก/ตัวอย่าง	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน ภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงานแล้วแต่กรณี
บัญชีของแถม/แจก/ตัวอย่างคงเหลือ	แสดงรายการในงบดุล ภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียน โดยให้เรียงลำดับไว้ก่อนรายการวัสดุคงเหลือ
บัญชีภาษีขายรอเรียกคืน	แสดงรายการในงบดุล ภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น เพื่อเรียกเก็บเงินจากลูกหนี้ขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ
บัญชีสินค้ายึดคืนรอการขายคงเหลือ	แสดงรายการในงบดุลรวมไว้ในหัวข้อสินค้าคงเหลือและให้แสดงรายละเอียดในหมายเหตุประกอบงบการเงินหัวข้อสินค้าคงเหลือประกอบด้วยสินค้ายึดคืนรอการขายคงเหลือเป็นจำนวนเงินเท่าใด
บัญชีสินค้ายึดคืนรอการขาย	แสดงรายการในงบต้นทุนขาย เป็นส่วนหนึ่งของ สินค้าที่มีเพื่อขาย
บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ รอดตัดบัญชี	แสดงรายการหักจากลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ	แสดงรายการไว้ในงบดุลภายใต้รายการลูกหนี้ระยะสั้น - สุทธิ หรือลูกหนี้ระยะยาว - สุทธิแล้วแต่กรณี และให้แสดงรายละเอียดไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย
บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ รอดตัดบัญชี	แสดงรายการไว้ในงบดุลภายใต้รายการหนี้สินอื่น
บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าภัยพิบัติ (ระบุภัยพิบัติ)	แสดงรายการไว้ในงบกำไรขาดทุนเป็นรายการพิเศษ
บัญชีลูกหนี้ - บริษัทประกันภัย	แสดงรายการไว้ในงบดุล ภายใต้หัวข้อลูกหนี้ระยะสั้น - สุทธิ หรือลูกหนี้ระยะยาว - สุทธิแล้วแต่กรณี

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ดังนี้

1. ให้เปิดเผยข้อมูลภายใต้หัวข้อสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ตัวอย่าง

- สหกรณ์ตีราคาสินค้าคงเหลือตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า โดยคำนวณราคาทุนตามวิธีเข้าก่อนออกก่อน หรือวิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก โดยสินค้าประเภท.....คำนวณราคาทุนตามวิธีเข้าก่อนออกก่อนและสินค้าประเภท.....คำนวณราคาทุนตามวิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก
- สหกรณ์ใช้วิธีการบันทึกสินค้าคงเหลือด้วยการประมาณการค่าเพื่อมูลค่าสินค้าลดลง
- สหกรณ์ตีราคาสินค้าที่ผลิตเองตามราคาทุนซึ่งรวมค่าใช้จ่ายในการผลิต
- สหกรณ์ตีราคาสินค้าสำเร็จรูปและสินค้าระหว่างผลิตตามต้นทุนเฉลี่ยซึ่งใกล้เคียงกับต้นทุนการผลิตในปัจจุบัน หรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า
- สหกรณ์ตีราคาสินค้ายึดคืนรอการขาย ด้วยราคามูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อคงเหลือหลังปรับปรุงภาษีขายรอเรียกคืนดอกเบี้ยจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอดัตบัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอดัตบัญชี และภาษีขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ

2. ให้เปิดเผยข้อมูลรายละเอียดเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ

ตัวอย่าง

- มูลค่าสินค้าคงเหลือของสินค้าแต่ละประเภท หักด้วยค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง (ถ้ามี)
- สินค้าคงเหลือสภาพเสื่อมชำรุด ประกอบด้วย ประเภทสินค้า ราคาทุน มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ และสาเหตุที่เสื่อมชำรุดเป็นไปตามมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการครั้งที่... วันที่.....
- สินค้าเสื่อมสภาพเสียหาย ประกอบด้วย ประเภทสินค้า ราคาทุนพร้อมสาเหตุของการเสื่อมสภาพ และได้ตัดเป็นค่าใช้จ่ายในรอบปีบัญชีนี้ ตามมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ ครั้งที่...วันที่.....
- การลดราคาสินค้าในระหว่างปี ประกอบด้วย จำนวนครั้งที่ลดราคา ปริมาณ ประเภทสินค้า จำนวนเงินที่ลดราคา วันที่และครั้งที่ของการประชุมคณะกรรมการดำเนินการที่มีมติให้ลดราคา

3. ให้เปิดเผยข้อมูลรายละเอียดเกี่ยวกับสินค้าขาดบัญชี ว่าสินค้าขาดบัญชีเกิดขึ้นในปีใดและได้ปรับปรุงกันไว้เป็นค่าใช้จ่ายเต็มจำนวนแล้ว

4. ให้เปิดเผยข้อมูลรายละเอียดเกี่ยวกับการลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี เป็นจำนวนเงินเท่าใด และเป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์หรือไม่ และกรณีลดหย่อนไม่เป็นไปตามเงื่อนไขของกรมสรรพากร ได้รับผิดชอบภาษีขายเรียบร้อยแล้ว

5. ให้เปิดเผยรายละเอียดเกี่ยวกับการตัดสินค้าขาดบัญชีเป็นการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์สหกรณ์ ซึ่งที่ประชุมใหญ่ได้อนุมัติแล้ว เมื่อวันที่.....

6. ให้เปิดเผยข้อมูลเหตุการณ์ภายหลังวันสิ้นปีทางบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ
- มูลค่าสุทธิที่จะได้รับภายหลังวันสิ้นปีทางบัญชีแต่ก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงิน ซึ่งเปลี่ยนแปลงไปจากมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี และมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์อย่างไร

ส่วนที่ 4 ตัวอย่างการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ

ตัวอย่างที่ 1 การคำนวณราคาทุนสินค้าคงเหลือ

ณ วันที่ 1 มกราคม 2546 มีปุ๋ยสูตร 16 - 16 - 16 คงเหลือยกมาต้นปีทางบัญชีจำนวน 20 กระสอบ ราคากระสอบละ 200 บาท ในระหว่างปีสหกรณ์ซื้อปุ๋ยมาและจำหน่ายไปตามลำดับ ดังนี้

5 พฤษภาคม 2546

ซื้อปุ๋ยสูตร 16-16-16 จำนวน 30 กระสอบ ราคากระสอบละ 220 บาท

10 พฤษภาคม 2546

ขายปุ๋ยสูตร 16-16-16 จำนวน 40 กระสอบ ราคากระสอบละ 250 บาท

30 มิถุนายน 2546

ซื้อปุ๋ยสูตร 16-16-16 จำนวน 30 กระสอบ ราคากระสอบละ 210 บาท

8 ตุลาคม 2546

ซื้อปุ๋ยสูตร 16-16-16 จำนวน 50 กระสอบ ราคากระสอบละ 215 บาท

31 ตุลาคม 2546

ส่งคืนปุ๋ยสูตร 16-16-16 จำนวน 2 กระสอบ ราคาทุนกระสอบละ 210 บาท

15 ธันวาคม 2546

ขายปุ๋ยสูตร 16-16-16 จำนวน 18 กระสอบ ราคากระสอบละ 250 บาท

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2546 ตรวจนับปุ๋ยคงเหลือได้ 70 กระสอบ

1.1 การคำนวณราคาทุนสินค้าคงเหลือด้วยวิธีเข้าก่อนออกก่อน เป็นดังนี้

ปุ๋ย 50 กระสอบ	ราคากระสอบละ 215 บาท	เป็นเงิน 10,750 บาท
ปุ๋ย 20 กระสอบ	ราคากระสอบละ 210 บาท	เป็นเงิน 4,200 บาท
20 กระสอบ		รวมเป็นเงิน 14,950 บาท

∴ สินค้าคงเหลือตามราคาทุนด้วยวิธีเข้าก่อนออกก่อน เป็นจำนวนเงิน 14,950 บาท

1.2 การคำนวณราคาหุ้นสินค้าคงเหลือด้วยวิธีราคาหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก ณ วันสิ้นปีทางปี ทางบัญชี เป็นดังนี้

$$\begin{aligned}
 \text{ราคาหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก ต่อหน่วย} &= \frac{\text{ราคาหุ้นรวมของสินค้าที่มีเพื่อขาย}}{\text{จำนวนหน่วยของสินค้าที่มีเพื่อขาย}} \\
 &= \frac{(20 \times 200) + (30 \times 220) + (30 \times 210) + (50 \times 215) - (2 \times 210)}{(20 + 30 + 30 + 50 - 2)} \\
 &= \frac{4,000 + 6,600 + 6,300 + 10,750 - 420}{128} \\
 &= \frac{27,230}{128} \\
 &= 212.73 \\
 \therefore \text{สินค้าคงเหลือตามราคาหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก} &= 70 \times 212.73 \text{ บาท} \\
 &= 14,891.10 \text{ บาท}
 \end{aligned}$$

1.3 การคำนวณราคาหุ้นสินค้าคงเหลือด้วยวิธีราคาหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักแบบต่อเนื่องทุกครั้งที่ได้รับสินค้า เป็นดังนี้

วันเดือนปี	รายการ	ปริมาณสินค้า (หน่วย)	ราคาซื้อ ต่อหน่วย	ราคาหุ้นที่ขาย ต่อหน่วย	รวมเงิน (บาท)	ราคาหุ้นถัวเฉลี่ย ถ่วงน้ำหนักต่อหน่วย
2546						
ม.ค.1	ยกมา	20	200		4,000	200 (4,000/20)
พ.ค.5	ซื้อ	30	220		6,600	
	คงเหลือ	50			10,600	212 (10,600/50)
พ.ค.10	ขาย	40		212	8,480	
	คงเหลือ	10			2,120	212 (2,120/10)
มิ.ย.30	ซื้อ	30	210		6,300	
	คงเหลือ	40			8,420	210.50(8,420/40)
ต.ค.8	ซื้อ	50	215		10,750	
	คงเหลือ	90			19,170	213 (19,170/90)
ต.ค.31	ส่งคืน	2	210		420	
	คงเหลือ	88			18,750	213.07(18,750/88)
ธ.ค.15	ขาย	18		213.07	3,835.26	
	คงเหลือ	70			14,914.90	213.07(14,914.90)

∴ สินค้าคงเหลือตามราคาหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักแบบต่อเนื่อง ทุกครั้งที่ได้รับสินค้า = 14,914.90 บาท

1.4 การคำนวณราคาหุ้นสินค้าคงเหลือด้วยวิธีราคาหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักแบบต่อเนื่อง เป็นระยะๆ ทุก 6 เดือน

วันเดือนปี	รายการ	ปริมาณสินค้า (หน่วย)	ราคาซื้อ ต่อหน่วย	ราคาหุ้นที่ขาย ต่อหน่วย	รวมเงิน (บาท)	ราคาหุ้นถัวเฉลี่ย ถ่วงน้ำหนักต่อหน่วย
2546						
ม.ค.1	ยกมา	20	200		4,000	
พ.ค.5						
	ซื้อ	30	220		6,600	
	คงเหลือ	50				
พ.ค.10	ขาย	40		212	8,480	
	คงเหลือ	10				
มิ.ย 30	ซื้อ	30	210		6,300	
	คงเหลือ	40			8,450	211.25 (4,000 + 6,600 + 6,300/80)
ต.ค 8	ซื้อ	50	215		10,750	
	คงเหลือ	90				
ต.ค 31	ส่งคืน	2	210		420	
	คงเหลือ	88				
ธ.ค 15	ขาย	18		211.25	3,802.50	
	คงเหลือ	70			14,938.70	213.41 (8,450 + 10,750 - 420/88)

∴ สินค้าคงเหลือตามราคาหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักแบบต่อเนื่องเป็นระยะ ๆ ทุก 6 เดือน = 14,938.70 บาท

ตัวอย่างที่ 2 การตีราคาสินค้าคงเหลือตามราคาหุ้นหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่า

รายละเอียดสินค้าคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2545 มีดังนี้

ชนิดสินค้า	จำนวนกระสอบ	ราคาหุ้น	มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ	ราคาหุ้นหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่า	ค่าเพื่อมูลค่าสินค้าลดลง
ปุ๋ยสูตร 16-20-0	1 กระสอบ	200	220	200	-
ปุ๋ยสูตร 15-15-15	10 กระสอบ	3,000	2,800	2,800	200
		<u>3,200</u>	<u>3,020</u>	<u>3,000</u>	<u>200</u>

สินค้าคงเหลือ เปรียบเทียบจากราคาหุ้นกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้าแต่ละรายการ มูลค่าสินค้าคงเหลือจะเท่ากับ 3,000 บาท

1. วิธีปฏิบัติทางบัญชี

การบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2545 โดยสหกรณ์ตราสินค้าคงเหลือตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่า มีดังนี้

เปรียบเทียบราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้าแต่ละรายการ

มูลค่าสินค้าคงเหลือ = 3,000 บาท

1.1 บันทึกสินค้าคงเหลือด้วยราคาทุน โดย

เดบิต	บัญชีสินค้าคงเหลือ	3,200	
	เครดิต	บัญชีต้นทุนขาย	3,200

1.2 บันทึกผลต่างระหว่างราคาทุนกับราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่า โดย

เดบิต	บัญชีขาดทุนจากการตราสินค้าลดลง	200	
	เครดิต	บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	200

2. การแสดงรายการในงบการเงิน

2.1 งบต้นทุนขาย

สินค้าคงเหลือต้นปี	1,000	
บวก	ซื้อ	5,000
		6,000
หัก	สินค้าคงเหลือสิ้นปี	3,200
	ต้นทุนขาย	<u>2,800</u>

2.2 งบกำไรขาดทุน

ขาย	5,000	
หัก	ต้นทุนขาย	2,800
	กำไรขั้นต้น	2,200
หัก	ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	
	ขาดทุนจากการตราสินค้าลดลง	<u>200</u>
	กำไรสุทธิ	<u>2,000</u>

2.3 งบดุล

สินทรัพย์หมุนเวียน	
.....	
.....	
สินค้าคงเหลือ	3,000

2.4 หมายเหตุประกอบงบการเงิน

สินค้าคงเหลือ ประกอบด้วย		
ปุ๋ยคงเหลือ	3,200	
หัก	ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	<u>200</u>
	สินค้าคงเหลือ	<u>3,000</u>

ตัวอย่างที่ 3 กรณีการตีราคาสินค้าคงเหลือแล้วไม่มีค่าเพื่อมูลค่าสินค้าลดลง
 รายละเอียดสินค้าคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2546 มีดังนี้

ชนิดสินค้า	จำนวน กระสอบ	ราคาทุน	มูลค่าสุทธิ ที่จะได้รับ	ราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิ ที่จะได้รับที่ต่ำกว่า	ค่าเพื่อมูลค่า สินค้าลดลง
ปุ๋ยสูตร 16- 20- 0	10 กส.	2,000	2,300	2,000	-
ปุ๋ยสูตร 15-15 -15	5 กส.	1,500	1,600	1,500	-
ปุ๋ยสูตร 16-8-8	3 กส.	<u>450</u>	<u>600</u>	<u>450</u>	<u>-</u>
		<u>3,950</u>	<u>4,500</u>	<u>3,950</u>	

สินค้าคงเหลือ เปรียบเทียบจากราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้าแต่ละรายการ มูลค่าสินค้าคงเหลือจะเท่ากับ 3,950

ให้พิจารณาบัญชีค่าเพื่อมูลค่าสินค้าลดลงมียอดคงเหลือสิ้นปี 200 บาท (จากตัวอย่างที่ 2) สิ้นปี 2546 ไม่มียอดค่าเพื่อมูลค่าสินค้าลดลง

1. วิธีปฏิบัติทางบัญชี

1.1 บันทึกสินค้าคงเหลือด้วยราคาทุน โดย

เดบิต บัญชีสินค้าคงเหลือ 3,950

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย 3,950

1.2 ปรับปรุงบัญชีค่าเพื่อมูลค่าสินค้าลดลง เนื่องจาก ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2546 คำนวณราคา สินค้าคงเหลือแล้วไม่มียอดค่าเพื่อมูลค่าสินค้าลดลง ดังนั้นจึงต้องปรับปรุงบัญชีค่าเพื่อมูลค่าสินค้าลดลง โดย

เดบิต บัญชีค่าเพื่อมูลค่าสินค้าลดลง 200

เครดิต บัญชีกำไรจากการตีราคาสินค้าเพิ่มขึ้น 200

2. การแสดงรายการในงบการเงิน

2.1 งบต้นทุนขาย

สินค้าคงเหลือต้นปี 3,200

บวก ชื้อ 8,500

11,700

หัก สินค้าคงเหลือปลายปี 3,950

ต้นทุนขาย 7,750

2.2 งบกำไรขาดทุน

ขาย 8,320

หัก ต้นทุนขาย 7,750

กำไรขั้นต้น 570

บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ

กำไรจากการตีราคาสินค้าเพิ่มขึ้น 200

กำไรสุทธิ 770

2.3 งบดุล

สินทรัพย์หมุนเวียน

.....

สินค้ำคงเหลือ 3,950

2.4 หมายเหตุประกอบงบการเงิน

สินค้ำคงเหลือ ประกอบด้วย

ปุ๋ย 3,950

ตัวอย่างที่ 4 การบันทึกสินค้ำคงเหลือเสื่อมชำรุด กรณีที่ราคาตลาดต่ำกว่าราคาทุน

รายละเอียดสินค้ำคงเหลือและสินค้ำเสื่อมชำรุด ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2546 มีดังนี้

ชนิดสินค้ำ	จำนวนหน่วย	ราคาทุนต่อหน่วย	รวมราคาทุน	มูลค่าสุทธิที่จะได้รับต่อหน่วย	รวมมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ	ราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่า	ค่าเผื่อมูลค่าสินค้ำลดลง
ปุ๋ยสูตร 15-15-15	2 กระสอบ (เสื่อมชำรุด)	180	360	50	100	100	260
ปุ๋ยสูตร 16-20-0	5 กระสอบ	200	1,000	220	1,100	1,000	-
			<u>1,360</u>		<u>1,200</u>	<u>1,100</u>	<u>260</u>

1. วิธีปฏิบัติทางบัญชี

การบันทึกบัญชีสินค้ำคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2546 ตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่า มีดังนี้

1.1 บันทึกสินค้ำคงเหลือ โดย

เดบิต บัญชีสินค้ำคงเหลือ 1,360

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย 1,360

1.2 บันทึกผลขาดทุนจากการตีราคาสินค้ำคงเหลือเสื่อมชำรุดลดลง

เดบิต บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้ำเสื่อมชำรุดลดลง 260

เครดิต บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้ำลดลง 260

2. การแสดงรายการในงบการเงิน

ปี 2546

ปี 2545

2.1 งบต้นทุนขาย

สินค้ำคงเหลือต้นปี 2,000 1,000

บวก ซื้อ 5,000 3,000

หัก 7,000 4,000

หัก สินค้ำคงเหลือสิ้นปี :

สภาพปกติ 1,000 2,000

สภาพเสื่อมชำรุด 360 -

ต้นทุนขาย 5,640 2,000

2.2	งบกำไรขาดทุน		ปี 2546		ปี 2545
	ขาย		7,500		4,500
	หัก ต้นทุนขาย		<u>5,640</u>		<u>2,000</u>
	กำไรขั้นต้น		1,860		2,500
	หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ				
	ขาดทุนจากการตีราคาสินค้าเสื่อมซ้ำลดลง		<u>260</u>		<u>-</u>
	กำไรสุทธิ		<u>1,600</u>		<u>2,500</u>
2.3	งบดุล				
		หมายเหตุ	ปี 2546		ปี 2545
	สินทรัพย์				
	สินทรัพย์หมุนเวียน				
				
	สินค้าคงเหลือ	3	1,100		2,000
2.4	หมายเหตุประกอบงบการเงิน				
			ปี 2546		ปี 2545
			(บาท)		(บาท)
	3. สินค้าคงเหลือ ประกอบด้วย				
	สินค้าสภาพปกติ		1,000		2,000
	สินค้าสภาพเสื่อมซ้ำรอด		<u>360</u>		<u>-</u>
	รวม		1,360		2,000
	หัก ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง		<u>260</u>		<u>-</u>
			<u>1,100</u>		<u>2,000</u>

สินค้าเสื่อมซ้ำรอด จำนวน 100 บาท เป็นสินค้าประเภทปุ๋ยสูตร 15-15-15 จำนวน 2 กระสอบ ซื่อมาระหว่างปีมีราคาทุนรวม 360 บาท ราคาที่คาดว่าจะขายได้รวม 100 บาท สาเหตุที่ซ้ำรอด เกิดจากการถูกน้ำฝน เนื่องจากหลังคารั่ว จึงตีราคาลดลงต่ำกว่าทุนตามมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการครั้งที่.....วันที่.....

ตัวอย่างที่ 5 กรณีสินค้าคงเหลือที่ตีราคาลดลง และปีต่อมาสินค้าคงเหลือกลับมีราคาสูงขึ้น

ณ วันต้นปีทางบัญชีวันที่ 1 มกราคม 2546 มียอดบัญชีคงเหลือยกมา ดังนี้

สินค้าคงเหลือ	800 (ปุ๋ยสูตร 16-20-0 จำนวน 8 กระสอบ)
ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	80

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2546 ตรวจนับปุ๋ยสูตร 16-20-0 คงเหลือ 3 กระสอบ ราคาทุนกระสอบละ 100 บาท มูลค่าสุทธิที่จะได้รับกระสอบละ 110 บาท ระหว่างปีขายปุ๋ย 5 กระสอบ ๆ ละ 120 บาท รวมเป็นเงิน 600 บาท

ชนิดสินค้า	จำนวนกระสอบ	ราคาทุน ต่อหน่วย	รวม ราคาทุน	มูลค่าสุทธิ ที่จะได้รับ ต่อหน่วย	รวมมูลค่า สุทธิที่จะ ได้รับรวม	ราคาทุนหรือ มูลค่าสุทธิที่ จะได้รับ ที่ต่ำกว่า	ค่าเผื่อมูลค่า สินค้าลดลง
ปุ๋ยสูตร 15-15-15	3 กระสอบ	100	300	110	330	300	-

1. วิธีปฏิบัติทางบัญชี

การบันทึกบัญชี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2546 มีดังนี้

1.1 บันทึกสินค้าคงเหลือ

เดบิต	บัญชีสินค้าคงเหลือ	300
เครดิต	บัญชีต้นทุนขาย	300

1.2 ปรับปรุงรายการค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	80
เครดิต	บัญชีกำไรจากการตีราคาสินค้าเพิ่มขึ้น	80

2. การแสดงรายการในงบการเงิน

2.1 งบต้นทุนขาย		ปี 2546	ปี 2545
		(บาท)	(บาท)
สินค้าคงเหลือต้นปี		800	2,000
บวก ซื้อ		-	-
		800	2,000
หัก สินค้าคงเหลือสิ้นปี		<u>300</u>	<u>800</u>
ต้นทุนขาย		<u>500</u>	<u>1,200</u>
2.2 งบกำไรขาดทุน		ปี 2546	ปี 2545
		(บาท)	(บาท)
ขาย		600	1,400
หัก ต้นทุนขาย		<u>500</u>	<u>1,200</u>
กำไรขั้นต้น		100	200
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ			
กำไรจากการตีราคาสินค้าเพิ่มขึ้น		80	-
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ			
ขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง		-	(80)
กำไรสุทธิ		<u>180</u>	<u>120</u>
2.3 งบดุล	หมายเหตุ	ปี 2546	ปี 2545
สินทรัพย์			
สินทรัพย์หมุนเวียน			
.....			
สินค้าคงเหลือ	3	300	720

2.4	หมายเหตุประกอบงบการเงิน	ปี 2546 (บาท)	ปี 2545 (บาท)
3. สินค้ำคงเหลือ ประกอบด้วย			
	สินค้ำคงเหลือ	300	800
	หัก ค่าเผื่อมูลค่าสินค้ำลดลง	<u>-</u>	<u>80</u>
	สินค้ำคงเหลือ	<u>300</u>	<u>720</u>

ตัวอย่างที่ 6 กรณีสินค้ำเสื่อมสภาพจนไม่สามารถขายได้

ณ วันต้นปีทางบัญชี วันที่ 1 มกราคม 2545 มีปุ๋ย สูตร 16-20-0 ยกมา จำนวน 10 กระสอบ ราคาทุนกระสอบละ 100 บาท ระหว่างปีซื้อปุ๋ยสูตร 16-20-0 จำนวน 30 กระสอบ ราคากระสอบละ 100 บาท และขายปุ๋ย สูตร 16-20-0 จำนวน 35 กระสอบ ราคากระสอบละ 150 บาท รวมเงิน 5,250 บาท และระหว่างปี (ณ วันที่ 1 กันยายน 2546) คณะกรรมการได้มีมติตัดสินค้ำเสื่อมสภาพเสียหายจนไม่สามารถขายได้ คือปุ๋ยสูตร 16-20-0 จำนวน 1 กระสอบ และ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2546 ตรวจสอบปุ๋ยคงเหลือได้จำนวน 4 กระสอบ ถูกต้องตรงตามยอดคงเหลือในบัญชีแต่ปรากฏว่าในจำนวนปุ๋ยคงเหลือมีปุ๋ยสภาพชำรุด จำนวน 2 กระสอบ ซึ่งคณะกรรมการ ประเมินราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับในราคากระสอบละ 80 บาท และอีก 2 กระสอบ มีมูลค่าสุทธิที่จะได้รับกระสอบละ 150 บาท

1. วิธีปฏิบัติทางบัญชี

1.1 บันทึกการตัดสินค้ำเสื่อมสภาพเสียหายจนไม่สามารถขายได้ตามมติคณะกรรมการดำเนินการ โดย

เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากสินค้ำเสื่อมสภาพตัดบัญชี	100	
	เครดิต	บัญชีต้นทุนขาย	100

1.2 บันทึกสินค้ำคงเหลือ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี และผลขาดทุนจากการตีราคาสินค้ำเสื่อมชำรุด ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2546

เดบิต	บัญชีสินค้ำคงเหลือ	400	
	เครดิต	บัญชีต้นทุนขาย	400
เดบิต	บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้ำเสื่อมชำรุดลดลง	40	
	เครดิต	บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้ำลดลง	40

4. การแสดงรายการในงบการเงิน

4.1	งบทันทุนขาย	ปี 2546 (บาท)	ปี 2545 (บาท)
	สินค้ำคงเหลือต้นปี	1,000	2,000
	บวก ซื้อ	<u>3,000</u>	<u>4,000</u>
	สินค้ำที่มีเพื่อขาย	4,000	6,000
	หัก สินค้ำเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	<u>100</u>	<u>-</u>
		3,900	6,000

หัก	สินค้ำคงเหลือสิ้นปี		
	สภาพปกติ	200	1,000
	สภาพเสื่อมชำรุด	<u>200</u>	<u>-</u>
	ต้นทุนขาย	<u>3,500</u>	<u>5,000</u>
4.2	งบกำไรขาดทุน	ปี 2546	ปี 2545
		(บาท)	(บาท)
	ขาย	5,250	7,500
หัก	ต้นทุนขาย	<u>3,500</u>	<u>5,000</u>
	กำไรขั้นต้น	1,750	2,500
หัก	ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ		
	ขาดทุนจากการตีราคาสินค้ำเสื่อมชำรุดลดลง	40	-
	ค่าเสียหายสินค้ำเสื่อมสภาพตัดบัญชี	<u>100</u>	<u>-</u>
	กำไรสุทธิ	<u>1,610</u>	<u>2,500</u>

4.3 งบดุล

การแสดงผลรายการสินค้ำคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2546 มีดังนี้

	หมายเหตุ	ปี 2546	ปี 2545
		(บาท)	(บาท)
	สินทรัพย์		
	สินทรัพย์หมุนเวียน		
.....			
สินค้ำคงเหลือ	3	360	1,000
.....			

5. หมายเหตุประกอบงบการเงิน

3. สินค้ำคงเหลือ ประกอบด้วย

		ปี 2546	ปี 2545
		(บาท)	(บาท)
	สินค้ำคงเหลือ		
	สภาพปกติ	200	1,000
	สภาพชำรุด	<u>200</u>	<u>-</u>
		400	1,000
หัก	ค่าเผื่อมูลค่าสินค้ำลดลง	<u>40</u>	<u>-</u>
		<u>360</u>	<u>1,000</u>

สินค้ำคงเหลือสภาพเสื่อมชำรุด เป็นปุ๋ยสูตร 16 - 20 - 0 จำนวน 2 กระสอบ ราคาทุนกระสอบละ 100 บาท เนื่องจากเปียกชื้น คณะกรรมการจึงมีมติประเมินราคาที่จะขายได้ ในราคากระสอบละ 80 บาท ตามมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ ครั้งที่ 12 วันที่ 31 ธันวาคม 2546 และในระหว่างปี คณะกรรมการดำเนินการมีมติให้ตัดบัญชีสินค้ำเสื่อมสภาพเสียหาย คือ ปุ๋ย สูตร 16 - 20 - 0 จำนวน 1 กระสอบ มีราคาทุนกระสอบละ 100 บาท ตามมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ ครั้งที่ 10 วันที่ 1 กันยายน 2546

ตัวอย่างที่ 7 กรณีสินค้าขาดบัญชี ไม่มีการลดหย่อนและมีผู้รับผิดชอบ

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี วันที่ 31 ธันวาคม 2546 มีการตรวจนับสินค้าคงเหลือแล้วปรากฏว่ามีสินค้าคงเหลือที่ตรวจนับได้ และตีราคาตามราคาทุน เข้าก่อนออกก่อน (FIFO) เป็นจำนวนเงิน 40,000 บาท แต่สินค้าคงเหลือตามบัญชีหรือทะเบียนในราคาทุน (FIFO) มีจำนวนเงิน 50,000 บาท จึงมีผลต่าง ทั้งสิ้นตามราคาทุน จำนวน 10,000 บาท ซึ่งถ้าคิดตามราคาขายรวมภาษีมูลค่าเพิ่มอัตรา 7% จะเป็นจำนวนเงินเท่ากับ 11,021 บาท โดยกำหนดให้ไม่มีการลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี และนายสง่า ใจตรง เป็นผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชี

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

การบันทึกบัญชี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2546

เดบิต	บัญชีลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	11,021	
	เครดิต		บัญชีขายสินค้า
			10,300
			บัญชีภาษีขาย $(11,021 \times 7)$
			721
			107

ต่อมาเมื่อวันที่ 15 มกราคม 2547 นายสง่า ใจตรง ได้นำเงินมาชำระหนี้ค่าสินค้าขาดบัญชี จำนวน 11,021 บาท

การบันทึกบัญชี ณ วันที่ 15 มกราคม 2547

เดบิต	บัญชีเงินสด	11,021	
	เครดิต		บัญชีลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี
			11,021

ตัวอย่างที่ 8 กรณีสินค้าขาดบัญชี ไม่มีการลดหย่อน และยังไม่ผู้รับผิดชอบ

จากตัวอย่างที่ 7 ถ้ายังหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีไม่ได้

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

การบันทึกบัญชี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2546

บันทึกสินค้าขาดบัญชี

เดบิต	บัญชีสินค้าขาดบัญชี	11,021	
	เครดิต		บัญชีขายสินค้า
			10,300
			บัญชีภาษีขาย
			721

บันทึกค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี

เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี	11,021	
	เครดิต		บัญชีค่าเพื่อสินค้าขาดบัญชี
			11,021

ตัวอย่างที่ 9 กรณีสินค้าขาดบัญชีได้รับการลดหย่อน

สหกรณ์มีปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม โดยในระหว่างปี สหกรณ์ได้ตรวจนับสินค้าคงเหลือ ณ วันที่ 30 กันยายน 2546 มีน้ำมันเชื้อเพลิงคงเหลือในราคาทุนจำนวนเงิน 20,000 บาท แต่คงเหลือตามบัญชีหรือตามทะเบียนในราคาทุนจำนวนเงิน 25,000 บาท สหกรณ์ลดหย่อนน้ำมันเชื้อเพลิงสูญระเหยตามอัตราที่กรมสรรพากรกำหนดไว้ คืออัตราร้อยละ 0.5 ของปริมาณที่ขายได้ในแต่ละเดือน คือ 100 ลิตร ราคาทุนลิตรละ 10 บาท คิดเป็นจำนวนเงินราคาทุน 1,000 บาท คิดเป็นราคาขาย 1,200 บาท ดังนั้น น้ำมันเชื้อเพลิงส่วนที่ขาดหายอีก 4,000 บาท ยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้ ซึ่งถ้าคำนวณในราคาขายรวมภาษีขายอัตรา 7% เป็นจำนวนเงิน 5,136 บาท

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2546 สหกรณ์ตรวจนับสินค้าคงเหลือ มีสินค้าคงเหลือ ดังนี้		
น้ำมันเชื้อเพลิง	20,000 บาท	(2,000 ลิตร ราคาทุนลิตรละ 10 บาท ราคาขายลิตรละ 12 บาท)
น้ำมันหล่อลื่น	2,880 บาท	(18 แกลลอน ราคาทุนแกลลอนละ 160 บาท ราคาขายแกลลอนละ 214 บาท)

ปรากฏว่าน้ำมันเชื้อเพลิงมียอดคงเหลือถูกต้องตรงตามบัญชี แต่น้ำมันหล่อลื่นมียอดคงเหลือตามบัญชีจำนวน 20 แกลลอน จึงขาดหาย 2 แกลลอน คณะกรรมการมีมติอนุมัติให้ลดหย่อนได้ซึ่งเป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

1. วิธีปฏิบัติทางบัญชี

30 กันยายน 2546

1.1 บันทึกค่าใช้จ่ายที่เกิดจากน้ำมันเชื้อเพลิงขาดบัญชีได้รับลดหย่อนซึ่งอยู่ในอัตราที่กรมสรรพากรกำหนดไว้ โดย

เดบิต	บัญชีค่าลดหย่อนน้ำมันเชื้อเพลิงสูญระเหย	1,200
เครดิต	บัญชีขายน้ำมันเชื้อเพลิง	1,200

1.2 บันทึกสินค้าขาดบัญชีที่ไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้

เดบิต	บัญชีน้ำมันเชื้อเพลิงขาดบัญชี	5,136
เครดิต	บัญชีขายน้ำมันเชื้อเพลิง	4,800
	บัญชีภาษีขาย	336

31 ธันวาคม 2546

1.3 บันทึกสินค้าคงเหลือสิ้นปี โดย

เดบิต	บัญชีน้ำมันเชื้อเพลิงคงเหลือ	20,000
	บัญชีน้ำมันหล่อลื่นคงเหลือ	2,880
เครดิต	บัญชีต้นทุนขาย	22,880

1.4	บันทึกน้ำมันหล่อลื่นขาดบัญชีที่ได้รับการลดหย่อน โดย	
	เดบิต บัญชีค่าลดหย่อนน้ำมันหล่อลื่นขาดบัญชี	428
	เครดิต บัญชีขายน้ำมันหล่อลื่น	400
	บัญชีภาษีขาย	28

1.5 บันทึกค่าเสียหายน้ำมันเชื้อเพลิงขาดบัญชีที่เกิดขึ้น เมื่อวันที่ 30 กันยายน 2546 เนื่องจากยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้ โดย

เดบิต	บัญชีค่าเสียหายน้ำมันเชื้อเพลิงขาดบัญชี	5,136
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อน้ำมันเชื้อเพลิงขาดบัญชี	5,136

หมายเหตุ ในกรณีเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยการยื่นแบบ ภพ. 30 ประจำเดือนกันยายน ให้แสดงรายการขายน้ำมันเชื้อเพลิง หักด้วยค่าลดหย่อนน้ำมันเชื้อเพลิงสุญระเหย 1,200 บาท เนื่องจากมีต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นไปตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร

2. การแสดงรายการในงบการเงิน

2.1 งบต้นทุนขาย	ปี 2546	ปี 2545
	(บาท)	(บาท)
	น้ำมันเชื้อเพลิงคงเหลือต้นปี	85,000
	น้ำมันหล่อลื่นคงเหลือต้นปี	5,000
บวก	ซื้อน้ำมันเชื้อเพลิงระหว่างปี	80,000
	ซื้อน้ำมันหล่อลื่นระหว่างปี	<u>20,000</u>
	สินค้าที่มีเพื่อขาย	190,000
หัก	น้ำมันหล่อลื่นเสื่อมสภาพตัดบัญชี	160
	น้ำมันเชื้อเพลิงคงเหลือสิ้นปี	90,000
	น้ำมันหล่อลื่นคงเหลือสิ้นปี	<u>10,000</u>
	ต้นทุนขาย	<u>157,120</u>
2.2 งบกำไรขาดทุน	ปี 2546	ปี 2545
	(บาท)	(บาท)
	ขาย	121,284
หัก	ต้นทุนขาย	<u>89,840</u>
	กำไรขั้นต้น	31,444
หัก	ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ :	
	ค่าลดหย่อนน้ำมันเชื้อเพลิงสุญระเหย	-
	ค่าลดหย่อนน้ำมันหล่อลื่นขาดบัญชี	-
	ค่าเสียหายน้ำมันเชื้อเพลิงขาดบัญชี	-
	ค่าเสียหายน้ำมันหล่อลื่นเสื่อมสภาพตัดบัญชี	<u>160</u>
	กำไรสุทธิ	<u>31,284</u>

2.3 งบดุล	หมายเหตุ	ปี 2546	ปี 2545
สินทรัพย์		(บาท)	(บาท)
สินทรัพย์หมุนเวียน			
.....			
สินค้ำคงเหลือ	3	22,880	100,000
น้ำมันเชื้อเพลิงขาดบัญชี		5,136	-
หัก ค่าเผื่อน้ำมันเชื้อเพลิงขาดบัญชี		<u>5,136</u>	<u>-</u>
.....		<u>0</u>	<u>-</u>
2.4 หมายเหตุ			
3 สินค้ำคงเหลือ ประกอบด้วย			
น้ำมันเชื้อเพลิง		20,000	90,000
น้ำมันหล่อลื่น		<u>2,880</u>	<u>10,000</u>
		<u>22,880</u>	<u>100,000</u>

ในระหว่างปี ณ วันที่ 30 กันยายน 2546 ได้มีการตรวจนับน้ำมันเชื้อเพลิงคงเหลือ ปรากฏว่ามีน้ำมันเชื้อเพลิงขาดบัญชีที่อยู่ระหว่างรอหาผู้รับผิดชอบ จำนวน 5,136 บาท ซึ่งสหกรณ์ได้พิจารณาให้ การลดหย่อนน้ำมันเชื้อเพลิงสูญระเหยตามประกาศกรมสรรพากรแล้ว โดยรับภาระเป็นค่าใช้จ่ายของ สหกรณ์ จำนวน 1,200 บาท และ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ตรวจนับน้ำมันหล่อลื่นคงเหลือ ปรากฏว่ามี น้ำมันหล่อลื่นขาดบัญชีคิดเป็นจำนวนเงินในราคาทุน 320 บาท ราคาขาย จำนวนเงิน 428 บาท ซึ่ง คณะกรรมการมีมติอนุมัติให้ลดหย่อน สินค้ำขาดบัญชีทั้งจำนวน โดยยอมรับภาระภาษีขาที่ที่เกิดขึ้น

ตัวอย่างที่ 10 การเบิกสินค้า

สหกรณ์แห่งหนึ่งเป็นสหกรณ์ที่จดทะเบียนอยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมีรายการเบิกสินค้าเกิดขึ้น ดังนี้

15 เมษายน 2546	เบิกสินค้าเพื่อใช้ในการดำเนินงาน ดังนี้ ผงซักฟอกขนาดใหญ่ 1 กล่อง ราคาทุน กล่องละ 100 บาท น้ำยาทำความสะอาดวิม 1 ขวด ราคาทุน ขวดละ 50 บาท
20 เมษายน 2546	เบิกสินค้าที่มีเพื่อขายไปใช้ในการแปรรูปข้าวเปลือก ดังนี้ น้ำมันดีเซล 200 ลิตร ราคาทุนลิตรละ 10 บาท เป็นเงิน 2,000 บาท ราคาขายลิตรละ 10.70 บาท เป็นเงิน 340 บาท
30 เมษายน 2546	เบิกวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตมาเพื่อขาย ดังนี้ ถั่วเหลือง 50 ก.ก. ราคาทุน ก.ก.ละ 10 บาท เป็นเงิน 500 บาท
31 ธันวาคม 2546	สหกรณ์ตรวจนับสินค้ำคงเหลือสิ้นปี ปรากฏว่าถูกต้องตรงตามบัญชี ดังนี้ สินค้ำอุปโภคบริโภค ไม่มี น้ำมันเชื้อเพลิง - ดีเซล 1,000 ลิตร ราคาลิตรละ 10 บาท เป็นเงิน 10,000 บาท เบนซิน 1,000 ลิตร ราคาลิตรละ 11 บาท เป็นเงิน 11,000 บาท ถั่วเหลือง 1,000 ก.ก. ราคา ก.ก ละ 8 บาท เป็นเงิน 8,000 บาท

1. วิธีปฏิบัติทางบัญชี

15 เมษายน 2546

เดบิต	บัญชีค่าใช้จ่ายดำเนินงาน	160.50	
เครดิต	บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน		150
	บัญชีภาษีขาย		10.50
(บันทึกสินค้าเบิกใช้และภาษีขายเป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงาน)			

20 เมษายน 2546

เดบิต	บัญชีน้ำมันเชื้อเพลิง – แปรรูปข้าวเปลือก	2,140	
เครดิต	บัญชีขายน้ำมันเชื้อเพลิง		2,000
	บัญชีภาษีขาย		140
(บันทึกน้ำมันเชื้อเพลิง เบิกใช้และภาษีขาย)			

30 เมษายน 2546

เดบิต	บัญชีเบิกถั่วเหลืองใช้ไป	500	
เครดิต	บัญชีถั่วเหลืองเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน		500

31 ธันวาคม 2546

เดบิต	บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน	150	
	บัญชีถั่วเหลืองเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน	500	
เครดิต	บัญชีต้นทุนขาย		650
(ปิดบัญชีสินค้าเบิกใช้ไปบัญชีต้นทุนขาย)			

31 ธันวาคม 2546

เดบิต	บัญชีน้ำมันเชื้อเพลิงคงเหลือ	21,000	
	บัญชีถั่วเหลืองคงเหลือ	8,000	
เครดิต	บัญชีต้นทุนขาย		29,000
(บันทึกสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี)			

2. การแสดงรายการในงบการเงิน

2.1 งบต้นทุนขาย

	ปี 2546 (บาท)	ปี 2545 (บาท)
ธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย		
สินค้าคงเหลือต้นปี	5,000	4,000
บวก ชื้อระหว่างปี	3,000	6,000
เบิกถั่วเหลืองใช้ไป	500	-
	<u>8,500</u>	<u>10,000</u>
หัก สินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน	150	-
สินค้าคงเหลือสิ้นปี	-	5,000
ต้นทุนขาย	<u>8,350</u>	<u>5,000</u>

น้ำมันเชื้อเพลิงคงเหลือต้นปี	32,000	42,000
บวก ซื้อระหว่างปี	<u>8,000</u>	<u>24,000</u>
	40,000	66,000
หัก น้ำมันเชื้อเพลิงคงเหลือสิ้นปี	<u>21,000</u>	<u>32,000</u>
ต้นทุนขาย	<u>19,000</u>	<u>34,000</u>
รวมต้นทุนขาย	<u><u>27,350</u></u>	<u><u>39,000</u></u>
ธุรกิจรวบรวมและแปรรูป		
ถั่วเหลืองคงเหลือต้นปี	16,000	-
บวก ซื้อระหว่างปี	<u>80,000</u>	<u>64,000</u>
	96,000	64,000
หัก ถั่วเหลืองเบิกใช้เพื่อดำเนินงาน	500	-
ถั่วเหลืองคงเหลือสิ้นปี	<u>8,000</u>	<u>16,000</u>
ต้นทุนขาย	<u><u>87,500</u></u>	<u><u>48,000</u></u>

ตัวอย่างที่ 11 สหกรณ์ได้รับของแถมแล้วนำไปจำหน่าย

10 พฤษภาคม 2546 สหกรณ์ได้ซื้อสินค้าพร้อมได้รับของแถม ดังนี้

- เครื่องสูบน้ำ จำนวน 100 เครื่อง ราคาเครื่องละ 2,000 บาท เป็นเงิน 200,000 บาท
ราคาขาย เครื่องละ 2,500 บาท
โดยได้รับของแถมเป็นพัดลมตั้งพื้น ขนาด 12 นิ้ว คิดเป็นมูลค่าตามราคาขายเป็นจำนวน 1,500 บาท

วิธีการคำนวณราคาทุนต่อหน่วยใหม่ของสินค้าที่ซื้อและของแถม เป็นดังนี้

เครื่องสูบน้ำ	ราคาทุนรวม	200,000 บาท	ราคาขายรวม	250,000 บาท
พัดลม	ราคาทุน	- บาท	ราคาขาย	<u>1,500 บาท</u>
รวม	ราคาทุนทั้งสิ้น	200,000 บาท	ราคาขายทั้งสิ้น	<u><u>251,500 บาท</u></u>

$$\text{เครื่องสูบน้ำ} = \frac{200,000 \times 250,000}{251,500} = 198,807.16$$

$$\text{ราคาทุนเครื่องสูบน้ำต่อหน่วยใหม่} = 1,988.07 \text{ บาท}$$

$$\text{พัดลม} = \frac{200,000 \times 1,500}{251,500} = 1,192.84$$

$$\text{ราคาทุนพัดลมต่อหน่วยใหม่} = 1,192.84 \text{ บาท}$$

ตัวอย่างที่ 12 ให้ของแถม

สหกรณ์แห่งหนึ่งเป็นสหกรณ์ที่จดทะเบียนอยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม มีรายการเกิดขึ้น ดังนี้

10 พฤษภาคม 2546	สหกรณ์เบิกสินค้าที่มีเพื่อขายมาแถมให้ลูกค้าที่ซื้อสินค้าครบ 500 บาท ดังนี้ สบู่เด็กแคร์ จำนวน 60 ก้อน ราคาทุนก้อนละ 5 บาท เป็นเงิน 300 บาท
10 มิถุนายน 2546	สหกรณ์จ่ายเงินสดซื้อของมาเพื่อแถมให้แก่ลูกค้าที่มียอดซื้อครบ 1,000 บาท ดังนี้ กระเป๋ากันน้ำ จำนวน 100 ใบ ราคาใบละ 200 บาท เป็นเงิน 2,000 บาท ภาษีซื้อ 140 บาท
30 มิถุนายน 2546	เป็นวันสิ้นปีทางบัญชี สหกรณ์จึงตรวจนับกระเป๋ากันน้ำที่คงเหลือ ปรากฏว่ามีกระเป๋ากันน้ำที่คงเหลือเป็นจำนวน 80 ใบ

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

10 พฤษภาคม 2546

เดบิต	บัญชีค่าใช้จ่ายส่งเสริมการขาย	300	
	เครดิต	บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน	300

10 มิถุนายน 2546

เดบิต	บัญชีค่าของแถม/แจก/ตัวอย่าง	2,000	
	บัญชีภาษีซื้อ	140	
	เครดิต	บัญชีเงินสด	2,140

30 มิถุนายน 2546

เดบิต	บัญชีของแถม/แจก/ตัวอย่าง	1,600	
	เครดิต	บัญชีค่าใช้จ่ายส่งเสริมการขาย	1,600

ตัวอย่างที่ 13 สินค้ายึดคืน

1 กรกฎาคม 2546	สหกรณ์ยึดสินค้าขายผ่อนชำระคืนจากลูกค้า เนื่องจากลูกค้านี้ผิดนัดชำระหนี้ 3 งวด ติดต่อกันตามสัญญาขายผ่อนชำระซึ่งสินค้าที่ยึดคืนมีมูลค่าที่คาดว่าจะขายได้ในราคา 15,000 บาท และมีบัญชีที่เกี่ยวข้องคงเหลือ ดังนี้	
	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระคงเหลือ	20,000
	ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	4,000
	กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	500
	ภาษีขายรอเรียกคืน	420
	ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	1,400

1. วิธีปฏิบัติทางบัญชี

1.1 ปรับปรุงรายการเกี่ยวกับลูกหนี้ขายผ่อนชำระ ณ วันยึดสินค้าคืน โดย

เดบิต	บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	4,000
	บัญชีภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	1,400
	บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอดตัดบัญชี	500

	เครดิต	บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	5,480
		บัญชีภาษีขายรอเรียกคืน	420
1.2	บันทึกสินค้ายึดคืนโดย		
	เดบิต	บัญชีสินค้ายึดคืนรอการขาย	14,520
	เครดิต	บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	14,520

ตัวอย่างที่ 14 สินค้าเสียหายจากไฟไหม้

เมื่อวันที่ 30 เมษายน 2546 เกิดไฟไหม้โกดังเก็บสินค้าของสหกรณ์จากการสำรวจของคณะกรรมการดำเนินการ ปรากฏว่าสินค้าเสียหาย ดังนี้

ปุ๋ย สูตร 16 – 20 – 0 จำนวน 50 ถุง เป็นจำนวนเงินในราคาทุน 7,500 บาท สหกรณ์ทำประกันไว้กับบริษัทประกันภัย จำนวนเงินที่ได้รับแจ้งจากบริษัทประกันว่าจะได้รับเงินชดเชยค่าเสียหายสินค้าถูกไฟไหม้ จำนวนเงิน 6,000 บาท เมื่อวันที่ 30 พฤษภาคม 2546

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

30 เมษายน 2546

บันทึกขาดทุนสินค้าเสียหายจากไฟไหม้ โดย

เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าไฟไหม้	7,500	
	เครดิต	บัญชีต้นทุนขาย	7,500

30 พฤษภาคม 2546

3. บันทึกเงินชดเชยค่าเสียหายสินค้าถูกไฟไหม้จากบริษัทประกันภัย โดย

เดบิต	บัญชีลูกหนี้บริษัทประกันภัย	6,000	
	เครดิต	บัญชีรายได้ชดเชยสินค้าไฟไหม้	6,000

ตัวอย่างที่ 15

30 กรกฎาคม 2546 สหกรณ์ตรวจพบว่ามีสินค้าเครื่องจักรกลการเกษตรรถไถจำนวน 1 เครื่อง ราคาตามบัญชี จำนวนเงิน 10,000 บาท คณะกรรมการดำเนินการได้ติดตามสินค้าคืน แต่ไม่สามารถติดตามคืนได้ จึงให้ตัดเป็นค่าใช้จ่าย

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

30 กรกฎาคม 2546

บันทึกค่าใช้จ่ายเนื่องจากสินค้ารถไถจำนวน โดย

เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากสินค้ารถไถ	10,000	
	เครดิต	บัญชีต้นทุนขาย	10,000

ส่วนที่ 5 การถือปฏิบัติ

ให้ยกเลิกคำแนะนำใด ๆ ในส่วนที่ได้กำหนดไว้แล้วในคำแนะนำนี้ หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับคำแนะนำนี้ ให้ใช้คำแนะนำนี้แทน สำหรับการดำเนินการใด ๆ ที่ได้ปฏิบัติตามคำแนะนำเดิมก่อนคำแนะนำนี้มีผล ใช้อ้างอิง ใช้ต่อไปได้จนกว่าจะสิ้นสุดรายการนั้น แต่หากประสงค์จะปรับปรุงให้เป็นไปตามคำแนะนำนี้ ก็สามารถทำได้

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2547 เป็นต้นไป และให้ใช้คำแนะนำนี้กับกลุ่มเกษตรกร โดยอนุโลม

ให้ไว้ ณ วันที่ 19 มกราคม 2547

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

พนักงานเจ้าหน้าที่ ปฏิบัติการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2628 5735
ที่ กษ 0404/ว 39 วันที่ 17 เมษายน 2555
เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการพัฒนาศักยภาพสถาบันเกษตรกรเพื่อรักษาเสถียรภาพราคายาง
เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ 1-10 / หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทุกจังหวัด

ด้วยมติคณะรัฐมนตรี เมื่อวันที่ 24 มกราคม 2555 เห็นชอบและอนุมัติให้กระทรวงเกษตรและสหกรณ์จัดทำโครงการพัฒนาศักยภาพสถาบันเกษตรกรเพื่อรักษาเสถียรภาพราคายาง มีวัตถุประสงค์เพื่อพัฒนาศักยภาพสถาบันเกษตรกรในการรักษาเสถียรภาพราคายางให้สามารถเพิ่มมูลค่ายางโดยการแปรรูปและชะลอการจำหน่ายยางออกสู่ตลาดในช่วงที่ราคายางผันผวน เพื่อลดอุปทานยางให้มีราคาปรับขึ้นที่เหมาะสมและยั่งยืนอยู่ในระดับประมาณ 120 บาทต่อกิโลกรัม โดยสนับสนุนสินเชื่ออัตราดอกเบี้ยร้อยละ 0 แก่สถาบันเกษตรกรใช้เป็นเงินทุนหมุนเวียนในการรวบรวมน้ำยางสด ยางแผ่นดิบ หรือยางก้อนถ้วยจากสมาชิกแล้วนำมาแปรรูปเป็นผลิตภัณฑ์ยางเก็บรักษาไว้รอจำหน่ายในช่วงที่ราคาเหมาะสมเพื่อเป็นการแก้ไขปัญหาความเดือดร้อนของเกษตรกรผู้ปลูกยางพารา

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้จัดทำคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการพัฒนาศักยภาพสถาบันเกษตรกรเพื่อรักษาเสถียรภาพราคายาง เพื่อให้ผู้สอบบัญชีใช้เป็นแนวทางในการให้คำแนะนำแก่สถาบันเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการดังกล่าวเสร็จเรียบร้อยแล้ว ตามที่แนบมาพร้อมนี้

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป ทั้งนี้สามารถ Download ได้ที่ Website กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ในหัวข้อระบบบัญชี

(ลงชื่อ) **ประสพสิน แม้นทิม**
(นายประสพสิน แม้นทิม)
รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการพัฒนาศักยภาพสถาบันเกษตรกร เพื่อรักษาเสถียรภาพราคายาง

เพื่อเป็นการแก้ไขปัญหาความเดือดร้อนของเกษตรกรผู้ปลูกยางพารา มติคณะรัฐมนตรี เมื่อวันที่ 24 มกราคม 2555 เห็นชอบและอนุมัติโครงการพัฒนาศักยภาพสถาบันเกษตรกรเพื่อรักษาเสถียรภาพราคายาง โดยธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธ.ก.ส.) สนับสนุนสินเชื่ออัตราดอกเบี้ยร้อยละ 0 แก่สถาบันเกษตรกรวงเงิน 5,000 ล้านบาท วัตถุประสงค์เพื่อชะลอการจำหน่ายยางออกสู่ตลาดในช่วงที่ราคายางผันผวน และเพื่อพัฒนาศักยภาพสถาบันเกษตรกรในการรักษาเสถียรภาพราคายาง เป้าหมายเพื่อให้สถาบันเกษตรกรสามารถเพิ่มมูลค่ายางโดยการแปรรูป และเพื่อลดอุปทานยางให้มีราคารับซื้อที่เหมาะสมและยั่งยืนอยู่ในระดับประมาณ 120 บาทต่อกิโลกรัม กำหนดให้สถาบันเกษตรกรกู้ยืมเงินทุนสำหรับการรับซื้อน้ำยางสด ยางแผ่นดิบ หรือยางก้อนถ้วยจากสมาชิกเพื่อแปรรูปเป็นยางแผ่นรมควัน ยางแผ่นรมควันอัดก้อน ยางแท่ง หรือน้ำยางข้น แล้วเก็บรักษาไว้รอจำหน่ายในช่วงที่ราคาเหมาะสม ทั้งนี้ สถาบันเกษตรกรต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการบริหารและการปฏิบัติงานโครงการฯ ที่กำหนด

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการพัฒนาศักยภาพสถาบันเกษตรกรเพื่อรักษาเสถียรภาพราคายาง เพื่อให้สถาบันเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการดังกล่าว มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่เหมาะสมและปฏิบัติในแนวทางเดียวกัน ดังนี้

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

โครงการพัฒนาศักยภาพสถาบันเกษตรกรเพื่อรักษาเสถียรภาพราคายางมีการกำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการบริหารและการปฏิบัติงานตามโครงการฯ เป็นการเฉพาะ จึงให้สถาบันเกษตรกรจัดทำบัญชีย่อย ทะเบียน และรายงานต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการรวบรวมยางจากสมาชิก การแปรรูปยาง การจัดเก็บ และการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยางแปรรูปตามโครงการดังกล่าว แยกไว้ต่างหากจากการดำเนินการธุรกิจปกติของสถาบันเกษตรกร เพื่อประโยชน์ในการติดตามและตรวจสอบการดำเนินการตามโครงการฯ ของสถาบันเกษตรกร

1. การรับเงินกู้ตามโครงการฯ

ให้สถาบันเกษตรกรเปิดบัญชีเงินฝากธนาคารของโครงการดังกล่าวแยกไว้ต่างหากเมื่อได้รับเงินกู้ให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบโอนบัญชี** (เอกสารหมายเลข 1) แนบติดกับเอกสารการรับเงินกู้แล้วบันทึกบัญชีใน **สมุดรายวันทั่วไป** (บัญชีหมายเลข 1) และผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องใน **สมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป** (บัญชีหมายเลข 2) โดย

เดบิต เงินฝากธนาคาร - โครงการรักษาเสถียรภาพราคายาง xxx

เครดิต เงินกู้ ธ.ก.ส. - โครงการรักษาเสถียรภาพราคายาง xxx

2. การรวบรวมจากสมาชิก

ในการรวบรวมจากสมาชิกไม่ว่าจะเป็นการรวมน้ำยางสด ยางแผ่นดิบ ยางแผ่นรมควัน เศษยาง หรือยางก้อนถ้วย สถาบันเกษตรกรต้องจัดทำ **ทะเบียนสมาชิกที่ขายยาง** (ทะเบียนหมายเลข 1) และปฏิบัติให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ เงื่อนไขการบริหารและการปฏิบัติงานโครงการฯ ที่กำหนดอย่างเคร่งครัด

2.1 การรวมน้ำยางสด มีวิธีปฏิบัติทางบัญชี ดังนี้

2.1.1 การรวมน้ำยางสดเป็นเงินสด

เมื่อได้รับน้ำยางสดจากสมาชิก ให้เจ้าหน้าที่รับยางทำการชั่งน้ำหนักยางสด ทดสอบเปอร์เซ็นต์เนื้อยางแห้งและคำนวณน้ำหนักเนื้อยางแห้ง คำนวณจำนวนเงินค่าน้ำยางค่าบริการจากสมาชิก (ถ้ามีข้อตกลง) แล้วบันทึกผลการทดสอบใน **ทะเบียนรวมน้ำยางประจำวัน** (ทะเบียนหมายเลข 2) พร้อมทั้งจัดทำ **ใบรับน้ำยาง** (เอกสารหมายเลข 2) และให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ**ใบจ่ายเงินค่าน้ำยาง** (เอกสารหมายเลข 3) แนบติดกับสำเนาใบรับน้ำยาง ส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงินและให้สมาชิกลงชื่อรับเงิน

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบสำคัญจ่าย** (เอกสารหมายเลข 4) แนบติดกับใบจ่ายเงินค่าน้ำยางและสำเนาใบรับน้ำยางในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีใน**สมุดเงินสด** (บัญชีหมายเลข 3) และผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป โดย

เดบิต	ชื่อน้ำยาง – โครงการรักษาเสถียรภาพราคายาง	xxx
เครดิต	เงินสด	xxx

2.1.2 การรวมน้ำยางสดเป็นเงินเชื่อ

ให้เจ้าหน้าที่รับยางทำการชั่งน้ำหนักยางสด ทดสอบเปอร์เซ็นต์เนื้อยางแห้งและคำนวณน้ำหนักเนื้อยางแห้ง คำนวณจำนวนเงินค่าน้ำยาง ค่าบริการจากสมาชิก (ถ้ามีข้อตกลง) แล้วบันทึกผลการทดสอบใน **ทะเบียนรวมน้ำยางประจำวัน** พร้อมทั้งจัดทำ **ใบรับน้ำยาง** เช่นเดียวกับการรวมน้ำยางสดเป็นเงินสด แล้วส่งให้เจ้าหน้าที่บัญชี

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบโอนบัญชี** แนบติดกับสำเนาใบรับน้ำยางในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึก **บัญชีย่อยเจ้าหนี้ค่าน้ำยาง** (บัญชีย่อยหมายเลข 1) โดย

เดบิต	ชื่อน้ำยาง - โครงการรักษาเสถียรภาพราคายาง	xxx
เครดิต	เจ้าหนี้ค่าน้ำยาง - โครงการรักษาเสถียรภาพราคายาง	xxx

2.1.3 การจ่ายชำระหนี้ค่าน้ำยางสด

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีตรวจสอบใบรับน้ำยางที่สมาชิกลำมาขอรับเงินกับสำเนาใบรับน้ำยางและบัญชีย่อยเจ้าหนี้ค่าน้ำยาง แล้วจัดทำ **ใบเบิกเงิน** (เอกสารหมายเลข 5) ส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงินและให้สมาชิกลงชื่อรับเงิน

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบสำคัญจ่าย** แนบติดกับใบเบิกเงินในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึกลดยอดเจ้าหนี้ใน **บัญชีย่อยเจ้าหนี้ค่าน้ำยาง** โดย

เดบิต	เจ้าหน้าที่ค่าน้ำยาง - โครงการรักษาเสถียรภาพราคาขาย	xxx
เครดิต	เงินสด	xxx

2.2 การรวบรวมยางก้อนถ้วย มีวิธีปฏิบัติทางบัญชี ดังนี้

2.2.1 การรวบรวมยางก้อนถ้วยเป็นเงินสด

เมื่อได้รับยางก้อนถ้วยจากสมาชิก ให้เจ้าหน้าที่รับยางตรวจสอบปริมาณ และคุณภาพยางก้อนถ้วย คำนวณจำนวนเงินค่ายาง ค่าบริการจากสมาชิก (ถ้ามีข้อตกลง) แล้วบันทึก **ทะเบียนรวบรวมยางก้อนถ้วยประจำวัน** (ทะเบียนหมายเลข 3) พร้อมทั้งจัดทำ **ใบรับยางก้อนถ้วย** (เอกสารหมายเลข 6) และให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบจ่ายเงินค่ายางก้อนถ้วย** (เอกสารหมายเลข 7) แนบติดกับสำเนาใบรับยางก้อนถ้วย ส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงินและให้สมาชิกลงชื่อรับเงิน

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบสำคัญจ่าย** แนบติดกับใบจ่ายเงิน ค่ายางก้อนถ้วย และสำเนาใบรับยางก้อนถ้วยในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึก **ทะเบียนคุมยางก้อนถ้วย** (ทะเบียนหมายเลข 6) โดย

เดบิต	ชื่อยางก้อนถ้วย - โครงการรักษาเสถียรภาพราคาขาย	xxx
เครดิต	เงินสด	xxx

2.2.2 การรวบรวมยางก้อนถ้วยเป็นเงินเชื่อ

ให้เจ้าหน้าที่รับยางตรวจสอบปริมาณและคุณภาพยางก้อนถ้วยคำนวณจำนวนเงินค่ายาง ค่าบริการจากสมาชิก (ถ้ามีข้อตกลง) แล้วบันทึก **ทะเบียนรวบรวมยางก้อนถ้วยประจำวัน** พร้อมทั้งจัดทำ **ใบรับยางก้อนถ้วย** เช่นเดียวกับการรวบรวมยางก้อนถ้วยเป็นเงินสด แล้วส่งให้เจ้าหน้าที่บัญชี

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบโอนบัญชี** แนบติดกับสำเนาใบรับยางก้อนถ้วยในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึก **ทะเบียนคุมยางก้อนถ้วย** และ **บัญชีย่อยเจ้าหน้าที่ค่างก้อนถ้วย** (บัญชีย่อยหมายเลข 2) โดย

เดบิต	ชื่อยางก้อนถ้วย - โครงการรักษาเสถียรภาพราคาขาย	xxx
เครดิต	เจ้าหน้าที่ค่างก้อนถ้วย - โครงการรักษาเสถียรภาพราคาขาย	xxx

2.2.3 การจ่ายชำระหนี้ค่างก้อนถ้วย

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีตรวจสอบใบรับยางก้อนถ้วยที่สมาชิกลำมาขอรับเงินกับสำเนาใบรับยางก้อนถ้วย และบัญชีย่อยเจ้าหน้าที่ค่างก้อนถ้วย แล้วจัดทำ **ใบเบิกเงิน** ส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงินและ ให้สมาชิกลงชื่อรับเงิน

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบสำคัญจ่าย** แนบติดกับใบเบิกเงิน ในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึกยอดเจ้าหน้าที่ **บัญชีย่อยเจ้าหน้าที่ค่างก้อนถ้วย** โดย

เดบิต	เจ้าหน้าที่ค่างก้อนถ้วย - โครงการรักษาเสถียรภาพราคาขาย	xxx
เครดิต	เงินสด	xxx

2.3 การรวบรวมยางแผ่นดิบ มีวิธีปฏิบัติทางบัญชี ดังนี้

2.3.1 การรวบรวมยางแผ่นดิบเป็นเงินสด

เมื่อได้รับยางแผ่นดิบจากสมาชิก ให้เจ้าหน้าที่รับยางตรวจสอบปริมาณ และคุณภาพยางแผ่นดิบ คำนวณจำนวนเงินค่ายาง ค่าบริการจากสมาชิก (ถ้ามีข้อตกลง) แล้วบันทึก **ทะเบียนรวบรวมยางแผ่นประจำวัน** (ทะเบียนหมายเลข 4) พร้อมทั้งจัดทำ **ใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน** (เอกสารหมายเลข 8) และให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบจ่ายเงินค่ายางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน** (เอกสารหมายเลข 9) แนบติดกับสำเนาใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน ส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงินและให้สมาชิกลงชื่อรับเงิน

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบสำคัญจ่าย** แนบติดกับใบจ่ายเงิน ค่ายางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน และสำเนาใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควันในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึก **ทะเบียนคุมยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน** (ทะเบียนหมายเลข 7) โดย

เดบิต	ซื้อยางแผ่น - โครงการรักษาเสถียรภาพราคายาง	xxx
เครดิต	เงินสด	xxx

2.3.2 การรวบรวมยางแผ่นดิบเป็นเงินเชื่อ

ให้เจ้าหน้าที่รับยางตรวจสอบปริมาณและคุณภาพยางแผ่นดิบคำนวณจำนวนเงินค่ายาง ค่าบริการจากสมาชิก (ถ้ามีข้อตกลง) แล้วบันทึก **ทะเบียนรวบรวมยางแผ่นประจำวัน** พร้อมทั้งจัดทำ **ใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน** เช่นเดียวกับการรวบรวมยางแผ่นดิบเป็นเงินสด แล้วส่งให้เจ้าหน้าที่บัญชี

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบโอนบัญชี** แนบติดกับสำเนาใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควันในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึก **ทะเบียนคุมยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน** และ **บัญชีย่อยเจ้าหนี้ค่ายางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน** (บัญชีย่อยหมายเลข 3) โดย

เดบิต	ซื้อยางแผ่น - โครงการรักษาเสถียรภาพราคายาง	xxx
เครดิต	เจ้าหนี้ค่ายางแผ่น - โครงการรักษาเสถียรภาพราคายาง	xxx

2.3.3 การจ่ายชำระหนี้ค่ายางแผ่น

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีตรวจสอบใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควันที่สมาชิกลำมาขอรับเงินกับสำเนาใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน และบัญชีย่อยเจ้าหนี้ค่ายางแผ่น แล้วจัดทำ **ใบเบิกเงิน** ส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงินและให้สมาชิกลงชื่อรับเงิน

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบสำคัญจ่าย** แนบติดกับใบเบิกเงินในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึกยอดเจ้าหนี้ใน **บัญชีย่อยเจ้าหนี้ค่ายางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน** โดย

เดบิต	เจ้าหนี้ค่ายางแผ่น - โครงการรักษาเสถียรภาพราคายาง	xxx
เครดิต	เงินสด	xxx

2.4 การรวบรวมยางแผ่นรมควัน มีวิธีปฏิบัติทางบัญชี ดังนี้

2.4.1 การรวบรวมยางแผ่นรมควันเป็นเงินสด

เมื่อได้รับยางแผ่นรมควันจากสมาชิก ให้เจ้าหน้าที่รับยางตรวจสอบปริมาณ และคุณภาพยางแผ่นรมควัน คำนวณจำนวนเงินค่ายาง ค่าบริการจากสมาชิก (ถ้ามีข้อตกลง) แล้วบันทึก ทะเบียนรวบรวมยางแผ่นรมควันประจำวัน (ทะเบียนหมายเลข 5) พร้อมทั้งจัดทำใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน และให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบจ่ายเงินค่ายางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน แนบติดกับสำเนาใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน ส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงินและให้สมาชิกลงชื่อรับเงิน

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบสำคัญจ่าย แนบติดกับใบจ่ายเงิน ค่ายางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน และสำเนาใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควันในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึก ทะเบียนคุมยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน โดย

เดบิต	ชื่อยางแผ่นรมควัน – โครงการรักษาเสถียรภาพราคาขาย	xxx
เครดิต	เงินสด	xxx

2.4.2 การรวบรวมยางแผ่นรมควันเป็นเงินเชื่อ

ให้เจ้าหน้าที่รับยางตรวจสอบปริมาณและคุณภาพยางแผ่นรมควันคำนวณ จำนวนเงินค่ายาง ค่าบริการจากสมาชิก (ถ้ามีข้อตกลง) แล้วบันทึก ทะเบียนรวบรวมยางแผ่นรมควันประจำวัน พร้อมทั้งจัดทำ ใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน เช่นเดียวกับการรวบรวมยางแผ่นรมควันเป็นเงินสด แล้วส่งให้เจ้าหน้าที่บัญชี

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบโอนบัญชี แนบติดกับสำเนาใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควันในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึก ทะเบียนคุมยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน และบัญชีย่อยเจ้าหนี้ค่ายางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน โดย

เดบิต	ชื่อยางแผ่นรมควัน – โครงการรักษาเสถียรภาพราคาขาย	xxx
เครดิต	เจ้าหนี้ค่ายางแผ่นรมควัน – โครงการรักษาเสถียรภาพราคาขาย	xxx

2.4.3 การจ่ายชำระหนี้ค่ายางแผ่นรมควัน

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีตรวจสอบใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควันที่สมาชิกลำมาขอรับเงินกับสำเนาใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน และบัญชีย่อยเจ้าหนี้ค่ายางแผ่นรมควันแล้วจัดทำ ใบเบิกเงิน ส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงินและให้สมาชิกลงชื่อรับเงิน

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบสำคัญจ่าย แนบติดกับใบเบิกเงินในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึกยอดเจ้าหนี้ใน บัญชีย่อยเจ้าหนี้ค่ายางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน โดย

เดบิต	เจ้าหนี้ค่ายางแผ่นรมควัน – โครงการรักษาเสถียรภาพราคาขาย	xxx
เครดิต	เงินสด	xxx

กรณีสถาบันเกษตรกรได้รับรายได้ค่าบริการจากสมาชิก

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบเสร็จรับเงิน (เอกสารหมายเลข 24) ส่งให้เจ้าหน้าที่การเงิน เพื่อรับชำระค่าบริการจากสมาชิก

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบสำคัญรับ (เอกสารหมายเลข 25) แนบติดกับสำเนาใบเสร็จรับเงินในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป โดย

เดบิต	เงินสด/เงินฝากธนาคาร	xxx
เครดิต	รายได้ค่าบริการ - โครงการรักษาเสถียรภาพราคา	xxx

3. การแปรรูปยาง

สถาบันเกษตรกรสามารถดำเนินการแปรรูปน้ำยางสด ยางก้อนถ้วย เศษยาง ยางแผ่นดิบ ยางแผ่นรมควัน เป็นยางแผ่นรมควัน ยางแผ่นรมควันอัดก้อน ยางแผ่นผึ่งแห้ง ยางคอมปาวด์ ยางเครพ ยางแท่ง หรือน้ำยางข้น แล้วแต่กรณีได้

3.1 สถาบันเกษตรกรดำเนินการแปรรูปยาง

ต้นทุนการผลิตที่สำคัญในการแปรรูปยางเป็นผลิตภัณฑ์ยาง ประกอบด้วย 3 ส่วนคือ วัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายในการผลิต จึงกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชี 3 ขั้นตอน ได้แก่ การนำวัตถุดิบเข้าสู่กระบวนการผลิต การจ่ายเงินเดือน หรือค่าจ้างแรงงานในการผลิต และการจ่ายค่าใช้จ่ายในการผลิต ดังนี้

3.1.1 การแปรรูปน้ำยางสดเป็นยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน

(1) การนำน้ำยางสดเข้าสู่กระบวนการผลิต

ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำ ใบเบิกน้ำยาง (เอกสารหมายเลข 10) และบันทึกการจ่ายน้ำยางแต่ละวันใน ทะเบียนรวบรวมน้ำยางประจำวัน ช่องนำเข้าผลิต แล้วบันทึกรายงานการผลิตยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน (รายงานหมายเลข 1) ช่องนำเข้าผลิต ตามน้ำหนักน้ำยาง และน้ำหนักยางแห้งที่นำเข้ากระบวนการผลิต โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

(2) การจ่ายเงินเดือน หรือค่าจ้างแรงงานในการผลิต

สถาบันเกษตรกรอาจใช้คนงานของตนเอง หรือจ้างแรงงานภายนอก ในการผลิตยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน เมื่อครบกำหนดเวลาจ่ายเงินเดือน หรือค่าจ้างแรงงานในการผลิตให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบเบิกเงิน ส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงิน เพื่อจ่ายเงินและให้คนงานลงชื่อรับเงิน

เมื่อสิ้นเวลาทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบสำคัญจ่าย แนบติดกับ ใบเบิกเงิน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป โดย

เดบิต	เงินเดือน/ค่าจ้างแรงงาน - โครงการรักษาเสถียรภาพราคา	xxx
เครดิต	เงินสด	xxx

(3) การจ่ายค่าใช้จ่ายในการผลิต

เมื่อสถาบันเกษตรกรซื้อวัสดุที่ใช้ในการผลิต ได้แก่สารเคมีต่าง ๆ ตะกรง เหล็กแผ่นเสียบยาง น้ำมันหล่อลื่น เป็นต้น ให้เจ้าหน้าที่บัญชีตรวจสอบใบเสร็จรับเงินของผู้ขาย หรือจัดทำ **ใบเบิกเงิน** (กรณีที่ได้รับเงินไม่สามารถออกใบเสร็จรับเงินให้ได้) แล้วส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงิน

เมื่อสิ้นเวลาทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบสำคัญจ่าย** แนบติดกับใบเสร็จรับเงินของผู้ขาย หรือใบเบิกเงินในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึก **ทะเบียนคุมวัสดุการผลิต** (ทะเบียนหมายเลข 8) โดย

เดบิต วัสดุการผลิต – โครงการรักษาเสถียรภาพราคายาง xxx

เครดิต เงินสด xxx

เมื่อนำวัสดุการผลิตไปใช้ในการแปรรูปยางเป็นผลิตภัณฑ์ยางให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำ **ใบเบิกวัสดุการผลิต** (เอกสารหมายเลข 11) ส่งให้เจ้าหน้าที่บัญชีบันทึกยอดวัสดุการผลิตใน **ทะเบียนคุมวัสดุการผลิต** โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

ทั้งนี้ ให้สถาบันเกษตรกรจัดให้มีการตรวจนับวัสดุการผลิตตามโครงการคงเหลือ ณ วันสิ้นปีบัญชี และเจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบโอนบัญชี** แล้วบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป และผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป โดย

เดบิต วัสดุการผลิตใช้ไป – โครงการรักษาเสถียรภาพราคายาง xxx

เครดิต วัสดุการผลิต – โครงการรักษาเสถียรภาพราคายาง xxx

สำหรับวัสดุการผลิตส่วนที่เบิกใช้ในการแปรรูปยางจะเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนการผลิต

(4) การบันทึกผลิตภัณฑ์ยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน

เมื่อผลิตยางแผ่น/ยางแผ่นรมควันแล้วเสร็จ ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำ **ใบนำส่งยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน** (เอกสารหมายเลข 12) และ **ใบจำแนกชั้นยาง** (เอกสารหมายเลข 13) แล้วบันทึก **รายงานการผลิตยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน ช่องยางแผ่นที่ผลิตได้** ตามปริมาณและน้ำหนักยางแผ่น/ยางแผ่นรมควันที่ผลิตได้ในแต่ละวัน และบันทึก **ช่องชั้นยางที่ผลิตได้** ตามน้ำหนักยางแผ่น/ยางแผ่นรมควันแต่ละชั้นคุณภาพ รวมทั้งบันทึกน้ำหนักสูญเสียจากการผลิต (ถ้ามี)

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีบันทึกยางแผ่น/ยางแผ่นรมควันที่ผลิตได้ใน **ทะเบียนคุมยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน** แยกตามชั้นคุณภาพของยาง โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

3.1.2 การแปรรูปยางแผ่นรมควันเป็นยางแผ่นรมควันอัดก้อน

(1) การนำยางแผ่นรมควันเข้าสู่กระบวนการผลิต

ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำ **ใบเบิกยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน** (เอกสารหมายเลข 14) และบันทึกการจ่ายยางแผ่นรมควันแต่ละวันใน **ทะเบียนรวบรวมยางแผ่นรมควันประจำวัน ช่องนำเข้าผลิต** แล้วบันทึก **รายงานการผลิตยางแผ่นรมควันอัดก้อน** (รายงานหมายเลข 2) **ช่องนำเข้าผลิต** ตามน้ำหนักยางแผ่นรมควันแต่ละชั้นคุณภาพที่นำเข้ากระบวนการผลิต

ให้เจ้าหน้าที่บัญชี บันทึกถดถอยดอยางแผ่นรมควันใน ทะเบียนคุมยางแผ่น/
ยางแผ่นรมควัน โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

(2) การจ่ายเงินเดือน หรือค่าจ้างแรงงานในการผลิต

ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 3.1.1 (2)

(3) การจ่ายค่าใช้จ่ายในการผลิต

ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 3.1.1 (3)

(4) การบันทึกผลิตภัณท์ยางแผ่นรมควันอัดก้อน

เมื่อผลิตยางแผ่นรมควันอัดก้อนแล้วเสร็จ ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำ

ใบนำส่งยางอัดก้อน (เอกสารหมายเลข 15) แล้วบันทึก รายงานการผลิตยางแผ่นรมควันอัดก้อน
ช่องยางอัดก้อนที่ผลิตได้ ตามปริมาณและน้ำหนักยางอัดก้อนแต่ละชั้นคุณภาพที่ผลิตได้ในแต่ละวัน

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีบันทึกยางแผ่นรมควันอัดก้อนที่ผลิตได้ในทะเบียน
คุมยางอัดก้อน (ทะเบียนหมายเลข 9) โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

3.1.3 การแปรรูปเป็นยางแท่ง

ในการผลิตยางแท่ง วัตถุดิบที่ใช้ขึ้นอยู่กับชนิดของยางแท่งที่ผลิต เช่น
ยางแท่ง STR 5L ใช้น้ำยางสดเป็นวัตถุดิบ ยางแท่ง STR 20 ใ้ยางแผ่น และยางก้อนถ้วยเป็นวัตถุดิบ เป็นต้น

(1) การนำน้ำยางสด ยางแผ่น หรือยางก้อนถ้วย เข้าสู่กระบวนการผลิต

ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำ ใบเบิกน้ำยาง ใบเบิกยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน
หรือใบเบิกยางก้อนถ้วย (เอกสารหมายเลข 16) และบันทึกการจ่ายน้ำยาง ยางก้อนถ้วยหรือยางแผ่น
แต่ละวันใน ทะเบียนรวบรวมน้ำยางประจำวัน ทะเบียนรวบรวมยางก้อนถ้วยประจำวันหรือทะเบียน
รวบรวมยางแผ่นประจำวัน ช่องนำเข้าผลิต แล้วบันทึก รายงานการผลิตยางแท่ง (รายงานหมายเลข 3)
ช่องนำเข้าผลิต ตามน้ำหนักน้ำยางหรือยางก้อนถ้วย และน้ำหนักยางแท่งที่นำเข้ากระบวนการผลิต หรือ
ตามน้ำหนักยางแผ่นที่นำเข้ากระบวนการผลิต

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีบันทึกถดถอยดอยางแผ่นใน ทะเบียนคุมยางก้อนถ้วย
หรือทะเบียนคุมยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

(2) การจ่ายเงินเดือน หรือค่าจ้างแรงงานในการผลิต

ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 3.1.1 (2)

(3) การจ่ายค่าใช้จ่ายในการผลิต

ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 3.1.1 (3)

(4) การบันทึกผลิตภัณท์ยางแท่ง

เมื่อผลิตยางแท่งแล้วเสร็จ ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำ ใบนำส่งยางแท่ง
(เอกสารหมายเลข 17) แล้วบันทึก รายงานการผลิตยางแท่ง ช่องยางแท่งที่ผลิตได้ตามปริมาณและ
น้ำหนักยางแท่งแต่ละชนิดที่ผลิตได้ในแต่ละวัน

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีบันทึกยางแท่งที่ผลิตได้ใน ทะเบียนคุมยางแท่ง
(ทะเบียนหมายเลข 10) โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

3.1.4 การแปรรูปเป็นยางคอมปาวด์

ในการผลิตยางคอมปาวด์ วัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตยาง ได้แก่ ยางแผ่นดิบ และยางแผ่นรมควัน

(1) การนำยางแผ่น และยางแผ่นรมควันเข้าสู่กระบวนการผลิต

ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำ ใบเบิกยางแผ่น/ยางแผ่นรมควันและบันทึกการจ่ายยางแผ่น และยางแผ่นรมควันแต่ละวันใน ทะเบียนรวบรวมยางแผ่นประจำวัน และทะเบียนรวบรวมยางแผ่นรมควันประจำวัน ช่องนำเข้าผลิต แล้วบันทึก รายงานการผลิตยางคอมปาวด์ (รายงานหมายเลข 4) ช่องนำเข้าผลิต ตามน้ำหนักยางแผ่น และยางแผ่นรมควันที่นำเข้าสู่กระบวนการผลิต ให้เจ้าหน้าที่บัญชีบันทึกยอดใน ทะเบียนคุมยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

(2) การจ่ายเงินเดือน หรือค่าจ้างแรงงานในการผลิต

ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 3.1.1 (2)

(3) การจ่ายค่าใช้จ่ายในการผลิต

ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 3.1.1 (3)

(4) การบันทึกผลิตภัณท์ยางคอมปาวด์

เมื่อผลิตยางคอมปาวด์แล้วเสร็จ ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำใบนำส่งยางคอมปาวด์ (เอกสารหมายเลข 18) แล้วบันทึก รายงานการผลิตยางคอมปาวด์ ช่องยางคอมปาวด์ที่ผลิตได้ ตามปริมาณและน้ำหนักยางคอมปาวด์ที่ผลิตได้ในแต่ละวัน

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีบันทึกยางคอมปาวด์ที่ผลิตได้ในทะเบียนคุมยางคอมปาวด์ (ทะเบียนหมายเลข 11) โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

3.1.5 การแปรรูปน้ำยางสดเป็นน้ำยางข้น

(1) การนำน้ำยางสดเข้าสู่กระบวนการผลิต

ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำ ใบเบิกน้ำยาง และบันทึกการจ่ายน้ำยางแต่ละวันใน ทะเบียนรวมน้ำยางประจำวัน ช่องนำเข้าผลิต แล้วบันทึก รายงานการผลิตน้ำยางข้น (รายงานหมายเลข 5) ช่องนำเข้าผลิต ตามน้ำหนักน้ำยางที่นำเข้าสู่กระบวนการผลิต โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

(2) การจ่ายเงินเดือน หรือค่าจ้างแรงงานในการผลิต

ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 3.1.1 (2)

(3) การจ่ายค่าใช้จ่ายในการผลิต

ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 3.1.1 (3)

(4) การบันทึกผลิตภัณฑ์น้ำยางชั้น

เมื่อผลิตน้ำยางชั้นแล้วเสร็จ ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำใบนำส่งน้ำยางชั้น (เอกสารหมายเลข 19) แล้วบันทึก รายงานการผลิตน้ำยางชั้น ช่องน้ำยางชั้นที่ผลิตได้ ตามปริมาณ และน้ำหนักน้ำยางชั้นแต่ละชนิดที่ผลิตได้ในแต่ละวัน รวมทั้งบันทึกน้ำหนักสูญเสียจากการผลิต (ถ้ามี)

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีบันทึกน้ำยางชั้นที่ผลิตได้ใน ทะเบียนคุมน้ำยางชั้น (ทะเบียนหมายเลข 12) โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

3.1.6 การแปรรูปเป็นยางเครพ

ในการผลิตยางเครพ วัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตยาง ได้แก่ น้ำยางสดหรือยางก้อนถ้วย

(1) การนำน้ำยางสด หรือยางก้อนถ้วย เข้าสู่กระบวนการผลิต

ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำ ใบเบิกน้ำยาง หรือใบเบิกยางก้อนถ้วย และบันทึก การจ่ายน้ำยาง หรือยางก้อนถ้วยแต่ละวันใน ทะเบียนรวบรวมน้ำยางประจำวัน หรือทะเบียนรวบรวมยางก้อนถ้วยประจำวัน ช่องนำเข้าผลิต แล้วบันทึก รายงานการผลิตยางเครพ (รายงานหมายเลข 6) ช่องนำเข้าผลิต ตามน้ำหนักยางที่นำเข้ากระบวนการผลิต โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

(2) การจ่ายเงินเดือน หรือค่าจ้างแรงงานในการผลิต

ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 3.1.1 (2)

(3) การจ่ายค่าใช้จ่ายในการผลิต

ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 3.1.1 (3)

(4) การบันทึกผลิตภัณฑ์ยางเครพ

เมื่อผลิตยางเครพแล้วเสร็จ ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำ ใบนำส่งยางเครพ (เอกสารหมายเลข 20) แล้วบันทึก รายงานการผลิตยางเครพ ช่องยางเครพที่ผลิตได้ตามปริมาณและน้ำหนักยางที่ผลิตได้ในแต่ละวัน รวมทั้งบันทึกน้ำหนักสูญเสียจากการผลิต (ถ้ามี)

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีบันทึกยางเครพที่ผลิตได้ใน ทะเบียนคุมยางเครพ (ทะเบียนหมายเลข 13) โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

3.2 สถาบันเกษตรกรจ้างบุคคลภายนอกแปรรูปยาง

3.2.1 การส่งมอบยางเพื่อจ้างแปรรูป

ณ วันส่งมอบยางไม่ว่าจะเป็นน้ำยางสด ยางก้อนถ้วย ยางแผ่นดิบหรือยางแผ่นรมควันให้บุคคลภายนอกเพื่อจ้างแปรรูปเป็นผลิตภัณฑ์ยาง ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำใบเบิกน้ำยาง ใบเบิกยางก้อนถ้วย หรือใบเบิกยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน และบันทึกการจ่ายยางในทะเบียนรวบรวมน้ำยางประจำวัน ทะเบียนรวบรวมยางก้อนถ้วยประจำวัน ทะเบียนรวบรวมยางแผ่นประจำวัน หรือทะเบียนรวบรวมยางแผ่นรมควันประจำวัน ช่องนำเข้าผลิต ตามแต่กรณี เพื่อทราบปริมาณยางที่จ้างบุคคลภายนอกแปรรูป โดยระบุว่าเป็นการจ้างแปรรูปในช่องหมายเหตุ

เมื่อเจ้าหน้าที่บัญชีได้รับเอกสารการรับยางจากผู้รับจ้างแปรรูปให้นำเอกสารดังกล่าวไปแนบติดกับสำเนาใบเบิกน้ำยาง ใบเบิกยางก้อนถ้วย หรือใบเบิกยางแผ่น/ยางแผ่นรมควันแล้วบันทึกยอดปริมาณยางใน ทะเบียนคุมยางก้อนถ้วย หรือทะเบียนคุมยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน และระบุว่าเป็นการจ้างแปรรูปในช่องหมายเหตุ โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

3.2.2 การรับมอบผลิตภัณฑ์ยางที่จ้างแปรรูป

(1) เมื่อได้รับผลิตภัณฑ์ยาง และจ่ายค่าจ้างแปรรูป

ให้เจ้าหน้าที่ตลาดตรวจสอบปริมาณและคุณภาพผลิตภัณฑ์ยางที่ได้รับว่าถูกต้องตรงกันกับเอกสารการนำส่งผลิตภัณฑ์ยาง และใบเสร็จรับเงินที่ได้รับจากผู้รับจ้างแปรรูป แล้วส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงินให้ผู้รับจ้างแปรรูป

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบสำคัญจ่ายแนบติดกับเอกสารดังกล่าวในแต่ละวัน และบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึกรับผลิตภัณฑ์ยางใน ทะเบียนคุมน้ำยางชั้นทะเบียนคุมยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน ทะเบียนคุมยางแผ่นรมควันอัดก้อน ทะเบียนคุมยางแท่งทะเบียนคุมยางคอมปาวด์ หรือทะเบียนคุมยางเครพ ตามแต่กรณี โดย

เดบิต ค่าจ้างแปรรูปผลิตภัณฑ์ยาง – โครงการรักษาเสถียรภาพราคายางฯ xxx

เครดิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร xxx

(2) เมื่อได้รับผลิตภัณฑ์ยาง และยังไม่ได้จ่ายค่าจ้างแปรรูป

ให้เจ้าหน้าที่ตลาดตรวจสอบปริมาณและคุณภาพผลิตภัณฑ์ยางที่ได้รับว่าถูกต้องตรงกันกับเอกสารการนำส่งผลิตภัณฑ์ยางที่ได้รับจากผู้รับจ้างแปรรูป แล้วส่งให้เจ้าหน้าที่บัญชี

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบโอนบัญชีแนบติดกับเอกสารดังกล่าวในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึกรับผลิตภัณฑ์ยางใน ทะเบียนคุมน้ำยางชั้น ทะเบียนคุมยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน ทะเบียนคุมยางแผ่นรมควันอัดก้อน ทะเบียนคุมยางแท่ง ทะเบียนคุมยางคอมปาวด์ หรือทะเบียนคุมยางเครพ ตามแต่กรณี และบันทึก บัญชีย่อยเจ้าหน้าที่ค่าจ้างแปรรูปผลิตภัณฑ์ยาง (บัญชีย่อยหมายเลข 4) โดย

เดบิต ค่าจ้างแปรรูปผลิตภัณฑ์ยาง – โครงการรักษาเสถียรภาพราคายาง xxx

เครดิต เจ้าหน้าที่ค่าจ้างแปรรูปผลิตภัณฑ์ยาง – โครงการรักษาเสถียรภาพราคายาง xxx

(3) การจ่ายชำระค่าจ้างแปรรูปผลิตภัณฑ์ยาง

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีตรวจสอบใบเสร็จรับเงินที่ได้รับจากผู้รับจ้างแปรรูปกับบัญชีย่อยเจ้าหน้าที่ค่าจ้างแปรรูปผลิตภัณฑ์ยาง แล้วส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงินให้เจ้าหน้าที่

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบสำคัญจ่ายแนบติดกับใบเสร็จรับเงินในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึกยอดเจ้าหน้าที่ใน บัญชีย่อยเจ้าหน้าที่ค่าจ้างแปรรูปผลิตภัณฑ์ยาง โดย

4. การจัดเก็บผลิตภัณฑ์ยาง

ในการจัดเก็บผลิตภัณฑ์ยางตามโครงการฯ เพื่อรอจำหน่าย สถาบันเกษตรกรต้องแจ้งสถานที่จัดเก็บให้ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธ.ก.ส.) ทราบ และขนส่งผลิตภัณฑ์ยางไปจัดเก็บไว้ในโกดังตามที่กำหนด ได้แก่ โกดังของกรมวิชาการเกษตร และสำนักงานกองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง ในกรณีที่สถาบันเกษตรกรมีความประสงค์ที่จะจัดเก็บผลิตภัณฑ์ยางไว้ในโกดังอื่นๆ นอกเหนือจากที่กำหนดไว้ในโครงการฯ จะต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการบริหารโครงการฯ ระดับจังหวัด และสถาบันเกษตรกรต้องรับผิดชอบค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บผลิตภัณฑ์ยางดังกล่าวทั้งหมด

4.1 การขนส่งผลิตภัณฑ์ยางเข้าโกดัง

สถาบันเกษตรกรอาจต้องจ้างรถขนส่งผลิตภัณฑ์ยางเพื่อนำไปจัดเก็บไว้ในโกดัง ให้เจ้าหน้าที่ตลาดจัดทำ ใบขนส่งผลิตภัณฑ์ยาง (เอกสารหมายเลข 21) แล้วส่งให้ผู้จัดการลงชื่อผู้ส่งยางต้นทาง และให้ผู้รับจ้างขนส่งลงชื่อผู้ขนส่งยาง เมื่อขนส่งผลิตภัณฑ์ยางเข้าโกดังเรียบร้อยแล้ว ผู้รับมอบผลิตภัณฑ์ยางเพื่อจัดเก็บในโกดังต้องลงชื่อผู้รับยางปลายทางในใบขนส่งผลิตภัณฑ์ยางด้วย พร้อมทั้งมอบใบรับฝากสินค้า ให้สถาบันเกษตรกรไว้เป็นหลักฐาน

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบโอนบัญชี แนบติดกับสำเนาใบขนส่งผลิตภัณฑ์ยางและสำเนาใบรับฝากสินค้า แล้วบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึก บัญชีย่อยเจ้าหน้าที่ค่าขนส่งผลิตภัณฑ์ยาง (บัญชีย่อยหมายเลข 5) โดย

เดบิต ค่าขนส่งผลิตภัณฑ์ยาง - โครงการรักษาเสถียรภาพราคายาง xxx

เครดิต เจ้าหน้าที่ค่าขนส่งผลิตภัณฑ์ยาง - โครงการรักษาเสถียรภาพราคายาง xxx

ทั้งนี้ ให้เจ้าหน้าที่บัญชีบันทึกลดยอดปริมาณผลิตภัณฑ์ยางที่ขนส่งเข้าโกดังในทะเบียนคุมยางก้อนถ้วย ทะเบียนคุมยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน ทะเบียนคุมยางอัดก้อน ทะเบียนคุมยางแท่ง ทะเบียนคุมยางคอมปาวด์ ทะเบียนคุมน้ำยางข้น หรือทะเบียนคุมยางเครพตามแต่กรณี โดยระบุว่าเป็นการจัดเก็บเข้าโกดังในช่องหมายเหตุ และบันทึกรับผลิตภัณฑ์ยางเก็บเข้าโกดังใน ทะเบียนคุมผลิตภัณฑ์ยางในโกดัง (ทะเบียนหมายเลข 14) แยกตามประเภทผลิตภัณฑ์ยางโดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

4.2 การจ่ายชำระค่าขนส่งผลิตภัณฑ์ยาง

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีตรวจสอบใบเสร็จรับเงินที่ได้รับจากผู้รับจ้างขนส่งกับบัญชีย่อยเจ้าหน้าที่ค่าขนส่งผลิตภัณฑ์ยาง แล้วส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงินให้เจ้าหน้าที่

เมื่อสิ้นเวลาทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบสำคัญจ่าย แนบติดกับใบเสร็จรับเงินในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึกลดยอดเจ้าหน้าที่ใน บัญชีย่อยเจ้าหน้าที่ค่าขนส่งผลิตภัณฑ์ยาง โดย

เดบิต เจ้าหน้าที่ค่าขนส่งผลิตภัณฑ์ยาง-โครงการรักษาเสถียรภาพราคายาง xxx

เครดิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร xxx

4.3 การจ่ายค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บผลิตภัณฑ์ยาง

สถาบันเกษตรกรต้องรับผิดชอบค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บผลิตภัณฑ์ยาง ได้แก่ ค่าเช่าโกดัง (กรณีจัดเก็บผลิตภัณฑ์ยางไว้ในโกดังอื่น ๆ นอกเหนือจากที่กำหนด) ค่าเบี้ยประกันภัยสินค้าค่าแรงงานขนย้ายและจัดเก็บ เป็นต้น ให้เจ้าหน้าที่บัญชีตรวจสอบใบเสร็จรับเงิน หรือจัดทำ **ใบเบิกเงิน** (กรณีที่ผู้รับเงินไม่สามารถออกใบเสร็จรับเงินให้ได้) แล้วส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงินจากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงิน

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบสำคัญจ่าย** แนบติดกับใบเสร็จรับเงินหรือใบเบิกเงินในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป โดย

เดบิต ค่าเช่าโกดัง/ค่าเบี้ยประกันภัย/ xxx

ค่าแรงงาน - โครงการรักษาเสถียรภาพราคายาง (ตามแต่กรณี)

เครดิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร xxx

5. การจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยาง

ในการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยางตามโครงการฯ สถาบันเกษตรกรต้องพิจารณาถึงเสถียรภาพราคายางเป็นสำคัญ และสามารถจำหน่ายได้ทั้งในประเทศและต่างประเทศ โดยสถาบันเกษตรกรอาจจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยางให้กับผู้ซื้อโดยตรง หรือจำหน่ายให้ห้องการค้าสวนยางเพื่อนำไปแปรรูป

5.1 การจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยางเป็นเงินเชื่อ

5.1.1 กรณีผลิตภัณฑ์ยางที่จัดเก็บไว้ในสถาบันเกษตรกร

ให้เจ้าหน้าที่ตลาดจัดทำ **ใบกำกับสินค้า** (เอกสารหมายเลข 22) ส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการขาย พร้อมจัดทำ **ใบเบิกผลิตภัณฑ์ยาง** (เอกสารหมายเลข 23) ไปขอเบิกผลิตภัณฑ์ยางจากโกดังของสถาบันเกษตรกร เพื่อส่งมอบให้ผู้ซื้อและผู้ซื้อลงชื่อรับสินค้าในใบกำกับสินค้า

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบโอนบัญชี** แนบติดกับสำเนาใบกำกับสินค้าในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึก **บัญชีย่อยลูกหนี้ค่าผลิตภัณฑ์ยาง** (บัญชีย่อยหมายเลข 6) และบันทึกยอดปริมาณผลิตภัณฑ์ยางที่จำหน่ายใน **ทะเบียนคุมยางก้อนถ้วย** **ทะเบียนคุมยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน** **ทะเบียนคุมยางอัดก้อน** **ทะเบียนคุมยางแท่ง** **ทะเบียนคุมยางคอมปาวด์** **ทะเบียนคุมน้ำยางข้น** และ**ทะเบียนคุมยางเครพ** ตามประเภทของผลิตภัณฑ์ยาง โดย

เดบิต ลูกหนี้ค่าผลิตภัณฑ์ยาง - โครงการรักษาเสถียรภาพราคายาง xxx

เครดิต ขายผลิตภัณฑ์ยาง - โครงการรักษาเสถียรภาพราคายาง xxx

5.1.2 กรณีฝากเก็บยางไว้ที่โกดัง

ให้เจ้าหน้าที่ตลาดจัดทำ ใบกำกับสินค้า ส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการขาย พร้อมทั้งนำ ใบรับฝากสินค้า ไปขอเบิกผลิตภัณฑ์ยางจากโกดังเพื่อส่งมอบให้ผู้ซื้อและผู้ซื้อลงชื่อรับสินค้าในใบกำกับสินค้า

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบโอนบัญชี แนบติดกับสำเนาใบกำกับสินค้าในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึก บัญชีย่อยลูกหนี้ค่าผลิตภัณฑ์ยาง และบันทึกลดยอดปริมาณผลิตภัณฑ์ยางที่จำหน่ายใน ทะเบียนคุมผลิตภัณฑ์ยางในโกดัง ตามประเภทของผลิตภัณฑ์ยาง และบันทึกบัญชีเช่นเดียวกับ กรณีผลิตภัณฑ์ยางที่จัดเก็บไว้ในสถาบันเกษตรกร

5.2 การรับชำระหนี้ค่าผลิตภัณฑ์ยาง

เมื่อลูกหนี้มาชำระค่าผลิตภัณฑ์ยาง ให้เจ้าหน้าที่บัญชีตรวจสอบสำเนาใบกำกับสินค้ากับบัญชีย่อยลูกหนี้ค่าผลิตภัณฑ์ยาง แล้วจัดทำ ใบเสร็จรับเงิน (เอกสารหมายเลข 24) ส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อรับชำระหนี้จากลูกหนี้

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบสำคัญรับ (เอกสารหมายเลข 25) แนบติดกับสำเนาใบเสร็จรับเงินในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึกลดยอดลูกหนี้ใน บัญชีย่อยลูกหนี้ค่าผลิตภัณฑ์ยาง โดย

เดบิต	เงินสด/เงินฝากธนาคาร	xxx
เครดิต	ลูกหนี้ค่าผลิตภัณฑ์ยาง – โครงการรักษาเสถียรภาพราคายาง	xxx

6. การรายงาน

สถาบันเกษตรกรต้องรายงานการดำเนินงานตามโครงการฯ เกี่ยวกับการรวบรวมยางจากสมาชิก การแปรรูป การจัดเก็บ และการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยาง โดยรายงานให้เลขานุการคณะอนุกรรมการบริหารโครงการฯ ระดับจังหวัดทราบ ตามชนิด ปริมาณ และคุณภาพทุก 15 วัน

7. การตรวจนับและการตีราคาผลิตภัณฑ์ยางตามโครงการคองเหลือ

7.1 การตรวจนับผลิตภัณฑ์ยางตามโครงการคองเหลือ

ในวันสิ้นสุดระยะเวลาโครงการฯ (31 มีนาคม 2556) และในวันสิ้นปีทางบัญชีของสถาบันเกษตรกร ให้สถาบันเกษตรกรแต่งตั้งผู้ไม่มีหน้าที่โดยตรงในการเก็บรักษาผลิตภัณฑ์ยางเป็นกรรมการตรวจนับผลิตภัณฑ์ยางตามโครงการคองเหลือ เพื่อทราบปริมาณและสภาพของผลิตภัณฑ์ยางที่เหลืออยู่ตามความเป็นจริง ทั้งที่จัดเก็บไว้ในสถาบันเกษตรกรและในโกดัง สำหรับผลิตภัณฑ์ยางที่จัดเก็บไว้ในสถาบันเกษตรกรให้เปรียบเทียบปริมาณที่ตรวจนับได้กับ ทะเบียนคุมยางก้อนถ้วย ทะเบียนคุมยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน ทะเบียนคุมยางอัดก้อน ทะเบียนคุมยางแท่ง ทะเบียนคุมยางคอมปาวด์ ทะเบียนคุมน้ำยางข้น และทะเบียนคุมยางเครพ ตามแต่กรณี ส่วนผลิตภัณฑ์ยางที่จัดเก็บไว้ในโกดังให้เปรียบเทียบปริมาณที่ตรวจนับได้กับ ทะเบียนคุมผลิตภัณฑ์ยางในโกดัง

7.2 การตีราคาผลิตภัณฑ์อย่างตามโครงการคงเหลือ

ผลิตภัณฑ์อย่างตามโครงการคงเหลือที่ตรวจนับได้ทั้งหมด ทั้งที่จัดเก็บไว้ในสถาบันเกษตรกรและในโกดัง ถือเป็นสินค้าคงเหลือของสถาบันเกษตรกร ให้ตีราคาตามราคาทุน หรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ แล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า ซึ่งเป็นไปตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

8. การชำระคืนเงินกู้ตามโครงการฯ

หลักเกณฑ์การดำเนินการโครงการฯ กำหนดให้สถาบันเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการฯ ชำระคืนเงินกู้อัตราดอกเบี้ยร้อยละ 0 แก่ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธ.ก.ส.) ให้เสร็จสิ้นภายในวันที่ 31 มีนาคม 2556

เมื่อชำระคืนเงินกู้แล้ว ให้เจ้าหน้าที่การเงินนำเอกสารการรับชำระเงินกู้ที่ได้รับจาก ธ.ก.ส. หรือเอกสารการโอนเงินฝากธนาคารชำระคืนเงินกู้ให้ ธ.ก.ส. ส่งให้เจ้าหน้าที่บัญชีเพื่อจัดทำ ใบสำคัญจ่าย แนบติดกับเอกสารการรับชำระเงินกู้ หรือจัดทำ ใบโอนบัญชี แนบติดกับเอกสารการโอนเงินฝากธนาคาร แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสด หรือสมุดรายวันทั่วไปตามแต่กรณี และผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป โดย

เดบิต	เงินกู้ ธ.ก.ส. - โครงการรักษาเสถียรภาพราคายาง	xxx
เครดิต	เงินสด/เงินฝากธนาคาร	xxx

9. การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

9.1 การแสดงรายการ

โครงการพัฒนาศักยภาพสถาบันเกษตรกรเพื่อรักษาเสถียรภาพราคายางกำหนดให้สถาบันเกษตรกรใช้เงินกู้เป็นเงินทุนหมุนเวียนในการรวบรวมน้ำยางสด ยางแผ่นดิบ ยางแผ่นรมควัน เศษยาง และยางก้อนถ้วยจากสมาชิก เพื่อนำมาจำหน่ายหรือนำมาแปรรูปเป็นผลิตภัณฑ์อย่างเก็บไว้จำหน่าย ในช่วงที่ราคาเหมาะสม โดยผลิตภัณฑ์อย่างถือเป็นสินทรัพย์ของสถาบันเกษตรกร และสถาบันเกษตรกรเป็นผู้รับผิดชอบต่อผลการดำเนินการตามโครงการฯ จึงให้แสดงรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับโครงการฯ แยกเป็น 2 กรณี ดังนี้

(1) กรณียังไม่สิ้นสุดระยะเวลาโครงการฯ แต่สิ้นสุดรอบระยะเวลาปีทางบัญชีของสถาบันเกษตรกร

ให้แสดงยอดคงเหลือของทุกบัญชีตามโครงการฯ ที่เกิดขึ้น ตั้งแต่เริ่มโครงการฯ จนถึงวันสิ้นปีทางบัญชีของสถาบันเกษตรกร แยกตามหมวดและประเภทบัญชีในทำนองเดียวกัน ยอดคงเหลือของบัญชีแยกประเภททั่วไปตามปกติของสถาบันเกษตรกร

รายการบัญชีตามโครงการฯ ที่เกี่ยวกับสินทรัพย์และหนี้สินให้แสดงในงบดุล สำหรับรายการบัญชีตามโครงการฯ ที่เกี่ยวกับรายได้และค่าใช้จ่ายให้ปิดไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ ต้นทุนการผลิต ต้นทุนขาย และกำไร (ขาดทุน) โดยถือเป็นการดำเนินธุรกิจตามปกติของสถาบันเกษตรกร

(2) กรณีสิ้นสุดระยะเวลาโครงการฯ ในระหว่างปีทางบัญชีของสถาบันเกษตรกร ให้แสดงยอดคงเหลือของทุกบัญชีตามโครงการฯ ที่เกิดขึ้น ตั้งแต่วันเริ่มปีทางบัญชีถัดไปของสถาบันเกษตรกร จนถึงวันสิ้นสุดโครงการฯ (31 มีนาคม 2556) แยกตามหมวดและประเภทบัญชีเช่นเดียวกับ (1) เมื่อสิ้นสุดโครงการฯ สถาบันเกษตรกรไม่ต้องจัดทำงบกำไรขาดทุนโครงการฯ แยกต่างหากจากงบกำไรขาดทุนประจำปีของสถาบันเกษตรกร

9.2 การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ให้สถาบันเกษตรกรเปิดเผยจำนวนเงินกู้ยืมคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชีเงื่อนไขและหลักปฏิบัติของโครงการฯ รวมทั้งประเภทและมูลค่าของผลิตภัณฑ์ที่ใช้เป็นหลักทรัพย์ค้ำประกันในหัวข้อ เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารและเงินกู้ยืมระยะสั้น

ตัวอย่างการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

เงินกู้ยืมจากธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธ.ก.ส.) จำนวน.....บาท เป็นเงินกู้อัตราดอกเบี้ยร้อยละ 0 จนถึงวันที่ 31 มีนาคม 2556 ตามโครงการพัฒนาศักยภาพสถาบันเกษตรกรเพื่อรักษาเสถียรภาพราคาขาย เพื่อใช้เป็นเงินทุนหมุนเวียนในการรวบรวมน้ำยางสด ยางแผ่นดิบ ยางแผ่นรมควัน เศษยาง และยางก้อนถ้วยจากสมาชิก นำมาจำหน่ายหรือแปรรูปเป็นผลิตภัณฑ์ยางและเก็บรักษาไว้รอจำหน่ายในช่วงที่ราคาเหมาะสม โดยมีคณะกรรมการดำเนินการและผู้จัดการสถาบันเกษตรกรค้ำประกันในฐานะส่วนตัว และผลิตภัณฑ์ยางตามโครงการฯ ที่จัดเก็บไว้ในโกดังเป็นหลักประกัน



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2628 5735

ที่ กษ 0404/ว 31

วันที่ 21 มีนาคม 2555

เรื่อง คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชี กรณีสหกรณ์ได้รับผลกระทบจากการทำธุรกรรมจัดหา
สลากกินแบ่งรัฐบาลมาจำหน่าย

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 - 10 และหัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทุกจังหวัด

ตามที่มีสหกรณ์ได้รับผลกระทบจากการดำเนินธุรกรรมจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลมาจำหน่ายและ นายทะเบียนสหกรณ์ได้มีประกาศโอนสหกรณ์ดังกล่าวให้ผู้สอบบัญชีภาครัฐตรวจสอบบัญชี ตามประกาศ ลงวันที่ 9 พฤศจิกายน 2554 ทั้งนี้เพื่อให้เกิดผลดีต่อสหกรณ์ในอันที่จะได้รับการติดตามการปฏิบัติ ทางด้านการเงินการบัญชีและการบริหารจัดการอย่างใกล้ชิด ซึ่งกรมตรวจบัญชีสหกรณ์โดยสำนักมาตรฐาน การบัญชีและการสอบบัญชีได้จัดให้มีการประชุมซักซ้อมผู้ปฏิบัติงานผ่านระบบ VDO Conference ไปแล้วเมื่อวันที่ 5 มีนาคม 2555 นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้จัดทำ “คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชี กรณีสหกรณ์ได้รับผลกระทบ จากการทำธุรกรรมจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลมาจำหน่าย” เสร็จเรียบร้อยแล้ว รายละเอียดปรากฏตาม เอกสารที่แนบมาพร้อมนี้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และโปรดแจ้งให้ผู้ปฏิบัติงานในสังกัดทราบเพื่อใช้เป็นแนวทางในการ ปฏิบัติงานต่อไป

(ลงชื่อ) สมรัก เกิดกฤษฎานนท์

(นางสาวสมรัก เกิดกฤษฎานนท์)

รองอธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชี

กรณีสหกรณ์ได้รับผลกระทบจากการทำธุรกรรมจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาล

มาจำหน่าย

ตามที่มีสหกรณ์ทำธุรกรรมจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลมาจำหน่ายและอาจได้รับความเสียหายจากการจ่ายเงินจองซื้อสลาก และเงินค่าสลากประจำงวดแก่ตัวแทน แต่สหกรณ์ยังไม่ได้รับสลาก ซึ่งสหกรณ์แต่ละแห่งได้มีการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับธุรกรรมดังกล่าว ตลอดจนผลกระทบที่เกิดขึ้นไว้ในบัญชีที่แตกต่างกัน ดังนั้นเพื่อให้สหกรณ์ที่ทำธุรกรรมดังกล่าวมีแนวทางในการปฏิบัติงานด้านบัญชีเป็นไปในแนวทางเดียวกัน จึงให้สหกรณ์ปฏิบัติดังนี้

1. ให้สหกรณ์โอนปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเงินที่สหกรณ์จ่ายแก่ตัวแทนเป็นเงินค่าจองซื้อสลาก และเงินค่าสลากประจำงวด ไปบันทึกใน “บัญชีลูกหนี้คู่สัญญาซื้อขายสลากกินแบ่งรัฐบาล” หรือ “บัญชีเงินจองซื้อสลากกินแบ่งรัฐบาล” และ “บัญชีเงินค่าสลากกินแบ่งรัฐบาล” ตามแต่ละกรณี ดังนี้

กรณีที่ 1 สหกรณ์มีหลักฐานในการเรียกร้องให้ตัวแทนรับผิดชอบใช้ค่าความเสียหาย

หากตัวแทนมีการจัดทำหนังสือรับรองสภาพหนี้ หรือสหกรณ์ได้ดำเนินการฟ้องร้องดำเนินคดีกับตัวแทน และสหกรณ์มีหลักฐานเพียงพอที่สามารถนำไปใช้ในการเรียกร้องให้ตัวแทนรับผิดชอบใช้ค่าเสียหายแก่สหกรณ์ได้ ให้สหกรณ์โอนปิดบัญชีที่บันทึกเงินจองซื้อสลากและเงินค่าสลากประจำงวดที่จ่ายให้กับตัวแทนไปบันทึกไว้ในบัญชี “ลูกหนี้คู่สัญญาซื้อขายสลากกินแบ่งรัฐบาล” บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีลูกหนี้คู่สัญญาซื้อขายสลากกินแบ่งรัฐบาล	xxx
เครดิต	บัญชี...(ที่สหกรณ์ใช้ในการบันทึกเงินจองฯและเงินค่าสลากฯ)	xxx
ตัวอย่าง	สหกรณ์บันทึกเงินค่าจองซื้อสลากไว้ในบัญชีเงินมัดจำสลากกินแบ่งรัฐบาล และบันทึกเงินค่าสลากประจำงวดไว้ในบัญชีเงินงวดซื้อสลากกินแบ่งรัฐบาล แต่ปรากฏว่าคู่สัญญาไม่สามารถส่งมอบสลากกินแบ่งฯ ให้กับสหกรณ์ได้ จึงได้จัดทำหนังสือรับสภาพหนี้มอบให้กับสหกรณ์ บันทึกบัญชีดังนี้	
เดบิต	บัญชีลูกหนี้คู่สัญญาซื้อขายสลากกินแบ่งรัฐบาล	xxx
เครดิต	บัญชีเงินมัดจำสลากกินแบ่งรัฐบาล	xxx
	บัญชีเงินงวดซื้อสลากกินแบ่งรัฐบาล	xxx

กรณีที่ 2 สหกรณ์ไม่มีหลักฐานในการเรียกร้องให้ตัวแทนรับผิดชอบใช้ค่าความเสียหาย

หากตัวแทนไม่มีการจัดทำหนังสือรับสภาพหนี้ หรือสหกรณ์ยังมิได้ดำเนินการฟ้องร้องดำเนินคดีกับตัวแทน ให้สหกรณ์โอนปิดบัญชีที่บันทึกเงินจองซื้อสลากและเงินค่าสลากประจำงวดที่จ่ายให้กับตัวแทนไปบันทึกไว้ในบัญชี “เงินจองซื้อสลากกินแบ่งรัฐบาล” และบัญชี “เงินค่าสลากกินแบ่งรัฐบาล” บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินจองซื้อสลากกินแบ่งรัฐบาล	xxx
	บัญชีเงินค่าสลากกินแบ่งรัฐบาล	xxx
เครดิต	บัญชี...(ที่สหกรณ์ใช้ในการบันทึกเงินจองและเงินค่าสลากฯ)	xxx

ตัวอย่าง สหกรณ์บันทึกเงินค่าจองซื้อสลากไว้ในบัญชีเงินมัดจำสลากกินแบ่งรัฐบาล และบันทึกเงินค่าสลากประจำงวดไว้ในบัญชีเงินงวดซื้อสลากกินแบ่งรัฐบาล แต่ปรากฏว่าคู่สัญญาไม่สามารถส่งมอบสลากกินแบ่งฯ ให้กับสหกรณ์ได้ และคู่สัญญายังมีได้จัดทำหนังสือรับสภาพหนี้แต่อย่างใด บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินจองซื้อสลากกินแบ่งรัฐบาล	xxx
	บัญชีเงินค่าสลากกินแบ่งรัฐบาล	xxx
เครดิต	บัญชีเงินมัดจำสลากกินแบ่งรัฐบาล	xxx
	บัญชีเงินงวดซื้อสลากกินแบ่งรัฐบาล	xxx

2. ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ให้สหกรณ์ตั้งค่าเพื่อมูลค่าความเสียหายตามหลักเกณฑ์ที่ได้รับความคิดเห็นจากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ บันทึกบัญชีตามแต่ละกรณีดังนี้

กรณีที่ 1 สหกรณ์มีหลักฐานในการเรียกร้องให้ตัวแทนรับผิดชอบใช้ค่าความเสียหาย

เดบิต	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้คู่สัญญาซื้อขายสลากกินแบ่งรัฐบาล	xxx
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้คู่สัญญาซื้อขายสลากกินแบ่งรัฐบาล	xxx

กรณีที่ 2 สหกรณ์ไม่มีหลักฐานในการเรียกร้องให้ตัวแทนรับผิดชอบใช้ค่าความเสียหาย

เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากสลากกินแบ่งรัฐบาล	xxx
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อมูลค่าความเสียหายจากสลากกินแบ่งรัฐบาล	xxx

3. กรณีสหกรณ์ดำเนินการซื้อขายสลากกินแบ่งรัฐบาลซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์ได้แจ้งว่าเป็นการกระทำที่ผิดวัตถุประสงค์ เมื่อคู่สัญญากระทำผิดสัญญา สหกรณ์มีสิทธิเรียกร้องให้คู่สัญญาชดใช้ค่าเสียหายอันเนื่องมาจากการผิดสัญญาได้ ต่อมาหากสหกรณ์ไม่สามารถเรียกร้องให้คู่สัญญาชำระหนี้ได้ คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ฯ ในฐานะผู้แทนสหกรณ์ที่มีมติให้ทำสัญญาซื้อขายสลากกินแบ่งรัฐบาลต้องรับผิดชอบเป็นการส่วนตัวในความเสียหายที่เกิดจากการทำสัญญาซื้อขายดังกล่าวด้วยเหตุกระทำการนอกขอบวัตถุประสงค์ตามข้อบังคับของสหกรณ์ โดยสหกรณ์สามารถใช้สิทธิเรียกร้องให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ฯ รับผิดชอบใช้ความเสียหายที่คู่สัญญาไม่ชำระหนี้ได้ (ตามหนังสือสำนักกฎหมายและตรวจสอบกิจการที่ กษ 0405/23 ลงวันที่ 27 มกราคม 2555 ซึ่งได้ตอบข้อหารือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ร้อยเอ็ดต่อกรณีดังกล่าว)

ดังนั้น ถ้าสหกรณ์ไม่สามารถเรียกร้องให้คู่สัญญาชดใช้ความเสียหายได้ และเมื่อสหกรณ์ได้ดำเนินการเรียกร้องให้คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์รับผิดชอบใช้ความเสียหายที่คู่สัญญาไม่ชำระหนี้พร้อมทั้งให้คณะกรรมการดำเนินการทำหนังสือยินยอมรับสภาพหนี้แล้ว ให้สหกรณ์โอนปิดบัญชี “ลูกหนี้คู่สัญญาซื้อขายสลากกินแบ่งรัฐบาล” ไปบันทึกไว้ในบัญชี “ลูกหนี้คณะกรรมการค่าความเสียหายสลากกินแบ่งรัฐบาล” ดังนี้

เดบิต	บัญชีลูกหนี้คณะกรรมการค่าความเสียหายสลากกินแบ่งรัฐบาล	xxx
เครดิต	บัญชีลูกหนี้คู่สัญญาซื้อขายสลากกินแบ่งรัฐบาล	xxx

4. การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีลูกหนี้คู่สัญญาซื้อขายสลากกินแบ่งรัฐบาล	แสดงรายการเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนในงบดุล
บัญชีลูกหนี้คณะกรรมการค่าความเสียหาย สลากกินแบ่งรัฐบาล	แสดงรายการเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนในงบดุล
บัญชีเงินจองซื้อสลากกินแบ่งรัฐบาล	แสดงรายการเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนอื่นในงบดุล
บัญชีเงินค่าสลากกินแบ่งรัฐบาล	แสดงรายการเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนอื่นในงบดุล
บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้คู่สัญญาซื้อขาย สลากกินแบ่งรัฐบาล	แสดงรายการเป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงานใน งบกำไรขาดทุน
บัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้คู่สัญญา ซื้อขายสลากกินแบ่งรัฐบาล	แสดงเป็นรายการหักจากลูกหนี้คู่สัญญาซื้อขาย สลากกินแบ่งรัฐบาลในงบดุล
บัญชีค่าเสียหายจากสลากกินแบ่งรัฐบาล	แสดงรายการเป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงานใน งบกำไรขาดทุน
บัญชีค่าเผื่อมูลค่าความเสียหายจาก สลากกินแบ่งรัฐบาล	แสดงเป็นรายการหักจากบัญชีเงินจองซื้อสลากกิน แบ่งรัฐบาลและเงินค่าสลากกินแบ่งรัฐบาลในงบดุล

5. การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสถานการณ์และผลกระทบที่สหกรณ์ได้รับจากการทำธุรกรรม
จัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลมาจำหน่าย ตลอดจนการได้รับผ่อนผันการตั้งค่าเผื่อมูลค่าความเสียหาย
จากสลากกินแบ่งรัฐบาลตามหลักเกณฑ์ที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ให้ความเห็นชอบ โดยให้ทำการเปิดเผย
ข้อมูลทุกปีจนครบเวลาที่กำหนด



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2282 6537

ที่ กษ 0404/975

วันที่ 22 มีนาคม 2555

เรื่อง ข้อหารือเกี่ยวกับการผลิตและจำหน่ายสุรากลั่นชุมชนของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงราย

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงรายที่ กษ 04 ชร/31 ลงวันที่ 11 มกราคม 2555 แจ้งว่าในปัจจุบันมีสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรในจังหวัดเชียงราย ได้ขอจดทะเบียนเป็นผู้รับอนุญาตผลิตและจำหน่ายสุรากลั่นชุมชนจากกรมสรรพสามิต จากการตรวจสอบพบว่า มีสหกรณ์บางแห่งมิได้เป็นผู้ผลิตและจำหน่ายสุรากลั่นชุมชนเอง แต่ยินยอมให้สมาชิกกระทำการแทนในนามสหกรณ์ ในลักษณะเป็นสาขาของสหกรณ์ โดยสมาชิกเป็นผู้ซื้ออาคารแสดมภ์เพื่อนำมาติดขวดสุราและนำออกจำหน่ายในนามสหกรณ์ และมีได้บันทึกบัญชีที่เกี่ยวกับการผลิตและจำหน่ายสุราที่สมาชิกเป็นผู้ดำเนินการแต่อย่างใด ได้ขอหารือเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีและการแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่ผลิตและจำหน่ายสุรากลั่นชุมชน ตามความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว เห็นว่าการที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรกำหนดวัตถุประสงค์ในการดำเนินธุรกิจเป็นผู้ผลิตและจำหน่ายสุรา ประกอบกับข้อ 2 แห่งประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง หลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขการอนุญาตให้ทำและขายสุรากลั่นชุมชน พ.ศ. 2546 ลงวันที่ 26 มกราคม 2546 ให้ผู้มีสิทธิขออนุญาตทำสุรากลั่นชุมชนต้องเป็นสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกร การที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรผู้ได้รับอนุญาตให้ผลิตและจำหน่ายสุรากลั่นชุมชนจากกรมสรรพสามิตมิได้ดำเนินการผลิตและจำหน่ายสุรากลั่นชุมชนเองแต่ยินยอมให้สมาชิกกระทำการผลิตและจำหน่ายสุรากลั่นชุมชนในชื่อสหกรณ์ เป็นการกระทำที่ไม่ชอบด้วยข้อบังคับของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร และประกาศกรมสรรพสามิต ตามหนังสือตอบข้อหารือของกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่ กษ 1115/1989 ลงวันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2555 รายละเอียดปรากฏตามหนังสือแนบท้าย จึงเห็นควรให้ผู้สอบบัญชีดำเนินการดังนี้

1. ทำหนังสือแจ้งให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรแก้ไขข้อบกพร่องตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการรายงานและการส่งการให้สหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องเกี่ยวกับการเงินการบัญชี พ.ศ.2547 และที่แก้ไขเพิ่มเติม เพื่อให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรยุติการกระทำดังกล่าว พร้อมทั้งแจ้งให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรผู้ได้รับอนุญาตทราบว่า ต้องร่วมรับผิดชอบในการกระทำของสมาชิกผู้กระทำการแทนตลอดจนมีหน้าที่ควบคุมดูแลให้สมาชิกผู้กระทำการแทนปฏิบัติตามระเบียบที่กฎหมายกำหนดอย่างเคร่งครัด เช่น จัดทำบัญชีสุราและแจ้งรายละเอียดต่าง ๆ ตามแบบรายการที่กฎหมายกำหนดให้กรมสรรพสามิต ผลิตสุรากลั่นชุมชนให้มีคุณภาพ เป็นต้น หากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมิได้ดำเนินการแก้ไขข้อบกพร่อง หรือดำเนินการแก้ไขข้อบกพร่องยังไม่แล้วเสร็จ ให้ผู้สอบบัญชีรายงานข้อสังเกตไว้ในรายงานผลการตรวจสอบบัญชีด้วย

2. ตรวจสอบเพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงว่าสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีส่วนเกี่ยวข้องกับการดำเนินการผลิตและจำหน่ายสุรา ตลอดจนเป็นผู้จ่ายค่าใช้จ่ายหรือได้รับรายได้จากการจำหน่ายสุราดังกล่าวหรือไม่ หากข้อเท็จจริงปรากฏว่าการกระทำดังกล่าวดำเนินการโดยสมาชิกทั้งสิ้น เพียงแต่ใช้ชื่อสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรในการทำธุรกิจเท่านั้น กรณีเช่นนี้ไม่ถือว่าเป็นการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ประกอบกับตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปการรับรู้รายการในงบการเงินจะเกิดขึ้นเมื่อมีการเพิ่มขึ้นหรือลดลงในสินทรัพย์หรือหนี้สินของกิจการ ดังนั้น รายการค้าต่าง ๆ ที่สมาชิกผู้ดำเนินการผลิตและจำหน่ายสุรา มิได้ทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในสินทรัพย์หรือหนี้สินของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจึงไม่ต้องนำมาบันทึกบัญชีรวมในงบการเงินของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร แต่หากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีส่วนในการดำเนินการ เช่น ขยายวัตถุดิบในการผลิตหรือเรียกเก็บค่าบำรุงจากสมาชิกที่ผลิตและจำหน่ายสุรา ให้รับรู้รายการดังกล่าวในงบการเงินของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร

3. แนวทางการแสดงความเห็นต่องบการเงินของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ดังนี้

3.1 กรณีผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานได้ตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปและระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด รวมทั้งสหกรณ์บันทึกบัญชีเป็นไปตามหนังสือตอบข้อหารือของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินแบบไม่มีเงื่อนไขได้ แต่ถ้าสหกรณ์ปฏิบัติไม่เป็นไปตามกฎหมายกรมสรรพสามิต หากไม่มีผลกระทบต่องบการเงินอย่างมีสาระสำคัญ ให้ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินแบบไม่มีเงื่อนไข โดยเพิ่มวรรคเน้นหลังวรรคความเห็นเกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายกรมสรรพสามิต

3.2 กรณีผู้สอบบัญชีไม่สามารถปฏิบัติงานได้ตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปและระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด รวมทั้งไม่ปฏิบัติตามกฎหมายกรมสรรพสามิต ซึ่งมีผลกระทบต่องบการเงินอย่างมีสาระสำคัญ ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินแตกต่างจากไม่มีเงื่อนไขได้โดยปฏิบัติตามระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยการแสดงความเห็นต่องบการเงินของสหกรณ์ พ.ศ. 2544 และหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ 0403/ว 1019 ลงวันที่ 9 กรกฎาคม 2547 เรื่อง แนวทางการแสดงความเห็นต่องบการเงินและการจัดทำรายงานของผู้สอบบัญชีในการแสดงความเห็นต่องบการเงินแตกต่างจากไม่มีเงื่อนไข และรายงานไว้ในรายงานผลการตรวจสอบบัญชีด้วย

จึงเรียนมาเพื่อพิจารณาดำเนินการต่อไป

(ลงชื่อ) **ประสพลิน แม้นทิม**

(นายประสพลิน แม้นทิม)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักนายทะเบียนและกฎหมาย โทร. 0 2282 5042

<http://webhost.cpd.go.th/rlo> E-mail:cpd_rlo@cpd.go.th

ที่ กษ 1115/1989

วันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2555

เรื่อง ขอรื้อเกี่ยวกับการผลิตและจำหน่ายสุรากลั่นชุมชนของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/1460 ลงวันที่ 14 กุมภาพันธ์ 2555 ขอรื้อกรณีสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงราย ตรวจสอบพบว่า มีสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร บางแห่ง ขอดทะเบียนเป็นผู้รับอนุญาตผลิตและจำหน่ายสุรากลั่นชุมชนจากกรมสรรพสามิต แต่มิได้เป็นผู้ผลิต และจำหน่ายสุรากลั่นชุมชนเองได้ยินยอมให้สมาชิกกระทำการแทนในนามสหกรณ์ ในลักษณะเป็นสาขาของสหกรณ์ โดยสมาชิกเป็นผู้ซื้ออาคารแสดมภ์เพื่อนำมาติดตั้งขวดสุราและนำออกจำหน่ายในนามสหกรณ์ และสหกรณ์มิได้บันทึกบัญชีเกี่ยวกับการผลิตและจำหน่ายสุราแต่อย่างใด ถือเป็นกรปฏิบัติถูกต้องตามกฎหมายหรือไม่อย่างไร และควรกำหนดมาตรการอย่างไรเกี่ยวกับการดำเนินการผลิตและจำหน่ายสุรากลั่นชุมชนเพื่อป้องกันความเสี่ยงที่มีผลกระทบต่อความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นแก่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ความละเอียดแจ้งแล้วนั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์ พิจารณาแล้วเห็นว่า การดำเนินงานของสหกรณ์ ในการทำและขายสุรากลั่นชุมชน ต้องเป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดในข้อบังคับและประกาศกรมสรรพสามิต เรื่อง หลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขการอนุญาตให้ทำและขายสุรากลั่นชุมชน พ.ศ. 2546 ลงวันที่ 26 มกราคม 2546 การกระทำโดยมอบอำนาจให้สมาชิกเป็นผู้ผลิตและจำหน่ายสุรากลั่นชุมชน จึงไม่ชอบด้วยข้อบังคับและประกาศกรมสรรพสามิต ดังนั้นสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ซึ่งเป็นผู้ขออนุญาตต้องควบคุมการผลิตและจำหน่ายสุรากลั่นชุมชนให้เป็นไปตามประกาศของกรมสรรพสามิต

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ ซึ่งกรมส่งเสริมสหกรณ์ได้แจ้งให้สหกรณ์จังหวัดกำกับ แนะนำสหกรณ์ดำเนินการต่อไป

(ลงชื่อ) **โอภาส กลั่นบุศย์**

(นายโอภาส กลั่นบุศย์)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2628 5768
ที่ กษ 0404/6880 วันที่ 13 ธันวาคม 2554
เรื่อง ตอบข้อหารือเกี่ยวกับการบันทึกบัญชีและงบการเงินธุรกิจแฟรนไชส์
เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 ลงวันที่ 31 สิงหาคม 2554 แจ้งว่าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พัทลุง ได้รับคำปรึกษาหารือจากนางศศพร พรหมทอง ผู้สอบบัญชีสหกรณ์การเกษตรตะโหมด จำกัด สำหรับปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 2554 เกี่ยวกับการจัดทำงบการเงินธุรกิจแฟรนไชส์ (เซเว่นอีเลฟเว่น) โดยสหกรณ์ดำเนินการเป็นผู้บริหารธุรกิจตามสัญญาบริหารงานร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่น สโตร์ ซึ่งสหกรณ์เป็นผู้ลงทุนก่อสร้างร้านค้า ผลตอบแทนที่สหกรณ์ได้รับ คือ ค่าเช่าร้านเป็นรายเดือน ๆ ละ 30,000 บาท และค่าตอบแทนในการบริหารงานร้านค้าแต่ละเดือนในอัตราร้อยละ 54 ของยอดกำไรขั้นต้นหลังหักค่าใช้จ่ายที่บริษัทซีพี ออลล์ จำกัด (มหาชน) เป็นผู้จ่าย และนอกจากนั้น สหกรณ์ต้องจ่ายเงินลงทุนเพื่อให้ได้สิทธิในการบริหารงานร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่น สโตร์ เป็นระยะเวลา 10 ปี เช่น ค่าธรรมเนียมการเข้าทำสัญญาจำนวนเงิน 500,000 บาท (ไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม) ค่าสิทธิในการบริหารงานร้านค้าจำนวนเงิน 1,200,000 บาท (ไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม) และเงินประกันความเสียหายจำนวนเงิน 900,000 บาท โดยบริษัทซีพี ออลล์ จำกัด (มหาชน) คิดดอกเบี้ยให้แก่สหกรณ์ตามที่ระบุไว้ในสัญญา เป็นต้น จึงขอหารือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์เกี่ยวกับการบันทึกบัญชีและการแสดงรายการในงบการเงินสำหรับการบริหารงานร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่น สโตร์ ของสหกรณ์การเกษตรตะโหมด จำกัด ที่ถูกต้องและเหมาะสมควรเป็นอย่างไร นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว ขอเรียนชี้แจงว่าการบันทึกบัญชีและการแสดงรายการในงบการเงินสำหรับการบริหารงานร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่น สโตร์ ของสหกรณ์การเกษตรตะโหมด จำกัด ควรปฏิบัติ ดังนี้

1. เงินที่สหกรณ์จ่ายลงทุนเพื่อให้ได้สิทธิในการเป็นผู้ดำเนินการร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่น สโตร์ เป็นระยะเวลา 10 ปี ให้สหกรณ์บันทึกไว้ในบัญชีสินทรัพย์ตามลักษณะของการเกิดรายการ เช่น
 - ค่าสิทธิดำเนินการร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่น สโตร์ ปลอดบัญชี ให้รวมค่าธรรมเนียมสัญญาบริหารงานร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่น สโตร์ เป็นต้นทุนค่าสิทธิดำเนินการร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่น สโตร์ ปลอดบัญชี และให้ตัดจ่ายเท่ากับอายุสิทธิที่สหกรณ์เป็นผู้ดำเนินการร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่น สโตร์ เป็นระยะเวลา 10 ปี ตามสัญญา
 - เงินประกันความเสียหายบริหารงานร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่น สโตร์ เป็นต้น
2. การบันทึกรายการขายสินค้าในร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่น สโตร์ สหกรณ์จะต้องบันทึกรายการขายแยกออกต่างหากจากการดำเนินธุรกิจตามปกติ ซึ่งไม่เกี่ยวกับธุรกิจของสหกรณ์ โดยสัญญาบริหารงานร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่น สโตร์ระบุให้สหกรณ์ดำเนินการทำเอกสาร แบบฟอร์มและรายการบัญชีตามรูปแบบที่บริษัทซีพี ออลล์ จำกัด (มหาชน) กำหนด ตลอดจนไปถึงเอกสารการฝากเงินที่ได้มาจากการนำเงินจากการขายหรือบริการประจำวันหรือเงินอื่นใด เข้าฝากธนาคารในบัญชีของบริษัทและรวบรวมจัดส่งให้บริษัทตามวันเวลาที่บริษัทกำหนด

3. การบันทึกผลตอบแทนที่ได้จากการบริหารงานร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นส์ โดยบริษัท จะจ่ายผลตอบแทนจากการบริหารงานร้านค้าตามสัญญาในแต่ละเดือนตามปีปฏิทินโดยคำนวณด้วยการนำ อัตราร้อยละ 54 คูณกับผลรวมของยอดกำไรขั้นต้นและรายได้อื่น ๆ ของร้านค้าตามที่บริษัทกำหนด หักด้วยค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่บริษัทกำหนด ผลลัพธ์ที่ได้ถือเป็นค่าตอบแทนการบริหารงานร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นส์ที่สหกรณ์ได้รับ ให้สหกรณ์บันทึกบัญชีเป็นรายได้ไว้ในบัญชี “ผลตอบแทนการบริหารงานร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นส์”

4. ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่สหกรณ์ต้องรับภาระในการบริหารงานร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นส์ เช่น เงินเดือนพนักงาน เงินสมทบประกันสังคม ค่าเช่าบ้านพนักงาน เป็นต้น ให้บันทึกไว้เป็นค่าใช้จ่ายของสหกรณ์แยกออกตามประเภทของค่าใช้จ่ายเพื่อนำไปแสดงรายการในงบการเงิน

5. สำหรับรายได้ค่าเช่าอาคารร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นส์ที่สหกรณ์ได้รับในแต่ละเดือนจากบริษัทให้สหกรณ์บันทึกไว้ในบัญชี “รายได้ค่าเช่าร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นส์” และดอกเบี้ยรับจากเงินประกันความเสียหายที่บริษัทจ่ายแก่สหกรณ์ ให้บันทึกไว้ในบัญชี “รายได้ดอกเบี้ยเงินประกันความเสียหาย”

6. ต้นทุนธุรกิจการบริหารงานร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นส์ หมายถึงรายจ่ายที่สหกรณ์จ่ายไปเพื่อให้ได้สิทธิในการบริหารงานร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นส์ เช่น ค่าสิทธิดำเนินการร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นส์ ตัดจ่ายได้รวมค่าธรรมเนียมสัญญาบริหารงานร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นส์ไว้แล้ว และค่าเสื่อมราคาอาคาร ทั้งนี้หากอาคารร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นส์ได้นำไปใช้ร่วมกับธุรกิจอื่น ให้สหกรณ์ปันส่วนค่าเสื่อมราคาอาคารอย่างเหมาะสม สำหรับแต่ละธุรกิจที่ใช้อาคารร่วมกัน เป็นต้น

7. การแสดงรายการในงบการเงินให้แสดงรายการบัญชีต่าง ๆ ดังนี้

ค่าสิทธิดำเนินการร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นส์ รอดัดบัญชี	แสดงในงบดุลภายใต้รายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมวดสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน
เงินประกันความเสียหายบริหาร ร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นส์	แสดงในงบดุลภายใต้รายการสินทรัพย์ ไม่หมุนเวียนอื่นหมวดสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน
ผลตอบแทนการบริหาร ร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นส์	แสดงเป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุนภายใต้ธุรกิจ การบริหารงานร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นส์
รายได้ค่าเช่าร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นส์ รายได้ดอกเบี้ยเงินประกันความเสียหาย	} แสดงเป็นรายได้เฉพาะธุรกิจในงบกำไรขาดทุน ภายใต้ธุรกิจการบริหารงานร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นส์
เงินเดือนพนักงาน เงินสมทบประกันสังคม ค่าเช่าบ้านพนักงาน	
ค่าเสื่อมราคาอาคาร ค่าสิทธิดำเนินการร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นส์ตัดจ่าย	} แสดงเป็นต้นทุนธุรกิจบริหารงานร้านค้าเซเว่น- อีเลฟเว่นส์ ในงบกำไรขาดทุน

ทั้งนี้ ขอให้สหกรณ์ตรวจสอบจำนวนเงินที่จ่ายจริงเกี่ยวกับการได้สิทธิดำเนินการร้านค้า
เซเว่นอีเลฟเว่นส์โตร์ กับจำนวนเงินที่ระบุไว้ในสัญญาให้ถูกต้องตรงกับหลักฐานการจ่ายเงิน จึงบันทึกบัญชี
ให้ถูกต้อง พร้อมนี้ได้แนบบรูปแบบการแสดงรายการเกี่ยวกับธุรกิจการบริหารร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นส์โตร์
ในงบกำไรขาดทุนมาทำยื่น

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแจ้งสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พัทลุงแจ้งผู้สอบบัญชีทราบด้วย

(ลงชื่อ) **ประสพสิน แม้นทิม**

(นายประสพสิน แม้นทิม)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจบริหารร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นส์ไตร์

	ปี.....		ปี.....	
	บาท	%	บาท	%
ธุรกิจบริหารร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นส์ไตร์				
ผลตอบแทนการบริหารร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นส์ไตร์
หัก ต้นทุนธุรกิจบริหารร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นส์ไตร์
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ				
รายได้ค่าเช่าร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นส์ไตร์
รายได้ดอกเบี้ยเงินประกันความเสียหาย
รวมรายได้เฉพาะธุรกิจ
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ				
เงินเดือนพนักงาน
เงินสมทบประกันสังคม
ค่าเช่าบ้านพนักงาน
.....
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ
กำไร(ขาดทุน)เฉพาะธุรกิจ

สหกรณ์.....จำกัด
 งบต้นทุนขาย/บริการ
 สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....และ.....

	ปี.....		ปี.....	
	บาท	%	บาท	%
ธุรกิจบริหารร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นสโตร์				
ค่าสิทธิดำเนินการร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นสโตร์ตัดจ่าย
ค่าเสื่อมราคาอาคาร
ต้นทุนธุรกิจบริหารร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นสโตร์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 0 743 4705 โทรสาร 0 7432 3658

ที่ กษ 0415/867

วันที่ 31 สิงหาคม 2554

เรื่อง ขอคำปรึกษาหารือเกี่ยวกับการบันทึกบัญชีและงบการเงินธุรกิจแฟรนไชส์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามหนังสือที่ กษ.04 พท/887 ลงวันที่ 24 สิงหาคม พ.ศ. 2554 เรื่อง ขอคำปรึกษาหารือเกี่ยวกับการบันทึกบัญชีและงบการเงินธุรกิจแฟรนไชส์ เนื่องด้วย สหกรณ์การเกษตรตะโหนด จำกัด ได้ลงทุนในสัญญาบริหารงานร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นสโตร์ และ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์การเกษตรตะโหนด จำกัด ได้ขอคำปรึกษาหารือเกี่ยวกับการบันทึกบัญชีและแสดงรายการงบการเงินแยกเป็นธุรกิจแฟรนไชส์

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 เห็นว่าการดำเนินงานของสหกรณ์ในธุรกิจแฟรนไชส์เริ่มมีมากขึ้น แต่ยังไม่มีการกำหนดวิธีปฏิบัติหรือคำแนะนำทางบัญชีเกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจดังกล่าว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาให้คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีและการแสดงรายการในรูปการเงินของธุรกิจแฟรนไชส์พร้อมนี้ได้แนบ สำเนาหนังสือหารือของผู้สอบบัญชี สำเนาบริหารร้านค้าเซเว่นอีเลฟเว่นสโตร์ สำเนาหลักฐานประกอบการเงิน ค่าตอบแทนจากการบริหาร และสำเนารายละเอียดประกอบงบการเงินธุรกิจค่าบริการแฟรนไชส์ มาเพื่อประกอบการพิจารณา

(ลงชื่อ) กฤษณา กฤษณวรรณ

(นางกฤษณา กฤษณวรรณ)

ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9

รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจแฟรนไชส์ (เซเว่น)

	ปี 2554		ปี 2553	
	บาท	%	บาท	%
ค่าตอบแทนจากการบริหารแฟรนไชส์	<u>1,663,666.66</u>	<u>100.00</u>	<u>0.00</u>	<u>0.00</u>
รวม	1,663,666.66	100.00	0.00	0.00
หัก ต้นทุนธุรกิจ	<u>179,800.00</u>	<u>10.81</u>	<u>0.00</u>	<u>0.00</u>
กำไรขั้นต้น	<u>1,483,866.66</u>	<u>89.19</u>	<u>0.00</u>	<u>0.00</u>
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ				
- รายได้ค่าเช่าร้านเซเว่น	271,000.00	16.29	0.00	0.00
- รายได้ดอกเบี้ยเงินประกันธุรกิจแฟรนไชส์	<u>2,568.33</u>	<u>0.15</u>	<u>0.00</u>	<u>0.00</u>
รวมรายได้เฉพาะธุรกิจ	<u>273,568.33</u>	<u>16.44</u>	<u>0.00</u>	<u>0.00</u>
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ				
- เงินเดือน	991,894.75	59.62	0.00	0.00
- ค่าใช้จ่ายในการอบรม	47,552.80	2.86	0.00	0.00
- ค่าโทรศัพท์	1,300.00	0.08	0.00	0.00
- ค่าโฆษณา	2,800.00	0.17	0.00	0.00
- ประกันสังคม	51,921.00	3.12	0.00	0.00
- ค่าเช่าบ้านพนักงาน	27,000.00	1.62	0.00	0.00
- ค่าเสื่อมราคาอาคาร	113,050.10	6.80	0.00	0.00
- ค่าใช้จ่ายทั่วไป	<u>27,848.00</u>	<u>1.67</u>	<u>0.00</u>	<u>0.00</u>
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	<u>1,263,366.65</u>	<u>75.94</u>	<u>0.00</u>	<u>0.00</u>
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ	<u>494,068.34</u>	<u>29.70</u>	<u>0.00</u>	<u>0.00</u>

รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจแฟรนไชส์ (เซเว่น)

	ปี 2554	ปี 2553
	บาท	บาท
ธุรกิจรวบรวมผลิิตผล		
สินค้าคงเหลือต้นปี	0.00	0.00
บวก ซื้อผลไม้	0.00	11,160.50
รวม	0.00	11,160.50
หัก สินค้าคงเหลือสิ้นปี		
- สภาพปกติ	0.00	0.00
ต้นทุนขาย	0.00	11,160.50
ธุรกิจแฟรนไชส์		
ค่าธรรมเนียมการทำสัญญาแฟรนไชส์ตัดจ่าย	52,000.00	0.00
ค่าสิทธิในการบริหารงานร้านค้าแฟรนไชส์ตัดจ่าย	124,800.00	0.00
เงินประกันค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ดร้านค้าแฟรนไชส์ตัดจ่าย	3,000.00	0.00
ต้นทุนธุรกิจ	179,800.00	0.00
รวมต้นทุนขาย/บริการ	18,890,430.01	14,013,532.40



กษ 0404/5683

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

18 ตุลาคม 2554

เรื่อง ตอบข้อหารือการบันทึกบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์ออมทรัพย์กองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง จำกัด

อ้างถึง หนังสือสหกรณ์ออมทรัพย์กองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง จำกัด ที่ สอ. สกย. 260/2554
ลงวันที่ 2 ตุลาคม 2554

ตามหนังสือที่อ้างถึง สหกรณ์ออมทรัพย์กองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง จำกัด ขอหารือเกี่ยวกับการบันทึกบัญชีกรณีสหกรณ์นำเงินไปฝากประจำกับชุมนุมสหกรณ์ออมทรัพย์แห่งประเทศไทย จำกัด (ชสอ.) จำนวน 2 บัญชี คือ บัญชีที่ 1 จำนวนเงิน 20,000,000 บาท (ฝากตั้งแต่วันที่ 18 ธันวาคม 2552 ครบกำหนดวันที่ 18 ธันวาคม 2557) เป็นระยะเวลา 60 เดือน และบัญชีที่ 2 จำนวนเงิน 10,000,000 บาท (ฝากตั้งแต่วันที่ 16 มิถุนายน 2553 ครบกำหนด 16 มิถุนายน 2557) เป็นระยะเวลา 48 เดือน โดยชสอ.จ่ายดอกเบี้ยให้ทุกเดือนทั้ง 2 บัญชี ทั้งนี้ สหกรณ์ได้ขอลอนเงินฝากประจำทั้งสองบัญชีก่อนครบกำหนดเมื่อวันที่ 26 มิถุนายน 2554 สหกรณ์จึงได้รับดอกเบี้ยเท่ากับอัตราเงินฝากประเภทออมทรัพย์ เป็นไปตามเงื่อนไขที่ ชสอ. กำหนดระเบียบไว้ ซึ่งปรากฏว่าสหกรณ์ได้รับดอกเบี้ยจากเงินฝากประจำทั้งสองบัญชีมาแล้วเป็นจำนวนเงิน 1,751,575.46 บาท แต่ ชสอ.คำนวณดอกเบี้ยใหม่ ทั้งหมดโดยใช้อัตราดอกเบี้ยในอัตราเงินฝากประเภทออมทรัพย์ ทำให้สหกรณ์ได้รับดอกเบี้ยทั้งสิ้นจากเงินรับฝากดังกล่าว เป็นจำนวนเงินเท่ากับ 323,630.14 บาท สหกรณ์จึงมีดอกเบี้ยรับส่วนเกินที่ต้องจ่ายคืนให้แก่ชสอ. เป็นจำนวนเงิน 1,427,945.32 บาท จึงขอหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่ถูกต้องตามหลักการบัญชีกรณีดังกล่าว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว ขอเรียนชี้แจงว่า

1. กรณีสหกรณ์ออมทรัพย์กองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง จำกัด ขอลอนเงินฝากประจำก่อนกำหนด ณ วันที่ 26 มิถุนายน 2554 โดยขอลอนทั้งสองบัญชีเงินฝากจำนวนเงิน 30,000,000 บาท จาก ชสอ. นั้น สหกรณ์จะได้รับดอกเบี้ยเงินฝากลดลงเหลือเท่ากับอัตราดอกเบี้ยเงินฝากประเภทออมทรัพย์ เป็นจำนวนเงินเท่ากับ 323,630.14 บาท แต่สหกรณ์ได้รับดอกเบี้ยเงินฝากไว้แล้วตามอัตราดอกเบี้ยเงินฝากประจำที่ถอนก่อนกำหนดให้แก่ ชสอ. เท่ากับ ผลต่างของจำนวนดอกเบี้ยเงินฝากทั้งหมดของบัญชีเงินฝากทั้งสองบัญชีที่รับไว้เรียบร้อยแล้วตามอัตราเงินฝากประจำ กับ จำนวนดอกเบี้ยเงินฝากทั้งหมดของบัญชีเงินฝากทั้งสองบัญชีที่ได้รับจาก ชสอ. ตามอัตราเงินฝากออมทรัพย์ซึ่งมีจำนวนเงินเท่ากับ 1,427,945.32 บาท

2. งบประมาณของสหกรณ์ ประจำเดือนสิงหาคม 2554 สหกรณ์บันทึกการจ่ายเงินดอกเบี้ยเงินฝากให้แก่ ชสอ. ไว้ในบัญชีค่าปรับถอนเงินฝากประจำ ชสอ. ก่อนกำหนด จำนวนเงินเท่ากับ 1,449,863.13 บาท นั้น เป็นการกำหนดซื้อบัญชีที่ไม่สอดคล้องกับข้อเท็จจริง คือการจ่ายเงินดอกเบี้ยที่สหกรณ์ได้รับตามเงื่อนไขเงินฝากประจำ สำหรับจำนวนเงินที่บันทึกก็ไม่ตรงกับจำนวนเงินในข้อ 1 มีผลต่างกันเป็นจำนวนเงิน 21,917.81 บาท ขอให้สหกรณ์ตรวจสอบความถูกต้องของผลต่างจำนวนดอกเบี้ยเงินฝากทั้งหมดของบัญชีเงินฝากทั้งสองบัญชีที่รับไว้เรียบร้อยแล้วตามอัตราเงินฝากประจำ กับ จำนวนดอกเบี้ยเงินฝากทั้งหมดของบัญชีเงินฝากทั้งสองบัญชีที่ได้รับจริงตามอัตราเงินฝากออมทรัพย์ ว่าจำนวนเงินที่ถูกต้องควรเป็นจำนวนเงินเท่าใด

3. เมื่อสหกรณ์ตรวจสอบความถูกต้องของจำนวนเงินดอกเบี้ย ที่กล่าวไว้ในข้อ 2 ซึ่งต้องจ่ายคืนให้แก่ ชสอ.เรียบร้อยแล้ว ให้สหกรณ์ทำการปรับปรุงรายการดอกเบี้ยที่ต้องจ่ายคืนให้ ชสอ. เนื่องจากถอนเงินฝากก่อนกำหนด โดยบันทึกไว้ในบัญชี “ดอกเบี้ยจ่ายคืน ชสอ. - ถอนก่อนกำหนด” ถือเป็นบัญชีประเภทค่าใช้จ่ายแสดงไว้ในงบกำไรขาดทุน ทั้งนี้ เนื่องจากสหกรณ์ได้รับรู้ดอกเบี้ยรับเงินฝากสหกรณ์เป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุนไว้แล้วในปีทางบัญชีก่อน ๆ

4. สหกรณ์ได้ขอลถอนเงินฝาก ชสอ. จำนวนเงิน 30,000,000 บาท ในวันที่ 26 มิถุนายน 2554 แต่สหกรณ์บันทึกบัญชีในเดือนกรกฎาคม 2554 สหกรณ์ควรบันทึกบัญชีการถอนเงินฝาก ชสอ. วันที่ที่ได้รับเงิน

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและดำเนินการต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **นฤมล พนาวงค์**

(นางนฤมล พนาวงค์)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

กลุ่มมาตรฐานการบัญชี

โทร. 0 2282 6538

โทรสาร 0 2628 5769



สหกรณ์ออมทรัพย์กองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง จำกัด
อาคารสำนักงานกองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง
67/25 ถนนบางขุนนนท์ แขวงบางขุนนนท์ เขตบางกอกน้อย กรุงเทพฯ 10700

ที่ สอ.สกย. 260/2554

10 ตุลาคม 2554

เรื่อง ขอบริกาการบันทึกบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สิ่งที่ส่งมาด้วย 1. จบทดลองสหกรณ์ฯ ย้อนหลัง 3 เดือน (ตั้งแต่เดือนมิถุนายน - สิงหาคม 2554)
2. ใบสั่งจ่ายถอนใบรับเงินฝากประจำชุมนุมสหกรณ์ออมทรัพย์แห่งประเทศไทย จำกัด
สหกรณ์ออมทรัพย์กองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง จำกัด มีความประสงค์จะปรึกษาหารือเรื่องการบันทึกบัญชีของสหกรณ์ที่ถูกต้องตามหลักการบัญชี โดยมีรายละเอียด ดังนี้

1. สอ.สกย. มีเงินฝากประจำ กับ ชสอ. จำนวน 30 ล้านบาท แยกออกเป็น 2 ยอด ดังนี้
ยอดเงินที่ 1 จำนวน 20,000,000 บาท (18 ธ.ค. 52 - 18 ธ.ค. 57) รวม 60 เดือน
อัตราดอกเบี้ย ร้อยละ 4.25 ต่อปี จ่ายดอกเบี้ยทุกเดือน
ยอดเงินที่ 2 จำนวน 10,000,000 บาท (16 มิ.ย. 53 - 16 มิ.ย. 57) รวม 48 เดือน
อัตราดอกเบี้ย ร้อยละ 3.75 ต่อปี จ่ายดอกเบี้ยทุกเดือน
2. สอ.สกย. ได้รับดอกเบี้ยจากการนำเงินไปฝาก ถึง ณ วันที่ 25 มิถุนายน 2554 ดังนี้
ยอดเงินที่ 1 รับดอกเบี้ย 1,343,698.72 บาท
ยอดเงินที่ 2 รับดอกเบี้ย 407,876.74 บาท
รวม 1,751,575.46 บาท

3. กำหนดถอนเงินฝากประจำ 30 ล้านบาท ณ วันที่ 26 มิถุนายน 2554 โดยสหกรณ์ฯ ได้รับเงินคืนกลับมาจาก ชสอ. เป็นเงิน 28,572,054.68 บาท แยกออกเป็น
ดอกเบี้ยที่รับจริง เป็นเงิน 323,630.14 บาท (240,410.96 + 83,219.18)
ดอกเบี้ยจ่ายคืนที่รับมาแล้ว เป็นเงิน 1,427,945.32 บาท (1,103,287.76 + 324,657.56)
เงินรับคืนจาก ชสอ. เป็นเงิน 28,572,054.68 บาท (18,896,712.24 + 9,675,342.44)



สหกรณ์ออมทรัพย์กองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง จำกัด
อาคารสำนักงานกองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง
67/25 ถนนบางขุนนท์ แขวงบางขุนนนท์ เขตบางกอกน้อย กรุงเทพฯ 10700

4. งบทดลองประจำเดือนสิงหาคม 2554 บันทึกบัญชีในส่วนของดอกเบี้ยที่จ่ายคืนที่ได้รับมาแล้ว เป็น “ค่าปรับถอนเงินฝากประจำ ชสอ. ก้อนกำหนด” และบันทึกยอดเงินเป็น 1,449,863.13 บาท ซึ่งสูงกว่าดอกเบี้ยจ่ายคืนจริง เป็นเงิน 21,917.81 บาท

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา และขอความอนุเคราะห์ให้คำแนะนำกับสหกรณ์ฯ ว่าการบันทึกบัญชีที่ถูกต้องควรเป็นอย่างไร และเป็นยอดเงินเท่าไร โดยขอความกรุณาตอบกลับสหกรณ์ฯ ภายในวันที่ 17 ตุลาคม 2554 เพื่อสหกรณ์ฯ จะได้นำข้อมูลดังกล่าวเสนอคณะกรรมการเพื่อพิจารณาต่อไป จักขอบคุณยิ่ง

ของแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สง่า ทองทิพย์**
(นายสง่า ทองทิพย์)
ประธานกรรมการ

สหกรณ์ออมทรัพย์กองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง จำกัด



ที่ กษ 0404/6269

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

16 พฤศจิกายน 2554

เรื่อง ตอบข้อหารือเรื่องขอความเห็นชอบการตัดน้ำหนักการสูญหายของธัญกิจรวบรวมเศษยาง

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์การเกษตรพนมวังก จำกัด

อ้างถึง หนังสือสหกรณ์การเกษตรพนมวังก จำกัด ที่ สกก. 37/2554 ลงวันที่ 13 กันยายน 2554

ตามหนังสือที่อ้างถึง สหกรณ์การเกษตรพนมวังก จำกัด แจ้งว่าได้มีการลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี (เศษยาง) จำนวน 10,214.61 กิโลกรัม เป็นเงิน 1,128,652.28 บาท ซึ่งเป็นการตัดน้ำหนักสูญหาย ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546 ข้อ 6.1 (1) สินค้าประเภทพืชผลทางการเกษตร หากแต่ผู้สอบบัญชีเห็นว่าสหกรณ์ไม่มีหลักฐานพิสูจน์ ว่าอัตราการสูญเสียจากการทดสอบกำหนดขึ้นด้วยวิธีการที่เหมาะสม จึงให้สหกรณ์ขอความเห็นจาก นายทะเบียนสหกรณ์ นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า

1. ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546 ข้อ 6 “เมื่อเกิดกรณีสินค้าขาดบัญชีขึ้นแล้ว หากสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรประสงค์จะให้มีการลดหย่อนความรับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีขึ้นแล้ว ให้พิจารณา ดังนี้ 6.1 ประเภทสินค้าที่ลดหย่อน (1) สินค้าประเภทพืชผลทางการเกษตร คณะกรรมการดำเนินการอาจพิจารณาลดหย่อนสำหรับสินค้าที่มีการยุบตัวหรือสูญเสียน้ำหนักตามสภาพของสินค้านั้น โดยให้ลดหย่อนตามอัตราซึ่งหน่วยราชการที่ควบคุมหรือเกี่ยวข้องกำหนด หรืออัตราที่ธุรกิจภาคเอกชนถือใช้กันโดยทั่วไป หรืออัตราที่สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกร ดำเนินการทดสอบขึ้นเป็นการเฉพาะ ทั้งนี้ สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรจะต้องมีหลักฐานพิสูจน์ว่าอัตรา จากการทดสอบนั้นได้กำหนดขึ้นด้วยวิธีการที่เหมาะสม” ตามกรณีนี้อัตราการสูญเสียตามสภาพของ เศษยางที่ใส่ลดหย่อนเศษยางขาดบัญชีต้องเป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์กำหนด ซึ่งในระหว่างปี สหกรณ์ได้ทำการทดสอบอัตราการสูญเสียตามสภาพของเศษยางเพียง 1 ครั้ง และใช้ตัวอย่างเฉพาะ เศษยางสดเปียกน้ำ ทำให้ผลที่ได้จากการทดสอบไม่อาจใช้อ้างอิงได้ เนื่องจากเศษยางที่สหกรณ์รวบรวม มีปะปนกันทั้งเศษยางแห้ง เศษยางเปียกน้ำน้อยและเปียกน้ำมาก ดังนั้น การลดหย่อนเศษยางขาดบัญชี จำนวน 1,128,652.28 บาท ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2554 จึงไม่เป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546 เห็นควรให้คณะกรรมการ ดำเนินการพิจารณาทบทวนมติดังกล่าว โดยอาจใช้อัตราการสูญเสียตามสภาพของเศษยางซึ่งสหกรณ์อื่น หรือธุรกิจภาคเอกชนที่ดำเนินธุรกิจรวบรวมเศษยางในช่วงเวลาเดียวกันกับสหกรณ์ เพื่อเป็นเกณฑ์ ในการลดหย่อนเศษยางขาดบัญชี ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2554 โดยแสดงหลักฐานประกอบ กรณีมีส่วน ที่ลดหย่อนเกินกว่าเกณฑ์ดังกล่าวให้ปรับปรุงรายการบัญชีเป็นสินค้าขาดบัญชีในปีถัดไป (30 มิถุนายน 2555)

2. สำหรับการดำเนินธุรกิจรวบรวมเศษยางในปีต่อ ๆ ไป สหกรณ์ควรจัดให้มีการทดสอบอัตรา การสูญเสียตามสภาพของเศษยางเป็นประจำสม่ำเสมอ ด้วยวิธีการที่เหมาะสมและเชื่อถือได้ โดยจัดทำ เอกสารหลักฐานและบันทึกผลการทดสอบแต่ละครั้ง แล้วหาค่าเฉลี่ยของอัตราการสูญเสียเพื่อใช้อ้างอิง ในการลดหย่อนเศษยางขาดบัญชีในแต่ละปี

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **นฤมล พนาวงค์**

(นางนฤมล พนาวงค์)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

กลุ่มมาตรฐานการบัญชี

โทร. 0 2282 6537

โทรสาร 0 282 1019



ที่ กษ 0404/6270

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

16 พฤศจิกายน 2554

เรื่อง ตอบข้อหารือการตัดสินค่าสูญหายทางบัญชีกรณีมีการทุจริต

เรียน นายจำรัส ชูศรี ประธานกลุ่มที่ 34 สมาชิกสหกรณ์การเกษตรพนมวังก์ จำกัด

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 12 กันยายน 2554

ตามหนังสือที่อ้างถึง ท่านได้ร้องเรียนต่ออธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กรณีผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นต่องบการเงินของสหกรณ์ เมื่อวันที่ 9 กันยายน 2554 ทั้งที่มีการกระทำทุจริตของเจ้าหน้าที่ประจำตลาดกลางของสหกรณ์โดยปลอมแปลงเอกสารการขายเศษยาง และการลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี กรณีที่มีการทุจริตว่ากระทำได้หรือไม่ หากสามารถกระทำได้ใช้หลักเกณฑ์ใด และเป็นอำนาจของคณะกรรมการดำเนินการหรือที่ประชุมใหญ่สหกรณ์ นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า

1. ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตัดสินค่าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546 ข้อ 6 “เมื่อเกิดกรณีสินค้าขาดบัญชีขึ้นแล้ว หากสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรประสงค์จะให้มีการลดหย่อนความรับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีด้วยให้พิจารณา ดังนี้ 6.1 ประเภทสินค้าที่ลดหย่อน (1) สินค้าประเภทพืชผลทางการเกษตร คณะกรรมการดำเนินการอาจพิจารณาลดหย่อนสำหรับสินค้าที่มีการยุบตัวหรือสูญเสียน้ำหนักตามสภาพของสินค้านั้น โดยให้ลดหย่อนตามอัตราซึ่งหน่วยราชการที่ควบคุมหรือเกี่ยวข้องกำหนด หรืออัตราที่ธุรกิจภาคเอกชนถือใช้กันโดยทั่วไป หรืออัตราที่สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรดำเนินการทดสอบขึ้นเป็นการเฉพาะ ทั้งนี้ สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรต้องมีหลักฐานพิสูจน์ว่าอัตราจากการทดสอบนั้นได้กำหนดขึ้นด้วยวิธีการที่เหมาะสม” ตามกรณีนี้การพิจารณาลดหย่อนเศษยางขาดบัญชีสูญเสียตามสภาพจึงเป็นอำนาจของคณะกรรมการดำเนินการ มิใช่อำนาจของที่ประชุมใหญ่สหกรณ์ และอัตรการสูญเสียตามสภาพของเศษยางที่ใช้ลดหย่อนเศษยางขาดบัญชีต้องเป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์กำหนด ซึ่งในระหว่างปีสหกรณ์ได้ทำการทดสอบอัตรการสูญเสียตามสภาพของเศษยางเพียง 1 ครั้ง และใช้ตัวอย่างเฉพาะเศษยางสดเปียกน้ำ ทำให้ผลที่ได้จากการทดสอบไม่อาจใช้อ้างอิงได้ เนื่องจากเศษยางที่สหกรณ์รวบรวมมีปะปนกันทั้งเศษยางแห้ง เศษยางเปียกน้ำน้อยและเปียกน้ำมาก ดังนั้น การลดหย่อนเศษยางขาดบัญชี จำนวน 1,128,652.28 บาท ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2554 จึงไม่เป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตัดสินค่าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546 ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์ได้เห็นควรให้คณะกรรมการดำเนินการพิจารณาทบทวนมติดังกล่าว โดยอาจใช้อัตรการสูญเสียตามสภาพของเศษยางซึ่งสหกรณ์อื่น หรือธุรกิจภาคเอกชนที่ดำเนินธุรกิจรวบรวมเศษยางในช่วงเวลาเดียวกันกับสหกรณ์ เพื่อเป็นเกณฑ์ในการลดหย่อนเศษยางขาดบัญชี

ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2554 โดยแสดงหลักฐานประกอบ กรณีมีส่วนที่ลดหย่อนเกินกว่าเกณฑ์ดังกล่าว ให้ปรับปรุงรายการบัญชีเป็นสินค้าขาดบัญชีในปีบัญชีถัดไป (30 มิถุนายน 2555)

2. การที่ผู้สอบบัญชีแจ้งข้อสังเกตและข้อเสนอแนะให้คณะกรรมการดำเนินการสรรณแก้ไข ข้อบกพร่อง กรณีมีมติให้ลดหย่อนเศษซากขาดบัญชีสูญเสียมตามสภาพ จำนวน 1,128,652.28 บาท เนื่องจากสรรณไม่มีหลักฐานพิสูจน์ว่าอัตราการสูญเสียมของเศษซากจากการทดสอบได้กำหนดขึ้นด้วยวิธีการที่เหมาะสมและแสดงความเห็นต่องบการเงินของสรรณการเกษตรพนมวังก จำกัด สำหรับปีสิ้นสุด วันที่ 30 มิถุนายน 2554 แบบมีเงื่อนไข กรณีไม่สามารถตรวจสอบให้ได้มาซึ่งหลักฐานที่เพียงพอเกี่ยวกับ รายได้จากการขายเศษซาก จำนวน 108,095,329.28 บาท และลูกหนี้สินค้าขาดบัญชีที่เกิดจากรายการขาย ดังกล่าว รวมถึงกรณีการลดหย่อนเศษซากขาดบัญชีไม่เป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสรรณ ว่าด้วยการ ตัดสินค้าขาดบัญชีของสรรณและกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546 นั้น แสดงถึงการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี ที่เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปและระเบียบนายทะเบียนสรรณ

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **นฤมล พนาวงค์**

(นางนฤมล พนาวงค์)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสรรณ

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

กลุ่มมาตรฐานการบัญชี

โทร. 0 2282 6537

โทรสาร 0 282 1019

ที่ พท 0010/13493



ศาลากลางจังหวัดพัทลุง
ถนนราเมศวร์ พัทลุง 93000

23 กันยายน 2554

เรื่อง ขอความเห็นชอบการตัดน้ำหนัการสูญหายของธุรกิจรวบรวมเศษยาง

เรียน นายทะเบียนสหกรณ์

สิ่งที่ส่งมาด้วย หนังสือสหกรณ์การเกษตรพนมวังก จำกัด ที่ สกก. 37/2554 ลงวันที่ 13 กันยายน 2554

ด้วยสหกรณ์การเกษตรพนมวังก จำกัด ได้รายงานขอความเห็นชอบการตัดน้ำหนัการสูญหายของธุรกิจรวบรวมเศษยาง เป็นการลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี จำนวน 10,214.61 กิโลกรัม เป็นเงิน 1,128,652.28 บาท (หนึ่งล้านหนึ่งแสนสองหมื่นแปดพันหกร้อยห้าสิบบาทยี่สิบบแปดสตางค์) รายละเอียดตามสิ่งที่ส่งมาด้วย ซึ่งเป็นการตัดน้ำหนัการสูญหายตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546 ข้อ 6.1 (1) สินค้าประเภทพืชผลทางการเกษตร เนื่องจากการลดหย่อนดังกล่าวผู้สอบบัญชีได้พิจารณาเห็นว่า สหกรณ์ไม่มีหลักฐานพิสูจน์ว่าอัตราการสูญเสียจากการทดสอบได้กำหนดขึ้นด้วยวิธีการที่เหมาะสม จึงได้เสนอแนะให้สหกรณ์ขอความเห็นจากนายทะเบียนสหกรณ์ซึ่งเป็นผู้ออกระเบียบ

จังหวัดพัทลุงพิจารณาแล้วเห็นว่า ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ.2546 ข้อ 4 ได้มอบให้อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์รักษาการตามระเบียบรวมทั้งวินิจฉัย ให้คำแนะนำหรือกำหนดวิธีปฏิบัติได้ตามความจำเป็น และเพื่อให้เป็นไปด้วยความถูกต้องและตามความเป็นจริงของการดำเนินธุรกิจรวบรวมเศษยางต้องมีการสูญเสียน้ำหนักในกระบวนการรวบรวม

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาในการให้ความเห็นชอบเพื่อประโยชน์ในการแนะนำสหกรณ์ต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **อักษร เสนาไชย**

(นายอักษร เสนาไชย)

สหกรณ์จังหวัด ปฏิบัติราชการแทน

ผู้ว่าราชการจังหวัดพัทลุง

สำนักงานสหกรณ์จังหวัด

กลุ่มจัดตั้งและส่งเสริมสหกรณ์

โทร. 0 7461 4211

โทรสาร 0 7461 3253

<http://webhost.cpd.go.th/ewt/patthalung>

Email:cpd_phatthalung@cpd.go.th



สหกรณ์การเกษตรพนมวังก จำกัด

148/1 หมู่ที่ 6 ตำบลพนมวังก อำเภอกวนขัน จังหวัดพัทลุง 93110

โทร. 074-674624, โทรสาร 074-674625

ที่ สกก.37/2554

13 กันยายน 2554

เรื่อง ขอความเห็นชอบการตัดน้ำหนักรวมของธัญพืชของธรรมาภิบาลรวมเศษยาง

เรียน นายทะเบียนสหกรณ์

- สิ่งที่ส่งมาด้วย
1. สำเนารายงานการประชุมคณะกรรมการดำเนินการ วันที่ 27 มิถุนายน 2554 จำนวน 2 ชุด
 2. สำเนาหนังสือสำนักงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์พัทลุง ที่ กษ 04 พท/888 ลงวันที่ 24 สิงหาคม 2554 จำนวน 2 ชุด
 3. สำเนารายงานการประชุมคณะกรรมการดำเนินการ วันที่ 9 กรกฎาคม 2550 2 ชุด
 4. รายงานผลการตรวจสอบบัญชีของสหกรณ์ ณ วันที่ 31 มีนาคม 2554 8 ชุด

ด้วยที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ เมื่อวันที่ 27 มิถุนายน 2554 ได้มีมติพิจารณา ตัดลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี กรณีรวบรวมเศษยางเพื่อจำหน่าย โดยพิจารณาแล้วเห็นว่า ในระหว่างปีบัญชี 30 มิถุนายน 2554 สหกรณ์ได้รวบรวมเศษยาง คิดเป็นน้ำหนักยางสด 1,194,741 กก. ซึ่งเป็นน้ำหนักที่สหกรณ์หักจากสมาชิกผู้ส่งมอบผลผลิตไว้แล้ว ในอัตราร้อยละ 2 ดังนั้น เมื่อหาจำนวนน้ำหนักยางที่ควรซื้อจากสมาชิกจริง จึงเป็น $1,194,741 \times 2\% = 1,218,635.82$ กิโลกรัม และอัตราน้ำหนักยางแห้งจากภาคธุรกิจทั่วไปอยู่ที่ 66 % ของน้ำหนักยางสด ดังนั้นน้ำหนักยางแห้งที่สหกรณ์ซื้อ จึงอยู่ที่ปริมาณ 804,299.64 กก. สหกรณ์ขายยางได้ น้ำยางแห้ง ปริมาณ 758,162.07 กก. จึงมียางแห้งขาดน้ำหนักปริมาณ 46,137.57 กก. คิดเป็นร้อยละ 5.74 เป็นจำนวนเงิน 5,128,652.28 บาท แต่ในการรวบรวมเศษยางของสหกรณ์ จากการทดสอบเมื่อวันที่ 31 มีนาคม 2554 โดยซื้อเศษยางสดในปริมาณ 1,977 กก. คิดเป็นน้ำหนักแห้ง 1,304.82 กก. และนำไปขายเมื่อวันที่ 4 เมษายน 2554 ได้น้ำหนักยางสด 1,855 กก. คิดเป็นน้ำหนักแห้งได้ 1,224.30 กก. มีปริมาณขาดน้ำหนักยางสด จำนวน 122 กก. คิดเป็นน้ำหนักยางแห้ง 80.52 กก. คิดเป็นร้อยละ 6.17 ทั้งนี้ การทดสอบ ได้ใช้ตัวอย่างเฉพาะเศษยางสดเปียกนี้ แต่ในการรวบรวมของสหกรณ์มีทั้งเศษยางแห้ง เศษยางเปียกนี้มากและน้อยปะปนกัน จึงมีมติให้หักลดหย่อนได้ในอัตราร้อยละ 1.27 จากปริมาณยางที่ซื้อ ในน้ำหนักยางแห้งคิดเป็น น้ำหนัก 10,214.61 กก. เป็นจำนวนเงิน 1,128,652.28 บาท (หนึ่งล้านหนึ่งแสนสองหมื่นแปดพันหกร้อยห้าสิบบาทยี่สิบแปดสตางค์) (สิ่งที่ส่งมาด้วย 1) และเนื่องจากการหักลดหย่อนดังกล่าว ผู้สอบบัญชีประสงค์จะให้สหกรณ์ ขอความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์ (สิ่งที่ส่งมาด้วย 2)

สหกรณ์การเกษตรพนมวังก จำกัด ขอเรียนชี้แจงเพิ่มเติมว่า การรวบรวมเศษยางตามสภาพความเป็นจริง ต้องมีการสูญเสียน้ำหนัก ในกระบวนการรวบรวม และในอดีตสหกรณ์ได้มีมติเกี่ยวกับการพิจารณาการสูญเสียน้ำหนักของเศษยาง ในการดำเนินธุรกิจรวบรวมเศษยาง สามารถขาดบัญชีได้ไม่เกิน 5 % ของน้ำหนักยางแห้ง (สิ่งที่ส่งมาด้วย 3) ประกอบกับการดำเนินธุรกิจ ที่เกี่ยวกับการรวบรวมยางของสหกรณ์ในจังหวัดพัทลุง สหกรณ์ส่วนใหญ่ ต้องตัดเปอร์เซ็นต์นี้อย่างหนึ่ง จากผู้ส่งมอบผลิตภัณฑ์ หากสหกรณ์ไม่ตัดเปอร์เซ็นต์ น้ำหนักยางแห้ง จะประสบกับปัญหาน้ำหนักยางขาด (สิ่งที่ส่งมาด้วย 4) หากสหกรณ์การเกษตรพนมวังก จำกัด ดำเนินการเช่นเดียวกับสหกรณ์อื่นที่กล่าวมา ด้วยการตัดเปอร์เซ็นต์ น้ำหนักยางเพื่อตัดปัญหา น้ำหนักยางขาด น้ำหนักยางสดที่สหกรณ์ซื้อ ต้องมีปริมาณ 1,194,741 กก. คิดเป็นน้ำหนักยางแห้ง 788,529.06 กก. แต่สหกรณ์ขายเศษยาง คิดเป็นน้ำหนักยางแห้งได้ปริมาณ 758,162.07 กก. จึงมีเศษยางขาดน้ำหนักเพียง 30,366.99 กก. คิดเป็นจำนวนเงิน 3,375,594.61 บาท จะเห็นได้ว่า เมื่อสหกรณ์ได้มีมติลดหย่อนเศษยางขาดบัญชี จากการสูญเสียน้ำหนักเพียงอัตรา ร้อยละ 1.27 จากปริมาณยางที่ซื้อในน้ำหนักยางแห้ง คิดเป็นน้ำหนัก 10,214.61 กก. เป็นเงินจำนวน 1,128,652.28 บาท สหกรณ์จึงมีเศษยางขาดบัญชี 35,922.96 กก. เป็นเงิน 4,000,000 บาท ซึ่งเห็นเหมาะสมกับสภาพความเป็นจริงของการดำเนินธุรกิจรวบรวมเศษยางของสหกรณ์

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา ให้ความเห็นชอบในการลดหย่อนเศษยางขาดบัญชีตามรายละเอียดดังกล่าวด้วย

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สุรินทร์ นวนกุล**
(นายสุรินทร์ นวนกุล)

ประธานกรรมการ

สหกรณ์การเกษตรพนมวังก จำกัด



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พัทลุง โทร. 0 7461 2088 โทรสาร. 0 7461 2088

ที่ กษ 04 พท/1091

วันที่ 11 ตุลาคม 2554

เรื่อง ขอชี้แจงข้อเท็จจริงกรณีการร้องเรียนของสมาชิกสหกรณ์การเกษตรพนมวังก จำกัด

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามหนังสือด่วนที่สุด ที่ กษ 0404/5622 ลงวันที่ 6 ตุลาคม 2554 เรื่อง การร้องเรียนของสมาชิกสหกรณ์การเกษตรพนมวังก จำกัด โดยให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พัทลุงชี้แจงข้อเท็จจริงเกี่ยวกับข้อร้องเรียนดังกล่าวให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ทราบโดยเร็ว นั้น

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พัทลุง ขอชี้แจงข้อเท็จจริงเกี่ยวกับเรื่องร้องเรียนดังกล่าวจากรายงานของนางสาววันเพ็ญ รองเลื้อน ผู้สอบบัญชีสหกรณ์การเกษตรพนมวังก จำกัด และเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องต่าง ๆ (เอกสารประกอบที่ 1) ปรากฏข้อเท็จจริง ดังนี้

1. กรณีสินค้าขาดบัญชี สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 2554 โดยมีมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการชุดที่ 31 วันที่ 22 มิถุนายน 2554 สำหรับสินค้าขาดบัญชีเศษยางพาราทั้งสิ้น จำนวน 5,128,652.28 บาท มีมติให้ลดหย่อนเป็นสินค้าสูญเสียดตามสภาพไม่ต้องมีผู้รับผิดชอบจำนวน 10,214.61 กิโลกรัม คิดเป็นเงิน 1,128,652.28 บาท และอยู่ในความรับผิดชอบของนายศักดิ์ดา สิทธิชัย อดีตพนักงานการตลาดเป็นเงิน 4,000,000.00 บาท ซึ่งเป็นการบันทึกบัญชีตามกิจกรรมในงบการเงินของสหกรณ์ และส่งให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบ เมื่อผู้สอบบัญชีเข้าตรวจสอบ ได้แจ้งข้อสังเกตตามหนังสือที่ กษ 04 พท/888 ลงวันที่ 24 สิงหาคม 2554 ตามลักษณะข้อสังเกตที่ต้องแก้ไข ข้อ 3 (เอกสารประกอบที่ 2 และ 3)

2. กรณีการแสดงความเห็นต่องบการเงินของสหกรณ์การเกษตรพนมวังก จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 2554 สำหรับการขายผลิตภัณฑ์ (เศษยาง) ผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขตามรายงานของผู้สอบบัญชี วรรคที่ 2 - 4 (เอกสารประกอบที่ 4)

พร้อมนี้ได้แนบเอกสารมาด้วยแล้ว จำนวน 4 ชุด

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและพิจารณา

(ลงชื่อ) **วิภา เจริญศิริสุนทร**

(นางสาววิภา เจริญศิริสุนทร)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พัทลุง

12 กันยายน 2554

เรื่อง ขอรื้อการตัดสินคำสัญญาทางบัญชีกรณีมีการทุจริต

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สิ่งที่แนบมาด้วย 1. หนังสือขอให้ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทบทวนการรับรอง
2. หนังสือชี้แจงของ สำนักงานตรวจบัญชี

ด้วยกระผม นายจำรัส ชูศรี ประธานกลุ่มสมาชิกสหกรณ์ที่ 34 สังกัดสหกรณ์การเกษตรพนมวังก จำกัด จังหวัดพัทลุง ร่วมสมาชิกสหกรณ์หลายคน ได้รับเบาะแสว่าพนักงานสหกรณ์ที่ทำหน้าที่ประจำ ตลาดกลางของสหกรณ์ ดำเนินการรวบรวมเศษยางและยางแผ่นดิบ ทำการทุจริตหาผลประโยชน์ตั้งแต่ ต้นปีบัญชี กรกฎาคม 2553 กระผมได้ทำหนังสือร้องเรียนไปยังประธานกรรมการและสหกรณ์จังหวัด ให้เข้าทำการตรวจสอบ และปรากฏว่ามีการทุจริตจริงทำให้สหกรณ์เสียหายทั้งชื่อเสียงและธุรกิจเสียหาย โดยเจ้าหน้าที่ทำการปลอมแปลงสารการขายเศษยาง 50 กว่าครั้งในการขายเศษยางให้กับบริษัท สยามอินโดรับเบอร์ คิดเป็นเงินประมาณ 80 กว่าล้านบาท และเมื่อมีการสอบถามบริษัท บริษัทบอกว่า สหกรณ์ไม่เคยขายยางกับบริษัทเลย ซึ่งกระผมและเพื่อนสมาชิกได้รับการยืนยันจากคุณวันเพ็ญ รองเลือน เจ้าหน้าที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ผู้รับผิดชอบเรื่องนี้ สรุป สร้างความเสียหายแก่สหกรณ์คิดเป็นเงิน 4,700,000 กว่าบาท ต่อมาคณะกรรมการได้มีมติที่ประชุมโดยมีผู้สอบบัญชีเข้าร่วมประชุมด้วย ตัดสินคำสัญญาทางบัญชี เพื่อลดยอดความรับผิดชอบให้กับผู้กระทำความผิด ในอัตรา ร้อยละ 0.7 คิดเป็นเงินที่ลดให้ผู้กระทำผิด ประมาณ 700,000 กว่าบาทและทราบภายหลังว่า ผู้สอบบัญชี ได้ตรวจรับรองใบที่ประชุมคณะกรรมการมีมติเมื่อวันที่ 9 กันยายน 2554 โดยรับรองบัญชีประจำปี ทั้ง ๆ ที่เอกสารที่สหกรณ์ทำให้ตรวจรู้ทั้งรู้และตรวจสอบแล้วและยังยืนยันให้พวกกระผมผู้ร้องได้รับรู้ว่า เอกสาร 50 กว่าฉบับที่กล่าวมาบริษัทสยามอินโดรับเบอร์ปฏิเสธความเกี่ยวข้องกับสหกรณ์การเกษตร พนมวังก จำกัด เมื่อรู้แล้ว ตรวจสอบแล้ว แจ้งให้เจ้าของสหกรณ์ทราบแล้วว่า ว่ามีการปลอมแปลง เอกสารจริง แต่ผู้ตรวจสอบบัญชียังมีการรับรองแบบนี้ มาตรฐานทางบัญชีอยู่ที่ไหน นี่ขนาด มีการชี้มูล มีการร้องเรียน พบหลักฐานประจักษ์เปิดเผยแล้ว ยังทำได้กันถึงขนาดนี้ พวกกระผม เป็นแค่เกษตรกรไร้การศึกษาอาจจะไม่เข้าใจบทบาทของพวกท่าน แต่ทำให้มีความรู้ ว่า ขนาดเรื่องราว ใหญ่โตฉ้อโกงกันถึงขนาดนี้ผมจะให้ข้อมูลถึงอธิบดีทั้ง 2 กรมที่เกี่ยวข้องผลออกมาอย่างไรจะได้แจ้ง ให้สมาชิกทราบ เพราะหาไม่แล้วจะนับประสาอะไรกับเรื่องเล็ก ๆ ที่เกิดขึ้น แต่เรื่องนี้พวกกระผม ก็ยังมีความหวังกับท่าน การกระทำดังกล่าว กระผมและเพื่อนสมาชิก มีความสงสัยว่ามาตรฐาน การตรวจบัญชีและ การตัดสินคำสัญญาทางบัญชี กรณีที่มีการทุจริตของพนักงานจะกระทำได้อย่างไร และถ้าได้อัตรานำมาคิดใช้หลักเกณฑ์ใด และเป็นอำนาจของกรรมการหรือที่ประชุมใหญ่ของสมาชิก

กระผมในนามของสมาชิกสหกรณ์หวังเป็นอย่างยิ่งว่าท่านจะพิจารณาแบบตรงไปตรงมาผดุงไว้ซึ่งความเป็นกลางทางการตรวจบัญชีสหกรณ์ และเป็นที่พึ่งแก่สมาชิกได้ รักษาผลประโยชน์ของสหกรณ์ได้อย่างแท้จริง

ขอแสดงความนับถืออย่างยิ่ง

(ลงชื่อ)

จำรัส ชูศรี

(นายจำรัส ชูศรี)

Tel. 084 - 3121345

19 สิงหาคม 2554

เรื่อง ขอให้ทบทุนการรับรองบุคคลสหกรณ์การเกษตรพรพนมวังก จำกัด ปีบัญชี 30 มิถุนายน 2554

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์จังหวัดพัทลุง

- สิ่งที่ส่งมาด้วย**
1. ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์
 2. ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

ตามที่เมื่อวันที่ 16 สิงหาคม 2554 เวลา 10.30 น. ผมได้มีโอกาสดำเนินการเข้าพบท่านหัวหน้าและเจ้าหน้าที่ตรวจสอบบัญชีสหกรณ์การเกษตรพรพนมวังก จำกัด เพื่อขอโทษและทำความเข้าใจกรณีที่ท่านไม่เข้าร่วมประชุมวันชี้แจงข้อเท็จจริงผลการตรวจสอบการทุจริตของธุรกิจรวบรวม สหกรณ์การพนมวังก จำกัด ระหว่างผู้ร้องเรียน จำนวน 14 คน ฝ่ายบริหารสหกรณ์ เจ้าหน้าที่ส่งเสริมและท่านผู้ตรวจสอบบัญชี ที่ท่านไม่เข้าร่วมชี้แจงตามที่ฝ่ายบริหารสหกรณ์แจ้งให้ทราบ ซึ่งวันนี้พวกกระผมทั้งหมดเข้าใจเจตนาของท่านแล้ว ส่วนเรื่องของการรับรองบุคคลตามเหตุผลที่ท่านแจ้งให้ทราบ นั้น พวกผมกลับมาหาเหตุผล และพยายามหาข้อมูลเพื่อยอมรับในสิ่งที่ท่านแจ้งให้ทราบ จนได้ข้อมูลมาบางส่วนเลยแนบมาให้ท่านได้พิจารณาและขอให้ท่านได้ช่วยตีความและช่วยแจ้งให้พวกผมเข้าใจให้แจ่มแจ้งด้วย ซึ่งสิ่งที่พวกผมยังคงค้างคาใจอยู่ในฐานะเจ้าของกิจการที่จัดจ้างลูกจ้างเข้ามาดำเนินงานให้ และเลือกตัวแทนเข้ามาตัดสินใจการบริหารงานแทนและยังมีเจ้าหน้าที่ของรัฐฝ่ายต่างๆ เข้ามาควบคุมกำกับให้รวมทั้งท่าน แต่ในความรู้สึกยังไม่วางใจเลย เช่น

1. การทุจริตของสหกรณ์ทำกันเป็นกระบวนกรเป็นเวลานานมาก จนฉาวโฉ่และมีการร้องเรียนถึง 2 ฉบับ จึงตรวจสอบภายใน พบสินค้าขาดบัญชีสามล้านกว่าบาท ผมผู้ร้องเรียนไม่ยอมรับ กระบวนการตรวจสอบที่คณะกรรมการตรวจสอบเอง เรื่องเลยถึงสหกรณ์จังหวัด จนผู้ตรวจการตรวจพบปัญหาการทุจริตการปลอมแปลงเอกสารมากมาย ดังที่ท่านทราบซึ่งเรื่องนี้สมาชิกสหกรณ์ทั้งหมดก็ทราบหมดแล้วเพราะท่านประธานแสดงความโปร่งใสในการบริหารงานนำไปแจ้งในที่ประชุมกลุ่มทุก ๆ กลุ่ม เพราะท่านมั่นใจว่าหลังตรวจสอบแล้วยอดจะลดลง แต่กลับตรงข้าม ดังนั้นประเด็นที่ผมสงสัยคือ ขอบเขตการตรวจบัญชีของกรมตรวจลงลึกแค่ไหน ลักษณะของเอกสารที่นำมาเข้าบัญชี ผมในฐานะเจ้าของกิจการจะมีความมั่นใจได้แค่ไหนว่าลูกจ้างไม่ได้สร้างหลักฐานอันเป็นเท็จมาให้ท่านรับรองให้เขาทุจริต

2. ตามที่กล่าวมาในข้อ 1. พบความผิดชัดเจน ยอมรับชดใช้เงินเป็นล้าน ๆ บาท สอบวินัยไล่ออกจากงาน แล้วคอยผลการตรวจสอบบัญชีของท่าน ถ้าไม่ถึงสหกรณ์ต้องจ่ายคืน ถ้าเกินต้องจ่ายเพิ่ม แต่วันนี้พอเกินให้ตัดสินค้าขาดบัญชี เพื่อลดยอดเงิน ผมเลยสับสนกับระเบียบของนายทะเบียน และแนวทางปฏิบัติของคณะกรรมการ และท่านในฐานะผู้ดูแลในส่วนนี้

ผมเรียนท่านมาเพื่อทบทวน สมมติว่าท่านเป็นเจ้าของกิจการเหมือนพวกผม และเกิดเหตุการณ์ลักษณะนี้ ท่านจะมีความรู้สึกอย่างไร สำหรับผมจะเดินจนสุดทาง จนพบที่พัก

จึงเรียนมาด้วยความเคารพ

(ลงชื่อ)

จำรัส ชูศรี

(นายจำรัส ชูศรี)

(ประธานกลุ่มที่ 34)



ที่ กษ 04 พท/950

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พัทลุง
18/2 ถนนไชยบุรี ต.คูหาสวรรค์
อ.เมือง จ.พัทลุง

7 กันยายน 2554

เรื่อง การรับรองงบดุลของสหกรณ์การเกษตรพนมวังก จำกัด ปีบัญชี 30 มิถุนายน 2554

เรียน นายจำรัส ชูศรี

ตามหนังสือลงวันที่ 19 สิงหาคม 2554 เรื่องขอให้ทบทวนการรับรองงบดุลสหกรณ์การเกษตรพนมวังก จำกัด นั้น

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พัทลุงขอชี้แจงข้อสงสัยใน 3 ประเด็น ดังนี้

1. สหกรณ์การเกษตรพนมวังก จำกัด อยู่ระหว่างการตรวจสอบประจำปี ผู้สอบบัญชียังไม่ได้แสดงความเห็นต่องบการเงิน

2. ขอบเขตการตรวจสอบเอกสารหลักฐานการบันทึกบัญชี หลักฐานดังกล่าวจะต้องเป็นหลักฐานที่เพียงพอ และเชื่อถือได้เกี่ยวกับรายการนั้น ๆ หากสหกรณ์ไม่สามารถหาหลักฐานที่เชื่อมั่นเกี่ยวกับรายการดังกล่าว และผู้สอบบัญชีได้ใช้วิธีการอื่นแล้ว ก็ยังไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานที่เพียงพอแสดงให้เห็นว่าขอบเขตการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีถูกจำกัด และได้แจ้งหนังสือให้สหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่อง หากไม่สามารถแก้ไขได้ผู้สอบบัญชีก็จะแสดงความเห็นต่องบการเงินแบบมีเงื่อนไขในรายการนั้น

3. การลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี ต้องเป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วย การตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546 ข้อ 6.1 (1) สินค้าที่ลดหย่อนประเภทพืชผลทางการเกษตร หากสหกรณ์มีมติจากที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการให้ลดหย่อนสินค้าที่มีการยุบตัวหรือสูญเสียน้ำหนักตามสภาพของสินค้านั้น ไม่เป็นไปตามระเบียบดังกล่าว ต้องขอความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์แต่ทั้งนี้ต้องบันทึกบัญชีให้เป็นไปตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์เรื่องวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ พ.ศ. 2547 โดยสหกรณ์ต้องรับภาระค่าใช้จ่ายการลดหย่อนสินค้าขาดบัญชีดังกล่าว

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **วิภา เจริญศิริสุนทร**

(นางสาววิภา เจริญศิริสุนทร)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พัทลุง

โทร 0 - 7461 - 2088

โทรสาร 0 - 7461 - 2088



ที่ กษ 0404/1724

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

24 กุมภาพันธ์ 2554

เรื่อง ตอบข้อหารือการดำเนินธุรกิจจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลและวิธีปฏิบัติทางบัญชี

เรียน นายวนพ ลิขิตวรรณการ

อ้างถึง หนังสือที่ 8/2554 ลงวันที่ 18 กุมภาพันธ์ 2554

สิ่งที่ส่งมาด้วย หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1115/068 ลงวันที่ 6 กันยายน 2553

ตามหนังสือที่อ้างถึง ท่านได้ขอหารือว่าสหกรณ์ออมทรัพย์นครราชสีมา จำกัด สามารถจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลมาจำหน่ายแก่สมาชิกได้หรือไม่ และหากสามารถกระทำได้จะมีวิธีปฏิบัติทางบัญชีอย่างไร นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วขอเรียนชี้แจงว่า นายทะเบียนสหกรณ์ได้มีการพิจารณาเกี่ยวกับการจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลมาจำหน่ายแก่สมาชิกแล้ว ในกรณีของสหกรณ์ออมทรัพย์นครราชสีมา จำกัด สรุปสาระสำคัญได้ว่า การจัดหาสินค้ามาจำหน่ายแก่สมาชิก ไม่ใช่กิจการร่วมกันตามประเภทของสหกรณ์ตามมาตรา 33 (1) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ.2542 และไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการจัดตั้งสหกรณ์ออมทรัพย์ จึงไม่สามารถกระทำได้ แต่หากสหกรณ์เห็นว่าสมาชิกจะได้รับประโยชน์จากธุรกิจดังกล่าว สหกรณ์ต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามหลักการสหกรณ์ และมติที่ประชุมระหว่างหน่วยงาน เมื่อวันที่ 22 กรกฎาคม 2553 โดยให้สมาชิกกู้ยืมเงินเพื่อซื้อสลากกินแบ่งรัฐบาลมาจำหน่าย หรือสมาชิกกู้ยืมเงินจากสหกรณ์เพื่อเป็นเงินมัดจำหรือเงินล่วงหน้า และให้สหกรณ์ดำเนินการเป็นผู้แทนของบรรดาสมาชิก โดยคิดค่าตอบแทนได้เฉพาะค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการเป็นผู้แทนเท่านั้น เพื่อมิให้เข้าข่ายการแสวงหาผลกำไรมาแบ่งปันกัน ดังรายละเอียดปรากฏตามสิ่งที่ส่งมาด้วย จึงเห็นควรให้สหกรณ์ปฏิบัติตามที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

สำหรับวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลมาจำหน่ายแก่สมาชิกที่ได้ดำเนินการไปแล้ว ให้สหกรณ์แสดงรายการรายได้และค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการดำเนินการดังกล่าวภายใต้หัวข้อรายได้อื่นและค่าใช้จ่ายอื่นในงบกำไรขาดทุน รวมทั้งเปิดเผยข้อมูลการปฏิบัติตามที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน และให้ผู้สอบบัญชีเขียนข้อสังเกตไว้ในรายงานการสอบบัญชีด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **นฤมล พนาวงศ์**

(นางนฤมล พนาวงศ์)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

กลุ่มมาตรฐานการบัญชี

โทร. 0 2282 6537

โทรสาร 0 282 1019



ด่วนมาก

บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักงานทะเบียนและกฎหมาย โทร. 0 2282 6595
<http://webhost.cpd.go.th/rlo> ไปรษณีย์อิเล็กทรอนิกส์ : cpd_rlo@cpd.go.th

ที่ กษ 1115/068 วันที่ 6 กันยายน 2553

เรื่อง แนวทางปฏิบัติกรณีสหกรณ์ออมทรัพย์จะดำเนินธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่ายแก่สมาชิก
เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ขอหารือนายทะเบียนสหกรณ์ในประเด็นเกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์ออมทรัพย์ครุเลย จำกัด ในการจัดหาสินค้ามาจำหน่ายแก่สมาชิกว่าสหกรณ์ออมทรัพย์จะดำเนินธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่ายแก่สมาชิกได้หรือไม่ นั้น

นายทะเบียนสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า

1. ธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่ายแก่สมาชิก ไม่ใช่กิจการร่วมกันตามประเภทของสหกรณ์ตามความมาตรา 33 (1) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 และไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการจัดตั้งสหกรณ์ออมทรัพย์ใหม่ ประกอบกับลักษณะการดำเนินธุรกิจดังกล่าวเข้าข่ายการแสวงหาผลกำไรมาแบ่งปันกัน จึงก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมต่อธุรกิจเอกชนอื่นเนื่องมาจากสหกรณ์ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ทั้งนี้ หากให้สหกรณ์ดำเนินธุรกิจในลักษณะที่มุ่งแสวงหากำไรสูงสุดเช่นเดียวกับธุรกิจเอกชน อาจส่งผลกระทบต่อการยกเว้นการจัดเก็บภาษีเงินได้ของระบบสหกรณ์โดยรวมได้

2. หากสหกรณ์เห็นว่าสมาชิกจะได้รับประโยชน์จากธุรกิจดังกล่าว สหกรณ์จะต้องดำเนินการให้เป็นไปตามหลักการสหกรณ์ และตามมติที่ประชุมระหว่างหน่วยงาน เมื่อวันที่ 22 กรกฎาคม 2553 (รายละเอียดตามสำเนารายงานการประชุมที่แนบ) ซึ่งสหกรณ์จะต้องไม่เป็นผู้ดำเนินธุรกิจในลักษณะจัดหาสินค้ามาจำหน่าย สหกรณ์จะต้องเป็นเพียงผู้แทนของบรรดาสมาชิกที่ประสงค์จะดำเนินธุรกิจดังกล่าว และคิดค่าตอบแทนได้เฉพาะค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการเป็นผู้แทนของบรรดาสมาชิกในธุรกิจดังกล่าวเท่านั้น เพื่อมิให้เข้าข่ายการแสวงหาผลกำไรมาแบ่งปันกัน

3. กรณีปัญหาของสหกรณ์ออมทรัพย์ครุเลย จำกัด ซึ่งได้มีการวางเงินมัดจำและดำเนินธุรกิจไปแล้วได้แจ้งให้สหกรณ์จังหวัดเลยในฐานะรองนายทะเบียนสหกรณ์ที่ได้รับมอบอำนาจ ใช้อำนาจตามมาตรา 22 (1) ออกคำสั่งให้สหกรณ์ปฏิบัติเป็นไปตามนัยข้อ 2 รวมทั้งให้เพิกถอนการรับจดทะเบียนข้อบังคับข้อ 3 (19) โดยคำนึงถึงผลประโยชน์ของสหกรณ์และความเสียหายที่อาจพึงขึ้นต่อสหกรณ์ประกอบด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) **จิตรกร สามประดิษฐ์**
(นายจิตรกร สามประดิษฐ์)
รองอธิบดี รักษาราชการแทน
อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์
นายทะเบียนสหกรณ์

ที่ 8/2554

126/34 ถนนมนตรีสุริยวงศ์ ซอย 3
ตำบลหน้าเมือง อำเภอเมืองราชบุรี
จังหวัดราชบุรี 70000

18 กุมภาพันธ์ 2554

เรื่อง ขอรื้อการดำเนินธุรกิจจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลและวิธีการปฏิบัติทางบัญชี

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

อ้างถึง คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ ที่ 634/2553 สั่ง ณ วันที่ 15 พฤศจิกายน พ.ศ. 2553

ตามหนังสือที่อ้างถึง ได้แต่งตั้งให้ข้าพเจ้าเป็นผู้สอบบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์ครูราชบุรี จำกัด สำหรับปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 สิงหาคม 2554 นั้น

ข้าพเจ้าได้เข้าดำเนินการตรวจสอบบัญชีระหว่างปีของสหกรณ์ เมื่อวันที่ 17 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2554 พบว่าสหกรณ์มีการนำเงินไปดำเนินการจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลมาจำหน่ายโดยได้จ่ายเงินจองสลากกินแบ่งรัฐบาล จำนวน 701,100,000.00 บาท และมีการโอนเงินซื้อสลากกินแบ่งรัฐบาล จำนวน 109,200,000.00 บาท และมีรายได้จากการดำเนินงาน จำนวน 16,200,000.00 บาท โดยบันทึกเป็นรายได้อื่น ๆ ข้าพเจ้าจึงขอรื้อว่าการดำเนินการดังกล่าวของสหกรณ์สามารถกระทำได้หรือไม่ และถ้าสหกรณ์ดำเนินการวิธีปฏิบัติทางบัญชีควรจะบันทึกบัญชีอย่างไร เพื่อจะได้แนะนำให้สหกรณ์ปฏิบัติให้ถูกต้องต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและพิจารณาดำเนินการ

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **วนพ ลิขิตวรรณการ**

(นายวนพ ลิขิตวรรณการ)

ผู้สอบบัญชี

โทร. 0-3231-8621, 08-1434-4025

โทรสาร 0-3231-8621



ด่วนที่สุด

บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2282 6537

ที่ กษ 0404/323

วันที่ 13 มกราคม 2554

เรื่อง คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการรับเงินชดเชยจากรัฐตามโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่ กษ 1110/15292 ลงวันที่ 30 ธันวาคม 2553 กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้จัดทำร่างหนังสือตอบรับชำระหนี้เงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกรโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 โดยแยกออกเป็น 3 กรณี จึงขอความร่วมมือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์จัดทำคำแนะนำเกี่ยวกับแนวทางปฏิบัติด้านการเงินการบัญชีให้กับสถาบันเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 สามารถบันทึกบัญชีได้อย่างถูกต้อง นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ พิจารณาแล้วเห็นว่า เมื่อสถาบันเกษตรกรได้ดำเนินการปิดบัญชีโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 เรียบร้อยแล้ว และโอนบัญชีผลขาดทุนโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 ที่เป็นไปตามเงื่อนไขของการบริหารจัดการโครงการ ซึ่งสถาบันเกษตรกรจะได้รับเงินชดเชยผลขาดทุนโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 จากรัฐ ไปตั้งไว้ในบัญชีเงินชดเชยผลขาดทุนโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 ค้างรับ และสถาบันเกษตรกรได้บันทึกบัญชีไว้เรียบร้อยแล้ว ดังนี้

เดบิต บัญชีเงินชดเชยผลขาดทุนโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 ค้างรับ xx

เครดิต บัญชีผลขาดทุนโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 xx

อนึ่ง ผลขาดทุนโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 ที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขของการบริหารจัดการโครงการ สถาบันเกษตรกรต้องรับผิดชอบผลขาดทุนดังกล่าว

สำหรับวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการออกเอกสารการชำระหนี้เงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร เพื่อเป็นหลักฐานการชำระหนี้ตามที่กรมส่งเสริมสหกรณ์หรือทั้ง 3 กรณี ให้ปฏิบัติทางบัญชี ดังนี้

1. กรณีสถาบันเกษตรกรได้ส่งชำระหนี้ดอกเบี้ยและได้รับใบเสร็จรับเงินเป็นหลักฐานการชำระหนี้เรียบร้อยแล้ว ต่อมาคณะกรรมการกองทุนสงเคราะห์เกษตรกรมีมติให้งดคิดดอกเบี้ยระหว่างวันถัดจากวันที่ผู้สอบบัญชีปิดโครงการฯ ในปี 2549 (มี.ย.49, ก.ค. 49, ก.ย.49) จนถึง 30 มิถุนายน 2550 และสถาบันเกษตรกรได้รับหนังสือตอบรับการชำระหนี้เงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร โครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 จากสำนักงานสหกรณ์จังหวัด โดยขอเปลี่ยนแปลงการหักชำระหนี้ด้วยการนำเงินชำระดอกเบี้ยตามใบเสร็จรับเงินที่ออกให้ดังกล่าวแล้วไปหักชำระเป็นต้นเงินกู้ ให้สถาบันเกษตรกรปรับปรุงบัญชี ณ วันที่ได้รับหนังสือตอบรับการชำระหนี้ฯ ดังนี้

เดบิต บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้...(ระบุชื่อ)... xx

เครดิต บัญชีรายได้จากการงดดอกเบี้ยโครงการฯ ลำไย ปี 2548 xx

ทั้งนี้ ให้เขียนอธิบายรายการภายใต้รายการปรับปรุงบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปว่า ปรับปรุงรายการลดยอดเจ้าหนี้เงินกู้เนื่องจากกองทุนสงเคราะห์เกษตรกรมีมติงดคิดดอกเบี้ย และให้บันทึกลดยอดบัญชีย่อยเจ้าหนี้เงินกู้ลงด้วยจำนวนเงินดอกเบี้ยดังกล่าว และให้ระบุวันที่โอนดอกเบี้ยไปชำระต้นเงินกู้เป็นวันเดียวกับวันที่บันทึกจ่ายชำระดอกเบี้ยไว้เดิม

อนึ่ง การแสดงรายการในงบการเงิน สำหรับรายการรายได้จากการงดดอกเบี้ยโครงการลำไย ปี 2548 ให้แสดงรายการไว้ภายใต้ธุรกิจรวบรวมลำไย โดยแสดงไว้ภายใต้รายได้เฉพาะธุรกิจ หากปัจจุบันสถาบันเกษตรกรไม่ได้ดำเนินธุรกิจรวบรวมลำไยแล้ว ให้แสดงรายการไว้ภายใต้รายการรายได้อื่นในงบกำไรขาดทุน

2. กรณีสำนักงานสหกรณ์จังหวัดยังไม่ได้ออกใบเสร็จรับเงินรับชำระหนี้ให้แก่สถาบันเกษตรกร และต่อมาสถาบันเกษตรกรได้รับหนังสือตอบรับการชำระหนี้เงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกรโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 พร้อมใบเสร็จรับเงิน จากสำนักงานสหกรณ์จังหวัด กรณีนี้ให้สถาบันเกษตรกรตรวจสอบก่อนว่าได้บันทึกการจ่ายชำระหนี้เงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกรโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 พักไว้ในบัญชีเงินส่งชำระหนี้ระหว่างทาง หรือบันทึกบัญชีอื่นใดไว้ แล้วจึงบันทึกรายการปรับปรุงบัญชีลดยอดเจ้าหนี้เงินกู้ให้ถูกต้องต่อไป

3. กรณีสถาบันเกษตรกรได้รับหนังสือตอบรับการชำระหนี้เงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกรโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 ซึ่งได้รับจัดสรรงบประมาณรายจ่ายประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2554 รายการเงินอุดหนุนให้สหกรณ์เพื่อชดเชยภาระขาดทุนตามโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 จากสำนักงานสหกรณ์จังหวัด โดยระบุจำนวนต้นเงินกู้ ดอกเบี้ยและค่าปรับ (คำนวณตามเงื่อนไขของสัญญากู้เงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร) ให้สถาบันเกษตรกรบันทึกรายการปรับปรุงบัญชีลดยอดเงินชดเชยผลขาดทุนโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 ค้างรับ โดยแบ่งออกเป็น 2 กรณี ดังนี้

3.1 กรณีสถาบันเกษตรกรได้บันทึกบัญชีดอกเบี้ยและค่าปรับ (ถ้ามี) โครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 ค้างจ่าย ให้บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้...(ระบุชื่อ)...	xx
	บัญชีดอกเบี้ยเงินกู้โครงการบริหารจัดการลำไยปี 2548 ค้างจ่าย	xx
	บัญชีค่าปรับดอกเบี้ยเงินกู้โครงการบริหารจัดการลำไยปี 2548 ค้างจ่าย	xx
เครดิต	บัญชีเงินชดเชยผลขาดทุนโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 ค้างรับ	xx

3.2 กรณีสถาบันเกษตรกรมิได้บันทึกบัญชีดอกเบี้ยและค่าปรับ (ถ้ามี) โครงการบริหารจัดการลำไยปี 2548 ค้างจ่าย ให้บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้...(ระบุชื่อ)...	xx
	บัญชีดอกเบี้ยเงินกู้โครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548	xx
	บัญชีค่าปรับดอกเบี้ยเงินกู้โครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548	xx
เครดิต	บัญชีเงินชดเชยผลขาดทุนโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 ค้างรับ	xx

และให้บันทึกลดยอดเจ้าหนี้เงินกู้ในบัญชีย่อยเจ้าหนี้เงินกู้ด้วย สำหรับการแสดงรายการ ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้โครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 และค่าปรับดอกเบี้ยเงินกู้โครงการบริหารจัดการ ลำไยปี 2548 ให้แสดงไว้ภายใต้ธุรกิจรวบรวมลำไยภายใต้ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ หากปัจจุบัน สถาบันเกษตรกรไม่ได้ดำเนินธุรกิจรวบรวมลำไยแล้ว ให้แสดงรายการไว้ภายใต้ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน ในงบกำไรขาดทุน

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และดำเนินการต่อไป

(ลงชื่อ) **สมพร พุฒวันเพ็ญ**

(นางสมพร พุฒวันเพ็ญ)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ด่วนที่สุด

บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักพัฒนาระบบการบริหารการจัดการสหกรณ์ โทร. 0 2281 9079
ไปรษณีย์อิเล็กทรอนิกส์ : cpd_cmsdo@cpd.go.th www.cpd.go.th

ที่ กษ 1110/15292 วันที่ 30 ธันวาคม 2553

เรื่อง ขอความร่วมมือให้คำแนะนำเกี่ยวกับแนวทางปฏิบัติด้านการเงินการบัญชีสถาบันเกษตรกร
โครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้ดำเนินการจัดโครงการอบรมชี้แจงแนวทางการขุดเซาะการขาดทุนจากการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 ซึ่งจัดอบรมในวันที่ 14, 16 และ 17 ธันวาคม 2553 เพื่อสร้างความเข้าใจแนวทางการขุดเซาะการขาดทุน รวมถึงการบันทึกบัญชีเงินขุดเซาะการขาดทุนตามโครงการให้กับสถาบันเกษตรกร โดยผลจากการจัดโครงการอบรมดังกล่าว มีความเห็นให้กรมส่งเสริมสหกรณ์แจ้งแนวทางปฏิบัติทางด้านการตอบรับชำระหนี้เงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร โครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 ให้สำนักงานสหกรณ์จังหวัด 7 จังหวัด ประกอบด้วย จังหวัดเชียงใหม่ ลำพูน เชียงราย พะเยา ลำปาง น่านและแพร่ ใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติ นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้ดำเนินการจัดทำร่างหนังสือตอบรับชำระหนี้เงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกรโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 โดยแยกเป็นประเด็นการตอบรับ 3 กรณี ดังนี้ ตามเอกสารที่แนบ

1. กรณีตอบรับชำระหนี้ให้แก่สถาบันเกษตรกรที่ส่งชำระหนี้ดอกเบี้ย ซึ่งกรมฯ ได้อนุมัติให้งดคิดดอกเบี้ยแก่สถาบันเกษตรกร จำนวน 102 แห่ง ตามที่ได้รับเห็นชอบจากคณะกรรมการสงเคราะห์เกษตรกร และสำนักงานสหกรณ์จังหวัดได้ออกใบเสร็จรับเงินชำระดอกเบี้ยให้แก่สถาบันเกษตรกรเรียบร้อยแล้ว โดยให้เปลี่ยนแปลงการหักชำระหนี้จากดอกเบี้ยเป็นต้นเงินกู้
2. กรณีตอบรับชำระหนี้ให้แก่สถาบันเกษตรกรที่ส่งชำระหนี้ดอกเบี้ย ซึ่งกรมฯ ได้อนุมัติให้งดคิดดอกเบี้ยแก่สถาบันเกษตรกร จำนวน 102 แห่ง ตามที่ได้รับเห็นชอบจากคณะกรรมการสงเคราะห์เกษตรกรแต่สำนักงานสหกรณ์จังหวัดยังไม่ได้ออกใบเสร็จรับเงินให้แก่สถาบันเกษตรกร
3. กรณีตอบรับชำระหนี้ให้แก่สถาบันเกษตรกรตามที่ได้รับจัดสรรงบประมาณรายจ่ายประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2554 งบเงินอุดหนุน เงินอุดหนุนทั่วไป รายการเงินอุดหนุนให้สหกรณ์เพื่อขุดเซาะการขาดทุนตามโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548

ดังนั้น เพื่อให้สถาบันเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการและได้รับการขุดเซาะการขาดทุน สามารถบันทึกบัญชีได้ถูกต้อง จึงขอความร่วมมือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ให้คำแนะนำเกี่ยวกับแนวทางปฏิบัติด้านการเงินการบัญชีให้กับสถาบันเกษตรกรด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและดำเนินการในส่วนที่เกี่ยวข้องต่อไป

(ลงชื่อ) **บุญโชค สมทรง**

(นายบุญโชค สมทรง)

ผู้อำนวยการสำนักพัฒนาระบบการบริหารการจัดการสหกรณ์
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



ใช้สำหรับตอบรับชำระหนี้เฉพาะที่สหกรณ์ชำระหนี้ไปแล้ว และจังหวัดได้ออกใบเสร็จรับเงินเป็นชำระดอกเบี้ย ให้ระบุวันที่หักชำระหนี้เป็นวันเดียวกับวันที่ใบเสร็จรับเงิน

ที่.....

สำนักงานสหกรณ์จังหวัด/.....

วันที่.....

เรื่อง ตอบรับการชำระหนี้ เงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร โครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร.....

- อ้างถึง**
1. หนังสือสหกรณ์.....ที่...../..... ลงวันที่.....
 2. ใบเสร็จรับเงิน.....เล่มที่.....เลขที่..... ลงวันที่.....
 3. หนังสือจังหวัด.....ที่...../..... ลงวันที่.....

ตามที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร.....จำกัด ได้กู้ยืมเงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร (โครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548) ตามสัญญาเลขที่..... ลงวันที่จำนวน.....บาท (.....) เพื่อดำเนินงานตามโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 และสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ได้ส่งชำระหนี้เมื่อวันที่เป็นเงิน.....บาท (ตามหนังสือที่อ้างถึง 1) ซึ่งสำนักงานสหกรณ์จังหวัด.....ได้ออกใบเสร็จรับเงินให้แก่สหกรณ์แล้ว (ตามหนังสือที่อ้างถึง 2) นั้น

บัดนี้ คณะกรรมการกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร ในคราวการประชุมครั้งที่ 6/2553 เมื่อวันที่ 2 กรกฎาคม 2553 ได้มีมติให้ตัดดอกเบี้ย ระหว่างวันถัดจากวันที่ผู้สอบบัญชีปิดโครงการฯ ในปี 2549 (มี.ย.49, ก.ค.49, ก.ย.49) จนถึงวันที่ 30 มิถุนายน 2550 (ตามหนังสือที่อ้างถึง 3)

ดังนั้น เพื่อให้เป็นไปตามมติคณะกรรมการบริหารกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร สำนักงานสหกรณ์จังหวัด..... จึงขอเปลี่ยนแปลงการหักชำระหนี้โดยนำเงินตามใบเสร็จรับเงินข้างต้น (ตามหนังสือที่อ้างถึง 2) ไปหักชำระเป็นต้นเงินกู้ทั้งสิ้น บาท (.....) ตั้งแต่วันที่.....

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

ขอแสดงความนับถือ

.....
(.....)

กลุ่มส่งเสริมและพัฒนาการบริหารจัดการสหกรณ์

โทร.

โทรสาร



ใช้สำหรับตอบรับชำระหนี้เฉพาะที่สหกรณ์ชำระหนี้ไปแล้ว
แต่จังหวัดยังไม่ได้ออกใบเสร็จรับเงิน โดยให้ระบุวันที่หักชำระ
หนี้ก่อน 22 พ.ย.53 (ควรเป็นวันที่รับเงินจริง)

ที่.....

สำนักงานสหกรณ์จังหวัด/.....

วันที่.....

เรื่อง ตอบรับการชำระหนี้ เงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร โครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร.....

- อ้างถึง 1. หนังสือสหกรณ์.....ที่...../..... ลงวันที่.....
2. หนังสือจังหวัด.....ที่...../..... ลงวันที่.....

สิ่งที่ส่งมาด้วย ใบเสร็จรับเงิน เล่มที่..... เลขที่..... ลงวันที่.....

ตามที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร.....จำกัด ได้กู้ยืม
เงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร (โครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548) ตามสัญญาเลขที่.....
ลงวันที่..... จำนวน.....บาท (.....)
เพื่อดำเนินงานตามโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 และสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ได้ส่งชำระหนี้
เมื่อวันที่.....เป็นเงิน.....บาท (ตามหนังสือที่อ้างถึง 1)
ซึ่งคณะกรรมการกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร ในคราวการประชุมครั้งที่ 6/2553 เมื่อวันที่ 2
กรกฎาคม 2553 ได้มีมติให้งดคิดดอกเบี้ย ระหว่างวันถัดจากวันที่ผู้สอบบัญชีปิดโครงการฯ
ในปี 2549 (ม.ย.49, ก.ค. 49, ก.ย.49) จนถึงวันที่ 30 มิถุนายน 2550 (ตามหนังสือที่อ้างถึง 2) นั้น
ดังนั้น เพื่อให้เป็นไปตามมติคณะกรรมการกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร สำนักงานสหกรณ์
จังหวัด..... จึงขอส่งใบเสร็จรับเงิน เพื่อหักชำระหนี้ เงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร โครงการ
บริหารจัดการลำไย ปี 2548 เป็นต้นเงินกู้ทั้งสิ้น..... บาท
(.....) เรียบร้อยแล้ว ตั้งแต่วันที่.....

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

ขอแสดงความนับถือ

.....
(.....)

กลุ่มส่งเสริมและพัฒนาการบริหารจัดการสหกรณ์

โทร.

โทรสาร



ให้สำหรับตอบรับชำระหนี้เฉพาะเงินชดเชยปี 54

ที่.....

สำนักงานสหกรณ์จังหวัด/.....

วันที่.....

เรื่อง ตอบรับการชำระหนี้ เงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร โครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร.....

อ้างถึง 1. หนังสือสำนักงานสหกรณ์จังหวัด.....ที่...../..... ลงวันที่.....
2. แบบตอบรับการขอส่งเงินเพื่อชำระหนี้กรมส่งเสริมสหกรณ์ โครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 ของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร.....จำกัด ลงวันที่.....

ตามที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร.....จำกัด ได้กู้ยืมเงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร (โครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548) ตามสัญญาเลขที่..... ลงวันที่จำนวน.....บาท (.....) เพื่อดำเนินงานตามโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 ปรากฏว่าสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ประสบความสำเร็จและคณะกรรมการได้มีมติ ให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ตั้งงบประมาณเพื่อชดเชยการขาดทุน ซึ่งในปีงบประมาณ 2554 กรมฯ ได้รับการจัดสรรงบประมาณเพื่อการดังกล่าว และสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ได้มีหนังสือขอส่งเงินเพื่อชำระหนี้กรมส่งเสริมสหกรณ์ โครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 โดยให้กรมฯ นำเงินชดเชยส่งกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร เพื่อหักชำระหนี้ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ตามหนังสือที่อ้างถึง 1 และ 2 นั้น

สำนักงานสหกรณ์จังหวัด.....ขอแจ้งตอบรับการชำระหนี้ เงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร โครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 โดยหักชำระหนี้ให้แก่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร และนำส่งกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร ตามประสงค์ เป็นเงินทั้งสิ้น.....บาท (.....) (ต้นเงินกู้.....บาท ดอกเบี้ย.....บาท และค่าปรับ.....บาท) เรียบร้อยแล้ว ตั้งแต่วันที่ 22 พฤศจิกายน 2553

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

ขอแสดงความนับถือ

.....
(.....)

กลุ่มส่งเสริมและพัฒนาการบริหารจัดการสหกรณ์
โทร.
โทรสาร



ที่ กษ 1115/073

กรมส่งเสริมสหกรณ์ เทเวศร์ กทม. 10200

22 กันยายน 2553

เรื่อง แนวทางปฏิบัติกรณีสหกรณ์จะดำเนินธุรกิจจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลมาจำหน่ายแก่สมาชิก

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดทุกจังหวัด

ด้วยปรากฏว่ามีสหกรณ์บางแห่งได้ดำเนินธุรกิจจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลมาจำหน่ายแก่สมาชิกและ/หรือบุคคลภายนอก โดยให้เหตุผลว่าเพื่อเป็นการเพิ่มรายได้ให้แก่สมาชิกและสหกรณ์ และสหกรณ์จะนำรายได้ดังกล่าวมาจัดเป็นสวัสดิการให้แก่สมาชิกซึ่งทำให้เป็นแบบอย่างแก่สหกรณ์อื่น จึงก่อให้เกิดปัญหาว่าสหกรณ์จะดำเนินธุรกิจดังกล่าวได้หรือไม่

นายทะเบียนสหกรณ์จึงได้กำหนดแนวทางปฏิบัติ กรณีสหกรณ์จะดำเนินธุรกิจจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลมาจำหน่ายแก่สมาชิก ตามผลการประชุมหารือร่วมกันระหว่างกรมส่งเสริมสหกรณ์ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ และกรมสรรพากร ดังนี้

1. ธุรกิจจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลมาจำหน่าย ไม่ใช่กิจการร่วมกันตามประเภทของสหกรณ์ ตามความมาตรา 33 (1) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 และไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการจัดตั้งสหกรณ์ ประกอบกับลักษณะการดำเนินธุรกิจดังกล่าวเข้าข่ายการแสวงหาผลกำไรมาแบ่งปันกัน จึงก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมต่อธุรกิจเอกชนอื่นเนื่องจากสหกรณ์ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนั้น หากให้สหกรณ์ดำเนินธุรกิจนี้ในลักษณะที่มุ่งแสวงหากำไรสูงสุดเช่นเดียวกับธุรกิจเอกชน จะส่งผลกระทบต่อการยกเว้นการจัดเก็บภาษีเงินได้ของระบบสหกรณ์โดยรวมได้

2. หากสหกรณ์เห็นว่าสมาชิกจะได้รับประโยชน์จากธุรกิจดังกล่าว สหกรณ์จะต้องดำเนินการให้เป็นไปตามหลักการสหกรณ์ โดยสหกรณ์จะต้องไม่เป็นผู้ดำเนินธุรกิจนี้ในลักษณะจัดหาสินค้ามาจำหน่ายเสียเอง เช่น การจัดทำโครงการเพื่อให้สมาชิกที่ประสงค์จะดำเนินธุรกิจจำหน่ายสลากกินแบ่งรัฐบาลกู้เงินเพื่อนำไปลงทุน และสหกรณ์จะต้องเป็นเพียงผู้แทนของบรรดาสมาชิกที่ประสงค์จะดำเนินธุรกิจดังกล่าว และคิดค่าตอบแทนได้เฉพาะค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการเป็นผู้แทนของบรรดาสมาชิกในธุรกิจดังกล่าวเท่านั้น เพื่อมิให้เข้าข่ายการแสวงหาผลกำไรมาแบ่งปันกัน

3. ขอให้แจ้งสหกรณ์จังหวัดตรวจสอบการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์ หากพบว่าสหกรณ์ในความรับผิดชอบ ดำเนินธุรกิจนี้ในลักษณะดังกล่าว ให้ใช้อำนาจตามมาตรา 22 (1) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ตามที่ได้รับมอบอำนาจออกคำสั่งให้สหกรณ์ปฏิบัติเป็นไปตามนัยข้อ 2 รวมทั้งให้เพิกถอนการรับจดทะเบียนข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง โดยให้คำนึงถึงผลประโยชน์ของสหกรณ์และความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นต่อสหกรณ์ประกอบด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งให้สหกรณ์จังหวัดถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **จิตรกร สามประดิษฐ์**

(นายจิตรกร สามประดิษฐ์)

รองอธิบดี รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

นายทะเบียนสหกรณ์

สำนักนายทะเบียนและกฎหมาย

โทร. 0 2282 6595

โทรสาร 0 2282 5042

E-mail : cpd_rlo@cpd.go.th

http://webhost.cpd.go.th/ro



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน โทร. 2412

ที่ กษ 0402/ว 314

วันที่ 11 มีนาคม 2552

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการสนับสนุนสถาบันเกษตรกรแปรรูปยางเพิ่มมูลค่าเพื่อแก้ไขปัญหา
ราคายางตกต่ำตามมติคณะรัฐมนตรี

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1-10/ หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทุกจังหวัด

ด้วยกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ได้จัดทำโครงการสนับสนุนสถาบันเกษตรกรแปรรูปยางเพิ่มมูลค่าเพื่อแก้ไขปัญหาราคายางตกต่ำตามมติคณะรัฐมนตรี โดยสนับสนุนสินเชื่อปลอดดอกเบี้ยแก่สถาบันเกษตรกรใช้เป็นเงินทุนหมุนเวียนในการรวบรวมน้ำยางสด ยางแผ่นดิบ และยางแผ่นรมควันจากสมาชิก แล้วนำมาแปรรูปเป็นผลิตภัณฑ์ยางเก็บรักษาไว้ และให้นำออกจำหน่ายในช่วงเวลาและราคาที่เหมาะสม เพื่อลดอุปทานยางปริมาณ 200,000 ตัน ในปี พ.ศ. 2552 ซึ่งเป็นการแก้ไขปัญหาความเดือดร้อนของเกษตรกรผู้ปลูกยางพารา

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้จัดทำคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการสนับสนุนสถาบันเกษตรกรแปรรูปยางเพิ่มมูลค่าเพื่อแก้ไขปัญหาราคายางตกต่ำตามมติคณะรัฐมนตรี เพื่อให้ผู้สอบบัญชีใช้เป็นแนวทางในการให้คำแนะนำแก่สถาบันเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการดังกล่าวตามที่แนบมาพร้อมนี้

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **ศุภชัย บานพับทอง**
(นายศุภชัย บานพับทอง)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการสนับสนุนสถาบันเกษตรกร แปรรูปยางเพิ่มมูลค่าเพื่อแก้ไขปัญหาราคายางตกต่ำตามมติคณะรัฐมนตรี

เพื่อเป็นการแก้ไขปัญหาความเดือดร้อนของเกษตรกรผู้ปลูกยางพารา มติคณะรัฐมนตรี เมื่อวันที่ 28 มกราคม 2552 เห็นชอบและอนุมัติโครงการสนับสนุนสถาบันเกษตรกรแปรรูปยางเพิ่มมูลค่าเพื่อแก้ไขปัญหาราคายางตกต่ำ โดยธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธ.ก.ส.) สนับสนุนสินเชื่อปลอดดอกเบี้ยแก่สถาบันเกษตรกรวงเงิน 8,000 ล้านบาท วัตถุประสงค์เพื่อลดอุปทานยางประมาณ 200,000 ตัน ในปี พ.ศ. 2552 กำหนดให้สถาบันเกษตรกรใช้เงินกู้เป็นเงินทุนหมุนเวียนในการรวบรวมน้ำยางสด ยางแผ่นดิบ และยางแผ่นรมควันจากสมาชิก แล้วนำมาแปรรูปเป็นผลิตภัณฑ์ยางและเก็บรักษาไว้โดยจะนำออกจำหน่ายในช่วงเวลาและราคาที่เหมาะสม ทั้งนี้ สถาบันเกษตรกรต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ เงื่อนไขการบริหารและการปฏิบัติงานโครงการฯ ที่กำหนด

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการสนับสนุนสถาบันเกษตรกรแปรรูปยางเพิ่มมูลค่าเพื่อแก้ไขปัญหาราคายางตกต่ำตามมติคณะรัฐมนตรี เพื่อให้สถาบันเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการดังกล่าว มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่เหมาะสมและปฏิบัติในแนวทางเดียวกัน ดังนี้

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

โครงการสนับสนุนสถาบันเกษตรกรแปรรูปยางเพิ่มมูลค่าเพื่อแก้ไขปัญหาราคายางตกต่ำตามมติคณะรัฐมนตรีมีการกำหนดหลักเกณฑ์ เงื่อนไขการบริหาร และการปฏิบัติงานตามโครงการฯ เป็นการเฉพาะ จึงให้สถาบันเกษตรกรจัดทำบัญชีย่อย ทะเบียน และรายงานต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการรวบรวมยางจากสมาชิก การแปรรูปยาง การจัดเก็บ และการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยางแปรรูปตามโครงการดังกล่าว แยกไว้ต่างหากจากการดำเนินธุรกิจปกติของสถาบันเกษตรกร เพื่อประโยชน์ในการติดตามและตรวจสอบการดำเนินการตามโครงการฯ ของสถาบันเกษตรกร

1. การรับเงินกู้ตามโครงการฯ

ให้สถาบันเกษตรกรเปิดบัญชีเงินฝากธนาคารของโครงการดังกล่าวแยกไว้ต่างหากเมื่อได้รับเงินกู้ให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบโอนบัญชี** (เอกสารหมายเลข 1) แนบติดกับเอกสารการรับเงินกู้แล้วบันทึกบัญชีใน **สมุดรายวันทั่วไป** (บัญชีหมายเลข 1) และผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องใน **สมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป** (บัญชีหมายเลข 2) โดย

เดบิต เงินฝากธนาคาร – โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ xxx

เครดิต เงินกู้ ธ.ก.ส. - โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ xxx

2. การรวบรวมยางจากสมาชิก

ในการรวบรวมยางจากสมาชิกไม่ว่าจะเป็นการรวมน้ำยางสด ยางแผ่นดิบ หรือยางแผ่นรมควัน สถาบันเกษตรกรต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ เงื่อนไขการบริหารและการปฏิบัติงานโครงการฯ ที่กำหนดอย่างเคร่งครัด

2.1 การรวมน้ำยางสด มีวิธีปฏิบัติทางบัญชี ดังนี้

2.1.1 การรวมน้ำยางสดเป็นเงินสด

เมื่อได้รับน้ำยางสดจากสมาชิก ให้เจ้าหน้าที่รับยางทำการทดสอบเปอร์เซ็นต์เนื้อยางแห้งและคำนวณน้ำหนักเนื้อยางแห้ง แล้วบันทึกผลการทดสอบใน **ทะเบียนรวบรวมน้ำยางประจำวัน** (ทะเบียนหมายเลข 1) พร้อมทั้งจัดทำ **ใบรับน้ำยาง** (เอกสารหมายเลข 2) และให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบจ่ายเงินค่าน้ำยาง** (เอกสารหมายเลข 3) แนบติดกับสำเนาใบรับน้ำยาง ส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงินและให้สมาชิกลงชื่อรับเงิน

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบสำคัญจ่าย** (เอกสารหมายเลข 4) แนบติดกับใบจ่ายเงินค่าน้ำยางและสำเนาใบรับน้ำยางในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีใน **สมุดเงินสด** (บัญชีหมายเลข 3) และผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป โดย

เดบิต	ชื่อน้ำยาง – โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ	xxx
เครดิต	เงินสด	xxx

2.1.2 การรวมน้ำยางสดเป็นเงินเชื่อ

ให้เจ้าหน้าที่รับยาง ทำการทดสอบเปอร์เซ็นต์เนื้อยางแห้งและคำนวณน้ำหนักเนื้อยางแห้ง แล้วบันทึกผลการทดสอบใน **ทะเบียนรวบรวมน้ำยางประจำวัน** พร้อมทั้งจัดทำ **ใบรับน้ำยาง** เช่นเดียวกับการรวมน้ำยางสดเป็นเงินสด แล้วส่งให้เจ้าหน้าที่บัญชี

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบโอนบัญชี** แนบติดกับสำเนาใบรับน้ำยางในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึก **บัญชีย่อยเจ้าหนี้ค่าน้ำยาง** (บัญชีย่อยหมายเลข 1) โดย

เดบิต	ชื่อน้ำยาง – โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ	xxx
เครดิต	เจ้าหนี้ค่าน้ำยาง - โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ	xxx

2.1.3 การจ่ายชำระหนี้ค่าน้ำยางสด

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีตรวจสอบใบรับน้ำยางที่สมาชิกลำมาขอรับเงินกับสำเนาใบรับน้ำยางและบัญชีย่อยเจ้าหนี้ค่าน้ำยาง แล้วจัดทำ **ใบเบิกเงิน** (เอกสารหมายเลข 5) ส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงินและให้สมาชิกลงชื่อรับเงิน

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบสำคัญจ่าย** แนบติดกับใบเบิกเงินในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึกยอดเจ้าหนี้ใน **บัญชีย่อยเจ้าหนี้ค่าน้ำยาง** โดย

เดบิต	เจ้าหนี้ค่าน้ำยาง - โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ	xxx
เครดิต	เงินสด	xxx

2.2 การรวบรวมยางแผ่นดิบ มีวิธีปฏิบัติทางบัญชี ดังนี้

2.2.1 การรวบรวมยางแผ่นดิบเป็นเงินสด

เมื่อได้รับยางแผ่นดิบจากสมาชิก ให้เจ้าหน้าที่รับยางตรวจสอบปริมาณ และคุณภาพยางแผ่นดิบ แล้วบันทึก ทะเบียนรวบรวมยางแผ่นประจำวัน (ทะเบียนหมายเลข 2) พร้อมทั้งจัดทำ ใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน (เอกสารหมายเลข 6) และให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบจ่ายเงินค่ายางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน (เอกสารหมายเลข 7) แนบติดกับสำเนาใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน ส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงินและให้สมาชิกลงชื่อรับเงิน

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบสำคัญจ่าย แนบติดกับใบจ่ายเงิน ค่ายางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน และสำเนาใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควันในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึก ทะเบียนคุมยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน (ทะเบียนหมายเลข 3) โดย

เดบิต	ชื่อยางแผ่น - โครงการเพิ่มมูลค่าต่างๆ	xxx
เครดิต	เงินสด	xxx

2.2.2 การรวบรวมยางแผ่นดิบเป็นเงินเชื่อ

ให้เจ้าหน้าที่รับยางตรวจสอบปริมาณและคุณภาพยางแผ่นดิบ แล้วบันทึก ทะเบียนรวบรวมยางแผ่นประจำวัน พร้อมทั้งจัดทำ ใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน เช่นเดียวกับการรวบรวมยางแผ่นดิบเป็นเงินสด แล้วส่งให้เจ้าหน้าที่บัญชี

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบโอนบัญชี แนบติดกับสำเนา ใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควันในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึก ทะเบียนคุมยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน และ บัญชีย่อยเจ้าหนี้ค่ายางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน (บัญชีย่อยหมายเลข 2) โดย

เดบิต	ชื่อยางแผ่น - โครงการเพิ่มมูลค่าต่างๆ	xxx
เครดิต	เจ้าหนี้ค่ายางแผ่น - โครงการเพิ่มมูลค่าต่างๆ	xxx

2.2.3 การจ่ายชำระหนี้ค่ายางแผ่น

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีตรวจสอบใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควันที่สมาชิกลำมาขอรับเงินกับสำเนาใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน และบัญชีย่อยเจ้าหนี้ค่ายางแผ่น แล้วจัดทำ ใบเบิกเงิน ส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงินและให้สมาชิกลงชื่อรับเงิน

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบสำคัญจ่าย แนบติดกับใบเบิกเงิน ในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึกยอดเจ้าหนี้ใน บัญชีย่อยเจ้าหนี้ค่ายางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน โดย

เดบิต	เจ้าหนี้ค่ายางแผ่น - โครงการเพิ่มมูลค่าต่างๆ	xxx
เครดิต	เงินสด	xxx

2.3 การรวบรวมยางแผ่นรมควัน มีวิธีปฏิบัติทางบัญชี ดังนี้

2.3.1 การรวบรวมยางแผ่นรมควันเป็นเงินสด

เมื่อได้รับยางแผ่นรมควันจากสมาชิก ให้เจ้าหน้าที่รับยางตรวจสอบปริมาณและคุณภาพยางแผ่นรมควัน แล้วบันทึก ทะเบียนรวบรวมยางแผ่นรมควันประจำวัน (ทะเบียนหมายเลข 4) พร้อมทั้งจัดทำ ใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน และให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบจ่ายเงินค่ายางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน แนบติดกับสำเนาใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน ส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงินและให้สมาชิกลงชื่อรับเงิน

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบสำคัญจ่าย แนบติดกับใบจ่ายเงิน ค่ายางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน และสำเนาใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควันในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึกทะเบียนคุมยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน โดย

เดบิต	ชื่อยางแผ่นรมควัน – โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ	xxx
เครดิต	เงินสด	xxx

2.3.2 การรวบรวมยางแผ่นรมควันเป็นเงินเชื่อ

ให้เจ้าหน้าที่รับยางตรวจสอบปริมาณและคุณภาพยางแผ่นรมควัน แล้วบันทึกทะเบียนรวบรวมยางแผ่นรมควันประจำวัน พร้อมทั้งจัดทำ ใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน เช่นเดียวกับ การรวบรวมยางแผ่นรมควันเป็นเงินสด แล้วส่งให้เจ้าหน้าที่บัญชี

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบโอนบัญชี แนบติดกับสำเนา ใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควันในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึก ทะเบียนคุมยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน และ บัญชีย่อยเจ้าหนี้ค่ายางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน โดย

เดบิต	ชื่อยางแผ่นรมควัน – โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ	xxx
เครดิต	เจ้าหนี้ค่ายางแผ่นรมควัน – โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ	xxx

2.3.3 การจ่ายชำระหนี้ค่ายางแผ่นรมควัน

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีตรวจสอบใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควันที่สมาชิกลำมาขอรับเงินกับสำเนาใบรับยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน และบัญชีย่อยเจ้าหนี้ค่ายางแผ่นรมควันแล้วจัดทำ ใบเบิกเงิน ส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงินและให้สมาชิกลงชื่อรับเงิน

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบสำคัญจ่าย แนบติดกับใบเบิกเงิน ในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึกยอดเจ้าหนี้ใน บัญชีย่อยเจ้าหนี้ค่ายางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน โดย

เดบิต	เจ้าหนี้ค่ายางแผ่นรมควัน – โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ	xxx
เครดิต	เงินสด	xxx

3. การแปรรูปยาง

สถาบันเกษตรกรอาจดำเนินการแปรรูปยางเป็นผลิตภัณฑ์ยางเอง หรือจ้างบุคคลภายนอกแปรรูปก็ได้ ซึ่งผลิตภัณฑ์ยางที่ได้จากการแปรรูป ประกอบด้วย น้ำยางข้น ยางแผ่นรมควัน เป็นยางแผ่นรมควัน ยางแผ่นรมควันอัดก้อน ยางแท่ง ยางคอมปาวด์

3.1 สถาบันเกษตรกรดำเนินการแปรรูปยาง

ต้นทุนการผลิตที่สำคัญในการแปรรูปยางเป็นผลิตภัณฑ์ยาง ประกอบด้วย 3 ส่วนคือ วัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายในการผลิต จึงกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชี 3 ขั้นตอน ได้แก่ การนำวัตถุดิบเข้าสู่กระบวนการผลิต การจ่ายเงินเดือน หรือค่าจ้างแรงงานในการผลิต และการจ่ายค่าใช้จ่ายในการผลิต ดังนี้

3.1.1 การแปรรูปน้ำยางสดเป็นยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน

(1) การนำน้ำยางสดเข้าสู่กระบวนการผลิต

ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำ ใบเบิกน้ำยาง (เอกสารหมายเลข 8)

และบันทึกการจ่ายน้ำยางแต่ละวันใน ทะเบียนรวบรวมน้ำยางประจำวัน ชั่งน้ำหนักเข้าผลิต แล้วบันทึกรายงานการผลิตยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน (รายงานหมายเลข 1) ชั่งน้ำหนักเข้าผลิต ตามน้ำหนักน้ำยาง และน้ำหนักยางแห้งที่นำเข้ากระบวนการผลิต โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

(2) การจ่ายเงินเดือน หรือค่าจ้างแรงงานในการผลิต

สถาบันเกษตรกรอาจใช้คนงานของตนเอง หรือจ้างแรงงานภายนอกในการผลิตยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน เมื่อครบกำหนดเวลาจ่ายเงินเดือน หรือค่าจ้างแรงงานในการผลิตให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบเบิกเงิน ส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงินและให้คนงานลงชื่อรับเงิน

เมื่อสิ้นเวลาทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบสำคัญจ่าย แนบติดกับใบเบิกเงิน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป โดย

เดบิต	เงินเดือน/ค่าจ้างแรงงาน – โครงการเพิ่มมูลค่าต่างๆ	xxx
เครดิต	เงินสด	xxx

(3) การจ่ายค่าใช้จ่ายในการผลิต

เมื่อสถาบันเกษตรกรซื้อวัสดุที่ใช้ในการผลิต ได้แก่ สารเคมีต่าง ๆ ตะกรง เหล็กแผ่นเสียบยาง น้ำมันหล่อลื่น เป็นต้น ให้เจ้าหน้าที่บัญชีตรวจสอบใบเสร็จรับเงินของผู้ขายหรือจัดทำ ใบเบิกเงิน (กรณีที่ผู้รับเงินไม่สามารถออกใบเสร็จรับเงินให้ได้) แล้วส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงิน

เมื่อสิ้นเวลาทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบสำคัญจ่าย แนบติดกับใบเสร็จรับเงินของผู้ขาย หรือใบเบิกเงินในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึก ทะเบียนคุมวัสดุการผลิต (ทะเบียนหมายเลข 5) โดย

เดบิต วัสดุการผลิต – โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ
เครดิต เงินสด

xxx

xxx

เมื่อนำวัสดุการผลิตไปใช้ในการแปรรูปยางเป็นผลิตภัณฑ์ยาง ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำ ใบเบิกวัสดุการผลิต (เอกสารหมายเลข 9) ส่งให้เจ้าหน้าที่บัญชีบันทึกยอด วัสดุการผลิตใน ทะเบียนคุมวัสดุการผลิต โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

ทั้งนี้ ให้สถาบันเกษตรกรจัดให้มีการตรวจนับวัสดุการผลิตตามโครงการ คงเหลือ ณ วันสิ้นปีบัญชี และเจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบโอนบัญชี แล้วบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป และผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป โดย

เดบิต วัสดุการผลิตใช้ไป – โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ

xxx

เครดิต วัสดุการผลิต – โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ

xxx

สำหรับวัสดุการผลิตส่วนที่เบิกใช้ในการแปรรูปยางจะเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนการผลิต

(4) การบันทึกผลิตภัณฑ์ยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน

เมื่อผลิตยางแผ่น/ยางแผ่นรมควันแล้วเสร็จ ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำ ใบนำส่งยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน (เอกสารหมายเลข 10) และ ใบจำแนกชั้นยาง (เอกสารหมายเลข 11) แล้วบันทึก รายงานการผลิตยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน ช่องยางแผ่นที่ผลิตได้ตามปริมาณและ น้ำหนักยางแผ่น/ยางแผ่นรมควันที่ผลิตได้ในแต่ละวัน และบันทึก ช่องชั้นยางที่ผลิตได้ตามน้ำหนัก ยางแผ่น/ยางแผ่นรมควันแต่ละชั้นคุณภาพ รวมทั้งบันทึกน้ำหนักสูญเสียจากการผลิต (ถ้ามี)

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีบันทึกยางแผ่น/ยางแผ่นรมควันที่ผลิตได้ในทะเบียน คุมยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน แยกตามชั้นคุณภาพของยาง โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

3.1.2 การแปรรูปยางแผ่นรมควันเป็นยางแผ่นรมควันอัดก้อน

(1) การนำยางแผ่นรมควันเข้าสู่กระบวนการผลิต

ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำ ใบเบิกยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน (เอกสารหมายเลข 12) และบันทึกการจ่ายยางแผ่นรมควันแต่ละวันใน ทะเบียนรวบรวมยางแผ่น รมควันประจำวัน ช่องนำเข้าผลิต แล้วบันทึก รายงานการผลิตยางแผ่นรมควันอัดก้อน (รายงาน หมายเลข 2) ช่องนำเข้าผลิต ตามน้ำหนักยางแผ่นรมควันแต่ละชั้นคุณภาพที่นำเข้าสู่กระบวนการผลิต

ให้เจ้าหน้าที่บัญชี บันทึกยอดยางแผ่นรมควันใน ทะเบียนคุมยางแผ่น/ ยางแผ่นรมควัน โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

(2) การจ่ายเงินเดือน หรือค่าจ้างแรงงานในการผลิต

ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 3.1.1 (2)

(3) การจ่ายค่าใช้จ่ายในการผลิต

ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 3.1.1 (3)

(4) การบันทึกผลผลิตกัญชียงแผ่นรมควันอัดก้อน

เมื่อผลิตยางแผ่นรมควันอัดก้อนแล้วเสร็จ ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำ ใบนำส่งยางอัดก้อน (เอกสารหมายเลข 13) แล้วบันทึก รายงานการผลิตยางแผ่นรมควันอัดก้อน ช่องยางอัดก้อนที่ผลิตได้ ตามปริมาณและน้ำหนักยางอัดก้อนแต่ละชั้นคุณภาพที่ผลิตได้ในแต่ละวัน ให้เจ้าหน้าที่บัญชีบันทึกยางแผ่นรมควันอัดก้อนที่ผลิตได้ในทะเบียน คุมยางอัดก้อน (ทะเบียนหมายเลข 6) โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

3.1.3 การแปรรูปเป็นยางแท่ง

ในการผลิตยางแท่ง วัตถุดิบที่ใช้ขึ้นอยู่กับชนิดของยางแท่งที่ผลิต เช่น ยางแท่ง STR 5L ใช้น้ำยางสดเป็นวัตถุดิบ ยางแท่ง STR 20 ใช้น้ำยางแผ่นเป็นวัตถุดิบ เป็นต้น

(1) การนำน้ำยางสด หรือยางแผ่นเข้าสู่กระบวนการผลิต

ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำ ใบบิกน้ำยาง หรือใบบิกยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน และบันทึกการจ่ายน้ำยาง หรือยางแผ่นแต่ละวันใน ทะเบียนรวบรวมน้ำยางประจำวันหรือทะเบียนรวบรวมยางแผ่นประจำวัน ช่องนำเข้าผลิต แล้วบันทึก รายงานการผลิตยางแท่ง (รายงานหมายเลข 3) ช่องนำเข้าผลิต ตามน้ำหนักน้ำยางและน้ำหนักยางแท่งที่นำเข้าสู่กระบวนการผลิต หรือตามน้ำหนักยางแผ่นที่นำเข้าสู่กระบวนการผลิต

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีบันทึกยอดยางแผ่นใน ทะเบียนคุมยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

(2) การจ่ายเงินเดือน หรือค่าจ้างแรงงานในการผลิต

ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 3.1.1 (2)

(3) การจ่ายค่าใช้จ่ายในการผลิต

ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 3.1.1 (3)

(4) การบันทึกผลผลิตกัญชียงยางแท่ง

เมื่อผลิตยางแท่งแล้วเสร็จ ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำ ใบนำส่งยางแท่ง (เอกสารหมายเลข 14) แล้วบันทึก รายงานการผลิตยางแท่ง ช่องยางแท่งที่ผลิตได้ตามปริมาณและน้ำหนักยางแท่งแต่ละชนิดที่ผลิตได้ในแต่ละวัน

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีบันทึกยางแท่งที่ผลิตได้ใน ทะเบียนคุมยางแท่ง (ทะเบียนหมายเลข 7) โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

3.1.4 การแปรรูปเป็นยางคอมปาวด์

ในการผลิตยางคอมปาวด์ วัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตยาง ได้แก่ ยางแผ่นดิบ และ ยางแผ่นรมควัน

(1) การนำยางแผ่น และยางแผ่นรมควันเข้าสู่กระบวนการผลิต

ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำ ใบเบิกยางแผ่น/ยางแผ่นรมควันและบันทึกการจ่ายยางแผ่น และยางแผ่นรมควันแต่ละวันใน ทะเบียนรวบรวมยางแผ่นประจำวัน และทะเบียนรวบรวมยางแผ่นรมควันประจำวัน ช่องนำเข้าผลิต แล้วบันทึก รายงานการผลิตยางคอมปาวด์ (รายงานหมายเลข 4) ช่องนำเข้าผลิต ตามน้ำหนักยางแผ่น และยางแผ่นรมควันที่นำเข้าสู่กระบวนการผลิต ให้เจ้าหน้าที่บัญชีบันทึกยอดใน ทะเบียนคุมยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

(2) การจ่ายเงินเดือน หรือค่าจ้างแรงงานในการผลิต

ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 3.1.1 (2)

(3) การจ่ายค่าใช้จ่ายในการผลิต

ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 3.1.1 (3)

(4) การบันทึกผลิตภัณธ์ยางคอมปาวด์

เมื่อผลิตยางคอมปาวด์แล้วเสร็จ ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำ ใบนำส่งยางคอมปาวด์ (เอกสารหมายเลข 15) แล้วบันทึก รายงานการผลิตยางคอมปาวด์ ช่องยางคอมปาวด์ที่ผลิตได้ ตามปริมาณและน้ำหนักยางคอมปาวด์ที่ผลิตได้ในแต่ละวัน

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีบันทึกยางคอมปาวด์ที่ผลิตได้ใน ทะเบียนคุมยางคอมปาวด์ (ทะเบียนหมายเลข 8) โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

3.1.5 การแปรรูปน้ำยางสดเป็นน้ำยางข้น

(1) การนำน้ำยางสดเข้าสู่กระบวนการผลิต

ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำ ใบเบิกน้ำยาง และบันทึกการจ่ายน้ำยางแต่ละวันใน ทะเบียนรวบรวมน้ำยางประจำวัน ช่องนำเข้าผลิต แล้วบันทึก รายงานการผลิตน้ำยางข้น (รายงานหมายเลข 5) ช่องนำเข้าผลิต ตามน้ำหนักน้ำยางที่นำเข้าสู่กระบวนการผลิต โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

(2) การจ่ายเงินเดือน หรือค่าจ้างแรงงานในการผลิต

ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 3.1.1 (2)

(3) การจ่ายค่าใช้จ่ายในการผลิต

ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 3.1.1 (3)

(4) การบันทึกผลิตภัณธ์น้ำยางข้น

เมื่อผลิตน้ำยางข้นแล้วเสร็จ ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำใบนำส่งน้ำยางข้น (เอกสารหมายเลข 16) แล้วบันทึก รายงานการผลิตน้ำยางข้น ช่องน้ำยางข้นที่ผลิตได้ ตามปริมาณและน้ำหนักน้ำยางข้นแต่ละชนิดที่ผลิตได้ในแต่ละวัน รวมทั้งบันทึกน้ำหนักสูญเสียจากการผลิต (ถ้ามี)

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีบันทึกน้ำยางข้นที่ผลิตได้ใน ทะเบียนคุมน้ำยางข้น (ทะเบียนหมายเลข 9) โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

3.2 สถาบันเกษตรกรจ้างบุคคลภายนอกแปรรูป

3.2.1 การส่งมอบยางเพื่อจ้างแปรรูป

ณ วันส่งมอบยางไม่ว่าจะเป็นน้ำยางสด ยางแผ่นดิบ หรือยางแผ่นรมควัน ให้บุคคลภายนอกเพื่อจ้างแปรรูปเป็นผลิตภัณฑ์ยาง ให้เจ้าหน้าที่ผลิตจัดทำ ใบเบิกน้ำยาง หรือใบเบิกยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน และบันทึกการจ่ายยางใน ทะเบียนรวบรวมน้ำยางประจำวัน ทะเบียนรวบรวมยางแผ่นประจำวัน หรือ ทะเบียนรวบรวมยางแผ่นรมควันประจำวัน ช่งนำเข้าผลิต ตามแต่กรณี เพื่อทราบปริมาณยางที่จ้างบุคคลภายนอกแปรรูป โดยระบุว่าเป็นการจ้างแปรรูปในช่องหมายเหตุ

เมื่อเจ้าหน้าที่บัญชีได้รับเอกสารการรับยางจากผู้รับจ้างแปรรูปให้นำเอกสารดังกล่าวไปแนบติดกับสำเนาใบเบิกน้ำยาง หรือใบเบิกยางแผ่น/ยางแผ่นรมควันแล้วบันทึกลดยอดปริมาณยางใน ทะเบียนคุมยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน และระบุว่าเป็นการจ้างแปรรูปในช่องหมายเหตุ โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

3.2.2 การรับมอบผลิตภัณฑ์ยางที่จ้างแปรรูป

(1) เมื่อได้รับผลิตภัณฑ์ยาง และจ่ายค่าจ้างแปรรูป

ให้เจ้าหน้าที่ตลาดตรวจสอบปริมาณและคุณภาพผลิตภัณฑ์ยางที่ได้รับ ว่าถูกต้องตรงกันกับเอกสารการนำส่งผลิตภัณฑ์ยาง และใบเสร็จรับเงินที่ได้รับจากผู้รับจ้างแปรรูป แล้วส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงินให้ผู้รับจ้างแปรรูป

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบสำคัญจ่าย แนบติดกับเอกสารดังกล่าวในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึกรับผลิตภัณฑ์ยางใน ทะเบียนคุมน้ำยางชั้น ทะเบียนคุมยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน ทะเบียนคุมยางแผ่นรมควันอัดก้อน ทะเบียนคุมยางแท่งหรือทะเบียนคุมยางคอมปาวด์ ตามแต่กรณี โดย

เดบิต ค่าจ้างแปรรูปผลิตภัณฑ์ยาง – โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ xxx

เครดิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร xxx

(2) เมื่อได้รับผลิตภัณฑ์ยาง และยังไม่ได้จ่ายค่าจ้างแปรรูป

ให้เจ้าหน้าที่ตลาดตรวจสอบปริมาณและคุณภาพผลิตภัณฑ์ยางที่ได้รับ ว่าถูกต้องตรงกันกับเอกสารการนำส่งผลิตภัณฑ์ยางที่ได้รับจากผู้รับจ้างแปรรูป แล้วส่งให้เจ้าหน้าที่บัญชี

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบโอนบัญชี แนบติดกับเอกสารดังกล่าวในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึกรับผลิตภัณฑ์ยางใน ทะเบียนคุมน้ำยางชั้น ทะเบียนคุมยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน ทะเบียนคุมยางแผ่นรมควันอัดก้อน ทะเบียนคุมยางแท่ง ทะเบียนคุมยางคอมปาวด์ ตามแต่กรณี และบันทึก บัญชีย่อยเจ้าหน้าที่ค่าจ้างแปรรูปผลิตภัณฑ์ยาง (บัญชีย่อยหมายเลข 3) โดย

เดบิต ค่าจ้างแปรรูปผลิตภัณฑ์ยาง – โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ xxx

เครดิต เจ้าหน้าที่ค่าจ้างแปรรูปผลิตภัณฑ์ยาง – โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ xxx

(3) การจ่ายชำระค่าจ้างแปรรูปผลิตภัณฑ์ยาง

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีตรวจสอบใบเสร็จรับเงินที่ได้รับจากผู้รับจ้างแปรรูปกับบัญชีย่อยเจ้าหน้าที่ค่าจ้างแปรรูปผลิตภัณฑ์ยาง แล้วส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงินจากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงินให้เจ้าหน้าที่

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบสำคัญจ่าย** แนบติดกับใบเสร็จรับเงินในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึกยอดเจ้าหน้าที่ใน **บัญชีย่อยเจ้าหน้าที่ค่าจ้างแปรรูปผลิตภัณฑ์ยาง** โดย

เดบิต เจ้าหน้าที่ค่าจ้างแปรรูปผลิตภัณฑ์ยาง - โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ xxx

เครดิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร xxx

4. การจัดเก็บผลิตภัณฑ์ยางแปรรูป

ในการจัดเก็บผลิตภัณฑ์ยางแปรรูปตามโครงการฯ เพื่อรอจำหน่าย สถาบันเกษตรกรต้องแจ้งสถานที่จัดเก็บให้ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธ.ก.ส.) ทราบ และขนส่งผลิตภัณฑ์ยางแปรรูปไปจัดเก็บไว้ในโกดังตามที่กำหนด ได้แก่ โกดังของกรมวิชาการเกษตร และสำนักงานกองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง ในกรณีที่สถาบันเกษตรกรมีความประสงค์ที่จะจัดเก็บผลิตภัณฑ์ยางไว้ในโกดังอื่น ๆ นอกเหนือจากที่กำหนดไว้ในโครงการฯ จะต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะอนุกรรมการบริหารโครงการฯ ระดับจังหวัด และสถาบันเกษตรกรต้องรับผิดชอบค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บผลิตภัณฑ์ยางดังกล่าวทั้งหมด

4.1 การขนส่งผลิตภัณฑ์ยางเข้าโกดัง

สถาบันเกษตรกรอาจต้องจ้างรถขนส่งผลิตภัณฑ์ยางเพื่อนำไปจัดเก็บไว้ในโกดังให้เจ้าหน้าที่ตลาดจัดทำ **ใบขนส่งผลิตภัณฑ์ยาง** (เอกสารหมายเลข 17) แล้วส่งให้ผู้จัดการลงชื่อผู้ส่งยางต้นทาง และให้ผู้รับจ้างขนส่งลงชื่อผู้ขนส่งยาง เมื่อขนส่งผลิตภัณฑ์ยางแปรรูปเข้าโกดังเรียบร้อยแล้ว ผู้รับมอบผลิตภัณฑ์ยางเพื่อจัดเก็บในโกดังต้องลงชื่อผู้รับยางปลายทางในใบขนส่งผลิตภัณฑ์ยางด้วย พร้อมทั้งมอบ **ใบรับฝากสินค้า** ให้สถาบันเกษตรกรไว้เป็นหลักฐาน

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบโอนบัญชี** แนบติดกับสำเนาใบขนส่งผลิตภัณฑ์ยางและสำเนาใบรับฝากสินค้า แล้วบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึก **บัญชีย่อยเจ้าหน้าที่ค่าขนส่งผลิตภัณฑ์ยาง** (บัญชีย่อยหมายเลข 4) โดย

เดบิต ค่าขนส่งผลิตภัณฑ์ยาง - โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ xxx

เครดิต เจ้าหน้าที่ค่าขนส่งผลิตภัณฑ์ยาง - โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ xxx

ทั้งนี้ ให้เจ้าหน้าที่บัญชีบันทึกยอดปริมาณผลิตภัณฑ์ยางที่ขนส่งเข้าโกดังใน **ทะเบียนคูนน้ำยางขึ้น ทะเบียนคูนยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน ทะเบียนคูนยางแผ่นรมควันอัดก้อน ทะเบียนคูนยางแท่ง ทะเบียนคูนยางคอมปาวด์** ตามแต่กรณี โดยระบุว่าเป็นการจัดเก็บเข้าโกดังในชื่อของหมายเหตุ และบันทึกรับผลิตภัณฑ์ยางเก็บเข้าโกดังใน **ทะเบียนคูนผลิตภัณฑ์ยางในโกดัง** (ทะเบียนหมายเลข 10) แยกตามประเภทผลิตภัณฑ์ยาง โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

4.2 การจ่ายชำระค่าขนส่งผลิตภัณฑ์ยาง

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีตรวจสอบใบเสร็จรับเงินที่ได้รับจากผู้รับจ้างขนส่งกับบัญชีย่อยเจ้าหน้าที่ค่าขนส่งผลิตภัณฑ์ยาง แล้วส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงินให้เจ้าหน้าที่

เมื่อสิ้นเวลาทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบสำคัญจ่าย** แนบติดกับใบเสร็จรับเงินในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึกลดยอดเจ้าหน้าที่ใน **บัญชีย่อยเจ้าหน้าที่ค่าขนส่งผลิตภัณฑ์ยาง** โดย

เดบิต	เจ้าหน้าที่ค่าขนส่งผลิตภัณฑ์ยาง - โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ	xxx
เครดิต	เงินสด/เงินฝากธนาคาร	xxx

4.3 การจ่ายค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บผลิตภัณฑ์ยาง

สถาบันเกษตรกรต้องรับผิดชอบค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บผลิตภัณฑ์ยาง ได้แก่ ค่าเช่าโกดัง (กรณีจัดเก็บผลิตภัณฑ์ยางไว้ในโกดังอื่น ๆ นอกเหนือจากที่กำหนด) ค่าเบี้ยประกันภัยสินค้า ค่าแรงงานขนย้ายและจัดเก็บ เป็นต้น ให้เจ้าหน้าที่บัญชีตรวจสอบใบเสร็จรับเงิน หรือจัดทำ **ใบเบิกเงิน** (กรณีที่ผู้รับเงินไม่สามารถออกใบเสร็จรับเงินให้ได้) แล้วส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงินจากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงิน

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบสำคัญจ่าย** แนบติดกับใบเสร็จรับเงินหรือใบเบิกเงินในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป โดย

เดบิต	ค่าเช่าโกดัง/ค่าเบี้ยประกันภัย/	xxx
	ค่าแรงงาน - โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ (ตามแต่กรณี)	
เครดิต	เงินสด/เงินฝากธนาคาร	xxx

5. การจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยางแปรรูป

ในการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยางแปรรูปตามโครงการฯ สถาบันเกษตรกรต้องพิจารณาถึงเสถียรภาพราคายางเป็นสิ่งสำคัญ และมุ่งจำหน่ายตลาดต่างประเทศเป็นหลัก โดยสถาบันเกษตรกรอาจจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยางให้กับผู้ซื้อโดยตรง หรือจำหน่ายให้ชุมนุมสหกรณ์ชาวสวนยางเพื่อนำไปจำหน่ายต่อ

5.1 สถาบันเกษตรกรจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยางให้ผู้ซื้อโดยตรง

5.1.1 การจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยางเป็นเงินสด

ให้เจ้าหน้าที่ตลาดจัดทำ **ใบกำกับสินค้า** (เอกสารหมายเลข 18) ส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการขาย พร้อมทั้งนำ **ใบรับฝากสินค้า** ไปขอเบิกผลิตภัณฑ์ยางจากโกดังเพื่อส่งมอบให้ผู้ซื้อและผู้ซื้อลงชื่อรับสินค้าในใบกำกับสินค้า

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ ใบโอนบัญชี แนบติดกับสำเนา ใบกำกับสินค้าในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้อง ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึก **บัญชีย่อยลูกหนี้ค่าผลิตภัณฑ์ยาง** (บัญชีย่อยหมายเลข 5) และบันทึกลดยอดปริมาณผลิตภัณฑ์ยางที่จำหน่ายใน **ทะเบียนคุมผลิตภัณฑ์ยางในโกดัง** ตามประเภท ของผลิตภัณฑ์ยาง โดย

เดบิต	ลูกหนี้ค่าผลิตภัณฑ์ยาง – โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ	xxx
เครดิต	ขายผลิตภัณฑ์ยาง – โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ	xxx

5.1.2 การรับชำระหนี้ค่าผลิตภัณฑ์ยาง

เมื่อลูกหนี้มาชำระค่าผลิตภัณฑ์ยาง ให้เจ้าหน้าที่บัญชีตรวจสอบสำเนา ใบกำกับสินค้ากับบัญชีย่อยลูกหนี้ค่าผลิตภัณฑ์ยาง แล้วจัดทำ **ใบเสร็จรับเงิน** (เอกสารหมายเลข 19) ส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อรับชำระหนี้จากลูกหนี้

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบสำคัญรับ** (เอกสารหมายเลข 20) แนบติดกับสำเนาใบเสร็จรับเงินในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึกลดยอดลูกหนี้ใน **บัญชีย่อยลูกหนี้ค่าผลิตภัณฑ์ยาง** โดย

เดบิต	เงินสด/เงินฝากธนาคาร	xxx
เครดิต	ลูกหนี้ค่าผลิตภัณฑ์ยาง – โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ	xxx

5.2 สถาบันเกษตรกรจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยางให้ชุมนุมสหกรณ์ชาวสวนยาง กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชี ดังนี้

5.2.1 ด้านสถาบันเกษตรกร

- (1) การจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยางให้ชุมนุมสหกรณ์ฯ เป็นเงินเชื่อ ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 5.1.1
- (2) การรับชำระหนี้ค่าผลิตภัณฑ์ยางจากชุมนุมสหกรณ์ฯ ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 5.1.2

5.2.2 ด้านชุมนุมสหกรณ์ชาวสวนยาง

- (1) การรวบรวมผลิตภัณฑ์ยางเป็นเงินสด

เมื่อชุมนุมสหกรณ์ฯ ได้รับผลิตภัณฑ์ยางจากสถาบันเกษตรกร ให้เจ้าหน้าที่รับยางตรวจสอบปริมาณและคุณภาพผลิตภัณฑ์ยางที่ได้รับว่าถูกต้องตรงกันกับเอกสาร การนำส่งผลิตภัณฑ์ยางและใบเสร็จรับเงินที่ได้รับจากสถาบันเกษตรกร แล้วส่งให้ผู้จัดการลงชื่อ เพื่อยอมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงินให้สถาบันเกษตรกร

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบสำคัญจ่าย** แนบติดกับ ใบเสร็จรับเงินในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องใน สมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึกรับผลิตภัณฑ์ยางใน **ทะเบียนคุมน้ำยางชั้น** **ทะเบียนคุมยางแผ่น/ ยางแผ่นรมควัน** **ทะเบียนคุมยางอัดก้อน** **ทะเบียนคุมยางแท่ง** หรือ **ทะเบียนคุมยางคอมปาวด์** ตามแต่กรณี โดย

เดบิต	ซื้อน้ำยางชั้น/ยางแผ่นรมควัน/ยางอัดก้อน/ยางแท่ง/ ยางคอมปาวด์ - โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ	xxx
เครดิต	เงินสด/เงินฝากธนาคาร	xxx

(2) การรวบรวมผลิตภัณฑ์ยางเป็นเงินเชื่อ

ให้เจ้าหน้าที่รับยางตรวจสอบปริมาณและคุณภาพผลิตภัณฑ์ยางที่ได้รับว่าถูกต้องตรงกันกับใบกำกับสินค้าที่ได้รับจากสถาบันเกษตรกร แล้วส่งให้เจ้าหน้าที่บัญชี

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบโอนบัญชี** แนบติดกับใบกำกับสินค้าในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึกรับผลิตภัณฑ์ยางใน **ทะเบียนคูนน้ำยางชั้น** **ทะเบียนคูนยางแผ่น/ยางแผ่นรมควัน** **ทะเบียนคูนยางอัดก้อน** **ทะเบียนคูนยางแท่ง** หรือ **ทะเบียนคูนยางคอมปาวด์** ตามแต่กรณี และบันทึก **บัญชีย่อยเจ้าหน้าที่ค่าผลิตภัณฑ์ยาง** (บัญชีย่อยหมายเลข 6) โดย

เดบิต	ซื้อน้ำยางชั้น/ยางแผ่นรมควัน/ยางอัดก้อน/ยางแท่ง/ ยางคอมปาวด์ - โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ	xxx
เครดิต	เจ้าหน้าที่ค่าผลิตภัณฑ์ยาง - โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ	xxx

(3) การจ่ายชำระหนี้ค่าผลิตภัณฑ์ยาง

ให้เจ้าหน้าที่บัญชีตรวจสอบใบเสร็จรับเงินที่ได้รับจากสถาบันเกษตรกร (เจ้าหน้าที่) กับบัญชีย่อยเจ้าหน้าที่ค่าผลิตภัณฑ์ยาง แล้วส่งให้ผู้จัดการลงชื่อเพื่ออนุมัติการจ่ายเงิน จากนั้นส่งให้เจ้าหน้าที่การเงินเพื่อจ่ายเงิน

เมื่อสิ้นวันทำการให้เจ้าหน้าที่บัญชีจัดทำ **ใบสำคัญจ่าย** แนบติดกับใบเสร็จรับเงินในแต่ละวัน แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดและผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป รวมทั้งบันทึกลดยอดเจ้าหน้าที่ใน **บัญชีย่อยเจ้าหน้าที่ค่าผลิตภัณฑ์ยาง** โดย

เดบิต	เจ้าหน้าที่ค่าผลิตภัณฑ์ยาง - โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ	xxx
เครดิต	เงินสด/เงินฝากธนาคาร	xxx

(4) การจัดเก็บผลิตภัณฑ์ยางแปรรูป

ให้ขุมนุมสหกรณ์ฯ ปฏิบัติเช่นเดียวกับสถาบันเกษตรกรข้อ 4

(5) การจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยางแปรรูป

ให้ขุมนุมสหกรณ์ฯ ปฏิบัติเช่นเดียวกับสถาบันเกษตรกรข้อ 5.1

6. การรายงาน

สถาบันเกษตรกรต้องรายงานการดำเนินงานตามโครงการฯ เกี่ยวกับการรวบรวมยางจากสมาชิก การแปรรูป การจัดเก็บ และการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ยางแปรรูป โดยรายงานให้เลขานุการคณะอนุกรรมการบริหารโครงการฯ ระดับจังหวัดทราบ ตามชนิด ปริมาณ และคุณภาพทุก 15 วัน

7. การตรวจนับและการตีราคาผลิตภัณฑ์ยางตามโครงการคองเหลือ

7.1 การตรวจนับผลิตภัณฑ์ยางตามโครงการคองเหลือ

ในวันสิ้นสุดระยะเวลาโครงการฯ (31 มีนาคม 2552) และในวันสิ้นปีทางบัญชีของสถาบันเกษตรกร ให้สถาบันเกษตรกรแต่งตั้งผู้ไม่มีหน้าที่โดยตรงในการเก็บรักษาผลิตภัณฑ์ยางเป็นกรรมการตรวจนับผลิตภัณฑ์ยางตามโครงการคองเหลือ เพื่อทราบปริมาณและสภาพของผลิตภัณฑ์ยางที่เหลืออยู่ตามความเป็นจริง ทั้งที่จัดเก็บไว้ในสถาบันเกษตรกรและในโกดัง สำหรับผลิตภัณฑ์ยางที่จัดเก็บไว้ในสถาบันเกษตรกรให้เปรียบเทียบปริมาณที่ตรวจนับได้กับ **ทะเบียนคูน้ำยางชั้น ทะเบียนคูนยางอัดก้อน ทะเบียนคูนยางแท่ง ทะเบียนคูนยางคอมปาวด์** ตามแต่กรณี ส่วนผลิตภัณฑ์ยางที่จัดเก็บไว้ในโกดังให้เปรียบเทียบปริมาณที่ตรวจนับได้กับ **ทะเบียนคูนผลิตภัณฑ์ยางในโกดัง**

7.2 การตีราคาผลิตภัณฑ์ยางตามโครงการคองเหลือ

ผลิตภัณฑ์ยางตามโครงการคองเหลือที่ตรวจนับได้ทั้งหมด ทั้งที่จัดเก็บไว้ในสถาบันเกษตรกรและในโกดัง ถือเป็นสินค้าคองเหลือของสถาบันเกษตรกร ให้**ตีราคาตามราคาทุน หรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ แล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า** ซึ่งเป็นไปตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

8. การชำระคืนเงินกู้ตามโครงการฯ

หลักเกณฑ์การดำเนินการโครงการฯ กำหนดให้สถาบันเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการฯ ชำระคืนเงินกู้โดยปลอดดอกเบี้ยแก่ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธ.ก.ส.) ให้เสร็จสิ้นภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2552 หากไม่สามารถชำระคืนเงินกู้ได้ภายในระยะเวลาที่กำหนด สถาบันเกษตรกรต้องรับภาระค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยเงินกู้ตามประกาศอัตราดอกเบี้ยของ ธ.ก.ส. และดอกเบี้ยเพิ่มอื่กร้อยละ 3 ในส่วนเงินต้นที่มีได้ชำระตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2553 จนกว่าจะชำระเสร็จ เว้นแต่จะมีการขยายระยะเวลาดำเนินโครงการฯ

8.1 สถาบันเกษตรกรสามารถชำระคืนเงินกู้ได้ตามกำหนด

เมื่อชำระคืนเงินกู้แล้ว ให้เจ้าหน้าที่การเงินนำเอกสารการรับชำระเงินกู้ที่ได้รับจาก ธ.ก.ส. หรือเอกสารการโอนเงินฝากธนาคารชำระคืนเงินกู้ให้ ธ.ก.ส. ส่งให้เจ้าหน้าที่บัญชีเพื่อจัดทำ**ใบสำคัญจ่าย** แนบติดกับเอกสารการรับชำระเงินกู้ หรือจัดทำ **ใบโอนบัญชี** แนบติดกับเอกสารการโอนเงินฝากธนาคาร แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสด หรือสมุดรายวันทั่วไปตามแต่กรณี และผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป โดย

เดบิต	เงินกู้ ธ.ก.ส. - โครงการเพิ่มมูลค่ายางฯ	xxx
เครดิต	เงินสด/เงินฝากธนาคาร	xxx

8.2 สถาบันเกษตรกรไม่สามารถชำระคืนเงินกู้ได้ตามกำหนด

สถาบันเกษตรกรต้องรับภาระค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยเงินกู้ และดอกเบี้ยเพิ่มเติมอัตราที่ ธ.ก.ส. กำหนด

(1) สถาบันเกษตรกรชำระดอกเบี้ยเงินกู้

ให้เจ้าหน้าที่การเงินนำเอกสารการรับชำระดอกเบี้ยเงินกู้ที่ได้รับจาก ธ.ก.ส. หรือเอกสารการโอนเงินฝากธนาคารชำระดอกเบี้ยเงินกู้ ให้ส่งเจ้าหน้าที่บัญชีเพื่อจัดทำ **ใบสำคัญจ่าย** แนบติดกับเอกสารการรับชำระดอกเบี้ยเงินกู้ หรือจัดทำ **ใบโอนบัญชี** แนบติดกับเอกสารการโอนเงินฝากธนาคาร แล้วบันทึกบัญชีในสมุดเงินสด หรือสมุดรายวันทั่วไปตามแต่กรณี และผ่านรายการไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป โดย

เดบิต ดอกเบี้ยเงินกู้ ธ.ก.ส. - โครงการเพิ่มมูลค่าต่างๆ xxx

เครดิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร xxx

(2) สถาบันเกษตรกรยังไม่ได้ชำระดอกเบี้ยเงินกู้

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี สถาบันเกษตรกรยังไม่ได้ชำระดอกเบี้ยเงินกู้ให้เจ้าหน้าที่บัญชีคำนวณดอกเบี้ยเงินกู้ค้างจ่ายตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2553 ถึงวันสิ้นปีทางบัญชีของสถาบันเกษตรกร และจัดทำ **ใบโอนบัญชี** เพื่อบันทึกรายการปรับปรุงบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปและผ่านรายการไปยังสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป โดย

เดบิต ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้ - โครงการเพิ่มมูลค่าต่างๆ xxx

เครดิต ดอกเบี้ยเงินกู้ค้างจ่าย - โครงการเพิ่มมูลค่าต่างๆ xxx

9. การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

9.1 การแสดงรายการ

โครงการสนับสนุนสถาบันเกษตรกรแปรรูปยางเพิ่มมูลค่าเพื่อแก้ไขปัญหาราคายางตกต่ำตามมติคณะรัฐมนตรี กำหนดให้สถาบันเกษตรกรใช้เงินกู้เป็นเงินทุนหมุนเวียนในการรวบรวมน้ำยางสด ยางแผ่นดิบ และยางแผ่นรมควันจากสมาชิก เพื่อนำมาแปรรูปเป็นผลิตภัณฑ์ยางเก็บไว้แล้วจะนำออกจำหน่ายในช่วงเวลาและที่ราคาเหมาะสม โดยผลิตภัณฑ์ยางแปรรูปถือเป็นสินทรัพย์ของสถาบันเกษตรกร และสถาบันเกษตรกรเป็นผู้รับผิดชอบต่อผลการดำเนินการตามโครงการฯ จึงให้แสดงรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับโครงการฯ แยกเป็น 2 กรณี ดังนี้

(1) กรณียังไม่สิ้นสุดระยะเวลาโครงการฯ แต่สิ้นสุดรอบระยะเวลาปีทางบัญชีของสถาบันเกษตรกร

ให้แสดงยอดคงเหลือของทุกบัญชีตามโครงการฯ ที่เกิดขึ้น **ตั้งแต่เริ่มโครงการฯ จนถึงวันสิ้นปีทางบัญชีของสถาบันเกษตรกร** แยกตามหมวดและประเภทบัญชีในทำนองเดียวกับยอดคงเหลือของบัญชีแยกประเภททั่วไปตามปกติของสถาบันเกษตรกร

รายการบัญชีตามโครงการฯ ที่เกี่ยวกับสินทรัพย์และหนี้สินให้แสดงในงบดุลสำหรับรายการบัญชีตามโครงการฯ ที่เกี่ยวกับรายได้และค่าใช้จ่ายให้ปิดไปยังบัญชีที่เกี่ยวข้องได้แก่ ต้นทุนการผลิต ต้นทุนขาย และกำไร (ขาดทุน) โดยถือเป็นการดำเนินธุรกิจตามปกติของสถาบันเกษตรกร

(2) กรณีสิ้นสุดระยะเวลาโครงการฯ ในระหว่างปีทางบัญชีของสถาบันเกษตรกร ให้แสดงยอดคงเหลือของทุกบัญชีตามโครงการฯ ที่เกิดขึ้น ตั้งแต่วันเริ่มปีทางบัญชีถัดไปของสถาบันเกษตรกร จนถึงวันสิ้นสุดโครงการฯ (31 ธันวาคม 2552) แยกตามหมวดและประเภทบัญชีเช่นเดียวกับ (1) เมื่อสิ้นสุดโครงการฯ สถาบันเกษตรกรไม่ต้องจัดทำงบกำไรขาดทุนโครงการฯ แยกต่างหากจากงบกำไรขาดทุนประจำปีของสถาบันเกษตรกร

9.2 การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ให้สถาบันเกษตรกรเปิดเผยจำนวนเงินกู้ยืมคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชีเงื่อนไขและหลักปฏิบัติของโครงการฯ รวมทั้งประเภทและมูลค่าของผลิตภัณฑ์ที่ใช้เป็นหลักทรัพย์ค้ำประกันในหัวข้อ เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารและเงินกู้ยืมระยะสั้น

ตัวอย่างการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

เงินกู้ยืมจากธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธ.ก.ส.) จำนวน.....บาท เป็นเงินกู้ปลอดดอกเบี้ยจนถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2552 ตามโครงการสนับสนุนสถาบันเกษตรกรแปรรูปยางเพิ่มมูลค่าเพื่อแก้ไขปัญหาราคายางตกต่ำตามมติคณะรัฐมนตรี เพื่อใช้เป็นเงินทุนหมุนเวียนในการรวบรวมน้ำยางสด ยางแผ่นดิบ และยางแผ่นรมควันจากสมาชิก แล้วนำมาแปรรูปเป็นผลิตภัณฑ์ยางและเก็บรักษาไว้ แล้วจะนำออกจำหน่ายในช่วงเวลาและราคาที่เหมาะสม โดยมีคณะกรรมการดำเนินการและผู้จัดการสถาบันเกษตรกรค้ำประกันในฐานะส่วนตัว และผลิตภัณฑ์ยางแปรรูปตามโครงการฯ ที่จัดเก็บไว้ในโกดังเป็นหลักประกัน



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ ส่วนมาตรฐานการบัญชี สำนักนโยบายและมาตรฐาน โทร. 0 2628 5768

ที่ กษ 0402.6/18

วันที่ 30 มกราคม 2551

เรื่อง การปิดบัญชีโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงใหม่ ขอหารือการปฏิบัติเกี่ยวกับการปิดบัญชีโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 กรณีคณะรัฐมนตรีเห็นชอบการจ่ายเงินชดเชยภาระขาดทุนจำนวน 675.66 ล้านบาท แก่สถาบันเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการเมื่อวันที่ 19 มิถุนายน 2550 สหกรณ์จึงประสงค์ปิดบัญชีโครงการฯ เพื่อทราบผลการดำเนินงานโครงการฯ นั้น

ส่วนมาตรฐานการบัญชีพิจารณาแล้วเห็นว่า เนื่องจากคณะกรรมการนโยบายและมาตรการช่วยเหลือเกษตรกร (คชก.) ได้อนุมัติให้ขยายเวลาสิ้นสุดโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 ไปถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2550 และให้นำเสนอคณะรัฐมนตรีภายหลังเมื่อสิ้นสุดโครงการฯ เพื่อทราบวงเงินชดเชยผลขาดทุนที่ชัดเจน ดังนั้น การที่คณะรัฐมนตรีเห็นชอบการจ่ายเงินชดเชยภาระขาดทุนจำนวน 675.66 ล้านบาท แก่สถาบันเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการยังไม่มีความแน่นอนว่าสถาบันเกษตรกรแต่ละแห่งจะได้รับเงินตามจำนวนที่ขอเบิก สหกรณ์จึงไม่ควรปิดบัญชีโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 ให้ทำการยกยอดบัญชีทุกบัญชีทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินการโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 ไปไว้ภายใต้รายการสินทรัพย์หมุนเวียนและหนี้สินหมุนเวียนจนกว่าจะได้รับหลักฐานแสดงความแน่นอนการได้รับเงินชดเชยผลขาดทุนโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา หากเห็นชอบด้วยโปรดลงนามในหนังสือถึงหัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงใหม่ และขอส่งสำเนาหนังสือให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 7 ทราบด้วย

(ลงชื่อ) พวงวรรณ ไกรสินธุ์

(นางพวงวรรณ ไกรสินธุ์)

นักวิชาการตรวจสอบบัญชี 8 ว



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงใหม่ โทร. 0 - 5311 - 2666 โทรสาร 0 - 5389 - 0739

ที่ กษ 04 ชม/2769

วันที่ 27 ธันวาคม 2550

เรื่อง ทหารือเกี่ยวกับการปิดบัญชีโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ผ่านผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 7

ตามที่มีการประชุมติดตามความก้าวหน้าผลการปฏิบัติงานตรวจสอบโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 วันที่ 3 - 4 เมษายน 2550 ณ จังหวัดเชียงราย โดยมีท่านรองอธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ นายจักรี สุจริตธรรม เป็นประธานในที่ประชุม ได้มีมติที่ประชุม เกี่ยวกับการปิดบัญชีโครงการลำไย ปี 2548 คือ หากมีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับการได้รับเงินชดเชยภาวะขาดทุนให้ทำการยกยอดบัญชีทุกบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินการตามโครงการทั้งหมด ไว้ภายใต้รายการสินทรัพย์หมุนเวียนและหนี้สินหมุนเวียนในงบการเงินของสหกรณ์ แต่ถ้าหากมีความแน่นอนเกี่ยวกับจำนวนเงินชดเชยที่จะรับให้แสดงรายการดังกล่าวไว้เป็นเงินชดเชยค้างรับในงบการเงินของสหกรณ์ นั้น

จากการที่กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ได้เสนอเรื่อง การขอรับจัดสรรงบประมาณจากงบกลางเพื่อชดเชยภาวะขาดทุนตามโครงการบริหารจัดการลำไยปี 2548 ซึ่งเป็นไปตามมติคณะกรรมการนโยบายและมาตรการช่วยเหลือเกษตรกร (ค.ช.ก) เมื่อวันที่ 19 มิถุนายน 2549 เห็นชอบในหลักการให้ชดเชยภาวะขาดทุนจากการขายลำไยตามโครงการบริหารจัดการปี 2548 ของสถาบันเกษตรกรที่ดำเนินโครงการดังกล่าว ไปยังสำนักเลขาธิการคณะกรรมการรัฐมนตรีและสำนักงานเลขาธิการคณะรัฐมนตรีได้ให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องให้ความเห็นเพื่อประกอบการพิจารณาของคณะรัฐมนตรีนั้น ประกอบไปด้วยกระทรวงการคลัง สำนักงานงบประมาณ สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ กรมการค้าภายใน และคณะกรรมการนโยบายและมาตรการช่วยเหลือเกษตรกรได้เสนอความเห็นมาเพื่อประกอบการพิจารณาของคณะรัฐมนตรีด้วย และคณะรัฐมนตรีได้ประชุมปรึกษาเมื่อวันที่ 19 มิถุนายน 2550 ลงมติเห็นชอบและให้กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ (กรมส่งเสริมสหกรณ์) ดำเนินการตามความเห็นของสำนักงานงบประมาณทั้งนี้ได้รับความเห็นของกระทรวงการคลังไปพิจารณาด้วย รวมทั้งขณะนี้กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้ขยายเวลาการชำระหนี้เงินกองทุนสงเคราะห์โครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 จากเดิมสัญญากู้ยืมครบกำหนดวันที่ 15 มิถุนายน 2550 เป็นครบกำหนด 15 มิถุนายน 2553 พร้อมงดคิดดอกเบี้ยและค่าปรับตั้งแต่วันที่ 1 กรกฎาคม 2550 เป็นต้นไป

จังหวัดเชียงใหม่มีสถาบันเข้าร่วมโครงการ 31 สถาบันและต้องปิดบัญชีประจำปีตั้งแต่วันที่ 31 ธันวาคม 2550 เป็นต้นไป สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงใหม่ จึงขอหารือการปฏิบัติเกี่ยวกับการปิดบัญชีโครงการบริหารจัดการลำไยปี 2548 เนื่องจากบางสหกรณ์สรุปว่ามติคณะรัฐมนตรีดังกล่าวถือว่าตัวเลขการได้รับการชดเชยการขาดทุนเป็นจำนวนที่แน่นอนแล้ว และประสงค์จะปิดบัญชีโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 เพื่อทราบผลการดำเนินงานโครงการฯ โดยขอให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์มีหนังสือแนะนำที่ชัดเจนเพื่อแจ้งต่อสหกรณ์ให้ปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน พร้อมนี้ได้แนบเอกสารที่เกี่ยวข้องมาด้วยแล้ว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและพิจารณาดำเนินการต่อไป

(ลงชื่อ) **กฤษณา กฤษณวรรณ**

(นางกฤษณา กฤษณวรรณ)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงใหม่



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน ส่วนมาตรฐานการบัญชี โทร. 0 2628 5768
ที่ กษ 0402/325 วันที่ 31 มกราคม 2551
เรื่อง การปิดบัญชีโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548
เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงใหม่

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงใหม่ที่ กษ 04 ชม/2769 ลงวันที่ 27 ธันวาคม 2550 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงใหม่ ขอหารือการปฏิบัติเกี่ยวกับการปิดบัญชีโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 กรณีคณะรัฐมนตรีเห็นชอบการจ่ายเงินชดเชยภาระขาดทุนจำนวน 675.66 ล้านบาท แก่สถาบันเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการเมื่อวันที่ 19 มิถุนายน 2550 สหกรณ์จึงประสงค์ปิดบัญชีโครงการฯ เพื่อทราบผลการดำเนินงานโครงการฯ นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า เนื่องจากคณะกรรมการนโยบายและมาตรการช่วยเหลือเกษตรกร (คชก.) ได้อนุมัติให้ขยายเวลาสิ้นสุดโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 ไปถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2550 และให้นำเสนอคณะรัฐมนตรีภายหลังเมื่อสิ้นสุดโครงการฯ เพื่อทราบวงเงินชดเชยผลขาดทุนที่ชัดเจน ดังนั้น การที่คณะรัฐมนตรีเห็นชอบการจ่ายเงินชดเชยภาระขาดทุนจำนวน 675.66 ล้านบาท แก่สถาบันเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการยังไม่มีความแน่นอนว่าสถาบันเกษตรกรแต่ละแห่งจะได้รับเงินตามจำนวนที่ขอเบิก สหกรณ์จึงไม่ควรปิดบัญชีโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 ให้ทำการยกยอดบัญชีทุกบัญชีทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินการโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548 ไปไว้ภายใต้รายการสินทรัพย์หมุนเวียนและหนี้สินหมุนเวียนจนกว่าจะได้รับหลักฐานแสดงความแน่นอนการได้รับเงินชดเชยผลขาดทุนโครงการบริหารจัดการลำไย ปี 2548

จึงเรียนมาเพื่อทราบและดำเนินการต่อไป

(ลงชื่อ) **เกรียงศักดิ์ บุญยะสุด**
(นายเกรียงศักดิ์ บุญยะสุด)
รองอธิบดี รักษาราชการแทน
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักงานนโยบายและมาตรฐาน ส่วนมาตรฐานการบัญชี โทร. 2416
 ที่ กษ 0402/1895 วันที่ 14 มิถุนายน 2550
 เรื่อง ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินอุดหนุนของสหกรณ์ผู้ผลิตและใช้ปุ๋ยอินทรีย์
 เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 ที่ กษ 0415/564 ลงวันที่ 3 พฤษภาคม 2550 เรื่อง ขอรื้อวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินอุดหนุนของสหกรณ์ผู้ผลิตและใช้ปุ๋ยอินทรีย์ แจ้งว่า สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์สงขลา ได้หารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินอุดหนุนของสหกรณ์ผู้ผลิตและใช้ปุ๋ยอินทรีย์ รวมทั้งขอคำแนะนำวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิต การยุบตัวหรือสูญเสียไปในการผลิตและการประมาณการปุ๋ยคงเหลือที่ไม่สามารถทำการตรวจนับได้ตามรายละเอียดแจ้งแล้วนั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้พิจารณาแล้ว เห็นสมควรแนะนำให้สหกรณ์ปฏิบัติในแต่ละกรณี ดังนี้

1. การปฏิบัติทางบัญชี

1.1 เมื่อสหกรณ์ได้รับเงินอุดหนุนจากสถานีพัฒนาที่ดินโดยโอนเข้าบัญชีเงินฝากธนาคาร ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินฝากธนาคาร - ทุนเพื่อจัดหาวัตถุดิบผลิตปุ๋ยฯ

เครดิต บัญชีทุนเพื่อการจัดหาวัตถุดิบในการผลิตปุ๋ยอินทรีย์ - ชิวภาพ

บัญชีทุนเพื่อการจัดหาวัตถุดิบในการผลิตปุ๋ยอินทรีย์-ชีวภาพ เป็นบัญชีที่แสดงให้เห็นถึงภาระผูกพันที่สหกรณ์จะต้องดำเนินการนำทุนดังกล่าวไปใช้ตามวัตถุประสงค์ โดยยอดคงเหลือในบัญชีดังกล่าวจะแสดงไว้ในงบดุลภายใต้รายการ “หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น”

1.2 เมื่อสหกรณ์นำเงินไปใช้จ่ายตามวัตถุประสงค์ที่กำหนด ให้สหกรณ์บันทึกบัญชี ดังนี้

- เมื่อถอนเงินไปจัดซื้อวัตถุดิบในการผลิตปุ๋ยอินทรีย์ - ชิวภาพ

เดบิต บัญชีเงินสด

เครดิต บัญชีเงินฝากธนาคาร - ทุนเพื่อจัดหาวัตถุดิบผลิตปุ๋ยฯ

เดบิต บัญชีซื้อวัตถุดิบ

เครดิต บัญชีเงินสด

- ภายหลังจากที่สหกรณ์ใช้เงินเพื่อหมุนเวียนจัดซื้อวัตถุดิบในการผลิตปุ๋ยอินทรีย์-ชีวภาพแล้ว สหกรณ์จะต้องทยอยนำเงินส่งคืนเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารให้ครบจำนวนที่ถอนมา และเมื่อใดที่สหกรณ์ต้องการใช้เงินเพื่อจัดหาวัตถุดิบในการผลิตปุ๋ยฯ ในครั้งต่อไป สหกรณ์ก็สามารถถอนเงินฝากธนาคารในบัญชีดังกล่าวมาใช้หมุนเวียนตามความจำเป็นและนำส่งคืนเข้าบัญชีตามลำดับ

ทั้งนี้ เมื่อทยอยนำเงินส่งคืนเข้าบัญชีเงินฝากธนาคาร บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินฝากธนาคาร - ทุนเพื่อจัดหาวัตถุดิบผลิตปุ๋ยฯ

เครดิต บัญชีเงินสด

1.3 กรณีสหกรณ์นำเงินที่ได้รับอุดหนุนไปใช้ผิดวัตถุประสงค์ ถือว่าสหกรณ์ไม่ได้ปฏิบัติให้เป็นไปตามเงื่อนไขของข้อตกลงการใช้เงินอุดหนุน ซึ่งอาจเป็นผลให้สหกรณ์ต้องชดใช้เงินคืนโดยไม่มีเงื่อนไขใด ๆ ดังนั้นจึงควรแนะนำสหกรณ์ว่าหากต้องใช้จ่ายเงินเพื่อการอื่นใดนอกเหนือจากวัตถุประสงค์ให้ใช้จ่ายจากทุนดำเนินงานของสหกรณ์เอง ทั้งนี้ หากสหกรณ์ได้บันทึกบัญชีโดยจ่ายจากเงินฝากธนาคาร - ทุนเพื่อจัดหาวัตถุดิบผลิตปุ๋ยฯ แล้ว ให้สหกรณ์นำฝากเงินคืนเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารดังกล่าว บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินฝากธนาคาร - ทุนเพื่อจัดหาวัตถุดิบผลิตปุ๋ยฯ

เครดิต บัญชีเงินสด

ในส่วนของผู้สอบบัญชีให้พิจารณาว่า การไม่ปฏิบัติให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของโครงการซึ่งอาจเป็นผลให้สหกรณ์ต้องชดใช้เงินคืนนั้น มีสาระสำคัญต่อสหกรณ์มากน้อยเพียงใด ถ้าพิจารณาแล้วพบว่าไม่มีสาระสำคัญสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินแบบไม่มีเงื่อนไข แต่ถ้ามีสาระสำคัญควรเพิ่มวรรคเน้น ทั้งนี้ในรายงานผลการตรวจสอบบัญชีให้รายงานเรื่องดังกล่าวด้วย

2. วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิต การยุบตัวหรือสูญเสียไปในการผลิต

2.1 กรณีที่สหกรณ์ไม่มีการชั่งน้ำหนักวัตถุดิบที่ซื้อ หรือหากนำไปชั่งก็ต้องเสียค่าใช้จ่ายจำนวนมาก ให้ใช้วิธีการคำนวณโดยใช้ปริมาตรเป็นเกณฑ์ในการหาน้ำหนัก ดังนี้

- ให้สหกรณ์หาภาชนะที่สามารถนำมาใส่วัตถุดิบที่ต้องการหาปริมาณ เช่น ถังที่มีความจุ 1 ลิตร แล้วใส่วัตถุดิบดังกล่าวให้เต็มถัง จากนั้นนำวัตถุดิบไปชั่ง ก็จะทราบน้ำหนักของวัตถุดิบต่อลิตรแล้วนำไปคำนวณเป็นน้ำหนักต่อลูกบาศก์เมตร

- คำนวณปริมาตรของวัตถุดิบที่ต้องการหาปริมาณทั้งหมด

ตัวอย่างเช่น ซ้อแกลบมา 1 คันรถ เทกองไว้เป็นรูปทรงสี่เหลี่ยม กว้าง 1.5 เมตร ยาว 2 เมตร สูง 0.5 เมตร คำนวณน้ำหนักจากปริมาตรได้ดังนี้

- คำนวณน้ำหนักของวัตถุดิบต่อลิตร โดยใช้แกลบในถัง 1 ลิตร แล้วนำแกลบไปชั่งสมมติได้ 200 กรัม (0.2 กก.)

$$\begin{aligned} - \text{คำนวณเป็นน้ำหนักต่อลูกบาศก์เมตร} &= 0.2 \times 1,000 \\ &= 200 \text{ กก. ต่อ 1 ลูกบาศก์เมตร} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} - \text{คำนวณปริมาตรของแกลบที่กองไว้} &= \text{กว้าง} \times \text{ยาว} \times \text{สูง} \\ &= 1.5 \times 2 \times 0.5 \\ &= 1.5 \text{ ลูกบาศก์เมตร} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} - \text{คำนวณน้ำหนักของแกลบที่ซื้อ} &= \text{ปริมาตรของแกลบที่กองไว้} \times \text{น้ำหนักต่อลูกบาศก์เมตร} \\ &= 1.5 \times 200 \text{ กก.} \\ &= 300 \text{ กก.} \end{aligned}$$

นอกเหนือจากวิธีการคำนวณดังกล่าวข้างต้น หากสหกรณ์ซื้อวัตถุดิบเป็นคันรถก็อาจใช้การคำนวณปริมาตรจากขนาดบรรจุของรถก็ได้

2.2 ภายหลังจากได้นำหน้าวัตถุดิบแล้ว ให้บันทึกปริมาณวัตถุดิบที่ซื้อไว้ในทะเบียนคุมวัตถุดิบ และเมื่อมีการนำไปใช้ผลิตให้บันทึกการเบิกใช้ในทะเบียนดังกล่าว ทั้งนี้ควรกำหนดให้มีกรรมการควบคุมการผลิต พร้อมทั้งจัดทำรายงานการผลิตที่มีข้อมูลระบุว่าเริ่มผลิตวันที่เท่าใด ใช้วัตถุดิบชนิดใด แต่ละชนิดปริมาณเท่าใด ระยะเวลาที่ใช้ในการผลิต และเมื่อปุ๋ยที่ผลิตสามารถจำหน่ายได้ ให้บันทึกปริมาณที่ผลิตได้ เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการกำหนดอัตราต้นทุนของการผลิตปุ๋ย ซึ่งอาจนำมาเทียบกับสูตรที่สถานีพัฒนาที่ดินสงขลากำหนด หากมีข้อแตกต่างจะได้หาสาเหตุ และเมื่อได้ข้อสรุปก็สามารถใช้รายงานดังกล่าวอ้างอิงในการบันทึกบัญชีต่อไป

3. การประมาณการปุ๋ยคงเหลือที่ไม่สามารถทำการตรวจนับได้

- กรณีที่สหกรณ์ผลิตปุ๋ยตามสูตรที่สถานีพัฒนาที่ดินสงขลา กำหนด ระยะเวลาในการผลิตจะมีผลต่อการยุบตัวของวัตถุดิบ ซึ่งส่งผลต่อปริมาณของสินค้าระหว่างผลิต ดังนั้นหากสูตรที่สถานีพัฒนาที่ดินสงขลา กำหนดสามารถคำนวณการยุบตัวในแต่ละช่วงเวลาได้ ให้ทำการคำนวณปริมาณโดยใช้ปริมาตรเป็นเกณฑ์ แล้วเปรียบเทียบกับค่าที่คำนวณได้ หากมีข้อแตกต่างให้คณะกรรมการตรวจสอบและพิจารณาหาสาเหตุต่อไป

- กรณีที่สหกรณ์ไม่ได้ผลิตปุ๋ยตามสูตรที่สถานีพัฒนาที่ดินสงขลา กำหนด แต่ใช้ตามประสบการณ์ ให้คำนวณปริมาณโดยใช้ปริมาตรเป็นเกณฑ์ แล้วจดบันทึกไว้เป็นหลักฐาน และนำเสนอที่ประชุมคณะกรรมการเพื่อพิจารณา ซึ่งสหกรณ์สามารถรวบรวมข้อมูลดังกล่าวจากการผลิตหลาย ๆ ครั้ง แล้วหาค่าเฉลี่ยเป็นอัตราการยุบตัวของการผลิตปุ๋ยสูตรของสหกรณ์ได้

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และแจ้งให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์สงขลาทราบและถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **ทรงพล พนาวงศ์**
(นายทรงพล พนาวงศ์)
รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ด่วนมาก

บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 0 7431 4705 โทรสาร 0 7432 3658

ที่ กษ 0415/564

วันที่ 3 พฤษภาคม 2550

เรื่อง ขอรื้อวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินอุดหนุนของสหกรณ์ผู้ผลิตและใช้ปุ๋ยอินทรีย์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์สงขลา ที่ กษ 04 สข/338 ลงวันที่ 20 เมษายน 2550 ได้รื้อวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินอุดหนุนของสหกรณ์ผู้ผลิตและใช้ปุ๋ยอินทรีย์ นั้น

1. สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 ได้พิจารณาแล้วเห็นควรตอบข้อหารือ ดังนี้

1.1 กรณีข้อ 1.1 และข้อ 1.2 เห็นว่าการบันทึกบัญชีดังกล่าวถูกต้องแล้ว และกรณีข้อ 1.3 การใช้เงินอุดหนุนไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ ควรบันทึกบัญชีหรือไม่อย่างไร เห็นควรให้คำแนะนำดังนี้

(1) เมื่อสหกรณ์มีรายการทางการเงิน สหกรณ์ต้องบันทึกบัญชีทุกครั้งตามความเป็นจริงตามรายการที่เกิดขึ้น และเมื่อทราบว่าใช้เงินไม่ถูกต้องตามวัตถุประสงค์ ให้เรียกเงินที่จ่ายผิดวัตถุประสงค์คืน และทำรายการปรับปรุงบัญชี โดย

เดบิต เงินฝากธนาคาร (เงินอุดหนุน)

เครดิต เงินสด

(2) สหกรณ์ใช้เงินผิดวัตถุประสงค์ เมื่อสถานีพัฒนาที่ดินสงขลา เรียกเงินคืนจากสหกรณ์และสหกรณ์ได้จ่ายเงินอุดหนุนคืน ให้บันทึกบัญชี โดย

เดบิต ทุนเพื่อการจัดหาวัตถุดิบในการผลิตปุ๋ยอินทรีย์ - ชีวภาพ

เครดิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร

1.2 ระเบียบว่าด้วยกองทุนหมุนเวียนเพื่อการจัดหาวัตถุดิบในการผลิตปุ๋ยอินทรีย์ชีวภาพของสหกรณ์ พ.ศ. 2549 “ข้อ 6 เงินที่จะนำเข้าบัญชีนี้ คือ (1) เงินอุดหนุน เงินบริจาค เงินช่วยเหลือหรือเงินอื่นใด ที่ได้จากบุคคล องค์กร หน่วยงาน ภาครัฐและเอกชน” และ “ข้อ 8 ในกรณีที่ได้รับเงินจากข้อ 6 หากเจ้าของทุนได้กำหนดเงื่อนไขหรือเจตนารมณ์ใด ก็ให้ถือเงื่อนไขเจตนารมณ์นั้น เป็นส่วนหนึ่งของระเบียบนี้” จึงเห็นว่าการกำหนดลักษณะเงินเข้าบัญชีดังกล่าว มีการรับเงินมาจากหลายแหล่ง และเมื่อมีการรับเงินจากแหล่งอื่น ๆ ตามข้อ 6 ซึ่งมีเจตนารมณ์หรือเงื่อนไขแตกต่างกันและถือเป็นส่วนหนึ่งของระเบียบนี้ จะส่งผลให้การใช้เงินตามวัตถุประสงค์ยากแก่การตรวจสอบ ดังนั้นควรแยกระเบียบเกี่ยวกับเงินอุดหนุนหรือเงินบริจาคที่ผู้บริจาคกำหนดวัตถุประสงค์การใช้ต่างกันและที่มีได้กำหนดวัตถุประสงค์การใช้ออกจากกัน

2. กรณีข้อ 2.1, ข้อ 2.2 และ ข้อ 3 เป็นเรื่องเกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจ
ผลิตภัณฑ์อินทรีย์ - ชิวภาพ ซึ่งเป็นเรื่องใหม่ ยังไม่เคยมีคำแนะนำจากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 จึงใคร่ขอให้พิจารณาตอบข้อหาหรือตามข้อ 1 ว่าเป็น
การให้คำปรึกษาหรือที่ถูกต้องหรือไม่อย่างไร สำหรับข้อ 2 ควรจะให้คำแนะนำอย่างไร

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา พร้อมนี้ได้แนบสำเนาหนังสือหาหรือของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์
สงขลา มาด้วยแล้ว

(ลงชื่อ) **สมรัก เกิดกฤษฎานนท์**

(นางสาวสมรัก เกิดกฤษฎานนท์)

ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน โทร. 0 2281 4185

ที่ กษ 0402/ว 676

วันที่ 6 มิถุนายน 2550

เรื่อง ระเบียบปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับตัวปุย

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์/หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่ปรากฏว่าสหกรณ์หลายแห่งดำเนินธุรกิจซื้อขายปุย โดยได้รับเป็นตัวปุยและมีมูลค่าการซื้อขายจำนวนมาก สำหรับวิธีการซื้อขายปุยมีหลายลักษณะ เช่น ซื้อขายปุยระหว่างสหกรณ์กับบริษัทผู้จำหน่ายปุย ระหว่างสหกรณ์กับสหกรณ์อื่นและระหว่างสหกรณ์กับกองทุนหมู่บ้าน ซึ่งในการประชุมหัวหน้าส่วนราชการกรมฯ ได้มีการหารือประเด็นปัญหาต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากการดำเนินธุรกิจซื้อขายปุยดังกล่าว และเห็นควรจัดให้มีการศึกษาการดำเนินธุรกิจซื้อขายปุยของสหกรณ์ในพื้นที่ต่าง ๆ ซึ่งมีรายละเอียดการดำเนินการที่แตกต่างกัน เพื่อใช้เป็นข้อมูลในการพิจารณาเกี่ยวกับความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นและเตือนภัยทางการเงินแก่สหกรณ์ รวมทั้งกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่ครอบคลุมและเหมาะสมต่อไป นั้น

เนื่องจากมีสหกรณ์เป็นจำนวนมากที่มีปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2550 ที่ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องให้คำแนะนำแก่สหกรณ์ในการปิดบัญชีประจำปี ดังนั้น ในระหว่างรอผลการศึกษาเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าว จึงเห็นควรให้ผู้สอบบัญชีแนะนำให้สหกรณ์ปฏิบัติ ดังนี้

1. การบันทึกบัญชีตัวปุยและแสดงรายการในงบการเงิน ให้สหกรณ์ปฏิบัติตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/1642 ลงวันที่ 7 กรกฎาคม 2549 จนกว่ากรมฯ จัดทำคำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีจากผลการศึกษาข้อมูลดังกล่าวข้างต้น

2. การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับตัวปุยคงเหลือ ณ วันสิ้นปีบัญชีในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

2.1 เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการตีราคาตัวปุยคงเหลือภายใต้หัวข้อสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ ดังนี้

- สหกรณ์ตีราคาตัวปุยตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า โดยคำนวณราคาทุนตามวิธี.....(วิธีเข้าก่อนออกก่อน หรือวิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก)

2.2 เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับมูลค่าตัวปุยคงเหลือ โดยแยกแสดงตามชนิดปุยที่ระบุไว้ในตัวปุยและแสดงมูลค่ารวมของปุยแต่ละชนิด รวมทั้งเปิดเผยข้อเท็จจริงอื่น ๆ และเหตุการณ์ภายหลังวันสิ้นปีบัญชีแต่ก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินที่เกี่ยวข้องกับตัวปุย ตัวอย่างเช่น

2.2.1 กรณีสหกรณ์ซื้อตัวปุยจากบริษัทผู้จำหน่าย

ตัวปุย ประกอบด้วย

	ปี 25.....	ปี 25.....
	บาท	บาท
ตัวปุยสูตรนาข้าว
ตัวปุยสูตรพีชไร้
ตัวปุยสูตรพีชสวน
.....
รวม

ตัวปุยคงเหลือ ณ วันสิ้นปีบัญชีของสหกรณ์ เป็นปุยที่สหกรณ์ซื้อจากบริษัท.....จำกัด ตามสัญญาซื้อขายปุย เลขที่..... ลงวันที่..... ซึ่งสหกรณ์ยังไม่ได้ขอรับมอบปุยตามตัวปุยดังกล่าวอีกจำนวน.....ตัน

(หากภายหลังกวันสิ้นปีบัญชีแต่ก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงิน สหกรณ์ได้ส่งคืนตัวปุยให้แก่บริษัทผู้จำหน่าย ผู้สอบบัญชีควรขอให้สหกรณ์เปิดเผยหมายเหตุเพิ่มเติมเกี่ยวกับจำนวนและมูลค่าของปุยที่ส่งคืนด้วย)

ให้ผู้สอบบัญชีรายงานผลการตรวจสอบเกี่ยวกับธุรกิจซื้อขายปุยภายใต้หัวข้อ “ด้านการบริหารการเงินและธุรกิจ” ในส่วนของความสามารถในการบริหารจัดการธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่ายในเรื่องต่อไปนี้

- ปริมาณธุรกิจซื้อขายปุย
- วิธีการซื้อขายโดยใช้ระบบตัวปุย
- ความเสี่ยงด้านต่าง ๆ เช่น ด้านการเงิน ด้านข้อบังคับและระเบียบเกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจซื้อขายของสหกรณ์ และด้านการอำนวยความสะดวกสมาชิกตามหลักการและวิธีการสหกรณ์ เป็นต้น
- ข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์ต่อสหกรณ์

2.2.2 กรณีสหกรณ์ซื้อปุยจากสหกรณ์ผู้จำหน่าย

ตัวปุย ประกอบด้วย

	ปี 25.....	ปี 25.....
	บาท	บาท
ตัวปุยสูตรนาข้าว
ตัวปุยสูตรพีชไร้
ตัวปุยสูตรพีชสวน
.....
รวม

ตัวผู้คงเหลือ ณ วันสิ้นปีบัญชีของสหกรณ์ เป็นบัญชีที่สหกรณ์ซื้อจากสหกรณ์.....จำกัด ตามสัญญาซื้อขายปุ๋ย เลขที่ ลงวันที่ ซึ่งสหกรณ์ยังไม่ได้ขอรับมอบปุ๋ยตาม ตัวผู้ดังกล่าวอีกจำนวน.....ตัน

(หากภายหลังจากวันสิ้นปีบัญชีแต่ก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงิน สหกรณ์ ผู้ซื้อได้ส่งคืนตัวผู้ให้แก่สหกรณ์ผู้จำหน่าย ผู้สอบบัญชีควรขอให้สหกรณ์เปิดเผยหมายเหตุเพิ่มเติม เกี่ยวกับจำนวนและมูลค่าของปุ๋ยที่ส่งคืนด้วย)

ให้ผู้สอบบัญชีรายงานผลการตรวจสอบเกี่ยวกับธุรกิจซื้อขายปุ๋ยภายใต้หัวข้อ “ด้านการบริหาร การเงินและธุรกิจ” ดังกล่าวแล้วในข้อ 2.2.1

2.2.3 กรณีสหกรณ์ซื้อปุ๋ยทั้งจากบริษัทผู้จำหน่ายและสหกรณ์ผู้จำหน่าย

ตัวผู้ ประกอบด้วย

	ปี 25.....	ปี 25.....
	บาท	บาท
ตัวผู้สูตรนาข้าว
ตัวผู้สูตรพีซีไร
ตัวผู้สูตรพีซีสวน
.....
รวม

ตัวผู้คงเหลือ ณ วันสิ้นปีบัญชีของสหกรณ์ เป็นบัญชีที่สหกรณ์ซื้อจากบริษัท.....จำกัด ตามสัญญาซื้อขายปุ๋ย เลขที่.....ลงวันที่.....ซึ่งสหกรณ์ยังไม่ได้ขอรับมอบปุ๋ยตาม ตัวผู้ดังกล่าวอีกจำนวน.....ตัน มูลค่า.....บาท และซื้อจากสหกรณ์.....จำกัด ตามสัญญาซื้อขายปุ๋ย เลขที่.....ลงวันที่..... ซึ่งสหกรณ์ยังไม่ได้ขอรับมอบ ปุ๋ยตามตัวผู้ดังกล่าวอีกจำนวน.....ตัน มูลค่า.....บาท

(หากภายหลังจากวันสิ้นปีบัญชีแต่ก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงิน สหกรณ์ได้ ส่งคืนตัวผู้ให้แก่บริษัทผู้จำหน่าย หรือสหกรณ์ผู้จำหน่าย ผู้สอบบัญชีควรขอให้สหกรณ์เปิดเผย หมายเหตุเพิ่มเติมเกี่ยวกับจำนวนและมูลค่าของปุ๋ยที่ส่งคืนด้วย)

ให้ผู้สอบบัญชีรายงานผลการตรวจสอบเกี่ยวกับธุรกิจซื้อขายปุ๋ยภายใต้หัวข้อ “ด้านการบริหาร การเงินและธุรกิจ” ดังกล่าวแล้วในข้อ 2.2.1

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแจ้งผู้สอบบัญชี รวมทั้งสหกรณ์ทราบและถือปฏิบัติ

(ลงชื่อ) **เรืองชัย บุญญานันต์**
 (นายเรืองชัย บุญญานันต์)
 อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน โทร. 0 2281 1491
ที่ กษ 0402/1710 วันที่ 28 พฤษภาคม 2550
เรื่อง กรมสรรพากรขอความร่วมมือให้ควบคุมดูแลสหกรณ์ให้จัดทำบัญชีเกี่ยวกับการซื้อ - ขายยางพารา
เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ด้วยกรมสรรพากรได้มีหนังสือที่ กค 0721/4608 ลงวันที่ 8 พฤษภาคม 2550 เรื่องขอความร่วมมือให้ควบคุมดูแลสหกรณ์ให้จัดทำบัญชีเกี่ยวกับการซื้อ - ขายยางพารา โดยแจ้งว่าได้ตรวจสอบภาษีอากรของผู้ประกอบการส่งออกยางพาราและผู้ผลิต ผลิตภัณฑ์ที่ทำจากยางพารา และพบว่ามีการซื้อยางพาราจากสหกรณ์ต่าง ๆ จำนวนมาก แต่จากที่ขอทราบรายละเอียดจากสหกรณ์หลายราย ได้พบข้อเท็จจริงที่ทำให้เกิดปัญหาในการจัดเก็บภาษีหลายประการอันเนื่องมาจากพ่อค้าคนกลางจำนวนมาก ฉวยโอกาสหลีกเลี่ยงภาษีโดยการขายสินค้าผ่านสหกรณ์ จึงขอความร่วมมือให้ช่วยกำกับดูแลสหกรณ์ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการซื้อ - ขายยางพารา และภาษีอากร

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นสมควรสำเนาแจ้งให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ทราบเพื่อประสานความร่วมมือในการกำกับดูแลสหกรณ์ต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) **ทรงพล พนาวงศ์**
(นายทรงพล พนาวงศ์)
รองอธิบดี รักษาราชการแทน
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน โทร. 0 2281 1491

ที่ กษ 0402/ว593 วันที่ 18 พฤษภาคม 2550

เรื่อง กรมสรรพากรขอความร่วมมือให้ควบคุมดูแลสหกรณ์ให้จัดทำบัญชีเกี่ยวกับการซื้อ - ขายยางพารา

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์/หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยกรมสรรพากรได้มีหนังสือที่ กค 0721/4608 ลงวันที่ 8 พฤษภาคม 2550 เรื่อง ขอความร่วมมือให้ควบคุมดูแลสหกรณ์ให้จัดทำบัญชีเกี่ยวกับการซื้อ - ขายยางพารา ตามรายละเอียดในหนังสือที่แนบท้ายนี้

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแจ้งผู้สอบบัญชีทราบ พร้อมทั้งให้ความร่วมมือควบคุมดูแลสหกรณ์ ชุมชนสหกรณ์ และกลุ่มเกษตรกรในความรับผิดชอบให้ปฏิบัติให้เป็นไปโดยถูกต้องด้วย

(ลงชื่อ) **เรืองชัย บุญญานันต์**
(นายเรืองชัย บุญญานันต์)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ที่ กค 0721/4608

กรมสรรพากร

90 ถนนพหลโยธิน 7 แขวงสามเสนใน

เขตพญาไท กรุงเทพมหานคร 10400

8 พฤษภาคม 2550

เรื่อง ขอความร่วมมือให้ควบคุมดูแลสหกรณ์ให้จัดทำบัญชีเกี่ยวกับการซื้อ - ขายยางพารา

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยกรมสรรพากร ได้ดำเนินการตรวจสอบภาษีอากรของผู้ประกอบการส่งออกยางพาราและผู้ผลิต ผลิตภัณฑ์ที่ทำจากยางพารา และพบว่าผู้ประกอบการดังกล่าวมีการซื้อยางพาราจากสหกรณ์ต่าง ๆ เป็นจำนวนมาก แต่จากการเชิญพบสหกรณ์เพื่อขอทราบรายละเอียดเกี่ยวกับการซื้อ - ขายยางพาราของสหกรณ์หลายราย พบข้อเท็จจริงที่ทำให้เกิดปัญหาในการจัดเก็บภาษีของกรมสรรพากรหลายประการ ดังนี้

1. สหกรณ์ไม่ได้บันทึกบัญชีรายละเอียดการซื้อยางพารา ว่าซื้อมาจากใครบ้าง มีที่อยู่หรือสถานประกอบการอยู่ที่ใด ปริมาณและราคาที่ซื้อเป็นเท่าใด ทำให้กรมสรรพากรไม่สามารถติดตามจัดเก็บภาษีจากพ่อค้าคนกลางที่หลีกเลี่ยงภาษีได้

2. สหกรณ์บางรายออกใบเสร็จรับเงินให้กับผู้ส่งออก และผู้ผลิต ผลิตภัณฑ์ที่ทำจากยางพารา แต่บันทึกบัญชีรายได้ของสหกรณ์ไว้เฉพาะค่านายหน้าหรือรายได้ค่าจัดการ โดยไม่มีรายละเอียดว่าเป็นนายหน้าตัวแทนให้กับใคร อยู่ที่ใด ปริมาณหรือราคาขายเป็นเท่าใด แต่เงินที่ได้รับจากการขายยางพาราเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารของสหกรณ์ ซึ่งหากสหกรณ์กระทำการในฐานะตัวแทนนายหน้าสหกรณ์ย่อมไม่มีสิทธิออกใบเสร็จรับเงินให้กับผู้ซื้อ แต่ผู้ที่มีหน้าที่ออกใบเสร็จรับเงินคือเจ้าของสินค้า ส่วนเงินที่เข้าบัญชีเงินฝากธนาคาร หากพิสูจน์ไม่ได้ว่ารับแทนใคร จ่ายคืนให้ใครบ้าง รวมทั้งการที่สหกรณ์ก็ได้บันทึกเป็นรายได้ย่อมต้องถือว่าเป็นเงินได้ของผู้มีอำนาจในการเบิกจ่ายเงิน

3. สหกรณ์บางรายจดทะเบียนเป็นสหกรณ์ประเภทสหกรณ์บริการ เช่น สหกรณ์บริการขนส่งและการค้า จำกัด แต่กระทำการซื้อ - ขายยางพารา ออกใบเสร็จรับเงินให้กับผู้ซื้อที่เป็นผู้ส่งออกยางพารา และผู้ผลิต ผลิตภัณฑ์ที่ทำจากยางพารา แต่บันทึกบัญชีรายได้เฉพาะค่ารับจ้างขนส่ง และไม่มีการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการซื้อ - ขายยางพารา

4. สหกรณ์บางรายนำใบเสร็จรับเงินไปให้ผู้ส่งออกยางพารา ทำการกรอกรายละเอียดเอง ทำให้ผู้ส่งออกสามารถสร้างต้นทุนขึ้นมาโดยไม่มีการจ่ายเงินซื้อสินค้าจริง

จากข้อเท็จจริงดังกล่าวข้างต้น ทำให้มีพ่อค้าคนกลางจำนวนมากฉวยโอกาสหลีกเลี่ยงภาษี โดยการขายสินค้าผ่านสหกรณ์ ทำให้กรมสรรพากรไม่สามารถติดตามจัดเก็บภาษีจากบุคคลเหล่านั้นได้ เนื่องจากสหกรณ์ จะไม่มีการจัดทำบัญชีรายซื้อ ที่อยู่ ปริมาณและราคาสินค้า ของผู้ที่นำสินค้า

มาขายให้สหกรณ์หรือผู้ที่ให้สหกรณ์เป็นตัวแทนในการขายสินค้าให้กับผู้ส่งออก และผู้ผลิตผลิตภัณฑ์จากยางพารา นอกจากนั้นการที่สหกรณ์ได้มอบใบเสร็จรับเงินไว้ให้กับผู้ส่งออกยางพารา พร้อมทั้งให้กรอกรายละเอียดในใบเสร็จรับเงินเอง ทำให้ไม่สามารถตรวจสอบต้นทุนที่แท้จริงของผู้ส่งออกยางพาราและผู้ผลิตได้

ดังนั้นเพื่อประโยชน์แก่ทางราชการ จึงเรียนขอความร่วมมือมายังท่านช่วยกำกับดูแลสหกรณ์ในเรื่องดังต่อไปนี้

1. ขอให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กำชับหน่วยงานที่รับผิดชอบในแต่ละพื้นที่ ดูแลและป้องกันบุคคลที่ประกอบกิจการ โดยแอบอ้างใช้ชื่อกลุ่มเกษตรกร สหกรณ์ และชุมนุมสหกรณ์ โดยไม่ได้จดทะเบียนเป็นสหกรณ์ตามกฎหมาย ทั้งนี้เพื่อเป็นการป้องกันผู้ที่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอากร

2. ในกรณีที่สหกรณ์กระทำการในฐานะตัวแทนนายหน้า และแสดงงบการเงินว่ามีรายได้ค่านายหน้าหรือค่าจัดการ สหกรณ์จะต้องแสดงรายละเอียดว่าผู้ซื้อและผู้ขายคือใคร อยู่ที่ใด ได้รับค่านายหน้าหรือค่าจัดการจากใคร ปริมาณและจำนวนเงินที่ซื้อขายกัน และหากยอดขายยางพาราดังกล่าวมิใช่รายได้ของสหกรณ์แล้ว เจ้าของสินค้าจะต้องออกใบเสร็จรับเงินในนามของตนเองเท่านั้น จะต้องไม่นำใบเสร็จรับเงินของสหกรณ์ไปออกให้แก่ผู้ซื้อ

3. ในการซื้อหรือรวบรวมยางพารา ขอให้สหกรณ์มีหลักฐานการซื้อและบันทึกรายละเอียดเกี่ยวกับการซื้อยางพารา ว่าซื้อมาจากใคร ที่อยู่หรือสถานประกอบการของผู้ขาย ปริมาณและจำนวนเงินที่ซื้อ โดยให้เก็บรักษาเอกสารหลักฐานดังกล่าวไว้ด้วย เพื่อจะได้สามารถติดตามการเสียภาษีของพ่อค้าคนกลางที่นำยางพารามาขายผ่านสหกรณ์

4. การที่สหกรณ์นำใบเสร็จรับเงินไปให้ผู้ส่งออกยางพารา ทำการกรอกรายละเอียดเอง ทำให้ไม่สามารถตรวจสอบต้นทุนที่แท้จริงของผู้ส่งออกยางพาราและผู้ผลิตได้ จึงขอให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กวดขันสหกรณ์ให้มีการควบคุมการออกใบเสร็จรับเงินอย่างรัดกุม ไม่ควรให้ผู้ส่งออกยางพารา ซึ่งเป็นผู้ซื้อยางพาราจากสหกรณ์เป็นผู้ออกใบเสร็จรับเงินของสหกรณ์

5. ในกรณีที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พบข้อมูลสหกรณ์ที่มีความผิดปกติเข้าข่ายต้องเสียภาษีอากร ขอให้ส่งข้อมูลให้แก่กรมสรรพากรเพื่อเป็นประโยชน์ต่อการจัดเก็บภาษีอากรต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาดำเนินการ และขอขอบคุณที่ได้ให้ความร่วมมือมา ณ โอกาสนี้ด้วย

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **วินัย วิทวัสการเวช**

(นายวินัย วิทวัสการเวช)

ที่ปรึกษาด้านพัฒนาฐานภาษี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักตรวจสอบภาษีกลาง

โทร. 0 - 2272 - 8057



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน โทร. 0 2281 4185

ที่ กษ 0402/452

วันที่ 14 กุมภาพันธ์ 2550

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีตามมาตรการสร้างความเข้มแข็งให้สถาบันเกษตรกรชาวสวนยาง

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9

ตามที่ได้มีการประชุมหารือร่วมกันเกี่ยวกับการดำเนินการตามมาตรการสร้างความเข้มแข็งให้สถาบันเกษตรกรชาวสวนยาง เพื่อพิจารณากำหนดแนวทางปฏิบัติใน 2 ประเด็นปัญหา คือ ประเด็นที่ 1 การบริหารจัดการโรงอัดก้อนยาง พร้อมอุปกรณ์และโกดังเก็บยางของกลุ่มสถาบันเกษตรกรชาวสวนยาง และประเด็นที่ 2 การรับภาระค่าใช้จ่ายในส่วนของคุณค่าเสื่อมราคาโรงอัดก้อนยาง พร้อมอุปกรณ์และโกดังเก็บยางของกลุ่มสถาบันเกษตรกรชาวสวนยาง นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วเห็นสมควรให้ปฏิบัติ ดังนี้

1. การบริหารจัดการโรงอัดก้อนยาง พร้อมอุปกรณ์และโกดังเก็บยางของกลุ่มสถาบันเกษตรกรชาวสวนยางให้เป็นไปตามที่กำหนดในคู่มือแนวทางการบริหารจัดการโรงอัดก้อนยาง พร้อมอุปกรณ์และโกดังเก็บยางสำหรับกลุ่มสถาบันเกษตรกรชาวสวนยาง ประกอบด้วย 5 รูปแบบ คือ แบบชุมนุมสหกรณ์ กลุ่มเครือข่าย แบบชุมนุมสหกรณ์ระดับจังหวัด แบบสถาบันเกษตรกรแกนนำรูปแบบที่ 1 แบบสถาบันเกษตรกรแกนนำรูปแบบที่ 2 และแบบร่วมทำ โดยกองพัฒนาการบัญชีเกษตรกรได้จัดส่งคู่มือดังกล่าวให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์แล้ว ดังนั้น ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีสามารถศึกษาและทำความเข้าใจเพิ่มเติมได้จากคู่มือดังกล่าว

2. การรับภาระค่าใช้จ่ายในส่วนของคุณค่าเสื่อมราคาโรงอัดก้อนยาง พร้อมอุปกรณ์และโกดังเก็บยางของกลุ่มสถาบันเกษตรกรชาวสวนยาง โดยที่ในปัจจุบันสถาบันเกษตรกรไม่ได้ใช้ประโยชน์จากโรงอัดก้อนยางฯ ตามวัตถุประสงค์ของทางราชการ กล่าวคือ ไม่มีการผลิตยางอัดก้อนเพื่อจำหน่าย จึงไม่มีรายได้จากการขายยางอัดก้อนนำไปชำระคืนให้แก่กรมวิชาการเกษตรตามเงื่อนไขที่กำหนดในสัญญาประกอบกับ สัญญาการใช้โรงอัดก้อนยาง พร้อมอุปกรณ์และโกดังเก็บยางที่สถาบันเกษตรกรทำกับกรมวิชาการเกษตรเป็นสัญญาต่างตอบแทนรูปแบบหนึ่ง ซึ่งมีลักษณะเป็น สัญญาต่างตอบแทนที่มีเงื่อนไขว่าจะให้ โดยกรมวิชาการเกษตรจะส่งมอบโรงอัดก้อนยางฯ ให้สถาบันเกษตรกรต่อเมื่อได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดและเงื่อนไขในสัญญา รวมทั้งชำระเงินคืนให้แก่กรมวิชาการเกษตรครบถ้วนตามราคาของโรงอัดก้อนยางฯ ที่กำหนดในสัญญา แต่จนถึงปัจจุบันไม่มีสถาบันเกษตรกรใดชำระเงินคืนให้แก่กรมวิชาการเกษตรได้ครบถ้วน กรมสิทธิโรงอัดก้อนยางฯ จึงยังเป็นของกรมวิชาการเกษตร สถาบันเกษตรกรจึงไม่ต้องบันทึกบัญชีโรงอัดก้อนยางฯ เป็นสินทรัพย์และบัญชีเจ้าหนี้ - กรมวิชาการเกษตร รวมทั้งไม่ต้องรับภาระค่าใช้จ่ายในส่วนของคุณค่าเสื่อมราคาโรงอัดก้อนยางฯ แต่อย่างใด ดังนั้น จึงให้ ยกเลิกหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/631 ลงวันที่ 6 มีนาคม 2549 เรื่อง ทาริวีธีปฏิบัติเกี่ยวกับการบริหารจัดการและการบันทึกบัญชีโรงอัดก้อนยาง และให้ปฏิบัติทางบัญชีโดยแยกพิจารณาเป็น 2 กรณี ดังต่อไปนี้

กรณีนี้ที่ 1 สถาบันเกษตรกรไม่ได้ใช้ประโยชน์จากโรงอัดก้อนยางฯ ตามวัตถุประสงค์ของทางราชการ จากการยกเลิกหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/631 ลงวันที่ 6 มีนาคม 2549 เรื่อง หารือวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการบริหารจัดการและการบันทึกบัญชีโรงอัดก้อนยาง ให้ทำการปรับปรุงบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชีปัจจุบัน ดังนี้

1. โอนปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องด้วยจำนวนคงเหลือตามบัญชีในวันสิ้นปีทางบัญชีปัจจุบัน ผลต่างให้นำไปบันทึกบัญชี ข้อผิดพลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี

1.1 กรณีสถาบันเกษตรกรบันทึกบัญชีเป็นสินทรัพย์ ปรับปรุงบัญชีดังนี้

เดบิต เจ้าหนี้ - กรมวิชาการเกษตร

ค่าเสื่อมราคาสะสม - โรงอัดก้อนยางฯ

เครดิต โรงอัดก้อนยางฯ

ข้อผิดพลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี

1.2 กรณีสถาบันเกษตรกรบันทึกบัญชีเป็นสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ปรับปรุงบัญชี ดังนี้

เดบิต เจ้าหนี้ - กรมวิชาการเกษตร

เครดิต สิทธิการใช้ประโยชน์ในโรงอัดก้อนยางฯ

ข้อผิดพลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี

ทั้งนี้ บัญชีข้อผิดพลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชีตาม 1.1 และ 1.2 ให้แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนเป็นรายได้อื่น

2. ให้เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินภายใต้หัวข้อสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญเกี่ยวกับการทำสัญญาการใช้โรงอัดก้อนยางฯ และภาระผูกพันที่มีต่อกรมวิชาการเกษตร รวมทั้งสาเหตุของการไม่ได้ใช้ประโยชน์จากโรงอัดก้อนยางฯ ตามวัตถุประสงค์ของทางราชการ นอกจากนี้ สำหรับปีปัจจุบันที่มีการปรับปรุงบัญชีให้เปิดเผยผลจากการเปลี่ยนวิธีปฏิบัติทางบัญชี ดังนี้

สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

- สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร.....ได้ทำสัญญาใช้โรงอัดก้อนยางพร้อมอุปกรณ์และโกดังเก็บยางกับกรมวิชาการเกษตร เมื่อวันที่.....โดยมีภาระผูกพันต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดและเงื่อนไขในสัญญา รวมทั้งชำระเงินคืนให้แก่กรมวิชาการเกษตรจากเงินที่ขายยางอัดก้อนทุก 1 กิโลกรัม ๆ ละ 33 สตางค์ จนกว่าจะครบตามราคาโรงอัดก้อนยางฯ ที่กำหนดไว้ในสัญญาจำนวน.....บาท กรมวิชาการเกษตรจึงจะส่งมอบโรงอัดก้อนยางฯ ให้เป็นกรรมสิทธิ์ของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่รวมกลุ่มกัน แต่จนถึงปัจจุบันไม่มีการใช้ประโยชน์จากโรงอัดก้อนยางฯ ตามวัตถุประสงค์ของทางราชการ เนื่องจาก.....และในปีปัจจุบันสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรเปลี่ยนวิธีปฏิบัติทางบัญชีจากการบันทึกโรงอัดก้อนยางฯ เป็นสินทรัพย์/สิทธิการใช้ประโยชน์เป็นสินทรัพย์ และคำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์/ค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 มาเป็นการไม่บันทึกโรงอัดก้อนยางฯ เป็นสินทรัพย์/สิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ และไม่ต้องรับภาระค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์/ค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ เนื่องจากกรรมสิทธิ์โรงอัดก้อนยางฯ

ยังคงเป็นของกรมวิชาการเกษตร ซึ่งการเปลี่ยนวิธีปฏิบัติทางบัญชีดังกล่าวเป็นผลให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรต้องปรับปรุงบัญชีค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์/ค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ และบัญชีอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องเป็นข้อผิดพลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี และแสดงรายการเป็นรายได้อื่นในงบกำไรขาดทุน เป็นผลให้การดำเนินงานของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีกำไร/ขาดทุนสุทธิประจำปีจากจำนวน.....บาท เป็นจำนวน.....บาท

อนึ่ง ในปีต่อ ๆ ไป หากสถาบันเกษตรกรยังคงไม่ได้ใช้ประโยชน์จากโรงอัดก้อนยางฯ ตามวัตถุประสงค์ของทางราชการ สถาบันเกษตรกรไม่ต้องบันทึกรายการบัญชีใด ๆ เพียงแต่เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ดังนี้

สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

- สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร.....ได้ทำสัญญาใช้โรงอัดก้อนยางพร้อมอุปกรณ์และติดตั้งเก็บยางกับกรมวิชาการเกษตร เมื่อวันที่.....โดยมีภาวะผูกพันต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดและเงื่อนไขในสัญญา รวมทั้งชำระเงินคืนให้แก่กรมวิชาการเกษตรจากเงินที่ขายยางอัดก้อนทุก 1 กิโลกรัม ๆ ละ 33 สตางค์ จนกว่าจะครบตามราคาโรงอัดก้อนยางฯ ที่กำหนดไว้ในสัญญาจำนวน.....บาท กรมวิชาการเกษตรจึงจะส่งมอบโรงอัดก้อนยางฯ ให้เป็นกรรมสิทธิ์ของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่รวมกลุ่มกัน แต่จนถึงปัจจุบันไม่มีการใช้ประโยชน์จากโรงอัดก้อนยางฯ ตามวัตถุประสงค์ของทางราชการ เนื่องจาก.....

3. ในปีนี้สถาบันเกษตรกรใช้ประโยชน์จากโรงอัดก้อนยางฯ และมีการชำระเงินคืนให้แก่กรมวิชาการเกษตรตามเงื่อนไขที่กำหนดในสัญญา ให้ปฏิบัติดังนี้

3.1 เมื่อสถาบันเกษตรกรชำระเงินคืนให้กรมวิชาการเกษตร บันทึกบัญชีโดย

เดบิต ค่าใช้จ่ายในการใช้โรงอัดก้อนยางฯ ส่งให้กรมวิชาการเกษตร
เครดิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร (แล้วแต่กรณี)

ทั้งนี้ บัญชีค่าใช้จ่ายในการใช้โรงอัดก้อนยางฯ ส่งให้กรมวิชาการเกษตร ถือเป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงานประจำปีของสถาบันเกษตรกร และเพื่อประโยชน์ในการควบคุมให้จัดทำรายละเอียดค่าใช้จ่ายดังกล่าวไว้เป็นหลักฐานด้วย

3.2 ให้เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินภายใต้หัวข้อสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญเกี่ยวกับการทำสัญญาการใช้โรงอัดก้อนยางฯ ภาวะผูกพันที่มีต่อกรมวิชาการเกษตร การใช้ประโยชน์จากโรงอัดก้อนยางฯ และการชำระเงินคืนให้แก่กรมวิชาการเกษตร ดังนี้

สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

- สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร.....ได้ทำสัญญาใช้โรงอัดก้อนยางพร้อมอุปกรณ์และติดตั้งเก็บยางกับกรมวิชาการเกษตร เมื่อวันที่.....โดยมีภาวะผูกพันต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดและเงื่อนไขในสัญญา รวมทั้งชำระเงินคืนให้แก่กรมวิชาการเกษตรจากเงินที่ขายยางอัดก้อนทุก 1 กิโลกรัม ๆ ละ 33 สตางค์ จนกว่าจะครบตามราคาโรงอัดก้อนยางฯ ที่กำหนดไว้ในสัญญาจำนวน.....บาท กรมวิชาการเกษตรจึงจะส่งมอบโรงอัดก้อนยางฯ ให้เป็นกรรมสิทธิ์ของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่รวมกลุ่มกัน ซึ่งในปีปัจจุบันสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีการใช้ประโยชน์จากโรงอัดก้อนยางฯ และได้ชำระเงินคืนให้แก่กรมวิชาการเกษตรตามเงื่อนไขที่กำหนดในสัญญา จำนวน.....บาท

4. เมื่อสถาบันเกษตรกรชำระเงินคืนให้แก่กรมวิชาการเกษตรครบถ้วนตามราคาโรงอัดก้อนยางฯ ที่กำหนดไว้ในสัญญา และได้รับโอนกรรมสิทธิ์โรงอัดก้อนยางฯ เป็นของสถาบันเกษตรกรแล้วให้บันทึกโรงอัดก้อนยางฯ ไว้ในทะเบียนสินทรัพย์ โดยไม่ต้องรับภาระค่าเสื่อมราคาโรงอัดก้อนยางฯ

กรณีที่ 2 สถาบันเกษตรกรใช้ประโยชน์จากโรงอัดก้อนยางฯ ตามวัตถุประสงค์ของทางราชการ และมีการชำระเงินคืนให้แก่กรมวิชาการเกษตรตามเงื่อนไขที่กำหนดในสัญญา ให้ทำการปรับปรุงบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชีปีปัจจุบัน ดังนี้

1. โอนปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องด้วยจำนวนคงเหลือตามบัญชีในวันสิ้นปีทางบัญชีปีปัจจุบันและบันทึกบัญชี ค่าใช้จ่ายในการใช้โรงอัดก้อนยางฯ ส่งให้กรมวิชาการเกษตร ด้วยจำนวนเงินรวมที่สถาบันเกษตรกรชำระคืนให้แก่กรมวิชาการเกษตร ผลต่างให้นำไปบันทึกบัญชี **ข้อคลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี**

1.1 กรณีสถาบันเกษตรกรบันทึกบัญชีเป็นสินทรัพย์ ปรับปรุงบัญชีดังนี้

เดบิต เจ้าหนี้ - กรมวิชาการเกษตร

ค่าเสื่อมราคาสะสม - โรงอัดก้อนยางฯ

ค่าใช้จ่ายในการใช้โรงอัดก้อนยางฯ ส่งให้กรมวิชาการเกษตร

เครดิต 1. โรงอัดก้อนยางฯ

2. ข้อคลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี

1.2 กรณีสถาบันเกษตรกรบันทึกบัญชีเป็นสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ปรับปรุงบัญชี

ดังนี้

เดบิต เจ้าหนี้ - กรมวิชาการเกษตร

ค่าใช้จ่ายในการใช้โรงอัดก้อนยางฯ ส่งให้กรมวิชาการเกษตร

เครดิต 1. สิทธิการใช้ประโยชน์ในโรงอัดก้อนยางฯ

2. ข้อคลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี

ทั้งนี้ บัญชีข้อคลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชีตาม 1.1 และ 1.2 ให้แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนเป็นรายได้อื่น

2. ให้เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินภายใต้หัวข้อสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญเกี่ยวกับการทำสัญญาการใช้โรงอัดก้อนยางฯ และภาระผูกพันที่มีต่อกรมวิชาการเกษตร นอกจากนี้สำหรับปีปัจจุบันที่มีการปรับปรุงบัญชีให้เปิดเผยผลจากการเปลี่ยนวิธีการทางบัญชี ดังนี้

สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

- สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร.....ได้ทำสัญญาใช้โรงอัดก้อนยาง

พร้อมอุปกรณ์และโกดังเก็บยางกับกรมวิชาการเกษตร เมื่อวันที่.....โดยมีภาระผูกพันต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดและเงื่อนไขในสัญญา รวมทั้งชำระเงินคืนให้แก่กรมวิชาการเกษตร จากเงินที่ขายยางอัดก้อนทุก 1 กิโลกรัม ๆ ละ 33 สตางค์ จนกว่าจะครบตามราคาโรงอัดก้อนยางฯ ที่กำหนดไว้ในสัญญาจำนวน.....บาท กรมวิชาการเกษตรจึงจะส่งมอบโรงอัดก้อนยางฯ ให้เป็นกรรมสิทธิ์ของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่รวมกลุ่มกัน และในปีปัจจุบันสหกรณ์/

กลุ่มเกษตรกรเปลี่ยนวิธีปฏิบัติทางบัญชีจากการบันทึกโรงอัดก้อนต่างๆ เป็นสินทรัพย์/สิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ และคำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์/ค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 มาเป็นการไม่บันทึกโรงอัดก้อนต่างๆ เป็นสินทรัพย์/สิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ และไม่ต้องรับภาระค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์/ค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์เนื่องจากกรรมสิทธิ์โรงอัดก้อนต่างๆ ยังคงเป็นของกรมวิชาการเกษตร ซึ่งการเปลี่ยนวิธีปฏิบัติทางบัญชีดังกล่าวเป็นผลให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรต้องปรับปรุงบัญชีค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์/ค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ และบัญชีอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง เป็นข้อผิดพลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี และแสดงรายการเป็นรายได้อื่นในงบกำไรขาดทุน เป็นผลให้การดำเนินงานของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีกำไร/ขาดทุนสุทธิประจำปีจากจำนวน.....บาท เป็นจำนวน.....บาท

อนึ่ง เมื่อสถาบันเกษตรกรชำระเงินคืนให้กรมวิชาการเกษตรให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับกรณีที่ 1 ข้อ 3.1 และข้อ 3.2 รวมทั้งเมื่อได้ชำระเงินคืนให้แก่กรมวิชาการเกษตรครบถ้วนตามราคาโรงอัดก้อนต่างๆ ที่กำหนดไว้ในสัญญาและได้รับโอนกรรมสิทธิ์เป็นของสถาบันเกษตรกรแล้วให้ปฏิบัติตามกรณีที่ 1 ข้อ 4

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแจ้งให้ผู้สอบบัญชีทราบต่อไป

(ลงชื่อ) **เรืองชัย บุญญานันต์**
(นายเรืองชัย บุญญานันต์)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 0 7431 4705 โทรสาร 0 7432 3658

ที่ กษ 0415/547

วันที่ 31 พฤษภาคม 2554

เรื่อง ขอคำปรึกษาหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีกับสัญญาการใช้โรงอัดก้อนยางพร้อมอุปกรณ์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามหนังสือการขอคำปรึกษาหารือของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์สงขลา ด้วยสหกรณ์กองทุนสวนยางบ่อทอง (สะบ้าย้อย 6) จำกัด ได้ทำสัญญาใช้โรงอัดก้อนยางพร้อมอุปกรณ์ และโกดังเก็บยางกับกรมวิชาการเกษตร เมื่อวันที่ 16 กันยายน พ.ศ. 2547 โดยมีภาระต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดและเงื่อนไข ในสัญญารวมทั้งชำระเงินคืนแก่กรมวิชาการเกษตรจากวันที่ขายยางอัดก้อนยาง 1 กิโลกรัม ๆ ละ 33 สตางค์จนกว่าจะครบตามราคาโรงอัดก้อนฯ ตามมาตรการสร้างความเข้มแข็งให้สถาบันเกษตรกรชาวสวนยาง นั้น สหกรณ์ได้ทำหนังสือขอม่อนผันการชำระหนี้ตามสัญญากับกรมวิชาการเกษตรแต่ไม่มีการตอบกลับ อีกทั้งสหกรณ์กองทุนสวนยางบ่อทอง จำกัด ได้ทำสัญญาร่วมลงทุนกับสหกรณ์กองทุนสวนยางเปียน (สะบ้าย้อย 7) จำกัด และสหกรณ์กองทุนสวนยางบ้านเพ็งยา (สะบ้าย้อย 5) จำกัด ซึ่งทั้ง 2 สหกรณ์ไม่ได้ร่วมดำเนินธุรกิจแต่อย่างใด

ผู้สอบบัญชีได้หารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีดังนี้

1. สหกรณ์ได้ทำหนังสือขอม่อนผันการชำระหนี้ตามสัญญา กับเจ้าหนี้กรมวิชาการเกษตร จำนวน 2 ฉบับ แต่เจ้าหนี้ไม่ตอบกลับ สหกรณ์จะขอม่อนผันการชำระหนี้ตามสัญญาได้หรือไม่ อย่างไร

2. เนื่องจากสหกรณ์ได้ทำสัญญาร่วมลงทุนกับอีก 2 สหกรณ์ คือ สหกรณ์กองทุนสวนยางเปียน (สะบ้าย้อย 7) จำกัด และสหกรณ์กองทุนสวนยางบ้านเพ็งยา (สะบ้าย้อย 5) จำกัด แต่สหกรณ์กองทุนสวนยางเปียน (สะบ้าย้อย 7) จำกัด ไม่ได้ร่วมดำเนินธุรกิจยางอัดก้อนและสหกรณ์กองทุนสวนยางบ้านเพ็งยา (สะบ้าย้อย 5) จำกัด ได้เลิกสหกรณ์แล้ว สหกรณ์กองทุนสวนยางบ่อทอง (สะบ้าย้อย 6) จำกัด จะบันทึกบัญชีโรงอัดก้อนยางจำนวนเท่าใดและบันทึกบัญชีเจ้าหนี้กรมวิชาการเกษตรจำนวนเท่าใด อย่างไร

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 ได้พิจารณาแล้วมีความเห็นว่าเมื่อสหกรณ์มีการใช้ประโยชน์จากโรงอัดก้อนยางฯ ตามวัตถุประสงค์ของทางราชการแล้วให้บันทึกบัญชีตามคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ตามหนังสือที่ กษ 0402/452 ลงวันที่ 14 กุมภาพันธ์ 2550 เรื่องวิธีปฏิบัติทางบัญชีตามมาตรการสร้างความเข้มแข็งให้สถาบันเกษตรกรชาวสวนยาง ดังนี้ เมื่อสถาบันเกษตรกรใช้ประโยชน์จากโรงอัดก้อนยางฯ และมีการชำระเงินคืนให้แก่กรมวิชาการเกษตรตามเงื่อนไขที่กำหนดในสัญญาให้บันทึกบัญชีค่าใช้จ่ายในการใช้โรงอัดก้อนยางส่งให้กรมวิชาการเกษตรโดยถือเป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงานประจำปีของสถาบันเกษตรกรหากสหกรณ์ยังไม่ชำระเงินคืนให้แก่กรมวิชาการเกษตรตามสัญญา โดยขอม่อนผันในทางปฏิบัติด้านบัญชีให้ปรับปรุงเป็นค่าใช้จ่ายในการใช้โรงอัดก้อนยางส่งให้กรมวิชาการเกษตรค้างจ่ายจนกว่าสหกรณ์จะชำระ แต่มีข้อสงสัยที่จะหารือเพิ่มเติม ดังนี้

(1) ตามคำแนะนำตามหนังสือที่ กษ 0402/452 ดังกล่าวข้างต้นกำหนดให้บันทึกบัญชีเงินที่สหกรณ์จ่ายชำระเงินคืนตามสัญญา เป็นค่าใช้จ่ายในการใช้โรงอัดก้อนยางส่งให้กรมวิชาการเกษตรและถือเป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงานประจำปีของสหกรณ์นั้นถูกต้องหรือไม่ ซึ่งมีความเห็นว่าควรจะเป็นค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจแปรรูปเนื่องจากเป็นค่าใช้จ่ายในการใช้โรงอัดก้อนยางผลิตยางอัดก้อน และเมื่อสหกรณ์จ่ายชำระคืนให้กรมวิชาการเกษตรครบถ้วนตามสัญญาแล้วกรมวิชาการเกษตรส่งมอบโรงอัดก้อนยางให้เป็นกรรมสิทธิ์ของสหกรณ์ตามคำแนะนำให้บันทึกโรงอัดก้อนยาง ไว้ในทะเบียนสินทรัพย์ โดยไม่ต้องรับภาระค่าเสื่อมราคาโรงอัดก้อนยาง การไม่บันทึกบัญชีทรัพย์สินเมื่อสหกรณ์ได้รับกรรมสิทธิ์แล้วนั้น เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่

(2) สหกรณ์ร่วมลงทุน 3 สหกรณ์เลิกสหกรณ์ไปแล้ว 1 สหกรณ์และสหกรณ์ดำเนินธุรกิจใช้โรงอัดก้อนยางเพียงสหกรณ์เดียว จะรับภาระค่าใช้จ่ายในการใช้โรงอัดก้อนยางเฉพาะสัดส่วนเพียงสหกรณ์เดียวหรือรับผิดชอบทั้งหมดตามที่สหกรณ์ได้ใช้ประโยชน์โรงอัดก้อนยาง

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา ให้คำแนะนำวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการบริหารจัดการและบันทึกบัญชีพร้อมนี้ได้แนบหนังสือขอคำปรึกษาหารือของผู้สอบบัญชี สัญญาใช้โรงอัดก้อนยางพร้อมอุปกรณ์และโกดังเก็บยาง และหนังสือขอผ่อนผันการชำระเงินคืนแก่กระทรวงการคลัง ตามโครงการผลิตยางแผ่นรมควันอัดก้อนมาเพื่อประกอบการพิจารณา

(ลงชื่อ) **วิภา มิตรารมย์**

(นางวิภา มิตรารมย์)

นักวิชาการตรวจสอบบัญชีชำนาญการพิเศษ รักษาราชการแทน
ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2282 6537

ที่ กษ 0404/4605

วันที่ 27 มิถุนายน 2554

เรื่อง ตอบข้อหารือการขอคำปรึกษาหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีกับสัญญาการใช้โรงอัดก้อนยางพร้อมอุปกรณ์

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 ที่ กษ 0415/547 ลงวันที่ 31 พฤษภาคม 2554 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 แจ้งว่า ผู้สอบบัญชี (นางปิยวรรณ หมอขวัญ) สังกัดสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์สงขลา ขอคำปรึกษาหารือกรณีสหกรณ์กองทุนสวนยางบ่อทอง (สะบ้าย้อย 6) จำกัด ได้ทำสัญญาการใช้โรงอัดก้อนยางพร้อมอุปกรณ์และโกดังเก็บยางกับศูนย์วิจัยยางสงขลา กรมวิชาการเกษตร โดยสหกรณ์ตกลงชำระเงินเป็นเงิน 5,096,306.20 บาท โดยชำระจากเงินที่ขายยางอัดก้อนทุก 1 กิโลกรัม ๆ ละ 33 สตางค์ จนกว่าจะครบราคาที่ตั้งลงกันตามสัญญาและเมื่อสหกรณ์ชำระเงินครบถ้วนตามข้อกำหนดในสัญญาให้ทรัพย์สินที่ใช้ตกเป็นกรรมสิทธิ์ของสหกรณ์ ทั้งนี้ สหกรณ์ได้ขายยางอัดก้อนจำนวน 631,444 กิโลกรัม ในปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2553 และจำนวน 8,000 กิโลกรัม ในปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2554 โดยสหกรณ์ได้ทำหนังสือขอม้วนผันการชำระเงินกับกรมวิชาการเกษตร แต่ไม่ได้รับการตอบกลับ สหกรณ์จะขอม้วนผันตามสัญญาได้หรือไม่ และสหกรณ์ได้ทำสัญญาร่วมลงทุนกับสหกรณ์กองทุนสวนยางเปียน (สะบ้าย้อย 7) จำกัด และสหกรณ์กองทุนสวนยางบ้านเพ็งยา (สะบ้าย้อย 5) จำกัด ซึ่งสหกรณ์กองทุนสวนยางเปียน (สะบ้าย้อย 7) จำกัด ไม่ได้ร่วมดำเนินธุรกิจยางอัดก้อนและสหกรณ์กองทุนสวนยางบ้านเพ็งยา (สะบ้าย้อย 5) จำกัด ได้เลิกสหกรณ์แล้ว สหกรณ์กองทุนสวนยางบ่อทอง (สะบ้าย้อย 6) จำกัด จะบันทึกบัญชีโรงอัดก้อนยางและบัญชีเจ้าหนี้กรมวิชาการเกษตร จำนวนเท่าใด อย่างไร นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว เห็นว่า

1. การที่กรมวิชาการเกษตรจะผ่อนผันการชำระหนี้ตามสัญญาให้กับสหกรณ์กองทุนสวนยางบ่อทอง (สะบ้าย้อย 6) จำกัด หรือไม่ ไม่เกี่ยวข้องกับกรปรับปรุงบัญชีรับรู้ค่าใช้จ่ายที่จะต้องจ่ายในอัตราชำระจากเงินที่ขายยางอัดก้อน ทุก 1 กิโลกรัม ๆ ละ 33 สตางค์ จนกว่าจะครบราคาที่ตกลงกันตามสัญญา เนื่องจากยังไม่มีความแน่นอนว่ากรมวิชาการเกษตรจะยกหนี้ให้ ดังนั้น สหกรณ์กองทุนสวนยางบ่อทอง (สะบ้าย้อย 6) จำกัด จะต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายตามสัญญาที่จะต้องจ่ายในอัตราชำระจากเงินที่ขายยางอัดก้อนทุก 1 กิโลกรัม ๆ ละ 33 สตางค์ โดยรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายโรงอัดก้อนยางฯ ส่งให้กรมวิชาการเกษตร และค่าใช้จ่ายโรงอัดก้อนยางค้างจ่ายกรมวิชาการเกษตร ในปีทางบัญชี 2553 และ 2554 เท่ากับ 208,376.52 บาท และ 2,640 บาท ตามลำดับ โดยรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ

2. เมื่อสหกรณ์กองทุนสวนยางบ่อทอง (สะบาย้อย 6) จำกัด ได้ชำระหนี้เงินครบราคา ที่ตกลงกันตามสัญญาแล้ว กรมวิชาการเกษตรจะมอบโรงอัดก้อนยางให้เป็นกรรมสิทธิ์ของสหกรณ์ ให้สหกรณ์บันทึกโรงอัดก้อนยางไว้ในทะเบียนตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/452 ลงวันที่ 14 กุมภาพันธ์ 2550 เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีตามมาตรการสร้างความเข้มแข็งให้สถาบันเกษตรกรชาวสวนยาง หรืออีกทางเลือกหากสหกรณ์ต้องการบันทึกบัญชีทรัพย์สินให้ถือเสมือนสหกรณ์ ได้รับบริจาคให้สหกรณ์ปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย สินทรัพย์ที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2547 โดยบันทึกบัญชีโรงอัดก้อนยางและรายได้จากการรับบริจาคโรงอัดก้อนยางรอการรับรู้ซึ่งทำให้สหกรณ์ไม่ต้องรับภาระค่าเสื่อมราคาเช่นเดียวกัน

3. เรื่องของการร่วมลงทุนดำเนินธุรกิจยางอัดก้อนกับสหกรณ์กองทุนสวนยางเป็ยน (สะบาย้อย 7) จำกัด และสหกรณ์กองทุนสวนยางบ้านเพ็งยา (สะบาย้อย 5) จำกัด นั้น ข้อมูลที่หาหรือไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับค่าใช้จ่ายในการร่วมลงทุน จึงไม่สามารถพิจารณาเรื่องของการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการร่วมลงทุนได้

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และแจ้งให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์สงขลาทราบและแจ้งผู้สอบบัญชี ทราบด้วย

(ลงชื่อ) **นฤมล พนาวงค์**

(นางนฤมล พนาวงค์)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน ส่วนมาตรฐานการบัญชี โทร. 0 2281 1490

ที่ กษ 0402/401

วันที่ 8 กุมภาพันธ์ 2550

เรื่อง ตอบข้อหารือวิธีการแก้ปัญหาข้อบกพร่องของ สกก. คลองท่อม จำกัด

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์กระบี่

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์กระบี่ ที่ กษ 04 กบ/16 ลงวันที่ 11 มกราคม 2550 เรื่อง ขอรื้อวิธีการแก้ปัญหาข้อบกพร่องของ สกก. คลองท่อม จำกัด ได้หารือเกี่ยวกับความหมายของข้อความในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546 และวิธีแก้ปัญหาข้อบกพร่องของสหกรณ์ว่าถูกต้องหรือไม่ และควรปฏิบัติอย่างไร นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ พิจารณาแล้วเห็นว่า

1. ข้อความในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546 ข้อ 6.1 ประเภทสินค้าที่ลดหย่อน (1) สินค้าประเภทพืชผลทางการเกษตร และ (2) สินค้าประเภทอุปโภค บริโภคและอื่น ๆ คำว่า อื่น ๆ นั้น หมายถึง สินค้าอื่น ๆ ทุกประเภท ดังนั้น ตามกรณีของสหกรณ์การเกษตรคลองท่อม จำกัด ปุ๋ยจึงถือเป็นสินค้าอื่น ๆ ตามระเบียบฯ ด้วย อย่างไรก็ตาม ในการพิจารณาลดหย่อนนั้น เป็นอำนาจของคณะกรรมการดำเนินการซึ่งโดยปกติควรพิจารณาจากปัจจัยแวดล้อมต่าง ๆ ได้แก่ ลักษณะการขาย โอกาสที่สินค้าอาจสูญหาย ฯลฯ ตัวอย่างเช่น สินค้าเบ็ดเตล็ดในแผนกซูเปอร์มาร์เก็ต ซึ่งให้ลูกค้าเลือกซื้อแบบบริการตนเอง มีโอกาสสูญหายได้ หรือสินค้าที่นำมาแบ่งจำหน่าย เป็นต้น แต่ถ้าสินค้านั้นมีขนาดใหญ่ หรือสินค้าที่ขายในลักษณะเป็นกล่องใหญ่ ๆ เป็นกระสอบ ๆ โดยสภาพไม่ควรสูญหาย รวมทั้งการควบคุมสินค้าเป็นการควบคุมตามจำนวนหน่วยที่สามารถตรวจนับได้ง่าย คณะกรรมการดำเนินการอาจไม่พิจารณาลดหย่อนให้ก็ได้ โดยเฉพาะหากพิจารณาแล้วเห็นว่าเป็นข้อบกพร่องจากการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่

2. การที่คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์ในปีปัจจุบันมีมติดลดหย่อนสินค้าขาดบัญชีย้อนหลัง ทั้ง ๆ ที่งบการเงินในแต่ละปีของสหกรณ์คณะกรรมการดำเนินการของปีนั้น ๆ เป็นผู้รับผิดชอบและให้คำรับรองแก่ผู้สอบบัญชี รวมทั้งได้ผ่านการอนุมัติจากที่ประชุมใหญ่แล้วนั้น ไม่สามารถพิจารณาลดหย่อนย้อนหลังได้ ทั้งนี้ หากพิจารณาจากระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546 การลดหย่อนสินค้าขาดบัญชีตามระเบียบนั้น เป็นอำนาจของคณะกรรมการดำเนินการที่ดำรงตำแหน่งในปีที่เกิดสินค้าขาดบัญชีจะลดหย่อนให้หรือไม่ โดยพิจารณาจากปัจจัยแวดล้อมต่าง ๆ ในปีที่เกิดเหตุการณ์นั้น อนึ่ง ปรากฏด้วยว่าคณะกรรมการดำเนินการขอแต่ละปีที่ผ่านมา ได้รับทราบและรับรองจำนวนสินค้าคงเหลือในแต่ละปี ขณะเดียวกันผู้สอบบัญชีก็ได้ทำการตรวจสอบและแสดงความเห็นต่อความถูกต้องตามที่ควรของรายการสินค้าคงเหลือในงบการเงินของแต่ละปีแล้วเช่นกัน ดังนั้น มติคณะกรรมการดำเนินการที่แก้ไขข้อบกพร่องโดยให้ตัดยอดสินค้าขาดบัญชีไม่มีผู้รับผิดชอบ จากบัญชี 0 - 0 - 60

จำนวน 1,078 กระสอบ เป็นเงิน 619,850 บาท จึงเป็นมติที่ไม่เป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546 ซึ่งคณะกรรมการดำเนินการ ควรพิจารณาทบทวนมติดังกล่าว โดยพิจารณาลดหย่อนสินค้าขาดบัญชีจากยอดขายในปีปัจจุบัน ได้ไม่เกินกว่าอัตราร้อยละ 0.5 ของยอดขายสินค้าหรือยอดขายเฉพาะแผนกนั้น ๆ แล้วแต่จำนวนใด จะต่ำกว่า ส่วนที่เกินกว่าที่ลดหย่อนได้ให้หาผู้รับผิดชอบชดใช้ต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อทราบ พร้อมนี้ได้สำเนาให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 8 ทราบด้วยแล้ว

(ลงชื่อ) **เรืองชัย บุญญานันต์**
(นายเรืองชัย บุญญานันต์)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์กระบี่ โทร. 0 - 7566 - 3593 FAX 0 - 7566 - 3594

ที่ กษ 04 กบ/16

วันที่ 11 มกราคม 2550

เรื่อง ขอรื้อหรือวิธีการแก้ปัญหา ข้อบกพร่องของ สกก. คลองท่อม จำกัด

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่ นางสุนีย์ สมเชื้อ ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ ได้ทำหนังสือชี้แจง ให้สหกรณ์แก้ไข ข้อบกพร่อง เรื่องสินค้าขาดบัญชี ของสหกรณ์การเกษตรคลองท่อม จำกัด (ตามรายละเอียดแนบ) และปรากฏว่าสหกรณ์ได้พิจารณาดำเนินการแก้ไขแล้ว (ตามรายละเอียดแนบ) แต่เนื่องจากการพิจารณา การแก้ไขข้อบกพร่องโดยคณะกรรมการของสหกรณ์ ไม่เป็นผลดีต่อสหกรณ์ โดยที่กรรมการของ สหกรณ์ ได้ตีความตามข้อความในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตัดสินค้าขาดบัญชีของ สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546 และคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชี เกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ พ.ศ. 2547 ข้อที่ 6.1 ประเภทสินค้าที่ลดหย่อน (1) สินค้าประเภทพืชผล ทางการเกษตร และ (2) สินค้าประเภทอุปโภค บริโภคและอื่น ๆ ซึ่งคณะกรรมการดำเนินการ อาจพิจารณาลดหย่อนความรับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีได้ โดยการลดหย่อนต้องไม่เกินอัตราร้อยละ 0.5 ของ ยอดขายสินค้า

คณะกรรมการได้อ้างถึง ระเบียบดังกล่าว ในการพิจารณาลดหย่อนสินค้าขาดบัญชีประเภท สินค้าปุ๋ย ทั้ง ๆ ที่ผู้สอบบัญชีได้ให้คำแนะนำในคราวประชุมคณะกรรมการดำเนินการแล้วว่า ไม่สามารถ ลดหย่อนได้เนื่องจากข้อความที่ได้บัญญัติไว้ในระเบียบฯ คำว่า อื่น ๆ หมายถึง สินค้าประเภทเบ็ดเตล็ด ในแผนกซูเปอร์มาร์เก็ตเท่านั้น

สำหรับการดำเนินธุรกิจ เรื่องการจัดหาสินค้ามาจำหน่ายประเภทปุ๋ย เป็นดังนี้

สหกรณ์สั่งซื้อแม่ปุ๋ย จากบริษัทเอกชน แล้วทำการผสม เป็นปุ๋ยสูตรใหม่ ตามความต้องการของ สมาชิก

วิธีการผสมปุ๋ย สหกรณ์สั่งซื้อแม่ปุ๋ยเคมีบรรจุกระสอบ ซึ่งแม่ปุ๋ยที่ได้มาแต่ละสูตร จะมีน้ำหนัก 50 กิโลกรัม แต่สหกรณ์แจ้งว่า บางกระสอบน้ำหนักประมาณ 49.8 กิโลกรัม และสหกรณ์ได้ทำการผสม ตามความต้องการของสมาชิก โดยการคิดคำนวณสูตร โดยใช้เครื่องผสมในลักษณะการผสมแห้งทั้ง กระสอบ ใส่ในเครื่องผสมและกวนผสมให้เข้ากัน จากนั้นจะนำมาบรรจุกระสอบให้กับสมาชิก กระสอบละ 50 กิโลกรัม ซึ่งผู้จัดการแจ้งว่าเป็นแนวทางปฏิบัติดังกล่าว ส่งผลให้เกิดการสูญเสียน้ำหนัก ระหว่างการผสมโดยเฉลี่ย 0.2 กิโลกรัม

จะอย่างไรก็ตาม ตั้งแต่ปี 2541 จนถึงปี 2548 ผู้จัดการสหกรณ์ไม่เคยกล่าวถึง เรื่องน้ำหนัก สินค้า (ปุ๋ย) ขาดบัญชีแต่ประการใด แต่เมื่อปรากฏว่า มีสินค้าขาดบัญชี ในปี 2549 จึงแจ้งต่อที่ประชุม คณะกรรมการว่าเป็นสินค้าขาดบัญชีต่อเนื่อง ตั้งแต่ปี 2541 จนถึงปี 2548 และในอดีตที่ผ่านมาทุก ๆ ปี ขอยอมรับผิดชอบที่ประชุมคณะกรรมการว่า เป็นการรายงานเท็จ ปกปิดข้อเท็จจริง ต่อคณะกรรมการ และผู้สอบบัญชี โดยวิธีการจัดหาปุ๋ยมาเตรียมพร้อมให้ตรวจนับครบถ้วน ตรงตามทะเบียนทุกครั้ง

แต่ในปี 2549 ต้องการแก้ปัญหาเรื่องปุ๋ยขาดบัญชีจึงต้องอ้างถึงเรื่องการลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546 และคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่องวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ พ.ศ. 2547 ข้อที่ 6.1 ดังกล่าวแล้วข้างต้น

อนึ่ง ในความเห็นของ นางนงลักษณ์ ดำรงศิริ (ผู้สอบบัญชี) เห็นว่า มติที่ประชุมคณะกรรมการ เรื่อง การแก้ไขปัญหาข้อบกพร่อง ตามที่ปรากฏ ในรายละเอียดแนบ น่าจะเป็นโมฆะ เพราะเป็นมติที่ขัดแย้งกับระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

ข้าพเจ้าจึงทำหนังสือ ขอรื้อถึงวิธีการแก้ปัญหาข้อบกพร่อง ของสหกรณ์การเกษตร คลองท่อม จำกัด ว่าถูกต้องหรือไม่ และควรปฏิบัติเช่นไร

อนึ่ง เรื่องขอรื้อดังกล่าว ได้แจ้งให้ ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 8 ทราบแล้ว ตามหนังสือ ที่ กษ 04 กบ/1009 ลงวันที่ 14 ธันวาคม 2549

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ)

สุนีย์ สมเชื้อ

(นางสุนีย์ สมเชื้อ)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์กระบี่



ที่ กษ 0402/354

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

5 กุมภาพันธ์ 2550

เรื่อง การจัดทำงบการเงินโครงการแทรกแซงกระเทียม ปี 2547/2548

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์การเกษตรเมืองแม่ฮ่องสอน จำกัด

อ้างถึง หนังสือสหกรณ์การเกษตรเมืองแม่ฮ่องสอน จำกัด ที่ สกก. มส. ว.630/2549
ลงวันที่ 18 ธันวาคม 2549

ตามหนังสือที่อ้างถึงสหกรณ์การเกษตรเมืองแม่ฮ่องสอน จำกัด แจ้งว่าได้ดำเนินงานตามโครงการแทรกแซงกระเทียม ปี 2547/2548 เสร็จสิ้นแล้ว และได้จัดทำรายงานเพื่อขอรับการชดเชยภาระขาดทุนจากการซื้อขายกระเทียมตามมติ คชก. เมื่อวันที่ 27 เมษายน 2548 แต่ผู้สอบบัญชีให้สหกรณ์ตั้งค่าใช้จ่ายรับการชดเชยเป็นค่าใช้จ่ายตัดจ่ายประจำปี นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว ขอเรียนให้ทราบ ดังนี้

1. การจัดทำงบดุลและงบกำไรขาดทุนโครงการแก้ไขปัญหกระเทียมทั้งระบบ ปี 2547/2548 ของสหกรณ์ เป็นการจัดทำขึ้นเพื่อแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของสหกรณ์เกี่ยวกับโครงการดังกล่าว ซึ่งจัดทำขึ้น ณ วันสิ้นสุดโครงการ คือ วันที่ 31 พฤษภาคม 2549 ซึ่งผลจากงบกำไรขาดทุนโครงการฯ หากมีผลขาดทุนก็สามารถเบิกเงินชดเชยภาระขาดทุนจากซื้อขายกระเทียมที่เกิดขึ้นจริงภายใต้เกณฑ์ที่กำหนดในอัตราไม่เกิน กก. ละ 2.00 บาท

2. การจัดทำงบการเงินของสหกรณ์จะจัดทำ ณ วันสิ้นสุดปีทางบัญชีของสหกรณ์ คือวันที่ 31 ธันวาคม 2549 ซึ่งโดยข้อเท็จจริงแล้วปีทางบัญชีของสหกรณ์สิ้นสุดหลังปีทางบัญชีของโครงการฯ งบการเงิน ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์จะตั้งเงินชดเชยดังกล่าวไว้เป็น เงินชดเชยขาดทุนการซื้อขายกระเทียมจากรัฐบาลค้ำรับ โดยใช้หลักฐานจากงบกำไรขาดทุนของโครงการฯ และมีวิธีปฏิบัติทางบัญชี ดังนี้

เดบิต บัญชีเงินชดเชยขาดทุนการซื้อขายกระเทียมจากรัฐบาลค้ำรับ xx

เครดิต บัญชีเงินชดเชยขาดทุนการซื้อขายกระเทียมจากรัฐบาล xx

ทั้งนี้ การแสดงรายการในงบการเงินของสหกรณ์ ให้แสดงเงินชดเชยขาดทุนการซื้อขายกระเทียมจากรัฐบาลค้ำรับ ไว้ภายใต้รายการสินทรัพย์หมุนเวียนอื่นในงบดุล สำหรับเงินชดเชยขาดทุนการซื้อขายกระเทียมจากรัฐบาลซึ่งถือเป็นรายได้ ให้นำไปแสดงรายการไว้ในงบกำไรขาดทุน โดยแสดงไว้ในบรรทัดก่อนรายการ “รายได้อื่น” นอกจากนี้ให้นำผลขาดทุนจากโครงการแก้ไขปัญหกระเทียมทั้งระบบ ปี 2547/2548 ตามข้อ 1 มาแสดงรายการไว้ในงบกำไรขาดทุน โดยแสดงไว้ในบรรทัดก่อนรายการ “ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน”

การแสดงรายการในงบกำไรขาดทุนเป็นดังนี้

	ปี 25.....	
	<u>บาท</u>	<u>%</u>
ขาย/บริการ	100
<u>หัก</u> ต้นทุนขาย/บริการ (งบต้นทุนขาย/บริการ)
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น
<u>บวก</u> รายได้เฉพาะธุรกิจ

<u>หัก</u> ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ (รายละเอียด 1-5)
<u>บวก</u> เงินชดเชยขาดทุนการซื้อขายกระเทียมจากรัฐบาล
รายได้อื่น (รายละเอียด 6)
รวม
<u>หัก</u> ขาดทุนจากโครงการแก้ไขปัญหาคอเทียมทั้งระบบ
ปี 2547/2548 (รายละเอียด 7)
<u>หัก</u> ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน (รายละเอียด 8)
กำไร (ขาดทุน) ในการดำเนินงานก่อนรายการพิเศษ
รายการพิเศษ
กำไร (ขาดทุน) สุทธิ

ดังนั้น ผลจากการปฏิบัติทางบัญชีและการจัดทางการเงินดังกล่าวข้างต้น จึงไม่ได้ตั้งขาดทุนรอรับการชดเชยเป็นค่าใช้จ่ายประจำปีแต่อย่างใด อนึ่ง หากภายหลังมีการพิจารณาให้ได้รับการชดเชยเพิ่มเติมจากหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้เดิม ให้แสดงรายการเงินชดเชยดังกล่าวเป็นรายได้ในปีที่ได้รับชดเชย

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และได้สำเนาแจ้งให้ผู้สอบบัญชีทราบด้วยแล้ว

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **เรืองชัย บุญญานันต์**

(นายเรืองชัย บุญญานันต์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักรับนโยบายและมาตรฐาน

โทร. 0 2281 1490

โทรสาร 0 2628 5769

ที่ สกก.มส ว.630/2549

สหกรณ์การเกษตรเมืองแม่ฮ่องสอน จำกัด
1/2 ถนนประชาชนอุทิศ ต.จองคำ
อ.เมือง จ.แม่ฮ่องสอน 58000

18 ธันวาคม 2549

เรื่อง ขอส่งสำเนาหนังสือขอให้เร่งรัดการเบิกจ่ายเงินชดเชย โครงการแทรกแซงกระเทียม

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

อ้างถึง มติที่ประชุมคณะกรรมการนโยบายและมาตรการช่วยเหลือเกษตรกร
(คชก.) ครั้งที่ 7/2548 (ครั้งที่ 159) วันพุธ ที่ 27 เมษายน 2548

สิ่งที่ส่งมาด้วย

1. สำเนาหนังสือเรียน ฯ พณ ฯ นายกรัฐมนตรี ลงวันที่ 14 ธันวาคม 2549
2. มติที่ประชุม (คชก.) ครั้งที่ 7/2548 (ครั้งที่ 159) วันพุธ ที่ 27 เมษายน 2548
3. หนังสือที่ พณ 0409/5517 ลงวันที่ 27 มิถุนายน 2549

ตามสิ่งที่อ้างถึง สหกรณ์การเกษตรเมืองแม่ฮ่องสอน จำกัด ได้รับมอบหมายให้ดำเนินงานตามโครงการแทรกแซงกระเทียม ปี 2547/48 เพื่อแก้ไขปัญหาราคกระเทียมตกต่ำ นั้น

สหกรณ์ฯ ได้ดำเนินงานตามโครงการเสร็จสิ้น และบรรลุวัตถุประสงค์ของโครงการแล้วตั้งแต่วันที่ 31 พฤษภาคม 2549 จึงได้จัดทำรายงาน เพื่อขอรับการชดเชยค่าใช้จ่ายตามเงื่อนไขโครงการต่อหน่วยงานที่รับผิดชอบตามขั้นตอน แต่ยังไม่ได้รับชดเชยแต่อย่างใด จนถึงบัดนี้ได้ล่วงเลยมาเป็นเวลานานแล้ว และผลจากการดำเนินงานตามโครงการดังกล่าว ทำให้สหกรณ์ฯ ที่เข้าร่วมโครงการได้รับความเสียหายเป็นอย่างมาก โดยมีภาระค่าใช้จ่ายที่ยังไม่ได้รับการชดเชยตามเงื่อนไข มติ คชก. รายละเอียดปรากฏตามสิ่งที่ส่งมาด้วย 2.และสหกรณ์ฯ ได้ทำหนังสือเร่งรัดการเบิกจ่ายเงินชดเชยเรียนฯพณ ฯ นายกรัฐมนตรี แล้วตามเอกสารสิ่งที่ส่งมาด้วย 1.

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและพิจารณาเร่งรัดการจ่ายเงินค่าชดเชยค่าใช้จ่ายให้แก่สหกรณ์ฯ กรณีการดำเนินงานขาดทุน ไม่เกิน กก.ละ 2 บาท ตามมติ คชก. เมื่อวันที่ 27 เมษายน 2548 และกรณีที่ยังไม่สามารถจ่ายเงินได้ ขอให้หนังสือสั่งการให้ผู้สอบบัญชีปีงบประมาณเงินประจำปี โดยตั้งเป็นค่าใช้จ่ายรอรับการชดเชยไว้ จักเป็นพระคุณยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ประพันธ์ ยอดคนิต**

(นายประพันธ์ ยอดคนิต)

ประธานกรรมการสหกรณ์การเกษตรเมืองแม่ฮ่องสอน จำกัด

โทรศัพท์. 0 - 5361 - 3616, 0 - 5361 - 1564

<http://www.maehongsonco-op.com>

Email co-op@maehongsonco-op.com



ที่ กษ 0402/1151

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ 10200

15 พฤษภาคม 2549

เรื่อง การตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือ

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด

อ้างถึง หนังสือสหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด ที่ สกก.64/2549 ลงวันที่ 28 มีนาคม 2549

ตามหนังสือที่อ้างถึง สหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด แจ้งว่า ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 มีนาคม 2548 สหกรณ์มีข้าวเปลือกคงเหลือซึ่งเป็นข้าวเปลือกที่จำหน่ายไว้กับรัฐบาลตามโครงการรับจำนำข้าวเปลือกหอมมะลิจำนวน 4,025,371 กิโลกรัม ราคาทุนกิโลกรัมละ 9.30 บาท ราคาจำหน่ายกิโลกรัมละ 9.70 บาท และข้าวเหนียวเมล็ดยาวจำนวน 567,953 กิโลกรัม ราคาทุนกิโลกรัมละ 6.50 บาท ราคาจำหน่ายกิโลกรัมละ 7.20 บาท สหกรณ์จะขอตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือด้วยราคาจำหน่ายไว้กับรัฐบาลซึ่งมีราคาสูงกว่าราคาทุน โดยให้เหตุผลว่าเป็นราคาสุทธิที่สหกรณ์จะได้รับขั้นต่ำอันเนื่องมาจากการประกันราคาโดยรัฐบาลปราศจากความเสี่ยงในการจำหน่ายซึ่งจะขัดกับวิธีการตีราคาสินค้าคงเหลือที่ระบุไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ.2542 โดยสหกรณ์เห็นว่า การตีราคาสินค้าคงเหลือตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ดังกล่าวไม่เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 เรื่องสินค้าคงเหลือ จึงขอให้นายทะเบียนสหกรณ์ทบทวนระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 เรื่องการตีราคาสินค้าคงเหลือ นั้น

เนื่องจากอธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้รับมอบอำนาจจากนายทะเบียนสหกรณ์ในการวินิจฉัยให้คำแนะนำหรือกำหนดวิธีปฏิบัติได้ตามความจำเป็น ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ดังนั้น จึงขอเรียนชี้แจงว่าตามระเบียบดังกล่าวซึ่งได้กำหนดเรื่องการตีราคาสินค้าคงเหลือนั้น สหกรณ์จะต้องตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือแต่ละชนิดด้วยราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ซึ่งราคาทุนสหกรณ์สามารถเลือกวิธีการตีราคาทุนด้วยราคาเข้าก่อน ออกก่อน (FIFO) หรือราคาทุนถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weighted Average) และเมื่อสหกรณ์เลือกใช้วิธีการตีราคาทุนด้วยวิธีใดแล้ว ต้องถือใช้วิธีนั้นโดยสม่ำเสมอ สำหรับราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับ หมายถึง ราคาที่คาดว่าจะขายได้ตามปกติของธุรกิจหักด้วยค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่จำเป็นต้องจ่ายเพื่อให้ขายสินค้านั้นได้ แต่เนื่องจากข้าวเปลือกเป็นสินค้าประเภทการเกษตรซึ่งขณะนี้ยังไม่มีมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปฉบับใดกำหนดไว้เป็นการเฉพาะ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงให้สหกรณ์ใช้ราคาจำหน่ายข้าวเปลือกที่รัฐบาลเป็นประกันซึ่งเป็นราคาที่สหกรณ์จะขายข้าวเปลือกได้ในราคาจำหน่ายแน่นอนหักด้วย ค่าใช้จ่ายอื่นใดที่จำเป็นที่สหกรณ์จะต้องจ่ายเพื่อให้ขายข้าวเปลือกได้ในราคาจำหน่าย เช่น ค่าขนส่งข้าวเปลือก เป็นต้น ทั้งนี้ เนื่องจากข้าวเปลือกเป็นสินค้าประเภทการเกษตรที่มีราคาจำหน่ายโดยรัฐบาลเป็นประกันเป็นราคาที่สหกรณ์

สามารถขายได้อย่างแน่นอน จึงให้ใช้ราคาจำหน่ายข้าวเปลือกเป็นราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับนำไปเปรียบเทียบกับราคาทุนแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า โดยถือหลักความระมัดระวังตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป เรื่อง แม่บทการบัญชี

ดังนั้น การตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือของสหกรณ์ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 มีนาคม 2548 สหกรณ์จะต้องตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือด้วยราคาทุนซึ่งเป็นราคาที่ต่ำกว่าราคาจำหน่ายข้าวเปลือก จึงเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปและระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด แต่อย่างไรก็ตาม หากมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปมีการเปลี่ยนแปลงเนื้อหาวิธีปฏิบัติทางบัญชี กรมตรวจบัญชีสหกรณ์มีนโยบายให้ดำเนินการทบทวนปรับปรุงระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยวิธีปฏิบัติทางบัญชี ในเรื่องต่าง ๆ อยู่เสมอ เพื่อให้สหกรณ์มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและดำเนินการต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักนโยบายและมาตรฐาน

ส่วนมาตรฐานการบัญชี

โทร. 0 2281 4185

โทรสาร 0 2628 5769



28 มีนาคม 2549

เรื่อง ขอให้ทบทวนระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

เรียน นายทะเบียนสหกรณ์

- สิ่งที่ส่งมาด้วย**
1. ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542
 2. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 เรื่อง สินค้าคงเหลือ

เนื่องด้วยสหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด ดำเนินงานมาเป็นระยะเวลา 30 ปี ณ วันที่ 31 มีนาคม 2548 สหกรณ์มีสมาชิกจำนวน 11,411 คน มีทุนดำเนินงานทั้งสิ้นจำนวนเงิน 406,436,587.44 บาท ประกอบธุรกิจ 3 ด้าน ได้แก่ ธุรกิจด้านสินเชื่อ ธุรกิจด้านจัดหาสินค้ามาจำหน่าย และธุรกิจรวบรวมผลผลิต ในการดำเนินงานของสหกรณ์ที่ผ่านมาพบอุปสรรคในการดำเนินงานบางประการจึงขออนุญาตด้วยความเคารพ **ขอให้ทบทวนระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ในเรื่องการเงินการบัญชี 1 เรื่องดังต่อไปนี้**

เรื่อง เรื่องหนึ่ง ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ข้อ 12
สินค้านคงเหลือ 12.2 การตีราคา

ด้วยในปี พ.ศ. 2547/2548 รัฐบาลมีนโยบายช่วยเหลือเกษตรกรผู้ปลูกข้าวให้ได้ราคาดีจึงมีโครงการรับจำนำข้าวเปลือกนาปี โดยให้เกษตรกรนำข้าวเปลือกที่มีไปจำหน่ายกับสหกรณ์ที่เข้าร่วมโครงการและให้สหกรณ์ที่เข้าร่วมโครงการนำข้าวเปลือกที่รวบรวมได้จากเกษตรกร (สมาชิก) ไปจำหน่าย (ยังฉาง) ไว้กับรัฐบาลโดยข้าวหอมมะลิราคา 9,700 บาท ข้าวเหนียวเมล็ดยาวราคา 7,200 บาท ทั้งนี้ ในช่วงระยะเวลาจำนำข้าวเปลือกหากในท้องตลาดข้าวหอมมะลิราคาสูงกว่า 9,700 บาท หรือข้าวเหนียวเมล็ดยาวราคาสูงกว่า 7,200 บาท สหกรณ์สามารถที่จะไถ่ข้าวเปลือกซึ่งจำนำไว้แล้วนำไปจำหน่ายตามราคาท้องตลาดได้ แต่หากราคาข้าวเปลือกในท้องตลาดข้าวหอมมะลิราคาต่ำกว่า 9,700 บาท หรือข้าวเหนียวเมล็ดยาวราคาต่ำกว่า 7,200 บาท และสหกรณ์ไม่มีความประสงค์จะไถ่ถอนคืนภายใน ระยะเวลาที่กำหนด ข้าวที่จำนำจะหลุดจำนำแล้ว รัฐบาลจะนำข้าวที่สหกรณ์จำนำไปจากสหกรณ์ เพื่อดำเนินการตามโครงการต่อไป

ปีการผลิต 2547/2548 สหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด ได้เข้าร่วมโครงการรับจำนำข้าวเปลือกนาปี ดังกล่าว และได้รวบรวมผลผลิตข้าวจากสมาชิกเพื่อเข้าร่วมโครงการโดยรับซื้อข้าวหอมมะลิราคา ตันละ 9,300 บาท ข้าวเหนียวเมล็ดยาวราคาตันละ 6,500 บาท ได้สินค้านคงเหลือ ณ วันสิ้นปีบัญชี 31 มีนาคม 2548 เป็นข้าวเปลือกข้าวหอมมะลิ 4,025,371 กิโลกรัม เป็นเงินทั้งสิ้น 37,435,950.- บาท ข้าวเหนียวเมล็ดยาวจำนวน 567,953 กิโลกรัม เป็นเงินทั้งสิ้น 3,691,694.50 บาท คิดเป็นเงินซึ่งใช้จ่าย ในโครงการจำนวน 41,127,644.50 บาท สหกรณ์ได้นำข้าวเปลือกดังกล่าวจำนำไว้กับรัฐบาลตามโครงการ โดยจำนำข้าวหอมมะลิราคาตันละ 9,700 บาท ข้าวเหนียวเมล็ดยาวราคาตันละ 7,200 บาท ได้เงินจาก

รัฐบาลเนื่องจากการจำหน่ายข้าวหอมมะลิทั้งสิ้น 39,046,098.- บาท ข้าวเหนียวเมล็ดเดียวทั้งสิ้น 4,089,261.60 บาท รวมเป็นเงินรับจำหน่ายทั้งโครงการ 43,135,359.60 บาท ทั้งนี้สหกรณ์ได้รับเงินจำนวนดังกล่าวข้างต้นไว้ครบถ้วนแล้ว

สิ้นปีบัญชี วันที่ 31 มีนาคม 2548 สหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด ได้จัดทำงบการเงินโดยตีราคาข้าวเปลือกซึ่งสหกรณ์จำหน่ายไว้กับรัฐบาลโดยใช้เกณฑ์สิทธิการรับรู้รายได้ขั้นต่ำที่จะได้ตามลักษณะการเกิดรายได้ของสัญญาแต่ละประเภท (ประเภทสัญญาจำหน่าย) โดยตีราคาข้าวหอมมะลิตันละ 9,700 บาท ข้าวเหนียวเมล็ดเดียวตันละ 7,200 บาท รวมเป็นเงินข้าวเปลือกทั้งโครงการ 43,135,359.60 บาท การดำเนินธุรกิจรวบรวมผลิตผลของ สหกรณ์ได้กำไรในปีบัญชี 2548 เป็นจำนวนเงินทั้งสิ้น 2,007,715.10 บาท การตีราคาดังกล่าวสหกรณ์ตีราคาโดยอาศัยเกณฑ์ราคาสุทธิที่สหกรณ์จะได้รับขั้นต่ำเนื่องจากการประกันราคาโดยรัฐบาลปราศจากความเสี่ยงในการจำหน่ายแล้วนำส่งผู้สอบบัญชีเพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินดังกล่าว ซึ่งผู้สอบบัญชีเมื่อได้ทำการตรวจงบการเงินข้างต้นแล้วไม่เห็นด้วยและได้เสนอทำการปรับปรุงงบการเงินดังกล่าวโดยให้เหตุผลว่า นายทะเบียนสหกรณ์ได้ออกระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีสหกรณ์ พ.ศ. 2542 หมวด 2 (สิ่งที่ส่งมาด้วย 1.) นโยบายการบัญชีที่สำคัญ คือ

ข้อ 12. สินค้าคงเหลือและวัสดุคงเหลือ

สินค้าคงเหลือ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจโดยปกติหรืออยู่ในระหว่างกระบวนการผลิตเพื่อให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปเพื่อขาย หรือมีไว้เพื่อใช้ในการผลิตสินค้าหรือให้บริการ

12.2 การตีราคา

12.2.1 สินค้าคงเหลือสภาพปกติ ให้ตีราคาตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่าโดยอาจเลือกใช้วิธีการคำนวณราคาทุน ดังนี้

ก. วิธีเข้าก่อนออกก่อน (Fifo) กล่าวคือ สินค้าที่ซื้อหรือผลิตขึ้นก่อนจะถูกขายออกไปก่อน ดังนั้น สินค้าที่เหลืออยู่จะเป็นสินค้าที่ซื้อหรือผลิตครั้งหลังสุดย้อนขึ้นไปตามลำดับ

ข. วิธีราคาทุนถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weighted Average) โดยนำราคาทุนทั้งหมดของสินค้าที่ซื้อมาหารด้วยจำนวนหน่วยของสินค้านั้น และนำราคาถ่วงเฉลี่ยต่อหน่วยที่คำนวณได้คูณด้วยจำนวนหน่วยของสินค้าคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชี

จึงให้สหกรณ์ปรับปรุงงบการเงินตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีสหกรณ์ พ.ศ. 2542 หมวด 2 ข้อ 12. ดังกล่าว สหกรณ์ได้ปฏิบัติตามคำแนะนำของผู้สอบบัญชีด้วยความเคารพ จึงได้ปรับปรุงงบการเงินสิ้นปีบัญชี วันที่ 31 มีนาคม 2548 ตามระเบียบนายทะเบียนฉบับดังกล่าว แต่เมื่อใช้วิธีราคาทุนถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักปรากฏว่าข้าวเปลือกหอมมะลิในขณะนั้นได้ราคาภิโกรัมละ 8.97 บาท ข้าวเหนียวเมล็ดเดียวได้ราคาภิโกรัมละ 5.92 บาท ทำให้สิ้นปีบัญชีวันที่ 31 มีนาคม 2548 สหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด มีสินค้าคงเหลือข้าวเปลือกหอมมะลิตดเป็นจำนวนเงิน 36,107,577.87 บาท ข้าวเหนียวเมล็ดเดียวเป็นจำนวนเงิน 3,362,281.76 บาท รวมเป็นจำนวนเงินทั้งสิ้น 39,469,859.63 บาท

การที่สหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด ปฏิบัติตามที่ผู้สอบบัญชีแนะนำโดยจัดทำงบการเงินตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ข้อ 12.2.1 ดังกล่าว

เป็นเหตุให้ธุรกิจรวบรวมข้าวเปลือกของสหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด ปีบัญชี พ.ศ. 2548 มีตัวเลขขาดทุนทางบัญชี กล่าวคือ สหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด รัชซื้อข้าวหอมมะลิจากสมาชิกราคากิโลกรัมละ 9.30 บาท ข้าวเหนียวเมล็ดยวราคากิโลกรัม 6.50 บาท คิดเป็นเงินซึ่งใช้รวบรวมข้าวในโครงการนี้ทั้งสองรายการ 41,127,644 บาท การที่ผู้สอบบัญชีแนะนำให้คิดราคาตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ข้อ 12.2.1 โดยวิธีราคาทุนถั่วเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักซึ่งเมื่อคิดวิธีนี้แล้วทำให้ต้องคิดราคาข้าวหอมมะลิราคากิโลกรัม 8.97 บาท และคิดราคาข้าวเหนียวเมล็ดราคากิโลกรัมละ 5.92 บาท คิดเป็นราคาสินค้าคงเหลือทั้งสองรายการเป็นจำนวนเงิน 39,469,859.63 บาท เป็นเหตุให้สหกรณ์ขาดทุนทั้งสิ้น 1,657,785.87 บาท

ด้วยความเคารพในคำแนะนำของผู้สอบบัญชีดังกล่าวข้างต้นการที่ผู้สอบบัญชีใช้ระเบียบนายทะเบียนว่าด้วยการบัญชีสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ข้อ 12.2.1 ติราคาสินค้าคงเหลือ (ข้าวเปลือก) ดังกล่าวสหกรณ์เห็นพ้องด้วยตามคำแนะนำจึงได้ปฏิบัติตาม แต่สหกรณ์เห็นว่าระเบียบนายทะเบียนว่าด้วยการบัญชีสหกรณ์ดังกล่าวยังมีมาตรฐานไม่เป็นไปตามมาตรฐานสากลว่าด้วยวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับสินค้านคงเหลือ กล่าวคือ สินค้านคงเหลือ (ระเบียบนายทะเบียนว่าด้วยการบัญชีสหกรณ์ พ.ศ. 2542) หมายถึง

สินทรัพย์ที่มีไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจโดยปกติ

หรือสินทรัพย์ที่มีอยู่ในระหว่างกระบวนการผลิตเพื่อให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปเพื่อขาย

หรือสินทรัพย์ที่มีไว้เพื่อใช้ในการผลิตสินค้า

หรือสินทรัพย์ที่ให้บริการ

เห็นได้ว่าสินค้านคงเหลือคำนิยามของระเบียบนายทะเบียนว่าด้วยการบัญชีสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ข้อ 12. เป็นกรณีสินค้านคงเหลือในธุรกิจปกติของสหกรณ์ที่ไม่มีการประกันราคาโดยรัฐบาลจึงไม่มีเกณฑ์ราคาสุทธิขั้นต่ำที่สหกรณ์จะได้รับหากแต่สินค้านคงเหลือในกรณีสหกรณ์จำนำสินค้าไว้กับรัฐบาลเป็นกรณีสินค้านคงเหลือนอกธุรกิจปกติของสหกรณ์ที่มีการประกันราคาโดยรัฐบาลและมีเกณฑ์ราคาสุทธิขั้นต่ำที่สหกรณ์จะได้รับซึ่งตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 31 เรื่องสินค้านคงเหลือได้อธิบายขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวไว้ดังนี้

ขอบเขต

1. ให้ยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 22 เรื่อง สินค้านคงเหลือ และใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้แทน

2. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นแถลงการณ์เกี่ยวกับการจัดทำงบการเงินโดยใช้วิธีปฏิบัติทางการบัญชีเกี่ยวกับสินค้านคงเหลือตามระบบวิธีต้นทุนเดิมซึ่งไม่เกี่ยวกับ

2.1 งานระหว่างก่อสร้างภายใต้งานก่อสร้างตามสัญญา รวมทั้งสัญญาการให้บริการที่เกี่ยวข้องโดยตรง (ดูมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การบัญชีสำหรับงานก่อสร้างตามสัญญา)

2.2 ตราสารทางการเงิน และ

2.3 สินค้านคงเหลือที่เป็นผลจากการปศุสัตว์ การเกษตร และป่าไม้ แร่ธาตุ ที่ีราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับซึ่งได้กำหนดวิธีการปฏิบัติไว้อย่างเหมาะสมในธุรกิจที่มีลักษณะเฉพาะนั้นแล้ว

3. สินค้านคงเหลือตาม 2.3 จะตีราคาตามมูลค่าสุทธิจะได้รับตามสภาพของผลผลิตนั้น ตัวอย่างเช่น กรณีของพืชผลทางการเกษตร หรือแร่ธาตุที่มีการทำสัญญาซื้อขายล่วงหน้าไว้แล้ว หรือมีการประกันราคาโดยรัฐบาล หรือมีตลาดที่แน่นอนซึ่งปราศจากความเสี่ยงในการจำหน่ายสินค้านดังกล่าว สินค้า

คงเหลือดังกล่าวจะอยู่นอกเหนือขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

ดังนั้นสหกรณ์จึงเห็นว่าการตีราคาสินค้าคงเหลือของสหกรณ์ในกรณีนี้เป็นกรณีสหกรณ์จำหน่ายสินค้าไว้กับรัฐบาล สหกรณ์ควรบันทึกราคาทุนสินค้าคงเหลือตามมูลค่าสุทธิขั้นต่ำที่สหกรณ์จะได้รับซึ่งมูลค่าสุทธิขั้นต่ำที่สหกรณ์จะได้รับในกรณีนี้คือราคาตามสัญญาจำหน่าย เพราะมีความแน่นอนเกี่ยวกับจำนวนผลประโยชน์ที่จะได้รับและต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือจะเกิดขึ้นอันเนื่องจากรายได้ รวมทั้งรายได้จากการจำหน่ายก็มีมูลค่าที่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือปราศจากความเสี่ยงในการจำหน่ายเนื่องจากมีการประกันราคาโดยรัฐบาล ทั้งสหกรณ์ก็ได้รับเงินจากการปฏิบัติตามสัญญาของรัฐบาลมาครบถ้วนแล้ว ดังนั้นการตีราคาสินค้าคงเหลือจึงต้องบันทึกโดยใช้เกณฑ์มูลค่าสุทธิขั้นต่ำที่สหกรณ์จะได้รับตามลักษณะสัญญาจำหน่ายคือราคาข้าวหอมมะลิตันละ 9,700 บาท ราคาข้าวเหนียวเมล็ดขาวตันละ 7,200 บาท ตามที่สหกรณ์ได้รับเงินไปแล้วจริงทั้งนี้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 31 เรื่องสินค้าคงเหลือ (สิ่งที่ส่งมาด้วย 2) หากใช้การบันทึกสินค้าคงเหลือตามราคาทุนโดยวิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักซึ่งหาได้มีเกณฑ์มูลค่าสุทธิขั้นต่ำที่สหกรณ์จะได้รับไม่

การจำหน่ายราคาข้าวของสหกรณ์เป็นกรณีซึ่งสหกรณ์ดำเนินงานตามนโยบายของรัฐบาลในเรื่องประกันราคาข้าว ทั้งนี้เพื่อพยุงราคาข้าวมิให้ตกต่ำเพื่อแก้ไขปัญหาความยากจนของเกษตรกรรวมถึงสมาชิกของสหกรณ์ด้วย สหกรณ์จึงเห็นว่าการที่สหกรณ์ดำเนินงานตามนโยบายของรัฐบาลตามคำแนะนำของกรมส่งเสริมสหกรณ์จึงไม่ควรได้รับความเสียหายจากการบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือตามราคาถัวเฉลี่ยซึ่งผู้สอบบัญชีได้แนะนำให้บันทึกบัญชีดังกล่าวข้างต้นเพราะหากบันทึกบัญชีโดยวิธีนี้จะทำให้สหกรณ์โดยทั่วไปปฏิเสธการเข้าร่วมโครงการรับจำหน่ายราคาข้าวตามนโยบายของรัฐบาลอันจะเกิดผลกระทบต่อนโยบายของรัฐบาลในการพยุงราคาข้าวให้สัมฤทธิ์ผลอันเป็นนโยบายสาธารณะซึ่งรัฐบาลมีไว้เพื่อให้บริการแก่เกษตรกรให้มีชีวิตและความเป็นอยู่ที่ดีขึ้น โดยให้หลุดพ้นจากความยากจน ซึ่งเกษตรกรกำลังประสบปัญหาอยู่

ดังนั้นเพื่อให้การตีราคาสินค้าคงเหลือของสหกรณ์มีการบันทึกราคาทุนตามมูลค่าสุทธิขั้นต่ำที่สหกรณ์จะได้รับ ในกรณีสินค้าคงเหลือซึ่งมีประกันราคาโดยรัฐบาล (จำหน่าย) แสดงผลการดำเนินงานที่ถูกต้องตามความเป็นจริงและเป็นไปตามหลักบัญชีสากล สหกรณ์จึงมีความประสงค์ขอให้ นายทะเบียนสหกรณ์ทบทวนระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชี พ.ศ.2542 เรื่องการตีราคาสินค้าคงเหลือ โดยในการตีราคาสินค้าคงเหลือกรณีมีประกันราคาโดยรัฐบาล (จำหน่าย) ให้ตีราคาโดยอาศัยเกณฑ์สุทธิขั้นต่ำที่สหกรณ์จะได้รับอันเนื่องจากการประกันราคาโดยรัฐบาล

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาและขอขอบพระคุณอย่างสูงมา ณ โอกาสนี้

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ชาญชาติ มูลดี**
(นายชาญชาติ มูลดี)
ประธานกรรมการ
สหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด

สำนักงานสหกรณ์ฯ

โทร./โทรสาร 043 - 771421



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์มหาสารคาม โทร. (043) 721474

ที่ กษ 04 มค/-

วันที่ 20 เมษายน 2549

เรื่อง ขอให้ทบทุนระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

เรียน คุณพวงวรรณ ไกรสินธุ์

ตามหนังสือที่ สกก.64/2549 ลงวันที่ 28 มีนาคม 2549 สหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด ได้ขอให้นายทะเบียนสหกรณ์ ทบทุนระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ข้อ 12.2 การตีราคาสินค้าคงเหลือโดยสหกรณ์ระบุว่าการปิดบัญชีประจำปี ได้ตีราคาสินค้าโดยวิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักส่งผลให้ธุรกิจขาดทุน แต่ถ้าตีราคาตามสัญญาจำหน่ายข้าวเปลือก จะทำให้มีผลกำไรความละเอียด มีดังนี้

1. สหกรณ์การเกษตรบรบือ จำกัด ได้ทำหนังสือสัญญากู้เงินเครดิตเงินสด เพื่อการขายผลิตผลการเกษตร กับธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร เมื่อวันที่ 31 มกราคม 2548 วงเงินกู้ไม่เกิน 48,000,000.00 บาท อัตราดอกเบี้ยร้อยละ 3 ต่อปี โดยจะเบิกเงินกู้เป็นคราว ๆ ภายในวงเงินกำหนดการใช้เงินกู้ตามสัญญานี้ เพื่อเป็นทุนหมุนเวียนในการดำเนินงานขายข้าว และได้โอนหนี้สินเดิมจากสัญญากู้เงินเครดิตเงินสดเพื่อการขายผลิตผลการเกษตร ฉบับลงวันที่ 11 พฤศจิกายน 2547 ซึ่งมีต้นเงิน จำนวน 27,999,774.50 บาท และดอกเบี้ย จำนวน 85,495.25 บาท มาผูกผันตามข้อตกลงเงื่อนไขและความรับผิดชอบตามสัญญาใหม่

2. สหกรณ์จะจำหน่ายข้าว กับธนาคารเพื่อประกันการชำระหนี้เงินกู้ตามสัญญาและหากสหกรณ์ประสงค์จะขายข้าวที่จำหน่ายก่อนถึงกำหนดชำระหนี้เงินกู้ ต้องได้รับอนุญาตจากธนาคารก่อน แต่ถ้ายังไม่ขายให้ถือข้าวที่จำหน่ายธนาคารเป็นประกันเงินกู้ตามสัญญาต่อไป ธนาคารมีสิทธิดำเนินการบังคับจำหน่าย และสหกรณ์ยินยอมให้หักค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการจำหน่ายทั้งสิ้น และธนาคารสามารถนำข้าวที่จำหน่ายไปจำหน่ายได้ตามราคาและสถานที่ที่ธนาคารเห็นเหมาะสม

3. ต่อไปภายหน้า ธนาคารกำหนดอัตราดอกเบี้ยเพิ่มขึ้นหรือลดลงจากอัตราเดิมที่กำหนด สหกรณ์ยินยอมจนกว่าจะชำระคืนแล้วเสร็จ สัญญามีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 31 มกราคม 2548 และสิ้นสุดภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2548 สหกรณ์ต้องชำระหนี้เงินกู้พร้อมดอกเบี้ยให้แก่ธนาคารโดยเสร็จสิ้น

4. ณ วันสิ้นปีทางบัญชี วันที่ 31 มีนาคม 2548 สหกรณ์มีข้าวเปลือกคงเหลือเป็นจำนวนมากได้อธิบายเหตุผลการตีราคาสินค้าคงเหลือให้สหกรณ์ปฏิบัติได้ 2 วิธีตามระเบียบกำหนดไว้ดังนี้

วิธีปฏิบัติ	ข้าวหอมมะลิ กิโลกรัมละ	ข้าวเหนียวเมล็ดยาว กิโลกรัมละ
วิธีเข้าก่อนออกก่อน (FIFO)	8.92 บาท	5.93 บาท
วิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก	8.97 บาท	5.92 บาท
ราคาขายวันสิ้นปี	9.30 บาท	6.20 บาท

อนึ่ง ระหว่างปีสหกรณ์รับซื้อข้าวเปลือกตามราคาท้องตลาด มิได้ซื้อในราคาที่ประกันจากทางรัฐบาล และจำหน่ายในราคาที่ธนาคารกำหนดโดยเป็นไปตามเงื่อนไขการจำหน่าย เพื่อสามารถเบิกเงินกู้ตามสัญญากู้เงินเครดิตเงินสดได้ แต่สหกรณ์ต้องการตีราคาสินค้าคงเหลือข้าวเปลือกตามราคาจำหน่ายในสัญญา ซึ่งราคาจำหน่าย ณ วันสิ้นปี ข้าวหอมมะลิ กิโลกรัมละ 9.70 บาท ข้าวเหนียวเมล็ดยาว กิโลกรัมละ 7.20 บาท อันจะส่งผลให้สหกรณ์มีผลกำไรมากขึ้นตามต้องการ ซึ่งเป็นการไม่ถูกต้องตามระเบียบกำหนด หากต้องการมีผลกำไรสหกรณ์ควรแจ้งความประสงค์ขายผลิตผลจำหน่ายก่อนวันสิ้นปีทางบัญชี โดยขออนุญาตจากธนาคารแล้วดำเนินการขายให้ถูกต้องก็เป็นการกระทำได้ตามสัญญาที่ระบุไว้ อีกทั้งระหว่างปีส่วนต่างของราคาซื้อกับราคาจำหน่ายอยู่ระหว่างประมาณกิโลกรัมละ 1 บาท ซึ่งสหกรณ์ได้รับประโยชน์จากการดำเนินงานในส่วนนี้ด้วยแล้ว

จึงเรียนมาเพื่อทราบ

(ลงชื่อ) **อังคณา มหคุณากร**

(นางอังคณา มหคุณากร)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์มหาสารคาม



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 0 2281 4185

ที่ กษ 0406/3295

วันที่ 27 พฤศจิกายน 2545

เรื่อง ตอบข้อหารือการบันทึกบัญชีตามโครงการแลกเปลี่ยนสินค้าโดยระบบหักบัญชี

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ศรีสะเกษ

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ศรีสะเกษ ที่ กษ 04 ศก/1100 ลงวันที่ 16 ตุลาคม 2545 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ศรีสะเกษ แจ้งว่า สำนักงานสหกรณ์จังหวัดศรีสะเกษ ขอหารือการบันทึกบัญชีกรณีสหกรณ์ทำการแลกเปลี่ยนสินค้า ตามโครงการแลกเปลี่ยนสินค้า โดยระบบหักบัญชี (Account Trade) เพื่อถือปฏิบัติเป็นแนวเดียวกันต่อไป นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ได้พิจารณาจัดทำแนวปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการแลกเปลี่ยนสินค้า โดยระบบหักบัญชี (Account Trade) พร้อมทั้งจัดทำตัวอย่างประกอบกรบันทึกบัญชี เพื่อให้เข้าใจได้ชัดเจนยิ่งขึ้น และถือปฏิบัติเป็นแนวเดียวกันต่อไป ดังรายละเอียดปรากฏในเอกสารแนบท้าย

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และแจ้งสหกรณ์จังหวัดศรีสะเกษทราบ และแนะนำให้สหกรณ์ถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

แนวปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการแลกเปลี่ยนสินค้า ตามโครงการแลกเปลี่ยนสินค้าโดยระบบหักบัญชี (Account Trade)

เพื่อให้การปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการแลกเปลี่ยนสินค้าตามโครงการแลกเปลี่ยนสินค้าโดยระบบหักบัญชี (Account Trade) มีวิธีปฏิบัติในแนวเดียวกัน กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จึงกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีไว้ตามลำดับ ดังนี้

ข้อ 1. เมื่อสหกรณ์ส่งสินค้าตามข้อตกลงที่ปรากฏในสัญญาแลกเปลี่ยนสินค้าโดยระบบหักบัญชี ให้จัดทำเอกสารใบกำกับสินค้าเป็นหลักฐานแสดงรายละเอียดสินค้าเกี่ยวกับชนิด ปริมาณ และราคา ทั้งนี้ควรระบุด้วยว่า เพื่อแลกเปลี่ยนกับสินค้าประเภทใด ปริมาณและราคาเท่าใด และจัดทำใบโอนบัญชีสรุปประเภทบัญชี บันทึกลับัญชีโดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า xx

เครดิต บัญชีขาย...(ระบุประเภทสินค้า) - แลกเปลี่ยน xx

และบันทึกลับัญชีย่อยลูกหนี้การค้า โดยควรแยกบัญชีย่อยลูกหนี้สำหรับการแลกเปลี่ยนสินค้าไว้ต่างหากจากบัญชีย่อยลูกหนี้การค้าตามปกติ รวมทั้งบันทึกทะเบียนคุมสินค้าที่ส่งไปแลกเปลี่ยน โดยให้บันทึกหมายเหตุไว้ด้วยว่า “ส่งไปแลกเปลี่ยน”

ข้อ 2. เมื่อสหกรณ์ได้รับสินค้าตามข้อตกลงที่ปรากฏในสัญญาแลกเปลี่ยนสินค้า โดยระบบหักบัญชี ให้สหกรณ์ตรวจนับสินค้าที่ได้รับว่าถูกต้องตรงตามสัญญาและรายละเอียดการแจ้งรายการสินค้าที่ปรากฏในใบกำกับสินค้า และให้ลงลายมือชื่อผู้รับสินค้า ในใบกำกับสินค้า และจัดทำใบโอนบัญชีสรุปประเภทบัญชี โดยการหักกลบบัญชีลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้าที่บันทึกไว้ หากสินค้าที่รับแลกเปลี่ยนมีมูลค่าสูงกว่าสินค้าที่ส่งไปแลกเปลี่ยนให้บันทึกลับัญชีในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต บัญชีซื้อ...(ระบุประเภทสินค้า) - แลกเปลี่ยน xx

เครดิต บัญชีลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า xx

 บัญชีเจ้าหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า xx

และบันทึกลับัญชีย่อยเจ้าหนี้การค้า โดยควรแยกบัญชีย่อยเจ้าหนี้การค้าสำหรับการแลกเปลี่ยนสินค้าไว้ต่างหากจากบัญชีย่อยเจ้าหนี้การค้าตามปกติ รวมทั้งบันทึกทะเบียนคุมสินค้าที่ได้รับจากการแลกเปลี่ยน โดยควรแยกเล่มไว้ต่างหากจากทะเบียนคุมสินค้าตามปกติ

สำหรับ กรณีมูลค่าสินค้าที่ส่งไปแลกเปลี่ยนมีจำนวนเงินมากกว่ามูลค่าสินค้าที่รับแลกเปลี่ยนเมื่อหักกลบบัญชีลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้าที่บันทึกไว้แล้ว ไม่ต้องบันทึกลับัญชีใดเพิ่มอีก เนื่องจากบัญชีลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้าจะมียอดคงเหลือ เท่ากับ ผลต่างของมูลค่าสินค้าที่ส่งไปแลกเปลี่ยนกับมูลค่าสินค้าที่รับแลกเปลี่ยน ดังนั้นกรณีนี้ ให้บันทึกการหักกลบบัญชี และบันทึกในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต บัญชีซื้อ...(ระบุประเภทสินค้า) - แลกเปลี่ยน xx

เครดิต บัญชีลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า xx

ข้อ 3. กรณี ณ วันที่ สหกรณ์ส่งสินค้าไปแลกเปลี่ยนตามข้อตกลงในสัญญาตามข้อ 1 เป็นวันเดียวกันกับสหกรณ์ได้รับสินค้าตามข้อตกลงในสัญญา ตามข้อ 2 ให้สหกรณ์หาผลต่างระหว่างราคาสินค้าที่ปรากฏในใบกำกับสินค้า และบันทึกบัญชีโดยแยกออกเป็น 2 กรณี ดังนี้

3.1 กรณีราคาสินค้าที่ส่งไปแลกเปลี่ยน มีมูลค่าสูงกว่าราคาสินค้าที่ได้รับแลกเปลี่ยน ให้หักกลบราคา ผลต่างถือเป็น “ลูกหนี้” บันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป ดังนี้

เดบิต	บัญชีชื่อ...(ระบุประเภทสินค้า) - แลกเปลี่ยน	xx
	บัญชีลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า	xx
เครดิต	บัญชีขาย...(ระบุประเภทสินค้า) - แลกเปลี่ยน	xx

และบันทึกบัญชีย่อยลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้ารวมทั้งทะเบียนคุมสินค้าให้ครบถ้วน

3.2 กรณีราคาสินค้าที่ส่งไปแลกเปลี่ยนมีมูลค่าต่ำกว่าราคาสินค้าที่ได้รับแลกเปลี่ยน ให้หักกลบราคา โดยผลต่างถือเป็น “เจ้าหนี้” บันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต	บัญชีชื่อ...(ระบุประเภทสินค้า) - แลกเปลี่ยน	xx
เครดิต	บัญชีขาย...(ระบุประเภทสินค้า) - แลกเปลี่ยน	xx
	บัญชีเจ้าหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า	xx

และบันทึกบัญชีย่อยเจ้าหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า รวมทั้งทะเบียนคุมสินค้าให้ครบถ้วน

ข้อ 4. เมื่อครบกำหนดชำระหนี้โดยการโอนเงินเข้าบัญชีเงินฝากธนาคาร ของสหกรณ์คู่สัญญา แต่ละฝ่าย ตามที่ระบุไว้ในสัญญาแลกเปลี่ยนสินค้า

กรณีสหกรณ์ฝ่ายที่นำเงินเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารของสหกรณ์คู่สัญญา เพื่อชำระหนี้ เจ้าหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า ให้บันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต	บัญชีเงินส่งชำระหนี้ระหว่างทาง	xx
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร	xx

สำหรับสหกรณ์ฝ่ายที่ได้รับเงินเข้าบัญชีเงินฝากของสหกรณ์เรียบร้อยแล้ว ให้สหกรณ์จัดทำใบเสร็จรับเงินเป็นเอกสารแสดงการรับชำระหนี้จากลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า และบันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินฝากธนาคาร	xx
เครดิต	บัญชีลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า	xx

และบันทึกบัญชีย่อยลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า

เมื่อสหกรณ์ฝ่ายที่นำเงินเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารของสหกรณ์ที่เป็นเจ้าหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า ได้รับเอกสารใบเสร็จรับเงินซึ่งเป็นหลักฐานแสดงการรับชำระหนี้ค่าสินค้า จึงบันทึกลดยอดบัญชีเจ้าหนี้แลกเปลี่ยนสินค้าในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า	xx
เครดิต	บัญชีเงินส่งชำระหนี้ระหว่างทาง	xx

และบันทึกบัญชีย่อยเจ้าหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า

ข้อ 5. ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ให้สหกรณ์ตรวจนับสินค้าที่ได้รับจากการแลกเปลี่ยน ถือเป็นสินค้าคงเหลือตามปกติ

ข้อ 6. การแสดงรายการในงบการเงิน ให้แสดงรายการบัญชีที่เกี่ยวกับการแลกเปลี่ยนสินค้าในงบการเงิน ดังนี้

ซื้อ...(ระบุประเภทสินค้า) - แลกเปลี่ยน	ให้แสดงรายการไว้ในงบต้นทุนขาย/บริการภายใต้ธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย หรือธุรกิจรวบรวมผลิตผลแล้วแต่กรณี
ขาย...(ระบุประเภทสินค้า) - แลกเปลี่ยน	ให้แสดงรายการไว้ในงบกำไรขาดทุนภายใต้รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย หรือธุรกิจรวบรวมผลิตผลแล้วแต่กรณี
ลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า	ให้แสดงรายการไว้ในงบดุล ในรายการลูกหนี้ระยะสั้น - สุทธิ หรือลูกหนี้ระยะยาว - สุทธิ แล้วแต่กรณี และแสดงรายละเอียดในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย
เจ้าหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า	ให้แสดงรายการไว้ในงบดุลในรายการเจ้าหนี้การค้า และตัวเงินจ่าย และแสดงรายละเอียดในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย

ตัวอย่าง การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการแลกเปลี่ยนสินค้า ตามโครงการแลกเปลี่ยนสินค้า โดยระบบหักบัญชี (Account Trade)

กรณีที่ 1 กรณีสหกรณ์จัดทำสัญญาแลกเปลี่ยนสินค้าระหว่าง 2 สหกรณ์

ตัวอย่าง สหกรณ์ ก. จัดทำสัญญาแลกเปลี่ยนสินค้ากับสหกรณ์ ข. โดยจะทำการหักกลับบัญชีกันเดือนละ 1 ครั้ง ภายในวันที่ 15 ของทุก ๆ เดือน และคู่สัญญาตกลงชำระราคาส่วนที่ต่างกันโดยโอนเงินเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารของสหกรณ์คู่สัญญา

วันที่ 1 พฤศจิกายน 2544

สหกรณ์ ก. ส่งข่าวสารหอมมะลิจำนวน 10 กระสอบ ราคากระสอบละ 100 บาท เป็นจำนวนเงิน 10,000 บาท ไปให้สหกรณ์ ข. เพื่อแลกเปลี่ยนกับลูกสุกร

วันที่ 2 พฤศจิกายน 2544

สหกรณ์ ข. ได้รับข่าวสารหอมมะลิตามจำนวนที่ระบุไว้ในใบกำกับสินค้าจากสหกรณ์ ก. และจัดส่งลูกสุกร จำนวน 20 ตัว ราคาตัวละ 400 บาท เป็นจำนวนเงิน 8,000 บาท ให้สหกรณ์ ก. เป็นการแลกเปลี่ยน โดยจัดส่งถึงสหกรณ์ ก. ในวันเดียวกันนี้

วันที่ 15 พฤศจิกายน 2544

สหกรณ์ ข. โอนเงินบัญชีเงินฝากธนาคารเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารสหกรณ์ ก. จำนวนเงิน 2,000 บาท เพื่อชำระหนี้ค่าสินค้าแลกเปลี่ยน

วันที่ 16 พฤศจิกายน 2544

สหกรณ์ ก. จัดทำใบเสร็จรับเงินแสดงการรับชำระหนี้ค่าสินค้าจากสหกรณ์ ข. จำนวน 2,000 บาท สหกรณ์ ข. ได้รับใบเสร็จรับเงินวันเดียวกันด้วย

การบันทึกบัญชี

	<p style="text-align: center;">สหกรณ์ ก.</p>	<p style="text-align: center;">สหกรณ์ ข.</p>
<p>1 พ.ย. 44</p> <p>เดบิต บัญชีลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า 10,000</p> <p style="padding-left: 20px;">เครดิต บัญชีขายชำระ - แลกเปลี่ยน 10,000</p> <p>(บันทึกการส่งสินค้าไปแลกเปลี่ยนกับสหกรณ์ ข.)</p> <p>2 พ.ย. 44</p> <p>เดบิต บัญชีซื้อลูกสุกร - แลกเปลี่ยน 8,000</p> <p style="padding-left: 20px;">เครดิต บัญชีลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า 8,000</p> <p>(บันทึกการรับมอบสินค้าแลกเปลี่ยนจากสหกรณ์ ข. และหักกลับบัญชีลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า)</p> <p>15 พ.ย. 44</p> <p style="text-align: center;">ไม่บันทึก</p>	<p>1 พ.ย. 44</p> <p style="text-align: center;">ไม่บันทึก</p> <p>2 พ.ย. 44</p> <p>เดบิต บัญชีซื้อชำระ - แลกเปลี่ยน 10,000</p> <p style="padding-left: 20px;">เครดิต บัญชีขายลูกสุกร - แลกเปลี่ยน 8,000</p> <p style="padding-left: 40px;">บัญชีเจ้าหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า 2,000</p> <p>(บันทึกการรับมอบสินค้าและส่งสินค้าไปแลกเปลี่ยน)</p> <p>15 พ.ย. 44</p> <p>เดบิต บัญชีเงินส่งชำระหนี้ระหว่างทาง 2,000</p> <p style="padding-left: 20px;">เครดิต บัญชีเงินฝากธนาคาร 2,000</p> <p>(บันทึกการโอนเงินเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารสหกรณ์ ก. เพื่อชำระหนี้สินค้าแลกเปลี่ยน)</p>	

สหกรณ์ ก.	สหกรณ์ ข.
<p>16 พ.ย. 44</p> <p>เดบิต บัญชีเงินฝากธนาคาร 2,000</p> <p> เครดิต บัญชีลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า 2,000</p> <p>(บันทึกการรับชำระหนี้จากสหกรณ์)</p>	<p>16 พ.ย. 44</p> <p>เดบิต บัญชีเจ้าหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า 2,000</p> <p> เครดิต บัญชีเงินส่งชำระระหว่างทาง 2,000</p> <p>(บันทึกการจ่ายชำระหนี้ตามหลักฐานแสดงการจ่ายชำระหนี้)</p>

กรณีที่ 2 กรณีมีการแลกเปลี่ยนสินค้าระหว่าง 3 สหกรณ์

ตัวอย่าง สหกรณ์ ก. จัดทำสัญญาแลกเปลี่ยนสินค้ากับสหกรณ์ ข. และชุมนุมสหกรณ์การเกษตร จังหวัด ค. โดยตกลงไว้ในสัญญาว่าผลต่างระหว่างราคาสินค้าที่เกิดขึ้นให้โอนเงินสดเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารของสหกรณ์คู่สัญญา

วันที่ 1 พฤศจิกายน 2544

สหกรณ์ ก. ส่งข้าวขาวตาแห้งจำนวน 100 กระสอบ ราคากระสอบละ 100 บาท เป็นจำนวนเงิน 10,000 บาท ให้ชุมนุมสหกรณ์ ค. เพื่อให้ชุมนุมสหกรณ์ ค. ส่งข้าวหอมมะลิ จำนวน 100 กระสอบ ราคากระสอบละ 120 บาท เป็นจำนวนเงิน 12,000 บาท ให้สหกรณ์ ข. ผลต่างของราคาสินค้าให้หักกลบบัญชี และให้สหกรณ์ ก. นำเงินเข้าบัญชีเงินฝากของชุมนุมสหกรณ์ ค.

วันที่ 2 พฤศจิกายน 2544

ชุมนุมสหกรณ์ ค. ได้รับข้าวขาวตาแห้ง จำนวน 100 กระสอบ จากสหกรณ์ ก. เพื่อแลกเปลี่ยนกับข้าวหอมมะลิให้สหกรณ์ ข. โดยให้ชุมนุมสหกรณ์ ค. ส่งข้าวหอมมะลิ จำนวน 100 กระสอบ ราคากระสอบละ 120 บาท ให้สหกรณ์ ข. ด้วย

วันที่ 3 พฤศจิกายน 2544

สหกรณ์ ข. ได้รับข้าวหอมมะลิจากชุมนุมสหกรณ์ ค. จำนวน 100 กระสอบ ราคากระสอบละ 120 บาท เป็นจำนวนเงิน 12,000 บาท และสหกรณ์ ข. ได้ส่งลูกสุกรจำนวน 50 ตัว ราคาตัวละ 400 บาท เป็นจำนวนเงิน 20,000 บาท ให้สหกรณ์ ก. โดยส่งถึงสหกรณ์ ก. ในวันเดียวกันนี้ ผลต่างของราคาสินค้าระหว่างข้าวหอมมะลิ 12,000 บาท กับลูกสุกรมูลค่า 20,000 บาท ให้หักกลบบัญชีและนำเงินเข้าบัญชีสหกรณ์ ข.

วันที่ 28 พฤศจิกายน 2544

สหกรณ์ ก. หักกลบบัญชีค่าสินค้าที่ทำการแลกเปลี่ยน เพื่อนำเงินผลต่างของราคาสินค้าเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารสหกรณ์ ข. จำนวนเงิน 8,000 บาท และบัญชีเงินฝากธนาคารชุมนุมสหกรณ์ ค. จำนวนเงิน 2,000 บาท

วันที่ 30 พฤศจิกายน 2544

สหกรณ์ ข. จัดทำใบเสร็จรับเงินเป็นหลักฐานแสดงการชำระหนี้จากลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า - สหกรณ์ ก. จำนวน 8,000 บาท และชุมนุมสหกรณ์การเกษตร ค. จัดทำใบเสร็จรับเงินเป็นหลักฐานแสดงการชำระหนี้จากลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า - สหกรณ์ ก. จำนวน 2,000 บาท และสหกรณ์ ก. ได้รับเอกสารใบเสร็จรับเงินจากสหกรณ์ทั้งสองในวันเดียวกันนี้

การบันทึกบัญชี

<p>สหกรณ์ ก.</p>	<p>สหกรณ์ ข.</p>	<p>ชุมชน สหกรณ์ ค.</p>
<p>1 พ.ย. 44 เดบิต บัญชีลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า 10,000 เครดิต บัญชีขายข้าวสาร - แลกเปลี่ยน 10,000 (บันทึกการส่งมอบข้าวสารเพื่อแลกเปลี่ยนสินค้า)</p> <p>ไม่บันทึก</p>	<p>ไม่บันทึก</p> <p>ไม่บันทึก</p>	<p>ไม่บันทึก</p> <p>2 พ.ย. 44 เดบิต บัญชีซื้อข้าวสาร - แลกเปลี่ยน 10,000 บัญชีลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า 2,000 เครดิต บัญชีขายข้าวสาร - แลกเปลี่ยน 12,000 (บันทึกการรับมอบข้าวสาร และส่งมอบข้าวสารให้ สหกรณ์ ข. โดยบันทึกผลต่างราคาข้าวสารที่แลกเปลี่ยนให้ สหกรณ์ ก. เป็นลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า</p>

สหกรณ์ ก.	สหกรณ์ ข.	ชุมนุม สหกรณ์ ค.
<p>3 พ.ย. 44 บัญชีซื้อลูกสุกร - แลกเปลี่ยน 20,000</p> <p>เดบิต บัญชีลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า 10,000</p> <p>เครดิต บัญชีลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า 10,000</p> <p>บัญชีเจ้าหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า 10,000</p> <p>(บันทึกรับมอบสุกรจากสหกรณ์ ข. และหักกลบกับบัญชีลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า ผลต่าง บันทึกไว้ในบัญชีเจ้าหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า คือ เจ้าหนี้สหกรณ์ ข. จำนวน 8,000 บาท และเจ้าหนี้ชุมนุมสหกรณ์ ค. จำนวน 2,000 บาท)</p>	<p>3 พ.ย. 44 บัญชีซื้อข้าวสาร - แลกเปลี่ยน 12,000</p> <p>เดบิต บัญชีลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า 8,000</p> <p>เครดิต บัญชีขายลูกสุกร - แลกเปลี่ยน 20,000</p> <p>(บันทึกการรับมอบข้าวสารและส่งลูกสุกรให้สหกรณ์ ก. และบันทึกผลต่างให้สหกรณ์ ก. เป็นลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า)</p>	<p>ไม่บันทึก</p>
<p>28 พ.ย. 44</p> <p>เดบิต บัญชีเงินสดชำระหนี้ระหว่างทาง 10,000</p> <p>เดบิต บัญชีเงินสด 10,000</p> <p>(นำเงินเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารของเจ้าหนี้สหกรณ์ ข. จำนวนเงิน 8,000 บาท และบัญชีเงินฝากธนาคารชุมนุมสหกรณ์ ค. จำนวน 2,000 บาท)</p>	<p>ไม่บันทึก</p>	<p>ไม่บันทึก</p>
<p>30 พ.ย. 44</p> <p>เดบิต บัญชีเจ้าหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า 10,000</p> <p>เครดิต บัญชีเงินสดชำระหนี้ระหว่างทาง 10,000</p> <p>(บันทึกการได้รับหลักฐานจากเจ้าหนี้สหกรณ์ ข. และเจ้าหนี้ชุมนุมสหกรณ์ ค. แสดงการชำระหนี้ จึงลดยอดเจ้าหนี้)</p>	<p>30 พ.ย. 44 บัญชีเงินฝากธนาคาร 8,000</p> <p>เดบิต บัญชีลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า 8,000</p> <p>เครดิต บัญชีเงินฝากธนาคาร เพื่อชำระหนี้ (บันทึกการได้รับเงินโอนเข้าบัญชีเงินฝากธนาคาร เพื่อชำระหนี้ ค่าสินค้า)</p>	<p>30 พ.ย. 44 บัญชีเงินฝากธนาคาร 2,000</p> <p>เดบิต บัญชีลูกหนี้แลกเปลี่ยนสินค้า 2,000</p> <p>เครดิต บัญชีเงินฝากธนาคารชำระหนี้ (บันทึกการได้รับเงินโอนเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารชำระหนี้ ค่าสินค้า)</p>



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร.0 2281 1490

ที่ กษ 0406/3271

วันที่ 22 พฤศจิกายน 2545

เรื่อง ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการผลิตและจำหน่ายสุราแช่พื้นบ้าน

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นครราชสีมา

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นครราชสีมา ที่ กษ 04 นม/1879 ลงวันที่ 29 ตุลาคม 2545 ได้หารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการผลิตและจำหน่ายสุราแช่พื้นบ้าน และการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีในกรณีที่สหกรณ์มิได้ผลิตและบันทึกบัญชี ตามความละเอียดแจ้งแล้วนั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วขอแจ้งให้ทราบวา

1. วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการผลิตและจำหน่ายสุราแช่พื้นบ้านนั้น ขณะนี้อยู่ระหว่างการรวบรวมข้อมูลที่เกี่ยวข้องเพื่อจัดทำคำแนะนำ ซึ่งจะกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเฉพาะสหกรณ์ที่ดำเนินการผลิตและจำหน่ายเองเท่านั้น เนื่องจากการผลิตต้องขออนุญาตเป็นผู้ผลิตและจำหน่าย ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง วิธีการบริหารงานสุรา ปี 2543 และปี 2544 รวม 3 ฉบับ สหกรณ์ต้องขออนุญาตเป็นผู้ผลิตและจำหน่ายตามประกาศกระทรวงการคลัง ฉบับใดฉบับหนึ่งใน 3 ฉบับดังกล่าว และต้องปฏิบัติตามที่กำหนดไว้ในประกาศแต่ละฉบับ ในประกาศฯ (ฉบับที่ 3) กำหนดให้สหกรณ์ต้องยื่นบัญชีแสดงผลการทำสุราการใช้ และการนำวัตถุดิบเข้ามาในสถานที่ทำสุรา ตามแบบที่กรมสรรพสามิตกำหนดทุกเดือน ภายในวันที่สิบของเดือนถัดไป สหกรณ์ในฐานะผู้ได้รับอนุญาต ต้องรับผิดชอบในเรื่องต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการผลิตสุราแช่พื้นบ้านดังกล่าว เช่น ความรับผิดชอบของสหกรณ์ต่อผลกระทบหากมีการปฏิบัติซึ่งไม่เป็นไปตามประกาศกระทรวงการคลังกำหนด หรือหากเกิดปัญหาจากคุณภาพของผลิตภัณฑ์ต่อผู้บริโภค ปัญหาเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีสหกรณ์มีรายได้อยู่ในเกณฑ์ที่จะต้องเป็นผู้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นต้น ดังนั้นกรณีสหกรณ์มิได้ดำเนินการผลิตเองแต่ให้สมาชิกหรือบุคคลภายนอกใช้ชื่อสหกรณ์ ในการผลิตและจำหน่ายผู้สอบบัญชีควรแจ้งให้สหกรณ์ทราบถึงผลกระทบดังกล่าว

2. การบันทึกบัญชีเฉพาะค่าใช้จ่ายและรายได้จากการจัดหาอาหารสดฉบับนั้น ไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์แต่ถ้าเป็นไปตามข้อเท็จจริง ผู้สอบบัญชีควรแจ้งให้สหกรณ์ทราบถึงผลกระทบตามข้อ 1

3. การแสดงความเห็นต่อการเงินของผู้สอบบัญชานั้น จะแสดงความเห็นแบบมีเงื่อนไขได้ เมื่องบการเงินนั้นมิได้แสดงรายการหรือข้อมูลทางการเงินโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ มิได้เปิดเผยข้อความหรือรายการอย่างเพียงพออันอาจทำให้เกิดการหลงผิดหรือเสียหายแก่สหกรณ์หรือบุคคลที่เกี่ยวข้องหรือมิได้จัดทำตามที่กฎหมายและระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์กำหนด ซึ่งมีผลกระทบต่อความถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญของงบการเงิน ดังนั้นในกรณีที่สหกรณ์มิได้ดำเนินการผลิตและจำหน่าย จึงไม่มีการบันทึกบัญชีซึ่งเป็นไปตามข้อเท็จจริง แต่การใช้ชื่อสหกรณ์ในการจดทะเบียน

ขออนุญาตผลิตสุราแช่ ซี้้ออาการแสดตมบ้และปิดฉลากข้างขวดสุราอาจก่อให้เกิดผลเสียหายต่อสหกรณ์ได้ ผู้สอบบัญชีจึงควรเพิ่มวรรคอธิบายต่อท้ายวรรคความเห็นเพื่อให้ข้อมูลต่อเหตุการณ์ที่มีสาระสำคัญ และควรเน้นด้วยว่าความเห็นของผู้สอบบัญชียังคงเป็นความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข

จึงเรียนมาเพื่อทราบและโปรดแนะนำให้สหกรณ์ที่เกี่ยวข้องทราบต่อไป

(ลงชื่อ) **ศุภชัย บานพับทอง**

(นายศุภชัย บานพับทอง)

รองอธิบดี รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นครราชสีมา โทร. 0 4424 5581 โทรสาร 0 4425 1426

ที่ กษ 04 นม/1879

วันที่ 29 ตุลาคม 2545

เรื่อง ขอรื้อเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการผลิตและจำหน่ายสุราแช่พื้นบ้าน

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยได้มีสหกรณ์ในจังหวัดนครราชสีมา ประมาณ 20 สหกรณ์ ได้กำหนดวัตถุประสงค์เกี่ยวกับการผลิตและจำหน่ายสุราแช่พื้นบ้าน เป็นวัตถุประสงค์ข้อหนึ่งของสหกรณ์ แต่การปฏิบัติทางบัญชีจะปฏิบัติในหลากหลายรูปแบบ เช่น บางสหกรณ์นำรายการค้าทุกรายการมาบันทึกบัญชี บางสหกรณ์บันทึกเฉพาะค่าใช้จ่ายและรายได้จากการจัดหาอาหารแสดมปีหรือบางสหกรณ์ไม่มีการบันทึกบัญชีแต่มีสินค้าในชื่อของสหกรณ์จำหน่าย

ดังนั้น เพื่อให้สหกรณ์ได้ปฏิบัติทางบัญชีเป็นไปในแนวทางเดียวกัน สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นครราชสีมา ขอรื้อเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติดังนี้

1. การบันทึกบัญชีของสหกรณ์ได้แนะนำให้ใช้ระบบบัญชีต้นทุนตามหลักการบัญชีทั่วไป ถ้ากรมตรวจบัญชีสหกรณ์จะกำหนดวิธีการปฏิบัติทางบัญชีรูปแบบสมุดบันทึกและเอกสารต่าง ๆ ให้เป็นแนวทางเดียวกัน จะเป็นการลดปัญหาในความเห็นที่ขัดแย้ง และเป็นผลดีต่อการปฏิบัติงานยิ่งขึ้น
2. การบันทึกบัญชีเฉพาะค่าใช้จ่ายและรายได้จากการจัดหาอาหารแสดมปีนั้น จะไม่ปรากฏการดำเนินธุรกิจการผลิตและจำหน่ายสุราแช่พื้นบ้านในงบการเงิน จะเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการดำเนินธุรกิจหรือไม่
3. การไม่บันทึกรายการค้าทั้งหมด ซึ่งสหกรณ์อ้างว่าในการผลิตสุราเป็นการร่วมทุนของสมาชิกบางคนเท่านั้น แต่ใช้ชื่อของสหกรณ์จดทะเบียนของอนุญาตผลิตสุราแต่ต่อกรมสรรพสามิต และนำสินค้าออกจำหน่ายโดยใช้ชื่อของสหกรณ์ในการซื้ออาหารแสดมปีและปิดฉลากข้างขวดสุรา ซึ่งผู้ร่วมทุนไม่ยอมให้นำรายการต่าง ๆ มาบันทึกบัญชี ประกอบการเอกสารต่าง ๆ ไม่ครบถ้วนและถูกต้องในการตรวจสอบผู้สอบบัญชีควรแสดงความเห็นต่องบการเงินแบบมีเงื่อนไขได้หรือไม่ และถ้าสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินแบบมีเงื่อนไขได้ ควรใช้เงื่อนไขอย่างไร

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาดำเนินการต่อไป จักเป็นพระคุณยิ่ง

(ลงชื่อ) บุญพาสน์ ทองสวัสดิ์วงศ์

(นางบุญพาสน์ ทองสวัสดิ์วงศ์)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นครราชสีมา



ที่ กษ 0406/ว.107

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

8 กุมภาพันธ์ 2545

เรื่อง คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการรับจำนำข้าวเปลือก

เรียน ผู้สอบบัญชี

สิ่งที่ส่งมาด้วย คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการรับจำนำข้าวเปลือก

ตามที่คณะกรรมการนโยบายข้าวเห็นชอบให้ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธ.ก.ส.) องค์การคลังสินค้า (อคส.) และองค์การตลาดเพื่อเกษตรกร (อ.ต.ก.) รับจำนำข้าวเปลือกจากเกษตรกรและสถาบันเกษตรกร โดยให้ ธ.ก.ส. เป็นผู้รับจำนำใบประทวนสินค้าที่ อคส.หรือ อ.ต.ก. ออกให้กับเกษตรกรหรือสถาบันเกษตรกร นั้น

เนื่องจากมีสถาบันเกษตรกรเป็นจำนวนมากได้เข้าร่วมโครงการรับจำนำข้าวเปลือกประกอบกับยังไม่มีข้อกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับโครงการดังกล่าว ดังนั้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการรับจำนำข้าวเปลือกขึ้น เพื่อให้สถาบันเกษตรกรมีวิธีปฏิบัติทางบัญชีเป็นแนวเดียวกัน

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและดำเนินการให้คำแนะนำแก่สถาบันเกษตรกรต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สุณี ตั้งในคุณธรรม**

(นางสาวสุณี ตั้งในคุณธรรม)

นักวิชาการตรวจสอบบัญชี 9 ชช. (ด้านวางระบบและพัฒนา)

รักษาราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองวิชาการและแผนงาน

โทร. 0 2281 1491

โทร 0 2628 5769

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการรับจำนำข้าวเปลือก

ตามที่รัฐบาลได้จัดให้มีโครงการรับจำนำข้าวเปลือก เพื่อช่วยให้เกษตรกรและสถาบันเกษตรกรสามารถชะลอการขายข้าวเปลือกไว้จนกว่าข้าวเปลือกจะมีราคาดี โดยคณะกรรมการนโยบายข้าว (กนข.) มีมติให้ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธ.ก.ส.) องค์การคลังสินค้า (อคส.) และองค์การตลาดเพื่อเกษตรกร (อ.ต.ก.) รับจำนำข้าวเปลือกจากเกษตรกรและสถาบันเกษตรกร โดยให้ ธ.ก.ส. รับจำนำใบประทวนสินค้าที่ อคส. หรือ อ.ต.ก. ออกให้กับเกษตรกรหรือสถาบันเกษตรกรที่มีคุณสมบัติตรงตามเงื่อนไขที่โครงการกำหนด และมีวิธีดำเนินโครงการสรุปได้ดังนี้

1. การฝากข้าวเปลือก

1.1 เกษตรกรหรือสถาบันเกษตรกรไปติดต่อหน่วยรับฝากข้าวเปลือก เพื่อนัดวันนำข้าวเปลือกไปฝาก

1.2 เมื่อถึงวันนัด เกษตรกรหรือสถาบันเกษตรกรจะนำข้าวเปลือกไปมอบให้กับเจ้าหน้าที่หน่วยรับฝากข้าวเปลือก เพื่อตรวจสอบข้าวเปลือกที่จะนำไปฝาก โดยผู้ฝากจะได้รับเอกสาร “ใบรับของคลังสินค้า” และ “ใบประทวนสินค้า”

2. การจำนำข้าวเปลือก เกษตรกรหรือสถาบันเกษตรกรจะทำการสลักหลังใบประทวนสินค้าที่ได้รับจากหน่วยรับฝากข้าวเปลือกเพื่อจำนำเป็นประกันหนี้ไว้กับ ธ.ก.ส. โดยใช้ข้าวเปลือกเป็นหลักประกัน

3. การไถ่ถอน

3.1 กรณีเกษตรกรหรือสถาบันเกษตรกรไม่ไถ่ถอนข้าวเปลือกที่จำนำและชำระหนี้ตามสัญญา ธ.ก.ส. จะทำหนังสือแจ้งผู้จำนำเพื่อดำเนินการนำข้าวเปลือกที่ครบกำหนดไถ่ถอนออกจำหน่ายเงินที่ได้จากการจำหน่ายข้าวเปลือก เมื่อหักชำระหนี้ตามสัญญาแล้ว หากมีส่วนเหลือ ธ.ก.ส. จะคืนให้กับผู้จำนำ

3.2 กรณีเกษตรกรหรือสถาบันเกษตรกรไถ่ถอนก่อนครบกำหนด 3 เดือนนับจากเดือนที่รับจำนำ ผู้จำนำต้องชำระเงินต้นพร้อมดอกเบี้ยให้กับ ธ.ก.ส. ในอัตราร้อยละ 3 ต่อปี

ทั้งนี้ เพื่อให้สถาบันเกษตรกรที่เข้าร่วมโครงการรับจำนำข้าวเปลือก มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีเป็นแนวเดียวกัน กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงเห็นควรกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีดังนี้

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

1. เมื่อสถาบันเกษตรกรซื้อข้าวเปลือกจากสมาชิก ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีซื้อข้าวเปลือก	xx
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร	xx
	หรือ บัญชีเจ้าหนี้ค่าข้าวเปลือก	xx

2. เมื่อสถาบันเกษตรกรนำข้าวเปลือกไปมอบให้กับเจ้าหน้าที่หน่วยรับฝากข้าวเปลือก เจ้าหน้าที่ประจำหน่วยตรวจสอบและโรงสีหรือคลังสินค้าที่รับฝากข้าวเปลือกจะทำการตรวจสอบทั้งปริมาณ คุณภาพ ความชื้นและสิ่งเจือปน และจะออก “ใบรับฝากสินค้าชั่วคราว” (แบบ ขป. 2) และ “หนังสือให้ความยินยอมของสถาบันเกษตรกร” (แบบ ขป. 3 ก) ให้กับสถาบันเกษตรกร

ในขั้นตอนดังกล่าว สถาบันเกษตรกรไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด แต่ให้บันทึกข้อมูลเกี่ยวกับข้าวเปลือกที่นำไปจำหน่ายในทะเบียนคุมข้าวเปลือก โดยบันทึกลดยอดข้าวเปลือกในทะเบียนคุมข้าวเปลือกด้านจ่าย และให้เขียนหมายเหตุไว้ในทะเบียนคุมข้าวเปลือกให้ชัดเจนด้วยว่าได้นำไปจำหน่ายไว้กับ อคส. หรือ อ.ต.ก. ตามโครงการรับจำนำข้าวเปลือกฯ โดยให้ระบุวันที่นำไปจำหน่าย ตลอดจนเลขที่เอกสารที่เกี่ยวข้องได้แก่ ใบรับของคลังสินค้าและใบประทวนสินค้า (ซึ่งจะได้รับตามขั้นตอนที่ 3) ไว้ด้วย

3. สถาบันเกษตรกรนำใบรับฝากสินค้าชั่วคราวที่ได้รับตามข้อ 2. ไปติดต่อกับเจ้าหน้าที่หน่วยรับฝากข้าวเปลือกเพื่อขอรับ “ใบรับของคลังสินค้า” และ “ใบประทวนสินค้า” เพื่อนำเอกสารดังกล่าวไปดำเนินการขอกู้เงินจาก ธ.ก.ส. ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร xx

เครดิต บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้ ธ.ก.ส. - โครงการรับจำนำข้าวเปลือกฯ xx

เนื่องจาก ในระหว่างการจำนำข้าวเปลือกตามโครงการดังกล่าว ข้าวเปลือกยังคงเป็นกรรมสิทธิ์ของสถาบันเกษตรกร ซึ่งสถาบันเกษตรกรสามารถไถ่ถอนข้าวเปลือกที่จำนำเพื่อนำไปขายและชำระหนี้ให้กับ ธ.ก.ส. ได้ตลอดเวลา ดังนั้นเพื่อให้การควบคุมภายในเกี่ยวกับข้าวเปลือกเป็นไปด้วยความเหมาะสม ให้สถาบันเกษตรกรจัดทำ “ทะเบียนคุมใบประทวนสินค้า” (เอกสารแนบท้าย) โดยทะเบียนดังกล่าวจะแสดงข้อมูลเกี่ยวกับชนิดและปริมาณของข้าวเปลือกที่นำไปจำหน่าย ตลอดจนวันที่นำข้าวเปลือกไปจำหน่ายเพื่อขอกู้เงินจาก ธ.ก.ส. เลขที่ใบรับของคลังสินค้าใบประทวนสินค้า และวันที่ไถ่ถอนการจำนำ

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี หากสถาบันเกษตรกรยังไม่มีไถ่ถอนการจำนำข้าวเปลือกให้ถือว่าข้าวเปลือกที่นำไปจำหน่ายเพื่อขอกู้เงินจาก ธ.ก.ส. นั้นเป็นส่วนหนึ่งของสินค้าคงเหลือ ซึ่งจะต้องนำไปแสดงไว้ในงบดุล งบต้นทุนขาย และงบต้นทุนการผลิตภายใต้หัวข้อสินค้าคงเหลือด้วยและให้สถาบันเกษตรกรเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับข้าวเปลือกที่นำไปจำหน่ายไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินดังนี้

3.1 รายการ “สินค้าคงเหลือ” ในส่วนของข้าวเปลือกคงเหลือ ให้แยกแสดงเป็น

ข้าวเปลือกคงเหลือ xx

ข้าวเปลือกคงเหลือตามโครงการรับจำนำข้าวเปลือกฯ xx

3.2 ให้เปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมเกี่ยวกับข้าวเปลือกคงเหลือตามโครงการรับจำนำข้าวเปลือกให้ชัดเจน เช่น ในระหว่างปีสถาบันเกษตรกรได้นำข้าวเปลือกไปจำหน่ายไว้ในปริมาณเท่าใด และได้มีการไถ่ถอนก่อนครบกำหนดหรือไม่ เป็นต้น

4. เมื่อครบกำหนดไถ่ถอน

4.1 หากสถาบันเกษตรกรไม่ประสงค์จะทำการไถ่ถอนข้าวเปลือกที่นำไปจำหน่ายเพื่อขอกู้เงินจาก ธ.ก.ส. ให้ถือว่าสถาบันเกษตรกรขายข้าวเปลือกดังกล่าวให้กับ ธ.ก.ส. เพื่อเป็นการชำระหนี้ตามสัญญาที่จำนำข้าวเปลือกไว้ และหากเงินที่ ธ.ก.ส. ได้รับจากการจำหน่ายข้าวเปลือกหลังหักชำระหนี้ตามสัญญาแล้วยังมีเหลืออยู่ ธ.ก.ส. จะคืนให้กับสถาบันเกษตรกรอย่างไรก็ตาม สถาบันเกษตรกรอาจต้องจ่ายค่าใช้จ่ายบางประเภท เช่น ค่าฝากข้าวเปลือกซึ่งจ่ายให้กับ อคส. หรือ อ.ต.ก. (ค่าใช้จ่ายดังกล่าวจะต้องเป็นไปตามที่โครงการฯ กำหนด) ดังนั้น จำนวนเงินที่สถาบันเกษตรกรจะได้รับคือ จำนวนเงินหลังหักค่าใช้จ่าย (ถ้ามี) แล้ว สำหรับการบันทึกบัญชีให้สถาบันเกษตรกรปฏิบัติดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด (ถ้ามี)	xx
	บัญชีค่าใช้จ่ายโครงการรับจำนำข้าวเปลือกฯ (ถ้ามี)	xx
	บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้ ธ.ก.ส. - โครงการรับจำนำข้าวเปลือกฯ	xx

เครดิต บัญชีขายข้าวเปลือก xx

4.2 หากสถาบันเกษตรกรประสงค์จะทำการไถ่ถอนข้าวเปลือกที่นำไปจำนำเพื่อขอกู้เงินจาก ธ.ก.ส. ให้สถาบันเกษตรกรนำเงินไปชำระหนี้ให้กับ ธ.ก.ส. โดยไม่ต้องชำระดอกเบี้ยเงินกู้ (เป็นไปตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ตามโครงการฯ) และบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้ ธ.ก.ส. - โครงการรับจำนำข้าวเปลือกฯ	xx
--------------	---	----

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร xx

5. การไถ่ถอนก่อนครบกำหนด

กรณีที่สถาบันเกษตรกรประสงค์จะไถ่ถอนข้าวเปลือกที่นำไปจำนำเพื่อขอกู้เงินจาก ธ.ก.ส. ก่อนที่จะครบกำหนดไถ่ถอน ให้ปฏิบัติดังนี้

5.1 ก่อนครบกำหนด 3 เดือนนับถัดจากเดือนที่นำข้าวเปลือกไปจำนำ หากสถาบันเกษตรกรประสงค์จะไถ่ถอนข้าวเปลือกที่จำนำไว้ และได้ไปติดต่อกับ ธ.ก.ส. เพื่อขอชำระหนี้ ธ.ก.ส. จะคิดดอกเบี้ยจากสถาบันเกษตรกรในอัตราร้อยละ 3 ต่อปี (ซึ่งเป็นไปตามเงื่อนไขของโครงการฯ) และเมื่อสถาบันเกษตรกรชำระหนี้เสร็จสิ้นแล้ว จะได้รับเอกสารคืนจาก ธ.ก.ส. ได้แก่ ใบรับของคลังสินค้า และใบประทวนสินค้า และจะได้รับใบสั่งปล่อยข้าวเปลือกของ ธ.ก.ส. เพื่อไปขอรับข้าวเปลือกคืนจากผู้รับฝาก ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้ ธ.ก.ส. - โครงการรับจำนำข้าวเปลือกฯ	xx
--------------	---	----

	บัญชีดอกเบี้ยจ่ายโครงการรับจำนำข้าวเปลือกฯ	xx
--	--	----

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร xx

เมื่อไถ่ถอนจำนำแล้ว หากสถาบันเกษตรกรไปรับข้าวเปลือกคืนจาก อคส. หรือ อ.ต.ท. เกินกว่า 7 วันนับแต่วันไถ่ถอน(วันชำระหนี้ให้ ธ.ก.ส.) สถาบันเกษตรกรจะต้องจ่ายค่าเช่าคลังสินค้าตามที่โครงการกำหนด ให้สถาบันเกษตรกรบันทึกค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าใช้จ่ายโครงการรับจำนำข้าวเปลือกฯ	xx
--------------	--	----

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร xx

สำหรับ บัญชีดอกเบี้ยจ่ายโครงการรับจำนำข้าวเปลือกฯ และบัญชีค่าใช้จ่ายโครงการรับจำนำข้าวเปลือกฯ ให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจรวบรวมผลิตผล (กรณีเป็นสหกรณ์การเกษตร) หรือ ค่าใช้จ่ายประเภทต้นทุนรวบรวมผลิตผล - งบต้นทุนขาย (กรณีเป็นกลุ่มเกษตรกร) แล้วแต่กรณี

5.2 เมื่อสถาบันเกษตรกรไปขอรับข้าวเปลือกคืนจากหน่วยรับฝาก จะต้องคืนใบรับของคลังสินค้า ใบประทวนสินค้า และใบสั่งปล่อยข้าวเปลือกของ ธ.ก.ส. ให้กับเจ้าหน้าที่ประจำหน่วยรับฝากข้าวเปลือก

ในขั้นตอนดังกล่าว สถาบันเกษตรกรไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด แต่ให้บันทึกข้อมูลเกี่ยวกับข้าวเปลือกที่ไถ่ถอนจำหน่ายลงในทะเบียนคุมข้าวเปลือก โดยบันทึกเพิ่มยอดข้าวเปลือกในทะเบียนคุมข้าวเปลือกด้านรับ และเขียนหมายเหตุไว้ในทะเบียนคุมข้าวเปลือกให้ชัดเจนด้วยว่าได้รับคืนมาเนื่องจากการไถ่ถอนจำหน่าย โดยให้ระบุหมายเลขใบรับของคลังสินค้า/ใบประทวนสินค้าที่ทำการไถ่ถอน พร้อมทั้งให้บันทึกข้อมูลเกี่ยวกับการไถ่ถอนการจำหน่ายข้าวเปลือกในทะเบียนคุมใบประทวนสินค้าด้วย

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี หากมีใบประทวนสินค้าฉบับใดยังไม่ได้ทำการไถ่ถอนจำหน่ายให้ถือว่าปริมาณข้าวเปลือกตามใบประทวนสินค้าดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของสินค้าคงเหลือด้วย สำหรับการแสดงรายการในงบการเงิน ตลอดจนการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินให้สถาบันเกษตรกรปฏิบัติเช่นเดียวกับข้อ 3.1 และ 3.2

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่บัดนี้เป็นต้นไป

ให้ไว้ ณ วันที่ 8 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2545

(ลงชื่อ) **สุณี ตั้งในคุณธรรม**

(นางสาวสุณี ตั้งในคุณธรรม)

นักวิชาการตรวจสอบบัญชี 9 ชช. (ด้านวางระบบและพัฒนา)

รักษาราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ด่วนมาก

บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 0 2281 - 4185

ที่ กษ 0406/2108 (พิเศษ)

วันที่ 25 กรกฎาคม 2544

เรื่อง ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์หลังสิ้นสุดโครงการปรับปรุงประสิทธิภาพและคุณภาพผลิตผลการเกษตรของสถาบันเกษตรกร : การผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวและถั่วเหลือง ในสถาบันเกษตรกร

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1108/9799 ลงวันที่ 13 กรกฎาคม 2544 เรื่อง คำแนะนำวิธีทางบัญชีของสหกรณ์หลังสิ้นสุดโครงการปรับปรุงประสิทธิภาพและคุณภาพผลิตผลการเกษตรของสถาบันเกษตรกร : การผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวและถั่วเหลืองในสถาบันเกษตรกร ซึ่งได้หารือในการดำเนินธุรกิจผลิตเมล็ดพันธุ์ตามปกติหลังสิ้นสุดโครงการ จะลงบัญชีโดยใช้คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ที่เข้าร่วมโครงการดังกล่าว ตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ให้คำแนะนำไว้ในหนังสือคำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ที่เข้าร่วมโครงการปรับปรุงประสิทธิภาพและคุณภาพผลิตผลการเกษตรของสถาบันเกษตรกร : การผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวและถั่วเหลืองในสถาบันเกษตรกร ได้หรือไม่

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ขอเรียนชี้แจง ดังนี้

1. ในการดำเนินธุรกิจผลิตเมล็ดพันธุ์ตามนโยบายที่คณะกรรมการบริหารโครงการกำหนดให้สหกรณ์แยกบัญชีโครงการไว้ต่างหากจากบัญชีธุรกิจปกติของสหกรณ์ เพื่อให้ทราบผลการดำเนินงานตามโครงการ ส่วนการปิดบัญชีและการจัดทำงบการเงินต้องเป็นไปตามปีบัญชีโครงการ ซึ่งกำหนดให้สิ้นสุด ณ วันที่ 30 มิถุนายนของทุกปี หลังสิ้นสุดโครงการดังกล่าวหากสหกรณ์ยังคงดำเนินธุรกิจผลิตพันธุ์จากทุนดำเนินงานของสหกรณ์เองหรือแหล่งอื่นใด โดยมีได้รับเงินชดเชยจากรัฐในส่วนต่างของราคาต้นทุนการผลิตเมล็ดพันธุ์ และราคาจำหน่ายให้ถือเป็นการดำเนินธุรกิจตามปกติของสหกรณ์การบันทึกบัญชีสามารถทำตามแบบที่หนังสือคำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ที่เข้าร่วมโครงการปรับปรุงประสิทธิภาพและคุณภาพผลิตผลการเกษตรของสถาบันเกษตรกร : การผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวและถั่วเหลืองในสถาบันเกษตรกรได้ โดยไม่ต้องการจัดทำรายละเอียดเกษตรกรที่ได้รับการช่วยเหลือเพื่อซื้อเมล็ดพันธุ์ เพื่อเป็นหลักฐานการประกอบการเบิกเงินชดเชยจากรัฐบาล

2. การปิดบัญชีและการจัดทำงบการเงินประจำปีของสหกรณ์ ให้แสดงตามรูปแบบในหนังสือคู่มือการจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ประเภทการเกษตร ตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/ว.74 ลงวันที่ 14 กุมภาพันธ์ 2543 โดยนารายการบัญชีที่เกิดขึ้นตามงบกำไรขาดทุนสำหรับโครงการผลิตเมล็ดพันธุ์ในหนังสือคำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ที่เข้าร่วมโครงการฯ มาแสดงเป็นรายละเอียดประกอบงบกำไรขาดทุน ภายใต้หัวข้อรายละเอียดกำไร(ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ

ผลิตเมล็ดพันธุ์ ซึ่งผลการดำเนินธุรกิจดังกล่าวจะรวมอยู่ในรายการกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ
ในงบกำไรขาดทุน และแสดงรายการต้นทุนของธุรกิจดังกล่าวภายใต้หัวข้อธุรกิจผลิตเมล็ดพันธุ์ใน
งบต้นทุนขาย/บริการ สำหรับสหกรณ์ที่เป็นศูนย์ปรับปรุงสภาพเมล็ดพันธุ์ต้องแยกแสดงงบบุ
ผลิตเมล็ดพันธุ์ต่างหากจากงบบุต้นทุนผลิต สำหรับผลิตภัณฑ์อื่นที่สหกรณ์มีการดำเนินการอยู่แล้ว
โดยระบุให้ชัดเจนด้วยว่าเป็นงบบุต้นทุนผลิตเมล็ดพันธุ์ รวมทั้งให้เปิดเผยรายละเอียดอัตราการยุบตัว
หรือการสูญหายของน้ำหนักแต่ละชนิดพืชในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**
(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ กองสหกรณ์การเกษตร โทร. 2818170, 6285156

ที่ กษ 1108/9799

วันที่ 13 กรกฎาคม 2544

เรื่อง คำแนะนำวิธีทางบัญชีของสหกรณ์หลังสิ้นสุดโครงการปรับปรุงประสิทธิภาพและคุณภาพผลผลิตผล
การเกษตรของสถาบันเกษตรกร : การผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวและถั่วเหลืองในสถาบันเกษตรกร

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่กรมส่งเสริมสหกรณ์ ร่วมกับกรมวิชาการเกษตร กรมส่งเสริมการเกษตร สำนักงานเศรษฐกิจการเกษตร และกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ดำเนินโครงการปรับปรุงประสิทธิภาพและคุณภาพผลผลิตผลการเกษตรของสถาบันเกษตรกร : การผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวและถั่วเหลืองในสถาบันเกษตรกร โดยเริ่มดำเนินโครงการในปี 2538 เป็นต้นมาจนถึงปัจจุบัน (ปี 2544) โดยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ให้คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีแก่สหกรณ์ที่เข้าร่วมโครงการฯ ตามรายละเอียดคำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่แนบ นั้น

ในปีการผลิต 2544/2545 จะเป็นปีสิ้นสุดโครงการ แต่สหกรณ์ยังคงดำเนินการผลิตเมล็ดพันธุ์เป็นธุรกิจปกติของสหกรณ์ ประกอบกับกรมส่งเสริมสหกรณ์จะจัดประชุมปัจฉิมนิเทศสหกรณ์ผู้ผลิตเมล็ดพันธุ์ ภายใต้โครงการปรับปรุงประสิทธิภาพและคุณภาพผลผลิตการเกษตรของสถาบันเกษตรกรฯ จำนวน 2 รุ่น รุ่นที่ 1 ระหว่างวันที่ 1 - 2 สิงหาคม 2544 ณ โรงแรมดิเค็ง อ่าเภอเมือง จังหวัดเชียงราย และรุ่นที่ 2 ระหว่างวันที่ 7 - 8 สิงหาคม 2544 ณ บ้านกลางอ่าว บีช รีสอร์ท อ่าเภอบางสะพาน จังหวัดประจวบคีรีขันธ์ ผู้เข้าร่วมประชุมประกอบด้วยผู้แทนหน่วยงานที่เกี่ยวข้องและผู้จัดการสหกรณ์ที่เข้าร่วมโครงการฯ ซึ่งผู้จัดการสหกรณ์อาจจะมีข้อสงสัยเกี่ยวกับแนวทางปฏิบัติทางบัญชีหลังสิ้นสุดโครงการ ดังนั้น กรมส่งเสริมสหกรณ์จึงขอหารือว่าสหกรณ์ที่ดำเนินธุรกิจการผลิตเมล็ดพันธุ์ตามปกติหลังสิ้นสุดโครงการจะลงบัญชีโดยใช้คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ที่เข้าร่วมโครงการฯ ตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ให้คำแนะนำไว้แล้วได้หรือไม่ หากไม่ได้ควรแนะนำให้สหกรณ์ดำเนินการอย่างไร ทั้งนี้ โปรดแจ้งให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ทราบภายในวันที่ 27 กรกฎาคม 2544

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา ผลเป็นประการใด โปรดแจ้งให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ทราบด้วย
จักขอบคุณมาก

(ลงชื่อ) **เรืองชัย บุญญานันต์**

(นายเรืองชัย บุญญานันต์)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/ว.484

วันที่ 15 ตุลาคม 2542

เรื่อง การปฏิบัติเกี่ยวกับการแยกบัญชีโครงการต่าง ๆ

เรียน ผู้อำนวยการกอง/ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูมิภาค/
หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์/หัวหน้าฝ่ายตรวจบัญชีสหกรณ์ส่วนกลาง/
หัวหน้าฝ่ายวิเคราะห์รายงานการสอบบัญชี

ตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้มีคำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับโครงการต่าง ๆ เช่น โครงการเชื่อมโยงสินค้าเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ โครงการพัฒนาธุรกิจตลาดกลางของสหกรณ์ โครงการปรับปรุงประสิทธิภาพและคุณภาพผลผลิตผลการเกษตรกรรมของสถาบันเกษตรกร : การผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวและถั่วเหลืองในสถาบันเกษตรกร ฯลฯ โดยคำแนะนำนั้นให้แยกบัญชีโครงการไว้ต่างหากจากบัญชีธุรกิจปกติของสหกรณ์ ตามนโยบายที่คณะกรรมการบริหารโครงการกำหนด และต่อมาได้มีหนังสือ ที่ กษ 0406/2094 ลงวันที่ 3 มีนาคม 2542 เรื่องวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการแยกบัญชีและเอกสารทางการเงินโครงการเชื่อมโยงสินค้าเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ได้ให้ความหมายของการแยกบัญชีออกจากธุรกิจปกติของสหกรณ์ว่าหมายถึงการแยกบัญชีเฉพาะบัญชีแยกประเภทออกจากธุรกิจปกติ โดยต้องระบุชื่อให้ชัดเจนว่าเป็นบัญชีของโครงการฯ ปีใด สำหรับสมุดบัญชีอื่น เช่น สมุดเงินสด สมุดซื้อ สมุดขาย ไม่ต้องการแยกการจัดทำบัญชี เป็นผลให้ในปัจจุบันการจัดทำบัญชีโครงการฯ ของสหกรณ์มีการปฏิบัติหลายวิธี นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ทบทวนถึงการปฏิบัติในเรื่องดังกล่าวแล้วเห็นว่า การปฏิบัติเกี่ยวกับการแยกบัญชีโครงการ สหกรณ์สามารถเลือกปฏิบัติวิธีใดวิธีหนึ่งได้ ดังนี้

1. สหกรณ์แยกชื่อบัญชีและสมุดบัญชีขั้นต้น ซึ่งได้แก่ สมุดเงินสด สมุดซื้อ สมุดขาย สมุดรายวันทั่วไป รวมทั้งสมุดบัญชีขั้นปลายคือสมุดบัญชีแยกประเภทออกจากธุรกิจปกติของสหกรณ์ โดยแยกเป็นชุดสำหรับแต่ละโครงการ หรือ

2. สหกรณ์ไม่แยกสมุดบัญชีต่าง ๆ ของโครงการทุกโครงการออกจากธุรกิจปกติของสหกรณ์ ทั้งสมุดบัญชีขั้นต้นและสมุดบัญชีขั้นปลาย แต่จะแยกเฉพาะชื่อบัญชีของแต่ละโครงการในสมุดบัญชีแยกประเภทเท่านั้น

ทั้งนี้การเลือกปฏิบัติวิธีใดวิธีหนึ่งขึ้นอยู่กับพิจารณาของสหกรณ์เอง โดยให้คำนึงถึงความเหมาะสมและความสะดวกของสหกรณ์เป็นหลัก แต่สหกรณ์ต้องสามารถจำแนกรายการทางการเงินของโครงการ เพื่อนำไปหาผลการดำเนินงานโครงการได้โดยง่าย ไม่สับสน หรือเกิดความคลาดเคลื่อนในภายหลัง อย่างไรก็ตามหากสหกรณ์เข้าร่วมโครงการต่าง ๆ หลายโครงการ สหกรณ์ควรปฏิบัติเกี่ยวกับการแยกบัญชีโครงการเหมือนกันทุกโครงการด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดแจ้งให้สหกรณ์ทราบ

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/พ.111

วันที่ 30 กันยายน 2542

เรื่อง ตอบข้อหารือเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติตามโครงการเชื่อมโยงฯ ของสหกรณ์การเกษตรเมืองชัยนาท จำกัด

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ชัยนาท

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ชัยนาท ที่ กษ 04ชน/422 ลงวันที่ 3 กันยายน 2542 ขอรื้อเกี่ยวกับกรณีสหกรณ์การเกษตรเมืองชัยนาท จำกัด ไม่ได้รับเงินโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2541/2542 เนื่องจากสหกรณ์ไม่ได้ชำระหนี้โครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2540/2541 ดังนั้น การรวบรวมข้าวเปลือกของสหกรณ์ที่ดำเนินการต่อจากโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2540/2541 รวมทั้งข้าวเปลือกคงเหลือและข้าวสารคงเหลือของโครงการปี 2540/2541 ควรมิวิธีปฏิบัติทางบัญชีอย่างไร ดังรายละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว ขอเรียนชี้แจงว่า การพิจารณาจัดทำบัญชีโครงการเชื่อมโยงฯ แยกออกจากธุรกิจปกติให้ถือหลักการคือ สหกรณ์ต้องได้รับเงินจากกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร เพื่อจัดทำโครงการเชื่อมโยงฯ ในแต่ละปีโครงการ ดังนั้นในกรณีของสหกรณ์การเกษตรเมืองชัยนาท จำกัด กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ประสานงานกับกรมส่งเสริมสหกรณ์แล้วทราบว่า สหกรณ์การเกษตรเมืองชัยนาท จำกัด ไม่ได้รับการจัดสรรเงินจากกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร เพื่อจัดทำโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2541/2542 จึงถือว่าสหกรณ์มิได้เข้าร่วมโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2541/2542 จนกว่าสหกรณ์จะได้รับเงินจากกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร เพื่อจัดทำโครงการเชื่อมโยงฯ ในปีต่อ ๆ ไป สำหรับวิธีปฏิบัติทางบัญชี กรณีของสหกรณ์การเกษตรเมืองชัยนาท จำกัด ดังกล่าวข้างต้นให้ปฏิบัติ ดังนี้

1. กรณีปิดบัญชีประจำปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2542 ให้ปฏิบัติ ดังนี้

1.1 ในช่วงระยะเวลาหลังจากสิ้นสุดโครงการฯ ปี 2540/2541 คือตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2541 จนถึงวันที่ 31 มีนาคม 2542 หากสหกรณ์มีรายการบัญชีเกี่ยวกับ การซื้อ การขาย รวมทั้งค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากการรวบรวมข้าวเปลือก ให้บันทึกบัญชีไว้ภายใต้ธุรกิจรวบรวมผลิตผลและการแปรรูป ตามธุรกิจปกติของสหกรณ์

1.2 สำหรับรายการข้าวเปลือกคงเหลือ และข้าวสารคงเหลือที่ตรวจนับได้ ณ วันสิ้นสุดโครงการฯ ปี 2540/2541 หากสหกรณ์ได้นำไปแปรรูปหรือจำหน่ายภายหลังจากวันสิ้นสุดโครงการฯ ปี 2540/2541 ให้บันทึกไว้ในบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการแปรรูปหรือบัญชี “ขายข้าวเปลือกโครงการปี 2540/2541” หรือ “ขายข้าวสารโครงการ ปี 2540/2541” ถือเป็นรายการภายใต้ธุรกิจรวบรวมผลิตผลและการแปรรูปตามธุรกิจปกติของสหกรณ์ โดยให้บันทึกบัญชีเช่นนี้จนกว่าข้าวเปลือกหรือข้าวสารคงเหลือของโครงการปี 2540/2541 จะไม่มียอดคงเหลือในบัญชีอีกต่อไป

1.3 การแสดงรายการในงบการเงิน ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 มีนาคม 2542 ให้ปฏิบัติ ดังนี้

1.3.1 ให้สหกรณ์จัดทำงบกำไรขาดทุนของโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2540/2541 สำหรับปีโครงการสิ้นสุดวันที่ 30 กันยายน 2541 เป็นรายละเอียดประกอบงบการเงินประจำปี

1.3.2 กรณีบุคคล ณ วันสิ้นปีทางบัญชีไม่มีข้าวเปลือก หรือ ข้าวสารคงเหลือของโครงการปี 2540/2541 ย่อมแสดงว่ารายการ “ข้าวเปลือกคงเหลือโครงการปี 2540/2541” และ “ข้าวสารคงเหลือโครงการปี 2540/2541” ที่ตรวจนับได้ ณ วันสิ้นสุดโครงการ ได้นำออกแปรรูปหรือจำหน่ายหมดแล้ว ในช่วงระหว่าง 1 ตุลาคม 2541 ถึง 31 มีนาคม 2542 จึงให้แสดงรายการในธุรกิจรวบรวมผลิตผลและการแปรรูปเป็นธุรกิจปกติแทนโดยแสดงไว้เป็นส่วนหนึ่งของวัตถุประสงค์เพื่อการผลิต (เฉพาะข้าวเปลือกที่นำไปแปรรูป) ในงบต้นทุนการผลิตและแสดงข้าวเปลือกและข้าวสารที่จำหน่ายไว้เป็นส่วนหนึ่งของสินค้าที่มีเพื่อขายในงบต้นทุนขาย สำหรับ “บัญชีขายข้าวเปลือกโครงการปี 2540/2541” และ “บัญชีขายข้าวสารโครงการปี 2540/2541” แสดงไว้ในงบกำไรขาดทุน

ทั้งนี้ ให้เปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินภายใต้หัวข้อสินค้าคงเหลือให้ทราบเกี่ยวกับการที่สหกรณ์มิได้เข้าร่วมโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2541/2542 ประกอบกับภายหลังวันสิ้นสุดโครงการปี 2540/2541 สหกรณ์ได้นำข้าวเปลือกและข้าวสารคงเหลือของโครงการปี 2540/2541 ออกแปรรูปและจำหน่ายจนหมดสิ้นแล้วจึงไม่มียอดข้าวเปลือกและข้าวสารของโครงการปี 2540/2541 คงเหลืออีกและได้แสดงรายการจำหน่ายและแปรรูปข้าวเปลือกและข้าวสารของโครงการปี 2540/2541 หลังวันสิ้นสุดโครงการไว้ภายใต้ธุรกิจรวบรวมผลิตผลและการแปรรูป

1.3.3 กรณีสหกรณ์ยังมีข้าวเปลือกหรือข้าวสารของโครงการปี 2540/2541 คงเหลืออยู่ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี รายการเกี่ยวกับข้าวเปลือกหรือข้าวสารคงเหลือของโครงการปี 2540/2541 ซึ่งสหกรณ์นำออกแปรรูปหรือจำหน่ายภายหลังจากวันสิ้นสุดโครงการปี 2540/2541 ให้แสดงในงบต้นทุนการผลิต งบต้นทุนขาย และงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อธุรกิจรวบรวมผลิตผลและการแปรรูป เช่นเดียวกันกับข้อ 1.2 ยอดคงเหลือข้าวเปลือกหรือข้าวสารโครงการปี 2540/2541 ซึ่งได้ตรวจนับได้ ณ วันที่ 31 มีนาคม 2542 ให้แสดงรายการไว้ในงบดุลและให้หมายเหตุประกอบงบการเงินภายใต้หัวข้อสินค้าคงเหลือพร้อมทั้งเปิดเผยให้ทราบเกี่ยวกับการที่สหกรณ์มิได้เข้าร่วมโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2541/2542 ด้วย

2. กรณีถัดจากวันสิ้นปีทางบัญชี 31 มีนาคม 2542

ให้บันทึกบัญชีเกี่ยวกับการซื้อ การขาย รวมทั้งค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากการรวบรวมข้าวเปลือกไว้ภายใต้ธุรกิจรวบรวมผลิตผลและการแปรรูปตามธุรกิจปกติของสหกรณ์ สำหรับบัญชีข้าวเปลือกหรือข้าวสารคงเหลือของโครงการปี 2540/2541 ที่ยกมาจากปีก่อนถ้าได้มีการนำมาแปรรูปหรือจำหน่ายให้บันทึกบัญชีเช่นเดียวกันกับข้อ 1.2

3. หากต่อมาภายหลังสหกรณ์ได้รับการจัดสรรเงินจากกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร เพื่อจัดทำโครงการเชื่อมโยงฯ ในปีใด สหกรณ์จะต้องแยกรายการบัญชีสำหรับโครงการเชื่อมโยงฯ ปีนั้น ออกจากธุรกิจปกติเช่นเดิมตามข้อกำหนดของกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และแจ้งผู้สอบบัญชี แนะนำสหกรณ์การเกษตรเมืองชัยนาท จำกัด
ถือปฏิบัติต่อไปด้วย

(ลงชื่อ) สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/ว.274 วันที่ 15 มิถุนายน 2542

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินชดเชยโครงการรับจำนำ/รับขายฝากกระเทียม

เรียน ผู้สอบบัญชีสหกรณ์

ด้วยได้รับแจ้งจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ว่า สหกรณ์ผู้ปลูกกระเทียมแม่อาจ จำกัด ได้ดำเนินงานตามโครงการรับจำนำ/รับขายฝากกระเทียมของสหกรณ์ ปีการผลิต 2539/2540 พบว่า มีกระเทียมฝ่อ/ยุบตัวตามสภาพจำนวน 7,033 กิโลกรัม คิดเป็นมูลค่า 105,065.17 บาท ซึ่งสหกรณ์สามารถเบิกจ่ายเงินชดเชยจำนวนดังกล่าวได้ แต่เนื่องจากยังมิได้ตั้งบัญชี “รายได้ค้างรับค่ากระเทียมฝ่อ/ยุบตัว” เป็นผลให้สหกรณ์ประสบผลขาดทุน จึงขอให้พิจารณาการตั้งประมาณการรายได้ค้างรับและจัดให้มีการตรวจสอบรับรองความถูกต้องด้วย นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว เห็นว่า เพื่อให้การปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับกรณีดังกล่าวเป็นไปในแนวเดียวกัน จึงเห็นควรกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีดังนี้

1. กรณีสหกรณ์มีสิทธิได้รับเงินชดเชยค่าใช้จ่ายในการดำเนินการ

ตามที่ที่ประชุมคณะกรรมการนโยบายและมาตรการช่วยเหลือเกษตรกร (คชก.) ครั้งที่ 6/2540 เมื่อวันที่ 8 พฤษภาคม 2540 มีมติให้สหกรณ์และส่วนราชการเบิกจ่ายค่าใช้จ่ายในการดำเนินการได้ตามที่จ่ายจริงแต่ไม่เกินร้อยละ 3 ของวงเงินดำเนินการ ดังนั้น ณ วันสิ้นปีบัญชีโครงการฯ ให้สหกรณ์ปรับปรุงเงินชดเชยค่าใช้จ่ายในการดำเนินการค้างรับในจำนวนเงินตามเงื่อนไขที่คชก. กำหนด โดยให้ถือเป็นรายได้ของโครงการฯ ในปีที่มีการจ่ายค่าใช้จ่ายประเภทนั้น ๆ ดังนี้

เดบิต บัญชีเงินชดเชยค่าใช้จ่ายโครงการฯ ปี...../.....ค้างรับ xx

เครดิต บัญชีเงินชดเชยค่าใช้จ่ายโครงการฯ ปี...../..... xx

2. กรณีสหกรณ์ได้รับเงินชดเชยค่ากระเทียมฝ่อ/ยุบตัว

2.1 ให้ผู้สอบบัญชีเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับปริมาณและมูลค่ากระเทียมฝ่อ/ยุบตัวต่อท้ายจาก “งบกำไร (ขาดทุน) โครงการรับจำนำ/รับขายฝากกระเทียม ปี...../.....” หลังจากที่คุณคณะกรรมการระดับอำเภอหรือระดับจังหวัดได้ทำการตรวจสอบและรับรองปริมาณและมูลค่ากระเทียมฝ่อ/ยุบตัวแล้ว ทั้งนี้ เพื่อให้สหกรณ์ใช้เป็นเอกสารอ้างอิงในการขอเบิกเงินชดเชยค่ากระเทียมฝ่อ/ยุบตัวจากกรมส่งเสริมสหกรณ์

2.2 การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับรายได้ค้างรับค่ากระเทียมฝ่อ/ยุบตัว ให้ปฏิบัติดังนี้

(1) หากผู้สอบบัญชีตรวจพบว่า นับจากวันสิ้นปีทางบัญชีโครงการฯ ถึงวันก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่อการเงินของสหกรณ์ สหกรณ์ได้รับเงินชดเชยค่ากระเทียมฝ่อ/ยุบตัวแล้ว ให้ผู้สอบบัญชีแนะนำให้สหกรณ์ปรับปรุงจำนวนเงินที่ได้รับนั้นเป็นรายได้ของโครงการฯ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีโครงการฯ ดังนี้

เดบิต บัญชีเงินชดเชยค่ากระเทียมฝ่อ/ยุบตัว ปี...../.....ค้างรับ xx

เครดิต บัญชีเงินชดเชยค่ากระเทียมฝ่อ/ยุบตัว ปี...../..... xx

(2) หากผู้สอบบัญชีตรวจพบว่า นับจากวันสิ้นปีทางบัญชีโครงการฯ ถึงวันก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินของสหกรณ์ สหกรณ์ยังมีได้รับเงินชดเชยค่ากระเทียมฝ่อ/ยุบตัว ผู้สอบบัญชีไม่ต้องแนะนำให้สหกรณ์ปรับปรุงบัญชี “เงินชดเชยค่ากระเทียมฝ่อ/ยุบตัวค้างรับ” แต่อย่างไรก็ตามให้รายงานไว้ในรายงานการสอบบัญชีสหกรณ์ว่า สหกรณ์มีกระเทียมฝ่อ/ยุบตัวในปริมาณเท่าใด และคิดเป็นมูลค่าเท่าใด และเมื่อสหกรณ์ได้รับเงินชดเชยค่ากระเทียมฝ่อ/ยุบตัวเมื่อใด ก็ให้ถือเป็นรายได้ในปีที่ได้รับเงินชดเชยนั้น

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**
(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ กองสหกรณ์การเกษตร โทร. 2825854, 6285546

ที่ กษ 1108/2850

วันที่ 8 มีนาคม 2542

เรื่อง การปรับปรุงสหกรณ์ที่ขาดทุนเกินกึ่งของจำนวนทุนเรือนหุ้นที่ชำระแล้ว

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่บันทึกกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/13503 ลงวันที่ 30 ธันวาคม 2541 เรื่อง การสอบบัญชีสหกรณ์ผู้ปลูกกระเทียมแม่ข่าย จำกัด จังหวัดเชียงใหม่ สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 30 กันยายน 2541 ว่า การดำเนินงานของสหกรณ์ขาดทุนเกินกึ่งของจำนวนทุนเรือนหุ้นที่ชำระแล้ว นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์ ขอเรียนชี้แจงว่า สหกรณ์ผู้ปลูกกระเทียมแม่ข่าย จำกัด ได้ดำเนินการรับซื้อกระเทียมจากสมาชิกและเกษตรกรทั่วไป ตามโครงการรับจำนำ/รับขายฝากกระเทียมของสหกรณ์ปีการผลิต 2539/40 ซึ่งการดำเนินการดังกล่าวมีกระเทียมฝอยยุบตัวตามสภาพจำนวน 7,033 กิโลกรัม คิดเป็นมูลค่า 105,065.17 บาท ซึ่งสามารถเบิกจ่ายเงินชดเชยได้ ฉะนั้น จึงเห็นควรให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ตั้งบัญชีรายได้ค้างรับ ค่ากระเทียมฝอยยุบตัวตามสภาพ ตามข้อเท็จจริงทางบัญชี และให้คำรับรองประมาณการรายได้ค้างรับเพื่อรอเรียกเก็บจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ ซึ่งจะมีสหกรณ์ที่เข้าร่วมโครงการทั้งสิ้น 53 สหกรณ์ ที่แนบมาพร้อมนี้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาดำเนินการ

(ลงชื่อ)

บุญมี จันทร์วงศ์

(นายบุญมี จันทร์วงศ์)

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองตรวจบัญชีที่ 1 โทร. 2828521

ที่ กษ 0402/13503

วันที่ 30 ธันวาคม 2541

เรื่อง การสอบบัญชีสหกรณ์ผู้ปลูกกระเทียมแม่ข่าย จำกัด จังหวัดเชียงใหม่

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 30 กันยายน 2541

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ด้วยการสอบบัญชีสหกรณ์ผู้ปลูกกระเทียมแม่ข่าย จำกัด จังหวัดเชียงใหม่ สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 30 กันยายน 2541 ได้เสร็จเรียบร้อยแล้ว ปรากฏผลการตรวจสอบบัญชีโดยสรุป ดังนี้

1. สหกรณ์มีสมาชิกวันสิ้นปี 134 คน เท่ากับปีก่อน ใช้ทุนดำเนินงานทั้งสิ้น จำนวน 44,417.82 บาท ลดจากปีก่อน จำนวน 975,597.86 บาท หรือลดลงร้อยละ 95.65 ทุนดำเนินงานดังกล่าวได้จากเงินกู้ยืม จำนวน 130,060.00 บาท และหนี้สินอื่นๆ จำนวน 3,805.96 บาท ทุนของสหกรณ์ได้สูญเสียไปในการดำเนินงานที่ประสบการขาดทุนในปีนี้ จำนวน 102,848.14 บาท เป็นผลให้มีส่วนขาดแห่งทุน หรือมีหนี้สินทั้งสิ้นมากกว่าสินทรัพย์ทั้งสิ้น จำนวน 89,448.14 บาท ปัจจุบันใช้ทุนจากแหล่งเงินทุนภายนอกในการดำเนินงาน

ระหว่างปีสหกรณ์ไม่ได้ดำเนินธุรกิจ ปีก่อนเข้าร่วมโครงการแทรกแซงตลาดกระเทียมของสหกรณ์ ปีการผลิต 2539/2540 โดยรับจำนำกระเทียมจากสมาชิก จำนวน 1,000,000.00 บาท

ผลการดำเนินงานปรากฏว่าขาดทุนสุทธิ จำนวน 102,848.14 บาท เนื่องจากสหกรณ์ประสบการขาดทุนจากการดำเนินงานตามโครงการรับจำนำ/ขายฝากกระเทียม ปีการผลิต 2539/2540 จำนวน 105,065.17 บาท ปีก่อนไม่มีผลกำไรหรือขาดทุนแต่อย่างใด

2. ข้อสังเกต

สหกรณ์ดำเนินงานขาดทุนเกินกึ่งของจำนวนทุนเรือนหุ้นที่ชำระแล้ว เป็นผลให้มีส่วนขาดแห่งทุน คือมีหนี้สินทั้งสิ้นมากกว่าสินทรัพย์ทั้งสิ้น คณะกรรมการดำเนินการจะต้องเรียกประชุมใหญ่วิสามัญ โดยมีชักช้า ตามความในมาตรา 28 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2511 เพื่อพิจารณาแก้ไขปรับปรุงการดำเนินงานให้พ้นจากภาวะการขาดทุนโดยเร็ว

ปรากฏรายละเอียดตามสำเนารายงานการสอบบัญชี ซึ่งได้ส่งมาเพื่อประกอบการพิจารณาด้วยแล้ว

(ลงชื่อ) **ศุภชัย บานพับทอง**

(นายศุภชัย บานพับทอง)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2811491

ที่ กษ 0406/2094

วันที่ 3 มีนาคม 2542

เรื่อง วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการแยกบัญชีและเอกสารทางการเงินโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1108/1101 ลงวันที่ 27 มกราคม 2542 หรือข้อปฏิบัติเกี่ยวกับการแยกบัญชีและเอกสารทางการเงินโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ ตามความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ขอเรียนชี้แจงว่า ตามหลักเกณฑ์และแนวทางปฏิบัติสำหรับเงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกรที่กำหนดให้เกษตรกรที่ได้รับจัดสรรเงินกองทุนฯ แยกบัญชีและเอกสารทางการเงินของโครงการไว้เฉพาะเป็นรายโครงการ ก็เพื่อประโยชน์ในการกำกับดูแลให้มีการนำเงินกองทุนฯ ไปใช้ตามวัตถุประสงค์ของโครงการ นอกจากนี้การแยกบัญชีดังกล่าวยังช่วยให้สามารถนำข้อมูลทางการเงินของโครงการไปคำนวณหาผลการดำเนินงานโครงการได้โดยสะดวกด้วย สำหรับการปฏิบัติของสหกรณ์ซึ่งได้รับอนุมัติจัดสรรเงินกองทุนฯ เพื่อดำเนินการตามโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์นั้น การแยกบัญชีออกจากธุรกิจปกติของสหกรณ์เพื่อประโยชน์ดังกล่าวข้างต้นให้หมายถึง การแยกบัญชีเฉพาะบัญชีแยกประเภท โดยระบุชื่อให้ชัดเจนว่าเป็นบัญชีของโครงการฯ ปีใด ส่วนวิธีปฏิบัติในการจัดทำสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป สหกรณ์อาจจัดทำรวมไว้ในเล่มเดียวกันกับที่ใช้ในธุรกิจปกติก็ได้ แต่ให้แยกส่วนเป็นบัญชีของธุรกิจปกติส่วนหนึ่ง และบัญชีโครงการอีกส่วนหนึ่งสำหรับสมุดบัญชีอื่น ๆ เช่น สมุดเงินสด สมุดซื้อ - ขาย เป็นต้น ไม่ต้องแยกการจัดทำบัญชี

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ กองสหกรณ์การเกษตร โทร. (02) 2818130

ที่ กษ 1108/1101

วันที่ 27 มกราคม 2542

เรื่อง ทารือข้อปฏิบัติเกี่ยวกับการแยกบัญชี และเอกสารทางการเงิน โครงการเชื่อมโยงสินเชื่อ
เพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยคณะกรรมการสงเคราะห์เกษตรกรได้กำหนดหลักเกณฑ์และแนวทางปฏิบัติที่ส่วนราชการ
นำเงินกองทุนฯ ไปจัดสรรให้เกษตรกร โดยให้ส่วนราชการกำหนดให้เกษตรกรที่ได้รับจัดสรรเงินกองทุนฯ
แยกบัญชีและเอกสารทางการเงินของโครงการไว้เฉพาะเป็นรายโครงการ (รายละเอียดตามเอกสารที่ 1)

กรมส่งเสริมสหกรณ์ ได้รับอนุมัติจัดสรรเงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกรและนำไปจัดสรรให้สหกรณ์
กู้ยืม เพื่อดำเนินการตามโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ และ
กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้กำหนดมาตรการในการกำกับ แนะนำ ตรวจสอบ และติดตามการใช้เงินกองทุนฯ
โดยกำหนดให้สหกรณ์ที่ได้รับจัดสรรเงินกองทุนฯ แยกบัญชีและเอกสารทางการเงินของโครงการไว้เฉพาะ
เป็นรายโครงการ (รายละเอียดตามเอกสารที่ 2) และเนื่องจากสหกรณ์มีข้อสงสัยว่าการแยกบัญชีและ
เอกสารทางการเงินของโครงการ ออกจากบัญชีธุรกิจปกติของสหกรณ์ สหกรณ์จำเป็นต้องแยกสมุดบัญชี
ขึ้นต้น เช่น สมุดเงินสด สมุดซื้อ - ขายสินค้า สมุดรายวันทั่วไป และสมุดบัญชีขึ้นปลายคือสมุดแยกประเภท
โดยแยกเล่มต่างหากจากสมุดบัญชีธุรกิจปกติของสหกรณ์หรือไม่ หรือจะใช้สมุดบัญชีขึ้นต้นและสมุดบัญชี
ขึ้นปลายรวมกับธุรกิจปกติ แต่บัญชีแยกประเภทของโครงการฯ ให้แยกเปิดเฉพาะโครงการให้ชัดเจน
โดยใช้สมุดบัญชีแยกประเภทเล่มเดียวกันกับธุรกิจปกติจะได้หรือไม่และวิธีปฏิบัติอย่างไรจึงจะสะดวก
ในการปฏิบัติและการตรวจสอบ กรมส่งเสริมสหกรณ์จึงขอหารือข้อปฏิบัติดังกล่าว เพื่อแนะนำให้สหกรณ์
ที่กู้เงินกองทุนฯ โครงการเชื่อมโยงฯ ถือปฏิบัติแนวเดียวกันต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ)

บุญมี จันทร์วงศ์

(นายบุญมี จันทร์วงศ์)

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

หลักเกณฑ์และแนวปฏิบัติ ที่ส่วนราชการนำเงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกรไปจัดสรรให้เกษตรกร

เพื่อกำกับดูแลการนำเงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกรที่ได้รับอนุมัติไปใช้ตามวัตถุประสงค์ของโครงการ ให้ส่วนราชการที่ได้รับอนุมัติจัดสรรเงินจากกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร แล้วนำเงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกรไปจัดสรรให้เกษตรกร เพื่อดำเนินการตามโครงการต่าง ๆ ที่ได้รับอนุมัติถือปฏิบัติดังต่อไปนี้

ข้อ 1 ในหลักเกณฑ์และแนวปฏิบัตินี้

“เกษตรกร” หมายความว่า ผู้ประกอบอาชีพเกษตรกรรม และให้หมายความรวมถึงกลุ่มเกษตรกร ตามประกาศของคณะปฏิบัติ ฉบับที่ 141 ลงวันที่ 1 พฤษภาคม 2515 สหกรณ์การเกษตรและชุมนุมสหกรณ์การเกษตรตามกฎหมายว่าด้วยสหกรณ์

“ส่วนราชการ” หมายความว่า ส่วนราชการตามระเบียบว่าด้วยการเบิกจ่ายเงินจากคลัง และให้หมายความรวมถึงองค์การของรัฐบาลและธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตรด้วย

“กองทุน” หมายความว่า กองทุนสงเคราะห์เกษตรกร

“โครงการที่ได้รับอนุมัติ” หมายความว่า โครงการส่งเสริมการผลิต โครงการพยุราคา และการจำหน่ายซึ่งผลิตผลเกษตรกรรมขั้นต้นและผลิตภัณฑ์อาหารที่ได้รับอนุมัติจากคณะรัฐมนตรี

ข้อ 2 การจัดสรรเงินกองทุนให้กับเกษตรกร

2.1 ให้ส่วนราชการแต่งตั้งคณะทำงานไม่น้อยกว่าจำนวน 3 คน ขึ้นไป ทั้งในส่วนกลางและในระดับจังหวัด ทำหน้าที่พิจารณาจัดสรรวงเงินกองทุนที่สมควรจะจัดสรรให้เกษตรกร เพื่อนำเสนอผู้มีอำนาจอนุมัติ ตลอดจนกำหนดมาตรการขึ้นกำกับ ดูแลการใช้เงินกองทุนที่ได้รับจัดสรร

ให้คณะทำงานตามวรรคหนึ่งพิจารณาจัดสรรเงินกองทุนที่ได้รับอนุมัติให้เกษตรกรตามความจำเป็นในการดำเนินงาน และให้คำนึงถึงวัตถุประสงค์ ระยะเวลาที่จำเป็นจะต้องใช้เงินประสิทธิภาพในการบริหารเงินทุน ตลอดจนความสามารถในการชำระคืนเงินกองทุน โดยให้พิจารณาจากเอกสารหลักฐานต่าง ๆ รวมทั้งแผนการชำระคืนเงินคืนกองทุนของเกษตรกร และให้ผู้มีอำนาจอนุมัติพิจารณาอนุมัติวงเงินอย่างเหมาะสมและรอบคอบ

2.2 ในกรณีที่จะมีการจัดสรรเงินกองทุนของปีใหม่ให้กับเกษตรกรรายเดิม ส่วนราชการจะจัดสรรเงินให้ได้ต่อเมื่อเกษตรกรรายนั้นได้ชำระหนี้กองทุนโครงการปีเก่าตามแผนการชำระคืนเงินกองทุนแล้วเท่านั้น เว้นแต่ส่วนราชการจะเห็นว่ามิใช่เป็นความผิดของเกษตรกรที่ไม่สามารถชำระหนี้ได้

ข้อ 3 การทำสัญญากับเกษตรกร

ให้ส่วนราชการทำสัญญาการจัดสรรเงินกองทุนกับเกษตรกรให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์และเงื่อนไขของโครงการที่ได้รับอนุมัติ มติคณะกรรมการสงเคราะห์เกษตรกร มติคณะรัฐมนตรีที่อนุมัติโครงการ บันทึกข้อตกลงการใช้เงินระหว่างกองทุนกับส่วนราชการ ระเบียบและหลักเกณฑ์อื่น ๆ ที่คณะกรรมการสงเคราะห์เกษตรกรกำหนด โดยสัญญาที่ส่วนราชการทำกับเกษตรกรจะต้องมีข้อความระบุ หรือกำหนดให้เกษตรกรปฏิบัติ ดังนี้

3.1 ระบุวัตถุประสงค์ในการใช้จ่ายเงินกองทุนของโครงการ และในกรณีโครงการที่ได้รับอนุมัติเป็นโครงการที่มีวัตถุประสงค์เพื่อพยุราคาหรือยกระดับราคาผลผลิตผลการเกษตร ซึ่งสามารถนำไปจำหน่ายได้ จะต้องกำหนดให้เกษตรกรรนำเงินที่ได้จากการจำหน่ายผลผลิตผลการเกษตรไปหมุนเวียนรับซื้อผลผลิตผลการเกษตรตามวัตถุประสงค์ของโครงการเท่านั้น

3.2 กำหนดให้เกษตรกรที่ได้รับจัดสรรเงิน เปิดบัญชีเงินฝากประเภทออมทรัพย์ไว้กับธนาคารที่เป็นรัฐวิสาหกิจ ยกเว้นในท้องที่นั้นไม่มีธนาคารดังกล่าวให้เปิดบัญชีเงินฝากไว้กับธนาคารพาณิชย์ในท้องที่ สำหรับรับ – จ่ายเงินแยกไว้เฉพาะโครงการเพียงบัญชีเดียว โดยใช้ชื่อบัญชีว่าเงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร โครงการ.....(ชื่อโครงการ).....แล้วให้เกษตรกรแจ้งหมายเลขบัญชีให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์และส่วนราชการที่จัดสรรเงินให้ทราบ ภายใน 15 วันทำการ ห้ามนำเงินอื่นที่มีใช้เงินกองทุนเข้าบัญชีนี้ และห้ามนำเงินจากบัญชีนี้ไปเข้าบัญชีอื่น หรือถอนไปเปิดบัญชีใหม่ และในกรณีที่เบิกเงินจากบัญชีนี้ไปดำเนินการตามโครงการแล้วใช้จ่ายเงินไม่หมดให้นำเข้าบัญชีนี้ภายใน 2 วันทำการ เว้นแต่เหตุสุดวิสัย

3.3 กำหนดให้เกษตรกรที่ใช้จ่ายเงินที่ได้รับจัดสรรไม่หมดหรือหมดความจำเป็นที่จะต้องใช้จ่าย ส่งเงินคืนให้ส่วนราชการที่จัดสรรให้ ภายใน 5 วันทำการ นับจากวันที่หมดความจำเป็นจะต้องใช้ ห้ามเกษตรกรนำเงินไปใช้เพื่อการใช้

3.4 กำหนดให้เกษตรกรนำส่งดอกเบี้ยที่เกิดจากการนำเงินกองทุนไปฝากธนาคารรวมทั้งดอกเบี้ยเงินฝากที่เกิดขึ้นระหว่างการนำเงินกองทุนไปดำเนินการตามวัตถุประสงค์ของโครงการตามบัญชีในข้อ 3.2 เข้ากองทุนทั้งหมดอย่างน้อยปีละครั้ง

3.5 กำหนดให้เกษตรกรส่งชำระคืนเงินกองทุนตามแผนการชำระหนี้กองทุนตามข้อ 2.1 และหากเกษตรกรมีให้นำเงินกองทุนที่ได้รับจัดสรรไปดำเนินการตามวัตถุประสงค์ของโครงการหรือปฏิบัติผิดเงื่อนไขและระเบียบของกองทุน ให้ส่วนราชการที่ได้รับอนุมัติจัดสรรเงินจากกองทุนเรียกเงินต้น ดอกเบี้ยเงินฝาก รวมทั้งรายได้อื่นที่จะเกิดจากการนำเงินกองทุนไปดำเนินการกิจการคืนกองทุนภายในระยะเวลา 5 วันทำการ นับตั้งแต่วันที่ตรวจพบ

3.6 กำหนดให้เกษตรกรที่เสนอขออนุมัติจัดสรรเงินกองทุนของโครงการปีใหม่ ต้องแสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของโครงการปีเก่าต่อส่วนราชการที่จัดสรรเงินให้ ว่าได้นำเงินกองทุนไปดำเนินการธุรกิจอะไรบ้าง เป็นจำนวนเท่าใด ได้กำไรหรือขาดทุนเป็นจำนวนเท่าใด

3.7 กำหนดให้เกษตรกรที่ได้รับจัดสรรเงินกองทุน แยกบัญชีและเอกสารทางการเงินของโครงการไว้เฉพาะเป็นรายโครงการ และจะต้องยินยอมให้ผู้แทนกองทุน เจ้าหน้าที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ หรือผู้ที่ได้รับมอบหมายจากส่วนราชการหรือคณะกรรมการสงเคราะห์เกษตรกร เข้าตรวจสอบเอกสารทางการเงิน การบัญชี กิจการ ผลการดำเนินงานและการใช้จ่ายเงินของโครงการได้ทุกวันทำการโดยเกษตรกรจะต้องให้ความร่วมมือในการชี้แจงและอำนวยความสะดวกตามสมควร

ข้อ 4 การกำกับดูแล ติดตามผลการดำเนินงาน การใช้จ่ายเงินและการเร่งรัดติดตามหนี้ ให้ปฏิบัติดังนี้

4.1 ให้ส่วนราชการที่ได้รับอนุมัติจัดสรรเงินกองทุนติดตามผลการดำเนินงานและการใช้จ่ายเงินกองทุนให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของโครงการ บันทึกข้อตกลงและระเบียบเงื่อนไขต่าง ๆ ของกองทุน รวมทั้งเร่งรัด ติดตามหนี้ ตลอดจนสรุปฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของเกษตรกร

ตามข้อ 3.6 เสนอคณะกรรมการสงเคราะห์เกษตรกรเพื่อทราบ

4.2 ให้ส่วนราชการส่งสรุปผลการจัดสรรเงินให้สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ทราบภายใน 10 วันทำการ นับจากวันที่ได้ทำสัญญาการยืมเงินกับเกษตรกร

4.3 ให้ส่วนราชการรายงานผลการจัดสรรเงินกองทุนให้เกษตรกร โดยระบุวงเงินที่ตั้งและรายชื่อเกษตรกรที่ได้รับจัดสรรเงิน ภายใน 10 วันทำการ นับตั้งแต่ได้จัดสรรเงินให้เกษตรกร และรายงานผลการดำเนินงานของโครงการตามข้อ 4.1 ให้กองแผนงานและโครงการพิเศษ สำนักงานปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ทราบทุก 4 เดือน นับแต่วันเริ่มโครงการ

มาตรการในการกำกับ แนะนำ ตรวจสอบ และติดตาม การใช้เงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกรให้สหกรณ์จังหวัดและสหกรณ์อำเภอ ดำเนินการดังนี้

1. ควบคุมให้สหกรณ์นำเงินกองทุนฯ ไปดำเนินการตามวัตถุประสงค์ของโครงการฯ เท่านั้น
2. ให้สหกรณ์เปิดบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ไว้กับธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร โดยใช้ชื่อบัญชีว่า “เงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกรโครงการ (ชื่อโครงการ)” และแจ้งหมายเลขบัญชีของสหกรณ์ให้กรมส่งเสริมสหกรณ์และกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ทราบภายใน 15 วันทำการ
3. ห้ามสหกรณ์นำเงินอื่นที่มีใช้เงินกองทุนฯ เข้าบัญชีนี้ และห้ามนำเงินจากบัญชีนี้ไปเข้าบัญชีอื่น หรือถอนไปเปิดบัญชีใหม่
4. ในกรณีที่สหกรณ์เบิกเงินจากบัญชีโครงการฯ ไปดำเนินการตามโครงการแล้วใช้จ่ายไม่หมด ให้สหกรณ์นำเงินเข้าบัญชีโครงการฯ ภายใน 2 วันทำการ
5. ในกรณีที่สหกรณ์ใช้จ่ายเงินที่ได้รับจัดสรรไม่หมดหรือหมดความจำเป็นที่จะต้องใช้จ่ายให้เร่งรัดให้สหกรณ์ส่งเงินคืนกรมส่งเสริมสหกรณ์ ภายใน 5 วันทำการ นับจากวันที่หมดความจำเป็นจะต้องใช้ ห้าม สหกรณ์นำเงินไปใช้เพื่อการอื่น
6. ตรวจสอบและให้สหกรณ์นำส่งดอกเบี้ยที่เกิดจากการนำเงินกองทุนฯ ไปฝากธนาคาร รวมทั้งดอกเบี้ยเงินฝากที่เกิดขึ้นระหว่างการนำเงินกองทุนไปดำเนินการตามวัตถุประสงค์ของโครงการ (ดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นในบัญชีโครงการฯ ทั้งหมด) ส่งคืนกรมส่งเสริมสหกรณ์เมื่อสิ้นสุดสัญญาบัญชี
7. เร่งรัดให้สหกรณ์ส่งชำระหนี้เงินกองทุนฯ คืนกรมส่งเสริมสหกรณ์ภายในกำหนดสัญญาโดยเคร่งครัด
8. หากสหกรณ์มิได้นำเงินกองทุนฯ ที่ได้รับจัดสรรไปดำเนินการตามวัตถุประสงค์ของโครงการฯ หรือปฏิบัติผิดเงื่อนไขในสัญญาบัญชี ให้เรียกเงินต้น ดอกเบี้ยเงินฝาก รวมทั้งรายได้อื่นที่เกิดจากการนำเงินกองทุนไปดำเนินการกิจการอื่น ส่งกรมส่งเสริมสหกรณ์ภายในระยะเวลา 5 วันทำการนับตั้งแต่วันที่ตรวจพบ
9. กำหนดให้สหกรณ์ที่ได้รับจัดสรรเงินกองทุนฯ แยกบัญชีและเอกสารทางการเงินของโครงการไว้เฉพาะปีรายโครงการ และจะต้องยินยอมให้ผู้แทนกองทุนฯ เจ้าหน้าที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์หรือผู้ที่ได้รับมอบหมายจากส่วนราชการหรือคณะกรรมการสงเคราะห์เกษตรกร เข้าตรวจสอบเอกสารทางการเงิน การบัญชี กิจการผลการดำเนินงานและการใช้จ่ายเงินของโครงการ ได้ทุกวันทำการโดยสหกรณ์จะต้องให้ความร่วมมือในการชี้แจงและอำนวยความสะดวกตามสมควร
10. ให้สหกรณ์รายงานผลการใช้เงินกองทุนฯ และรายงานความเคลื่อนไหวของบัญชีเงินฝากโครงการ (ชื่อโครงการ) ให้กรมฯ ทราบทุกเดือน

11. ให้กำกับสหกรณ์สรุปฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของโครงการฯ (สรุปรายได้ รายจ่าย ผลกำไรหรือขาดทุนของโครงการฯ) เมื่อสิ้นสุดโครงการฯ ให้กรมฯ ทราบโดยเร็ว

12. เมื่อคณะทำงานระดับจังหวัด(คจต.)ได้พิจารณาจัดสรรเงินกองทุนฯ ให้แก่สหกรณ์ เสร็จเรียบร้อยแล้วให้รายงานผลการจัดสรรให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ทราบ ภายใน 5 วันทำการ นับตั้งแต่ ที่ได้จัดสรรเงินให้สหกรณ์เสร็จ

กรมส่งเสริมสหกรณ์
18 พฤศจิกายน 2525



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/13071

วันที่ 22 ตุลาคม 2541

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์ผู้ใช้น้ำได้รับการช่วยเหลือลดหนี้ค่ากระแสไฟฟ้าที่ใช้สูบน้ำ

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์กำแพงเพชร

ตามหนังสือที่ กษ 04 กพ/581 ลงวันที่ 17 กันยายน 2541 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์กำแพงเพชรแจ้งว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ผู้ใช้น้ำสถานีสูบน้ำด้วยไฟฟ้าบ้านท่ามะเขือ จำกัด ขอหารือกรณีกรมพัฒนาและส่งเสริมพลังงานให้ความช่วยเหลือเกษตรกรที่ประสบอุทกภัยในเขตพื้นที่โครงการสูบน้ำด้วยไฟฟ้าโดยมิได้ให้ความช่วยเหลือเป็นตัวเงินสด แต่ใช้วิธีหักกลบหนี้ค่ากระแสไฟฟ้าที่สหกรณ์ค้างจ่ายตามความละเอียดแจ้งแล้วนั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว มีความเห็นดังนี้

1. ค่ากระแสไฟฟ้าที่สหกรณ์ค้างจ่าย ซึ่งโครงการสูบน้ำด้วยไฟฟ้านำมาหักกลบหนี้ถือเป็นค่ากระแสไฟฟ้าของปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 2541 โดยให้ถือเป็นต้นทุนบริการ
2. แม้ว่าทางราชการจะให้ความช่วยเหลือเกษตรกรโดยใช้วิธีการหักกลบหนี้ค่ากระแสไฟฟ้าที่สหกรณ์ค้างจ่าย แต่ก็ถือได้ว่าตามกรณีนี้สหกรณ์ได้รับบริจาคโดยผู้บริจาคลดหนี้ค่ากระแสไฟฟ้าให้แก่สหกรณ์ เท่ากับเป็นการช่วยให้ทุนดำเนินงานของสหกรณ์เพิ่มขึ้น วิธีปฏิบัติทางบัญชีที่สามารถปฏิบัติตามระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2538 ได้ ซึ่งการบันทึกบัญชีเห็นควรเป็นดังนี้

2.1 เมื่อสหกรณ์ได้รับใบแจ้งหนี้ค่ากระแสไฟฟ้าในแต่ละครั้ง ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต ค่ากระแสไฟฟ้าที่ใช้สูบน้ำเพื่อการเกษตร xxx

เครดิต ค่ากระแสไฟฟ้าที่ใช้สูบน้ำเพื่อการเกษตรค้างจ่าย xxx

ทั้งนี้ ในกรณีที่ได้รับแจ้งการหักกลบหนี้ และยังไม่ได้มีการบันทึกบัญชีไว้ก่อนก็ใช้วิธีการบันทึกบัญชีเช่นเดียวกันนี้

2.2 เมื่อมีการหักกลบหนี้ดังกล่าว ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต ค่ากระแสไฟฟ้าที่สูบน้ำเพื่อการเกษตรค้างจ่าย xxx

(จำนวนเงินตามที่ได้รับการหักกลบหนี้)

เครดิต เงินสำรอง xxx

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และแจ้งให้ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ผู้ใช้น้ำสถานีสูบน้ำด้วยไฟฟ้าบ้านท่ามะเขือ จำกัดทราบและถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์กำแพงเพชร โทร. 055-711990

ที่ กษ 04 กพ/581

วันที่ 17 กันยายน 2541

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์ได้รับการช่วยเหลือลดหนี้ค่ากระแสไฟฟ้า

เรียน ผู้อำนวยการกองตรวจบัญชีที่ 1 ผ่านผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูมิภาคที่ 3

ด้วยสหกรณ์ผู้ใช้น้ำสถานีสูบน้ำด้วยไฟฟ้าบ้านท่ามะเขือ จำกัด อำเภอคลองขลุง ซึ่งมีปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 2541 ได้รับการช่วยเหลือจากกรมพัฒนาและส่งเสริมพลังงานผ่านศูนย์บริการโครงการสูบน้ำด้วยไฟฟ้า จังหวัดกำแพงเพชร ซึ่งการได้รับการช่วยเหลือดังกล่าวสหกรณ์ไม่ได้รับมาเป็นตัวเงินสด แต่อยู่ในรูปของการลดยอดหนี้สินค้างชำระค่ากระแสไฟฟ้า จำนวน 207,702.00 บาท เพื่อช่วยเหลือเกษตรกรที่อยู่ในเขตพื้นที่โครงการสูบน้ำด้วยไฟฟ้าที่ประสบอุทกภัยจากการเพาะปลูกพืชและได้รับความเสียหาย (อำเภอคลองขลุง ประสบอุทกภัย ช่วงฤดูนาปี 2539 หรือช่วงเดือนกรกฎาคม - ธันวาคม 2539)

สหกรณ์ผู้ใช้น้ำฯ ที่ได้รับการช่วยเหลือจากการลดหนี้ค่ากระแสไฟฟ้า ได้บันทึกบัญชีแตกต่างกันอยู่ 2 รูปแบบ ได้แก่

แบบที่ 1 สหกรณ์จะลดต้นทุนบริการลงเท่ากับจำนวนที่ได้รับการช่วยเหลือโดยแสดงยอดต้นทุนบริการ (ค่ากระแสไฟฟ้า) เท่ากับจำนวนที่สหกรณ์ได้จ่ายจริง และแสดงต้นทุนบริการในงบการเงินเท่ากับยอดค่ากระแสไฟฟ้าสุทธิซึ่งได้หักจำนวนที่ได้การช่วยเหลือออกแล้ว

แบบที่ 2 สหกรณ์บันทึกค่ากระแสไฟฟ้าเท่ากับจำนวนใบแจ้งหนี้ก่อน โดยตั้งบัญชีค่ากระแสไฟฟ้าค้างจ่ายไว้ แล้วนำยอดจำนวนที่ได้รับการช่วยเหลือมาหักลดยอดกับค่ากระแสไฟฟ้าค้างจ่าย โดยเพิ่มเงินสำรองในจำนวนที่เท่ากัน และแสดงต้นทุนบริการในงบการเงินเท่ากับยอดค่ากระแสไฟฟ้าที่ได้ใช้ไปจริงในรอบปีบัญชี

อนึ่ง สหกรณ์ผู้ใช้น้ำฯ ส่วนใหญ่ได้ปฏิบัติตามวิธีในแบบที่ 1 เนื่องจากทำให้ต้นทุนรวมในงบกำไรขาดทุนลดลง เป็นผลให้สหกรณ์มีกำไรสุทธิเพิ่มมากขึ้น

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีว่าสหกรณ์จะต้องปฏิบัติอย่างไรจึงจะถูกต้อง

(ลงชื่อ)

เอนก เมธเศรษฐ

(นายเอนก เมธเศรษฐ)

ผู้สอบบัญชี



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/10508

วันที่ 19 สิงหาคม 2541

เรื่อง วิธีปฏิบัติในการดำเนินงานตามโครงการต่าง ๆ ของชุมนุมสหกรณ์การเกษตรอุทัยธานี จำกัด

เรียน นายสรรค์ สุวรรณฉาย ผู้สอบบัญชีชุมนุมสหกรณ์การเกษตรอุทัยธานี จำกัด

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์อุทัยธานี ที่ กษ 04 อน/152 ลงวันที่ 26 มีนาคม 2541 ได้หารือวิธีปฏิบัติในการดำเนินงานตามโครงการเชื่อมโยงฯ และโครงการพัฒนาธุรกิจตลาดกลางตามความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้พิจารณาแล้ว ขอชี้แจงประเด็นต่าง ๆ ตามที่ท่านหารือมาดังนี้

1. กรณีที่ฝ่ายจัดการของชุมนุมสหกรณ์การเกษตรอุทัยธานี จำกัด นำข้าวเปลือกที่รวบรวมได้จากโครงการพัฒนาธุรกิจตลาดกลาง จำนวน 1,203,240 กิโลกรัม มูลค่า 5,185,959.00 บาท เข้าอบเพื่อลดความชื้นโดยมิได้รับการอนุมัติจากคณะกรรมการดำเนินการ เป็นผลให้ข้าวเปลือกมีน้ำหนักขาดหาย จำนวน 141,398 กิโลกรัม คิดเป็นร้อยละ 11.75 ของปริมาณข้าวเปลือกก่อนนำเข้าอบ นั้น เป็นสิ่งที่ชุมนุมสหกรณ์ฯ กระทำได้ เพราะหากนำข้าวเปลือกที่มีความชื้นสูงออกจำหน่ายทันทีอาจทำให้ขายข้าวเปลือกได้ในราคาต่ำ ส่งผลให้ประโยชน์ที่ชุมนุมสหกรณ์ฯ และมวลสมาชิกจะได้รับลดน้อยลงตามไปด้วย ส่วนในกรณีน้ำหนักข้าวเปลือกขาดหาย นั้น เมื่อพิจารณาเปรียบเทียบกับอัตราร้อยละของน้ำหนักข้าวเปลือกที่ขาดหายจริงกับอัตราร้อยละของข้าวเปลือกขาดน้ำหนักที่ได้จากการทดสอบของชุมนุมสหกรณ์ฯ คือร้อยละ 13.95 และเกณฑ์มาตรฐานในการคำนวณข้าวที่ขาดน้ำหนักจากการลดความชื้นของกรมวิชาการเกษตรคือร้อยละ 14.60 (รายละเอียดการคำนวณตามเอกสารหมายเลข 1 และหมายเลข 2) จะเห็นได้ว่าอัตราร้อยละของน้ำหนักข้าวเปลือกที่ขาดหายจากการอบลดความชื้น 11.75 นั้น ยังอยู่ในเกณฑ์ต่ำกว่ามาตรฐานที่กำหนด

2. การที่ฝ่ายจัดการของชุมนุมสหกรณ์ฯ นำข้าวเปลือกที่อบแล้วของโครงการพัฒนาธุรกิจตลาดกลางขายให้กับโครงการเชื่อมโยงฯ ของชุมนุมสหกรณ์ฯ เอง นั้น เป็นสิ่งที่ไม่สามารถทำได้เพราะขัดกับหลักวิธีการดำเนินงานของโครงการเชื่อมโยงฯ ซึ่งกำหนดไว้ชัดเจนว่าสหกรณ์ที่ร่วมโครงการจะต้องรวบรวมข้าวเปลือกจากสมาชิกสหกรณ์และเกษตรกรทั่วไป การที่ชุมนุมสหกรณ์ฯ นำข้าวเปลือกปริมาณเดียวกันบันทึกบัญชีไว้ใน 2 โครงการ จึงถือเป็นการบันทึกการซื้อ - ขายข้าวเปลือกซ้ำซ้อนตามหลักการบัญชีที่ยอมรับกันทั่วไป ถือเป็น การตกแต่งตัวเลขทางบัญชี เป็นผลให้ปริมาณธุรกิจเพิ่มขึ้นอย่างไม่ถูกต้องตามข้อเท็จจริงที่ปรากฏ ซึ่งในเรื่องนี้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้แจ้งข้อสังเกตให้กองทุนสงเคราะห์เกษตรกรทราบตามรายงานผลการตรวจสอบโครงการพัฒนาธุรกิจตลาดกลางของสหกรณ์ปีการผลิต 2539/2540 แล้ว ดังนั้น ในกรณีนี้ให้ผู้สอบบัญชีทำหนังสือชี้แจงต่อคณะกรรมการ การดำเนินการของชุมนุมสหกรณ์ฯ ว่า การปฏิบัติในลักษณะดังกล่าวเป็นการปฏิบัติที่ไม่ถูกต้องตามวัตถุประสงค์ของโครงการ ชุมชนสหกรณ์ฯ อาจถูกเรียกเงินในส่วนที่ไม่ได้ใช้จริงคืนและยังอาจมีผลต่อการกักเงินกองทุนฯ ของชุมนุมสหกรณ์ฯ ในโอกาสต่อไปด้วย นอกจากนี้ ให้ผู้สอบบัญชีเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวในหมายเหตุประกอบงบการเงินและให้รายงานไว้ในรายงานการสอบบัญชีด้วย

ดังนั้น เพื่อมิให้เกิดการบันทึกบัญชีซื้อข้าวเปลือกซ้ำซ้อน จึงเห็นควรให้ชุมนุมสหกรณ์ฯ ที่ได้รับเงินกู้โครงการทั้ง 2 โครงการจากกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร ปฏิบัติดังนี้

2.1 กรณีชุมนุมสหกรณ์ฯ ไม่มีโรงสีไว้ดำเนินการสีข้าวเอง

ให้ชุมนุมสหกรณ์ฯ นำเงินที่ได้รับจากการกู้ยืมตามโครงการพัฒนาธุรกิจตลาดกลาง หรือโครงการเชื่อมโยงฯ เพียงอย่างใดอย่างหนึ่ง เข้ารับซื้อข้าวเปลือกได้ทันที การรับซื้อข้าวเปลือกดังกล่าว ให้ถือเป็นปริมาณธุรกิจของโครงการนั้น ๆ สำหรับข้าวเปลือกที่รับซื้อไว้ตามโครงการฯ ชุมชนสหกรณ์ฯ อาจนำออกจำหน่ายให้กับพ่อค้าหรือชุมนุมสหกรณ์การเกษตรแห่งอื่น ๆ ได้โดยยอดขายข้าวเปลือก ให้ถือเป็นปริมาณธุรกิจของโครงการเดียวกับยอดซื้อข้าวเปลือก

2.2 กรณีชุมนุมสหกรณ์ฯ มีโรงสีและสามารถดำเนินการสีข้าวได้เอง

ให้ชุมนุมสหกรณ์ฯ นำเงินที่ได้รับจากการกู้ยืมตามโครงการเชื่อมโยงฯ เท่านั้นเข้ารับซื้อข้าวเปลือกแล้วนำเข้าแปรรูปเป็นข้าวสารเพื่อขาย โดยรายการดังกล่าวให้ถือเป็นปริมาณธุรกิจของโครงการเชื่อมโยงฯ

3 ชุมชนสหกรณ์ฯ นำข้าวเปลือกที่รวบรวมได้จากโครงการเชื่อมโยงฯ มูลค่า 10,353,873.00 บาท เข้าสีและขายรวมมูลค่าเพียง 9,051,426.00 บาท ทำให้มีมูลค่าการขายต่ำกว่ามูลค่าการซื้อ 1,302,447.00 บาท นั้น ผู้สอบบัญชีควรตรวจคัดยอดการซื้อ-ขายข้าวเปลือกให้ถูกต้องและให้ปฏิบัติดังนี้

3.1 ตรวจสอบว่า ผลการสีข้าวของชุมนุมสหกรณ์ฯ เป็นไปตามเกณฑ์มาตรฐานหรือเกณฑ์ที่ชุมนุมสหกรณ์ฯ ได้ทดสอบไว้หรือไม่ ทั้งนี้ เพื่อวิเคราะห์หาปริมาณข้าวเปลือกที่นำเข้าสู่ซึ่งจะต้องสัมพันธ์กับปริมาณข้าวเปลือกที่รวบรวมได้จากโครงการเชื่อมโยงฯ

3.2 ตรวจสอบว่า ในระหว่างปีชุมนุมสหกรณ์ฯ มีการขายข้าวเปลือกในราคาต่ำกว่าทุนหรือไม่

(1) ถ้ามีการขายข้าวเปลือกในราคาต่ำกว่าทุนอยู่เสมอและส่งผลให้การขายมีมูลค่าต่ำกว่าทุนอย่างมีสาระสำคัญ ให้ผู้สอบบัญชีแจ้งให้คณะกรรมการดำเนินการของชุมนุมสหกรณ์ฯ ทราบเพื่อขอมติรับรองการขายดังกล่าว จากนั้นให้ชุมนุมสหกรณ์ฯ จัดทำรายละเอียดการขายข้าวเปลือกต่ำกว่าราคาทุน และให้ผู้สอบบัญชีรายงานไว้ในรายงานการสอบบัญชีด้วย

(2) ถ้าไม่มีการขายข้าวเปลือกในราคาต่ำกว่าทุน ให้วิเคราะห์หาปริมาณข้าวเปลือกคงเหลือตามบัญชีด้วยการกระทบยอดซื้อ-ขายข้าวเปลือกระหว่างปี และให้นำผลการวิเคราะห์ที่ได้มาเปรียบเทียบกับผลการตรวจนับข้าวเปลือกคงเหลือสิ้นปี เพื่อคำนวณหาปริมาณข้าวเปลือกขาดน้ำหนัก จากนั้นให้ผู้สอบบัญชีแจ้งให้คณะกรรมการดำเนินการของชุมนุมสหกรณ์ฯ ทราบ เพื่อดำเนินการหาผู้รับผิดชอบต่อไป และให้รายงานไว้ในรายงานการสอบบัญชีด้วย

จึงเรียนมาเพื่อทราบ

(ลงชื่อ) **พิรรัตน์ อังกรรัตน์**
(นางสาวพิรรัตน์ อังกรรัตน์)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตารางที่ 2 น้ำหนักข้าวเปลือก (กก.) หลังการลดความชื้น โดยน้ำหนักเริ่มต้นของข้าวเปลือกขึ้นเท่ากับ 1000 กก.

ความชื้นเริ่มต้น	ความชื้นสุดท้าย %							
	19	18	17	16	15	14	13	12
30	864	854	843	833	824	814	805	795
29	875	866	855	845	835	826	816	807
28	889	879	867	857	847	837	826	818
27	901	890	880	869	859	849	839	830
26	914	902	892	881	871	860	851	841
25	926	915	904	893	882	872	862	852
24	938	927	916	905	894	884	874	864
23	951	939	928	917	906	895	885	875
22	963	951	940	929	918	907	897	886
21	975	963	952	940	929	918	908	898
20	988	976	964	952	941	930	920	909
19		988	976	964	953	942	931	920
18			988	976	965	953	943	932
17				988	976	965	954	943
16					988	977	965	955
15						988	977	966

$$\text{น้ำหนักข้าวเปลือกหลังอบ} = \frac{(100 - \% \text{ ความชื้นก่อนอบ}) \times \text{น้ำหนักก่อนอบ}}{(100 - \% \text{ ความชื้นหลังอบ})}$$

หมายเหตุ น้ำหนักที่ขาดหายไปจากตาราง ไม่รวมน้ำหนักสิ่งเจือปน เช่น ฟาง เมล็ดหญ้า เมล็ดอ่อนดิน ฯลฯ

ที่มา : กองเกษตรวิศวกรรม กรมวิชาการเกษตร

เกณฑ์ในการคำนวณข้าวเปลือกที่ขาดน้ำหนักจากการลดความชื้น

$$\text{น้ำหนักข้าวเปลือกหลังการอบ} = \frac{(100 - \% \text{ ความชื้นก่อนอบ}) \times \text{น้ำหนักก่อนอบ}}{(100 - \% \text{ ความชื้นหลังอบ})}$$

ข้าวเปลือกจำนวน 1,203,240 กิโลกรัม ณ ระดับความชื้นเริ่มต้นขณะที่สหกรณ์ซื้อ 27% หากนำเข้าอบเพื่อลดความชื้นให้เป็น 14.5% จะมีน้ำหนักขาดหาย 175,912.28 กิโลกรัม หรือคิดเป็นร้อยละ 14.62 ดังรายละเอียดการคำนวณดังนี้

$$\begin{aligned} \text{น้ำหนักข้าวเปลือกหลังการอบ} &= \frac{(100 - 27) \times 1,203,240}{(100 - 14.5)} \\ &= \frac{73 \times 1,203,240}{85.5} \\ &= 1,027,327.72 \text{ กิโลกรัม} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{น้ำหนักข้าวเปลือกขาดน้ำหนัก} &= 1,203,240 - 1,027,327.72 \\ &= 175,912.28 \text{ กิโลกรัม หรือร้อยละ 14.62} \end{aligned}$$

เกณฑ์มาตรฐานของข้าวเปลือกจำนวน 1,000 กิโลกรัม ณ ระดับความชื้นเริ่มต้น 27% หลังลดความชื้นให้เหลือเป็น 14.5% จะมีน้ำหนักเหลือ 854 กิโลกรัม $\{(859 + 849) / 2\}$ และมีน้ำหนักขาดหายได้ 146 กิโลกรัม $(1,000 - 854)$ หรือคิดเป็นร้อยละ 14.60

ดังนั้น ข้าวเปลือกจำนวน 1,203,240 กิโลกรัม หากคำนวณตามเกณฑ์มาตรฐานข้างต้นจะมีน้ำหนักขาดหายได้เพียง 175,673.04 กิโลกรัม $(1,203,240 \times 14.6\%)$ ซึ่งสูงกว่าน้ำหนักข้าวเปลือกที่ขาดหายจริง



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์อุทัยธานี โทร. 056-512062

ที่ กษ 04 อน/152

วันที่ 26 มีนาคม 2541

เรื่อง ขอรื้อวิธีปฏิบัติการดำเนินงานตามโครงการต่าง ๆ ของชุมนุมสหกรณ์การเกษตรอุทัยธานี จำกัด

เรียน ผู้อำนวยการกองตรวจบัญชีที่ 1 ผ่านผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูมิภาคที่ 3

ด้วยชุมนุมสหกรณ์การเกษตรอุทัยธานี จำกัด ซึ่งมีปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2540 จากการตรวจสอบบัญชีประจำปีพบว่า ณ ปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2539 ชุมนุมสหกรณ์การเกษตรอุทัยธานี จำกัด ไม่ทำการจัดบันทึกบัญชีโครงการต่าง ๆ แยกจากบัญชีของชุมนุมฯ ให้ชัดเจนจนการตรวจสอบรับรองการเงินไม่สามารถแยกการดำเนินงานได้ เมื่อแนะนำให้จัดบันทึกรายการโครงการต่าง ๆ โดยชัดเจนแยกออกจากบัญชีชุมนุมฯ ในปีการบัญชีสิ้นสุด 31 ธันวาคม 2540 แล้วปรากฏว่า

1. ในปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2540 ชุมนุมสหกรณ์การเกษตรอุทัยธานี จำกัด บันทึกบัญชีโครงการพัฒนาธุรกิจตลาดกลาง ผลการรวบรวมทั้งสิ้นน้ำหนักรวม 1,203,240.00 กก. จำนวนเงินรวม 5,185,959.00 บาท ระหว่างปีฝ่ายจัดการได้นำข้าวเปลือกที่รวบรวมจำนวนข้างต้นทำการอบด้วยเครื่องอบของชุมนุมฯ โดยมีได้มีการอนุมัติจากคณะกรรมการฯ เป็นเหตุให้มีน้ำหนักขาดหายไป 141,398.00 กก. การดำเนินการอบข้าวเปลือก ในโครงการพัฒนาธุรกิจตลาดกลางจนน้ำหนักขาดหายสามารถกระทำได้หรือไม่อย่างไร

2. ต่อเนื่องจากโครงการพัฒนาธุรกิจตลาดกลาง ฝ่ายจัดการได้นำข้าวเปลือกที่ระบุว่าจะทำการอบแล้ว จำหน่ายให้โครงการเชื่อมโยงฯ ของชุมชนเอง โดยรายการที่พอจะสามารถแยกออกได้ ดังนี้

- เมษายน 2540 โครงการตลาดกลางซื้อข้าวเปลือกมาโดยเฉลี่ย 3,850.00 บาท ต่อเกวียน โอนขายให้โครงการเชื่อมโยงฯ โดยเฉลี่ย 4,435.00 บาทต่อเกวียน
- พฤษภาคม 2540 โครงการตลาดกลางซื้อข้าวเปลือกมาโดยเฉลี่ย 4,030.00 บาท ต่อเกวียน โอนขายให้โครงการเชื่อมโยงฯ โดยเฉลี่ย 5,032.00 บาทต่อเกวียน
- มิถุนายน 2540 โครงการตลาดกลางซื้อข้าวเปลือกมาโดยเฉลี่ย 3,910.00 บาท ต่อเกวียน โอนขายให้โครงการเชื่อมโยงฯ โดยเฉลี่ย 4,534.00 บาทต่อเกวียน

การปฏิบัติตามดังกล่าวข้างต้นในโครงการต่าง ๆ สามารถกระทำได้หรือไม่อย่างไร

3. ต่อเนื่องในโครงการเชื่อมโยงฯ การจัดบันทึกตั้งแต่ 1 มกราคม 2540 ถึง 31 ธันวาคม 2540 ได้ทำการจัดบันทึกซื้อข้าวเปลือกโครงการเชื่อมโยงฯ มูลค่ารวม 10,353,873.00 บาท จัดบันทึกขายข้าวเปลือกและโอนเข้าทำการสีมูลค่าเพียง 9,051,426.00 บาท โดยระบุข้าวเปลือกคงเหลือ ณ 31 ธันวาคม 2540 มูลค่าเพียง 154,726.88 บาท โดยสมมติฐานปริมาณข้าวเปลือกไม่ขาดน้ำหนัก มูลค่าการขายต่ำกว่ามูลค่าการซื้อ 1,302,447.00 บาท ในขั้นต้นจะประมาณได้หรือไม่ว่าฝ่ายจัดการกระทำการขายสินค้าต่ำกว่าราคาทุนหรือเหตุอื่น ๆ

จากการเข้าร่วมประชุมคณะกรรมการดำเนินการฯ เมื่อวันที่ 19 กุมภาพันธ์ 2541 และวันที่ 10, 19 มีนาคม 2541 แล้ว มติคณะกรรมการต่าง ๆ ยินยอมมิให้มีข้อบกพร่องหรือรับผิดชอบใด ๆ จากฝ่ายจัดการตามเอกสารที่แนบมาพร้อมนี้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่ถูกต้องกรณีต่าง ๆ ข้างต้น โดยรายงานของผู้สอบบัญชีควรที่จะรายงานอย่างไร และขอแนะนำที่ควรแนะนำต่อการบันทึกบัญชีที่เหมาะสมต่อชุมนุมสหกรณ์การเกษตรอุทัยธานี จำกัด ที่ควรถือปฏิบัติในปีการเงินต่อไป

(ลงชื่อ) **สรרך สุวรรณฉาย**
(นายสรרך สุวรรณฉาย)
ผู้สอบบัญชี



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ กองสหกรณ์การเกษตร โทร. 2825854

ที่ กษ 1108/6196

วันที่ 12 มิถุนายน 2541

เรื่อง ทาริววิธีการดำเนินงานตามโครงการต่าง ๆ ของสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามบันทึกกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/6525 ลงวันที่ 21 พฤษภาคม 2541 ได้หารือแนวทางการดำเนินงานของโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ และโครงการพัฒนาธุรกิจตลาดกลางของสหกรณ์ นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์ ขอเรียนข้อมูลดังนี้

1. กรณีข้าวเปลือกของสหกรณ์ที่ได้รับรวบรวมไว้ตามโครงการตลาดกลางฯ มีความชื้นสูง สหกรณ์สามารถดำเนินการได้ทั้งการขายข้าวที่มีความชื้นไปทันที หรือนำเข้าอบลดความชื้นก่อนจึงจะขาย ซึ่งการที่จะดำเนินการในรูปแบบใดอยู่ในดุลยพินิจของผู้รับผิดชอบที่พิจารณาเห็นว่าวิธีใดให้ประโยชน์แก่สหกรณ์มากที่สุด และการนำข้าวเปลือกที่มีความชื้นเข้าอบลดความชื้น น้ำหนักข้าวที่ผ่านการลดความชื้นแล้วต้องมีการขาดหาย และถ้าขาดหายไปเพราะการลดความชื้นจริงก็ไม่จำเป็นต้องมีผู้รับผิดชอบ (เกณฑ์การคำนวณข้าวที่ขาดน้ำหนักจากการลดความชื้นตามเอกสารที่แนบ)

2. กรณีที่มีการซื้อขายข้าวระหว่างโครงการเชื่อมโยงฯ กับโครงการตลาดกลางฯ ขอเรียนว่าโครงการทั้งสองต่างก็ได้รับเงินทุนเพื่อไปดำเนินงานในแต่ละโครงการ ซึ่งในหลักการของโครงการทั้งสองแตกต่างกัน กล่าวคือ โครงการเชื่อมโยงฯ เน้นการรวบรวมข้าวเปลือกเพื่อเก็บไว้สีเป็นข้าวสารหรือเพื่อรอราคา ส่วนโครงการตลาดกลางฯ เน้นการซื้อมาขายไป การที่สหกรณ์จะใช้จ่ายเงินจากโครงการเชื่อมโยงฯ ไปซื้อข้าวที่ได้รับรวบรวมไว้จากโครงการตลาดกลางฯ จึงสามารถดำเนินการได้ไม่ผิดวัตถุประสงค์ของโครงการและไม่ถือว่าเป็นการซื้อข้าวซ้ำซ้อนกัน ถ้าสหกรณ์ต้องการปฏิบัติเช่นนี้เพราะมีวัตถุประสงค์เพื่อต้องการแยกรายได้ค่าใช้จ่าย และผลประโยชน์ของแต่ละโครงการให้ชัดเจน แต่ถ้าสหกรณ์ปฏิบัติเพื่อแสดงให้เห็นว่าได้มีการใช้จ่ายเงินจากทั้งสองโครงการไปรวบรวมข้าวเปลือกตามวงเงินที่แต่ละโครงการได้รับให้หมดเพื่อที่จะได้ไม่ต้องส่งคืนพร้อมดอกผลคืนกรมส่งเสริมสหกรณ์ ก็ไม่เป็นการสมควร เพราะเงินทุนที่กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้รับมีจำกัด และยังมีสหกรณ์ที่จำเป็นต้องใช้เงินทุนเพิ่มเพื่อนำไปรวบรวมข้าวเปลือกจริง ๆ หลายสหกรณ์

การที่จะดูเจตนาในการซื้อขายระหว่างสองโครงการว่าสมควรปฏิบัติได้หรือไม่ สามารถดูได้จาก ผลการรวบรวมข่าวเปลือกจากทั้งสองโครงการที่รวบรวมไว้จริงๆ ว่ามีมูลค่าเท่าใด ถ้ามีมูลค่ามากกว่า วงเงินที่ทั้งสองโครงการได้รับจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ก็สามารถให้ปฏิบัติได้ แต่ถ้ามีมูลค่าน้อยกว่า ก็ไม่สมควร ซึ่งถ้ามีสหกรณ์ที่มีการซื้อขายข่าวระหว่างโครงการทั้งสอง ทั้ง ๆ ที่มีผลการรวมน้อยกว่า วงเงินที่ได้รับ โปรดแจ้งให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ทราบ เพื่อที่จะได้พิจารณาเรียกเงินส่วนที่ไม่ได้ใช้จริงคืน และนำไปเป็นข้อมูลในการพิจารณาจัดสรรเงินในปีต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ)

วิรัช ชีพสมทรง

(นายวิรัช ชีพสมทรง)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตารางที่ 2 น้ำหนักข้าวเปลือก (กก.) หลังการลดความชื้น โดยน้ำหนัก
เริ่มต้นของข้าวเปลือกขึ้นเท่ากับ 1000 กก.

ความชื้น เริ่มต้น	ความชื้นสุดท้าย %							
	19	18	17	16	15	14	13	12
30	864	854	843	833	824	814	805	795
29	875	866	855	845	835	826	816	807
28	889	879	867	857	847	837	826	818
27	901	890	880	869	859	849	839	830
26	914	902	892	881	871	860	851	841
25	926	915	904	893	882	872	862	852
24	938	927	916	905	894	884	874	864
23	951	939	928	917	906	895	885	875
22	963	951	940	929	918	907	897	886
21	975	963	952	940	929	918	908	898
20	988	976	964	952	941	930	920	909
19		988	976	964	953	942	931	920
18			988	976	965	953	943	932
17				988	976	965	954	943
16					988	977	965	955
15						988	977	966

$$\text{น้ำหนักข้าวเปลือกหลังอบ} = \frac{(100 - \% \text{ ความชื้นก่อนอบ}) \times \text{น้ำหนักก่อนอบ}}{(100 - \% \text{ ความชื้นหลังอบ})}$$

หมายเหตุ น้ำหนักที่ขาดหายไปจากตาราง ไม่รวมน้ำหนักสิ่งเจือปน เช่น ฟาง เมล็ดหญ้า เมล็ดอ่อน
ดิน ฯลฯ

ที่มา : กองเกษตรวิศวกรรม กรมวิชาการเกษตร



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/6525

วันที่ 21 พฤษภาคม 2541

เรื่อง ขอรื้อวิธีดำเนินงานตามโครงการต่าง ๆ ของสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามที่ชุมนุมสหกรณ์การเกษตรและสหกรณ์การเกษตรเป็นจำนวนมากได้เข้าร่วมโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ และ โครงการพัฒนาธุรกิจตลาดกลางของสหกรณ์ ซึ่งเป็นโครงการที่มีวัตถุประสงค์เพื่อบรรเทาความเดือดร้อนในเรื่องของราคาข้าวเปลือกหรือผลิตผลเกษตรอื่นตกต่ำ และเป็นศูนย์กลางในการตกลงซื้อ-ขายข้าวเปลือกหรือผลิตผลเกษตรอื่นระหว่างผู้ซื้อ (ซึ่งอาจเป็นพ่อค้าภายในท้องถิ่นหรือสหกรณ์) กับสมาชิกสหกรณ์และเกษตรกรทั่วไป นั้น เนื่องจากในปัจจุบันพบว่ามีชุมนุมฯ หรือสหกรณ์หลายแห่งที่เข้าร่วมโครงการทั้ง 2 โครงการประสบกับปัญหาบางประการในการดำเนินงานตามโครงการ ซึ่งในเรื่องดังกล่าวกรมส่งเสริมสหกรณ์ในฐานะผู้กำกับดูแลการดำเนินงานของโครงการ จะสามารถให้ข้อมูลได้อย่างชัดเจนและถูกต้อง ดังนั้น เพื่อให้การดำเนินงานตามโครงการทั้ง 2 ของชุมนุมฯ หรือสหกรณ์ทุกแห่งที่เข้าร่วมโครงการเป็นไปในแนวเดียวกัน กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงขอหารือ ดังนี้

1. ข้าวเปลือกหรือผลิตผลเกษตรอื่นที่ชุมนุมฯ หรือสหกรณ์รวบรวมได้ตามโครงการพัฒนาธุรกิจตลาดกลาง หากมีความชื้นสูง จะมีวิธีดำเนินการอย่างไร

1.1 ชุมชนฯ หรือสหกรณ์จะต้องนำออกจำหน่ายทันที หรือจะต้องนำเข้าเครื่องอบเพื่อลดความชื้นก่อนที่จะนำออกจำหน่าย (ไม่ว่าเครื่องอบนั้นจะเป็นของตลาดกลางหรือเป็นของชุมนุมฯ หรือสหกรณ์เองก็ตาม)

1.2 หากจำเป็นต้องทำการอบเพื่อลดความชื้น จำเป็นหรือไม่จะต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการดำเนินการก่อนจึงจะทำการอบได้

1.3 หลังจากดำเนินการอบเพื่อลดความชื้นแล้ว หากพบว่าข้าวเปลือกมีน้ำหนักขาดหาย จะมีหลักเกณฑ์ในการพิจารณาดำเนินการหาผู้รับผิดชอบอย่างไร

2. จากรายละเอียดวิธีดำเนินงานของโครงการเชื่อมโยงฯ ที่กำหนดให้ชุมนุมฯ หรือสหกรณ์ที่เข้าร่วมโครงการจะต้องทำการรวบรวมข้าวเปลือกจากสมาชิกสหกรณ์หรือเกษตรกรทั่วไปตามราคาตลาดในแต่ละท้องถิ่น นั้น ขอรื้อว่า

2.1 ข้าวเปลือกที่ชุมนุมฯ หรือสหกรณ์รวบรวมได้จากโครงการพัฒนาธุรกิจตลาดกลางจะสามารถนำออกมาจำหน่ายให้กับโครงการเชื่อมโยงฯ ได้หรือไม่ เพราะเหตุใด

2.2 หากโครงการเชื่อมโยงฯ สามารถรับซื้อข้าวเปลือกตามข้อ 2.1 ได้ จะถือได้ว่าสหกรณ์บันทึกการซื้อ - ขายข้าวเปลือกซ้ำซ้อนจากข้าวเปลือกปริมาณเดิมหรือไม่

2.3 หากโครงการเชื่อมโยงฯ ไม่สามารถรับซื้อข้าวเปลือกตามข้อ 2.1 ได้ กรมส่งเสริมสหกรณ์ ในฐานะผู้กำกับดูแลการดำเนินงานของโครงการทั้งสอง จะมีวิธีดำเนินการอย่างไรสำหรับชุมนุมฯ หรือสหกรณ์ที่ได้ดำเนินการซื้อ-ขายข้าวเปลือกในลักษณะดังกล่าวไปแล้ว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา และได้โปรดแจ้งให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ทราบโดยเร็วด้วย
จักขอบพระคุณยิ่ง

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/9964

วันที่ 7 มิถุนายน 2539

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีของโครงการธนาคารข้าวของสหกรณ์การเกษตรจุน จำกัด จังหวัดพะเยา

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พะเยา

ตามหนังสือที่ กษ 04 พย/43 ลงวันที่ 17 มกราคม 2539 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พะเยา ขอคำแนะนำเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีของโครงการธนาคารข้าวสารของสหกรณ์การเกษตรจุน จำกัด จังหวัดพะเยา ตามรายละเอียดแจ้งแล้วนั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้จัดทำคำแนะนำเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีของโครงการดังกล่าวแล้ว ตามที่แนบมานี้

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแจ้งให้สหกรณ์การเกษตรจุน จำกัด ถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) สมพงษ์ ปองเกษม

(นายสมพงษ์ ปองเกษม)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีตามโครงการธนาคารข้าวสารของสหกรณ์

ตามที่สหกรณ์การเกษตรจันทบุรี จำกัด ได้จัดทำโครงการธนาคารข้าวสารของสหกรณ์เพื่อลดภาระของสมาชิกในการเก็บรักษาข้าวเปลือก และให้มีข้าวสารที่มีคุณภาพในการบริโภคตามกำหนดเวลาที่ต้องการ ในขณะที่เดียวกันสหกรณ์ก็จะมีข้าวเปลือกเพื่อให้โรงสีข้าวทำงานได้ตลอดปีและมีรายได้จากธุรกิจการรวบรวมผลผลิต ซึ่งจะส่งผลให้สหกรณ์มีทุนหมุนเวียนเพิ่มขึ้นด้วยนั้น

เพื่อให้สหกรณ์มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่ถูกต้อง สอดคล้องกับลักษณะการดำเนินงานของโครงการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีของโครงการดังกล่าว พร้อมทั้งสรุปขั้นตอนวิธีการดำเนินงานโดยสังเขป ดังนี้

ขั้นตอนวิธีการดำเนินงานตามโครงการธนาคารข้าวสารของสหกรณ์

โครงการธนาคารข้าวสารของสหกรณ์มีระยะเวลาโครงการเริ่มตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม และสิ้นสุดวันที่ 30 พฤศจิกายน ของปีถัดไป ในการดำเนินงานตามโครงการ สหกรณ์และสมาชิกผู้เข้าร่วมโครงการแต่ละราย จะจัดทำบันทึกข้อตกลงระหว่างกันตามแบบในเอกสารหมายเลข 1 จากนั้นจะดำเนินงานตามขั้นตอนต่าง ๆ คือ

1. สหกรณ์จัดสรรเงินทุน ให้โครงการฯ ยืมตรงเพื่อดำเนินงานตามโครงการ
2. สมาชิกนำข้าวเปลือกมาส่งฝากไว้ที่สหกรณ์ โดยสหกรณ์จะทำหลักฐานการรับฝากพร้อมกับให้สมาชิกระบุกำหนดเวลาที่ต้องการรับคืนเป็นข้าวสาร ทั้งนี้ในการรับฝากสหกรณ์จะทำการชั่งน้ำหนักตรวจวัดคุณภาพ แล้วหักความชื้นและสิ่งเจือปน (ถ้ามี) แล้วนำข้าวเปลือกที่รับฝากเข้าเก็บรักษาในฉางของสหกรณ์โดยแยกตามชนิดของข้าวเปลือก สำหรับอัตราการเปลี่ยนแปลงแทนของข้าวเปลือกและข้าวสารเท่ากับอัตราข้าวเปลือกสุทธิ 10 ก.ก. ต่อข้าวสารชนิดที่ 1 จำนวน 4.50 ก.ก.
3. เมื่อสหกรณ์นำข้าวเปลือกออกสี สหกรณ์จะทำการชั่งน้ำหนักก่อนทุกครั้ง
4. ภายหลังจากการสี สหกรณ์จะชั่ง ตวง วัด ปริมาณผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการแปรรูปซึ่งได้แก่ ต้นข้าวสาร ปลายข้าวแฉ้ว ไซวัน ซีหรี รำละเอียด รำหยาบ เป็นต้น ทั้งนี้ ต้นข้าวที่สีได้สหกรณ์จะรอส่งมอบให้สมาชิกที่ฝากตามกำหนดเวลาที่ได้ระบุไว้แล้วในอัตราที่กำหนดในข้อ (2) ส่วนต้นข้าวที่สีได้เกินกว่าอัตราการเปลี่ยนแปลง รวมทั้งผลิตภัณฑ์พลอยได้ต่าง ๆ คือ ปลายข้าวแฉ้ว ไซวัน ซีหรี รำละเอียด รำหยาบ ถือเป็นของโครงการฯ โดยจะทำการตัดยอดและโอนจำหน่ายให้แก่แผนกแปรรูปของสหกรณ์ในแต่ละวันที่เสร็จสิ้นการสี ตามราคาจำหน่ายส่งในวันเดียวกันนั้น
5. ค่าใช้จ่ายในการแปรรูป โดยที่ธุรกิจด้านการแปรรูปของสหกรณ์มีทั้งการสีข้าวของแผนกแปรรูปเอง สีข้าวของโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าว รวมทั้งสีข้าวของโครงการธนาคารข้าวสารของสหกรณ์ ดังนั้น ค่าใช้จ่ายในการแปรรูปจึงใช้วิธีการปันส่วนโดยจ่ายขาดจากการคำนวณเปรียบเทียบสถิติการสีข้าวในอัตราปกติที่สีต่อตัน ซึ่งตามมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์กำหนดให้เป็นอัตรามาตรฐานของทั้งปีโครงการ ดังนี้

- ค่ากรรมกรขนข้าวเปลือก	ตันละ	70.- บาท
- ค่าจัดการโรงสี	ตันละ	150.- บาท
- ค่าเช่ากระสอบใส่ข้าวเปลือก	ตันละ	70.- บาท
- ค่ากระสอบบรรจุข้าวสาร	ตันละ	100.- บาท
- ค่าขนส่งข้าวสารให้สมาชิก	ตันละ	50.- บาท
- ค่ากรรมกรขนข้าวสาร	ตันละ	20.- บาท
- ค่าจัดการโครงการ	ตันละ	100.- บาท
- ค่าบำรุงรักษาฉางให้สหกรณ์	ตันละ	<u>30.-</u> บาท
รวม		<u>590.-</u> บาท

6. กำไรจากการดำเนินงานของโครงการฯ สหกรณ์จะจัดสรรเป็นเงินเพิ่มเฉลี่ยคืนให้แก่สมาชิกที่นำข้าวมาฝากตามโครงการ

ทั้งนี้ ช่วงระหว่างเก็บรักษาข้าวเปลือกโครงการฯ สหกรณ์สามารถจำหน่าย ธ.ก.ส. เพื่อนำเงินมาใช้เป็นทุนหมุนเวียนทางธุรกิจได้

วิธีปฏิบัติทางบัญชีตามโครงการธนาคารข้าวสารของสหกรณ์

การจัดทำบัญชีของโครงการธนาคารข้าวสารของสหกรณ์ ให้จัดทำโดยแยกไว้ต่างหากเป็นการเฉพาะ เพื่อให้สามารถทราบผลการดำเนินงานและรายละเอียดต่าง ๆ ของโครงการได้อย่างชัดเจน รวมทั้งให้แยกเปิดบัญชีเงินสดของโครงการธนาคารข้าวฯ ไว้ในสหกรณ์โดยเฉพาะด้วย อย่างไรก็ตาม โดยที่การดำเนินงานตามโครงการธนาคารข้าวฯ ถือเป็นส่วนหนึ่งของการดำเนินธุรกิจรวบรวมผลผลิตของสหกรณ์ ดังนั้น รายการเงินต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น จึงถือเป็นรายการเงินของสหกรณ์เพียงแต่แยกจัดทำเอกสารและแยกเปิดบัญชีที่เกี่ยวกับโครงการเพิ่มเติมไว้เท่านั้น ซึ่งบัญชีต่าง ๆ ดังกล่าวจะต้องนำไปแสดงรายการไว้ในงบการเงินของสหกรณ์ต่อไป

สำหรับวิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ ตามขั้นตอนวิธีการดำเนินงานของโครงการธนาคารข้าวสาร ให้ปฏิบัติดังนี้

1. เมื่อสหกรณ์จัดสรรเงินทุนให้โครงการยืมตรงเพื่อดำเนินงานตามโครงการโดยแยกเปิดบัญชีเงินสดของโครงการธนาคารข้าวเป็นเฉพาะ ต่างหากจากบัญชีเงินสดที่สหกรณ์ใช้ดำเนินธุรกิจเป็นปกติ ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินสดสำหรับโครงการธนาคารข้าวฯ xxx

เครดิต บัญชีเงินสด xxx

2. ภายหลังจากที่สมาชิกจัดทำบันทึกข้อตกลงการดำเนินโครงการธนาคารข้าวของสหกรณ์แล้ว และสมาชิกนำข้าวเปลือกมาส่งฝากโครงการธนาคารข้าวฯ ให้จัดทำ “ใบรับสินค้า” ขึ้นเป็นหลักฐานแล้วให้บันทึกบัญชีด้วยจำนวนเงินเท่ากับมูลค่าข้าวเปลือก ณ วันรับฝาก โดย

เดบิต บัญชีซื้อข้าวเปลือกโครงการธนาคารข้าวฯ xxx

เครดิต บัญชีเจ้าหนี้ค่าข้าวเปลือกรับฝาก-โครงการธนาคารข้าวฯ xxx

ให้บันทึกปริมาณข้าวเปลือกที่รับฝากในทะเบียนคุมวัตุดิบ (ข้าวเปลือก)-โครงการธนาคารข้าว ซึ่งจัดทำโดยแยกไว้เฉพาะต่างหากจากทะเบียนคุมวัตุดิบของโครงการเชื่อมโยงฯ หรือโครงการอื่น ๆ (ถ้ามี) ทั้งนี้ในการจัดทำให้แยกตามชนิดของข้าวเปลือก พร้อมทั้งจัดทำบัญชีย่อยเจ้าหน้าที่ค้าข้าวเปลือกกับฝาก นอกจากนั้นให้จัดทำทะเบียนคุมกำหนดเวลาการรับข้าวสารเพื่อเปลี่ยนคืนของสมาชิก (เอกสารหมายเลข 2) เพื่อจะได้ทราบปริมาณข้าวสารที่สมาชิกจะได้รับเปลี่ยนคืน ตลอดจนกำหนดเวลาการรับข้าวสารของสมาชิกต่อไป

3. เมื่อนำข้าวเปลือกโครงการธนาคารข้าวฯ ออกสี ไม่ต้องทำการบันทึกบัญชี แต่ให้จัดทำ “ใบเบิกข้าวเปลือก” (อนุโลมให้ใช้ใบเบิกสินค้าแทน) เพื่อเบิกข้าวเปลือกจากฉางมาให้แผนกแปรรูปจัดการสี โดยบันทึกปริมาณข้าวเปลือกที่ชั่งน้ำหนักแล้ว จ่ายออกจากทะเบียนคุมวัตุดิบ (ข้าวเปลือก)

4. เมื่อทำการสีข้าวเปลือกโครงการฯ ในแต่ละวัน ไม่ต้องทำการบันทึกบัญชี แต่ให้จัดทำ “รายงานปริมาณข้าวที่สีได้ประจำวัน-โครงการธนาคารข้าวฯ” เพื่อบันทึกรายละเอียดต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับการสีข้าว รวมทั้งผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการแปรรูป โดยให้บันทึกปริมาณต้นข้าวสาร ปลายแคว้น สีวัน สีหรี รำละเอียด รำหยาบ ไว้ในทะเบียนคุมข้าวสาร ปลายข้าวและรำที่ผลิตได้-โครงการธนาคารข้าวฯ กับทะเบียนคุมสินค้า (ข้าวสาร ปลายข้าว และรำ)-โครงการธนาคารข้าวฯ โดยแยกตามประเภทและชนิด

สำหรับปริมาณต้นข้าวสารที่สีได้ในส่วนที่เกินกว่าอัตราเปลี่ยนแทนตามข้อตกลงระหว่างสหกรณ์กับสมาชิก รวมทั้งปลายแคว้น สีวัน สีหรี รำละเอียด รำหยาบ ซึ่งถือเป็นของโครงการให้โอนจำหน่ายในราคาขายส่งให้แผนกแปรรูปของสหกรณ์ในแต่ละวันที่เสร็จสิ้นการสี

4.1 โครงการธนาคารข้าวฯ บันทึกบัญชีขายให้สหกรณ์ โดย

เดบิต	บัญชีเงินสดสำหรับโครงการธนาคารข้าวฯ	xxx
เครดิต	บัญชีขายข้าวสาร-โครงการธนาคารข้าวฯ	xxx
	บัญชีขายผลิตภัณฑ์พลอยได้-โครงการธนาคารข้าวฯ	xxx

4.2 สหกรณ์บันทึกการรับซื้อจากโครงการธนาคารข้าวฯ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีซื้อข้าวสาร	xxx
	บัญชีซื้อผลิตภัณฑ์พลอยได้	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด	xxx

ให้บันทึกลดยอดต้นข้าวสาร และผลิตภัณฑ์ต่างๆ ที่โอนจำหน่ายให้สหกรณ์ในทะเบียนคุมสินค้า (ข้าวสาร ปลายข้าว และรำ)-โครงการธนาคารข้าวฯ พร้อมกับบันทึกเพิ่มปริมาณข้าวสารและผลิตภัณฑ์ต่าง ๆ ในทะเบียนคุมสินค้า (ข้าวสาร ปลายข้าว และรำ) ของสหกรณ์ ทั้งนี้ในการบันทึกให้แยกตามประเภทและชนิด

5. เมื่อจ่ายค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับการดำเนินงานโครงการ ได้แก่ ค่ากรรมกร ค่าขนส่ง ฯลฯ ซึ่งเป็นค่าใช้จ่ายในการรวบรวมข้าวเปลือก ค่าใช้จ่ายในการแปรรูป และค่าใช้จ่ายในการส่งมอบ-จำหน่ายข้าวสาร ให้จัดทำ “ใบเบิกเงิน” ขึ้นเป็นหลักฐาน จากนั้นให้แยกส่วนที่เป็นค่าใช้จ่ายของสหกรณ์และส่วนที่เป็นค่าใช้จ่ายของโครงการธนาคารข้าวฯ ออกจากกัน โดยค่าใช้จ่ายของโครงการจะเป็นจำนวนที่คำนวณได้จากการปันส่วนตามมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์ตามข้อ 5 ของขั้นตอนวิธีการดำเนินงานข้างต้น ทั้งนี้ ในการแยกส่วนดังกล่าวต้องระมัดระวังให้เป็นไปโดยถูกต้องด้วย

5.1 ค่าใช้จ่ายในส่วนที่เป็นของสหกรณ์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่ากรรมกรชนข้าวเปลือก	xxx
	บัญชีค่าจัดการโรงสี	xxx
	บัญชีค่าเช่ากระสอบใส่ข้าวเปลือก	xxx
	บัญชีค่ากระสอบบรรจุข้าวสาร	xxx
	บัญชีค่าขนส่งข้าวสาร	xxx
	บัญชีค่าจัดการโครงการ	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด	xxx

5.2 ค่าใช้จ่ายในส่วนที่เป็นของโครงการธนาคารข้าวฯ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่ากรรมกรชนข้าวเปลือก-โครงการธนาคารข้าวฯ	xxx
	บัญชีค่าจัดการโรงสี-โครงการธนาคารข้าวฯ	xxx
	บัญชีค่าเช่ากระสอบใส่ข้าวเปลือก-โครงการธนาคารข้าวฯ	xxx
	บัญชีค่ากระสอบบรรจุข้าวสาร-โครงการธนาคารข้าวฯ	xxx
	บัญชีค่าขนส่งข้าวสาร-โครงการธนาคารข้าวฯ	xxx
	บัญชีค่าจัดการ-โครงการธนาคารข้าวฯ	xxx
	บัญชีค่าบำรุงรักษาฉางสหกรณ์	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสดสำหรับโครงการธนาคารข้าวฯ	xxx

5.3 กรณีที่สหกรณ์เป็นผู้จ่ายค่าใช้จ่ายในการรวบรวมข้าวเปลือก ค่าใช้จ่ายในการแปรรูป และค่าใช้จ่ายในการส่งมอบ-จำหน่ายข้าวสาร ไปก่อนทั้งจำนวนโดยจะทำการปันส่วนที่เป็นโครงการฯ ในภายหลัง

- เมื่อจ่ายค่าใช้จ่ายดังกล่าว ให้บันทึกบัญชีในทำนองเดียวกับข้อ 5.1
- เมื่อปันส่วนค่าใช้จ่ายให้โครงการ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่ากรรมกรชนข้าวเปลือก-โครงการธนาคารข้าวฯ	xxx
	บัญชีค่าจัดการโรงสี-โครงการธนาคารข้าวฯ	xxx
	บัญชีค่าเช่ากระสอบใส่ข้าวเปลือก-โครงการธนาคารข้าวฯ	xxx
	บัญชีค่ากระสอบบรรจุข้าวสาร-โครงการธนาคารข้าวฯ	xxx
	บัญชีค่าขนส่งข้าวสาร-โครงการธนาคารข้าวฯ	xxx
	บัญชีค่าจัดการ-โครงการธนาคารข้าวฯ	xxx
เครดิต	บัญชีค่ากรรมกรชนข้าวเปลือก	xxx
	บัญชีค่าจัดการโรงสี	xxx
	บัญชีค่าเช่ากระสอบใส่ข้าวเปลือก	xxx
	บัญชีค่ากระสอบบรรจุข้าวสาร	xxx
	บัญชีค่าขนส่งข้าวสาร	xxx
	บัญชีค่าจัดการโครงการ	xxx

และให้บันทึกปรียอดเงินสดสำหรับโครงการ และเงินสดของสหกรณ์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินสด xxx

เครดิต บัญชีเงินสดสำหรับโครงการธนาคารข้าวกว่า xxx

- เมื่อโครงการจ่ายเงินค่าบำรุงรักษาฉางให้สหกรณ์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าบำรุงรักษาฉางสหกรณ์ xxx

เครดิต บัญชีเงินสดสำหรับโครงการธนาคารข้าวกว่า xxx

และในส่วนของสหกรณ์ให้บันทึกรายได้ค่าบำรุงรักษาฉาง บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินสด xxx

เครดิต บัญชีรายได้ค่าบำรุงรักษาฉาง xxx

6. การจ่ายค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ของโครงการ (ถ้ามี) ให้จัดทำ “ใบเบิกเงิน” ขึ้นเป็นหลักฐานแล้วบันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าใช้จ่าย.....ประเภทนั้น ๆ xxx

เครดิต บัญชีเงินสดสำหรับโครงการธนาคารข้าวกว่า xxx

7. เมื่อส่งมอบข้าวสารคืนให้สมาชิกตามกำหนดเวลาที่สมาชิกระบุไว้ตอนนำข้าวเปลือกมาฝากให้จัดทำ “ใบกำกับสินค้า” ขึ้นเป็นหลักฐาน โดยบันทึกรายละเอียดเกี่ยวกับปริมาณข้าวสารที่ส่งมอบให้สมาชิกแต่ละราย และจำนวนเงินเท่ากับมูลค่าข้าวเปลือก ณ วันรับฝาก (ตามข้อ 2) บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเจ้าหนี้ค่าข้าวเปลือกรับฝาก-โครงการธนาคารข้าวกว่า xxx

เครดิต บัญชีขายข้าวสาร-โครงการธนาคารข้าวกว่า xxx

ให้บันทึกรายละเอียดเกี่ยวกับข้าวสารที่ส่งมอบให้สมาชิกในทะเบียนคุมสินค้า (ข้าวสาร ปลายข้าว และรำ)-โครงการธนาคารข้าวกว่า ด้วย

8. เมื่อโครงการส่งใช้คืนเงินยืมตรงให้สหกรณ์ ให้บันทึกบัญชี

เดบิต บัญชีเงินสด xxx

เครดิต บัญชีเงินสดสำหรับโครงการธนาคารข้าวกว่า xxx

9. การปิดบัญชีและจัดทำงบการเงินของโครงการธนาคารข้าวกว่า

เมื่อสิ้นสุดรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามโครงการ ให้ปิดบัญชีเพื่อคำนวณหาผลการดำเนินงานโครงการ และจัดทำงบการเงิน โดยแยกเป็น 2 กรณี ดังนี้

9.1 กรณีสิ้นสุดรอบระยะเวลาตามโครงการในระหว่างปีทางบัญชีของสหกรณ์

- ให้ปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายของโครงการ ไปยังบัญชีต้นทุนการผลิตโครงการฯ บัญชีต้นทุนขายโครงการฯ และบัญชีกำไรขาดทุนโครงการฯ ตามลำดับ พร้อมทั้งจัดทำต้นทุนการผลิต ต้นทุนขาย และงบกำไรขาดทุน (เอกสารหมายเลข 3, 4 และ 5) โดยให้แสดงปริมาณข้าวเปลือกไว้ในวงเล็บต่อท้ายรายการต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับข้าวเปลือกด้วย ทั้งนี้ ปริมาณข้าวเปลือกต้นปี, ปลายปี ที่แสดงในงบต้นทุนการผลิต และปริมาณข้าวสารต้นปี, ปลายปี ที่แสดงในงบต้นทุนขายถือตามปริมาณในทะเบียนคุมวัตถุดิบ (ข้าวเปลือก)-โครงการธนาคารข้าวกว่า และทะเบียนคุมสินค้า (ข้าวสาร ปลายข้าวและรำ) โครงการธนาคารข้าวกว่า ตามลำดับ

- ให้นำผลกำไร (ขาดทุน) ตามโครงการธนาคารข้าวฯ ที่ปรากฏในงบกำไรขาดทุนโครงการฯ ไปแสดงรายการในงบกำไรขาดทุนประจำปีทางบัญชีของสหกรณ์ กรณีมีผลกำไรให้แสดงไว้ในบรรทัดก่อนรายการ “รายได้อื่น” หรือถัดจากรายการกำไรจากการดำเนินงานโครงการเชื่อมโยงฯ (ถ้ามี) และในกรณีตรงกันข้าม หากมีผลขาดทุนให้แสดงไว้ในบรรทัดก่อนรายการ “ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน” หรือถัดจากรายการขาดทุนจากการดำเนินงานโครงการเชื่อมโยงฯ (ถ้ามี) ตามลำดับพร้อมทั้งให้นำงบกำไรขาดทุน งบต้นทุนขาย และงบต้นทุนผลิต ของโครงการธนาคารข้าวฯ เป็นรายละเอียดประกอบงบการเงินประจำปี

9.2 กรณียังไม่สิ้นสุดรอบระยะเวลาตามโครงการ แต่สิ้นสุดรอบระยะเวลาปีทางบัญชีของสหกรณ์

- ให้ยกยอดคงเหลือทุกบัญชีของโครงการ ทั้งบัญชีประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่าย ไปแสดงในงบดุลประจำปีทางบัญชีของสหกรณ์ โดยพิจารณาจัดแสดงตามหมวดและประเภทบัญชีให้ถูกต้อง ในทำนองเดียวกับยอดคงเหลือของบัญชีแยกประเภทโดยทั่วไป ทั้งนี้ การแสดงรายการต่างๆ ดังกล่าวให้ระบุปีโครงการไว้ให้ชัดเจน

- ให้เปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำบัญชีของโครงการธนาคารข้าวฯ ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ภายใต้หัวข้อ “นโยบายการบัญชีที่สำคัญ” และเปิดเผยรายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์ และหนี้สินของโครงการในแต่ละหัวข้อที่เกี่ยวข้อง โดยให้ปฏิบัติตามหนังสือของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/ว.15 ลงวันที่ 15 ธันวาคม 2536 เรื่อง การจัดทำงบการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร

10. ภายหลังจากปิดบัญชีของโครงการธนาคารข้าวฯ ผลกำไรจากการดำเนินงานโครงการถือเป็นส่วนหนึ่งของกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์ ซึ่งจะนำไปตามปกติ คือต้องนำไปจัดสรรเป็นเงินต่าง ๆ ตามที่กำหนดไว้ในข้อบังคับ โดยมีมติที่ประชุมใหญ่ต่อไป ทั้งนี้ หากที่ประชุมใหญ่มีมติให้จัดสรรเงินกำไรสุทธิประจำปีส่วนหนึ่ง เป็นเงินเฉลี่ยคืนเพื่อเป็นเงินส่วนเพิ่มให้แก่สมาชิกที่นำข้าวมาฝากตามโครงการธนาคารข้าวของสหกรณ์ ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีกำไรสุทธิประจำปี	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสำรอง	xxx
	บัญชีค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย	xxx
	บัญชีเงินปันผลตามหุ้นค้างจ่าย	xxx
	บัญชีเงินเฉลี่ยคืนค้างจ่าย	xxx
	บัญชีเงินเฉลี่ยคืนเพิ่มค่าข้าวเปลือกโครงการธนาคารข้าวฯ	xxx
	..... ฯลฯ.....	

11. เมื่อสหกรณ์จ่ายเงินเพิ่มค่าข้าวเปลือกให้แก่สมาชิก บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินเฉลี่ยคืน-เพิ่มค่าข้าวเปลือกโครงการธนาคารข้าวฯ	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด	xxx

ทั้งนี้ หากในปีต่อ ๆ ไป มีการดำเนินงานโครงการธนาคารข้าวฯ อย่างต่อเนื่อง ก็ให้ปฏิบัติทางบัญชีรวมทั้งปิดบัญชีและจัดทำงบการเงินโครงการในทำนองเดียวกันกับที่กล่าวมาแล้วข้างต้น

**บันทึกข้อตกลงการดำเนินโครงการธนาคารข้าวสารของสหกรณ์การเกษตรจันทบุรี จำกัด
ระหว่าง.....สมาชิกสหกรณ์ กับ สหกรณ์การเกษตรจันทบุรี จำกัด**

วันที่.....เดือน.....พ.ศ.....

บันทึกนี้ จัดทำ ณ สหกรณ์การเกษตรจันทบุรี จำกัด เลขที่ 174 หมู่ที่ 1 ตำบลจันทบูร อำเภोजันทบุรี จังหวัดจันทบุรี ระหว่าง.....สมาชิกสหกรณ์ผู้เข้าร่วมโครงการ กลุ่มที่..... เลขทะเบียนที่.....ชื่อหมู่บ้าน.....ตำบล.....อำเภอจันทบุรี จังหวัดจันทบุรี กับ สหกรณ์การเกษตรจันทบุรี จำกัด โดยนาย..... ตำแหน่ง.....เป็นผู้แทน ทั้งสองฝ่ายได้ตกลงกันในการดำเนินโครงการธนาคารข้าวสารของสหกรณ์ ปีการผลิต 2538/2539 ดังต่อไปนี้

1. สมาชิกผู้เข้าร่วมโครงการ ยินยอมปฏิบัติตามเงื่อนไขของโครงการ โดยยินยอมรับต้นข้าวสารตามอัตราส่วนน้ำหนักต่อข้าวเปลือกที่นำส่งฝากในอัตรา 4.50 ต่อ 10 กิโลกรัม
2. สมาชิกผู้เข้าร่วมโครงการ ยินยอมให้สหกรณ์บันทึกรายการทางบัญชีของสหกรณ์โดยคำนวณราคาข้าวเปลือกที่รับฝากตามราคาซื้อขายข้าวเปลือกของสหกรณ์ ณ วันที่รับฝาก และคำนวณราคาต้นข้าวที่ส่งคืนสมาชิกตามจำนวนรวมทั้งหมดที่ต้องส่งคืน เป็นมูลค่าเท่ากับราคาข้าวเปลือกที่ส่งฝากแต่ละราย และเมื่อสหกรณ์ส่งมอบข้าวสารให้สมาชิกทั้งหมดตามเงื่อนไขแล้ว ถือว่าสหกรณ์และสมาชิกหมดภาระผูกพันต่อกันตามโครงการฯ
3. สมาชิกผู้เข้าร่วมโครงการ ยินยอมให้สหกรณ์นำต้นข้าวสารที่คงเหลือ (ถ้ามี) และผลิตภัณฑ์พลอยได้อื่น ๆ เช่น ปลายข้าว เอวัน ซีวัน รำ ฯลฯ ไปจัดจำหน่ายเป็นรายได้ของโครงการธนาคารข้าวสารได้ต่อไป
4. ให้ถือว่าบันทึกข้อตกลงนี้เป็นส่วนหนึ่งของโครงการธนาคารข้าวสารของสหกรณ์การเกษตรจันทบุรี จำกัด และสมาชิกผู้เข้าร่วมโครงการได้อ่านและเข้าใจโครงการตลอดจนบันทึกข้อตกลงนี้โดยตลอดแล้ว จึงได้ลงลายมือชื่อไว้เป็นหลักฐานต่อหน้าพยาน

ลงชื่อ.....สมาชิกผู้เข้าร่วมโครงการ

ลงชื่อ.....แทน สหกรณ์การเกษตรจันทบุรี จำกัด

ลงชื่อ.....พยาน

สหกรณ์.....จำกัด
งบกำไรขาดทุนโครงการธนาคารข้าวของสหกรณ์ ปี 2537/2538
สำหรับปีโครงการสิ้นสุดวันที่.....

	บาท
รายได้	
ขายข้าวสารโครงการฯ ปี 2537/2538	xxxxx
ขายผลิตภัณฑ์พลอยได้โครงการฯ ปี 2537/2538	xxxxx
รายได้อื่น :-	
.....	xxxxx
.....	xxxxx
รวมรายได้	<u>xxxxx</u>
ค่าใช้จ่าย	
ต้นทุนสินค้าที่ขาย (งบทันทุนขาย)	xxxxx
ค่าขนส่งข้าวสารให้สมาชิก	xxxxx
ค่ากรรมกรขนข้าวสาร	xxxxx
ค่าจัดการโครงการฯ	xxxxx
.....	xxxxx
.....	xxxxx
.....	<u>xxxxx</u>
รวมค่าใช้จ่าย	<u>xxxxx</u>
กำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานโครงการฯ	<u>xxxxx</u>

สหกรณ์.....จำกัด
งบต้นทุนขายโครงการธนาคารข้าวสารของสหกรณ์ ปี 2537/2538
สำหรับปีโครงการสิ้นสุดวันที่.....

	<u>บาท</u>
ข้าวสารคงเหลือต้นปีโครงการ	XXXXX
บวก ต้นทุนการผลิต (งบต้นทุนการผลิต)	XXXXX
รวม	XXXXX
หัก ข้าวสารคงเหลือสิ้นปีโครงการ ปี 2537/2538	XXXXX
ต้นทุนสินค้าที่ขาย	XXXXX

สหกรณ์.....จำกัด
 งบต้นทุนการผลิตโครงการธนาคารข้าวของสหกรณ์ ปี 2537/2538
 สำหรับปีโครงการสิ้นสุดวันที่.....

	บาท
ข้าวเปลือกคงเหลือต้นปีโครงการ	XXXXX
บวก ซื้อข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2537/2538	XXXXX
ค่าใช้จ่ายในการซื้อข้าวเปลือก	
- ค่ากรรมกรขนข้าวเปลือก	XXXXX
- ค่าเช่ากระสอบใส่ข้าวเปลือก	XXXXX
-	XXXXX
-	XXXXX
รวม	XXXXX
หัก ข้าวเปลือกคงเหลือสิ้นปีโครงการฯ ปี 2537/2538	XXXXX
วัตถุดิบที่ใช้ในการผลิต	XXXXX
บวก ค่าจัดการโรงสี	XXXXX
ค่าบำรุงรักษาฉาง	XXXXX
.....
.....
ต้นทุนการผลิต	XXXXX



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พะเยา โทร. 054-431555

ที่ กษ 04 พย/43

วันที่ 17 มกราคม 2539

เรื่อง ขอคำแนะนำในการกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการธนาคารข้าวสารของสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พะเยา ได้รับหนังสือจากสำนักงานสหกรณ์อำเภอจุน จังหวัดพะเยา เลขที่ พย.0211/180 ลงวันที่ 20 ธันวาคม 2538 เรื่องขอคำแนะนำในการกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการธนาคารข้าวสารของสหกรณ์ ปี 2538/2539 ความแจ้งตามหนังสือที่แนบมาด้วยแล้ว นั้น

เพื่อประโยชน์เป็นแนวทางปฏิบัติในแนวเดียวกัน สำนักงานฯ จึงเห็นว่าควรนำเสนอให้ฝ่ายพัฒนาระบบบัญชีของกรมฯ ได้จัดทำรูปแบบบัญชีขึ้น เพื่อจะได้แนะนำให้สหกรณ์ปฏิบัติให้ถูกต้อง และหากมีสหกรณ์อื่นที่มีโครงการลักษณะเดียวกันจะได้แนะนำให้ปฏิบัติในแนวเดียวกันต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา พร้อมนี้ได้แนบหนังสือดังกล่าวมาด้วยแล้ว จำนวน 1 ชุด

(ลงชื่อ) **ประสิทธิ์ โคตรประทุม**

(นายประสิทธิ์ โคตรประทุม)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พะเยา



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานสหกรณ์อำเภอเจอน จังหวัดพะเยา โทร. 459243

ที่ พย 0211/180

วันที่ 20 ธันวาคม 2538

เรื่อง ขอคำแนะนำในการกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการธนาคารข้าวสารของสหกรณ์ปี 2538/2539

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พะเยา

ด้วยสหกรณ์การเกษตรจูน จำกัด อำเภอเจอน จังหวัดพะเยา ซึ่งเป็นสหกรณ์ที่มีโรงสีข้าวขนาดอัตรากำลังสี 40 ตัน/วัน ได้จัดทำโครงการธนาคารข้าวสารของสหกรณ์ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้สมาชิกนำข้าวเปลือกที่เตรียมเก็บไว้สีบริโภคในแต่ละปีนำมาฝากไว้ที่ฉางของสหกรณ์ แล้วสามารถรับเป็นข้าวสารไปบริโภคในอัตราส่วนข้าวเปลือกต่อข้าวสารที่ 1 คือ 10 : 4.50 กก. (ตามอัตราเสีเฉลี่ยมาตรฐาน) ทั้งนี้ สมาชิกจะได้รับประโยชน์จากการลดภาระในการเก็บรักษาข้าวเปลือกและการนำไปสีเองได้รับข้าวสารชนิดดีไปบริโภคตามกำหนด ส่วนสหกรณ์ก็จะมีข้าวเปลือกไว้สีอย่างเพียงพอตลอดทั้งปีเมื่อสิ้นสุดโครงการหากมีกำไรจะสามารถเฉลี่ยคืนเป็นเงินเพิ่มให้แก่สมาชิกในโครงการได้ต่อไป

โครงการดังกล่าว กำหนดเริ่มโครงการตั้งแต่วันที่ 1 ธันวาคม ทุกปีและสิ้นสุดโครงการในวันที่ 30 พฤศจิกายน ของปีถัดไป สหกรณ์ได้เริ่มดำเนินโครงการมาตั้งแต่ปีการผลิต 2537/2538 เป็นต้นมา ซึ่งมีผลการรวบรวมรับฝากข้าวตามโครงการฯ ได้จำนวน 200 ตันเศษ แต่ในการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับโครงการฯ ในปีก่อน สหกรณ์ไม่ได้แยกระบบบัญชีโครงการธนาคารฯ ไว้ต่างหากโดยได้นำรวมเข้าในระบบบัญชีโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อ ปี 2537/2538 ดังนั้น เพื่อให้ผลการดำเนินโครงการธนาคารข้าวสารของสหกรณ์ ปีการผลิต 2538/2539 บรรลุตามวัตถุประสงค์ เป้าหมายของโครงการ และเพื่อให้ทราบผลการดำเนินโครงการเมื่อสิ้นสุดโครงการฯ จึงเห็นสมควรแยกระบบปฏิบัติทางบัญชีของโครงการฯ โดยเฉพาะต่างหาก จึงขอคำแนะนำในการกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการธนาคารข้าวสารของสหกรณ์ เพื่อแนะนำพนักงานฝ่ายจัดการของสหกรณ์ถือปฏิบัติให้ถูกต้องต่อไป และพร้อมนี้ได้แนบโครงการธนาคารข้าวสารของสหกรณ์ และรายละเอียดขั้นตอนวิธีปฏิบัติโดยสรุปมาเพื่อประกอบการพิจารณา จำนวน 1 ชุด

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา และขอได้โปรดดำเนินการต่อไปด้วย จักเป็นพระคุณยิ่ง

(ลงชื่อ) **สมหวัง คำปัญญา**
(นายสมหวัง คำปัญญา)
สหกรณ์อำเภอเจอน



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/ว.13

วันที่ 7 มิถุนายน 2539

เรื่อง ชักซ้อมวิธีปฏิบัติทางบัญชีเพิ่มเติมเกี่ยวกับการปิดบัญชีโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์และโครงการเก็บข้าวเปลือกของกลุ่มเกษตรกร

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูมิภาค/หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ชักซ้อมวิธีปฏิบัติทางบัญชีของโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์และโครงการเก็บข้าวเปลือกของกลุ่มเกษตรกรตั้งหนังสือที่ กษ 0406/ว.10 ลงวันที่ 4 กรกฎาคม 2537 และหนังสือที่ กษ 0406/19542 ลงวันที่ 13 ธันวาคม 2538 ตามลำดับแล้ว นั้น

ในทางปฏิบัติปรากฏว่า ยังมีปัญหาบางประการเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีในการปิดบัญชีโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์และโครงการเก็บข้าวเปลือกของกลุ่มเกษตรกร กล่าวคือ กรณีที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรปิดบัญชีตามรอบระยะเวลาสิ้นสุดโครงการในระหว่างปีทางบัญชีแล้วยังมีข้าวเปลือกโครงการของปีดังกล่าวยังคงเหลืออยู่อีก และสามารถขายหรือนำไปแปรสภาพเป็นข้าวสารหลังจากวันสิ้นสุดโครงการนั้น จึงทำให้สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรบางแห่งมีข้อสังเกตสอบถามกรมตรวจบัญชีสหกรณ์เกี่ยวกับการแสดงรายการข้าวเปลือกโครงการคงเหลือในงบดุล ณ วันสิ้นปีทางบัญชีว่าอาจจะไม่สอดคล้องกับสภาพข้อเท็จจริง ซึ่งข้าวเปลือกนั้นได้ขายหรือแปรรูปไปแล้ว

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ขอเรียนชี้แจงว่า เนื่องจากกองทุนสงเคราะห์เกษตรกรได้ขอความร่วมมือให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์แนะนำสหกรณ์ให้แยกบัญชีโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ต่างหากจากธุรกิจปกติของสหกรณ์ เพื่อจะได้ทราบว่าสหกรณ์นำเงินที่ได้รับจากกองทุนสงเคราะห์เกษตรกรไปใช้จ่ายดำเนินการตามวัตถุประสงค์หรือไม่ รวมทั้งให้รายงานผลการดำเนินงานตามโครงการดังกล่าวก่อให้เกิดผลกำไร/ขาดทุนอย่างไร กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงจำเป็นต้องกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีในการจัดทำงบการเงินประจำปีเพื่อแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของสหกรณ์โดยให้ปิดบัญชีโครงการเชื่อมโยงฯ เพื่อหาผลกำไร/ขาดทุนก่อน แล้วจึงจะนำมารวมกับงบกำไรขาดทุนตามปกติของสหกรณ์ ซึ่งเป็นไปตามรูปแบบมาตรฐานที่กรมฯ กำหนดไว้สำหรับสหกรณ์ประเภทการเกษตร และเพื่อมิให้เกิดความสับสน กรมฯ จึงได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีของโครงการเก็บข้าวเปลือกของกลุ่มเกษตรกรให้เป็นไปในทางเดียวกันด้วย

ดังนั้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงขอชักซ้อมวิธีปฏิบัติทางบัญชีเพิ่มเติมเกี่ยวกับการแสดงรายการข้าวเปลือกโครงการคงเหลือในงบดุล ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ดังนี้

1. กรณีที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรปิดบัญชีตามรอบระยะเวลาสิ้นสุดโครงการในระหว่างปีทางบัญชีแล้วหากมีข้าวเปลือกโครงการของปีดังกล่าวคงเหลืออยู่อีก และสามารถขายหรือนำไปแปรสภาพเป็นข้าวสาร หลังจากวันสิ้นสุดโครงการ ซึ่งในวันสิ้นปีทางบัญชีได้กำหนดให้แสดงรายการข้าวเปลือกโครงการคงเหลือดังกล่าวไว้เป็น “ข้าวเปลือกโครงการปี...../.....คงเหลือ” ในสินค้าคงเหลือ

ด้านสินทรัพย์หมุนเวียนของงบดุล และแสดงรายการขายข้าวเปลือกโครงการคงเหลือไว้เป็น “ขายข้าวเปลือกโครงการปี...../.....” ในหนังสือหมุนเวียนอื่นไปแล้วนั้น ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วยว่า ข้าวเปลือกโครงการคงเหลือดังกล่าวได้ขายหรือแปรสภาพเป็นข้าวสารแล้วตั้งแต่หลังจากวันสิ้นสุดโครงการจนถึงวันสิ้นปีทางบัญชีเป็นปริมาณและจำนวนเงินเท่าใดซึ่งจำเป็นต้องนำไปรวมกับการปิดบัญชีโครงการในปีถัดไป

เมื่อสิ้นสุดรอบระยะเวลาโครงการปีถัดไป จึงปิดบัญชี “ข้าวเปลือกโครงการปี...../..... คงเหลือ” และบัญชี “ขายข้าวเปลือกโครงการปี...../.....” หรือ “บัญชีขายข้าวสารโครงการปี...../.....” ไปเข้างบบัญชีทุนขายและงบบำรุงรักษาของปีโครงการถัดไป

2. ในวันสิ้นปีทางบัญชีให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรตรวจนับข้าวเปลือกโครงการคงเหลือแต่ถ้ามีเหตุสุดวิสัยที่ไม่สามารถนับได้ เช่น ปริมาณข้าวเปลือกคงเหลือมีจำนวนมากหรือมีการขายหรือแปรรูปเป็นข้าวสารไปบ้างแล้ว ให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร จัดทำหนังสือรับรองปริมาณข้าวเปลือกโครงการคงเหลือ (ตามแบบเอกสารแนบท้าย) ไว้เป็นหลักฐานโดยให้ยอดข้าวเปลือกโครงการคงเหลือที่ตรวจนับได้ในวันสิ้นปีบัญชีกระหนาบยอดเพื่อหาปริมาณข้าวเปลือกคงเหลือ ณ วันสิ้นสุดโครงการว่าถูกต้องตรงตามทะเบียนคุมข้าวเปลือกหรือไม่ เพื่อให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบ

สำหรับการจัดทำกระดาษทำการข้าวเปลือกโครงการคงเหลือของผู้สอบบัญชี ให้ผู้สอบบัญชีแสดงยอดคงเหลือตามวันสิ้นสุดโครงการเพื่อให้สอดคล้องกับงบดุลในวันสิ้นปีทางบัญชี และถ้ากรณีข้าวเปลือกโครงการคงเหลือได้มีการขายหรือนำไปแปรสภาพเป็นข้าวสารแล้วตั้งแต่หลังวันสิ้นสุดโครงการจนถึงวันสิ้นปีทางบัญชีเป็นปริมาณจำนวนเท่าใดนั้น (ตามหนังสือรับรองปริมาณข้าวเปลือกโครงการคงเหลือของสหกรณ์ที่แนบไว้ในกระดาษทำการ) ให้หมายเหตุไว้ท้ายกระดาษทำการรวมทั้งควรเขียนในรายงานการสอบบัญชีแบบยาวด้วย

3. การแสดงรอบระยะเวลาในงบกำไรขาดทุนและงบบัญชีทุนขายของโครงการหรืองบต้นทุนการผลิตของโครงการ (ถ้ามี) ให้ใช้วันสิ้นสุดโครงการคือ สำหรับปีโครงการสิ้นสุด วันที่.....

อนึ่ง ให้แก้ไขข้อความในหน้า 4 บรรทัดที่ 3 ของหนังสือที่ กษ 0406/19542 ลงวันที่ 13 ธันวาคม 2538 เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีในการปิดบัญชีของโครงการเก็บข้าวเปลือกของกลุ่มเกษตรกร จากข้อความว่า “สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2538” เป็น “สำหรับปีโครงการสิ้นสุดวันที่ 31 สิงหาคม 2537”

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **สมพงษ์ ปองเกษม**
(นายสมพงษ์ ปองเกษม)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร.....

หนังสือรับรองข้าวเปลือกโครงการปี...../.....คกเหลือ

วันที่.....

สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร.....ขอรับรองปริมาณข้าวเปลือกคกเหลือของโครงการ
เชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์/โครงการเก็บข้าวเปลือกของกลุ่มเกษตรกร
สำหรับปีโครงการสิ้นสุดวันที่.....ว่ามียอดคกเหลือตามรายละเอียดปรากฏดังนี้

ชนิดข้าวเปลือก	คกเหลือ ณ วันที่ (สิ้นสุดปีทางบัญชี) ปริมาณ	ขาย/แปรรูป ตั้งแต่วันที่ (หลังวันสิ้นสุดโครงการ) ถึงวันที่ (สิ้นสุดปีทางบัญชี)		คกเหลือ ณ วันที่ (สิ้นสุดโครงการ) ปริมาณ	หมายเหตุ
		ขาย (ปริมาณ)	แปรรูป (ปริมาณ)		

ลงชื่อ.....กรรมการ
(.....)

ลงชื่อ.....กรรมการ
(.....)

ลงชื่อ.....กรรมการ
(.....)

หมายเหตุ

1. ให้จัดทำหนังสือรับรองข้าวเปลือกโครงการคงเหลือเป็นรายปีโครงการ
2. ช่องคงเหลือ ณ วันที่.....(สิ้นสุดปีทางบัญชี).....หมายถึง ณ วันสิ้นปีทางบัญชี มีข้าวเปลือกโครงการแต่ละชนิดคงเหลือที่ได้จากการตรวจนับจริงเป็นจำนวนปริมาณเท่าใด
3. ช่องขาย/แปรรูป หมายถึง ตั้งแต่หลังวันสิ้นสุดโครงการจนถึงวันสิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้ขายหรือแปรรูปข้าวเปลือกโครงการเป็นจำนวนปริมาณเท่าใด ซึ่งสามารถคำนวณยอดได้จากทะเบียนคุมข้าวเปลือกโครงการ (ที่ผ่านการตรวจตัดยอดซื้อขายเป็นการถูกต้องแล้ว) และนำไปกรอกลงในช่องขาย/แปรรูปแล้วแต่กรณี
4. ช่องคงเหลือ ณ วันสิ้นสุดโครงการ หมายถึง ณ วันสิ้นสุดโครงการ มีข้าวเปลือกโครงการคงเหลืออยู่จำนวนเท่าใดโดยการคำนวณจากตัวเลขในข้อที่ 2 บวกด้วยตัวเลขในข้อที่ 3 ทั้งนี้ยอดคงเหลือตามช่องนี้ให้ถือเป็นข้าวเปลือกคงเหลือ ณ วันสิ้นสุดโครงการ ซึ่งผู้สอบบัญชีจะต้องนำไปเปรียบเทียบกับยอดข้าวเปลือก ณ วันสิ้นสุดโครงการตามทะเบียนคุมว่ามียอดถูกต้องตรงกันหรือมีข้าวเปลือกขาด/เกินบัญชีหรือไม่อย่างไร



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 281-4185

ที่ กษ 0406/7858

วันที่ 30 เมษายน 2539

เรื่อง ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์รถยนต์โดยสารบุรีรัมย์ จำกัด

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์

ตามหนังสือที่ กษ 04 บร/616 ลงวันที่ 29 มีนาคม 2539 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์ ขอหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์รถยนต์โดยสารบุรีรัมย์ จำกัด กรณีสหกรณ์ได้เช่าซื้อรถยนต์บรรทุกน้ำมันจากบริษัท ซิตีคอร์ปลิสมิง (ประเทศไทย) จำกัด จำนวน 2 คัน โดยมีบริษัท บางจากปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน) เป็นผู้ค้ำประกัน ดังรายละเอียดเอกสารต่าง ๆ ที่ได้แนบมาเพื่อประกอบการพิจารณาด้วย นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ประสานงานเป็นการภายในกับบริษัท ซิตีคอร์ปลิสมิง (ประเทศไทย) จำกัด และบริษัท บางจากปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน) เพื่อจะได้ทราบข้อเท็จจริงเพิ่มเติม กล่าวคือ สหกรณ์ไม่ปฏิบัติตามสัญญาโดยขาดส่งเงินค่างวดติดต่อกัน เป็นผลให้บริษัทบางจากฯ ได้ชำระหนี้คงเหลือตามสัญญาให้แก่บริษัท ซิตีคอร์ปลิสมิงฯ แทนสหกรณ์จนครบถ้วนแล้ว โดยสัญญา Lease Agreement เลขที่ 75-0033-5 ปิดเมื่อวันที่ 17 เมษายน 2539 และสัญญาเลขที่ 75-0034-5 ปิดเมื่อวันที่ 30 ตุลาคม 2538 ซึ่งปัจจุบันกรรมสิทธิ์รถยนต์บรรทุกน้ำมันทั้ง 2 คัน เป็นของบริษัทบางจากฯ แล้ว โดยบริษัทจะเรียกร้องค่าเสียหายและค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เกี่ยวกับรถยนต์ทั้ง 2 คันจากสหกรณ์ต่อไป

จากข้อเท็จจริงตามเอกสารหลักฐานประกอบการหารือของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์ และที่ได้รับเพิ่มเติมจากการประสานงานกับภาคเอกชนที่เกี่ยวข้องดังกล่าวข้างต้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า ผู้ต้องการซื้อรถยนต์บรรทุกน้ำมันที่แท้จริงเป็นสมาชิกสหกรณ์ คือ นายสำเริง พวงประโคน และนายควบ หลุ่ยถาวร ทั้งนี้เนื่องจากสหกรณ์ไม่มีวัตถุประสงค์ที่จะซื้อเป็นทรัพย์สินของสหกรณ์ อย่างไรก็ตาม ผลจากการเช่าซื้อดังกล่าวได้ก่อให้เกิดผลเสียหายโดยตรงกับสหกรณ์เนื่องจากสหกรณ์เป็นผู้สัญญากับบริษัท ซิตีคอร์ปลิสมิงฯ ไม่ใช่สมาชิกทั้ง 2 รายข้างต้น ดังนั้น สหกรณ์ควรเร่งติดต่อขอรายละเอียดและจำนวนค่าเสียหายที่บริษัท บางจากฯ จะเรียกร้องจากสหกรณ์ และติดตามการเรียกร้องค่าเสียหายของสหกรณ์ที่จะดำเนินการเรียกร้องจากสมาชิกทั้ง 2 ราย หรือดำเนินการตามกฎหมายเพื่อป้องกันไม่ให้เกิดผลเสียหายเกิดขึ้นกับสหกรณ์

สำหรับวิธีปฏิบัติทางบัญชีให้สหกรณ์ปฏิบัติ ดังนี้

1. การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าเสียหาย ซึ่งในเบื้องต้นสหกรณ์จะต้องเป็นผู้รับผิดชอบต่อบริษัทบางจากฯ นั้น แยกได้ 2 กรณี ดังนี้

1.1 บันทึกบัญชีเป็นเงินรอเรียกคืน ในกรณีที่สหกรณ์อยู่ในระหว่างดำเนินการทางกฎหมาย เพื่อให้สมาชิกยินยอมชดใช้ หากภายหลังสหกรณ์ไม่สามารถเรียกให้สมาชิกชำระหนี้ได้จะต้องโอนปิดบัญชีเป็นผลเสียหายการเช่าซื้อรถยนต์บรรทุกน้ำมัน ถือเป็นค่าใช้จ่าย

1.2 บันทึกบัญชีเป็นลูกหนี้ค่าเช่าซื้อหรือเรียกคืน ในกรณีที่สมาชิกยินยอมจัดทำหนังสือสัญญา รับสภาพหนี้ หากภายหลังสหกรณ์ได้รับชำระจากสมาชิกไม่ครบถ้วน จะต้องขออนุมัติตัดเป็นหนี้สูญ ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ต่อไป

2. การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงิน แยกได้ 2 กรณี ดังนี้

2.1 หากสหกรณ์ปิดบัญชีก่อนที่จะได้รับแจ้งให้ชดใช้ค่าเสียหายเป็นจำนวนเงินที่แน่นอน จากบริษัท บางจากฯ ให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ภายใต้หัวข้อ เหตุการณ์สำคัญที่เกิดขึ้นหลังวันที่ในงบการเงิน โดยสรุปเนื้อหาที่เกี่ยวข้อง

2.2 หากสหกรณ์ปิดบัญชีที่ได้ดำเนินการบันทึกไว้ตามข้อ 1 โดยทราบรายละเอียดและ จำนวนเงินที่แน่นอน ซึ่งสหกรณ์จะต้องชดใช้ค่าเสียหายให้แก่บริษัท บางจากฯ และที่จะต้องเรียกคืน จากสมาชิก ให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงินภายใต้หัวข้อที่บัญชีนั้น ปรากฏอยู่

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแจ้งให้สหกรณ์รณดโดยสารบุรีรัมย์ จำกัด ทราบด้วย เพื่อจะได้ ดำเนินการแก้ไขให้ถูกต้องต่อไป ทั้งนี้ ควรแจ้งเรื่องดังกล่าวให้ฝ่ายส่งเสริมสหกรณ์ทราบด้วย เพื่อจะได้ ช่วยดูแลมิให้เกิดผลเสียหายในกรณีเช่นนี้แก่สหกรณ์อื่นอีก ซึ่งจะส่งผลถึงภาพพจน์ของสหกรณ์ในทัศนะ ของภาคเอกชนที่เกี่ยวข้องด้วย

(ลงชื่อ) **สมพงษ์ ปองเกษม**
(นายสมพงษ์ ปองเกษม)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์ โทร. 044-621368

ที่ กษ 04 บร/616

วันที่ 29 มีนาคม 2539

เรื่อง ขอรื้อวิธีปฏิบัติทางบัญชี

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยผู้สอบบัญชีได้เข้าทำการตรวจสอบบัญชีของสหกรณ์รถยนต์โดยสารบุรีรัมย์ จำกัด ปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2538 พบว่าในระหว่างปีสหกรณ์ได้เข้าซื้อรถยนต์บรรทุกน้ำมันจาก บริษัท ซีดีคอร์ปลิสมิ่ง (ประเทศไทย) จำกัด จำนวน 2 คัน ราคาเงินสดคันละ 1,030,000.00 บาท ราคาเข้าซื้อคันละ 1,236,784.80 บาท โดยต้องชำระค่างวดเดือนละ 20,613.08 บาท (ไม่รวมภาษี) รวม 60 งวดของแต่ละคัน รถยนต์ดังกล่าวสหกรณ์ให้สมาชิกรับผิดชอบโดยไม่ได้ทำสัญญาและบันทึกบัญชี แต่ประการใด ซึ่งต่อมาสมาชิก ทั้ง 2 คนได้ส่งคืนรถยนต์บรรทุกน้ำมันให้สหกรณ์และไม่รับผิดชอบค่างวดที่ยังค้างชำระอยู่

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์ ใคร่ขอหารือขั้นตอนวิธีปฏิบัติทางบัญชีตั้งแต่เริ่มต้นจนถึงขั้นสุดท้าย (ตามเอกสารต่าง ๆ ที่ได้แนบมาพร้อมนี้)

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีต่อไปด้วย จักเป็นพระคุณยิ่ง

(ลงชื่อ) บุญอนันต์ ภูติจินดานันท์

(นายบุญอนันต์ ภูติจินดานันท์)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์ โทร. 044-621368

ที่ กษ 04 บร/546

วันที่ 15 มีนาคม 2539

เรื่อง ขอรื้อวิธีการปรับปรุงบัญชี

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยสหกรณ์รถยนต์โดยสารบุรีรัมย์ จำกัด ซึ่งปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2538 จากการเข้าสอบบัญชีประจำปีพบว่าในระหว่างปีสหกรณ์ได้เข้าซื้อรถยนต์บรรทุกน้ำมันจากบริษัท ซิตีคอร์ปลิสมิง(ประเทศไทย) จำกัด จำนวน 2 คัน ราคาเงินสดคันละ 1,030,000.00 บาท ราคาเช่าซื้อ คันละ 1,236,784.80 บาท โดยต้องชำระค่างวดเดือนละ 20,613.08 บาท (ไม่รวมภาษี) รวม 60 งวด ในแต่ละคัน ตามสัญญาเช่าซื้อลงวันที่ 13 มีนาคม 2538 (เอกสารหมายเลข 1-2)

รถยนต์บรรทุกน้ำมันดังกล่าวผู้ต้องการเช่าซื้อจริงคือสมาชิก และสหกรณ์ให้สมาชิกเป็นผู้รับผิดชอบชำระค่างวด ได้แก่ นายสำเร็จ พวงประโคน และนายควบ หลุ่ยถาวร รับผิดชอบคนละคัน ทั้งนี้ สหกรณ์ไม่ได้บันทึกบัญชีและทำสัญญาในการนี้แต่ประการใด มีเพียงบันทึกเงินยืมตรงจำนวน 44,112.00 บาท เพื่อชำระค่างวดแรกทั้ง 2 คัน ตามใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษี ลงวันที่ 13 มีนาคม 2538 (เอกสารหมายเลข 3-4)

วันที่ 5 ตุลาคม 2538 นายควบ หลุ่ยถาวร ส่งคืนรถยนต์บรรทุกน้ำมัน และสหกรณ์คืนต่อให้บริษัทบางจากปิโตรเลียม จำกัด ทั้งนี้ สมาชิกผู้นี้ยังไม่ได้ส่งค่างวดแต่อย่างใด รวม 7 งวด (เริ่ม 13 มีนาคม 2538 ถึง 13 ตุลาคม 2538)

สำหรับรถยนต์บรรทุกน้ำมันคันที่นายสำเร็จ พวงประโคน รับผิดชอบ ได้ส่งค่างวดเพียง 3 งวดตามใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษี ลงวันที่ 28 กันยายน 2538 วันที่ 2 พฤศจิกายน 2538 และวันที่ 29 พฤศจิกายน 2538 (เอกสารหมายเลข 5-7) จึงค้างส่งค่างวดตั้งแต่ต้นจนถึงวันสิ้นปีทางบัญชี รวม 6 งวด และค่าประกันภัยรถยนต์ค้างจ่าย จำนวน 50,951.00 บาท (เอกสารหมายเลข 8)

เมื่อวันที่ 2 กุมภาพันธ์ 2539 นายสำเร็จ พวงประโคน ส่งคืนรถยนต์บรรทุกน้ำมันให้สหกรณ์ โดยไม่ยอมรับผิดชอบใด ๆ อีคนอกจากค่างวด 3 งวดที่ได้ชำระแล้วเท่านั้น ขณะนี้สหกรณ์อยู่ในระหว่างเตรียมการฟ้องคดีนายสำเร็จ พวงประโคน และในส่วนของนายควบ หลุ่ยถาวร สหกรณ์อยู่ในระหว่างเตรียมการจัดทำหนังสือรับสภาพหนี้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาแนะนำวิธีปรับปรุงบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ให้ทราบด้วย จักเป็นพระคุณอย่างสูง พร้อมนี้ได้แนบเอกสารหมายเลข 1-8 มาเพื่อประกอบการพิจารณาด้วยแล้ว

(ลงชื่อ)

สุเทพ คริสต์รักษา

(นายสุเทพ คริสต์รักษา)

ผู้สอบบัญชี



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/7649

วันที่ 26 เมษายน 2539

เรื่อง ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีของโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการ
ตลาดข้าวของชุมนุมสหกรณ์การเกษตรบุรีรัมย์ จำกัด

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์

ตามหนังสือที่ กษ 04 บร/421 ลงวันที่ 16 กุมภาพันธ์ 2530 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์
หารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีของโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าว โดยแจ้งว่า
ชุมนุมสหกรณ์การเกษตรบุรีรัมย์ จำกัด จะขอนำรายได้และค่าใช้จ่ายของโครงการเชื่อมโยงฯ
ที่เกิดขึ้นในเดือนพฤศจิกายนและธันวาคม 2538 แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนของชุมนุมสหกรณ์
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2538 ตามความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า

1. โครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ ปีการผลิต 2537/38
ได้กำหนดวันสิ้นสุดโครงการฯ ในวันที่ 31 ตุลาคม 2538 จึงต้องมีการปิดบัญชีโครงการฯ ในวันที่ 31
ตุลาคม 2538 เพื่อให้ทราบผลการดำเนินงานตามโครงการฯ ของแต่ละสหกรณ์แต่ละปีและสรุปเป็น
ภาพรวมของโครงการฯ เพื่อแสดงฐานะและผลการดำเนินงานของโครงการฯ ณ วันสิ้นสุดโครงการ
2. การขอกู้ยืมเงินจากกองทุนสงเคราะห์เกษตรกรเพื่อนำมาดำเนินการตามโครงการเชื่อมโยง
สินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ในแต่ละปี จะต้องมีกรายงานให้กองทุนสงเคราะห์
เกษตรกรทราบสภาพของโครงการฯ ณ วันสิ้นสุดโครงการฯ ในปีที่ผ่านมา จึงต้องมีการปิดบัญชี
โครงการฯ แม้จะยังไม่สิ้นสุดปีทางบัญชีของสหกรณ์
3. ในการปฏิบัติทางบัญชีของโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าว
ของสหกรณ์ปีการผลิต 2537/38 สหกรณ์จะต้องถือปฏิบัติตามหนังสือ ที่ กษ 0406/ว.10 ลงวันที่
4 กรกฎาคม 2537 ตามเงื่อนไขที่กองทุนสงเคราะห์เกษตรกรกำหนดให้แยกบัญชีโครงการฯ
ไว้ต่างหากจากบัญชีธุรกิจปกติ และปิดบัญชีโดยถือปฏิบัติตามหนังสือ ที่ กษ 0406/19542 ลงวันที่ 13
ธันวาคม 2538 เรื่องวิธีปฏิบัติทางบัญชีในการปิดบัญชีของโครงการเก็บข้าวเปลือกของกลุ่มเกษตรกร
โดยอนุโลมเนื่องจากมีวิธีการดำเนินงานเหมือนกัน
4. การที่สหกรณ์จะนำรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นระหว่างเดือนพฤศจิกายนและเดือนธันวาคม
2538 ซึ่งเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายของโครงการฯ ปีการผลิต 2537/38 ซึ่งปิดบัญชีโครงการฯ แล้วมาแสดง
เป็นรายได้และค่าใช้จ่ายในงบการเงินของสหกรณ์ปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2538 จะทำให้ผลการ
ดำเนินงานของสหกรณ์และโครงการฯ คลาดเคลื่อนไม่แสดงสถานภาพแนวเดียวกันทั้งประเทศ
จึงสมควรนำรายได้และค่าใช้จ่ายในเดือนพฤศจิกายนและเดือนธันวาคม 2538 ไปเป็นรายได้และ
ค่าใช้จ่ายของรอบระยะเวลาตามโครงการฯ ปี 2538/39 ถัดไป

อย่างไรก็ตาม หากชุมนุมสหกรณ์การเกษตรบุรีรัมย์ จำกัด ต้องการทราบข้อมูลทางบัญชีของ
โครงการฯ จนถึงวันสิ้นปีทางบัญชีเพื่อประโยชน์ในการบริหารงาน ก็อาจจัดทำรายงานสรุปผลการดำเนินงาน
ตามโครงการฯ จนถึงวันสิ้นปีทางบัญชีนั้นเป็นการภายใน เพื่อเสนอต่อผู้บริหารงานของชุมนุมสหกรณ์เองได้
จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติ และแนะนำให้สหกรณ์ปฏิบัติบัญชีให้ถูกต้องต่อไป

(ลงชื่อ) **สมพงษ์ ปองเกษม**
(นายสมพงษ์ ปองเกษม)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์ โทร. 044-621368

ที่ กษ 04 บร/421

วันที่ 16 กุมภาพันธ์ 2539

เรื่อง ทหาริววิธีปฏิบัติทางบัญชีของโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์ ได้เข้าทำการตรวจสอบบัญชีของชุมนุมสหกรณ์การเกษตรบุรีรัมย์ ซึ่งได้ปฏิบัติตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/ว.10 ลงวันที่ 4 กรกฎาคม 2537 เรื่อง ชักซ้อมวิธีปฏิบัติทางบัญชีของโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ไปแล้วนั้น

ชุมนุมสหกรณ์การเกษตรบุรีรัมย์ จำกัด ได้ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ เมื่อวันที่ 14 กุมภาพันธ์ 2539 มีมติเป็นเอกฉันท์ให้ชุมนุมปิดบัญชีโครงการเชื่อมโยงฯ ถึงวันที่ 31 ตุลาคม 2538 ตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด แต่จะให้นำรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นของเดือนพฤศจิกายนและธันวาคม 2538 นำมาเข้าบัญชีของปี 2538 ด้วย

ตามที่ชุมนุมสหกรณ์การเกษตรบุรีรัมย์ จำกัด จะขอให้นำรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นของเดือนพฤศจิกายนถึงธันวาคม 2538 เข้างบกำไรขาดทุนถึง 31 ธันวาคม 2538 ซึ่งเป็นไปตามปีทางบัญชีของสหกรณ์นั้น ก็น่าจะปฏิบัติได้ เนื่องจากรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นยังอยู่ในช่วงระยะเวลาปีบัญชีของสหกรณ์

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์ ขอเรียนหารือ ดังนี้

1. จะนำรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นระหว่างเดือนพฤศจิกายนและธันวาคม 2538 มาเข้าบัญชี จะทำได้หรือไม่
2. ถ้าสามารถนำเข้ามาไว้ได้ วิธีปฏิบัติทางบัญชีจะปฏิบัติอย่างไร

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา พร้อมนี้ได้แนบสำเนารายงานการประชุมคณะกรรมการมาพร้อมนี้ด้วยแล้ว

(ลงชื่อ) บุญอนันต์ ภูติจินตานันท์

(นายบุญอนันต์ ภูติจินตานันท์)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์

ที่ 15/2539

ชุมนุมสหกรณ์การเกษตรบุรีรัมย์ จำกัด

15 กุมภาพันธ์ 2539

เรื่อง การปิดบัญชีโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ผ่านหัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์

อ้างถึง หนังสือสำนักงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 04 บร/407 ลงวันที่ 13 กุมภาพันธ์ 2539

สิ่งที่ส่งมาด้วย สำเนารายงานการประชุมคณะกรรมการดำเนินการ จำนวน 1 ชุด

ด้วยตามหนังสือที่อ้างถึง สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์ แจ้งว่าการปิดบัญชีของโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์จะต้องปิดบัญชีตามโครงการของแต่ละปีเมื่อโครงการสิ้นสุด และแจ้งว่าในปีบัญชี 31 ธันวาคม 2538 จะต้องปิดบัญชีโครงการฯ ปี 2537/38 ในวันที่ 31 ตุลาคม 2538 นั้น

ชุมนุมสหกรณ์การเกษตรบุรีรัมย์ จำกัด ขอเรียนชี้แจงว่า ธุรกิจของชุมนุมสหกรณ์ฯ เป็นธุรกิจเกี่ยวกับข้าวเท่านั้น และในวันที่ 31 ธันวาคม ของทุกปี เป็นวันสิ้นสุดงบการเงินของชุมนุมสหกรณ์ ซึ่งคณะกรรมการของชุมนุมสหกรณ์พิจารณาแล้วว่าทางกรมตรวจบัญชีสหกรณ์จะปิดบัญชีของโครงการฯ ถึง 31 ตุลาคม 2538 ก็ไม่ขัดข้อง แต่ต้องนำรายได้และค่าใช้จ่ายเดือนพฤศจิกายน-ธันวาคม 2538 เข้างบกำไรขาดทุนถึง 31 ธันวาคม 2538 ด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **นพวรรณ วีระหงส์**
(น.ส.นพวรรณ วีระหงส์)
ผู้จัดการ

โทร. 044-611601



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/5144

วันที่ 18 มีนาคม 2539

เรื่อง ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการส่งเสริมการเลี้ยงโคมันแบบครบวงจรของสหกรณ์
ปศุสัตว์สันทราย จำกัด

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงใหม่

ตามหนังสือที่ กษ 04 ชม/58 ลงวันที่ 12 มกราคม 2539 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงใหม่
แจ้งว่า สหกรณ์ปศุสัตว์สันทราย จำกัด ได้หารือเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีของโครงการส่งเสริมการเลี้ยง
โคมันแบบครบวงจร ซึ่งเป็นโครงการพัฒนาอาชีพตามโครงการพัฒนาจังหวัดเชียงใหม่ ปี 2538
เพื่อจัดสรรโคมันให้สมาชิกสหกรณ์นำไปเลี้ยงจนสามารถจำหน่ายได้แล้วส่งให้สหกรณ์เป็นผู้ดำเนินการ
ด้านการตลาด โดยมีขั้นตอนวิธีการดำเนินงานต่าง ๆ ดังรายละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว จึงได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่ถูกต้องตามขั้นตอนวิธีการ
ดำเนินงานของโครงการดังกล่าว ตามรายละเอียดปรากฏในคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เกี่ยวกับ
วิธีปฏิบัติทางบัญชีตามโครงการส่งเสริมการเลี้ยงโคมันแบบครบวงจรที่แนบท้ายนี้

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแจ้งให้สหกรณ์ปศุสัตว์สันทราย จำกัด ทราบเพื่อถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) สมพงษ์ ปองเกษม

(นายสมพงษ์ ปองเกษม)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เกี่ยวกับ วิธีปฏิบัติทางบัญชีตามโครงการส่งเสริมการเลี้ยงโคมันแบบครบวงจร

ตามที่สหกรณ์ปศุสัตว์สันทราย จำกัด ได้หารือเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีของโครงการส่งเสริมการเลี้ยงโคมันแบบครบวงจร ซึ่งเป็นโครงการพัฒนาอาชีพตามโครงการพัฒนาจังหวัดเชียงใหม่ปี 2538 เพื่อจัดสรรโคมันให้สมาชิกสหกรณ์นำไปเลี้ยงจนสามารถจำหน่ายได้แล้ว ส่งให้สหกรณ์เป็นผู้ดำเนินการด้านการตลาด โดยสมาชิกผู้เลี้ยงจะได้รับผลตอบแทนด้วย นั้น

เพื่อให้สหกรณ์ได้มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีอย่างถูกต้อง กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีของโครงการส่งเสริมการเลี้ยงโคมันแบบครบวงจร พร้อมทั้งได้สรุปขั้นตอนวิธีการดำเนินงานไว้โดยสังเขปด้วย ดังนี้

ขั้นตอนวิธีการดำเนินงานตามโครงการฯ

1. สหกรณ์จะได้รับมอบโคมันจากทางราชการ จำนวน 40 ตัว เป็นจำนวนเงิน 318,000.00 บาท
2. สหกรณ์จัดสรรโคมันให้สมาชิกนำไปเลี้ยงรายละ 2 ตัว เป็นจำนวนเงิน 15,900.00 บาท โดยการทำสัญญาเงินกู้และไม่คิดดอกเบี้ย แต่ให้มีหลักประกันเป็นหลักฐาน สำนักงานปศุสัตว์อำเภอจะรับผิดชอบการจัดการเลี้ยง การสุขาภิบาล การป้องกันโรคและสุขภาพ ทั้งนี้ ในระหว่างการเลี้ยง ถ้า
 - โคมันตาย เนื่องจากเหตุสุดวิสัยโดยผ่านการตรวจสอบข้อเท็จจริงจากสำนักงานปศุสัตว์จังหวัดและสำนักงานสหกรณ์อำเภอแล้ว สมาชิกไม่ต้องรับผิดชอบ สหกรณ์จะหักล้างบัญชีลูกหนี้ให้
 - โคมันตาย เนื่องจากสมาชิกไม่เอาใจใส่ดูแลปล่อยปละละเลย สมาชิกต้องรับผิดชอบต่อค่าใช้จ่ายเสียหาย เท่ากับราคาทุนโคมัน
3. สมาชิกนำโคมันที่เลี้ยงจนสามารถจำหน่ายได้แล้วส่งให้สหกรณ์เป็นผู้ดำเนินการด้านการตลาด
4. เมื่อสหกรณ์ได้รับชำระค่าโคมันที่ส่งจำหน่าย สหกรณ์จะหักชำระคืนค่าโคมันจำนวนเงินที่เหลือให้ถือเป็นค่าตอบแทนจ่ายให้สมาชิกผู้เลี้ยง ทั้งนี้ สหกรณ์ขอเก็บเงินค่าบริการตัวละ 100.00 บาท แต่ถ้ากรณีที่สหกรณ์ได้รับเงินค่าโคมันที่ส่งจำหน่ายในราคาต่ำกว่าราคาทุน สหกรณ์จะขอรับเงินชดเชยจากผู้รับซื้อโคมันตามแต่เห็นสมควร โดยคำนวณขั้นต่ำของกำไรที่ได้รับซึ่งต้องไม่ต่ำกว่า 1,000.00 บาท ถ้าสมาชิกได้รับค่าตอบแทนต่ำกว่า 1,000.00 บาท สหกรณ์จะจ่ายเงินชดเชยในส่วนต่างให้
5. จำนวนเงินค่าโคมันที่ได้รับชำระคืน ให้สหกรณ์นำไปจัดซื้อโคมันให้สมาชิกรายเดิมหรือรายใหม่หมุนเวียนเลี้ยงต่อไป โดย
 - ถ้าการซื้อโคมันรุ่นใหม่ราคาต่ำกว่าราคาเดิมที่ได้รับครั้งแรกจากทางราชการจำนวนเงินที่เหลือ สหกรณ์อาจนำไปหมุนเวียนเพื่อการอื่นได้ โดยคำนึงถึงผลประโยชน์สูงสุดแก่สหกรณ์และสมาชิก
 - ถ้าการซื้อโคมันรุ่นใหม่ ราคาสูงกว่าราคาเดิมที่ได้รับครั้งแรกจากทางราชการสหกรณ์จะต้องจัดหาเงินมาสมทบเพิ่มเติม
6. สหกรณ์เรียกเก็บเงินค่าประกันรายได้ของสมาชิก โดยเก็บตามจำนวนโคมันรุ่นต่อไปที่สมาชิกนำไปเลี้ยงในอัตราตัวละ 100.00 บาท เพื่อนำเข้าสมทบเป็นเงินกองทุนชดเชยผู้เลี้ยงโคมัน

7. จำนวนเงินค่าไค้มนที่ไ้รับชำระคืน ถ้าสหกรณ์ยังมีไ้จัดซื้อไค้มนรุ่นใหม่ สหกรณ์จะนำฝากธนาคารไว้ และดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารที่เกิดขึ้น ถือเป็นรายไ้ของสหกรณ์ ทั้งนี้ สหกรณ์ไม่มีภาระผูกพันในการนำเงินทุนค่าไค้มนพร้อมดอกเบี้ยส่งคืนทางราชการแต่อย่างไ้

ขั้นตอนวิธีปฏิบัติทางบัญชี

1. เมื่อสหกรณ์ไ้รับมอบไค้มนจากทางราชการ ให้บันทึกบัญชีเท่ากับจำนวนเงินที่เป็นมูลค่าของไค้มนที่ไ้รับ (ไม่รวมค่าเวชภัณฑ์) ดังนี้

เดบิต บัญชีไค้มนเพื่อจัดสรรให้สมาชิก xxx

เครดิต บัญชีเงินทุนโครงการส่งเสริมการเลี้ยงไค้มน xxx

และให้บันทึกทะเบียนคุมไค้มน (ตามแบบทะเบียนคุมสินค้า) โดยระบุจำนวนและจำนวนเงินไว้อย่างชัดเจน

2. เมื่อสหกรณ์จัดสรรไค้มนให้สมาชิกนำไปเลี้ยงในกรณีจัดสรรครั้งแรก ให้บันทึกบัญชีด้วยจำนวนเงินเท่ากับมูลค่าไค้มนที่ไ้รับจากทางราชการ โดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้เงินกู้-โครงการฯ ไค้มน xxx

เครดิต บัญชีไค้มนเพื่อจัดสรรให้สมาชิก xxx

ให้จัดทำบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้-โครงการฯ ไค้มน พร้อมทั้งหมายเหตุในทะเบียนคุมไค้มนว่าไ้จ่ายไค้มนให้สมาชิกตามสัญญาเงินกู้เลขที่เท่าไ้บ้าง

3. ในระหว่างการเลี้ยง ถ้า

3.1 ไค้มนตาย เพราะเหตุสุดวิสัย ทั้งนี้ต้องผ่านการตรวจสอบข้อเท็จจริงอย่างถูกต้องตามข้อกำหนดของโครงการฯ ให้สหกรณ์หักล้างหนี้ให้สมาชิก โดย

เดบิต บัญชีเงินทุนโครงการส่งเสริมการเลี้ยงไค้มน xxx

เครดิต บัญชีลูกหนี้เงินกู้-โครงการฯ ไค้มน xxx

ให้บันทึกลดยอดลูกหนี้ในบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้-โครงการฯ ไค้มน และหมายเหตุด้วยตัวอักษรสีแดงว่า “ตาย” ไว้ในทะเบียนคุมไค้มนด้วย

3.2 ไค้มนตาย เนื่องจากการไม่เอาใจใส่ดูแลของสมาชิกผู้เลี้ยง ทั้งนี้ต้องผ่านการพิสูจน์ตรวจสอบข้อเท็จจริงเช่นเดียวกันกับข้อ 3.1 แล้ว ให้สมาชิกรับผิดชอบชดใช้เท่ากับราคาทุนไค้มนและให้สหกรณ์นำเงินสดที่ไ้รับชดใช้จากสมาชิกเข้าฝากธนาคารแยกบัญชีไว้ต่างหากจากธุรกิจปกติซึ่งบันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ ไค้มน xxx

เครดิต บัญชีลูกหนี้เงินกู้-โครงการฯ ไค้มน xxx

ให้บันทึกลดยอดบัญชีลูกหนี้เงินกู้-โครงการฯ ไค้มน และหมายเหตุในทะเบียนคุมไค้มน เช่นเดียวกับข้อ 3.1

4. เมื่อสหกรณ์ไ้รับไค้มนที่เลี้ยงดูจนพร้อมที่จะขายไ้จากสมาชิกเพื่ดำเนินการด้านการตลาดแทนสมาชิก สหกรณ์ไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่ให้จัดทำหลักฐานการรับไค้มนจากสมาชิกคือ “ใบรับไค้มนเพื่อส่งจำหน่าย” ทั้งนี้อนุโลมให้ใช้แบบฟอร์ม “ใบรับสินค้า” แทนไ้ได้ โดยจัดทำขึ้น 2 ฉบับ ต้นฉบับมอบให้สมาชิกเก็บไว้เป็นหลักฐานการส่งมอบไค้มน ส่วนสำเนาติดเล่มไว้เป็นหลักฐานการรับไค้มนของสหกรณ์

พร้อมทั้งบันทึกปริมาณโคมันที่ได้รับไว้ในทะเบียนคุมโคมันที่ส่งจำหน่าย (อนุโลมให้ใช้แบบฟอร์มทำนองเดียวกับทะเบียนคุมโคมัน) พร้อมทั้งให้สหกรณ์บันทึกหมายเหตุไว้ในทะเบียนคุมโคมันที่ส่งจำหน่ายด้วยว่าได้ส่งให้ผู้ซื้อเมื่อใด

5. เมื่อสหกรณ์ได้รับเงินค่าโคมันที่ส่งจำหน่ายพร้อมหลักฐานการจ่ายเงินของผู้ซื้อ ให้สหกรณ์ออกใบเสร็จรับเงินการชำระหนี้จากลูกหนี้เงินกู้-โครงการฯ โคมัน เพื่อหักล้างหนี้ให้สมาชิกและนำเงินค่าโคมันที่ได้รับดังกล่าวเข้าฝากธนาคารแยกไว้ในบัญชีเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมัน แล้วบันทึกบัญชีแยกไว้เป็น 2 กรณี คือ

5.1 ถ้าจำนวนเงินค่าโคมันที่ได้รับมียอดสูงกว่าจำนวนเงินที่ตั้งสมาชิกไว้เป็นลูกหนี้เงินกู้-โครงการฯ โคมัน ของสมาชิกแต่ละรายและมีเหลือพอจ่ายเป็นค่าตอบแทนสมาชิกผู้เลี้ยงด้วย ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมัน	xxx
เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้-โครงการฯ โคมัน	xxx
เครดิต	บัญชีเงินค่าตอบแทนสมาชิกผู้เลี้ยงโคมันค้างจ่าย	xxx

5.2 ถ้าจำนวนเงินค่าโคมันที่ได้รับมียอดต่ำกว่าจำนวนเงินที่ตั้งสมาชิกไว้เป็นลูกหนี้เงินกู้-โครงการฯ โคมัน ของสมาชิกแต่ละราย ทั้งนี้ในบางครั้งผู้รับซื้อโคมันอาจมอบเงินชดเชยให้สหกรณ์ไว้เป็นกองทุนชดเชยแก่สมาชิกผู้เลี้ยงโคมันด้วย ให้สหกรณ์บันทึกบัญชีเป็นสองขั้นตอน คือ

5.2.1 บันทึกการรับเงินค่าโคมันพร้อมเงินชดเชย (ถ้ามี) จากผู้รับซื้อโคมัน โดยนำเข้าฝากธนาคารแยกไว้ในบัญชีเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมัน โดย

เดบิต	บัญชีเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมัน	xxx
เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้-โครงการฯ โคมัน	xxx
เครดิต	บัญชีเงินกองทุนชดเชยผู้เลี้ยงโคมัน	xxx

5.2.2 บันทึกรายการปรับปรุงลดยอดบัญชีเงินกองทุนชดเชยผู้เลี้ยงโคมันตามข้อ 5.2.1 เพื่อนำไปหักล้างหนี้ส่วนที่เหลือของลูกหนี้เงินกู้-โครงการฯ โคมัน (ส่วนที่เหลือจากข้อ 5.2.1) และจ่ายเงินค่าตอบแทนสมาชิกผู้เลี้ยงโคมัน โดย

เดบิต	บัญชีเงินกองทุนชดเชยผู้เลี้ยงโคมัน	xxx
เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้ - โครงการฯ โคมัน	xxx
เครดิต	บัญชีเงินค่าตอบแทนสมาชิกผู้เลี้ยงโคมันค้างจ่าย	xxx

อนึ่ง ถ้าเงินกองทุนชดเชยผู้เลี้ยงโคมันมีไม่เพียงพอที่จะจ่ายเป็นค่าตอบแทนขั้นต่ำให้สมาชิก สหกรณ์จะต้องจ่ายเงินสมทบเพิ่มเติม และปรับปรุงบัญชีไว้ โดย

เดบิต	บัญชีเงินสมทบค่าตอบแทนผู้เลี้ยงโคมัน	xxx
เครดิต	บัญชีเงินค่าตอบแทนสมาชิกผู้เลี้ยงโคมันค้างจ่าย	xxx

6. เมื่อสมาชิกรับคืนฉบับ “ใบรับโคมันเพื่อส่งจำหน่าย” มาขอรับเงินค่าตอบแทนการเลี้ยงโคมันที่เหลือจากการหักชำระหนี้เงินกู้ ให้สหกรณ์จัดทำใบเบิกเงินเป็นหลักฐานในการจ่ายเงินโดยให้สมาชิกลงลายมือชื่อก่อนรับเงินด้วย และถ้าหากสหกรณ์ได้ทำข้อตกลงกับสมาชิกในการขอเรียกเก็บเงินค่าบริการจัดการด้านตลาดเป็นจำนวนเท่าใด ก็ให้สหกรณ์หักจากเงินส่วนที่จะจ่ายค่าตอบแทนสมาชิกผู้เลี้ยงโคมัน โดยสหกรณ์จะต้องจัดทำใบเสร็จรับเงินเป็นหลักฐานในการรับเงินค่าบริการ และบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินค่าตอบแทนสมาชิกผู้เลี้ยงโคมันค้ำจ่าย	xxx
เครดิต	บัญชีรายได้ค่าบริการจัดการด้านตลาด	xxx
เครดิต	บัญชีเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมัน	xxx

สำหรับกรณีที่สหกรณ์ได้รับเงินค่าโคมันที่จำหน่ายไม่เพียงพอที่จะจ่ายเป็นค่าตอบแทนให้สมาชิก ซึ่งได้ปรับปรุงบัญชีไว้แล้วตามข้อ 5.2.2 ให้บันทึกการจ่ายเงินค่าตอบแทนสมาชิกผู้เลี้ยงโคมันดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินค่าตอบแทนสมาชิกผู้เลี้ยงโคมันค้ำจ่าย	xxx
เครดิต	บัญชีรายได้ค่าบริการจัดการด้านตลาด	xxx
เครดิต	บัญชีเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมัน	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด (จ่ายจากเงินสดปกติของสหกรณ์เอง ในจำนวนเงินเท่ากับยอดบัญชีเงิน สมทบค่าตอบแทนผู้เลี้ยงโคมันที่ ปรับปรุงรายการตามข้อ 5.2.2)	xxx

อนึ่ง เนื่องจากบัญชีรายได้ค่าบริการจัดการด้านการตลาด สหกรณ์เรียกเก็บจากสมาชิกเพื่อถือเป็นรายได้ของสหกรณ์ ดังนั้น จึงให้สหกรณ์ถอนเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมัน เฉพาะส่วนที่เป็นรายได้ค่าบริการจัดการด้านการตลาดเพื่อสหกรณ์จะได้นำมาใช้จ่ายหมุนเวียนในการดำเนินธุรกิจตามปกติ โดยให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	xxx
เครดิต	บัญชีเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมัน	xxx

7. เมื่อสหกรณ์นำเงินที่ได้รับชำระหนี้เงินกู้คืนจากสมาชิกผู้เลี้ยงโคมันไปดำเนินการจัดซื้อโคมันรุ่นต่อไปเพื่อจัดสรรให้สมาชิกเลี้ยงหมุนเวียนกันนั้น ให้บันทึกบัญชีแยกเป็น 2 กรณี คือ

7.1 ถ้าราคาโคมันรุ่นต่อ ๆ ไปที่สหกรณ์จัดซื้อมีราคาเท่ากับหรือต่ำกว่าราคาโคมันที่ได้รับจากทางราชการครั้งแรก ให้จ่ายจากบัญชีเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมัน และบันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีโคมันเพื่อจัดสรรให้สมาชิก	xxx
เครดิต	บัญชีเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมัน	xxx

7.2 ถ้าราคาโคมันรุ่นต่อ ๆ ไปที่สหกรณ์จัดซื้อมีราคาสูงกว่าราคาโคมันที่ได้รับจากทางราชการครั้งแรก ให้จ่ายจากบัญชีเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมัน และส่วนที่เหลือให้จ่ายจากเงินกองทุนชดเชยผู้เลี้ยงโคมัน และถ้ายังไม่พออีกสหกรณ์จะต้องจ่ายเงินสดสมทบเพิ่มเติม และบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีโคมันเพื่อจัดสรรให้สมาชิก	xxx
เครดิต	บัญชีเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมัน (เท่ากับราคาโคมันที่ได้รับจากทางราชการ ครั้งแรกต่อตัว บวกกับเงินกองทุนชดเชยฯ ที่จ่ายสมทบด้วย)	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด (ถ้ามี โดยบันทึกเท่ากับจำนวนที่ สหกรณ์จำเป็นต้องจ่ายเพิ่มเติมเนื่องจากเงิน กองทุนชดเชยมีไม่เพียงพอ)	xxx

และให้สหกรณ์ลดยอดบัญชีเงินกองทุนชดเชยผู้เลี้ยงโคมัน ซึ่งได้เบิกจากบัญชีเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมัน ดังกล่าวข้างต้น เท่ากับจำนวนที่นำไปจ่ายสมทบค่าโคมันที่ซื้อรุ่นใหม่ เนื่องจากราคาโคมันสูงกว่ารุ่นแรกที่ได้รับจากทางราชการนั้น โดย

เดบิต บัญชีเงินกองทุนชดเชยผู้เลี้ยงโคมัน xxx

เครดิต บัญชีเงินสำรอง xxx

8. เมื่อสหกรณ์จัดสรรโคมันที่ซื้อรุ่นใหม่ให้สมาชิกนำไปเลี้ยง ให้บันทึกบัญชีเท่ากับมูลค่าโคมันที่ซื้อ และบันทึกบัญชีเช่นเดียวกับข้อ 2

9. เนื่องจากสหกรณ์ได้เรียกเก็บเงินค่าประกันรายได้จากสมาชิกผู้เลี้ยงโคมันรุ่นใหม่ทุกรายเพื่อสมทบไว้เป็นกองทุนชดเชยผู้เลี้ยงโคมัน ให้สหกรณ์ออกใบเสร็จรับเงินเป็นหลักฐานในการรับเงินและบันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินสด xxx

เครดิต บัญชีเงินกองทุนชดเชยผู้เลี้ยงโคมัน xxx

และให้นำเงินสดที่ได้รับเป็นค่าประกันรายได้เข้าบัญชีเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมัน โดย

เดบิต บัญชีเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมัน xxx

เครดิต บัญชีเงินสด xxx

10. ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมัน ถือเป็นรายได้ของสหกรณ์ ให้ปรับปรุงบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมัน xxx

เครดิต บัญชีรายได้ดอกเบียเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมัน xxx

และให้ออนบัญชีเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมันเฉพาะส่วนที่เป็นรายได้ดอกเบียเงินฝากธนาคาร ไปยังบัญชีเงินสดหรือบัญชีเงินฝากธนาคารตามปกติของสหกรณ์ ดังนี้

เดบิต บัญชีเงินสด xxx

หรือ **เดบิต** บัญชีเงินฝากธนาคาร xxx

เครดิต บัญชีเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมัน xxx

11. ถ้าสหกรณ์ไม่ดำเนินการจัดซื้อโคมันรุ่นต่อ ๆ ไปเพื่อจัดสรรหมุนเวียนให้สมาชิกเลี้ยงต่อไปอีกแล้วนั้น เนื่องจากสหกรณ์ไม่มีภาระผูกพันในการส่งเงินคืนให้แก่ทางราชการ จึงให้ออนบัญชีเงินทุนโครงการส่งเสริมการเลี้ยงโคมันและบัญชีเงินกองทุนชดเชยผู้เลี้ยงโคมัน (ถ้ามียอดคงเหลือ) ไปยังบัญชีเงินสำรอง ดังนี้

เดบิต บัญชีเงินทุนโครงการส่งเสริมการเลี้ยงโคมัน xxx

เดบิต บัญชีเงินกองทุนชดเชยผู้เลี้ยงโคมัน xxx

เครดิต บัญชีเงินสำรอง xxx

ดังนั้น เมื่อสหกรณ์ได้ปิดบัญชีเงินทุนโครงการส่งเสริมการเลี้ยงโคมันและบัญชีเงินกองทุนชดเชยผู้เลี้ยงโคมันแล้ว ให้สหกรณ์ปิดบัญชีเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมัน ไปยังบัญชีเงินสดหรือบัญชีเงินฝากธนาคารตามปกติของสหกรณ์ โดย

เดบิต บัญชีเงินสด xxx

หรือ **เดบิต** บัญชีเงินฝากธนาคาร xxx

เครดิต บัญชีเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมัน xxx

12 การแสดงรายการในงบการเงินสำหรับบัญชีต่าง ๆ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ให้ปฏิบัติ ดังนี้

12.1 บัญชีที่แสดงรายการในงบดุล

- **บัญชีเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมัน** ให้แสดงไว้ในหมวดสินทรัพย์หมุนเวียนรวมยอดไว้ในรายการเงินสดและเงินฝากธนาคาร และให้เปิดเผยรายละเอียดไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ข้อสังเกต ยอดคงเหลือในบัญชีเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมัน จะเท่ากับยอดคงเหลือบัญชีเงินกองทุนชดเชยผู้เลี้ยงโคมัน บวก ยอดคงเหลือบัญชีเงินทุนโครงการส่งเสริมการเลี้ยงโคมัน หักด้วย ยอดคงเหลือบัญชีลูกหนี้เงินกู้-โครงการฯ โคมันและยอดคงเหลือบัญชีโคมันเพื่อจัดสรรให้สมาชิก (ถ้ามี)

- **บัญชีลูกหนี้เงินกู้-โครงการฯ โคมัน** ให้แสดงไว้ในหมวดสินทรัพย์หมุนเวียนรวมยอดไว้ในรายการลูกหนี้ สำหรับรายละเอียดให้เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- **บัญชีโคมันเพื่อจัดสรรให้สมาชิก** ให้แสดงไว้ในหมวดสินทรัพย์หมุนเวียนแยกต่างหากจากสินค้าคงเหลือ และให้หมายเหตุประกอบงบการเงินว่า ได้มาอย่างไร เพื่อวัตถุประสงค์อะไร สหกรณ์มีภาระผูกพันหรือไม่

- **บัญชีเงินค่าตอบแทนสมาชิกผู้เลี้ยงโคมันค้างจ่าย** ให้แสดงไว้ในหมวดหนี้สินหมุนเวียนอื่น

- **บัญชีเงินทุนโครงการส่งเสริมการเลี้ยงโคมัน** ให้แสดงไว้ในหมวดหนี้สินอื่น

- **บัญชีเงินกองทุนชดเชยผู้เลี้ยงโคมัน** ให้แสดงไว้ในหมวดหนี้สินอื่น และให้หมายเหตุประกอบงบการเงินด้วยว่า ได้มาอย่างไร มีวัตถุประสงค์อะไร

12.2 บัญชีที่แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน

- **บัญชีรายได้ค่าบริการจัดการด้านตลาด** ให้แสดงไว้เป็นรายได้เฉพาะธุรกิจภายใต้หัวข้อธุรกิจให้บริการและส่งเสริมการเกษตร

- **บัญชีเงินสมทบค่าตอบแทนผู้เลี้ยงโคมัน** ให้แสดงไว้เป็นค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจภายใต้หัวข้อธุรกิจให้บริการและส่งเสริมการเกษตร

- **บัญชีรายได้ดอกเบียเงินฝากธนาคาร-โครงการฯ โคมัน** ให้แสดงไว้เป็นรายได้เฉพาะธุรกิจ ภายใต้หัวข้อธุรกิจให้บริการและส่งเสริมการเกษตร

อนึ่ง ให้เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับการรับโคมันจากสมาชิกเพื่อส่งจำหน่าย ซึ่งสหกรณ์ได้บันทึกบัญชี เพียงแต่บันทึกบัญชีคุมโคมันที่ส่งจำหน่ายวันนั้นภายใต้หัวข้อสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับการดำเนินธุรกิจของ สกต.

ด้วยธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธ.ก.ส.) ได้ขอความร่วมมือจากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ในการกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์การเกษตรเพื่อการตลาดลูกค้า ธ.ก.ส. จำกัด (สกต.) ทั้งนี้ เนื่องจาก สกต. แต่ละแห่งจะมีวิธีปฏิบัติทางบัญชีบางประการแตกต่างกัน ดังนั้น เพื่อให้การบันทึกบัญชีของ สกต. เป็นแนวเดียวกัน และเพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติงานสอบบัญชี กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีไว้ดังนี้

ด้านการขายสินค้า

ในการขายสินค้าประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม สมาชิกบางรายอาจจะจ่ายเงินค่าสินค้าบางส่วนให้กับ สกต. สำหรับเงินค่าสินค้าส่วนที่เหลือ สกต. จะได้รับใน 2 กรณีต่อไปนี้

กรณีที่ 1 สกต. จะได้รับเงินค่าสินค้าส่วนที่เหลือเมื่อสมาชิกมาขอรับสินค้า

ณ วันที่ สกต. ได้รับเงินค่าสินค้าบางส่วนโดยยังไม่ได้ส่งมอบสินค้าให้กับสมาชิกให้ สกต. ออกใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษีตามจำนวนเงินที่ได้รับ โดยการรับเงินในลักษณะดังกล่าวถือได้ว่าเป็นการรับเงินมัดจำค่าสินค้าซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของราคาสินค้า ทำให้เงินมัดจำค่าสินค้าที่ได้รับต้องนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากตามประมวลรัษฎากร มาตรา 78 ตอนหนึ่ง กำหนดไว้ว่า “ถ้าได้มีการรับชำระค่าสินค้าก่อนส่งมอบสินค้า ก็ให้ถือว่าความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นแล้ว” สำหรับใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษีดังกล่าวให้นำไปบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	XX
เครดิต	บัญชีเงินมัดจำค่าสินค้า	XX
	บัญชีภาษีขาย	XX

ณ วันที่สมาชิกมาขอรับสินค้าพร้อมกับจ่ายเงินค่าสินค้าส่วนที่เหลือ ให้ สกต. ออกใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษีด้วยยอดขายเต็มจำนวน แล้วแสดงรายการหักด้วยเงินมัดจำค่าสินค้าและให้คำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มจากยอดขายสุทธิ แล้วบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	XX
เครดิต	บัญชีขายสินค้า	XX
	บัญชีภาษีขาย	XX

สำหรับบัญชีเงินมัดจำค่าสินค้า ให้โอนไปยังบัญชีขายสินค้า ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินมัดจำค่าสินค้า	XX
เครดิต	บัญชีขายสินค้า	XX

กรณีที่ 2 สกต. ได้รับความร่วมมือจาก ธ.ก.ส. ในการเรียกเก็บเงินค่าสินค้าส่วนที่เหลือจากสมาชิก ด้วยการหักเงินกู้ของสมาชิกไว้เป็นค่าสินค้า และจะโอนเงินค่าสินค้าดังกล่าวให้กับ สกต. ต่อไป

ณ วันที่สมาชิกจ่ายเงินค่าสินค้าบางส่วนและขอรับสินค้าทันที ให้ สกต. ออกใบเสร็จรับเงินค่าสินค้าเต็มตามมูลค่าสินค้าที่ขายให้กับสมาชิก พร้อมกับออกหลักฐานการจ่ายสินค้าและมอบให้ ธ.ก.ส. เพื่อใช้เป็นหลักฐานในการโอนเงินของ ธ.ก.ส. จากนั้นให้ สกต. บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	XX
	บัญชีลูกหนี้ตัวแทนหักเงินส่ง ธ.ก.ส.	XX
เครดิต	บัญชีขายสินค้า	XX
	บัญชีภาษีขาย	XX

ด้านการซื้อสินค้า

กรณี สกต. ซื้อสินค้าจากบริษัท TABCO ซึ่งในทางปฏิบัติพบว่า สกต. จะได้รับตัวสินค้าที่ซื้อก่อน โดยเอกสารเกี่ยวกับการซื้อสินค้าคือใบกำกับสินค้า (หรือใบกำกับสินค้า/ใบกำกับภาษีกรณีเป็นสินค้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม) จะได้รับล่าช้ามาก ทำให้เกิดปัญหาไม่มีหลักฐานสำหรับการลงบัญชีซื้อสินค้านอกจากนี้ ยังเกิดปัญหาในการลงบัญชีขายสินค้าก่อนที่จะลงบัญชีซื้อสินค้า ดังนั้น เพื่อแก้ไขปัญหาดังกล่าวจึงเห็นควรให้ สกต. ปฏิบัติดังนี้

1. การซื้อสินค้า ณ วันที่ สกต. ได้รับสินค้า ให้ปฏิบัติดังนี้

1.1 ถ้าได้รับสินค้าพร้อมใบกำกับสินค้า ให้บันทึกบัญชีซื้อทันที และให้จัดทำทะเบียนคุมสินค้า-ปกติ

1.2 ถ้าได้รับเฉพาะตัวสินค้า โดยยังไม่ได้รับใบกำกับสินค้า ให้จัดทำทะเบียนคุมสินค้า-ยังไม่ได้รับใบกำกับสินค้า และยังไม่ต้องลงบัญชีแต่อย่างใด ต่อเมื่อ สกต. ได้รับใบกำกับสินค้าจึงบันทึกบัญชีซื้อสินค้า และให้ทำการโอนลดยอดรายการสินค้าในทะเบียนคุมสินค้า-ยังไม่ได้รับใบกำกับสินค้า ไปบันทึกเพิ่มยอดในทะเบียนคุมสินค้า-ปกติ

2. การขายสินค้า

2.1 **ณ วันที่เกิดการขายสินค้า** ให้บันทึกบัญชีขายสินค้า และจัดทำทะเบียนคุมสินค้า-ปกติ

2.2 **ณ วันสิ้นปีทางบัญชี** ให้ สกต. สรรวจดูว่ามีสินค้ารายการใดบ้างที่ยังไม่ได้รับใบกำกับสินค้า แต่ลงบัญชีขายสินค้าและทะเบียนคุมสินค้า-ปกติแล้ว ถ้ามี ก็ให้ทำการโอนสินค้ารายการดังกล่าวออกจากทะเบียนคุมสินค้า-ยังไม่ได้รับใบกำกับสินค้า ไปบันทึกเพิ่มยอดในทะเบียนคุมสินค้า-ปกติ พร้อมกับบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีซื้อสินค้า	XX
เครดิต	บัญชีซื้อสินค้ารอใบกำกับสินค้า-รอดัดบัญชี	XX

การบันทึกยอดซื้อในลักษณะดังกล่าวก็เพื่อต้องการให้สอดคล้องกับยอดสินค้าที่ขายไปแล้ว แต่ยังไม่ได้รับการบันทึกบัญชีซื้อสินค้า ซึ่งจะกระทบถึงต้นทุนขาย นอกจากนี้ ยังเป็นการป้องกันมิให้ทะเบียนคุมสินค้ามียอดต่ำกว่าความเป็นจริงอย่างผิดปกติ หรือที่กล่าวกันทั่วไปว่าสต็อคติดลบ แต่อย่างไรก็ตาม บัญชีซื้อสินค้าที่ได้รับการบันทึกบัญชีในลักษณะข้างต้น จะไม่สามารถนำไปแสดงรายการในแบบภพ. 30 เพราะยังไม่มีหลักฐานแสดงยอดภาษีซื้อเนื่องจาก สกต. ยังไม่ได้รับใบกำกับสินค้า/ใบกำกับภาษี

สำหรับ “บัญชีซื้อสินค้ารอใบกำกับสินค้า-รอดัดบัญชี” ให้แสดงรายการในงบดุลภายใต้หัวข้อ “หนี้สินหมุนเวียนอื่น”

2.3 ในปีบัญชีถัดไป หาก สกต. ได้รับใบกำกับสินค้า/ใบกำกับภาษีสำหรับสินค้า ตามข้อ 2.2 ให้ สกต. ทำการโอนลดยอดบัญชีซื้อสินค้ารอใบกำกับสินค้า-รอดัดบัญชี ไปเพิ่มยอดบัญชีเจ้าหนี้การค้าแทน ดังนี้

เดบิต	บัญชีซื้อสินค้ารอใบกำกับสินค้า-รอดัดบัญชี	xx
	บัญชีภาษีซื้อ	xx
เครดิต	บัญชีเจ้าหนี้การค้า	xx

2.4 ใบกำกับสินค้า/ใบกำกับภาษีที่ สกต. ได้รับและบันทึกบัญชีตามข้อ 2.3 จะมีผลกระทบต่อยอดซื้อและภาษีซื้อในแบบ ภพ. 30 ที่ต้องยื่นต่อกรมสรรพากรภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป ดังนั้น จึงให้ สกต. แยกพิจารณาออกเป็น 2 กรณี ดังนี้

2.4.1 วันที่ที่ระบุในใบกำกับสินค้า/ใบกำกับภาษีเป็นวันที่ของปีบัญชีก่อน ให้ สกต. ยื่นยอดซื้อและภาษีซื้อเพิ่มเติมในแบบ ภพ. 30 ทันทันในเดือนที่ได้รับใบกำกับสินค้า/ใบกำกับภาษี ซึ่งในกรณีนี้ สกต. ต้องรับภาระเบี้ยปรับและเงินเพิ่มภาษีอากร เพราะในเดือนสุดท้ายของปีบัญชีก่อน สหกรณ์ได้แจ้งยอดซื้อและภาษีซื้อขาดไปจากที่ควรเป็นเนื่องจากยังไม่ได้รับหลักฐานตามที่กล่าวมาแล้ว ในข้อ 2.2

2.4.2 วันที่ที่ระบุในใบกำกับสินค้า/ใบกำกับภาษีเป็นวันที่ของปีบัญชีถัดไป ให้ สกต. ยื่นยอดซื้อและภาษีซื้อในแบบ ภพ. 30 ในเดือนภาษีที่ได้รับเอกสารดังเช่นปกติ แต่สำหรับกรณีนี้ สกต. จะต้องรับผิดชอบในเบี้ยปรับเงินเพิ่มภาษีอากรและระวางโทษปรับที่อาจเกิดขึ้นเนื่องจากการแสดงรายงานสินค้าคงเหลือไม่ถูกต้องตรงกับสินค้าคงเหลือที่เป็นอยู่จริง หากเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรตรวจสอบพบ

3. การตรวจนับสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นปี

จากวิธีปฏิบัติทางบัญชีดังกล่าวที่กำหนดให้ สกต. จัดทำทะเบียนคุมสินค้า แยกเป็น 2 ชนิด คือ ทะเบียนคุมสินค้า-ปกติ และทะเบียนคุมสินค้า-ยังไม่ได้รับใบกำกับสินค้า ทำให้ทะเบียนทั้ง 2 ชนิด เป็นแหล่งข้อมูลที่แสดงให้เห็นถึงจำนวนสินค้าคงเหลือ ดังนั้น ณ วันตรวจนับสินค้าคงเหลือสิ้นปี ให้ สกต. แยกสินค้าที่ยังไม่ได้รับใบกำกับสินค้าออกจากสินค้าที่ได้รับใบกำกับสินค้าแล้ว และให้จัดทำใบตรวจนับสินค้าทั้ง 2 ประเภท แยกต่างหากจากกัน สำหรับสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นปีของ สกต. ให้ถือตามจำนวนสินค้าที่ได้รับการบันทึกบัญชีซื้อสินค้าและบันทึกอยู่ในทะเบียนคุมสินค้า-ปกติแล้วเท่านั้น

กรณีสินค้าคงเหลืออยู่ในรูปตัวปุย นอกจากจะต้องทำการตรวจนับจำนวนปุยตามที่ปรากฏในทะเบียนคุมสินค้า-ปุย รวมกับตัวปุยที่ยังมิได้เบิกจ่ายจากทะเบียนคุมตัวปุยแล้ว ให้ สกต. ทำหนังสือยืนยันยอดต่อผู้จำหน่ายปุยด้วยว่า จำนวนปุยของ สกต. ตามที่ปรากฏในตัวปุย ซึ่งอยู่ในคลังสินค้าของผู้จำหน่ายปุยมีจำนวนเท่าใดที่เป็นกรรมสิทธิ์ของสหกรณ์ ซึ่งผู้จำหน่ายปุยจะต้องส่งมอบให้เมื่อสหกรณ์ต้องการ ทั้งนี้ เพื่อให้ทราบจำนวนปุยที่อยู่ในคลังสินค้าของผู้จำหน่ายปุยมียอดถูกต้องตรงกับจำนวนปุยตามตัวปุยที่ สกต. บันทึกหรือไม่

ด้านการจ่ายชำระหนี้ค่าสินค้า

ในกรณีที่ สกต. จ่ายชำระหนี้ค่าสินค้าด้วยเช็คหรือโอนเงินเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารของเจ้าหนี้การค้า โดยยังไม่ได้รับใบเสร็จรับเงินจากเจ้าหนี้การค้า ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินส่งชำระหนี้ระหว่างทาง	xx
เครดิต	บัญชีเงินฝากธนาคาร	xx

ณ วันที่ สกต. ได้รับใบเสร็จรับเงินชำระหนี้ค่าสินค้าจากเจ้าหนี้การค้า ให้บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้การค้า	xx
เครดิต	บัญชีเงินส่งชำระหนี้ระหว่างทาง	xx

ด้านการโอนทรัพย์สิน

1. สกต. ต้นสังกัดโอนทรัพย์สินถาวรให้ สกต. สาขา แยกพิจารณาได้เป็น 2 กรณี คือ

กรณีที่ 1 สกต. ต้นสังกัดเป็นผู้บันทึกบัญชีเพียงแห่งเดียว เมื่อเกิดรายการบัญชีขึ้น สกต. สาขาจะส่งเอกสารทั้งหมดให้ สกต. ต้นสังกัดเพื่อบันทึกบัญชี

1.1 เมื่อ สกต. ต้นสังกัดโอนทรัพย์สินถาวรให้ สกต. สาขา ให้ สกต. ต้นสังกัดปฏิบัติดังนี้

(1) บันทึกความจำไว้ในทะเบียนทรัพย์สินถาวรว่าได้โอนทรัพย์สินชนิดใด จำนวนเท่าใด ให้กับ สกต. สาขาใด

(2) ทุกวันสิ้นปีทางบัญชี ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินถาวรที่โอน ให้กับ สกต. สาขา

สำหรับ สกต. สาขา เมื่อได้รับโอนทรัพย์สิน ให้จัดทำทะเบียนทรัพย์สินถาวร เพื่อให้ทราบว่าได้รับโอนทรัพย์สินชนิดใด จำนวนเท่าใดจาก สกต. ต้นสังกัด และได้รับโอนเมื่อใด และไม่ต้องคำนวณค่าเสื่อมราคาสำหรับทรัพย์สินถาวรที่ได้รับโอน

กรณีที่ 2 สกต. ต้นสังกัด และ สกต. สาขา ต่างก็เป็นผู้บันทึกบัญชีเอง

2.1 เมื่อ สกต. ต้นสังกัด โอนทรัพย์สินให้ สกต. สาขา ให้ปฏิบัติดังนี้

(1) คำนวณและบันทึกบัญชีค่าเสื่อมราคาสำหรับทรัพย์สินถาวรที่โอน ให้กับ สกต. สาขา โดยคำนวณตั้งแต่วันต้นปีถึงวันที่โอน

(2) โอนปิดบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมไปยังบัญชีทรัพย์สินที่โอน

(3) บันทึกบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินที่โอน โดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้-สกต. สาขา..... xx

เครดิต บัญชีทรัพย์สิน (ราคาสุทธิตามบัญชี) xx

2.2 เมื่อ สกต. สาขา ได้รับทรัพย์สิน ให้ปฏิบัติดังนี้

(1) บันทึกบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินที่ได้รับโอน โดย

เดบิต บัญชีทรัพย์สิน (ราคาสุทธิตาม xx

บัญชีที่ สกต. จังหวัดแจ้งมา)

เครดิต บัญชีเจ้าหนี้-สกต.จังหวัด xx

(2) จัดทำทะเบียนทรัพย์สินถาวรเพื่อบันทึกรายละเอียดเกี่ยวกับ

ทรัพย์สินที่ได้รับโอน

(3) ทุกวันสิ้นปี ให้คำนวณและบันทึกบัญชีค่าเสื่อมราคาสำหรับ

ทรัพย์สินถาวรที่ได้รับโอน

2. การโอนสินค้ำระหว่าง สกต. ต้นสังกัด กับ สกต. สาขา หรือระหว่าง สกต. สาขาด้วยกัน แยกพิจารณาออกเป็น 2 กรณี คือ

กรณีที่ 1 สกต. ต้นสังกัด เป็นผู้บันทึกบัญชีเพียงแห่งเดียว เมื่อเกิดรายการบัญชีขึ้น สกต. สาขาจะส่งเอกสารทั้งหมดให้ สกต. ต้นสังกัด เพื่อบันทึกบัญชีให้ สกต. ต้นสังกัด ปฏิบัติดังนี้

1.1 จัดทำทะเบียนคุมสินค้าย่อยแยกตาม สกต. สาขาที่โอนสินค้าให้

1.2 เมื่อ สกต. ต้นสังกัดโอนสินค้าชนิดใด จำนวนเท่าใดให้กับ สกต. สาขาแล้ว ให้ สกต. ต้นสังกัดจัดทำใบเบิกสินค้าเพื่อนำไปตัดสต็อกสินค้าชนิดนั้น ๆ ในทะเบียนคุมสินค้ารวม และให้หมายเหตุต่อท้ายรายการด้วยว่าโอนสินค้าชนิดนั้น ๆ ให้กับ สกต.สาขาใด และโอนให้เมื่อใด และให้นำรายการสินค้าดังกล่าวไปบันทึกเพิ่มยอดในทะเบียนคุมสินค้าย่อยของ สกต. สาขาที่ได้รับโอน

1.3 เมื่อ สกต. สาขาขายสินค้าที่ได้รับโอนและส่งเอกสารการขายสินค้าให้กับ สกต. ต้นสังกัดแล้ว ให้ สกต. ต้นสังกัดนำเอกสารดังกล่าวไปบันทึกบัญชีและตัดยอดสต็อกสินค้าในทะเบียนคุมสินค้าย่อยของ สกต. สาขานั้น ๆ

อนึ่ง สกต. ต้นสังกัด นอกจากจะต้องจัดทำทะเบียนคุมสินค้ารวมแล้ว ยังต้องจัดทำทะเบียนคุมสินค้าย่อยแยกตามสาขา และต้องเป็นผู้บันทึกบัญชีเองทั้งหมด อาจทำให้เกิดความสับสนหรือยุ่งยาก ดังนั้น เพื่อให้เกิดความคล่องตัวในการปฏิบัติงาน สกต. สาขาแต่ละแห่งจึงควรเป็นผู้บันทึกบัญชีเองทั้งหมด ซึ่งแนวทางปฏิบัติทางบัญชีจะเป็นไปตามกรณีที่ 2 ซึ่งจะได้อธิบายถึงในลำดับต่อไป

กรณีที่ 2 สกต. ต้นสังกัด และ สกต. สาขา ต่างก็เป็นผู้บันทึกบัญชีเอง

ให้ สกต. ทั้ง 2 แห่งจัดทำเอกสารและบันทึกบัญชีเสมือนหนึ่งเป็นการซื้อ-ขายสินค้าตามปกติ โดยให้ปฏิบัติดังนี้

2.1 เมื่อ สกต. สาขาต้องการเบิกสินค้าจาก สกต. ต้นสังกัด ให้จัดทำใบสั่งซื้อสินค้า และเมื่อได้รับสินค้าพร้อมเอกสารเกี่ยวกับการซื้อสินค้าจาก สกต. ต้นสังกัดแล้ว ให้ สกต. สาขา บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีซื้อสินค้า xx

บัญชีภาษีซื้อ (ถ้ามี) xx

เครดิต บัญชีเจ้าหนี้-สกต. จังหวัด xx

2.2 เมื่อ สกต. ต้นสังกัดโอนสินค้าให้กับ สกต. สาขา ให้จัดทำใบกำกับสินค้า หรือใบกำกับสินค้า/ใบกำกับภาษี (กรณีเป็นสินค้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม) แล้วบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีลูกหนี้-สกต. สาขา.....	xx
เครดิต	บัญชีขายสินค้า	xx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)	xx

ในกรณีที่เป็นการโอนสินค้าระหว่าง สกต. สาขาด้วยกัน ก็ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับกรณีข้างต้น

การบันทึกบัญชีรายรับ-รายจ่ายที่มีเศษสตางค์

การรับ-จ่ายเงินของ สกต. บางกรณีอาจมีเศษสตางค์โดย สกต. ไม่สามารถรับ-จ่ายเงินได้ตามเอกสาร เช่น ค่าน้ำประปา ค่าไฟฟ้า หรือการได้รับเงินภาษีมูลค่าเพิ่มคืนจากกรมสรรพากร เป็นต้น ให้ สกต. บันทึกบัญชีตามจำนวนเงินที่ปรากฏในเอกสาร สำหรับจำนวนเศษสตางค์ที่จ่ายเกินหรือรับเกิน ให้ลงบัญชีไว้เป็น ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ดหรือรายได้เบ็ดเตล็ด ตามลำดับ

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติสำหรับปีทางบัญชีเริ่มตั้งแต่ 1 เมษายน 2539 เป็นต้นไป

(ลงชื่อ) **สมพงษ์ ปองเกษม**
(นายสมพงษ์ ปองเกษม)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์
12 กุมภาพันธ์ 2539



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/19542

วันที่ 13 ธันวาคม 2538

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีในการปิดบัญชีของโครงการเก็บข้าวเปลือกของกลุ่มเกษตรกร

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ราชบุรี

ตามหนังสือที่ กษ 04 รบ/773 ลงวันที่ 20 พฤศจิกายน 2538 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ราชบุรี ได้หารือเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีในการปิดบัญชีโครงการเก็บข้าวเปลือกของกลุ่มเกษตรกรว่า ควรปฏิบัติ เช่นเดียวกับโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์หรือไม่ นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า เนื่องจากวิธีการบันทึกบัญชีของโครงการเก็บข้าวเปลือกของกลุ่มเกษตรกรตามที่กำหนดไว้ในวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการดำเนินโครงการเก็บข้าวเปลือกของกลุ่มเกษตรกรปีการผลิต 2531/2532 นั้น เป็นวิธีปฏิบัติเช่นเดียวกับการบันทึกบัญชีของโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ ซึ่งรวมทั้งการปิดบัญชีโครงการก็มีลักษณะ เช่นเดียวกัน คือเมื่อสิ้นสุดโครงการแต่ละปีจะต้องคำนวณหากำไรขาดทุนในการดำเนินงานตามโครงการ ดังนั้น เพื่อมิให้เกิดความสับสนและเพื่อให้การปิดบัญชีและจัดทำงบการเงินของโครงการเก็บข้าวเปลือกของกลุ่มเกษตรกรเป็นแนวทางเดียวกันกับโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ จึงให้ดำเนินการดังนี้คือ

1. กรณียังไม่สิ้นสุดรอบระยะเวลาตามโครงการ แต่สิ้นสุดรอบระยะเวลาปีทางบัญชี

ให้ยกยอดคงเหลือทุกบัญชีที่เกี่ยวกับสินทรัพย์และหนี้สิน ซึ่งเกิดขึ้นตามโครงการ ไปแสดงในงบดุลทางด้านสินทรัพย์และหนี้สิน โดยพิจารณาจัดแสดงตามหมวดและประเภทบัญชีในทำนองเดียวกับยอดคงเหลือของบัญชีแยกประเภททั่วไปตามปกติ ส่วนยอดคงเหลือของทุกบัญชีที่เกี่ยวกับรายได้และค่าใช้จ่ายตามโครงการ ซึ่งเกิดขึ้นบางส่วนแล้วแต่ยังมิได้ปิดบัญชีเนื่องจากยังไม่สิ้นสุดระยะเวลาตามโครงการ ก็ให้แสดงรายการไว้เป็นหนี้สินหมุนเวียนอื่น และสินทรัพย์หมุนเวียนอื่นตามลำดับ ทั้งนี้การแสดงรายการต่าง ๆ ดังกล่าวให้ระบุปีโครงการไว้ให้ชัดเจน นอกจากนี้ ให้เปิดเผยรายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์และหนี้สินตามโครงการไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย โดยปฏิบัติตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ 0406/ว.15 ลงวันที่ 15 ธันวาคม 2536 เรื่อง การจัดทำงบการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร

2. กรณีสิ้นสุดรอบระยะเวลาตามโครงการในระหว่างปีทางบัญชี

การปิดบัญชีและจัดทำงบการเงินให้ดำเนินการดังนี้

2.1 กรณีมีรายได้และค่าใช้จ่ายตามโครงการยกมาจากปีก่อนซึ่งเป็นผลจากข้อ 1 ให้นำรายได้และค่าใช้จ่ายตามโครงการที่ยกมาจากปีก่อนรวมกับรายได้และค่าใช้จ่ายตามโครงการปีเดียวกัน ซึ่งเกิดขึ้นต่อเนื่องมาจนถึงปีบัญชีปัจจุบัน แล้วปิดบัญชีผลรวมรายได้และค่าใช้จ่ายดังกล่าวไปยังบัญชีต้นทุนขายตามโครงการและบัญชีกำไรขาดทุนตามโครงการ พร้อมทั้งจัดทำต้นทุนขายตามโครงการ (ดังตัวอย่างแนบท้ายนี้) โดยแสดงปริมาณข้าวเปลือกที่รวบรวมและจำหน่ายไว้ในวงเล็บต่อท้ายข้อความ “ซื้อข้าวเปลือก” และ “ขายข้าวเปลือก” จากนั้นนำยอดต้นทุนสินค้าที่ขายจาก

งต้นทุนขายตามโครงการดังกล่าวไปจัดทำงบกำไรขาดทุนตามโครงการ (ตั้งตัวอย่างแนบท้าย) และนำผลกำไร (ขาดทุน) ที่ได้รับจากงบกำไรขาดทุนตามโครงการนั้นไปแสดงในงบกำไรขาดทุนประจำปีทางบัญชี โดยถ้ากรณีมีกำไรจากการดำเนินงานโครงการให้แสดงไว้ในบรรทัดก่อนรายการ “รายได้อื่น” ในทางตรงกันข้าม หากมีผลขาดทุนจากการดำเนินงานโครงการ ให้แสดงไว้ในบรรทัดก่อนรายการ “ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน” พร้อมทั้งนำงบกำไรขาดทุนตามโครงการและงต้นทุนขายตามโครงการแนบไว้เป็นรายละเอียดประกอบงบการเงินประจำปี ทั้งนี้ ให้กลุ่มเกษตรกรเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินภายใต้หัวข้อ “นโยบายการบัญชีที่สำคัญเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีในส่วนของโครงการเก็บข้าวเปลือกฯ” นี้ด้วย

2.2 เมื่อปิดบัญชีทราบผลกำไร(ขาดทุน)จากการดำเนินงานโครงการตามข้อ 2.1 แล้วหากมีข้าวเปลือกโครงการปีดังกล่าวคงเหลืออยู่อีก ก็ให้แสดงข้าวเปลือกคงเหลือนั้น (เป็นยอดทางด้านเดบิต) ไว้ในด้านสินทรัพย์ของงบดุลประจำปีทางบัญชี ส่วนการขายข้าวเปลือกโครงการคงเหลือ (เป็นยอดทางด้านเครดิต) ซึ่งอาจเกิดขึ้นต่อเนื่องมาในปีบัญชีถัดไป ให้ดำเนินการดังนี้

2.2.1 ในกรณีที่กลุ่มเกษตรกรต้องปิดบัญชีและจัดทำงบการเงินประจำปีทางบัญชีถัดไปแต่ยังไม่สิ้นสุดรอบระยะเวลาโครงการปีถัดไป ให้แสดงบัญชีขายข้าวเปลือกโครงการคงเหลือ (ยอดทางด้านเครดิต) ดังกล่าวไว้ในหนี้สินหมุนเวียนอื่น โดยให้ระบุปีโครงการไว้ให้ชัดเจนเช่นเดียวกับข้อ 1

2.2.2 เมื่อสิ้นสุดรอบระยะเวลาโครงการปีถัดไปแล้ว ให้ปิดบัญชีข้าวเปลือกคงเหลือโครงการ (ยอดทางด้านเดบิต) ตามข้อ 2.2 และบัญชีขายข้าวเปลือกโครงการ (ยอดทางด้านเครดิต) ตามข้อ 2.2.1 และจัดทำงต้นทุนขายตามโครงการและงบกำไรขาดทุนตามโครงการในทำนองเดียวกับที่กล่าวมาแล้วข้างต้น

อนึ่ง ให้ยกเลิกความในข้อ 3 ของวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการดำเนินโครงการเก็บข้าวเปลือกของกลุ่มเกษตรกร ปีการผลิต 2531/2532 ที่เกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีในการปิดบัญชีของโครงการเก็บข้าวเปลือกของกลุ่มเกษตรกร โดยให้ถือปฏิบัติตามที่กำหนดไว้นี้แทน ทั้งนี้ ตั้งแต่บัดนี้เป็นต้นไป

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **สมพงษ์ ปองเกษม**

(นายสมพงษ์ ปองเกษม)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กลุ่มเกษตรกร.....
งบกำไรขาดทุนโครงการเก็บข้าวเปลือกฯ ปี 2536/2537
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2538

รายได้	บาท
ขายข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2536/2537	00.00
ขายข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2535/2536*	00.00
รายได้อื่น:-	
.....	00.00
.....	00.00
รวมรายได้	<u>00.00</u>

ค่าใช้จ่าย	
ต้นทุนสินค้าที่ขาย (งบต้นทุนขาย)	00.00
ค่าเบี่ยงเบนกรรมการในการรวบรวมข้าวเปลือก	00.00
ค่าเช่ายุ้งฉาง	00.00
ค่ายุบตัวหรือสูญเสียของข้าวเปลือก	00.00
ดอกเบี้ยค่าปรับเงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร	00.00
ฯลฯ	<u>00.00</u>
รวมค่าใช้จ่าย	<u>00.00</u>
กำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานโครงการปี 2536/2537**	<u>00.00</u>

หมายเหตุ

- งบกำไรขาดทุนนี้เป็นการปิดบัญชีโครงการฯ ปี 2536/2537 ซึ่งมีรอบระยะเวลาสิ้นสุดวันที่ 31 สิงหาคม 2537
- ยอดคงเหลือของบัญชีทุกบัญชีที่เกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่าย ที่เป็นโครงการปีถัดไป คือ ปี 2537/2538 จะยกยอดไปแสดงไว้ในงบดุล ณ วันที่ 31 มีนาคม 2538 ด้วยจนกว่าจะมีการปิดบัญชีโครงการฯ ปี 2537/2538 ซึ่งมีรอบระยะเวลาสิ้นสุดวันที่ 31 สิงหาคม 2538
- *หมายถึง การแสดงรายการตามกรณีที่ 2.2.2
- **หมายถึง รายการกำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานโครงการฯ ที่จะต้องนำไปแสดงในงบกำไรขาดทุนประจำปี โดยแสดงไว้ก่อนรายการ “รายได้อื่น” หรือ “ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน” แล้วแต่กรณี แต่สำหรับสหกรณ์ให้นำรายการกำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานโครงการฯ ไปแสดงในงบกำไรขาดทุนประจำปีโดยแสดงไว้ต่อจากรายการ “กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ”

กลุ่มเกษตรกร.....
 งบต้นทุนขายโครงการเก็บข้าวเปลือกฯ ปี 2536/2537
 สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2538

	บาท
ข้าวเปลือกคงเหลือโครงการปี 2535/2536*	00.00
บวก ซื้อข้าวเปลือกโครงการปี 2536/2537	00.00
ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	<u>00.00</u>
รวม	00.00
หัก ข้าวเปลือกคงเหลือโครงการปี 2536/2537 (ถ้ามี)	<u>00.00</u>
ต้นทุนสินค้าที่ขาย	<u>00.00</u>

หมายเหตุ

* เป็นการแสดงรายการตามกรณีที่ 2.2.2



ที่ กษ 0406/7796

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

15 พฤศจิกายน 2538

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณี สกต. ได้รับตัวปุ๋ยและการรับเงินค่าหุ้นกับค่าธรรมเนียมแรกเข้า
เป็นการล่วงหน้า

เรียน ผู้จัดการธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร

อ้างอิง หนังสือธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร ที่ 0830/25620
ลงวันที่ 14 กันยายน 2538

ตามหนังสือที่อ้างถึง ธ.ก.ส. หรือวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณี สกต. ซื้อปุ๋ยแต่ได้รับเป็นตัวปุ๋ย เพื่อนำไป
รับปุ๋ยจากผู้จำหน่ายในภายหลัง และการรับเงินค่าหุ้นกับค่าธรรมเนียมแรกเข้าเป็นการล่วงหน้า เพื่อให้
การบันทึกบัญชีของ สกต. เป็นไปโดยถูกต้องและเป็นแนวเดียวกัน ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว ขอเรียนชี้แจงแนวทางปฏิบัติทางบัญชีออกเป็น 2 ประเด็น
ดังนี้

ประเด็นที่ 1 การซื้อปุ๋ยของ สกต. โดยได้รับเป็นตัวปุ๋ยเพื่อนำไปขอรับปุ๋ยจากผู้จำหน่าย
ในภายหลัง ซึ่งวิธีดังกล่าวเป็นการลดภาระในด้านการเก็บรักษาปุ๋ยของ สกต. อย่างไรก็ดี ชนิดและปริมาณปุ๋ย
ตามที่ปรากฏในตัวปุ๋ยถือเป็นกรรมสิทธิ์ของ สกต. แล้ว ดังนั้น เพื่อให้การปฏิบัติทางบัญชีเป็นไปโดยถูกต้อง
จึงให้ปฏิบัติดังนี้

1. การซื้อปุ๋ย ณ วันที่ สกต. ได้รับตัวปุ๋ย ให้ปฏิบัติดังนี้

1.1 บันทึกบัญชีซื้อในสมุดซื้อสินค้าทันที และให้จัดทำทะเบียนคุมตัวปุ๋ย โดยบันทึก
รายละเอียดเกี่ยวกับตัวปุ๋ยที่ได้รับจากผู้จำหน่าย เช่น เล่มที่ เลขที่ วันที่ตามตัว ชนิด และปริมาณปุ๋ยที่ซื้อ

1.2 หากตัวปุ๋ยฉับใบใด สกต. ได้นำไปขอรับปุ๋ยจากผู้จำหน่าย ให้จัดทำใบเบิกตัวปุ๋ย
และบันทึกลดยอดตัวปุ๋ยในทะเบียนคุมตัวปุ๋ยด้วย สำหรับปุ๋ยที่ สกต. ได้รับตามตัวปุ๋ยให้นำไปบันทึก
เพิ่มไว้ในทะเบียนคุมสินค้า-ปุ๋ย โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด และให้หมายเหตุต่อท้ายด้วยว่าเป็น
การรับตัวปุ๋ยฉับใบใด

2. การขายปุ๋ย ณ วันที่ขายปุ๋ย ให้บันทึกบัญชีขายในสมุดขายสินค้าทันที และให้ปฏิบัติดังนี้

2.1 กรณีเป็นการขายตัวปุ๋ยโดยให้ผู้ใช้ไปขอรับปุ๋ยจากผู้จำหน่ายเอง ให้บันทึกลดยอด
ตัวปุ๋ยและรายละเอียดเกี่ยวกับการขาย เช่น วันที่ที่ขาย ชื่อผู้เบิกตัวปุ๋ย เลขที่ใบรับเงินขายสินค้าหรือ
ใบกำกับสินค้าลงในทะเบียนคุมตัวปุ๋ย

2.2 กรณีเป็นการขายสินค้าปุ๋ยตามปกติ ให้บันทึกลดยอดปุ๋ยออกจากทะเบียนคุมสินค้า-ปุ๋ย
และให้ระบุด้วยว่าเป็นการขายปุ๋ยตามใบรับเงินขายสินค้าหรือใบกำกับสินค้าฉับใบใด

3. การตรวจนับปุ๋ยคองเหลือ จากวิธีปฏิบัติทางบัญชีข้างต้นซึ่งกำหนดให้ สกต. บันทึกรายละเอียดลงในทะเบียนคุมตัวปุ๋ยและทะเบียนคุมสินค้า-ปุ๋ยทันทีเมื่อมีการซื้อหรือขายปุ๋ยทั้ง 2 กรณีดังกล่าวข้างต้น ทำให้ทะเบียนทั้ง 2 ชนิดจึงเป็นแหล่งข้อมูลที่แสดงให้เห็นถึงจำนวนปุ๋ยคองเหลือ ดังนั้นในการตรวจนับปุ๋ยคองเหลือให้ถือตามจำนวนปุ๋ยที่ปรากฏในทะเบียนคุมสินค้า-ปุ๋ยรวมกับจำนวนปุ๋ยในตัวปุ๋ยที่ยังมิได้เบิกจ่ายจากทะเบียนคุมตัวปุ๋ย

ประเด็นที่ 2 การรับเงินล่วงหน้าเป็นเงินค่าหุ้นและค่าธรรมเนียมแรกเข้า

ตามข้อบังคับสหกรณ์ฉบับปรับปรุงใหม่ พ.ศ. 2535 ข้อ 28 ว่าด้วยการเข้าเป็นสมาชิกได้กำหนดขั้นตอนหนึ่งของการรับสมาชิกว่า “ผู้สมัครเป็นสมาชิกจะเป็นสมาชิกโดยสมบูรณ์เมื่อผ่านการพิจารณารับเข้าเป็นสมาชิกจากคณะกรรมการดำเนินการแล้ว” ซึ่งข้อบังคับของสหกรณ์ถือได้ว่าเป็นบทกำหนดที่สหกรณ์เป็นผู้กำหนดขึ้น และจะต้องถือเป็นแนวทางในการปฏิบัติตามในทุกกรณี ดังนั้น กรณีการเรียกเก็บเงินค่าหุ้นและค่าธรรมเนียมแรกเข้าจากผู้สมัครเป็นสมาชิกก่อนที่จะผ่านการพิจารณารับเข้าเป็นสมาชิกจากคณะกรรมการดำเนินการ จึงเป็นการปฏิบัติที่ไม่ถูกต้องตามข้อบังคับ สกต. จึงไม่สามารถนำเงินดังกล่าวไปบันทึกไว้ในบัญชีทุนเรือนหุ้น และบัญชีค่าธรรมเนียมแรกเข้าได้ นอกจากนี้ เงินดังกล่าวยังมีสภาพเป็นหนี้สิน เนื่องจาก สกต. มีภาระต้องจ่ายคืนให้ผู้สมัคร หากผู้สมัครรายนั้นไม่ผ่านการพิจารณารับเข้าเป็นสมาชิกจากคณะกรรมการฯ ดังนั้น เพื่อให้การบันทึกบัญชีเป็นไปโดยถูกต้อง จึงให้นำไปบันทึกไว้ในบัญชี “เงินรับล่วงหน้า” และเมื่อคณะกรรมการฯ พิจารณารับผู้สมัครรายนั้น ๆ เข้าเป็นสมาชิกแล้ว ให้ทำการโอนไปยังบัญชีทุนเรือนหุ้น และบัญชีค่าธรรมเนียมแรกเข้าตามลำดับ ต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและแจ้งให้ สกต. ถือปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สมพงษ์ ปองเกษม**

(นายสมพงษ์ ปองเกษม)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองวิชาการและแผนงาน

โทร. 2826534-8 ต่อ 133

โทรสาร 2825881

14 กันยายน 2538

เรื่อง ทหารีวิธีการปฏิบัติทางบัญชีในกรณี สกต. ได้รับตัวปุ๋ย รับค่าหุ้นและค่าธรรมเนียมแรกเข้าล่วงหน้า
เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธ.ก.ส.) ได้สนับสนุนเกษตรกรรูกค้า ธ.ก.ส. ให้จัดตั้งสหกรณ์การเกษตรเพื่อการตลาดลูกค้า ธ.ก.ส. จำกัด (สกต.) ขึ้นตามจังหวัดต่าง ๆ ปัจจุบันมีจำนวน 72 สหกรณ์ ในระยะ 5 ปีแรก สกต. ตกลงยินยอมให้ ธ.ก.ส. เข้าไปช่วยเหลือการบริหารงาน การจัดหาบุคลากร และการดำเนินงานธุรกิจของ สกต. เพื่อปูพื้นฐานในการดำเนินงานให้สามารถดำเนินงานต่อไปอย่างมั่นคง ปรากฏว่าการดำเนินงานของ สกต. ที่ผ่านมามีปัญหาเกี่ยวกับการบันทึกบัญชีการรับตัวปุ๋ย การรับเงินค่าหุ้นและค่าธรรมเนียมแรกเข้าล่วงหน้า ซึ่งแต่ละ สกต. ปฏิบัติไม่เป็นแนวเดียวกัน ดังนั้น เพื่อให้การบันทึกบัญชีของ สกต. เป็นไปอย่างถูกต้อง ธ.ก.ส. ในฐานะที่ต้องเข้าไปช่วยเหลือและให้คำแนะนำ การปฏิบัติงานของ สกต. จึงขอหารือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ดังนี้

1. การซื้อปุ๋ยของ สกต. เมื่อ สกต. จ่ายเงิน หรือสั่งซื้อปุ๋ยแล้ว สกต. ยังไม่ได้รับปุ๋ยแต่ผู้จำหน่าย จะให้เป็นตัวปุ๋ยแทน ซึ่ง สกต. จะนำตัวปุ๋ยไปรับปุ๋ยจากผู้จำหน่ายในภายหลัง จึงขอหารือดังนี้

1.1 เมื่อได้รับตัวปุ๋ยพร้อมใบกำกับสินค้า ควรบันทึกบัญชีซื้อหรือไม่ อย่างไร

1.2 ระบบสินค้าคงคลัง จะต้องบันทึกการรับปุ๋ยตามตัวปุ๋ยในทะเบียนคุมสินค้าหรือไม่ และควรตรวจนับตัวปุ๋ยเป็นสินค้าคงเหลือปลายปีหรือไม่

1.3 ระบบการควบคุมตัวปุ๋ยควรปฏิบัติอย่างไร

2. การรับเงินค่าหุ้นและค่าธรรมเนียมแรกเข้าล่วงหน้า

การรับสมัครสมาชิกของ สกต. ในระเบียบของ สกต. กำหนดไว้ว่า ผู้ที่สมัครเป็นสมาชิกของ สกต. จะเป็นสมาชิกโดยสมบูรณ์ได้เมื่อได้ผ่านการประชุมคณะกรรมการพิจารณารับเข้าเป็นสมาชิก และผู้สมัครได้ชำระค่าหุ้นและค่าธรรมเนียมแรกเข้าแล้ว ในทางปฏิบัติเพื่อความสะดวกรวดเร็วระหว่างรอการพิจารณาของคณะกรรมการ สกต. ได้เรียกเก็บเงินค่าหุ้นและค่าธรรมเนียมแรกเข้าจากผู้สมัครไว้ก่อน ดังนั้น เพื่อให้การบันทึกบัญชีเป็นไปอย่างถูกต้อง จึงขอหารือดังนี้

2.1 กรณีดังกล่าวควรจะบันทึกบัญชีอย่างไร

2.2 หากจะนำเงินที่รับไว้ก่อนไปบันทึกบัญชีค่าธรรมเนียมแรกเข้าและบัญชีทุนเรือนหุ้น ได้ทันทีหรือไม่

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา และได้โปรดแจ้งผลให้ ธ.ก.ส. ทราบด้วย เพื่อที่จะได้นำไปแนะนำ สกต.
ให้ปฏิบัติอย่างถูกต้องและเป็นแนวเดียวกันต่อไป และขอขอบคุณในความร่วมมือนี้อย่างดีมา ณ โอกาสนี้

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

มนัส ใจมั่น

(นายมนัส ใจมั่น)

รองผู้จัดการ ทำการแทน

ผู้จัดการ

ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร

กองกิจการสถาบันเกษตรกร

โทร. 2800180 ต่อ 2034

dk7 12344/1-2/E36



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/1651

วันที่ 27 มกราคม 2538

เรื่อง ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีของโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าว
ของสหกรณ์

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ราชบุรี

ตามหนังสือที่ กษ 04 รบ/746 ลงวันที่ 8 ธันวาคม 2537 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ราชบุรี
หารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีของโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าว ตามความละเอียด
แจ้งแล้วนั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วมีความเห็นโดยสรุป ดังนี้

1. กรณียังไม่สิ้นสุดรอบระยะเวลาตามโครงการ แต่สิ้นสุดรอบระยะเวลาปีทางบัญชีของ
สหกรณ์ มูลค่าข้าวเปลือกคงเหลือของโครงการ ให้ปฏิบัติตามหนังสือที่ กษ 0406/ว.10 ลงวันที่ 4
กรกฎาคม 2536 ความว่า ให้ยกยอดคงเหลือตามบัญชี ณ วันสิ้นปีบัญชีไปแสดงในงบดุล ดังนั้น
ยอดคงเหลือตามบัญชีของข้าวเปลือกที่ยังไม่สิ้นสุดโครงการจึงเป็นยอดซื้อข้าวเปลือก ซึ่งบันทึกบัญชี
ตามราคาทุนที่รับซื้อนั่นเอง

2. กรณีสิ้นสุดโครงการระหว่างรอบระยะเวลาปีบัญชีของสหกรณ์ เมื่อสิ้นสุดโครงการซึ่งต้อง
มีการปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับโครงการทุกบัญชี รวมทั้งตีราคาข้าวเปลือก ข้าวสาร ปลายข้าวและผลิตภัณฑ์
พลอยได้คงเหลือของโครงการเพื่อหาผลการดำเนินงานโครงการ นั้น การตีราคาสินค้าคงเหลือดังกล่าว
ให้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์
พ.ศ. 2531 โดยให้ตีราคาตามราคาทุนหรือราคาตลาดแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่าและเพื่อให้การแสดงผลการ
ดำเนินงานของโครงการเป็นไปอย่างแท้จริง จึงให้นำรายการสินค้าคงเหลือของโครงการไปแสดงรายการ
ในงบต้นทุนขายและจัดทำงบกำไรขาดทุนของโครงการ ตามแนวทางที่แนบท้ายนี้

อนึ่ง ควรแนะนำให้สหกรณ์จัดทำทะเบียนคุมผลิตผลและผลิตภัณฑ์ของโครงการแต่ละปี
แยกต่างหากจากกัน เพื่อประโยชน์ในการควบคุมด้านการรับ จ่าย และเก็บรักษาผลิตผลและผลิตภัณฑ์
ของโครงการแต่ละปีให้เป็นโดยรัดกุม

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **สมพงษ์ ปองเกษม**

(นายสมพงษ์ ปองเกษม)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สหกรณ์การเกษตร/ชุมนุมสหกรณ์.....จำกัด
งบกำไรขาดทุนโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 36/37
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ตุลาคม 2537

	บาท
รายได้	
ขายข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 36/37*
ขายข้าวสาร*
ขายปลายข้าวและผลิตภัณฑ์พลอยได้*
ดอกเบี้ยเงินกู้รับตามโครงการ
.....
รายได้อื่น :-
.....
.....
รวมรายได้	<u>.....</u>

ค่าใช้จ่าย	
ต้นทุนสินค้าที่ขาย (งบทันทุนขาย)	.....
ดอกเบี้ยเงินกู้จ่ายตามโครงการ	.....
ค่าใช้จ่ายในการขายข้าวเปลือก	.....
ค่าใช้จ่ายในการขายข้าวสาร	.....
ค่าประกันภัยตามโครงการ	.....
.....
.....
รวมค่าใช้จ่าย	<u>.....</u>
กำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานตามโครงการฯ ปี 36/37	<u>.....</u>

*ถ้าเป็นการขายของโครงการปีก่อน ๆ ให้แยกแสดงเป็นปี ๆ ด้วย

สหกรณ์การเกษตร/ชุมนุมสหกรณ์.....จำกัด
 งบต้นทุนขายโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 36/37
 สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ตุลาคม 2537

		บาท
สินค้าคงเหลือ 1 พย. 36	- ข้าวเปลือก	.....
	- ข้าวสาร	.....
	- ปลายข้าวและผลิตภัณฑ์พลอยได้	.....
	
บวก	ซื้อสินค้าระหว่างปี	.....
	ต้นทุนการผลิต	.....
	ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	.....
	รวม	.....
หัก	สินค้าคงเหลือสิ้นสุดโครงการ (31 ตค. 37)	
	- ข้าวเปลือก	.....
	- ข้าวสาร	.....
	- ปลายข้าวและผลิตภัณฑ์พลอยได้	.....
	
	ต้นทุนสินค้าที่ขาย	.....



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ราชบุรี โทร. 032-321856

ที่ กษ 04 รบ/746

วันที่ 8 ธันวาคม 2537

เรื่อง ทหารู้วิธีปฏิบัติทางบัญชีของโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ราชบุรี ได้เข้าทำการตรวจสอบบัญชีตามโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ ปี 2536/2537 ตามหนังสือที่ กษ 0406/ว.10 ลงวันที่ 4 กรกฎาคม 2537 และเมื่อสิ้นสุดโครงการฯ จะต้องรายงานผลกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานตามโครงการดังกล่าวนี้

เนื่องจาก มีคำแนะนำวิธีปฏิบัติของกรมส่งเสริมสหกรณ์ ตามหนังสือที่ กส 1107/7110 ลงวันที่ 21 พฤศจิกายน 2537 ให้สหกรณ์จังหวัดสรุปผลการดำเนินงานตามโครงการเชื่อมโยงฯ ซึ่งผู้สอบบัญชีได้ตรวจสอบแล้ว ในการนี้สำนักงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ราชบุรีขอหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการปิดบัญชีโครงการเชื่อมโยงฯ เกี่ยวกับสินค้าคงเหลือและการตีราคาสินค้าคงเหลือ ดังนี้

1. สินค้าคงเหลือของโครงการเชื่อมโยงฯ ซึ่งตามคำแนะนำของกรมส่งเสริมสหกรณ์ให้โอนเป็นสินค้าคงเหลือต้นปีของโครงการเชื่อมโยงฯ ปีต่อไป แต่ตามที่เคยปฏิบัติมาในกรณีนี้สินค้าคงเหลือโครงการฯ จะให้สหกรณ์ดำเนินธุรกิจต่อ โครงการจะสิ้นสุดเป็นปี ๆ ในกรณีนี้ไม่พบคำแนะนำของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ว่าจะปฏิบัติอย่างไร

2. การตีราคาสินค้าคงเหลือของโครงการเชื่อมโยงฯ ตามคำแนะนำของกรมส่งเสริมสหกรณ์ให้ตีราคาทุน แต่ของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ให้ตีราคาตลาดหรือราคาทุนแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า

เพื่อให้การปฏิบัติเกี่ยวกับการปิดบัญชีของโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ และรูปแบบการจัดทำงบกำไรขาดทุนโครงการเชื่อมโยงฯ เป็นแบบเดียวกัน จึงใคร่ขอหารือวิธีปฏิบัติในกรณีดังกล่าว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาพร้อมนี้ได้แนบหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์มาด้วยแล้ว

(ลงชื่อ) สมรัก เกิดกฤษฎานนท์

(นางสาวสมรัก เกิดกฤษฎานนท์)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ราชบุรี



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/ว.10

วันที่ 4 กรกฎาคม 2537

เรื่อง ชักซ้อมวิธีปฏิบัติทางบัญชีของโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าว
ของสหกรณ์

เรียน หัวหน้าศูนย์ตรวจบัญชีสหกรณ์/หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ชักซ้อมวิธีปฏิบัติทางบัญชีของโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ ตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ 0406/10341 ลงวันที่ 31 สิงหาคม 2532 แล้วนั้น บัดนี้กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ โดยกองแผนงานและโครงการพิเศษ สำนักงานปลัดกระทรวงฯ ซึ่งเป็นผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบและติดตามการใช้เงินทุนสงเคราะห์เกษตรกรได้พิจารณาเห็นควรให้มี การแยกบัญชีโครงการเชื่อมโยงฯ ไว้ต่างหากจากบัญชีธุรกิจปกติของสหกรณ์ตามหนังสือกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ที่ กษ 0207/951 ลงวันที่ 18 พฤษภาคม 2537 ซึ่งท่านปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ได้พิจารณาให้ความเห็นชอบแล้ว ฉะนั้น เพื่อให้วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับโครงการเชื่อมโยงเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ เป็นไปตามนโยบายของกระทรวงเกษตรและสหกรณ์และเป็นแนวทางเดียวกัน จึงขอยกเลิกหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ 0406/10341 ลงวันที่ 31 สิงหาคม 2532 และให้ถือปฏิบัติดังต่อไปนี้

1. การบันทึกบัญชี ให้สหกรณ์บันทึกรายได้และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ตามโครงการฯ แยกจากธุรกิจปกติด้านอื่น เพื่อให้สามารถทราบรายละเอียดข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับโครงการฯ หรือผลการดำเนินงานเฉพาะตามโครงการฯ รวมทั้งให้สหกรณ์เปิดบัญชีเงินฝากธนาคารแยกไว้โดยเฉพาะสำหรับเงินทุนจากกองทุนสงเคราะห์เกษตรกรหรือแหล่งเงินทุนอื่นใดที่ได้รับมาเพื่อดำเนินงานตามโครงการนี้

2. การปิดบัญชีและจัดทำงบการเงิน

ระหว่างที่ยังไม่สิ้นสุดรอบระยะเวลาตามโครงการฯ และสหกรณ์ต้องปิดบัญชีตามรอบระยะเวลาปีบัญชีของสหกรณ์ ให้ยกยอดคงเหลือทุกบัญชี ซึ่งเกิดขึ้นตามโครงการฯ ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นปีบัญชีไปแสดงในงบดุลทั้งทางด้านสินทรัพย์และหนี้สิน โดยพิจารณาจัดแสดงตามหมวดและประเภทบัญชีในทำนองเดียวกับยอดคงเหลือของบัญชีแยกประเภททั่วไปตามปกติ เช่น ยอดคงเหลือเงินฝากธนาคารโครงการปี...../.....ลูกหนี้ค่าข้าวเปลือกโครงการปี...../.....เจ้าหนี้ค่าข้าวเปลือกโครงการปี...../.....ข้าวเปลือกโครงการคงเหลือปี...../..... ส่วนรายได้และค่าใช้จ่ายซึ่งเกิดขึ้นบางส่วนแล้ว แต่ยังมีได้ปิดบัญชีเนื่องจากยังไม่สิ้นสุดระยะเวลาตามโครงการฯ ก็ให้แสดงรายการดังกล่าวไว้ในหนี้สินหมุนเวียนอื่น และสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น ทั้งนี้ให้เปิดเผยรายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์และหนี้สินตามโครงการฯ ซึ่งแสดงรวมอยู่ในงบดุลไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย โดยปฏิบัติตามคำแนะนำในหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ 0406/ว.15 ลงวันที่ 15 ธันวาคม 2536 เรื่อง การจัดทำงบการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรกรณีที่ไม่อาจแยกข้อมูลโครงการเชื่อมโยงฯ ของปีก่อนเพื่อแสดงการเปรียบเทียบได้ ก็ให้ใช้ข้อมูลเดิมของปีก่อนและเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ถ้าโครงการฯ สิ้นสุดลงในระหว่างปีบัญชีของสหกรณ์ ให้ปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับโครงการฯ ไปยัง “บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานตามโครงการเชื่อมโยงฯ” ในวันสิ้นสุดโครงการ และเมื่อถึงวันสิ้นปีให้นายอดบัญชีดังกล่าวไปจัดทำ “งบกำไรขาดทุนโครงการเชื่อมโยงฯ” แยกต่างหากจากงบกำไรขาดทุนประจำปีของสหกรณ์ โดยแสดงปริมาณข้าวเปลือกที่รวบรวมและจำหน่ายไว้ในวงเล็บต่อท้ายข้อความ “ซื้อข้าวเปลือก” และ “ขายข้าวเปลือก” ในงบกำไรขาดทุนโครงการเชื่อมโยงฯ นั้นด้วย สำหรับผลกำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานโครงการเชื่อมโยงฯ ให้ถือเป็นส่วนหนึ่งของงบกำไรขาดทุนประจำปีของสหกรณ์ โดยแสดงไว้ในบรรทัดระหว่างรายการ “กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ” และรายการ “รายได้อื่น” พร้อมทั้งนำ “งบกำไรขาดทุนโครงการเชื่อมโยงฯ” แนบไว้เป็นรายละเอียดประกอบงบกำไรขาดทุนประจำปีของสหกรณ์และให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินภายใต้หัวข้อ นโยบายการบัญชีที่สำคัญเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีในส่วน of โครงการเชื่อมโยงฯ นี้ด้วย

อนึ่ง กรณีที่สหกรณ์นำข้าวเปลือกโครงการเชื่อมโยงฯ ไปดำเนินการแปรรูปเป็นข้าวสาร การปิดบัญชีโครงการฯ ให้จัดทำ “งบต้นทุนการผลิตโครงการเชื่อมโยงฯ” แยกต่างหากจากงบต้นทุนการผลิตปกติ โดยแสดงปริมาณข้าวเปลือกที่เกี่ยวข้องกับการแปรรูปไว้ในวงเล็บท้ายข้อความ “ข้าวเปลือก” ในงบต้นทุนการผลิตโครงการเชื่อมโยงฯ นั้นด้วย ต้นทุนการผลิตโครงการเชื่อมโยงฯ นี้ ให้นำไปแสดงในส่วน of ค่าใช้จ่ายใน “งบกำไรขาดทุนโครงการเชื่อมโยงฯ” พร้อมทั้งแนบงบต้นทุนการผลิตโครงการเชื่อมโยงฯ ดังกล่าวเป็นรายละเอียดประกอบงบกำไรขาดทุนโครงการเชื่อมโยงฯ

3. ให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ตรวจสอบและรายงานผลการตรวจสอบโครงการเชื่อมโยงฯ ให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ในรอบ 4 เดือน เพื่อกรมตรวจบัญชีสหกรณ์จะได้รวบรวมและนำส่งกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ต่อไป ทั้งนี้ ให้เริ่มรายงานผลการตรวจสอบโครงการเชื่อมโยงฯ ตั้งแต่ปี 2536/2537 เป็นปีแรก และให้นับระยะเวลาตั้งแต่วันเริ่มต้นโครงการ ไปทุก ๆ 4 เดือนจนกระทั่งถึงวันสิ้นสุดโครงการ

การจัดทำรายงานผลการตรวจสอบให้จัดทำตามแบบที่ได้แนบมาพร้อมนี้ โดยรายงานผลการตรวจสอบโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2536/2537 อนุโลมให้รายงานงวดแรกสำหรับระยะเวลา 8 เดือน คือ ตั้งแต่วันที่ 1 พฤศจิกายน 2536 ถึงวันที่ 30 มิถุนายน 2537 และงวดต่อ ๆ ไปให้ส่งรายงานทุก 4 เดือน

ในกรณีที่สหกรณ์ปิดบัญชีประจำปีไปแล้ว ให้นับระยะเวลาการรายงานต่อเนื่องโดยเก็บตัวเลขจากสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปหรือทะเบียนคุมข้าวเปลือกของปีบัญชีก่อนรวมกับปีบัญชีใหม่จนครบงวดแรก 8 เดือน ตั้งแต่วันที่ 1 พฤศจิกายน 2536 ถึงวันที่ 30 มิถุนายน 2537 หากตัวเลขข้อมูลทางบัญชีที่จัดเก็บมีปัญหาประการใด ให้ชี้แจงเพิ่มเติมในตอนท้ายของรายงานด้วย

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

อนันต์ ชำนาญกิจ

(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร.....

ที่ กษ...../.....

วันที่

เรื่อง รายงานผลการตรวจสอบบัญชีโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าว
ของสหกรณ์ ปี...../.....

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์.....ได้ตรวจสอบบัญชีโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อ
เพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ ปี...../.....ประจำงวด
ที่.....ตั้งแต่วันที่.....ถึงวันที่.....รวมทั้งสิ้น.....สหกรณ์
ดังปรากฏรายละเอียดตามรายงานที่แนบมาพร้อมนี้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(.....)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์.....

รายงานผลการใช้เงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร
 โครงการเชื่อมโยงฯ ปี...../.....
 ของสหกรณ์/ชุมนุมสหกรณ์.....จำกัด
 จังหวัด.....
 ประจำปี.....ตั้งแต่วันที่.....ถึงวันที่.....

1. การกู้ยืมเงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร

	กรมส่งเสริมสหกรณ์	กรมส่งเสริมสหกรณ์	กรมส่งเสริมสหกรณ์
สัญญาลงวันที่
วงเงินกู้
อัตราดอกเบี้ย
หนี้ต้นงวด ()
เพิ่มระหว่างงวด
หนี้ทั้งสิ้น
ส่งชำระคืน
หนี้คงเหลือสิ้นงวด ()

2. การใช้เงินกู้ยืมเป็นทุนหมุนเวียนดำเนินการตามโครงการเชื่อมโยงฯ ปี...../.....ดังนี้

2.1 รวบรวมข้าวเปลือกชนิดต่าง ๆ ตั้งแต่วันที่.....ถึงวันที่.....

ชนิดข้าว	ปริมาณ (กก.)	จำนวนเงิน (บาท)
หอมมะลิ 100 - 10%
หอมมะลิ - 15%
หอมมะลิ - 25%
ข้าวเจ้า 100% ชั้น 1
ข้าวเจ้า 100% ชั้น 2
ข้าวเจ้า 100% ชั้น 3
ข้าวเจ้า 5%
ข้าวเจ้า 10%
ข้าวเจ้า 15%
ข้าวเจ้า 25%
ข้าวเจ้าต่ำกว่า 25%

	ปริมาณ (ก.ก.)	จำนวนเงิน (บาท)
ข้าวเหนียวเมล็ดยาว
ข้าวเหนียวเมล็ดสั้น
ข้าวเหนียวชนิดคละ
.....
.....
รวม
2.2 อื่น ๆ ได้แก่		จำนวนเงิน (บาท)

	รวมเงินกู้ที่ใช้ในงวดนี้	.....บาท

3. เงินกู้ยืมคงเหลือ ณ วันที่.....(วันสิ้นงวดที่รายงาน) มีดังนี้
- เงินสดโครงการฯ คงเหลือบาท
 - เงินฝากธนาคารตามโครงการฯ คงเหลือบาท
4. เมื่อสิ้นสุดโครงการฯ แล้วมีผลกำไร/ขาดทุน จำนวนบาท
- ขาดทุนเนื่องจากสาเหตุ.....
-

(ลงชื่อ).....
 (.....)
 หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์.....

- หมายเหตุ
1. ข้อมูลในรายงานนี้เป็นข้อมูลที่เกิดขึ้นเฉพาะงวดที่รายงานเท่านั้น ไม่ต้องสะสมยอด
 2. ข้อ 4 ให้รายงานเมื่อได้ปิดโครงการฯ แล้ว เท่านั้น



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/3257

วันที่ 29 มีนาคม 2537

เรื่อง วิธีปฏิบัติตามโครงการรับจำนำ/ขายฝากกระเทียมของสหกรณ์

เรียน หัวหน้าศูนย์ตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1

ตามหนังสือของศูนย์ตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 (เชียงใหม่) ที่ กษ 0407 (ชม)/1950 ลงวันที่ 15 ธันวาคม 2536 เรื่อง ขอรื้อวิธีปฏิบัติการตรวจสอบบัญชีโครงการรับจำนำ/ขายฝากกระเทียมของสหกรณ์ ปี 2535/2536 โดยหารือเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีและการจัดทำงบการเงินตลอดจนการจัดทำรายงานการสอบบัญชี นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า การที่สหกรณ์รวบรวมกระเทียมจากสมาชิกหรือเกษตรกรผู้ปลูกกระเทียมโดยการรับจำนำ หรือขายฝากตามรายละเอียดวิธีการที่แจ้งไว้ในเอกสารโครงการฯ นั้นถือได้ว่าเป็นการดำเนินธุรกิจด้านหนึ่งของสหกรณ์ จึงจำเป็นที่ผู้สอบบัญชีต้องตรวจสอบให้ทราบผลการดำเนินงานและสถานะการเงินของการดำเนินธุรกิจในโครงการฯ นี้ด้วย เนื่องจากข้อมูลทางการเงินทั้งหลายที่เกิดขึ้นตามโครงการฯ ต้องนำไปแสดงรวมไว้ในงบการเงินของสหกรณ์เช่นเดียวกับธุรกิจปกติด้านอื่น ฉะนั้น เพื่อให้การเงินการบัญชีของสหกรณ์ในโครงการฯ เป็นแนวเดียวกัน กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จึงเห็นควรให้การจัดทำบัญชีและงบการเงิน ตลอดจนรายงานการสอบบัญชีสำหรับสหกรณ์ในโครงการดังกล่าวเป็นดังนี้

1. การจัดทำบัญชีและงบการเงิน

1.1 ให้สหกรณ์ในโครงการฯ จัดทำเอกสารหลักฐานตามแบบ กท.1-8 ที่โครงการฯ กำหนด (เอกสารหมายเลข 1) รวมทั้งจัดให้มีสมุดบันทึกรายการขึ้นต้นและขึ้นปลายอีกชุดหนึ่งต่างหากจากธุรกิจปกติด้านอื่น เพื่อใช้ในการบันทึกรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องเฉพาะโครงการฯ ซึ่งจะช่วยให้สหกรณ์สามารถแสดงผลการดำเนินงานและวิเคราะห์สถานการณ์ทางการเงินเกี่ยวกับการดำเนินงานตามโครงการฯ ว่าเป็นไปตามเงื่อนไขและหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้หรือไม่เพียงไร

1.2 ระหว่างที่ยังไม่สิ้นสุดรอบระยะเวลาตามโครงการฯ หากสหกรณ์ต้องปิดบัญชีตามรอบระยะเวลาทางบัญชีให้สหกรณ์ยกยอดคงเหลือทุกบัญชีซึ่งเกิดขึ้นตามโครงการฯ ที่มีอยู่ขณะวันสิ้นปีบัญชีไปแสดงในงบดุลทั้งทางด้านสินทรัพย์และหนี้สิน โดยพิจารณาจัดแสดงตามหมวดและประเภทบัญชีในทำนองเดียวกับยอดคงเหลือของบัญชีแยกประเภททั่วไปตามปกติของสหกรณ์ ตัวอย่างเช่น ยอดคงเหลือของเงินฝากธนาคาร ลูกหนี้กระเทียมคงเหลือ และเจ้าหนี้ที่แยกไว้เฉพาะตามโครงการฯ ก็ให้แสดงรวมไว้ในรายการเงินสดและเงินฝากธนาคาร ลูกหนี้ สินค้าคงเหลือและเจ้าหนี้ ส่วนรายได้และค่าใช้จ่ายซึ่งเกิดขึ้นบางส่วนแล้วแต่ยังมีได้ปิดบัญชี เนื่องจากยังไม่สิ้นสุดระยะเวลาตามโครงการฯ ก็ให้แสดงรายการดังกล่าวไว้ในหนี้สินหมุนเวียนอื่นและสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น ทั้งนี้ให้เปิดเผยรายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์และหนี้สินตามโครงการฯ ซึ่งแสดงรวมอยู่ในงบดุลดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย โดยปฏิบัติตามคำแนะนำในหนังสือที่ กษ 0406/ว.15 ลงวันที่ 15 ธันวาคม 2536 เรื่อง การจัดทำงบการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร

1.3 กรณีที่โครงการฯ สิ้นสุดลงในระหว่างปีบัญชี ให้สหกรณ์จัดทำรายงานสรุปผลโครงการฯ ตามแบบ กท.9-10 ซึ่งการพิจารณาข้อมูลที่จะนำไปจัดทำในแบบฟอร์มดังกล่าวให้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขของโครงการฯ (เอกสารหมายเลข 2) รวมทั้งปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับโครงการฯ ไปยัง “บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานตามโครงการฯ” ในวันสิ้นสุดโครงการฯ ด้วย เมื่อถึงวันสิ้นปีบัญชีให้สหกรณ์นำรายการปิดบัญชีดังกล่าวไปจัดทำ “งบกำไรขาดทุนโครงการ” แยกต่างหากจากงบกำไรขาดทุนประจำปีของสหกรณ์ โดยแสดงปริมาณกระเทียมที่รวบรวมและจำหน่าย ไว้ในวงเล็บต่อท้ายข้อความ “ซื้อกระเทียม” และ “ขายกระเทียม” ในงบกำไรขาดทุนโครงการฯ นั้นด้วย สำหรับผล “กำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานโครงการ” ดังกล่าวให้ถือเป็นส่วนหนึ่งของงบกำไรขาดทุนประจำปีของสหกรณ์ โดยแสดงไว้ในบรรทัดระหว่างรายการ “กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ” และรายการ “รายได้อื่น” พร้อมทั้งนำ “งบกำไรขาดทุนโครงการฯ” แนบไว้เป็นรายละเอียดประกอบงบกำไรขาดทุนด้วย และควรให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินภายใต้หัวข้อนโยบายการบัญชี ที่สำคัญเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีในส่วนของโครงการฯ นี้ด้วย

อนึ่ง ในกรณีที่สหกรณ์จำหน่ายกระเทียมได้ในราคาต่ำกว่าราคาที่สหกรณ์รับจำหน่าย/รับขายฝาก แต่เป็นไปตามเกณฑ์ที่โครงการฯ กำหนด สหกรณ์จะได้รับเงินชดเชยจากคณะกรรมการนโยบายและมาตรการช่วยเหลือเกษตรกร (คชก.) ให้สหกรณ์นำเงินชดเชยดังกล่าวไปแสดงไว้เป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุนโครงการฯ หากสหกรณ์จำหน่ายกระเทียมได้ในราคาต่ำกว่าเกณฑ์ที่โครงการฯ กำหนดจะชดเชยให้ถือว่าสหกรณ์ประสบผลขาดทุนจากการดำเนินงานตามโครงการฯ ในปีนั้น ทั้งนี้ เนื่องจากการที่สหกรณ์ จะได้รับชดเชยในส่วนที่ราคาขายต่ำกว่าเกณฑ์หรือไม่ขึ้นขึ้นขึ้นอยู่กับผลการพิจารณาอนุมัติเพิ่มเติมของ คณะกรรมการนโยบายและมาตรการช่วยเหลือเกษตรกรซึ่งยังมีความไม่แน่นอน ดังนั้นถ้าสหกรณ์ได้รับ อนุมัติเงินชดเชยให้ในปีใดก็ให้ถือเป็นรายได้ในปีนั้น

2. รายงานการสอบบัญชี

2.1 การแสดงความเห็นต่องบการเงินของสหกรณ์ที่อยู่ในโครงการรับจำหน่าย/ขายฝากกระเทียม ให้ปฏิบัติในทำนองเดียวกับการตรวจสอบสหกรณ์ทั่วไปซึ่งกรมฯ ได้ให้แนวทางแก่ผู้สอบบัญชีไว้แล้ว ตามคำแนะนำในหนังสือที่ กษ 0406/ว.12 ลงวันที่ 23 กันยายน 2536 เรื่อง แนวทางปฏิบัติ ในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน

2.2 การจัดทำรายงานการสอบบัญชีแบบยาว ให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติตามคำแนะนำใน หนังสือที่ กษ 0406/ว.1 ลงวันที่ 13 มกราคม 2537 เรื่อง รูปแบบและแนวทางการจัดทำรายงาน การสอบบัญชีสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร กล่าวคือให้ผู้สอบบัญชีพิจารณาข้อมูลที่เกิดขึ้นจากโครงการฯ ว่าควรจะนำไปรายงานไว้ในประเด็นผลการดำเนินงาน และฐานะการเงินในแง่ของการดำเนินงานตาม โครงการฯ มีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานโดยรวมของสหกรณ์อย่างไร ตลอดจนรายงานให้ทราบถึง ปริมาณธุรกิจที่สหกรณ์รวบรวมกระเทียมได้จากสมาชิกหรือเกษตรกรผู้ปลูกกระเทียมหรืออาจจะรายงาน ไว้ในประเด็นการบริหารงานเพื่อแสดงให้เห็นทราบถึงผลที่ได้รับจากการดำเนินงานตามโครงการฯ ว่ามี ประสิทธิภาพหรือไม่เพียงไร นอกจากนี้หากสหกรณ์ไม่มีมาตรการที่รัดกุมเพียงพอเกี่ยวกับการดูแลรักษา

กระเทียมที่สหกรณ์รับจำหน่าย หรือรับขายฝากให้อยู่ในสภาพที่ดี หรือไม่มีมาตรการในการป้องกันมิให้สมาชิก หรือเกษตรกรผู้จำหน่าย/ขายฝากกระเทียมไว้กับสหกรณ์ นำกระเทียมของสหกรณ์ออกจำหน่ายโดยพลการ ก็ให้ผู้สอบบัญชีรายงานถึงข้อบกพร่องหรือจุดอ่อนดังกล่าวไว้ในประเด็นการควบคุมภายในด้วย

จึงเรียนมาเพื่อทราบและดำเนินการต่อไป

(ลงชื่อ) **อนันต์ ชำนาญกิจ**
(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

แบบฟอร์มที่ใช้ในโครงการรับจำนำ/รับขายฝากกระเทียมของสหกรณ์
ปีการผลิต 2535/36

1. หนังสือแสดงความจำนงจำนำ/ขายฝากกระเทียม (กท.1)
2. บันทึกการตรวจรับกระเทียมที่จะจำนำ/ขายฝาก (กท.2)
3. หนังสือสัญญาขายฝากและรับฝากกระเทียม (กท.3)
4. หนังสือแจ้งความประสงค์ขายกระเทียม (กท.4)
5. บัญชีย่อยลูกหนี้รับจำนำ/ขายฝากกระเทียม (กท.5)
6. ใบสำคัญจ่ายเงิน (กท.6)
7. ทะเบียนคุมสต็อกกระเทียม (กท.7)
8. รายงานผลการรับจำนำ/ขายฝากกระเทียม ปีการผลิต 2535/26 (กท.8)



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/11819

วันที่ 14 ตุลาคม 2536

เรื่อง ยกเลิกวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการจำหน่ายสินค้าเป็นเงินเชื่อกำหนดชำระคืนภายใน 1 เดือน

เรียน ผู้อำนวยการกองตรวจบัญชี/หัวหน้าศูนย์ตรวจบัญชีสหกรณ์/หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามหนังสือที่ กษ 0406/6150 ลงวันที่ 31 พฤษภาคม 2532 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ให้คำแนะนำเรื่องวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับจำหน่ายสินค้าโดยมีกำหนดเวลาชำระไม่เกิน 1 เดือนไปแล้วนั้น กรมฯ ได้ทราบจากผู้สอบบัญชีสหกรณ์ว่า ในทางปฏิบัติสหกรณ์ประสบปัญหาอย่างมาก กล่าวคือ พนักงานขายหลงลืมการออกหลักฐานการขายเชื่อ ไม่บันทึกยอดสินค้าในทะเบียนคุมสินค้า ทำให้การควบคุมภายในเกี่ยวกับสินค้าไม่เหมาะสมและรัดกุมเพียงพอ นอกจากนี้ยังเป็นผลให้การยื่นรายการภาษีขายของสหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วไม่ถูกต้องตรงตามความรับผิดชอบในการเสียภาษี ซึ่งปัญหาต่าง ๆ ดังกล่าวจะมีผลกระทบต่อฐานะการเงินของสหกรณ์ และอาจนำไปให้สหกรณ์เกิดความเสียหายได้

ดังนั้น เพื่อป้องกันมิให้สหกรณ์เกิดความเสียหาย กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงขอยกเลิกหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/6150 ลงวันที่ 31 พฤษภาคม 2532 และคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ลงวันที่ 31 พฤษภาคม 2532 เรื่องวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับจำหน่ายสินค้าโดยมีกำหนดเวลาชำระเงินไม่เกิน 1 เดือน ตั้งแต่บัดนี้เป็นต้นไป อย่างไรก็ตาม หากสหกรณ์จำเป็นต้องมีการขายเชื่อเพื่อการแข่งขันตามประเพณีการค้า ให้สหกรณ์บันทึกบัญชีขายเชื่อทันทีที่มีการส่งมอบสินค้าซึ่งเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และถูกต้องตาม พรบ. ประมวลรัษฎากรในส่วนที่เกี่ยวข้องกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งนี้ สหกรณ์ควรแก้ไขระเบียบว่าด้วยการจัดหาสิ่งของที่สมาชิกต้องการมาจำหน่ายให้สามารถขายเชื่อได้ เพื่อให้สอดคล้องกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีด้วย

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และแจ้งให้ผู้สอบบัญชีสหกรณ์แนะนำสหกรณ์ถือปฏิบัติให้ถูกต้องในแนวทางเดียวกันต่อไป

(ลงชื่อ) **อนันต์ ชำนาญกิจ**

(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/10306

วันที่ 15 กันยายน 2536

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีในการตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือสิ้นปี

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นครนายก

ตามหนังสือที่ กษ 04 นย/333 ลงวันที่ 13 สิงหาคม 2536 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นครนายก ขอหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีในการตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือสิ้นปี กรณีรับซื้อตามนโยบายรัฐบาล ดังรายละเอียดแจ้งแล้วนั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า ตามระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2531 ได้กำหนดวิธีการตีราคาสินค้าคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชีไว้อย่างชัดเจนในข้อ 9.2 ดังนี้ “การตีราคาสินค้าคงเหลือ ให้ตีราคาตามราคาทุนหรือราคาตลาด ณ วันสิ้นปีแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่ากันในกรณีสินค้าชนิดเดียวกัน ชื่อไว้หลายรุ่นหลายราคา ราคาทุนหมายถึงราคาสินค้าที่ซื้อครั้งสุดท้ายย้อนขึ้นไป” ซึ่งการตีราคาสินค้าคงเหลือในราคาทุนหรือราคาตลาดแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า เป็นไปตามหลักความระมัดระวังกล่าวคือ เมื่อราคาตลาดของสินค้าคงเหลือลดลงต่ำกว่าราคาทุน การแสดงราคาสินค้าคงเหลือในราคาทุนที่สูงกว่าก็เท่ากับเป็นการปฏิเสธไม่ยอมรับผลขาดทุนที่ทราบอยู่และยังเป็นการผลักภาวะผลขาดทุนนั้นให้แก่รายได้ของปีถัดไป

ดังนั้น เพื่อให้เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป รวมทั้งเป็นการถือปฏิบัติเช่นเดียวกับปีก่อน ๆ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงขอให้สำนักงานฯ แนะนำให้สหกรณ์ตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือในวันสิ้นปีตามราคาทุนหรือราคาตลาดแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า ดังที่กำหนดไว้ในระเบียบฯ แม้ว่าจะเป็นกรณีรับซื้อตามนโยบายรัฐบาลก็ตาม แต่ราคาข้าวที่คณะกรรมการนโยบายและมาตรการช่วยเหลือเกษตรกร (คชก.) จะชดเชยราคาให้สูงขึ้นขึ้นอยู่กับเงื่อนไขเวลา คือ สหกรณ์ต้องจำหน่ายข้าวเปลือกภายหลังวันที่ 30 กันยายน 2536 โดยจำหน่ายได้ในราคาที่ต่ำกว่าราคาทุน คชก. จึงจะจ่ายเงินชดเชยราคาให้ ในขณะที่งบการเงินของสหกรณ์แสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานเพียงวันที่ 31 มีนาคม 2536 อย่างไรก็ตาม หากสำนักงานฯ แนะนำให้สหกรณ์ตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือในวันสิ้นปีตามระเบียบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนดแล้ว สหกรณ์ไม่ปฏิบัติตาม ก็ให้ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินแบบมีเงื่อนไข

อนึ่ง ให้ผู้สอบบัญชีเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือ ผลของการตีราคา รวมทั้งข้อจำกัดในสินทรัพย์และหลักประกันที่ให้แก่นี้สินตามทีระบุในโครงการฯ ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วยทั้งสองกรณี

จึงเรียนมาเพื่อทราบ

(ลงชื่อ)

สุภาพ เสวตาลัย

(นายสุภาพ เสวตาลัย)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/6876

วันที่ 23 มิถุนายน 2536

เรื่อง การตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชี

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พิษณุโลก

ตามหนังสือที่ กษ 04 พล/507 ลงวันที่ 7 มิถุนายน 2536 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พิษณุโลก หรือวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชี ตามรายละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า การตีราคาสินค้าคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชี ได้มีการกำหนดไว้ชัดเจนแล้วในระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2531 ข้อ 9.2 ความว่า “การตีราคาสินค้าคงเหลือ ให้ตีราคาตามราคาทุนหรือราคาตลาด ณ วันสิ้นปีแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่ากันในกรณีสินค้าชนิดเดียวกัน ชื่อไว้หลายรุ่น หลายราคา ราคาทุนหมายถึงราคาสินค้าที่ซื้อครั้งสุดท้ายย้อนขึ้นไป” ซึ่งการแสดงราคาสินค้าคงเหลือในราคาทุนหรือราคาตลาดแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า เป็นวิธีที่สืบเนื่องมาจากหลักความระมัดระวัง โดยถือตามหลักเกณฑ์ที่ว่า เมื่อราคาตลาดของสินค้าลดลงต่ำกว่าราคาทุน การแสดงราคาสินค้าคงเหลือ ในราคาทุนที่สูงกว่านั้นก็เท่ากับเป็นการปฏิเสธไม่ยอมรับรู้ผลขาดทุนที่ทราบอยู่และยังเป็นการผลักภาระผลขาดทุนนั้นให้แก่รายได้ของปีถัดไป

ดังนั้น เพื่อให้เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป รวมทั้งเป็นการถือปฏิบัติเช่นเดียวกับปีก่อน ๆ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงขอให้สำนักงานแนะนำให้สหกรณ์ตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือในวันสิ้นปีตามราคาทุนหรือราคาตลาดแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า ดังที่ระเบียบกำหนดไว้ แม้ว่าสหกรณ์จะได้นำข้าวเปลือกไปจำหน่ายไว้กับธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตรในราคาร้อยละ 90 ของราคาที่คุณคณะกรรมการนโยบายและมาตรการช่วยเหลือเกษตรกร (คชก.) กำหนดก็ตาม แต่ก็มีเงื่อนไขว่าหากสหกรณ์จำหน่ายข้าวเปลือกภายหลังวันที่ 30 กันยายน 2536 โดยขายได้ในราคาต่ำกว่าราคาทุนแล้ว คชก. จะจ่ายเงินชดเชยราคาให้ ซึ่งกรณีดังกล่าวมีความไม่แน่นอนเกิดขึ้นเนื่องจากสหกรณ์อาจมีความจำเป็นต้องจำหน่ายก่อนวันที่ 30 กันยายน 2536 ก็จะทำให้ไม่ได้รับเงินชดเชยนั้น นอกจากนี้หากสหกรณ์เก็บข้าวเปลือกไว้นานเพื่อรอการจำหน่ายก็อาจมีผลเสียหายจากการยุบตัวตามสภาพและมีค่าใช้จ่ายในการเก็บรักษาเพิ่มขึ้น ซึ่งอาจไม่คุ้มกับราคาที่จำหน่ายได้หรือราคาที่ คชก. กำหนดแล้วแต่กรณี ทั้งนี้ให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน เกี่ยวกับข้อจำกัดในสินทรัพย์และหลักประกันที่ให้ไว้แก่หนี้สิน ในหัวข้อสินค้าคงเหลือและหัวข้อเงินกู้ยืมด้วย

อย่างไรก็ดี หากสำนักงานฯ ได้แนะนำให้สหกรณ์ตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือในวันสิ้นปี ตามระเบียบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนดแล้ว สหกรณ์ไม่ยินยอมปฏิบัติตามก็ให้ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินแบบมีเงื่อนไข พร้อมทั้งเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือและผลของการตีราคานั้น รวมทั้งข้อจำกัดในสินทรัพย์และหลักประกันที่ให้แก่งานนี้สิ้นไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย

จึงเรียนมาเพื่อทราบ

(ลงชื่อ) **สุภาพ เศวตาสัย**
(นายสุภาพ เศวตาสัย)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พิษณุโลก โทร. 055-31125

ที่ กษ 04 พล/507

วันที่ 7 มิถุนายน 2536

เรื่อง ทหารีวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือ

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พิษณุโลกขอหารือวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือ ปี 2535/2536 ทั้งนี้สืบเนื่องจากราคาข้าวเปลือกคงเหลือในวันสิ้นปีมีราคาตลาดที่ต่ำกว่าราคาทุน และสหกรณ์ได้นำข้าวเปลือกไปจำหน่ายไว้กับธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธกส.) และราคาที่จำหน่ายไว้ในวันได้ตีราคาไว้ร้อยละ 90 ของราคาเป้าหมายนำ (ราคาที่ คชก. กำหนด) ซึ่งอาจสูงหรือเท่ากับราคาทุน และหากสหกรณ์จำหน่ายข้าวเปลือกได้ในราคาที่ต่ำกว่าราคาทุน ทางคณะกรรมการนโยบายและมาตรการช่วยเหลือเกษตรกร (คชก.) จะจ่ายเงินชดเชยราคาให้สหกรณ์ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนด โดยสหกรณ์จะต้องจำหน่ายข้าวเปลือกภายในวันที่ 30 กันยายน 2536 เท่านั้น

เนื่องจากผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พิษณุโลก มีแนวความคิดในเรื่องการตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือแตกต่างกัน โดยฝ่ายหนึ่งมีแนวคิดว่าควรตีราคาตามระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2531 ซึ่งกำหนดให้ตีราคาสินค้าคงเหลือในราคาทุนหรือราคาตลาดแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า โดยอ้างอิงหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ 0406/3524 ลงวันที่ 18 มีนาคม 2534 เรื่อง การตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชีซึ่งกรมฯ ไม่อนุญาตให้ชุมนุมสหกรณ์การเกษตรนครราชสีมา จำกัด ตีราคาข้าวเปลือกในราคาทุน ส่วนเงินค่าชดเชยจาก คชก. ที่สหกรณ์อาจได้รับในภายหลังก็จะปรากฏในงบกำไรขาดทุนปีถัดไป และผู้สอบบัญชีอีกฝ่ายหนึ่งมีแนวคิดว่า ควรตีราคาในราคาทุน เนื่องจากสหกรณ์จะได้รับเงินชดเชยจาก คชก. อยู่แล้ว ซึ่งจะไม่ทำให้สหกรณ์มีผลกำไรลดน้อยลงหรือไม่ขาดทุนเพิ่มมากขึ้น จะทำให้เกิดผลกระทบต่อสหกรณ์แต่อย่างใด

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พิษณุโลก จึงขอหารือมายังกรมตรวจบัญชีสหกรณ์เพื่อจะได้กำหนดเป็นแนวทางให้ปฏิบัติในแนวเดียวกัน โดยมีความเห็นว่า น่าจะตีราคาตามระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2531 ซึ่งเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และจะทำให้งบการเงินของสหกรณ์แสดงฐานะการเงิน ณ วันสิ้นปีบัญชี โดยถูกต้องตามที่ควร หากสหกรณ์ตีราคาข้าวเปลือกตามราคาทุนแล้ว นอกจากจะทำให้งบการเงินแสดงฐานะการเงินที่ไม่ถูกต้องตามที่ควรหากมีกำไรสหกรณ์ก็จะนำกำไรไปจัดสรรทั้ง ๆ ที่ยังไม่ทราบว่าจะจำหน่ายสินค้าได้ตามราคาทุนหรือไม่ หรือจะได้รับเงินชดเชยเป็นจำนวนเท่าไร ซึ่งอาจทำให้เกิดผลกระทบต่อฐานะการเงินของสหกรณ์ในปีต่อไปได้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พิษณุโลกได้พิจารณาแล้ว หากผู้สอบบัญชีไม่ปฏิบัติให้เป็นไปในแนวเดียวกัน จะทำให้เกิดผลเสียทั้งสหกรณ์และสำนักงานฯ ได้ จึงเรียนหารือมาเพื่อจะได้กำหนดให้เป็นแนวทางปฏิบัติต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ) **ชาญชัย ศรีคงศรี**

(นายชาญชัย ศรีคงศรี)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พิษณุโลก



ที่ กษ 0406/ว. 14

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

2 ธันวาคม 2535

เรื่อง คำแนะนำการบัญชีและการรายงานผลการดำเนินงานสำหรับสหกรณ์การเกษตรในโครงการ FMO.

เรียน หัวหน้าศูนย์ตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 11/ หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ได้รับมอบหมายจากสถาบันการเงินเพื่อการพัฒนาแห่งประเทศไทย เนเธอร์แลนด์ (Netherlands Development Finance Company – F.M.O.) ให้ดำเนินการจัดฝึกอบรมพนักงานบัญชีของสหกรณ์การเกษตรในโครงการ FMO. ให้สามารถจัดทำบัญชีเป็นแนวเดียวกัน อีกทั้งเป็นการเพิ่มพูนประสิทธิภาพในการจัดการด้านการเงินการบัญชีของสหกรณ์ เพื่อให้ทราบสถานะทางการเงินและการบริหารงานของสหกรณ์ในโครงการ นั้น

เพื่อให้การจัดทำบัญชีและการรายงานผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรในโครงการ FMO. เป็นไปในแนวเดียวกัน และสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จึงได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีตลอดจนการจัดทำรายงานผลการดำเนินงานสำหรับสหกรณ์ในโครงการ ดังกล่าวถือปฏิบัติ ตามรายละเอียดที่แนบท้ายนี้

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และดำเนินการต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สุภาพ เศวตาสัย**

(นายสุภาพ เศวตาสัย)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองวิชาการและแผนงาน

โทร. 2814185

โทรสาร 66-2-2825881

คำแนะนำการบัญชีและการรายงานผลการดำเนินงาน สำหรับสหกรณ์การเกษตรในโครงการ FMO.

1. วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เพื่อให้สหกรณ์การเกษตรที่อยู่ในโครงการ FMO. สามารถวิเคราะห์ฐานะการเงินและผลการดำเนินงานในส่วนของโครงการ FMO. ให้เห็นชัดเจน นอกเหนือจากการวิเคราะห์ผลการดำเนินงานตามธุรกิจปกติของสหกรณ์ จึงให้สหกรณ์แยกบัญชีที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานตามโครงการ FMO. ออกต่างหากจากบัญชีที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานตามปกติของสหกรณ์ ซึ่งสะดวกแก่สหกรณ์ในการสรุปผลข้อมูลเพื่อจัดทำงบการเงิน และรายงานผลการดำเนินงานต่อไป

2. การแสดงรายการในงบการเงิน

2.1 งบการเงินประจำปี

2.1.1 งบกำไรขาดทุน

การแสดงรายการในงบกำไรขาดทุน ให้นำรายการทางบัญชีที่เกิดขึ้นตามโครงการ FMO. แสดงรวมไว้เป็นยอดเดียวกันกับรายการทางบัญชีที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานตามปกติของสหกรณ์

2.1.2 รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ

เนื่องจากเงินกู้ที่สหกรณ์ได้รับตามโครงการ FMO. มีวัตถุประสงค์ เพื่อให้กู้แก่สมาชิกเพื่อลงทุนในกิจกรรมนอกการเกษตร ดังนั้นรายการทางบัญชีที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานตามโครงการ FMO. จึงให้แยกแสดงให้เห็นโดยชัดเจนใน “รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจสินเชื่อ” ดังนี้

รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจสินเชื่อ

		ปี 25.....	
		บาท	%
ดอกเบียรับจากเงินให้กู้	- รับจริง	.....	.....
	- ค้างรับ	.....	.....
ดอกเบียรับจากเงินให้กู้ตามโครงการ FMO.	- รับจริง	.....	.....
	- ค้างรับ	.....	.....
	รวม	.....	.....
หัก	ต้นทุนบริการ	.....	.....
กำไร	(ขาดทุน) ขั้นต้น	.....	.....
บวก	รายได้เฉพาะธุรกิจ		
	- รายได้ค่าปรับลูกหนี้เงินกู้	.....	.....
	- หนี้สูญได้รับคืนลูกหนี้เงินกู้	.....	.....
	-
	รายได้เฉพาะธุรกิจตามโครงการ FMO. (ถ้ามี)	.....	.....
	-
	-
	รวมรายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....
หัก	ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ		
	- หนี้สงสัยจะสูญดอกเบียเงินให้กู้ค้างรับ	.....	.....
	- ค่าใช้จ่ายในการติดตามหนี้	.....	.....
	- ค่าใช้จ่ายในการสอบทานหนี้	.....	.....
	-
	-
	ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจตามโครงการ FMO. (ถ้ามี)	.....	.....
	-
	-
	รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	.....	.....
	กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ	.....	.....

2.1.3 งบต้นทุนขาย/บริการ

ให้นำรายการ “ดอกเบี้ยจ่าย” ที่สหกรณ์จ่ายให้แก่ ชกส. ตามโครงการ FMO. แสดงไว้ภายใต้หัวข้อ “ธุรกิจสินเชื่อ” ในงบต้นทุนขาย/บริการของสหกรณ์ โดยแสดงแยกต่างหากจากรายการ “ดอกเบี้ยจ่าย” ที่เกิดขึ้นจากธุรกิจสินเชื่อตามปกติของสหกรณ์ ดังนี้

งบต้นทุนขาย/บริการ

ปี 25.....

บาท

ธุรกิจสินเชื่อ

ดอกเบี้ยจ่าย

.....

ดอกเบี้ยจ่ายตามโครงการ FMO.

.....

รวม

.....

2.1.4 งบดุล

การแสดงรายการเกี่ยวกับยอดคงเหลือตามบัญชีของลูกหนี้เงินกู้และเจ้าหนี้เงินกู้ตามโครงการ FMO. ในงบดุลให้ปฏิบัติดังนี้

- ลูกหนี้เงินกู้

ให้นำ “ลูกหนี้เงินกู้ตามโครงการ FMO.” แสดงไว้ภายใต้หัวข้อ “สินทรัพย์หมุนเวียน” โดยแสดงรวมไว้เป็นยอดเดียวกับ “ลูกหนี้เงินกู้-สุทธิ” ที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานตามปกติของสหกรณ์ พร้อมทั้งเปิดเผยรายละเอียดเกี่ยวกับลูกหนี้เงินกู้ตามโครงการ FMO. ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ในกรณีที่มีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับตามโครงการ FMO.ให้นำรายการ “ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับตามโครงการ FMO.” แสดงไว้ภายใต้หัวข้อ “สินทรัพย์หมุนเวียน” โดยแสดงรวมไว้เป็นยอดเดียวกับ “ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ-สุทธิ” ที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานตามปกติของสหกรณ์ พร้อมทั้งเปิดเผยรายละเอียดเกี่ยวกับดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับตามโครงการ FMO. ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- เจ้าหนี้เงินกู้

ให้นำ “เจ้าหนี้เงินกู้ตามโครงการ FMO.” แสดงไว้ภายใต้หัวข้อ “หนี้สินหมุนเวียน” โดยแสดงรวมไว้เป็นยอดเดียวกับ “เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารและเงินกู้ยืม” ที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานตามปกติของสหกรณ์ พร้อมทั้งเปิดเผยรายละเอียดเกี่ยวกับเจ้าหนี้เงินกู้ตามโครงการ FMO. ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ในกรณีที่มีดอกเบี้ยเงินกู้ค้างจ่ายตามโครงการ FMO.ให้นำรายการ “ดอกเบี้ยเงินกู้ค้างจ่ายตามโครงการ FMO.” แสดงไว้ภายใต้หัวข้อ “หนี้สินหมุนเวียน” โดยแสดงรวมไว้เป็นยอดเดียวกับ “หนี้สินหมุนเวียนอื่น” พร้อมทั้งเปิดเผยรายละเอียดเกี่ยวกับดอกเบี้ยเงินกู้ค้างจ่ายตามโครงการ FMO. ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

2.1.5 หมายเหตุประกอบงบการเงิน

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับ ลูกหนี้เงินกู้ ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ เจ้าหนี้เงินกู้และดอกเบี้ยเงินกู้ค้างจ่ายที่เกิดขึ้นจากโครงการ FMO. ในหมายเหตุประกอบงบการเงินให้ปฏิบัติดังนี้

(1) ลูกหนี้สุทธิ ประกอบด้วย

ลูกหนี้การค้า
 ลูกหนี้เงินกู้
 ลูกหนี้เงินกู้ตามโครงการ FMO.
 ลูกหนี้ให้สหกรณ์อื่น ๆ
 ลูกหนี้อื่น ๆ
 รวม

ปี 25.....(บาท)			
จำนวนเงิน	ค่าเผื่อหนี้ สงสัยจะสูญ	สำรองหนี้ คลาดเคลื่อน	จำนวน สุทธิ

(2) ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับสุทธิ ประกอบด้วย

ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ
 ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับตามโครงการ FMO.
 รวม

ปี 25.....(บาท)		
จำนวนเงิน	ค่าเผื่อหนี้ สงสัยจะสูญ	จำนวน สุทธิ

(3) เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารและเงินกู้ยืม ประกอบด้วย

ปี 25.....

บาท

เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร	.....
เงินกู้ยืม	.....
เงินกู้ยืมตามโครงการ FMO.	.....
รวม	.....

ปีปัจจุบันสหกรณ์มีวงเงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร.....จำนวน.....บาท
อัตราดอกเบี้ยร้อยละ.....ต่อปี โดยมี.....เป็นหลักประกัน
เงินกู้ยืมจาก.....จำนวน.....บาท
อัตราดอกเบี้ยร้อยละ.....ต่อปี โดยมี.....เป็นหลักประกัน
เงินกู้ยืมจากธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตรตามโครงการ FMO. จำนวน.....
.....บาท อัตราดอกเบี้ยร้อยละ.....ต่อปี ชำระคืนงวดละ.....บาท
ตั้งแต่วันที่.....ชำระเสร็จสิ้นภายในวันที่.....โดยมี.....
เป็นหลักประกัน

(4) หนี้สินหมุนเวียนอื่น ประกอบด้วย

ปี 25.....

บาท

.....
.....
ดอกเบี้ยเงินกู้ค้างจ่ายตามโครงการ FMO.	.....
รวม	.....

2.2 งบการเงินรายไตรมาส

ให้สหกรณ์จัดทำงบการเงินรายไตรมาสเพื่อให้ผู้บริหารมีข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการบริหารงานของสหกรณ์ในระหว่างงวด นอกจากนี้ยังช่วยเจ้าหน้าที่ของโครงการ FMO. ในการติดตามและประเมินผลการปฏิบัติงานว่า ในทุก ๆ รอบระยะเวลา 3 เดือน สหกรณ์สามารถดำเนินงานได้ตามวัตถุประสงค์ที่ FMO. กำหนดไว้หรือไม่

การแสดงรายการในงบการเงินรายไตรมาส ตลอดจนการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ให้จัดทำในทำนองเดียวกับที่กล่าวไว้ในข้อ 2.1 งบการเงินประจำปี

3. การจัดทำรายงานผลการดำเนินงานสำหรับสหกรณ์การเกษตรในโครงการ FMO.

3.1 รายงานผลการดำเนินงานรายไตรมาส

ลูกหนี้เงินกู้ตามโครงการ FMO.

ให้สหกรณ์รายงานเกี่ยวกับลูกหนี้เงินกู้ตามโครงการ FMO. แยกต่างหากจากการรายงานลูกหนี้เงินกู้ที่เกิดจากการดำเนินงานตามปกติของสหกรณ์โดยรายงานเกี่ยวกับ

- การให้เงินกู้แก่สมาชิก เป็นไปตามเงื่อนไขที่ FMO. กำหนดไว้หรือไม่ เป็นไปตามมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการหรือไม่ ลูกหนี้แต่ละรายมีหลักฐานการเป็นหนี้และการค้ำประกันถูกต้องสมบูรณ์เพียงใด

- ทางใช้ประโยชน์ของเงินกู้ สมาชิกผู้กู้ได้นำเงินกู้ไปใช้ประโยชน์ในด้านใดบ้าง เป็นจำนวนเท่าใดและการใช้ประโยชน์ของเงินกู้ดังกล่าวเป็นไปตามที่สมาชิกได้แจ้งไว้ในสัญญาเงินกู้หรือไม่

- การรับชำระหนี้ ลูกหนี้สามารถชำระหนี้ได้ตามกำหนดระยะเวลาหรือไม่ และในแต่ละไตรมาส สหกรณ์ได้รับชำระหนี้เงินกู้เป็นจำนวนเท่าใด คิดเป็นร้อยละเท่าใดของหนี้ที่ถึงกำหนดชำระและได้รับชำระดอกเบี้ยเป็นจำนวนเท่าใด

- ลูกหนี้คงเหลือ ในแต่ละไตรมาสสหกรณ์มีลูกหนี้เงินกู้โครงการ FMO. คงเหลือเป็นจำนวนเท่าใด ดอกเบี้ยค้างรับจำนวนเท่าใด มีลูกหนี้รายใดบ้างที่ผิดนัดการส่งเงินงวดชำระหนี้ และดอกเบี้ยเป็นจำนวนเท่าใด สหกรณ์ได้ดำเนินการติดตามหาสาเหตุที่สมาชิกไม่สามารถชำระหนี้หรือไม่และสหกรณ์ได้ดำเนินการแก้ไขอย่างไร

เงินกู้ยืมตามโครงการ FMO.

ให้สหกรณ์รายงานเกี่ยวกับเจ้าหนี้เงินกู้ตามโครงการ FMO. แยกต่างหากจากการรายงานเจ้าหนี้เงินกู้ที่เกิดจากการดำเนินงานตามปกติของสหกรณ์ โดยรายงานเกี่ยวกับ

- การกู้ยืมเงิน จำนวนเงินกู้ที่สหกรณ์ได้รับจากโครงการ FMO. ในแต่ละไตรมาส มีหรือไม่เท่าใด การกู้ยืมเงินดังกล่าวเป็นไปตามมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ และได้รับอนุมัติจากที่ประชุมใหญ่หรือไม่ จำนวนเงินกู้อยู่ภายในวงเงินกู้ยืมประจำปีที่สหกรณ์กำหนดไว้หรือไม่ สหกรณ์ใช้สิ่งใดเป็นหลักประกันหนี้หรือไม่ และสหกรณ์ได้นำเงินกู้ยืมไปให้กู้แก่สมาชิกตรงตามวัตถุประสงค์ที่ FMO. กำหนดไว้หรือไม่เพียงใด

- การชำระหนี้เงินกู้ ความสามารถในการจ่ายชำระหนี้ของสหกรณ์เป็นไปตามกำหนดระยะเวลาที่ FMO. กำหนดไว้หรือไม่ ในแต่ละไตรมาสสหกรณ์จ่ายชำระหนี้คืนพร้อมด้วยดอกเบี้ยเป็นจำนวนเท่าใด

- เจ้าหนี้คงเหลือ ในแต่ละไตรมาสสหกรณ์มีเจ้าหนี้เงินกู้ตามโครงการ FMO. คงเหลือเป็นจำนวนเท่าใด และดอกเบี้ยค้างจ่ายเป็นจำนวนเท่าใด

3.2 รายงานผลการดำเนินงานประจำปี

การจัดทำรายงานผลการดำเนินงานประจำปี ให้สหกรณ์จัดทำในทำนองเดียวกับการจัดทำรายงานผลการดำเนินงานรายไตรมาส โดยใช้ข้อมูลที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานตามโครงการ FMO. ตลอดปีบัญชีของสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2826534-8 ต่อ 133

ที่ กษ 0406/8645 วันที่ 1 กรกฎาคม 2534

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ปศุสัตว์ด้านพระยาพิพิธ จำกัด

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พังงา

ตามหนังสือที่ กษ 04พง/184 ลงวันที่ 15 เมษายน 2534 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พังงา หรือวิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ปศุสัตว์ด้านพระยาพิพิธ จำกัด ซึ่งดำเนินธุรกิจส่งเสริมการผลิตและปรับปรุงพันธุ์โคเนื้อเพื่อผลิตโคเนื้อจำหน่าย ตามรายละเอียดแจ้งแล้วนั้น

กรมฯ ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า วิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ตั้งแต่เกิดลูกโคจนกระทั่งขายลูกโคได้ควรเป็นไปดังนี้

1. การบันทึกข้อมูลด้านการผลิต ควรบันทึกข้อมูลที่จำเป็นในการคิดต้นทุนของลูกโคที่ผลิตได้ ได้แก่ ข้อมูลเกี่ยวกับการเกิดและการตายของสัตว์ ผลผลิตสัตว์ อาหารสัตว์ที่ใช้เลี้ยง ค่าแรงงานในการเลี้ยงดู เป็นต้น

2. การคิดต้นทุนการผลิตสัตว์ ต้นทุนการผลิตลูกโคจะประกอบด้วย

2.1 ส่วนที่เป็นต้นทุนผันแปร (Variable Cost) ซึ่งจะขึ้นอยู่กับจำนวนลูกโคที่เลี้ยง ได้แก่

2.1.1 ค่าแรงงานในการเลี้ยงดูสัตว์ เช่น ค่าแรงงานเก็บเกี่ยวหญ้าให้สัตว์กิน ค่าแรงงานในการให้อาหารแก่สัตว์ ทำความสะอาดคอกสัตว์ เป็นต้น

2.1.2 ค่าใช้จ่ายอื่นที่จำเป็นในการเลี้ยงดู ได้แก่ ค่าน้ำ ค่าไฟ (สำหรับคอกเลี้ยงสัตว์) ค่าอาหารเสริม รวมทั้งค่าอาหารพ่อพันธุ์ แม่พันธุ์ เป็นต้น

2.1.3 ค่าซ่อมแซมโรงเรือนและอุปกรณ์ทั้งหมดให้อยู่ในสภาพเหมือนเดิม

2.2 ส่วนที่เป็นค่าใช้จ่ายคงที่ (Fixed cost) ได้แก่

2.2.1 ค่าเช่าที่ดิน

2.2.2 ค่าเสื่อมราคาเครื่องมือและอุปกรณ์ที่ใช้ในการเลี้ยงสัตว์

2.2.3 ค่าเสื่อมราคาคอกและโรงเรือน

2.2.4 ค่าเสื่อมพันธุ์สัตว์

3. การคิดค่าเสื่อมพันธุ์สัตว์ ค่าเสื่อมของพ่อพันธุ์และแม่พันธุ์ จะคิดเป็นต้นทุนของการผลิตลูกโคดังนี้

3.1 ค่าเสื่อมพ่อพันธุ์ การคิดค่าเสื่อมพ่อพันธุ์จะคิดเป็นอัตราต่อการให้ลูก 1 ครั้ง หรือต่อลูก 1 ตัว

$$\text{ค่าเสื่อมพ่อพันธุ์ต่อการให้ลูก 1 ตัว} = \frac{\text{มูลค่าพันธุ์สัตว์ที่เริ่มผสมพันธุ์} - \text{มูลค่าพ่อพันธุ์ที่หมดอายุการผสมพันธุ์}}{\text{อายุการใช้ผสมพันธุ์} \times \text{อัตราการคุมตัวเมีย}}$$

โดย มูลค่าพันธุ์สัตว์ที่เริ่มผสมพันธุ์	=	ราคาต้นทุนที่ซื้อพ่อพันธุ์มา รวมค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่ต้องจ่ายไป ได้แก่ ค่าใช้จ่ายในการเลี้ยงดูจนกระทั่งสามารถใช้งานจากพ่อพันธุ์ได้
มูลค่าพ่อพันธุ์ที่หมดอายุการผสมพันธุ์	=	ราคาโดยประมาณที่คาดว่าจะขายพ่อพันธุ์นั้นได้เมื่อหมดอายุการผสมพันธุ์
อายุการใช้ผสมพันธุ์	=	ช่วงระยะเวลาที่พ่อพันธุ์แต่ละตัวสามารถทำการผสมพันธุ์ได้ โดยเฉลี่ย 8-10 ปี
อัตราการคุมตัวเมีย	=	50 ตัว

3.2 ค่าเสื่อมแม่พันธุ์ ค่าเสื่อมแม่พันธุ์จะคิดเป็นอัตราต่อปี

ค่าเสื่อมแม่พันธุ์ต่อปี	=	$\frac{\text{มูลค่าของแม่พันธุ์} - \text{มูลค่าซาก}}{\text{อายุการใช้ผสมพันธุ์}}$
-------------------------	---	---

โดย มูลค่าของแม่พันธุ์	=	ราคาทุนที่ซื้อมารวมค่าใช้จ่ายที่ต้องใช้จ่ายไป จนกว่าแม่พันธุ์นั้นจะสามารถใช้ทำการผสมพันธุ์ได้
มูลค่าซาก	=	ราคาโดยประมาณที่คาดว่าจะสามารถขายแม่พันธุ์นั้นได้เมื่อหมดอายุการใช้ผสมพันธุ์
อายุการใช้ผสมพันธุ์	=	ช่วงระยะเวลาที่แม่พันธุ์นั้นสามารถใช้ทำการผสมพันธุ์เพื่อผลิตลูกโคได้ โดยเฉลี่ยประมาณ 10 ปี

4 วิธีการบันทึกบัญชี โดยสรุปแต่ละขั้นตอนควรเป็นดังนี้

4.1 เมื่อซื้อพ่อพันธุ์/แม่พันธุ์ ให้บันทึกไว้ในบัญชีพ่อพันธุ์ หรือบัญชีแม่พันธุ์และทำทะเบียนพ่อพันธุ์/แม่พันธุ์ แยกเป็นรายตัว ซึ่งจะต้องบันทึกข้อมูลเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายในการเลี้ยงแต่ละตัวจนกว่าจะเริ่มใช้ทำการผสมพันธุ์ได้ รวมเป็นต้นทุนของพ่อพันธุ์/แม่พันธุ์นั้นด้วย (อาจใช้วิธีการเฉลี่ย ถ้าไม่สามารถแยกเป็นค่าใช้จ่ายของแต่ละตัวได้)

พ่อพันธุ์/แม่พันธุ์ จะถือเป็นสินทรัพย์ถาวรซึ่งต้องคิดค่าเสื่อมราคาตามวิธีการที่กล่าวในข้อ 3 และเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนลูกโคที่ผลิตได้

4.2 ลูกโคที่เกิดใหม่ ควรมีสมุดบันทึกการเกิด การตายของลูกโค และจัดทำทะเบียนลูกโคแสดงรายละเอียด จำนวนลูกโคที่มีอยู่ทั้งหมด จำนวนที่ขาย/ตาย และแสดงยอดคงเหลือเช่นเดียวกับทะเบียนคุมสินค้า

4.3 การบันทึกรายการค่าใช้จ่ายในการเลี้ยงดู

4.3.1 อาหารสัตว์ เมื่อซื้ออาหารสัตว์ให้บันทึกบัญชีซื้ออาหารสัตว์พร้อมทั้งจัดทำทะเบียนคุมอาหารสัตว์ เมื่อเบิกอาหารสัตว์ไปใช้ ให้ทำใบเบิกอาหารสัตว์และจัดทำรายการการใช้อาหารสัตว์ โดยแยกเป็น

- อาหารที่ใช้เลี้ยงพ่อพันธุ์/แม่พันธุ์ก่อนที่จะสามารถใช้ในการเพื่อผสมพันธุ์ได้ (ถือเป็นต้นทุนพ่อพันธุ์/แม่พันธุ์)
- อาหารที่ใช้เลี้ยงพ่อพันธุ์/แม่พันธุ์ที่ใช้การได้แล้ว (ถือเป็นต้นทุนการผลิตลูกโค)
- อาหารที่ใช้เลี้ยงลูกโค (ถือเป็นต้นทุนการผลิตลูกโค)

4.3.2 ยารักษาโรค อาหารเสริม บันทึกรายการเช่นเดียวกับอาหารสัตว์

4.3.3 ค่าแรงงานในการเลี้ยงดู บันทึกบัญชีค่าแรงงาน ซึ่งจะต้องนำมาเฉลี่ยหาค่าแรงต่อตัวของพ่อพันธุ์/แม่พันธุ์ และลูกโคทั้งหมด

ค่าใช้จ่ายที่กล่าวถึงข้างต้น จะต้องโอนส่วนที่เป็นของพ่อพันธุ์/แม่พันธุ์ ที่ซื้อมาและยังไม่สามารถใช้ทำการผสมพันธุ์ได้ เข้าเป็นต้นทุนของพ่อพันธุ์หรือแม่พันธุ์ตัวนั้น ตามที่ได้แยกรายการไว้แล้วด้วย

4.4 เมื่อขายลูกโคได้ ให้บันทึกบัญชีขายลูกโค การกำหนดราคาขายอาจใช้วิธีการประมาณหาต้นทุนจากข้อมูลที่รวบรวมไว้ข้างต้น

4.5 เมื่อปิดบัญชี สหกรณ์จะต้องตรวจนับลูกโคที่ยังไม่ได้ขาย และตีราคาโดยการหาต้นทุนเฉลี่ยต่อตัวโดยคำนวณจากยอดรวมของค่าเสื่อมพ่อพันธุ์ ค่าเสื่อมแม่พันธุ์ต่อตัว และค่าใช้จ่ายในการเลี้ยงดูโดยเฉลี่ยต่อตัว จากข้อมูลที่บันทึกไว้ เพื่อนำมาคำนวณหามูลค่าของสินค้าลูกโคคงเหลือสิ้นปีที่แสดงในงบการเงิน

สำหรับอาหารสัตว์และวัสดุคงเหลืออื่น สหกรณ์ต้องทำการตรวจนับและปรับปรุงบัญชีเช่นเดียวกับวัสดุสำนักงานอื่น

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) **อนันต์ ชำนาญกิจ**
(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2826534-8 ต่อ 133

ที่ กษ 0406/12045

วันที่ 12 ตุลาคม 2532

เรื่อง วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นเงินโบนัสกรรมการและเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์
การเกษตร

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงราย

ตามบันทึกของท่านที่ กษ 04 ขร/759 ลงวันที่ 19 กันยายน 2532 ทาหรือเกี่ยวกับการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นเงินโบนัสกรรมการและเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์การเกษตรในกรณีที่สหกรณ์ยังมีดอกเบียและค่าปรับค้างชำระปรากฏในงบดุล ณ วันสิ้นปีทางบัญชีอยู่ ว่าสมควรจะนำดอกเบียและค่าปรับค้างชำระดังกล่าวไปหักออกจากกำไรสุทธิประจำปีก่อน ที่เหลือจึงนำไปจัดสรรเป็นเงินโบนัสกรรมการและเจ้าหน้าที่นั้น ถูกต้องหรือไม่

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว เห็นว่านายทะเบียนสหกรณ์ได้มีหนังสือที่ กษ 1107/ว.7 ลงวันที่ 5 กุมภาพันธ์ 2528 เรื่อง การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์การเกษตรที่แนบมาพร้อมนี้ ซึ่งให้ถือปฏิบัติเกี่ยวกับเรื่องนี้ คือ

“(3) สหกรณ์ที่มีกำไรสุทธิน้อยกว่ารายได้ค้างรับตามงบดุลเมื่อวันสิ้นปีทางบัญชีห้ามมิให้จัดสรรกำไรสุทธิเป็นเงินโบนัส เพราะกำไรสุทธิที่สหกรณ์ได้รับเป็นเพียงตัวเลข ไม่มีเงินสดเพิ่มขึ้นเลย จึงไม่สมควรจัดสรรเงินโบนัส”

ฉะนั้น จึงให้สำนักงานฯ แนะนำให้สหกรณ์การเกษตรปฏิบัติตามหนังสือดังกล่าวข้างต้นโดยให้นำรายได้ค้างรับที่ปรากฏในงบดุล ณ วันสิ้นปีทางบัญชีหักออกจากกำไรสุทธิประจำปีก่อน กำไรสุทธิประจำปีส่วนที่เหลือจึงนำไปจัดสรรเป็นเงินโบนัสกรรมการและเจ้าหน้าที่ต่อไป อนึ่งหากสหกรณ์ใดยังมีปัญหาในการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีให้เป็นไปตามหนังสือข้างต้น ก็ให้ทาหรือไปยังนายทะเบียนสหกรณ์โดยตรง

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **อนันต์ ชำนาญกิจ**
(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงราย โทร. 053-711987

ที่ กษ 04 ชร/759

วันที่ 19 กันยายน 2532

เรื่อง ขอรื้อหรือเกี่ยวกับการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นเงินโบนัสกรรมการและเจ้าหน้าที่

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2511 มาตรา 31 (3) บัญญัติว่า “จ่ายเป็นเงินโบนัสแก่กรรมการและเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ จำกัด ตามที่กำหนดในข้อบังคับแต่ไม่เกินร้อยละสิบของกำไรสุทธิ” และในข้อบังคับใหม่ของสหกรณ์การเกษตร ข้อ 10 (3) ระบุว่า “จ่ายเป็นเงินโบนัสกรรมการและเจ้าหน้าที่สหกรณ์ไม่เกินร้อยละสิบของกำไรสุทธิ” นั้น

ในการประชุมใหญ่สามัญประจำปีของสหกรณ์การเกษตรหลาย ๆ สหกรณ์ยังปฏิบัติไม่เป็นไปในแนวเดียวกัน กล่าวคือบางสหกรณ์จะนำดอกเบียและค่าปรับค้างชำระไปหักออกจากกำไรสุทธิประจำปีก่อน ส่วนที่เหลือจึงนำไปจัดสรรเป็นเงินโบนัสกรรมการและเจ้าหน้าที่ แต่ก็ยังมีอีกหลายสหกรณ์ที่มีแนวปฏิบัติแตกต่างออกไป กล่าวคือ ไม่นำดอกเบียและค่าปรับค้างชำระไปหักออกจากกำไรสุทธิประจำปีก่อนที่จะนำไปจัดสรรเป็นเงินโบนัสกรรมการและเจ้าหน้าที่โดยจัดสรรในอัตราร้อยละสิบของกำไรสุทธิประจำปี ทั้ง ๆ ที่ยังคงมียอดดอกเบียและค่าปรับค้างชำระปรากฏอยู่ในงบดุล

ฉะนั้น จึงเรียนหาวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นเงินโบนัสกรรมการและเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ ในกรณีที่สหกรณ์ยังมีดอกเบียและค่าปรับค้างชำระปรากฏยอดในงบดุล เมื่อสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ เพื่อให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ยึดถือเป็นแนวทางปฏิบัติต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและพิจารณา

(ลงชื่อ)

วิรัช ทวีทุน

(นายวิรัช ทวีทุน)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงราย



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2826534-8 ต่อ 133

ที่ กษ 0406/4563

วันที่ 20 เมษายน 2532

เรื่อง หารือแนวทางปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์เข้าซื้อที่ดินเมืองเก่า จำกัด

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นครนายก

ตามบันทึกที่ กษ 04 นย/099 ลงวันที่ 16 มีนาคม 2532 ได้หารือแนวทางปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์เข้าซื้อที่ดินเมืองเก่า จำกัด กรณีสมาชิกเข้าซื้อที่ดินจากสหกรณ์ ซึ่งมีสาระสำคัญสรุปได้ดังนี้

1. สหกรณ์จัดซื้อที่ดินและนำไปให้สมาชิกเข้าซื้อในราคาที่สหกรณ์กำหนดไว้ ตามหลักเกณฑ์ในข้อบังคับ
2. เมื่อสมาชิกทำสัญญาเข้าซื้อและส่งชำระเงินกับสหกรณ์ สหกรณ์จะบันทึกบัญชีไว้เป็นหนี้สินในบัญชีเงินค่าเข้าซื้อที่ดิน ตามจำนวนเงินที่สมาชิกส่งชำระให้สหกรณ์ แทนการตั้งบัญชีลูกหนี้ค่าเข้าซื้อที่ดินเต็มจำนวนก่อน แล้วลดบัญชีลูกหนี้ค่าเข้าซื้อที่ดินลงเมื่อสมาชิกส่งชำระเงิน
3. สหกรณ์ไม่ได้เรียกเก็บค่าดำเนินการ ค่าบำรุงที่ดิน ซึ่งตามข้อบังคับกำหนดให้สมาชิกส่งชำระเป็นรายได้ของสหกรณ์
4. ปัจจุบันมีสมาชิกบางรายส่งชำระค่าเข้าซื้อในส่วนของตนครบถ้วนและสหกรณ์ได้มอบโฉนดที่ดินไปให้แล้ว
5. การบันทึกบัญชีของสหกรณ์ แม้ว่าจะได้มอบโฉนดที่ดินให้สมาชิกแล้วก็ตาม แต่สหกรณ์ยังไม่ได้ทำการปรับลดบัญชีที่ดินลง นอกจากนี้ สหกรณ์ไม่ได้ปรับปรุงรายได้ค่าเข้าซื้อที่ดินตามส่วนที่สมาชิกส่งชำระค่าเข้าซื้อที่ดินระหว่างปีเป็นรายได้ของสหกรณ์ในแต่ละปีอีกด้วย

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า ควรจะปรับปรุงบัญชีของสหกรณ์ให้สอดคล้องกับข้อเท็จจริง ดังนี้

1. ในส่วนที่สมาชิกส่งชำระค่าเข้าซื้อที่ดินครบถ้วนแล้ว (จนถึงวันที่ 31 มีนาคม 2531)
 - 1.1 ให้คำนวณราคาทุนและราคาค่าเข้าซื้อ (ราคาขายตามสัญญาเข้าซื้อ) ตามจำนวนเนื้อที่ที่สมาชิกส่งชำระค่าเข้าซื้อที่ดินครบถ้วนและได้รับโฉนดที่ดินไปแล้ว โดยนำราคาทุนต่อหน่วยของที่ดินที่สหกรณ์ซื้อมาและราคาค่าเข้าซื้อต่อหน่วยที่สหกรณ์กำหนดไว้ตามลำดับ คูณด้วยจำนวนเนื้อที่ดังกล่าวข้างต้น
 - 1.2 ปรับลดบัญชีที่ดิน (สำหรับให้สมาชิกเข้าซื้อ) กับบัญชีเงินค่าเข้าซื้อที่ดิน ด้วยจำนวนเงินตามราคาทุนที่คำนวณได้ในข้อ 1.1
 - 1.3 ผลต่างระหว่างราคาทุนและราคาค่าเข้าซื้อที่คำนวณได้ตามข้อ 1.1 ถือเป็นรายได้จากค่าเข้าซื้อที่ดิน โดยนำไปปรับลดบัญชีเงินค่าเข้าซื้อที่ดิน และเมื่อสิ้นปีทางบัญชีให้ปรับบัญชีรายได้จากค่าเข้าซื้อที่ดิน เข้างบกำไรขาดทุนเป็นรายการพิเศษ ภายหลังจึงนำไปจัดสรรตามข้อบังคับของสหกรณ์ต่อไป ทั้งนี้ ในการจัดสรรกำไรสุทธิ คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์อาจขอความเห็นชอบจากที่ประชุมใหญ่ว่ากำไรในส่วนที่เกิดจากรายได้จากค่าเข้าซื้อที่ดิน สำรองไว้เป็นทุนดำเนินงานของสหกรณ์ต่อไปได้ตามแต่จะเห็นสมควร

2. ส่วนที่สมาชิกส่งชำระค่าเช่าซื้อที่ดินยังไม่ครบถ้วน (จนถึงวันที่ 31 มีนาคม 2532)

2.1 ให้ตั้งสมาชิกเป็นลูกหนี้ของสหกรณ์โดยใช้ชื่อบัญชี “ลูกหนี้ค่าเช่าซื้อที่ดิน” ด้วยจำนวนเงินที่คำนวณได้จากราคาหุ้นต่อหน่วยของที่ดินที่สหกรณ์ซื้อมาคูณด้วยจำนวนเนื้อที่ทั้งหมดที่สมาชิกยังส่งชำระค่าเช่าซื้อที่ดินยังไม่ครบถ้วน และปรับลดบัญชีที่ดิน (สำหรับให้สมาชิกเช่าซื้อ) ทั้งนี้ สำหรับบัญชีลูกหนี้ค่าเช่าซื้อที่ดินต้องจัดทำบัญชีย่อยประกอบด้วย

2.2 ให้ปรับลดบัญชี “เงินค่าเช่าซื้อที่ดิน” ในส่วนที่สมาชิกส่งชำระค่าเช่าซื้อที่ดินยังไม่ครบถ้วนตามจำนวนเงินส่งชำระค่าเช่าซื้อที่ดินถึงวันที่ 31 มีนาคม 2531 กับบัญชีลูกหนี้ค่าเช่าซื้อที่ดินและรายได้ค่าเช่าซื้อที่ดิน แล้วปิดบัญชีรายได้ค่าเช่าซื้อที่ดินเข้างบกำไรขาดทุนเป็นรายการพิเศษ ทั้งนี้การจัดสรรกำไรสุทธิในส่วนที่เกิดจากรายได้ค่าเช่าซื้อที่ดินส่วนนี้ ควรปฏิบัติเช่นเดียวกับที่กล่าวไว้ในข้อ 1.3

2.3 เงินค่าเช่าซื้อที่ดินที่สมาชิกส่งชำระในระหว่างปีทางบัญชี 31 มีนาคม 2532 ให้ปรับปรุงบัญชีกับลูกหนี้ค่าเช่าซื้อที่ดินและรายได้ค่าเช่าซื้อที่ดิน แล้วปิดบัญชีรายได้ค่าเช่าซื้อที่ดินเข้างบกำไรขาดทุน

3. ในปีต่อไปให้ปฏิบัติตามคำแนะนำการปฏิบัติทางบัญชีของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ลงวันที่ 18 เมษายน 2517 เรื่อง การดำเนินการเกี่ยวกับที่ดินให้สมาชิกเช่าซื้อ

อนึ่ง สหกรณ์จะต้องเรียกเก็บค่าดำเนินการ ค่าบำรุงที่ดิน รวมทั้งรายได้อื่นใด ตามที่ข้อบังคับกำหนดให้สมาชิกส่งชำระต่อสหกรณ์ซึ่งสหกรณ์ไม่ได้เรียกเก็บจากสมาชิก แล้วให้นำมาบันทึกบัญชีเป็นรายได้ของสหกรณ์ในปีที่เรียกเก็บเงินได้

นอกจากนี้ ก่อนมีการปฏิบัติทางบัญชีควรเสนอแนะให้คณะกรรมการดำเนินการนำเรื่องนี้เข้าที่ประชุมและให้มติให้ดำเนินการตามแนวทางปฏิบัติข้างต้น

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **ประยุทธ ศิริบุญ**
(นายประยุทธ ศิริบุญ)
รองอธิบดี รักษาราชการแทน
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นครนายก โทร. (037) 311189

ที่ กษ 04 นย/099

วันที่ 16 มีนาคม 2532

เรื่อง หรือแนวทางปฏิบัติทางบัญชี

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

อ้างถึงผลของรายงานการประชุมหัวหน้าส่วนราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ครั้งที่ 5/2531 เมื่อวันที่ 10 พฤษภาคม 2531 ณ ห้องประชุมกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ (ใหญ่) เรื่องที่ 7 เรื่องอื่น ๆ ข้อความโดยสรุป เป็นการหารือแนวทางปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสหกรณ์เข้าซื้อที่ดินเมืองเก่า จำกัด อำเภองครักษ์ จังหวัดนครนายก ที่ดำเนินธุรกิจเครดิต ธุรกิจซื้อและการให้สมาชิกเข้าซื้อที่ดินตามราคาที่กำหนดเป็นหลักเกณฑ์ไว้ในข้อบังคับของสหกรณ์ ส่วนรายได้ของสหกรณ์เฉพาะธุรกิจการให้สมาชิกเข้าซื้อที่ดินส่วนใหญ่จะได้จากค่าดำเนินการและค่าบำรุงที่ดินแต่ปรากฏว่าสหกรณ์ไม่เคยเรียกเก็บจากสมาชิกเลย ทำให้ไม่สามารถสรุปผลการดำเนินงานในส่วนของธุรกิจด้านการเข้าซื้อได้ แม้จะมีระเบียบปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการเข้าซื้อที่ดินที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนดขึ้นไว้เมื่อปี 2517 แล้วก็ตาม อนึ่ง หากจะปรับบัญชีที่สหกรณ์บันทึกรายการไว้ตั้งแต่ต้นให้สอดคล้องกับข้อเท็จจริง ถ้าคิดเพียงต้นทุนที่ซื้อที่ดินกับยอดเงินค่าเข้าซื้อที่ดินที่สมาชิกส่งชำระหมดแล้วรายหนึ่ง ๆ หรือคำนวณจากยอดค่าเข้าซื้อตามสัญญาที่สมาชิกทำไว้กับสหกรณ์ทั้งหมดในขณะนี้ จะทำให้สหกรณ์มีกำไรประมาณ 1 ล้านบาท ซึ่งตามข้อบังคับต้องจัดสรรกำไรสุทธิคืนให้สมาชิกในรูปของเงินเฉลี่ยคืนต่อไป นั้น

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นครนายกยังไม่ได้รับแนวทางปฏิบัติทางบัญชีในส่วนที่เกี่ยวข้องเพื่อทำการปิดบัญชีประจำปี สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2532 ได้อย่างถูกต้อง

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณากำหนดแนวทางปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ดังกล่าวให้ด้วย
จักเป็นพระคุณยิ่ง

(ลงชื่อ) **ดุชนิ ประสพทรัพย์**

(นางดุชนิ ประสพทรัพย์)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นครนายก

วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับ การดำเนินโครงการเก็บข้าวเปลือกของกลุ่มเกษตรกร ปีการผลิต 2531/2532

เพื่อให้การดำเนินงานโครงการเก็บข้าวเปลือกของกลุ่มเกษตรกรเป็นไปอย่างรัดกุมสามารถนำข้อมูลทางการเงินไปใช้ประโยชน์ในการควบคุมดูแลทั้งสามารถตรวจสอบประเมินผลการดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ จึงสมควรกำหนดแบบเอกสารและวิธีปฏิบัติทางบัญชีไว้ให้ถือปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน ดังนี้

1. แบบเอกสาร

1.1 รายชื่อสมาชิกที่เสนอขายข้าวเปลือกให้กลุ่มเกษตรกร (แบบ คชก. 1) จัดทำขึ้นเพื่อให้ทราบรายละเอียดเกษตรกรที่เป็นสมาชิกกลุ่มเกษตรกรโดยแท้จริงที่จะให้ความช่วยเหลือตามวัตถุประสงค์ของโครงการ

ให้กลุ่มเกษตรกรจัดทำแบบ คชก.1 ขึ้น 2 ชุด เก็บไว้ที่กลุ่มเกษตรกรเอง 1 ชุด และส่งไปให้เกษตรจังหวัด 1 ชุด

1.2 ใบรับมอบข้าวเปลือก (แบบ คชก. 2) จัดทำขึ้นเพื่อเป็นหลักฐานของกลุ่มเกษตรกรตามที่กรรมการผู้ซึ่งได้รับมอบหมายให้เป็นผู้รวบรวมข้าวเปลือกจากสมาชิกได้ตรวจสอบคุณภาพ ความชื้น และสิ่งเจือปน และการหักน้ำหนักชดเชย เพื่อนำข้าวเปลือกตามน้ำหนักสุทธิไปคิดราคาจ่ายเงินให้สมาชิกผู้ส่งมอบต่อไป

คชก. 2 ชุดหนึ่งมี 4 ฉบับ

- (1) สีขาว สำหรับมอบให้สมาชิกผู้ส่งมอบข้าวเปลือก
- (2) สีชมพู สำหรับมอบให้เกษตรจังหวัด
- (3) สีฟ้า สำหรับใช้เป็นหลักฐานประกอบการลงบัญชี
- (4) สีเหลือง เป็นสำเนาติดเล่ม

กรณีที่กลุ่มเกษตรกรจ่ายเงินค่าข้าวเปลือกให้แก่สมาชิกทั้งหมดหรือบางส่วนโดยทันทีให้นำใบสำคัญจ่ายเงินให้สมาชิกผู้รับเงินค่าข้าวเปลือกลงชื่อไว้เป็นหลักฐานแล้วนำมาเย็บแนบติดกับสำเนาสีฟ้าที่จะนำไปลงบัญชีต่อไป

1.3 ทะเบียนคุมข้าวเปลือก (แบบ คชก. 3) จัดทำขึ้นเพื่อควบคุมข้าวเปลือกที่กลุ่มเกษตรกรรวบรวมไว้ ตามหลักฐานแบบ คชก. 2 ด้วยจำนวนข้าวเปลือกตามน้ำหนักสุทธิและควบคุมข้าวเปลือกที่กลุ่มเกษตรกรขายหรือส่งมอบให้แก่ผู้ซื้อ ตามใบกำกับสินค้าหรือใบรับเงินขายสินค้า (กลุ่มเกษตรกรมีใช้อยู่แล้ว) อนึ่ง ทะเบียนคุมข้าวเปลือกนี้ให้จัดทำแยกตามชนิดของข้าวเปลือก และจะต้องลงรายการให้เป็นปัจจุบัน ทั้งเมื่อนำข้าวเปลือกเข้าเก็บในฉางหรือนำออกขายและต้องออกยอดคงเหลือทุก ๆ วัน เป็นยอดสะสมต่อเนื่องกัน

1.4 รายงานการรวบรวมข้าวเปลือกตามโครงการเก็บข้าวเปลือกของกลุ่มเกษตรกร (แบบ คชก. 4) จัดทำขึ้นเพื่อให้กลุ่มเกษตรกรรายงานให้กรมส่งเสริมการเกษตรทราบความคืบหน้าของการดำเนินงานโครงการ ว่าได้เป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนดไว้เพียงใดและเพื่อให้ทราบปริมาณข้าวเปลือกคงเหลือซึ่งจะต้องเท่ากับยอดคงเหลือของข้าวเปลือกแต่ละชนิดตามแบบ คชก. 3 ในช่วงระยะเวลาเดียวกัน รายงานการรวบรวมข้าวเปลือกฯ นี้ ให้กลุ่มเกษตรกรรายงานเป็นประจำทุกสองสัปดาห์ (ถึงแม้จะไม่มีกรรวบรวมก็ตาม) โดยรายงานตั้งแต่กลุ่มเกษตรกรเริ่มรวบรวมข้าวเปลือกจากสมาชิกเป็นต้นไป

คชก. 1

แผนที่

รายชื่อสมาชิกที่เสนอขายข้าวเปลือกให้กลุ่มเกษตรกร ปีการผลิต.....
กลุ่มเกษตรกร.....อำเภอ.....จังหวัด.....

ลำดับที่	ชื่อสมาชิก	จำนวนข้าวเปลือกที่เสนอขายกับกลุ่มเกษตรกร (ก.ก.)						รวม	ลายมือชื่อ ของสมาชิก	
		ข้าวเจ้า		ข้าวเหนียว		รวม				
		100%	5%	10%	15%		20-25%			เมล็ดยาว	เมล็ดสั้น
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)
	รวม									

ลงชื่อ.....กรรมการกลุ่มเกษตรกร
(.....)
...../...../.....

ลงชื่อ.....เกษตรจังหวัด
(.....)

ลงชื่อ.....กรรมการกลุ่มเกษตรกร
(.....)
...../...../.....

คำอธิบายประกอบแบบรายชื่อสมาชิกที่เสนอขายข้าวเปลือก
ให้กับกลุ่มเกษตรกร (คชก.1)

การบันทึกรายการในช่องต่าง ๆ ในแบบ คชก.1 ให้ปฏิบัติดังนี้

- | | | |
|---------|-----------------|--|
| ช่องที่ | (1) | บันทึกลำดับที่รายการ |
| ช่องที่ | (2) | บันทึกชื่อสมาชิกที่เสนอขายข้าวเปลือก |
| ช่องที่ | (3) ถึง ช่องที่ | (7) บันทึกปริมาณน้ำหนักของข้าวเปลือกประเภทข้าวเจ้า ชนิด 100%, 5%, 10%, 15% และ 20-25% ตามลำดับ |
| ช่องที่ | (8) ถึง ช่องที่ | (9) บันทึกปริมาณน้ำหนักของข้าวเปลือกประเภทข้าวเหนียวชนิดเมล็ดยาว และเมล็ดสั้น ตามลำดับ |
| ช่องที่ | (10) | บันทึกยอดรวมปริมาณน้ำหนักของข้าวเจ้าและข้าวเหนียว |
| ช่องที่ | (11) | ให้สมาชิกผู้ขายข้าวเปลือกลงลายมือชื่อไว้เป็นหลักฐาน |

คชก. 2

เล่มที่.....

เลขที่.....

ใบรับมอบข้าวเปลือก

(1) วันที่.....เดือน.....พ.ศ.

ได้รับมอบข้าวเปลือกของ นาย/นาง/น.ส. (2)นามสกุล.....

สมาชิกกลุ่มเกษตรกร..... (3)อำเภอ..... (4)

จังหวัด..... (5)ไว้เป็นการถูกต้อง พร้อมทั้งได้นำมาเก็บไว้ ณ ฉางของกลุ่มเกษตรกร

ตามรายละเอียดดังนี้.-

- | | | |
|--------------------------|---------------------|--|
| 1. ข้าวเปลือก..... (6) % | ตันละ (7) บาท | จำนวน..... (8) .ก.ก. เป็นเงิน..... (9) บาท |
| 2. ข้าวเปลือกเจ้า.....% | ตันละ .....บาท | จำนวน.....ก.ก. เป็นเงิน.....บาท |
| 3. ข้าวเปลือกเจ้า.....% | ตันละ .....บาท | จำนวน.....ก.ก. เป็นเงิน.....บาท |
| 4. ข้าวเหนียวเมล็ดยาว | ตันละ .....บาท | จำนวน.....ก.ก. เป็นเงิน.....บาท |
| 5. ข้าวเหนียวเมล็ดสั้น | ตันละ .....บาท | จำนวน.....ก.ก. เป็นเงิน.....บาท |
| (10) รวม | จำนวน.....ก.ก. | เป็นเงิน.....บาท |

ผู้รับมอบได้รับมอบไว้เป็นการถูกต้องแล้ว

ลงชื่อ.....ผู้รับมอบ

(.....)

ลงชื่อ.....ผู้รับมอบ

(.....)

ลงชื่อ.....พยาน

(.....)

ลงชื่อ.....พยาน

(.....)

คำอธิบายประกอบแบบใบรับมอบข้าวเปลือก (คชก. 2)

การบันทึกรายการในแบบ คชก. 2 ให้ปฏิบัติดังนี้

- รายการที่ (1) บันทึก วัน เดือน พ.ศ. ที่กลุ่มเกษตรกรรับซื้อข้าวเปลือก
- รายการที่ (2) บันทึกชื่อและนามสกุลของสมาชิกที่กลุ่มเกษตรกรรับซื้อข้าวเปลือก
- รายการที่ (3) บันทึกชื่อของกลุ่มเกษตรกร
- รายการที่ (4) บันทึกอำเภอที่กลุ่มเกษตรกรตั้งอยู่
- รายการที่ (5) บันทึกจังหวัดที่กลุ่มเกษตรกรตั้งอยู่
- รายการที่ (6) บันทึกข้าวเปลือกแต่ละชนิด ซึ่งกลุ่มเกษตรกรรับซื้อ
- รายการที่ (7) บันทึกราคาข้าวเปลือกแต่ละชนิด
- รายการที่ (8) บันทึกปริมาณน้ำหนักข้าวเปลือกแต่ละชนิด
- รายการที่ (9) บันทึกจำนวนเงินค่าข้าวเปลือกแต่ละชนิด
- รายการที่ (10) บันทึกยอดรวมปริมาณน้ำหนักและจำนวนเงินของข้าวเปลือกทั้งหมด

ทะเบียนคุมข้าวเปลือก

กลุ่มเกษตรกร.....เลขที่.....หมู่ที่.....ถนน.....
 ตำบล.....อำเภอ.....จังหวัด.....ข้าวเปลือก.....
 ชนิด.....% ณาขที่.....

วัน เดือน ปี	ข้าวเปลือกนำเข้าทาง		ข้าวเปลือกส่งออกจากทาง			ข้าวเปลือก คงเหลือ ปริมาณ (ก.ก.)	หมกยเหตุ	
	การรับมอบข้าวเปลือก คชก. 2		การส่งมอบข้าวเปลือก					
	เล่มที่	เลขที่	ปริมาณ (ก.ก.)	เล่มที่	เลขที่			ปริมาณ (ก.ก.)
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)

ลงชื่อ.....ผู้ทำ
 (.....)

ตรวจและถูกต้องลงชื่อ.....
 (.....)

เกษตรจังหวัด

คำอธิบายประกอบแบบทะเบียนคุมข้าวเปลือก (คชก. 3)

การบันทึกรายการในช่องต่าง ๆ ในแบบ คชก. 3 ให้ปฏิบัติดังนี้

- | | | |
|---------|-----|--|
| ช่องที่ | (1) | บันทึกวัน เดือน ปี ที่รับหรือส่งมอบข้าวเปลือกแล้วแต่กรณี |
| ช่องที่ | (2) | บันทึกเล่มที่ของใบรับมอบข้าวเปลือก |
| ช่องที่ | (3) | บันทึกเลขที่ของใบรับมอบข้าวเปลือก |
| ช่องที่ | (4) | บันทึกปริมาณน้ำหนักของข้าวเปลือกที่นำเข้าฉางตามแบบ คชก. 2 |
| ช่องที่ | (5) | บันทึกเล่มที่ของใบกำกับสินค้าหรือใบรับเงินขายสินค้าแล้วแต่กรณี |
| ช่องที่ | (6) | บันทึกเลขที่ของใบกำกับสินค้าหรือใบรับเงินขายสินค้าแล้วแต่กรณี |
| ช่องที่ | (7) | บันทึกปริมาณน้ำหนักของข้าวเปลือกที่ขาย |
| ช่องที่ | (8) | บันทึกปริมาณน้ำหนักของข้าวเปลือกคงเหลือ |
| ช่องที่ | (9) | บันทึกข้อความที่เห็นว่าสมควรและจำเป็น |

รายงานการรวบรวมข้าวเปลือกของกลุ่มเกษตรกร

กลุ่มเกษตรกร.....เลขที่.....หมู่ที่.....ถนน.....
ตำบล.....อำเภอ.....จังหวัด.....ได้รับรวมข้าวเปลือกปีการผลิต.....

ชนิดข้าวเปลือก	ระหว่างวันที่.....ถึงวันที่..... (1)		ตั้งแต่เริ่มโครงการถึงวันที่..... (2)		(3) ข้าวเปลือกคงเหลือ ปริมาณ (ตัน)	หมายเหตุ (4)
	(1.1) รวบรวมข้าวเปลือก ปริมาณ (ตัน)	(1.2) นำข้าวเปลือกออกขาย ปริมาณ (ตัน)	(2.1) รวบรวมข้าวเปลือก ปริมาณ (ตัน)	(2.2) นำข้าวเปลือกออกขาย ปริมาณ (ตัน)		
ข้าวจ้าวชนิด	100%					
	5%					
	10%					
	15%					
	20-25%					
ข้าวมะลิยอดยาว						
ข้าวมะลิยอดสั้น						

ลงชื่อ.....ประธานกรรมการกลุ่มเกษตรกร

(...../...../.....)

...../...../.....

ลงชื่อ.....เกษตรจังหวัด

(...../...../.....)

...../...../.....

คำอธิบายประกอบแบบรายงานการรวบรวมข้าวเปลือก ของกลุ่มเกษตรกร (คชก. 4)

การบันทึกรายการในช่องต่าง ๆ ในแบบ คชก. 4 ให้ปฏิบัติดังนี้

- ช่องที่ (1) บันทึกระยะเวลาการรวบรวมข้าวเปลือกและนำข้าวเปลือกออกขายที่ส่งรายงาน
แต่ละช่วงสองสัปดาห์ เช่น ระหว่างวันที่ 1 ถึงวันที่ 14 หรือวันที่ 15 ถึงวันที่
30 พฤศจิกายน เป็นต้น
- ช่องที่ (1.1) บันทึกปริมาณน้ำหนักข้าวเปลือกที่รวบรวมในงวดปัจจุบันที่เสนอรายงาน
- ช่องที่ (1.2) บันทึกปริมาณน้ำหนักข้าวเปลือกที่นำออกขายในงวดปัจจุบันที่เสนอรายงาน
- ช่องที่ (2) บันทึกการรวบรวมข้าวเปลือกและนำข้าวเปลือกออกขาย ตั้งแต่วันเริ่มโครงการ
ถึงวันที่ที่เสนอรายงานตามช่องที่ (1)
- ช่องที่ (2.1) บันทึกปริมาณน้ำหนักข้าวเปลือกที่รวบรวม ตั้งแต่วันเริ่มโครงการถึงวันที่ที่เสนอรายงาน
(รวมด้วยช่องที่ (1.1) แล้ว)
- ช่องที่ (2.2) บันทึกปริมาณน้ำหนักข้าวเปลือกที่นำออกขาย ตั้งแต่วันเริ่มโครงการถึง
วันที่ที่เสนอรายงาน (รวมด้วยช่องที่ (1.2) แล้ว)
- ช่องที่ (3) บันทึกปริมาณน้ำหนักข้าวเปลือกคงเหลือ (ช่องที่ (2.1) ลบ ช่องที่ (2.2))
- ช่องที่ (4) บันทึกข้อความที่เห็นว่าสมควรและจำเป็น

บัญชีย่อเจ้าหนี้
ชื่อเจ้าหนี้.....
ที่อยู่.....

วัน เดือน ปี	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน เป็นหนี้	จำนวนเงิน ที่ชำระ	จำนวนเงิน คงเหลือ	หมายเหตุ
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)

(แบบเอกสารหมายเลข 1)

เล่มที่.....

เลขที่.....

กลุ่มเกษตรกร.....
สำนักงาน.....ตำบล.....อำเภอ.....จังหวัด.....

ใบเสร็จรับเงิน

วันที่.....

ได้รับเงินจาก.....สมาชิกเลขทะเบียนที่.....
หน่วยเกษตรกรที่.....ตามรายการต่อไปนี้

ที่	รายการ	จำนวนเงิน
1	ค่าหุ้น	
2	ชำระหนี้เงินต้นระยะเวลาสั้น	
3	ชำระหนี้เงินต้นระยะเวลายานกลาง	
4	ชำระดอกเบี้ยประจำปี	
5	ชำระดอกเบี้ยค้าง	
6	.....
7	.....
	รวม	

(ตัวอักษร).....

.....ผู้รับเงิน.....ผู้จ่ายเงิน

(แบบเอกสารหมายเลข 2)

เล่มที่.....

เลขที่.....

กลุ่มเกษตรกร.....

สำนักงาน.....ตำบล.....อำเภอ.....จังหวัด.....

ใบรับเงินขายสินค้า

วันที่.....

ได้รับเงินจาก.....สมาชิกเลขทะเบียนที่.....

หน่วยเกษตรกรที่.....เป็นค่าสินค้าตามรายการต่อไปนี้

จำนวน	รายการ	ราคา หน่วยละ	จำนวนเงิน	
		รวมทั้งสิ้น		

.....ผู้รับเงิน

.....ผู้จัดการ

(แบบเอกสารหมายเลข 4)

เลขที่.....

กลุ่มเกษตรกร.....
สำนักงาน.....ตำบล.....อำเภอ.....จังหวัด.....

ใบสำคัญจ่ายเงิน

วันที่.....
จ่ายให้.....สมาชิกเลขทะเบียนที่.....
หน่วยเกษตรกรกรมที่.....ตามรายการข้างล่างนี้

ที่	รายการ	จำนวนเงิน

(ตัวอักษร).....
.....ผู้รับเงิน.....ผู้จ่ายเงิน

(แบบเอกสารหมายเลข 8)

เลขที่.....

กลุ่มเกษตรกร.....

สำนักงาน.....ตำบล.....อำเภอ.....จังหวัด.....

ใบโอนบัญชี

วันที่.....

ชื่อบัญชี	หน้า บัญชี	เดบิต		เครดิต	
คำอธิบาย.....					
.....					

.....พนักงานบัญชี

.....ผู้อนุมัติ

2. วิธีปฏิบัติทางบัญชี

ให้กลุ่มเกษตรกรจัดทำบัญชีสำหรับใช้บันทึกรายการเงิน ที่เกี่ยวกับการดำเนินงานโครงการ แยกต่างหากจากบัญชีที่ใช้บันทึกรายการเงินตามปกติอีกชุดหนึ่ง ในการบันทึกรายการต้องมีหลักฐานเอกสารประกอบแต่ละอย่าง ตามลักษณะของรายการเงินที่เกิดขึ้นดังกล่าวข้างต้น ดังนี้

2.1 เมื่อกลุ่มเกษตรกรได้รับอนุมัติจากกรมส่งเสริมการเกษตรให้ยืมเงินโครงการและได้ดำเนินการตามหลักเกณฑ์ที่ทางราชการกำหนดแล้ว ให้เปิดบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ของธนาคารพาณิชย์ ที่เป็นผู้ค้ำประกันเงินยืมของกลุ่มเกษตรกร พร้อมทั้งแจ้งเลขที่บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ฯ นั้น ๆ ให้กรมส่งเสริมการเกษตรทราบ แล้วบันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ธนาคาร.....โครงการ ปี 2531/2532	000.00
เครดิต	บัญชีเงินสด/บัญชีเงินฝากธนาคาร (ที่เปิดบัญชีไว้แล้ว)	000.00

2.2 เมื่อกรมส่งเสริมการเกษตรโอนเงินยืมโครงการมาให้กลุ่มเกษตรกรให้ทำใบเสร็จรับเงิน (ตามข้อกำหนดในสัญญายืมเงินตามโครงการเก็บข้าวเปลือกของกลุ่มเกษตรกรปี 2531/2532 ข้อ 6) คู่กับใบโอนบัญชีตามจำนวนเงินที่กรมส่งเสริมการเกษตรโอนมาให้ (อาจเต็มจำนวนตามสัญญายืมเงิน หรือเพียงบางส่วน) สำเนาใบเสร็จรับเงิน สำเนาสัญญายืมเงินโครงการ และสำเนาหนังสือแจ้งการโอนเงินของกรมส่งเสริมการเกษตรหรือหลักฐานที่เกี่ยวข้องอย่างอื่นเป็นหลักฐานแนบประกอบใบโอนบัญชี แล้วบันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ธนาคาร.....โครงการ ปี 2531/2532	000.00
เครดิต	บัญชีเจ้าหนี้เงินยืมโครงการปี 2531/2532	000.00

2.3 เมื่อกลุ่มเกษตรกรเบิกเงินจากบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ธนาคารโครงการ ปี 2531/2532 เพื่อจะนำไปจ่ายเป็นค่าข้าวเปลือกให้สมาชิกหรือใช้จ่ายอย่างอื่น เช่น เป็นค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานโครงการ เป็นต้น ให้ทำสำเนาใบถอนเงินฝากออมทรัพย์ขึ้นไว้เป็นหลักฐานขั้นต้น ประกอบรายการที่ธนาคารลงไว้ในสมุดคู่บัญชีเงินฝาก แล้วบันทึกรายการบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	000.00
เครดิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ธนาคาร.....โครงการ ปี 2531/2532	000.00

2.4 เมื่อกลุ่มเกษตรกรจ่ายเงินค่าข้าวเปลือกให้สมาชิก ให้จัดทำหลักฐานเอกสารประกอบการลงบัญชีและบันทึกรายการบัญชี ดังนี้

2.4.1 ถ้าจ่ายเงินให้สมาชิกที่นำข้าวเปลือกมาขายทั้งหมดในคราวเดียวให้ทำใบรับข้าวเปลือก (แบบ คขก. 2) คู่กับใบสำคัญจ่ายเงิน (ที่กลุ่มเกษตรกรมีอยู่แล้ว) ใบสำคัญจ่ายเงินต้องลงรายการละเอียดทั้งปริมาณ ชนิดข้าว รวมทั้งจำนวนเงินค่าข้าวเปลือกที่คำนวณได้ให้ถูกต้องตรงกับใบรับข้าวเปลือก แล้วบันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีซื้อข้าวเปลือกโครงการ ปี 2531/2532	000.00
เครดิต	บัญชีเงินสด	000.00

2.4.2 ถ้ายังไม่จ่ายเงินให้สมาชิกเลย คงจัดทำเพียงใบรับข้าวเปลือก (คชก. 2) ไม่ต้องทำใบสำคัญจ่ายเงิน แต่ให้บันทึกเพิ่มเติมไว้เป็นลายลักษณ์อักษรในใบรับข้าวเปลือก (คชก. 2) ทั้งต้นฉบับจริงและสำเนาทุกชุด กรณีเช่นนี้กลุ่มเกษตรกรจะต้องตั้งบัญชีสมาชิกเป็นเจ้าหนี้ค่าข้าวเปลือกไว้ แล้วบันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีซื้อข้าวเปลือกโครงการ ปี 2531/2532	000.00
เครดิต	บัญชีเจ้าหนี้ค่าข้าวเปลือกโครงการ ปี 2531/2532	000.00

เจ้าหนี้ค่าข้าวเปลือกโครงการนี้ ถ้ามีหลายรายต้องทำบัญชีย่อยเจ้าหนี้เป็นรายบุคคลด้วย

2.4.3 ถ้าจ่ายเงินค่าข้าวเปลือกให้สมาชิกบางส่วน ให้ทำใบรับข้าวเปลือก (คชก. 2) เต็มตามจำนวนที่กลุ่มเกษตรกรได้รับข้าวเปลือกไว้จริงคู่กับใบสำคัญจ่ายเงิน เช่นเดียวกับข้อ 2.4.1 แต่ใบสำคัญจ่ายเงินจะต้องลงยอดเงินเท่าที่จ่ายจริงให้สมาชิกไป และให้บันทึกเพิ่มเติมเป็นลายลักษณ์อักษรไว้ที่ใบรับข้าวเปลือก (คชก. 2) ทั้งต้นฉบับและสำเนาทุกชุดว่ากลุ่มเกษตรกรได้จ่ายเงินค่าข้าวเปลือกแก่สมาชิกเพียงบางส่วน ให้ตรงตามใบสำคัญจ่ายเงินแล้ว บันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีซื้อข้าวเปลือกโครงการปี 2531/2532 (เต็มจำนวนเงินค่าข้าวเปลือก)	000.00
เครดิต	บัญชีเงินสด (เฉพาะส่วนที่จ่ายเป็นเงินสด)	000.00
เครดิต	บัญชีเจ้าหนี้ค่าข้าวเปลือกโครงการ ปี 2531/2532 (เฉพาะส่วนที่ยังค้างชำระ)	000.00

เจ้าหนี้ค่าข้าวเปลือกโครงการที่ค้างชำระนี้ ถ้ามีหลายรายต้องมีบัญชีย่อยเป็นรายบุคคลเช่นเดียวกับ ข้อ 2.4.2 ด้วย

ข้าวเปลือกที่ซื้อจากสมาชิกและรับมอบแล้วไม่ว่ากรณีใดให้นำปริมาณตามน้ำหนักสุทธิที่หักความชื้นและสิ่งเจือปนแล้ว ซึ่งจะต้องตรงตามใบรับข้าวเปลือก (คชก. 2) บันทึกไว้ในทะเบียนคุมข้าวเปลือก (ขคก. 2) ด้วย

2.5 เมื่อกลุ่มเกษตรกรชำระหนี้ค่าข้าวเปลือกที่ค้างชำระให้แก่สมาชิก ให้ทำใบสำคัญจ่ายเงินลงรายละเอียดค่าข้าวเปลือกที่ค้างชำระตามหลักฐานที่บันทึกไว้เป็นลายลักษณ์อักษรในสำเนาใบรับข้าวเปลือก พร้อมกับตัดยอดเจ้าหนี้ค่าข้าวเปลือกในบัญชีย่อยเจ้าหนี้รายบุคคลให้ตรงกันแล้วบันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้ค่าข้าวเปลือกโครงการ ปี 2531/2532	000.00
เครดิต	บัญชีเงินสด	000.00

2.6 เมื่อกลุ่มเกษตรกรขายข้าวเปลือกได้ ให้ทำใบรับเงินขายสินค้าและตัดยอดปริมาณข้าวเปลือกที่ขายได้ออกจากทะเบียนคุมข้าวเปลือก เงินค่าข้าวเปลือกที่ผู้ซื้อชำระเป็นเงินสดหรือเช็คธนาคารให้บันทึกไว้เป็นหลักฐานในใบรับเงินขายสินค้าด้วย กลุ่มเกษตรกรต้องรับนำส่งเข้าบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ธนาคาร.....โครงการ ปี 2531/2532 และแจ้งให้ธนาคารโอนบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงเทพ สาขาถนนวิภาวดีรังสิต ตามเลขที่บัญชีซึ่งกรมส่งเสริมการเกษตรแจ้งไว้ให้ทราบ เพื่อชำระหนี้เงินกู้ยืมโครงการ ปี 2531/2532 แล้วบันทึกรายการบัญชี ดังนี้

(1) เมื่อขายข้าวเปลือกได้และนำเงินเข้าบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ ธนาคาร.....โครงการ ปี 2531/2532

เดบิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ธนาคาร.....โครงการ ปี 2531/2532	000.00
เครดิต	บัญชีขายข้าวเปลือกโครงการ ปี 2531/2532	000.00

(2) เมื่อกลุ่มเกษตรกรโอนเงินไปชำระหนี้เงินยืม โครงการ ปี 2531/2532 ให้แก่กรมส่งเสริมการเกษตร โดยผ่านบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงเทพ สาขาถนนวิภาวดีรังสิต

เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้เงินยืมโครงการ ปี 2531/2532	000.00
เครดิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ธนาคาร.....โครงการ ปี 2531/2532	000.00

(3) ถ้าขายข้าวเปลือกเป็นเงินเชื่อ กลุ่มเกษตรกรจะต้องตั้งผู้ซื้อเป็นลูกหนี้ไว้ก่อนและควรทำสัญญาซื้อขายที่กำหนดเงื่อนไขในการชำระหนี้ไว้ให้ชัดเจน หรืออย่างน้อยก็ต้องทำใบกำกับสินค้าขึ้นให้ผู้ซื้อลงชื่อไว้เป็นหลักฐานการขายข้าวเปลือกเป็นเงินเชื่อ ต้องตัดยอดปริมาณข้าวเปลือกออกจากทะเบียนคุมข้าวเปลือกด้วยเช่นเดียวกัน ลูกหนี้ค่าข้าวเปลือกถ้ามีหลายรายให้ทำบัญชีย่อยลูกหนี้รายบุคคลด้วย แล้วบันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีลูกหนี้ค่าข้าวเปลือกโครงการ ปี 2531/2532	000.00
เครดิต	บัญชีขายข้าวเปลือกโครงการ ปี 2531/2532	000.00

(4) เมื่อรับชำระหนี้จากลูกหนี้ค่าข้าวเปลือก ให้ทำใบเสร็จรับเงินแล้วนำเงินเข้าบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ธนาคาร.....ปี 2531/2532 เพื่อโอนไปชำระหนี้เงินยืมโครงการ ปี 2531/2532 ต่อไป ให้บันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ธนาคาร.....โครงการปี 2531/2532	000.00
เครดิต	บัญชีลูกหนี้ค่าข้าวเปลือกโครงการ ปี 2531/2532	000.00

(5) การโอนเงินที่รับชำระหนี้จากลูกหนี้ค่าข้าวเปลือกไปชำระหนี้เงินยืมโครงการปี 2531/2532 ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ ข้อ (2)

2.7 เมื่อกลุ่มเกษตรกรจ่ายค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการดำเนินงานโครงการ เช่น ค่าธรรมเนียมการโอนเงิน ค่าขนส่ง ค่าเช่ายุ้งฉาง ค่าเบี้ยเลี้ยงกรรมการ เป็นต้น ให้ทำใบสำคัญจ่ายเงินลงรายการละเอียดของค่าใช้จ่ายประเภทนั้น ๆ แล้วให้ผู้รับเงินลงลายมือชื่อไว้เป็นหลักฐาน แต่ถ้าผู้รับเงินมีใบเสร็จรับเงินของตนเองออกให้แก่กลุ่มเกษตรกรก็ไม่จำเป็นต้องทำใบสำคัญจ่ายเงินขึ้น แล้วบันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการดำเนินงานโครงการแต่ละประเภท	000.00
เครดิต	บัญชีเงินสด	000.00

3. วิธีปฏิบัติทางบัญชีเมื่อปิดโครงการเก็บข้าวเปลือกของกลุ่มเกษตรกร ปีการผลิต 2531/2532

กลุ่มเกษตรกรควรปิดบัญชีเพื่อทราบผลการดำเนินงานเมื่อเสร็จสิ้นโครงการแล้วหรือเมื่อครบกำหนดชำระคืนเงินยืมตามสัญญาเงินยืม ตามโครงการเก็บข้าวเปลือกของกลุ่มเกษตรกรปี 2531/2532 วันปิดบัญชีโครงการแต่ละปีกลุ่มเกษตรกรควรกำหนดไว้ให้ชัดเจนในระเบียบโครงการ ซึ่งที่ประชุมใหญ่นุมัติและควรปิดบัญชีก่อนที่จะเริ่มโครงการปีการผลิตใหม่

การปิดบัญชีโครงการให้นำรายได้และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่มีมาคำนวณหากำไรขาดทุนในการดำเนินงานโครงการ ซึ่งอาจประกอบด้วยรายได้และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

รายได้	จำนวนเงิน (บาท)
ขายข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2531/2532	000
ข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2531/2532 คงเหลือ	000
รายได้ส่วนเกินจากมูลค่าข้าวเปลือก	000
รายได้อื่น ๆ	000
รวมรายได้	<u>000</u>
ค่าใช้จ่าย	
ซื้อข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2531/2532	000
ค่าเบี้ยเลี้ยงกรรมการในการรวบรวมข้าวเปลือก	000
ค่าขนส่ง	000
ค่าเช่ายุ้งฉาง	000
ค่ายุบตัวหรือสูญเสียของข้าวเปลือก	000
ฯลฯ	000
รวมค่าใช้จ่าย	<u>000</u>
กำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานโครงการปี 2531/2532	<u>000</u>

ผลกำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานโครงการควรนำไปรวมกับผลการดำเนินงานของกลุ่มเกษตรกรที่มีทั้งหมด เมื่อบัญชีประจำปีหรืออาจกำหนดให้จัดสรรเป็นอย่างอื่นตามมติของที่ประชุมใหญ่ เมื่อกลุ่มเกษตรกรตกลงเข้าร่วมโครงการ โดยกำหนดไว้ในระเบียบโครงการของกลุ่มเกษตรกรก็ได้



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2810516

ที่ กษ 0401/ว.2

วันที่ 8 มกราคม 2530

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับโครงการแลกเปลี่ยนข่าวสารกับปุ๋ยเคมี

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์/หัวหน้าเขตตรวจบัญชี

เนื่องด้วยในปี 2528/2529 ได้มีโครงการแลกเปลี่ยนข่าวสารกับปุ๋ยเคมีระหว่างกรมส่งเสริมสหกรณ์ (โดยชุมนุมสหกรณ์การเกษตรแห่งประเทศไทย จำกัด เป็นตัวแทน) กับบริษัทนครหลวงค้าข้าว จำกัด ขึ้น โดยมีวัตถุประสงค์สำคัญเพื่อจัดหาปุ๋ยให้สมาชิกได้เพียงพอและราคาถูก

ฉะนั้นเพื่อให้การปฏิบัติทางบัญชีของ ชุมชนสหกรณ์การเกษตรจังหวัด (ชสก.) และ สหกรณ์การเกษตร (สกก.) ที่เข้าร่วมโครงการฯ นี้ ได้มีแนวทางปฏิบัติที่ถูกต้องและเป็นแนวเดียวกัน กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงได้กำหนดคำแนะนำวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับโครงการแลกเปลี่ยนข่าวสารกับปุ๋ยเคมี เพื่อถือเป็นแนวทางปฏิบัติขึ้น ตามที่ได้ส่งมาพร้อมกับบันทึกนี้

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และให้คำแนะนำ ชสก./สกก. ที่มีโรงสี และ สกก. ที่เข้าร่วมโครงการฯ ถึงปฏิบัติต่อไปด้วย

(ลงชื่อ) **อนันต์ ชำนาญกิจ**

(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)

รองอธิบดี รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับ โครงการแลกเปลี่ยนข้าวสารกับปุ๋ยเคมี

ตามที่กรมส่งเสริมสหกรณ์ ได้ทำสัญญาแลกเปลี่ยนข้าวสารกับปุ๋ยเคมี กับบริษัทนครหลวงค้าข้าว จำกัด โดยมอบให้ชุมนุมสหกรณ์การเกษตรจังหวัดต่าง ๆ เป็นผู้ส่งมอบข้าวสารแทน โดยถือเป็นการส่งชำระหนี้เงินกู้โครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2528/2529 ต่อชุมนุมสหกรณ์การเกษตรแห่งประเทศไทยจำกัดนั้น เพื่อให้การปฏิบัติทางบัญชีเป็นไปอย่างรัดกุม สามารถนำข้อมูลทางการเงินไปใช้ประโยชน์ได้อย่างมีประสิทธิภาพ จึงสมควรกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชี ไว้ดังนี้

1. วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับ ชสก./สกก.ที่มีโรงสีเมื่อส่งมอบข้าวสาร

1.1 เมื่อส่งมอบข้าวสารให้ถือยอดมูลค่าข้าวสารตามเอกสารหลักฐานที่ ชสท. ส่งมาให้เมื่อได้รับมอบข้าวสาร ได้แก่ กรข.8 สำเนา กรข.9 และ กรข.10 แล้วบันทึกรายการดังนี้

เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้ ชสท. (เงินกู้โครงการฯ ปี 2528/2529)	000.00
เครดิต	บัญชีขายสินค้า (ข้าวสารโครงการแลกเปลี่ยนข้าวสารกับปุ๋ยเคมี)	000.00

1.2 เมื่อทตรงจ่ายค่าขนส่งข้าวสารไปก่อนที่จะเบิกได้จาก กสส. ให้บันทึกรายการบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินทตรงจ่ายค่าขนส่งข้าวสาร (โครงการแลกเปลี่ยนข้าวสารกับปุ๋ยเคมี)	000.00
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากออมทรัพย์ธนาคาร กรุงไทย โครงการฯ ปี 2528/2529	000.00

1.3 เมื่อรับเงินค่าขนส่งข้าวสารจาก กสส. ตามที่ได้ทตรงจ่ายไปก่อนให้บันทึกรายการดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทย โครงการปี 2528/2529	000.00
เครดิต	บัญชีเงินทตรงจ่ายค่าขนส่งข้าวสาร โครงการแลกเปลี่ยนข้าวสารกับปุ๋ยเคมี	000.00

หาก ชสก./สกก. ที่มีโรงสีขนส่งข้าวสารไปเอง หรือไม่ต้องรับภาระค่าขนส่ง ค่าขนส่งที่เบิกได้จาก กสส. ย่อมเป็นรายได้ ให้บันทึกรายการดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทย โครงการฯ ปี 2528/2529	000.00
เครดิต	บัญชีรายได้ค่าขนส่งข่าวสาร โครงการแลกเปลี่ยนข่าวสารกับปุ๋ยเคมี	000.00

2. วิธีปฏิบัติทางบัญชีของ ชสก./สกก. ที่มีโรงสีในการรับมอบปุ๋ย

2.1 เมื่อรับมอบปุ๋ยตามใบกำกับสินค้าของ ชสท. ให้บันทึกรายการในทะเบียนคุมสินค้าไว้เป็นหลักฐาน และบันทึกรายการบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีซื้อปุ๋ยโครงการแลกเปลี่ยนข่าวสารกับปุ๋ยเคมี	000.00
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทยโครงการฯ ปี 2528/2529 (กรณีซื้อเป็นเงินสด) หรือ บัญชี เจ้าหนี้ ชสท. (โครงการแลกเปลี่ยน) ข่าวสารกับปุ๋ยเคมี (กรณีซื้อเชื่อ)	000.00

2.2 เมื่อส่งปุ๋ยไปขายให้แก่ สกก. หรือสมาชิก ให้บันทึกรายการในทะเบียนคุมสินค้าและบัญชีรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทย โครงการฯ ปี 2528/2529 (กรณีขายเป็นเงินสด) หรือบัญชีลูกหนี้ สกก. (ค่าปุ๋ยโครงการแลกเปลี่ยนข่าวสารกับปุ๋ยเคมี (กรณีขายเป็นเงินเชื่อ)	000.00
เครดิต	บัญชีขายปุ๋ยโครงการแลกเปลี่ยนข่าวสารกับปุ๋ยเคมี	000.00

2.3 เมื่อรับชำระหนี้ค่าปุ๋ยจากลูกหนี้ ให้นำเงินเข้าบัญชีโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2528/2529 และบันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทย โครงการฯ ปี 2528/2529	000.00
เครดิต	บัญชีลูกหนี้ สกก. ค่าปุ๋ยโครงการแลกเปลี่ยนข่าวสารกับปุ๋ยเคมี	000.00

2.4 เมื่อส่งชำระหนี้ค่าปุ๋ยแก่ ชสท. ต้องส่งตรงต่อ กสส. และบันทึกรายการบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้ ชสท. (โครงการแลกเปลี่ยนข่าวสารกับปุ๋ยเคมี)	000.00
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทย โครงการฯ ปี 2528/2529	000.00

2.5 กสส. จะจ่ายค่าจัดการให้แก่ ชสก./สกก. ที่มีโรงสีในอัตราที่สมควรตามจำนวนเงินค่าปุ๋ยเคมีที่มีเรียกเก็บเงินได้แล้ว เมื่อได้รับค่าจัดการ ให้บันทึกรายการบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทย	
	โครงการฯ ปี 2528/2529	000.00
เครดิต	บัญชีรายได้ค่าจัดการโครงการแลกเปลี่ยนข้าวสาร-ปุ๋ย	000.00

3. วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับ สกก. เมื่อรับปุ๋ยจากโครงการแลกเปลี่ยนข้าวสารกับปุ๋ยเคมีมาจำหน่าย

3.1 เมื่อรับมอบปุ๋ยมาจำหน่ายแก่สมาชิก ตามหลักฐานใบกำกับสินค้าของ ชสก./สกก. ที่มีโรงสี ให้บันทึกรายการในทะเบียนคุมสินค้า และบันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีซื้อปุ๋ยโครงการแลกเปลี่ยนข้าวสารกับปุ๋ยเคมี	000.00
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทยโครงการฯ ปี 2528/2529 (กรณีซื้อเป็นเงินสด) หรือ บัญชีเจ้าหนี้ ชสก./สกก. ที่มีโรงสี (โครงการแลกเปลี่ยนข้าวสารกับปุ๋ยเคมี) (กรณีซื้อเป็นเงินซื้อ)	000.00

3.2 เมื่อจำหน่ายปุ๋ยให้แก่สมาชิก ให้บันทึกรายการในทะเบียนคุมสินค้า และบันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทย	
	โครงการฯ ปี 2528/2529 (กรณีขายเป็นเงินสด) หรือ บัญชีลูกหนี้ค่าปุ๋ย (โครงการแลกเปลี่ยนข้าวสารกับปุ๋ยเคมี) (กรณีขายเป็นเงินเชื่อ)	000.00
เครดิต	บัญชีขายปุ๋ยโครงการแลกเปลี่ยนข้าวสารกับปุ๋ยเคมี	000.00

3.3 เมื่อรับชำระหนี้ค่าปุ๋ยจากสมาชิก ให้บันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทย	
	โครงการฯ ปี 2528/2529	000.00
เครดิต	บัญชีลูกหนี้ค่าปุ๋ย (โครงการแลกเปลี่ยนข้าวสารกับปุ๋ยเคมี)	000.00

3.4 เมื่อจ่ายค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการซื้อ/ขายปุยตามโครงการนี้ เช่น ค่าขนส่ง ค่าเบี้ยเลี้ยง
 กรรมการปฏิบัติงาน ค่าเช่าหรือค่าเก็บรักษา เป็นต้น ให้บันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าใช้จ่ายในการซื้อ/ขายปุย โครงการแลกเปลี่ยน ข้าวสารกับปุ๋ยเคมี	000.00
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทย โครงการฯ ปี 2528/2529	000.00

3.5 เมื่อได้รับค่าจัดการจาก กสส. ตามจำนวนค่าปุยที่เรียกเก็บเงินได้แล้วให้บันทึก
 รายการบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทย โครงการฯ ปี 2528/2529	000.00
เครดิต	บัญชีรายได้ค่าจัดการโครงการแลกเปลี่ยน ข้าวสารกับปุ๋ยเคมี	000.00

คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการปิดบัญชี โครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ ปีการผลิต 2528/2529

โดยที่ลักษณะของวิธีดำเนินการและวิธีปฏิบัติทางบัญชี สำหรับโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ ปีการผลิต 2528/2529 ส่วนใหญ่เป็นไปทำนองเดียวกับโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2527/2528 คงมีเพียงหลักเกณฑ์บางประการ ซึ่งทางราชการและโครงการฯ กำหนดเพิ่มขึ้นบ้าง เช่น การกันเงินค่าข้าวเปลือกส่วนหนึ่งไว้เพื่อชดเชยการขาดทุนของ ชสก. หรือ สกก. ที่มีโรงสี การยกเว้นดอกเบี้ยเงินกู้ยืมโครงการฯ ของ ชสก./สกก. ที่มีโรงสี เป็นต้น ฉะนั้นจึงอาจกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการปิดบัญชีโครงการฯ ของ ชสก. และ สกก. ได้ดังนี้

1. โครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ปีการผลิต 2528/2529 ซึ่งกำหนดระยะเวลาดำเนินการ ตั้งแต่วันที่ 1 ธันวาคม 2528 ถึงวันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2530 ให้ปิดบัญชี เพียงวันที่ 31 ธันวาคม 2529

2. การปิดบัญชี ไม่ต้องปรับปรุงบัญชีเกี่ยวกับดอกเบี้ยค้างรับ หรือดอกเบี้ยค้างจ่ายของ ชสก./สกก. ที่มีโรงสี

3. เงินสำรองเพื่อการขาดทุนที่ สกก. หักจากมูลค่าข้าวเปลือกของสมาชิกส่งไปให้ ชสก./สกก. หรือ ชสก. กันไว้โดยคำนวณจาก กรข. 3 ก่อนโอนเงินเข้าบัญชีให้ สกก. นั้น ถ้า ชสก. ประสบการขาดทุนให้ถอนมาชดเชยการขาดทุน หากเงินสำรองเพื่อการขาดทุนยังคงเหลือหรือ ชสก. มีกำไร ก็ให้ ชสก. คืนสมาชิกผู้ส่งมอบข้าวเปลือกแก่ สกก. ต่อไป

4. รูปแบบของงบกำไรขาดทุนโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2528/2529 ให้เป็นแนวเดียวกับโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2527/2528

ผลกำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานโครงการฯ ให้นำไปรวมกับงบกำไรขาดทุนประจำปี

สินทรัพย์และหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานโครงการเชื่อมโยงฯ และโครงการแลกเปลี่ยนข้าวสาร กับปุ๋ยเคมี ให้ถือเป็นสินทรัพย์และหนี้สินของ ชสก. หรือ สกก. ต่อไป

5. ให้ สกก. ที่เข้าร่วมโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2528/2529 ปิดบัญชีโครงการฯ ในวันที่ 31 ธันวาคม 2529 เช่นเดียวกัน โดยมีรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานและคำนวณได้แน่นอนตามอัตราที่กำหนดไว้แล้วของโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2528/2529 โดยไม่ต้องคำนวณดอกเบี้ยเงินกู้ที่ สกก. กู้ยืมจาก ชสก./สกก. ที่มีโรงสี และค่าจัดการสำหรับโครงการข้าวสารแลกปุ๋ยเคมีซึ่งจะได้รับจาก กสส. ที่ยังไม่ทราบอัตราแน่นอน

ทั้งนี้ ให้พิจารณาปรับปรุงรายการตามตัวอย่าง งบกำไรขาดทุนโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ ปี 2528/2529 ให้สอดคล้องกับลักษณะของการดำเนินงานแต่ละโครงการฯ ซึ่งแนบมาพร้อมนี้

ขุมขุมสทกรณการเกษตร.....
งบกำไรขาดทุนโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2528/2529
สำหรับงวดสิ้นสุด เพียงวันที่ 31 ธันวาคม 2529

รายได้	บาท
ขายข้าวสารโครงการฯ ปี 2528/2529	000
ขายข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2528/2529	000
ขายปลายข้าวและผลิตภัณฑ์พลอยได้โครงการฯ ปี 2528/2529	000
ขายปุ๋ยโครงการแลกเปลี่ยนข้าวสารกับปุ๋ยเคมี	000
ข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2528/2529 คงเหลือ	000
ข้าวสารและผลิตภัณฑ์พลอยได้โครงการฯ ปี 2528/2529 คงเหลือ	000
ปุ๋ยโครงการแลกเปลี่ยนข้าวสารกับปุ๋ยเคมีคงเหลือ	000
ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารโครงการฯ ปี 2528/2529	000
รวมรายได้	<u>000</u>

ค่าใช้จ่าย	บาท
ข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2528/2529	000
ซื้อปุ๋ยโครงการแลกเปลี่ยนข้าวสารกับปุ๋ยเคมี	000
ค่าใช้จ่ายในโครงการฯ	000
ค่ากระสอบบรรจุให้ ชสก. (ตันละ 90 บาท)	000
ค่าใช้จ่ายในการแปรรูปให้ ชสก. (ตันละ 90)	000
ค่าภาษีการค้าให้ ชสก. (ตันละ 40)	000
ค่าประกันภัยให้ ชสก. (ตันละ 16 บาท)	000
ค่าจัดการให้ ชสก. (ตันละ 10)	000
ค่าขนส่งข้าวสารให้ผู้ทรงจ่าย (ตามที่จ่ายจริง)	000
รวมค่าใช้จ่าย	<u>000</u>
กำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานโครงการฯ ปี 2528/2529	000
ถอนเงินสำรองเพื่อการขาดทุนมาชดเชย	<u>000</u>
ขาดทุนจากการดำเนินงานโครงการฯ ปี 2528/2529 หลังถอนเงินสำรองเพื่อ การขาดทุนมาชดเชยแล้ว	<u>(000)</u>

สทกรณการเกษตร
งบกำไรขาดทุนโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2528/2529
สำหรับงวดสิ้นสุด เพียงวันที่ 31 ธันวาคม 2529

รายได้	บาท
ขายข้าวสารโครงการฯ ปี 2528/2529	000
ข้าวสารคงเหลือโครงการฯ ปี 2528/2529	000
ขายปุ๋ยโครงการแลกเปลี่ยนข้าวสารกับปุ๋ยเคมี	000
รายได้ค่าจัดการ (รับจากสมาชิก)	000
รายได้ค่าบำรุงรักษาฉาง (รับจากสมาชิก)	000
รายได้ส่วนเกินจากมูลค่าข้าวเปลือกตาม กรข. 6 สูงกว่า กรข.3	000
ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร	<u>000</u>
รวมรายได้	<u>000</u>
ค่าใช้จ่าย	
ซื้อข้าวสารโครงการฯ ปี 2528/2529	000
ซื้อปุ๋ยโครงการแลกเปลี่ยนข้าวสารกับปุ๋ยเคมี	000
รายจ่ายเพิ่มส่วนขาดจากมูลค่าข้าวเปลือกตาม กรข. 6 ต่ำกว่า กรข. 3	000
ค่าเบี้ยเลี้ยงกรรมการรวบรวมข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2528/2529	000
ค่าใช้จ่ายในการซื้อข้าวสารโครงการฯ ปี 2528/2529	000
ค่าใช้จ่ายในการขายข้าวสารโครงการฯ ปี 2528/2529	000
ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ของโครงการแลกเปลี่ยนข้าวสารกับปุ๋ยเคมี	000
ค่าเสื่อมราคาฉางข้าว	<u>000</u>
รวมค่าใช้จ่าย	<u>000</u>
กำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานโครงการฯ ปี 2528/2529	<u>000</u>

หมายเหตุ

สกก. ที่เข้าร่วมโครงการแลกเปลี่ยนข้าวสารกับปุ๋ยเคมี ซึ่งจะมีรายได้ค่าจัดการจาก กสส. หากยังเบิกไม่ได้ ไม่ต้องนำมาคำนวณเป็นรายได้ค้างรับในงบกำไรขาดทุนโครงการเชื่อมโยงฯ

หมายเหตุ

1. ถ้าโครงการฯ มีกำไรจากการดำเนินงาน ให้แสดงเพียงรายการ “กำไรจากการดำเนินงานโครงการฯ ปี 2528/2529” เท่านั้น
2. ชสก. ที่เข้าร่วมโครงการแลกเปลี่ยนข่าวสารกับปุ๋ยเคมี ซึ่งจะมีรายได้ค่าจัดการจาก กสส. หากยังเบิกจ่ายไม่ได้ ไม่ต้องนำมาคำนวณเป็นรายได้ ในงบกำไรขาดทุนโครงการเชื่อมโยงฯ
3. ค่าขนส่งข่าวสารโครงการแลกเปลี่ยนข่าวสารกับปุ๋ยเคมี ชสก./สกก. ที่มีโรงสีตรงจ่ายไปก่อน ซึ่งจะเบิกจ่าย จาก กสส. ได้ภายหลัง ไม่ต้องนำมาแสดง หรือปรับปรุงรายการในงบกำไรขาดทุนโครงการเชื่อมโยงฯ

คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีตามโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิต และบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ ปีการผลิต 2527/2528 (เพิ่มเติม) พ.ศ. 2529

เนื่องจากการดำเนินงานตามโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ ในปีการผลิต 2528/2529 ได้มีการปฏิบัติเพิ่มเติมจากแนวทางปฏิบัติของปี 2527/2528 กล่าวคือสมาชิกของสหกรณ์ได้ตกลงยินยอมให้สหกรณ์หักค่าใช้จ่ายต่าง ๆ และเงินสำรองเพื่อการขาดทุนมอบไว้แก่ ชสก. เพื่อสำรองไว้เผื่อเมื่อ ชสก. ประสบการณ์ขาดทุน ก็จะถอนมาชดเชย หรือหาก ชสก. ดำเนินงานมีกำไร ก็จะคืนให้สมาชิกหรือหากขาดทุนและถอนเงินสำรองเพื่อการขาดทุนไปชดเชยแล้วยังมีเหลือที่จะเฉลี่ยคืนให้สมาชิก จึงขอแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเพิ่มเติม ดังนี้

ก. การบันทึกรายการบัญชีของ ชสก.

1. เมื่อ สกก. ส่ง กจร. 3 มาขอเบิกเงินและ ชสก. ได้ดำเนินการเบิกเงินจากธนาคารกรุงไทย สาขา ให้แล้ว โดยโอนเงินไปเข้าบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ ธ.กรุงไทย สาขา ของ สกก. ที่ขอเบิกเงินทั้งจำนวน การบันทึกรายการคงปฏิบัติเช่นเดียวกับคำแนะนำเดิม คือ

เดบิต	บัญชี สกก. (ลูกหนี้โครงการฯ ปี 28/29)	000
เครดิต	บัญชี ชสก.	000

2. เมื่อ สกก. หักเงินสำรองเพื่อการขาดทุน จากสมาชิกให้นำส่ง ชสก. พันที่ให้บันทึกรายการบัญชี 2 ครั้ง ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทย สาขา (โครงการฯ ปี 28/29)	000
เครดิต	บัญชี สกก. (ลูกหนี้โครงการฯ ปี 28/29)	000
เดบิต	บัญชีข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 28/29	000
เครดิต	บัญชีเงินสำรองเพื่อการขาดทุน	000

ด้วยจำนวนเงินที่เท่ากับ ที่ได้รับจาก สกก. เป็นค่าสำรองเพื่อการขาดทุนโดย สกก. หักจากราคาข้าวเปลือกของสมาชิก

3. เมื่อปิดบัญชีโครงการฯ แล้วปรากฏว่า ชสก. ประสบการณ์ขาดทุน ต้องถอนเงินสำรองเพื่อการขาดทุนมาชดเชย ให้บันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสำรองเพื่อการขาดทุน	000
เครดิต	บัญชีกำไรขาดทุนโครงการฯ ปี 28/29	000

4. เมื่อปิดบัญชีโครงการฯ แล้ว ปรากฏว่า ชสก. มีกำไร ได้ออนเงินสำรองเพื่อการขาดทุนคืน สมาชิกผู้ส่งมอบข้าวเปลือก โดยให้ออนเงินจากบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ ธนาคารกรุงไทย โครงการฯ ปี 28/29 จ่ายคืนสมาชิกโดยผ่าน สกก. ให้บันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสำรองเพื่อการขาดทุน	000
เครดิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทย สาขาโครงการฯ ปี 28/29	000

ข. การบันทึกรายการบัญชีของ สกก.

1. เมื่อได้รับเงินตาม กรข.3 ที่ส่งไปเบิกจาก ชสก. ชสก. ได้ดำเนินการเบิกเงินให้ และโอนเข้าบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทย สาขา ของ สกก. ทั้งจำนวนให้บันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ ธนาคารกรุงไทย สาขา (โครงการฯ ปี 28/29)	000
เครดิต	บัญชี ชสก.	000

2. เมื่อหักเงินสำรองเพื่อการขาดทุนจากสมาชิกตามข้อตกลง ส่งให้ ชสก. ให้ออนเงิน จากบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทย สาขา ส่งให้ ชสก. ให้บันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชี ชสก.	000
เครดิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ ธนาคารกรุงไทย สาขา (โครงการฯ ปี 28/29)	000

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
11 กุมภาพันธ์ 2529



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2828491

ที่ กษ 0401/ว.2

วันที่ 21 กุมภาพันธ์ 2529

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการปิดบัญชีโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาด
ข้าวของสหกรณ์ ปีการผลิต 2527/2528

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทุกจังหวัด

ตามที่ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ได้ให้คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการรวบรวมข้าวเปลือก
ของขบวนการสหกรณ์ พ.ศ. 2527/2528 ไปแล้ว ตามบันทึก ที่ กษ 0401/ว.1 ลงวันที่ 13 มีนาคม 2528
นั้น

เพื่อให้การปิดบัญชีโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2527/2528 ถูกต้องเรียบร้อยและเป็นมาตรฐานเดียวกัน
จึงขอส่งคำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการปิดบัญชีโครงการฯ ปี 2527/2528 มาเพื่อทราบ
และแนะนำให้สหกรณ์ที่เข้าร่วมโครงการฯ ถือปฏิบัติต่อไปด้วย

(ลงชื่อ) **อนันต์ ชำนาญกิจ**

(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการปิดบัญชี โครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ ปีการผลิต 2527/2528

โดยที่ ชสก. ได้กำหนดแผนงานเพื่อดำเนินการตามโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวสารของสหกรณ์ในปีการผลิต 2528/2529 โดยกำหนดให้เริ่มดำเนินงานตั้งแต่วันที่ 1 ธันวาคม 2528 ฉะนั้น การดำเนินงานตามโครงการฯ ปี 2527/2528 จึงต้องปิดบัญชีก่อนที่จะเริ่มโครงการใหม่ของปี 2528/2529 การปิดบัญชีตามโครงการฯ ปี 2527/2528 นั้น อาจแยกออกได้ดังนี้

1. การปิดบัญชีของ ชสก. และ
2. การปิดบัญชีของ สกก.

1. การปิดบัญชีของ ชสก. ที่เข้าร่วมโครงการฯ ปี 2527/2528

บัญชีของ ชสก. ที่เข้าร่วมโครงการฯ ปี 2527/2528 โดยปกติควรจะปิดบัญชีเมื่อได้ดำเนินการตามขบวนการเชื่อมโยงฯ สิ้นสุด กล่าวคือ ได้มีการรวบรวมข้าวเปลือกส่งเข้าโรงสีแปรรูปออกมาเป็นข้าวสาร ปลายข้าว และผลิตภัณฑ์พลอยได้ต่าง ๆ และได้มีการจำหน่ายข้าวสารและผลิตภัณฑ์พลอยได้เสร็จสิ้นแล้ว การดำเนินงานของโครงการฯ ปี 2527/2528 ได้เสร็จสิ้นการรวบรวมข้าวเปลือกตั้งแต่วันที่ 1 ธันวาคม 2528 และถึงแม้จะเปิดโอกาสให้มีการรวบรวมข้าวเปลือกนาปรังเพิ่มขึ้นจนถึงสิ้นเดือนพฤศจิกายน 2528 ก็ได้มีการรวบรวมข้าวเปลือกเพิ่มเติมแต่ประการใด ประกอบกับได้มีการกำหนดแผนการรวบรวมข้าวเปลือกตามโครงการฯ ปี 2528/2529 ขึ้น และได้กำหนดให้เริ่มโครงการฯ ตั้งแต่วันที่ 1 ธันวาคม 2528 โดยนำเงินของโครงการฯ ปี 2527/2528 มาใช้จ่ายในโครงการฯ ปี 2528/2529 นี้ โดยในขั้นแรกใช้เงินที่เหลือจากโครงการฯ ปี 2527/2528 จำนวนประมาณ 200 ล้านบาทก่อน ฉะนั้น จึงควรปิดบัญชีของโครงการฯ ปี 2527/2528 ในวันที่ 30 พฤศจิกายน 2528 ทั้งนี้ เพื่อให้มีการใช้จ่ายเงินตามโครงการฯ ทั้งสองปีเข้าซ้อนกัน

เนื่องจากการใช้เงินตามโครงการฯ ปี 2528/2529 ชสก. ได้กำหนดวิธีการเบิกจ่ายเงินเช่นเดียวกับปีก่อน กล่าวคือไม่ยินยอมให้ใช้เงินโครงการฯ ปี 2527/2528 ที่ค้างอยู่ที่ ชสก. แต่ได้ขอให้ ชสก. ส่งเงินคืนตามจำนวนที่ค้างอยู่โดยเร็ว แต่อย่างช้าต้องไม่เกินกำหนดเวลาตามสัญญากู้ยืมเงินระหว่าง ชสก. กับ ชสก. (31 มกราคม 2529) ฉะนั้น ชสก. จึงสามารถเก็บเงินตามโครงการฯ ปี 2527/2528 อยู่ได้จนถึงไม่เกินเวลาดังกล่าว

การปิดบัญชีตามโครงการฯ ปี 2527/2528 ณ วันที่ 30 พฤศจิกายน 2528 จำเป็นต้องมีการคำนวณปรับปรุงรายการบางรายการ เช่น ดอกเบี้ยค้างรับ และดอกเบี้ยค้างจ่าย จนถึงวันที่คาดว่า จะนำส่งชำระคืน ชสก. ก่อนวันครบกำหนดตามสัญญากู้ยืม

ทั้งนี้ ตามตัวอย่าง งบกำไรขาดทุนโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2527/2528 ซึ่งแนบมาด้วยนี้

ขุมนุมนุสทกรณักรเกษตร.....
งบกำรไรษาดทุนโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2527/2528
สำหรับงวดลัสนุสตุเพียงวันทึ 30 พฤษจิกายน 2528

รายได้

บาท

ขายข้าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528	.....
ขายข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2527/2528	.....
ขายปลายข้าวและผลิตภัณฑ์พลอยได้โครงการฯ ปี 2527/2528	.....
ข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2527/2528 คงเหลือ	.....
ข้าวสารและผลิตภัณฑ์พลอยได้โครงการฯ ปี 2527/2528 คงเหลือ	.....
ดอกเบียเงินฝากธนาคารโครงการฯ ปี 2527/2528	.....
รวมรายได้	.....

ค่าใช้จ่าย

ข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2527/2528	.....
ดอกเบียเงินกู้ยืมโครงการฯ ปี 2527/2528	.....
ค่าใช้จ่าย	.....
- ค่าจัดการให้ สกก. ต้นละ 60 บาท	.....
- ค่าบำรุงรักษาฉางให้ สกก. ต้นละ 30 บาท	.....
- ค่าขนส่งข้าวเปลือกจาก สกก. ถึงโรงสี ชสก. ต้นละ 70 บาท	.....
- ค่าจัดการให้ ชสก. ต้นละ 30 บาท	.....
- ค่าแปรรูปให้ ชสก. ต้นละ 90 บาท	.....
- ค่าบรรจุและกระสอบให้ ชสก. ต้นละ 90 บาท	.....
- ค่าภาษีการค้าให้ ชสก. ต้นละ 40 บาท	.....
- ค่าประกันภัยให้ ชสท. ต้นละ 16 บาท	.....
- ค่าจัดการให้ ชสท. ต้นละ 10 บาท	.....
- ค่าขนส่งข้าวสาร ต้นละ 30 บาท ให้แก่ผู้จ่ายโดยตรง	.....
รวมค่าใช้จ่าย	.....

กำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานโครงการฯ ปี 2527/2528

คำแนะนำประกอบการจัดทำกำไรขาดทุนโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2527/2528 ของ ชสก.

รายได้

1. ขายข้าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528 ให้หมายรวมถึงมูลค่าข้าวสารที่ ชสก. ส่งชำระหนี้แก่ ชสก. ด้วย โดยถือมูลค่าตาม กรข. 9 ที่ ชสก. ออกให้แก่ ชสก. และการขายข้าวสารทั้งขายสดและขายเชื่อ ซึ่ง ชสก. จำหน่ายแก่ สกก. และบุคคลอื่นด้วย
2. ขายข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2527/2528 หมายถึง กรณีที่ ชสก. บางแห่งมีปัญหาไม่สามารถนำข้าวเปลือกไปแปรรูปเป็นข้าวสารได้ และได้ขายเป็นข้าวเปลือก
3. ขายปลายข้าวและผลิตภัณฑ์พลอยได้โครงการฯ ปี 2527/2528 ให้หมายรวมถึงมูลค่าปลายข้าวทุกชนิดและรำที่ ชสก. จำหน่ายได้ และที่ส่งไปชำระหนี้แก่ ชสก. ด้วย
4. ข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2527/2528 คงเหลือ หมายถึง ข้าวเปลือก ซึ่ง สกก. รวบรวมเพื่อนำส่ง ชสก. เมื่อถึงวันปิดโครงการฯ หากยังมีข้าวเปลือกคงเหลือยังไม่ได้ส่งมอบแก่ ชสก. หรือเหลืออยู่ที่ ชสก. โดยให้มีการสำรวจและตีราคาตามราคาตลาดหรือราคาทุนแล้วแต่จำนวนไหนจะต่ำกว่า
5. ข้าวสารและผลิตภัณฑ์พลอยได้ โครงการฯ ปี 2527/2528 คงเหลือ หมายถึง ข้าวสารปลายข้าว และรำ คงเหลือที่ ชสก. ในวันปิดโครงการฯ โดยให้ทำการสำรวจและตีราคาตามราคาตลาดหรือราคาทุน แล้วแต่จำนวนไหนจะต่ำกว่า
6. ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารโครงการฯ ปี 2527/2528 ให้คำนวณดอกเบี้ยค้างรับตามยอดเงินฝากคงเหลือในบัญชีเงินฝากด้วยอัตราดอกเบี้ยตามข้อตกลง จนถึงวันที่คาดว่าจะถอนได้ส่งชำระคืนแก่ ชสก. รวมกับดอกเบี้ยที่รับมาแล้ว

ค่าใช้จ่าย

1. ข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2527/2528 หมายถึง มูลค่าข้าวเปลือกที่ ชสก. ได้รับมอบจาก สกก. ซึ่งคำนวณตามปริมาณและราคาตามที่กำหนดไว้ในโครงการฯ หาก ชสก. รวบรวมในราคาที่สูงกว่าราคาที่กำหนดไว้ให้โอนยอดส่วนที่เกินกว่าราคาตามโครงการฯ ออกเป็น บัญชีเงินทรองของ ชสก. หากโครงการมีกำไร ก็อาจนำเงินกำไรไปชดเชยราคาส่วนที่ทรองไปหากโครงการฯ ขาดทุน ชสก. จะต้องรับภาระการขาดทุนเอง
2. ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมโครงการฯ ปี 2527/2528 หมายถึง ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมอัตราร้อยละ 2 คำนวณตั้งแต่วันที่ สกก. เบิกรับเงินจากธนาคารกรุงไทย สาขา จนถึงวันที่ส่งเงินชำระหนี้คืน ชสก. สำหรับกรณีที่ ชสก. ส่งข้าวสารไปชำระหนี้แก่ ชสก. ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียดอกเบี้ยเฉพาะจำนวนที่ชำระเป็นข้าวสาร หาก ชสก. ได้ส่งชำระดอกเบี้ยตามงวดที่กำหนดในสัญญากู้ยืมไปบ้างแล้ว ก็คงคำนวณเฉพาะส่วนที่ยังค้างชำระจนถึงวันที่คาดว่าจะส่งชำระคืนเพิ่มเข้าไว้ด้วย
3. ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ให้คำนวณตามอัตราที่กำหนดในโครงการฯ และใช้ยอดปริมาณข้าวเปลือกตามที่ปรากฏใน กรข. 6 เป็นเกณฑ์ทั้งสิ้น ยกเว้นรายการค่าประกันภัยและค่าจัดการที่ต้องจ่ายให้ ชสก. ให้คำนวณจากปริมาณข้าวเปลือก ตาม กรข. 3 เพียง 2 รายการ เท่านั้น

ให้นำผลกำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานโครงการฯ นี้ ไปเข้างบบำไรขาดทุนของ ชสก. ในตอของบัญชีประจำปี

2. การปิดบัญชีของ ชสก. ที่เข้าร่วมโครงการฯ ปี 2527/2528

ชสก. สามารถปิดบัญชีได้ทันที เมื่อส่งมอบข้าวเปลือกที่รวบรวมจากสมาชิกตาม กรข. 3 ให้แก่ ชสก. เรียบร้อยแล้ว หรือจะปิดบัญชีเมื่อถึงวันสิ้นปีทางบัญชี โดยมีรายได้และค่าใช้จ่ายที่นำมาคำนวณหากำไรขาดทุนในการดำเนินงานโครงการฯ ดังนี้

รายได้	บาท
ขายข้าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528	000
ข้าวสารคงเหลือโครงการฯ ปี 2527/2528	000
รายได้ค่าจัดการรับจาก ชสก. (โครงการฯ)	000
รายได้ค่าบำรุงรักษาฉาง	000
รายได้ส่วนเกินจากมูลค่าข้าวเปลือกตาม กรข.6 สูงกว่า กรข. 3	000
ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร	000
รวมรายได้	000
ค่าใช้จ่าย	
ค่าเบี้ยเลี้ยงกรรมการในการรวบรวมข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2527/2528	000
ซื้อข้าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528	000
ค่าใช้จ่ายในการซื้อข้าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528	000
ค่าใช้จ่ายในการขายข้าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528	000
ค่าเสื่อมราคาฉางข้าว	000
รวมค่าใช้จ่าย	000
กำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานโครงการฯ ปี 2527/2528	000

ให้นำผลกำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานโครงการฯ นี้ไปเข้างบบำไรขาดทุนของ ชสก. ในตอของบัญชีประจำปี

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
กุมภาพันธ์ 2529



ด่วนที่สุด

ที่ กษ 1107/ว.13

กรมส่งเสริมสหกรณ์ เทเวศร์ กท. 10200

24 กุมภาพันธ์ 2529

เรื่อง วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการลงบัญชีตามโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2528/2529

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดทุกจังหวัด

- สิ่งที่ส่งมาด้วย
- หนังสือขุมนุสสหกรณ์การเกษตรแห่งประเทศไทย จำกัด ที่ ผข.ว.39/2529 ลงวันที่ 5 กุมภาพันธ์ 2529
 - สำเนาบันทึกกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0401/2237 ลงวันที่ 11 กุมภาพันธ์ 2529

ตามหนังสือที่ส่งมาด้วย 1. เกี่ยวกับรายละเอียดและวิธีปฏิบัติทางบัญชีตามโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ ฤดูกาลผลิตปี 2528/2529 ในกรณีที่สหกรณ์การเกษตรกันเงินค่าข้าวเปลือกที่จะจ่ายให้สมาชิกเจ้าของข้าวเปลือกส่วนหนึ่งไว้เพื่อชดเชยการขาดทุนของ สกก. และ/หรือ ชสก. โดยกรมส่งเสริมสหกรณ์จะหาหรือวิธีปฏิบัติทางบัญชีต่อกรมตรวจบัญชีสหกรณ์แล้วจะแจ้งให้ทราบต่อไป นั้น

บัดนี้ ได้รับแจ้งจากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ถึงวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับกรณีดังกล่าวว่าควรปฏิบัติดังนี้

- เงินที่สมาชิกตกลงมอบให้สหกรณ์เพื่อกันไว้ชดเชยเพื่อการขาดทุนของ ชสก. โดยเก็บรักษาเงินจำนวนดังกล่าวไว้ที่ ชสก. ให้เรียกบัญชีสำหรับเงินจำนวนดังกล่าวว่า “เงินสำรองเพื่อการขาดทุน”
- การลงบัญชีทั้ง ชสก. และ สกก. ให้ปฏิบัติตามนัยหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่แนบมาพร้อมนี้ ซึ่งกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้แจ้งให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ประจำจังหวัดต่าง ๆ ทราบเพื่อให้ความช่วยเหลือแนะนำ ชสก. และ สกก. ด้วยแล้ว
- เมื่อ ชสก. เบิกเงินค่าข้าวเปลือกจากธนาคารกรุงไทย จำกัด สาขา ตาม กรข. 3 ให้ธนาคารกรุงไทย จำกัด แยกเงินค่าข้าวเปลือกที่เบิกเป็น 2 ยอด จ่ายเข้าบัญชีของ สกก. และบัญชีของ ชสก. ตามที่ ชสก. สั่ง และสหกรณ์จังหวัดได้ลงลายมือชื่อรับรองแล้ว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และให้สหกรณ์จังหวัดแจ้งให้ ชสก. และ สกก. ในความรับผิดชอบทราบและถือปฏิบัติให้เป็นแนวทางเดียวกันต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ทรงยศ นาคชำนาญ**

(นายทรงยศ นาคชำนาญ)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

กองสหกรณ์การเกษตร

โทร. (02) 2818130

5 กุมภาพันธ์ 2529

เรื่อง การกำหนดราคาข้าวเปลือกขั้นต้น

เรียน ผู้จัดการชุมนุมสหกรณ์การเกษตร (ที่เข้าร่วมโครงการฯ) ทุกแห่ง

อ้างถึง โครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ ปีการผลิต 2528/29 (โครงการ)

ตามโครงการที่อ้างถึง ได้กำหนดราคาข้าวเปลือกขั้นต้นชนิดต่าง ๆ ที่หน้าโรงสี ชสก. ตามประกาศชุมนุมสหกรณ์การเกษตรแห่งประเทศไทย จำกัด ลงวันที่ 18 พฤศจิกายน 2538 นั้น

ในการประชุมผู้จัดการ ชสก. ระดับจังหวัดทั่วประเทศ ครั้งที่ 3 วันที่ 22 มกราคม 2529 ณ ห้องประชุมกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ประชุมพิจารณาเรื่องรัฐบาลยกเลิกกำหนดราคาซื้อขั้นต่ำของข้าวเปลือกนาปี ฤดูกาลผลิต ปี 2528/29 ตามประกาศคณะกรรมการกลางกำหนดราคาสินค้าและป้องกันการผูกขาด ฉบับที่ 97 พ.ศ. 2528 ประกาศ ณ วันที่ 11 พฤศจิกายน 2528 จะส่งผลกระทบต่อราคาข้าวเปลือกขั้นต้นและราคาข้าวสารของโครงการ เพราะข้าวเปลือกนอกโครงการซื้อขายกันต่ำกว่าราคาของโครงการประมาณ 200-300 บาทต่อเมตริกตัน ทำให้ต้นทุนข้าวสารของโครงการสูงตามราคาข้าวเปลือกและอาจเป็นสาเหตุให้ขบวนการจำหน่ายข้าวสารขาดทุน ที่ประชุมเห็นสมควรกันเงินค่าข้าวเปลือกที่จะจ่ายให้สมาชิกเจ้าของข้าวเปลือกส่วนหนึ่งไว้ที่ สกก. และหรือ ชสก. จำนวนหนึ่งเล็กน้อย ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของ สกก. และ ชสก. ที่รวบรวมข้าวเปลือกแต่ละแห่งจะตกลงกันและเงินค่าข้าวเปลือกที่กันไว้นี้จะจ่ายคืนให้สมาชิกเจ้าของข้าวเปลือก หลังจากปิดโครงการแล้ว สกก./ชสก. มีกำไรแต่ถ้าขาดทุนจะนำไปชดเชยก่อน รายละเอียดและวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรมส่งเสริมสหกรณ์จะหารือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์แล้วจะแจ้งให้ทราบต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและพิจารณากันเงินค่าข้าวเปลือกส่วนหนึ่งไว้เพื่อวัตถุประสงค์ข้างต้นเพิ่มเติมจากที่หักเป็นค่าขนส่งและ/หรือ ค่าบริการต่าง ๆ (หากมี) และกรุณาชี้แจง สกก. ที่รวบรวมข้าวเปลือกได้ทราบและถือปฏิบัติต่อไปด้วย จะขอบคุณมาก

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สมควร สุวรรณศิลป์**
(นายสมควร สุวรรณศิลป์)
รองผู้จัดการใหญ่
ลงนามแทนผู้จัดการใหญ่

ฝ่ายข้าว

โทร. 2518151-8



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2828491

ที่ กษ 0401/2237

วันที่ 11 กุมภาพันธ์ 2529

เรื่อง หรือการปฏิบัติทางบัญชีตามโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 28/29

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามบันทึก กรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1107/1242 ลงวันที่ 31 มกราคม 2529 หรือเกี่ยวกับการลงบัญชีของสหกรณ์ที่เข้าร่วมโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ปีการผลิต 2528/2529 กรณีที่สมาชิกของสหกรณ์ได้ตกลงยินยอมให้สหกรณ์หักค่าใช้จ่ายต่าง ๆ และ “เงินสำรองเพื่อการขาดทุน” มอปไว้แก่ ชสก. เพื่อสำรองไว้เพื่อเมื่อ ชสก. ประสบการขาดทุนในตอนปิดบัญชีประจำปี ก็จะได้ถอนมาชดเชยการขาดทุนดังกล่าว และหาก ชสก. ดำเนินงานมีกำไรก็จะคืนให้สมาชิก หรือหากขาดทุนและถอนเงินสำรองเพื่อการขาดทุนไปชดเชยแล้วยังมีเงินเหลือ ก็จะได้คืนให้สมาชิกไป ความละเอียดแจ้งอยู่แล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ได้พิจารณาแล้ว ขอเรียนว่า การปฏิบัติทางบัญชีตามโครงการฯ ปี 2528/2529 ได้ถือปฏิบัติเช่นเดียวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีตามโครงการฯ ปี 2527/2528 ซึ่งได้ให้คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีไปแล้ว สำหรับกรณีที่สมาชิกยินยอมให้สหกรณ์หักค่าใช้จ่ายและเงินสำรองเพื่อการขาดทุนไว้นี้ จึงเป็นการปฏิบัติที่เพิ่มเติมจากวิธีปฏิบัติของปีก่อน จึงขอแนะนำให้สหกรณ์ปฏิบัติตามคำแนะนำ วิธีปฏิบัติทางบัญชีเพิ่มเติม ดังได้เสนอมาด้วยแล้ว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ ได้แจ้งให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ประจำจังหวัดต่าง ๆ ทราบเพื่อให้ความช่วยเหลือแนะนำ ชสก. และ สกก. ด้วยแล้ว

(ลงชื่อ) **อนันต์ ชำนาญกิจ**

(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ที่ กษ 0401/ว.1

วันที่ 13 มีนาคม 2528

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการรวบรวมข้าวเปลือกของขบวนการสหกรณ์ พ.ศ. 2527/2528

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ กรมส่งเสริมสหกรณ์ และชุมนุมสหกรณ์การเกษตรแห่งประเทศไทย จำกัด ได้ร่วมกันกำหนดโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ สำหรับปีการผลิต 2527/2528 ขึ้น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้สหกรณ์การเกษตรและสหกรณ์นิคม สามารถจัดบริการช่วยเหลือสมาชิกได้ครบวงจร นั้น

เพื่อให้การปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ที่เข้าร่วมในโครงการฯ นี้ ถูกต้องเรียบร้อยสามารถตรวจสอบได้ง่าย และเป็นแนวเดียวกัน กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการรวบรวมข้าวเปลือกของขบวนการสหกรณ์ พ.ศ. 2527/2528 ซึ่งได้ส่งมาพร้อมกับบันทึกนี้

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **อนันต์ ชำนาญกิจ**

(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับ การรวบรวมข่าวเปลือกของขบวนการสหกรณ์ พ.ศ. 2527/2528

เพื่อให้การควบคุมการดำเนินงานและสามารถตรวจสอบประเมินผลการดำเนินงานตามโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ ปีการผลิต 2527/2528 เป็นไปอย่างรัดกุม และสามารถนำข้อมูลทางการเงินที่เกิดจากการดำเนินงานของโครงการฯ ไปใช้ประโยชน์ในการควบคุมดูแลและติดตามผลได้อย่างมีประสิทธิภาพ จึงเห็นสมควรกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีไว้ เพื่อให้ถือปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน ดังนี้

1. วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับชุมนุมสหกรณ์การเกษตรจังหวัด (ชสก.)
2. วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์การเกษตร/สหกรณ์นิคม (สกก.)
3. การปิดบัญชีโครงการของชุมนุมสหกรณ์ การเกษตรจังหวัด (ชสก.) และสหกรณ์การเกษตร/สหกรณ์นิคม (สกก.)

1. วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับชุมนุมสหกรณ์การเกษตรจังหวัด (ชสก.)

1.1 เมื่อ ชสก.ตกลงเข้าโครงการแล้วให้เปิดบัญชีเงินฝากออมทรัพย์สำหรับโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2527/2528 ขึ้นโดยเฉพาะที่ ธนาคารกรุงไทย จำกัด สาขาของจังหวัดนั้น ๆ พร้อมทั้งแจ้งเลขที่บัญชีเงินฝาก ให้ ชสท. ซึ่งเป็นผู้ให้กู้ยืมเงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร และ สกก. ที่เข้าร่วมโครงการฯ ทราบ แล้วบันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทย จำกัด โครงการ ปี 2527/2528	000.00
เครดิต	บัญชีเงินสด หรือบัญชีเงินฝากธนาคารฯ	000.00

1.2 เมื่อ สกก. เบิกรับเงินค่าข้าวเปลือกจาก ชสก. ตามจำนวนข้าวเปลือกที่รวบรวมได้จาก **ใบรับมอบข้าวเปลือก (กรข. 3)** ซึ่ง สกก. **ทำหนังสือนำส่ง** กรข. 3 เสนอต่อ ชสก. โดยมีกรรมการผู้จัดการของ สกก. และ สกอ. ลงนามรับรอง เมื่อ ชสก. ตรวจสอบถูกต้องแล้ว ก็จะจัดทำหนังสือ**นำส่ง กรข. 3 ต่อธนาคารกรุงไทย จำกัด สาขา** โดยมีกรรมการของ ชสก. และ สกจ. ลงนามรับรอง เพื่อ สกก. นำไปเบิกเงินจากธนาคารกรุงไทย จำกัด สาขา แล้วให้บันทึกรายการบัญชีแสดงการกู้ยืมเงินกองทุนฯ ตามโครงการฯ ปี 2527/2528 ระหว่าง ชสก. กับ ชสท. และ สกก. ดังนี้

เดบิต	บัญชี สกก.....(ลูกหนี้โครงการฯ ปี 2527/2528)	000.00
เครดิต	เจ้าหนี้ ชสท. (เงินกู้โครงการฯ ปี 2527/2528)	000.00

1.3 เมื่อ สกก. นำข้าวเปลือกที่รวบรวมได้มาส่งมอบ ชสก. เพื่อตัดหนี้ที่เบิกไปต้องตรวจสอบคุณภาพและปริมาณข้าวเปลือก จัดทำหลักฐานการส่งมอบข้าวเปลือก (กรข. 6) ส่งให้ สกก. แล้วให้คำนวณราคาข้าวเปลือกตามคุณภาพและปริมาณข้าวเปลือกใน กรข. 6 แล้วบันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2527/2528	000.00
เครดิต	บัญชี สกก.....(ลูกหนี้โครงการปี 2527/2528)	000.00

ข้าวเปลือกที่ ชสก. รับมอบจาก สกก. ซึ่งลงบัญชีข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2527/2528 ไว้นี้ ให้บันทึกในทะเบียนคุมสินค้า/ผลิตผล (ข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2527/2528) ไว้ให้เรียบร้อยเป็นปัจจุบัน

ถ้ามูลค่าของข้าวเปลือกที่รับชำระหนี้ ตาม กรข. 6 มากกว่าจำนวนตาม กรข. 3 ที่ สกก. เบิกไปก่อน ชสก. จะตกเป็นลูกหนี้เท่ามูลค่าข้าวเปลือกส่วนที่เกิน ซึ่ง สกก. จะเบิกรับได้จาก ชสก. เพื่อรอไว้จ่ายเป็นเงินเพิ่มให้แก่สมาชิกที่ส่งมอบข้าว เมื่อปิดโครงการฯ

ถ้ามูลค่าของข้าวเปลือกที่รับชำระหนี้ตาม กรข. 6 น้อยกว่าจำนวนตาม กรข. 3 ชสก. จะเป็นเจ้าหนี้ สกก. เท่ามูลค่าข้าวเปลือกส่วนที่ขาด ซึ่ง สกก. อาจเลือกปฏิบัติได้ ดังนี้

- 1.3.1 ส่งมอบข้าวเปลือกชดเชยส่วนที่ขาด โดยไม่ต้องเสียดอกเบี้ย 2%
 - 1.3.2 ส่งชำระหนี้เป็นเงินสดโดยเสียดอกเบี้ย 2%
 - 1.3.3 รอไว้หักกลบลบหนี้กับเงินเพิ่มค่าข้าวเปลือกที่ ชสก. จะเฉลี่ยคืนให้ (ถ้ามี)
- แต่ สกก. ต้องเสียดอกเบี้ยเช่นเดียวกับ 1.3.2

เมื่อ ชสก. นำข้าวเปลือกตามโครงการฯ ไปแปรสภาพสีเป็นข้าวสารแล้วให้จัดทำทะเบียนคุมสินค้า (ข้าวสาร ปลายข้าว รำ ของโครงการฯ) ไว้เป็นหลักฐานให้เรียบร้อยด้วย

1.4 เมื่อ ชสก. ส่งชำระหนี้ ชสท. (เงินกู้ยืม) เป็นข้าวสารมีมูลค่าครึ่งหนึ่งของจำนวนเงินที่เบิกรับตามโครงการฯ หรือตามที่ สกก. เบิกรับตาม กรข. 3 ชสก. ต้องถือหลักฐาน กรข. 8 กรข. 10 ของ ชสก. และ กรข. 9 ของ ชสท. เป็นหลักฐานในการลงบัญชี โดยถือยอดเงินตาม กรข. 9 แล้วบันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้ ชสท. (เงินกู้โครงการฯ ปี 2527/2528)	000.00
เครดิต	บัญชีขายข้าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528	000.00

ให้ตัดยอดข้าวสารที่ส่งไปชำระหนี้ในทะเบียนคุมสินค้า (ข้าวสาร) ด้วย

1.5 เมื่อ ชสก. ส่งข้าวสารที่เหลือจาก 1.4 ไปให้ สกก. จำหน่ายเองเป็นเงินซื้อ (ตามราคา ที่ ชสก. กำหนด) ให้บันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชี สก.....(ลูกหนี้ค่าข้าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528)	000.00
เครดิต	บัญชีขายข้าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528	000.00

ให้ตัดยอดข้าวสารที่ส่งกลับไปให้ สก. จำหน่ายในทะเบียนคุมสินค้า (ข้าวสาร) ด้วย

1.6 เมื่อ ชสก. รับชำระหนี้ค่าข้าวสารที่ส่งไปให้ สก. จำหน่าย ให้บันทึกบัญชีรายการดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทย จำกัด โครงการฯ ปี 2527/2528	000.00
เครดิต	บัญชี สก.....(ลูกหนี้ค่าข้าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528)	000.00

1.7 เมื่อ ชสก. ส่งคืนเงินกู้ตามโครงการฯ เป็นเงิน ให้ ชสท. ตามจำนวนเงินกู้คงเหลือจากการส่งชำระด้วยข้าวสารแล้ว พร้อมดอกเบี้ย ให้บันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้ ชสท. (เงินกู้โครงการฯ ปี 2527/2528)	000.00
เดบิต	บัญชีดอกเบี้ยเงินกู้ตามโครงการฯ ปี 2527/2528	000.00
เครดิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทย จำกัด โครงการฯ ปี 2527/2528	000.00

1.8 สำหรับ ชสก. ที่มีได้รวบรวมข้าวเปลือก แต่มีแผนการจำหน่ายข้าวสารเพียงอย่างเดียว จะเบิกรับเงินกู้ตามแผนได้เต็มจำนวน โดยเสียดอกเบี้ยในอัตรา 2%

วิธีการบันทึกรายการบัญชี

1.8.1 ให้เปิดบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทย จำกัด (โครงการฯ ปี 2527/2528) ไว้ก่อนเช่นเดียวกับข้อ 1.1

1.8.2 เมื่อเบิกรับเงินกู้จาก ชสท. มาดำเนินการ ให้ลงบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทย จำกัด โครงการฯ ปี 2527/2528	000.00
เครดิต	บัญชีเจ้าหนี้ ชสท. (เงินกู้โครงการฯ ปี 2527/2528)	000.00

1.8.3 เมื่อซื้อข้าวสารจาก ชสท. มาจำหน่ายเป็นเงินสดให้ลงบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีซื้อข้าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528	000.00
เครดิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทย จำกัด โครงการฯ ปี 2527/2528	000.00

1.8.4 เมื่อขายข้าวสารได้ ให้ลงบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทย จำกัด โครงการฯ ปี 2527/2528 (กรณีขายเป็นเงินสด)	000.00
	หรือ บัญชี ลูกหนี้ค่าข้าวสาร (กรณีขายเป็นเงินเชื่อ)	
เครดิต	บัญชีขายข้าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528	000.00

เมื่อรับข้าวสารมาจำหน่ายก็ดี หรือเมื่อขายข้าวสารไปก็ดี จะต้องบันทึกรายการในทะเบียนคุมสินค้า (ข้าวสาร) ให้เรียบร้อยเป็นปัจจุบันด้วย

1.8.5 เมื่อ ชสก. รับชำระหนี้ค่าข้าวสารที่ขายเป็นเงินเชื่อให้ ชสก. ให้บันทึกรายการบัญชีเช่นเดียวกับ 1.6

1.8.6 เมื่อส่งคืนเงินกู้บางส่วนให้แก่ ชสท. ให้บันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้ ชสท. เงินกู้โครงการฯ ปี 2527/2528	000.00
เครดิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทย จำกัด โครงการฯ ปี 2527/2528	000.00

1.8.7 เมื่อส่งคืนเงินกู้โครงการฯ แก่ ชสท. พร้อมดอกเบี้ย เมื่อปิดโครงการฯ ให้บันทึกรายการบัญชีเช่นเดียวกับ 1.7

1.9 สำหรับ ชสก. ที่ทำการรวบรวมข้าวเปลือก แต่ไม่มีโรงสีของตนเอง ขึ้นตอนตั้งแต่รวบรวมข้าวเปลือกจาก ชสก. คงปฏิบัติทางบัญชีเช่นเดียวกับ ชสก. ที่มีโรงสีตาม 1.1 และ 1.2

1.9.1 เมื่อ ชสก. นำข้าวเปลือกมาส่งมอบให้นำส่งมอบยัง ชสก. (ที่มีโรงสี) ตามแผนและให้ ชสก. (ที่มีโรงสี) ตรวจสอบคุณภาพและปริมาณข้าวเปลือกและออกเอกสาร **หลักฐานการส่งมอบข้าวเปลือก** (กรข. 6) ให้แก่ ชสก. แล้วคำนวณราคาข้าวเปลือกตามคุณภาพและปริมาณข้าวเปลือกในกรข. 6 ให้บันทึกรายการบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชี ชสก. (ที่มีโรงสี)	000.00
เครดิต	บัญชี ชสก. (ลูกหนี้โครงการฯ ปี 2527/2528)	000.00

1.9.2 กรณีที่ ชสก. (ที่มีโรงสี) จ่ายค่าขนส่งแทน ชสก. (ไม่มีโรงสี) เมื่อได้รับแจ้งจาก ชสก. (ที่มีโรงสี) ให้บันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าขนส่ง โครงการฯ ปี 2527/2528	000.00
เครดิต	บัญชี ชสก. (ที่มีโรงสี)	000.00

19.3 เมื่อ ชสก. (ที่มีโรงสี) ส่งข่าวสารมูลค่าครึ่งหนึ่งของจำนวนเงินที่เบิกรับตามโครงการฯ (กรข.3) ไปให้ ชสท. เพื่อชำระหนี้แทน ชสก. (ไม่มีโรงสี) จำนวนตามราคาที่ ชสท. กำหนดให้บันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีข่าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528	000.00
เครดิต	บัญชี ชสก. (ที่มีโรงสี)	000.00

เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้ ชสท. เงินกู้โครงการฯ ปี 2527/2528	000.00
เครดิต	บัญชีขายข่าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528	000.00

1.9.4 เมื่อ ชสก. (ที่ไม่มีโรงสี) ได้รับมอบข่าวสารส่วนที่เหลือจาก 1.9.3 จำนวนตามราคาที่ ชสท. กำหนด ให้บันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีข่าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528	000.00
เครดิต	บัญชี ชสก. (ที่มีโรงสี)	000.00

1.9.5 เมื่อ ชสก. (ไม่มีโรงสี) ขายข่าวสาร และส่งเงินชำระหนี้ ชสท. ให้ปฏิบัติทางบัญชีเช่นเดียวกับ 1.5 จนถึง 1.7

1.10 กรณี ชสก. (ที่มีโรงสี) รับข้าวเปลือกจาก ชสก. (ไม่มีโรงสี) มาแปรรูปเป็นข้าวสาร มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีเพิ่มเติมเกี่ยวกับการรับข้าวเปลือกแปรรูปและส่งคืนข้าวสารดังนี้

1.10.1 เมื่อได้รับข้าวเปลือก ต้องตรวจสอบคุณภาพและปริมาณข้าวเปลือกและออกเอกสาร **หลักฐานการส่งมอบข้าวเปลือก** (กรข.6) ให้ สกก. ที่นำข้าวเปลือกมาส่งคำนวณราคาข้าวเปลือกตามคุณภาพและปริมาณข้าวเปลือกใน กรข. 6 แล้วให้บันทึกรายการบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีข้าวเปลือกรับจาก ชสก. (ไม่มีโรงสี)	000.00
เครดิต	บัญชี ชสก. (ไม่มีโรงสี)	000.00

1.10.2 กรณีต้องจ่ายค่าขนส่งแทนไปให้ สกก. ที่ขนข้าวเปลือกมาส่ง ให้บันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชี ชสก. (ไม่มีโรงสี) (ค่าขนส่ง)	000.00
เครดิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ธนาคารกรุงไทย จำกัด โครงการฯ ปี 2527/2528	000.00

1.10.3 กรณีส่งข่าวสารมูลค่าหนึ่งของจำนวนเงิน ที่เบิกรับตามโครงการ (กรข. 3) ไปให้ ชสท. เพื่อชำระหนี้แทน ชสก. (ไม่มีโรงสี) จำนวนตามราคา ที่ ชสท. กำหนด ให้บันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชี ชสก. (ไม่มีโรงสี)	000.00
เครดิต	บัญชีข่าวสารส่งคืน ชสก. (ไม่มีโรงสี)	000.00

1.10.4 กรณีส่งข่าวสารที่เหลือจาก 1.10.3 ส่งคืน ชสก. (ไม่มีโรงสี) จำนวนตามราคา ที่ ชสท. กำหนด ให้บันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชี ชสก. (ไม่มีโรงสี)	000.00
เดบิต	บัญชีข่าวสารส่งคืน ชสก. (ไม่มีโรงสี)	000.00

2. วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์การเกษตร/สหกรณ์นิคม (สกก.)

2.1 เมื่อ สกก. ตกลงเข้าร่วมในโครงการฯ ให้ สกก. เปิดบัญชีเงินฝากออมทรัพย์สำหรับโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2527/2528 ขึ้น โดยเฉพาะที่ ธ.ก.ส. สาขา แจ้งแล้วเลขที่บัญชีเงินฝากดังกล่าวให้ ชสก. ทราบ ให้บันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ ธ.ก.ส. (โครงการฯ ปี 2527/2528)	000.00
เครดิต	บัญชีเงินสดหรือเงินฝากธนาคาร	000.00

2.2 เมื่อ สกก. รวบรวมข้าวเปลือกจากสมาชิก ให้ตรวจสอบปริมาณและคุณภาพข้าวเปลือก และจัดทำแบบ **ใบรับมอบข้าวเปลือก** (กรข. 3) และให้จัดสรรมูลค่าข้าวเปลือกที่รับจากสมาชิก ตามลำดับดังนี้

- ก. รับคืนสินเชื่อ (รับชำระหนี้) ซึ่งได้แก่ ดอกเบี้ยค้างรับ ดอกเบี้ยค่าปรับ (ถ้ามี) ดอกเบี้ยประจำปี และต้นเงินกู้
- ข. รับไว้เป็นเงินฝาก
- ค. จ่ายเป็นเงินสดให้สมาชิก (ไม่เกินร้อยละ 20 ของมูลค่าข้าวเปลือกที่รวบรวมจากสมาชิก)

การบันทึกรายการบัญชีให้ปฏิบัติ ดังนี้ (ใช้ กรข. 3 ฉบับของ สกก. เป็นหลักฐาน)

เดบิต	บัญชีข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2527/2528	000.00
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยวค้างรับ	000.00
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยวรับ	000.00
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยวค่าปรับ (ถ้ามี)	000.00
เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น/ปานกลาง	000.00
เครดิต	บัญชีเงินรับฝาก	000.00
เครดิต	บัญชีเงินสด	000.00

ให้จัดทำทะเบียนคุมสินค้า/ผลิตผล สำหรับข้าวเปลือกที่ สกก. รวบรวมจากสมาชิกแยกไว้ต่างหาก

2.3 เมื่อ สกก. เบิกเงินค่าข้าวเปลือกที่รวบรวมได้จากสมาชิก ตามหลักฐาน กรข. 3 โดยทำหนังสือนำส่ง แบบ กรข. 3 ต่อ ชสก. และ ชสก. จะได้ทำหนังสือนำส่ง กรข. 3 ไปขอเบิกรับเงินทุนสงเคราะห์เกษตรกร จากธนาคารกรุงไทย จำกัด สาขา เพื่อโอนเข้าบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ ธ.ก.ส. สาขา ที่ สกก. เปิดบัญชีไว้แล้ว ตามข้อ 2.1 อีกชั้นหนึ่ง โดยลักษณะเช่นนี้ จะถือว่า สกก. เป็นลูกหนี้ ชสก. ไว้ก่อน แล้วบันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ ธ.ก.ส. (โครงการฯ ปี 2527/2528)	000.00
เครดิต	บัญชี ชสก. (เจ้าหนี้โครงการฯ ปี 2527/2528)	000.00

2.4 เงินค่าข้าวเปลือกที่ สกก. เบิกรับจากธนาคารกรุงไทย จำกัด (ชสก.) ตาม 2.3 ให้โอนไปชำระหนี้เงินกู้ ธ.ก.ส. เท่ากับส่วนของมูลค่าข้าวเปลือกที่ สกก. รับชำระหนี้เงินกู้จากสมาชิก โดยแจ้งให้ ธ.ก.ส. ทราบด้วยว่า เป็นการชำระดอกเบี้ยเงินกู้ 25% อีก 75% ชำระคืนต้นเงินกู้กับโอนคืนเงินที่ สกก. จ่ายตรงให้สมาชิก และรับฝากจากสมาชิกด้วย หรือนำไปจ่ายค่าข้าวเปลือกให้สมาชิกเพิ่มเติมในกรณีที่ สกก. มิได้จ่ายตรงไปก่อน โดยบันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีดอกเบี้ยวเงินกู้จ่าย	000.00
เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้ ธ.ก.ส.	000.00
เดบิต	บัญชี เงินสด/เงินฝากธนาคาร	000.00
เครดิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ ธ.ก.ส. (โครงการฯ ปี 2527/2528)	000.00

2.5 เมื่อ สกก. ส่งมอบข้าวเปลือกให้ ชสก. และ ชสก. ได้ตรวจและรับมอบไว้ถูกต้องตาม กรข. 6 แล้ว เท่ากับเป็นการส่งชำระหนี้ในขั้นตอนนี้ให้บันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชี ชสก. (เจ้าหนี้โครงการฯ ปี 2527/2528)	000.00
เครดิต	บัญชีข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2527/2528	000.00

ถ้ามูลค่าของข้าวเปลือกตาม กรข. 6 น้อยกว่าจำนวนตาม กรข. 3 ที่เบิกรับจาก ชสก. แล้ว ตาม 2.3 สกก. จะยังเป็นลูกหนี้ตามมูลค่าข้าวเปลือก **ส่วนที่ขาด** ซึ่ง สกก. มีพันธะที่จะต้องส่งข้าวเปลือกเพิ่มเติม หรือส่งเงินไปชำระหนี้ส่วนที่ยังขาดอยู่

ถ้ามูลค่าของข้าวเปลือกตาม กรข. 6 มากกว่าจำนวนตาม กรข. 3 ที่เบิกรับเงินจาก ชสก. แล้ว ตาม 2.3 สกก. จะเป็นเจ้าหนี้ตามมูลค่าข้าวเปลือก **ส่วนที่เกิน** สกก. จะเบิกรับได้จาก ชสก. เป็นเงินเพิ่มค่าข้าวเปลือกเมื่อปิดโครงการ

ให้ตัดยอดข้าวเปลือกที่ สกก. ส่งมอบ ชสก. ในทะเบียนคุมสินค้า/ผลิตผลให้เรียบร้อยด้วย

2.6 เมื่อ สกก. รับข้าวสารจาก ชสก. มาขายในท้องถิ่นเอง ให้บันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีซื้อสินค้า (ข้าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528)	000.00
เครดิต	บัญชี ชสก. (เจ้าหนี้ค่าข้าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528)	000.00

ข้าวสารที่ สกก. รับกลับมาขายนี้ ต้องทำทะเบียนคุมสินค้าแยกไว้ให้เรียบร้อยเป็นปัจจุบัน

2.7 เมื่อ สกก. ขายข้าวสารที่รับมาจาก ชสก. เป็นเงินเชื่อหรือเป็นเงินสดให้บันทึกรายการบัญชี ดังนี้ แล้วแต่กรณี

เดบิต	บัญชีลูกหนี้ค่าข้าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528 หรือ	
เดบิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ ธ.ก.ส. (โครงการ ปี 2527/2528)	000.00
เครดิต	บัญชีขายสินค้า (ข้าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528)	000.00

2.8 เมื่อ สกก. รับชำระหนี้จากลูกหนี้ค่าข้าวสารโครงการฯ ให้บันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ ธ.ก.ส. (โครงการฯ ปี 2527/2528)	000.00
เครดิต	บัญชีลูกหนี้ค่าข้าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528	000.00

2.9 เมื่อ สกก. จ่ายค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการค้าข้าวสารโครงการ ให้บันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	ค่าใช้จ่ายในการค้าข้าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528	000.00
เครดิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ ธ.ก.ส. (โครงการฯ ปี 2527/2528)	000.00

2.10 เมื่อ สกก.รับค่าจัดการ ค่าการตลาด และค่าชดเชยอื่น ๆ ให้บันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ ธ.ก.ส. (โครงการฯ ปี 2527/2528)	000.00
เครดิต	บัญชีเงินตอบแทนค่าใช้จ่ายตามโครงการฯ ปี 2527/2528	000.00

3. การปิดบัญชีโครงการ

ชสก. และ สกก. จะปิดบัญชีโครงการเมื่อสิ้นระยะเวลาดำเนินการ ตามที่กำหนดไว้ในโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ ปีการผลิต 2527/2528 ดังนั้นบัญชีเกี่ยวข้องกับการดำเนินการของโครงการทุกบัญชี นอกจากสมุดเงินสดจะยกยอดไปจนกว่าจะสิ้นสุดโครงการ แม้จะถึงวันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์แล้วก็ตาม

บัญชีประเภทรายได้ก็ดี บัญชีประเภทค่าใช้จ่ายก็ดี คงมียอดเฉพาะรายการเงินที่เกิดขึ้นตามที่ได้บันทึกรายการบัญชีไว้แล้วเท่านั้น ไม่ต้องจัดทำรายการปรับปรุงบัญชี เมื่อบบัญชีสิ้นปี

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
13 มีนาคม 2528

การชักซ้อมความเข้าใจ
เรื่องการปิดบัญชีโครงการเชื่อมโยงสินค้าเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าว
ของสหกรณ์ ปีการผลิต 2527/2528
เมื่อวันที่ 4 มิถุนายน 2529

องค์ประกอบ

1. ชสท. - หาเงิน
- รับข้าวสารไปขาย
2. ชสก. - รับข้าวเปลือกจาก สกก.
- สีข้าว
- ขายข้าวสาร
3. สกก. - รวบรวมข้าวเปลือกจากสมาชิก
- ส่งข้าวเปลือกให้ ชสก.

แนวทางปฏิบัติ

1. สกก. - สำรวจความต้องการของสมาชิก ทำแผนส่งข้าวเปลือก ซื้อข้าวสาร
2. สกก. - รวบรวมส่ง ชสก.
3. ชสท. - ส่ง ชสท.
4. ชสท. - วิเคราะห์
- จัดสรรเงิน
- หาดตลาดข้าวสาร
- เตรียมหาเงิน

การเบิกจ่ายเงิน

1. สกก. รวบรวมข้าวเปลือกสมาชิก ทำ กรข.3
สกอ. รับรองส่งให้ ชสก.
2. ชสก. รับ กรข. 3 แล้วทำใบปะหน้า
สกจ. รับรองไปเบิกเงินที่ธนาคารกรุงเทพ
3. ธนาคารกรุงเทพ โอนเงินเข้าบัญชีของ สกก.
สกก. ถอนออกชำระหนี้ ธ.ก.ส. และจ่ายให้สมาชิก
4. สกก. ส่งมอบข้าวเปลือกให้ ชสก.
ชสก. ตรวจสอบชั่ง แล้วออก กรข. 6

5. เปรียบเทียบ กรข. 3 กับ กรข. 6 ต่างกัน = เป็นหนี้สินต่อกัน
6. ชสก. รับข้าวเปลือกเข้าสีเป็นข้าวสาร หาทางจำหน่ายข้าวสารเอง ส่งข้าวสารให้ ชสท. 50% ของเงินที่เบิกมา

ราคาข้าวสาร มี 2 ราคา

1. ราคาส่ง ชสท. = ราคาที่กำหนดแน่นอน
2. ราคาขายในท้องถิ่น = ชสก. กำหนดเอง

ชำระคืน ชสท.

1. ส่งข้าวสาร 50% (ไม่เสียดอกเบี้ย)
2. เงินสด + ดอกเบี้ย 2%

กำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานโครงการฯ ของ สกก. ให้แสดงในงบกำไรขาดทุนโดยอยู่ก่อนกำไรสุทธิประจำปี (แบบรายการพิเศษ)

ในกรณีที่ปิดบัญชีโครงการฯ ประจำปีแล้วแต่ไม่ถูกต้องให้ทำงานกำไรขาดทุนของโครงการฯ ใหม่ที่ถูกต้อง สำหรับงวดสิ้นสุดเพียงวันที่ 30 พฤศจิกายน 2528 ส่งกรม ถ้ามียอดตลาดเคลื่อนไม่ตรงกับผู้ที่สอบบัญชีได้ทำไปแล้ว ให้แก้ไขในปีบัญชีต่อไป

การปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการปิดบัญชีโครงการฯ ให้ปฏิบัติตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0401/ว.2 ลงวันที่ 21 กุมภาพันธ์ 2529 เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการปิดบัญชีโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ ปีการผลิต 2527/2528

- หมายเหตุ**
- ชสท. = ชุมนุมสหกรณ์การเกษตรแห่งประเทศไทย จำกัด
 - ชสท. = ชุมนุมสหกรณ์การเกษตรจังหวัด.....จำกัด
 - สกก. = สหกรณ์การเกษตร.....จำกัด

สทกรณการเกษตร
งบกำไรขาดทุนโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2527/2528
สำหรับงวดสิ้นสุดเพียงวันที่ 30 พฤศจิกายน 2528

รายได้	บาท
ขายข้าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528
ข้าวสารคงเหลือโครงการฯ ปี 2527/2528
รายได้ค่าจัดการรับจาก ชสก.
รายได้ค่าบำรุงรักษาฉาง
รายได้ส่วนเกินจากมูลค่าข้าวเปลือกตาม กรข.6 สูงกว่า กรข. 3
ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร
รวมรายได้
ค่าใช้จ่าย	
ค่าเบี้ยเลี้ยงกรรมการในการรวบรวมข้าวเปลือกโครงการ ปี 2527/2528
ซื้อข้าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528
ค่าใช้จ่ายในการซื้อข้าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528
ค่าใช้จ่ายในการขายข้าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528
ค่าเสื่อมราคาฉางข้าว
รวมค่าใช้จ่าย
กำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานโครงการฯ ปี 2527/2528

**ชุมนุมสหกรณ์การเกษตร
งบกำไรขาดทุนโครงการเชื่อมโยงฯ ปี 2527/2528
สำหรับงวดสิ้นสุดเพียงวันที่ 30 พฤศจิกายน 2528**

รายได้	บาท
ขายข้าวสารโครงการฯ ปี 2527/2528	000
ขายข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2527/2528	000
ขายปลายข้าวและผลิตภัณฑ์พลอยได้โครงการฯ ปี 2527/2528	000
ข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2527/2528 คงเหลือ	000
ข้าวสารและผลิตภัณฑ์พลอยได้โครงการฯ ปี 2527/2528 คงเหลือ	000
ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารโครงการฯ ปี 2527/2528	<u>000</u>
รวมรายได้	<u>000</u>
ค่าใช้จ่าย	
ข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2527/2528	000
ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมโครงการฯ ปี 2527/2528	000
ค่าใช้จ่าย	
- ค่าจัดการให้ สกก. ต้นละ 60 บาท	000
- ค่าบำรุงรักษาฉางให้ สกก. ต้นละ 30 บาท	000
- ค่าขนส่งข้าวเปลือกจาก สกก. ถึงโรงสี ชสก. ต้นละ 70 บาท	000
- ค่าจัดการให้ ชสก. ต้นละ 30 บาท	000
- ค่าแปรรูปให้ ชสก. ต้นละ 90 บาท	000
- ค่าบรรจุ และกระสอบให้ ชสก. ต้นละ 90 บาท	000
- ค่าภาษีการค้าให้ ชสก. ต้นละ 40 บาท	000
- ค่าประกันภัยให้ ชสท. ต้นละ 16 บาท	000
- ค่าจัดการให้ ชสท. ต้นละ 10 บาท	000
- ค่าขนส่งข้าวสาร ต้นละ 30 บาท ให้แก่ผู้จ่ายโดยตรง	<u>000</u>
รวมค่าใช้จ่าย	<u>000</u>
กำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานโครงการฯ ปี 2527/2528	<u>000</u>

วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการรวบรวมข้าวเปลือกของ ขบวนการสหกรณ์ พ.ศ. 2526/2527

ตามที่กรมส่งเสริมสหกรณ์ ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร ชุมนุมสหกรณ์การเกษตรแห่งประเทศไทย จำกัด ชุมนุมสหกรณ์การเกษตรจังหวัด สหกรณ์การเกษตรและสหกรณ์นิคม ได้ร่วมกันดำเนินการตามโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์มาตั้งแต่ปีการผลิต 2523/2524, 2524/2525 และ 2525/2526 รวมเป็นเวลา 3 ปี สำหรับปีการผลิต 2526/2527 ได้มีการปรับปรุงวิธีการดำเนินงานของโครงการฯ โดยกำหนดแผนงานตลอดจนระเบียบการดำเนินธุรกิจขึ้นใหม่บางประการ ดังปรากฏรายละเอียดในประมวลระเบียบและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการรวบรวมข้าวเปลือกของขบวนการสหกรณ์ พ.ศ. 2526/2527 นั้น

เพื่อให้การปฏิบัติทางบัญชีเป็นแนวเดียวกัน จึงขอแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการรวบรวมข้าวเปลือกของขบวนการสหกรณ์ พ.ศ. 2526/2527 ดังนี้

การรวบรวมข้าวเปลือก

ก. สหกรณ์การเกษตรและสหกรณ์นิคม (สกก.)

1. เอกสารการลงบัญชี การเงิน และทะเบียนคุมข้าวเปลือก ให้สหกรณ์แยกไว้ต่างหากจากรุรกิจปกติ กรณีที่ สกก. มีโรงสีให้แยกธุรกิจการขาย ธุรกิจการซื้อ และการแปรรูปข้าว (โรงสี) ออกเป็นแต่ละแผนกจากกัน

2. เมื่อสมาชิกส่งมอบข้าวเปลือกแก่สหกรณ์การเกษตรหรือสหกรณ์นิคม (สกก.) ตามข้อผูกพันหรือสัญญาส่งข้าวเปลือกให้สหกรณ์ตามรายชื่อในแบบ กรข.1

2.1 เอกสารประกอบใบสำคัญจ่าย

- ใบตรวจสอบคุณภาพและชั่งน้ำหนักข้าวเปลือก (กรข. 2)
- ใบรับมอบข้าวเปลือก (กรข. 3)
- ใบเบิกเงิน

2.2 เอกสารประกอบใบสำคัญรับ

- สำเนาใบเสร็จรับเงินที่ออกให้สมาชิก สำหรับมูลค่าข้าวเปลือกที่ชำระหนี้
- ใบส่งเงินฝากออมทรัพย์/ประจำ

2.3 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดรวบรวมข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/2527
- ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป โดย

เดบิต บัญชีข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/2527

เครดิต บัญชีลูกหนี้เงินกู้

เครดิต บัญชีดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้

เครดิต บัญชีเจ้าหนี้เงินรับฝากประเภทออมทรัพย์/ประจำแล้วแต่กรณี

เครดิต บัญชีเงินสด (สมุดเงินสดด้านเครดิต)

- บันทึกรายการในสต็อกข้าวเปลือกที่ฉางสหกรณ์ (กรข. 5) ช่องข้าวเปลือกเข้าฉาง
- บันทึกรายการในทะเบียนสถิติธุรกิจต่าง ๆ ของสมาชิก (โครงการฯ ปี 2526/2527) ช่องแผนกขาย (แบบทะเบียนหมายเลข 4 หน้า 68 ของระบบบัญชีสหกรณ์การเกษตร) ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ในการคำนวณเงินค่าข้าวเปลือกที่จะจ่ายเพิ่ม
- บันทึกรายการในบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้และบัญชีย่อยเจ้าหนี้เงินรับฝากประเภทออมทรัพย์/ประจำแล้วแต่กรณี

3. เมื่อ สกก. จ่ายค่าใช้จ่ายในการรวบรวมข้าวเปลือกโครงการฯ (ค่าจัดการ) ในการรวบรวมข้าวเปลือกโครงการฯ จะมีค่าใช้จ่ายต่าง ๆ โดยปกติ ได้แก่ ค่าขนขึ้น ค่าขนลง ค่าทำความสะอาด

3.1 เอกสารประกอบใบสำคัญจ่าย

- ใบเบิกเงิน

3.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดเงินสดด้านเครดิต
- ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีในสมุดแยกประเภททั่วไป โดย เดบิต บัญชีค่าใช้จ่ายรวบรวมข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/2527

4. เมื่อ สกก. เบิกรับเงินกู้จาก ธ.ก.ส. ในการรวบรวมข้าวเปลือกจากสมาชิกสหกรณ์จะทดลองจ่ายมูลค่าข้าวเปลือกส่วนที่จะต้องจ่ายให้สมาชิกเป็นเงินสดก่อน แล้วจัดทำหนังสือนำส่งใบ กรข. 3 และรายงานการเบิกเงินกู้จาก ธ.ก.ส. เพื่อเบิกรับเงินส่วนที่สหกรณ์ตรงจ่าย เมื่อสหกรณ์ได้รับเงินกู้จาก ธ.ก.ส. สหกรณ์จะจัดทำใบเบิกเงินกู้ตามแบบที่ ธ.ก.ส. กำหนด

4.1 เอกสารประกอบใบสำคัญรับ

- หนังสือนำส่ง กรข. 3
- รายงานการเบิกเงินกู้จาก ธ.ก.ส.
- ใบรับเงินกู้

4.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดเงินสดด้านเดบิต
- ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป โดย เครดิต บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้ ธ.ก.ส. (เพื่อขายผลิตผลการเกษตร) โครงการฯ ปี 2526/2527

5. เมื่อ สกก. ส่งมอบข้าวเปลือกให้ ชสก. สหกรณ์จะจัดทำหลักฐานการส่งมอบข้าวเปลือก (กรข. 6) ให้ ชสก. สำหรับ สกก. ที่ไม่มีชุมนุมสหกรณ์การเกษตรจังหวัดให้ถือ ชสท. เป็นเสมือนหนึ่งชสก. ของตนและติดต่อประสานงานกับโรงสีตามที่ ชสท. สั่ง

5.1 เอกสารประกอบใบโอนบัญชี

- หลักฐานการส่งมอบข้าวเปลือก (กรข. 6)

5.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้ ชสก. โครงการฯ ปี 2526/2527 หรือ ชสท.

โครงการฯ ปี 2526/2527 แล้วแต่กรณี

เครดิต บัญชีข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/2527

- ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีลูกหนี้ ชสก. โครงการฯ ปี 2526/2527 หรือ ชสท.

โครงการฯ ปี 2526/2527 แล้วแต่กรณี ด้านเดบิตและบัญชีข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/2527 ด้านเครดิต ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป

- บันทึกรายการในแบบ กรข. 4 บัตรคุมการรวบรวมข้าวเปลือกจากสมาชิกและการรับเงินค่าข้าวเปลือกของสมาชิก (เบิกค่าใช้จ่ายในการรวบรวม 70.00 บาท/ตัน)

- บันทึกรายการในสต็อกข้าวเปลือกที่ฉางของสหกรณ์ (กรข. 5) ช่องข้าวเปลือกส่งสี

6. เมื่อ สกก. ได้รับเงินค่าข้าวเปลือกจาก ชสก. เป็นตัวสัญญาใช้เงิน

6.1 เอกสารประกอบใบโอนบัญชี

- สำเนาใบเสร็จรับเงิน

6.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต บัญชีตัวเงินรับ

เครดิต บัญชีลูกหนี้ ชสก. โครงการฯ ปี 2526/2527 หรือ

บัญชีลูกหนี้ ชสท. โครงการฯ ปี 2526/2527 แล้วแต่กรณี

- ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีตัวเงินรับด้านเดบิตและบัญชีลูกหนี้ ชสก. โครงการฯ ปี 2526/2527 ด้านเครดิตหรือบัญชีลูกหนี้ ชสท. โครงการฯ ปี 2526/2527 ด้านเครดิต (ในกรณี สกก. ที่ไม่มีชุมนุมสหกรณ์การเกษตรจังหวัดให้ถือ ชสท. เป็นเสมือนหนึ่ง ชสก. ของตน) ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป

7. เมื่อ สกก. ได้รับเงินค่าจัดการ ค่าตอบแทนเงินทุนและค่าเก็บรักษาข้าวเปลือกโครงการฯ จาก ชสก. เป็นตัวสัญญาใช้เงิน ซึ่งได้แก่

- ค่าขนขึ้น ค่าขนลง ค่าทำความสะอาด และค่าจัดการต้นละ 70.00 บาท (ค่าจัดการ) หรือ ในอัตราที่ ชสท. ประกาศ

- ค่าตอบแทนเงินทุน และค่าเก็บรักษา (ค่าใช้จ่ายการตลาด) ในอัตรา 14.4% ต่อปี หรือ ในอัตราที่ ชสท. ประกาศ

7.1 เอกสารประกอบใบโอนบัญชี

- สำเนาใบเสร็จรับเงิน

- กรข. 4/กรข. 12

7.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต บัญชีตัวเงินรับ

เครดิต บัญชีรายได้ในการรวบรวมข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/2527

- ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีตัวเงินรับด้านเดบิต และบัญชีรายได้ในกรรวบรวม
 ข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/2527 ด้านเครดิต ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป

8. เมื่อ สกก. นำตัวสัญญาใช้เงินไปขายลดให้ ธ.ก.ส. สาขา ตัวสัญญาใช้เงิน ชสก. กำหนด
 อัตราดอกเบี้ย 13% ต่อปี สำหรับข้าวเปลือกและค่าใช้จ่ายการตลาด 11% ต่อปี สำหรับค่าวัสดุการเกษตร
 ค่าข่าวสาร

8.1 เอกสารประกอบใบสำคัญรับ

- หลักฐานของ ธ.ก.ส. สาขาที่ออกให้สหกรณ์

8.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดเงินสด ด้านเดบิต
 - ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป โดย
 เครดิต บัญชีตัวเงินรับที่ขายลด

8.3 เอกสารประกอบใบโอนบัญชี

- หลักฐานของ ธ.ก.ส. สาขาที่ออกให้ สกก. เกี่ยวกับการรับส่วนลด

8.4 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดรายวันโดยทั่วไป โดย
เดบิต บัญชีดอกเบี้ยจ่ายโครงการฯ ปี 2526/2527
เครดิต บัญชีตัวเงินรับที่ขายลด
 - ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีดอกเบี้ยจ่ายโครงการฯ ปี 2526/2527 ด้านเดบิต
 และบัญชีตัวเงินรับที่ขายลดด้านเครดิตในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป

ในกรณีสหกรณ์ไม่รับเงินสดแต่ฝากธนาคารไว้ให้ทำใบโอนบัญชีแล้วบันทึกรายการ
 ในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต บัญชีเงินฝาก ธ.ก.ส.

เดบิต บัญชีดอกเบี้ยจ่ายโครงการฯ ปี 2526/2527

เครดิต บัญชีตัวเงินรับที่ขายลด

- ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีดังกล่าวเดบิตหรือเครดิตแล้วแต่กรณีในสมุดบัญชี
 แยกประเภททั่วไป

8.5 เมื่อวันสิ้นปีทางบัญชี สกก. ยังมีตัวเงินรับที่ขายลดให้ธนาคารแต่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ
 ในงบดุลให้แสดงยอดเครดิตในบัญชีตัวเงินที่ขายลดเป็นรายการหักจากยอดเดบิตในบัญชีตัวเงินรับเพื่อ
 ให้งบดุลแสดงเฉพาะยอดตัวเงินรับที่มีอยู่ในมือเท่านั้น การปฏิบัติเช่นนี้ถือเป็นเพียงวิธีแสดงรายการในงบดุล
 โดยไม่ต้องโอนยอดในบัญชีแต่อย่างใด นอกจากนั้น ภายใต้งบดุลในหมายเหตุประกอบงบการเงินไว้ด้วย
 ว่ามีหนี้สินอาจเกิดขึ้น เนื่องจากตัวเงินรับที่ขายลดให้ธนาคารยังไม่ถึงกำหนดเป็นจำนวนเท่าไรดังตัวอย่าง
 ต่อไปนี้

สินทรัพย์หมุนเวียน		
ตัวรับเงิน	72,000.00	
หัก ตัวเงินรับที่ขายลด	12,000.00	60,000.00

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

สหกรณ์มีหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น เนื่องจากตัวเงินรับที่ขายลดยังไม่ถึงกำหนด 12,000.00 บาท

9. เมื่อตัวเงินรับครบกำหนดและ สกก. หมดความรับผิดชอบตามตัวเงินแล้ว ให้โอนยอดในบัญชีตัวเงินรับที่ขาดลดไปหักจากบัญชีตัวเงินรับ

9.1 เอกสารประกอบใบโอนบัญชี

- รายละเอียดเกี่ยวกับตัวเงินรับครบกำหนด

9.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต บัญชีตัวเงินรับที่ขายลด

เครดิต บัญชีตัวเงินรับ

- ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีตัวเงินรับที่ขายลดด้านเดบิต และบัญชีตัวเงินรับด้านเครดิตในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป

10. การปิดบัญชีของโครงการฯ ปี 2526/2527 เมื่อสิ้นสุดการรวบรวมข้าวเปลือกและได้รับชำระเงินค่าข้าวเปลือก ค่าจัดการ และค่าใช้จ่ายในการตลาดครบถ้วนแล้ว ให้เปิดบัญชีกำไร/ขาดทุนจากการรวบรวมข้าวเปลือกตามโครงการฯ ปี 2526/2527 โดยโอนรายได้และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ของโครงการฯ มาเข้าบัญชีนี้และคำนวณกำไรขาดทุนจากการดำเนินงานตามโครงการฯโอนไปบัญชีกำไร/ขาดทุนต่อไป ในระหว่างที่ยังไม่สิ้นสุดโครงการฯ ทุกบัญชีที่มีคำว่าโครงการฯ ปี 2526/2527 ซึ่งรวมทั้งข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/2527 ที่คงเหลือจะมียอดยกไปและแสดงไว้ในงบดุล ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์

11. เมื่อสิ้นสุดปีทางบัญชีของ สกก. แต่โครงการฯ ปี 2526/2527 ยังไม่สิ้นสุด สหกรณ์จะต้องปรับปรุงบัญชีเกี่ยวกับดอกเบี้ยจ่ายและค่าเสื่อมราคาของข้าวดังนี้ -

11.1 ให้คำนวณดอกเบี้ยเงินกู้จาก ธ.ก.ส. บัญชีเครดิตเงินสด เพื่อใช้เป็นทุนให้กู้แก่สมาชิกในอัตราที่กำหนดไว้ ตามมูลค่าข้าวเปลือกที่สหกรณ์ได้รับชำระหนี้แทนเงินสดจากสมาชิกตั้งแต่วันที่รับชำระหนี้ (ตามที่ปรากฏในแบบ กรข. 3) จนถึงสิ้นปีทางบัญชีหรือวันที่ได้รับชำระหนี้ค่าข้าวเปลือก ทั้งนี้ เพราะการรวบรวมข้าวเปลือกโดยวิธีรับชำระหนี้จากสมาชิกเป็นข้าวเปลือกหนี้ของสมาชิกจะลดลงทันทีที่สหกรณ์รับมอบข้าวเปลือก แต่สหกรณ์ไม่สามารถนำข้าวเปลือกจำนวนดังกล่าวไปชำระหนี้เงินกู้ ธ.ก.ส. ได้ สหกรณ์จึงยังคงมีค่าใช้จ่ายสำหรับดอกเบี้ยเงินกู้จาก ธ.ก.ส. จำนวนนั้นอยู่และถ้ามีการรับชำระหนี้เป็นข้าวเปลือกเป็นจำนวนมาก อาจจะทำให้ธุรกิจเครดิตขาดทุนขั้นต้นหากไม่ปรับปรุงบัญชี

11.1.1 เอกสารประกอบใบโอนบัญชี

- รายละเอียดการคำนวณดอกเบี้ย

11.1.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต บัญชีดอกเบี้ยจ่ายโครงการฯ ปี 2526/2527

เครดิต บัญชีดอกเบี้ยจ่าย

- ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีดอกเบี้ยจ่ายโครงการฯ ปี 2526/2527 ด้านเดบิตและบัญชีดอกเบี้ยจ่ายด้านเครดิตในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป

11.2 ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาผังข้าวที่ใช้เก็บรักษาข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/2527 ตั้งแต่วันเริ่มดำเนินการตามโครงการฯ ปี 2526/2527 จนถึงวันสิ้นปีทางบัญชี หรือวันที่ได้รับชำระหนี้ ค่าข้าวเปลือก ทั้งนี้ เพื่อแสดงยอดค่าใช้จ่ายในการรวบรวมข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/2527 และมีให้กระทบกระเทือนต่อผลการดำเนินงาน รวมทั้งฐานะการเงินของสหกรณ์ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์

11.2.1 เอกสารประกอบใบโอนบัญชี

- รายละเอียดการคำนวณค่าเสื่อมราคา

11.2.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต บัญชีค่าใช้จ่ายรวบรวมข้าวเปลือกในโครงการฯ ปี 2526/2527

เครดิต บัญชีค่าเสื่อมราคาผังข้าว

- ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีค่าใช้จ่ายในการรวบรวมข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/2527 ด้านเดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคาผังข้าวด้านเครดิตในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป

12. เมื่อปรากฏว่ามีข้าวเปลือกโครงการฯ ขาดบัญชี ตามระเบียบของชุมนุมสหกรณ์การเกษตรแห่งประเทศไทย จำกัด ที่ 39/2526 ลงวันที่ 10 ตุลาคม 2526 เรื่อง ธุรกิจการขายข้าวของ ขบวนการสหกรณ์ข้อ 8.5 กำหนดให้ สกก. ตรวจสอบคุณภาพ ชั่ง วัดความชื้น วัดสิ่งเจือปนและหักตามความเป็นจริงทุกครั้งที่รับข้าวเปลือกจากสมาชิก ซึ่งจะไม่เกิดมีการยุบตัวหรือมีจำนวนข้าวเปลือกที่แท้จริงลดน้อยลงอีก

ดังนั้น ถ้าปรากฏว่ามีข้าวเปลือกโครงการฯ ขาดบัญชี เพราะมีปริมาณข้าวเปลือกตาม กรข. 3 มากกว่า กรข. 6 จะต้องให้ผู้รับผิดชอบชดเชยเงินแก่สหกรณ์โดยให้ผู้รับผิดชอบจัดทำหนังสือรับรองจำนวนข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2626/2527 ไว้เป็นหลักฐานต่อสหกรณ์

12.1 เอกสารประกอบใบโอนบัญชี

- รายละเอียดที่แสดงว่ามีข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/2527 ขาดบัญชี

- หนังสือรับรองจำนวนข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/2527

12.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้ค่าข้าวเปลือกขาดบัญชี

เครดิต บัญชีข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/2527

- ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีลูกหนี้ค่าข้าวเปลือกขาดบัญชีด้านเดบิต และบัญชีข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/2527 ด้านเครดิต ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป

13. เมื่อ สกก. จ่ายเงินตามตัวสัญญาใช้เงินในวันถึงกำหนด เมื่อ ธ.ก.ส. รับซื้อตัวเงินไว้แล้วในวันถึงกำหนด ธ.ก.ส. จะหักเงินจากบัญชีเงินฝากของ สกก. ที่ ธ.ก.ส. สาขา

13.1 เอกสารประกอบใบโอนบัญชี

- หลักฐานที่ ธ.ก.ส. ออกให้ สกก.

13.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต บัญชีตัวเงินจ่าย

เดบิต บัญชีดอกเบียจ่ายโครงการฯ ปี 2526/2527

เครดิต บัญชีเงินฝาก ธ.ก.ส. สาขา

- ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีตัวเงินจ่ายด้านเดบิต บัญชีดอกเบียจ่ายโครงการฯ ปี 2526/2527 ด้านเดบิต และบัญชีเงินฝาก ธ.ก.ส. สาขา ด้านเครดิต ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป

14. เมื่อ สกก. ได้รับเงินค่าข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/2527 เพิ่มเพื่อจ่ายคืนแก่สมาชิกเจ้าของข้าวเปลือกเป็นต้นสัญญาใช้เงิน ข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/2527 ที่รวบรวมได้เมื่อนำไปแปรรูปเป็นข้าวสาร ปลายข้าวและรำ แล้วนำไปจำหน่าย ราคาที่จำหน่ายได้ถือว่าสมาชิกผู้ผลิตข้าวเปลือกขายได้ในราคาสุดท้าย หลังจากหักค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เหลือจะจ่ายคืนสมาชิกเจ้าของข้าวเปลือก

14.1 เอกสารประกอบใบโอนบัญชี

- สำเนาใบเสร็จรับเงิน
- รายละเอียดค่าข้าวเปลือกที่จะต้องจ่ายเพิ่ม

14.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต บัญชีตัวเงินรับ

เครดิต บัญชีเจ้าหนี้ค่าข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/2527

- ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีตัวเงินรับ ด้านเดบิต และบัญชีเจ้าหนี้ค่าข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/2527 ด้านเครดิตในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป
- บันทึกรายการในบัญชีย่อยเจ้าหนี้ค่าข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/27

15. เมื่อ สกก.จ่ายเงินค่าข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/2527 เพิ่มให้สมาชิกเจ้าของข้าวเปลือก

15.1 เอกสารประกอบใบสำคัญ

- ใบเบิกเงิน

15.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดเงินสดด้านเครดิต
- ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป โดยเดบิต บัญชีเจ้าหนี้ค่าข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/2527
- บันทึกรายการในบัญชีย่อยเจ้าหนี้ค่าข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/27

ข. ชุมนุมสหกรณ์จังหวัดหรือชุมนุมสหกรณ์การเกษตรจังหวัด (ชสก.) ที่มีโรงสี

16. เอกสารการบัญชี การเงิน และทะเบียนคุมข้าวเปลือก ข้าวสาร ปลายข้าว และรำให้ แยกไว้ต่างหากจากธุรกิจปกติ

17. เมื่อ ชสก. รับมอบข้าวเปลือกจาก สกก. ชสก. จะกรอกข้อความที่สองของหลักฐาน การส่งมอบข้าวเปลือก (กรข. 6)

17.1 เอกสารประกอบการลงบัญชี

- หลักฐานการส่งมอบข้าวเปลือก (กรข. 6)

17.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในรายการรับจ่ายผลิตผลและผลิตภัณฑ์พลอยได้ประจำวัน (กรข. 13) ช่องข้าวเปลือก

18. เมื่อ ชสก. ทำการแปรรูปข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/2527 ก่อนอื่น ชสก. จะต้องทำการ ทดสอบหาอัตราข้าวเปลือกแต่ละชนิดแต่ละฉางที่ใช้สี ตามที่กำหนดไว้ในคู่มือระบบบัญชีสำหรับสหกรณ์ ซึ่งดำเนินธุรกิจโรงสี แล้วใช้อัตราที่ทดสอบได้นี้คำนวณให้ทราบจำนวนข้าวเปลือกที่ใช้สีแต่ละวันแล้ว จัดทำรายงานปริมาณข้าวที่สีได้ประจำวัน (โครงการฯ ปี 2526/2527)

18.1 เอกสารประกอบการลงบัญชี

- บันทึกรายการในทะเบียนคุมข้าวสาร ปลายข้าวและรำที่ผลิตได้ (โครงการฯ ปี 2526/2527)

- บันทึกรายการในทะเบียนคุมปลายข้าวและรำโครงการฯ ปี 2526/2527 เฉพาะสี 3, สี 1 และรำ

- บันทึกรายการในรายการรับจ่ายผลิตผลและผลิตภัณฑ์พลอยได้ประจำวัน (กรข. 13) ช่อง ข้าวสารและข้าวเปลือก

19. เมื่อ ชสก. ออกตั๋วสัญญาใช้เงินให้แก่ สกก. เป็นเงินค่าข้าวเปลือกและ/หรือ ค่าใช้จ่าย ในการรวบรวมข้าวเปลือกโครงการฯ (ค่าจัดการและค่าใช้จ่ายการตลาด)

19.1 เอกสารประกอบใบโอนบัญชี

- สำเนาตั๋วสัญญาใช้เงิน

19.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต บัญชีเจ้าหนี้ สกก. โครงการฯ ปี 2526/2527

เครดิต บัญชีตัวเงินจ่าย

- ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีเจ้าหนี้ สกก. โครงการฯ ปี 2526/2527 ด้านเดบิต และบัญชีตัวเงินจ่ายด้านเครดิตในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป

- บันทึกรายการในบัญชีย่อยเจ้าหนี้ สกก. โครงการฯ ปี 2526/2527

20. เมื่อ ชสก. จ่ายเงินตามตัวสัญญาใช้เงินในวันถึงกำหนด ในวันถึงกำหนด ธ.ก.ส. สาขา จะหักเงินจากบัญชีเงินฝากของ ชสก. ที่ ธ.ก.ส. สาขา

20.1 เอกสารประกอบใบสำคัญจ่าย

- หลักฐานที่ ธ.ก.ส. สาขาออกให้

20.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดเงินสดด้านเครดิตช่องธนาคาร
- ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป โดย

เดบิต บัญชีตัวเงินจ่าย

เครดิต บัญชีดอกเบียจ่ายโครงการฯ ปี 2526/2527

การจำหน่ายข้าวสาร

ค. สหกรณ์การเกษตรและสหกรณ์นิคม (สกก.)

21. เมื่อ สกก. ซื้อข้าวสารจาก ชสก. เป็นเงินเชื่อ

21.1 เอกสารประกอบการลงบัญชี

- ใบกำกับสินค้า (กรข. 8)
- ใบรับสินค้า (กรข. 9)
- ใบรับรองน้ำหนักข้าวสารที่ส่งมอบ (กรข. 10)

21.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดซื้อสินค้าโครงการฯ ปี 2526/2527 ช่อง เงินเชื่อ
- ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีซื้อสินค้าเงินเชื่อโครงการฯ ปี 2526/2527 ด้านเดบิต

และบัญชีเจ้าหนี้การค้า ชสก.โครงการฯ ปี 2526/2527 ด้านเครดิตในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป

- บันทึกรายการในทะเบียนคุมสินค้าข้าวสาร

22. เมื่อ สกก. ชำระหนี้ค่าข้าวสารให้ ชสก. เป็นตัวสัญญาใช้เงิน

22.1 เอกสารประกอบใบโอนบัญชี

- สำเนาตัวสัญญาใช้เงิน

22.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต บัญชีเจ้าหนี้การค้า ชสก. โครงการฯ ปี 2526/2527

เครดิต บัญชีตัวเงินจ่าย

- ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีเจ้าหนี้การค้า ชสก. โครงการฯ ปี 2526/2527 ด้านเดบิตและบัญชีตัวเงินจ่ายด้านเครดิต ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป

ง. ชุมนุมสหกรณ์การเกษตรจังหวัด (ชสก.)

23. เมื่อ ชสก. จำหน่ายข้าวสารให้ สกก. เป็นเงินเชื่อ

23.1 เอกสารประกอบการลงบัญชี

- ใบกำกับสินค้า (กรข. 8)
- ใบรับสินค้า (กรข. 9)
- ใบรับรองน้ำหนักข้าวสารที่ส่งมอบ (กรข. 10)

23.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดขายสินค้าโครงการฯ ปี 2526/2527 ช่องเงินเชื่อ
- ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีในสมุดแยกประเภททั่วไป โดย
เดบิต บัญชีลูกหนี้การค้า สกก. โครงการฯ ปี 2526/2527
เครดิต บัญชีเจ้าหนี้ ชสท. โครงการฯ ปี 2526/2527
- บันทึกรายการในบัญชีย่อยลูกหนี้การค้า สกก. โครงการฯ ปี 2526/2527
- บันทึกรายการในรายการรับจ่ายผลิตผลและผลิตภัณฑ์พลอยได้ประจำวัน

(กรข. 13) ช่องข้าวสาร (รายการจ่าย)

24. เมื่อ ชสก. รับชำระหนี้ค่าข้าวสารจาก สกก. เป็นตัวสัญญาใช้เงิน เมื่อ ชสก. ได้รับตัวสัญญาใช้เงินที่ สกก. ออกให้ผ่าน ธ.ก.ส. สาขา เพื่อ ธ.ก.ส. สาขา รับรองหรืออาวัล หรือบันทึกให้ ชสก. สลักหลังตัวเงินและส่งชำระหนี้ ชสท.

24.1 เอกสารประกอบใบโอนบัญชี

- สำเนาใบเสร็จรับเงิน

24.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป โดย
เดบิต บัญชีเจ้าหนี้ ชสท. โครงการฯ ปี 2526/2527
เครดิต บัญชีลูกหนี้การค้า สกก. โครงการฯ ปี 2526/2527
- ผ่านรายการไปบันทึกบัญชี เจ้าหนี้การค้า ชสท. โครงการฯ ปี 2526/2527 ด้านเดบิตและบัญชีลูกหนี้การค้า สกก. โครงการฯ ปี 2526/2527 ด้านเครดิต ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป
- บันทึกรายการในบัญชีย่อยลูกหนี้การค้า สกก. โครงการฯ ปี 2526/2527

25. เมื่อ ชสก. ส่งมอบข้าวสารและปลายข้าวให้ ชสท.

25.1 เอกสารประกอบการลงบัญชี

- ใบกำกับสินค้า (กรข. 8)
- ใบรับสินค้า (กรข. 9)
- ใบรับรองน้ำหนักข้าวสารที่ส่งมอบ (กรข. 10)

25.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในรายการรับจ่ายผลิตผลและผลิตภัณฑ์พลอยได้ประจำวัน

(กรข. 13) ช่อง ข้าวสาร (รายการจ่าย)

26. เมื่อ ชสก. ขายปลายข้าว ซี 3 ซี 1 หรือรำ

26.1 เป็นเงินสด

26.1.1 เอกสารประกอบใบสำคัญรับ

- สำเนาใบรับเงินขายสินค้า

26.1.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดขายสินค้าโครงการฯ ปี 2526/2527 ช่องเงินสด
- บันทึกรายการในสมุดเงินสดด้านเดบิต
- ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีเจ้าหนี้ สกก. โครงการฯ ปี 2526/2527

ด้านเครดิตในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป

- บันทึกรายการในบัญชีย่อยเจ้าหนี้ สกก. โครงการฯ ปี 2526/2527
- บันทึกรายการในทะเบียนคุมปลายข้าวและรำ โครงการฯ ปี 2526/2527

26.2 เป็นเงินเชื่อ

26.2.2 เอกสารประกอบการลงบัญชี

- สำเนาใบกำกับสินค้า

26.2.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดขายสินค้า (โครงการฯ ปี 2526/2527) ช่องเงินเชื่อ
- ผ่านรายการ ไปบันทึกบัญชีในสมุดแยกประเภททั่วไป โดย
เดบิต บัญชีลูกหนี้การค้า
เครดิต บัญชีเจ้าหนี้ สกก. โครงการฯ ปี 2526/2527
- บันทึกรายการในบัญชีย่อยลูกหนี้การค้าและบัญชีย่อยเจ้าหนี้ สกก.

โครงการฯ ปี 2526/2527

27. เมื่อ ชสก. ได้รับเงินค่าข้าวสารและปลายข้าวจาก ชสท. เป็นตัวสัญญาใช้เงิน

27.1 เอกสารประกอบใบโอนบัญชี

- สำเนาใบเสร็จรับเงิน

27.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต บัญชีตัวเงินรับ

เครดิต บัญชีเจ้าหนี้ สกก. โครงการฯ ปี 2526/2527

- ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีตัวเงินรับด้านเดบิตและบัญชีเจ้าหนี้ สกก. โครงการฯ ปี 2526/2527 ด้านเครดิตในสมุดแยกประเภททั่วไป

- บันทึกรายการในบัญชีย่อยเจ้าหนี้ สกก. โครงการฯ ปี 2526/2527

28. เมื่อ ชสก. ได้รับเงินค่าจัดการและค่าใช้จ่ายการตลาด โดยหักจากเงินค่าข้าวสารปลายข้าวและรำ จาก สกก.

28.1 เอกสารประกอบใบโอนบัญชี

- รายละเอียดค่าจัดการและค่าใช้จ่ายการตลาดที่หักไว้

28.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป โดย
เดบิต บัญชีเจ้าหนี้ สกก. โครงการฯ ปี 2526/2527
เครดิต บัญชีรายได้ค่าจัดการและค่าใช้จ่ายการตลาด
โครงการฯ ปี 2526/2527

- ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีเจ้าหนี้ สกก. โครงการฯ ปี 2526/2527 ด้านเดบิต และบัญชีรายได้ ค่าจัดการและค่าใช้จ่ายการตลาด โครงการฯปี 2526/2527 ด้านเครดิต ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป

- บันทึกรายการในบัญชีย่อยเจ้าหนี้ สกก. โครงการฯ ปี 2526/2527

29. เมื่อ สกก. จ่ายเงินค่าปลายข้าวสารและรำที่ได้รับตามข้อ 26 ให้ สกก. เป็นตัวสัญญาใช้เงิน ซึ่งถือว่าเป็นเงินค่าข้าวเปลือกจ่ายเพิ่มให้ถือปฏิบัติทางบัญชีเช่นเดียวกับข้อ 30

30. เมื่อ สกก. จ่ายเงินค่าข้าวสารและปลายข้าวโครงการฯ ปี 2526/2527 ที่ได้รับตามข้อ 27 ให้ สกก. เป็นตัวสัญญาใช้เงิน ซึ่งถือว่าเป็นเงินค่าข้าวเปลือกจ่ายเพิ่ม

30.1 เอกสารประกอบใบโอนบัญชี

- สำเนาตัวสัญญาใช้เงิน

30.2 การบันทึกรายการ

- บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป โดย
เดบิต บัญชีเจ้าหนี้ สกก. โครงการฯ ปี 2526/2527
เครดิต บัญชีตัวเงินจ่าย

- ผ่านรายการไปบันทึกบัญชีเจ้าหนี้ สกก. โครงการฯ ปี 2526/2527 ด้านเดบิต และบัญชีตัวเงินจ่ายด้านเครดิตในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป

- บันทึกรายการในบัญชีย่อยเจ้าหนี้ สกก. โครงการฯ ปี 2526/2527

อนึ่ง สำหรับวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับตัวสัญญาใช้เงินที่ได้รับกับที่จ่ายได้กำหนดให้บันทึกรายการผ่านสมุดรายวันทั่วไปนั้น เพราะเห็นว่าจำนวนตัวสัญญาใช้เงินมีไม่มาก แต่ถ้าหากประสงค์จะบันทึกรายการผ่านสมุดตัวเงินรับและสมุดตัวเงินจ่ายแล้วแต่กรณีแทนสมุดรายวันทั่วไปก็ให้บันทึกตามแบบที่กำหนดไว้แล้วผ่านรายการไปบันทึกบัญชีในสมุดแยกประเภททั่วไปและบัญชีย่อยที่ระบุไว้ในคำแนะนำข้างต้น

คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการรวบรวมข้าวเปลือกของขบวนการสหกรณ์ พ.ศ. 2526/2527 นี้ ให้ใช้เฉพาะโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ ตามแผนการรวบรวมข้าวของขบวนการสหกรณ์ ปีการผลิต 2526/2527 เท่านั้น หากมีการเปลี่ยนแปลงระเบียบหรือวิธีปฏิบัติหรือขอบเขตการดำเนินงานธุรกิจจะต้องปรับปรุงคำแนะนำนี้ให้เหมาะสมกับธุรกิจที่กระทำอยู่

สำหรับแบบตัวอย่างสมุดรวบรวมข้าวเปลือกโครงการฯ ปี 2526/2527 สมุดตัวเงินรับ และสมุดตัวเงินจ่ายได้แนบมาพร้อมนี้ด้วยแล้ว

กองตรวจบัญชีที่ 1

โทร. 2828510

- หมายเหตุ
1. ตัวสัญญาใช้เงินที่ได้รับ (ตัวเงินรับ) จะนำไปขายลดให้ ธ.ก.ส.
 2. ต้นทุนข้าวสาร ปลายข้าว และรำ อาจคำนวณได้โดยถ่วงน้ำหนักด้วยราคาตลาดแล้วกระจายเป็นต้นทุน
 3. ยอดขายทั้งสิ้น

3.1	ขสก. ขาย	เงิน	1,912.00	บาท
3.2	ขสก. ขาย	เงิน	<u>2,088.00</u>	บาท
			<u>4,000.00</u>	บาท
 4. ต้นทุน

4.1	ค่าข้าวเปลือก	เงิน	2,800.00	บาท
4.2	ค่าจัดการของ สกก. ชสก. และ ชสท.	เงิน	110.00	บาท
4.3	ค่าใช้จ่ายการตลาดของ สกก. ชสก. และ ชสท.	เงิน	<u>762.00</u>	บาท
			<u>3,672.00</u>	บาท
 5. ส่วนที่เกิน

5.1	ขายทั้งสิ้นตามข้อ 3	เงิน	4,000.00	บาท
5.2	หัก ต้นทุนตามข้อ 4	เงิน	<u>3,672.00</u>	บาท
	ส่วนที่เกิน		<u>328.00</u>	บาท
 6. ค่าใช้จ่ายการตลาดที่กำหนดไว้บางรายการกับต้นทุนและราคาขายอาจจะเปลี่ยนแปลงไปตามสภาวะการณ์

สมุดตัวเงินรับ

พ.ศ.2527 เดือน	วันที่	เลขที่ ของตัว	ได้รับตัวจากใคร	หน้า ป/ช	เงินไป	วันที่ของตัว	วันครบกำหนด	จำนวนเงิน

(ป.....)

(ป.....)



ที่ กส. 0402/ว.12

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

22 กรกฎาคม 2525

เรื่อง คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการรับซื้อข้าวเปลือกตามโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ 2524/2525 (เพิ่มเติม)

เรียน ผู้สอบบัญชีสหกรณ์

อ้างถึง เอกสารวิชาการ 2/2525 เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการรับซื้อข้าวเปลือกตามโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ 2524/2525

ตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ได้จัดทำคำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการรับซื้อข้าวเปลือกตามโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ 2524/2525 สำหรับสหกรณ์ที่เข้าร่วมในโครงการนี้ ถือปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน นั้น

เพื่อให้การปฏิบัติทางบัญชีตามโครงการดังกล่าว สามารถแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของสหกรณ์ได้ถูกต้องใกล้เคียงต่อความเป็นจริงที่สุด จึงขอแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเพิ่มเติม ดังนี้

1. ในวันสิ้นปีทางบัญชีก่อนสิ้นสุดโครงการฯ ให้โอนปิดบัญชีซื้อข้าวเปลือกโครงการฯ กับบัญชีขายข้าวเปลือกโครงการฯ ซึ่งมียอดเท่ากันในกระดาษทำการงบทดลองช่องรายการปรับปรุง แล้วไม่ต้องแสดงบัญชีทั้งสองในงบต้นทุนขายและงบกำไรขาดทุนของสหกรณ์อีก และให้ผู้สอบบัญชีรายงานชนิดและปริมาณข้าวเปลือกที่รวบรวมตามโครงการฯ นี้ไว้ในรายงานการสอบบัญชีของสหกรณ์ด้วยโดยบันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต บัญชีขายข้าวเปลือกโครงการฯ

เครดิต บัญชีซื้อข้าวเปลือกโครงการฯ

2. ในกรณีที่สหกรณ์ไม่ได้บันทึกรายการในบัญชีขายข้าวเปลือกโครงการฯ ทันทีที่บันทึกรายการในบัญชีซื้อข้าวเปลือกโครงการฯ นั้น ให้สหกรณ์บันทึกรายการในบัญชีขายข้าวเปลือกโครงการฯ ทุกครั้งที่มีการส่งมอบข้าวเปลือกให้แก่ชุมนุมสหกรณ์จังหวัดเพื่อแปรรูป โดยตั้ง ชสท. เป็นลูกหนี้ เรียกว่า “บัญชีลูกหนี้ ชสท. โครงการฯ” โดยคำนวณยอดขายตามราคาข้าวเปลือกซื้อที่ปรากฏในแบบ กรข. 3 โดยบันทึกรายการบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีลูกหนี้ ชสท. โครงการฯ

เครดิต บัญชีขายข้าวเปลือกโครงการฯ

ในวันสิ้นปีทางบัญชีให้โอนปิดบัญชีซื้อข้าวเปลือกโครงการฯ กับบัญชีขายข้าวเปลือกโครงการฯ เช่นเดียวกับข้อ 1 หากยังส่งมอบข้าวเปลือกให้แก่ชุมนุมสหกรณ์จังหวัดไม่หมด ข้าวเปลือกคงเหลือจะมีมูลค่าเท่ากับยอดคงเหลือในบัญชีซื้อข้าวเปลือกโครงการฯ ให้โอนปิดบัญชีซื้อข้าวเปลือกโครงการฯ ไปตั้งเป็น “บัญชีข้าวเปลือกคงเหลือโครงการฯ” แล้วแสดงไว้ในงบดุลด้านสินทรัพย์ด้วยโดยบันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต บัญชีขายข้าวเปลือกโครงการฯ

เครดิต บัญชีซื้อข้าวเปลือกโครงการฯ

กรณีส่งมอบข้าวเปลือกไม่หมด ให้บันทึกรายการบัญชีเพิ่มเติม ดังนี้

เดบิต บัญชีข้าวเปลือกคงเหลือโครงการฯ

เครดิต บัญชีซื้อข้าวเปลือกโครงการฯ

อย่างไรก็ดีผู้สอบบัญชีจะต้องตรวจสอบด้วยว่า สหกรณ์ได้รวบรวมข้าวเปลือกโครงการฯ ตามวงเงินที่ได้ทำความตกลงไว้กับ ชสท. หรือไม่ เพราะหากสหกรณ์รวบรวมข้าวเปลือกมีมูลค่าเกินกว่าวงเงินที่ได้ตกลงไว้ จำนวนเงินค่าข้าวเปลือกส่วนที่เกินวงเงินนั้นไม่ผูกพัน ชสท. ที่จะต้องรับผิดชอบและให้ผู้สอบบัญชีรายงานการรวบรวมข้าวเปลือกเกินวงเงินนี้ไว้ในรายงานการสอบบัญชีของสหกรณ์ด้วย

3. การปฏิบัติทางบัญชีตามคำแนะนำ (เอกสารวิชาการ 2/2525 ข้อ 11) ที่แนะนำไว้ว่ามีให้นำธุรกิจด้านการรวบรวมข้าวเปลือกโครงการฯ มาคำนวณหากำไรขาดทุนในตอนปิดบัญชีวันสิ้นปีก่อนเสร็จสิ้นโครงการฯ นั้น อาจกระทบกระเทือนต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์บ้าง เช่น

(ก) กรณีการรวบรวมข้าวเปลือกโดยวิธีรับชำระหนี้จากสมาชิกเป็นข้าวเปลือก หนี้ของสมาชิกจะลดลงทันทีที่สหกรณ์รับมอบข้าวเปลือก แต่สหกรณ์ไม่สามารถนำข้าวเปลือกจำนวนดังกล่าวไปชำระหนี้แก่ ธ.ก.ส. ได้ สหกรณ์จึงยังคงมีค่าใช้จ่ายสำหรับดอกเบี้ยเงินกู้จาก ธ.ก.ส. จำนวนนั้นอยู่

(ข) กรณีเกี่ยวกับการใช้ประโยชน์จากฉางข้าว เนื่องจากในตอนปิดบัญชีประจำปีสหกรณ์ต้องคำนวณค่าเสื่อมราคาฉางข้าวไว้เป็นค่าใช้จ่ายอย่างหนึ่ง ไม่ว่าจะมียาได้จากการใช้ฉางข้าวนี้หรือไม่ก็ตาม สหกรณ์ก็จะต้องรับภาระค่าเสื่อมราคาฉางข้าวอยู่

ฉะนั้น เพื่อแก้ไขปัญหาดังกล่าว จึงให้สหกรณ์ถือปฏิบัติดังนี้

(1) กรณีสหกรณ์รวบรวมข้าวเปลือกโดยวิธีรับชำระหนี้จากสมาชิกเป็นข้าวเปลือกให้คำนวณดอกเบี้ยเงินกู้จาก ธ.ก.ส. ในอัตราร้อยละสิบต่อปี ตามมูลค่าข้าวเปลือกที่สหกรณ์ได้รับชำระหนี้แทนเงินสดจากสมาชิกตั้งแต่วันที่รับชำระหนี้ (ตามที่ปรากฏในแบบ กรข. 3) จนถึงวันสิ้นปีทางบัญชีแล้วโอนจำนวนเงินที่คำนวณได้นี้ออกจากบัญชีดอกเบี้ยจ่ายของธุรกิจเครดิตไปตั้งเป็น “บัญชีดอกเบี้ยจ่ายโครงการ” โดยบันทึกรายการบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีดอกเบี้ยจ่ายโครงการฯ

เครดิต บัญชีดอกเบี้ยจ่าย

(2) กรณีค่าเสื่อมราคาฉางข้าว ให้โอนจำนวนเงินค่าเสื่อมราคาฉางข้าวจากบัญชีค่าเสื่อมราคาฉางข้าวไปตั้งเป็น “บัญชีค่าใช้จ่ายในการเก็บรักษาข้าวเปลือกโครงการฯ” โดยบันทึกรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต บัญชีค่าใช้จ่ายในการเก็บรักษาข้าวเปลือกโครงการฯ

เครดิต บัญชีค่าเสื่อมราคาฉางข้าว

บัญชีดอกเบี้ยจ่ายโครงการฯ และบัญชีค่าใช้จ่ายในการเก็บรักษาข้าวเปลือกโครงการฯ นี้เมื่อสิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์ ให้ยกยอดไปจนกว่าจะเสร็จสิ้นโครงการฯ แล้วจึงปิดบัญชีค่าใช้จ่ายต่างๆ ของโครงการฯ และบัญชีรายได้ค่าตอบแทนที่เบิกจาก ชสท. เพื่อนำไปคำนวณหากำไรขาดทุนจากการดำเนินงานตามโครงการฯ ต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อทราบและโปรดแนะนำให้สหกรณ์ที่เกี่ยวข้องถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

เชิญ บำรุงวงศ์

(นายเชิญ บำรุงวงศ์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองตรวจบัญชีที่ 1

โทร. 2828521

คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชี เกี่ยวกับ การรับซื้อข้าวเปลือกตามโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิต และบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ 2524/2525

ตามที่กรมส่งเสริมสหกรณ์ ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร ชุมนุมสหกรณ์การเกษตรแห่งประเทศไทย จำกัด ชุมนุมสหกรณ์การเกษตรจังหวัด และสหกรณ์การเกษตรได้ร่วมกันดำเนินการรับซื้อข้าวเปลือกในราคาที่รัฐบาลกำหนด แล้วนำไปแปรรูปเป็นข้าวสารเพื่อจำหน่ายในราคาที่เหมาะสม ตามโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ซึ่งนอกจากจะเป็นประโยชน์แก่สหกรณ์ สมาชิกสหกรณ์ ผู้บริโภคยังเป็นการสนองนโยบายราคาข้าวของรัฐบาลด้วย เพื่อให้การรวบรวมข้าวในขบวนการสหกรณ์ตามโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ปี 2524/2525 มีประสิทธิภาพและประสบผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ สามารถควบคุมและตรวจสอบประเมินผลในภายหลังได้ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงขอ กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์การเกษตรที่เข้าร่วมในโครงการฯ นี้เพื่อใช้เป็นแนวเดียวกันดังนี้

1. ให้สหกรณ์แยกเอกสารการบัญชี การเงิน และทะเบียนคุมข้าวเปลือกจากธุรกิจปกติไว้ต่างหาก
2. สหกรณ์การเกษตรทำสัญญากู้เงินเครดิตเงินสดเพื่อการขายผลิตผลการเกษตรกับ ธ.ก.ส. สาขา
ไม่ต้องบันทึกทางบัญชี เพียงแต่รวบรวมหลักฐานหนังสือสัญญากู้เงินเครดิตเงินสดฯ และเอกสารอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องไว้
3. การรวบรวมข้าวเปลือกและการชำระค่าข้าวเปลือก
เมื่อสมาชิกนำข้าวเปลือกมาขายให้แก่สหกรณ์เป็นเงินสด พร้อมกับการชำระหนี้ต่อสหกรณ์ให้จัดทำ
 - ใบชั่งข้าวเปลือก กรข. 2 (ชุดละ 3 ฉบับ)
 - จากใบชั่งข้าวเปลือกของสมาชิกแต่ละราย ทำใบรับมอบข้าวเปลือก กรข. 3 (ชุดละ 4 ฉบับ)
 - รวบรวมใบมอบข้าวเปลือกข้างต้นเพื่อขอเบิกเงินกู้เครดิตเงินสดเพื่อการขายผลิตผลตามสัญญาที่ตกลงในข้อ 2
 - นัดให้สมาชิกรับค่าข้าวเปลือก หรือมอบใบถอนเงินฝากออมทรัพย์ให้แก่สมาชิกเพื่อไปเบิกเงินจาก ธ.ก.ส. สาขา

ตัวอย่าง สมาชิก ก. นำข้าวเปลือกมาให้สหกรณ์ 10 ตัน ราคาตันละ 4,000 บาท รวมเป็นเงิน 40,000 บาท แยกเป็นการชำระหนี้ 12,000 บาท ขายสด 28,000 บาท สหกรณ์จะลงตัวเลขใน กรข.3 สำหรับสมาชิก ก ดังนี้

มูลค่าข้าวเปลือกทั้งหมดแยกเป็นรายการดังนี้	
1. ชำระหนี้	12,000 บาท
2. เงินสด	28,000 บาท
2.1 ค่าภาษีและค่าขนส่ง	2,000
2.2 จ่ายสมาชิก	<u>26,000</u>
รวม	<u>40,000</u> บาท

สำหรับสมาชิก ข ค ง.....อื่น ๆ ก็ปฏิบัติเช่นข้างต้น แล้วรวบรวม กรข. 3 ต่าง ๆ เพื่อขอเบิกเงินกู้จาก ธ.ก.ส. สาขา

สมมติตามตัวอย่าง สหกรณ์รวบรวมข้าวเปลือกวันนี้ตาม กรข. 3 เลขที่ 08 ถึง 45 ได้ 200 ตัน รวมเป็นเงิน 760,000 บาท เป็นการรับชำระหนี้ด้วยข้าวเปลือก 400,000 บาท ซื้อเงินสด 360,000 บาท ซึ่งสหกรณ์ต้องหักค่าภาษีและค่าขนส่งจากสมาชิกตันละ 200 บาท เป็นเงิน 40,000 บาท คงจ่ายเงินสดให้สมาชิกเพียง 320,000 บาท สหกรณ์จะบันทึกรายการรับซื้อข้าวเปลือกประจำวัน และการเบิกรับเงินจาก ธ.ก.ส. สาขา ดังนี้

รายการเบิกรับเงินกู้โครงการฯ

เดบิต	เงินสด/เงินฝากออมทรัพย์ ธ.ก.ส. โครงการฯ	320,000
	ค่าภาษีและค่าขนส่งหัก ณ ที่จ่าย	40,000
เครดิต	เงินกู้ ธ.ก.ส. โครงการฯ	360,000
โดยมีเอกสารประกอบการลงบัญชี คือ		
	- ใบรับเงินกู้	
	- สำเนารายงานเบิกเงินกู้	
	- หนังสือโอนส่ง กรข. 3	

รายการซื้อข้าวเปลือกพร้อมกับการชำระหนี้เงินกู้และจ่ายซื้อเป็นเงินสด

เดบิต	ซื้อข้าวเปลือก	760,000
เครดิต	ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น/ปานกลาง	360,000
	ดอกเบียค้ำรับ	30,000
	ดอกเบียรับ	10,000
	ค่าภาษีและค่าขนส่งหัก ณ ที่จ่าย	40,000
	เงินสด/เงินฝากออมทรัพย์ ธ.ก.ส. โครงการฯ	320,000

โดยมีเอกสารประกอบการลงบัญชี คือ

- ใบซึ่งข้าวเปลือก กรข. 2
- ใบรับมอบข้าวเปลือก กรข. 3
- ใบเสร็จรับเงินชำระหนี้
- ใบเสร็จรับเงินค่าภาษีและค่าขนส่ง
- ใบถอนเงินฝากออมทรัพย์
- ใบเบิกเงินค่าข้าวเปลือกส่วนที่จ่ายเป็นเงินสด

4. ให้สหกรณ์จัดทำสต็อกข้าวเปลือกตามที่สหกรณ์รวบรวมได้จากแบบ กรข. 3 โดยบันทึกน้ำหนักสุทธิและแยกตามชนิดของข้าวเปลือก ถึงแม้ว่าข้าวเปลือกที่รวบรวมได้จะไม่ได้นำเข้าเก็บไว้ในฉางของสหกรณ์ ซึ่งจะโดยกรณีเมื่อรวบรวมแล้วส่งตรงไปยังโรงสี หรือรับแจ้งให้ส่งไปยังแหล่งอื่นทันทีที่รวบรวมได้ สหกรณ์ก็ต้องจัดทำสต็อกตามแบบ กรข.5 และให้ส่งรายงานให้สำนักบริหารงานฯ ทุก ๆ 7 วัน โดยเก็บสะสมยอดต่อเนื่อง

5. ทันทีที่สหกรณ์ลงรายการรับซื้อข้าวเปลือก ให้ลงบัญชีขายข้าวเปลือกคู่กันโดยมีมูลค่าเท่ากันทันทีและตั้ง ชสท. เป็นลูกหนี้ ทั้งนี้เพื่อหลีกเลี่ยงปัญหาการคำนวณหามูลค่าข้าวเปลือกที่ส่งไปยังโรงสี ในภายหลังว่าจะใช้ราคาเท่าไร เพราะราคาข้าวเปลือกชนิดเดียวกันจะมีราคาซื้อขายสูงชันกว่าที่รัฐบาลกำหนดอีกเดือนละ 60 บาท ตั้งแต่เดือนมกราคม 2525 ถึงเดือนพฤศจิกายน 2525

ตามตัวอย่างในข้อ 3 สหกรณ์ต้องบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	ลูกหนี้ ชสท. โครงการฯ	760,000
เครดิต	ขายข้าวเปลือก	760,000

โดยใช้หลักฐานชุดเดียวกับที่ลงรายการซื้อข้าวเปลือกโครงการฯ

6. การส่งมอบข้าวเปลือกให้โรงสี

สหกรณ์การเกษตรเมื่อส่งมอบข้าวเปลือกให้โรงสี จะต้องจัดทำหลักฐาน กรข. 6 ส่วนที่ 1 มอบให้ผู้รับจ้างบรรทุกข้าวเปลือกไปมอบให้โรงสี

เมื่อโรงสีได้ตรวจสอบคุณภาพ จำนวน สิ่งเจือปน ความชื้นและชั่งน้ำหนักแล้วจะกรอกข้อความในส่วนที่ 2 กรข. 6 แล้วคืนฉบับสีขาวให้แก่สหกรณ์ ซึ่งสหกรณ์จะนำหลักฐาน กรข. 6 ฉบับสีขาวมาตัดสต็อกข้าวเปลือกในแบบ กรข. 5

ฉะนั้น สหกรณ์ไม่ต้องลงบัญชี เพียงแต่จัดทำสต็อกข้าวเปลือก

7. เมื่อสหกรณ์ได้จ่ายทรงค่าใช้จ่ายในการรวบรวมข้าวเปลือก (ค่าขนส่ง-ลง) ซึ่งสามารถเบิกได้จากสำนักบริหารงานฯ (ต้นละ 60 บาท ไม่ว่าสหกรณ์จะจ่ายจริงมากกว่าหรือน้อยกว่า) ให้สหกรณ์รวบรวมหลักฐานการจ่ายแล้วใช้เป็นเอกสารประกอบการลงบัญชี ดังนี้

เดบิต	ค่าใช้จ่ายรวบรวมข้าวเปลือก โครงการฯ	3,000
เครดิต	เงินสด	3,000

8. การเบิกค่าใช้จ่ายในการรวบรวมข้าวเปลือก

ให้สหกรณ์การเกษตรจัดทำแบบ กรข. 4 เป็นหลักฐานในการเบิกค่าใช้จ่ายในการรวบรวมข้าวเปลือกส่งไปยังสำนักงานบริหารงานฯ เมื่อได้รับเงินดังกล่าว ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต เงินสด

4,000

เครดิต ค่าใช้จ่ายรวบรวมข้าวเปลือก โครงการฯ

4,000

โดยมีหลักฐานประกอบการลงบัญชีจากสำนักงานบริหารงานฯ และหลักฐานการขอเบิกเงินดังกล่าว

9. การรับเงินชำระหนี้ค่าข้าวเปลือกจาก ชสท.

เมื่อสหกรณ์ได้ส่งมอบข้าวเปลือกให้โรงสี โรงสีจะทยอยสีเป็นข้าวสารและส่งมอบให้กับ ชสท. เพื่อนำข้าวสารนั้นขายในตลาดส่วนกลางหรือองค์การคลังสินค้า ชสท. จะได้รับเงินค่าข้าวสารโดยโอนเข้าบัญชีเงินฝากของ ชสท. ที่ ธ.ก.ส. สำนักงานใหญ่

สำนักงานบริหารฯ จะแจ้งการชำระหนี้เงินกู้ค่าข้าวเปลือกแทนสหกรณ์ไปยัง ธ.ก.ส. สำนักงานใหญ่พร้อมกับระบุด้วยว่าเป็นค่าข้าวเปลือกตาม กรข. 3 เลขที่เท่าไร ถึง เท่าไร

ธ.ก.ส. สำนักงานใหญ่จะแจ้งสาขาของตนพร้อมแสดงรายการจำนวนเงินชำระหนี้แทนของสหกรณ์ดังกล่าวและวันที่ได้รับแจ้งการชำระหนี้ค่าข้าวเปลือกแทนสหกรณ์ จาก ธ.ก.ส. เพื่อสาขาจะได้ดำเนินการตัดหนี้ของสหกรณ์นั้น ๆ ตามข้อกำหนด และแจ้งให้สหกรณ์ทราบ

สหกรณ์จึงจะบันทึกรายการบัญชีนี้

ตัวอย่าง

สำนักบริหารงานฯ แจ้งการชำระหนี้เงินกู้ค่าข้าวเปลือกแทนสหกรณ์ไปยัง ธ.ก.ส. สำนักงานใหญ่ ซึ่งเป็นค่าข้าวเปลือกตาม กรข. 3 เลขที่ 08 ถึง 45 (ดังตัวอย่างของข้อ 3) รวมเป็นเงิน 760,000 บาท

ธ.ก.ส. สำนักงานใหญ่เมื่อรับทราบ จะแจ้งรายการเหล่านี้พร้อมวันที่ที่ได้รับแจ้งจาก ชสท. ไปยังสาขาของตน

ธ.ก.ส. สาขาจึงตัดหนี้เงินกู้โครงการรวบรวมข้าวเปลือกที่สหกรณ์เป็นหนี้เฉพาะต้นเงิน 360,000 บาท (สำหรับดอกเบี้ยเงินกู้โครงการฯ สาขาจะหักจากบัญชีเงินฝากของ ชสท. ที่สำนักงานใหญ่) ส่วนที่เหลือ 400,000 บาท สาขาจะนำไปตัดหนี้เงินกู้เครดิตเงินสดของสหกรณ์ที่มีต่อ ธ.ก.ส. สาขาทั้งต้นและดอกเบี้ย (แต่ละครั้ง ธ.ก.ส. สาขาจะตัดหนี้ประเภทนี้ได้ไม่เกินจำนวนต้นเงินและดอกเบี้ยที่สหกรณ์ได้รับชำระหนี้จากสมาชิกโดยข้าวเปลือกตามที่ปรากฏใน กรข. 3 เลขที่ 08 ถึง 45 ดังตัวอย่างของ กรข. 3 ชุดนี้ สหกรณ์ได้รับชำระหนี้ด้วยข้าวเปลือก รวม 400,000 บาท)

เมื่อสหกรณ์ได้รับแจ้งรายละเอียดจาก ธ.ก.ส. สาขา จะบันทึกบัญชีโดย

เดบิต เงินกู้ ธ.ก.ส. โครงการฯ

360,000

เงินกู้เครดิตเงินสด (ต้นเงิน)

380,000

ดอกเบี้ยจ่าย (บ/ช เครดิตเงินสด)

20,000

เครดิต ลูกหนี้ ชสท. โครงการฯ

760,000

โดยมีหลักฐานใบแจ้งการโอนชำระหนี้จาก ธ.ก.ส. สาขา และหนังสือจากสำนักบริหารงานฯ ประกอบการลงบัญชี

10. การเบิกค่าตอบแทน (ค่าเก็บรักษาข้าวเปลือกและดอกเบี้ย อัตราร้อยละ 1.2/เดือนหรือร้อยละ 0.04/วัน)

เมื่อสหกรณ์ได้รับแจ้งการชำระหนี้ค่าข้าวเปลือกจาก ชสท. จำนวน 760,000 บาท ตามตัวอย่างข้างต้น ซึ่งเป็นค่าข้าวเปลือกตาม กรข. 3 เลขที่ 08 ถึง 45 สหกรณ์จัดทำ กรข. 12 โดยการแสดงการคำนวณเงินขอเบิกค่าตอบแทนในอัตราดังกล่าวของ กรข. 3 แต่ละฉบับตั้งแต่วันที่รับซื้อที่ปรากฏใน กรข. 3 นั้นๆ ถึงวันที่ได้รับชำระหนี้แทน แล้วส่ง กรข. 12 ไปสำนักบริหารงานฯ เมื่อได้รับเงินค่าตอบแทนจากสำนักบริหารงานฯ ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต เงินสด	20,000	
เครดิต ค่าตอบแทน โครงการฯ		20,000

โดยมีหลักฐานการส่งเงินของสำนักบริหารงานฯ ประกอบการลงบัญชี

11. การปิดบัญชีโครงการ

ให้สหกรณ์ปิดบัญชีของโครงการฯ เมื่อสิ้นฤดูการรับซื้อและได้รับชำระหนี้แทน เบิกค่าใช้จ่าย และค่าตอบแทนครบถ้วนแล้ว ผลของโครงการฯ จะปรากฏในปีบัญชีของสหกรณ์ภายหลัง ดังนั้นระหว่างที่ยังไม่สิ้นสุดโครงการฯ ทุกบัญชีที่มีคำว่า โครงการฯ จะยกยอดไปแม้ว่าจะเป็นสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ และบัญชีค่าใช้จ่ายรวบรวมค่าข้าวเปลือก โครงการฯ บัญชีค่าตอบแทน โครงการฯ ไม่ต้องปรับปรุง ตั้งค้ำรับ ณ วันสิ้นปี คงยกยอดไปจนกว่าจะเบิกได้ครบถ้วน เมื่อนั้นจึงจะปิดหายยอดเข้าไปเป็นรายได้ของสหกรณ์ในปีนั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
กองวิชาการและแผนงาน
ฝ่ายวิชาการ 2825886



ที่ กส 1107/ว. 17

กรมส่งเสริมสหกรณ์

24 เมษายน 2523

เรื่อง คำแนะนำของนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่องการรวบรวมอ้อยของสหกรณ์

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดทุกจังหวัด

สิ่งที่ส่งมาด้วย คำแนะนำของนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่องการรวบรวมอ้อยของสหกรณ์

ด้วยนายทะเบียนสหกรณ์ได้พิจารณาเห็นว่า ขณะนี้ ได้มีสหกรณ์การเกษตรและสหกรณ์นิคมที่เป็นสมาชิกของชุมนุมสหกรณ์การเกษตรชาวไร่อ้อย จำกัด จำนวน 37 สหกรณ์ ได้ทำการรวบรวมอ้อยจากสมาชิกส่งขายโรงงานน้ำตาลเป็นผลดีแก่สมาชิกในการขายผลิตผลของตนโดยไม่ต้องผ่านคนกลางทำให้ได้รับความยุติธรรมยิ่งขึ้น แต่โดยที่ยังไม่มีคำแนะนำให้สหกรณ์ใช้เป็นแนวทางปฏิบัติงานการรวบรวมอ้อยไว้ จะเป็นเหตุทำให้เกิดความเสียหายแก่สหกรณ์และสมาชิกได้ นายทะเบียนสหกรณ์จึงเห็นสมควรให้คำแนะนำเกี่ยวกับเรื่องการรวบรวมอ้อยของสหกรณ์ขึ้น เพื่อให้สหกรณ์ที่ทำการรวบรวมอ้อยได้ถือเป็นแนวทางปฏิบัติต่อไป

ฉะนั้น จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และโปรดแจ้งให้สหกรณ์จังหวัดและหัวหน้าหน่วยสหกรณ์นิคมแนะนำให้สหกรณ์ในการส่งเสริมที่ทำการรวบรวมอ้อยส่งขายโรงงานน้ำตาลอยู่ถ้อยใช้คำแนะนำเรื่องการรวบรวมอ้อยที่ได้กำหนดขึ้นนี้ ตั้งแต่ปีการผลิตอ้อยประจำปี 2523/24 เป็นต้นไป

อนึ่ง สำหรับเงินตรองค่าอ้อย (เงินเขียว) ที่สหกรณ์ได้รับไปจากโรงงานน้ำตาล และได้จ่ายให้สมาชิกรับไปก่อนคำแนะนำนี้ ให้สหกรณ์จังหวัด หัวหน้าหน่วยสหกรณ์นิคม และสหกรณ์อำเภอดูแลการใช้จ่ายเงินดังกล่าวอย่างใกล้ชิด อย่าให้เกิดความเสียหายขึ้นได้เป็นอันขาด และให้รายงานผลการรับจ่ายเงินตรองค่าอ้อย (เงินเขียว) ตามคำแนะนำที่ได้กำหนดไว้

ขอแสดงความนับถืออย่างสูง

(ลงชื่อ) **ประวัติ จาติกวนิช**

รองนายทะเบียนของสหกรณ์ รักษาการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

กองสหกรณ์การเกษตร

โทร. 2818160

คำแนะนำของนายทะเบียนสหกรณ์

เรื่อง การรวบรวมอ้อยของสหกรณ์ ฉบับที่ 1

พ. ศ. 2523

เพื่อให้การดำเนินธุรกิจการรวบรวมอ้อยของสหกรณ์เป็นไปโดยเหมาะสมและเป็นแนวเดียวกัน นายทะเบียนสหกรณ์จึงออกคำแนะนำเกี่ยวกับการรวบรวมอ้อยของสหกรณ์การรับจ่ายเงินทรง ค่าอ้อย (เงินเกี่ยว) และเงินค่าขายอ้อยที่สหกรณ์รับมาจากโรงงานน้ำตาล และการลงบัญชีไว้ เพื่อ สหกรณ์การเกษตรและสหกรณ์นิคมต่อไป

หมวด 1

บททั่วไป

ข้อ 1. ในคำแนะนำนี้

“สมาชิก” หมายความว่า สมาชิกสหกรณ์การเกษตร หรือสหกรณ์นิคม

“สหกรณ์” หมายความว่า สหกรณ์การเกษตรหรือสหกรณ์นิคมที่ทำการรวบรวมอ้อยจาก สมาชิกส่งขายโรงงานน้ำตาล

“ชุมนุมสหกรณ์อ้อย” หมายความว่า ชุมนุมสหกรณ์การเกษตรชาวไร่อ้อย จำกัด “คณะกรรมการ” หมายความว่า คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์การเกษตร หรือสหกรณ์นิคมที่ ดำเนินธุรกิจการรวบรวมอ้อยจากสมาชิกส่งขายโรงงานน้ำตาล

“โรงงาน” หมายความว่า โรงงานน้ำตาล

“เงินทรง” หมายความว่า เงินทรงจ่ายค่าอ้อย (เงินเกี่ยว) ที่โรงงานจ่ายล่วงหน้าให้ แก่สหกรณ์

หมวดที่ 2

การรวบรวมอ้อย

ข้อ 2. ในการรวบรวมอ้อยให้สหกรณ์ใช้วิธีเป็นตัวแทนจำหน่าย

ข้อ 3. ให้สหกรณ์ทำการสำรวจการปลูกอ้อยของสมาชิกในต้นฤดูการผลิตของทุกปี เพื่อให้ ทราบข้อมูลเกี่ยวกับการผลิตและความต้องการของสมาชิกตามแบบหมายเลข 1

ข้อ 4. ให้สหกรณ์กำหนดแผนการดำเนินธุรกิจ เกี่ยวกับการรวบรวมอ้อยในแต่ละปีโดยใช้ข้อมูล จากการสำรวจตามข้อ 3

ข้อ 5. ให้สหกรณ์กำหนดอัตราค่าบริการรวบรวมอ้อย (ค่าหัวตัน) ที่จะเรียกเก็บมาจากสมาชิก ในแต่ละปีได้ตามที่เห็นสมควร รวมทั้งให้กำหนดค่าตอบแทนแก่หัวหน้ากลุ่มรวบรวมอ้อยเป็นรายตันอ้อย ไร่ด้วย (ภายในจังหวัดเดียวกันควรกำหนดอัตราค่าบริการและค่าตอบแทนไว้ในอัตราเดียวกัน)

ข้อ 6. สมาชิกรายใดประสงค์จะมอบอ้อยให้สหกรณ์ขายแทน ให้สหกรณ์จัดให้สมาชิกเหล่านั้นทำสัญญามอบอ้อยให้สหกรณ์ไว้เป็นหลักฐานตามแบบหมายเลข 2 และให้บันทึกรายละเอียดการปลูกอ้อยแบบท้ายสัญญามอบอ้อยสดแบบหมายเลข 3

ข้อ 7. การที่สหกรณ์จะซื้อขายอ้อยและรับเงินตรองจากโรงงานใด จำนวนเท่าใดให้ได้รับความเห็นชอบจากสหกรณ์อำเภอ หรือหัวหน้าหน่วย แล้วให้ส่งเรื่องการขอทำโควต้าอ้อยและการรับเงินตรองตามแบบหมายเลข 4 ให้ชุมนุมสหกรณ์อ้อยพิจารณาจัดสรรโควต้าอ้อยและค้ำประกันเงินตรองให้และให้ส่งสำเนาการขอทำโควต้าอ้อยและการรับเงินตรองให้สหกรณ์จังหวัด และกองสหกรณ์การเกษตรหรือกองสหกรณ์นิคมทราบด้วย

ข้อ 8. ให้ชุมนุมสหกรณ์อ้อย พิจารณาจัดสรรโควต้าอ้อยที่สหกรณ์เสนอมาโดยเร็ว ในการจัดสรรพึงพิจารณาให้สหกรณ์ส่งอ้อยกับโรงงานที่อยู่ใกล้เคียงที่สุด

ข้อ 9. เมื่อชุมนุมสหกรณ์อ้อยจัดสรรโควต้าอ้อยให้แก่สหกรณ์แล้ว ให้คณะกรรมการมอบหมายให้กรรมการรวม 2 คน เป็นผู้แทนสหกรณ์ไปทำสัญญาซื้อขายอ้อยกับโรงงาน โดยให้สหกรณ์อำเภอหรือสหกรณ์จังหวัดหรือหัวหน้าหน่วย หรือผู้ที่ได้รับมอบหมายเป็นผู้ดูแลการทำสัญญาของสหกรณ์ให้ถูกต้องและเป็นไปด้วยความเรียบร้อย

ข้อ 10. เพื่อให้การรวบรวมอ้อยของสหกรณ์เป็นไปในแนวทางที่ถูกต้อง ให้สหกรณ์ปฏิบัติดังนี้

10.1 ให้คณะกรรมการแต่งตั้ง อนุกรรมการรวบรวมอ้อยมีจำนวนไม่น้อยกว่า 3 คน ประกอบด้วยกรรมการคนหนึ่งหรือหลายคนร่วมกับผู้จัดการหรือผู้ทำหน้าที่ผู้จัดการรับผิดชอบเกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจการรวบรวมอ้อยในสหกรณ์

ให้คณะกรรมการมอบหมายให้คณะอนุกรรมการรวบรวมอ้อยมีอำนาจและหน้าที่พิจารณาวินิจฉัยปัญหาที่บังเกิดขึ้นเกี่ยวกับการรวบรวมอ้อยของสหกรณ์ รวมทั้งสำรวจจำนวนอ้อยการวางแผนดำเนินงานรวบรวมอ้อย การติดต่อประสานงานกับโรงงานชุมนุมสหกรณ์อ้อยและร่วมมือประสานงานกับหัวหน้ากลุ่มรวบรวมอ้อย

ให้คณะอนุกรรมการรวบรวมอ้อยอยู่ในตำแหน่งคราวละหนึ่งปี แต่คณะกรรมการอาจถอดถอนคณะอนุกรรมการรวบรวมอ้อยทั้งคณะหรือหลายคน หรือถอนอำนาจซึ่งได้มอบไว้ทั้งหมดหรือบางส่วนเมื่อใดก็ได้ตามที่เห็นสมควร

10.2 ให้คณะกรรมการจัดแบ่งกลุ่มการรวบรวมอ้อยออกเป็นกลุ่ม ๆ ตามความเหมาะสม หากสมาชิกกลุ่มใดทำการปลูกอ้อยเป็นส่วนใหญ่อาจใช้กลุ่มสมาชิกที่มีอยู่เดิมนั้นก็ได้ ในกรณีกลุ่มใดมีสมาชิกปลูกอ้อยน้อย ก็อาจให้สมาชิกรวมกับกลุ่มปลูกอ้อยอื่นซึ่งอยู่ใกล้เคียงกัน

ให้สมาชิกในกลุ่มเลือกตั้งหัวหน้ากลุ่มคนหนึ่ง (ควรเลือกจากผู้มีความรู้ความชำนาญในการทำธุรกิจเกี่ยวกับอ้อย) จะมีผู้ช่วยหัวหน้ากลุ่มกี่คนก็ได้ตามความจำเป็นให้คณะกรรมการมอบอำนาจและหน้าที่ในการดำเนินการรวบรวมอ้อย เช่น การวางแผนตัดอ้อย การส่งตัดอ้อย การจัดหาหนะขนส่งอ้อย และอื่นๆ ที่เกี่ยวกับการรวบรวมอ้อย ให้แก่หัวหน้ากลุ่มรวบรวมอ้อยดำเนินการภายในกลุ่มของตน

10.3 ก่อนที่โรงงานจะเปิดหีบอ้อยประจำปีให้คณะกรรมการประชุมหัวหน้ากลุ่มรวบรวมอ้อยของสหกรณ์ทั้งหมด พิจารณาวางแผนและซักซ้อมวิธีปฏิบัติงานของแต่ละกลุ่มให้เป็นที่ยอมรับ

10.4 ให้หัวหน้ากลุ่มรวบรวมอ้อยรายงานผลการรวบรวมอ้อยภายในกลุ่มรับผิดชอบของตน ให้คณะกรรมการทราบ หากปรากฏว่ากลุ่มรวบรวมอ้อยกลุ่มใดส่งอ้อยในงวดที่ผ่านมาได้ต่ำกว่าเป้าหมาย ให้คณะกรรมการ และหัวหน้ากลุ่มรวบรวมอ้อยนั้นรับพิจารณาสาเหตุแล้วแก้ไขทันที

10.5 ให้อุณหภูมิการรายงานผลการดำเนินงานการรวบรวมอ้อยให้คณะกรรมการทราบ ในการประชุมประจำเดือน

ในกรณีสหกรณ์เป็นผู้จัดหาหะชนส่งอ้อยเข้าโรงงาน ให้สหกรณ์ทำสัญญาว่าจ้างรถบรรทุกอ้อยตามแบบหมายเลข 5

หมวด 3 การรับจ่ายเงินตรอง

ข้อ 11. เงินตรองที่สหกรณ์รับมาจากโรงงานให้สหกรณ์นำไปใช้เพื่อส่งเสริมการปลูก การรวบรวมอ้อย ตามวัตถุประสงค์ของโรงงานและสหกรณ์เป็นผู้รับผิดชอบเงินนั้นและให้คณะกรรมการมอบหมายให้กรรมการ รวม 2 คน เป็นผู้แทนสหกรณ์ในการรับเงินตรองจากโรงงานโดยแจ้งให้โรงงานทราบเป็นลายลักษณ์อักษรทั้งต้องได้รับการรับรองจากสหกรณ์อำเภอหรือหัวหน้าหน่วยด้วย

ข้อ 12. กรณีโรงงานจ่ายเงินตรองให้เป็นเงินสด หากสหกรณ์ยังมีได้จ่ายเงินตรองในวันนั้นให้นำฝากธนาคารที่สหกรณ์ฝากเงินอยู่ที่ หากนำฝากไม่ทันวันนั้นให้ฝากวันรุ่งขึ้น หรือวันแรกเปิดทำการธนาคาร

ข้อ 13. กรณีโรงงานจ่ายเงินตรองเป็นเช็คล่วงหน้า ให้สหกรณ์เป็นผู้ลดเช็คแก่ชุมนุมสหกรณ์อ้อยหรือธนาคารพาณิชย์ แล้วให้นำเงินที่รับนั้นส่งฝากธนาคารเช่นเดียวกันกับที่ปฏิบัติตามข้อ 12 ค่าส่วนลดการขายเช็คสหกรณ์เป็นผู้จ่าย

ข้อ 14. ให้คณะกรรมการพิจารณาจ่ายเงินตรองแก่สมาชิกแต่ละรายได้ไม่เกินร้อยละ 20 ของราคาประเมินอ้อยเฉพาะส่วนที่สมาชิกได้ทำสัญญามอบอ้อยให้สหกรณ์ขายแทนไว้แล้ว แต่ไม่เกินหนึ่งแสนบาท

14.1 กรณีเงินตรองไม่เกินสี่หมื่นบาท ให้สมาชิกใช้ผลิตผลอ้อยเป็นหลักประกันและให้สมาชิกภายในกลุ่มรวบรวมอ้อยเดียวกัน ที่ได้ทำสัญญามอบอ้อยให้สหกรณ์ไว้แล้วจำนวน 2 คน เป็น ผู้ค้ำประกันด้วยตามแบบหมายเลข 6

14.2 กรณีเงินตรองเกินกว่าสี่หมื่นบาท แต่ไม่เกินหนึ่งแสนบาท ให้สมาชิกนำที่ดิน ที่ปลอดจำนอง จำนองเป็นหลักประกันต่อสหกรณ์ ที่ดินดังกล่าวจะต้องมีราคาตลาดตามที่สหกรณ์ประเมินไม่น้อยกว่าสองเท่าของจำนวนเงินตรองที่สมาชิกจะรับ

การจ่ายเงินตรองให้สหกรณ์จัดให้สมาชิกทำสัญญารับเงินตรองตามบันทึกรายละเอียดการรับเงินตรองแบบหมายเลข 7

การประเมินราคาอ้อยให้คำนวณราคาตามที่รัฐบาลกำหนด หากยังไม่มีมีการกำหนดราคาในวันจ่ายเงินตรอง ให้คณะกรรมการคาดคะเนราคาต่อหน่วยล่วงหน้าตามราคาตลาดไว้

จำนวนเงินตรองสูงสุดตามข้อนี้ คณะกรรมการอาจกำหนดจำนวนขึ้นสูงให้ต่ำกว่าที่กำหนดนี้ก็ได้

ข้อ 15. ให้สมาชิกผู้รับเงินตรงจ่ายดอกเบี้ยเงินตรงให้แก่สหกรณ์ในอัตราเดียวกับที่สหกรณ์ขายลดเช็คแก่ชุมนุมสหกรณ์อ้อย หรือธนาคารพาณิชย์

ให้คณะกรรมการกำหนดวิธีการหักเงินค่าอ้อย เพื่อชำระเงินตรงตามงวดที่สมาชิกส่งอ้อยได้เป็นรายงวดการส่งอ้อย

ข้อ 16. ให้คณะกรรมการกำหนดวงเงินสูงสุดซึ่งคณะกรรมการมีอำนาจอนุมัติจ่ายแก่ผู้ที่สหกรณ์ตกลงว่าจ้างไว้เพื่อการรวบรวมอ้อยได้ การอนุมัติการจ่ายเงินแต่ละคราวของคณะกรรมการดังกล่าว ให้ได้รับความเห็นชอบจากสหกรณ์อำเภอ หรือหัวหน้าหน่วยก่อน

ข้อ 17. ในกรณีที่สมาชิกผิดสัญญาซื้อขายอ้อย การผิดสัญญานั้นไม่ทำให้สหกรณ์ได้รับความเสียหายทางการเงิน สหกรณ์อาจกล่าวตักเตือนหรือตัดสิทธิความช่วยเหลือแก่สมาชิกที่ปฏิบัติผิดสัญญา

ในกรณีที่สมาชิกกระทำผิดสัญญาซื้อขายอ้อย เป็นเหตุให้สหกรณ์ได้รับความเสียหายทางการเงิน ให้สหกรณ์ตัดสิทธิความช่วยเหลือแก่สมาชิกที่ปฏิบัติผิดสัญญาทันที และให้คณะกรรมการประชุมพิจารณาแก้ไขโดยเร็ว หากจำเป็นให้ดำเนินคดีตามกฎหมาย

หมวด 4

การรับจ่ายเงินค่าขายอ้อย และการลงบัญชี

ข้อ 18. ราคาอ้อยที่สหกรณ์จ่ายให้สมาชิก ให้ถือราคาที่โรงงานจ่ายให้สหกรณ์หักด้วยค่าบริการที่สหกรณ์คิดเอาจากผู้มอบอ้อยที่จ่ายให้สมาชิก

ข้อ 19. เมื่อสหกรณ์ได้รับเงินค่าขายอ้อยจากโรงงานแล้ว ให้สหกรณ์จ่ายเงินค่าอ้อยให้แก่สมาชิกผู้มอบอ้อย ดังนี้

19.1 กรณีที่โรงงานจ่ายค่าอ้อยแก่สหกรณ์เป็นเงินสดเต็มจำนวน ให้สหกรณ์จ่ายเงินค่าอ้อยแก่สมาชิกที่ส่งมอบอ้อยงวดนั้นเต็มจำนวน หักด้วยค่าบริการที่สหกรณ์ได้กำหนดไว้และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่สหกรณ์ได้จ่ายแทนสมาชิก

19.2 กรณีโรงงานจ่ายเงินค่าขายอ้อยเป็นเงินสดส่วนหนึ่ง และเป็นเช็คล่วงหน้าอีกส่วนหนึ่ง ให้สหกรณ์จ่ายเงินค่าอ้อยเป็นเงินสดส่วนหนึ่ง ส่วนที่เป็นเช็คล่วงหน้าให้สหกรณ์ตั้งโรงงานเป็นลูกหนี้ค้างชำระ ค่าอ้อยไว้ก่อนจนกว่าจะเบิกเงินตามเช็คฉบับนั้นได้ แต่ถ้าหากสมาชิกผู้ขายประสงค์จะขอรับเงินสดค่าอ้อยส่วนที่เป็นเช็คล่วงหน้านั้นโดยยินยอมเสียดอกเบี้ยให้กับสหกรณ์ตามอัตราส่วนลดที่สหกรณ์จะต้องเสียให้กับชุมนุมสหกรณ์อ้อย หรือธนาคารพาณิชย์ก็ให้สหกรณ์จ่ายได้

ข้อ 20. ให้สหกรณ์จัดให้มีสมุดบัญชี เอกสารประกอบบัญชี เท่าที่จำเป็นเพื่อจัดลงบัญชีการลงบัญชี ให้ปฏิบัติตามคำแนะนำการลงบัญชี แบบหมายเลข 8 และจัดให้มีทะเบียนควบคุมการดำเนินงานไว้ เช่น ทะเบียนควบคุมการรับจ่ายเช็ค ทะเบียนควบคุมอ้อยรายตัวสมาชิก ทะเบียนอ้อยของโรงงาน ทะเบียนควบคุมรถบรรทุกอ้อยและทะเบียนอื่นๆ ตามที่จำเป็นไว้

ข้อ 21. ให้สหกรณ์รายงานผลการดำเนินงานให้กองสหกรณ์การเกษตร หรือกองสหกรณ์นิคมทราบ ดังนี้

21.1 ผลการจ่ายเงินทดรอง ให้รายงานตามแบบหมายเลข 9 ภายใน 15 วันนับแต่วันที่
ได้จ่ายเงินทดรอง

21.2 ผลการรวบรวมอ้อยทุกงวด 15 วัน ให้รายงานตามแบบหมายเลข 10 ภายใน 7 วัน
นับแต่วันสิ้นงวด

ให้ไว้ ณ วันที่ 24 เมษายน 2523

(ลงนาม) **ประวัติ จาติกวณิช**

(นายประวัติ จาติกวณิช)

รองนายทะเบียนสหกรณ์ รักษาราชการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

หนังสือสัญญามอบอ้อยสด

(กลุ่ม.....ชื่อกลุ่มที่.....)

เขียนที่.....

วันที่.....เดือน.....พ.ศ.

หนังสือสัญญานี้ทำขึ้นระหว่างสหกรณ์.....จำกัด
เลขที่.....ถนน.....ตำบล.....

อำเภอ.....จังหวัด.....

โดย.....ตำแหน่ง.....

และ.....ตำแหน่ง.....เป็นผู้แทน

ซึ่งต่อไปในสัญญานี้จะเรียกว่า “ผู้รับมอบ” ฝ่ายหนึ่ง กับ.....

อายุ.....ปี อยู่บ้านเลขที่.....หมู่ที่.....ตำบล.....

อำเภอ.....จังหวัด.....

เป็นสมาชิกสหกรณ์สังกัดกลุ่มที่.....เลขทะเบียน.....ซึ่งต่อไปใน

สัญญานี้เรียกว่า “ผู้มอบ” อีกฝ่ายหนึ่ง ทั้งสองฝ่ายได้ตกลงกันทำสัญญาดังต่อไปนี้

ข้อที่ 1. ผู้มอบได้ตกลงมอบอ้อยสด ซึ่งเป็นของผู้มอบที่ได้ทำการปลูกไว้ในที่ดินตามบัญชีแนบ
ท้ายสัญญานี้ เป็นจำนวนอ้อย.....ตัน (.....)ข้อที่ 2. คู่สัญญาตกลงกันว่า ราคาอ้อยที่ผู้รับมอบจะจ่ายให้แก่ผู้มอบให้ถือเอาราคาของโรงงาน
น้ำตาลในปีการผลิต.....หักด้วยเงินค่าบริการที่ผู้รับมอบกำหนดข้อที่ 3. คู่สัญญาตกลงให้ผู้มอบอ้อยส่งมอบ ณ โรงงานน้ำตาลที่ผู้รับมอบกำหนดในนามของ
ผู้รับมอบตามวันที่ผู้รับมอบกำหนด ซึ่งผู้รับมอบจะแจ้งให้ผู้มอบทราบ ส่วนจำนวนน้ำหนักอ้อย คุณภาพ
ของอ้อย ผู้มอบตกลงให้เป็นไปตามที่โรงงานน้ำตาลได้ตรวจรับและออกใบรับสินค้าให้ข้อที่ 4. เมื่อผู้รับมอบได้รับอ้อยจากผู้มอบ ณ โรงงานน้ำตาลเสร็จแล้วแต่ละครั้งผู้รับมอบจะนำ
ใบรับสินค้าของโรงงานน้ำตาลเป็นหลักฐานนำลงบัญชีของผู้รับมอบต่อไปและจะใช้หลักฐานนี้ออกใบ
รับสินค้าของผู้รับมอบให้แก่ผู้มอบไว้เป็นหลักฐานข้อที่ 5. ผู้มอบสัญญาว่า หากผู้มอบส่งมอบอ้อยให้แก่ผู้รับมอบไม่ครบตามสัญญาในข้อ 1.
หรือกระทำการใดๆ อันเป็นเหตุให้ผู้รับมอบได้รับความเสียหายใด ๆ เกิดขึ้นก็ดี ผู้มอบยินยอมให้ผู้รับมอบ
ปรับได้เป็นเงินสด.....บาท (.....)อนึ่ง หากคุณภาพหรือความหวานของอ้อยของผู้มอบถูกตัดราคา หรือโรงงานไม่รับซื้อ ผู้มอบยินยอม
ให้ผู้รับมอบตัดราคา หรือไม่รับมอบอ้อยจากผู้มอบได้ข้อที่ 6. ผู้มอบสัญญาว่า บรรดาค่าใช้จ่ายทั้งหมดเกี่ยวกับการรวบรวมอ้อย รวมทั้งค่าบริการ
รวบรวมอ้อยที่ผู้รับมอบกำหนดไว้ต้นละ.....บาท (.....) นั้น ผู้มอบ
จะต้องเป็นผู้ออกเองทั้งสิ้น และยินยอมให้ผู้รับมอบหักจากเงินค่าอ้อยของผู้มอบ ซึ่งผู้รับมอบรับมาจาก
โรงงานน้ำตาล

ข้อที่ 7. ในระหว่างผู้มอบทำไร้อ้อย ผู้มอบอาจต้องการเงินทอรอง เพื่อนำไปบำรุงไร้อ้อย ผู้รับมอบทรงไว้ซึ่งสิทธิที่จะพิจารณาตามสมควรที่มติ ระเบียบ และข้อบังคับของผู้รับมอบกำหนดไว้และเมื่อผู้รับมอบได้รับเงินค่าอ้อยจากโรงงานน้ำตาลแล้ว ผู้มอบยินยอมให้ผู้รับมอบหักเงินสตอ้อยเพื่อชำระหนี้เงินยืมทอรองและค่าสิ่งของต่าง ๆ ที่ผู้มอบได้รับไปจากผู้รับมอบได้ก่อนทันที

ข้อที่ 8. กรณีตาม ข้อ 7. คู่สัญญาตกลงให้ถือว่า ผู้มอบมีสิทธิได้รับเงินยืมทอรองเป็นจำนวนเงิน.....บาท (.....) และผู้มอบจะเบิกเงินจำนวนทั้งหมดนี้ในคราวเดียวหรือเบิกเป็นคราว ๆ ตามที่จำเป็นจะต้องใช้ก็ได้ ให้บันทึกรายละเอียดการรับเงินยืมทอรองตามบัญชีแนบท้ายสัญญามอบอ้อยไว้

ผู้มอบตกลงและยินยอมชำระดอกเบี้ยเงินยืมทอรองให้แก่ผู้รับมอบในอัตราร้อยละ.....ต่อปี นับตั้งแต่วันที่รับเงินจนกว่าจะชำระเสร็จภายในฤดูการหีบอ้อยในปีการผลิตนั้น ๆ

ข้อที่ 9. หากฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งผิดสัญญานี้ ผู้เสียหายมีสิทธิฟ้องร้องได้ตามกฎหมาย ทั้งสองฝ่ายได้อ่านสัญญานี้ และเข้าใจในข้อความที่ทำสัญญากันนี้โดยตลอดแล้วเห็นว่าถูกต้องตรงตามความประสงค์และเข้าใจดีโดยตลอดแล้วทุกประการ จึงได้พร้อมกันลงลายมือชื่อไว้เป็นหลักฐาน ต่อหน้าพยาน

ลงชื่อ ผู้มอบ
(.....)
ลงชื่อ ผู้รับมอบ
(.....)
ตำแหน่ง
ลงชื่อ ผู้รับมอบ
(.....)
ตำแหน่ง
แทนสหกรณ์ จำกัด
ลงชื่อ (พยาน)
(.....)
(ลงชื่อ) (พยาน)
(.....)
ลงชื่อ ผู้เขียน
(.....)

บันทึกรายละเอียดการปลูกอ้อยแบบทำยสัญญาณบอ้อยสด

วันที่.....เดือน.....พ.ศ.
ระหว่างสหกรณ์.....จำกัด กับ.....สมาชิก
แปลงที่.....เป็นโฉนด หรือ น.ส.3 หรือเอกสารแสดงสิทธิอย่างอื่น เลขที่.....

ผู้ถือกรรมสิทธิ์.....เกี่ยวข้องกับผู้ทำสัญญาคือ.....

ที่ดินตั้งอยู่.....หมู่ที่.....ตำบล.....
อำเภอ.....จังหวัด.....เนื้อที่.....ไร่.....งาน.....วา
คาดว่าจะได้อ้อยประมาณ.....ตัน (.....)

ที่ดินแปลงนี้ ทิศเหนือจรดที่ดินของ.....

ทิศใต้จรดที่ดินของ.....

ทิศตะวันออกจรดที่ดินของ.....

ทิศตะวันตกจรดที่ดินของ.....

แปลงที่.....เป็นโฉนด หรือ น.ส.3 หรือเอกสารแสดงสิทธิอย่างอื่น เลขที่.....

ผู้ถือกรรมสิทธิ์.....เกี่ยวข้องกับผู้ทำสัญญาคือ.....

ที่ดินตั้งอยู่.....หมู่ที่.....ตำบล.....
อำเภอ.....จังหวัด.....เนื้อที่.....ไร่.....งาน.....วา
คาดว่าจะได้อ้อยประมาณ.....ตัน (.....)

ที่ดินแปลงนี้ ทิศเหนือจรดที่ดินของ.....

ทิศใต้จรดที่ดินของ.....

ทิศตะวันออกจรดที่ดินของ.....

ทิศตะวันตกจรดที่ดินของ.....

แปลงที่.....เป็นโฉนด หรือ น.ส.3 หรือเอกสารแสดงสิทธิอย่างอื่น เลขที่.....

ผู้ถือกรรมสิทธิ์.....เกี่ยวข้องกับผู้ทำสัญญาคือ.....

ที่ดินตั้งอยู่.....หมู่ที่.....ตำบล.....
อำเภอ.....จังหวัด.....เนื้อที่.....ไร่.....งาน.....วา
คาดว่าจะได้อ้อยประมาณ.....ตัน (.....)

ที่ดินแปลงนี้ ทิศเหนือจรดที่ดินของ.....
ทิศใต้จรดที่ดินของ.....
ทิศตะวันออกจรดที่ดินของ.....
ทิศตะวันตกจรดที่ดินของ.....

ฯลฯ

ฯลฯ

ลงชื่อ ผู้มอบ
(.....)

ลงชื่อ ผู้รับมอบ
(.....)

ตำแหน่ง

ลงชื่อ ผู้รับมอบ
(.....)

ตำแหน่ง

แทนสหกรณ์ จำกัด

ลงชื่อ (พยาน)
(.....)

(ลงชื่อ) (พยาน)
(.....)

ลงชื่อ ผู้เขียน
(.....)

กรณีผู้มอบ ทำการปลูกอ้อยมากกว่า 2 แปลง ก็ให้ทำสัญญาไว้ให้ครบทุกแปลง

สหกรณ์.....จำกัด
 รายละเอียดการทำสัญญาซื้อขายอ้อยและขอรับเงินทอรองจ่ายค่าอ้อย
 ปีการผลิต.....

1. จำนวนสมาชิกทำสัญญามอบอ้อยให้สหกรณ์ ราย
2. พื้นที่การปลูกอ้อยทั้งหมด
 - 2.1 เนื้อที่ปลูก อ้อยปีแรก.....ไร่ จำนวนอ้อย ไร่
 - 2.2 เนื้อที่ปลูก อ้อยปี 2-3.....ไร่ จำนวนอ้อย ต้น
3. จำนวนอ้อยที่สมาชิกจะมอบให้ทั้งหมด ต้น
4. สหกรณ์ต้องการทำสัญญาซื้อขายและขอรับเงินทอรองจ่ายค่าอ้อยกับโรงงานน้ำตาล ดังนี้

	โรงงานน้ำตาลที่ ต้องการทำสัญญา	ที่ตั้งโรงงาน		จำนวนโคแควตัด (ตัน)	เงินทอรอง จ่ายค่าอ้อยที่ต้องการ (บาท)	หมายเหตุ
		อำเภอ	จังหวัด			
1.	(ตัวอย่าง) โรงงานน้ำตาล มิตรเกษตร ฯลฯ	ท่ามะกา	กาญจนบุรี	10,000	500,000	
รวมทั้งสิ้น				10,000	500,000	

คณะกรรมการดำเนินการได้ประชุมครั้งที่.....เมื่อวันที่.....เดือน.....
 พ.ศ..... มีมติให้สหกรณ์ขอโคแควตัดอ้อยและรับเงินทอรองจ่ายค่าอ้อย (เงินเกี่ยว) ตามที่ได้เสนอมานี้

(ลงชื่อ).....ประธานกรรมการ

(ลงชื่อ).....เลขานุการ

ขอรับรองว่าสหกรณ์จะสามารถรวบรวมอ้อยได้ตามจำนวนนี้ และกรรมการได้ลงลายมือชื่อ
 ต่อหน้าข้าพเจ้า

(ลงชื่อ).....สหกรณ์อำเภอ

รับรองว่าเป็นความจริง

(ลงชื่อ).....สหกรณ์จังหวัด

สัญญาจ้างรถบรรทุก

เขียนที่.....

วันที่.....เดือน.....พ.ศ.

สัญญาระหว่างสหกรณ์.....จำกัด สำนักงานอยู่ที่.....

.....เลขที่.....หมู่ที่.....ตำบล.....อำเภอ.....

จังหวัด.....โดย.....ตำแหน่ง.....

และ.....ตำแหน่ง.....เป็นผู้แทน.....

ซึ่งต่อไปในสัญญานี้เรียกว่า “ผู้ว่าจ้าง” ฝ่ายหนึ่งกับ

นาย.....อายุ.....ปี ตั้งบ้านเรือนเลขที่.....

หมู่ที่.....ตำบล.....อำเภอ.....จังหวัด.....

เจ้าของรถยี่ห้อ.....เลขทะเบียน.....ซึ่งต่อไปในสัญญานี้

เรียกว่า “ผู้รับจ้าง” ฝ่ายหนึ่ง

ทั้งสองฝ่ายตกลงทำสัญญาต่อกันดังมีข้อความต่อไปนี้

ข้อ 1. ผู้ว่าจ้างตกลงจ้างผู้รับจ้างบรรทุกอ้อยสดจากไร่นาสมาชิกของผู้ว่าจ้างจนถึง.....

ข้อ 2. ผู้รับจ้างตกลงใช้รถยี่ห้อ.....เลขทะเบียน.....

ทำการบรรทุกอ้อยน้ำหนักประมาณ.....ตัน โดยเริ่มบรรทุกตั้งแต่วันที่.....

เดือน.....พ.ศ.จนถึงวันที่.....เดือน.....พ.ศ.

ข้อ 3. ผู้รับจ้างตกลงนำรถยนต์ที่รับจ้างไปถึงสถานที่ที่ผู้ว่าจ้างกำหนดก่อนโรงงานน้ำตาล

เปิดหีบอ้อย วันที่.....เดือน.....พ.ศ.....เป็นเวลา.....วัน

ข้อ 4. คู่สัญญาจะได้กำหนดอัตราค่าจ้าง โดยถือเอาข้อเท็จจริงที่เป็นอยู่ในเวลาและสถานที่นั้น ๆ

โดยทำเป็นบันทึกแนบกับสัญญานี้

ข้อ 5. ผู้รับจ้างจะเบิกเงินเพื่อการเติมน้ำมันหรือเพื่อซื้ออะไหล่ซ่อมรถได้ไม่เกิน.....เปอร์เซ็นต์

ของงานที่ได้ทำไปแล้ว หรือตามความเห็นชอบของผู้ว่าจ้าง

ข้อ 6. คู่สัญญาตกลงว่าระหว่างวันเวลาที่ผู้รับจ้างต้องการทำการบรรทุกอ้อยของผู้ว่าจ้าง

ตามสัญญานี้ข้อ 2. ผู้ว่าจ้างจะทำสัญญากับบุคคลอื่นมิได้ เว้นแต่จะได้รับความเห็นชอบจากผู้ว่าจ้างเป็น

ลายลักษณ์อักษร

ข้อ 7. เมื่อผู้รับจ้างทำงานได้ 50 เปอร์เซ็นต์ หรือครึ่งหนึ่งของงานที่ได้กำหนดไว้ ผู้รับจ้างจะ

เบิกเงินงวดแรกได้ทั้งหมดโดยที่จะหักเงินที่เบิกล่วงหน้ารวมแล้วไม่เกิน 50 เปอร์เซ็นต์ ของงานที่กำหนดไว้

ข้อ 8. เมื่อผู้รับจ้างได้ปฏิบัติงานที่เหลืออยู่อีก 50 เปอร์เซ็นต์ หรืออีกครึ่งหนึ่งแล้วเสร็จ ผู้รับจ้าง

จะเบิกค่าจ้างได้ตามกำหนดอัตราค่าจ้างที่กล่าวในข้อ 4

ข้อ 9. เมื่อผู้รับจ้างทำงานตามที่กำหนดไว้ในสัญญาข้อ 2. เสร็จแล้วภายใน 30 วัน ผู้รับจ้างจะเบิกเงินได้ทั้งหมด โดยจะหักเงินล่วงหน้าทีเบิกไว้ตามข้อ 7 ออกก่อน

ข้อ 10. ผู้รับจ้างจะต้องรับผิดชอบต่อความเสียหายอย่างใด ๆ ที่เกิดขึ้นในระหว่างการขนส่ง ถ้าเกิดอุบัติเหตุหรือเหตุขัดข้องอย่างใด ๆ ก็ตามเกี่ยวแก่รถและไม่สามารถขนส่งได้ตามปกติ ผู้รับจ้างจะต้องหารถบรรทุกแทนโดยทันทีเท่าที่สามารถจะทำได้แต่ไม่เกิน.....วัน นับแต่มีเหตุขัดข้องหรืออุบัติเหตุเกิดขึ้น

ความเสียหายที่เกิดขึ้นนี้ ผู้รับจ้างจะต้องแจ้งให้ผู้ว่าจ้างทราบโดยพลัน

ข้อ 11. คู่สัญญาตกลงว่าถ้าผู้รับจ้างทำงานไม่แล้วเสร็จตามข้อ 2. โดยประการใด ๆ ก็ตามผู้รับจ้างยอมให้ปรับเป็นจำนวนเงินต้นละ.....บาท (.....) ของงานที่ค้างอยู่

ข้อ 12. คู่สัญญาตกลงว่าถ้าฝ่ายหนึ่งฝ่ายใดผิดสัญญา ค่าฤชาธรรมเนียมในการฟ้องร้องค่าทนายความ ฝ่ายผิดสัญญาต้องเป็นผู้ชดใช้ทั้งสิ้น

สัญญานี้ทำขึ้นสองฉบับข้อความตรงกัน คู่สัญญาทั้งสองฝ่ายได้อ่านและเข้าใจข้อความโดยละเอียดถี่ถ้วนแล้ว จึงได้ลงลายมือชื่อต่อหน้าพยานไว้เป็นหลักฐาน

ลงชื่อ ประธานกรรมการ
(.....)

ลงชื่อ เลขานุการ
(.....)

แทนสหกรณ์ จำกัด

ลงชื่อ ผู้รับจ้าง
(.....)

ลงชื่อ (พยาน)
(.....)

(ลงชื่อ) (พยาน)
(.....)

ลงชื่อ ผู้เขียน
(.....)

หนังสือคำประกัน

เขียนที่สหกรณ์.....จำกัด

วันที่.....เดือน.....พ.ศ.

ข้าพเจ้า 1. นาย.....ผู้ค้าประกันที่ 1
 อายุ.....ปี อยู่บ้านเลขที่.....หมู่ที่.....ตำบล.....อำเภอ.....
 จังหวัด.....สมาชิกสหกรณ์.....จำกัด
 กลุ่ม.....เลขทะเบียน.....

2. นาย.....ผู้ค้าประกันที่ 2
 อายุ.....ปี อยู่บ้านเลขที่.....หมู่ที่.....ตำบล.....อำเภอ.....
 จังหวัด.....สมาชิกสหกรณ์.....จำกัด
 กลุ่ม.....เลขทะเบียน.....ได้ทำหนังสือสัญญาคำประกันไว้ให้แก่สหกรณ์.....
 จำกัด ดังมีข้อความต่อไปนี้ :-

ข้อ 1. ตามที่.....ได้ทำสัญญามอบอ้อยสด
 ให้แก่สหกรณ์.....จำกัด ลงวันที่.....เดือน.....
 พ.ศ. จำนวน.....ตัน (.....)
 และได้รับเงินทรองจ่ายค่าอ้อย (เงินเกี่ยว) ไปเป็นเงินบาท (.....)
 นั้น ข้าพเจ้าสองคนรับเป็นผู้ค้าประกัน และยอมให้สัญญาว่า ถ้า นาย.....
 ไม่ปฏิบัติตามสัญญาเป็นเหตุให้สหกรณ์.....จำกัด หรือธำนาย.....
 ถึงแก่กรรมหรือถูกศาลสั่งให้เป็นบุคคลล้มละลาย ข้าพเจ้าทั้งสองซึ่งเป็นผู้ค้าประกันยอมรับผิดชอบชำระแทน
 ให้ทั้งสิ้น และแม้ว่าสหกรณ์.....จำกัด ผ่อนเวลาให้แก่นาย.....ประการใดก็ตาม

ข้อ 2. ข้าพเจ้าผู้ค้าประกันทั้งสองคนทราบข้อความตามหนังสือคำประกันนี้ตลอดแล้ว จึง
 ลงลายมือชื่อไว้ให้เป็นหลักฐานต่อหน้าพยาน

ลงชื่อ ผู้ค้าประกันที่ 1
 (.....)

ลงชื่อ ผู้ค้าประกันที่ 2
 (.....)

ลงชื่อ (พยาน)
 (.....)

(ลงชื่อ) (พยาน)
 (.....)

ลงชื่อ ผู้เขียน
 (.....)

วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการรวบรวมอ้อยจากสมาชิกส่งโรงงานน้ำตาล

1. การรวบรวมอ้อยจากสมาชิก

1.1 เมื่อได้รับอ้อยจากสมาชิก ออกใบรับอ้อย (แบบเอกสารหมายเลข 5) หรือออกพร้อมกับใบรับอ้อยที่โรงงานออกให้สหกรณ์ก็ได้ เพื่อป้องกันน้ำหนักไม่ตรงกัน

1.2 ลงสมุดซื้อสินค้า แต่ควรเรียกใหม่ว่าสมุดรับอ้อย แล้ว ล.น. บัญชีรับอ้อยจากสมาชิกและ จ.น. บัญชีเงินค่าอ้อยสมาชิก พร้อมกับลงบัญชีย่อยเจ้าหนี้เงินค่าอ้อยสมาชิก

1.3 เมื่อสมาชิกขอเบิกเงินค่าอ้อย ทำใบเบิกเงิน (แบบเอกสารหมายเลข 4)

1.4 ลงสมุดจ่ายเงินค่าอ้อยสมาชิก แล้ว จ.น. บัญชีเงินสด และ ล.น. บัญชีเงินค่าอ้อยสมาชิก พร้อมกับลงบัญชีย่อยเจ้าหนี้เงินค่าอ้อยสมาชิก

2. การส่งอ้อยให้แก่โรงงานน้ำตาล

2.1 เมื่อโรงงานน้ำตาลออกใบรับอ้อยจากสหกรณ์แล้วสหกรณ์จะออกใบกำกับสินค้า (แบบเอกสารหมายเลข 6) กำกับไว้ด้วย ในกรณีที่โรงงานน้ำตาลขอใบรับอ้อยที่ออกให้สหกรณ์คืนเมื่อสหกรณ์นำไปขอรับเงินจะได้มีเอกสารประกอบบัญชี

2.2 ลงสมุดขายสินค้า แต่ควรเรียกใหม่ว่าสมุดส่งอ้อย แล้ว ล.น. บัญชีโรงงานน้ำตาล พร้อมกับบัญชีย่อยลูกหนี้โรงงานน้ำตาล และ จ.น.บัญชี ส่งอ้อยสมาชิก

3. โรงงานน้ำตาลชำระค่าอ้อยโดยเช็ค และเช็คล่วงหน้า

3.1 กรณีเป็นเช็คเงินสดให้ออกใบเสร็จรับเงิน (แบบเอกสารหมายเลข1) ลงสมุดเงินสดรับเงินค่าอ้อยจากโรงงาน ส่งฝากธนาคารตามเช็คที่ได้รับด้านเงินสดจ่ายแล้ว ล.น. บัญชีเงินฝากธนาคาร และ จ.น.บัญชีโรงงานน้ำตาลพร้อมกับลงบัญชีย่อยลูกหนี้โรงงานน้ำตาล

3.2 กรณีเป็นเช็คล่วงหน้า ทำใบโอนบัญชี (แบบเอกสารหมายเลข 12) ล.น. บัญชีเช็คล่วงหน้า และ จ.น. บัญชีโรงงานน้ำตาล พร้อมกับลงบัญชีย่อยลูกหนี้โรงงานน้ำตาล

3.3 เมื่อเช็คล่วงหน้าครบกำหนดขึ้นเงิน ในวันนำเช็คไปขึ้นเงิน จะใช้วิธีผ่านสมุดเงินสดรับเงินตามเช็คล่วงหน้า และจ่ายฝากธนาคารที่นำเช็คไปขึ้นเงินก็ได้ หรือจะใช้วิธีหักใบโอนบัญชี (แบบเอกสารหมายเลข 12) ก็ได้ ล.น. บัญชีเงินฝากธนาคารที่นำเช็คไปขึ้นเงินและ จ.น. บัญชีเช็คล่วงหน้า

4. กรณีสมาชิกรับเงินตรงค่าอ้อยล่วงหน้า

4.1 ทำใบเบิกเงิน (แบบเอกสารหมายเลข 4) ลงสมุดจ่ายเงินค่าอ้อยสมาชิกแล้ว ล.น. (บัญชีให้ตรงตามข้อ 1 - 4)

4.2 กรณีสหกรณ์ได้รับเงินค่าบำรุงอ้อยจากโรงงานน้ำตาลล่วงหน้า ขอให้ปฏิบัติทำนองเดียวกัน ตามข้อ 3.1, 3.2 และ 3.3 ข้างต้นนี้ด้วย

หมายเหตุ แบบเอกสารที่กล่าวถึงคือเอกสารตามคู่มือระบบบัญชีของสหกรณ์การเกษตร ส.ค. 8 กรมส่งเสริมสหกรณ์ 2517.

ผลการจ่ายเงินทดรองค่าบำรุงร้อยละ (เงินเกี่ยว)

สหกรณ์.....จำกัด
 อำเภอ.....จังหวัด.....

ที่	โรงงานน้ำตาล	จังหวัด	วัน เดือน ปี ที่รับเงิน	จำนวนเงินที่รับ (บาท)	วัน เดือน ปี ที่จ่ายเงิน	สมาชิกผู้รับเงิน		ค่าใช้จ่ายอื่นๆ ในการรวบรวมย่อย	จำนวนเงิน (บาท)	รวมเงินที่จ่าย ทั้งสิ้น (บาท)	หมายเหตุ
						ราย	บาท				
	รวมทั้งสิ้น										

ตรวจสอบแล้วถูกต้อง

ลงชื่อ.....

ผู้จัดการ

รับรองถูกต้อง

ลงชื่อ.....

สหกรณ์อำเภอ หรือหัวหน้าหน่วย

สหกรณ์.....จำกัด อำเภอ.....จังหวัด.....

ผลการรวบรวมอายุประจำปีการผลิต

งวดที่.....ระหว่างวันที่.....เดือน.....พ.ศ.....ถึงวันที่.....เดือน.....พ.ศ.....

ที่	สมาชิกที่ ส่งอายุ (ราย)	จำนวนอายุที่ส่งได้แต่ต้น		จำนวนอายุที่ส่งได้ในช่วงนี้		รวมอายุที่ส่งได้ทั้งสิ้น		ชื่อโรงงานที่ส่ง	จังหวัด	เลขที่โคควัด	หมายเหตุ
		ปริมาณ (ตัน)	มูลค่าสุทธิที่ รับจากโรงงาน (บาท)	ปริมาณ (ตัน)	มูลค่าสุทธิที่ รับจากโรงงาน (บาท)	ปริมาณ (ตัน)	มูลค่าสุทธิที่ รับจากโรงงาน (บาท)				
	รวมทั้งสิ้น										

คำชี้แจง มูลค่าอายุสุทธิที่รับจากโรงงานหมายถึง
เงินค่าอายุที่สหกรณ์รับจากโรงงานหลังจากหัก
ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ แล้ว

ตรวจสอบแล้วถูกต้อง

ลงชื่อ.....
ผู้จัดการ

รับรองถูกต้อง

ลงชื่อ.....
สหกรณ์อำเภอ หรือหัวหน้าหน่วย



ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการช่วยเหลือดำเนินกิจการของสหกรณ์ พ.ศ. 2543

อาศัยอำนาจตามมาตรา 16 (8) และมาตรา 23 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 นายทะเบียนสหกรณ์โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ จึงกำหนดระเบียบว่าด้วยการช่วยเหลือดำเนินกิจการสหกรณ์ไว้ดังนี้

ข้อ 1 ระเบียบนี้เรียกว่า “ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการช่วยเหลือดำเนินกิจการของสหกรณ์ พ.ศ. 2543”

ข้อ 2 ระเบียบนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ 3 สหกรณ์อาจร้องขอต่อนายทะเบียนสหกรณ์ เพื่อสั่งให้ผู้ตรวจการสหกรณ์ หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์มอบหมายเข้าไปช่วยเหลือดำเนินกิจการของสหกรณ์ทั้งหมดหรือบางส่วนก็ได้

ข้อ 4 คุณสมบัติของสหกรณ์ที่จะร้องขอความช่วยเหลือต่อนายทะเบียนสหกรณ์ ต้องมีดังนี้

4.1 เป็นสหกรณ์ที่จดทะเบียนตั้งขึ้นยังไม่เกินสามปี หรือ

4.2 เป็นสหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนติดต่อกันเกินสองปี

ข้อ 5 วิธีการร้องขอความช่วยเหลือต่อนายทะเบียนสหกรณ์ของสหกรณ์ตามข้อ 4 ต้องดำเนินการดังนี้

5.1 ทำหนังสือร้องขอ โดยมีสาระสำคัญประกอบด้วยเหตุผลความจำเป็นเกี่ยวกับความต้องการให้ช่วยเหลือ กิจการที่ต้องการรับความช่วยเหลือทั้งหมดหรือบางส่วน และระยะเวลาขอความช่วยเหลือโดยผ่านเจ้าหน้าที่ส่งเสริมสหกรณ์ตามลำดับ

5.2 เอกสารที่ต้องเสนอไปพร้อมกับหนังสือร้องขอ ได้แก่

5.2.1 สำเนารายงานการประชุมคณะกรรมการดำเนินการ ครั้งที่มิมีมติร้องขอความช่วยเหลือ

5.2.2 งบแสดงฐานะการเงินและการดำเนินงานของปีการเงินล่าสุด หรืองบทดลอง ณ วันสิ้นเดือนก่อนวันรายงานขอความช่วยเหลือ

5.2.3 นโยบายและแผนการพัฒนาสหกรณ์ หรือแผนการดำเนินการเกี่ยวกับธุรกิจหรือกิจกรรมของสหกรณ์ และประมาณการรายได้รายจ่าย ถ้าสหกรณ์มีข้อบกพร่องทางบัญชี หรือไม่สามารถ

บันทึกรายการในบัญชีเกี่ยวกับกระแสเงินสดให้เป็นปัจจุบันได้ด้วยเหตุผลใดก็ตาม และร้องขอความช่วยเหลือให้ได้รับการยกเว้นไม่ต้องส่งเอกสาร ตาม 5.2.2 และ 5.2.3

ข้อ 6 เมื่อนายทะเบียนสหกรณ์ได้มีคำสั่งให้ผู้ตรวจการสหกรณ์ หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์มอบหมาย ช่วยเหลือดำเนินกิจการของสหกรณ์ ตามที่สหกรณ์ร้องขอตามข้อ 3 และได้แจ้งให้สหกรณ์ทราบแล้ว สหกรณ์ต้องปิดประกาศสำเนาคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ไว้ที่สำนักงานใหญ่กับสำนักงานสาขาของสหกรณ์ สำนักงานสหกรณ์อำเภอ หรือหน่วยส่งเสริมสหกรณ์ เพื่อให้สมาชิกสหกรณ์ทราบทั่วกัน

เพื่อให้การปฏิบัติตามคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์เป็นไปด้วยความถูกต้อง ให้สหกรณ์จัดทำบัญชีรายการเพื่อเป็นหลักฐานส่งมอบกิจการทั้งหมดหรือบางส่วนแล้วแต่กรณี แก่ผู้ตรวจการสหกรณ์ หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์มอบหมาย

ข้อ 7 หากสหกรณ์ตามข้อ 4 มีข้อบกพร่องเกี่ยวกับการเงิน การบัญชีหรือกิจการ หรือฐานะการเงินอันอาจทำให้สหกรณ์หรือสมาชิกได้รับความเสียหาย แล้วไม่ร้องขอความช่วยเหลือ ถ้านายทะเบียนสหกรณ์หรือคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ เห็นว่าจำเป็นต้องเข้าไปช่วยเหลือเพื่อแก้ไขข้อบกพร่อง นายทะเบียนสหกรณ์อาจสั่งให้ผู้ตรวจการสหกรณ์หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์มอบหมาย เข้าไปช่วยเหลือดำเนินกิจการของสหกรณ์นั้นทั้งหมด หรือบางส่วนก็ได้ ให้สหกรณ์ปิดประกาศสำเนาคำสั่งของนายทะเบียนสหกรณ์ ไว้ในสถานที่ต่างๆ ตามข้อ 6 เพื่อให้สมาชิกสหกรณ์ทราบทั่วกัน

กำหนดระยะเวลาเข้าไปช่วยเหลือดำเนินกิจการของสหกรณ์ให้เป็นไปตามที่นายทะเบียนสหกรณ์เห็นสมควรเป็นคราว ๆ ไป คราวละไม่เกินหนึ่งปี

ให้ผู้ซึ่งเกี่ยวข้องในการดำเนินกิจการหรือการเงินของสหกรณ์ อำนวยความสะดวกหรือช่วยเหลือหรือให้คำชี้แจงแก่ผู้ตรวจการสหกรณ์หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์มอบหมาย ตามสมควรด้วย

ข้อ 8 กรณีเข้าไปช่วยเหลือดำเนินกิจการของสหกรณ์ทั้งหมด ให้ผู้ตรวจการสหกรณ์หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์มอบหมายตามข้อ 7 มีอำนาจหน้าที่เข้าไปอำนวยความสะดวกด้านการบริหารและด้านการจัดการ เพื่อให้การดำเนินกิจการของสหกรณ์นั้นบรรลุตามวัตถุประสงค์ รวมทั้งข้อต่อไปนี้ด้วย

8.1 ด้านการบริหาร

8.1.1 กำกับ ดูแล แนะนำ และสั่งการในเรื่องการกำหนดนโยบายและแผนการพัฒนาสหกรณ์ของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ เพื่อปรับปรุงการบริหารและการจัดการธุรกิจ วิธีการควบคุม การบริหารธุรกิจ และประมาณการรายได้ รายจ่าย ให้สำเร็จตามวัตถุประสงค์ของสหกรณ์

8.1.2 พิจารณาแก้ไขปัญหาและอุปสรรค ตลอดจนข้อขัดข้องที่ทำให้นโยบายและแผนการพัฒนาสหกรณ์ไม่อาจบรรลุเป้าหมาย

8.1.3 ทำหน้าที่ปกครองบังคับบัญชาเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ ตลอดจนมอบหมายหน้าที่การงาน หากพบว่ามีกรณีฝ่าฝืน หรือปฏิบัติ หรือละเว้นการปฏิบัติหน้าที่ จนทำให้สหกรณ์ได้รับความเสียหาย ต้องให้เจ้าหน้าที่สหกรณ์ผู้นั้นรับผิดชอบทั้งทางแพ่งและทางอาญา แล้วแต่กรณีกับมีอำนาจในการพิจารณาบำเหน็จความชอบของเจ้าหน้าที่สหกรณ์ด้วย

8.1.4 เข้าร่วมประชุมคณะกรรมการดำเนินการ ประชุมใหญ่ ประชุมคณะทำงาน หรืออนุกรรมการ และประชุมกลุ่ม เพื่อแนะนำข้อควรปฏิบัติแก่ที่ประชุม เพื่อให้การดำเนินการของ สหกรณ์บรรลุวัตถุประสงค์

8.2 ด้านการจัดการ

8.2.1 กำกับ ดูแล แนะนำ และสั่งการในการดำเนินธุรกิจทุกด้านของสหกรณ์ เช่น ธุรกิจสินเชื่อ การรับฝากเงิน การผลิต การค้า หรือการซื้อการขาย การบริการ การอุตสาหกรรม และ ดำเนินกิจการอย่างอื่นบรรดาที่เกี่ยวกับหรือเนื่องในการจัดให้สำเร็จตามวัตถุประสงค์ของสหกรณ์

8.2.2 กำกับ ดูแล แนะนำ และสั่งการด้านการเงินของสหกรณ์ เพื่อให้การรับจ่ายเงิน และการเก็บรักษาเงินสดประจำวัน เป็นไปตามระเบียบและมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ ของสหกรณ์ แต่ต้องไม่เกินจำนวนตามที่ระเบียบของสหกรณ์กำหนดไว้

8.2.3 ตรวจสอบ ติดตาม หรือดำเนินการเกี่ยวกับการบันทึกรายงานการประชุม คณะกรรมการดำเนินการ ประชุมใหญ่ ประชุมคณะทำงาน หรืออนุกรรมการ และประชุมกลุ่ม รวมทั้ง งานธุรการของสหกรณ์ด้วย

8.2.4 ตรวจสอบ ติดตาม หรือดำเนินการเกี่ยวกับการบันทึกรายการในสมุดบัญชี ขึ้นต้นและสมุดบัญชีขึ้นปลาย พร้อมทั้งบัญชีย่อย และทะเบียนต่างๆ ให้เรียบร้อยตามบัญชีมาตรา 65 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542

8.2.5 ตรวจสอบ ติดตาม หรือดำเนินการเกี่ยวกับการจัดทำงบทดลองเป็นประจำ ทุกเดือน และงบแสดงฐานะการเงินและการดำเนินงานทุกไตรมาส พร้อมทั้งนำเสนอที่ประชุมคณะกรรมการ ดำเนินการของสหกรณ์เพื่อพิจารณาทุกคราวในเดือนถัดไป

8.2.6 ตรวจสอบ ติดตาม หรือดำเนินการเกี่ยวกับการจัดทำรายงานประจำปีแสดงผลการดำเนินงานของสหกรณ์ เสนอต่อที่ประชุมใหญ่ในคราวที่เสนองบดุล และให้ส่งสำเนารายงาน ประจำปีกับงบดุล ไปยังนายทะเบียนสหกรณ์ภายในสามสิบวัน นับแต่วันที่มีการประชุมใหญ่

8.2.7 จัดให้สหกรณ์ดำรงสินทรัพย์สภาพคล่อง ตามหลักเกณฑ์และวิธีการ ที่กำหนดไว้ในกฎกระทรวง

ข้อ 9 กรณีเข้าไปช่วยเหลือดำเนินการของสหกรณ์บางส่วน ให้ผู้ตรวจการสหกรณ์ หรือ พนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์มอบหมายตามข้อ 7 มีอำนาจหน้าที่เข้าไปอำนวยความสะดวกด้านการบริหาร และด้านการจัดการ เพื่อให้การดำเนินการของสหกรณ์นั้นบรรลุตามวัตถุประสงค์ได้ตามที่ นายทะเบียนสหกรณ์มอบหมาย

ข้อ 10 เพื่อให้การช่วยเหลือดำเนินการของสหกรณ์ ตามข้อ 8 และข้อ 9 เป็นไปด้วย ความถูกต้องเรียบร้อย รวดเร็ว บรรลุวัตถุประสงค์ตามนโยบายและแผนการพัฒนาสหกรณ์ จึงให้ คณะกรรมการดำเนินการและเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ปฏิบัติตามคำแนะนำ หรือคำสั่งการของ ผู้ตรวจการสหกรณ์ หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์มอบหมาย ซึ่งสั่งการโดยชอบอย่าง เคร่งครัด หากฝ่าฝืนหรือละเว้นการปฏิบัติจนทำให้สหกรณ์หรือสมาชิกได้รับความเสียหาย ผู้ฝ่าฝืนต้อง รับผิดชอบชดใช้ค่าเสียหาย และถูกดำเนินคดีทั้งทางแพ่งและทางอาญา แล้วแต่กรณีด้วย

ข้อ 11 เมื่อสิ้นสุดระยะเวลาการช่วยเหลือดำเนินการของสหกรณ์แล้ว ให้ผู้ตรวจการสหกรณ์หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์มอบหมาย มอบกิจการที่ได้ดำเนินการไปแล้วให้แก่คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์นั้น และรายงานนายทะเบียนสหกรณ์ภายใน 15 วัน

หากการช่วยเหลือดำเนินการของสหกรณ์ประสบผลสำเร็จเกิดประโยชน์แก่สหกรณ์ สหกรณ์อาจพิจารณาให้ค่าตอบแทนแก่ผู้ตรวจการสหกรณ์หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์มอบหมายตามสมควรก็ได้

ข้อ 12 การช่วยเหลือดำเนินการของสหกรณ์ ตามที่สหกรณ์ร้องขอตามข้อ 3 หรือตามที่นายทะเบียนสหกรณ์สั่งให้เข้าไปช่วยเหลือตามข้อ 7 เมื่อผู้ตรวจการสหกรณ์ หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์มอบหมาย ได้ปฏิบัติหรือได้สั่งการให้ดำเนินการไปตามนโยบายและแผนการพัฒนาสหกรณ์ หรือแผนดำเนินการเกี่ยวกับธุรกิจหรือกิจกรรมของสหกรณ์ หรือได้ปฏิบัติเป็นไปตามระเบียบข้อบังคับ กฎหมาย คำสั่งและระเบียบของนายทะเบียนสหกรณ์ตลอดจนมติต่าง ๆ ของสหกรณ์แล้ว สหกรณ์ต้องรับรองและยอมรับการกระทำหรือการดำเนินการนั้น

ประกาศ ณ วันที่ 7 เมษายน 2543

(นายอภิชาติ พงษ์ศรีหตุลชัย)

รองปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

รองนายทะเบียนสหกรณ์ปฏิบัติราชการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

(ระเบียบนี้ได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ ในการประชุมครั้งที่ 2/2543 เมื่อวันที่ 16 มีนาคม 2543)



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ที่ กส. 0503/7144

วันที่ 29 มิถุนายน 2521

เรื่อง การปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์การเกษตรบ้านโอง จำกัด

เสนอ นายสถิต ยมาภัย หัวหน้าหน่วยงานสอบบัญชีที่ 1

ตามบันทึกของท่านที่ 1/4 ลงวันที่ 9 พฤษภาคม 2521 ข้อ 2.2 หรือข้อปรึกษาของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับรายการที่สหกรณ์ซื้อสุกรทำพันธุ์ จำนวน 17 ตัว เป็นพ่อพันธุ์ 1 ตัว และแม่พันธุ์ 16 ตัว ขณะเดียวกันก็มีรายจ่ายค่าอาหารเกิดขึ้น จะมีวิธีปฏิบัติทางบัญชีอย่างไร นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้พิจารณารายการดังกล่าวแล้ว ขอแนะนำดังนี้

1. สุกรพันธุ์ที่สหกรณ์ซื้อมานั้น มีวัตถุประสงค์เพื่อขยายพันธุ์ออกเผยแพร่แก่สมาชิกและบุคคลภายนอกเพื่อส่งเสริมการเลี้ยงสุกร การบันทึกบัญชีควรจัดอยู่ในธุรกิจส่งเสริมการเกษตรโดยถือสุกรพันธุ์เป็นทรัพย์สินถาวรซึ่งจะต้องมีมูลค่าลดลงตามอายุการใช้งาน เนื่องจากสุกรพันธุ์มีประสิทธิภาพในการผสมพันธุ์และการให้ลูกอยู่ได้ชั่วระยะเวลาหนึ่ง คือประมาณตั้งแต่อายุตั้งแต่ 8 เดือน ถึง 5 ปี ดังนั้นแต่ละปีมูลค่าจะลดลงเท่ากับราคาทุนหารด้วยช่วงเวลาที่ใช้งานได้ ซึ่งไม่ควรเกิน 4 ปี หรือร้อยละ 25 อย่างไรก็ตามในการปรับมูลค่าของสัตว์ใช้งานหรือสัตว์ทำพันธุ์ลดต้นทุนควรนำปัจจัยอื่น ๆ มาพิจารณาร่วมด้วย เช่นพันธุ์ของสัตว์และอายุขณะที่ซื้อ ส่วนการปรับมูลค่าสุกรพันธุ์ลดลงให้ใช้วิธีตัดจ่ายตรง คือ เดบิต **ค่าใช้จ่ายสัตว์ทำพันธุ์** และ เครดิต **สัตว์เลี้ยงเพื่อใช้ทำพันธุ์**

2. ค่าอาหารสุกรควรแยกเป็น 2 ประเภท คือ ค่าอาหารสุกรทำพันธุ์และค่าอาหารสุกรเพื่อขาย ค่าอาหารสุกรทำพันธุ์ถ้าใช้เลี้ยงระหว่างที่ยังใช้งานไม่ได้ให้บันทึกไว้รวมกับบัญชี **สัตว์เพื่อใช้ทำพันธุ์** แต่ถ้าเป็นค่าอาหารสุกรทำพันธุ์ใช้ประโยชน์ได้แล้ว ให้ลงบัญชี **ค่าอาหารสุกรทำพันธุ์** โดยถือเป็นค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจในแต่ละปีสำหรับค่าอาหารสุกรเพื่อขายให้บันทึกรวมไว้ในบัญชี **สัตว์เลี้ยงเพื่อขาย** เมื่อมีการขายสุกรแต่ละคราวให้ใช้หลักเกณฑ์การคำนวณต้นทุน ดังนี้

- สุกรเล็ก (น.น. 4-25 ก.ก.) ให้อาหารประมาณ 3.1 ก.ก. ต่อ น.น. เพิ่ม 1 ก.ก.
- สุกรรุ่น (น.น. 26-60 ก.ก.) ใช้อาหารประมาณ 3.3 ก.ก. ต่อ น.น. เพิ่ม 1 ก.ก.
- สุกรใหญ่ (น.น. 61-100 ก.ก.) ใช้อาหารประมาณ 3.5 ก.ก. ต่อ น.น. เพิ่ม 1 ก.ก.
(น.น. 100 ก.ก.ขึ้นไป) ใช้อาหารประมาณ 3.7 ก.ก. ต่อ น.น. เพิ่ม 1 ก.ก.

ตัวอย่าง สุกรขนาดน้ำหนัก 110 ก.ก. 1 ตัว จะมีราคาต้นทุนดังนี้

ปริมาณอาหารที่ใช้ (ก.ก.)	ราคาอาหารต่อ ก.ก.	คิดเป็นเงิน (บาท)
น.น. 4-25 ก.ก. = 21 x 3.1 = 65.1	5	325.50
น.น. 26-60 ก.ก. = 35 x 3.3 = 115.5	4.8	554.40
น.น. 61-100 ก.ก. = 40 x 3.5 = 140.0	4	560.00
น.น. 101-100	4	148.00
	ค่าอาหารที่ใช้	<u>1,587.90</u>
	ค่าสุกรที่ซื้อ	<u>200.00</u>
	ต้นทุนสุกรทั้งหมด	<u>1,787.90</u>

อนึ่ง เมื่อมีการขายสุกรเป็นจำนวนหลายตัว และมีน้ำหนักต่างกันสามารถใช้หลักเกณฑ์คำนวณดังกล่าวได้ แล้วบันทึกผลการคำนวณแต่ละครั้งในกระดาดชบันทึกต้นทุนเก็บไว้เป็นหลักฐานใช้ประกอบการลงบัญชีต่อไปส่วนราคาอาหารต่อกิโลกรัมให้ใช้ราคาถัวเฉลี่ยในแต่ละช่วงน้ำหนัก

3. การบันทึกบัญชี สรุปได้ดังนี้

3.1 บัญชีสัตว์เลี้ยงเพื่อทำพันธุ์ ใช้บันทึกราคาทุนของสัตว์ที่ซื้อมาทำพันธุ์และบันทึกค่าอาหารสัตว์ที่ใช้ทำพันธุ์ เฉพาะช่วงก่อนการใช้งานได้ บัญชีนี้เป็นทรัพย์สินถาวรซึ่งจะต้องปรับปรุงมูลค่าลดลงตามอายุการใช้งานของสัตว์ประเภทนั้น ๆ

3.2 บัญชีสัตว์เลี้ยงเพื่อขาย ใช้บันทึกราคาทุนของสัตว์เฉพาะที่มีไว้เพื่อขายเป็นสินค้าซึ่งได้แก่สัตว์ที่ซื้อมาและผลิตได้เอง รวมทั้งค่าอาหารสำหรับสัตว์ประเภทดังกล่าวด้วย การขายสัตว์แต่ละคร่าวให้คำนวณต้นทุนตามข้อ 2 แล้ว เดบิต **บัญชีต้นทุนสัตว์เลี้ยงเพื่อขาย** เครดิต **บัญชีสัตว์เลี้ยงเพื่อขาย** ยอดคงเหลือของบัญชีสัตว์เลี้ยงเพื่อขายถือเป็นสินค้าคงเหลือจะแสดงเป็นทรัพย์สินหมุนเวียนในงบดุลต่อไป

3.3 บัญชีค่าอาหารสุกรทำพันธุ์ ให้ตัดจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจในแต่ละปี

3.4 สัตว์ทำพันธุ์ที่มีการจำหน่าย เนื่องจากขาดประสิทธิภาพในการใช้งานปฏิบัติเช่นเดียวกับการจำหน่ายทรัพย์สินถาวร

4. สหกรณ์จะต้องบันทึกข้อมูลเกี่ยวกับสัตว์ คือ จำนวน เพศ อายุ การซื้อและขายไปและยอดคงเหลือ นอกจากนี้ควรบันทึกการให้อาหารเป็นรายวัน โดยแยกให้เห็นว่าให้อาหารชนิดใดแก่สุกรประเภทใดเป็นจำนวนเท่าใด เช่นอาหารสุกรพันธุ์และอาหารสุกรเลี้ยงเพื่อขาย ทั้งนี้ เพื่อให้ได้ข้อมูลที่สำคัญไว้ประกอบการคำนวณต้นทุนและใช้เป็นเครื่องมืออธิบายความสำเร็จ หรือความล้มเหลวของธุรกิจ อันจะเป็นประโยชน์ในการปรับปรุงงานต่อไป

จึงแจ้งมาเพื่อทราบ

(ลงชื่อ) **สำรวย อุเทนสุต**
(นายสำรวย อุเทนสุต)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ที่ กส. 0504/10571

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

4 พฤศจิกายน 2518

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีร้านสหกรณ์ปากพนัง จำกัด ถูกไฟไหม้
แจ้งความมายัง นายวุฒิ ศรีวัชระ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์

ตามหนังสือของท่านที่ 4/2518 ลงวันที่ 21 ตุลาคม 2518 หรือแนวปฏิบัติในการเสนอรายงาน
สอบบัญชีระหว่างปี และวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีร้านสหกรณ์ปากพนัง จำกัด ถูกไฟไหม้สินค้าในร้าน
รวมทั้งสมุดบัญชีและเอกสารหลักฐานถูกไฟไหม้ไปทั้งหมด และยังคงอยู่ในระหว่างสำรวจความเสียหายนั้น
กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้พิจารณาแล้ว ขอแนะแนวปฏิบัติดังต่อไปนี้

1. กรณีที่การสำรวจความเสียหาย และจัดทำบัญชียังไม่แล้วเสร็จในระยะสอบบัญชีระหว่างปี
ก็ไม่ต้องส่งรายงานสอบบัญชีระหว่างปี

2. เนื่องจากสมุดบัญชีเสียหายทั้งหมด สหกรณ์จำเป็นต้องเปิดบัญชีขึ้นใหม่ จึงควรเปิดบัญชี
วันที่ 1 มกราคม 2518 โดยใช้รายงานการสอบบัญชี และกระดาษทำการของปีสิ้นสุด 31 ธันวาคม 2517
เป็นหลัก รายการเงินจากวันสิ้นปีถึงวันไฟไหม้ให้พิจารณาจากหลักฐานต่าง ๆ เท่าที่จะหาได้เช่นรายงาน
กิจการประจำเดือน หลักฐานจากภายนอกที่ติดต่อสอบถาม เป็นต้นว่า เงินสด และเงินฝากธนาคาร
พิจารณาจากสมุดบัญชีเงินฝากรายการรับชำระหนี้จากหน่วยงานที่หักหนี้ส่งสหกรณ์รายการขายสด
เท่าที่จะหาได้ รายจ่ายต่าง ๆ ที่มีเหตุผลและหลักฐานเชื่อได้ว่าได้จ่ายไปช่วงเวลานั้น เช่น เงินเดือน
การชำระหนี้การซื้อทรัพย์สิน และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ รายการขายสินค้าอาจจะพิจารณาจากบิลขายเชื่อ
ที่ส่งให้หน่วยงานต่าง ๆ หักหนี้ รายการซื้อสินค้าอาจพิจารณาจากใบทวงหนี้หรือคู่ฉบับไปส่งสินค้าของ
ห้างร้านที่สหกรณ์ติดต่อซื้อสินค้าเป็นต้น ทั้งนี้สหกรณ์จำเป็นต้องติดต่อให้ได้หลักฐานที่เกี่ยวข้องมากที่สุด
เท่าที่จะทำได้ เพื่อให้รายงานการเงินเป็นไปโดยถูกต้องตามที่ควร

3. ทรัพย์สินที่เสียหายเนื่องจากไฟไหม้ เช่น อาคาร เครื่องใช้สำนักงาน เป็นต้น ให้จำหน่าย
ทรัพย์สินนั้นให้หมดไป โดยปรับปรุงค่าเสื่อมราคาถึงวันไฟไหม้ แล้วเปิดบัญชีทรัพย์สิน และบัญชีสำรอง
ค่าเสื่อมราคาโอนไปบัญชีจำหน่ายทรัพย์สินที่เปิดขึ้น ผลต่างในบัญชีจำหน่ายทรัพย์สินโอนไปบัญชีกำไร
ขาดทุน ในวันสิ้นปีทางบัญชีกรณีทรัพย์สินนั้นมีประกันภัย เงินทดแทนจากบริษัทประกันภัยให้ถือเป็น
รายการหักจากผลขาดทุนจากทรัพย์สินที่เสียหาย ให้ปิดบัญชีค่าเบี้ยประกันภัย และบัญชีเงินทดแทน
การประกันภัยโอนไปบัญชีจำหน่ายทรัพย์สินด้วย ผลต่างในบัญชีจำหน่ายทรัพย์สินโอนไปบัญชีกำไรขาดทุน
ในวันสิ้นปีทางบัญชี

สินค้าคงเหลือในวันไฟไหม้ หากไม่มีหลักฐานใด ๆ ที่จะทราบราคาได้ อาจคำนวณจากอัตรา
กำไรขั้นต้นโดยเทียบหาดัชนีสินค้าที่ขาย เมื่อนำผลที่เทียบได้ไปหักจากสินค้าที่ควรมีเพื่อขายถึงวัน
ไฟไหม้ จะได้ยอดสินค้าคงเหลือวันถูกไฟไหม้โดยประมาณแล้วตัดบัญชีสินค้าคงเหลือ โอนไปบัญชี
กำไรขาดทุน

4. ยอดคงเหลือจากการสำรวจความเสียหายภายหลังไฟไหม้ เป็นหลักฐานส่วนหนึ่งที่ใช้
เป็นแนวทางในการบันทึกรายการในบัญชีและปรับปรุงรายการบัญชีตามข้อ 2 และ 3 ยอดคงเหลือที่มี
รายละเอียดจำนวนมาก เช่น ลูกหนี้คงเหลือ พึงแนะนำให้สหกรณ์จัดทำบัญชีย่อยรายตัวให้เรียบร้อยด้วย
จึงแจ้งมาเพื่อทราบ

(ลงชื่อ) **สุธี สิงห์เสนห์**
(นายสุธี สิงห์เสนห์)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักงานเลขานุการกรม
โทร. 2810516



ที่ กส. 1107/ว.104

กรมส่งเสริมสหกรณ์

20 สิงหาคม 2517

เรื่อง คำแนะนำการดำเนินงานโรงสีสหกรณ์การเกษตร

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัด

สิ่งที่ส่งมาด้วย คำแนะนำการดำเนินงานโรงสีสหกรณ์การเกษตร

ด้วยกองสหกรณ์การเกษตร ได้พิจารณาจัดทำคำแนะนำการดำเนินงานโรงสีสหกรณ์การเกษตรขึ้น เพื่อให้สหกรณ์การเกษตรต่าง ๆ ที่ดำเนินงานโรงสีถือปฏิบัติเป็นแบบเดียวกันและนายทะเบียนสหกรณ์ ได้พิจารณาเห็นชอบด้วยแล้ว

ฉะนั้น จึงขอส่งคำแนะนำดังกล่าวมาพร้อมกับหนังสือนี้ เพื่อโปรดแจ้งให้สหกรณ์จังหวัดนำเสนอ สหกรณ์การเกษตรในความดูแลและส่งเสริมเพื่อพิจารณาถือใช้ต่อไป

ขอแสดงความนับถืออย่างสูง

(ลงชื่อ)

ป๋ว ศาลิคุปต์

(นายป๋ว ศาลิคุปต์)

รองนายทะเบียนสหกรณ์ รักษาราชการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

กองสหกรณ์การเกษตร

โทร. 2818150

คำแนะนำ

การดำเนินงานโรงสีของสหกรณ์การเกษตร

ด้วยปรากฏว่า ขณะนี้สหกรณ์การเกษตรหลายสหกรณ์ได้ขยายธุรกิจดำเนินงานโรงสีขนาดเล็ก ซึ่งมีกำลังสีข้าวประมาณ 20 เกวียนต่อ 24 ชั่วโมง ขึ้นหลายแห่ง และที่กำลังจะขยายธุรกิจดำเนินงานโรงสีเพิ่มขึ้นอีกหลายสหกรณ์ กองสหกรณ์การเกษตรได้พิจารณาเห็นว่า การปฏิบัติงานที่รัดกุมและถูกต้องตามระเบียบแบบแผน จะทำให้การปฏิบัติงานของสหกรณ์ประสบผลดีและป้องกันความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นได้ กองสหกรณ์การเกษตรจึงขอให้คำแนะนำเพื่อเป็นแนวทางปฏิบัติแก่สหกรณ์ไว้ดังต่อไปนี้

1. ผู้ปฏิบัติงาน สหกรณ์ควรมีผู้ปฏิบัติงานในโรงสีประมาณ 3 คน คือ

1.1 ผู้รับซื้อข้าวเปลือก มีหน้าที่รับซื้อข้าวเปลือก โดยรู้จักบดข้าวเปลือกและกำหนดราคาซื้อข้าวเปลือกตามคุณภาพโดยความเห็นชอบของผู้จัดการ ราคารับซื้อข้าวเปลือกควรเขียนขึ้นป้ายไว้และจดไว้ในสมุดของสหกรณ์เป็นประจำวัน ในการรับซื้อข้าวเปลือกจะต้องมีการชั่งน้ำหนักที่หน้าวงหรือหน้าโรงสี (ถ้าออกไปซื้อตามท้องที่ก่อนจะนำข้าวเปลือกเข้าเทในวงจะต้องชั่งน้ำหนักเสียก่อนทุกครั้ง) แล้วจดน้ำหนักและราคารลงในใบรับสินค้า (ใบรับสินค้าต้องแยกของสมาชิกและบุคคลภายนอกต่างหากคนละเล่ม) แล้วมอบใบรับสินค้าให้ผู้ขายไปรับเงินข้าวเปลือกที่ชั่งแล้วให้นำเข้าเทเป็นยุง ๆ ตามชนิดหรือคุณภาพของข้าวเปลือก และทำทะเบียนคุมยอดแต่ละยุงให้ถูกต้อง อย่าปะปนกัน เมื่อนำเข้าเปลือกเข้าสีจะต้องชั่งน้ำหนักเสียก่อนทุกครั้ง และลงทะเบียนหักสต็อกข้าวเปลือกให้ถูกต้อง ผู้รับซื้อข้าวเปลือกจะต้องรับผิดชอบจำนวนข้าวเปลือกทั้งหมดของสหกรณ์

1.2 ผู้รับผิดชอบการเงิน ข้าวสาร และรำ มีหน้าที่จ่ายเงินให้แก่ผู้ขายข้าวเปลือกรับเงินค่าข้าวสารและรำและเงินอื่น ๆ ของโรงสี นำเงินที่เหลือแต่ละวันส่งผู้จัดการเพื่อนำฝากธนาคารหรือเก็บรักษาไว้ตามจำนวนที่คณะกรรมการดำเนินการกำหนด การเก็บรักษาเงินควรเก็บไว้ในเซฟของสหกรณ์ ในฤดูซื้อข้าวอาจให้เก็บรักษาไว้จำนวนสูงพอจะซื้อข้าวได้สะดวก แต่พ้นฤดูซื้อข้าวแล้วไม่ควรให้เก็บรักษาเงินสดได้เลย ผู้ทำหน้าที่นี้จะต้องจัดทำรายการสีข้าว ชั่งข้าวและรำที่สีได้ประจำวันตรวจสอบและจัดทำสต็อกข้าวสาร รำและกระสอบให้ถูกต้องตรงกัน และจะต้องรับผิดชอบจำนวนข้าวสาร รำและกระสอบทั้งหมดของโรงสี ราคาขายข้าวสารและรำจะต้องกำหนดไว้เป็นชนิด ๆ บนป้ายกระดานดำโดยความเห็นชอบของผู้จัดการ และจดไว้ในสมุดของสหกรณ์เป็นประจำวันด้วย

1.3 ผู้คุมเครื่องสีข้าว มีหน้าที่ควบคุมการสีข้าวให้ได้คุณภาพที่ต้องการ ควบคุมเครื่องต้นกำลัง และเครื่องสีข้าวให้ทำงานโดยมีประสิทธิภาพ หากจำเป็นจะต้องซ่อมแซมสิ่งชำรุดหรือสึกหรอจะต้องรายงานขอความเห็นชอบจากผู้จัดการก่อน กำหนดเวลาการสีข้าวให้เป็นไปตามที่คณะกรรมการดำเนินการกำหนด แต่โดยทั่วไปจะเริ่มตั้งแต่เวลา 07.00 นาฬิกา ถึง 17.00 นาฬิกา และหยุดในวันหยุดงานของสหกรณ์

1.4 เจ้าหน้าที่บัญชี ถ้าสหกรณ์มีเจ้าหน้าที่บัญชีอยู่แล้วและสามารถลงบัญชีของโรงสีสหกรณ์ได้ ก็ให้ลงบัญชีของโรงสีสหกรณ์ด้วย เพื่อไม่ต้องเสียค่าใช้จ่ายเพิ่มขึ้น แต่ถ้าเจ้าหน้าที่บัญชีของสหกรณ์ที่มีอยู่แล้วมีภาระหน้าที่มาก ไม่มีเวลาจะลงบัญชีของโรงสีสหกรณ์ได้ ก็ควรจ้างเจ้าหน้าที่บัญชีสำหรับโรงสีสหกรณ์อีก 1 คน เพื่อให้บัญชีของโรงสีสหกรณ์เป็นไปโดยความเรียบร้อยและเป็นปัจจุบัน สามารถที่จะ

ตรวจสอบได้ทุกเวลา

ผู้ปฏิบัติงานของโรงสีสหกรณ์ คณะกรรมการดำเนินการเป็นผู้พิจารณาคัดเลือกจากผู้ที่เหมาะสมและจะต้องทำสัญญาจ้างไว้กับสหกรณ์ สำหรับผู้รับผิดชอบข้าวเปลือกในข้อ 1.1 และผู้รับผิดชอบการเงินข้าวสารและรำในข้อ 1.2 จะต้องจัดหาหลักประกันมาจำนองไว้กับสหกรณ์ให้คู่กับความรับผิดชอบและผู้ปฏิบัติงานทุกคนจะต้องอยู่ภายใต้บังคับบัญชาของผู้จัดการ

ในระยะแรกถ้าสหกรณ์ยังหาผู้ที่เหมาะสมจัดจ้างเพื่อปฏิบัติหน้าที่ตามที่กล่าวข้างต้นไม่ได้ และเห็นว่ามีการบริหารงานบางคนสามารถพอทำหน้าที่ไปได้พลางก่อน ก็ให้ที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการกำหนดตัวบุคคลและทำหน้าที่ที่ความรับผิดชอบที่จะให้ปฏิบัติให้เป็นการชัดเจน แล้วจึงมอบหมายหน้าที่ให้ปฏิบัติ กรรมการผู้ปฏิบัติหน้าที่ตามข้อ 1.1 และข้อ 1.2 ควรต้องมีหลักประกันมาจำนองไว้กับสหกรณ์ให้คุ้มครองความรับผิดชอบ และถ้าสามารถปฏิบัติหน้าที่ได้ดีควรจ้างไว้เป็นเจ้าหน้าที่โรงสีสหกรณ์ต่อไป

นอกจากผู้ปฏิบัติหน้าที่ดังกล่าวแล้ว สหกรณ์อาจมีคณงานเพื่อแบกข้าวและเพื่อใช้แรงงานอื่น ๆ อีกได้ตามความจำเป็น

2. การบัญชี สหกรณ์จำเป็นต้องมีบัญชีต่าง ๆ สำหรับการดำเนินธุรกิจโรงสีแยกต่างหากจากบัญชีใหญ่ของสหกรณ์ เพื่อให้การตรวจสอบ การวิเคราะห์ธุรกิจ และผลการดำเนินงานเป็นสัดส่วนไม่ปะปนกันกับธุรกิจแผนกอื่นของสหกรณ์ กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้ขอให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จัดทำคู่มือระบบบัญชีสำหรับสหกรณ์ซึ่งดำเนินธุรกิจโรงสีเสร็จแล้ว กองสหกรณ์การเกษตรจะได้จัดส่งมาให้ เป็นแนวทางปฏิบัติต่อไป ระบบบัญชีดังกล่าวประกอบด้วย

สมุดบัญชีขั้นต้น มี

1. สมุดเงินสด ใช้บันทึกรายการรับจ่ายเงินสด และเอกสารที่ใช้แทนเงินสด เช่น ธนาณัติ เช็ค ฯลฯ เป็นต้น
2. สมุดซื้อข้าวเปลือก ใช้บันทึกรายการซื้อข้าวเปลือกทั้งเงินสดและเงินเชื่อจากสมาชิกและบุคคลภายนอก
3. สมุดขายสินค้า ใช้บันทึกการขายข้าวสาร และรำ ทั้งเงินสดและเงินเชื่อแก่สมาชิกและบุคคลภายนอก
4. สมุดรายวันทั่วไป ใช้บันทึกรายการเงินที่เกิดขึ้นซึ่งไม่ใช่การรับจ่ายเงินสดหรือการโอนบัญชี เพื่อแก้ไขการลงบัญชีผิดพลาด โอนปรับปรุงบัญชี และโอนปิดบัญชี เป็นต้น

สมุดบัญชีขั้นปลาย ใช้บันทึกรายการเงินแยกตามลักษณะของรายการเงินที่เกิดขึ้นแต่ละประเภทจากสมุดบัญชีขั้นต้นอีกชั้นหนึ่ง ได้แก่

1. สมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป ใช้บันทึกรายการจากสมุดบัญชีขั้นต้นแยกตามประเภทบัญชีจำแนกไว้
2. บัญชีย่อย เนื่องจากรายการบางประเภท แม้จะทราบได้จากบัญชีแยกประเภทแล้วก็ตาม แต่ก็จำเป็นต้องทราบรายละเอียดย่อยออกไปอีกแต่ละราย เช่น เจ้าหนี้ลูกหนี้รายตัว เป็นต้น เพื่อประโยชน์ในการควบคุมตรวจสอบ ฉะนั้น จึงต้องมีบัญชีย่อยลูกหนี้บัญชีย่อยเจ้าหนี้ และบัญชีย่อยอื่น ๆ ที่เห็นว่าจำเป็น
3. ทะเบียนโรงสีสหกรณ์จำเป็นต้องมีทะเบียนต่าง ๆ เพื่อทราบรายละเอียดของเงินบางประเภททรัพย์สินและสถิติต่าง ๆ จึงจำเป็นต้องมีทะเบียนต่าง ๆ คือ

- (1) ทะเบียนทรัพย์สินถาวร
- (2) ทะเบียนคุมข้าวเปลือก
- (3) ทะเบียนคุมข้าวสารและรำ
- (4) ทะเบียนสถิติธุรกิจต่าง ๆ ของสมาชิก
- (5) ทะเบียนอื่น ๆ ที่จำเป็น

บัญชีและทะเบียนต่างๆ ของโรงสีสหกรณ์จะต้องลงเป็นปัจจุบัน และให้สหกรณ์อำเภอตรวจสอบเป็นประจำ เมื่อสิ้นเดือนจะต้องทำรายงานเสนอคณะกรรมการดำเนินการพิจารณา เพื่อทราบผลการดำเนินงานและหาทางปรับปรุงแก้ไขข้อบกพร่องให้บังเกิดผลดี

3. แนวทางดำเนินงาน สหกรณ์ควรกำหนดแนวทางดำเนินงานให้เหมาะสมและเป็นไปตามระเบียบแบบแผน เพื่อให้บังเกิดผลดีแก่การดำเนินงานโรงสี ดังต่อไปนี้

3.1 ก่อนถึงฤดูซื้อข้าวประมาณ 3 เดือน สหกรณ์จะต้องสำรวจผลผลิตข้าวของสมาชิกจากการประชุมกลุ่ม เพื่อจะได้ทราบว่าสมาชิกจะมีข้าวเปลือกให้แก่สหกรณ์เพียงใด

3.2 สหกรณ์กำหนดแผนการสีข้าวประจำปีขึ้น โดยกำหนดจะสีวันละกี่เกวียน เดือนละกี่เกวียนและสหกรณ์จะต้องสีข้าว 10 หรือ 11 เดือน เป็นจำนวนข้าวที่เกวียน (เวลาที่เหลือ 1 หรือ 2 เดือนสำหรับปรับปรุงเครื่องจักรและยุ่งฉางไว้สำหรับการสีข้าวปีใหม่) หากจำนวนข้าวที่จะรับซื้อจากสมาชิกไม่พอกับแผนงานสีข้าวสหกรณ์จะต้องจัดหาซื้อข้าวจากบุคคลภายนอกให้เพียงพอกับแผนงาน

3.3 สหกรณ์มีตลาดข้าวอยู่แล้วเพียงใด โดยการขายแก่สมาชิกของตน ขายแก่สหกรณ์อื่น ส่วนราชการต่าง ๆ และบุคคลอื่น ๆ หากตลาดไม่เพียงพอกับปริมาณข้าวที่จะสีได้ตามแผนงาน สหกรณ์จะต้องชวนขวยหาตลาดข้าวเพิ่มเติมให้เพียงพอ มิเช่นนั้นจะเป็นผลเสียหายแก่การดำเนินงานของสหกรณ์

3.4 การขอกู้เงินจากทางราชการ เช่น เงินช่วยเหลือเกษตรกรสำหรับแผนงานอุดหนุนโรงสีสหกรณ์จะต้องขอกู้ล่วงหน้าก่อนการใช้เงินประมาณ 2 เดือน การขอกู้เงินใหม่จะต้องส่งใช้เงินเก่าให้เสร็จสิ้นเสียก่อน

3.5 การซื้อข้าวเปลือกควรซื้อที่หน้าฉาง และชั่งน้ำหนักเป็นกิโลกรัม แต่ถ้าจำเป็นต้องไปซื้อข้าวตามท้องที่ ก็อาจมอบหมายให้กรรมการไปซื้อได้ แต่จะต้องนำมาชั่งที่หน้าโรงสี ตรวจสอบคุณภาพข้าวและจ่ายเงินที่หน้าโรงสี ห้ามมิให้จ่ายเงินโดยตรงแก่กรรมการหรือผู้หนึ่งผู้ใดไปซื้อข้าวตามท้องที่ เพราะผิดระเบียบที่กำหนดไว้

3.6 การขายข้าวสารและรำให้ขายเป็นเงินสด สมาชิกสหกรณ์ที่ต้องการซื้อข้าวสารหรือรำให้กำหนดแผนการใช้เงินกู้ไว้ต่อสหกรณ์เป็นประจำ และเมื่อถึงกำหนดจะซื้อข้าวสารหรือรำก็ให้ขอรับเงินกู้จากฝ่ายเครดิตมาซื้อเป็นเงินสด ทั้งนี้เพื่อเป็นการตัดปัญหาการขายเงินเชื่อ ซึ่งเป็นภาระและยุ่งยากแก่สหกรณ์มาก สำหรับสหกรณ์อื่นซึ่งซื้อแต่ละครั้งเป็นจำนวนตั้งแต่ห้าสิบลกระสอบขึ้นไป สหกรณ์อาจให้ซื้อเชื่อได้แต่ไม่ควรเกินกำหนด 1 เดือน และถ้าจะซื้อครั้งใหม่ควรชำระครั้งเก่าให้เสร็จสิ้นก่อนสำหรับบุคคลภายนอกทั่วไปไม่ควรขายเป็นเงินเชื่อ แต่ถ้าผู้รับผิดชอบตามข้อ 1.2 เห็นสมควรขายเชื่อก็ให้อยู่ในความรับผิดชอบของผู้รับผิดชอบจะต้องชดใช้เงินแทนเมื่อเรียกจากผู้ซื้อไม่ได้

3.7 ในการซื้อหรือการขาย ผู้มีหน้าที่ซื้อหรือขายจะต้องอำนวยความสะดวกให้แก่ผู้มาติดต่อให้มากที่สุด ตลอดจนการพูดจาจะต้องสุภาพเรียบร้อย เพื่อให้การชักจูงใจผู้มาติดต่อตามวิธีการค้าที่ถูกต้อง

3.8 จะต้องมีภาระชี้แจงแนะนำแก่สมาชิกเป็นประจำเพื่อให้ทราบว่า กิจกรรมโรงสีเป็นของสมาชิกเองตั้งขึ้นเพื่อช่วยเหลือสมาชิกให้ขายข้าวเปลือกได้ราคาดี และช่วยให้สมาชิกซื้อข้าวสารหรือรำในราคาเป็นธรรมซึ่งเป็นผลดีกว่าที่สมาชิกไปซื้อหรือขายกับพ่อค้าฉะนั้น ขอให้สมาชิกอย่าเอาไรต์เอาเปรียบสหกรณ์ เช่น หาทางเพิ่มน้ำหนักข้าวเปลือก เป็นต้น ถ้าสมาชิกเอาเปรียบสหกรณ์ก็เท่ากับเอาเปรียบตนเอง จะทำให้เกิดความเสียหายซึ่งจะตกแก่สมาชิกนั่นเอง สหกรณ์ที่สมาชิกมีความรักดีต่อสหกรณ์ เห็นคุณค่าของสหกรณ์ และการจัดการของสหกรณ์เป็นไปตามระเบียบแบบแผน ก็จะทำให้การดำเนินงานประสบผลสำเร็จและสมาชิกจะได้ประโยชน์จากสหกรณ์อย่างแท้จริง.

งานธุรกิจแปรรูป กองสหกรณ์การเกษตร

โทร. 2818150

การหาจุดคุ้มทุน (จากการวิเคราะห์ธุรกิจการสีข้าวในโรงสีสหกรณ์)

คำจำกัดความ

การหาจุดคุ้มทุนเป็นวิธีการวางแผนทำกำไร ซึ่งจะใช้ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนและรายได้ ธุรกิจใช้จุดคุ้มทุนเป็นเครื่องมือในการหาระดับของยอดขาย ซึ่งคุ้มกับต้นทุนทั้งสิ้น ถ้าธุรกิจต้องการหลีกเลี่ยงการขาดทุนก็ต้องมียอดขายสูงกว่าต้นทุน หรือยอดขายคุ้มกับต้นทุนทั้งสิ้น

การหาจุดคุ้มทุน สิ่งสำคัญที่ต้องทราบ

1. ค่าใช้จ่ายผันแปร เช่น ค่าแรงงาน ค่าข้าวเปลือก ค่าใช้จ่ายในการซื้อค่านายหน้าการขาย ค่าน้ำมันหยอดเครื่อง ค่าซ่อมแซมเครื่องจักร ค่าเชือกเย็บกระสอบ
2. ค่าใช้จ่ายประจำ เช่น ค่าเสื่อมราคา ค่าเช่า ค่าดอกเบี้ย เงินเดือนพนักงานเจ้าหน้าที่ ค่าประกันภัย เบี้ยประชุม ค่าไปรษณีย์โทรเลข โทรศัพท์ ค่าน้ำ-ไฟ โบนัส เจ้าหน้าที่ ข้าวยุบตัว และค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด

สูตร	1. จุดคุ้มทุน	$\frac{\text{ค่าใช้จ่ายประจำ} \times 100}{\% \text{ ของกำไรขั้นต้น}}$
	2. ราคาข้าวเปลือกใช้สี 1 กก.	$\frac{\text{ยอดขายสุทธิ}}{\text{ปริมาณข้าวเปลือกใช้สี}}$
	3. ข้าวเปลือกใช้สี ณ จุดคุ้มทุน	$\frac{\text{จุดคุ้มทุน (1)}}{\text{ราคาข้าวเปลือกใช้สี 1 กก. (2)}}$

ตัวอย่าง	สมมติว่า โรงสีขนาด 60 เกวียน/24 ชั่วโมง สีข้าวเพียงวันละ 8 ชั่วโมง เดือนหนึ่งสี 20 วัน ใช้ข้าวเปลือกเดือนหนึ่ง (20 เกวียน x 20 วัน) = 400 เกวียน
ยอดขาย	ทั้งเดือนสีข้าวได้ต้นข้าว ปลายข้าว และรำออกมาเท่าไร และขายได้รวมแล้วสมมติ มีจำนวน 1,050,000.- บาท (ข้าวสาร 5%) เทียบเป็น 100%
ต้นทุน	จำนวนข้าวเปลือก 400 เกวียน ราคาเกวียนละ 2,400.- บาท มีค่าใช้จ่ายในการสี เกวียนละ 40 บาท มีค่าน้ำมันหยอดเครื่อง ค่าซ่อมแซมเครื่องจักรและค่าเชือกฯ รวมเป็นเงิน 4,500 บาท รวมทั้งสิ้นเป็นต้นทุน 2,400 + 40 x 400 + 4,500 บาท เท่ากับ 980,500.- บาท (เทียบจากยอดขาย เป็น 93.76%)
ค่าใช้จ่ายประจำ	ทั้งหมด (1 เดือน) สมมติมีจำนวน 52,000.- บาท เทียบจากยอดขายเป็น 4.95%
กำไรขั้นต้น	ยอดขายสุทธิ-ต้นทุน = 1,050,000-980,500 = 69,500.- บาท จากร้อยละ 6.62

กำไรสุทธิ (1 เดือน) จึงเท่ากับ	69,500-52,000
	= 17,500.- บาท จากร้อยละ 1.67
ดังนั้น จุดคุ้มทุน	= $\frac{52,000 \times 100}{6.62}$
	= 785,498.49 บาท
ราคาข้าวเปลือกใช้สี 1 กก.	= $\frac{1,050,000}{400,000 \text{ (กก.)}}$
	= 2.62 บาท
ข้าวเปลือกที่ใช้สี ณ จุดคุ้มทุน	= $\frac{785,498.49}{2.62}$
	= 300 เกวียน

หมายความว่า ในโรงสีขนาด 60 เกวียน/24 ชั่วโมงนี้ เดือนหนึ่งต้องสีให้ได้ไม่ต่ำกว่า 299-300 เกวียน และต้องมียอดขายไม่ต่ำกว่า 785,498.49 บาท จะอยู่ได้อย่างไม่มีปัญหา (ทั้งนี้ต้องแล้วแต่ภาวะและราคาวัตถุดิบกับผลิตภัณฑ์ที่ขึ้นลงเป็นสำคัญด้วย)

การวิเคราะห์ธุรกิจโรงสี

พนักงานทำหน้าที่ควบคุมและส่งเสริมโรงสีสหกรณ์ จำเป็นต้องทำการวิเคราะห์ธุรกิจการแปรรูป การรับข้าวเปลือกเข้าสี การจำหน่ายผลิตภัณฑ์ สต็อก รายรับ รายจ่ายเพื่อทราบผลการดำเนินงาน เป็นประจำข้อมูลที่ได้จะช่วยให้สามารถแนะนำสหกรณ์เพื่อแก้ไขปรับปรุงธุรกิจและฐานะของโรงสี ได้ตลอดเวลา โดยเฉพาะการบัญชีสต็อกสินค้า ข้าวเปลือก กระสอบ และอะไหล่ต่าง ๆ จะต้องเป็นปัจจัยอยู่เสมอ เกิดความเสียหายหรือทุจริตขึ้นมาจะได้แก้ไขทันเหตุการณ์

หัวข้อที่ควรวิเคราะห์

- 1. ต้นทุนการผลิต** ควรได้รับทราบจำนวนข้าวเปลือกเหลือยกมาจากปีก่อนหรืองวดก่อนทั้งจำนวนและราคา ซึ่งระหว่างงวดจำนวนและราคาเท่าไร มีค่าใช้จ่ายในการซื้อเมื่อนำเข้าสีจำนวนเท่าไร (ราคาต้นทุน) มีค่าใช้จ่ายในการผลิตเท่าไร รวมแล้วจะได้ต้นทุนในการผลิต
- 2. ต้นทุนการขาย** ควรได้ทราบสินค้าเหลือยกมาแต่ละชนิดมีจำนวนราคาเท่าไร รวมยอดทั้งสิ้นเท่าไร อาจมีการซื้อต้นข้าว หรือปลายข้าวมาผสม ซึ่งต้องทราบยอดเป็นจำนวนเงินและจำนวนหน่วย สินค้านี้หมายถึงรวมถึงกระสอบด้วย บวกด้วยต้นทุนการผลิต (1) เป็นยอดขายที่จะต้องหักด้วยสินค้าที่ใช้ในกิจการ เช่น ข้าวสาร เลี้ยงคนงาน และหักด้วยจำนวนและสินค้าคงเหลือยกไปงวดหน้า ผลที่ได้จะเป็นงบต้นทุนการขาย
- 3. การขายสินค้า** จากใบเสร็จราคาขายสินค้า (ข้าวสาร ปลายข้าว รำ และกระสอบ) รวมเป็นเงิน ยอดขายเมื่อหักด้วยต้นทุนการขายแล้วจะเป็นกำไรขั้นต้น หักด้วยค่าใช้จ่ายในการขายบวกด้วยรายได้เบ็ดเตล็ด แล้วหักด้วยค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน จะทำให้ทราบยอดกำไรสุทธิพอเป็นสังเขป

4. การแปรรูป จะต้องทราบจากการสี ประจำวันว่างวดหนึ่งใช้เวลาการสีกี่วัน กี่ชั่วโมง มีข้าวเปลือกเข้าสีเท่าไร เมื่อสีแล้วได้ผลิตภัณฑ์อย่างไร เท่าไร เทียบเนื้อข้าวที่สีได้ตร้อยละเท่าไร เมื่อขายสินค้าไปอย่างไรเท่าไร เป็นเงินเท่าไรแล้ว จะทราบยอดจำนวนสินค้าเหลืองวดเท่าไร คิดเป็นมูลค่าเท่าไร

5. การตรวจสอบสินค้าในสต็อก ควรได้มีการตรวจสอบจำนวนสินค้าในสต็อก ทั้งข้าวเปลือก ข้าวสาร ปลายข้าว รำ และกระสอบ อยู่เสมอ เป็นการป้องกันการทุจริตไปในตัว เรื่องนี้สำคัญมาก ในการดำเนินงานด้านโรงสี ไม่ควรละเลยเป็นอันขาด

ทุกครั้งที่มีการวิเคราะห์ธุรกิจผลการดำเนินงานโรงสีในแต่ละงวด หากสามารถส่งสำเนาให้ฝ่ายส่งเสริมการตลาดทราบด้วย ก็จะเป็นประโยชน์แก่การเก็บข้อมูล สถิติ ตลอดจนทราบปริมาณสินค้าที่มีอยู่ในโรงสีแต่ละแห่งเป็นประจำอีกด้วย

ระยะเวลาที่ควรทำการวิเคราะห์ฯ คือ

ทุกระยะเวลาสามเดือนเป็นอย่างซ้ำ ถ้าสามารถทำได้ทุกเดือนจะเป็นประโยชน์แก่อำเภอและจังหวัดเป็นอย่างมาก



**หนังสือเวียน
เกี่ยวกับ
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์**



ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย สินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2547

โดยที่เป็นการสมควรปรับปรุงระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2538 เพื่อใช้ประโยชน์ในการดำเนินงานของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรให้เป็นไปโดยถูกต้องและเหมาะสม และเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 16 (2) และ (8) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ประกอบกับคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 75/2545 ลงวันที่ 9 ธันวาคม 2545 เรื่อง มอบอำนาจให้ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ ซึ่งได้รับมอบหมายการปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ จึงกำหนดระเบียบว่าด้วยสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2547 ไว้ดังนี้

ข้อ 1. ระเบียบนี้ เรียกว่า “ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2547 ”

ข้อ 2. ระเบียบนี้ให้มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2547 เป็นต้นไป

ข้อ 3. ให้ยกเลิกระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2538

ให้ยกเลิกบรรดาระเบียบและคำแนะนำต่าง ๆ ในส่วนที่ได้กำหนดไว้แล้วในระเบียบนี้ หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับระเบียบนี้ ให้ใช้ระเบียบนี้แทน

ข้อ 4. ให้อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์รักษาการตามระเบียบนี้ รวมทั้งวินิจฉัย ให้คำแนะนำหรือกำหนดวิธีปฏิบัติได้ตามความจำเป็น

ข้อ 5. วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน

1. การรับบริจาคเงินสด

1.1 กรณีผู้บริจาคมิได้กำหนดให้ใช้เพื่อการใดการหนึ่ง ให้เดบิตบัญชีเงินสดตามจำนวนที่ได้รับ และเครดิตบัญชีทุนสำรอง และเมื่อนำเงินสดที่ได้รับบริจาคไปใช้ ให้ปฏิบัติดังนี้

1.1.1 เมื่อนำไปใช้จ่ายในการดำเนินงาน ให้เดบิตบัญชีค่าใช้จ่ายตามประเภทที่ใช้จ่ายนั้นและเครดิตบัญชีเงินสด

1.1.2 เมื่อนำไปจัดหาสินทรัพย์ ให้เดบิตบัญชีสินทรัพย์ประเภทนั้นและเครดิตบัญชีเงินสด และหากสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรต้องจ่ายเงินสมทบจากทุนดำเนินงานหรือทุนสะสมตามข้อบังคับเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์นั้น ให้บันทึกจำนวนเงินที่ต้องจ่ายสมทบไปนั้นเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์โดยเดบิตไว้ในบัญชีสินทรัพย์ พร้อมกับโอนลดยอดบัญชีทุนสะสมตามข้อบังคับที่จ่ายสมทบไปนั้นเข้าบัญชีทุนสำรอง

หากสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินรับบริจาคเป็นประเภทที่ต้องคิดค่าเสื่อมราคาหรือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ต้องตัดจ่ายในวันสิ้นปีทางบัญชี ให้สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรคำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์นั้นตามอายุการใช้งาน สำหรับค่าตัดจ่ายให้คำนวณตามอายุการให้ประโยชน์ แต่ต้องไม่น้อยกว่าอัตราค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ทั้งนี้ให้ตัดจ่ายได้ไม่เกิน 20 ปี สำหรับการคำนวณค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจ่ายดังกล่าวให้คำนวณจากมูลคาสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินรับบริจาครวมกับเงินที่จ่ายสมทบเพิ่มเติม(ถ้ามี) และนำไปบันทึกไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาหรือบัญชีค่าตัดจ่าย (ตามแต่กรณี)

1.2 กรณีผู้บริจาคกำหนดให้ใช้เพื่อการใดการหนึ่ง ให้เดบิตบัญชีเงินสดตามจำนวนที่ได้รับ และเครดิตบัญชีทุนเพื่อการนั้น ซึ่งเป็นบัญชีที่แสดงให้เห็นถึงภาระผูกพันที่สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรจะต้องดำเนินการนำทุนเพื่อการนั้นไปใช้ตามวัตถุประสงค์ของผู้บริจาค โดยยอดคงเหลือในบัญชีดังกล่าวจะแสดงไว้ในงบดุลภายใต้หัวข้อ “หนี้สินอื่น” และเมื่อนำเงินสดที่ได้รับบริจาคไปใช้จ่ายให้ปฏิบัติดังนี้

1.2.1 เมื่อนำไปใช้จ่ายตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ให้ลงจ่ายเงินสดแล้วหักจากบัญชีทุนเพื่อการนั้นเพียงจำนวนไม่เกินเงินรับบริจาคที่มีอยู่ เพื่อให้ทุนเพื่อการนั้นหมดสิ้นไป

1.2.2 เมื่อนำไปจัดหาสินทรัพย์ ให้เดบิตบัญชีสินทรัพย์ประเภทนั้นและเครดิตบัญชีเงินสด และหากสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรต้องจ่ายเงินสมทบจากทุนดำเนินงานหรือ ทุนสะสมตามข้อบังคับเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 1.1.2

หากสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินรับบริจาคเป็นประเภทต้องคิดค่าเสื่อมราคาหรือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ต้องตัดจ่ายในวันสิ้นปีทางบัญชี ให้สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรคำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์นั้นตามอายุการใช้งาน สำหรับค่าตัดจ่ายให้คำนวณตามอายุการให้ประโยชน์ แต่ต้องไม่น้อยกว่าอัตราค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ทั้งนี้ให้ตัดจ่ายได้ไม่เกิน 20 ปี และนำไปบันทึกไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาหรือบัญชีค่าตัดจ่าย (ตามแต่กรณี) พร้อมทั้งโอนลดยอดบัญชีทุนเพื่อการนั้นไปบันทึกเป็นรายได้ตามอายุการใช้งานของสินทรัพย์นั้น โดยปฏิบัติดังนี้

ก. ค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจ่ายที่คำนวณได้จากสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินรับบริจาครวมกับเงินที่จ่ายสมทบเพิ่มเติม (ถ้ามี) ให้บันทึกไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาหรือบัญชีค่าตัดจ่าย (ตามแต่กรณี)

ข. ให้โอนลดยอดบัญชีทุนเพื่อการนั้นไปบันทึกเป็นรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาค ตามจำนวนค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจ่ายที่คำนวณจากสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุน/รับบริจาค เพื่อให้สหกรณ์มีรายได้ไปชดเชยกับค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจ่ายสินทรัพย์ดังกล่าว

2. การรับบริจาคที่ดิน อาคาร อุปกรณ์ และสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

2.1 กรณีสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาคเป็นประเภทที่ไม่ต้องคิดค่าเสื่อมราคา ในวันสิ้นปีบัญชี ได้แก่ ที่ดิน

2.1.1 เมื่อรับมอบสินทรัพย์ ให้เดบิตบัญชีที่ดิน และเครดิตบัญชีทุนสำรอง โดยมูลค่าที่ดินที่ได้รับบริจาคให้ถือตามมูลค่ายุติธรรม

2.1.2 หากสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรต้องจ่ายเงินสมทบจากทุนดำเนินงาน หรือทุนสะสมตามข้อบังคับเพื่อให้ได้มาซึ่งที่ดินนั้น ให้บันทึกจำนวนเงินที่ต้องจ่ายสมทบไปนั้นเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของที่ดินดังกล่าวโดยเดบิตไว้ในบัญชีที่ดิน พร้อมกับโอนลดยอดบัญชีทุนสะสมตามข้อบังคับที่จ่ายสมทบไปนั้นเข้าบัญชีทุนสำรอง

2.2 กรณีสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาคเป็นประเภทที่ต้องคิดค่าเสื่อมราคาหรือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ต้องตัดจ่ายในวันสิ้นปีบัญชี

2.2.1 เมื่อรับมอบสินทรัพย์ ให้เดบิตบัญชีสินทรัพย์ประเภทนั้น และเครดิตบัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาคการรับรู้ โดยมูลค่าสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาคให้ถือตามมูลค่ายุติธรรม

2.2.2 หากสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรต้องจ่ายเงินสมทบจากทุนดำเนินงาน หรือทุนสะสมตามข้อบังคับเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์นั้น ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 2.1.2

2.2.3 การคำนวณค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจ่าย ให้คำนวณจากมูลค่าสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาครวมกับเงินที่จ่ายสมทบเพิ่มเติมเพื่อให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน (ถ้ามี) โดยค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ให้คำนวณตามอายุการใช้งาน สำหรับค่าตัดจ่ายให้คำนวณตามอายุการให้ประโยชน์ แต่ต้องไม่น้อยกว่าอัตราค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ทั้งนี้ให้ตัดจ่ายได้ไม่เกิน 20 ปี และนำไปบันทึกไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาหรือบัญชีค่าตัดจ่าย (ตามแต่กรณี) พร้อมกับให้รับรู้รายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาคการรับรู้เป็นรายได้ตามจำนวนค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจ่ายที่คำนวณจากสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุน/รับบริจาค เพื่อให้สหกรณ์มีรายได้ไปชดเชยกับค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจ่ายสินทรัพย์ดังกล่าว

2.2.4 หากสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรมีความประสงค์จะเลิกใช้สินทรัพย์ที่ได้รับบริจาค โดยสินทรัพย์ดังกล่าวยังไม่หมดอายุการใช้งาน ให้ปฏิบัติดังนี้

- ในปีที่เกิดเลิกใช้สินทรัพย์รับบริจาค ให้คิดค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจ่ายตั้งแต่วันต้นปีบัญชีถึงวันที่เลิกใช้ พร้อมกับรับรู้รายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาคการรับรู้เป็นรายได้ตามระยะเวลาตั้งแต่วันต้นปีถึงวันที่เลิกใช้

- โอนปีบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์รับบริจาคที่เกิดเลิกใช้ และรับรู้ผลต่างเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในปีที่มีการเลิกใช้

3. การรับบริจาคสินค้า

3.1 เมื่อรับมอบสินค้า ให้เดบิตบัญชีสินค้ารับบริจาค (แสดงรายการเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนอื่นในงบดุล) และเครดิตบัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาคการรับรู้ (แสดงรายการเป็นหนี้สินอื่นในงบดุล) สำหรับมูลค่าสินค้าที่ได้รับบริจาคให้ถือตามมูลค่ายุติธรรม ณ วันรับมอบ

3.2 หากนำสินค้าที่ได้รับบริจาคไปจำหน่าย ให้เดบิตบัญชีเงินสดหรือบัญชีลูกหนี้ (ตามแต่กรณี) และเครดิตบัญชีรายได้จากการขายสินค้ารับบริจาค (แสดงรายการเป็นรายได้อื่น ในงบกำไรขาดทุน) พร้อมกับบันทึกลดยอดสินค้ารับบริจาคที่นำออกจำหน่าย โดยหักจากบัญชีรายได้ จากการอุดหนุน/รับบริจากรอการรับรู้เพียงเท่ามูลค่ายุติธรรม ณ วันรับมอบสินค้ารับบริจาคของ จำนวนสินค้าที่จำหน่ายได้นั้น

อนึ่ง หากมีการกำหนดวัตถุประสงค์เกี่ยวกับการนำเงินที่ได้จากการขายสินค้ารับบริจาคดังกล่าวไปใช้เพื่อการใดการหนึ่ง ให้โอนปิดบัญชีรายได้จากการขายสินค้ารับบริจาคไปบันทึก ในบัญชีทุนเพื่อการนั้น

3.3 หากนำสินค้าที่ได้รับบริจาคไปใช้ในการดำเนินงานหรือแจกจ่าย ให้บันทึก ลดยอดสินค้ารับบริจาค โดยหักจากบัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจากรอการรับรู้เพียงเท่ามูลค่า ยุติธรรม ณ วันรับมอบสินค้ารับบริจาคของจำนวนสินค้าที่นำออกไปใช้หรือที่นำออกไปแจกจ่ายนั้น

ข้อ 6. การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน ในปีที่ได้รับเงินบริจาคให้เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับรายการสินทรัพย์รับบริจาค ที่มีนัยสำคัญว่าได้รับบริจาคสินทรัพย์ประเภทใดจากใคร เป็นจำนวนเงินเท่าใด สำหรับกรณีที่นำเงิน รับบริจาคไปจัดหาสินทรัพย์และต้องจ่ายเงินสมทบ ให้เปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมด้วยว่า สหกรณ์หรือ กลุ่มเกษตรกรต้องจ่ายเงินสมทบไปเป็นจำนวนเท่าใด เพื่อให้ได้สินทรัพย์ประเภทใด มูลค่าเท่าใด

ข้อ 7. เงินรับบริจาคหรือเงินอุดหนุนที่สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรได้รับตาม 1.2 หากเป็น จำนวนเงินที่มีนัยสำคัญ ให้เปิดบัญชีเงินฝากธนาคารแยกไว้ต่างหาก และเมื่อเกิดดอกผลขึ้นในระหว่าง นำเงินดังกล่าวไปดำเนินการตามวัตถุประสงค์ของผู้บริจาค/อุดหนุนแต่ยังไม่เสร็จสิ้นให้นำดอกผลดังกล่าว ทบเข้าไปในบัญชีทุนเพื่อการนั้น เพื่อให้บังเกิดประโยชน์ในการใช้จ่ายหรือจัดหาสินทรัพย์ตามวัตถุประสงค์ อย่างแท้จริง

ข้อ 8. สินทรัพย์ที่สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุนก่อนที่ระเบียบนี้ มีผลบังคับใช้และสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรได้บันทึกสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาคไว้ในทะเบียนสินทรัพย์ แทนการบันทึกไว้ในบัญชีสินทรัพย์สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรอาจเปลี่ยนมาปฏิบัติตามระเบียบนี้ได้

ประกาศ ณ วันที่ 10 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2547

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

พนักงานเจ้าหน้าที่ ปฏิบัติการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์



คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ พ.ศ. 2547

ในการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์จำเป็นที่จะต้องมียี่ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ไว้ใช้สำหรับดำเนินงาน ซึ่งการบันทึกบัญชีที่ดิน อาคารและอุปกรณ์จะเป็นการควบคุมเกี่ยวกับการได้มา การจำหน่าย การคิดค่าเสื่อมราคา การซ่อมแซม รวมทั้งการดูแลรักษาสภาพของสินทรัพย์ให้ใช้งานได้อย่างปลอดภัยอย่างเหมาะสมรัดกุม

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 16 (1) และ (2) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ประกอบกับคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 75/2545 ลงวันที่ 9 ธันวาคม 2545 เรื่อง มอบอำนาจให้ปฏิบัติกรแทนนายทะเบียนสหกรณ์ อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ ซึ่งได้รับมอบหมายการปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ จึงได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ขึ้น เพื่อให้สหกรณ์มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีเป็นไปอย่างถูกต้อง เหมาะสมและปฏิบัติในแนวทางเดียวกัน โดยคำแนะนำแบ่งออกเป็น 5 ส่วน ดังนี้

- ส่วนที่ 1 ความหมาย
- ส่วนที่ 2 วิธีปฏิบัติทางบัญชี
- ส่วนที่ 3 การแสดงรายการในงบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
- ส่วนที่ 4 ตัวอย่างการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
- ส่วนที่ 5 การถือปฏิบัติ

ส่วนที่ 1 ความหมาย

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนที่สหกรณ์มีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต เพื่อใช้ในการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้เช่า หรือ เพื่อใช้ในการบริหารงาน ซึ่งคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบบัญชี

ค่าเสื่อมราคา หมายถึง การปันส่วนต้นทุนของสินทรัพย์ที่มีการเสื่อมสภาพเป็นค่าใช้จ่ายในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีอย่างมีระบบตลอดอายุการใช้งานที่ได้ประมาณไว้

อายุการใช้งาน หมายถึง ระยะเวลาที่สหกรณ์คาดว่าจะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์

ราคาทุน หมายถึง จำนวนเงินสดที่สหกรณ์จ่ายไป หรือ มูลค่ายุติธรรมของสิ่งอื่นที่สหกรณ์มอบให้เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ณ เวลาที่ได้สินทรัพย์นั้นมา

ราคาซาก หมายถึง จำนวนเงินสุทธิที่สหกรณ์คาดว่าจะได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์ เมื่อสิ้นสุดอายุการใช้งานหลังจากหักค่าใช้จ่ายที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้น

มูลค่ายุติธรรม หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กัน

ราคาตามบัญชี หมายถึง ราคาของสินทรัพย์สุทธิที่รับรู้ในงบดุล

ส่วนที่ 2 วิธีปฏิบัติทางบัญชี

การวัดมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

กรณีสินทรัพย์ได้มาโดยการซื้อ

สหกรณ์ต้องบันทึกมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยราคาทุน โดยราคาทุนดังกล่าว ประกอบด้วย ราคาซื้อรวมภาษีนำเข้า ภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ รวมทั้งต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการจัดหาสินทรัพย์เพื่อให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้ตามประสงค์ เช่น ต้นทุนการกู้ยืม ต้นทุนในการติดตั้ง ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ ค่าจ้างสถาปนิกและวิศวกร และประมาณการรายจ่ายในการรื้อถอนหรือขนไปทิ้ง เป็นต้น สำหรับส่วนลดการค้าต่าง ๆ และค่าภาษีที่ได้รับคืน ให้นำมาหักออกจากราคาซื้อ เพื่อให้คงเหลือเป็นมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่แท้จริง

การปฏิบัติทางบัญชี ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชี..... (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

ในกรณีที่สหกรณ์อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มและได้ซื้อสินทรัพย์มาเพื่อใช้ในกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งจำนวนเงินภาษีที่เกิดขึ้นเมื่อซื้อสินทรัพย์นั้นสหกรณ์สามารถขอคืนได้ให้บันทึกไว้ในบัญชีภาษีซื้อ การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

เดบิต	บัญชี.....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
	บัญชีภาษีซื้อ	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

สำหรับกรณีที่สหกรณ์ซื้อที่ดินโดยมีอาคารติดมาด้วย ถ้าไม่ได้ใช้ประโยชน์ในอาคารนั้นและจำเป็นต้องรื้อถอนออกไปเพื่อปลูกสร้างอาคารใหม่ ให้นำรายจ่ายในการรื้อถอนและค่าขนย้ายหักด้วยราคาที่ยาซากอาคารนั้น ถ้ารายจ่ายดังกล่าวสูงกว่าราคาซาก ผลต่างให้นำไปเพิ่มราคาทุนของที่ดิน ในทางตรงกันข้ามหากรายจ่ายดังกล่าวต่ำกว่าราคาซากผลต่างให้นำไปลดราคาทุนของที่ดิน

กรณีเป็นที่ดินที่ไม่ได้ใช้ในการดำเนินงาน แต่ถือครองไว้รอการตัดสินใจว่าจะขยายงานในอนาคตหรือเพื่อการอื่นใด ราคาทุนให้เป็นไปตามที่กล่าวข้างต้น เว้นแต่ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมเพื่อให้ได้มาซึ่งที่ดินนั้น ให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงาน ทั้งนี้เมื่อได้ที่ดินลักษณะดังกล่าวมา ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีที่ดินเพื่อรอการใช้ประโยชน์	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

อนึ่ง กรณีที่สหกรณ์ซื้อสินทรัพย์โดยมีภาระติดพันมาด้วย เช่น ซื่อที่ดินที่ติดภาระจำนอง ซื่ออาคารติดภาระเช่าซื้อ/ผ่อนชำระ ค่าภาษีค้างจ่าย ดอกเบี้ยค้างจ่าย เป็นต้น มูลค่าเริ่มแรกจะเท่ากับ ราคาทุนดังกล่าวข้างต้น บวกด้วยจำนวนเงินที่ต้องจ่ายสำหรับภาระติดพันที่มีอยู่ทั้งหมด

ในกรณีมีการก่อสร้างหรือพัฒนาปรับปรุงซึ่งทำให้เกิดสินทรัพย์ติดอยู่กับที่ดิน โดยสินทรัพย์เหล่านั้นมีอายุการใช้งานจำกัดและต้องคิดค่าเสื่อมราคา เช่น อาคาร ฉาง ลานตาก รั้ว เป็นต้น ให้บันทึกบัญชีแยกต่างหากจากบัญชีที่ดิน โดยบันทึกบัญชีตามแต่ละประเภทสินทรัพย์นั้น นอกจากนี้ หากการก่อสร้างดังกล่าวจำเป็นต้องสร้างสิ่งสาธารณูปโภคไปพร้อมกันด้วย ให้บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายไปเพื่อสิ่งสาธารณูปภคนั้นเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ที่ก่อสร้างนั้นด้วย

กรณีสร้างสินทรัพย์ขึ้นใช้เอง

หากสหกรณ์สร้างสินทรัพย์ขึ้นมาใช้เอง ให้บันทึกราคาทุนของสินทรัพย์ ซึ่งประกอบด้วย

- ต้นทุนทางตรงที่เกี่ยวข้องกับการสร้างสินทรัพย์นั้น และต้นทุนทางอ้อมที่สามารถปันส่วนให้แก่สินทรัพย์ที่สร้างนั้นได้ ซึ่งได้แก่ ค่าวัสดุ ค่าแรงงาน รวมทั้งค่าใช้จ่ายในการก่อสร้างและการบริหารอื่นที่เกิดจากการปันส่วน
- ต้นทุนในการจัดหาเงิน เช่น ดอกเบี้ยเงินกู้เฉพาะส่วนที่เกิดขึ้นจากการจัดหาสินทรัพย์ตั้งแต่วันเริ่มสร้างจนถึงวันที่สินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้

สำหรับการปฏิบัติทางบัญชีในการสร้างสินทรัพย์ขึ้นใช้เองนั้น เมื่อจ่ายเงินเพื่อสร้างสินทรัพย์ให้บันทึกไว้ในบัญชี “.....ระหว่างก่อสร้าง (ระบุประเภทสินทรัพย์)” และเมื่อการก่อสร้างเสร็จเรียบร้อยแล้วจึงโอนปิดบัญชี “.....ระหว่างก่อสร้าง” ไปยังบัญชี “..... (ระบุประเภทสินทรัพย์)” และให้เริ่มคิดค่าเสื่อมราคาเมื่อสินทรัพย์สร้างเสร็จและพร้อมที่จะใช้งาน บันทึกบัญชีดังนี้

ระหว่างการก่อสร้างสินทรัพย์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชี.....ระหว่างก่อสร้าง (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

เมื่อก่อสร้างสินทรัพย์แล้วเสร็จ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชี..... (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
เครดิต	บัญชี.....ระหว่างก่อสร้าง (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx

- ในกรณีที่สหกรณ์จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม และได้สร้างสินทรัพย์ขึ้นมาใช้ในกิจการ ภาษีซื้อที่เกิดขึ้นจากการสร้างสินทรัพย์ มีวิธีปฏิบัติดังนี้

กรณีสินทรัพย์ที่สร้างขึ้นมาใช้ในกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีซื้อที่เกิดขึ้นสหกรณ์สามารถขอคืนจากกรมสรรพากรได้ ให้บันทึกไว้ในบัญชีภาษีซื้อ ดังนี้

เดบิต	บัญชี.....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
	บัญชีภาษีซื้อ	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

กรณีสินทรัพย์ที่สร้างขึ้นมิได้นำมาใช้ในกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีซื้อที่เกิดขึ้นสทกรณไม่สามารถขอคืนจากกรมสรรพากรได้ ให้สทกรณบันทึกภาษีซื้อที่เกิดขึ้นเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ที่สร้าง

- ถ้าในระหว่างการสร้างสินทรัพย์ มีเหตุการณ์ที่ทำให้เกิดความล่าช้าขึ้น ซึ่งความล่าช้าดังกล่าวมีผลกระทบต่อการทำงานให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้ตามความประสงค์ให้รวมต้นทุนการกู้ยืมได้แก่ ดอกเบี้ยเงินกู้เพื่อสร้างสินทรัพย์ที่เกิดขึ้นในช่วงที่เกิดความล่าช้านั้นเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ด้วย และหากสทกรณได้รับค่าปรับอันเนื่องมาจากการล่าช้าในกรณีดังกล่าวหรือเนื่องจากสร้างสินทรัพย์ได้ไม่ตรงตามคุณสมบัติที่สทกรณกำหนดในสัญญาให้นำค่าปรับที่ได้รับนั้นไปหักออกจากราคาทุนของสินทรัพย์ที่สร้างนั้นด้วย โดยให้บันทึกบัญชีดังนี้

กรณีบันทึกต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ระหว่างก่อสร้าง

เดบิต	บัญชี.....ระหว่างก่อสร้าง (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx	
	เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

กรณีบันทึกค่าปรับที่ได้รับหักออกจากราคาทุนของสินทรัพย์ระหว่างก่อสร้าง

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx	
	เครดิต	บัญชี.....ระหว่างก่อสร้าง (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx

แต่ถ้าสินทรัพย์นั้นสร้างเสร็จและอยู่ในสภาพพร้อมใช้งานได้ตามความประสงค์แล้ว หากสทกรณยังคงต้องจ่ายดอกเบี้ยที่เกิดจากการกู้ยืมเพื่อสร้างสินทรัพย์ต่อไป ให้ถือว่าต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นในกรณีดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่าย โดยบันทึกไว้ในบัญชี “ดอกเบี้ยจ่ายเพื่อสร้างสินทรัพย์” และหากสทกรณได้รับค่าปรับอันเนื่องมาจากการสร้างสินทรัพย์ผิดสัญญาในขณะเวลาดังกล่าว ให้ถือว่าค่าปรับที่ได้รับนั้นเป็นรายได้ โดยบันทึกไว้ในบัญชี “รายได้ค่าปรับจากการผิดสัญญาก่อสร้าง” บันทึกบัญชีดังนี้

กรณีจ่ายดอกเบี้ยหลังจากสินทรัพย์สร้างเสร็จและอยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน

เดบิต	บัญชีดอกเบี้ยจ่ายเพื่อสร้างสินทรัพย์	xxx	
	เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

กรณีได้รับเงินค่าปรับหลังจากสินทรัพย์สร้างเสร็จและอยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx	
	เครดิต	บัญชีรายได้ค่าปรับจากการผิดสัญญาก่อสร้าง	xxx

- นอกจากนี้ ในการสร้างสินทรัพย์ขึ้นใช้เอง หากมีการเรียกเงินประกันการก่อสร้างจากผู้รับเหมาให้บันทึกไว้ในบัญชี “เงินประกันการก่อสร้าง” ซึ่งต่อมาเมื่อการก่อสร้างแล้วเสร็จและผู้รับเหมาได้ปฏิบัติตามสัญญา จึงจ่ายคืนเงินประกันดังกล่าวแก่ผู้รับเหมาโดยโอนปิดยอดในบัญชีเงินประกันการก่อสร้าง อย่างไรก็ตามหากผู้รับเหมาปฏิบัติผิดสัญญา ซึ่งสทกรณมีสิทธิ์ที่จะริบเงินประกันก็ให้โอนปิดยอดบัญชีเงินประกันการก่อสร้างกับบัญชีสินทรัพย์ระหว่างก่อสร้าง บันทึกบัญชีดังนี้

เมื่อรับเงินประกันการก่อสร้าง บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินสด	xxx
เครดิต บัญชีเงินประกันการก่อสร้าง	xxx

กรณีที่ผู้รับเหมาปฏิบัติผิดสัญญาและสหกรณ์รับเงินประกัน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินประกันการก่อสร้าง	xxx
เครดิต บัญชี.....ระหว่างก่อสร้าง (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx

การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์

การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ของสหกรณ์ อาจเกิดขึ้นได้ใน 2 ลักษณะ คือ

1. การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ประเภทเดียวกันหรือคล้ายคลึงกัน
2. การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ต่างประเภทกันหรือไม่คล้ายคลึงกัน

การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ประเภทเดียวกันหรือคล้ายคลึงกัน

หมายถึง การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกัน มีประโยชน์ใช้สอยแบบเดียวกัน และมีมูลค่ายุติธรรมเท่ากัน เช่น เครื่องพิมพ์ดีด หรือเครื่องถ่ายเอกสารที่ผลิตต่างบริษัทหรือต่างรุ่น เป็นต้น ในการปฏิบัติทางบัญชี ให้บันทึกราคาทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน โดยไม่ต้องรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนจากการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ ปฏิบัติทางบัญชีตามขั้นตอนต่าง ๆ ดังนี้

1. คิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์เดิมที่นำไปแลกเปลี่ยนตั้งแต่วันต้นปีทางบัญชีถึงวันที่แลกเปลี่ยน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา -(ระบุประเภทสินทรัพย์เดิม)	xxx
เครดิต บัญชี .....(ระบุประเภทสินทรัพย์เดิม) หรือ	xxx
บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม -(ระบุประเภทสินทรัพย์เดิม)	

2. โอนปิดบัญชีสินทรัพย์เดิมที่นำไปแลกเปลี่ยนในราคาทุน และบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม) หรือ โอนปิดบัญชีสินทรัพย์เดิมที่นำไปแลกเปลี่ยนด้วยราคาตามบัญชี (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากบัญชีสินทรัพย์โดยตรง) พร้อมกับบันทึกบัญชีสินทรัพย์ใหม่ที่ได้รับจากการแลกเปลี่ยนด้วยราคาตามบัญชีของสินทรัพย์เดิมที่นำไปแลกเปลี่ยน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชี..... (ระบุประเภทสินทรัพย์ใหม่)	xxx
บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - (ระบุประเภทสินทรัพย์เดิม)	xxx
บัญชีภาษีซื้อ (ถ้ามี)	xxx
เครดิต บัญชี (ระบุประเภทสินทรัพย์เดิม)	xxx
บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)	xxx

อนึ่ง ในการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ หากสหกรณ์มีการจ่ายเงินสดเพิ่มเติมหรือรับเงินสดคืน แสดงว่าสินทรัพย์ที่นำมาแลกเปลี่ยนกันนั้นมีมูลค่ายุติธรรมไม่เท่ากัน ดังนั้น ให้ถือว่าเป็นการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่ไม่คล้ายคลึงกัน ซึ่งจะมีวิธีปฏิบัติที่จะกล่าวต่อไป

การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ต่างประเภทกันหรือไม่คล้ายคลึงกัน

หมายถึง การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่มีลักษณะและประโยชน์ใช้สอยแตกต่างกัน เช่น ที่ดินกับรถยนต์ เป็นต้น วิธีปฏิบัติทางบัญชี ให้บันทึกราคาทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนด้วยจำนวนเงินสดที่ต้องจ่ายเพิ่มหรือรับคืนอันเนื่องมาจากการแลกเปลี่ยน ในกรณีนี้ให้รับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนจากการแลกเปลี่ยน โดยปฏิบัติทางบัญชีตามขั้นตอนต่าง ๆ ดังนี้

1. คิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์เดิมที่นำไปแลกเปลี่ยนตั้งแต่วันต้นปีทางบัญชีถึงวันที่แลกเปลี่ยนบันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคา -(ระบุประเภทสินทรัพย์เดิม)	xxx
	เครดิต บัญชี .....(ระบุประเภทสินทรัพย์เดิม) หรือ	xxx
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม -(ระบุประเภทสินทรัพย์เดิม)	

2. โอนปิดบัญชีสินทรัพย์เดิมที่นำไปแลกเปลี่ยนในราคาทุน และบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม) หรือ โอนปิดบัญชีสินทรัพย์เดิมที่นำไปแลกเปลี่ยนด้วยราคาตามบัญชี (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากบัญชีสินทรัพย์โดยตรง) พร้อมกับบันทึกบัญชีสินทรัพย์ใหม่ที่ได้รับจากการแลกเปลี่ยนด้วยมูลค่ายุติธรรม บันทึกเพิ่มยอดบัญชีเงินสด (กรณีได้รับเงินสด) หรือลดยอดบัญชีเงินสด (กรณีต้องจ่ายเงินเพิ่ม) ผลต่างที่เกิดขึ้นให้บันทึกไว้ในบัญชี “กำไร (ขาดทุน) จากการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์” บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินสด (กรณีได้รับเงินสดคืน)	xxx
	บัญชี (ระบุประเภทสินทรัพย์ใหม่)	xxx
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - (ระบุประเภทสินทรัพย์เดิม)	xxx
	บัญชีขาดทุนจากการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ (กรณีมีผลขาดทุน)	xxx
	บัญชีภาษีซื้อ (ถ้ามี)	xxx
เครดิต	บัญชี (ระบุประเภทสินทรัพย์เดิม)	xxx
	บัญชีเงินสด (กรณีต้องจ่ายเงินสดเพิ่ม)	xxx
	บัญชีกำไรจากการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ (กรณีมีผลกำไร)	xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)	xxx

การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ระหว่างกันตามประมวลรัษฎากรถือเป็นการขาย [ตามมาตรา 77/1 (8)] ดังนั้น ผู้ประกอบการที่อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งผู้ขายและผู้ซื้อจะต้องออกใบกำกับภาษี และเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากมูลค่าที่ได้มีการตกลงซื้อขายกัน และจะต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย

การได้สินทรัพย์หลายชนิดมาในราคาารวมกัน

กรณีสหกรณ์ซื้อสินทรัพย์มารวมกันหลายชนิดในราคาารวมและไม่ทราบราคาของสินทรัพย์แต่ละชนิดให้ทำการแยกราคาทุนของสินทรัพย์แต่ละชนิดออกจากกัน ทั้งนี้ เนื่องจากสินทรัพย์บางลักษณะ เช่น ที่ดินไม่ต้องคิดค่าเสื่อมราคา แต่สินทรัพย์ประเภทอื่นต้องคิดค่าเสื่อมราคา ซึ่งจะส่งผลต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์ด้วย สำหรับการแยกราคาทุนของสินทรัพย์กรณีนี้หากไม่ทราบราคาทุนจะต้องมีการประเมินราคาสินทรัพย์แต่ละชนิดโดยผู้ประเมินราคาที่มีความเชี่ยวชาญและเชื่อถือได้ ทั้งนี้ ราคาที่ประเมินได้ต้องไม่เกินกว่าราคาตลาด แล้วหารราคาทุนของสินทรัพย์แต่ละชนิดโดยให้ใช้ราคาประเมินเป็นเกณฑ์

การบันทึกบัญชีเมื่อซื้อสินทรัพย์หลายชนิดในราคาารวมกันและได้ทำการแยกราคาทุนของสินทรัพย์แต่ละชนิดแล้ว ให้บันทึกไว้ในสินทรัพย์แต่ละประเภท โดยระบุประเภทให้ชัดเจน บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชี (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
	บัญชี (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
	บัญชีภาษีซื้อ (ถ้ามี)	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

การรับบริจาค/อุดหนุนสินทรัพย์

สหกรณ์อาจได้รับบริจาคเป็นสินทรัพย์ หรือได้รับบริจาคเป็นเงินสดแล้วนำเงินสดที่ได้รับบริจาคไปจัดหาสินทรัพย์ ให้สหกรณ์ปฏิบัติในแต่ละกรณีดังนี้

1. กรณีสหกรณ์ได้รับบริจาคเป็นเงินสด

1.1 ผู้บริจาคมีได้กำหนดให้ใช้เพื่อการใดการหนึ่ง ให้ปฏิบัติดังนี้

1.1.1 เมื่อได้รับเงินสด

เดบิต	บัญชีเงินสด	xxx
	เครดิต บัญชีทุนสำรอง	xxx

1.1.2 เมื่อนำเงินสดที่ได้รับบริจาคไปใช้จ่ายในการดำเนินงาน

เดบิต	บัญชี....(ระบุประเภทค่าใช้จ่าย)	xxx
	เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

1.1.3 เมื่อนำเงินสดที่ได้รับบริจาคไปจัดหาสินทรัพย์

เดบิต	บัญชี.....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
	บัญชีภาษีซื้อ (ถ้ามี)	xxx
	เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

หากสหกรณ์ต้องจ่ายเงินสมทบจากทุนดำเนินงานหรือทุนสะสมตามข้อบังคับ เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์นั้น ให้บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายสมทบไปนั้นเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ พร้อมกับโอนลดยอดทุนสะสมตามข้อบังคับที่จ่ายสมทบไปนั้นเข้าบัญชีทุนสำรอง การบันทึกบัญชีให้ปฏิบัติดังนี้

เดบิต	บัญชี.....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
	บัญชีภาษีซื้อ (ถ้ามี)	xxx
	เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
เดบิต	บัญชี.....(ระบุประเภทของทุนสะสมที่จ่ายสมทบ)	xxx
	เครดิต บัญชีทุนสำรอง	xxx

ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้คำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุน/รับบริจาค โดยให้คำนวณจากมูลค่าสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุน/รับบริจาครวมกับเงินที่จ่ายสมทบเพิ่มเติม (ถ้ามี) โดยให้ปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคา - (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
	เครดิต บัญชี (ระบุประเภทสินทรัพย์) หรือ	xxx
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - (ระบุประเภทสินทรัพย์)	

1.2 ผู้บริจาคกำหนดให้ใช้เพื่อการใดการหนึ่ง ให้ปฏิบัติดังนี้

1.2.1 เมื่อได้รับเงินสด

เดบิต	บัญชีเงินสด	xxx
	เครดิต บัญชีทุนเพื่อการนั้น	xxx

1.2.2 เมื่อนำไปใช้จ่ายตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้

เดบิต	บัญชีทุนเพื่อการนั้น	xxx
	เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

1.2.3 เมื่อนำเงินสดที่ได้รับบริจาคไปจัดหาสินทรัพย์

เดบิต	บัญชี.....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
	บัญชีภาษีซื้อ (ถ้ามี)	xxx
	เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

หากสหกรณ์ต้องจ่ายเงินสมทบจากทุนดำเนินงานหรือทุนสะสมตามข้อบังคับเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์นั้น ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 1.1.3

ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้คำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุน/รับบริจาค โดยให้คำนวณจากมูลค่าสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุน/รับบริจาครวมกับเงินที่จ่ายสมทบเพิ่มเติม (ถ้ามี) โดยให้ปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 พร้อมกับโอนลดยอดบัญชีทุนเพื่อการนั้นไปบันทึกเป็นรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาคตามจำนวนค่าเสื่อมราคาที่คำนวณจากสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุน/รับบริจาค เพื่อให้สหกรณ์มีรายได้ไปชดเชยกับค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ดังกล่าว บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคา - (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
เครดิต	บัญชี (ระบุประเภทสินทรัพย์) หรือ บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - ...(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
เดบิต	บัญชีทุนเพื่อการนั้น	xxx
เครดิต	บัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาค	xxx

2. กรณีสหกรณ์ได้รับบริจาคเป็นสินทรัพย์ โดยผู้บริจาคอาจกำหนดให้ใช้เพื่อการใดการหนึ่งหรือไม่ก็ตาม ให้บันทึกสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาคด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ได้รับมอบ และบันทึกบัญชีดังนี้

2.1 กรณีสินทรัพย์รับบริจาคเป็นประเภทที่ไม่ต้องคิดค่าเสื่อมราคาในวันสิ้นปีบัญชีได้แก่ที่ดิน ให้ปฏิบัติดังนี้

-	เมื่อรับมอบที่ดิน	
	เดบิต บัญชีที่ดิน	xxx
	เครดิต บัญชีทุนสำรอง	xxx
-	หากสหกรณ์ต้องจ่ายเงินสมทบจากทุนดำเนินงานหรือทุนสะสมตามข้อบังคับเพื่อให้ได้มาซึ่งที่ดินนั้น ให้บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายสมทบไปนั้นเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของที่ดินพร้อมกับโอนลดยอดทุนสะสมตามข้อบังคับที่จ่ายสมทบไปนั้นเข้าบัญชีทุนสำรอง บันทึกบัญชีโดย	
	เดบิต บัญชีที่ดิน	xxx
	เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
	เดบิต บัญชี...(ระบุประเภทของทุนสะสมที่จ่ายสมทบ)	xxx
	เครดิต บัญชีทุนสำรอง	xxx

2.2 กรณีสินทรัพย์รับบริจาคเป็นประเภทที่ต้องคิดค่าเสื่อมราคาในวันสิ้นปีบัญชี ให้ปฏิบัติดังนี้

2.2.1	เมื่อได้รับสินทรัพย์	
	เดบิต บัญชี .....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
	เครดิต บัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาคการรับรู้	xxx

หากสหกรณ์ต้องจ่ายเงินสมทบจากทุนดำเนินงานหรือทุนสะสมตามข้อบังคับเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์นั้น ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 1.1.3

ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้คำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาค โดยให้คำนวณจากมูลค่าสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาครวมกับเงินที่จ่ายสมทบเพิ่มเติม (ถ้ามี) โดยให้ปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 พร้อมทั้งให้รับรู้รายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาคการรับรู้เป็นรายได้ตามจำนวนค่าเสื่อมราคาที่ยกคำนวณจากสินทรัพย์ที่จัดหาด้วยเงินอุดหนุน/รับบริจาค เพื่อให้สหกรณ์มีรายได้ไปชดเชยกับค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ดังกล่าว บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคา - (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
เครดิต	บัญชี (ระบุประเภทสินทรัพย์) หรือ บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
เดบิต	บัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาคการรับรู้	xxx
เครดิต	บัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาค	xxx

อนึ่ง สำหรับสินทรัพย์ที่ได้จากการรับบริจาคหรือเงินอุดหนุนซึ่งเกิดขึ้นก่อนการถือใช้คำแนะนำนี้ และได้มีการปฏิบัติทางบัญชีไปแล้วนั้น อาจเปลี่ยนมาปฏิบัติทางบัญชีตามคำแนะนำนี้ โดย ให้ปรับปรุงบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชีดังนี้

(1) กรณีที่เดิมสหกรณ์เลือกบันทึกสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาคไว้ในบัญชีสินทรัพย์

- ให้คำนวณว่าหากปฏิบัติทางบัญชีตามคำแนะนำใหม่นี้แล้วจะมีผลทำให้บัญชีทุนเพื่อการนั้นหรือบัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาคการรับรู้ (ตามแต่กรณี) มียอดคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชีเป็นจำนวนเท่าใด ซึ่งสามารถคำนวณได้โดยนำจำนวนเงินที่ได้รับการอุดหนุน/รับบริจาคทั้งสิ้นหักด้วยจำนวนเงินค่าเสื่อมราคาสะสมทั้งสิ้นเฉพาะส่วนที่คำนวณได้จากสินทรัพย์ที่จัดหาด้วยเงินอุดหนุน/รับบริจาค

- ให้ปรับปรุงบัญชีโดยตั้งบัญชีทุนเพื่อการนั้นหรือบัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาคการรับรู้ (ตามแต่กรณี) ตามจำนวนเงินที่คำนวณได้ พร้อมกับลดยอดบัญชีทุนสำรองด้วย จำนวนเงินเดียวกัน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีทุนสำรอง	xxx
เครดิต	บัญชีทุนเพื่อการนั้น	xxx

(2) กรณีที่เดิมสหกรณ์เลือกบันทึกสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาคไว้ในทะเบียนแทนการบันทึกบัญชี

- ให้คำนวณว่าหากปฏิบัติทางบัญชีตามคำแนะนำใหม่นี้แล้ว จะมีผลทำให้บัญชีสินทรัพย์และบัญชีทุนเพื่อการนั้นหรือบัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาคการรับรู้ (ตามแต่กรณี) มียอดคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชีเป็นจำนวนเท่าใด สำหรับการคำนวณจำนวนเงินในบัญชีทุนเพื่อการนั้นหรือบัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาคการรับรู้ (ตามแต่กรณี) ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ (1) ข้างต้น

- ให้ปรับปรุงบัญชี โดยตั้งบัญชีสินทรัพย์ด้วยราคาทุน และบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม (กรณีบันทึกบัญชีค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม) หรือตั้งบัญชีสินทรัพย์ด้วยมูลค่าตามบัญชี (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากบัญชีสินทรัพย์โดยตรง) บัญชีทุนเพื่อการนั้นหรือบัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาคการรับรู้ (ตามแต่กรณี) (ตามจำนวนเงินที่คำนวณได้) พร้อมกับโอนปิดยอดคงเหลือในบัญชีเงินสมทบเพื่อจัดหาทรัพย์สินรอการตัดบัญชี (ถ้ามี) สำหรับผลต่างที่เกิดขึ้นให้บันทึกไว้ในบัญชีทุนสำรอง บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชี .....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
เครดิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม -(ระบุประเภทสินทรัพย์) บัญชีทุนเพื่อการนั้นหรือบัญชีรายได้จากการอุดหนุน/ รับบริจาคการรับรู้ (ตามแต่กรณี)	xxx xxx
	บัญชีเงินสมทบเพื่อจัดหาทรัพย์สินรอการตัดบัญชี	xxx
	บัญชีทุนสำรอง	xxx

3. เงินรับบริจาคหรือเงินอุดหนุนที่ผู้บริจาคมกำหนดให้ใช้เพื่อการใดการหนึ่งนั้น หากเป็นเงินจำนวนมาก ให้เปิดบัญชีเงินฝากธนาคารแยกไว้ต่างหาก และเมื่อเกิดดอกผลขึ้นในระหว่างนำเงินจำนวนดังกล่าวไปดำเนินการตามวัตถุประสงค์แต่ยังไม่เสร็จสิ้นให้นำดอกผลทบเข้าไปในบัญชีทุนเพื่อการนั้น

4. เงินรับบริจาคที่ผู้บริจาคมมีเงื่อนไขว่าให้สหกรณ์นำไปใช้ได้เฉพาะดอกผลที่เกิดขึ้น ส่วนจำนวนเงินที่รับบริจาคจะต้องส่งคืนตามเงื่อนไขใด ๆ หรือตามระยะเวลาที่กำหนดเมื่อได้รับบริจาค ให้เปิดบัญชีเงินฝากธนาคารไว้ต่างหากสำหรับบันทึกจำนวนเงินที่ได้รับบริจาคและดอกผลที่เกิดขึ้นปฏิบัติดังนี้

4.1 เมื่อได้รับเงินบริจาค บันทึกบัญชีโดย
เดบิต บัญชีเงินฝากธนาคาร xxx
เครดิต บัญชีเงินรับบริจาคเพื่อ..... xxx

4.2 ดอกผลที่เกิดขึ้นจากเงินรับบริจาคให้บันทึกบัญชีแยกต่างหากจากจำนวนเงินรับบริจาค บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินฝากธนาคาร xxx
เครดิต บัญชีเงินรับบริจาคเพื่อ.....(ดอกผล) xxx

สำหรับบัญชีเงินฝากธนาคารที่เกิดจากการรับบริจาคโดยมีเงื่อนไขเช่นนี้ โดยที่เป็นเงินฝากธนาคารที่มีภาระผูกพันที่ต้องส่งคืนให้ผู้บริจาคตามเงื่อนไขหรือกำหนดเวลา จึงให้แสดงรายการ ในงบดุล เป็น “สินทรัพย์อื่น ”

ทั้งนี้ เมื่อนำดอกผลที่รับบริจาคไปใช้ดำเนินการใด ๆ ให้บันทึกการจ่ายเงิน แล้วบันทึกลดยอดบัญชี “เงินรับบริจาคเพื่อ.....(ดอกผล)” ไม่เกินจำนวนดอกผลที่มี

รายจ่ายภายหลังการได้มาซึ่งสินทรัพย์

รายจ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มาซึ่งสินทรัพย์ มีทั้งรายจ่ายที่ถือเป็นรายการที่ทำให้มูลค่าของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เพิ่มขึ้น และรายจ่ายที่ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่เกิดขึ้น ซึ่งมีเกณฑ์ในการพิจารณาดังนี้

1. รายจ่ายใดก็ตามที่ก่อประโยชน์แก่สหกรณ์หลายงวดระยะเวลาบัญชี และเป็นรายจ่ายที่ทำให้สหกรณ์ได้รับประโยชน์จากการใช้สินทรัพย์เพิ่มขึ้นจากเดิม ตลอดจนเป็นผลทำให้สินทรัพย์มีสภาพดีขึ้นเมื่อเทียบกับมาตรฐานในการใช้งานเดิม ให้ถือเป็นรายจ่ายที่ทำให้มูลค่า (ราคาทุน) ของสินทรัพย์เพิ่มขึ้น เช่น การต่อเติมหรือขยายอาคารให้มีเนื้อที่ใช้สอยเพิ่มขึ้น การเปลี่ยนเครื่องยนต์ใหม่สำหรับรถยนต์ซึ่งทำให้ประสิทธิภาพการใช้งานดีกว่าเดิมหรืออายุการใช้งานเพิ่มขึ้น การซ่อมแซมที่ใช้เงินจำนวนมากและทำให้ประโยชน์จากการใช้งานเพิ่มขึ้น เป็นต้น สำหรับกรณีการต่อเติมอาคารหากจำเป็นต้องมีการรื้อถอน ค่าใช้จ่ายดังกล่าวต้องถือเป็นส่วนหนึ่งของราคาสินทรัพย์ที่สร้างเพิ่มเติมขึ้นด้วย ทั้งนี้เมื่อมีรายจ่ายที่ทำให้มูลค่าของสินทรัพย์เพิ่มขึ้น ให้ปฏิบัติดังนี้

- กรณีสหกรณ์บันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากบัญชีสินทรัพย์ ให้บันทึกบัญชีดังนี้
 เดบิต บัญชี..... (ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx
 เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx
- กรณีสหกรณ์บันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม ให้บันทึกบัญชีดังนี้
 เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - (ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx
 เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร(ตามแต่กรณี) xxx

2. หากรายจ่ายใดเป็นผลให้สามารถรักษาสภาพของมาตรฐานในการใช้งานเดิมไว้โดยไม่มี การเพิ่มประสิทธิภาพ รวมทั้งเป็นรายจ่ายที่มีจำนวนเงินไม่มากและเกิดขึ้นสม่ำเสมอทุกงวด ตลอดจน รายจ่ายในการบำรุงรักษาหรือซ่อมแซมตามปกติที่ทำให้สินทรัพย์มีสภาพดีดังเดิม ให้ถือเป็นค่าใช้จ่าย ในงวดบัญชี เช่น การเปลี่ยนน้ำมันเครื่องหล่อลื่น การเปลี่ยนอะไหล่รถยนต์ตามอายุการใช้งาน เป็นต้น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชี (ระบุประเภทค่าใช้จ่าย) xxx
 เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

3. กรณีที่สหกรณ์ใช้ประโยชน์จากที่ดินหรืออาคารแล้ว ต่อมามีการก่อสร้างสิ่งสาธารณูปโภค เพิ่มเติมในภายหลัง เช่น ทางเดินเท้า ลานจอดรถ ท่อประปา ท่อระบายน้ำ ให้บันทึกจำนวนเงินที่จ่าย ไปนั้นเป็นค่าปรับปรุงที่ดินหรืออาคาร (ตามแต่กรณี) และให้ตัดจ่ายตามอายุการใช้งาน

การตีราคาใหม่

สหกรณ์อาจตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ได้ตามราคาตลาดซึ่งถือเป็นมูลค่ายุติธรรม ที่ได้จากการประเมินราคาโดยผู้ประเมินราคาที่มีความเชี่ยวชาญและเชื่อถือได้ โดยมีการจัดทำหลักฐาน ขึ้นไว้ให้ชัดเจน ซึ่งการตีราคาใหม่ดังกล่าวสหกรณ์จะต้องตีราคาที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ทุกรายการ ที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันกับรายการที่ตีราคาใหม่พร้อมกัน เพื่อมิให้มีการเลือกตีราคาเฉพาะบางรายการ และเพื่อมิให้มูลค่าของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่แสดงอยู่ในงบการเงินมีทั้งราคาทุนและราคาที่ตีใหม่ ในเวลาต่าง ๆ ปะปนกัน ทั้งนี้ ระยะเวลาของการพิจารณาตีราคาใหม่แต่ละครั้งต้องไม่ต่ำกว่า 5 ปี

ในการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ ให้สหกรณ์ปรับราคาตามบัญชีสุทธิให้เท่ากับ มูลค่ายุติธรรม ซึ่งผลของการตีราคาใหม่อาจทำให้สินทรัพย์มีมูลค่าเพิ่มขึ้นหรือลดลงก็ได้ โดยในแต่ละกรณี มีวิธีปฏิบัติ ดังนี้

การตีราคาสินทรัพย์ใหม่ทำให้สินทรัพย์มีมูลค่าเพิ่มขึ้น

ให้สหกรณ์บันทึกราคาตามบัญชีสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาใหม่ไว้ในบัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชี (ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx
 เครดิต บัญชีส่วนเกินทุนจากการตีราคา (ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

หากสินทรัพย์ได้เคยมีการตีราคาเพิ่มขึ้นและได้เครดิตไว้ในบัญชีส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์แล้ว ต่อมามีการตีราคาลดลง ให้นำส่วนที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ไปหักออกจากบัญชีส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ได้ไม่เกินจำนวนที่เคยตีราคาเพิ่มสำหรับสินทรัพย์ชนิดเดียวกัน ส่วนที่เกินถือเป็นค่าใช้จ่ายของงวดที่มีการตีราคาลดลงนั้น บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีส่วนเกินทุนจากการตีราคา.....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
	บัญชีขาดทุนจากการตีราคา.....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
	เครดิต บัญชี..... (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx

การตีราคาสินทรัพย์ใหม่ทำให้สินทรัพย์มีมูลค่าลดลง

หากสหกรณ์มีการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ลดลงโดยสหกรณ์ยังไม่เคยมีการตีราคาสินทรัพย์เพิ่มขึ้น ให้สหกรณ์ปฏิบัติดังนี้

- ถ้าเป็นสินทรัพย์ประเภทที่ไม่ต้องคิดค่าเสื่อมราคา ได้แก่ ที่ดิน ให้ปรับลดยอดมูลค่าสินทรัพย์ลง โดยให้รับรู้มูลค่าที่ลดลงนั้นเป็นค่าใช้จ่ายทันทีในปีที่มีการตีราคาสินทรัพย์ลดลง บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีขาดทุนจากการตีราคาที่ดิน	xxx
	เครดิต บัญชีที่ดิน	xxx

- ถ้าเป็นสินทรัพย์ประเภทที่ต้องคิดค่าเสื่อมราคา และใช้ราคาตลาดเป็นเกณฑ์ในการตีราคา ให้เพิ่มยอดค่าเสื่อมราคาสะสมให้มีจำนวนเท่ากับที่จะทำให้ราคาตามบัญชีของสินทรัพย์เท่ากับ ราคาที่ตีใหม่ (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม)หรือลดมูลค่าคงเหลือตามบัญชีของสินทรัพย์ลงให้เหลือเท่ากับราคาที่ตีใหม่ (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากบัญชีสินทรัพย์)และบันทึกบัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ ดังนี้

เดบิต	บัญชีขาดทุนจากการตีราคา.....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
	เครดิต บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม -(ระบุประเภทสินทรัพย์) หรือ บัญชี	xxx
	(ระบุประเภทสินทรัพย์)	

หากสินทรัพย์ได้เคยมีการตีราคาลดลงและสหกรณ์ได้รับรู้ผลขาดทุนจากการตีราคาสินทรัพย์เป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีก่อนแล้ว ต่อมาหากมีการตีราคาเพิ่ม ส่วนเพิ่มจากการตีราคาใหม่ให้รับรู้เป็นรายได้ไม่เกินจำนวนที่เคยตีราคาลดลงซึ่งได้บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในงวดก่อน สำหรับส่วนที่เกินกว่าจำนวนที่เคยตีราคาลดลงให้บันทึกไว้ในบัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ดังนี้

เดบิต	บัญชี..... (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
	เครดิต บัญชีกำไรจากการตีราคา.....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
	บัญชีส่วนเกินทุนจากการตีราคา...(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx

กรณีที่มีการตีราคาใหม่สำหรับสินทรัพย์ประเภทที่ไม่ต้องคิดค่าเสื่อมราคา เช่น ที่ดินบัญชีส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์จะถูกโอนปิดไปเมื่อมีการนำสินทรัพย์ดังกล่าวออกขาย

สำหรับส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ให้โอนไปยังบัญชีทุนสำรอง ตามส่วนที่ถือเป็นรายการที่เกิดขึ้นแล้วเมื่อมีการใช้สินทรัพย์นั้น โดยจำนวนของส่วนเกินทุนที่ถือเป็นรายการที่เกิดขึ้นแล้วคำนวณจากผลต่างระหว่างค่าเสื่อมราคาที่ยังคงเหลือจากราคาตามบัญชีที่ตีใหม่ กับค่าเสื่อมราคาที่ยังคงเหลือจากราคาทุนเดิม

ที่ดินได้รับแทนการชำระหนี้

ในกรณีที่สหกรณ์รับชำระหนี้จากลูกหนี้ด้วยที่ดิน ให้คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์พิจารณาความเหมาะสมโดยจัดให้มีการสำรวจและประเมินราคาที่ดินก่อนการรับชำระหนี้ และหากพิจารณาเห็นสมควรรับชำระหนี้จากลูกหนี้ด้วยที่ดินแล้ว ในการปฏิบัติทางบัญชีให้สหกรณ์บันทึกมูลค่าที่ดินที่ได้รับแทนการชำระหนี้ด้วยมูลค่ายุติธรรม ซึ่งหมายถึงราคาที่ยอมรับโดยสำนักงานที่ดินจังหวัดหรือกรมที่ดิน ทั้งนี้เพื่อให้ราคาดังกล่าวเป็นราคาที่ยอมรับและเชื่อถือได้ สำหรับการนำมูลค่าที่ดินไปหักจากหนี้คงค้างให้พิจารณาตามข้อตกลงที่ได้กระทำขึ้นระหว่างสหกรณ์และสมาชิก หากกระบวนาการรับชำระหนี้ด้วยที่ดินถือเป็นการชำระหนี้ที่ยังมีภาระผูกพันอยู่ กล่าวคือ การรับชำระหนี้ด้วยที่ดินอาจมีทั้งกรณีที่ราคาประเมินของที่ดินสูงหรือต่ำกว่าเงินค้างชำระทั้งสิ้น ซึ่งจะมีผลทำให้สหกรณ์ต้องจ่ายเงินคืนให้กับลูกหนี้หรือลูกหนี้รายดังกล่าวยังคงมีหนี้เหลือที่สหกรณ์จะต้องดำเนินการเรียกเก็บต่อไปนั้น ในแต่ละกรณีให้ปฏิบัติดังนี้

(1) กรณีราคาประเมินของที่ดินที่ได้รับแทนการชำระหนี้สูงกว่าจำนวนเงินตามบัญชีของเงินค้างชำระทั้งสิ้น ให้สหกรณ์โอนปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเงินค้างชำระทั้งหมด พร้อมกับบันทึก “ที่ดินแทนการชำระหนี้หรือจำหน่าย” ด้วยมูลค่ายุติธรรม ผลต่างที่เกิดขึ้นให้บันทึกไว้ในบัญชี “เงินรอจ่ายคืน” ดังนี้

เดบิต	บัญชีที่ดินแทนการชำระหนี้หรือจำหน่าย	xxx
เครดิต	บัญชี..... (ระบุประเภทลูกหนี้)	xxx
	บัญชีดอกเบียค้างรับ	xxx
	บัญชี..... (ระบุประเภทเงินค้างรับ)	xxx
	บัญชีดอกเบียรับประจำปี	xxx
	บัญชีเงินรอจ่ายคืน	xxx

(2) กรณีราคาประเมินของที่ดินที่ได้รับแทนการชำระหนี้ต่ำกว่าจำนวนเงินตามบัญชีของเงินค้างชำระทั้งสิ้น ให้สหกรณ์บันทึกที่ดินที่ได้รับแทนการชำระหนี้ด้วยมูลค่ายุติธรรมเช่นเดียวกับกรณีข้างต้น และบันทึกการรับชำระหนี้ตามลำดับคือ ค่าปรับค้างรับ ดอกเบียค้างรับ ดอกเบียรับประจำปี และต้นเงินค้างชำระ สำหรับเงินค้างชำระส่วนที่เหลือให้สหกรณ์ดำเนินการเรียกเก็บจากลูกหนี้ต่อไป หรือหากสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่าเงินค้างชำระส่วนที่เหลือไม่สามารถเรียกเก็บได้ก็ให้ประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวน และเสนอที่ประชุมใหญ่เพื่อขออนุมัติตัดเป็นหนี้สูญต่อไป การบันทึกบัญชีในแต่ละขั้นตอนเป็นดังนี้

- เมื่อรับชำระหนี้ด้วยที่ดิน

เดบิต	บัญชีที่ดินแทนการชำระหนี้ร้อจำหน่าย	xxx
	เครดิต	
	บัญชีค่าปรับค้างรับ	xxx
	บัญชี..... (ระบุประเภทเงินค้างรับอื่น ๆ)	xxx
	บัญชีดอกเบีย้ค้างรับ	xxx
	บัญชีดอกเบีย้รับประจำปี	xxx
	บัญชี..... (ระบุประเภทลูกหนี้)	xxx

● การประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ และการขออนุมัติให้ตัดเป็นหนี้สูญ ให้ดำเนินการตามคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้ พ.ศ. 2547

(3) ในปีที่สหกรณ์สามารถขายที่ดินที่ได้รับแทนการชำระหนี้ได้ ให้โอนปิดบัญชี “ที่ดินแทนการชำระหนี้ร้อจำหน่าย” ไปยังบัญชี “กำไร/ขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์” ดังนี้

- | | | |
|-------|--|-----|
| เดบิต | บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) | xxx |
| | บัญชีขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์ (กรณีมีผลขาดทุน) | xxx |
| | เครดิต | |
| | บัญชีที่ดินแทนการชำระหนี้ร้อจำหน่าย | xxx |
| | บัญชีกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ (กรณีมีผลกำไร) | xxx |

(4) หากสหกรณ์นำที่ดินที่ได้รับแทนการชำระหนี้มาใช้ในการดำเนินงาน ให้โอนปิดบัญชี “ที่ดินแทนการชำระหนี้ร้อจำหน่าย” ไปยังบัญชี “ที่ดิน” ดังนี้

- | | | |
|-------|-------------------------------------|-----|
| เดบิต | บัญชีที่ดิน | xxx |
| | เครดิต | |
| | บัญชีที่ดินแทนการชำระหนี้ร้อจำหน่าย | xxx |

ที่ดินรอกการโอนเปลี่ยนสิทธิ์

กรณีสหกรณ์ได้ที่ดินมาโดยที่ดินนั้นเป็นที่ดินซึ่งในเอกสารสิทธิ์ระบุชื่อบุคคลภายนอกเป็นเจ้าของสิทธิ์แต่นำมามอบให้หรือทำนิติกรรมซื้อขายกับสหกรณ์และสามารถโอนเปลี่ยนมือให้สหกรณ์เป็นเจ้าของสิทธิ์ได้โดยมีเงื่อนไข เช่น เอกสารสิทธิ์ น.ส. 3 จะโอนเปลี่ยนมือได้เมื่อทางราชการได้ประกาศคำขอโอนเปลี่ยนมือนั้นมีกำหนด 30 วันและไม่มีการคัดค้าน เอกสารสิทธิ์ น.ส. 3 ก. ซึ่งระบุวันที่รับสิทธิ์ หลังวันที่ 1 ธันวาคม 2497 จะโอนเปลี่ยนมือได้เมื่อพ้นกำหนด 10 ปี เป็นต้น ให้ปฏิบัติดังนี้

● หากสหกรณ์ได้รับบริจาคในช่วงก่อนพ้นกำหนดตามเงื่อนไข ให้บันทึกไว้ในบัญชี “ที่ดินรอกการโอนเปลี่ยนสิทธิ์” บันทึกบัญชีโดย

- | | | |
|-------|-----------------------------------|-----|
| เดบิต | บัญชีที่ดินรอกการโอนเปลี่ยนสิทธิ์ | xxx |
| | เครดิต | |
| | บัญชีทุนสำรอง | xxx |

เมื่อพ้นเวลาที่กำหนดในเงื่อนไขและมีการโอนเปลี่ยนมือให้สหกรณ์เป็นเจ้าของแล้ว ให้โอนปิดบัญชีที่ดินรอกการโอนเปลี่ยนสิทธิ์ไปยังบัญชี “ที่ดิน” ในกรณีที่ดินนั้นนำมาใช้ในการดำเนินงานหรือโอนไปบัญชี “ที่ดินเพื่อรอกการใช้ประโยชน์” ในกรณีที่ดินนั้นยังมิได้นำมาใช้ในการดำเนินงาน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีที่ดิน/ที่ดินเพื่อรอการใช้ประโยชน์ (ตามแต่กรณี)	xxx
เครดิต	บัญชีที่ดินรอการโอนเปลี่ยนสิทธิ์	xxx

● หากสหกรณ์ซื้อต่อจากบุคคลภายนอกเจ้าของสิทธิ์เดิมในช่วงก่อนพ้นกำหนดตามเงื่อนไข เมื่อจ่ายเงินให้บันทึกไว้ในบัญชี “เงินจ่ายล่วงหน้าค่าที่ดินรอการโอนเปลี่ยนสิทธิ์” บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินจ่ายล่วงหน้าค่าที่ดินรอการโอนเปลี่ยนสิทธิ์	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด / เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

เมื่อพ้นเวลาที่กำหนดในเงื่อนไขและมีการโอนเปลี่ยนมือให้สหกรณ์เป็นเจ้าของแล้ว ให้โอนปิดบัญชีเงินจ่ายล่วงหน้าค่าที่ดินรอการโอนเปลี่ยนสิทธิ์ไปยังบัญชี “ที่ดิน” หรือ “ที่ดินรอการใช้ประโยชน์” ในทำนองเดียวกับกรณีข้างต้น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีที่ดิน/ที่ดินเพื่อรอการใช้ประโยชน์ (ตามแต่กรณี)	xxx
เครดิต	บัญชีเงินจ่ายล่วงหน้าค่าที่ดินรอการโอนเปลี่ยนสิทธิ์	xxx

อนึ่ง หากสหกรณ์มีการก่อสร้างหรือพัฒนาปรับปรุงซึ่งทำให้เกิดสินทรัพย์ติดอยู่กับที่ดิน ที่รอการโอนเปลี่ยนสิทธิ์ซึ่งนำมาใช้ในการดำเนินงานในปีบัญชีปัจจุบัน แม้ว่าจะอยู่ระหว่างช่วงเวลาเพื่อรอการโอนเปลี่ยนสิทธิ์ ให้บันทึกสินทรัพย์แต่ละประเภทที่ก่อสร้างหรือพัฒนาปรับปรุงติดอยู่กับที่ดินดังกล่าว โดยแยกตามแต่ละประเภทสินทรัพย์นั้น เช่น อาคาร ราง เป็นต้น

ค่าเสื่อมราคา

ในแต่ละรอบปีทางบัญชีสหกรณ์จะต้องคำนวณค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ให้สอดคล้องกับสภาพการใช้งานและใกล้เคียงกับความเป็นจริง โดยสหกรณ์สามารถคำนวณค่าเสื่อมราคาได้ 2 วิธี คือ

1. วิธีเส้นตรง (Straight line Method)
2. วิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี (Sum of the years' Digits Method)

การคำนวณค่าเสื่อมราคาโดยวิธีเส้นตรง

เป็นการคำนวณค่าเสื่อมราคาตามอัตราร้อยละของราคาทุนของอาคารและอุปกรณ์ ซึ่งอัตราค่าเสื่อมราคาให้คิดเป็นร้อยละต่อปีตามที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ดังนี้

- อาคารถาวร ราง เครื่องสีข้าว	ร้อยละ	5 - 10
- เรือข้าว	ร้อยละ	5 - 15
- เรื่อยนต์และอุปกรณ์เรือ	ร้อยละ	10 - 15
- อุปกรณ์ราง เครื่องจักร เครื่องยนต์		
ครุภัณฑ์และอุปกรณ์สำนักงาน	ร้อยละ	10 - 20
- รถยนต์ เครื่องคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์	ร้อยละ	20 - 25

การคำนวณค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีเส้นตรงนี้ หากอาคารและอุปกรณ์มีอายุการใช้งานไม่เต็มปี ให้คำนวณตามระยะเวลาเป็นวันนับจากวันที่อาคารและอุปกรณ์นั้นพร้อมจะใช้งาน โดยคำนวณตามอัตราข้างต้นและนับ 1 ปีมี 365 วัน อย่างไรก็ตามกรณีที่สหกรณ์ใช้คอมพิวเตอร์ในการประมวลผลทางบัญชีและถือจำนวนวันตามปฏิทิน จำนวนวันที่ใช้ในการคำนวณค่าเสื่อมราคาตามกรณีนี้ก็อาจถือใช้ตามปฏิทิน โดยอนุโลม

การคำนวณค่าเสื่อมราคาโดยวิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี

เป็นการคำนวณค่าเสื่อมราคาโดยประมาณอายุการใช้งานของอาคารและอุปกรณ์ แล้วคำนวณตามอัตราส่วนอายุการใช้งานของแต่ละปี วิธีนี้จะใช้สำหรับอาคารและอุปกรณ์ที่มีประสิทธิภาพการใช้งานสูงในระยะแรกและประโยชน์ที่ให้ในระยะหลังไม่แน่นอน หรือถ้าใช้งานไปนานอาจเกิดค่าซ่อมแซมมาก อย่างไรก็ตามในการคำนวณค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ด้วยวิธีนี้ระยะเวลาที่ตัดจ่ายต้องไม่เกินกว่าการคำนวณค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีเส้นตรงสำหรับอาคารและอุปกรณ์ประเภทเดียวกัน

ในการคำนวณค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปีให้นำอายุการใช้งานที่มีอยู่ในปีแรก บวกอายุการใช้งานที่เหลืออยู่ในปีต่อ ๆ ไปทุกปี ผลลัพธ์ คือตัวส่วน สำหรับตัวเศษคือ อายุการใช้งานที่เหลืออยู่ในแต่ละปีนั้น

อนึ่ง ในการคำนวณค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ หากสหกรณ์เลือกใช้วิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคาวิธีใดแล้ว จะต้องใช้วิธีนั้นอย่างสม่ำเสมอตลอดอายุการใช้งานของอาคารและอุปกรณ์นั้น และเมื่อคำนวณค่าเสื่อมราคาถึงงวดสุดท้ายแล้วให้คงเหลือมูลค่าอาคารและอุปกรณ์ไว้ 1 บาท ต่อหน่วย จนกว่าอาคารและอุปกรณ์นั้นจะสิ้นสภาพหรือดัดบัญชี โดยเมื่ออาคารและอุปกรณ์สิ้นสภาพหรือไม่สามารถนำมาใช้งานได้อีกต่อไป ให้ตัดมูลค่าคงเหลือของอาคารและอุปกรณ์ออกจากบัญชีโดยให้บันทึกไว้ในบัญชี “ค่าเสื่อมราคา”

อย่างไรก็ตาม เมื่อสหกรณ์เลือกใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับอาคารและอุปกรณ์ ประเภทใดประเภทหนึ่งแล้ว ต่อมาหากสหกรณ์ซื้อสินทรัพย์ประเภทเดิมเพิ่มเติมอีก สหกรณ์อาจพิจารณาเปลี่ยนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่ซื้อเพิ่มเติมได้ถ้าเห็นว่าวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาตามวิธีใหม่ จะสะท้อนให้เห็นถึงลักษณะของการใช้งานและประโยชน์ที่ได้รับได้ชัดเจนขึ้นและถูกต้องตรงตามข้อเท็จจริง โดยสหกรณ์ต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ในการคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่ซื้อเพิ่มเติมไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย

การปฏิบัติทางบัญชีสำหรับค่าเสื่อมราคาที่สามารถได้ให้แสดงไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมของอาคารและอุปกรณ์แยกตามประเภทของอาคารและอุปกรณ์ที่เกิดค่าเสื่อมราคานั้น หรือนำไปหักในบัญชีอาคารและอุปกรณ์ประเภทที่เกิดค่าเสื่อมราคานั้นโดยตรง และบันทึกรายการค่าเสื่อมราคาไว้ในทะเบียนสินทรัพย์ด้วย สำหรับสหกรณ์ที่จัดตั้งใหม่ นับตั้งแต่วันถัดจากวันที่ประกาศไว้ในทำนองระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 คือ ตั้งแต่วันที่ 4 กันยายน 2542 เป็นต้นไป ค่าเสื่อมราคาที่สามารถได้ให้แสดงไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมเท่านั้น การบันทึกบัญชีจึงเป็นดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา - ... (ระบุประเภทสินทรัพย์)

xxx

เครดิต บัญชี..... (ระบุประเภทสินทรัพย์) หรือ

xxx

บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม -(ระบุประเภทสินทรัพย์)

การคำนวณค่าเสื่อมราคาในกรณีที่ภายหลังการได้สินทรัพย์มาแล้วมีรายการที่ทำให้มูลค่าสินทรัพย์เพิ่มขึ้น

1. กรณีที่มีการจ่ายค่าใช้จ่ายเพื่อปรับปรุงสินทรัพย์ให้มีสภาพดีขึ้นโดยไม่เพิ่มอายุการใช้งานซึ่งสหกรณ์ได้บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายไปนั้นไว้เป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนสินทรัพย์ ให้สหกรณ์คิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ส่วนที่ปรับปรุง โดยคำนวณตามอายุการใช้งานคงเหลือของสินทรัพย์เดิม
2. กรณีจ่ายค่าใช้จ่ายเพื่อปรับปรุงสินทรัพย์ให้มีสภาพดีขึ้น และอายุการใช้งานเพิ่มขึ้นจากเดิมให้บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายไปนั้นเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนสินทรัพย์ (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาโดยหักจากสินทรัพย์โดยตรง) หรือโอนลดยอดค่าเสื่อมราคาสะสมตามจำนวนเงินดังกล่าว (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม) แล้วจึงคำนวณค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์นั้นตามอายุการใช้งานคงเหลือที่เปลี่ยนไป

การเลิกใช้สินทรัพย์

สหกรณ์อาจเลิกใช้สินทรัพย์ในกรณีต่าง ๆ ได้ดังนี้

1. สินทรัพย์หมดอายุการใช้งาน
2. สินทรัพย์ยังไม่หมดอายุการใช้งาน
3. สินทรัพย์สูญหายหรือได้รับความเสียหายก่อนหมดอายุการใช้งาน

กรณีสินทรัพย์หมดอายุการใช้งาน

เมื่อสินทรัพย์หมดอายุการใช้งานแล้ว และสหกรณ์ต้องการตัดจ่ายสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชีเนื่องจากไม่สามารถนำมาใช้ให้เกิดประโยชน์ต่อไปได้อีก ให้ปฏิบัติดังนี้

1. ถ้าสินทรัพย์ที่เลิกใช้ไม่มีราคาซาก ในปีที่เลิกใช้ให้คิดค่าเสื่อมราคาจนหมดมูลค่าของสินทรัพย์ที่เลิกใช้ โดย

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา -(ระบุประเภทสินทรัพย์)

xxx

เครดิต บัญชี.....(ระบุประเภทสินทรัพย์) หรือ

xxx

บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม -(ระบุประเภทสินทรัพย์)

นอกจากนี้ หากสหกรณ์ใช้วิธีบันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม ให้โอนปิดบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมที่เกิดขึ้นทั้งหมดของสินทรัพย์ที่เลิกใช้ไปยังบัญชีสินทรัพย์ที่เลิกใช้ ดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม -(ระบุประเภทสินทรัพย์)

xxx

เครดิต บัญชี.....(ระบุประเภทสินทรัพย์)

xxx

2. ถ้าสินทรัพย์ที่เลิกใช้มีมูลค่าซากคงเหลืออยู่ กรณีนี้จะเกิดผลขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์ เท่ากับราคาซาก ให้โอนปิดบัญชีสินทรัพย์ที่เลิกใช้ด้วยราคาซาก และค่าเสื่อมราคาสะสมที่เกิดขึ้นทั้งหมดของสินทรัพย์ที่เลิกใช้ (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม) ผลต่างที่เกิดขึ้นคือมูลค่าซากของสินทรัพย์ที่สหกรณ์ไม่สามารถนำมาใช้ให้เกิดประโยชน์ได้อีก ให้บันทึกไว้ในบัญชี “ขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์” ถือเป็นค่าใช้จ่าย หรือกรณีที่สหกรณ์บันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากสินทรัพย์โดยตรง ให้โอนปิดบัญชีสินทรัพย์ที่เลิกใช้ด้วยยอดคงเหลือตามบัญชี (ซึ่งมีจำนวนเท่ากับราคาซาก) ไปยังบัญชี “ขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์” บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
	(กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม)	
	บัญชีขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์	xxx
เครดิต	บัญชี..... (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx

- หากขายซากได้ ให้บันทึกจำนวนเงินที่ได้จากการขาย ดังนี้

(ก) ถ้าขายซากได้ในปีเดียวกับปีที่เลิกใช้สินทรัพย์ จำนวนเงินที่ขายซากได้ให้นำไปลดยอดขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์ แต่ถ้าขายได้ในราคาสูงกว่าราคาซากให้นำจำนวนเงินที่ได้รับไปลดยอดขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์จนหมดเสียก่อน สำหรับจำนวนเงินส่วนที่เหลือให้นำไปบันทึกไว้ในบัญชี “กำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์” บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
	เครดิต บัญชีขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์	xxx
	บัญชีกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ (ถ้ามี)	xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)	xxx

(ข) ถ้าขายซากได้ในปีถัดจากปีที่เลิกใช้สินทรัพย์ จำนวนเงินที่ขายซากได้ให้นำไปบันทึกไว้ในบัญชี “กำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์” บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
	เครดิต บัญชีกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์	xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)	xxx

กรณีสินทรัพย์ยังไม่หมดอายุการใช้งาน

1. ถ้าเลิกใช้เป็นการถาวร

1.1 ให้บันทึกข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่เลิกใช้ไว้ในทะเบียนคุมสินทรัพย์ ได้แก่ วัน เดือน ปีที่เลิกใช้

1.2 ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาตามปกติต่อไปจนกว่าจะสามารถจำหน่ายสินทรัพย์ที่เลิกใช้ขึ้นได้ ค่าเสื่อมราคาที่ยังเหลือเป็นค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคา - (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
	เครดิต บัญชี..... (ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เลิกใช้) หรือ	xxx
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - (ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เลิกใช้)	

1.3 เมื่อจำหน่ายสินทรัพย์ที่เลิกใช้ได้ ให้คิดค่าเสื่อมราคาตั้งแต่วันต้นปีบัญชีจนถึงวันจำหน่ายสินทรัพย์ แล้วโอนปิดบัญชีสินทรัพย์ที่เลิกใช้ และค่าเสื่อมราคาสะสม ผลต่างที่เกิดขึ้นระหว่างจำนวนเงินที่ได้รับจากการจำหน่ายกับมูลค่าตามบัญชีให้บันทึกไว้ในบัญชี “กำไร (ขาดทุน) จากการจำหน่ายสินทรัพย์ ”

1.3.1 กรณีสหกรณ์บันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากสินทรัพย์โดยตรง

ให้โอนปิดบัญชีสินทรัพย์ที่จำหน่ายได้ด้วยราคาตามบัญชี พร้อมกับบันทึกจำนวนเงินที่ได้รับจากการจำหน่าย และผลต่างที่เกิดขึ้น ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
	บัญชีขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์ (กรณีมีผลขาดทุน)	xxx
เครดิต	บัญชี... (ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เลิกใช้ด้วยราคาตามบัญชี)	xxx
	บัญชีกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ (กรณีมีผลกำไร)	xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)	xxx

1.3.2 กรณีสหกรณ์บันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม

ให้โอนปิดบัญชีสินทรัพย์ที่จำหน่ายได้ด้วยราคาทุน และบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมที่เกิดขึ้นทั้งหมดของสินทรัพย์ที่จำหน่ายได้ พร้อมกับบันทึกจำนวนเงินที่ได้รับจากการจำหน่าย และผลต่างที่เกิดขึ้น ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
	บัญชีขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์ (กรณีมีผลขาดทุน)	xxx
เครดิต	บัญชี.... (ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เลิกใช้ด้วยราคาทุน)	xxx
	บัญชีกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ (กรณีมีผลกำไร)	xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)	xxx

2. ถ้าเลิกใช้เป็นการชั่วคราว

ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับกรณีเลิกใช้เป็นการถาวร แต่ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่เลิกใช้ที่คำนวณได้ตั้งแต่วันต้นปีบัญชีถึงวันที่เลิกใช้ให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจหรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน ต่อมาเมื่อนำสินทรัพย์กลับมาใช้งานอีกครั้งหนึ่งให้เริ่มคิดค่าเสื่อมราคาตั้งแต่วันที่เริ่มใช้ถึงวันสิ้นปีบัญชี โดยค่าเสื่อมราคาที่ยังคำนวณได้ให้ถือเป็นต้นทุนการผลิตหรือค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจนั้น ๆ หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงานตามแต่กรณี ขึ้นอยู่กับสินทรัพย์นั้นว่าเป็นสินทรัพย์ที่ใช้เพื่อการใด

กรณีสินทรัพย์สูญหายหรือได้รับความเสียหายก่อนหมดอายุการใช้งาน

สหกรณ์ไม่ได้ทำประกันภัยสินทรัพย์

1. ถ้าสินทรัพย์สูญหายหรือได้รับความเสียหายโดยสิ้นเชิง

หากสินทรัพย์ของสหกรณ์สูญหายหรือได้รับความเสียหายจากภัยพิบัติโดยสิ้นเชิง และสหกรณ์ไม่ได้ทำประกันภัยสินทรัพย์นั้นไว้ ให้สหกรณ์รับรู้ค่าเสียหายที่เกิดขึ้นในราคาตามบัญชี (ราคาทุนของสินทรัพย์หักค่าเสื่อมราคาสะสม) ของอาคารและอุปกรณ์ที่สูญหายหรือได้รับความเสียหายจากภัยพิบัติ โดยถือเป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวนในปีที่ได้รับความเสียหาย บันทึกไว้ในบัญชี “ค่าเสียหายจากสินทรัพย์ (ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ)” โดยปฏิบัติทางบัญชีในขั้นตอนต่าง ๆ ดังนี้

1.1 คิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่สูญหายหรือได้รับความเสียหายจากภัยพิบัติตั้งแต่วันต้นปีทางบัญชีถึงวันที่สินทรัพย์สูญหายหรือได้รับความเสียหายจากภัยพิบัติ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคา -	(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย)	xxx
	เครดิต	บัญชี..... (ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย) หรือ	xxx
		บัญชี ค่าเสื่อมราคาสะสม -..... (ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย)	

1.2 โอนปิดบัญชีสินทรัพย์ที่เลิกใช้ด้วยราคาทุน และค่าเสื่อมราคาสะสมทั้งหมดของสินทรัพย์ที่เลิกใช้ (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม) หรือโอนปิดบัญชีสินทรัพย์ที่เลิกใช้ด้วยราคาตามบัญชี (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากสินทรัพย์โดยตรง) ผลต่างที่เกิดขึ้นให้บันทึกไว้ในบัญชี “ค่าเสียหายจากสินทรัพย์ (ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ)” บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากสินทรัพย์.....	(ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ)	xxx
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม -	(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เลิกใช้)	xxx
	เครดิต	บัญชี..... (ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เลิกใช้)	xxx

1.3 กรณีมีค่าใช้จ่ายอันเนื่องมาจากความเสียหายที่เกิดขึ้น เช่น ค่ารื้อถอนค่าขนย้าย เป็นต้น ให้บันทึกค่าใช้จ่ายดังกล่าวไว้ในบัญชี “ค่าเสียหายจากสินทรัพย์... (ระบุประเภทของ ภัยที่ได้รับ)” (กรณีจ่ายค่าใช้จ่ายในปีเดียวกับปีที่เกิดความเสียหาย) หรือบันทึกไว้เป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (กรณีจ่ายค่าใช้จ่ายในปีถัดจากปีที่เกิดความเสียหาย) นอกจากนี้ หากการจ่ายค่าใช้จ่ายดังกล่าวมีภาษีซื้อเกิดขึ้น ให้พิจารณาว่าสหกรณ์สามารถขอคืนภาษีได้หรือไม่ ถ้าสามารถขอคืนได้ ให้บันทึกจำนวนเงินภาษีนั้นไว้ในบัญชี “ภาษีซื้อ” แต่ถ้าไม่สามารถขอคืนได้ให้บันทึกจำนวนเงินภาษีรวมไว้ในบัญชี “ค่าเสียหายจากสินทรัพย์... (ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ)” หรือบัญชี “ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน” (ตามแต่กรณี) บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากสินทรัพย์.....	(ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ) หรือ	xxx
	บัญชี.....(ระบุประเภทค่าใช้จ่าย)		
	บัญชีภาษีซื้อ (ถ้ามี)		xxx
	เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

1.4 ถ้าสหกรณ์สามารถขายซากสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหายได้ ให้บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับไว้เป็นรายได้อื่น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร(ตามแต่กรณี)	xxx
	เครดิต บัญชีรายได้อื่น	xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)	xxx

2. ถ้าสินทรัพย์ได้รับความเสียหายเป็นบางส่วน

ในกรณีสินทรัพย์ได้รับความเสียหายบางส่วน และสหกรณ์ได้จ่ายค่าซ่อมแซมไป เพื่อให้สามารถใช้งานได้ต่อไป ให้ปฏิบัติดังนี้

2.1 ให้ประเมินราคาสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหายนั้นว่ามีมูลค่าคงเหลือเท่าใด แล้วปรับปรุงบัญชีให้มีมูลค่าคงเหลือเท่ากับราคาประเมิน โดยบันทึกผลต่างที่เกิดขึ้นไว้ในบัญชี “ค่าเสียหายจากสินทรัพย์..... (ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ)” บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากสินทรัพย์..... (ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ)	xxx
	เครดิต บัญชี.... (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx

2.2 หากสหกรณ์ซ่อมแซมสินทรัพย์ที่เสียหายให้สามารถใช้งานได้ต่อไป ให้บันทึกจำนวนเงินค่าซ่อมแซมไว้ในบัญชี “ค่าเสียหายจากสินทรัพย์ (ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ)” (กรณีจ่ายค่าใช้จ่ายในปีเดียวกับปีที่เกิดความเสียหาย) หรือบันทึกไว้เป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (กรณีจ่ายค่าใช้จ่ายในปีถัดจากปีที่เกิดความเสียหาย) นอกจากนี้ หากการจ่ายค่าซ่อมแซมดังกล่าวมีภาษีซื้อเกิดขึ้น ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับกรณีสินทรัพย์ได้รับความเสียหายโดยสิ้นเชิง

2.3 ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหายต่อไปตามอายุการใช้งานที่เหลือ ค่าเสื่อมราคาที่มีคำนวณได้ให้ถือเป็นต้นทุนการผลิต หรือค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจนั้น ๆ หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงานตามแต่กรณี บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคา - (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
	เครดิต บัญชี..... (ระบุประเภทสินทรัพย์) หรือ	xxx
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - (ระบุประเภทสินทรัพย์)	

สหกรณ์ทำประกันภัยสินทรัพย์

สหกรณ์อาจจัดให้มีการประกันภัยสินทรัพย์เพื่อลดความเสี่ยงจากความเสียหายที่อาจเกิดขึ้น อันเนื่องมาจากภัยพิบัติต่าง ๆ โดยเมื่อมีความเสียหายตามที่กำหนดในกรมธรรม์ประกันภัย สหกรณ์จะได้รับเงินชดเชยจากบริษัทประกันภัยเป็นการทดแทน ซึ่งในการทำประกันภัยสินทรัพย์ สหกรณ์ต้องจ่ายเงินค่าเบี้ยประกันภัยเป็นรายปีและระยะเวลา มักจะคาบเกี่ยวกับปีบัญชีถัดไป ดังนั้น เมื่อสิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์จะต้องแยกจำนวนเงินที่จ่ายค่าเบี้ยประกันภัยออกเป็นค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า ซึ่งถือเป็นสินทรัพย์ และค่าเบี้ยประกันภัยซึ่งถือเป็นค่าใช้จ่ายของงวดบัญชีนั้น ๆ สำหรับวิธีปฏิบัติในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการประกันภัยสินทรัพย์เป็นดังนี้

1. เมื่อจ่ายค่าเบี้ยประกันภัย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเบี้ยประกันภัย หรือ xxx
บัญชีค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

2 เมื่อสิ้นปีทางบัญชีให้ปรับปรุงค่าเบี้ยประกันภัย/ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า โดยให้พิจารณาจำนวนเงินที่จ่ายค่าเบี้ยประกันภัยทั้งสิ้น แล้วแยกเป็น 2 ส่วน คือ ส่วนที่เป็นค่าเบี้ยประกันภัยของงวดบัญชีปัจจุบัน(ระยะเวลาตั้งแต่วันที่เริ่มต้นกรมธรรม์ถึงวันสิ้นปีทางบัญชี)และส่วนที่เป็นค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้าของงวดปีบัญชีถัดไป(ระยะเวลาตั้งแต่วันที่ถัดจากวันสิ้นปีทางบัญชีจนถึงวันที่กรมธรรม์สิ้นสุดการคุ้มครอง) โดยให้คำนวณเป็นวัน

● กรณีจ่ายค่าเบี้ยประกันภัย และได้บันทึกบัญชีไว้เป็นค่าเบี้ยประกันภัย (ค่าใช้จ่าย) ทั้งจำนวน ให้ปรับปรุงค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า (สินทรัพย์) ระยะเวลาตั้งแต่วันที่ถัดจากวันสิ้นปีทางบัญชีถึงวันที่กรมธรรม์สิ้นสุด บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า xxx

เครดิต บัญชีค่าเบี้ยประกันภัย xxx

● กรณีจ่ายค่าเบี้ยประกันภัย และได้บันทึกบัญชีไว้เป็นค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า (สินทรัพย์) ทั้งจำนวน ให้ปรับปรุงค่าเบี้ยประกันภัย (ค่าใช้จ่าย) ระยะเวลาตั้งแต่วันที่เริ่มต้นกรมธรรม์ถึงวันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเบี้ยประกันภัย xxx

เครดิต บัญชีค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า xxx

3. ถ้าสินทรัพย์ที่ทำประกันภัยได้รับความเสียหายจากภัยพิบัติ

3.1 สินทรัพย์ได้รับความเสียหายทั้งหมด ให้ปฏิบัติดังนี้

3.1.1 คิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหายจากภัยพิบัติตั้งแต่วันที่ต้นปีทางบัญชีถึงวันที่สินทรัพย์ได้รับความเสียหาย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา - ... (ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย) xxx

เครดิต บัญชี... (ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย) หรือ xxx

บัญชี ค่าเสื่อมราคาสะสม -... (ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย)

3.1.2 โอนปิดบัญชีสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหายด้วยราคาทุน และค่าเสื่อมราคาสะสมทั้งหมดของสินทรัพย์ที่เลิกใช้ (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม) หรือโอนปิดบัญชีสินทรัพย์ที่เลิกใช้ด้วยราคาตามบัญชี (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากสินทรัพย์โดยตรง) ผลต่างที่เกิดขึ้นให้บันทึกไว้ในบัญชี “ค่าเสียหายจากสินทรัพย์.... (ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ)” บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเสียหายจากสินทรัพย์.... (ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ) xxx

บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - (ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เลิกใช้) xxx

เครดิต บัญชี.... (ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เลิกใช้) xxx

3.1.3 กรณีมีค่าใช้จ่ายอันเนื่องมาจากความเสียหายที่เกิดขึ้น เช่น ค่ารื้อถอน ค่าขนย้าย เป็นต้น ให้บันทึกค่าใช้จ่ายดังกล่าวไว้ในบัญชี “ค่าเสียหายจากสินทรัพย์... (ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ)” (กรณีจ่ายค่าใช้จ่ายในปีเดียวกับปีที่เกิดความเสียหาย) หรือบันทึกไว้เป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (กรณีจ่ายค่าใช้จ่ายในปีถัดจากปีที่เกิดความเสียหาย) นอกจากนี้ หากการจ่ายค่าใช้จ่ายดังกล่าวมีภาษีซื้อเกิดขึ้น ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับกรณีไม่ได้ทำประกันภัยสินทรัพย์และสินทรัพย์ได้รับความเสียหายโดยสิ้นเชิง

3.1.4 ถ้าสหกรณ์ขายซากสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหายได้ ให้บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับไว้เป็นรายได้อื่น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
	เครดิต บัญชีรายได้อื่น	xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)	xxx

3.1.5 เมื่อได้รับแจ้งการชดใช้เงินค่าสินไหมทดแทนสำหรับสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหาย ให้บันทึกจำนวนเงินที่จะได้รับชดใช้ไว้เป็นรายได้อื่น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) หรือ บัญชีลูกหนี้ - บริษัทประกันภัย	xxx
	เครดิต บัญชีรายได้อื่น	xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)	xxx

3.2 สินทรัพย์ได้รับความเสียหายบางส่วน ให้ปฏิบัติดังนี้

3.2.1 ถ้าสหกรณ์มีการซ่อมแซมหรือเปลี่ยนแทนใหม่

(1) ปฏิบัติเช่นเดียวกับกรณีไม่ได้ทำประกันภัยสินทรัพย์ ข้อ 2.1

(2) บันทึกจำนวนเงินค่าซ่อมแซมไว้ในบัญชี “ค่าเสียหายจากสินทรัพย์..... (ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ)” (กรณีจ่ายค่าซ่อมแซมในปีเดียวกับปีที่เกิดความเสียหาย) หรือบันทึกบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (กรณีจ่ายค่าซ่อมแซมในปีถัดจากปีที่เกิดความเสียหาย) และหากการจ่ายค่าซ่อมแซมดังกล่าวมีภาษีซื้อเกิดขึ้น ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับกรณีไม่ได้ทำประกันภัยสินทรัพย์และสินทรัพย์ได้รับความเสียหายโดยสิ้นเชิง

(3) คำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหายต่อไป โดยให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับกรณีไม่ได้ทำประกันภัยสินทรัพย์ ข้อ 2.3

(4) สำหรับค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้าปรากฏอยู่ในบัญชี ให้ปฏิบัติดังนี้

- ถ้ากรมธรรม์ฉบับเดิมยังคงใช้ได้สำหรับสินทรัพย์ที่ซ่อมแซมแล้ว หรือที่ซ่อมมาเปลี่ยนแทนใหม่ก็ให้ยกยอดต่อไป โดย ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้ปรับปรุงบัญชีค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้าเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับงวดบัญชีปัจจุบัน (ระยะเวลาตั้งแต่วันเริ่มต้นกรมธรรม์หรือวันต้นปีบัญชีถึงวันสิ้นปีทางบัญชี) และส่วนที่เป็นค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า (ระยะเวลาตั้งแต่วันถัดจากวันสิ้นปีทางบัญชีถึงวันที่กรมธรรม์สิ้นสุดการคุ้มครอง) โดยคำนวณเป็นวัน

● ถ้ากรมธรรม์ฉบับเดิมไม่มีผลบังคับใช้กับสินทรัพย์ที่ซ่อมแซมแล้ว หรือที่ซื้อมาเปลี่ยนแทนก็ให้โอนปิดบัญชีค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้าปรากฏอยู่ในบัญชีเป็นค่าใช้จ่าย โดยบันทึกไว้ในบัญชี “ค่าเสียหายจากสินทรัพย์..... (ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ)” หรือบันทึกเป็น ค่าใช้จ่ายดำเนินงานตามแต่กรณี

(5) เมื่อเลิกใช้สินทรัพย์ดังกล่าวและสามารถขายสินทรัพย์นั้นได้ให้โอน ปิดบัญชีที่เกี่ยวข้อง ผลต่างที่เกิดขึ้นให้บันทึกไว้ในบัญชี “กำไร/ขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์”

ส่วนที่ 3 การแสดงรายการในงบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

การวัดมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีที่ดินเพื่อรอการใช้ประโยชน์	แสดงรายการในงบดุล เป็นสินทรัพย์อื่น
บัญชีสินทรัพย์ระหว่างก่อสร้าง	แสดงรายการในงบดุลเป็นรายการแยกเทศต่อจากรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์สุทธิ
บัญชีคอกเบี้ยจ่ายเพื่อสร้างสินทรัพย์	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่าย หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี)
บัญชีรายได้ค่าปรับจากการผิดสัญญาก่อสร้าง	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อรายได้ หรือรายได้อื่น (แล้วแต่กรณี)
บัญชีเงินประกันการก่อสร้าง	แสดงรายการในงบดุล เป็นหนี้สินอื่น

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- ให้เปิดเผยนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับคอกเบี้ยจ่ายที่เกี่ยวกับการจัดหาเงินมาเพื่อสร้างสินทรัพย์

ตัวอย่าง สหกรณ์ได้ก่อสร้าง..... (ระบุประเภทสินทรัพย์)โดยใช้นโยบายถือคอกเบี้ยที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาเงินมาเพื่อสร้าง..... (ระบุประเภทสินทรัพย์)เป็นราคาทุนของ..... (ระบุประเภทสินทรัพย์) และสหกรณ์จะหยุดคิดคอกเบี้ยเป็นราคาทุนเมื่อ..... (ระบุประเภทสินทรัพย์)พร้อมจะใช้งานได้
- ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการสร้างสินทรัพย์เพื่อให้ทราบถึงอัตราส่วนของการงานที่ทำเสร็จแล้ว

ตัวอย่าง ระหว่างก่อสร้าง (ระบุประเภทสินทรัพย์) จำนวน.....บาท ก่อสร้างแล้วเสร็จประมาณ% ของงานทั้งหมด

การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์

การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีกำไร/ขาดทุนจากการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์

แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน โดยในกรณีที่ เป็นผลกำไร แสดงรายการภายใต้หัวข้อรายได้ หรือ รายได้อื่น (แล้วแต่กรณี) และกรณีที่ เป็นผลขาดทุน แสดงรายการภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่าย หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี)

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ให้เปิดเผยนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับเกณฑ์ในการบันทึกราคาสินทรัพย์ที่ได้จากการแลกเปลี่ยน ตัวอย่าง สหกรณ์บันทึก..... (ระบุประเภทสินทรัพย์) ที่ได้จากการแลกเปลี่ยนด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ดังกล่าว

การได้สินทรัพย์หลายชนิดมาในราคารวมกัน

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ให้เปิดเผยนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับเกณฑ์ในการแบ่งราคาสินทรัพย์ที่ซื้อในราคารวมกัน ให้เป็นราคาทุนของสินทรัพย์แต่ละชนิด พร้อมทั้งเปิดเผยว่าการประเมินราคาสินทรัพย์แต่ละชนิดทำโดยผู้ประเมินราคาที่มีความเชี่ยวชาญและเชื่อถือได้หรือไม่

ตัวอย่าง สหกรณ์บันทึกที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ซื้อมาในราคารวมกันแล้วแยกราคาทุนของสินทรัพย์แต่ละชนิดโดยให้ผู้ประเมินราคาที่มีความเชี่ยวชาญและเชื่อถือได้ทำการประเมินราคาและคำนวณหาราคาทุนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แต่ละชนิด โดยใช้ราคาประเมินเป็นเกณฑ์ในการแบ่งราคาทุนรวม

การรับบริจาค/อุดหนุนสินทรัพย์

การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาคหรือการรับรู้

แสดงรายการในงบดุลเป็นหนี้สินอื่น

บัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาค

แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อ รายได้อื่น

บัญชีเงินรับบริจาคเพื่อ... /เงินรับบริจาคเพื่อ... (ดอกผล)

แสดงรายการในงบดุลเป็นหนี้สินอื่น

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการรับบริจาคสินทรัพย์หรือนำเงินรับบริจาคไปจัดหาสินทรัพย์ที่มีนัยสำคัญว่าได้รับบริจาคสินทรัพย์ประเภทใด จากใคร มูลค่าเท่าใด หรือในกรณีที่นำเงินรับบริจาคไปจัดหาสินทรัพย์และต้องจ่ายเงินสมทบเพิ่มเติม ให้เปิดเผยว่าได้จ่ายเงินสมทบเป็นจำนวนเท่าใด นอกจากนี้หาก เป็นการรับเงินหรือสินทรัพย์ที่ผู้บริจาคกำหนดให้ใช้เพื่อการใดการหนึ่งให้เปิดเผยว่า ได้มีการดำเนินการตามวัตถุประสงค์ของผู้บริจาคไปแล้วเท่าใด

ตัวอย่าง สหกรณ์บันทึก..... (ระบุประเภทสินทรัพย์) ที่จัดหาด้วยเงินรับบริจาค/เงินอุดหนุน จาก ไว้ในบัญชีที่ดิน อาคาร สิ่งปลูกสร้าง และคำนวณค่าเสื่อมราคาโดยวิธี ตามอัตราที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ยกเว้นที่ดิน

- ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับเงินฝากธนาคารที่ได้นำเงินที่ได้รับบริจาคและดอกผลฝากไว้ ภายใต้หัวข้อสินทรัพย์อื่น พร้อมทั้งเปิดเผยภาระผูกพันที่สหกรณ์ต้องจ่ายคืนเงินรับบริจาคตามเงื่อนไข ภายใต้หัวข้อหนี้สินอื่น

รายจ่ายภายหลังการได้มาซึ่งสินทรัพย์

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ให้เปิดเผยนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับเกณฑ์ในการพิจารณาจ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มาซึ่งสินทรัพย์ ว่ารายจ่ายลักษณะใดที่ทำให้มูลค่าของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เพิ่มขึ้น และรายจ่ายลักษณะใดถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่เกิดขึ้น

ตัวอย่าง ค่าซ่อมบำรุง ค่าซ่อมแซม รวมทั้งการซื้อมาเปลี่ยนแทนสำหรับสินทรัพย์รายการย่อย ๆ ถือเป็นค่าใช้จ่ายหักจากรายได้ การต่อเติมหรือเพิ่มเติมอาคารและอุปกรณ์รายใหญ่ ๆ ถือเป็นราคาทุนของสินทรัพย์

การตีราคาใหม่

การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์

แสดงรายการในงบดุลเป็นส่วนทุนของสหกรณ์

บัญชีกำไร/ขาดทุนจากการตีราคาสินทรัพย์

แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน โดยในกรณีที่ เป็นผลกำไร แสดงรายการภายใต้หัวข้อรายได้หรือรายได้อื่น (แล้วแต่กรณี) และกรณีที่ เป็นผลขาดทุน แสดงรายการ ภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่าย หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี)

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ โดยแสดงให้เห็นถึงราคาตามบัญชี (ราคาทุนเดิม) การปรับเพิ่ม/ลดด้วยส่วนที่ตีราคาเพิ่ม/ลด ตลอดจนเปิดเผยว่าการเปลี่ยนแปลงการตีราคาทำโดยผู้ประเมินราคาที่มีความเชี่ยวชาญและเชื่อถือได้หรือไม่ หลักเกณฑ์ที่ใช้ในการตีราคา และมูลค่าที่เปลี่ยนแปลง

ตัวอย่าง

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ - สุทธิ ประกอบด้วย

ปี 25.....	ปี 25.....
บาท	บาท

..... ๑ ล ๑

อาคารและสิ่งปลูกสร้าง

ราคาตามบัญชี

ส่วนที่ตีราคาเพิ่ม (ระบุปีที่ตีราคาเพิ่ม)

.....

.....

.....

.....

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ - สุทธิ

.....

.....

หรือ

..... ๑ ล ๑

อาคารและสิ่งปลูกสร้าง

ราคาทุนเดิม

ส่วนที่ตีราคาเพิ่ม (ระบุปีที่ตีราคาเพิ่ม)

รวม

หัก ค่าเสื่อมราคาสะสมอาคารและอุปกรณ์

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ - สุทธิ

.....

.....

.....

.....

.....

.....

การเปลี่ยนแปลงการตีราคาอาคารข้างต้น ทำโดยวิศวกรที่มีความเชี่ยวชาญและเชื่อถือได้ โดยเป็นผู้ประกอบวิชาชีพ.....หมายเลขทะเบียน.....ซึ่งหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการตีราคาทำโดยพิจารณาจากรากฐานการก่อสร้างและวัสดุที่ใช้ ประกอบการประมาณอายุการใช้งานที่ควรจะเป็น ทั้งนี้มูลค่าที่เปลี่ยนแปลงมีจำนวน.....บาท

ที่ดินได้รับแทนการชำระหนี้

การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีที่ดินแทนการชำระหนี้หรือจำหน่าย

แสดงรายการในงบดุล ภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียน เป็นสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น

บัญชีกำไร/ขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์

แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน โดยในกรณีที่เป็นผลกำไร แสดงรายการภายใต้หัวข้อรายได้ หรือรายได้อื่น (แล้วแต่กรณี) และกรณีเป็นผลขาดทุนแสดงรายการภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่าย หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี) สำหรับกรณีที่มีผลกำไร (ขาดทุน) จากการจำหน่ายสินทรัพย์เป็นจำนวนมากอย่างเป็นสาระสำคัญ ให้แสดงรายการเป็นรายการพิเศษ

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการรับชำระหนี้จากลูกหนี้ด้วยที่ดิน ภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น โดยเปิดเผยให้ทราบถึงการได้มา จำนวนเนื้อที่ที่ดินที่ได้รับแทนการชำระหนี้ สถานที่ตั้ง และมูลค่า ยุติธรรมของที่ดิน

ตัวอย่าง สหกรณ์รับชำระหนี้จาก..... ด้วยที่ดิน เนื้อที่..... ตั้งอยู่ที่.....
มูลค่ายุติธรรม.....บาท

ที่ดินรอกการโอนเปลี่ยนสิทธิ์

การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีที่ดินรอกการโอนเปลี่ยนสิทธิ์

แสดงรายการในงบดุลภายใต้หัวข้อสินทรัพย์อื่น

บัญชีเงินจ่ายล่วงหน้าค่าที่ดินรอกการโอนเปลี่ยนสิทธิ์

บัญชีที่ดินเพื่อรอกการใช้ประโยชน์

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับที่ดินรอกการโอนเปลี่ยนสิทธิ์ภายใต้หัวข้อสินทรัพย์อื่น โดยเปิดเผยให้ทราบถึงการได้มา ชื่อเจ้าของตามเอกสารสิทธิ์ จำนวนเนื้อที่ สถานที่ตั้ง เงื่อนไข ตลอดจนวันที่ที่สามารถโอนเปลี่ยนมือให้สหกรณ์เป็นเจ้าของได้

ค่าเสื่อมราคา

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ให้เปิดเผยนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับวิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคา และการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ในส่วนที่เกี่ยวกับค่าเสื่อมราคา

ตัวอย่าง ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ คำนวณโดยวิธีเส้นตรงในอัตราที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ทั้งนี้ยกเว้นที่ดิน

หรือ

ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ คำนวณโดยวิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี ซึ่งระยะเวลาที่ตัดจ่ายเป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ทั้งนี้ยกเว้นที่ดิน

การเลิกใช้สินทรัพย์

การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์

แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน ภายใต้วงศ์ค่าใช้จ่าย หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี)

บัญชีกำไร/ขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์

แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน โดยในกรณีที่เป็ผลกำไร แสดงรายการภายใต้วงศ์รายได้ หรือรายได้อื่น (แล้วแต่กรณี) และกรณีเป็นผลขาดทุนแสดงรายการภายใต้วงศ์ค่าใช้จ่าย หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี) สำหรับกรณีที่มีผลกำไร (ขาดทุน) จากการจำหน่ายสินทรัพย์เป็นจำนวนเงินมากอย่างเป็นสาระสำคัญ แสดงรายการเป็นรายการพิเศษ

บัญชีค่าเสียหายจากสินทรัพย์.....

แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน เป็นรายการพิเศษ

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- ให้เปิดเผยถึงราคาตามบัญชีของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ซึ่งเลิกใช้งานและถือไว้เพื่อรอจำหน่ายภายใต้วงศ์สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น

- กรณีที่สหกรณ์เลิกใช้สินทรัพย์เนื่องจากสูญหายหรือเสียหายจากภัยพิบัติ ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความเสียหายที่เกิดขึ้น ได้แก่ ภัยพิบัติที่เกิด ประเภทสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหายราคาตามบัญชี มูลค่าความเสียหาย การดำเนินการเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหาย เช่น นำไปซ่อมแซมเพื่อใช้งานต่อไป เป็นต้น และหากสหกรณ์มีการทำประกันภัยให้กับสินทรัพย์ดังกล่าวให้เปิดเผยถึงจำนวนเงินค่าสินไหมทดแทนที่จะได้รับชดใช้ด้วย

ตัวอย่าง ระหว่างปีสินทรัพย์ของสหกรณ์ได้รับความเสียหายเนื่องจากไฟไหม้ คือ อาคารและเครื่องใช้สำนักงาน โดยอาคารมีราคาตามบัญชี 200,000.- บาท และเครื่องใช้สำนักงานมีราคาตามบัญชี 50,000.- บาท สหกรณ์ได้รับชดเชยเงินค่าสินไหมทดแทน.....บาท จากบริษัท..... ซึ่งสหกรณ์ได้ทำประกันภัยสินทรัพย์ไว้ เป็นผลให้สหกรณ์ได้รับผลกระทบจากความเสียหายที่เกิดขึ้นจำนวน.....บาท

ส่วนที่ 4 ตัวอย่างการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ตัวอย่างที่ 1 การวัดมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – กรณีสินทรัพย์ได้ มาโดยการซื้อ

สหกรณ์ซื้อที่ดินราคา 10,000,000 บาท ได้รับส่วนลด 3% เสียค่านายหน้า 5% ค่าโอนและค่าธรรมเนียมต่าง ๆ 2% รวมทั้งได้จ่ายค่าปรับถมที่ดินอีก 1,000,000 บาท

การคำนวณราคาทุนของที่ดิน

ราคาซื้อที่ดิน	10,000,000	บาท
<u>บวก</u> ค่านายหน้า $(10,000,000 \times 5/100)$	500,000	บาท
ค่าโอนและค่าธรรมเนียม $(10,000,000 \times 2/100)$	200,000	บาท
ค่าปรับถมที่ดิน	<u>1,000,000</u>	บาท
รวม	11,700,000	บาท
<u>หัก</u> ส่วนลด $(10,000,000 \times 3/100)$	<u>300,000</u>	บาท
รวมราคาทุนของที่ดิน	<u>11,400,000</u>	บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต บัญชีที่ดิน	11,400,000
เครดิต บัญชีเงินสด	11,400,000

ตัวอย่างที่ 2 การวัดมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – กรณีซื้อที่ดินโดยมีอาคารติดมาด้วย และต้องรื้อถอนอาคาร

ต่อเนื่องจากตัวอย่างข้างต้น แต่เป็นการซื้อที่ดินโดยมีอาคารติดมาด้วยและสหกรณ์ได้ทำการรื้อถอนอาคาร โดยเสียค่าใช้จ่ายในการรื้อถอน 50,000 บาท ซากอาคารที่รื้อถอนนั้นขายได้ 10,000 บาท

การคำนวณราคาทุนของที่ดิน

ราคาทุนของที่ดินจากตัวอย่างข้างต้น	11,400,000	บาท
<u>บวก</u> ค่าใช้จ่ายในการรื้อถอน	50,000	บาท
<u>หัก</u> ราคาซาก	<u>10,000</u>	บาท
รวมราคาทุนของที่ดิน	<u>11,440,000</u>	บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต	บัญชีที่ดิน	11,440,000
	เครดิต บัญชีเงินสด	11,440,000

ตัวอย่างที่ 3 การวัดมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – กรณีสร้างสินทรัพย์ขึ้นใช้เองและการก่อสร้างเสร็จตามสัญญา

สหกรณ์เริ่มสร้างอาคารโรงงานเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2546 กำหนดเสร็จและเริ่มใช้งานได้ภายในวันที่ 30 มิถุนายน 2546 โดยอาคารโรงงานหลังดังกล่าวใช้ในกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม สหกรณ์ได้กู้เงินจำนวน 5,000,000 บาท อัตราดอกเบี้ยร้อยละ 10 ต่อปี เพื่อนำไปเป็นค่าใช้จ่ายในการก่อสร้าง ซึ่งเสียค่าใช้จ่ายดังนี้ ค่าออกแบบแปลนและขออนุญาตก่อสร้าง 200,000 บาท ค่าวัสดุก่อสร้าง 3,500,000 บาท ค่าแรงงาน 200,000 บาท ค่าใช้จ่ายในการก่อสร้าง 1,300,000 บาท ซึ่งค่าใช้จ่ายในการก่อสร้างดังกล่าวมีภาษีซื้อเกิดขึ้นเป็นจำนวนเงินทั้งสิ้น 350,000 บาท ทั้งนี้ผู้รับเหมาวางเงินประกันการก่อสร้างกับสหกรณ์ 300,000 บาท

การคำนวณราคาทุนของอาคารโรงงาน

ค่าวัสดุก่อสร้าง	3,500,000	บาท
ค่าแรงงาน	200,000	บาท
ค่าใช้จ่ายในการก่อสร้าง	1,300,000	บาท
ค่าออกแบบแปลนและขออนุญาต	200,000	บาท
ดอกเบี้ยเงินกู้ $(5,000,000 \times 10/100 \times 6/12)$	<u>250,000</u>	บาท
รวมราคาทุนของอาคารโรงงาน	<u>5,450,000</u>	บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เมื่อรับเงินประกันการก่อสร้าง

เดบิต	บัญชีเงินสด	300,000
	เครดิต บัญชีเงินประกันการก่อสร้าง	300,000

ระหว่างการก่อสร้างอาคารโรงงาน

เดบิต	บัญชีอาคารโรงงานระหว่างก่อสร้าง	5,450,000
	บัญชีภาษีซื้อ	350,000
	เครดิต บัญชีเงินสด	5,800,000

เมื่อก่อสร้างอาคารโรงงานแล้วเสร็จ

เดบิต	บัญชีอาคารโรงงาน	5,450,000
	เครดิต บัญชีอาคารโรงงานระหว่างก่อสร้าง	5,450,000

เมื่อจ่ายคืนเงินประกันการก่อสร้าง

เดบิต	บัญชีเงินประกันการก่อสร้าง	300,000
	เครดิต บัญชีเงินสด	300,000

ตัวอย่างที่ 4 การวัดมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – กรณีสร้างสินทรัพย์ขึ้นใช้เองและการก่อสร้างเกิดความล่าช้า ไม่แล้วเสร็จตามสัญญา

จากตัวอย่างที่ 3 ผู้รับเหมาไม่สามารถก่อสร้างอาคารโรงงานให้แล้วเสร็จได้ทันตามสัญญาคือวันที่ 30 มิถุนายน 2546 สหกรณ์จึงได้รับเงินประกัน และเรียกเก็บเงินค่าปรับจนกว่าการก่อสร้าง จะแล้วเสร็จเป็นเงิน 50,000 บาท ปรากฏว่าอาคารโรงงานก่อสร้างเสร็จและพร้อมใช้งานได้เมื่อวันที่ 1 ตุลาคม 2546 แต่เนื่องจากผู้รับเหมามีผิดสัญญาก่อสร้าง สหกรณ์จึงเรียกเก็บเงินค่าปรับการผิดสัญญา เพิ่มอีก 20,000 บาท สำหรับเงินกู้ที่กู้มาเพื่อใช้ในการก่อสร้างสหกรณ์ได้จ่ายคืนเมื่อวันที่ 1 ธันวาคม 2546

การคำนวณราคาทุนของอาคารโรงงาน

ค่าวัสดุก่อสร้าง	3,500,000	บาท
ค่าแรงงาน	200,000	บาท
ค่าใช้จ่ายในการก่อสร้าง	1,300,000	บาท
ค่าออกแบบแปลนและขออนุญาต	200,000	บาท
ดอกเบี้ยเงินกู้ (5,000,000 × 10/100 × 9/12)	<u>375,000</u>	บาท
	5,575,000	บาท
หัก เงินประกัน	300,000	บาท
เงินค่าปรับ	<u>50,000</u>	บาท
รวมราคาทุนของอาคารโรงงาน	<u>5,225,000</u>	บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เมื่อรับเงินประกันการก่อสร้าง

เดบิต	บัญชีเงินสด	300,000	
	เครดิต	บัญชีเงินประกันการก่อสร้าง	300,000

ระหว่างการก่อสร้างอาคารโรงงาน

เดบิต	บัญชีอาคารโรงงานระหว่างก่อสร้าง	5,575,000	
	บัญชีภาษีซื้อ	350,000	
	เครดิต	บัญชีเงินสด	5,925,000

ผู้รับเหมาปฏิบัติผิดสัญญา สหกรณ์จึงรับเงินประกัน และเรียกเก็บเงินค่าปรับ

เดบิต	บัญชีเงินสด	50,000	
	บัญชีเงินประกันการก่อสร้าง	300,000	
	เครดิต	บัญชีอาคารโรงงานระหว่างก่อสร้าง	350,000

เมื่อก่อสร้างอาคารโรงงานแล้วเสร็จ (1 ต.ค.46)

เดบิต	บัญชีอาคารโรงงาน	5,225,000	
	เครดิต	บัญชีอาคารโรงงานระหว่างก่อสร้าง	5,225,000
เดบิต	บัญชีเงินสด	20,000	
	เครดิต	บัญชีรายได้ค่าปรับจากการผิดสัญญาก่อสร้าง	20,000

เมื่อจ่ายชำระหนี้เงินกู้ พร้อมดอกเบี้ย (1 ธ.ค. 46) $(5,000,000 \times 10/100 \times 2/12 = 83,333.33)$

เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้	5,000,000.00
	บัญชีดอกเบี้ยจ่ายเพื่อสร้างสินทรัพย์	83,333.33
เครดิต	บัญชีเงินสด	5,083,333.33

ตัวอย่างที่ 5 การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน

สหกรณ์แลกเปลี่ยนรถยนต์ใหม่กับรถยนต์เดิมที่ซื้อมาในราคา 2,000,000 บาท ค่าเสื่อมราคาสะสมถึงวันที่แลกเปลี่ยนมีจำนวน 800,000 บาท ในการแลกเปลี่ยนผู้ประเมินราคาแจ้งว่ารถยนต์คันเก่าสามารถขายได้ในราคาตามบัญชี และรถยนต์คันใหม่มีมูลค่ายุติธรรม 1,200,000 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต	บัญชีรถยนต์ (ใหม่)	1,200,000
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมรถยนต์	800,000
	บัญชีภาษีซื้อ $(1,200,000 \times 7\%)$	84,000
เครดิต	บัญชีรถยนต์ (เก่า)	2,000,000
	บัญชีภาษีขาย $(1,200,000 \times 7\%)$	84,000

ตัวอย่างที่ 6 การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่ไม่คล้ายคลึงกัน

สหกรณ์แลกเปลี่ยนรถยนต์ใหม่กับรถยนต์เดิมที่ซื้อมาในราคา 2,000,000 บาท ค่าเสื่อมราคาสะสมถึงวันที่แลกเปลี่ยนมีจำนวน 800,000 บาท ในการแลกเปลี่ยนผู้ประเมินราคาแจ้งว่ารถยนต์คันเก่าสามารถจะขายได้ในราคา 1,000,000 บาท และรถยนต์คันใหม่มีมูลค่ายุติธรรม 1,300,000 บาท สหกรณ์ต้องจ่ายเงินสด เพิ่มอีกจำนวน 300,000 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต	บัญชีรถยนต์ (ใหม่)	1,300,000
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมรถยนต์	800,000
	บัญชีขาดทุนจากการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์	179,000
	บัญชีภาษีซื้อ $(1,300,000 \times 7\%)$	91,000
เครดิต	บัญชีรถยนต์ (เก่า)	2,000,000
	บัญชีเงินสด	300,000
	บัญชีภาษีขาย $(1,000,000 \times 7\%)$	70,000

ตัวอย่างที่ 7 การได้สินทรัพย์หลายชนิดมาในราคารวมกัน

สหกรณ์ซื้อที่ดินพร้อมอาคารและเครื่องใช้สำนักงานในราคารวม 240,000 บาท จึงได้ให้ผู้ชำนาญการทำการประเมินราคาสินทรัพย์แต่ละชนิดแยกเป็นที่ดิน 240,000 บาท อาคาร 90,000 บาท และเครื่องใช้สำนักงาน 18,000 บาท

การแบ่งราคาทุนรวมเพื่อนำไปบันทึกบัญชีเมื่อซื้อสินทรัพย์

ราคาประเมินของสินทรัพย์รวม	= 240,000 + 90,000 + 18,000	= 348,000
ราคาทุนรวม 240,000 แยกเป็น : -		
ราคาที่ดิน	= 240,000 × (240,000/348,000)	= 165,517.24
ราคาอาคาร	= 240,000 × (90,000/348,000)	= 62,068.97
ราคาเครื่องใช้สำนักงาน	= 240,000 × (18,000/348,000)	= 12,413.79

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต	บัญชีที่ดิน	165,517.24
	บัญชีอาคาร	62,068.97
	บัญชีเครื่องใช้สำนักงาน	12,413.79
เครดิต	บัญชีเงินสด	240,000

ตัวอย่างที่ 8 การรับบริจาค/อุดหนุนสินทรัพย์ - กรณีไม่มีการจ่ายเงินสมทบเพิ่มเติม

เมื่อวันที่ 1 กันยายน 2546 สหกรณ์ได้รับเงินบริจาคจำนวน 100,000 บาท เพื่อนำไปจัดซื้อเครื่องจักร สหกรณ์คิดค่าเสื่อมราคาโดยวิธีเส้นตรงในอัตราร้อยละ 5 ต่อปี สหกรณ์มีปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคมของทุกปี

1 ก.ย. 46	บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับบริจาค	
	เดบิต	บัญชีเงินสด
		100,000
	เครดิต	บัญชีทุนเพื่อจัดหาเครื่องจักร
		100,000
	บันทึกสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินรับบริจาค	
	เดบิต	บัญชีเครื่องจักร
		100,000
	เครดิต	บัญชีเงินสด
		100,000
31 มี.ค. 47	บันทึกค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร ($100,000 \times 5/100 \times 212/365 = 2,904.11$)	
	เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคา - เครื่องจักร
		2,904.11
	เครดิต	บัญชีเครื่องจักร หรือ
		2,904.11
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร	
	บันทึกลดยอดทุนตามวัตถุประสงค์ไปยังบัญชีรายได้จากการรับบริจาคเพื่อชดเชย	
	ค่าเสื่อมราคา	
	เดบิต	บัญชีทุนเพื่อจัดหาเครื่องจักร
		2,904.11
	เครดิต	บัญชีรายได้จากการรับบริจาค
		2,904.11

ตัวอย่างที่ 9 การรับบริจาค/อุดหนุนสินทรัพย์ - กรณีมีการจ่ายเงินสมทบเพิ่มเติม

เมื่อวันที่ 1 กันยายน 2546 สหกรณ์ได้รับเงินบริจาคจำนวน 100,000 บาท เพื่อนำไปจัดซื้อเครื่องจักร โดยสหกรณ์ได้จ่ายเงินสมทบเพิ่มเติมไปเป็นจำนวนเงิน 20,000 บาท สหกรณ์คิดค่าเสื่อมราคาโดยวิธีเส้นตรงในอัตราร้อยละ 5 ต่อปี สหกรณ์มีปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคมของทุกปี

1 ก.ย. 46	บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับบริจาค	
เดบิต	บัญชีเงินสด	100,000
	เครดิต บัญชีทุนเพื่อจัดหาเครื่องจักร	100,000
	บันทึกสินทรัพย์ที่จัดหาด้วยเงินรับบริจาคและเงินที่สหกรณ์จ่ายสมทบเพิ่มเติม	
เดบิต	บัญชีเครื่องจักร	120,000
	เครดิต บัญชีเงินสด	120,000
เดบิต	บัญชีทุนขยายกิจการ	20,000
	เครดิต บัญชีทุนสำรอง	20,000
31 มี.ค. 47	บันทึกค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร ($120,000 \times 5/100 \times 212/365 = 3,484.93$)	
เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคา - เครื่องจักร	3,484.93
	เครดิต บัญชีเครื่องจักร หรือ	3,484.93
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร	
	บันทึกลดยอดทุนเพื่อจัดหาเครื่องจักรเฉพาะส่วนที่จัดหาด้วยเงินรับบริจาคไปยังบัญชีรายได้จากการรับบริจาค ($100,000 \times 5/100 \times 212/365 = 2,904.11$) เพื่อชดเชยค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ในส่วนที่จัดหาด้วยเงินรับบริจาค	
เดบิต	บัญชีทุนเพื่อจัดหาเครื่องจักร	2,904.11
	เครดิต บัญชีรายได้จากการรับบริจาค	2,904.11

ตัวอย่างที่ 10 รายจ่ายภายหลังการได้มาซึ่งสินทรัพย์ - รายจ่ายที่ถือเป็นรายการที่ทำให้มูลค่าของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เพิ่มขึ้น

สหกรณ์ต่อเติมอาคารที่ใช้ในปัจจุบันซึ่งทำให้มีเนื้อที่ใช้สอยเพิ่มขึ้น รายจ่ายในการต่อเติมมีจำนวน 500,000 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต	บัญชีอาคาร หรือ	500,000
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคาร	
	(กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม)	
	เครดิต บัญชีเงินสด	500,000

ตัวอย่างที่ 13 การคำนวณค่าเสื่อมราคา - วิธีเส้นตรง

เมื่อวันที่ 7 สิงหาคม 2546 สหกรณ์ซื้อเครื่องจักรราคา 500,000 บาท คิดค่าเสื่อมราคาร้อยละ 20 ต่อปี

การคำนวณค่าเสื่อมราคา

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2546 คำนวณค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีเส้นตรง

$$= 500,000 \times (20/100) \times (146/365)$$
$$= 40,000 \text{ บาท}$$

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	40,000	
	เครดิต บัญชีเครื่องจักร หรือ		40,000
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร		

ตัวอย่างที่ 14 การคำนวณค่าเสื่อมราคา - วิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี

เมื่อวันที่ 11 กันยายน 2546 สหกรณ์ซื้อเครื่องคอมพิวเตอร์ ราคา 50,000 บาท ประมาณอายุการใช้งาน 4 ปี

การคำนวณค่าเสื่อมราคา

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2546 คำนวณค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี

	อายุการใช้งานคงเหลือ	อัตราส่วน	ค่าเสื่อมราคา
ปีที่ 1 (31 ธ.ค. 46)	4	4/10	$50,000 \times 4/10 = 20,000$
ปีที่ 2 (31 ธ.ค. 47)	3	3/10	$50,000 \times 3/10 = 15,000$
ปีที่ 3 (31 ธ.ค. 48)	2	2/10	$50,000 \times 2/10 = 10,000$
ปีที่ 4 (31 ธ.ค. 49)	1	1/10	$50,000 \times 1/10 = \underline{5,000}$
รวม	10		<u>50,000</u>

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาเครื่องคอมพิวเตอร์	20,000	
	เครดิต บัญชีเครื่องคอมพิวเตอร์ หรือ		20,000
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมเครื่องคอมพิวเตอร์		

ตัวอย่างที่ 15 การคำนวณค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรง - กรณีภายหลังได้สินทรัพย์มาแล้วมีรายจ่ายที่ทำให้มูลค่าสินทรัพย์เพิ่มขึ้นโดยไม่เพิ่มอายุการใช้งาน

อาคารสำนักงานของสหกรณ์ มูลค่า 1,000,000 บาท เริ่มใช้งานเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2531 อายุการใช้งาน 20 ปี ใช้งานมาแล้ว 15 ปี ต่อมาเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2546 สหกรณ์ได้จ่ายเงินจำนวน 200,000 บาท เพื่อปรับปรุงอาคารให้มีสภาพดีขึ้นโดยอายุการใช้งานเท่าเดิม

วิธีปฏิบัติทางบัญชี ณ วันที่จ่ายเงินปรับปรุงอาคารสำนักงาน

เดบิต	บัญชีอาคารสำนักงาน	200,000
	เครดิต บัญชีเงินสด	200,000

การคำนวณค่าเสื่อมราคา ณ วันสิ้นปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2546

ค่าเสื่อมราคาอาคารเดิม	= 1,000,000/20	= 50,000 บาท
ค่าเสื่อมราคาอาคารส่วนที่ปรับปรุงเพิ่มเติม	= 200,000/5	= <u>40,000</u> บาท
รวมค่าเสื่อมราคา		= <u>90,000</u> บาท

หรือ อาจคำนวณค่าเสื่อมราคาได้อีกวิธีหนึ่ง ดังนี้

ราคาตามบัญชีของอาคารเดิมก่อนการปรับปรุง	= ราคาทุนเดิม - ค่าเสื่อมราคาสะสม	
	= 1,000,000 - (1,000,000 / 20 × 15)	
	= 1,000,000 - 750,000	
	= 250,000	
ราคาทุนของอาคารส่วนที่ปรับปรุงเพิ่ม	= 200,000	
∴ ราคาทุนของอาคารหลังปรับปรุง	= 250,000 + 200,000	= 450,000
การคำนวณค่าเสื่อมราคาอาคารที่ปรับปรุงแล้ว	= 450,000 / 5	= 90,000

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาอาคาร	90,000
	เครดิต บัญชีอาคาร หรือ	90,000
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคาร	

ตัวอย่างที่ 16 การคำนวณค่าเสื่อมราคาวิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี – กรณีภายหลังได้สินทรัพย์มาแล้วมีรายจ่ายที่ทำให้มูลค่าสินทรัพย์เพิ่มขึ้นโดยไม่เพิ่มอายุการใช้งาน

เมื่อวันที่ 15 มิถุนายน 2544 สหกรณ์ซื้อเครื่องจักรราคา 150,000 บาท อายุการใช้งาน 5 ปี คิดค่าเสื่อมราคาโดยวิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี ต่อมาในวันที่ 20 เมษายน 2546 สหกรณ์ได้จ่ายเงินปรับปรุงเครื่องจักรดังกล่าว จำนวน 30,000 บาท เพื่อให้เครื่องจักรมีสภาพดีขึ้น โดยอายุการใช้งานเท่าเดิม สหกรณ์มีปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม ของทุกปี

วิธีปฏิบัติทางบัญชี ณ วันที่จ่ายเงินปรับปรุงเครื่องจักร

เดบิต	บัญชีเครื่องจักร	30,000
เครดิต	บัญชีเงินสด	30,000

การคำนวณค่าเสื่อมราคา

อายุการใช้งานคงเหลือ	อัตราส่วน	ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์เดิม	ค่าเสื่อมราคาส่วนที่ปรับปรุง	รวม
ปีที่ 1 (2544)	5	5/15	$150,000 \times 5/15 = 50,000$	50,000
ปีที่ 2 (2545)	4	4/15	$150,000 \times 4/15 = 40,000$	40,000
ปีที่ 3 (2546)	3	3/15	$150,000 \times 3/15 = 30,000$ + $30,000 \times 3/6 = 15,000$	45,000
ปีที่ 4 (2547)	2	2/15	$150,000 \times 2/15 = 20,000$ + $30,000 \times 2/6 = 10,000$	30,000
ปีที่ 5 (2548)	1	1/15	$150,000 \times 1/15 = 10,000$ + $30,000 \times 1/6 = 5,000$	15,000
รวม	15		150,000	30,000

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

		ปีที่ 1	ปีที่ 2	ปีที่ 3	ปีที่ 4	ปีที่ 5
เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	50,000	40,000	45,000	30,000	15,000
	เครดิต บัญชีเครื่องจักร หรือ บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร	50,000	40,000	45,000	30,000	15,000

ตัวอย่างที่ 17 การคำนวณค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรง - กรณีภายหลังได้สินทรัพย์มาแล้วมีรายจ่ายที่ทำให้มูลค่าสินทรัพย์เพิ่มขึ้นโดยเพิ่มอายุการใช้งาน

เครื่องจักรซื้อเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2541 ในราคา 60,000 บาท อายุการใช้งาน 10 ปี ใช้งานมาแล้ว 5 ปี ต่อมาเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2546 จ่ายค่าใช้จ่ายในการปรับปรุงเครื่องใหม่จำนวน 8,000 บาท ทำให้เครื่องจักรสามารถใช้งานต่อไปได้อีก 8 ปีแทนที่จะเป็น 5 ปี

วิธีปฏิบัติทางบัญชี ณ วันที่จ่ายเงินปรับปรุงเครื่องจักร

เดบิต	บัญชีเครื่องจักร หรือ	8,000
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร	
เครดิต	บัญชีเงินสด	8,000

∴ ราคาตามบัญชีของเครื่องจักรหลังปรับปรุง กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม

$$= \text{ราคาทุนเดิม} - \text{ค่าเสื่อมราคาสะสม}$$

$$= 60,000 - [(60,000 / 10 \times 5) - 8,000]$$

$$= 60,000 - 22,000$$

$$= 38,000$$

หรือ กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาโดยหักจากสินทรัพย์โดยตรง

ราคาสุทธิตามบัญชีของเครื่องจักรหลังปรับปรุง = 30,000 + 8,000

$$= 38,000$$

การคำนวณค่าเสื่อมราคาตามอายุการใช้งานที่เปลี่ยนไป ปีละ = 38,000 / 8

$$= 4,750$$

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	4,750
เครดิต	บัญชีเครื่องจักร หรือ	4,750
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร	

**ตัวอย่างที่ 18 การคำนวณค่าเสื่อมราคาวิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี – กรณีภายหลังได้
สินทรัพย์มาแล้วมีรายการที่ทำให้มูลค่าสินทรัพย์เพิ่มขึ้นโดยเพิ่มอายุการใช้งาน**

ซื้อเครื่องจักรเมื่อวันที่ 11 กันยายน 2542 ราคา 10,000 บาท อายุการใช้งาน 5 ปี คิดค่า
เสื่อมราคาโดยวิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี ต่อมาเมื่อวันที่ 15 มีนาคม 2544 สหกรณ์จ่ายเงิน
ปรับปรุงเครื่องจักรดังกล่าว จำนวน 3,000 บาท เป็นผลทำให้อายุการใช้งานของเครื่องจักรเพิ่มขึ้น
จากเดิม คือสามารถใช้งานต่อไปได้อีก 6 ปี แทนที่จะเป็น 2 ปี

การคำนวณค่าเสื่อมราคาก่อนการปรับปรุงเครื่องจักร

อายุการใช้งานคงเหลือ	อัตราส่วน	ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์	ค่าเสื่อมราคาสะสม	ราคาสุทธิตามบัญชี
ปีที่ 1 (2542) 5	5/15	$10,000 \times 5/15 = 3,333$	3,333	6,667
ปีที่ 2 (2543) 4	4/15	$10,000 \times 4/15 = 2,667$	6,000	4,000
ปีที่ 3 (2544) 3	3/15	$10,000 \times 3/15 = 2,000$	8,000	2,000

∴ ราคาทุนของเครื่องจักรหลังทำการปรับปรุง = 2,000 + 3,000
= 5,000

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

	ปีที่ 1	ปีที่ 2	ปีที่ 3
เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	3,333	2,667	2,000
เครดิต บัญชีเครื่องจักร หรือ บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร	3,333	2,667	2,000

การคำนวณค่าเสื่อมราคาหลังทำการปรับปรุงเครื่องจักรแล้ว

อายุการใช้งานคงเหลือ	อัตราส่วน	ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์	ค่าเสื่อมราคาสะสม	ราคาสุทธิตามบัญชี
ปีที่ 4 (2545) 6	6/21	$5,000 \times 6/21 = 1,429$	1,429	3,571
ปีที่ 5 (2546) 5	5/21	$5,000 \times 5/21 = 1,191$	2,620	2,380
ปีที่ 6 (2547) 4	4/21	$5,000 \times 4/21 = 952$	3,572	1,428
ปีที่ 7 (2548) 3	3/21	$5,000 \times 3/21 = 714$	4,286	714
ปีที่ 8 (2549) 2	2/21	$5,000 \times 2/21 = 476$	4,762	238
ปีที่ 9 (2550) 1	1/21	$5,000 \times 1/21 = 237$	4,999	1
รวม	21	4,999		

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

	ปีที่ 4	ปีที่ 5	ปีที่ 6	ปีที่ 7	ปีที่ 8	ปีที่ 9
เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	1,429	1,191	952	714	476	237
เครดิต บัญชีเครื่องจักร หรือ บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร	1,429	1,191	952	714	476	237

ตัวอย่างที่ 19 การเลิกใช้สินทรัพย์ – กรณีสินทรัพย์หมดอายุการใช้งาน

เมื่อวันที่ 31 ธันวาคม 2546 สหกรณ์ได้สำรวจสินทรัพย์พบว่า ตู้เหล็กเก็บเอกสาร จำนวน 1 ตู้ ซึ่งซื้อมาเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2537 ในราคาทุน 5,000 บาท คิดค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรงในอัตรา ร้อยละ 10 ต่อปี และมีราคาซาก 500 บาท ซึ่งหมดอายุการใช้งานแล้ว เกิดชำรุดไม่สามารถนำมา ใช้งานได้อีก

การคำนวณค่าเสื่อมราคา ณ วันที่เลิกใช้สินทรัพย์

$$\text{ค่าเสื่อมราคาต่อปี} = (5,000 - 500) \times 10/100 = 450 \text{ บาท}$$

$$\therefore \text{ค่าเสื่อมราคาสะสม ณ วันที่เลิกใช้} = 450 \times 10 = 4,500 \text{ บาท}$$

$$\text{ราคาตามบัญชี (ราคาซาก)} = 5,000 - 4,500 = 500 \text{ บาท}$$

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

(ก) กรณีไม่สามารถขายซากได้

- บันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากบัญชีสินทรัพย์โดยตรง

31 ธ.ค. 46	เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาเครื่องใช้สำนักงาน	450	
		เครดิต	บัญชีเครื่องใช้สำนักงาน	450
	เดบิต	บัญชีขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์	500	
		เครดิต	บัญชีเครื่องใช้สำนักงาน	500

- บันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม

31 ธ.ค. 46	เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาเครื่องใช้สำนักงาน	450	
		เครดิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องใช้สำนักงาน	450
	เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องใช้สำนักงาน	4,500	
		บัญชีขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์	500	
		เครดิต	บัญชีเครื่องใช้สำนักงาน	5,000

(ข) กรณีขายซากได้ในปีเดียวกับปีที่เลิกใช้

- ขายซากได้เป็นเงิน 300 บาท

31 ธ.ค. 46	เดบิต	บัญชีเงินสด	300	
		เครดิต	บัญชีขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์	300

- ขายซากได้เป็นเงิน 900 บาท

31 ธ.ค. 46	เดบิต	บัญชีเงินสด	900	
		เครดิต	บัญชีขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์	500
		บัญชีกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์	400	

(ค) กรณีขายซากได้ในปีถัดจากปีที่เลิกใช้

- ขายซากได้เป็นเงิน 300 บาท

15 ม.ค. 47	เดบิต	บัญชีเงินสด	300	
		เครดิต	บัญชีกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์	300

ตัวอย่างที่ 20 การเลิกใช้สินทรัพย์ – กรณีสินทรัพย์ยังไม่หมดอายุการใช้งาน

เมื่อวันที่ 1 มิถุนายน 2545 สหกรณ์พบว่าเครื่องจักรมีกำลังการผลิตไม่เพียงพอ จึงมีความประสงค์ ที่จะเลิกใช้และรอจำหน่าย โดยเครื่องจักรดังกล่าวมีราคาทุน 100,000 บาท คิดค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรง ในอัตราร้อยละ 10 ต่อปี มีค่าเสื่อมราคาสะสม 70,000 บาท (ณ วันสิ้นปีบัญชี 31 ธันวาคม 2544) และต่อมาเมื่อวันที่ 1 เมษายน 2546 สหกรณ์สามารถขายเครื่องจักรที่เลิกใช้ได้ 5,000 บาท

31 ธ.ค. 45 การคำนวณค่าเสื่อมราคา ณ วันสิ้นปีที่เลิกใช้ = $100,000/10 = 10,000$ บาท

บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	10,000.-	
	เครดิต	บัญชีเครื่องจักร หรือ	10,000.-
		บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร	

1 เม.ย. 46 การคำนวณค่าเสื่อมราคาตั้งแต่วันต้นปีบัญชีจนถึงวันจำหน่ายสินทรัพย์
= $100,000 \times 10/100 \times 90/365 = 2,465.75$ บาท

บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	2,465.75	
	เครดิต	บัญชีเครื่องจักร หรือ	2,465.75
		บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร	

การบันทึกการจำหน่ายสินทรัพย์ที่เลิกใช้

- กรณีสหกรณ์บันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากสินทรัพย์โดยตรง

เดบิต	บัญชีเงินสด	5,000.-	
	บัญชีขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์	12,534.25	
	เครดิต	บัญชีเครื่องจักร	17,534.25

- กรณีสหกรณ์บันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม

เดบิต	บัญชีเงินสด	5,000.-	
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร	82,465.75	
	บัญชีขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์	12,534.25	
	เครดิต	บัญชีเครื่องจักร	100,000

ตัวอย่างที่ 21 สินทรัพย์ได้รับความเสียหายก่อนหมดอายุการใช้งาน – กรณีไม่ได้ทำประกันภัย

สหกรณ์ซื้อเครื่องคอมพิวเตอร์มาใช้งานเมื่อวันที่ 1 เมษายน 2544 ราคา 1,200,000 บาท อายุการใช้งาน 5 ปี คิดค่าเสื่อมราคาแบบเส้นตรง สหกรณ์ไม่ได้ทำประกันภัย เมื่อวันที่ 1 มีนาคม 2546 เกิดเพลิงไหม้ เครื่องคอมพิวเตอร์ได้รับความเสียหายโดยสิ้นเชิง (สหกรณ์มีปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคมของทุกปี)

การคำนวณค่าเสื่อมราคาสะสม ณ วันที่เกิดเพลิงไหม้

ค่าเสื่อมราคาต่อปี = $1,200,000 / 5 = 240,000$

ค่าเสื่อมราคาสะสม ณ วันที่เกิดเพลิงไหม้ = $240,000 + (240,000 \times 334/365)$
 = $240,000 + 219,616.44$
 = 459,616.44 บาท

ราคาตามบัญชี = $1,200,000 - 459,616.44$
 = 740,383.56 บาท

การบันทึกบัญชี

1 มี.ค. 46	เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคา – เครื่องใช้สำนักงาน	219,616.44
	เครดิต	บัญชีเครื่องใช้สำนักงาน หรือ บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องใช้สำนักงาน	219,616.44
	เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากสินทรัพย์ถูกอัคคีภัย	740,383.56
	เครดิต	บัญชีเครื่องใช้สำนักงาน	740,383.56

หรือ

	เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากสินทรัพย์ที่ถูกอัคคีภัย	740,383.56
		บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม – เครื่องใช้สำนักงาน	459,616.44
	เครดิต	บัญชีเครื่องใช้สำนักงาน	1,200,000

ตัวอย่างที่ 22 ลิขทรัพย์ได้รับความเสียหายก่อนหมดอายุการใช้งาน – กรณีทำประกันภัย

เมื่อวันที่ 1 เมษายน 2544 สหกรณ์ซื้อเครื่องคอมพิวเตอร์มาใช้ในการดำเนินงานราคา 1,200,000 บาท อายุการใช้งาน 5 ปี คิดค่าเสื่อมราคาโดยวิธีเส้นตรง ในวันที่ 1 มิถุนายน 2544 สหกรณ์ได้ทำประกันอัคคีภัยให้กับเครื่องคอมพิวเตอร์ในวงเงิน 600,000 บาท โดยจ่ายค่าเบี้ยประกันภัยปีละ 1,200 บาท ปรากฏว่าในวันที่ 1 มีนาคม 2546 ได้เกิดเพลิงไหม้ ทำให้เครื่องคอมพิวเตอร์ได้รับความเสียหายโดยสิ้นเชิง หลังจากเกิดเพลิงไหม้ สหกรณ์ได้จ่ายเงินค่าขนย้ายเครื่องคอมพิวเตอร์เป็นเงิน 2,000 บาท และสามารถขายเศษซากเครื่องคอมพิวเตอร์ได้เป็นเงิน 500 บาท (สหกรณ์มีปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคมของทุกปี)

1 เม.ย. 44	เมื่อซื้อเครื่องคอมพิวเตอร์		
	เดบิต บัญชีเครื่องใช้สำนักงาน	1,200,000	
	เครดิต บัญชีเงินสด		1,200,000
1 มิ.ย. 44	เมื่อจ่ายเงินค่าเบี้ยประกันภัย		
	เดบิต บัญชีค่าเบี้ยประกันภัย	1,200	
	เครดิต บัญชีเงินสด		1,200
31 มี.ค. 45	คิดค่าเสื่อมราคา ($1,200,000 / 5 = 240,000$)		
	เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา – เครื่องใช้สำนักงาน	240,000	
	เครดิต บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม – เครื่องใช้สำนักงาน		240,000
	ปรับปรุงค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า ($1,200 \times 61/365 = 200.55$)		
	เดบิต บัญชีค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	200.55	
	เครดิต บัญชีค่าเบี้ยประกันภัย		200.55
1 เม.ย. 45	โอนกลับรายการค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า		
	เดบิต บัญชีค่าเบี้ยประกันภัย	200.55	
	เครดิต บัญชีค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า		200.55
1 มิ.ย. 45	เมื่อจ่ายเงินค่าเบี้ยประกันภัย		
	เดบิต บัญชีค่าเบี้ยประกันภัย	1,200	
	เครดิต บัญชีเงินสด		1,200
1 มี.ค. 46	เมื่อเกิดเพลิงไหม้		
	คิดค่าเสื่อมราคาตั้งแต่วันต้นปีบัญชีถึงวันที่เกิดเพลิงไหม้ ($1,200,000 \times 20/100 \times 334/365 = 219,616.44$)		
	เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา – เครื่องใช้สำนักงาน	219,616.44	
	เครดิต บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม – เครื่องใช้สำนักงาน		219,616.44

โอนปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ที่ได้รับความเสี่ยง

เดบิต บัญชีค่าเสียหายจากสินทรัพย์ถูกอัคคีภัย 740,383.56

บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม – เครื่องใช้สำนักงาน 459,616.44

(240,000 + 219,616.44)

เครดิต บัญชีเครื่องใช้สำนักงาน 1,200,000

บันทึกการจ่ายเงินค่าขนย้าย

เดบิต บัญชีค่าเสียหายจากสินทรัพย์ถูกอัคคีภัย 2,000

เครดิต บัญชีเงินสด 2,000

บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับชดใช้จากบริษัทประกันภัย

เดบิต บัญชีลูกหนี้บริษัทประกันภัย 600,000

เครดิต บัญชีรายได้อื่น 600,000

บันทึกจำนวนเงินที่ได้จากการขายเศษซากเครื่องคอมพิวเตอร์

เดบิต บัญชีเงินสด 500

เครดิต บัญชีรายได้อื่น 500

ส่วนที่ 5 การถือปฏิบัติ

ให้ยกเลิกคำแนะนำใด ๆ ในส่วนที่ได้กำหนดไว้แล้วในคำแนะนำนี้ หรือซึ่งขัดแย้งกับคำแนะนำนี้ ให้ใช้คำแนะนำนี้แทน สำหรับการดำเนินการใด ๆ ที่ได้ปฏิบัติตามคำแนะนำเดิมก่อนคำแนะนำนี้มีผลบังคับใช้ยังคงใช้ต่อไปได้จนกว่าจะสิ้นสุดรายการนั้น แต่หากประสงค์จะปรับปรุงให้เป็นไปตามคำแนะนำนี้ก็สามารถทำได้

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2547 เป็นต้นไป และให้ใช้คำแนะนำนี้กับกลุ่มเกษตรกร โดยอนุโลม

ให้ไว้ ณ วันที่ 9 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2547

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

พนักงานเจ้าหน้าที่ ปฏิบัติการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร.3407

ที่ กษ 0404/659

วันที่ 24 มกราคม 2555

เรื่อง ขอรื้อหรือเกี่ยวกับการจัดซื้อที่ดินของสหกรณ์การเกษตรท่าแพ จำกัด

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 ที่ กษ 0415/866 ลงวันที่ 31 สิงหาคม 2554 แจ้งว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์การเกษตรท่าแพ จำกัด สังกัดสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์สตูล ขอรื้อหรือการจัดซื้อที่ดินของสหกรณ์การเกษตรท่าแพ จำกัด กรณีสหกรณ์ซื้อที่ดินเป็นสวนยางพาราและสวนปาล์มระหว่างปี 2554 เป็นเงิน 96,023,650 บาท สูงกว่าแผนงานและงบประมาณจัดซื้อที่ดินที่ได้เสนอต่อที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปี 2553 ของงบประมาณไว้จำนวน 15 ล้านบาท เพื่อนำมาจัดสรรจำหน่ายให้สมาชิกที่มีที่ดินเป็นของตนเองและขยายกิจการของสหกรณ์ และวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดินและรายได้จากสวนปาล์ม รวมถึงการแสดงรายการในงบการเงิน ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว ขอเรียนชี้แจงว่า เนื่องจากการดำเนินการเกี่ยวกับการจัดซื้อที่ดินเพื่อส่งเสริมผลประโยชน์ทางเศรษฐกิจของสหกรณ์และสมาชิกตามที่หารือยังมีบางประเด็นที่สหกรณ์ปฏิบัติไม่ถูกต้อง กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงได้มีหนังสือหารือไปยังกรมส่งเสริมสหกรณ์เพื่อขอทราบแนวทางการปฏิบัติที่ถูกต้อง ซึ่งกรมส่งเสริมสหกรณ์ได้มีหนังสือตอบข้อหารือแล้วที่ กษ 1115/14572 ลงวันที่ 30 ธันวาคม 2554 รายละเอียดปรากฏตามเอกสารแนบท้าย

สำหรับวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดินและรายได้จากสวนปาล์ม รวมถึงการแสดงรายการในงบการเงิน ซึ่งสหกรณ์ได้ดำเนินการไปแล้วนั้น ให้สหกรณ์ปฏิบัติดังนี้

1. ที่ดินที่สหกรณ์ซื้อระหว่างวันที่ 11-25 กุมภาพันธ์ 2554 จำนวน 11 แปลง สหกรณ์มีวัตถุประสงค์เพื่อการจำหน่ายให้สมาชิก ราคาที่ดินสวนยางพาราที่ตกลงซื้อขายกันตามหนังสือสัญญาขายที่ดินที่จัดทำ ณ สำนักงานที่ดิน จำนวนเงิน 4,080,000 บาท ให้บันทึกไว้ในบัญชี “ที่ดินสวนยางพารา รอกการจำหน่าย” แสดงรายการในงบดุลภายใต้สินทรัพย์หมุนเวียน เมื่อสหกรณ์จำหน่ายที่ดินให้สมาชิกจำนวนเงินที่ได้จากการจำหน่ายที่ดินให้บันทึกไว้ในบัญชี “ขายที่ดินสวนยางพารา” แสดงรายการภายใต้รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย

สำหรับเงินที่สหกรณ์จ่ายสูงกว่าที่ตกลงทำสัญญากัน จำนวน 5,470,000 บาท ให้บันทึกไว้ในบัญชี “เงินรอเรียกคืน” ให้สหกรณ์จัดหาหลักฐานเพิ่มเติมสนับสนุนการได้มาซึ่งที่ดินดังกล่าวเมื่อสหกรณ์จัดหาหลักฐานการจ่ายเงินเพิ่มเติมได้แล้ว ให้นำไปบันทึกบัญชีเพิ่มยอดราคาทุนของที่ดินสวนยางพารา รอกการจำหน่ายและลดยอดบัญชีเงินรอเรียกคืน หากสหกรณ์ไม่สามารถจัดหาหลักฐานเพิ่มเติมได้หรือจัดหาได้ไม่ครบ คณะกรรมการดำเนินการผู้อนุมัติให้จ่ายเงินค่าที่ดินดังกล่าวจะต้องรับผิดชอบค่าใช้จ่ายเสียหายให้แก่สหกรณ์ต่อไป

2. ที่ดินที่สหกรณ์ซื้อเมื่อวันที่ 10 มีนาคม 2554 จำนวน 6 แปลง เป็นที่ดินสวนปาล์มน้ำมัน สหกรณ์มีวัตถุประสงค์เพื่อการลงทุนเพิ่มธุรกิจใหม่ให้กับสหกรณ์ ที่ดินที่ซื้อได้รวมต้นปาล์มน้ำมัน ด้วยสหกรณ์จะเก็บเกี่ยวผลผลิตจากต้นปาล์มน้ำมันอันเป็นประโยชน์ในเชิงเศรษฐกิจก่อให้เกิดรายได้แก่สหกรณ์ต่อไปในอนาคต และเป็นกรณีที่สหกรณ์ซื้อสินทรัพย์หลายชนิดในราคารวมกัน ดังนั้น ให้สหกรณ์ปฏิบัติตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ พ.ศ. 2547 กรณีการได้สินทรัพย์หลายชนิดมาในราคารวมกัน

ดังนั้น ให้สหกรณ์แบ่งราคาที่ซื้อรวมกันนั้นให้แก่ที่ดินและต้นปาล์มน้ำมัน บันทึกไว้ในบัญชี “ที่ดินสวนปาล์มน้ำมัน” แสดงรายการในงบดุลภายใต้ที่ดินอาคารและอุปกรณ์ และบัญชี “ต้นทุนปาล์ม น้ำมัน” แสดงรายการในงบดุลภายใต้สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน สำหรับบัญชีต้นทุนปาล์มน้ำมัน ให้นำมาคำนวณตัดเป็นค่าใช้จ่ายเฉลี่ยต่อปีตลอดอายุการให้ผลผลิตปาล์มน้ำมัน 20 ปี (ตามคู่มือบัญชีต้นทุนอาชีพปลูกปาล์มน้ำมัน) โดยให้ตัดจ่ายโดยตรงกับบัญชี “ต้นทุนปาล์มน้ำมัน” นับแต่วันที่ซื้อสวนปาล์มน้ำมัน และบันทึกจำนวนที่ตัดจ่ายในบัญชี “ค่าตัดจำหน่ายต้นทุนปาล์มน้ำมัน” ถือเป็นต้นทุนการผลิตปาล์มน้ำมัน

สำหรับรายได้จากสวนปาล์มน้ำมันและผลผลิตผลพลอยได้ แสดงรายการภายใต้รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตรและการผลิตสินค้า และค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับต้นปาล์มน้ำมันที่เกิดขึ้นหลังจากต้นปาล์มให้ผลผลิตแล้ว ให้บันทึกเป็นต้นทุนการผลิตในงวดบัญชีที่เกิดค่าใช้จ่าย

รวมทั้งให้เปิดเผยนโยบายการบัญชีและข้อมูลเกี่ยวกับมูลค่าต้นทุนปาล์มน้ำมันที่ได้มา ปีที่ได้มา หลักเกณฑ์วิธีการตัดจ่ายและระยะเวลาการตัดจ่ายต้นทุนปาล์มน้ำมันในหมายเหตุประกอบงบการเงินทุกปีจนกว่าจะไม่สามารถใช้ประโยชน์จากต้นปาล์มน้ำมันได้อีก

3. ผู้สอบบัญชีควรเขียนข้อสังเกตไว้ในรายงานการสอบบัญชี กรณีสหกรณ์ดำเนินการไม่เป็นไปตามข้อบังคับของสหกรณ์ การเบิกเงินซื้อที่ดินมีราคาสูงกว่าที่ตกลงซื้อขายกันตามหนังสือสัญญาขายที่ดินที่จัดทำ ณ สำนักงานที่ดิน และการนำที่ดินที่ซื้อมาเพื่อจำหน่ายให้สมาชิกไปจำหน่ายให้กับบุคคลภายนอกที่มีใช้สมาชิกสหกรณ์ พร้อมทั้งแจ้งให้สหกรณ์ตรวจสอบข้อเท็จจริงกรณีดังกล่าว และกรณีพบข้อบกพร่องที่อาจก่อให้เกิดความเสียหายแก่สหกรณ์ ให้แจ้งสหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การรายงานและการส่งการให้สหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องเกี่ยวกับการเงินการบัญชี พ.ศ. 2547 และที่แก้ไขเพิ่มเติม

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา และแจ้งให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์สตูล และผู้สอบบัญชีทราบเพื่อดำเนินการต่อไป

(ลงชื่อ) **ประสพสิน แม้นทิม**

(นายประสพสิน แม้นทิม)

รองอธิบดี รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชี



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักงานทะเบียนและกฎหมาย โทร. 0 2282 5042
ไปรษณีย์อิเล็กทรอนิกส์ : cpd_rlo@cpd.go.th <http://webhost.cpd.go.th/rlo>

ที่ กษ 1115/14572 วันที่ 30 ธันวาคม 2554

เรื่อง หารือการจัดซื้อที่ดินของสหกรณ์การเกษตรท่าแพ จำกัด

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/5603 ลงวันที่ 28 กันยายน 2554 และที่ กษ 0404/6087 ลงวันที่ 11 พฤศจิกายน 2554 ขอรื้อหรือเรื่องการจัดซื้อที่ดินของสหกรณ์การเกษตรท่าแพ จำกัด กรณีซื้อที่ดินในระหว่างปี 2554 เป็นเงิน 96,023,650 บาท สูงกว่าแผนงานและงบประมาณรายจ่ายประจำปีที่ได้เสนอต่อที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปี 2553 ว่าสามารถกระทำได้อหรือไม่ นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า การจัดซื้อที่ดินตามประเด็นปัญหาเกิดจากคณะกรรมการได้จัดทำแผนงานและประมาณการรายจ่ายประจำปี 2553 เพื่อเสนอที่ประชุมใหญ่ทราบตามความข้อบังคับข้อ 74 (11) ประกอบข้อ 66 (7) กำหนดวงเงิน 15 ล้านบาท ในการจัดซื้อที่ดินเพื่อสำรองไว้ขยายกิจการสหกรณ์ หรือเพื่อช่วยเหลือสมาชิกที่มีภาระหนี้หนัก โดยการโอนที่ดินเพื่อชำระหนี้แล้วให้สมาชิกไถ่ถอนคืนภายหลังหรือซื้อที่ดินให้สมาชิกผ่อนส่งเพื่อให้สมาชิกได้มีที่ดินเป็นของตนเอง จึงพิจารณาได้ว่า

1. คณะกรรมการมีอำนาจอนุมัติจัดซื้อที่ดินได้หรือไม่ เห็นว่า

1.1 การจัดซื้อที่ดินครั้งที่ 1 ระหว่างวันที่ 11-25 กุมภาพันธ์ 2554 จำนวน 11 แปลง เป็นจำนวนเงิน 9,550,000 บาท เป็นการจัดซื้อที่อยู่ภายใต้วงเงินงบประมาณ จึงย่อมสามารถกระทำได้ แต่มีปัญหาว่ามูลค่าการซื้อขยายตามสัญญาขายที่ดิน ณ สำนักงานที่ดินและการเบิกจ่ายเงินของสหกรณ์ไม่ตรงกัน ทำให้การจัดซื้อที่ดินไม่เป็นไปตามแผนงานและงบประมาณที่กำหนดไว้ เห็นควรให้ผู้ตรวจการสหกรณ์เข้าตรวจสอบข้อเท็จจริง เพื่อเสนอนายทะเบียนสหกรณ์ดำเนินการในส่วนที่เกี่ยวข้องต่อไป

1.2 การจัดซื้อที่ดินครั้งที่ 2 เมื่อวันที่ 10 มีนาคม 2554 จำนวน 6 แปลง เป็นจำนวนเงิน 86,473,650 บาท เป็นการจัดซื้อที่เกินกว่าแผนงานและประมาณการรายจ่าย คณะกรรมการดำเนินการจำเป็นต้องพิจารณาทบทวนแผนงานและประมาณการรายจ่ายประจำปีและดำเนินการให้เป็นไปตามข้อบังคับข้อ 74 (11) ประกอบข้อ 66 (7) เสียก่อนจึงจะสามารถดำเนินการได้ อีกทั้งมีปัญหาว่าสหกรณ์ได้ดำเนินการจัดซื้อก่อนจะมีมติอนุมัติ จึงเป็นการไม่ปฏิบัติให้เป็นไปตามข้อบังคับ ดังนั้น ผู้สอบบัญชีหรือผู้ตรวจการสหกรณ์จะต้องตรวจสอบข้อเท็จจริงและเสนอนายทะเบียนสหกรณ์พิจารณาใช้อำนาจตามมาตรา 22 ต่อไป

2. เมื่อพิจารณาวัตถุประสงค์ในการจัดซื้อที่ดินตามที่เสนอที่ประชุมใหญ่รวมทั้งคำชี้แจงของสหกรณ์ เห็นว่า

2.1 การซื้อที่ดินสำรองไว้ขยายกิจการหรือขยายธุรกิจของสหกรณ์สามารถกระทำได้หากมีแผนงานที่ชัดเจนและเป็นการขยายธุรกิจเพื่อให้บริการทางธุรกิจแก่สมาชิกตามวัตถุประสงค์มิใช่การลงทุนเพื่อแสวงหากำไรจากการค้าที่ดิน

2.2 การช่วยเหลือสมาชิกที่มีภาระหนี้หนัก โดยการโอนที่ดินเพื่อชำระหนี้แล้วให้สมาชิกไถ่ถอนได้ที่หลัง สามารถกระทำได้หากเห็นว่าเป็นการช่วยเหลือสมาชิกจริง แต่สหกรณ์จะต้องคำนึงถึงการสร้างวินัยทางการเงินของสมาชิกประกอบการดำเนินการด้วย

2.3 การซื้อที่ดินให้สมาชิกผ่อนส่งเพื่อให้สมาชิกได้มีที่ดินเป็นของตนเอง เห็นว่ากรณีปัญหาการจัดหาที่ดินเพื่อมาจำหน่ายแก่สมาชิกจะต้องใช้เงินทุนจำนวนมากและมีความเสี่ยงสูง ดังนั้นสหกรณ์ควรปฏิบัติตามนัยหนังสือกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ที่ กษ 1109/ว 10455 ลงวันที่ 29 มิถุนายน 2536 โดยอนุโลม โดยสหกรณ์จะต้องจัดสรรเป็นเงินกู้และให้สมาชิกผ่อนชำระเงินกู้เพื่อซื้อที่ดินเป็นของตนเอง อันจะเป็นการส่งเสริมให้สมาชิกดำเนินธุรกิจกับสหกรณ์และตรงกับความต้องการของสมาชิก

3. กรณีการจ่ายเงินค่าซื้อที่ดินในจำนวนเงินที่สูงกว่าราคาตามสัญญาขายที่ดินที่ได้จัดทำขึ้น ณ สำนักงานที่ดิน ไม่สามารถกระทำได้ คณะกรรมการดำเนินการมีอำนาจจ่ายตามราคาที่กำหนดไว้ในสัญญาเท่านั้น

4. การจำหน่ายที่ดินให้แก่บุคคลภายนอกที่มีใช้สมาชิกของสหกรณ์ ไม่สามารถกระทำได้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ ทั้งนี้ ได้แจ้งให้สหกรณ์จังหวัดสตูลทราบและดำเนินการในส่วนที่เกี่ยวข้องแล้ว

(ลงชื่อ) โสภาส กลั่นบุศย์

(นายโสภาส กลั่นบุศย์)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



ที่ กษ 1109/ว 10455

กระทรวงเกษตรและสหกรณ์
ถนนราชดำเนินนอก กทม. 10200

29 มิถุนายน 2536

เรื่อง การจัดสรรที่ดินของสหกรณ์ออมทรัพย์

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดทุกจังหวัด

ด้วยปรากฏว่ามีสหกรณ์ออมทรัพย์บางแห่งได้จัดซื้อที่ดินมาจัดสรรให้กับสมาชิก และมักจะมีสมาชิก ร้องเรียนในเรื่องต่าง ๆ อาทิเช่น คณะกรรมการดำเนินการได้ซื้อที่ดินในราคาที่สูงกว่าปกติ การทำสัญญาจะซื้อจะขายระหว่างสหกรณ์กับผู้ขาย ทำให้สหกรณ์เสียเปรียบรวมทั้งไม่สามารถขายที่ดินได้ตามที่คาดหวังไว้ เหตุดังกล่าว ทำให้สหกรณ์ได้รับความเสียหาย และทำให้เกิดภาพพจน์ในทางลบของสหกรณ์ต่อสาธารณชนทั่วไป

นายทะเบียนสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า การที่สหกรณ์จะดำเนินการในเรื่องดังกล่าวนี้ จะต้องมิว่าวัตถุประสงค์กำหนดไว้ในข้อบังคับอย่างชัดเจน และให้มีความระมัดระวังในการดำเนินการเป็นอย่างยิ่ง กล่าวคือ

1. คณะกรรมการดำเนินการต้องจัดทำโครงการเสนอต่อที่ประชุมใหญ่พิจารณาอนุมัติก่อนที่จะเริ่มดำเนินการได้

2. เมื่อที่ประชุมใหญ่ได้อนุมัติแล้ว การจัดทำสัญญาจะซื้อจะขายและการส่งจ่ายเงินค่าที่ดิน ต้องพิจารณา ให้รอบคอบมิให้สหกรณ์เสียเปรียบ และในกรณีที่ผู้จะขายรับทำการแบ่งแปลงที่ดินจัดทำสาธารณูปโภคต่าง ๆ ห้ามมิให้จ่ายเงินก่อนที่ผู้จะขายที่ดินได้ดำเนินการเรียบร้อยแล้ว

อนึ่ง เพื่อไม่ให้เกิดปัญหาในเรื่องนี้ ดังเช่นที่สหกรณ์บางแห่งประสบอยู่ สหกรณ์ควรจะใช้วิธีการให้เงินกู้พิเศษแก่สมาชิก โดยให้สมาชิกสามารถที่จะเลือกซื้อบ้านและหรือที่ดินได้ด้วยตัวเอง หรือในกรณีที่สมาชิกเป็นจำนวนมากพอที่ต้องการมีบ้านและหรือที่ดิน สหกรณ์ควรเป็นเพียงผู้ประสานงานกับผู้ขายก็จะเหมาะสมกว่า

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และสั่งการให้สหกรณ์จังหวัดแจ้งให้สหกรณ์ออมทรัพย์ทราบและถือปฏิบัติต่อไปด้วย จักขอบคุณยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ลงนาม) **อนันต์ ชำนาญกิจ**
(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)

รองปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์
รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน
นายทะเบียนสหกรณ์

กรมส่งเสริมสหกรณ์

กองสหกรณ์พาณิชย์และธนกิจ

โทร. (02) 2825850

โทรสาร (02) 2825852



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กลุ่มมาตรฐานการบัญชี สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 3406

ที่ กษ 0404.6/140

วันที่ 11 พฤศจิกายน 2554

เรื่อง การจัดซื้อที่ดินของสหกรณ์การเกษตรท่าแพ จำกัด

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 ได้มีหนังสือที่ กษ 0415/866 ลงวันที่ 31 สิงหาคม 2554 แจ้งว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์การเกษตรท่าแพ จำกัด ขอรื้อเกี่ยวกับการจัดซื้อที่ดินที่เป็นสวนยางพารา และสวนปาล์มของสหกรณ์ดังกล่าวในระหว่างปี 2554 เป็นเงิน 96,023,650 บาท สูงกว่าแผนงานและงบประมาณจัดซื้อที่ดินที่ได้เสนอต่อที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปี 2553 ซึ่งของบประมาณไว้จำนวน 15 ล้านบาท และขอทราบวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดินและรายได้จากสวนปาล์ม รวมถึงการแสดงรายการในงบการเงิน กรมตรวจบัญชีสหกรณ์เห็นว่าการซื้อที่ดินในราคาสูงกว่าแผนงานและงบประมาณจะกระทำได้หรือไม่ขึ้นอยู่กับอำนาจหน้าที่ของกรมส่งเสริมสหกรณ์เป็นผู้พิจารณา จึงได้มีหนังสือที่ กษ 0404/5603 ลงวันที่ 28 กันยายน 2554 ถึงอธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์เพื่อพิจารณาเกี่ยวกับการซื้อที่ดินดังกล่าว ตามความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กลุ่มมาตรฐานการบัญชีพิจารณาแล้วเห็นว่า ระยะเวลาได้เนิ่นนานพอสมควรแล้ว จึงได้ประสานเป็นการภายในไปยังกลุ่มงานทะเบียนและข้อบังคับ กรมส่งเสริมสหกรณ์ถึง 2 ครั้ง เมื่อวันที่ 14 ตุลาคม และวันที่ 7 พฤศจิกายน 2554 เพื่อขอทราบความคืบหน้าของการตอบข้อหารือดังกล่าว และได้รับแจ้งว่าอยู่ระหว่างดำเนินการ ดังนั้น จึงเห็นควรทำหนังสือถึงกรมส่งเสริมสหกรณ์อย่างเป็นทางการอีกครั้ง เพื่อขอความอนุเคราะห์ในการเร่งดำเนินการตอบข้อหารือ และทำหนังสือถึงผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 เพื่อแจ้งความก้าวหน้าของการดำเนินการในเรื่องดังกล่าว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา หากเห็นชอบตามเสนอ ขอให้โปรดลงนามในหนังสือถึงอธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์ และหนังสือถึงผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 ที่แนบท้ายนี้

(ลงชื่อ) จุฑามาศ ลิปิการถกล

(นางสาวจุฑามาศ ลิปิการถกล)

ผู้อำนวยการกลุ่มมาตรฐานการบัญชี



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2282 6537

ที่ กษ 0404/5603

วันที่ 28 กันยายน 2554

เรื่อง ขอรื้อหรือเรื่องการจัดซื้อที่ดินของสหกรณ์การเกษตรท่าแพ จำกัด

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ด้วยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้รับหนังสือจากสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 ขอรื้อหรือการจัดซื้อที่ดินของสหกรณ์การเกษตรท่าแพ จำกัด กรณีสหกรณ์ซื้อที่ดินในระหว่างปี 2554 เป็นเงิน 96,023,650 บาท สูงกว่าแผนงานและงบประมาณจัดซื้อที่ดินที่ได้เสนอต่อที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปี 2553

ข้อเท็จจริง โดยสรุปดังนี้

1. สหกรณ์เสนอแผนงานและงบประมาณจัดซื้อที่ดินวงเงิน 15 ล้านบาท ต่อที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปี 2553 ในวันที่ 10 พฤศจิกายน 2553 มีวัตถุประสงค์ในการจัดซื้อที่ดินเพื่อขยายกิจการสหกรณ์หรือช่วยเหลือสมาชิกที่มีภาระหนี้หนักโดยการโอนที่ดินแทนการชำระหนี้และให้โอกาสสมาชิกได้ไถ่ถอนคืนภายหลังตามเงื่อนไขที่คณะกรรมการกำหนดซื้อที่ดินให้สมาชิกผ่อนส่งเพื่อให้สมาชิกมีที่ดินเป็นของตนเอง

2. สหกรณ์จัดซื้อที่ดิน

2.1 ระหว่างวันที่ 11 กุมภาพันธ์ 2554 ถึงวันที่ 25 กุมภาพันธ์ 2554 สหกรณ์ซื้อที่ดินจากนายธรรวัช ยอไทย นายพงศ์จักร จรรย์นุรักษ์สกุล และนายสิทธิโชค แซ่กักร รวมจำนวน 11 แปลงราคาขายตามหนังสือสัญญาขายที่ดินที่จัดทำ ณ สำนักงานที่ดิน เป็นเงิน 4,080,000 บาท แต่สหกรณ์จ่ายเงินซื้อที่ดินปรากฏตามใบเบิกเงิน เป็นเงิน 9,550,000 บาท สหกรณ์ชี้แจงว่าซื้อที่ดินเพื่อจัดสรรจำหน่ายให้สมาชิกได้มีที่ดินเป็นของตนเองในการประกอบอาชีพ ไม่เกินวงเงินงบประมาณ 15 ล้านบาทที่เสนอที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปี 2553 และเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของสหกรณ์ ข้อ 2 และข้อ 2 (24)

ในวันที่ 23 มิถุนายน 2554 สหกรณ์จำหน่ายที่ดินที่ซื้อไว้จำนวน 2 แปลงให้แก่สหกรณ์อับนุอาฟ จำกัด ซึ่งมีใช้สมาชิกสหกรณ์

2.2 วันที่ 10 มีนาคม 2554 สหกรณ์ซื้อที่ดินจากครอบครัวนายสงวน ปรานีจิตต์ จำนวน 6 แปลง เนื้อที่ 289 ไร่ 74 ตารางวา รวมราคาขายตามหนังสือสัญญาขายที่ดินที่จัดทำ ณ สำนักงานที่ดินทั้ง 6 แปลง เป็นเงิน 86,473,650 บาท เท่ากับจำนวนเงินที่สหกรณ์จ่ายซื้อเป็นที่ดินสวนปาล์มน้ำมันสหกรณ์ชี้แจงว่าซื้อเพื่อลงทุนเพิ่มธุรกิจใหม่ให้กับสหกรณ์ เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของสหกรณ์ และปฏิบัติไปตามอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบต่อคณะกรรมการดำเนินการ

3. สหกรณ์ประชุมคณะกรรมการดำเนินการเพื่อพิจารณาอนุมัติซื้อที่ดิน เมื่อวันที่ 14 มีนาคม 2554 ซึ่งเกิดขึ้นภายหลังสหกรณ์ทำสัญญาซื้อขายที่ดิน ณ สำนักงานที่ดิน

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ขอรหัสหรือการจัดซื้อและจำหน่ายที่ดินของสหกรณ์การเกษตรท่าแพ จำกัด ดังนี้

1. ที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการมีอำนาจในการอนุมัติให้ซื้อที่ดินดังกล่าวตามที่สหกรณ์ชี้แจงได้หรือไม่

2. การซื้อที่ดินเพื่อจำหน่ายแก่สมาชิก และเพื่อเพิ่มธุรกิจใหม่ให้สหกรณ์เป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่สหกรณ์สามารถกระทำได้หรือไม่ หากไม่สามารถกระทำได้สหกรณ์จะต้องดำเนินการอย่างไรต่อไป

3. การจ่ายเงินค่าซื้อที่ดินในจำนวนเงินที่สูงกว่าราคาตามสัญญาขายที่ดินที่ได้จัดทำขึ้น ณ สำนักงานที่ดิน คณะกรรมการดำเนินการมีอำนาจในการดำเนินการในเรื่องดังกล่าวหรือไม่ อย่างไร และหากไม่สามารถดำเนินการได้ สหกรณ์ต้องดำเนินการอย่างไรต่อไป

4. การที่สหกรณ์ชี้แจงว่าซื้อที่ดินเพื่อจัดสรรจำหน่ายให้แก่สมาชิก แต่สหกรณ์จำหน่ายที่ดินที่ซื้อบางส่วนให้สหกรณ์อับนุอาฟ จำกัด ซึ่งมีใช่สมาชิกสหกรณ์ สหกรณ์สามารถกระทำได้หรือไม่

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา พร้อมนี้ได้แนบสำเนาข้อบังคับของสหกรณ์การเกษตรท่าแพ จำกัด สำเนารายงานการประชุมใหญ่สามัญประจำปี 2553 วันที่ 10 พฤศจิกายน 2553 สำเนารายงานการประชุมคณะกรรมการดำเนินการชุดที่ 40 ครั้งที่ 5 วันที่ 14 มีนาคม 2554 และสำเนาหนังสือชี้แจงข้อเท็จจริงการจัดซื้อที่ดินของสหกรณ์ มาเพื่อประกอบการพิจารณาด้วยแล้ว

(ลงชื่อ) **นฤมล พนาวงค์**

(นางนฤมล พนาวงค์)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 0 743 4705 โทรสาร 0 7432 3658

ที่ กษ 0415/866

วันที่ 31 สิงหาคม 2554

เรื่อง ขอคำปรึกษาหารือเกี่ยวกับการจัดซื้อที่ดินของสหกรณ์การเกษตรท่าแพ จำกัด

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามหนังสือที่ กษ 04 สด/397 ลงวันที่ 19 สิงหาคม พ.ศ. 2554 เรื่อง คำขอปรึกษาหารือการจัดซื้อที่ดินของสหกรณ์การเกษตรท่าแพ จำกัด ผู้สอบบัญชีสหกรณ์การเกษตรท่าแพ จำกัด ได้ตรวจพบข้อสังเกต สหกรณ์ไม่ได้ปฏิบัติตามแผนงานและงบประมาณจัดซื้อที่ดิน ตามที่ได้เสนอต่อที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปีเมื่อวันที่ 10 พฤศจิกายน พ.ศ. 2553 เป็นเงิน 15 ล้านบาท แต่ระหว่างปีสหกรณ์มีการจัดซื้อที่ดินทั้งสิ้น 11 แปลงเป็นเงิน 96,023,650 บาทนั้น และหัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์สตูล ได้ทำหนังสือหารือสหกรณ์จังหวัดสตูล ตามหนังสือที่ กษ 04 สด/312 ลงวันที่ 17 มิถุนายน พ.ศ. 2554 เรื่อง หารือการจัดซื้อที่ดินของสหกรณ์การเกษตรท่าแพ จำกัด จนถึงปัจจุบันก็ไม่ได้รับคำตอบ และสหกรณ์ได้ทำหนังสือชี้แจงข้อเท็จจริงการจัดซื้อที่ดินของสหกรณ์ถึงผู้อำนวยการกลุ่มส่งเสริมสหกรณ์ที่ 1 สหกรณ์จังหวัดสตูล โดยสหกรณ์ให้เหตุผลการจัดซื้อที่ดินนั้นเพื่อส่งเสริมผลประโยชน์ทางเศรษฐกิจของสหกรณ์และสมาชิกตามวัตถุประสงค์ของสหกรณ์และอยู่ในอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบของคณะกรรมการดำเนินการซึ่งผู้สอบบัญชียังไม่ได้รับคำตอบที่ชัดเจน จึงขอหารือ ดังนี้

1. ที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ มีอำนาจในการอนุมัติการจัดซื้อที่ดินดังกล่าวหรือไม่
2. การจัดซื้อที่ดินเพื่อเพิ่มธุรกิจให้กับสหกรณ์ และจำหน่ายเป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่สหกรณ์สามารถกระทำได้หรือไม่หากไม่สามารถกระทำได้ควรแนะนำสหกรณ์อย่างไร
3. สหกรณ์บันทึกที่ดินเป็นทรัพย์สินทั้งจำนวน (บัญชีที่ดิน) การบันทึกบัญชีถูกต้องหรือไม่
4. รายได้จากสวนปาล์ม ควรบันทึกเป็นรายได้ธุรกิจสวนปาล์ม หรือรายได้อื่น

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 มีความเห็นว่า ข้อหารือข้อ 1 และข้อ 2 เป็นหน้าที่ความรับผิดชอบของกรมส่งเสริมสหกรณ์และสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์สตูลได้ทำหนังสือหารือสหกรณ์จังหวัดสตูลแล้วแต่ก็ไม่ได้รับคำตอบสำหรับข้อหารือข้อ 3 และข้อ 4 เป็นเรื่องเกี่ยวกับการบันทึกบัญชี ซึ่งการดำเนินการดังกล่าวยังไม่มีความชัดเจนเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา ให้คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีและการแสดงรายการในงบการเงิน พร้อมทั้งได้แนบสำเนาหนังสือขอหารือของผู้สอบบัญชี สำเนาหนังสือชี้แจงข้อเท็จจริงการจัดซื้อที่ดินของสหกรณ์ สำเนาหนังสือหนังสือสหกรณ์จังหวัดสตูล และสำเนาหนังสือรายงานการประชุมคณะกรรมการสหกรณ์การเกษตรท่าแพ จำกัด มาเพื่อประกอบการพิจารณา

(ลงชื่อ) กฤษณา กฤษณวรรณ

(นางกฤษณา กฤษณวรรณ)

ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9



ที่ กษ 0404/5689

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

18 ตุลาคม 2554

เรื่อง ตอบข้อหารือการตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคาร

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์ออมทรัพย์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย จำกัด

อ้างถึง หนังสือสหกรณ์ออมทรัพย์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย จำกัด ที่ 706/2554
ลงวันที่ 26 กันยายน 2554

ตามหนังสือที่อ้างถึง สหกรณ์ออมทรัพย์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย จำกัด ขอใช้วิธีการ ตัดจ่ายบัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคาร โดยนำมูลค่าคงเหลือสุทธิ จำนวน 135,462,948.32 บาท ทอยอดตัดจ่ายให้เสร็จสิ้นภายในปี 2570 ตามความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว เห็นควรให้สหกรณ์ปฏิบัติ ดังนี้

1. กรณีสหกรณ์ฯ มีสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ให้สหกรณ์ฯ ปฏิบัติตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน พ.ศ. 2547 กำหนดการตัดจ่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์จำกัด ตัดจ่ายโดยวิธีเส้นตรงตามระยะเวลาของการให้ประโยชน์ของทรัพย์สินโดยการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกี่ยวกับอาคารและอุปกรณ์ต้องตัดจ่ายไม่น้อยกว่าจำนวนที่คำนวณจากอัตราค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ ในอัตราร้อยละ 5-10

2. การตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคาร ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2554 ต้องตัดจ่ายตามราคาทุนของสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคาร จำนวน 153,505,360.93 บาท และให้เริ่มตัดสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารตั้งแต่ ปีทางบัญชี 2550 เป็นระยะเวลา 20 ปี (สิ้นสุดปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2570) เป็นจำนวนเงินปีละ 7,675,268.05 บาท ในปีสุดท้ายของการตัดจ่ายให้ตัดจ่ายจนหมดมูลค่าทางบัญชี ซึ่งมูลค่าคงเหลือตามบัญชีจะเท่ากับศูนย์ และให้บันทึกปรับปรุงรายการดังกล่าวไว้ในบัญชี “สิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารตัดจ่าย” และ “สิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคาร” ตามลำดับ และให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลการตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารของปี 2554 ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินภายใต้หัวข้อนโยบายการบัญชีและสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วย

สำหรับปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2554 ให้สหกรณ์นำสิทธิการใช้ประโยชน์ที่ควรตัดจ่ายในอัตรา ร้อยละ 5 ในปี 2550 - 2553 แต่สหกรณ์ตัดจ่ายไว้ด้วยระยะเวลา 30 ปี จึงให้นำค่าสิทธิการใช้ประโยชน์ ในอาคารตัดจ่ายตามอัตราที่ขาดหายไปของปี 2550 - 2553 เป็นจำนวนเงิน 8,897,653.70 บาท มารวมกับสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารตัดจ่ายของปี 2554 ดังนั้น สิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคาร ตัดจ่ายปี 2554 จึงมีจำนวนเงินเท่ากับ 7,657,268.05 บาท บวกด้วย 8,897,653.70 บาท เท่ากับ 16,572,921.75 บาท

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและดำเนินการต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **นฤมล พนาวงค์**

(นางนฤมล พนาวงค์)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

โทร. 0 2628 5240-59 ต่อ 3407

โทรสาร 0 2282 1019

สหกรณ์ออมทรัพย์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย จำกัด CHULALONGKORN UNIVERSITY SAVING COOPERATIVE LIMITED

อาคารจามจุรี 9 จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ถนนพญาไท เขตปทุมวัน กทม. 10330 โทรศัพท์ 0 2218-0555-60 โทรสาร 0 2214-4574, 0-2611-7411
Chulalongkorn University, Phayathai Road, Bangkok 10330 Tel : 0-2218-0555-60 Fax : 0-2214-4574, 0-2611-7411
http://www.saving.chula.ac.th e-mail: chulasavcoop@gmail.com

ที่ 706/2554

26 กันยายน 2554

เรื่อง การตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคาร

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

อ้างถึง หนังสือที่ กษ 0404/3554 ลงวันที่ 27 เมษายน 2554

ตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้แจ้งผลการสอบบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย จำกัด และมีข้อสังเกตต่อการการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2553 สหกรณ์ฯ ขอชี้แจงดังนี้

1. รายการเงินฝากสหกรณ์อื่นได้มีการปรับปรุงแก้ไขโดยจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงิน รายการเงินฝากสหกรณ์อื่นเรียบร้อยแล้ว

2. รายการเงินฝากประจำได้มีการแยกแสดงรายการเป็นสลากออมสินจำนวน 120,000,000.00 บาท และสลากออมทรัพย์ทวีสิน ธกส.จำนวน 100,000,000.00 บาท ในหมายเหตุประกอบงบการเงินเรียบร้อยแล้ว

ส่วนรายการค่าปรับปรุงและตกแต่งสำนักงานรอตตัดจ่าย สหกรณ์ฯ ได้ทำการโอนรายการค่าตกแต่ง สำนักงานอาคารจามจุรี 9 เป็นบัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารและตัดจ่ายโดยนำมูลค่าคงเหลือสุทธิตัดจ่ายภายในระยะเวลา 20 ปี กล่าวคือเดิมสหกรณ์ฯ บันทึกบัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารและค่าปรับปรุงตกแต่งอาคารจามจุรี 9 รวมเป็นเงินจำนวน 153,505,360.93 บาท โดยได้ตัดจ่ายเป็นระยะเวลา 30 ปี ตามบันทึกข้อตกลง การให้การสนับสนุนงบประมาณก่อสร้างโครงการก่อสร้างอาคารจามจุรี 9 โดยสหกรณ์ฯ ได้มีการตัดจ่ายมาแล้วตั้งแต่ปี 2550 - 2553 ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2553 บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์อาคารและค่าปรับปรุงตกแต่งอาคารฯ มียอดคงเหลือสุทธิจำนวน 135,462,948.32 บาท

ในการนี้ สหกรณ์ออมทรัพย์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย จำกัด ขออนุญาตใช้วิธีการตัดจ่ายบัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์อาคาร โดยนำมูลค่าคงเหลือสุทธิจำนวน 135,462,948.32 บาท ทายอดตัดจ่ายให้เสร็จสิ้นภายในปี พ.ศ. 2570

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สวัสดิ์ แสงบางปลา**

(รองศาสตราจารย์ ดร.สวัสดิ์ แสงบางปลา)

ประธานกรรมการดำเนินการ

สหกรณ์ออมทรัพย์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย จำกัด



ที่ กษ 0404/4029

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

23 พฤษภาคม 2554

เรื่อง คำแนะนำในการปฏิบัติทางบัญชีและการแสดงความเห็นต่องบการเงินเกี่ยวกับเรื่องที่ดินได้รับ
แทนการรับชำระหนี้

เรียน นายณัฐวุฒิ แยมอุทัย ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์การbinกรุงเทพ จำกัด

อ้างอิง 1. หนังสือสำนักงานสอบบัญชี ณัฐวุฒิ ค่วนมากที่สุดที่ กบก 5403/07 ลงวันที่ 11 พฤษภาคม 2554
2. หนังสือสำนักงานสอบบัญชี ณัฐวุฒิ กบก 5403/08 ลงวันที่ 14 พฤษภาคม 2554

ตามหนังสือที่อ้างถึง 1. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์การbinกรุงเทพ จำกัด ได้หารือเกี่ยวกับ
วิธีปฏิบัติทางบัญชีและการแสดงความเห็นต่องบการเงินกรณีสหกรณ์ได้รับที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างแทน
การชำระหนี้ ตามความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้พิจารณาแล้ว เห็นว่า

1. กรณีที่สหกรณ์รับโอนที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างแทนการชำระหนี้จากลูกหนี้ สหกรณ์ต้อง
ปฏิบัติตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
พ.ศ. 2547 กล่าวคือ สหกรณ์จะต้องบันทึกมูลค่าสินทรัพย์ที่ได้รับแทนการชำระหนี้ด้วยมูลค่ายุติธรรม
ซึ่งประเมินโดยสำนักงานที่ดินจังหวัดหรือกรมที่ดิน ทั้งนี้เพื่อให้ราคาดังกล่าวเป็นราคาที่ยอมรับและ
เชื่อถือได้ และเนื่องจากสหกรณ์ได้รับโอนที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง ดังนั้น สหกรณ์ต้องแยกราคาทุนของ
สินทรัพย์ดังกล่าวออกเป็นแต่ละชนิดโดยใช้ราคาประเมินเป็นเกณฑ์ แต่อย่างไรก็ตาม ราคาประเมินต้อง
ไม่เกินกว่าราคาตลาด

2. การที่สหกรณ์บันทึกสินทรัพย์ที่ได้รับแทนการชำระหนี้ด้วยมูลค่า 3,300,000.00 บาท ซึ่งเป็น
ราคาประเมิน ณ วันที่จ่ายเงินกู้ ถือเป็นปฏิบัติที่ไม่ถูกต้อง เนื่องจากการประเมินราคาในห้วงเวลาดังกล่าว
เป็นการประเมินเพื่อใช้ประกอบการพิจารณาวงเงินที่สมาชิกสามารถขอกู้เงินจากสหกรณ์ มิใช่เป็น
การประเมินราคาเพื่อรับโอนสินทรัพย์แทนการชำระหนี้ ส่งผลให้สหกรณ์บันทึกบัญชีสินทรัพย์ที่
ได้รับแทนการชำระหนี้ด้วยมูลค่าที่ไม่ถูกต้องตรงตามข้อเท็จจริง กล่าวคือบันทึกด้วยมูลค่าสูงกว่าหนี้ที่
สมาชิกคงค้างทั้งสิ้น ทำให้สหกรณ์ต้องจ่ายเงินสุทธิหลังหักเงินที่สมาชิกยังคงค้างชำระและค่าใช้จ่าย
ในการดำเนินการให้กับทายาทเป็นจำนวนเงิน 280,195.18 บาท เมื่อวันที่ 18 มกราคม 2554 ดังนั้น
เพื่อให้สหกรณ์ปฏิบัติทางบัญชีในเรื่องดังกล่าวเป็นไปอย่างถูกต้อง จึงให้สหกรณ์ปฏิบัติดังนี้

2.1 ปรับปรุงลดยอดสินทรัพย์ที่ได้รับแทนการชำระหนี้ให้มียอดคงเหลือตามบัญชีเท่ากับมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ที่สหกรณ์ได้รับโอนกรรมสิทธิ์ในสินทรัพย์ โดยใช้มูลค่ายุติธรรมตามบันทึกการประเมินราคาทรัพย์สินของสำนักงานที่ดินกรุงเทพมหานคร สาขามินบุรี เมื่อวันที่ 8 ธันวาคม 2553 ซึ่งสินทรัพย์ที่สหกรณ์ได้รับแทนการชำระหนี้มีราคาประเมินเป็นจำนวนเงินทั้งสิ้น 1,331,817.00 บาท จำแนกเป็นที่ดินมูลค่า 433,500.00 บาท สิ่งปลูกสร้าง มูลค่า 898,317.00 บาท และเนื่องจากสหกรณ์มิได้มีวัตถุประสงค์ในการนำสินทรัพย์ที่ได้รับแทนการชำระหนี้มาใช้ในการดำเนินงาน ดังนั้น ให้สหกรณ์บันทึกรายการสินทรัพย์ดังกล่าวไว้ในบัญชี “ที่ดินแทนการชำระหนี้หรือจำหน่าย” และ “สิ่งปลูกสร้างแทนการชำระหนี้หรือจำหน่าย” ตามลำดับ ด้วยราคาประเมินข้างต้น โดยแสดงรายการในงบดุลภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียนเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น

2.2 หนี้คงเหลือหลังจากหักชำระด้วยมูลค่ายุติธรรมของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแทนการชำระหนี้ตามข้อ 2.1 จำนวน 1,746,177.04 บาท (หนี้คงค้างทั้งสิ้น 3,077,994.04 บาท หักด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่สหกรณ์ได้รับแทนการชำระหนี้ 1,331,817.00 บาท) ให้สหกรณ์ดำเนินการเรียกเก็บจากผู้ที่เกี่ยวข้องต่อไป และหากสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่าหนี้คงค้างส่วนที่เหลือจำนวนดังกล่าวไม่สามารถเรียกเก็บได้ ก็ให้ประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวน และเสนอที่ประชุมใหญ่เพื่อขออนุมัติตัดเป็นหนี้สูญต่อไป

2.3 เงินจำนวน 280,195.18 บาท ซึ่งสหกรณ์จ่ายให้กับทายาทของสมาชิกผู้กู้ไปแล้ว เมื่อวันที่ 18 มกราคม 2554 ให้สหกรณ์ดำเนินการเรียกคืนจากทายาทหรือผู้ที่เกี่ยวข้อง และให้บันทึกเงินรอเรียกคืนจำนวนดังกล่าวไว้ในบัญชี “เงินรอเรียกคืนค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแทนการชำระหนี้” โดยแสดงรายการในงบดุลภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียนเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น และแสดงรายการในงบกระแสเงินสดภายใต้หัวข้อกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน

3. สำหรับการแสดงความเห็นต่องบการเงินและการจัดทำรายงานการสอบบัญชี ซึ่งผู้สอบบัญชีสหกรณ์ได้มีหนังสือหรือเพิ่มเติมตามหนังสือที่อ้างถึง 2. กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จะได้ดำเนินการตอบข้อหารือต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและดำเนินการต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **นฤมล พนาวงค์**

(นางนฤมล พนาวงค์)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

กลุ่มมาตรฐานการบัญชี

โทร. 0 2628 5735

โทรสาร 0 2282 1019

สำนักงานสอบบัญชี ภาครัฐ

15/144 ซ.โชคชัยร่วมมติ ถ.วิภาวดีรังสิต แขวงลาดยาว เขตจตุจักร กทม. 10900 โทร. 0 2938 6362 โทรสาร 0 2938 6362 กต 15

ด่วนมากที่สุด

ที่ กบก 5403/07

วันที่ 11 พฤษภาคม 2554

เรื่อง ขอคำแนะนำในการปฏิบัติทางบัญชีและการแสดงความคิดเห็นต่อการเงินที่เกี่ยวกับเรื่องที่ดินที่ได้รับ
แทนการรับชำระหนี้

เรียน ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

อ้างถึง 1. คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 575/2553 ลงวันที่ 5 กรกฎาคม 2553
2. คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
พ.ศ. 2547 เรื่อง ที่ดินที่ได้รับแทนการชำระหนี้

ตามคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่อ้างถึง ได้แต่งตั้งให้ข้าพเจ้าเป็นผู้สอบบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์
การบินกรุงเทพ จำกัด

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบบัญชีประจำปีของสหกรณ์เครดิตยูเนียนสุวรรณภูมิ จำกัด แล้วปรากฏ
ข้อเท็จจริง ดังนี้

1. สมาชิกได้กู้เงินจำนวน 2,970,000 บาท โดยมีหลักทรัพย์ค้ำประกันเป็นบ้านและที่ดิน
2. หลักทรัพย์ค้ำประกันเป็นบ้านและที่ดินมีมูลค่า 3,300,000 บาท ตามการประเมินราคาของ
บริษัทรับประเมินฯ
3. สมาชิกเสียชีวิต สหกรณ์ได้มีมติให้จ่ายเงินซื้อบ้านพร้อมที่ดินเป็นหลักทรัพย์ค้ำประกัน
จากสมาชิก

4. ราคาที่ใช้ซื้อขายกันคือ ราคาประเมินของบริษัทประเมินราคา เมื่อตอนปล่อยกู้ (3,300,000 บาท)
5. ไม่มีราคาประเมินจากกรมที่ดินแต่คาดว่า ราคาประเมินจากกรมที่ดินต่ำกว่าราคาประเมิน
จากบริษัทประเมิน

6. กำไรก่อนการตรวจสอบ 9,419,304.73 บาท

อ้างถึง คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
พ.ศ. 2547 เรื่อง ที่ดินที่ได้รับแทนการชำระหนี้ เล่มสีน้ำเงิน หน้า 35 (พิมพ์โดยย่อ ดังข้างล่าง)

“ให้สหกรณ์บันทึกมูลค่าที่ดินที่ได้รับแทนการชำระหนี้ด้วยมูลค่ายุติธรรม คือ ราคาประเมิน
โดยสำนักงานที่ดินจังหวัดหรือกรมที่ดิน เพื่อเป็นราคาที่ยอมรับและเชื่อถือได้ (โดยย่อ) ถ้าราคาประเมิน
ที่ดินสูงกว่า ต้องจ่ายเงินให้ลูกหนี้ เป็นเงินรองจ่ายคืน ถ้าต่ำกว่า ลูกหนี้ยังคงมีหนี้เหลือที่สหกรณ์ต้อง
เรียกเก็บต่อไป”

สำนักงานสอบบัญชี ญัฐวุฒิ

15/144 ซ.โชคชัยร่วมมิตติ ถ.วิภาวดีรังสิต แขวงลาดยาว เขตจตุจักร กทม. 10900 โทร. 0 2938 6362 โทรสาร 0 2938 6362 กต 15

จากข้อเท็จจริงข้างต้น ผมขอคำแนะนำ เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามระเบียบของกรมฯ ดังนี้

ด้านการแสดงความเห็นต่องบการเงิน

- ต้องแสดงความเห็นต่องบการเงินนอกเหนือจากแบบไม่มีเงื่อนไข ถูกต้องหรือไม่อย่างไร
- ต้องรายงานเรื่องดังกล่าวในรายงานอย่างยาวด้วยหรือไม่อย่างไร

ด้านการบันทึกบัญชี (จากข้อเท็จจริงข้างต้น)

- ที่ดินให้บันทึกตามราคาประเมินกรมที่ดิน ถูกต้องหรือไม่ ถ้าไม่มีให้ใช้อะไรแทนได้
- มูลค่าบ้านต้องบันทึกด้วยมูลค่าเท่าไร และบันทึกอย่างไร
- ผลต่างที่เกิดขึ้นจากข้อ 1 และข้อ 2 บันทึกและนำเสนอในงบการเงินอย่างไร
- ที่ดินและบ้านดังกล่าวให้บันทึกใน “บัญชีที่ดินรอกการจำหน่าย” และจัดอยู่ในสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น ทั้งจำนวนถูกต้องหรือไม่ อย่างไร และในงบกระแสเงินสด ควรจัดอยู่ในกิจกรรมดำเนินงาน หรือกิจกรรมลงทุน

ถ้าท่านต้องการข้อมูลเพิ่มเติมกรุณาติดต่อกลับครับ

ขอความกรุณาช่วยตอบคำแนะนำภายในวันที่ 12 พฤษภาคม 2554 เนื่องจากมีวันหยุดราชการหลายวันและสภครณจะประชุมกรรมการในวันที่ 18 พฤษภาคม 2554 ครับ

จึงเรียนมาเพื่อขอคำแนะนำ

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

ญัฐวุฒิ แยมอุทัย

(นายญัฐวุฒิ แยมอุทัย)

ผู้สอบบัญชี



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กลุ่มมาตรฐานการบัญชี สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2628 5768

ที่ กษ 0404.6/87

วันที่ 18 มิถุนายน 2553

เรื่อง ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดินแทนการชำระหนี้

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 แจ้งว่า จากการสอบถามงานสอบบัญชีสหกรณ์การเกษตรระยอง จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 30 กันยายน 2552 พบว่า สหกรณ์กำหนดระเบียบ ว่าด้วยการช่วยเหลือสมาชิก กรณีมีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ พ.ศ. 2552 เพื่อพิจารณาให้ความช่วยเหลือสมาชิก กรณีมีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ โดยสมาชิกที่ต้องการเข้าร่วมโครงการทำใบสมัครตามแบบที่สหกรณ์กำหนดส่งให้คณะกรรมการอนุมัติให้ร่วมโครงการแล้วสมาชิกดำเนินการโอนที่ดินชำระหนี้ให้กับสหกรณ์ภายในระยะเวลาที่สหกรณ์กำหนดรวมทั้งดำเนินการอื่น ๆ ตามที่ระเบียบกำหนดสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 จึงขอหารือว่าการกำหนดระเบียบดังกล่าว เป็นระเบียบที่ถูกต้องหรือไม่และควรมีวิธีปฏิบัติทางบัญชีอย่างไร

กลุ่มมาตรฐานการบัญชีพิจารณาแล้ว ขอเรียนชี้แจงว่า

1. การที่สหกรณ์กำหนดระเบียบว่าด้วย การช่วยเหลือสมาชิกกรณีมีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ พ.ศ. 2552 นั้น กลุ่มนิติการแจ้งว่า คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์สามารถกระทำได้ตามข้อบังคับของสหกรณ์ แต่กลุ่มมาตรฐานการบัญชีเห็นว่าการพิจารณาเนื้อหาในระเบียบว่าให้ความเป็นธรรมแก่สมาชิกและเป็นไปตามหลักและวิธีการสหกรณ์ เป็นหน้าที่ความรับผิดชอบของกรมส่งเสริมสหกรณ์ จึงขอส่งระเบียบดังกล่าวให้กรมส่งเสริมสหกรณ์เป็นผู้พิจารณาได้ผลประการใดแจ้งให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ทราบด้วย เพื่อแจ้งให้ สตท. 9 ทราบต่อไป

2. เนื่องจากสหกรณ์ได้กำหนดระเบียบดังกล่าวและถือใช้แล้ว ดังนั้นเพื่อให้สหกรณ์มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่ถูกต้องตามเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นจริงในขณะนี้ จึงได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเพื่อให้สหกรณ์ถือปฏิบัติไปก่อน ดังปรากฏรายละเอียดในหนังสือถึงผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 ที่แนบท้ายและเมื่อได้รับหนังสือตอบข้อหารือจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ หากสหกรณ์ต้องปรับปรุงแก้ไขระเบียบประการใด กลุ่มมาตรฐานการบัญชีจะแจ้งให้ผู้สอบบัญชีเพื่อแนะนำสหกรณ์บันทึกหรือปรับปรุงบัญชีให้ถูกต้องสอดคล้องกับระเบียบที่สหกรณ์ถือใช้ในปัจจุบันต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา หากเห็นชอบด้วยโปรดลงนามในหนังสือถึงอธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์
และผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9

(ลงชื่อ) **พวงวรรณ ไกรสินธุ์**

(นางพวงวรรณ ไกรสินธุ์)

นักวิชาการตรวจสอบบัญชี ระดับชำนาญการพิเศษ



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2628 5768

ที่ กษ 0404/4497

วันที่ 18 มิถุนายน 2553

เรื่อง ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดินแทนการชำระหนี้

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 ที่ กษ 0415/444 ลงวันที่ 4 พฤษภาคม 2553 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 แจ้งว่า จากการสอบถามงานสอบบัญชีสหกรณ์การเกษตรสะเดา จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 30 กันยายน 2552 พบว่า สหกรณ์กำหนดระเบียบ ว่าด้วยการช่วยเหลือสมาชิกกรณีมีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ พ.ศ. 2552 เพื่อพิจารณาให้ความช่วยเหลือสมาชิกกรณีมีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้เป็นกรณีแต่ละรายโดยสมาชิกที่ต้องการเข้าร่วมโครงการทำใบสมัครตามแบบที่สหกรณ์กำหนด ส่งให้คณะกรรมการอนุมัติให้ร่วมโครงการแล้วสมาชิกดำเนินการโอนที่ดินชำระหนี้ให้กับสหกรณ์ภายในระยะเวลาที่สหกรณ์กำหนดรวมทั้งดำเนินการอื่น ๆ ตามที่ระเบียบกำหนด สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 จึงขอหารือว่าการกำหนดระเบียบดังกล่าว เป็นระเบียบที่ถูกต้องหรือไม่และควรมีวิธีปฏิบัติทางบัญชีอย่างไร นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว ขอเรียนชี้แจงว่า

1. การที่สหกรณ์กำหนดระเบียบว่าด้วยการช่วยเหลือสมาชิกกรณีมีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ พ.ศ. 2552 นั้น คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์สามารถกระทำได้ตามข้อบังคับของสหกรณ์ ส่วนการพัฒนาเนื้อหาของระเบียบว่าให้ความเป็นธรรมแก่สมาชิกและเป็นไปตามหลักและวิธีการสหกรณ์ เป็นหน้าที่ความรับผิดชอบของกรมส่งเสริมสหกรณ์ เนื่องจากเป็นระเบียบเกี่ยวกับการดำเนินการจึงได้ส่งให้กรมส่งเสริมสหกรณ์พิจารณาได้ผลประการใดจะแจ้งให้ทราบต่อไป

2. เนื่องจากสหกรณ์ได้กำหนดระเบียบดังกล่าวและถือใช้แล้ว ดังนั้นเพื่อให้สหกรณ์มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่ถูกต้องตามเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นจริง จึงกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีไว้ ดังนี้

2.1 เมื่อสมาชิกโอนที่ดินชำระหนี้ให้กับสหกรณ์ ให้สหกรณ์ขอหลักฐานการประเมินราคาที่ดินของทางราชการ ณ วันโอนที่ดิน เพื่อเป็นหลักฐานการตีมูลค่าของที่ดินเพื่อชำระหนี้และโอนลดยอดหนี้ตามลำดับ คือ ค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ยืม ค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ ดอกเบี้ยเงินให้กู้และต้นเงินกู้ พร้อมทั้งบันทึกรายละเอียดการได้รับโอนที่ดินในทะเบียนค้ำดินแทนการชำระหนี้ด้วย และบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีที่ดินแทนการชำระหนี้	เครดิต
		xx
เครดิต	บัญชีค่าปรับดอกเบี้ยเงินให้กู้ยืม	xx
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ยืม	xx
เครดิต	บัญชีค่าปรับดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	xx
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	xx
เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินให้กู้	xx

2.2 ณ วันทำสัญญาจะซื้อขายที่ดินแทนการชำระหนี้ หากสหกรณ์ยังมีได้รับเงินผ่อนชำระค่าขายที่ดิน สหกรณ์ไม่ต้องบันทึกบัญชีใด ๆ แต่ให้บันทึกรายละเอียดการผ่อนชำระค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้ในบัญชีย่อยเงินรับล่วงหน้าค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้ และทะเบียนคุมที่ดินแทนการชำระหนี้ โดยบันทึกเกี่ยวกับเลขที่สัญญาจะซื้อจะขาย จำนวนเงินค่าขายที่ดินทั้งสิ้น จำนวนงวดที่ผ่อนชำระ จำนวนเงินผ่อนชำระต่องวด เพื่อเก็บไว้เป็นหลักฐานดำเนินการติดตามการชำระหนี้และดำเนินการอื่นตามที่ระบุไว้ในระเบียบของสหกรณ์ ว่าด้วย การช่วยเหลือสมาชิกกรณีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ พ.ศ. 2552 และสัญญาจะซื้อจะขายที่ดินแทนการชำระหนี้

2.3 เมื่อสมาชิกนำเงินมาชำระเงินงวดค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้ในแต่ละงวดให้สหกรณ์รับรู้เงินงวดค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้ไว้เป็นเงินรับล่วงหน้าค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้ โดยแสดงไว้ภายใต้หมวดหนี้สินหมุนเวียนอื่น เนื่องจากเพื่อให้สอดคล้องกับรายการที่ดินแทนการชำระหนี้ซึ่งแสดงไว้ภายใต้รายการสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น และบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	XX
	เครดิต	บัญชีเงินรับล่วงหน้าค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้
		XX

2.4 กรณีสมาชิกไม่สามารถผ่อนชำระเงินงวดค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้ได้ตามจำนวนงวดที่ระบุไว้ในสัญญาจะซื้อจะขาย โดยสหกรณ์จะโอนเงินรับล่วงหน้าค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้ไปเป็นรายได้ของสหกรณ์ โดยถือเป็นรายได้อื่นในงบกำไรขาดทุน และบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินรับล่วงหน้าค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้	XX
	เครดิต	บัญชีรายได้เงินรับล่วงหน้าค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้
		XX

2.5 เมื่อสมาชิกได้ชำระเงินงวดค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้จนครบถ้วนและสหกรณ์โอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินแทนการชำระหนี้ให้แก่สมาชิกเรียบร้อยแล้วให้โอนเงินรับล่วงหน้าค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้ไปลดยอดบัญชีที่ดินแทนการชำระหนี้ บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินรับล่วงหน้าค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้	XX
	เครดิต	บัญชีที่ดินแทนการชำระหนี้
		XX

อนึ่ง ให้บันทึกรายละเอียดการรับเงินงวดค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้ทุกครั้งที่ได้รับชำระในบัญชีย่อยเงินรับล่วงหน้าค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้ และบันทึกการเปลี่ยนแปลงเกี่ยวกับการโอนคืนที่ดินแทนการชำระหนี้ให้แก่สมาชิกในทะเบียนคุมที่ดินแทนการชำระหนี้ สำหรับกรณีหากสหกรณ์มีจำนวนเงินรับล่วงหน้าค่าขายที่ดินแทนการชำระหนี้คงเหลือหลังจากหักล้างกับบัญชีที่ดินแทนการชำระหนี้แล้วให้สหกรณ์ถือปฏิบัติตามระเบียบสหกรณ์ที่กำหนดไว้

2.6 กรณีสหกรณ์ได้รับค่าเช่าที่ดินแทนการชำระหนี้จากสมาชิก บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	XX
	เครดิต	บัญชีรายได้ค่าเช่าที่ดินแทนการชำระหนี้
		XX

สำหรับการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของยอดลูกหนี้เงินให้กู้คงเหลือหลังหักที่ดินแทนการชำระหนี้
เรียบร้อยแล้ว (ถ้ามี) ให้ผู้สอบบัญชีพิจารณาตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามสภาพการชำระหนี้ของลูกหนี้
แต่ละราย

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแจ้งผู้สอบบัญชีทราบต่อไป

(ลงชื่อ) **สมพร พุฒวันเพ็ญ**

(นางสมพร พุฒวันเพ็ญ)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2628 5768

ที่ กษ 0404/4498

วันที่ 18 มิถุนายน 2553

เรื่อง ขอร้องการกำหนดระเบียบของสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ด้วยสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 แจ้งว่า จากการสอบทานงานสอบบัญชีสหกรณ์การเกษตร สะเดา จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 30 กันยายน 2552 พบว่า สหกรณ์กำหนดระเบียบว่าด้วยการช่วยเหลือสมาชิกกรณีมีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ พ.ศ. 2552 เพื่อพิจารณาให้ความช่วยเหลือสมาชิกกรณีมีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ โดยสมาชิกที่ต้องการเข้าร่วมโครงการทำใบสมัครตามแบบที่สหกรณ์กำหนดส่งให้คณะกรรมการอนุมัติให้ร่วมโครงการแล้วสมาชิกดำเนินการโอนที่ดินชำระหนี้ให้กับสหกรณ์ภายในระยะเวลาที่สหกรณ์กำหนดรวมทั้งดำเนินการอื่น ๆ ตามที่ระเบียบกำหนดไว้ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 จึงขอร้องว่าการกำหนดระเบียบดังกล่าว เป็นระเบียบที่ถูกต้องหรือไม่ และควรมีวิธีปฏิบัติทางบัญชีอย่างไร

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว เห็นว่า การที่สหกรณ์กำหนดระเบียบว่าด้วยการช่วยเหลือสมาชิกกรณีมีหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ พ.ศ. 2552 คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์สามารถกระทำได้ตามข้อบังคับของสหกรณ์ ซึ่งเนื้อหารายละเอียดของระเบียบปรากฏในเอกสารที่แนบท้าย ส่วนการพิจารณาเนื้อหาในระเบียบว่าให้ความเป็นธรรมแก่สมาชิกและเป็นไปตามหลักและวิธีการสหกรณ์ เป็นหน้าที่ความรับผิดชอบของกรมส่งเสริมสหกรณ์ เนื่องจากเป็นระเบียบเกี่ยวกับการดำเนินการ จึงขอส่งให้กรมส่งเสริมสหกรณ์พิจารณาได้ผลประการใดโปรดแจ้งให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ทราบเพื่อแจ้งผู้สอบบัญชีทราบต่อไป

อนึ่ง กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ตอบข้อหารือเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีโดยกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีตามขั้นตอนของระเบียบและสัญญาจะซื้อจะขายที่ดินที่สหกรณ์ถือปฏิบัติอยู่ในขณะนี้ ดังรายละเอียดปรากฏในหนังสือที่แนบท้าย ทั้งนี้เพื่อให้สหกรณ์ได้บันทึกบัญชีตามเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นไปก่อน และเมื่อได้รับหนังสือตอบข้อหารือจากกรมส่งเสริมสหกรณ์แล้ว หากสหกรณ์ต้องดำเนินการปรับปรุงแก้ไขระเบียบหรือไม่ประการใด กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จะแจ้งให้ผู้สอบบัญชีทราบเพื่อแนะนำสหกรณ์ให้บันทึกหรือปรับปรุงบัญชีให้ถูกต้องสอดคล้องกับระเบียบที่ถือปฏิบัติในปัจจุบันต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ) **สมพร พุฒวันเพ็ญ**

(นางสมพร พุฒวันเพ็ญ)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน ส่วนมาตรฐานการบัญชี โทร. 0 2281 4185

ที่ กษ 0402/ว 746

วันที่ 20 มิถุนายน 2551

เรื่อง ชักซ้อมความเข้าใจเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีบางกรณีของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1-10 / หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทุกจังหวัด

ด้วยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ได้รับแจ้งจากคณะกรรมการวิชาการว่าที่ประชุมคณะกรรมการวิชาการ เมื่อวันที่ 22 พฤษภาคม 2551 มีมติเห็นชอบให้ปรับเปลี่ยนวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป ดังนั้น เพื่อให้การปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรเป็นไปในแนวทางเดียวกัน จึงขอชักซ้อมความเข้าใจเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีบางกรณีของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ดังนี้

1. ให้ยกเลิกการแสดงรายได้และค่าใช้จ่ายเป็นรายการพิเศษในงบกำไรขาดทุนของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร เนื่องจากมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 35 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ให้ยกเลิกการแสดงรายได้และค่าใช้จ่ายเป็นรายการพิเศษ

2. ให้สหกรณ์สามารถเลือกปฏิบัติเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ดอกผลจากการขายเช่าซื้ออสังหาริมทรัพย์ได้ 2 วิธี คือ

2.1 รับรู้ดอกผลจากการขายเช่าซื้ออสังหาริมทรัพย์รอดตัดบัญชี

สำหรับวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการรับรู้ดอกผลจากการขายเช่าซื้ออสังหาริมทรัพย์รอดตัดบัญชี ให้ปฏิบัติตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้ พ.ศ. 2547 หน้า 17 ข้อ 1.5 ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระหรือเช่าซื้อ

2.2 ไม่รับรู้ดอกผลจากการขายเช่าซื้ออสังหาริมทรัพย์รอดตัดบัญชี โดยให้รับรู้ดอกเบี้ยจากการขายเช่าซื้ออสังหาริมทรัพย์ในแต่ละงวดที่ได้รับชำระ หาก ณ วันสิ้นปีบัญชีสหกรณ์มีลูกหนี้ค่าเช่าซื้ออสังหาริมทรัพย์ผิติดนัดชำระเงินงวด ให้ปรับปรุงรับรู้ดอกเบี้ยจากการขายเช่าซื้ออสังหาริมทรัพย์ค้างรับ ตั้งแต่วันผิติดนัดชำระเงินงวดถึงวันสิ้นปีทางบัญชี แสดงรายการเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนอื่นในงบดุล

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

ก. ณ วันทำสัญญาเช่าซื้อ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้ขายเช่าซื้ออสังหาริมทรัพย์...(ระบุชื่อ)... xx

เครดิต บัญชีขายเช่าซื้ออสังหาริมทรัพย์...(ระบุชื่อ)... xx

และบันทึกบัญชีย่อยลูกหนี้ขายเช่าซื้ออสังหาริมทรัพย์...(ระบุชื่อ)...

สำหรับการรับรู้กำไรขั้นต้นขายเช่าซื้ออสังหาริมทรัพย์...(ระบุชื่อ)...รอดตัดบัญชี

ให้พิจารณาจากจำนวนเงินค่าเช่าซื้อ และระยะเวลาการผ่อนชำระ หากมีความแน่นอนในการได้รับชำระ ไม่ต้องตั้งบัญชีกำไรขั้นต้นขายเช่าซื้ออสังหาริมทรัพย์...(ระบุชื่อ)...รอดตัดบัญชี

ข. ณ วันชำระเงินงวด บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินสด

xx

เครดิต บัญชีลูกหนี้ขายเข้าซื้ออสังหาริมทรัพย์...(ระบุชื่อ)... xx

บัญชีดอกเบียขายเข้าซื้ออสังหาริมทรัพย์...(ระบุชื่อ)... xx

และบันทึกบัญชีย่อยลูกหนี้ขายเข้าซื้ออสังหาริมทรัพย์...(ระบุชื่อ)...

ค. ณ วันสิ้นปีบัญชี หากมีลูกหนี้ผิดนัดชำระเงินงวด ให้คำนวณดอกเบียขายเข้าซื้ออสังหาริมทรัพย์...(ระบุชื่อ)...ค้างรับ ตั้งแต่วันผิดนัดชำระเงินงวดจนถึงวันสิ้นปีทางบัญชี และบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีดอกเบียขายเข้าซื้ออสังหาริมทรัพย์...(ระบุชื่อ)...ค้างรับ xx

เครดิต บัญชีดอกเบียขายเข้าซื้ออสังหาริมทรัพย์...(ระบุชื่อ)... xx

และให้บันทึกดอกเบียขายเข้าซื้ออสังหาริมทรัพย์...(ระบุชื่อ)...ในบัญชีย่อยลูกหนี้ขายเข้าซื้ออสังหาริมทรัพย์...(ระบุชื่อ)...

3. การตีราคาข้าวเปลือกที่มีราคาจำหน่ายโดยรัฐบาลเป็นประกันให้ตีราคาตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า ตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปและระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ หมายถึง ราคาโดยประมาณที่คาดว่าจะขายได้ตามปกติของธุรกิจ หักด้วยประมาณการต้นทุนในการผลิตสินค้านั้นให้เสร็จ และต้นทุนที่จำเป็นต้องจ่ายเพื่อให้ขายสินค้านั้นได้

อนึ่ง ราคาโดยประมาณที่คาดว่าจะขายได้ตามปกติของธุรกิจ สำหรับราคาข้าวเปลือกโครงการจำหน่ายคงเหลือ ตามความหมายของมูลค่าสุทธิที่จะได้รับข้างต้น หมายถึง ราคาข้าวเปลือกโครงการจำหน่ายที่สหกรณ์คาดว่าจะขายได้อาจเป็นราคาตลาดโดยทั่วไป หรือราคาจำหน่ายซึ่งตามปกติของธุรกิจสหกรณ์ควรจะขายข้าวเปลือกโครงการจำหน่ายในราคาที่ให้ประโยชน์กับสหกรณ์มากที่สุด เนื่องจาก ข้าวเปลือกโครงการจำหน่ายยังเป็นกรรมสิทธิ์ของสหกรณ์ สหกรณ์มีสิทธิไถ่ถอนข้าวเปลือกโครงการจำหน่ายมาจำหน่ายในกรณี que เห็นว่าราคาขายข้าวเปลือกในท้องตลาดโดยทั่วไปมีราคาสูงกว่าราคาจำหน่าย

ตัวอย่าง

ณ วันสิ้นปีสหกรณ์มีข้าวเปลือกโครงการจำหน่าย คงเหลือ 200 ตัน ยังไม่ได้ไถ่ถอนจาก ธ.ก.ส. มีราคาทุนตันละ 9,200 บาท ราคาจำหน่ายตันละ 9,000 บาท ราคาตลาดโดยทั่วไปตันละ 9,500 บาท

การพิจารณามูลค่าสุทธิที่จะได้รับ พิจารณาจากราคาโดยประมาณที่คาดว่าจะขายได้ตามปกติของธุรกิจ โดยพิจารณาจากราคาที่สหกรณ์คาดว่าจะขายได้ในราคาที่สูงที่สุด เนื่องจากข้าวเปลือกโครงการจำหน่าย ยังเป็นกรรมสิทธิ์ของสหกรณ์สามารถไถ่ถอนนำมาขายได้ในราคาตลาดโดยทั่วไปตันละ 9,500 บาท ซึ่งมีราคาสูงกว่าราคาจำหน่ายซึ่งมีราคาเพียงตันละ 9,000 บาท

ดังนั้น ข้าวเปลือกโครงการจำหน่าย คงเหลือจึงมีราคาเท่ากับราคาทุนตันละ 9,200 บาท เปรียบเทียบกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ (ราคาตลาดโดยทั่วไป ซึ่งเป็นราคาโดยประมาณที่คาดว่าจะขายได้ตามปกติของธุรกิจ) ราคาตันละ 9,500 บาท แล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า

ดังนั้น ข้าวเปลือกโครงการจำนำฯ คงเหลือจึงมีราคาเท่ากับราคาทุนต้นละ 9,200 บาท ซึ่งเป็นราคาที่ต่ำกว่า และข้าวเปลือกโครงการจำนำฯ คงเหลือมีมูลค่าเท่ากับ 200 ตัน คูณด้วย 9,200 บาท เท่ากับ 1,840,000 บาท

4. ให้ยกเลิกข้อความทั้งหมดในย่อหน้าสุดท้ายของหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ 0402/ว 980 ลงวันที่ 16 สิงหาคม 2550 ความว่า “สำหรับสินค้าประเภทการเกษตรที่มีราคาจำนำโดยรัฐบาลเป็นประกัน..... ดังนั้น ณ วันสิ้นปีบัญชีจึงให้ใช้ราคาจำนำเป็นราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับนำไปเปรียบเทียบกับราคาทุนแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่าซึ่งเป็นไปตามหลักความระมัดระวังตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป” และให้ถือใช้ข้อความใน ข้อ 3 ข้างต้นนี้แทน

ทั้งนี้ ให้ผู้สอบบัญชีแนะนำให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรถือปฏิบัติตั้งแต่บัดนี้เป็นต้นไป

จึงเรียนมาเพื่อทราบและดำเนินการต่อไป

(ลงชื่อ) **เกรียงศักดิ์ บุญยะสุด**

(นายเกรียงศักดิ์ บุญยะสุด)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ที่ กษ 0402/2701

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

27 ตุลาคม 2549

เรื่อง ขอรื้อเกี่ยวกับการใช้เงินทุนของสหกรณ์

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์การเกษตรศรีธาตุ จำกัด

อ้างถึง หนังสือสหกรณ์การเกษตรศรีธาตุ จำกัด ที่ 28/2549 ลงวันที่ 6 ตุลาคม 2549

ตามหนังสือที่อ้างถึง สหกรณ์การเกษตรศรีธาตุ จำกัด ได้หารือเกี่ยวกับการใช้เงินทุนของสหกรณ์ กรณีที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์มีมติให้ก่อสร้างรั้วรอบบริเวณอาคารสำนักงานจากเงินทุนสะสมเพื่อพัฒนากิจการสหกรณ์ ซึ่งกำหนดวัตถุประสงค์ของการใช้เงินทุนเพื่อจัดให้มีสำนักงานหรือสินทรัพย์ถาวร หรือเพื่อปรับปรุงซ่อมแซมต่อเติมสำนักงาน หรือสินทรัพย์ถาวร โดยขอหารือวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการใช้เงินทุนและการคำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่จัดหากจากทุนสะสมดังกล่าว ตามรายละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว ขอเรียนให้ทราบว่า กรณีสหกรณ์สร้างรั้วรอบบริเวณอาคารสำนักงานโดยใช้เงินจากทุนสะสมเพื่อพัฒนากิจการสหกรณ์ ถือเป็น การจ่ายทุนสะสมฯ เพื่อก่อสร้างสินทรัพย์ขึ้นใช้เอง ซึ่งแนวปฏิบัติในการใช้เงินทุนก็คือ ต้องเป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ในระเบียบของสหกรณ์ สำหรับวิธีปฏิบัติทางบัญชีสหกรณ์ควรปฏิบัติให้เป็นไปตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ พ.ศ. 2547 ซึ่งมีวิธีปฏิบัติโดยสรุป ดังนี้

เมื่อสหกรณ์จ่ายเงินเพื่อสร้างสินทรัพย์ให้บันทึกรายการในบัญชี “...ระหว่างก่อสร้าง (ระบุประเภทสินทรัพย์)” เมื่อดำเนินการก่อสร้างแล้วเสร็จให้โอนปิดบัญชี “.....ระหว่างก่อสร้าง (ระบุประเภทสินทรัพย์)” ไปยังบัญชี “..... (ระบุประเภทสินทรัพย์)” และเนื่องจากสหกรณ์ใช้เงินจากทุนสะสมฯ เพื่อก่อสร้างสินทรัพย์ เมื่อสินทรัพย์สร้างเสร็จและพร้อมใช้งานให้โอนลดยอดบัญชีทุนสะสมฯ เท่ากับราคาทุนของสินทรัพย์เข้าบัญชีทุนสำรอง ขั้นตอนการบันทึกบัญชี มีดังนี้

ระหว่างการก่อสร้างสินทรัพย์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชี.....ระหว่างก่อสร้าง (ระบุประเภทสินทรัพย์)

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร

เมื่อก่อสร้างสินทรัพย์แล้วเสร็จและพร้อมใช้งาน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชี.....(ระบุประเภทสินทรัพย์)

เครดิต บัญชี.....ระหว่างก่อสร้าง (ระบุประเภทสินทรัพย์)

เดบิต บัญชีทุนสะสมเพื่อพัฒนากิจการสหกรณ์

เครดิต บัญชีทุนสำรอง

ทั้งนี้ แม้ว่าสินทรัพย์ดังกล่าวจะได้มาจากการก่อสร้างโดยใช้เงินทุนสะสมก็ตาม แต่โดยที่สินทรัพย์นั้นมีการเสื่อมสภาพตามการใช้งาน หรือมีอายุการใช้งานจำกัด ดังนั้น เพื่อให้เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปและระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด จึงต้องคิดค่าเสื่อมราคาและรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายของสหกรณ์ด้วย โดย ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้สหกรณ์คำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ตามอัตราที่กำหนดในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ระยะเวลาเริ่มนับจากวันที่สินทรัพย์นั้นพร้อมใช้งานถึงวันสิ้นปีทางบัญชี และถือเป็นค่าใช้จ่ายประจำปีของสหกรณ์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา -(ระบุประเภทสินทรัพย์)

เครดิต บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม -(ระบุประเภทสินทรัพย์)

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ทรงพล พนาวงศ์**

(นายทรงพล พนาวงศ์)

รองอธิบดี รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักนโยบายและมาตรฐาน

ส่วนมาตรฐานการบัญชี

โทร. 0 2281 4185

โทรสาร 0 2628 5769

6 ตุลาคม 2549

เรื่อง ขอรื้อเกี่ยวกับการใช้เงินทุนของสหกรณ์**เรียน** อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยสหกรณ์การเกษตรศรีธาตุ จำกัด ได้ดำเนินงานให้บริการสมาชิกมาตั้งแต่ปีพ.ศ. 2519 ซึ่งผลการดำเนินงานของสหกรณ์มีกำไรจากการดำเนินงานมาตลอด สหกรณ์ได้จัดสรรกำไรสุทธิประจำปีตามข้อบังคับของสหกรณ์เป็นทุนสะสมเพื่อพัฒนากิจการของสหกรณ์ ซึ่งตามระเบียบได้กำหนดให้สหกรณ์ใช้เงินทุนตามวัตถุประสงค์ เพื่อจัดให้มีสำนักงานหรือจัดให้มีทรัพย์สินถาวรหรือเพื่อปรับปรุงซ่อมแซมต่อเติมสำนักงานหรือทรัพย์สินถาวรของสหกรณ์ และปัจจุบันนี้สหกรณ์โดยมติคณะกรรมการได้อนุมัติเงินทุนดังกล่าวก่อสร้างทรัพย์สินถาวรของสหกรณ์ คือ ก่อสร้างรั้วรอบบริเวณอาคารสำนักงาน สหกรณ์ได้บันทึกบัญชีการใช้เงินทุนสะสมเพื่อพัฒนากิจการสหกรณ์มาเป็นค่าใช้จ่ายในการดำเนินการก่อสร้างเงินทุนดังกล่าวเป็นเงินสะสมที่เกิดจากกำไรของสหกรณ์ที่สะสมมาทุกปี เมื่อนำเงินทุนนี้มาใช้ในการก่อสร้างทรัพย์สินของสหกรณ์ สหกรณ์จะต้องคำนวณค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินดังกล่าวหรือไม่อย่างไร

สหกรณ์จึงขอหารือวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการใช้เงินทุนของสหกรณ์ด้วย เพื่อเป็นแนวทางปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **เชียงเซ็ง พิมพวาปี**
(นายเชียงเซ็ง พิมพวาปี)ประธานกรรมการ
สหกรณ์การเกษตรศรีธาตุ จำกัด



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน โทร. 0 2281 4185

ที่ กษ 0402/1770

วันที่ 27 กรกฎาคม 2549

เรื่อง ขอส่งสำเนาหนังสือ

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ด้วยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้รับข้อหาหรือจากสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6 ตามหนังสือที่ กษ 0412/436 ลงวันที่ 15 พฤษภาคม 2549 เรื่อง ทหารวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับโครงการเงินกู้เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตร (ASPL) กรณีที่กรมส่งเสริมสหกรณ์แนะนำให้สหกรณ์เปลี่ยนจากการบันทึกทรัพย์สินถาวรตามโครงการฯ ไว้ในทะเบียนทรัพย์สิน เป็นบันทึกบัญชีสินทรัพย์และเจ้าหนี้กรมส่งเสริมสหกรณ์ ทำให้มีข้อสงสัยเกี่ยวกับการบันทึกบัญชีและการคำนวณค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน ซึ่ง กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้พิจารณากำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับกรณีดังกล่าว เพื่อให้สหกรณ์ใช้เป็นแนวทางในการบันทึกบัญชี และเพื่อเป็นการผ่อนคลายหรือลดผลกระทบที่มีต่อการดำเนินงานของสหกรณ์ ตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/1642 ลงวันที่ 7 กรกฎาคม 2549

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า เป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับกรมส่งเสริมสหกรณ์ จึงขอส่งสำเนาหนังสือดังกล่าวแนบมาพร้อมนี้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและดำเนินการต่อไป

(ลงชื่อ) **ทรงพล พนาวงค์**

(นายทรงพล พนาวงค์)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน โทร. 0 2281 4185

ที่ กษ 0402/ว 276

วันที่ 7 มีนาคม 2550

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการเงินกู้เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตร (ASPL)

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์/หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้รับข้อหาหรือจากสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์หลายแห่งเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการเงินกู้เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตร (ASPL) ที่ยังไม่มี ความชัดเจนและการปฏิบัติไม่เป็นไปในแนวทางเดียวกัน เนื่องจากกรมฯ ได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีโครงการดังกล่าวตามหนังสือที่ กษ 0402/1642 ลงวันที่ 7 กรกฎาคม 2549 เรื่อง หาหรือวิธีปฏิบัติทางบัญชี โดยให้สหกรณ์เปลี่ยนวิธีปฏิบัติทางบัญชีจากเดิมที่สหกรณ์บันทึกสินทรัพย์ไว้ในทะเบียนและไม่ต้องรับภาระค่าเสื่อมราคา มาเป็นบันทึกสินทรัพย์ไว้ในบัญชีและต้องรับภาระค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ (เอกสารหมายเลข 1) ซึ่งเป็นไปตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1110/6187 ลงวันที่ 30 พฤษภาคม 2548 เรื่องการวางระบบบัญชีเกี่ยวกับการส่งชำระเงินโครงการเงินกู้เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตร (ASPL) ที่ต้องการสะท้อนข้อเท็จจริงของสินทรัพย์และหนี้สินผูกพันของสหกรณ์ (เอกสารหมายเลข 2) แต่ภายหลังกรมส่งเสริมสหกรณ์มีหนังสือที่ กษ 1110/5373 ลงวันที่ 25 พฤษภาคม 2549 เรื่อง ระบบบัญชีเกี่ยวกับการส่งชำระเงินโครงการเงินกู้เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตร (ASPL) ให้ยกเลิกหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่ กษ 1101/6187 ลงวันที่ 30 พฤษภาคม 2548 และให้ปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2547 โดยระบุว่าวิธีปฏิบัติทางบัญชี 2 แนวทาง สหกรณ์ควรเลือกปฏิบัติให้เหมาะสมกับฐานะการเงิน (เอกสารหมายเลข 3) ซึ่งตามข้อเท็จจริงระเบียบดังกล่าวกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเพียงวิธีเดียว คือ ให้สหกรณ์บันทึกบัญชีสินทรัพย์และคำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์พร้อมกับให้รับรู้รายได้จากเงินอุดหนุนเท่ากับจำนวนค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์นั้น เป็นผลให้สหกรณ์ไม่ได้รับผลกระทบจากการรับอุดหนุนสินทรัพย์แต่อย่างใด กรมฯ จึงได้ทำหนังสือถึงกรมส่งเสริมสหกรณ์เพื่อขอหารือเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าวตามหนังสือ ที่ กษ 0402/3117 ลงวันที่ 14 ธันวาคม 2549 (เอกสารหมายเลข 4) ซึ่งปัจจุบันยังไม่ได้รับการตอบข้อหารือและได้ประสานงานไปยังกรมส่งเสริมสหกรณ์แล้วปรากฏว่าอยู่ระหว่างการพิจารณาเพื่อหาแนวทางปฏิบัติที่เหมาะสม

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า เนื่องจากมีสหกรณ์เป็นจำนวนมากที่เข้าร่วมโครงการดังกล่าวและผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องให้คำแนะนำแก่สหกรณ์ในการปิดบัญชีประจำปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2550 ดังนั้น เพื่อลดความสับสนที่เกิดขึ้นให้ ผู้สอบบัญชีแนะนำให้สหกรณ์บันทึกบัญชีโครงการดังกล่าวตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0402/1642 ลงวันที่ 7 กรกฎาคม 2549 ต่อไป จนกว่าจะได้ข้อสรุปที่ชัดเจนจากกรมส่งเสริมสหกรณ์จึงจะจัดทำคำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีให้สหกรณ์ปฏิบัติในแนวทางเดียวกันต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อทราบ

(ลงชื่อ) **ทรงพล พนาวงค์**
(นายทรงพล พนาวงค์)
รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน โทร. 0 2281 1490

ที่ กษ 0402/3117

วันที่ 14 ธันวาคม 2549

เรื่อง ขอรื้อเพื่อทำความเข้าใจหนังสือของกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่ กษ 1110/5373 เรื่องระบบบัญชีเกี่ยวกับการส่งชำระเงินโครงการเงินกู้เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตรกร (ASPL)

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามที่หนังสือของกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่ กษ 1110/5373 ลงวันที่ 25 พฤษภาคม 2549 เรื่องระบบบัญชีเกี่ยวกับการส่งชำระเงินโครงการเงินกู้เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตรกร (ASPL) ซึ่งกำหนดให้สหกรณ์บันทึกบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่รับบริจาคตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2547 และให้ยกเลิกหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่ กษ 1110/6187 ลงวันที่ 30 พฤษภาคม 2548 เรื่อง การวางระบบบัญชีเกี่ยวกับการส่งชำระเงินโครงการเงินกู้เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตรกร (ASPL) นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ขอชี้แจงเพื่อความเข้าใจและหารือเพื่อกำหนดแนวปฏิบัติร่วมกันตามลำดับ คือ

1. นายทะเบียนสหกรณ์ได้กำหนดระเบียบ ว่าด้วยสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2547 โดยกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีไว้เพียงวิธีเดียว คือ เมื่อสหกรณ์ได้รับบริจาคหรืออุดหนุนให้สหกรณ์บันทึกทรัพย์สินที่ได้รับรับบริจาคไว้ในบัญชีสินทรัพย์ พร้อมทั้งคิดค่าเสื่อมราคาตามอายุการใช้งานเพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป โดยให้ปฏิบัติทางบัญชีดังนี้

- เมื่อรับบริจาคสินทรัพย์

เดบิต บัญชีสินทรัพย์

เครดิต บัญชีรายได้จากการรับบริจาคหรือการรับรู้

- เมื่อคิดค่าเสื่อมราคาให้รับรู้รายได้ที่ตั้งไว้ในบัญชีรายได้จากการรับบริจาคหรือการรับรู้ เป็นรายได้ตามยอดค่าเสื่อมราคาที่ยังคงเหลือจากจำนวนเงินของสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาค เพื่อที่รายได้ส่วนนี้จะชดเชยกับค่าเสื่อมราคาเป็นผลให้สหกรณ์ไม่ต้องรับภาระค่าใช้จ่ายจากค่าเสื่อมราคา บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา

เครดิต บัญชีสินทรัพย์/บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม

เดบิต บัญชีรายได้จากการรับบริจาคหรือการรับรู้

เครดิต บัญชีรายได้จากการรับบริจาค

ดังนั้น การให้สหกรณ์ปฏิบัติตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่ กษ 1110/5373 ลงวันที่ 25 พฤษภาคม 2549 (ตามเอกสารแนบ 1) จึงไม่สอดคล้องกับระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

2. การส่งชำระเงินกู้เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตร (ASPL) นั้น จากการที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้รับข้อหารือจากสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6 ว่ากรมส่งเสริมสหกรณ์ได้ให้คำแนะนำแก่สหกรณ์ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่ กษ 1110/6187 ลงวันที่ 30 พฤษภาคม 2549 เรื่อง การวางระบบบัญชีเกี่ยวกับการส่งชำระเงินโครงการเงินกู้เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตร (ASPL) (ตามเอกสารแนบ 2) โดยให้สหกรณ์ที่ได้รับเงินอุดหนุนเพื่อสร้างปัจจัยการผลิตพื้นฐานและอุปกรณ์ในการผลิตและการตลาดตามโครงการดังกล่าวบันทึกบัญชีโดย เดบิต บัญชีทรัพย์สิน และเครดิตบัญชีเจ้าหนี้กรมส่งเสริมสหกรณ์ เพื่อให้สะท้อนข้อเท็จจริงของทรัพย์สินและหนี้สินผูกพันของสหกรณ์นั้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีตามกรณีดังกล่าวให้กับสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6 ตามหนังสือที่ กษ 0402/1642 ลงวันที่ 7 กรกฎาคม 2549 เรื่อง ทาหรือวิธีปฏิบัติทางบัญชี (ตามเอกสารแนบ 3) ซึ่งสำเนาให้กรมส่งเสริมสหกรณ์แล้ว ตามหนังสือที่ กษ 0402/1770 ลงวันที่ 21 กรกฎาคม 2549 โดยกำหนดให้สหกรณ์บันทึกทรัพย์สิน และตั้งกรมส่งเสริมสหกรณ์เป็นเจ้าหนี้ ส่วนค่าธรรมเนียม (ดอกเบี้ย) ร้อยละ 1 ต่อปี ที่สหกรณ์จ่ายให้กองทุนพัฒนาสหกรณ์ ให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายของสหกรณ์

จากเรื่องดังกล่าวข้างต้น เป็นผลให้สหกรณ์เกิดความสับสนในทางปฏิบัติ จึงขอหารือเพื่อทราบเจตนากรณีที่ชัดเจนเกี่ยวกับสินทรัพย์และภาระผูกพันตามโครงการดังกล่าว เพื่อกำหนดแนวทางปฏิบัติทางบัญชีที่เหมาะสมจากความเข้าใจร่วมกันในเรื่องนี้พร้อมกันจะได้แนะนำให้สหกรณ์ปฏิบัติต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ) **ทรงพล พนาวงค์**
(นายทรงพล พนาวงค์)
รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ที่ กษ 1110/5373

กรมส่งเสริมสหกรณ์ เทเวศร์ กทม. 10200

25 พฤษภาคม 2549

เรื่อง ระบบบัญชีเกี่ยวกับการส่งชำระเงินโครงการเงินกู้เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตร (ASPL)

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดทุกจังหวัด

อ้างถึง หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1110/6187 ลงวันที่ 30 พฤษภาคม 2548

ตามหนังสือที่อ้างถึง กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้ให้คำแนะนำการวางระบบบัญชีเกี่ยวกับการส่งชำระเงินโครงการเงินกู้เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตร (ASPL) เพื่อให้สะท้อนข้อเท็จจริง ในเงื่อนไขผูกพันระหว่างสหกรณ์ผู้บริจาคเงินกับกรมส่งเสริมสหกรณ์ ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์ ขอเรียนว่า นายทะเบียนสหกรณ์ได้กำหนดระเบียบ ว่าด้วยสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาค หรืออุดหนุน พ.ศ. 2547 โดยกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีไว้ 2 แนวทาง ให้สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกร เลือกปฏิบัติให้เหมาะสมกับฐานะทางการเงิน จึงขอให้สหกรณ์จังหวัดแนะนำสหกรณ์ที่ได้รับอุดหนุนตามโครงการเงินกู้เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตร (ASPL) ดำเนินการไปตามระเบียบดังกล่าว และขอยกเลิกหนังสือที่อ้างถึง

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งให้สหกรณ์จังหวัดดำเนินการต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

ปราโมช ถาวร

(นายปราโมช ถาวร)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

สำนักพัฒนาระบบการบริหารจัดการสหกรณ์

โทร. 0 2281 8720

โทรสาร. 0 2281 7900

E-mail : cpd_cmsdo@cpd.go.th

<http://webhost.cpd.go.th/cmsdo>



ที่ กษ 1110/6187

กรมส่งเสริมสหกรณ์ เทเวศร์ กทม.

30 พฤษภาคม 2548

เรื่อง การวางระบบบัญชีเกี่ยวกับการส่งชำระเงินโครงการเงินกู้เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตร (ASPL)

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดร้อยเอ็ด

ด้วยที่กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้สนับสนุนงบประมาณในการสร้างปัจจัยการผลิตพื้นฐานและอุปกรณ์ในการผลิตและการตลาดแก่สหกรณ์จ่ายเป็นเงินอุดหนุนให้กับสหกรณ์ โดยมีเงื่อนไขกำหนดไว้ว่าผู้ได้รับความช่วยเหลือด้านเงินทุนยินยอม จะบริจาคเงินสมทบเข้ากองทุนพัฒนาสหกรณ์ (กพส.) ประกอบกับเพื่อให้การวางระบบบัญชีเกี่ยวกับการส่งชำระเงินโครงการเงินกู้เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตร (ASPL) เป็นระบบบัญชีเดียวกัน

กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้พิจารณาแล้ว เห็นว่าเพื่อให้สะท้อนข้อเท็จจริงในเงื่อนไขผูกพันระหว่างสหกรณ์กับกรมส่งเสริมสหกรณ์ ตามโครงการเงินกู้เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตร (ASPL) ขอให้สหกรณ์จังหวัดแนะนำสหกรณ์ที่ได้รับเงินอุดหนุนไปก่อสร้างอุปกรณ์การตลาดตามโครงการดังกล่าว ให้ลงบัญชีเดบิต บัญชีทรัพย์สิน และเครดิต บัญชีเจ้าหนี้กรมส่งเสริมสหกรณ์ ทั้งนี้เพื่อให้สะท้อนข้อเท็จจริงของทรัพย์สินและหนี้สินผูกพันของสหกรณ์ โดยถือว่าการบริจาคเงินสมทบเข้ากองทุนพัฒนาสหกรณ์เป็นการลงทุนในสินทรัพย์ ส่วนค่าธรรมเนียมร้อยละ 1 ต่อปี เป็นค่าใช้จ่ายในธุรกิจ ซึ่งจะเป็นการลงบัญชีที่เหมาะสมกับข้อเท็จจริงมากที่สุด และให้สหกรณ์จังหวัดแนะนำสหกรณ์ที่อยู่ในโครงการดังกล่าว ถือใช้เป็นแนวทางปฏิบัติต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งให้สหกรณ์จังหวัดดำเนินการต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ปราโมช ถาวร**

(นายปราโมช ถาวร)

ผู้อำนวยการสำนักพัฒนาระบบการบริหารการจัดการสหกรณ์
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

สำนักพัฒนาระบบการบริหารการจัดการสหกรณ์

โทร. 0 2282 8728

โทรสาร 0 2281 7900

E-mail : cpd_cmsdo@cpd.go.th



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน โทร 0 2281 4185

ที่ กษ 0402/1642

วันที่ 7 กรกฎาคม 2549

เรื่อง ทหารู้วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6 ที่ กษ 0412/436 ลงวันที่ 15 พฤษภาคม 2549 เรื่อง ทหารู้วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับโครงการเงินกู้เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตร (ASPL) ซึ่งตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/1965 ลงวันที่ 8 มีนาคม 2543 ให้สหกรณ์บันทึกทรัพย์สินถาวรที่จัดหาด้วยเงินอุดหนุนแบบจ่ายขาดภายใต้โครงการฯ ไว้ในทะเบียนทรัพย์สิน โดยไม่ต้องรับภาระค่าเสื่อมราคาสำหรับจำนวนเงินต้นและค่าธรรมเนียมร้อยละ 1 ต่อปีที่สหกรณ์ต้องบริจาสมทบเข้ากองทุนพัฒนาสหกรณ์ในแต่ละปีตามเงื่อนไขของโครงการฯ ให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายในการดำเนินการประจำปีของสหกรณ์ และต่อมากรมส่งเสริมสหกรณ์ได้มีหนังสือแนะนำให้สหกรณ์เปลี่ยนวิธีปฏิบัติทางบัญชีจากการบันทึกทรัพย์สินถาวรตามโครงการฯ ไว้ในทะเบียนทรัพย์สิน มาเป็นบันทึกบัญชีสินทรัพย์และเจ้าหนี้กรมส่งเสริมสหกรณ์ ทำให้มีข้อสงสัยเกี่ยวกับการบันทึกมูลค่าทรัพย์สินถาวรในปีปัจจุบัน ซึ่งไม่เท่ากับยอดเจ้าหนี้กรมส่งเสริมสหกรณ์ เนื่องจากสหกรณ์ได้ชำระคืนเงินต้นและค่าธรรมเนียมไปแล้วบางส่วน และมีกรณีสหกรณ์จ่ายเงินสมทบเพื่อจัดหาทรัพย์สินถาวรตามโครงการฯ รวมทั้งการคำนวณค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินถาวรดังกล่าวด้วย นอกจากนี้ได้ทหารู้วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการบันทึกบัญชีตัวปุยและการแสดงรายการในงบการเงิน เพื่อให้มีการควบคุมทรัพย์สินของสหกรณ์ได้รัดกุมยิ่งขึ้น เนื่องจากมีการทุจริตเกี่ยวกับตัวปุยเป็นจำนวนมาก นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้พิจารณาข้อหารือข้างต้นแล้วมีความเห็นในแต่ละประเด็น ดังนี้

ประเด็นที่ 1 โครงการเงินกู้เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตร (ASPL) พิจารณาแล้วเห็นว่าการกำหนดให้สหกรณ์บันทึกทรัพย์สินถาวรไว้ในทะเบียนทรัพย์สิน โดยไม่ต้องรับภาระค่าเสื่อมราคานั้นเป็นการปฏิบัติเพื่อให้สอดคล้องกับนโยบายการให้ความช่วยเหลือของภาครัฐ หากแต่ภายหลังภาครัฐโดยกรมส่งเสริมสหกรณ์แนะนำให้สหกรณ์บันทึกบัญชีสินทรัพย์และเจ้าหนี้กรมส่งเสริมสหกรณ์ด้วยเหตุผลเพื่อสะท้อนข้อเท็จจริงของทรัพย์สินและหนี้สินผูกพันของสหกรณ์ เป็นผลให้สหกรณ์ต้องรับภาระค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินถาวรดังกล่าว ในการคำนวณค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินถาวรต้องปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 โดยเริ่มคิดค่าเสื่อมราคาตั้งแต่ทรัพย์สินสร้างเสร็จและพร้อมที่จะใช้งาน ซึ่งอาจส่งผลให้การดำเนินงานของสหกรณ์ประสบผลขาดทุนได้ ดังนั้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงพิจารณากำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับกรณีดังกล่าวเพื่อเป็นการผ่อนคลายเป็นกรณีพิเศษหรือลดผลกระทบที่มีต่อการดำเนินงานของสหกรณ์และใช้เป็นแนวทางการบันทึกบัญชี โดยแยกพิจารณาเป็น 2 กรณี ดังต่อไปนี้

กรณีที่ 1 สหกรณ์จัดหาทรัพย์สินถาวรตามโครงการฯ โดยไม่ได้จ่ายเงินสมทบเพิ่มเติม

1.1 สหกรณ์ปฏิบัติตามเงื่อนไขของโครงการฯ ชำระเงินต้นและค่าธรรมเนียมบริจาดเข้ากองทุนพัฒนาสหกรณ์ในแต่ละปี ให้ปรับปรุงบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชีปัจจุบัน ดังนี้

(1) บันทึบบัญชีทรัพย์สินถาวรด้วยราคาทุน ตามที่บันทึกไว้ในทะเบียนทรัพย์สิน และบัญชีเจ้าหนี้กรมส่งเสริมสหกรณ์ ด้วยจำนวนเงินที่ได้รับอุดหนุนจากกรมส่งเสริมสหกรณ์บันทึบบัญชีโดย

เดบิต บัญชี..... (ระบุประเภททรัพย์สิน)

เครดิต บัญชีเจ้าหนี้กรมส่งเสริมสหกรณ์

(2) คำนวณค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินถาวรตามอายุการใช้งาน โดยวิธีเส้นตรง ให้เริ่มคิดค่าเสื่อมราคาตั้งแต่ทรัพย์สินสร้างเสร็จและพร้อมที่จะใช้งาน จนถึงวันสิ้นปีทางบัญชีปัจจุบัน ตามอัตราที่กำหนดในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 และปรับปรุงบัญชีโดยบันทึบบัญชี “ข้อคลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี” ด้วยจำนวนค่าเสื่อมราคาที่สามารถคำนวณได้ และบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม บันทึบบัญชีโดย

เดบิต บัญชีข้อคลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี

เครดิต บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - (ระบุประเภททรัพย์สิน)

ในปีต่อ ๆ ไป ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินถาวร บันทึบบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา - (ระบุประเภททรัพย์สิน)

เครดิต บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - (ระบุประเภททรัพย์สิน)

(3) สหกรณ์ชำระเงินต้นและค่าธรรมเนียมบริจาดเข้ากองทุนพัฒนาสหกรณ์ในแต่ละปี โดยบันทึกไว้ในบัญชี “เงินบริจาดให้กองทุนพัฒนาสหกรณ์” ซึ่งถือเป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงานประจำปีของสหกรณ์ ให้ปรับปรุงบัญชีโดยโอนเงินต้นที่ชำระแล้วทั้งหมดเข้าบัญชี “ข้อคลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี” และลดยอดบัญชีเจ้าหนี้กรมส่งเสริมสหกรณ์ บันทึบบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเจ้าหนี้กรมส่งเสริมสหกรณ์

เครดิต บัญชีข้อคลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี

(4) ผลต่างที่เกิดขึ้นในบัญชี “ข้อคลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี” โดยเปรียบเทียบด้านเดบิต ข้อ (2) และด้านเครดิต ข้อ(3) ให้ปฏิบัติดังนี้

- ผลต่างด้านเดบิต (เดบิต มากกว่า เครดิต) เนื่องจากเป็นค่าใช้จ่ายที่มีได้เกิดขึ้นจากการดำเนินงานตามปกติของสหกรณ์ จึงให้แสดงเป็นรายการพิเศษในงบกำไรขาดทุนและกรณีผลต่างดังกล่าวเป็นจำนวนเงินมากให้สหกรณ์ตัดจ่ายไม่เกินอายุการใช้งานคงเหลือของทรัพย์สินถาวรตามโครงการฯ

- ผลต่างด้านเครดิต (เครดิต มากกว่า เดบิต) เนื่องจากเป็นรายได้ที่มีได้เกิดขึ้นจากการดำเนินงานตามปกติของสหกรณ์ จึงให้แสดงเป็นรายการพิเศษในงบกำไรขาดทุน

1.2 สหกรณ์ไม่ปฏิบัติตามเงื่อนไขของโครงการฯ ยังมีได้ชำระเงินทุนและค่าธรรมเนียมบริจาคเข้ากองทุนพัฒนาสหกรณ์ ให้ปรับปรุงบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชีปีปัจจุบัน ดังนี้

(1) บันทึกบัญชีทรัพย์สินถาวร และบัญชีเจ้าหนี้กรมส่งเสริมสหกรณ์ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 1.1 (1)

(2) คำนวณค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินถาวร และปรับปรุงบัญชีโดยบันทึกบัญชี “ข้อคลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี” และบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 1.1 (2)

(3) สหกรณ์ยังมีได้ชำระเงินทุนและค่าธรรมเนียมบริจาคเข้ากองทุนพัฒนาสหกรณ์ โดยบันทึกไว้ในบัญชี “เงินบริจาคให้กองทุนพัฒนาสหกรณ์ค้างจ่าย” ให้ปรับปรุงบัญชีโดยโอนเงินต้นที่ค้างจ่ายทั้งหมดเข้าบัญชี “ข้อคลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี” และโอนค่าธรรมเนียมค้างจ่ายทั้งหมดเข้าบัญชี “ค่าธรรมเนียมโครงการเงินกู้ ASPL ค้างจ่าย” บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินบริจาคให้กองทุนพัฒนาสหกรณ์ค้างจ่าย

เครดิต บัญชีข้อคลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี

บัญชีค่าธรรมเนียมโครงการเงินกู้ ASPL ค้างจ่าย

(4) ผลต่างที่เกิดขึ้นในบัญชี “ข้อคลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี” โดยเปรียบเทียบด้านเดบิต ข้อ (2) และด้านเครดิต ข้อ (3) ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 1.1 (4)

กรณีที่ 2 สหกรณ์จัดหาทรัพย์สินถาวรตามโครงการฯ โดยจ่ายเงินสมทบเพิ่มเติม

2.1 สหกรณ์ปฏิบัติตามเงื่อนไขของโครงการฯ ชำระเงินทุนและค่าธรรมเนียมบริจาคเข้ากองทุนพัฒนาสหกรณ์ในแต่ละปี ให้ปรับปรุงบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชีปีปัจจุบัน ดังนี้

(1) เงินสมทบที่สหกรณ์จ่ายเพิ่มเติมเพื่อจัดหาทรัพย์สินถาวรตามโครงการฯ ถือเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของทรัพย์สินถาวรมานั้น ให้บันทึกบัญชีทรัพย์สินถาวรด้วยราคาทุน และบัญชีเจ้าหนี้กรมส่งเสริมสหกรณ์ด้วยจำนวนเงินที่ได้รับอุดหนุนจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ ผลต่างที่เกิดขึ้นให้บันทึกในบัญชี “ข้อคลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี” บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชี..... (ระบุประเภททรัพย์สิน)

เครดิต บัญชีเจ้าหนี้กรมส่งเสริมสหกรณ์

บัญชีข้อคลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี

(2) คำนวณค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินถาวรตามอายุการใช้งาน โดยวิธีเส้นตรง ให้เริ่มคิดค่าเสื่อมราคาตั้งแต่ทรัพย์สินสร้างเสร็จและพร้อมที่จะใช้งาน จนถึงวันสิ้นปีทางบัญชีปีปัจจุบัน ตามอัตราที่กำหนดในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 และปรับปรุงบัญชีโดยบันทึกบัญชี “ข้อคลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี” ด้วยจำนวนค่าเสื่อมราคาที่เป็นจำนวนได้ และบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีข้อคลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี

เครดิต บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - (ระบุประเภททรัพย์สิน)

ในปีต่อ ๆ ไป ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินถาวร บันทึกบัญชีโดย
เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา - (ระบุประเภททรัพย์สิน)
เครดิต บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม -..... (ระบุประเภททรัพย์สิน)

(3) เงินสมทบที่จ่ายเพิ่มเติมสหกรณ์บันทึกไว้ในบัญชี “เงินสมทบเพื่อจัดหาทรัพย์สินรอตตัดบัญชี” และสหกรณ์มีการตัดจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในแต่ละปีแล้ว ให้ปรับปรุงบัญชีโดยโอนปิดยอดคงเหลือในบัญชีเงินสมทบเพื่อจัดหาทรัพย์สินรอตตัดบัญชี เข้าบัญชี “ข้อคลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี” บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีข้อคลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี
เครดิต บัญชีเงินสมทบเพื่อจัดหาทรัพย์สินรอตตัดบัญชี

(4) สหกรณ์ชำระเงินต้นและค่าธรรมเนียมบริจาคเข้ากองทุนพัฒนาสหกรณ์ในแต่ละปี โดยบันทึกไว้ในบัญชี “เงินบริจาคให้กองทุนพัฒนาสหกรณ์” ซึ่งถือเป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงานประจำปีของสหกรณ์ ให้ปรับปรุงบัญชีโดยโอนเงินต้นที่ชำระแล้วทั้งหมดเข้าบัญชี “ข้อคลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี” และลดยอดบัญชีเจ้าหนี้กรมส่งเสริมสหกรณ์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเจ้าหนี้กรมส่งเสริมสหกรณ์
เครดิต บัญชีข้อคลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี

(5) ผลต่างที่เกิดขึ้นในบัญชี “ข้อคลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี” โดยเปรียบเทียบด้านเดบิต ข้อ (2) และ ข้อ (3) กับด้านเครดิต ข้อ (1) และ ข้อ (4) ให้ปฏิบัติดังนี้

- ผลต่างด้านเดบิต (เดบิต มากกว่า เครดิต) เนื่องจากเป็นค่าใช้จ่ายที่มีได้เกิดขึ้นจากการดำเนินงานตามปกติของสหกรณ์ จึงให้แสดงเป็นรายการพิเศษในงบกำไรขาดทุน และกรณีผลต่างดังกล่าวเป็นจำนวนเงินมากให้สหกรณ์ตัดจ่ายไม่เกินอายุการใช้งานคงเหลือของทรัพย์สินถาวรตามโครงการฯ

- ผลต่างด้านเครดิต (เครดิต มากกว่า เดบิต) เนื่องจากเป็นรายได้ที่มีได้เกิดขึ้นจากการดำเนินงานตามปกติของสหกรณ์ จึงให้แสดงเป็นรายการพิเศษในงบกำไรขาดทุน

2.2 สหกรณ์ไม่ปฏิบัติตามเงื่อนไขของโครงการฯ ยังมีชำระเงินต้นและค่าธรรมเนียมบริจาคเข้ากองทุนพัฒนาสหกรณ์ ให้ปรับปรุงบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชีปีปัจจุบัน ดังนี้

(1) บันทึกบัญชีทรัพย์สินถาวร และบัญชีเจ้าหนี้กรมส่งเสริมสหกรณ์ รวมทั้งบันทึกผลต่างที่เกิดจากเงินสมทบ ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 2.1 (1)

(2) คำนวณค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินถาวร และปรับปรุงบัญชีโดยบันทึกบัญชี “ข้อคลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี” และบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 2.1 (2)

(3) ปรับปรุงบัญชีเงินสมทบเพื่อจัดหาทรัพย์สินรอตตัดบัญชี ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 2.1 (3)

(4) สหกรณ์ยังมีได้ชำระเงินต้นและค่าธรรมเนียมบริจาจากเข้ากองทุนพัฒนาสหกรณ์ โดยบันทึกไว้ในบัญชี “เงินบริจาจากให้กองทุนพัฒนาสหกรณ์ค้ำจ่าย” ให้ปรับปรุงบัญชีโดยโอนเงินต้นที่ค้ำจ่ายทั้งหมดเข้าบัญชี “ข้อผิดพลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี” และโอนค่าธรรมเนียมค้ำจ่ายทั้งหมดเข้าบัญชี “ค่าธรรมเนียมโครงการเงินกู้ ASPL ค้ำจ่าย” บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินบริจาจากให้กองทุนพัฒนาสหกรณ์ค้ำจ่าย

เครดิต บัญชีข้อผิดพลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี

บัญชีค่าธรรมเนียมโครงการเงินกู้ ASPL ค้ำจ่าย

(5) ผลต่างที่เกิดขึ้นในบัญชี “ข้อผิดพลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี” โดยเปรียบเทียบกับด้านเดบิต ข้อ (2) และ ข้อ (3) กับด้านเครดิต ข้อ (1) และ ข้อ (4) ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 2.1 (5)

ทั้งนี้ ให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินภายใต้หัวข้อสรุปนโยบายการบัญชีสำคัญ เกี่ยวกับการเปลี่ยนวิธีปฏิบัติทางบัญชีจากการบันทึกทรัพย์สินที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุนแบบจ่ายขาดภายใต้โครงการเงินกู้เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตร (ASPL) ในทะเบียนทรัพย์สินมาเป็นบันทึกบัญชีสินทรัพย์ และการคำนวณค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินดังกล่าว รวมถึงผลจากการเปลี่ยนวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่ปรากฏในบัญชีข้อผิดพลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี ดังนี้

สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

- สหกรณ์เปลี่ยนวิธีปฏิบัติทางบัญชีจากการปฏิบัติตามระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ว่าด้วยวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาจากหรืออุดหนุน พ.ศ. 2538 โดยบันทึก...(ระบุประเภททรัพย์สิน)...ที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุนแบบจ่ายขาดภายใต้โครงการเงินกู้เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตร (ASPL) ที่ได้รับจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ ซึ่งสร้างเสร็จและเริ่มใช้งานแล้วตั้งแต่...(ระบุวันที่เริ่มใช้ทรัพย์สิน)...ไว้ในทะเบียนทรัพย์สินและไม่ได้คำนวณค่าเสื่อมราคามาเป็นบันทึกไว้ในบัญชีอาคาร สิ่งปลูกสร้าง และคำนวณค่าเสื่อมราคาโดยวิธีเส้นตรงตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 การเปลี่ยนวิธีปฏิบัติทางบัญชีดังกล่าวเป็นผลให้สหกรณ์ต้องปรับปรุงบัญชีเกี่ยวกับค่าเสื่อมราคา และอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องเป็นข้อผิดพลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชี และตัดจ่ายข้อผิดพลาดเคลื่อนจากการปรับปรุงบัญชีนั้นเป็นระยะเวลา.....ปี ตั้งแต่.....(ระบุปีที่เริ่มตัดจ่ายถึงปีที่สิ้นสุด).....โดยตัดจ่ายปีละ.....บาท และแสดงเป็นรายการพิเศษในงบกำไรขาดทุน เป็นผลให้ผลการดำเนินงานของสหกรณ์มีกำไร/ขาดทุนสุทธิประจำปี จากจำนวน.....บาท เป็นจำนวน.....บาท

ประเด็นที่ 2 การบันทึกบัญชีตัวปู้ และการแสดงรายการในงบการเงิน เพื่อให้มีการควบคุมทรัพย์สินของสหกรณ์ได้รัดกุมยิ่งขึ้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์ซื้อปู้จากผู้จำหน่ายปู้โดยได้รับเป็นตัวปู้ รวมทั้งการขายปู้ และการตรวจนับปู้คงเหลือให้สหกรณ์ปฏิบัติตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/7796 ลงวันที่ 15 พฤศจิกายน 2538 เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณี สกต. ได้รับตัวปู้และการรับเงินค่าหุ้นกับค่าธรรมเนียมแรกเข้าเป็นการล่วงหน้า และตามคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับการดำเนินธุรกิจของ สกต. สำหรับการแสดงรายการในงบการเงินของตัวปู้คงเหลือ เพื่อให้สหกรณ์เห็นถึงความสำคัญและควบคุมดูแลด้วยความระมัดระวัง เนื่องจากมีการทุจริตเกี่ยวกับตัวปู้เป็นจำนวนมาก จึงเห็นควรให้แสดงรายการตัวปู้คงเหลือเป็นเอกเทศ โดยเรียงลำดับต่อจากรายการสินค้าคงเหลือ

ทั้งนี้ ผู้สอบบัญชีตรวจสอบตัวปู้คงเหลือแล้วไม่สามารถหาหลักฐานที่เพียงพอ หรือมีข้อสงสัยว่า อาจเกิดการทุจริตขึ้น ให้ผู้สอบบัญชีรายงานข้อสังเกตที่ตรวจสอบพบไว้ในรายงานผลการตรวจสอบบัญชีตัวปู้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและพิจารณาดำเนินการต่อไป

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**
(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6 โทร. 0 5531 1419 โทรสาร 0 5531 1271

ที่ กษ 0412/436

วันที่ 15 พฤษภาคม 2549

เรื่อง หารือวิธีปฏิบัติทางบัญชี

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

เนื่องด้วยผู้สอบบัญชีในพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6 มีปัญหาในการปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ 2 ปัญหา ดังนี้

ปัญหาที่ 1 สหกรณ์ได้รับเงินอุดหนุนจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ โครงการเงินกู้เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตร (ASPL) โดยมีเงื่อนไขว่าผู้ได้รับความช่วยเหลือด้านเงินทุนจะต้องส่งชำระคืนโดยแบ่งชำระเป็นรายปีทั้งส่วนของต้นเงินและดอกเบี้ยร้อยละ 1 ต่อปี ถือเป็นเงินบริจาคสมทบเข้ากองทุนพัฒนาสหกรณ์ (กพส.) เดิมบันทึกบัญชีตามหนังสือ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/1965 ลงวันที่ 8 มีนาคม 2543 เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุนภายใต้โครงการเงินกู้ เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตร คือให้สหกรณ์บันทึกทรัพย์สินถาวรที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุนแบบจ่ายขาดไว้ในทะเบียนทรัพย์สิน โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีทรัพย์สินและไม่ต้องคิดค่าเสื่อมราคา จำนวนเงินที่สหกรณ์ต้องบริจาคบันทึกบัญชีเงินบริจาคให้กองทุนพัฒนาสหกรณ์ถือเป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงาน ต่อมากรมส่งเสริมสหกรณ์ได้มีหนังสือแนะนำให้สหกรณ์ที่ได้รับเงินอุดหนุนตามโครงการดังกล่าวบันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีทรัพย์สิน

เครดิต บัญชีเจ้าหนี้กรมส่งเสริมสหกรณ์

จากคำแนะนำของกรมส่งเสริมสหกรณ์ดังกล่าวจะมีปัญหาจำนวนเงินที่ใช้บันทึกบัญชีทรัพย์สินเนื่องจากสหกรณ์ได้บริจาคให้กองทุนพัฒนาสหกรณ์ไปแล้วบางส่วน การบันทึกเจ้าหนี้กรมส่งเสริมสหกรณ์จะน้อยกว่าราคาทรัพย์สิน เกิดผลต่างระหว่างราคาทรัพย์สินกับเจ้าหนี้ จะบันทึกบัญชีอะไร และค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินเริ่มต้นคำนวณในปีที่บันทึกบัญชี หรือต้องคำนวณตั้งแต่ปีที่สร้างเสร็จและใช้งานแล้วมาด้วย และกรณีที่ทรัพย์สินนั้นสหกรณ์ได้จ่ายเงินสมทบการก่อสร้างไปบางส่วน ลงบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายตัดจ่ายบางส่วน จากกรณีทั้งหมดจะบันทึกบัญชีอย่างไร

ปัญหาที่ 2 สหกรณ์ซื้อปุ๋ยจากบริษัทเอกชนเป็นจำนวนมากแต่ได้รับมาเป็นตัวปุ๋ย วันสิ้นปีสหกรณ์ได้ตรวจนับตัวปุ๋ยเป็นสินค้าคงเหลือตามคำแนะนำของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ผ่านมาสหกรณ์มีการทุจริตเกี่ยวกับตัวปุ๋ยเป็นจำนวนมาก และผู้สอบบัญชีมีความเสี่ยงในการตรวจสอบเรื่องตัวปุ๋ย เพราะไม่สามารถยืนยันยอดตัวปุ๋ยหรือขอหนังสือรับรองว่าปุ๋ยอยู่ที่ใด มีปุ๋ยจริงหรือไม่ และบางครั้งยืนยันยอดไปปรากฏว่าไม่มีปุ๋ยตามตัวปุ๋ย ทำให้การแสดงสินค้าคงเหลือในงบดุลไม่ถูกต้อง ปัจจุบันสหกรณ์ในจังหวัดสุโขทัย

ได้มีการซื้อปุ๋ยโดยรับเป็นตั๋วปุ๋ยหลายสหกรณ์ จึงขอหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีว่าถ้าจะไม่บันทึกตั๋วปุ๋ยเป็นสินค้าน่าคงเหลือจะบันทึกเป็นบัญชีตั๋วปุ๋ยได้หรือไม่ หรือควรบันทึกบัญชีอย่างไร เพื่อให้มีการควบคุมทรัพย์สินของสหกรณ์ได้รัดกุมยิ่งขึ้น และการแสดงรายการในงบการเงินได้อย่างถูกต้องเหมาะสมต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ) **วรรณภา โชติโยธิน**

(นางสาววรรณภา โชติโยธิน)

ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 6



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองแผนงาน โทร 0 2281 1491

ที่ กษ 0403/1424

วันที่ 11 พฤษภาคม 2547

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์บริจาศินทรัพย์ที่จัดหาด้วยเงินอุดหนุนให้กับสหกรณ์อื่น
กลุ่มเกษตรกร หรือกองทุนพัฒนาสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่ กษ 1109/11762 ลงวันที่ 8 ตุลาคม 2546 แจ้งว่าสหกรณ์ที่ได้รับ การสนับสนุนอุปกรณ์การตลาดในรูปแบบของเงินอุดหนุน หากหมดความจำเป็นในการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ดังกล่าวแล้ว และมีความประสงค์จะบริจาศินทรัพย์ที่ได้มาจากการอุดหนุนให้กับสหกรณ์อื่น กลุ่มเกษตรกร หรือกองทุนพัฒนาสหกรณ์ จะมีแนวทางปฏิบัติทางบัญชีอย่างไรตามความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ พิจารณาแล้วเห็นว่า เพื่อให้สหกรณ์ผู้บริจาศ และสหกรณ์ กลุ่มเกษตรกร หรือกองทุนพัฒนาสหกรณ์ผู้รับบริจาศ มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีในกรณีดังกล่าวเป็นแนวเดียวกัน จึงกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีดังนี้

ด้านสหกรณ์ผู้บริจาศ

1. กรณีสินทรัพย์ที่บริจาศเป็นสินทรัพย์ที่สหกรณ์ได้รับมาในรูปของเงินอุดหนุนก่อนถือใช้ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย สินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาศหรืออุดหนุน พ.ศ. 2547

1.1 ถ้าสหกรณ์ได้รับการอุดหนุนในรูปของสินทรัพย์หรือได้รับการอุดหนุนในรูปของตัวเงิน แล้วนำเงินอุดหนุนไปจัดหาสินทรัพย์ และสหกรณ์บันทึกสินทรัพย์ดังกล่าวไว้ในบัญชีสินทรัพย์

1.1.1 ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่บริจาศตั้งแต่วันต้นปีทางบัญชีถึงวันที่บริจาศสินทรัพย์ให้สหกรณ์อื่น กลุ่มเกษตรกร หรือกองทุนพัฒนาสหกรณ์ บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคา - ... (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
เครดิต	บัญชี... (ระบุประเภทสินทรัพย์) หรือ	xxx
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - ... (ระบุประเภทสินทรัพย์)	

1.1.2 โอนปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ที่บริจาศ ได้แก่ บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม และบัญชีสินทรัพย์ในราคาทุน (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม) หรือ โอนปิดบัญชีสินทรัพย์ด้วยราคาตามบัญชี (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากสินทรัพย์โดยตรง) ผลต่างที่เกิดขึ้นให้บันทึกไว้ในบัญชี “บริจาศสินทรัพย์” โดยแสดงรายการในงบกำไรขาดทุน ภายใต้อัตหั่วข้อค่าใช้จ่ายหรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (ตามแต่กรณี) บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - ... (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
	บัญชีบริจาศสินทรัพย์	xxx
เครดิต	บัญชี... (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx

1.1.3 บันทึกข้อมูลเกี่ยวกับการบริจาคสินทรัพย์ไว้ในทะเบียนสินทรัพย์ พร้อมกับเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วยว่า ได้บริจาคสินทรัพย์ประเภทใดมูลค่าเท่าใด ให้กับสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรใด หรือบริจาคให้กับกองทุนพัฒนาสหกรณ์ บริจาคไปเมื่อใด และได้ปฏิบัติตามแนวทางที่กรมส่งเสริมสหกรณ์กำหนดไว้หรือไม่อย่างไร

1.2 ถ้าสหกรณ์ได้รับการอุดหนุนในรูปของสินทรัพย์หรือได้รับการอุดหนุนในรูปของตัวเงิน แล้วนำเงินอุดหนุนไปจัดหาสินทรัพย์ และสหกรณ์บันทึกสินทรัพย์ดังกล่าวไว้ในทะเบียนแทนการบันทึกไว้ในบัญชีและไม่มีการจ่ายเงินสมทบเพิ่มเติม ให้บันทึกข้อมูลเกี่ยวกับการบริจาคสินทรัพย์ไว้ในทะเบียนสินทรัพย์พร้อมกับเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยปฏิบัติเช่นเดียวกับข้อ 1.1.3

1.3 ถ้าสหกรณ์ได้รับการอุดหนุนในรูปของสินทรัพย์หรือได้รับการอุดหนุนในรูปของตัวเงิน แล้วนำเงินอุดหนุนไปจัดหาสินทรัพย์ และสหกรณ์บันทึกสินทรัพย์ดังกล่าวไว้ในทะเบียนแทนการบันทึกไว้ในบัญชีและมีการจ่ายเงินสมทบเพิ่มเติม

1.3.1 ให้โอนปิดยอดคงเหลือในบัญชีเงินสมทบเพื่อจัดหาสินทรัพย์รอดตัดบัญชี (เฉพาะส่วนที่เป็นของสินทรัพย์ที่นำไปบริจาค) ไปบันทึกไว้ในบัญชี “บริจาคสินทรัพย์” บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีบริจาคทรัพย์	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสมทบเพื่อจัดหาสินทรัพย์รอดตัดบัญชี	xxx

1.3.2 บันทึกข้อมูลเกี่ยวกับการบริจาคสินทรัพย์ไว้ในทะเบียนสินทรัพย์พร้อมกับเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยปฏิบัติเช่นเดียวกับข้อ 1.1.3

2. กรณีสินทรัพย์ที่บริจาคเป็นสินทรัพย์ที่สหกรณ์ได้รับมาในรูปของเงินอุดหนุนหลังจากถือชำระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย สินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ.2547

2.1 ถ้าสินทรัพย์ที่บริจาคเป็นสินทรัพย์ที่จัดหาด้วยเงินอุดหนุน

2.1.1 ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่บริจาคตั้งแต่วันต้นปีทางบัญชีถึงวันบริจาคสินทรัพย์ให้สหกรณ์อื่น กลุ่มเกษตรกร หรือกองทุนพัฒนาสหกรณ์ โดยคำนวณจากมูลค่าสินทรัพย์ที่จัดหาด้วยเงินอุดหนุนรวมกับเงินที่จ่ายสมทบเพิ่มเติม (ถ้ามี) และให้ปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคา - ... (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
เครดิต	บัญชี.... (ระบุประเภทสินทรัพย์) หรือ	xxx
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - ... (ระบุประเภทสินทรัพย์)	

2.1.2 โอนปิดยอดคงเหลือในบัญชี “ทุนเพื่อ.....” (เฉพาะส่วนที่เป็นของสินทรัพย์ที่นำไปบริจาค) ไปบันทึกเป็นรายได้จากการอุดหนุน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีทุนเพื่อ....	xxx
เครดิต	บัญชีรายได้จากการอุดหนุน	xxx

2.1.3 โอนปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ที่บริจาคว่า โดยให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับข้อ 1.1.2

2.1.4 บันทึกข้อมูลเกี่ยวกับการบริจาคสินทรัพย์ไว้ในทะเบียน พร้อมกับเปิดเผยข้อมูลไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยปฏิบัติเช่นเดียวกับข้อ 1.1.3

2.2 ถ้าสหกรณ์ได้รับการอุดหนุนในรูปของสินทรัพย์ แล้วนำสินทรัพย์ดังกล่าวไปบริจาค

2.2.1 ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่บริจาคตั้งแต่วันต้นปีทางบัญชีถึงวันที่บริจาคสินทรัพย์ให้สหกรณ์อื่น กลุ่มเกษตรกร หรือกองทุนพัฒนาสหกรณ์ โดยปฏิบัติเช่นเดียวกับข้อ 2.1.1

2.2.2 โอนปิดยอดคงเหลือในบัญชีรายได้จากการอุดหนุนรอการรับรู้ (เฉพาะส่วนที่เป็นของสินทรัพย์ที่นำไปบริจาค) ไปบันทึกเป็นรายได้จากการอุดหนุน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีรายได้จากการอุดหนุนรอการรับรู้	xxx	
	เครดิต	บัญชีรายได้จากการอุดหนุน	xxx

2.2.3 โอนปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ที่บริจาคว่า โดยให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับข้อ 1.1.2

2.2.4 บันทึกข้อมูลเกี่ยวกับการบริจาคสินทรัพย์ไว้ในทะเบียนสินทรัพย์พร้อมกับเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยปฏิบัติเช่นเดียวกับข้อ 1.1.3

ด้านผู้รับบริจาค

1. ให้ทำการประเมินราคาและอายุการใช้งานใหม่ของสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาค ซึ่งการประเมินดังกล่าวให้กระทำโดยผู้เชี่ยวชาญและเชื่อถือได้

2. วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาค ให้ปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วย สินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2547 และเนื่องจากสินทรัพย์ดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ประเภทที่ต้องคิดค่าเสื่อมราคา ดังนั้น ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาจากมูลค่าสินทรัพย์ที่ได้รับการประเมินใหม่ และให้คำนวณตามอายุการใช้งานที่ได้รับการประเมินใหม่เช่นกัน โดยให้เริ่มคำนวณนับจากวันที่เริ่มใช้งานสินทรัพย์นั้น

3. ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาคไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วยว่าได้รับบริจาคสินทรัพย์ประเภทใด มูลค่าเท่าใด จากสหกรณ์ใด และได้รับบริจาคมาเมื่อใด

อนึ่ง กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้แจ้งให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทราบ เพื่อแนะนำให้สหกรณ์ปฏิบัติตามคำแนะนำนี้แล้ว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) สุพัทธา ธนเสนีวัฒน์

(นางสาวสุพัทธา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองแผนงาน โทร. 0 2281 1491

ที่ กษ 0403/1261

วันที่ 23 เมษายน 2547

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์แลกเปลี่ยนสินทรัพย์ระหว่างกัน

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 3

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 3 ที่ กษ 0407/1176 ลงวันที่ 2 ตุลาคม 2546 ได้หารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ระหว่างสหกรณ์การเกษตรเมืองชัยภูมิ จำกัด กับชุมนุมสหกรณ์จังหวัดชัยภูมิ จำกัด ตามความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

เนื่องจากการแลกเปลี่ยนที่ดินระหว่างสหกรณ์การเกษตรเมืองชัยภูมิ จำกัด และชุมนุมสหกรณ์จังหวัดชัยภูมิ จำกัด โดยมีสิ่งปลูกสร้างที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุนได้แก่ ตลาดกลางและอุปกรณ์ตลาดกลางแลกเปลี่ยนด้วยนั้น เกิดขึ้นก่อนที่กรมส่งเสริมสหกรณ์จะมีการกำหนดแนวทางการปฏิบัติที่ชัดเจน กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงได้ทำหนังสือหารือเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติในกรณีดังกล่าว ซึ่งกรมส่งเสริมสหกรณ์ได้มีหนังสือตอบข้อหารือแล้วว่าการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ในลักษณะดังกล่าวสามารถกระทำได้ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1109/2546 ลงวันที่ 9 มีนาคม 2547 เรื่อง หารือวิธีปฏิบัติกรณีสหกรณ์ยกทรัพย์สินที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุนให้สหกรณ์อื่น (เอกสารแนบท้าย) ดังนั้น เพื่อให้การปฏิบัติทางบัญชีเป็นไปด้วยความถูกต้องและเหมาะสม จึงเห็นควรให้สหกรณ์ปฏิบัติดังนี้

1. การแลกเปลี่ยนที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุนในกรณีดังกล่าวถือว่าเป็นการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่ไม่คล้ายคลึงกัน เนื่องจากมีการจ่ายเงินเพิ่มเติมจำนวน 3,300,000 บาท จึงต้องรับรู้ผลกำไร/ขาดทุนจากการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 32 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่ว่า “หากในการแลกเปลี่ยน กิจการตกลงโอนหรือรับโอนสินทรัพย์อื่น เช่น เงินสดพร้อมกับการโอนสินทรัพย์ ให้ถือว่าสินทรัพย์ที่นำมาแลกเปลี่ยนมีมูลค่ายุติธรรมไม่ใกล้เคียงกัน ให้บันทึกราคาทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาจากการแลกเปลี่ยนด้วยมูลค่ายุติธรรม ซึ่งมีมูลค่าเทียบเท่ามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนด้วยเงินสดที่กิจการต้องโอนหรือรับโอน อันเนื่องมาจากการแลกเปลี่ยน” โดยมูลค่ายุติธรรม หมายถึง “จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กันในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้ อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มี ความเกี่ยวข้องกัน” อย่างไรก็ตาม แม้ว่าราคาที่ดินทั้งสองแปลงตามที่ปรากฏในหนังสือสัญญาแลกเปลี่ยนที่ดินจะเป็นไปตามค่านิยมของคำว่า “มูลค่ายุติธรรม” แต่เนื่องจากเป็นราคาที่มิได้เกิดจากการตีราคาโดยผู้ประเมินราคาที่มีความเชี่ยวชาญและเชื่อถือได้ซึ่งได้แก่สำนักงานที่ดินจังหวัดหรือกรมที่ดิน จึงไม่ถือว่าราคาที่ดินตามที่ปรากฏในหนังสือสัญญาแลกเปลี่ยนที่ดินเป็นมูลค่ายุติธรรมและไม่สามารถนำมาใช้เป็นข้อมูลในการบันทึกบัญชีได้ ซึ่งเป็นไปตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ พ.ศ. 2547 หัวข้อการตีราคาใหม่ ดังนั้น จึงเห็นควรให้ ชุมชนสหกรณ์จังหวัดชัยภูมิ จำกัด และสหกรณ์การเกษตรเมืองชัยภูมิ จำกัด บันทึกราคาทุนของที่ดินที่ได้รับจากการแลกเปลี่ยนด้วยมูลค่าที่ดินที่ได้รับการประเมินโดยสำนักงานที่ดินจังหวัดชัยภูมิ

2. วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดินที่นำไปแลกเปลี่ยน

2.1 ด้านขุมนุสมสหกรณ์จังหวัดชัยภูมิ จำกัด

2.1.1 บันทึกเพิ่มมูลค่าที่ดินแปลงที่นำไปแลกเปลี่ยนจากราคาทุน 660,616 บาท ให้มีมูลค่าเท่ากับราคาประเมิน 5,371,350 บาท ซึ่งเป็นราคาที่ได้รับแจ้งจากสำนักงานที่ดินจังหวัดชัยภูมิ ดังนี้

เดบิต	บัญชีที่ดิน (แปลงเดิม)	4,710,734
	เครดิต บัญชีส่วนเกินทุนจากการตีราคาที่ดิน	4,710,734

2.1.2 บันทึกบัญชีที่ดินแปลงที่ได้รับแลกเปลี่ยนจากสหกรณ์การเกษตรเมืองชัยภูมิ จำกัด ด้วยราคาประเมิน 1,740,200 บาท ซึ่งเป็นราคาที่ได้รับแจ้งจากสำนักงานที่ดินจังหวัดชัยภูมินอกจากนี้ ให้บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับเพิ่มเติมจากการแลกเปลี่ยนดังกล่าว พร้อมกับโอนปิดบัญชีที่ดินแปลงเดิมที่นำไปแลกเปลี่ยนและบัญชีที่เกี่ยวข้อง ผลต่างที่เกิดขึ้นให้บันทึกไว้ในบัญชี “กำไร (ขาดทุน) จากการแลกเปลี่ยนที่ดิน” ดังนี้

เดบิต	บัญชีที่ดิน (แปลงใหม่)	1,740,200
	บัญชีส่วนเกินทุนจากการตีราคาที่ดิน	4,710,734
	บัญชีเงินฝากสหกรณ์การเกษตรฯ	3,300,000
	เครดิต บัญชีที่ดิน (แปลงเดิม)	5,371,350
	บัญชีกำไรจากการแลกเปลี่ยนที่ดิน	4,379,584

2.2 ด้านสหกรณ์การเกษตรเมืองชัยภูมิ จำกัด

2.2.1 บันทึกลดมูลค่าที่ดินแปลงที่นำไปแลกเปลี่ยนจากราคาทุน 2,000,000 บาท ให้มีมูลค่าเท่ากับราคาประเมิน 1,740,200 บาท ซึ่งเป็นราคาที่ได้รับแจ้งจากสำนักงานที่ดินจังหวัดชัยภูมิ โดยให้รับรู้มูลค่าที่ดินที่ตีราคาลดลงเป็นค่าใช้จ่าย ดังนี้

เดบิต	บัญชีขาดทุนจากการตีราคาที่ดิน	259,800
	เครดิต บัญชีที่ดิน	259,800

2.2.2 บันทึกบัญชีที่ดินแปลงที่ได้รับแลกเปลี่ยนจากขุมนุสมสหกรณ์จังหวัดชัยภูมิ จำกัด ด้วยราคาประเมินที่ได้รับแจ้งจากสำนักงานที่ดินจังหวัดชัยภูมิ และจำนวนเงินที่ต้องจ่ายเพิ่มเติมจากการแลกเปลี่ยนดังกล่าว พร้อมกับโอนปิดบัญชีที่ดินแปลงที่นำไปแลกเปลี่ยน ผลต่างที่เกิดขึ้นให้บันทึกไว้ในบัญชี “กำไร(ขาดทุน) จากการแลกเปลี่ยนที่ดิน” ดังนี้

เดบิต	บัญชีที่ดิน (แปลงใหม่)	5,371,350
	เครดิต บัญชีที่ดิน (แปลงเดิม)	1,740,200
	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	3,300,000
	บัญชีกำไรจากการแลกเปลี่ยนที่ดิน	331,150

3. วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ตลาดกลางของชุมนุมสหกรณ์จังหวัดชัยภูมิ จำกัด ที่ได้รับอุดหนุนจากรัฐบาลซึ่งติดไปกับที่ดินที่นำไปแลกเปลี่ยน ให้ปฏิบัติดังนี้

3.1 ด้านชุมนุมสหกรณ์จังหวัดชัยภูมิ จำกัด

3.1.1 ให้ทำหนังสือถึงกรมส่งเสริมสหกรณ์เพื่อแจ้งความประสงค์ว่าต้องการยกสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุนให้กับสหกรณ์การเกษตรเมืองชัยภูมิ จำกัด เนื่องจากหมดความจำเป็นในการใช้ประโยชน์ ซึ่งเป็นการปฏิบัติตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่ กษ 1109/2546 ลงวันที่ 9 มีนาคม 2547 เรื่อง ทารู้อวิธีปฏิบัติกรณีสหกรณ์ยกทรัพย์สินที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุน ให้สหกรณ์อื่น

3.1.2 เนื่องจากชุมนุมสหกรณ์ฯ บันทึกลงสินทรัพย์ตลาดกลางไว้ในทะเบียนสินทรัพย์ แทนการบันทึกบัญชี ดังนั้น ให้ชุมนุมสหกรณ์ฯ บันทึกข้อมูลเกี่ยวกับการยกสินทรัพย์ดังกล่าวให้กับสหกรณ์การเกษตรเมืองชัยภูมิ จำกัด ไว้ในทะเบียนสินทรัพย์ พร้อมกับเปิดเผยข้อมูลไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย

3.2 ด้านสหกรณ์การเกษตรเมืองชัยภูมิ จำกัด

3.2.1 ให้ทำการประเมินราคาและอายุการใช้งานใหม่ของสินทรัพย์ตลาดกลางที่ได้รับมาพร้อมกับที่ดินที่ได้รับจากการแลกเปลี่ยน ซึ่งการประเมินดังกล่าวให้กระทำโดยผู้เชี่ยวชาญ และเชื่อถือได้

3.2.2 สินทรัพย์ตลาดกลางที่ได้รับมาพร้อมกับการแลกเปลี่ยนที่ดิน ให้ปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย สินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาค หรืออุดหนุน พ.ศ. 2547 และเนื่องจากสินทรัพย์ดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ประเภทที่ต้องคิดค่าเสื่อมราคา ดังนั้น ให้สหกรณ์คำนวณค่าเสื่อมราคาจากมูลค่าสินทรัพย์ที่ได้รับการประเมินใหม่ และให้คำนวณตามอายุการใช้งานที่ได้รับการประเมินใหม่เช่นกัน โดยให้เริ่มคำนวณนับจากวันที่เริ่มใช้งานสินทรัพย์นั้น

3.2.3 ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ตลาดกลางที่ได้รับจากการแลกเปลี่ยนที่ดินกับชุมนุมสหกรณ์จังหวัดชัยภูมิ จำกัด ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแจ้งให้ผู้ที่เกี่ยวข้องทราบเพื่อถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **สิงห์ทอง ชินวรรังสี**

(นายสิงห์ทอง ชินวรรังสี)

รองอธิบดี รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักพัฒนาธุรกิจสหกรณ์ โทร 0 2282 8725

ที่ กษ 1109/2546

วันที่ 9 มีนาคม 2547

เรื่อง หารือวิธีปฏิบัติกรณีสหกรณ์ยกทรัพย์สินที่จัดหาด้วยเงินอุดหนุนให้สหกรณ์อื่น

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามบันทึกกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ 0403/4122 ลงวันที่ 23 ธันวาคม 2546 เพื่อหารือวิธีปฏิบัติกรณีสหกรณ์ยกทรัพย์สินที่จัดหาด้วยเงินอุดหนุนให้สหกรณ์อื่น ว่ามีแนวทางปฏิบัติอย่างไร นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์ ขอเรียนว่า ได้กำหนดแนวทางในการแก้ปัญหาอุปสรรคการตลาดของสหกรณ์ในส่วนของทรัพย์สินที่จัดหาด้วยเงินอุดหนุน ตามบันทึกกรมส่งเสริมสหกรณ์ ด่วนที่สุดที่ กษ 1109/11777 ลงวันที่ 9 ตุลาคม 2546 เรื่อง สรุปผลการประชุมและซักซ้อมการปฏิบัติการบริหารจัดการอุปสรรคการตลาดของสหกรณ์ที่ไม่ใช่ประโยชน์และจากข้อหาเรือ

1. ชุมนุมสหกรณ์จังหวัดชัยภูมิ จำกัด ได้รับการสนับสนุนตลาดกลางจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ โดยได้รับการสนับสนุนงบประมาณประเภทเงินอุดหนุนทั่วไป จึงถือว่าทรัพย์สินดังกล่าวเป็นกรรมสิทธิ์ของสหกรณ์ ซึ่งสหกรณ์สามารถนำทรัพย์สินดังกล่าวไปทำนิติกรรมใด ๆ ก็ได้ การมอบตลาดกลางซึ่งเป็นกรรมสิทธิ์ ของชุมนุมสหกรณ์จังหวัดชัยภูมิ จำกัด ให้กับสหกรณ์การเกษตรเมืองชัยภูมิ จำกัด ซึ่งได้กระทำไปก่อนหน้าที่กรมส่งเสริมสหกรณ์จะมีหนังสือ ด่วนที่สุด ที่ กษ 1109/11777 ลงวันที่ 9 ตุลาคม 2546 ซึ่งเป็นการกำหนดแนวทางการปฏิบัติให้ชัดเจนขึ้น ก็สามารถดำเนินการได้

2. หากสหกรณ์ใดมีความประสงค์จะยกทรัพย์สินที่จัดหาด้วยเงินอุดหนุนให้กับสหกรณ์อื่น ภายหลังจากที่กรมฯ ได้มีหนังสือซักซ้อมดังกล่าวแล้ว สามารถกระทำได้ โดยมีวิธีปฏิบัติให้สหกรณ์ที่มีความประสงค์จะยกทรัพย์สินให้ และสหกรณ์ที่ขอรับ แจ้งความประสงค์ผ่านสหกรณ์จังหวัดมาที่กรมส่งเสริมสหกรณ์ โดยเอกสารจะประกอบด้วยมติที่ประชุมใหญ่หรือที่ประชุมกรรมการของทั้งสองสหกรณ์ (โดยให้เป็นไปตามระเบียบหรือข้อบังคับที่แต่ละสหกรณ์กำหนดไว้) สำเนาเอกสารสิทธิ์ในที่ดินที่จะติดตั้งอุปกรณ์ และแผนการดำเนินธุรกิจ (สำหรับสหกรณ์ที่ขอรับ) เพื่อกรมส่งเสริมสหกรณ์จะได้ดำเนินการในเรื่องของข้อตกลง เอกสารสัญญา และเรื่องอื่น ๆ ต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) **สุรศักดิ์ นาคสวัสดิ์**

(นายสุรศักดิ์ นาคสวัสดิ์)

รองอธิบดีปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 3

ที่ กษ 0403/1176

วันที่ 2 ตุลาคม 2546

เรื่อง ทหาริววิธีปฏิบัติกรมสหกรณ์แลกเปลี่ยนสินทรัพย์ระหว่างกัน

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

จากการวิเคราะห์รายงานการสอบบัญชีสหกรณ์ พบว่าสหกรณ์การเกษตรเมืองชัยภูมิ จำกัด ได้มีมติที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปี แลกเปลี่ยนที่ดิน ตาม นส 3 ก. เลขที่ 2920 ต.รอบเมือง อ.เมือง จ.ชัยภูมิ เนื้อที่ 4 ไร่ 3 งาน 76 ตารางวา ราคาประเมินจากสำนักงานที่ดินจังหวัดชัยภูมิ มูลค่า 1,740,200.00 บาท กับที่ดินของชุมนุมสหกรณ์จังหวัดชัยภูมิ จำกัด ตามโฉนดที่ดินเลขที่ 7803 ต.รอบเมือง จ.ชัยภูมิ เนื้อที่ 14 ไร่ 8 ตารางวา พร้อมสิ่งปลูกสร้างที่ได้รับจากเงินอุดหนุนของทางราชการ ได้แก่ ตลาดกลางผลิตผลทางการเกษตร ซึ่งประกอบด้วย ฉางขนาด 500 เกวียน ลานตากขนาด 800 ตารางเมตร เครื่องซังดีจิตอลขนาด 40 ตัน พร้อมโรงคลุมเครื่องซังรวมมูลค่าสิ่งปลูกสร้างทั้งสิ้น 2,090,000.00 บาท ราคาประเมินเฉพาะที่ดินจากสำนักงานที่ดินจังหวัดชัยภูมิ คิดเป็นมูลค่า 5,371,550.00 บาท ซึ่งสหกรณ์การเกษตรเมืองชัยภูมิ จำกัด จะต้องจ่ายเงินสดส่วนต่างเพิ่มจำนวน 3,300,000.00 บาท และสหกรณ์การเกษตรเมืองชัยภูมิ จำกัด ได้บันทึกบัญชีเพิ่มมูลค่าที่ดินตามราคาที่ดินใหม่ ส่วนตลาดกลางผลิตผลทางการเกษตร สหกรณ์มิได้บันทึกบัญชี เพียงแต่บันทึกไว้ในทะเบียนทรัพย์สินเท่านั้น เช่นเดียวกับที่ชุมนุมสหกรณ์จังหวัดชัยภูมิ จำกัด บันทึกไว้

จึงเรียนมาเพื่อขอหารือว่า ปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ดังกล่าวข้างต้นถูกต้องหรือไม่อย่างไร

(ลงชื่อ) **นารี รอดรักษา**

(นางนารี รอดรักษา)

ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 3



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานพัฒนาสถาบันเกษตรกร สำนักงานปลัดกระทรวง โทร. 6299034

ที่ กษ 0216/12971

วันที่ 25 พฤษภาคม 2544

เรื่อง การแก้ไขระเบียบสหกรณ์ว่าด้วยการทำการต่าง ๆ เกี่ยวกับทรัพย์สินของสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามบันทึกกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/991 ลงวันที่ 20 มีนาคม 2544 แจ้งว่า ตามระเบียบสหกรณ์ว่าด้วยการกระทำต่าง ๆ เกี่ยวกับทรัพย์สินของสหกรณ์ได้กำหนดในส่วนที่เกี่ยวกับการขายทรัพย์สินว่า “เงินที่ได้จากการขายทรัพย์สินมิให้ถือเป็นรายได้ และให้สหกรณ์นำเข้าสมทบในบัญชีทุนสำรองเพื่อการพัฒนากิจการของสหกรณ์” ซึ่งกรมตรวจบัญชีสหกรณ์เห็นว่า เป็นการปฏิบัติที่ไม่ถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป นั้น

นายทะเบียนสหกรณ์พิจารณาแล้ว มีความเห็นสอดคล้องกับกรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงได้แจ้งให้สหกรณ์ดำเนินการแก้ไขระเบียบดังกล่าว พร้อมทั้งได้แจ้งให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ ช่วยกำกับดูแลการปฏิบัติตามระเบียบในเรื่องนี้ให้ถูกต้องต่อไปด้วยแล้ว ตามสำเนาหนังสือที่แนบมาพร้อมนี้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) **อุดร ขจรเวหาศน์**

(นายอุดร ขจรเวหาศน์)

รองปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานพัฒนาสถาบันเกษตรกร สำนักงานปลัดกระทรวง โทร.6299034

ที่ กษ 0216/12970

วันที่ 25 พฤษภาคม 2544

เรื่อง การแก้ไขระเบียบสหกรณ์ว่าด้วยการทำการต่าง ๆ เกี่ยวกับทรัพย์สินของสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ด้วยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์รายงานว่าการกำหนดระเบียบของสหกรณ์ว่าด้วยการกระทำต่าง ๆ เกี่ยวกับทรัพย์สินของสหกรณ์ กำหนดเนื้อหาของระเบียบในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการขายทรัพย์สินว่า “เงินที่ได้จากการขายทรัพย์สินมิให้ถือเป็นรายได้ และให้สหกรณ์นำเข้ามาสมทบในบัญชีทุนสะสม เพื่อการพัฒนากิจการของสหกรณ์” ซึ่งกรมตรวจบัญชีสหกรณ์เห็นว่าเป็นการไม่ถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป นั้น

นายทะเบียนสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า ตามระเบียบที่กำหนดข้างต้นสหกรณ์ต้องถือเงินที่ได้จากการขายทรัพย์สินในส่วนที่เป็นกำไรจากการขายทรัพย์สินเป็นรายได้ ทั้งนี้ ได้แจ้งให้สหกรณ์ดำเนินการแก้ไขระเบียบดังกล่าวแล้ว ตามสำเนาหนังสือที่แนบ ทั้งนี้ ขอให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ช่วยกำกับดูแลการปฏิบัติตามระเบียบในเรื่องนี้ให้ถูกต้องต่อไป พร้อมกับขอให้แจ้งหน่วยงานที่เกี่ยวข้องดำเนินการให้เป็นไปในทำนองเดียวกันด้วย

อนึ่ง ในการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีที่เหลือจากการจัดสรรเป็นทุนสำรองและค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยแล้ว ให้สหกรณ์กันกำไรจากการขายทรัพย์สินหรือกำไรจากการตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้นออก เพื่อสมทบเข้าทุนสะสมที่มีวัตถุประสงค์เพื่อจัดหาทรัพย์สินหรือเพื่อขยายกิจการของสหกรณ์ก่อน กำไรสุทธิส่วนที่เหลือที่ประชุมใหญ่จึงอาจจัดสรรได้ภายใต้ข้อบังคับของสหกรณ์ต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและดำเนินการต่อไป

(ลงชื่อ) นายอุดร ขจรเวหาศน์

(นายอุดร ขจรเวหาศน์)

รองปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์



ที่ กษ 0216/6909

กระทรวงเกษตรและสหกรณ์

ถนนราชดำเนินนอก กทม. 10200

28 มีนาคม 2544

เรื่อง ให้แก้ไขระเบียบสหกรณ์

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดนครราชสีมา

ตามที่สหกรณ์การเกษตรพิมาย จำกัด ได้กำหนดระเบียบว่าด้วยการทำการต่าง ๆ เกี่ยวกับทรัพย์สินของสหกรณ์ พ.ศ. 2540 ขึ้นถือใช้นั้น

นายทะเบียนสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า จากระเบียบสหกรณ์การเกษตรพิมาย จำกัด ว่าด้วยการทำการต่าง ๆ เกี่ยวกับทรัพย์สินของสหกรณ์ พ.ศ. 2540 ข้อ 26 กำหนดว่า “เงินได้จากการขายทรัพย์สินมิให้ถือเป็นรายได้ และให้สหกรณ์นำเข้าสมทบในบัญชีเงินทุนสะสมเพื่อการพัฒนากิจการสหกรณ์” นั้น การที่สหกรณ์กำหนดมิให้ถือเงินที่ได้จากการขายทรัพย์สินเป็นรายได้ แต่ให้นำเข้าสมทบบัญชีทุนสะสมเพื่อการพัฒนากิจการสหกรณ์ โดยไม่แสดงเป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุนก่อนนั้น เป็นการปฏิบัติที่ไม่ถูกต้องตามหลักบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งจะต้องถือเงินที่ได้จากการขายทรัพย์สินในส่วนที่เป็นกำไรจากการขายทรัพย์สินเป็นรายได้ ดังนั้นจึงขอให้สหกรณ์แก้ไขระเบียบดังกล่าวในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการขายทรัพย์สิน โดยเงินที่ได้จากการขายทรัพย์สินในส่วนที่เป็นกำไรจากการขายทรัพย์สินหรือกำไรจากการตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้นให้ถือเป็นรายได้แสดงในงบกำไรขาดทุน เพื่อให้สหกรณ์จัดทำบัญชีเป็นไปอย่างมีมาตรฐานตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปและตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

อนึ่ง ในการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีที่เหลือจากการจัดสรรเป็นทุนสำรองและค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย ให้สหกรณ์กันกำไรจากการขายทรัพย์สินหรือกำไรจากการตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้นออก เพื่อสมทบเข้าทุนสะสมที่มีวัตถุประสงค์เพื่อจัดหาทรัพย์สินหรือเพื่อขยายกิจการของสหกรณ์ก่อน กำไรสุทธิส่วนที่เหลือที่ประชุมใหญ่จึงอาจจัดสรรได้ภายใต้ข้อบังคับของสหกรณ์ต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และโปรดแจ้งสหกรณ์จังหวัดเพื่อแจ้งสหกรณ์การเกษตรพิมาย จำกัด ให้แก้ไขระเบียบดังกล่าวต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **อุดร ขจรเวหาศน์**

(นายอุดร ขจรเวหาศน์)

รองปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

สำนักงานปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

สำนักงานพัฒนาสถาบันเกษตรกร

โทร (02) 6299034



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/991

วันที่ 20 มีนาคม 2544

เรื่อง การแก้ไขระเบียบสหกรณ์ว่าด้วยการทำการต่าง ๆ เกี่ยวกับทรัพย์สินของสหกรณ์

เรียน นายทะเบียนสหกรณ์

ด้วยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ได้รับข้อหาหรือจากผู้สอบบัญชีสหกรณ์ เรื่อง การกำหนดระเบียบสหกรณ์ว่าด้วยการทำการต่าง ๆ เกี่ยวกับทรัพย์สินของสหกรณ์ โดยสหกรณ์กำหนดเนื้อหาของระเบียบในส่วนที่เกี่ยวกับการจำหน่ายทรัพย์สินว่า “เงินที่ได้จากการขายทรัพย์สินมิให้ถือเป็นรายได้และให้สหกรณ์นำเข้ามาสมทบในบัญชีทุนสะสมเพื่อการพัฒนากิจการของสหกรณ์” เป็นการปฏิบัติที่ถูกต้องหรือไม่ ดังรายละเอียดปรากฏในระเบียบตัวอย่างที่แนบท้ายนี้

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เห็นว่าการที่สหกรณ์กำหนดมิให้เงินที่ได้จากการขายทรัพย์สินเป็นรายได้ แต่ให้นำเข้ามาสมทบบัญชีทุนสะสมเพื่อการพัฒนากิจการของสหกรณ์ โดยไม่แสดงเป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุนก่อนนั้น เป็นการปฏิบัติที่ไม่ถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งจะต้องถือเงินที่ได้จากการขายทรัพย์สินในส่วนที่เป็นกำไรจากการขายทรัพย์สินเป็นรายได้ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จึงเห็นสมควรให้นายทะเบียนสหกรณ์แจ้งกรมส่งเสริมสหกรณ์ดำเนินการให้สหกรณ์แก้ไขระเบียบดังกล่าวในส่วนที่เกี่ยวกับการขายทรัพย์สิน โดยเงินที่ได้จากการขายทรัพย์สินในส่วนที่เป็นกำไรจากการขายทรัพย์สิน หรือกำไรจากการตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้นให้ถือเป็นรายได้แสดงในงบกำไรขาดทุน เพื่อให้สหกรณ์จัดทำบัญชีเป็นไปอย่างมีมาตรฐานตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

อนึ่ง ในการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีที่เหลือจากการจัดสรรเป็นทุนสำรองและค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย ให้สหกรณ์กันกำไรจากการขายทรัพย์สินหรือกำไรจากการตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้นออก เพื่อสมทบเข้าทุนสะสมที่มีวัตถุประสงค์เพื่อจัดหาทรัพย์สินหรือเพื่อขยายกิจการของสหกรณ์ก่อนกำไรสุทธิส่วนที่เหลือที่ประชุมใหญ่จึงอาจจัดสรรได้ภายใต้ข้อบังคับของสหกรณ์ต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา หากเห็นชอบด้วยโปรดแจ้งกรมส่งเสริมสหกรณ์ดำเนินการให้สหกรณ์แก้ไขระเบียบดังกล่าว และแจ้งกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ทราบด้วย

(ลงชื่อ) **ศุภชัย บานพับทอง**

(นายศุภชัย บานพับทอง)

รองอธิบดี รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2811491

ที่ กษ 0406/1965

วันที่ 8 มีนาคม 2543

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินที่จัดหาด้วยเงินอุดหนุนภายใต้โครงการเงินกู้ เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตร

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่ กษ 1110/2556 ลงวันที่ 1 มีนาคม 2543 หรือวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินถาวรที่สหกรณ์จัดหาด้วยเงินอุดหนุนแบบจ่ายขาดภายใต้โครงการเงินกู้ เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตร แผนงานพัฒนาคุณภาพสินค้าและการจัดการผลผลิตของสถาบันเกษตรกร โครงการพัฒนาคุณภาพสินค้าและการจัดการผลผลิตของสถาบันเกษตรกร โดยขอไม่หักค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินถาวรดังกล่าว ตามความละเอียดแจ้งแล้วนั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ขอเรียนชี้แจงว่า ในกรณีที่สหกรณ์จัดหาทรัพย์สินถาวรมาด้วยเงินอุดหนุนนั้น สหกรณ์สามารถเลือกวิธีปฏิบัติทางบัญชีได้ 2 วิธี คือ สหกรณ์อาจบันทึกทรัพย์สินถาวรดังกล่าวไว้ในบัญชีสินทรัพย์และรับภาระค่าเสื่อมราคา หรืออาจบันทึกไว้ในทะเบียนทรัพย์สิน โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใดและไม่ต้องรับภาระค่าเสื่อมราคา ทั้งนี้ วิธีปฏิบัติทางบัญชีทั้ง 2 วิธีดังกล่าว ได้กำหนดไว้ในระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2538 ซึ่งการเปิดโอกาสให้เลือกปฏิบัติได้นั้น เป็นการผ่อนคลายเป็นพิเศษสำหรับสถาบันเกษตรกรที่ได้รับความช่วยเหลือจากภาครัฐในรูปของเงินอุดหนุนแบบจ่ายขาดเพื่อนำมาจัดหาทรัพย์สินที่จะใช้ในโครงการต่าง ๆ เพราะหากสหกรณ์ต้องบันทึกทรัพย์สินที่จัดหาด้วยเงินอุดหนุนไว้ในบัญชีสินทรัพย์แล้ว ก็จะทำให้สหกรณ์ต้องรับภาระค่าเสื่อมราคาเป็นจำนวนมาก ซึ่งอาจส่งผลให้การดำเนินงานต้องประสบผลขาดทุนในที่สุด

ดังนั้น เพื่อให้การดำเนินงานของสหกรณ์ภายใต้โครงการเงินกู้เพื่อปรับโครงสร้างภาคเกษตรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ อันจะส่งผลให้สหกรณ์มีความสามารถในการจ่ายเงินบริจาคให้กับกองทุนพัฒนาสหกรณ์ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงเห็นควรให้สหกรณ์บันทึกทรัพย์สินถาวรที่จัดหาด้วยเงินอุดหนุนแบบจ่ายขาดภายใต้โครงการดังกล่าวไว้ในทะเบียนทรัพย์สิน โดยไม่ต้องบันทึกบัญชีและไม่ต้องรับภาระค่าเสื่อมราคา อย่างไรก็ตาม เพื่อให้การปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินถาวรดังกล่าวเป็นไปโดยถูกต้องและเหมาะสม จึงเห็นควรให้สหกรณ์ปฏิบัติดังนี้

1. ให้สหกรณ์ปฏิบัติตามระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2538 ข้อ 2.2.2 (ตามเอกสารแนบท้าย)

อนึ่ง การที่สหกรณ์เลือกบันทึกทรัพย์สินที่จัดหามาด้วยเงินรับบริจาคหรือเงินอุดหนุนไว้ในทะเบียนทรัพย์สิน โดยไม่ต้องรับภาระค่าเสื่อมราคา แทนการบันทึกไว้ในบัญชีสินทรัพย์นั้น แม้ว่าเป็นการปฏิบัติตามระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ.2538 เพื่อให้สอดคล้องกับนโยบายการให้ความช่วยเหลือของภาครัฐ แต่เป็นการปฏิบัติที่ไม่สอดคล้องกับหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ดังนั้น ผู้สอบบัญชีจึงจำเป็นต้องให้ข้อสังเกตเพิ่มเติมถึงวิธีปฏิบัติทางบัญชีและผลกระทบที่เกิดขึ้นจากการเลือกใช้วิธีปฏิบัติทางบัญชีดังกล่าวไว้ในวรรคอธิบายท้ายวรรคความเห็นของรายงานของผู้สอบบัญชี

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งให้สหกรณ์ทราบเพื่อถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ กองสหกรณ์พาณิชย์และธนกิจ โทร. 2825846

ที่ กษ 1110/2556

วันที่ 1 มีนาคม 2543

เรื่อง การหักค่าเสื่อมราคา

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยกรมส่งเสริมสหกรณ์มีภารกิจที่จะต้องพัฒนาสหกรณ์ให้เข้มแข็ง โดยเฉพาะสหกรณ์ในภาคเกษตรให้สามารถดำเนินการผลิต การแปรรูป และการตลาดอย่างมีประสิทธิภาพ ในการนี้สหกรณ์ต่าง ๆ ได้ขอให้ทางราชการสนับสนุนในส่วนที่สหกรณ์ยังขาดแคลน กรมส่งเสริมสหกรณ์จึงได้มีโครงการที่จะให้ความช่วยเหลือ โดยจะพิจารณาจัดสรรเงินกู้จากธนาคารพัฒนาเอเชีย ซึ่งได้รับอนุมัติจากกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ให้กับสหกรณ์ที่มีศักยภาพตามความจำเป็นในรูปของเงินอุดหนุน เพื่อให้สหกรณ์นำไปจัดจ้าง จัดซื้ออุปกรณ์ต่าง ๆ เช่น โรงสี ไซโล ฉาง โรงงานผลิตนมพาสเจอร์ไรส์ ห้องเย็น เป็นต้น เงินอุดหนุนดังกล่าว มีเงื่อนไขให้สหกรณ์บริจาคเป็นค่าธรรมเนียมในระยะยาวตามเงื่อนไขในแต่ละโครงการให้กองทุนพัฒนาสหกรณ์เพื่อใช้หมุนเวียนในการพัฒนาสหกรณ์อื่น ๆ ต่อไป

ครุภัณฑ์และอุปกรณ์ เครื่องมือเครื่องใช้ที่สหกรณ์ได้จัดจ้าง จัดซื้อดังกล่าว ไม่ใช่การลงทุน แต่เป็นการอุดหนุนในรูปของบัญชีไม่ต้องหักค่าเสื่อมทางบัญชี ไม่เช่นนั้นสหกรณ์ที่ทำธุรกิจจะไม่สามารถจ่ายค่าธรรมเนียม เพื่อนำมาพัฒนาสหกรณ์อื่น ๆ ได้ ทั้งนี้ เพื่อเป็นประโยชน์ต่อระบบสหกรณ์ที่จะพัฒนาไปได้อย่างยั่งยืน จึงใคร่ขอความอนุเคราะห์จากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้โปรดพิจารณาไม่หักค่าเสื่อมราคาครุภัณฑ์และอุปกรณ์ต่าง ๆ ที่สหกรณ์ได้จัดจ้างจัดซื้อจากเงินอุดหนุนดังกล่าว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ)

กนก คดีการ

(นายกนก คดีการ)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



ที่ กษ 0406/3177

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
تهเวศ กทม. 10200

16 มีนาคม 2541

เรื่อง แนวทางปฏิบัติในการดำเนินงานของสหกรณ์

เรียน ผู้อำนวยการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย

อ้างอิง หนังสือที่ สสท. 0202/2233 ลงวันที่ 26 พฤศจิกายน 2540

สิ่งที่ส่งมาด้วย

1. คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดินของสหกรณ์ และกลุ่มเกษตรกร ให้ไว้ ณ วันที่ 18 พฤศจิกายน 2539
2. หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ 0406/16107 ลงวันที่ 30 กันยายน 2539 เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์จ่ายเงินทุนสะสมเพื่อการพัฒนากิจการสหกรณ์หรือทุนสะสมตามข้อบังคับอื่น ๆ

ตามหนังสือที่อ้างถึง สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยแจ้งว่า ร้านสหกรณ์วิทยาลัยครูสกลนคร จำกัด ได้ขอหารือผ่านสันนิบาตสหกรณ์ฯ เกี่ยวกับแนวปฏิบัติในการดำเนินงานของสหกรณ์ในส่วนของ การซื้อทรัพย์สินและการปรับปรุงอาคารร้านสหกรณ์ โดยสหกรณ์บันทึกการจ่ายเงินหักจากบัญชีทุนแก้ไขและ/หรือปรับปรุงกิจการของสหกรณ์โดยตรง มิได้บันทึกไว้ในบัญชีทรัพย์สินว่าจะสามารถกระทำหรือไม่ ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว ดังนี้

1. กรณีสหกรณ์จ่ายเงินจากบัญชีทุนแก้ไขและ/หรือปรับปรุงกิจการของสหกรณ์เพื่อปรับปรุงต่อเติมอาคาร ให้ปฏิบัติดังนี้

1.1 อาคารที่ทำการของสหกรณ์ในปัจจุบันเป็นอาคารของสถาบันราชภัฏสกลนครซึ่งปลูกสร้างอยู่บนที่ดินของทางราชการ สหกรณ์ได้รับอนุญาตให้ใช้เป็นที่ทำการมาเป็นระยะเวลาอันแล้ว โดยมีได้รับหนังสือแจ้งอย่างเป็นทางการจากสถาบันฯ เกี่ยวกับการอนุญาตให้ใช้ประโยชน์ในอาคารดังกล่าว ดังนั้น จึงเห็นควรให้สหกรณ์ดำเนินการขอหนังสือรับรองหรืออนุญาตจากสถาบันฯ ให้สหกรณ์สามารถใช้ประโยชน์จากอาคารที่สร้างติดอยู่บนที่ดินได้ตลอดไป ซึ่งวิธีปฏิบัติดังกล่าวเป็นไปตามคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดินของสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกร ข้อ (4) (ตามสิ่งที่ส่งมาด้วย 1.)

1.2 แม้ว่าสหกรณ์จะได้รับอนุญาตอย่างไม่เป็นทางการจากสถาบันฯ ให้ใช้อาคารของทางราชการตามข้อ 1.1 ก็นับว่าสหกรณ์ได้รับสิทธิในการใช้ประโยชน์จากอาคาร ซึ่งสิทธิดังกล่าวถือเป็นทรัพย์สินประเภทหนึ่งในหมวดที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ดังนั้น การที่สหกรณ์บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายไปเพื่อปรับปรุงต่อเติมอาคารดังกล่าวหักจากบัญชีทุนแก้ไขฯ โดยตรง แทนการบันทึกบัญชีทรัพย์สินจึงเป็นการปฏิบัติที่ไม่ถูกต้อง เพราะจะทำให้ทรัพย์สินของสหกรณ์มีมูลค่าต่ำกว่าความเป็นจริง จึงเห็นควรให้สหกรณ์ปฏิบัติ ดังนี้

1.2.1 ให้สหกรณ์บันทึกรายการดังกล่าวไว้ในบัญชี “สิทธิใช้ประโยชน์ในอาคาร - ระหว่างปรับปรุงต่อเติม” โดยทำการแก้ไขปรับปรุงรายการบัญชีที่เคยบันทึกไว้แล้วเพิ่มเติมดังนี้
เดบิต บัญชีสิทธิใช้ประโยชน์ในอาคาร - ระหว่างปรับปรุงต่อเติม xx
เครดิต บัญชีเงินสำรอง xx

1.2.2 เมื่อการปรับปรุงต่อเติมอาคารเสร็จสิ้นแล้วและพร้อมใช้งานได้ให้โอนปิดบัญชี “สิทธิใช้ประโยชน์ในอาคาร - ระหว่างปรับปรุงต่อเติม” ไปยังบัญชี “สิทธิใช้ประโยชน์ในอาคาร” และให้ตัดจ่ายสิทธิ์ดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีนั้น โดยให้บันทึกการตัดจ่ายไว้ในบัญชี “ค่าตัดจ่ายสิทธิใช้ประโยชน์ในอาคาร” และให้บันทึกการตัดจ่ายจากบัญชีสิทธิใช้ประโยชน์ในอาคารโดยตรง ทั้งนี้ ให้ตัดจ่ายตามอายุสิทธิ์ที่จะได้รับอนุญาตจากสถาบันฯ หรือหากสถาบันฯ อนุญาตให้ใช้ได้ตลอดไป ก็ให้ตัดจ่ายตามอัตราค่าเสื่อมราคาอาคารคือร้อยละ 5 - 10 ซึ่งเป็นอัตราที่กำหนดไว้ในระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2531 และถ้าการตัดจ่ายในปีสุดท้ายปรากฏว่าอาคารดังกล่าวยังคงอยู่ในสภาพใช้งานต่อไปได้อีก ก็ให้คงเหลือสิทธิ์ไว้ 1 บาท เพื่อแสดงให้เห็นสถานะของอาคารว่าสหกรณ์ยังมีสิทธิใช้ประโยชน์ได้ต่อไป

1.2.3 ให้แสดงบัญชี “สิทธิใช้ประโยชน์ในอาคาร - ระหว่างปรับปรุงต่อเติม” หรือบัญชี “สิทธิใช้ประโยชน์ในอาคาร” ไว้ในงบดุลภายใต้หมวดที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ พร้อมทั้งให้เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับการได้มาซึ่งสิทธิ์ในอาคารรวมทั้งอายุการใช้สิทธิ์และให้แสดงบัญชี “ค่าตัดจ่ายสิทธิใช้ประโยชน์ในอาคาร” ไว้เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน

1.2.4 หากในโอกาสต่อไปสหกรณ์มีการปรับปรุงต่อเติมอาคารโดยประสงค์จะจ่ายจากทุนแก้ไขฯ เช่นนี้อีก ก็ให้สหกรณ์บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีสิทธิใช้ประโยชน์ในอาคาร - ระหว่างปรับปรุงต่อเติม xx
เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร xx

และเมื่อการปรับปรุงต่อเติมอาคารเสร็จสิ้นและพร้อมใช้งานได้ให้สหกรณ์บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีสิทธิใช้ประโยชน์ในอาคาร xx
เครดิต บัญชีสิทธิใช้ประโยชน์ในอาคาร - ระหว่างปรับปรุงต่อเติม xx
เดบิต บัญชีทุนแก้ไขฯ xx
เครดิต บัญชีเงินสำรอง xx

ทั้งนี้ ให้ดำเนินการตามข้อ 1.2.2 และ 1.2.3 ต่อไป

2. กรณีสหกรณ์จ่ายเงินจากบัญชีทุนแก้ไขและ/หรือปรับปรุงกิจการของสหกรณ์เพื่อซื้อทรัพย์สินไว้ใช้ในการดำเนินงานของสหกรณ์ ให้ปฏิบัติดังนี้

2.1 ทรัพย์สินที่สหกรณ์ซื้อมาก่อนปีปัจจุบันและที่ซื้อในปีปัจจุบัน ซึ่งสหกรณ์บันทึกหักจากบัญชีทุนแก้ไขฯ โดยมีได้บันทึกไว้ในบัญชีทรัพย์สิน เพียงแต่จัดทำทะเบียนทรัพย์สินแยกไว้ต่างหากเท่านั้น ทำให้ไม่มีการคิดค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินนั้นนับแต่วันที่ได้ทรัพย์สินมาและพร้อมที่จะใช้งานจนถึงวันสิ้นปีบัญชีปัจจุบัน ถือได้ว่าสหกรณ์ได้จ่ายทุนแก้ไขฯ (ซึ่งเป็นทุนสะสมตามข้อบังคับ) ทั้งจำนวนเพื่อ

ซื้อทรัพย์สิน ดังนั้น จึงเห็นควรให้สหกรณ์ถือปฏิบัติตามวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่กำหนดไว้ในข้อ 2. ของหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ 0406/16107 ลงวันที่ 30 กันยายน 2539 เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์จ่ายเงินสะสมเพื่อพัฒนากิจการสหกรณ์หรือทุนสะสมตามข้อบังคับอื่น ๆ (ตามสิ่งที่ส่งมาด้วย 2.) โดยให้สหกรณ์แก้ไขปรับปรุงรายการบัญชีที่เคยบันทึกไว้แล้วเพิ่มเติม โดย

เดบิต บัญชีทรัพย์สิน (ระบุประเภท) xx

เครดิต บัญชีเงินสำรอง xx

2.2 ให้คำนวณค่าเสื่อมราคา โดย

(1) ทรัพย์สินที่ซื้อในปีปัจจุบัน ให้คำนวณตามระยะเวลานับแต่วันที่ได้ทรัพย์สินมา และพร้อมใช้งานจนถึงวันสิ้นปีบัญชีปัจจุบัน จำนวนเงินค่าเสื่อมราคาที่ยังคำนวณได้ให้นำไปแสดงไว้เป็นค่าใช้จ่ายประจำปีตามปกติในงบกำไรขาดทุน

(2) ทรัพย์สินที่ซื้อก่อนปีปัจจุบัน ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาเป็น 2 ระยะ ดังนี้

- ระยะที่ 1 ให้คำนวณค่าเสื่อมราคานับแต่วันที่ได้ทรัพย์สินมาและพร้อมใช้งานจนถึงต้นปีบัญชีปัจจุบัน จำนวนเงินค่าเสื่อมราคาที่ยังคำนวณได้ให้แสดงเป็นรายการ “ข้อผิดพลาดทางบัญชีปีก่อน” ถือเป็นรายการพิเศษในงบกำไรขาดทุน

- ระยะที่ 2 ให้คำนวณค่าเสื่อมราคานับแต่วันต้นปีถึงวันสิ้นปีบัญชีปัจจุบัน จำนวนเงินค่าเสื่อมราคาที่ยังคำนวณได้ให้นำไปแสดงรวมเป็นค่าใช้จ่ายประจำปีตามปกติในงบกำไรขาดทุน

2.3 หากในปีต่อ ๆ ไปสหกรณ์มีการจ่ายเงินจากบัญชีทุนแก้ไขฯ เพื่อซื้อทรัพย์สินไว้ใช้ในการดำเนินงานอีก ก็ให้สหกรณ์ปฏิบัติตามคำแนะนำที่ได้กำหนดไว้ในข้อ 2. ของหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ 0406/16107 ลงวันที่ 30 กันยายน 2539

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งให้ร้านสหกรณ์วิทยาลัยครูสกลนคร จำกัด ทราบเพื่อถือปฏิบัติต่อไป พร้อมนี้ได้สำเนาแจ้งให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์สกลนคร ทราบด้วยแล้ว

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **พิรรัตน์ อังกรรัตน์**

(นางสาวพิรรัตน์ อังกรรัตน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองวิชาการและแผนงาน

โทร. 2814185

โทรสาร 2822847

สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย

13 ถนนพิชัย เขตดุสิต กรุงเทพฯ 10300

โทร. 2411789, 2413332, 2413634, 6693254-64 โทรสาร (662) 02-241-1013

THE CO-OPERATIVE LEAGUE OF THAILAND

13 PICHAI ROAD, DUSIT, BANGKOK 10300, THAILAND

TEL. 2411789, 2413332, 2413634, 6693254-64 FAX (662) 02-241-1013

ที่ สสท 0202/2233

26 พฤศจิกายน 2540

เรื่อง ขอรื้อเกี่ยวกับแนวปฏิบัติในการดำเนินงานสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สิ่งที่ส่งมาด้วย หนังสือร้านสหกรณ์วิทยาลัยครูสกลนคร จำกัด
ที่ 31/2540 ลงวันที่ 20 พฤศจิกายน 2540

ด้วยสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย ได้รับหนังสือจากร้านสหกรณ์วิทยาลัยครูสกลนคร จำกัด ขอรื้อเกี่ยวกับแนวปฏิบัติในการดำเนินงานของสหกรณ์ ในการปรับปรุงอาคารร้านสหกรณ์ โดยขยายส่วนที่เป็นพื้นที่ขายสินค้าเพิ่มเติม โดยสหกรณ์มีทุนแก้ไขและปรับปรุงกิจการซึ่งสะสมไว้เพื่อวัตถุประสงค์นี้อยู่ในบัญชีจำนวน 2,110,325.24 บาท แต่เนื่องจากผู้สอบบัญชีสหกรณ์สกลนคร แจ้งว่า สหกรณ์ไม่สามารถจ่ายเงินจากบัญชีทุนแก้ไขและปรับปรุงกิจการนี้ได้ และให้ตั้งค่าใช้จ่ายในส่วนนี้เป็นบัญชีค่าปรับปรุงอาคารรอดบัญชี 5 ปี รายละเอียดปรากฏตามเอกสารสิ่งที่ส่งมาด้วย จากปัญหาดังกล่าว ทำให้สหกรณ์เกิดความสับสนในการปฏิบัติ จึงขอความอนุเคราะห์ให้สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย เป็นตัวแทนสหกรณ์ในการหารือและประสานงานในระดับสูงถึงแนวทางที่สหกรณ์สามารถปฏิบัติได้อย่างถูกต้อง

สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย ได้พิจารณาเห็นว่ากรมตรวจบัญชีสหกรณ์เป็นหน่วยงานที่มีหน้าที่ในการตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ และควบคุมดูแลระบบบัญชีรายรับ รายจ่าย ตามระเบียบและถูกต้องตามกฎหมาย จึงขอความอนุเคราะห์จากท่านได้โปรดแนะนำและสนับสนุนหาแนวทางในการดำเนินงานของร้านสหกรณ์วิทยาลัยครูสกลนคร จำกัด ต่อไป หากผลเป็นประการใด โปรดส่งสำเนาแจ้งให้สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยทราบด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา ทั้งนี้ หวังเป็นอย่างยิ่งว่าคงจะได้รับความอนุเคราะห์จากท่านด้วยดี
จึงขอขอบพระคุณมา ณ โอกาสนี้

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **อัคราทร ปัญญาเพ็ญ**

(นายอัคราทร ปัญญาเพ็ญ)

กรรมการและเลขานุการคณะกรรมการดำเนินการ
รักษาการ ผู้อำนวยการสำนักนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย

กองกลาง

โทร. 6693254-64 ต่อ 1042

ร้านสหกรณ์วิทยาลัยครูสกลนคร จำกัด

วิทยาลัยครูสกลนคร ธาตุนาเวง อ.เมือง สกลนคร ☎ 712121

ที่ 31/2540

20 พฤศจิกายน 2540

เรื่อง ขอรื้อเกี่ยวกับแนวปฏิบัติในการดำเนินงานของสหกรณ์

เรียน ผู้อำนวยการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย

ด้วยคณะกรรมการสหกรณ์ได้มีมติที่ประชุมคณะกรรมการครั้งที่ 7/2540 ให้มีการปรับปรุงอาคารร้านสหกรณ์โดยขยายส่วนที่เป็นพื้นที่ขายสินค้าเพิ่มเติม โดยใช้เงินทุนแก้ไขและปรับปรุงกิจการของสหกรณ์ โดยประมาณค่าใช้จ่ายทั้งสิ้นรวมทั้งการตกแต่งเพิ่มเติมประมาณ 8 แสนบาท ซึ่งสหกรณ์มีทุนแก้ไขและปรับปรุงกิจการซึ่งสะสมไว้เพื่อวัตถุประสงค์นี้อยู่ในบัญชีจำนวน 2,110,325.24 บาท และมีสินทรัพย์ทั้งหมด 7,531,953.82 บาท ซึ่งเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนเป็นจำนวน 7,098,482.88 บาท หนี้สินทั้งสิ้นเพียง 125,315.36 บาท อัตราส่วนสินทรัพย์หมุนเวียนต่อหนี้สินหมุนเวียนเท่ากับ 56.6 ต่อ 1 และได้รับอนุมัติจากสถาบันราชภัฏสกลนครแล้ว (เนื่องจากอาคารเดิมที่สหกรณ์ใช้อยู่ปัจจุบันเป็นของสถาบัน)

แต่เนื่องจากผู้สอบบัญชีสหกรณ์สกลนครแจ้งว่า สหกรณ์ไม่สามารถจ่ายเงินจากบัญชีทุนแก้ไขและปรับปรุงกิจการนี้ได้ และได้ให้สหกรณ์โอนเงินงวดที่ 1 ที่จ่ายจากทุนแก้ไขและปรับปรุงกิจการให้ผู้รับจ้างเหมาไปแล้วคืนเข้าบัญชีเงินสำรองแทน และให้ตั้งค่าใช้จ่ายในส่วนนี้เป็นบัญชีค่าปรับปรุงอาคารรอดบัญชี 5 ปี

ทางสหกรณ์จึงขอความอนุเคราะห์ให้สันนิบาตสหกรณ์เป็นตัวแทนสหกรณ์ในการรื้อในระดับสูงเกี่ยวกับแนวปฏิบัติในเรื่องนี้ 2 ประการ คือ

1. สหกรณ์ โดยมติคณะกรรมการให้จ่ายจากทุนแก้ไขและปรับปรุงกิจการ โดยไม่ต้องตั้งเป็นค่าใช้จ่ายรอดบัญชีนั้น สหกรณ์สามารถทำได้เพียงใด ผิดข้อบังคับใดหรือไม่ เพราะเป็นการใช้กำไรที่สะสมไว้จากปีก่อนเพื่อการนี้โดยตรง โดยไม่ต้องกระทบกับผลการดำเนินงานในปีปัจจุบันและปีต่อไป เช่นการตั้งเป็นค่าใช้จ่ายรอดบัญชี และฐานะการเงินของสหกรณ์ก็มีความพร้อมสูงที่จะดำเนินการได้ตามนั้น

2. การซื้อทรัพย์สินใช้ในร้าน เช่น เครื่องบันทึกเงินสด ชั้นวางสินค้า เครื่องถ่ายเอกสาร ฯลฯ ในปีก่อน ๆ สหกรณ์ได้ซื้อโดยจ่ายจากทุนแก้ไขและปรับปรุงกิจการเช่นกัน โดยเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของทุนนี้โดยไม่คิดค่าเสื่อมราคาประจำปี เพราะจ่ายจากกำไรที่สะสมไว้จากการดำเนินงานในปีก่อน ๆ ตามวัตถุประสงค์ และได้ทำทะเบียนคุมแยกไว้ต่างหากจากทรัพย์สินอื่นที่ต้องคิดค่าเสื่อมราคาตามปกติ ซึ่งผู้สอบบัญชีในปีก่อน ๆ ได้ตรวจสอบและให้แนวปฏิบัติไว้แต่เดิม สหกรณ์จึงได้ถือปฏิบัติสืบมาแต่ในปีการเงิน 2539 ที่ผ่านมา ผู้สอบบัญชีประจำปีได้ออกรายการซื้อทรัพย์สินทั้งหมดคืนเข้าบัญชีทุนแก้ไขและปรับปรุงกิจการตามเดิม และปรับปรุงเป็นการซื้อทรัพย์สินตามปกติโดยคิดค่าเสื่อมราคาเช่นเดียวกับทรัพย์สินอื่นทั่วไปย้อนหลังไปจนถึงวันที่ซื้อในปีบัญชีปีก่อน ๆ

ทั้ง 2 กรณี ทำให้สหกรณ์เกิดความสับสนในการปฏิบัติ และมีความเห็นว่า การปรับปรุงดังกล่าว น่าจะไม่ถูกต้อง เพราะมีฉะนั้น การกันกำไรไว้เป็นทุนสำรองเพื่อดำเนินการตามวัตถุประสงค์ใด ๆ ในภายหน้าจะไม่มีผลในการปฏิบัติ เนื่องจากจะต้องโอนมาเป็นค่าใช้จ่ายของปีนั้น ๆ และรอดัตถบัญญัติ ในปีต่อ ๆ ไปอีกทุกรายการเช่นที่กล่าว ส่วนที่กันไว้ก็จะไม่มีโอกาสได้นำออกมาใช้ตามวัตถุประสงค์ที่แท้จริง

ดังนั้น จึงขอความอนุเคราะห์จากสันนิบาตฯ ช่วยเป็นตัวแทนของสหกรณ์ประสานในระดับสูง ถึงแนวปฏิบัติที่สหกรณ์ได้ดำเนินการไปแล้วทั้ง 2 ประการนั้นว่าตามระเบียบและกฎหมายนั้น สหกรณ์สามารถทำได้หรือไม่ มีข้อบังคับใดห้ามไว้หรือไม่ และกรุณาแจ้งให้สหกรณ์ทราบโดยด่วน เนื่องจากใกล้ระยะเวลาปิดบัญชีประจำปีแล้ว เพื่อสหกรณ์จะได้ทราบและปฏิบัติให้ถูกต้องต่อไป ขอขอบพระคุณ มาพร้อมนี้

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **วีระ รักความสุข**
(นายวีระ รักความสุข)
ประธานกรรมการ



ที่ กค 0526.5/468

กรมบัญชีกลาง
ถนนพระราม 6 กท 10400

4 มีนาคม 2541

เรื่อง ตอบข้อหารือเงินอุดหนุนจ่ายขาดให้กับสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

อ้างถึง หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1102/15885 ลงวันที่ 9 ธันวาคม 2540

ตามที่หารือกรณี กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้รับเงินงบประมาณหมวดเงินอุดหนุนประเภทเงินอุดหนุนทั่วไป ปีงบประมาณ 2540 เพื่อจ่ายขาดให้กับสหกรณ์ที่เข้าร่วมโครงการปรับปรุงประสิทธิภาพและคุณภาพผลผลิตผลการเกษตรของสถาบันเกษตรกร : การผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวและถั่วเหลืองในสถาบันเกษตรกร เพื่อเป็นค่าใช้จ่ายในการก่อสร้างโรงงานปรับปรุงสภาพเมล็ดพันธุ์ สหกรณ์ละ 1 โรง จำนวน 23 โรง ราคาโรงละ 13,171,000 บาท ซึ่งหากเงินที่ได้รับการอุดหนุนไม่เพียงพอ สหกรณ์ต้องออกเงินสมทบด้วย โดยสหกรณ์จะนำเงินดังกล่าวฝากไว้กับธนาคารในนามของสหกรณ์และจะเบิกจ่ายให้กับผู้รับจ้างตามงานที่แล้วเสร็จเป็นงวด ๆ ดังนี้

1. กรณีเงินอุดหนุนที่สหกรณ์ได้รับไปแล้วจ่ายไม่หมด เงินส่วนที่เหลือจะต้องส่งคืนหรือไม่
2. กรณีดอกผลที่เกิดจากการที่สหกรณ์ได้รับเงินอุดหนุน เพื่อไปดำเนินงานตามโครงการฯ ต้องนำส่งคืนส่วนราชการหรือไม่
3. กรณีมีค่าปรับเนื่องจากผู้รับจ้างผิดสัญญา จะต้องนำส่งส่วนราชการหรือไม่ ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมบัญชีกลางพิจารณาแล้ว ขอเรียนว่า เงินงบประมาณปี 2540 หมวดเงินอุดหนุนประเภทอุดหนุนทั่วไป โครงการปรับปรุงประสิทธิภาพและคุณภาพผลผลิตผลการเกษตรของสถาบันเกษตรกร:การผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวและถั่วเหลืองในสถาบันเกษตรกรที่กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้รับ ซึ่งปรากฏตามเอกสารรายการประกอบการอนุมัติเงินประจำงวดนั้น มีวัตถุประสงค์ให้สหกรณ์เป็นผู้ดำเนินการเองเกี่ยวกับการก่อสร้างโรงงานปรับปรุงสภาพเมล็ดพันธุ์ ดังนั้น เงินอุดหนุนที่สหกรณ์ได้รับและจ่ายไม่หมด ดอกผลที่เกิดจากเงินอุดหนุนที่สหกรณ์ได้รับ และค่าปรับที่สหกรณ์ผู้ว่าจ้างได้รับจากผู้รับจ้างเนื่องจากผิดสัญญา ก่อสร้างตามที่หารือข้อ 1 - ข้อ 3 จึงตกเป็นกรรมสิทธิ์ของสหกรณ์

อนึ่ง สำหรับการเบิกจ่ายเงินงบประมาณหมวดเงินอุดหนุนประเภทเงินอุดหนุนทั่วไป เพื่อจ่ายให้กับองค์กร เอกชน นิติบุคคล หรือกิจการอันเป็นสาธารณประโยชน์ ตั้งแต่ปีงบประมาณ 2541 เป็นต้นไป กรมส่งเสริมสหกรณ์จะวางฎีกาเบิกเงินจากกรมบัญชีกลาง สำนักงานคลังจังหวัด หรือสำนักงานคลังจังหวัด ณ อำเภอ ในแต่ละครั้งได้เมื่อหนี้ถึงกำหนดหรือใกล้ถึงกำหนดชำระ และตามจำนวนเงินที่องค์กร เอกชน นิติบุคคล หรือกิจการอันเป็นสาธารณประโยชน์นั้นจำเป็นต้องจ่าย โดยถือปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ตามหนังสือกระทรวงการคลัง ด่วนมาก ที่ กค 0526.5/ว 41996 ลงวันที่ 18 ธันวาคม 2540 ทั้งนี้ เพื่อให้สอดคล้องกับเงื่อนไขด้านการคลังตามข้อตกลงกับกองทุนการเงินระหว่างประเทศต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

ขอแสดงความนับถือ
(ลงชื่อ) **ประกอบ ตันติยาพงศ์**
(นายประกอบ ตันติยาพงศ์)
รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน
อธิบดีกรมบัญชีกลาง

สำนักการเงินการคลัง
ส่วนกฎหมายและระเบียบการคลัง
โทร. 2739573



ที่ กษ 1102/15885

กรมส่งเสริมสหกรณ์ เทเวศร์
กทม.10200

9 ธันวาคม 2540

เรื่อง ขอรื้อเงินอุดหนุนจ่ายขาดให้กับสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมบัญชีกลาง

สิ่งที่ส่งมาด้วย โครงการปรับปรุงประสิทธิภาพและคุณภาพผลผลิตผลการเกษตรของสถาบันเกษตรกร : การผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวและถั่วเหลืองในสถาบันเกษตรกร (ปี 2540)

ด้วยกรมส่งเสริมสหกรณ์ได้รับงบประมาณหมวดเงินอุดหนุน เพื่อดำเนินการโครงการปรับปรุงประสิทธิภาพและคุณภาพผลผลิตผลการเกษตรและสถาบันเกษตรกร : การผลิตเมล็ดพันธุ์ข้าวและถั่วเหลืองในสถาบันเกษตรกร จ่ายขาดให้กับสหกรณ์ที่เข้าร่วมโครงการเพื่อเป็นค่าใช้จ่ายในการก่อสร้างโรงงานปรับปรุงสภาพเมล็ดพันธุ์ สหกรณ์ละ 1 โรง ในปีงบประมาณ 2540 จำนวน 23 โรง ราคาโรงละ 13,171,000.- บาท ซึ่งหากเงินที่ได้รับการอุดหนุนให้ไม่เพียงพอ สหกรณ์ต้องออกเงินมาสมทบด้วยและในขั้นตอนการดำเนินการก่อสร้างโรงงาน เมื่อสหกรณ์หาผู้รับจ้างได้แล้วจะทำเรื่องขอเบิกเงิน โดยสหกรณ์จะนำเงินที่ได้รับจากการอุดหนุนจ่ายขาดไปฝากไว้กับธนาคารในนามของสหกรณ์ และจะเบิกจ่ายเงินให้กับผู้รับจ้างตามงานที่แล้วเสร็จเป็นงวด ๆ ไป ระยะเวลาในสัญญา 180 วัน

กรมส่งเสริมสหกรณ์ขอหารือว่า

1. กรณีเงินอุดหนุนที่สหกรณ์ได้รับไปแล้วจ่ายไม่หมด เงินส่วนที่เหลือจะต้องส่งคืนหรือไม่
2. กรณีดอกเบี้ยที่เกิดจากการที่สหกรณ์ได้รับเงินอุดหนุนเพื่อไปดำเนินการตามโครงการฯ ดอกผลดังกล่าวจะต้องนำส่งคืนส่วนราชการหรือไม่
3. กรณีมีค่าปรับเนื่องจากผู้รับจ้างผิดสัญญา ค่าปรับที่เกิดขึ้นจะต้องนำส่งส่วนราชการหรือไม่

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณานำเสนอกระทรวงการคลัง ตอบข้อหารือดังกล่าว ให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ทราบด้วย จะขอบคุณมาก

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **วิจิตร สุขเพชร**

(นายวิจิตร สุขเพชร)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

กองคลัง

โทร. 2813095 ต่อ 151



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2811491

ที่ กษ 0406/11752

วันที่ 7 สิงหาคม 2540

เรื่อง ตอบข้อหารือแนวทางปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์สยามเคหสถาน จำกัด

เรียน นางสิรินันท์ พงษ์ธรรม ผู้สอบบัญชีสหกรณ์สยามเคหสถาน จำกัด

ตามหนังสือของผู้สอบบัญชีที่ ผตส.2(2/2)/46 ลงวันที่ 18 มิถุนายน 2540 ขอรื้อแนวทางปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการรับรู้รายได้จากการขายที่ดิน กรณีสหกรณ์ทำสัญญาจะซื้อจะขายที่ดิน 1 แปลง เนื้อที่ดิน 33 ไร่ กับบริษัท เพชรปทุมพร้อมเพอร์ตี จำกัด ในราคา 6,620,000.00 บาท สัญญาลงวันที่ 30 ธันวาคม 2539 โดยรับเงินมัดจำ ณ วันทำสัญญา จำนวน 3,000,000.00 บาท จากจำนวนเงินมัดจำที่ระบุในสัญญา 4,000,000.00 บาท ทั้งนี้ สหกรณ์บันทึกเงินมัดจำที่ได้รับจำนวน 3,000,000.00 บาทนั้น เป็นรายได้ของปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2539 ตามความละเอียดที่ปรากฏในหนังสือดังกล่าวแล้ว นั้น

โดยปกติแล้ว วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์จะถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 26 เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ซึ่งประกอบด้วย วิธีรับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวน หรือรับรู้เป็นรายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จหรือรับรู้เป็นรายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับเงื่อนไขของการเกิดขึ้นของรายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีผลบังคับใช้สำหรับสัญญาจะซื้อจะขายอสังหาริมทรัพย์ที่ทำตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2537 เป็นต้นไป โดยขอบเขตของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในความหมายตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 26 นี้ จะครอบคลุมเฉพาะ

1. การขายที่ดิน ซึ่งเป็นการขายปลีกรที่ดินเป็นแปลง ๆ จำนวนมาก โดยแบ่งย่อยจากที่ดินแปลงใหญ่เพื่อจำหน่ายให้แก่ผู้ซื้อทั่วไป โดยผู้ขายต้องมีการพัฒนาที่ดินตามสัญญา เช่น สร้างถนน สาธารณูปโภคและสิ่งอำนวยความสะดวกต่าง ๆ
2. การขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งราคาขายเป็นราคายอดรวมทั้งที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยผู้ขายอาจเป็นผู้ดำเนินการก่อสร้างเองหรือให้ผู้อื่นรับช่วงก่อสร้าง แต่ผู้ขายรับผิดชอบในการปฏิบัติให้เป็นไปตามสัญญา ทั้งนี้ โดยทั่วไปแล้วระยะเวลาการก่อสร้างรวมทั้งการโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะสามารถเสร็จสิ้นได้ภายใน 1 ปี
3. การขายอาคารชุดหรือกลุ่มอาคารชุดรวมทั้งการขายห้องชุด ซึ่งโดยทั่วไปแล้วระยะเวลาการก่อสร้างจนกระทั่งมีการโอนกรรมสิทธิ์ของอาคารชุดจะมากกว่า 1 ปี

สำหรับกรณีการทำสัญญาจะซื้อจะขายที่ดินระหว่างสหกรณ์สยามเคหสถาน จำกัด และบริษัท เพชรปทุมพร้อมเพอร์ตี จำกัด ตามข้อเท็จจริงที่ปรากฏมิได้เข้าหลักเกณฑ์ทั้ง 3 ลักษณะที่กล่าวข้างต้น แต่เป็นการขายที่ดินแปลงใหญ่ทั้งแปลงให้แก่ผู้จะซื้อรายเดียวโดยสหกรณ์ไม่มีข้อผูกพันในสัญญาว่าต้องดำเนินการพัฒนาที่ดิน กรณีนี้จึงไม่สามารถใช้วิธีการรับรู้รายได้ที่กำหนดไว้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 26 เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ได้ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงเห็นสมควร

ให้ถือเป็นการจำหน่ายทรัพย์สินตามปกติ ซึ่งจะบันทึกรับรู้รายได้โดยถือเป็นกำไรหรือขาดทุนจากการจำหน่ายทรัพย์สิน ณ วันที่โอนกรรมสิทธิ์ ถ้าสัญญาระบุให้มีเงินมัดจำก็ให้บันทึกจำนวนที่ระบุไว้ในสัญญาไว้ในบัญชีเงินมัดจำ เมื่อใดที่มีการโอนกรรมสิทธิ์จึงให้โอนปิดบัญชีเงินมัดจำและบัญชีต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง กับทรัพย์สินที่ขายนั้นไปยังบัญชีกำไรหรือขาดทุนจากการจำหน่ายทรัพย์สินต่อไป ดังนั้น เงินจำนวน 3,000,000.00 บาท ที่สหกรณ์บันทึกไว้ในบัญชีรายได้จากการขายที่ดินถือเป็นรายได้ของปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2539 นั้น ที่ถูกต้องแล้วควรบันทึกบัญชีเงินมัดจำค่าที่ดิน และแสดงในงบดุลภายใต้หัวข้อหนี้สินอื่น ๆ

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแจ้งให้สหกรณ์ทราบเพื่อจะได้ถือปฏิบัติให้ถูกต้องต่อไป

(ลงชื่อ) **สมพงษ์ ธีรวงศ์**
(นายสมพงษ์ ธีรวงศ์)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ ฝ่ายตรวจบัญชีสหกรณ์ส่วนกลางที่ 2 กองตรวจบัญชีที่ 2 โทร. 2814177

ที่ ผตส. 2(2/2)/46

วันที่ 18 มิถุนายน 2540

เรื่อง ข้อยกเว้นหรือแนวทางปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์สยามเคหสถาน จำกัด

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 293/2539 ลงวันที่ 4 พฤศจิกายน 2539 แต่งตั้งให้ข้าพเจ้าเป็นผู้สอบบัญชีของสหกรณ์สยามเคหสถาน จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2539 นั้น

ข้าพเจ้าได้เข้าตรวจสอบบัญชีประจำปีของสหกรณ์สยามเคหสถาน จำกัด ไประยะหนึ่งแล้วปรากฏว่าสหกรณ์มีการจำหน่ายทรัพย์สิน ได้แก่ ที่ดิน ให้กับบริษัทเพชรทุม พร็อพเพอร์ตี้ จำกัด ในราคา 6,620,000.00 บาท โดยตกลงทำสัญญาจะซื้อจะขายที่ดินไว้ ณ วันที่ 30 ธันวาคม 2539 โดยในวันที่ทำสัญญาจะซื้อจะขายนั้น ผู้จะซื้อได้วางเงินมัดจำไว้เป็นเงิน 4,000,000.00 บาท ในจำนวนเงิน 4,000,000.00 บาท นั้น เป็นเช็คสั่งจ่าย ณ วันที่ 30 ธันวาคม 2539 จำนวน 3,000,000.00 บาท และเช็คของธนาคารมหานคร จำกัด สาขาสุรวงศ์ จำนวน 1,000,000.00 บาท เลขที่เช็ค 0041990 ลงวันที่ 6 มกราคม 2540 ในสัญญาจะซื้อจะขาย ข้อ 3. ระบุว่า “ค่าที่ดินส่วนที่เหลืออีกจำนวน 2,620,000.00 บาท ผู้จะซื้อตกลงจะชำระให้ครบถ้วนในวันโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินที่ซื้อขายกันตามสัญญานี้ โดยทั้งสองฝ่ายตกลงจะดำเนินการโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินให้เสร็จสิ้นภายในวันที่ 30 มีนาคม 2540” และในสัญญา ข้อ 6. ได้ระบุว่า “ในกรณีผู้จะซื้อผิดนัดการชำระเงินตามที่กำหนดไว้ใน ข้อ 3. ของสัญญานี้ หรือผิดสัญญาข้อหนึ่งข้อใด ไม่ว่าด้วยเหตุใด ๆ ก็ตามให้ถือว่าผู้จะซื้อผิดนัดทั้งหมดและสัญญานี้ระงับไปโดยไม่ต้องบอกเลิกสัญญา เงินที่ผู้จะซื้อได้ชำระไว้แล้วเท่าไรยอมให้ผู้จะขายริบได้ทั้งสิ้น และผู้จะขายมีสิทธิจะขายที่ดินตามสัญญานี้แก่ผู้อื่นต่อไปได้ทันที” จากการตรวจสอบบัญชีของสหกรณ์แล้ว ปรากฏว่าสหกรณ์ได้นำเงินมัดจำที่รับเข้าบัญชีของสหกรณ์ไว้แล้วจำนวน 3,000,000.00 บาท เป็นรายได้ของสหกรณ์ ทำให้สหกรณ์มีกำไรสุทธิ จำนวน 195,287.55 บาท หากไม่นำรายได้ดังกล่าวเข้าเป็นรายได้ของสหกรณ์แล้ว สหกรณ์จะขาดทุนสุทธิ จำนวน 2,804,712.45 บาท

อนึ่ง บริษัทเพชรทุม พร็อพเพอร์ตี้ จำกัด ได้ชำระเงินส่วนที่เหลือ จำนวน 2,620,000.00 บาท ในวันที่ 25 เมษายน 2540 และสหกรณ์ได้โอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินให้เรียบร้อยแล้ว

กรณีดังกล่าว ขอเรียนถามว่าสหกรณ์นำเงินจำนวน 3,000,000.00 บาท รับรู้เป็นรายได้ในปีการเงินสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2539 ได้หรือไม่ และโปรดชี้แจงเหตุผลประกอบด้วย เพื่อจะได้เป็นแนวทางในการปฏิบัติให้ถูกต้องต่อไป ได้แนบบงการเงินของสหกรณ์และสำเนาสัญญาจะซื้อจะขายมาพร้อมนี้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ) **สิรินันท์ พงษ์ธรรม**

(นางสิรินันท์ พงษ์ธรรม)

เจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชี 6



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/9537

วันที่ 20 มิถุนายน 2540

เรื่อง ตอบข้อหารือการจะขายทรัพย์สินรถยนต์ 1ท ของสหกรณ์แท็กซี่กรุงเทพ จำกัด

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามหนังสือด่วนมากที่ กษ 1113/906 ลงวันที่ 21 พฤษภาคม 2540 สำนักงานสหกรณ์จังหวัด กรุงเทพมหานคร ได้หารือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์เกี่ยวกับกรณีสหกรณ์แท็กซี่กรุงเทพ จำกัด ซื้อป้ายรถยนต์ 1ท จำนวน 8 ป้าย เป็นเงิน 3,620,000 บาท พร้อมกันนี้ก็ได้ซื้อรถยนต์อีก 8 คัน มาใช้ร่วมกับป้ายดังกล่าวให้สมาชิกเช่าขับ โดยสหกรณ์ได้ตัดค่าเสื่อมราคารถยนต์ทั้ง 8 คัน จนเหลือมูลค่าคันละ 1 บาทแล้ว แต่มูลค่าป้ายยังคงอยู่เต็มจำนวนตามยอดซื้อ ปรากฏว่าปัจจุบันสภาพรถยนต์ทรุดโทรมมาก ถ้าจะนำไปซ่อมแซมเพื่อให้สมาชิกเช่าขับเกรงว่าไม่มีผู้เช่า เพราะไม่สามารถติดมิเตอร์เพื่อคิดค่าโดยสารได้ หรือถ้าขายรถยนต์ทั้ง 8 คัน สหกรณ์ก็จะขาดทุนเนื่องจากป้ายรถยนต์ซึ่งต้องขายพร้อมกับรถยนต์นั้นไม่มีมูลค่าสูง เพราะยังมีได้มีการตัดจ่ายมาก่อนนับตั้งแต่วันที่เข้ามา สหกรณ์แท็กซี่กรุงเทพ จำกัด จึงได้หารือว่าจะนำค่าป้ายตัดเป็นหนี้สินได้หรือไม่ หรือควรดำเนินการอย่างไรจึงจะไม่มีผลเสียหายต่อสหกรณ์ ดังรายละเอียดในสำเนาหนังสือที่แนบท้ายมาด้วย นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ขอเรียนชี้แจงว่า ป้ายรถยนต์ 1ท ของสหกรณ์ได้บันทึกไว้ในบัญชี “สิทธิในการรับจ้างขนส่งสาธารณะ” โดยแสดงเป็นสินทรัพย์ในงบดุล ซึ่งในอดีตสินทรัพย์ป้ายรถยนต์แท็กซี่ดังกล่าวมิได้มีการกำหนดอายุสิทธิการใช้งาน เนื่องจากขณะนั้นมูลค่าของป้ายมีแนวโน้มเพิ่มสูงขึ้นแทนที่จะเสื่อมค่าลง สหกรณ์จึงไม่มีการตัดจ่ายมูลค่าป้ายในแต่ละรอบปีบัญชี ซึ่งเป็นทำนองเดียวกับสินทรัพย์ประเภทที่ดิน อย่างไรก็ตาม หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปนั้น สินทรัพย์ใดที่ปราศจากมูลค่าควรต้องตัดจำหน่ายออกจากบัญชี หากยังมีได้มีการตัดจำหน่ายออกจากบัญชีก็ต้องมีการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินให้ทราบสถานะที่แท้จริงของสินทรัพย์รายการดังกล่าว ดังนั้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว จึงเห็นควรให้ทางเลือกแก่สหกรณ์โดยคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์จะต้องพิจารณาและมีมติเป็นเอกฉันท์ในการเลือกปฏิบัติอย่างใดอย่างหนึ่ง ดังนี้

1. ถ้าสหกรณ์พิจารณาให้ขายรถยนต์ซึ่งป้ายรถยนต์ 1ท ก็ควรต้องขายพร้อมกันไปด้วย ทั้งนี้ เพราะภายในส่วนของป้ายรถยนต์ไม่มีมูลค่าในการซื้อขายแล้ว แต่รถยนต์ยังคงมีมูลค่าตามราคาซาก ถ้าแยกขายเฉพาะรถยนต์โดยเก็บป้ายไว้ก็คงไม่เกิดประโยชน์อันใด ดังนั้น เมื่อขายรถยนต์พร้อมป้ายรถยนต์ 1ท ให้บันทึกเงินที่รับจากการขายรถยนต์ตามราคาซากไว้ทางด้านเครดิตของบัญชี “จำหน่ายรถยนต์และป้าย 1ท” และให้โอนปิดบัญชีต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับรถยนต์และป้ายรถยนต์ 1ท ซึ่งได้แก่ บัญชีรถยนต์ บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมรถยนต์ (ถ้ามี) และบัญชีสิทธิในการรับจ้างขนส่งสาธารณะไปยังบัญชี “จำหน่ายรถยนต์และป้าย 1ท” ด้วย เพื่อหยุดคงเหลือสุทธิตามบัญชีดังกล่าวว่าเป็นกำไรหรือขาดทุนจากการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ ซึ่งจะนำไปแสดงไว้ในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อรายได้หรือค่าใช้จ่ายแล้วแต่กรณี อย่างไรก็ตาม กรมตรวจบัญชีสหกรณ์เห็นควรอนุโลมให้แสดงกำไรหรือขาดทุนจากการตัดจำหน่ายรถยนต์และป้ายรถยนต์ 1ท ไว้ภายใต้หัวข้อ “รายการพิเศษ” ได้หากจำนวนเงิน

ผลกำไรหรือขาดทุนดังกล่าวมีนัยสำคัญหรือเป็นจำนวนเงินค่อนข้างสูง

อนึ่ง สหกรณ์แห่งที่กรุงเทพฯ จำกัด ได้จัดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนั้น หากมีการขายทรัพย์สินใดจะต้องนำส่งภาษีขายที่เกิดจากยอดขายทรัพย์สินนั้นให้ถูกต้องตามมาตรา 77 แห่งประมวลรัษฎากร ด้วย

2. ถ้าสหกรณ์พิจารณาไม่ขายรถยนต์ ซึ่งป้ายรถยนต์ 1ท ก็ยังสามารถใช้ประโยชน์ควบคู่ไปกับรถยนต์ได้ตราบเท่าที่สหกรณ์ดูแลรักษารถยนต์ให้อยู่ในสภาพที่สามารถใช้งานได้ โดยสหกรณ์อาจจะมีโอกาสได้รับรายได้จากการให้เช่าบ้าง เพราะกรรมการขนส่งทางบกยังมีได้ประกาศยกเลิกการใช้ป้ายรถยนต์ 1ท ดังนั้น เมื่อสหกรณ์พิจารณาไม่ขายรถยนต์และป้ายรถยนต์ 1ท ยังคงบัญชีไว้เป็นสินทรัพย์เช่นเดิม ให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินโดยระบุให้ชัดเจนว่าป้ายรถยนต์ 1ท ซึ่งแสดงไว้ในรายการ “สิทธิในการรับจ้างขนส่งสาธารณะ” จำนวน 3,620,000 บาท นั้น ปัจจุบันไม่มีมูลค่าในการซื้อขายแล้ว แต่ยังคงสิทธิในการใช้ประโยชน์ควบคู่กับรถยนต์ จำนวน 8 คัน ซึ่งยังมีสภาพใช้งานได้ ทั้งนี้ สหกรณ์จะต้องเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินโดยต่อเนื่องทุกปี ตราบใดที่ยังคงมีรถยนต์และป้ายรถยนต์ 1ท ปรากฏอยู่ในงบการเงิน เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินทราบถึงมูลค่าที่แท้จริงของสินทรัพย์ในงบดุลของสหกรณ์

อย่างไรก็ตาม การที่สหกรณ์จะเลือกปฏิบัติตาม ข้อ 2 เพื่อจะคงบัญชีไว้เป็นสินทรัพย์เช่นเดิม และเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินได้หรือไม่นั้น ต้องขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี ซึ่งจะตรวจสอบสภาพรถยนต์ดังกล่าวว่าเหมาะสมหรือไม่ด้วย และหากเมื่อใดรถยนต์ไม่อยู่ในสภาพที่สามารถใช้งานได้อีกต่อไป สหกรณ์จะต้องดำเนินการตัดจำหน่ายรถยนต์และป้ายรถยนต์ 1ท ออกจากบัญชีทั้งจำนวน โดยให้มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีเช่นเดียวกับ ข้อ 1

สำหรับข้อคิดเห็นของสหกรณ์จังหวัดกรุงเทพมหานครที่เสนอให้ทยอยตัดมูลค่าป้ายรถยนต์ 1ท เป็นค่าใช้จ่ายของสหกรณ์ปีละเท่า ๆ กัน ภายใน 5 ปี นั้น ไม่สามารถกระทำได้นี้เนื่องจากป้ายรถยนต์ 1ท เป็นสินทรัพย์ประเภทสิทธิในการใช้ประโยชน์ซึ่งไม่จำกัดระยะเวลาในการใช้สิทธิ มิใช่สินทรัพย์ประเภทค่าใช้จ่ายรอตัดบัญชี จึงไม่เข้าข่ายตามหลักเกณฑ์การตัดจ่ายค่าใช้จ่ายรอตัดบัญชีภายใน 5 ปี

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และขอได้โปรดแจ้งให้สหกรณ์จังหวัดกรุงเทพมหานครทราบ เพื่อแจ้งให้สหกรณ์แห่งที่กรุงเทพฯ จำกัด พิจารณาทางเลือกในการดำเนินการต่อไป พร้อมนี้ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้สำเนาแจ้งให้ผู้สอบบัญชีและกองตรวจบัญชีที่รับผิดชอบในพื้นที่ที่สหกรณ์แห่งที่กรุงเทพฯ จำกัด ตั้งอยู่ได้ทราบและติดตามดูแลการปฏิบัติของสหกรณ์ในเรื่องนี้ด้วยแล้ว

(ลงชื่อ) **สมพงษ์ ธีรวงศ์**
(นายสมพงษ์ ธีรวงศ์)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ด่วนมาก

ส่วนราชการ สำนักงานสหกรณ์จังหวัดกรุงเทพมหานคร โทร. 2828728

ที่ กษ 1113/906

วันที่ 21 พฤษภาคม 2540

เรื่อง ท้าหรือการจะขายทรัพย์สินรถยนต์ 1ท

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยสำนักงานสหกรณ์จังหวัดกรุงเทพมหานคร ได้รับหนังสือจากประธานกรรมการสหกรณ์แท็กซี่กรุงเทพ จำกัด ว่าสหกรณ์ซื้อป้ายรถยนต์1ท จำนวน 8 ป้าย เป็นเงิน 3,620,000 บาท เพื่อนำมาใช้กับรถยนต์ที่สหกรณ์ซื้อจำนวน 8 คัน เก็บค่าเช่าในระยะเวลา 5 ปี เป็นเงิน 9,067,453.73 บาท ขณะนี้ป้ายและรถยนต์ดังกล่าวอยู่ในสภาพทรุดโทรม ค่าป้ายผู้สอบบัญชีไม่ได้ตัดเป็นค่าเสื่อมไว้ ปัจจุบันป้ายไม่มีการซื้อขาย ส่วนรถยนต์ทั้ง 8 คัน ได้ตัดค่าเสื่อมเหลือคันละหนึ่งบาท สหกรณ์มีความประสงค์จะขายรถยนต์ทั้ง 8 คันแต่ติดขัดเรื่องป้ายซึ่งไม่มีราคา จะทำให้สหกรณ์ขาดทุนเป็นจำนวนมาก จึงหาหรือว่าจะนำป้ายรถยนต์มาตัดเป็นหนี้สินได้หรือไม่ หรือควรจะดำเนินการอย่างไร จึงจะไม่เกิดผลเสียหายแก่สหกรณ์ รายละเอียดปรากฏตามหนังสือสหกรณ์ฯ ที่ 420/2540 ลงวันที่ 21 เมษายน 2540 ซึ่งแนบมาพร้อมนี้

สำนักงานสหกรณ์จังหวัดกรุงเทพมหานครพิจารณาแล้วเห็นว่า ราคาป้ายที่ตั้งไว้เป็นทรัพย์สินเมื่อป้ายรถยนต์ 1ท ไม่มีมูลค่าแล้ว สมควรให้สหกรณ์ตัดเป็นรายจ่ายของสหกรณ์ แต่ถ้าจะให้ตัดจ่ายในปีเดียวทั้งหมด อาจกระทบกระเทือนการดำเนินงานของสหกรณ์ สมควรทยอยตัดจ่ายออกเป็นปี ปีละเท่าๆ กัน โดยให้อยู่ในดุลยพินิจของคณะกรรมการดำเนินการ แต่ทั้งนี้ไม่ควรเกิน 5 ปี

โดยที่เรื่องนี้เป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับวิธีปฏิบัติในทางบัญชีและยังมิได้ปฏิบัติมาก่อน เพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติแก่สหกรณ์แท็กซี่อื่น ๆ ที่จะต้องประสบปัญหานี้ จึงใคร่เรียนหาหรือว่าความเห็นของสำนักงานสหกรณ์จังหวัดกรุงเทพมหานครดังกล่าว ถูกต้องหรือไม่ประการใด ถ้าไม่ถูกต้องสมควรปฏิบัติอย่างไร เพื่อที่จะได้แจ้งให้สหกรณ์แท็กซี่กรุงเทพ จำกัด และสหกรณ์แท็กซี่อื่น ถือปฏิบัติต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาผลเป็นประการใดโปรดแจ้งให้ทราบโดยด่วนด้วย จะเป็นพระคุณยิ่ง

(ลงชื่อ) **ยุวดี สุวรรณโกสุม**

(นางยุวดี สุวรรณโกสุม)

สหกรณ์จังหวัดกรุงเทพมหานคร

สหกรณ์แท็กซี่กรุงเทพ จำกัด

THE BANGKOK TAXI CO-OPERATIVE LTD.

688/6-7 ซ.วัดเทพากร ถนนจรัญสนิทวงศ์ ต.บางพลัด เขตบางพลัด กทม. 10700

โทร. 424-3062, 424-0877, 424-1859 แฟกซ์ 424-2572

ที่ 420/2540

วันที่ 21 เมษายน 2540

เรื่อง ขอรื้อการจะขายทรัพย์สินรถยนต์ 1ท ของสหกรณ์

เรียน สหกรณ์จังหวัดกรุงเทพมหานคร

เรื่องเดิม

สหกรณ์ได้ซื้อป้ายรถยนต์ 1ท จำนวน 8 ป้าย เป็นเงิน 3,620,000 บาท มีรายละเอียดดังนี้
1. หมายเลขป้ายทะเบียน 1ท-0878 2. 1ท-2058 3. 1ท-4859 4. 1ท-8678 5. 1ท-8463 6. 1ท-2978
7. 1ท-4003 8. 1ท-3760 รวม 8 ป้าย เป็นเงิน 3,620,000 บาท (สามล้านหกแสนสองหมื่นบาทถ้วน)

สหกรณ์ได้ซื้อรถยนต์มาสวมป้ายดังกล่าว 8 คัน ให้สมาชิกเช่าขับ ค่าเช่าผลัดละ 350 บาท เก็บเงินค่าเช่าได้ทั้งสิ้นเป็นเงิน 3,456,000 บาท (สามล้านสี่แสนห้าหมื่นหกพันบาทถ้วน) เก็บค่าเช่า 5 ปี เป็นเงิน 9,067,453.73 บาท (เก้าล้านหกหมื่นเจ็ดพันสี่ร้อยห้าสิบบาทเจ็ดสิบสามสตางค์) ปัจจุบันนี้รถยนต์ทั้ง 8 คัน อยู่ในสภาพทรุดโทรมมาก ถ้าปล่อยไว้ต่อไปจะหาคนซื้อไม่ได้

คณะกรรมการดำเนินการ มีความประสงค์จะขายรถยนต์ 8 คันดังกล่าว แต่ติดขัดอยู่ที่สิทธิในการรับจ้างขนส่ง (คือเงินค่าซื้อป้าย) ปัจจุบันป้ายไม่มีการซื้อขายแล้ว ถ้าจะซ่อมแซมมาให้สมาชิกเช่าขับ ก็ไม่ได้เพราะไม่มีคนเช่าเพราะติดมิเตอร์ไม่ได้ ถ้าขายรถทั้ง 8 คัน จะต้องขาดทุนเป็นล้านและเงินค่าป้ายผู้ตรวจบัญชีไม่ได้ตัดเป็นค่าเสื่อมไว้ เงินค่าซื้อรถผู้ตรวจบัญชีได้ตัดค่าเสื่อมเหลือคันละหนึ่งบาทเท่านั้น ค่าป้ายที่ขาดทุนนี้จะนำมาตัดเป็นหนี้สินได้หรือไม่ ถ้าเปรียบเทียบเงินที่สหกรณ์จะซื้อรถและป้ายกับค่าเช่าที่สหกรณ์ได้รับจะเห็นว่าค่าเช่าเก็บได้มากกว่าเงินที่สหกรณ์จะลงทุนไปทั้งหมด สหกรณ์จึงขอปรึกษาว่าจะให้ทางสหกรณ์ดำเนินการอย่างไรที่จะไม่มีผลเสียหายต่อสหกรณ์

ขอแสดงความนับถืออย่างสูง

(ลงชื่อ) **ชำนาญ อิงศรีสว่าง**

(นายชำนาญ อิงศรีสว่าง)

ประธานกรรมการ

สหกรณ์แท็กซี่กรุงเทพ จำกัด



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร 2814185

ที่ กษ 0406/5626

วันที่ 4 เมษายน 2540

เรื่อง ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติในการบันทึกบัญชีที่ดินของสหกรณ์การเกษตรเมืองราชบุรี จำกัด

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามหนังสือที่ รบ 0111/331 ลงวันที่ 18 พฤศจิกายน 2539 สำนักงานสหกรณ์อำเภอเมืองราชบุรี หรือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์เกี่ยวกับ กรณีสหกรณ์การเกษตรเมืองราชบุรี จำกัด ซื้อที่ดินและได้จ่ายเงินให้แก่ผู้ขายคือ นายวีระ แตรระกุล เป็นจำนวน 5,700,000 บาท โดยหลักฐานทางนิติกรรมที่จัดทำ ณ สำนักงานที่ดินแสดงไว้จำนวน 300,000 บาท จึงขอหารือว่าสหกรณ์ควรบันทึกบัญชีที่ดินด้วยจำนวนเงินเท่าใด จึงจะถือว่าถูกต้อง นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า

1. ตามหลักการบัญชีที่ถือปฏิบัติกันโดยทั่วไป การบันทึกราคาทุนที่ดินประกอบด้วยราคาที่ดินที่ตกลงซื้อขายกัน รวมทั้งค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่จะต้องจ่ายเกี่ยวกับการซื้อนั้น เป็นต้นว่า ค่าธรรมเนียมการโอนกรรมสิทธิ์ ค่านายหน้า ค่าใช้จ่ายในการหักล้างทางพงปราบพื้นที่ให้ราบ และค่าใช้จ่ายในการปรับปรุงต่าง ๆ เพื่อให้ที่ดินอยู่ในสภาพที่ใช้งานได้ ให้ถือเป็นราคาทุนของที่ดิน

2. โดยข้อเท็จจริงแล้วสหกรณ์การเกษตรเมืองราชบุรี จำกัด จ่ายเงินเพื่อซื้อที่ดินเป็นจำนวนเงิน 5,700,000 บาท โดยมอบให้ผู้แทน (ผู้รับมอบอำนาจจากสหกรณ์) ดำเนินการซื้อ แต่ผู้แทนของสหกรณ์ไม่ทำการซื้อขายตามปกติ กลับดำเนินการโดยการทำบันทึกข้อตกลงเรื่องกรรมสิทธิ์รวมโดยระบุราคาที่ดินไว้เพียงจำนวน 300,000 บาท เท่านั้น ซึ่งต่อมาภายหลังผู้ขายได้แบ่งแยกโฉนดที่ดินให้แก่สหกรณ์เป็นที่เรียบร้อยแล้ว จำนวนเงินที่ดินที่สหกรณ์จ่ายให้ผู้ขายจึงมีจำนวนสูงกว่าที่ระบุไว้ในบันทึกข้อตกลงเรื่องกรรมสิทธิ์รวมเป็นจำนวนเงิน 5,400,000 บาท

ดังนั้น จากข้อพิจารณาที่กล่าวมาข้างต้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงเห็นสมควรให้คณะกรรมการดำเนินการจัดหาหลักฐานเพิ่มเติมที่แสดงถึงการจ่ายเงินในส่วนของ 5,400,000 บาท นั้น ว่าเป็นค่าใช้จ่ายรายการใดที่เกิดขึ้นในขณะนั้น และจ่ายแก่ผู้ใดบ้าง เพื่อให้ที่ดินอยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้ ซึ่งจะนำมาใช้แทนหลักฐานเดิมที่เป็นแต่เพียงใบเบิกเงินที่แสดงรายละเอียดไม่ชัดเจนว่าจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายอะไร ทั้งนี้ สหกรณ์จะต้องคำนึงถึงด้วยว่า การจ่ายค่าใช้จ่ายประเภทนั้น ๆ สหกรณ์มีหน้าที่ตามกฎหมายในการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายไว้ด้วยหรือไม่ และเมื่อสหกรณ์จัดหาหลักฐานการจ่ายเงินค่าที่ดินเพิ่มเติมสำหรับจำนวน 5,400,000 บาทแล้ว ให้นำไปรวมกับจำนวนเงิน 300,000 บาท ที่ทำนิติกรรมไว้ และบันทึกเป็นราคาทุนของที่ดิน

อนึ่ง หากสหกรณ์ไม่สามารถจัดหาหลักฐานเพิ่มเติมได้หรือจัดหาได้ไม่ครบถ้วนคณะกรรมการดำเนินการ ผู้อนุมัติให้จ่ายเงินค่าที่ดินแปลงนี้จะต้องรับผิดชอบต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งให้สหกรณ์อำเภอเมืองราชบุรี รวมทั้งสหกรณ์การเกษตร
เมืองราชบุรี จำกัด ทราบและดำเนินการให้ถูกต้องต่อไปด้วย พร้อมนี้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้สำเนา
เรื่องให้ นายทะเบียนสหกรณ์และสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ราชบุรีทราบเพื่อดูแลติดตามการแก้ไข
ปรับปรุงของสหกรณ์ด้วยแล้ว

(ลงชื่อ) **สมพงษ์ ธีรวงศ์**
(นายสมพงษ์ ธีรวงศ์)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ที่ รบ 0111/331

สำนักงานสหกรณ์อำเภอเมืองราชบุรี

18 พฤศจิกายน 2539

เรื่อง ทหารวิธีปฏิบัติในการลงบัญชี

เรียน ผู้อำนวยการกองวิชาการและแผนงาน กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์ได้ลงมติเป็นเอกฉันท์ให้สหกรณ์ซื้อที่ดินจากเอกชนเนื้อที่ 3 ไร่ เป็นเงิน 5,700,000 บาท หลังจากที่ประชุมลงมติแล้ว ผู้แทนสหกรณ์ก็ได้ทำสัญญาจะซื้อจะขายวางมัดจำกับผู้ขาย โดยวางมัดจำเป็นเงิน 100,000 บาท ค่าภาษีอากรและค่าธรรมเนียมผู้ขายเป็นผู้ออกทั้งสิ้น ต่อมาผู้ขายได้ไปโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินให้กับสหกรณ์ที่สำนักงานที่ดินจังหวัด และผู้ขายได้เซ็นใบเบิกเงินรับเงินจากสหกรณ์ไป 5,700,000 บาท ในวันเดียวกับที่ไปทำนิติกรรม

หลังจากสหกรณ์ได้กรรมสิทธิ์ในที่ดินและจ่ายเงินให้กับผู้ขายเป็นที่เรียบร้อยแล้วได้ทราบในภายหลังว่าการไปทำนิติกรรมที่ที่ดิน ผู้ขายได้แจ้งราคาขายต่อเจ้าพนักงานที่ดินโดยลดราคาขายเพียง 300,000 บาท ตามราคาประเมินของทางราชการ

การลงบัญชีกรณีดังกล่าวนี้ สหกรณ์ได้ลงบัญชีซื้อที่ดินเป็นจำนวน 5,700,000 บาท ตามใบเบิกเงิน ตามสัญญาจะซื้อจะขายและวางมัดจำตลอดจนมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการจะเป็นการถูกต้องหรือไม่ หรือจะต้องลงบัญชีตามหลักฐานที่ทำนิติกรรมไว้ที่สำนักงานที่ดิน ระหว่างผู้ซื้อกับผู้ขายคือ 300,000 บาท

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา และขอได้โปรดแจ้งให้สำนักงานสหกรณ์อำเภอเมืองราชบุรีทราบด้วยจะเป็นพระคุณยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

วิมล สุขสมใจ

(นายวิมล สุขสมใจ)

สหกรณ์อำเภอเมืองราชบุรี



ที่ กษ 0406/456

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

9 มกราคม 2540

เรื่อง ตอบข้อหารือการใช้เงินสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงาน

เรียน ผู้จัดการสหกรณ์ออมทรัพย์การสื่อสารแห่งประเทศไทย จำกัด

อ้างถึง หนังสือสหกรณ์ออมทรัพย์การสื่อสารแห่งประเทศไทย จำกัด ที่ 736/2539
ลงวันที่ 11 ธันวาคม 2539

ตามหนังสือที่อ้างถึง สหกรณ์ออมทรัพย์การสื่อสารแห่งประเทศไทย จำกัด ได้หารือวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการใช้เงินสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงาน ความละเอียดแจ้งแล้วนั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ขอเรียนชี้แจงดังนี้ เงินสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงาน จำนวน 5,191,200.00 บาท ที่การฉาบปูนกิจสงเคราะห์การสื่อสารแห่งประเทศไทย (กสท.) มอบให้สหกรณ์ออมทรัพย์การสื่อสารแห่งประเทศไทย จำกัด (สอ.กสท.) เนื่องจากสหกรณ์แบ่งเนื้อที่ส่วนหนึ่งของอาคารสำนักงานจำนวน 500 ตารางเมตรให้ กสท. ใช้เป็นที่ตั้งสำนักงาน ซึ่งตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ 0406/18060 ลงวันที่ 12 ธันวาคม 2534 เรื่อง ตอบข้อหารือเรื่องการใช้เงินสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงาน นั้น ได้แนะนำให้สหกรณ์บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับอุดหนุนไว้ใน “บัญชีเงินสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงาน” และเมื่อสหกรณ์ได้ใช้จ่ายเงินอุดหนุนดังกล่าวไปตามความมุ่งหมายของผู้มอบเงินแล้ว ให้สหกรณ์โอนลดยอดบัญชีเงินสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงานไปยังบัญชีเงินสำรองตามจำนวนเงินที่ได้จ่ายจริง และให้สหกรณ์โอนปิดยอดคงเหลือในบัญชีเงินสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงานไปยังบัญชีเงินสำรอง แต่ในทางปฏิบัติปรากฏว่าสหกรณ์มิได้โอนปิดบัญชีเงินสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงานส่วนที่เหลือไปยังบัญชีเงินสำรอง ทั้งนี้เนื่องจากสหกรณ์มีเจตนาธรรมที่จะนำเงินคงเหลือในบัญชีเงินสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงานไปใช้ในการพัฒนาและปรับปรุงอาคารสำนักงานให้อยู่ในสภาพที่ดี อันจะก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดร่วมกันระหว่างสหกรณ์กับ กสท. โดยไม่ต้องพึ่งพาเงินงบประมาณของสหกรณ์

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า ถ้าสหกรณ์ยังมีความประสงค์ที่จะนำเงินสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงานส่วนที่เหลือดังกล่าวใช้ในการพัฒนาและปรับปรุงอาคารสำนักงานให้มีสภาพดีขึ้นแทนการโอนปิดบัญชีไปยังบัญชีเงินสำรองแล้ว ให้สหกรณ์ปฏิบัติดังนี้

1. ให้ออนปิดยอดคงเหลือในบัญชี “เงินสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงาน” ไปยัง “บัญชีทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงาน” ซึ่งเป็นบัญชีที่เปิดขึ้นใหม่ และให้แสดงบัญชีทุนดังกล่าวไว้ในงบดุลภายใต้หัวข้อ “หนี้สินอื่น”

2. เพื่อให้การใช้จ่ายเงินจากบัญชีทุนตามข้อ 1. เป็นไปด้วยความเหมาะสมและรัดกุม ให้สหกรณ์กำหนด “ระเบียบว่าด้วยการใช้จ่ายเงินทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงาน” ขึ้นถือใช้เพื่อควบคุมดูแลการใช้จ่ายเงินจากบัญชีทุนดังกล่าวต่อไป

3. หากสหกรณ์เปิดบัญชีเงินฝาก (ธนาคาร) ไว้ต่างหากสำหรับเงินทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงาน เมื่อเกิดดอกผลขึ้นในระหว่างการใช้จ่ายเงินดังกล่าวตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ในระเบียบตามข้อ 2. ก็ให้นำดอกผลนั้นทบเข้าบัญชีทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงาน

อนึ่ง หากสหกรณ์เห็นว่าไม่มีความจำเป็นที่จะต้องใช้จ่ายเงินในการพัฒนาหรือปรับปรุงอาคารสำนักงานจากบัญชีทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงานอีกต่อไปแล้ว ให้สหกรณ์โอนปิดยอดคงเหลือในบัญชีทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงานไปยังบัญชีเงินสำรอง

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สมพงษ์ ธีรวงศ์**

(นายสมพงษ์ ธีรวงศ์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองวิชาการและแผนงาน

โทร. 2814185

โทรสาร 2822847

สหกรณ์ออมทรัพย์การสื่อสารแห่งประเทศไทย จำกัด (สอ.กสท.)
THE COMMUNICATIONS AUTHORITY OF THAILAND
SAVINGS CO-OPERATIVE LTD.

90 ถนนแจ้งวัฒนะ หลักสี่ เขตดอนเมือง กรุงเทพมหานคร 10002 โทร. 573-3243, 573-0099 ต่อ 3240, 3716 โทรสาร 573-3243
90 CHAENG WATTHANA ROAD, LAK SI, DON MUANG, BANGKOK 10002 TEL. 573-3243, 573-0099 ต่อ 3240, 3716 FAX: 573-3243

ที่ 736/2539

11 ธันวาคม 2539

เรื่อง ขอรื้อหรือการใช้เงินสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงาน

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

อ้างถึง หนังสือตอบข้อหารือเรื่องการใช้เงินสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงานของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์
ที่ กษ 0406/18060 ลงวันที่ 12 ธันวาคม 2534

ตามหนังสือที่อ้างถึง กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้แจ้งให้สหกรณ์ออมทรัพย์การสื่อสารแห่งประเทศไทย
จำกัด (สอ.กสท.) ปฏิบัติเกี่ยวกับการใช้เงินสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงานความทราบแล้ว นั้น

สหกรณ์ออมทรัพย์การสื่อสารแห่งประเทศไทย จำกัด (สอ.กสท.) ได้ถือปฏิบัติเกี่ยวกับการใช้เงิน
สมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงานในทางบัญชีมาตลอดโดยไม่มีปัญหา และระยะเวลาของการใช้เงิน
ได้ผ่านพ้นมาหลายปีแล้ว ในการนี้ใคร่ขอทราบว่า เงินสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงานมีกำหนดเวลา
ในการใช้หรือไม่ ถ้ามีเป็นกำหนดระยะเวลาใด หรือว่าจะใช้เงินสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงานได้
ตลอดไปจนกว่าจะหมดเงินที่ผู้จ่ายเงินค่าสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงานให้ไว้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาและแจ้งผลการพิจารณาให้ สอ.กสท. ทราบด้วย ทั้งนี้เพื่อเป็น
แนวทางในการปฏิบัติงานที่ถูกต้องต่อไป จักขอขอบคุณยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ปราโมทย์ คุ่มถนอม**

(นายปราโมทย์ คุ่มถนอม)

ผู้จัดการ

แผนกธุรการ

โทร. 573-3243



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร 281-4185

ที่ กษ 0406/7858

วันที่ 30 เมษายน 2539

เรื่อง ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์รถยนต์โดยสารบุรีรัมย์ จำกัด

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์

ตามหนังสือที่ กษ 04 บร/616 ลงวันที่ 29 มีนาคม 2539 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์ ขอหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์รถยนต์โดยสารบุรีรัมย์ จำกัด กรณีสหกรณ์ได้เช่าซื้อรถยนต์บรรทุกน้ำมันจากบริษัท ซิตีคอร์ปลิสมิ่ง (ประเทศไทย) จำกัด จำนวน 2 คัน โดยมีบริษัท บางจากปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน) เป็นผู้ค้ำประกัน ดังรายละเอียดเอกสารต่าง ๆ ที่ได้แนบมาเพื่อประกอบการพิจารณาด้วย นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ประสานงานเป็นการภายในกับบริษัท ซิตีคอร์ปลิสมิ่ง (ประเทศไทย) จำกัด และบริษัท บางจากปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน) เพื่อจะได้ทราบข้อเท็จจริงเพิ่มเติม กล่าวคือ สหกรณ์ไม่ปฏิบัติตามสัญญาโดยขาดส่งเงินค่างวดติดต่อกัน เป็นผลให้บริษัทบางจากฯ ได้ชำระหนี้คงเหลือตามสัญญาให้แก่บริษัท ซิตีคอร์ปลิสมิ่งฯ แทนสหกรณ์จนครบถ้วนแล้ว โดยสัญญา Lease Agreement เลขที่ 75-0033-5 ปิดเมื่อวันที่ 17 เมษายน 2539 และสัญญาเลขที่ 75-0034-5 ปิดเมื่อวันที่ 30 ตุลาคม 2538 ซึ่งปัจจุบันกรรมสิทธิ์รถยนต์บรรทุกน้ำมันทั้ง 2 คัน เป็นของบริษัทบางจากฯ แล้ว โดยบริษัทจะเรียกร้องค่าเสียหายและค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เกี่ยวกับรถยนต์ทั้ง 2 คันจากสหกรณ์ต่อไป

จากข้อเท็จจริงตามเอกสารหลักฐานประกอบการหารือของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์ และที่ได้รับเพิ่มเติมจากการประสานงานกับภาคเอกชนที่เกี่ยวข้องดังกล่าวข้างต้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า ผู้ต้องการซื้อรถยนต์บรรทุกน้ำมันที่แท้จริงเป็นสมาชิกสหกรณ์ คือ นายสำเริง พวงประโคน และนายควบ หลุทัยถาวร ทั้งนี้เนื่องจากสหกรณ์ไม่มีวัตถุประสงค์ที่จะซื้อเป็นทรัพย์สินของสหกรณ์ อย่างไรก็ตาม ผลจากการเช่าซื้อดังกล่าวได้ก่อให้เกิดผลเสียหายโดยตรงกับสหกรณ์เนื่องจากสหกรณ์เป็นคู่สัญญากับบริษัท ซิตีคอร์ปลิสมิ่งฯ ไม่ใช่สมาชิกทั้ง 2 รายข้างต้น ดังนั้น สหกรณ์ควรเร่งติดต่อขอรายละเอียดและจำนวนค่าเสียหายที่บริษัท บางจากฯ จะเรียกร้องจากสหกรณ์ และติดตามการเรียกร้องค่าเสียหายของสหกรณ์ที่จะดำเนินการเรียกร้องจากสมาชิกทั้ง 2 ราย หรือดำเนินการตามกฎหมายเพื่อป้องกันไม่ให้เกิดผลเสียหายเกิดขึ้นกับสหกรณ์

สำหรับวิธีปฏิบัติทางบัญชีให้สหกรณ์ปฏิบัติ ดังนี้

1. การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าเสียหาย ซึ่งในเบื้องต้นสหกรณ์จะต้องเป็นผู้รับผิดชอบต่อบริษัท บางจากฯ นั้น แยกได้ 2 กรณี ดังนี้

1.1 บันทึกบัญชีเป็นเงินรอเรียกคืน ในกรณีที่สหกรณ์อยู่ในระหว่างดำเนินการทางกฎหมายเพื่อให้สมาชิกยินยอมชดใช้ หากภายหลังสหกรณ์ไม่สามารถเรียกให้สมาชิกชำระหนี้ได้จะต้องโอนปิดบัญชีเป็นผลเสียหายการเช่าซื้อรถยนต์บรรทุกน้ำมัน ถือเป็นค่าใช้จ่าย

1.2 บันทึกบัญชีเป็นลูกหนี้ค่าเช่าซื้อหรือเรียกคืน ในกรณีที่สมาชิกยินยอมจัดทำหนังสือสัญญา รับสภาพหนี้ หากภายหลังสหกรณ์ได้รับชำระจากสมาชิกไม่ครบถ้วน จะต้องขออนุมัติตัดเป็นหนี้สูญ ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ต่อไป

2. การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงิน แยกได้ 2 กรณี ดังนี้

2.1 หากสหกรณ์ปิดบัญชีก่อนที่จะได้รับแจ้งให้ชดใช้ค่าเสียหายเป็นจำนวนเงินที่แน่นอน จากบริษัท บางจากฯ ให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ภายใต้หัวข้อ เหตุการณ์สำคัญที่เกิดขึ้นหลังวันที่ในงบการเงิน โดยสรุปเนื้อหาที่เกี่ยวข้อง

2.2 หากสหกรณ์ปิดบัญชีที่ได้ดำเนินการบันทึกไว้ตามข้อ 1 โดยทราบรายละเอียดและ จำนวนเงินที่แน่นอน ซึ่งสหกรณ์จะต้องชดใช้ค่าเสียหายให้แก่บริษัท บางจากฯ และที่จะต้องเรียกคืน จากสมาชิก ให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงินภายใต้หัวข้อที่บัญชียื่นนั้น ปรากฏอยู่

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแจ้งให้สหกรณ์รณดโดยสารบุรีรัมย์ จำกัด ทราบด้วย เพื่อจะได้ ดำเนินการแก้ไขให้ถูกต้องต่อไป ทั้งนี้ ควรแจ้งเรื่องดังกล่าวให้ฝ่ายส่งเสริมสหกรณ์ทราบด้วย เพื่อจะได้ ช่วยดูแลมิให้เกิดผลเสียหายในกรณีเช่นนี้แก่สหกรณ์อื่นอีก ซึ่งจะส่งผลถึงภาพพจน์ของสหกรณ์ในทัศนะ ของภาคเอกชนที่เกี่ยวข้องด้วย

(ลงชื่อ) **สมพงษ์ ปองเกษม**
(นายสมพงษ์ ปองเกษม)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์ โทร 044-621368

ที่ กษ 04 บร/616

วันที่ 29 มีนาคม 2539

เรื่อง ขอรื้อวิธีปฏิบัติทางบัญชี

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยผู้สอบบัญชีได้เข้าทำการตรวจสอบบัญชีของสหกรณ์รถยนต์โดยสารบุรีรัมย์ จำกัด ปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2538 พบว่าในระหว่างปีสหกรณ์ได้เข้าซื้อรถยนต์บรรทุกน้ำมันจาก บริษัท ซีดีคอร์ปลิสมิ่ง (ประเทศไทย) จำกัด จำนวน 2 คัน ราคาเงินสดคันละ 1,030,000.00 บาท ราคาเข้าซื้อคันละ 1,236,784.80 บาท โดยต้องชำระค่างวดเดือนละ 20,613.08 บาท (ไม่รวมภาษี) รวม 60 งวดของแต่ละคัน รถยนต์ดังกล่าวสหกรณ์ให้สมาชิกรับผิดชอบโดยไม่ได้ทำสัญญาและบันทึกบัญชี แต่ประการใด ซึ่งต่อมาสมาชิก ทั้ง 2 คน ได้ส่งคืนรถยนต์บรรทุกน้ำมันให้สหกรณ์และไม่รับผิดชอบ ค่างวดที่ยังค้างชำระอยู่

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์ ใคร่ขอหารือขั้นตอนวิธีปฏิบัติทางบัญชีตั้งแต่เริ่มต้นจนถึงขั้นสุดท้าย (ตามเอกสารต่าง ๆ ที่ได้แนบมาพร้อมนี้)

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีต่อไปด้วย จักเป็นพระคุณยิ่ง

(ลงชื่อ) บุญอนันต์ ภูติจินดานันท์

(นายบุญอนันต์ ภูติจินดานันท์)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์ โทร 044 - 621368

ที่ กษ 04 บร/546

วันที่ 15 มีนาคม 2539

เรื่อง ขอรื้อวิธีการปรับปรุงบัญชี

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยสหกรณ์รถยนต์โดยสารบุรีรัมย์ จำกัด ซึ่งมีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2538 จากการเข้าสอบบัญชีประจำปีพบว่าในระหว่างปีสหกรณ์ได้เข้าซื้อรถยนต์บรรทุกน้ำมันจากบริษัท ซิตีคอร์ปลิสซิ่ง (ประเทศไทย) จำกัด จำนวน 2 คัน ราคาเงินสดคันละ 1,030,000.00 บาท ราคาเข้าซื้อคันละ 1,236,784.80 บาท โดยต้องชำระค่างวดเดือนละ 20,613.08 บาท (ไม่รวมภาษี) รวม 60 งวด ในแต่ละคัน ตามสัญญาเข้าซื้อลงวันที่ 13 มีนาคม 2538 (เอกสารหมายเลข 1 - 2)

รถยนต์บรรทุกน้ำมันดังกล่าวผู้ต้องการเข้าซื้อจริงคือสมาชิก และสหกรณ์ให้สมาชิกเป็นผู้รับผิดชอบชำระค่างวด ได้แก่ นายสำเร็จ พวงประโคน และนายควบ หลุทัยถาวร รับผิดชอบคนละคัน ทั้งนี้สหกรณ์ไม่ได้บันทึกบัญชีและทำสัญญาในการนี้แต่ประการใด มีเพียงบันทึกเงินยืมทดลอง จำนวน 44,112.00 บาท เพื่อชำระค่างวดแรกทั้ง 2 คัน ตามใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษี ลงวันที่ 13 มีนาคม 2538 (เอกสารหมายเลข 3 - 4)

วันที่ 5 ตุลาคม 2538 นายควบ หลุทัยถาวร ส่งคืนรถยนต์บรรทุกน้ำมัน และสหกรณ์คืนต่อให้บริษัทบางจากปิโตรเลียม จำกัด ทั้งนี้ สมาชิกผู้นี้ยังไม่ได้ส่งค่างวดแต่อย่างใด รวม 7 งวด (เริ่ม 13 มีนาคม 2538 ถึง 13 ตุลาคม 2538)

สำหรับรถยนต์บรรทุกน้ำมันคันที่นายสำเร็จ พวงประโคน รับผิดชอบ ได้ส่งค่างวดเพียง 3 งวดตามใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษี ลงวันที่ 28 กันยายน 2538 วันที่ 2 พฤศจิกายน 2538 และวันที่ 29 พฤศจิกายน 2538 (เอกสารหมายเลข 5 - 7) จึงค้างส่งค่างวดตั้งแต่ต้นจนถึงวันสิ้นปีทางบัญชี รวม 6 งวด และค่าประกันภัยรถยนต์ค้างจ่าย จำนวน 50,951.00 บาท (เอกสารหมายเลข 8)

เมื่อวันที่ 2 กุมภาพันธ์ 2539 นายสำเร็จ พวงประโคน ส่งคืนรถยนต์บรรทุกน้ำมันให้สหกรณ์ โดยไม่ยอมรับผิดชอบใด ๆ อีกรอกจากค่างวด 3 งวดที่ได้ชำระแล้วเท่านั้น ขณะนี้สหกรณ์อยู่ในระหว่างเตรียมการฟ้องคดีนายสำเร็จ พวงประโคน และในส่วนของนายควบ หลุทัยถาวร สหกรณ์อยู่ในระหว่างเตรียมการจัดทำหนังสือสภาพหนี้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาแนะนำวิธีปรับปรุงบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ให้ทราบด้วย จักเป็นพระคุณอย่างสูง พร้อมนี้ได้แนบเอกสารหมายเลข 1 - 8 มาเพื่อประกอบการพิจารณาด้วยแล้ว

(ลงชื่อ)

สุเทพ คริสต์รักษา

(นายสุเทพ คริสต์รักษา)

ผู้สอบบัญชี

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์เป็นผู้เช่าซื้อทรัพย์สิน

เพื่อให้การปฏิบัติทางบัญชีในกรณีสหกรณ์ซื้อทรัพย์สินโดยวิธีการเช่าซื้อเป็นไปโดยถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และถูกต้องตามประมวลรัษฎากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงเห็นควรแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์เป็นผู้เช่าซื้อทรัพย์สิน ซึ่งจะช่วยให้สหกรณ์รวมทั้งผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีได้ทราบแนวทางปฏิบัติทางบัญชีสำหรับกรณีดังกล่าวโดยชัดเจนยิ่งขึ้น ดังต่อไปนี้

เนื่องจากสหกรณ์เป็นนิติบุคคลที่ไม่อยู่ในความหมายของคำนิยาม “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล” ตามมาตรา 39 (3) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 25) พ.ศ.2525 จึงไม่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร แต่ประการใด ดังนั้น ฐานมูลค่าราคาทุนของทรัพย์สินที่ได้มาโดยการเช่าซื้อที่จะใช้ในการประมาณการค่าเสื่อมราคาเพื่อเป็นรายจ่ายหักกำไรสุทธิที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น จึงมีต้องปฏิบัติตามเกณฑ์ที่ระบุไว้ในประมวลรัษฎากร แต่ให้ถือปฏิบัติตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป โดยแบ่งออกเป็น 2 กรณี ดังนี้

กรณีที่ 1 สหกรณ์ได้จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

1.1 การบันทึกราคาทุนทรัพย์สินที่เช่าซื้อในบัญชีทรัพย์สินเช่าซื้อ ให้บันทึกด้วยราคาเงินสดหรือมูลค่าปัจจุบันของทรัพย์สิน ณ วันทำสัญญาตกลงการเช่าซื้อ โดยไม่รวมดอกเบี้ย และภาษีซื้อที่เกิดจากการเช่าซื้อทรัพย์สิน (ซึ่งต้องเป็นทรัพย์สินที่ใช้ดำเนินธุรกิจโดยแท้จริง เช่น เป็นรถยนต์บรรทุกมิใช่รถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน)

1.2 บันทึกภาษีซื้อที่จะเกิดขึ้นตามงวดผ่อนชำระ ให้บันทึกในบัญชีภาษีซื้อที่ยังไม่ครบกำหนดด้วยจำนวนเงินงวดที่ค้างชำระทั้งสิ้น (รวมดอกเบี้ยเช่าซื้อด้วยถ้ามี) คู่กับบัญชีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 7 ทั้งนี้ ไม่รวมภาษีซื้อของเงินดาวน์งวดแรก (ถ้ามี) ซึ่งจะต้องบันทึกบัญชีภาษีซื้อประจำเดือนตามปกติในวันที่มีการจ่ายเงินดาวน์นั้น

1.3 บันทึกหนี้สินจากการเช่าซื้อในบัญชีเจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อ ให้บันทึกด้วยจำนวนหนี้สินทั้งสิ้นที่ค้างชำระแก่ผู้ขาย ซึ่งหมายถึง จำนวนเงินค่าทรัพย์สินที่ยังค้างชำระรวมดอกเบี้ย (ถ้ามี) ซึ่งต้องผ่อนชำระประจำงวด คู่กับจำนวนงวดที่ต้องผ่อนชำระทั้งสิ้น บวกด้วยจำนวนภาษีซื้อที่จะต้องจ่ายทั้งสิ้น (ภาษีซื้อตามงวดผ่อนชำระ ไม่รวมภาษีซื้อของการจ่ายเงินดาวน์งวดแรก)

1.4 บันทึกดอกเบี้ยเช่าซื้อแยกจากบัญชีทรัพย์สินเช่าซื้อ โดยให้บันทึกไว้ในบัญชีดอกเบี้ยเช่าซื้อหรือตัดบัญชี ด้วยจำนวนเงินของผลต่างระหว่างบัญชีเจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อ กับบัญชีทรัพย์สินเช่าซื้อ และบัญชีภาษีซื้อที่ยังไม่ครบกำหนด หรืออาจคำนวณจากจำนวนเงินทรัพย์สินที่เช่าซื้อ (ไม่รวมเงินดาวน์งวดแรก ถ้ามี) คู่กับอัตราร้อยละของดอกเบี้ยเช่าซื้อ ซึ่งดอกเบี้ยเช่าซื้อตัดบัญชีนี้จะต้องปรับปรุงโอนไปเป็นดอกเบี้ยเช่าซื้อ ตามสัดส่วนของจำนวนที่จ่ายในแต่ละงวด

1.5 เมื่อสหกรณ์จ่ายเงินผ่อนชำระหนี้สินจากการเช่าซื้อในแต่ละงวด ให้สหกรณ์บันทึกการจ่ายเงินประจำงวดผ่อนชำระหนี้โดยลดยอดบัญชีเจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อ พร้อมทั้งให้ทำรายการโอนบัญชีภาษีซื้อที่ยังไม่ครบกำหนดและบัญชีดอกเบี้ยเช่าซื้อรอดตัดบัญชีไปบัญชีภาษีซื้อและบัญชีดอกเบี้ยเช่าซื้อตามสัดส่วนของจำนวนที่จ่ายในแต่ละงวด

ตัวอย่าง สหกรณ์ซื้อรถยนต์บรรทุกโดยวิธีเช่าซื้อจากบริษัทเอซีเอสซึ่ง จำกัด อัตราดอกเบี้ยเช่าซื้อร้อยละ 1 ต่อเดือน โดยจ่ายเช็ควงเงินดาวน์ 200,000 บาท และค่าภาษีมูลค่าเพิ่มของเงินดาวน์ 14,000 บาท ส่วนที่เหลือจ่ายทุกวันสิ้นเดือน ๆ ละ 25,000 บาท (รวมดอกเบี้ยเช่าซื้อแต่ยังไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม) มีกำหนดระยะเวลา 25 เดือน ราคาเงินสดรถยนต์บรรทุก ณ วันทำสัญญามีจำนวน 700,000 บาท

บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีรถยนต์บรรทุกเช่าซื้อ	700,000	
	บัญชีภาษีซื้อที่ยังไม่ครบกำหนด	43,750	(25,000 × 25 งวด × 7%)
	บัญชีดอกเบี้ยเช่าซื้อรอดตัดบัญชี	125,000	(500,000 × 25%) หรือ
			[668,750 - (700,000 - 200,000) - 43,750]
	บัญชีภาษีซื้อ	14,000	(200,000 × 7%)
เครดิต	บัญชีเจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อ	668,750	(25,000 × 25 งวด+43,750)
	บัญชีเงินฝากธนาคาร	214,000	

ต่อมา ณ วันสิ้นเดือน สหกรณ์จ่ายเช็คชำระเงินงวดตามสัญญาคือเดือนละ 25,000 บาท (รวมดอกเบี้ยเช่าซื้อ แต่ยังไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม) ค่าภาษีมูลค่าเพิ่ม 1,750 บาท

บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อ	26,750	(25,000 + 1,750)
	บัญชีดอกเบี้ยเช่าซื้อ	5,000	(500,000 × 1% หรือ
			125,000/25 งวด
	บัญชีภาษีซื้อ	1,750	(25,000 × 7%)
เครดิต	บัญชีดอกเบี้ยเช่าซื้อรอดตัดบัญชี	5,000	
	บัญชีภาษีซื้อที่ยังไม่ครบกำหนด	1,750	
	บัญชีเงินฝากธนาคาร	26,750	

กรณีที่ 2 สหกรณ์ที่ไม่ได้จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

2.1 การบันทึกราคาทุนของทรัพย์สินที่เช่าซื้อในบัญชีทรัพย์สินเช่าซื้อ ให้บันทึกด้วยจำนวนราคาเงินสด หรือมูลค่าปัจจุบันของทรัพย์สิน ณ วันทำสัญญาตกลงการเช่าซื้อ และบวกด้วยภาษีซื้อที่เกิดจากการเช่าซื้อทรัพย์สินซึ่งต้องจ่ายทั้งสิ้น (ภาษีซื้อตามงวดผ่อนชำระรวมทั้งภาษีซื้อของเงินดาวน์งวดแรกถ้ามี) ทั้งนี้ ไม่จำเป็นต้องพิจารณาว่าทรัพย์สินเช่าซื้อดังกล่าวเป็นทรัพย์สินที่ใช้ในการดำเนินธุรกิจด้วยหรือไม่ เพราะสหกรณ์ไม่สามารถนำภาษีซื้อไปขอเครดิตภาษีคืน

2.2 บันทึกหนี้สินจากการเช่าซื้อในบัญชีเจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อ ให้บันทึกด้วยจำนวนหนี้สินทั้งสิ้นที่ค้างชำระแก่ผู้ขาย ด้วยยอดรวมจำนวนเงินเช่นเดียวกับยอดที่กล่าวในกรณีที่ 1 ข้อ 1.3

2.3 บันทึกดอกเบี้ยเช่าซื้อแยกจากบัญชีทรัพย์สินเช่าซื้อ โดยให้บันทึกไว้ในบัญชีดอกเบี้ยเช่าซื้อ รอดตัดบัญชี ด้วยจำนวนเงินของผลต่างระหว่างบัญชีเจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อ กับบัญชีทรัพย์สินเช่าซื้อ หรืออาจคำนวณจากจำนวนเงินทรัพย์สินที่เช่าซื้อ (ไม่รวมเงินดาวน์งวดแรกถ้ามี) คูณกับอัตราร้อยละของดอกเบี้ยเช่าซื้อ ซึ่งดอกเบี้ยเช่าซื้อรอดตัดบัญชีนี้จะต้องปรับปรุงโอนไปเป็นดอกเบี้ยเช่าซื้อตามสัดส่วนของจำนวนที่จ่ายในแต่ละงวด

2.4 เมื่อสหกรณ์จ่ายเงินผ่อนชำระหนี้สินจากการเช่าซื้อในแต่ละงวด ให้สหกรณ์บันทึกการจ่ายเงินประจำงวดผ่อนชำระนั้นโดยลดยอดบัญชีเจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อ พร้อมกันนี้ให้ทำรายการโอนบัญชีดอกเบี้ยเช่าซื้อรอดตัดบัญชีไปบัญชีดอกเบี้ยเช่าซื้อ ตามสัดส่วนของจำนวนที่จ่ายในแต่ละงวด

จากโจทย์ตัวอย่างเดียวกับกรณีที่ 1 การบันทึกบัญชีตามกรณีที่ 2 จะเป็นดังนี้

เดบิต	บัญชีรถยนต์บรรทุกเช่าซื้อ	757,750	(700,000 + 14,000 + 43,750)
	บัญชีดอกเบี้ยเช่าซื้อรอดตัดบัญชี	125,000	(500,000 × 25%) หรือ [668,750 - (700,000 - 200,000) - 43,750]
	เครดิต บัญชีเจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อ	668,750	
	บัญชีเงินฝากธนาคาร	214,000	
และการบันทึกบัญชีชำระเงินงวด จะเป็นดังนี้			
เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อ	26,750	(25,000 + 1,750)
	บัญชีดอกเบี้ยเช่าซื้อ	5,000	(500,000 × 1% หรือ 125,000 / 25 งวด)
	เครดิต บัญชีดอกเบี้ยเช่าซื้อรอดตัดบัญชี	5,000	
	บัญชีเงินฝากธนาคาร	26,750	

การแสดงรายการในงบการเงิน

- ในงบดุลให้แสดงยอดทรัพย์สินเข้าซื้อสุทธิหลังจากหักค่าเสื่อมราคา (ทั้งกรณีที่ 1 และกรณีที่ 2) ไว้ในหมวดที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ - สุทธิ และในหมายเหตุประกอบงบการเงินให้แสดงรายการทรัพย์สินเข้าซื้อสุทธินั้นแยกต่างหากจากทรัพย์สินประเภทเดียวกันตามปกติ เช่นรถยนต์บรรทุกเข้าซื้อ ให้แยกแสดงไว้ต่อจากทรัพย์สินประเภทยานพาหนะปกติ พร้อมทั้งเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสัญญาการเข้าซื้อของทรัพย์สินที่เข้าซื้อนั้นด้วย เมื่อสหกรณ์จ่ายเงินผ่อนชำระงวดสุดท้ายตามสัญญาเข้าซื้อเรียบร้อยแล้วได้รับกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินที่เข้าซื้อแล้ว จึงให้สหกรณ์โอนบัญชีทรัพย์สินเข้าซื้อไปบัญชีทรัพย์สินตามประเภทเดียวกัน และแสดงรายการในงบดุลและหมายเหตุประกอบงบการเงินเช่นปกติ ทั้งนี้ในปีที่ได้รับกรรมสิทธิ์ควรเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ให้ทราบถึงกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินเข้าซื้อที่สหกรณ์ได้รับแล้วด้วย

- สำหรับบัญชีเจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อ ทั้งกรณี 1 และกรณีที่ 2 ให้แสดงไว้ในหมวดหนี้สิน ซึ่งจะเป็หนี้สินหมุนเวียนหรือหนี้สินระยะยาวนั้นขึ้นอยู่กับระยะเวลาการผ่อนชำระ โดยให้แสดงในงบดุลด้วยยอดเจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อสุทธิ และในหมายเหตุประกอบงบการเงินแสดงยอดเจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อหักด้วยดอกเบี้ยเข้าซื้อรอดัดบัญชีและภาษีซื้อที่ยังไม่ครบกำหนด (ถ้ามี) พร้อมกันนี้ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับภาวะผูกพันตามสัญญาการเข้าซื้อของทรัพย์สินที่เข้าซื้อนั้นไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย

ทั้งนี้ ตั้งแต่บัดนี้เป็นต้นไป

(ลงชื่อ) **สมพงษ์ ปองเกษม**

(นายสมพงษ์ ปองเกษม)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

วันที่ 20 พฤศจิกายน 2538



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/12939

วันที่ 31 สิงหาคม 2538

เรื่อง สหกรณ์การเกษตรไทรงาม จำกัด ชื้อที่ดินในเขตปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูมิภาคที่ 3

ตามหนังสือที่ กษ 0407(3)นว/1088 ลงวันที่ 15 มิถุนายน 2538 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูมิภาคที่ 3 ได้จัดส่งเอกสารเกี่ยวกับการซื้อที่ดินในเขตปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม ของสหกรณ์การเกษตรไทรงาม จำกัด ซึ่งมีความสรุปได้คือ สหกรณ์การเกษตรไทรงาม จำกัด ชื้อที่ดินในเขตปฏิรูปที่ดินฯ อำเภอไทรงาม จังหวัดกำแพงเพชร จากนายอำนาจ รอดกันภัย เนื้อที่ 30 ไร่ 2 งาน 42 ตารางวา ในราคา 1,500,000.00 บาท โดยทำเป็นหนังสือสัญญาจะซื้อจะขายพร้อมกับวางเงินมัดจำ ณ วันทำสัญญา 50,000.00 บาท ที่เหลือแบ่งจ่ายเป็น 3 งวด คือ งวดที่หนึ่งภายในเดือนมกราคม 2538 จำนวน 450,000.00 บาท งวดที่สองภายในเดือนมิถุนายน 2538 จำนวน 500,000.00 บาท และงวดที่สามภายในเดือนธันวาคม 2538 จำนวน 500,000.00 บาท ซึ่งผู้ขายได้ทำหนังสือยินยอมให้สหกรณ์ใช้พื้นที่ในเขตปฏิรูปที่ดินฯ โดยสหกรณ์ได้ยื่นคำขอใช้ที่ดินหรือขอขยายพื้นที่เพื่อกิจการสาธารณูปโภคและกิจการอื่น ๆ ในเขตปฏิรูปที่ดินฯ ต่อสำนักงานการปฏิรูปที่ดินจังหวัดกำแพงเพชรแล้ว แต่ยังไม่ทราบผลว่าจะจะเป็นประการใด ทั้งนี้ สหกรณ์ได้จ่ายเงินมัดจำและค่าที่ดินงวดที่หนึ่งรวมเป็นเงิน 500,000.00 บาท ให้แก่ผู้ขายเรียบร้อยแล้ว จึงขอหารือว่าจะมีวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการซื้อที่ดินกรณีดังกล่าวอย่างไร นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว ขอเรียนชี้แจงว่า ตามมาตรา 39 แห่งพระราชบัญญัติการปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม พ.ศ. 2518 นายอำนาจ รอดกันภัย จะโอนสิทธิในที่ดินที่ได้รับสิทธิโดยการปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรมไปยังผู้อื่นมิได้ เว้นแต่เป็นการตกทอดทางมรดกแก่ทายาทโดยธรรมหรือโอนไปยังสถาบันเกษตรกรตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวง (ปัจจุบันยังไม่ได้กำหนดกฎกระทรวง) ฉะนั้น กรณีการจะให้ได้รับสิทธิใช้ที่ดินในเขตปฏิรูปที่ดินของสหกรณ์การเกษตรไทรงาม จำกัดนี้ ในทางปฏิบัติที่ถูกต้องคือ สหกรณ์จะต้องทำความตกลงกับนายอำนาจ รอดกันภัย ผู้ครองสิทธิเดิมก่อนว่าสหกรณ์ประสงค์จะขอใช้ที่ดินในเขตปฏิรูปที่ดินฯ นั้น โดยสหกรณ์อาจจะพิจารณาจ่ายค่าทดแทนให้ด้วย หลังจากนั้น นายอำนาจ รอดกันภัย จะต้องยื่นหนังสือขอสละสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินของตนต่อสำนักงานการปฏิรูปที่ดินจังหวัด และในส่วนของสหกรณ์เองก็ต้องยื่นคำขอใช้ที่ดินต่อสำนักงานการปฏิรูปที่ดินจังหวัดด้วย เมื่อสำนักงานการปฏิรูปที่ดินจังหวัดพิจารณาให้สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินแก่สหกรณ์แล้ว สหกรณ์จึงจะจ่ายเงินค่าทดแทนตามที่ได้ตกลงกันไว้แก่นายอำนาจ รอดกันภัย ต่อไป

ดังนั้น จึงเห็นว่า การได้รับสิทธิใช้ที่ดินในเขตปฏิรูปที่ดินฯ ของสหกรณ์การเกษตรไทรงาม จำกัด โดยวิธีการซื้อสิทธิจึงเป็นการปฏิรูปที่ไม่ถูกต้องตามกฎหมาย อย่างไรก็ตาม จากข้อความในสัญญา จะซื้อจะขายข้อ 5 ได้ระบุว่าผู้จะขายตกลงจะจดทะเบียนโอนที่ดินให้ผู้จะซื้อภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2538 จึงเห็นว่าเมื่อเป็นการปฏิบัติที่ไม่ถูกต้องตามกฎหมาย ผู้จะขายก็ไม่สามารถดำเนินการโอนที่ดินให้กับสหกรณ์ได้ ประกอบกับในข้อ 7 ของสัญญาจะซื้อจะขายระบุว่าหากผู้จะขายผิดสัญญาจนเป็นเหตุให้ไม่สามารถจดทะเบียนโอนที่ดินภายในกำหนดเวลาได้ จะยินยอมชดใช้เงินค่าเสียหายให้แก่ผู้จะซื้อ ดังนั้น เมื่อได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขเวลาในสัญญาจะซื้อจะขายแล้ว ควรแนะนำให้สหกรณ์ดำเนินการให้นายอำนาจ รอดกันภัย ชดใช้ค่าเสียหายที่ไม่สามารถโอนสิทธิใช้ที่ดินให้สหกรณ์ได้ตามข้อตกลง

สำหรับการบันทึกบัญชีที่สหกรณ์บันทึกไว้เป็นบัญชีที่ดินนั้น ให้ทำการปรับปรุงโดยโอนออกจากบัญชีที่ดิน ไปตั้งไว้เป็นบัญชีลูกหนี้เงินรอเรียกคืน และให้เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน พร้อมทั้งเขียนไว้ในรายงานการสอบบัญชีด้วย

อนึ่ง สำนักงานการปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม ได้แจ้งให้สหกรณ์การเกษตรไทรงาม จำกัด ทราบแล้วว่า การตกลงซื้อขายสิทธิในที่ดินระหว่างสหกรณ์กับนายอำนาจ รอดกันภัย เป็นการกระทำที่ผิดต่อกฎหมาย ดังรายละเอียดปรากฏตามหนังสือที่ กษ 1204/5753 ลงวันที่ 13 กรกฎาคม 2538 ที่แนบท้ายนี้

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแจ้งสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์กำแพงเพชร เพื่อแจ้งให้สหกรณ์การเกษตรไทรงาม จำกัด ดำเนินการตามรายละเอียดข้างต้นต่อไป

(ลงชื่อ) **สมพงษ์ ปองเกษม**
(นายสมพงษ์ ปองเกษม)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ที่ กษ 1204/5753

สำนักงานการปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม
ถนนราชดำเนินนอก กรุงเทพฯ 10200

13 กรกฎาคม 2538

เรื่อง สหกรณ์การเกษตรไทรงาม จำกัด ขออนุญาตใช้ที่ดินเพื่อกิจการสาธารณูปโภคและกิจการอื่น ๆ

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดกำแพงเพชร

อ้างถึง บันทึกสำนักงานการปฏิรูปที่ดินจังหวัดกำแพงเพชร ที่ กพ 0012/958 ลงวันที่ 20 มิถุนายน 2538

ตามบันทึกที่อ้างถึง สำนักงานการปฏิรูปที่ดินจังหวัดกำแพงเพชร (ส.ป.ก.กพ) ได้ส่งคำขอใช้ที่ดินในเขตปฏิรูปที่ดินของสหกรณ์การเกษตรไทรงาม จำกัด เพื่อก่อสร้างอาคารสำนักงานร้านค้า ตลาดกลางข้าวเปลือกประจำตำบล บัมน้ำมัน อาคารเครื่องอบเมล็ดพันธุ์ และอื่น ๆ ความโดยละเอียดแจ้งอยู่แล้ว นั้น สำนักงานการปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม (ส.ป.ก.) ได้พิจารณาแล้วขอเรียนชี้แจงดังนี้

1. กิจการที่ขอใช้มิใช่กิจการสาธารณูปโภคตามระเบียบคณะกรรมการปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรมว่าด้วย การมอบหมายให้เลขาธิการสำนักงานการปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม พิจารณาอนุญาตการใช้ที่ดินเพื่อกิจการสาธารณูปโภคและกิจการอื่น ๆ ในเขตปฏิรูปที่ดิน พ.ศ. 2536

2. กิจการดังกล่าวน่าจะเป็นกิจการอื่นที่เป็นการสนับสนุนหรือเกี่ยวเนื่องกับการปฏิรูปที่ดินตามมาตรา 30 วรรค 5 แห่ง พ.ร.บ. การปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม พ.ศ. 2518 แก้ไขเพิ่มเติม โดย พ.ร.บ. การปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2532 ซึ่งปัจจุบันหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการอนุญาตและการให้ผู้ได้รับอนุญาตถือปฏิบัติยังมีได้มีการประกาศใช้

3. สหกรณ์ฯ ได้ที่ดินมาโดยการซื้อจากนายอำนาจ รอดกันภัย ตามสัญญาจะซื้อจะขายมีเงื่อนไขในการโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดิน อันเป็นการกระทำที่ผิดต่อกฎหมาย และเป็นปัญหาต่อการปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรมที่จังหวัดไม่ควรสนับสนุนให้เกิดมีขึ้นเป็นตัวอย่างแก่เกษตรกรรายอื่น

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งให้สหกรณ์การเกษตรไทรงาม จำกัด ทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

दनัย สุขศิริ

(นายदनัย สุขศิริ)

รองเลขาธิการ ปฏิบัติราชการแทนเลขาธิการ
สำนักงานการปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม

กองนิติการ

โทร. 2812909

โทรสาร 2810815



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูมิภาคที่ 3 จังหวัดนครสวรรค์ โทร. 056 - 225142

ที่ กษ 0407(3)นว/1088

วันที่ 15 มิถุนายน 2538

เรื่อง สหกรณ์การเกษตรไทรงาม จำกัด ซื้อที่ดินในเขตปฏิรูปที่ดิน

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่ได้มีบัญชาในการประชุมหัวหน้าส่วนราชการกรมฯ เมื่อวันที่ 15 มิถุนายน 2538 ให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูมิภาคที่ 3 ส่งเอกสารเกี่ยวกับการซื้อที่ดินในเขตปฏิรูปที่ดิน ของสหกรณ์การเกษตรไทรงาม จำกัด นั้น

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูมิภาคที่ 3 ขอส่งเอกสารดังกล่าวมาพร้อมกับบันทึกนี้ตามเอกสารประกอบหมายเลข 1 - 5

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) **นพวรรณ กัตติกามาส**

(นางสาวนพวรรณ กัตติกามาส)

นักวิชาการตรวจสอบบัญชี 7 รัชการาราชการแทน

ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูมิภาคที่ 3



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์กำแพงเพชร

ที่ กษ 04 กพ/236

วันที่ 3 พฤษภาคม 2538

เรื่อง ทหาริววิธีปฏิบัติทางบัญชี กรณีสหกรณ์ซื้อที่ดินในเขตปฏิรูป

เรียน หัวหน้าศูนย์ตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 3

สหกรณ์การเกษตรไทรงาม จำกัด ซื้อที่ดินในเขตปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม อ.ไทรงาม จ.กำแพงเพชร เพื่อสร้างตลาดกลาง จำนวนที่ดิน 30 ไร่ 2 งาน 42 ตารางวา จากนายอำนาจ รอดกันภัย เป็นเงิน 1,500,000.00 บาท ซึ่งสหกรณ์ได้ทำหนังสือสัญญาจะซื้อจะขาย ลงวันที่ 11 พฤศจิกายน 2537 (เอกสารหมายเลข 1) และผู้ขายได้ทำหนังสือยินยอมให้ใช้พื้นที่ในเขตปฏิรูปที่ดิน ลงวันที่ 20 ธันวาคม 2537 (เอกสารหมายเลข 2) แก่สหกรณ์ โดยมีเงื่อนไขการชำระเงิน ดังนี้

เมื่อทำสัญญา	จ่ายเงินมัดจำ	50,000.00 บาท
งวดที่ 1 ภายใน 31 ม.ค. 38		450,000.00 บาท
งวดที่ 2 ภายใน 30 มิ.ย. 38		500,000.00 บาท
งวดที่ 3 ภายใน 31 ธ.ค. 38		500,000.00 บาท

ขณะนี้สหกรณ์ได้จ่ายเงินมัดจำและค่าที่ดินงวดที่ 1 รวมเป็นเงิน 500,000.00 บาท แก่ผู้ขายแล้ว โดยบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	ที่ดิน	500,000.00
เครดิต	เงินสด	500,000.00

และจากรายงานการประชุมคณะกรรมการดำเนินการ ครั้งที่ 4 วันที่ 19 ธันวาคม 2537 วาระการใช้ที่ดินขยายพื้นที่กิจการสาธารณูปโภค และกิจการอื่นในเขตปฏิรูปที่ดิน เรื่องที่สหกรณ์ขอซื้อที่ดินของนายอำนาจ รอดกันภัย ซึ่งเป็นพื้นที่ในเขตปฏิรูปที่ดิน ทางสำนักงานปฏิรูปฯ ได้เข้าร่วมประชุมชี้แจงว่าที่ดินในเขตปฏิรูปฯ ไม่สามารถกระทำการซื้อขายได้ แต่ถ้าเป็นสถาบันเกษตรกรหรือสหกรณ์เข้าไปครอบครองนั้นก็กระทำได้ โดยสหกรณ์ทำเรื่องขอใช้ที่ดินจากสำนักงานปฏิรูปฯ (ส.ป.ก. 4-29) ลงวันที่ 20 ธันวาคม 2537 (เอกสารหมายเลข 3) ทำหนังสือดังกล่าว และคอยหนังสือตอบอนุญาตการใช้ที่ดินในเขตปฏิรูปที่ดินจากสำนักงานปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา ข้อหรือดังกล่าว

1. ตามที่สหกรณ์บันทึกบัญชี เดบิต ที่ดิน โดยยังไม่มีหนังสือยินยอมให้ใช้ที่ดินนั้นถูกต้องหรือไม่
2. ถ้าสามารถบันทึกบัญชีที่ดินได้ (ตามข้อที่ 1) จะบันทึกบัญชีที่ดิน โดย

เดบิต	ที่ดิน	1,500,000.00
เครดิต	เจ้าหนี้-นายอำนาจ รอดกันภัย	1,500,000.00

ถูกต้องหรือไม่

3. ถ้าไม่สามารถบันทึกบัญชีได้ตามข้อ 1, 2 จะมีวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่ถูกต้องอย่างไร
สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์กำแพงเพชร จึงขอหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ดังกล่าว
ตั้งแต่เริ่มวางมัดจำ จนถึงการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา พร้อมนี้ได้แนบเอกสารมาเพื่อประกอบการพิจารณา ด้วยแล้ว

(ลงชื่อ) **เคียง พุฒนอม**

(นายเคียง พุฒนอม)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์กำแพงเพชร



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร.2814185

ที่ กษ 0406/9799

วันที่ 7 กรกฎาคม 2538

เรื่อง ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการจัดสรรที่ดินจำหน่ายให้แก่สมาชิกของสหกรณ์
เคหสถานเมืองใหม่พัฒนา จำกัด

เรียน นายสุนนต์ หาญศิริสวัสดิ์ ผู้สอบบัญชี

ตามหนังสือที่ ผตส 3/164 ลงวันที่ 28 เมษายน 2538 ได้หารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีในปีก่อนของสหกรณ์เคหสถานเมืองใหม่พัฒนา จำกัด กรณีสหกรณ์จัดสรรที่ดินจำหน่ายให้แก่สมาชิกดังรายละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า การซื้อขายที่ดินระหว่างสหกรณ์กับสมาชิกได้ทำหนังสือสัญญาจะซื้อจะขายเป็นหลักฐาน ซึ่งในรายละเอียดของสัญญาสมาชิกผู้ซื้อมีเจตนาที่จะซื้อและสหกรณ์ก็มีเจตนาที่จะขายที่ดินนั้นเมื่อได้มีการปฏิบัติตามเงื่อนไขของสัญญาครบถ้วนรวมถึงวิธีการชำระเงินค่าที่ดินของสมาชิกซึ่งจะมีการชำระเงินในวันทำสัญญาส่วนหนึ่ง ส่วนที่เหลือเป็นการผ่อนชำระให้สหกรณ์เป็นงวด ๆ พร้อมดอกเบี้ย ประกอบกับสหกรณ์ยินยอมให้สมาชิกผู้ซื้อเข้าครอบครองและใช้ประโยชน์ที่ดินนั้นตั้งแต่วันที่ทำสัญญา แม้ว่าจะยังไม่มีการโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินให้แก่สมาชิกผู้ซื้อจนกว่าจะมีการชำระเงินเสร็จสิ้นแล้วก็ตามลักษณะของการซื้อขายที่เกิดขึ้นดังกล่าวข้างต้นจึงเข้าลักษณะการเช่าซื้อทรัพย์สิน ดังนั้น วิธีปฏิบัติทางบัญชีจึงควรเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 เรื่อง การบัญชีเกี่ยวกับการเช่าซื้อ - ทางด้านผู้ให้เช่าซื้อ กล่าวคือให้ถือว่าสหกรณ์ได้ขายที่ดินให้แก่สมาชิกแล้วตั้งแต่วันที่ทำสัญญา ส่วนการรับรู้กำไรที่เกิดจากการเช่าซื้อ และดอกเบี้ยเป็นรายได้สหกรณ์ควรรับรู้เป็นรายได้ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีตามงวดเงินที่ถึงกำหนดชำระ

สำหรับวิธีปฏิบัติตามข้อหารือในข้อต่าง ๆ มีวิธีปฏิบัติดังนี้

1. กำไรสุทธิประจำปี 2536 ตามที่ปรากฏในงบการเงินซึ่งผู้สอบบัญชีปีก่อนได้แสดงความเห็นและที่ประชุมใหญ่มีมติในการจัดสรรไว้แล้วหากแต่ยังไม่ได้จ่ายเงินนั้น ให้สหกรณ์ดำเนินการต่อไปเป็นปกติ ส่วนงบการเงินในปี 2537 ให้สหกรณ์จัดทำรายการปรับปรุงเพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดทางบัญชีในส่วนที่เป็นของปี 2536 ไว้ในบัญชีข้อผิดพลาดทางบัญชีของปีก่อน และแสดงเป็นรายการพิเศษในงบกำไรขาดทุนปี 2537 สำหรับข้อผิดพลาดทางบัญชีในส่วนที่เป็นของปี 2537 ซึ่งเกิดขึ้นโดยต่อเนื่องมาเพราะวิธีปฏิบัติทางบัญชีผิดพลาดตั้งแต่ ปี 2536 นั้น ให้สหกรณ์จัดทำรายการปรับปรุงแก้ไขให้ถูกต้องและแสดงรายการตามปกติในงบการเงินปี 2537 ทั้งนี้ การดำเนินการเพื่อปรับปรุงแก้ไขทางบัญชีให้เป็นไปดังต่อไปนี้

1.1 การที่สหกรณ์บันทึกบัญชีให้สมาชิกเป็นลูกหนี้เงินกู้ของสหกรณ์ โดยไม่มีการจัดทำหนังสือสัญญากู้เงินเป็นหลักฐานแต่จัดทำเป็นสัญญาจะซื้อจะขายแทน เป็นวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่ไม่ถูกต้องจึงควรปรับปรุงบัญชีให้เป็นไปตามวิธีการบัญชีเกี่ยวกับการเช่าซื้อซึ่งสอดคล้องกับเอกสารหลักฐานในรูปสัญญาจะซื้อจะขาย โดย

เดบิต ข้อผิดพลาดทางบัญชีของปีก่อน(ผลต่างของยอดเครดิตทั้ง 3 รายการ กับลูกหนี้ค่าเช่าซื้อที่ดิน) ลูกหนี้ค่าเช่าซื้อที่ดิน(ตามจำนวนเงินต้นทุนที่ดินรวมกับกำไรขั้นต้นหากมี และดอกผลจากการเช่าซื้อที่จะได้รับทั้งหมดตั้งแต่งวดแรกถึงงวดสุดท้าย)

เครดิต ลูกหนี้เงินกู้ - ค่าเช่าซื้อที่ดิน (ตามจำนวนเงินด้านเดบิตที่สหกรณ์บันทึกบัญชีไว้ปีก่อน พร้อมบัญชีขายที่ดิน)

กำไรขั้นต้นจากการเช่าซื้อรอดตัดบัญชี (ตามจำนวนเงินผลต่างระหว่างยอดขายสุทธิ ไม่รวมดอกเบียผ่อนชำระกับต้นทุน)

ดอกผลเช่าซื้อหรือการตัดบัญชี (ตามจำนวนเงินดอกเบียที่ควรได้รับตั้งแต่เริ่มชำระจนเสร็จสิ้น)

1.2 การรับรู้รายได้ของสหกรณ์ในปีก่อนซึ่งรับรู้กำไรขั้นต้นที่เกิดจากการขายทั้งจำนวน เมื่อมีการขายและรับรู้ดอกผลเช่าซื้อที่ควรได้ทั้งจำนวน สหกรณ์ต้องรับรู้กำไรขั้นต้นและดอกผลเช่าซื้อเป็นรายได้ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีตามวงเงินที่ถึงกำหนดชำระ ซึ่งตามกรณีนี้ให้สหกรณ์ปรับปรุงบัญชีส่วนที่บันทึกไว้ผิดพลาดในปีก่อนเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ โดย

เดบิต กำไรขั้นต้นจากการเช่าซื้อรอดตัดบัญชี (จำนวนเงินตามส่วนของวงเงินที่ถึงกำหนดชำระในปีบัญชีนั้น)

ดอกผลเช่าซื้อหรือการตัดบัญชี (จำนวนเงินตามส่วนของวงเงินที่ถึงกำหนดชำระในปีบัญชีนั้น)

เครดิต ข้อผิดพลาดทางบัญชีของปีก่อน (ผลรวมของยอดเดบิต 2 รายการข้างต้น)

ทั้งนี้ตัวเลขจำนวนรายได้ที่ควรรับรู้ในแต่ละรอบปีบัญชีของกำไรขั้นต้นรอดตัดบัญชีและดอกผลเช่าซื้อรอดตัดบัญชี คำนวณได้จากรายละเอียดเกี่ยวกับกำไรขั้นต้นและดอกผลซึ่งแยกแสดงในบัญชีย่อยลูกหนี้ค่าเช่าซื้อที่ดินซึ่งจำเป็นอย่างยิ่งที่สหกรณ์ควรจัดทำให้ครบถ้วนสำหรับลูกหนี้แต่ละรายนับตั้งแต่มีการขายตามข้อ 1.1

1.3 สำหรับการรับชำระหนี้จากลูกหนี้เงินกู้ปีก่อนและต่อเนื่องมาจนถึงปีปัจจุบัน ซึ่งตามข้อเท็จจริงเป็นการชำระเงินค่าที่ดิน นั้น ภายหลังจากที่ปรับปรุงแก้ไขรายการตามข้อ 1.1 แล้วให้บันทึกบัญชีต่าง ๆ ดังนี้

เดบิต ที่ดินรอการจำหน่าย (ผลต่างระหว่างยอดเดบิตและเครดิตของ 5 รายการด้านล่าง)

ลูกหนี้เงินกู้ - ค่าเช่าซื้อที่ดิน (ตามจำนวนเงินด้านเครดิตทั้งปีก่อนและปัจจุบันของบัญชีลูกหนี้เงินกู้ซึ่งไม่รวมยอดเครดิตที่บันทึกไว้ตาม 1.1 เพื่อปิดบัญชีนี้)

กำไรขั้นต้นจากการเช่าซื้อรอดตัดบัญชี (ผลรวมของจำนวนกำไรขั้นต้นรอดตัดบัญชีคงเหลือซึ่งแสดงอยู่ในบัญชีย่อยลูกหนี้ค่าเช่าซื้อที่ดินของสมาชิกแต่ละรายที่ขอคืนเงิน)

ดอกผลเช่าซื้อหรือการตัดบัญชี (ผลรวมของจำนวนดอกผลเช่าซื้อรอดตัดบัญชีคงเหลือซึ่งอยู่ในบัญชีย่อยลูกหนี้ค่าเช่าซื้อที่ดินของสมาชิกแต่ละรายที่ขอคืนเงิน)

เครดิต ถอนเงินค่าที่ดิน (ตามจำนวนเงินด้านเดบิตที่บันทึกอยู่ในบัญชีนี้เพื่อปิดบัญชี)

ลูกหนี้ค่าเช่าซื้อที่ดิน (ผลรวมของจำนวนเงินงวดที่ยังค้างผ่อนชำระซึ่งแสดงอยู่ในบัญชีย่อยลูกหนี้ค่าเช่าซื้อที่ดินของสมาชิกแต่ละรายที่ขอคืนเงิน)

2. การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินปีปัจจุบัน ยอดคงเหลือสุทธิในบัญชีข้อผิดพลาดทางบัญชีของปีก่อนให้แสดงเป็นรายการพิเศษในงบกำไรขาดทุน ยอดคงเหลือสุทธิในบัญชีกำไรขั้นต้นรอดตัดบัญชีให้แสดงภายใต้หัวข้อหนี้สินอื่นในงบดุล ยอดคงเหลือสุทธิในบัญชีดอกเบี้ยเช่าซื้อรอดตัดบัญชีให้แสดงหักออกจากรายการลูกหนี้ค่าเช่าซื้อที่ดินเพื่อแสดงยอดลูกหนี้สุทธิในหมายเหตุประกอบงบการเงิน และให้เปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับที่ดินซึ่งซื้อคืนเพื่อรอการขายคราวใหม่ และที่ดินที่ขายไปแล้วตามวิธีการเช่าซื้อแต่กรรมสิทธิ์ยังเป็นของสหกรณ์โดยอยู่ระหว่างรอโอนกรรมสิทธิ์ให้สมาชิกที่ผ่อนชำระครบถ้วน

3. ควรแนะนำสหกรณ์ให้พิจารณาปรับปรุงข้อความของสัญญาจะซื้อจะขายที่เกี่ยวกับการคืนเงินในส่วนที่ผ่อนชำระไปแล้ว ตามที่ปรากฏในข้อ 8 และข้อ 11 ให้เป็นข้อความที่แสดงถึงจำนวนเงินคืนซึ่งไม่รวมกำไรและดอกเบี้ยทั้งหมดในส่วนที่ผ่อนชำระไปแล้วด้วย ทั้งนี้ เพราะกำไรขั้นต้นและดอกเบี้ยเช่าซื้อตามส่วนที่ได้รับจากการผ่อนชำระแล้วนั้น สหกรณ์ได้บันทึกรับรู้เป็นรายได้ซึ่งมีผลต่อกำไรสุทธิประจำปีที่ต้องจัดสรรของแต่ละปีบัญชี

4. โดยที่การดำเนินธุรกิจและการจัดทำเอกสารหลักฐานของสหกรณ์มีลักษณะเป็นการจัดสรรที่ดินเพื่อจำหน่ายให้แก่สมาชิก ดังนั้นจึงเข้าข่ายที่สหกรณ์จะต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 แห่งประมวลรัษฎากร อย่างไรก็ตาม หากจะกระทำในลักษณะของการให้สวัสดิการแก่สมาชิกแล้ว ควรต้องพิจารณาปรับปรุงเอกสารหลักฐานและการบันทึกบัญชีมิให้เกี่ยวข้องกับลักษณะการจัดสรรที่ดินเพื่อจำหน่ายดังเช่นที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **สมพงษ์ ปองเกษม**
(นายสมพงษ์ ปองเกษม)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ ฝ่ายตรวจบัญชีสหกรณ์ส่วนกลาง กองตรวจบัญชี 3 โทร. 2828478

ที่ ผตส.3/164

วันที่ 28 เมษายน 2538

เรื่อง ข้อหาหรือการสอบบัญชีสหกรณ์เคหสถานเมืองใหม่พัฒนา จำกัด

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 1/2538 ลงวันที่ 6 มกราคม 2538 แต่งตั้งให้ข้าพเจ้าเป็นผู้สอบบัญชีสหกรณ์เคหสถานเมืองใหม่พัฒนา จำกัด นั้น ด้วยการสอบบัญชีปีก่อนของสหกรณ์เคหสถานเมืองใหม่พัฒนา จำกัด สำหรับงวดตั้งแต่วันที่ 5 กุมภาพันธ์ 2536 ถึง 31 ธันวาคม 2536 (ปีทางบัญชี 31 ธันวาคมของทุกปี) สหกรณ์ได้มีการปฏิบัติทางบัญชีในการจัดสรรที่ดินจำหน่ายให้แก่สมาชิกเป็นการขายเงินสด โดยให้สมาชิกกู้เงินสหกรณ์เพื่อซื้อที่ดิน แต่ไม่ได้โอนกรรมสิทธิ์ในที่ดิน ดังกล่าวให้แก่สมาชิก และไม่ได้จัดทำหนังสือสัญญาซื้อขายที่ดินเพียงแต่ทำหนังสือสัญญาจะซื้อจะขายระหว่างสหกรณ์กับสมาชิก และไม่ได้จัดทำหนังสือสัญญากู้เงินไว้เป็นหลักฐานการกู้เงินของสมาชิก (ตามหมายเหตุประกอบงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชี) มีการบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต ลูกหนี้เงินกู้ - ค่าเช่าซื้อที่ดิน 2,181,900.00

เครดิต ขายที่ดิน 2,181,900.00

จากการบันทึกบัญชีดังกล่าว ทำให้การรับรู้รายได้ของสหกรณ์จากการจำหน่ายที่ดินเป็นการรับรู้รายได้ทั้งจำนวน สหกรณ์ฯ ปิดบัญชีกำไรขาดทุน มีกำไรขั้นต้นจากการจำหน่ายที่ดิน จำนวน 337,695.00 บาท และมีกำไรสุทธิ จำนวน 402,011.60 บาท สหกรณ์ได้จัดให้มีการประชุมใหญ่สามัญประจำปี จัดสรรกำไรสุทธิจำนวนดังกล่าวแล้ว แต่ปัจจุบันยังไม่มีมีการจ่ายเงินตามการจัดสรรกำไร

ข้อหาหรือ

1. การบันทึกบัญชีลูกหนี้เงินกู้และขายที่ดินดังกล่าว ถูกต้องหรือไม่ ซึ่งในทางปฏิบัติ สหกรณ์มิได้จ่ายเงินกู้ และยังมีหลักฐานการขายที่ดินและการกู้เงินของสมาชิกแต่อย่างใดเพียงเรียกเก็บเงินค่าที่ดินและดอกเบียเป็นรายเดือน
2. การรับรู้รายได้ของสหกรณ์ในการปิดบัญชีกำไรขาดทุนถูกต้องหรือไม่เพราะสหกรณ์เรียกเก็บเงินค่าที่ดินเป็นรายเดือนจนกว่าจะผ่อนชำระเสร็จ จึงโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินให้สมาชิกซึ่งควรมีการรับรู้รายได้จากการผ่อนชำระแล้วเท่านั้น
3. ปัจจุบันมีสมาชิกลาออกจากสหกรณ์ และสหกรณ์คืนเงินกู้ค่าผ่อนชำระที่ดินดังกล่าวแก่สมาชิก โดยบันทึกบัญชี **เดบิต** ถอนเงินค่าที่ดินและบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ (ต้องปรับปรุงรายการบัญชี) **เครดิต** เงินสด และจากการรับคืนที่ดิน ทำให้มีผลกระทบต่อกำไรสุทธิที่สหกรณ์ได้ปิดบัญชีกำไรขาดทุนซึ่งได้จัดสรรตามมติที่ประชุมใหญ่แล้ว

4. ถ้าการบันทึกบัญชีและการปฏิบัติในข้อ 1 ถึงข้อ 3 ไม่ถูกต้อง ควรวิธีปฏิบัติทางบัญชีและการปรับปรุงบัญชีอย่างไร และควรให้สหกรณ์จัดทำเอกสารหลักฐานประกอบรายการบัญชีอย่างไร

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาให้คำชี้แนะด้วย จักเป็นพระคุณยิ่ง พร้อมนี้ได้แนบสำเนารายงานการสอบบัญชีและงบการเงินของสหกรณ์มาด้วยแล้ว

(ลงชื่อ) **สุมนต์ หาญสิริสวัสดิ์**
(นายสุมนต์ หาญสิริสวัสดิ์)
ผู้สอบบัญชี



ที่ กษ 0406/18060

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

12 ธันวาคม 2534

เรื่อง ตอบข้อหารือเรื่องการใช้เงินสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงาน

เรียน ประธานกรรมการดำเนินการสหกรณ์ออมทรัพย์การสื่อสารแห่งประเทศไทย จำกัด

อ้างถึง หนังสือสหกรณ์ออมทรัพย์การสื่อสารแห่งประเทศไทย จำกัด ที่ 1368/2534 ลงวันที่ 11 พฤศจิกายน 2534

ตามหนังสือที่อ้างถึง สหกรณ์ออมทรัพย์การสื่อสารแห่งประเทศไทย จำกัด (สอ.กสท.) ขอหารือเรื่องการนำเงินที่การฌาปนกิจสงเคราะห์การสื่อสารแห่งประเทศไทย (ฌสท.) จ่ายสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงานตามที่ได้ตกลงกันไว้เป็นจำนวนเงิน 5,191,200 บาท และได้จ่ายงวดแรกมาแล้วจำนวน 2,000,000.00 บาท ซึ่งสหกรณ์ประสงค์จะใช้เงินจำนวนนี้ไปซื้อครุภัณฑ์ที่จำเป็นสำหรับใช้งานในอาคารหรือเพื่อการตกแต่งอาคารตลอดจนในการอื่น นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้พิจารณาแล้ว มีความเห็นดังนี้

1. การใช้จ่ายเงินจำนวนดังกล่าวย่อมขึ้นอยู่กับข้อตกลงระหว่างสหกรณ์ฯ กับการฌาปนกิจสงเคราะห์การสื่อสารแห่งประเทศไทย หากข้อตกลงนั้นกำหนดไว้ชัดเจนว่าเงินสมทบค่าก่อสร้างนั้นอาจนำไปใช้ในการจัดซื้อครุภัณฑ์ที่จำเป็นสำหรับการใช้งานในอาคารหรือในการตกแต่ง ตลอดจนในการอื่นแล้ว ก็ย่อมทำได้ ทั้งนี้ ต้องเป็นไปตามระเบียบของสหกรณ์ที่เกี่ยวข้องกับเรื่องนี้ด้วย

2. วิธีปฏิบัติทางบัญชี ให้เป็นไปดังนี้

2.1 เมื่อรับเงินจาก ฌสท. ให้บันทึกไว้ในบัญชีเงินสด และตั้งไว้เป็นบัญชีเงินสมทบค่าก่อสร้างอาคาร ตามจำนวนเงินที่ได้รับ

2.2 เมื่อใช้จ่ายเงินไปในการก่อสร้างอาคาร ได้แก่ ค่าว่าจ้างเหมาก่อสร้างอาคารสำนักงาน ค่าวัสดุก่อสร้าง ค่าแรงงาน เป็นต้น รวมทั้ง ในการจัดหาอุปกรณ์ส่วนประกอบที่ทำให้อาคารนั้นอยู่ในสภาพที่ใช้งานได้ และเป็นส่วนที่ติดอยู่กับตัวอาคารไม่สามารถแยกได้โดยไม่มีร่องรอยและมีอายุการใช้งานเท่ากับอาคารนั้น บันทึกบัญชีโดยจ่ายออกจากบัญชีเงินสดตั้งเป็น บัญชีอาคารระหว่างก่อสร้าง และเมื่อสร้างอาคารเสร็จแล้วให้โอนปิดบัญชีอาคารระหว่างก่อสร้างไปเข้าบัญชีอาคารสำนักงาน และปิดบัญชีเงินสมทบค่าก่อสร้างอาคารไปเข้าบัญชีเงินสำรอง

2.3 แต่ถ้าใช้เงินดังกล่าว เพื่อซื้อครุภัณฑ์ อุปกรณ์เครื่องใช้ต่าง ๆ ภายในอาคาร เช่น เครื่องปรับอากาศ ครุภัณฑ์อุปกรณ์ ฯลฯ ให้แยกบัญชีไว้ต่างหากจากอาคาร โดยบันทึกเป็นครุภัณฑ์/เครื่องตกแต่งติดตั้ง และโอนส่วนที่เข้าไปออกจากบัญชีเงินสมทบค่าก่อสร้างอาคาร ไปเข้าบัญชีเงินสำรอง

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

อนันต์ ชำนาญกิจ

(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองวิชาการและแผนงาน

โทร. 2826534 - 8 ต่อ 133

โทรสาร 66 - 2 - 2825881

ที่ 1368/2534

11 พฤศจิกายน 2534

เรื่อง ขอรื้อการใช้เงินสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงาน

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยสหกรณ์ออมทรัพย์การสื่อสารแห่งประเทศไทย จำกัด (สอ.กสท.) ได้จัดสร้างอาคารสำนักงานตามงบประมาณปี 2553 (งบผูกพัน) เป็นเงิน 26 ล้านบาท โดยได้ตกลงแบ่งเนื้อที่ส่วนหนึ่งของอาคารจำนวน 500 ตารางเมตรให้การสถาปนากิจสังเคราะห์การสื่อสารแห่งประเทศไทย (ธสท.) ใช้เป็นที่ตั้งสำนักงานและ ธสท. จะจ่ายเงินสมทบค่าก่อสร้างเป็นเงิน 5,191,200.- บาท ขณะนี้ สอ.กสท. ได้รับเงินสมทบงวดแรกจาก ธสท. แล้วเป็นเงิน 2,000,000.- บาท เมื่อวันที่ 24 ตุลาคม 2534

จึงขอเรียนทราบว่า สอ.กสท. จะนำเงินจำนวนดังกล่าวไปใช้จ่ายในการจัดซื้อครุภัณฑ์ที่จำเป็นสำหรับใช้งานในอาคารหรือในการตกแต่งอาคารตลอดจนในการอื่นได้เพียงใดและต้องมีวิธีการปฏิบัติอย่างไรบ้าง ทั้งนี้โปรดแจ้งผลการพิจารณาให้ สอ.กสท. ทราบโดยเร็วด้วย จักขอบคุณยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ธีรพงศ์ สุทธินนท์**
(นายธีรพงศ์ สุทธินนท์)
ประธานกรรมการดำเนินการ



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2826534 - 8 ต่อ 133
ที่ กษ 0406/1619 วันที่ 9 กุมภาพันธ์ 2532
เรื่อง ทหารือแนวทางปฏิบัติทางบัญชี
เรียน หัวหน้าศูนย์ตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 11

ตามบันทึกที่ กษ 0407 นม./553 ลงวันที่ 15 ธันวาคม 2531 ทหารือแนวทางปฏิบัติทางบัญชีสหกรณ์การเกษตรสตึก จำกัด กรณีฉางข้าวของสหกรณ์เกิดการชำรุดเสียหาย โดยมีสาระสำคัญพอสรุปได้ คือ

1. ฉางข้าวของสหกรณ์เกิดการชำรุดเสียหาย เนื่องจากการก่อสร้างไม่ถูกแบบแปลนสหกรณ์ โดยนายทะเบียนสหกรณ์ได้มอบหมายให้สหกรณ์จังหวัดดำเนินการฟ้องต่อศาล ให้คณะกรรมการดำเนินการ และบริษัทผู้รับเหมาร่วมกันชดใช้ค่าเสียหายซึ่งต่อมาได้มีการประนีประนอมยอมความกันที่ศาลให้จำเลยช่อมแซม หรือให้สหกรณ์ดำเนินการช่อมแซมเองภายในวงเงินไม่เกิน 150,000.00 บาท

2. จำเลยนำเงินมามอบให้สหกรณ์ 75,000.00 บาท เมื่อ 8 ตุลาคม 2530 ผู้รับเงินไม่นำเข้าบัญชีของสหกรณ์ เพิ่งนำมาเข้าบัญชีสหกรณ์เมื่อ 8 กรกฎาคม 2531 มีดอกเบี้ยเงินฝาก จำนวน 3,081.57 บาท

3. คณะกรรมการมีมติให้จ่ายค่าตอบแทนร้อยละ 10 ต่อปี ของเงิน 75,000.00 บาท ตั้งแต่วันที่จำเลยนำเงินมาชำระ จนถึง 31 ธันวาคม 2531

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้พิจารณาแล้ว เห็นว่า

1. ไม่ควรตั้งบัญชีจำเลยเป็นลูกหนี้ จำนวน 150,000.00 บาท เพราะหนี้ยังไม่มีความแน่นอน ในจำนวนเงินค่าเสียหาย

2. เมื่อได้รับเงินจำนวน 75,000.00 บาท สหกรณ์ควรนำเงินเข้าบัญชีทันที เป็นการชำระ “เงินชดใช้ค่าเสียหายฉางรอกการช่อมแซม” กรณีที่ไม่นำเงินเข้าบัญชีจึงไม่ถูกต้อง ทำให้สหกรณ์เสียประโยชน์ จึงให้ถ้อยดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นเป็นรายได้ของสหกรณ์

3. หากมีการช่อมแซมฉาง ก็ให้จ่ายเงินสดของสหกรณ์ช่อมแซมไปแล้วนำไปหักลบกับบัญชีเงินชดใช้ค่าเสียหายฉางรอกการช่อมแซม เมื่อการช่อมแซมเสร็จเรียบร้อยแล้ว

4. กรณีค่าช่อมแซมจริงต่ำกว่าจำนวน 75,000.00 บาท ก็ให้คืนส่วนที่ต่ำกว่าให้จำเลยไป

5. กรณีค่าช่อมแซมสูงกว่าจำนวน 75,000.00 บาท ก็ให้สหกรณ์เรียกร้องจากจำเลยเพิ่มเติมเท่าจำนวนที่ยังขาดอยู่ แต่คงเรียกร้องได้ไม่เกิน 150,000.00 บาท

6. เงินตอบแทน ที่คณะกรรมการมีมติให้จ่ายแก่จำเลยเป็นมติดีที่ไม่ถูกต้อง เพราะเงินที่ชำระมาแล้ว เป็นเงินชดใช้ค่าเสียหายฉากรอการซ่อมแซม มิใช่เงินฝากควรที่สหกรณ์จะได้รับแรงซ่อมแซม ฉางให้อยู่ในสภาพเดิมโดยเร็ว เพื่อสหกรณ์จะได้ใช้ประโยชน์จากฉางได้ต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และโปรดแจ้งให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์ทราบและถือปฏิบัติต่อไปด้วย

(ลงชื่อ) **อนันต์ ชำนาญกิจ**
(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์ โทร. 044 - 611877

ที่ กษ 04 พร/1087

วันที่ 13 ธันวาคม 2531

เรื่อง ขอรื้อหรือแนวทางปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์การเกษตรสตึก จำกัด กรณีฉางข้าวของสหกรณ์
เกิดการชำรุดเสียหาย

เรียน หัวหน้าศูนย์ตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 11

ด้วยฉางข้าวของสหกรณ์การเกษตรสตึก จำกัด ขนาดบรรจุ 500 เกวียน ได้เกิดการชำรุดเสียหาย
ไม่สามารถใช้งานได้ เนื่องจากการก่อสร้างไม่ถูกแบบแปลน ใช้วัสดุก่อสร้างไม่ได้มาตรฐานเมื่อปี 2525
ต่อมานายทะเบียนสหกรณ์ได้มอบหมายให้สหกรณ์จังหวัดบุรีรัมย์ เป็นโจทก์ดำเนินคดีเรียกค่าเสียหาย
จากคณะกรรมการดำเนินการ ชุดที่ดำเนินการก่อสร้างจำนวน 12 คน และห้างหุ้นส่วนจำกัด ชีรวงศ์
ก่อสร้าง ซึ่งได้มีการประนีประนอมยอมความกันต่อหน้าศาลจังหวัดบุรีรัมย์ เมื่อวันที่ 2 กรกฎาคม 2529
(เอกสารหมายเลข 1) ดังนี้

1. ให้จำเลยซ่อมแซมฉางข้าวตามแบบของศูนย์ช่างที่ 3 (นครราชสีมา)
2. ให้จำเลยว่าจ้างผู้รับจ้างดำเนินการซ่อมแซมโดยจำเลยเป็นผู้ออกค่าใช้จ่ายทั้งหมด
3. จำเลยยอมให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ แต่งตั้งช่างผู้ควบคุมและคณะกรรมการตรวจการจ้าง
การก่อสร้างซ่อมแซมฉางข้าว

4. จำเลยจะกระทำการซ่อมแซมให้แล้วเสร็จภายใน 150 วัน นับแต่วันทำสัญญาประนีประนอม
ยอมความนี้

5. หากจำเลยไม่ดำเนินการตามข้อ 1 - 4 จำเลยยอมให้โจทก์เป็นผู้ว่าจ้าง ผู้รับจ้างอื่นทำการซ่อมแซม
ฉางให้แล้วเสร็จตามแบบแปลน โดยจำเลยจะเป็นผู้ออกค่าใช้จ่ายในการว่าจ้างไม่เกิน 150,000.00 บาท
หากจำเลยไม่ชำระค่าใช้จ่ายว่าจ้าง ยอมให้โจทก์ดำเนินการบังคับคดีเพื่อยึดทรัพย์สินของจำเลยขายทอดตลาด
(เอกสารหมายเลข 1)

ต่อมาเพื่อครบตามสัญญาฯ จำเลยไม่สามารถดำเนินการก่อสร้างได้ จำเลยจึงรวบรวมเงิน
มามอบให้สหกรณ์ฯ เพื่อดำเนินการซ่อมแซมฉางข้าว จนถึงปัจจุบันรวบรวมเงินได้จำนวน 75,000.00 บาท

คณะกรรมการดำเนินการได้หารือไปยังนายทะเบียนสหกรณ์ ในกรณีที่ดำเนินการซ่อมแซม
ก่อนแล้ว จึงเรียกเก็บเงินจากจำเลยในภายหลัง แต่นายทะเบียนสหกรณ์ไม่เห็นชอบ และให้ยึดทรัพย์สิน
จำเลยจนเพียงพอแก่การก่อสร้าง จึงจะดำเนินการซ่อมแซมได้

จำเลยได้นำเงินมาชำระต่อคณะกรรมการแล้วจำนวน 75,000.00 บาท (เอกสารหมายเลข 2)
ต่อมามีมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ ลงวันที่ 8 ตุลาคม 2530 ให้นำเงินจำนวนนี้เข้าฝากธนาคาร
กรุงเทพ จำกัด สาขาสตึก บัญชีเลขที่ 17335 เป็นเอกเทศไม่เกี่ยวกับบัญชีของสหกรณ์ฯ

เมื่อวันที่ 8 มิถุนายน 2531 มติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ ชุดที่ 15 ครั้งที่ 10/2530
(เอกสารหมายเลข 3) มีมติให้ดำเนินการซ่อมแซมฉาง เพื่อมิให้เกิดความเสียหายขึ้นอีก

ต่อมาวันที่ 8 กรกฎาคม 2531 มติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ ชุดที่ 15 ครั้งที่ 11/2530 (เอกสารหมายเลข 4) ให้ถอนเงินจำนวน 75,000.00 บาท จากธนาคารกรุงเทพ จำกัด สาขาสตึก เมื่อวันที่ 18 กรกฎาคม 2531 โดยนำเข้าบัญชีของสหกรณ์เป็นบัญชีเจ้าหนี้เงินค่าซ่อมแซมฉาง ส่วนดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารจำนวน 3,081.57 บาทให้นำเข้าบัญชีดอกเบี้ยรับจากเงินฝากธนาคารของสหกรณ์ และมีมติให้จ่ายค่าตอบแทนร้อยละ 10 ต่อปี ของเงินจำนวน 75,000.00 บาท โดยให้เริ่มคิดตั้งแต่วันที่จำเลยนำเงินมาชำระ จนถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2531 เป็นเงิน 16,127.00 บาท (เอกสารหมายเลข 5)

อนึ่ง เมื่อวันที่ 16 กรกฎาคม 2531 สหกรณ์ฯ ได้ทำหนังสือถึงกรมส่งเสริมสหกรณ์ (เอกสารหมายเลข 6) เพื่อขอให้แก้ไขแบบแปลนซ่อมแซมฉางข้าวของสหกรณ์ให้อยู่ในวงเงิน 90,000.00 บาท สหกรณ์ยังมีได้รับแจ้งจากกรมส่งเสริมสหกรณ์แต่อย่างใด

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์ ขอหารือแนวทางปฏิบัติว่า ตามมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการให้จ่ายเป็นค่าตอบแทนจำนวน 16,127.00 บาท นั้น เป็นการเหมาะสมหรือไม่

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์ มีความเห็นว่า การที่

1. นายทะเบียนสหกรณ์ได้มอบหมายให้สหกรณ์จังหวัดบุรีรัมย์ เป็นโจทก์ฟ้องแทนสหกรณ์ นั้น
2. ได้มีการประนีประนอมยอมความ โดย
 - 2.1 จำเลยยอมซ่อมแซมฉางข้าวให้สหกรณ์
 - 2.2 หากจำเลยไม่ยอมซ่อมแซมฉางข้าวให้ จะต้องออกค่าใช้จ่ายในการว่าจ้างไม่เกิน 150,000.00 บาท หากจำเลยไม่ชำระค่าว่าจ้าง ให้โจทก์ดำเนินคดีเพื่อยึดทรัพย์สินของจำเลยขายทอดตลาด
3. ปรากฏว่าจำเลยไม่ยอมซ่อมแซมฉางให้สหกรณ์ จึงต้องขอใช้เงินแทนตามสัญญาประนีประนอมยอมความ ทำให้สหกรณ์มีลูกหนี้ที่เกิดจากการละเมิด ซึ่งสหกรณ์สามารถตั้งลูกหนี้ได้คือ

เดบิต	ลูกหนี้ค่าเสียหายจากการสร้างฉาง	150,000.00
เครดิต	เงินค่าเสียหายจากการสร้างฉาง	150,000.00
	(หนี้สินหมุนเวียนอื่น)	

4. จำเลยได้นำเงินมาขอใช้ให้สหกรณ์จำนวน 75,000.00 บาท สหกรณ์ควรลงบัญชี

เดบิต	เงินสด	75,000.00
เครดิต	ลูกหนี้ค่าเสียหายจากการสร้างฉาง	75,000.00

แต่นายทะเบียนสหกรณ์ให้ยึดทรัพย์สินจำเลย ให้ได้เงินเพียงพอเสียก่อนจึงจะซ่อมแซมฉางข้าวได้

- สหกรณ์ไม่ได้ดำเนินการยึดทรัพย์สินจำเลย ถือว่าไม่ได้ทำตามสัญญาประนีประนอมและคำแนะนำของนายทะเบียนสหกรณ์เอง
- การคิดค่าตอบแทนให้จำเลย จากเงิน 75,000.00 บาท ในอัตราร้อยละ 10 ตั้งแต่วันที่จำเลยชำระเงิน ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2531 เป็นเงิน 16,127 บาท จึงไม่ชอบด้วยเหตุผล เพราะ

(1) เงินจำนวน 75,000.00 บาท เป็นเงินที่ชดใช้ตามสัญญาประนีประนอม ซึ่งไม่มีเงื่อนไขใด ๆ

(2) เงินจำนวน 75,000.00 บาท แม้ว่าจะได้ส่งชำระให้สหกรณ์ ซึ่งดูว่าสหกรณ์จะได้ประโยชน์จากเงินจำนวนนี้นั้น แต่แท้ที่จริงแล้วถ้าจำเลยนำเงินมาชำระครบถ้วน 150,000.00 บาท สหกรณ์ก็สามารถซ่อมแซมฉางได้ แต่เนื่องจากจำเลยให้เพียงครึ่งเดียว จึงไม่เพียงพอที่จะทำการซ่อมแซมได้ จึงเป็นความผิดของจำเลย ที่ไม่ทำตามสัญญาประนีประนอม

พร้อมนี้ได้แนบสำเนาเอกสารหมายเลขที่ 1 ถึง 6 มาด้วยแล้ว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและประกอบการพิจารณา

ลงชื่อ)

สมภพ นันทียกุล

(นายสมภพ นันทียกุล)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ที่ กส. 0504/3485

วันที่ 11 มิถุนายน 2519

เรื่อง คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีไฟไหม้ทรัพย์สินของสหกรณ์การเกษตรบ้านลาด จำกัด

เสนอ นายชัยยุทธ แยมน้อย ผู้สอบบัญชีสหกรณ์

ตามที่ท่านได้หาวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีไฟไหม้ทรัพย์สินของสหกรณ์การเกษตรบ้านลาด จำกัด นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้พิจารณาแล้ว โดยที่สหกรณ์นี้ไม่มีประกันภัย จึงขอแนะนำวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการจำหน่ายทรัพย์สินต่าง ๆ ที่ถูกไฟไหม้ดังต่อไปนี้

1. ทรัพย์สินถาวรที่ถูกไฟไหม้ ซึ่งจะต้องจำหน่ายบัญชีให้หมดไป ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาถึงวันไฟไหม้และบันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์

เครดิต บัญชีทรัพย์สิน (หรือบัญชีสำรองค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน)

(สหกรณ์นี้ปฏิบัติทางบัญชีโดยหักค่าเสื่อมราคาในบัญชีทรัพย์สินโดยตรง)

2. ปิดบัญชีทรัพย์สินถาวรที่ถูกไฟไหม้ (รวมทั้งบัญชีสำรองค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน) โอนราคาทรัพย์สินที่เสียหายไปบัญชีจำหน่ายทรัพย์สินถูกไฟไหม้

เดบิต บัญชีจำหน่ายทรัพย์สินถูกไฟไหม้

เครดิต บัญชีทรัพย์สิน (รวมทั้งบัญชีสำรองค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน)

สำหรับเครื่องจักรเครื่องยนต์ซึ่งสหกรณ์ให้ช่างตีราคาซากไว้ หากสหกรณ์ประสงค์จะให้คงราคาซากตามที่ตีราคานั้น ก็ให้บันทึกราคาคงเหลือ โดย

เดบิต บัญชีทรัพย์สินรอการจำหน่าย

เครดิต บัญชีจำหน่ายทรัพย์สินถูกไฟไหม้

ทรัพย์สินรอการจำหน่ายนี้สหกรณ์ควรจัดทำรายละเอียดไว้ให้ครบถ้วน การแสดงในงบดุลให้แสดงเป็นรายการสุดท้ายของหมวดทรัพย์สินถาวร

3. สินค้าที่ถูกไฟไหม้ ให้โอนราคาสินค้าที่เสียหายไปบัญชีจำหน่ายทรัพย์สินถูกไฟไหม้ โดย

เดบิต บัญชีจำหน่ายทรัพย์สินถูกไฟไหม้

เครดิต บัญชีคงเหลือและ/หรือบัญชีซื้อสินค้า

4. ขายสินค้าที่ถูกไฟไหม้บางส่วนได้ในปีที่ไฟไหม้ถือเป็นรายการลดผลขาดทุนจากไฟไหม้ โดย

เดบิต บัญชีเงินสด หรือบัญชีลูกหนี้

เครดิต บัญชีจำหน่ายทรัพย์สินถูกไฟไหม้

5. วัสดุที่ถูกไฟไหม้ ให้โอนราคาวัสดุที่เสียหายไปบัญชีจำหน่ายทรัพย์สินถูกไฟไหม้ โดย

เดบิต บัญชีจำหน่ายทรัพย์สินถูกไฟไหม้

เครดิต บัญชีวัสดุ (ตามประเภทของวัสดุ)

6. โอนค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินไปบัญชีกำไรขาดทุนในตอสนปี โดย

เดบิต บัญชีกำไรขาดทุน

เครดิต บัญชีค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน

7. ผลต่างในบัญชีจำหน่ายทรัพย์สินถูกไฟไหม้แสดงถึงผลกำไร หรือขาดทุนในการจำหน่ายทรัพย์สินให้อोनยอดไปบัญชีกำไรขาดทุนในตอสนปี โดยเดบิต ผลขาดทุนหรือ เครดิต ผลกำไร ในบัญชีกำไรขาดทุนการแสดงในงบกำไรขาดทุนให้แสดงในหมวดรายได้ (ค่าใช้จ่าย) อื่น ๆ

จึงแจ้งมาเพื่อทราบ

(ลงชื่อ)

สุธี สิงห์เสนห์

(นายสุธี สิงห์เสนห์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

คำแนะนำการปฏิบัติทางบัญชี

เรื่อง การดำเนินการเกี่ยวกับที่ดินให้สมาชิกเช่าซื้อ

เพื่อให้การปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ที่ดำเนินการเกี่ยวกับที่ดิน ให้สมาชิกเช่าซื้อเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ทั้งชอบด้วยหลักการของสหกรณ์ จึงเห็นสมควรแนะนำดังต่อไปนี้

วิธีที่ 1 สหกรณ์จัดซื้อที่ดินมาทำการปรับปรุง แล้วทำการแบ่งแยกออกเป็นแปลง ๆ เพื่อจำหน่ายให้แก่สมาชิก หรือสมาชิกให้สหกรณ์จัดซื้อที่ดินให้ตามที่ต้องการ ทั้งนี้โดยสหกรณ์จะเป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์ในที่ดินแปลงนั้น ๆ ไว้ก่อน เมื่อสมาชิกส่งเงินชำระหนี้เสร็จสิ้นตามสัญญาหรือตามระเบียบการของสหกรณ์แล้วจึงจะโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินนั้น ๆ ให้แก่สมาชิกต่อไป โดยสหกรณ์ได้รับรายได้ค่าที่ดินส่วนเกินจากราคาทุนหรือดอกเบียรับจากการให้เช่าซื้อหรือผ่อนส่ง (ทำนองเดียวกันกับดอกเบียจากเงินให้สมาชิกกู้)

วิธีที่ 2 สหกรณ์จัดการเช่าซื้อที่ดินมาจากนิติบุคคล หรือบุคคลธรรมดาผู้ถือกรรมสิทธิ์ที่ดินแล้วมาทำการจำหน่ายให้แก่สมาชิกอีกต่อหนึ่ง โดยสหกรณ์เก็บค่าเช่าซื้อจากสมาชิกเป็นงวด ๆ ตามสัญญาแล้วส่งให้แก่ผู้ถือกรรมสิทธิ์ที่ดินให้เช่าซื้อ และสหกรณ์ได้รับรายได้ค่าที่ดิน หรือส่วนลดรับเป็นร้อยละจากจำนวนเงินที่เก็บได้ในงวดหนึ่ง ๆ ตามที่ได้ตกลงกันไว้

วิธีที่ 3 สหกรณ์ดำเนินงานเป็นแต่เพียงนายหน้าของนิติบุคคล หรือบุคคลธรรมดาผู้ถือกรรมสิทธิ์ที่ดินซึ่งแบ่งแยกที่ดินออกเป็นแปลง ๆ ให้สมาชิกสหกรณ์เช่าซื้อหรือผ่อนส่งเป็นงวด ๆ ตามสัญญา โดยสหกรณ์เป็นผู้เก็บเงินค่าเช่าซื้อหรือค่าผ่อนส่งที่ดินจากสมาชิกผู้แทนผู้ถือกรรมสิทธิ์ที่ดินที่ให้เช่าซื้อดังกล่าวแล้ว และสหกรณ์ได้รับเฉพาะส่วนลดซึ่งคิดเป็นร้อยละจากจำนวนเงินที่เก็บได้แต่ละงวดตามที่ ได้ตกลงกันไว้ในสัญญาเป็นรายได้ของสหกรณ์

การบันทึกรายการบัญชีสหกรณ์ที่จัดการเกี่ยวกับที่ดินให้สมาชิก

1. สหกรณ์ที่ดำเนินการตามวิธีที่ 1. ให้ถือว่าสหกรณ์เป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์ในที่ดินแปลงนั้น ๆ เป็นหลักประกันเงินกู้ หรือค่าเช่าซื้อหรือค่าผ่อนส่งที่ดิน เมื่อสมาชิกชำระเงินเสร็จสิ้นตามระเบียบการที่สหกรณ์วางไว้หรือเมื่อสมาชิกชำระเงินครบถ้วนตามสัญญาแล้วสหกรณ์จึงจะโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินแปลงนั้น ๆ หรือคืนหนังสือสำคัญแสดงกรรมสิทธิ์ที่ดินหรือโฉนดให้แก่สมาชิกต่อไป และให้ถือปฏิบัติทางบัญชี (รายการโอนบัญชี) ดังนี้

1.1 เมื่อสหกรณ์จัดซื้อที่ดิน

เดบิต บัญชีที่ดิน (สำหรับให้สมาชิกเช่าซื้อ)

เครดิต บัญชีเงินสด (หรือธนาคาร)

1.2 เมื่อสหกรณ์จัดการให้สมาชิกเช่าซื้อที่ดิน

เดบิต บัญชีลูกหนี้ - ค่าเช่าซื้อที่ดิน

เครดิต บัญชีที่ดิน (สำหรับให้สมาชิกเช่าซื้อ)

1.3 เมื่อสมาชิกส่งเงินชำระค่าเช่าซื้อที่ดินให้แก่สหกรณ์ พร้อมทั้งดอกเบี้ยหรือเงินส่วนเกิน ราคาทุนซึ่งเป็นรายได้จากการให้เช่าซื้อที่ดิน

เดบิต บัญชีเงินสด (หรือ - ธนาคาร)

เครดิต บัญชีลูกหนี้ - ค่าเช่าซื้อที่ดิน

เครดิต บัญชีดอกเบี้ยรับ (หรือรายได้จากค่าเช่าซื้อที่ดิน)

2. สหกรณ์ที่ดำเนินการตามวิธีที่ 2 ซึ่งสหกรณ์จัดเช่าซื้อที่ดินมาทำการจำหน่ายให้แก่สมาชิกอีก ต่อหนึ่งนั้นให้ถือปฏิบัติทางบัญชี (รายการโอนบัญชี) ดังนี้

2.1 เมื่อสหกรณ์เช่าซื้อที่ดินจากผู้ถือกรรมสิทธิ์ที่ดินหรือเจ้าของที่ดิน

เดบิต บัญชีที่ดินเช่าซื้อ (ทรัพย์สิน)

เครดิต บัญชีเจ้าหนี้ - ค่าเช่าซื้อที่ดิน

2.2 เมื่อสหกรณ์จัดการให้สมาชิกเช่าซื้อที่ดิน

เดบิต บัญชีลูกหนี้ - ค่าเช่าซื้อที่ดิน

เครดิต บัญชีที่ดินเช่าซื้อ

2.3 เมื่อสมาชิกส่งเงินชำระค่าเช่าซื้อที่ดิน

เดบิต บัญชีเงินสด (หรือ - ธนาคาร)

เครดิต บัญชีลูกหนี้ - ค่าเช่าซื้อที่ดิน

2.4 เมื่อสหกรณ์ส่งเงินค่าเช่าซื้อที่ดินให้แก่ผู้ถือกรรมสิทธิ์ที่ดิน หรือเจ้าของที่ดินและได้รับรายได้ค่าที่ดินหรือส่วนลดรับ

เดบิต บัญชีเจ้าหนี้ - ค่าเช่าซื้อที่ดิน

เครดิต บัญชีเงินสด (หรือ - ธนาคาร)

เครดิต บัญชีรายได้ค่าที่ดิน (หรือ - ส่วนลดรับ)

3. สหกรณ์ที่ดำเนินการตามวิธีที่ 3. ซึ่งสหกรณ์เป็นแต่เพียงนายหน้าเก็บเงินค่าเช่าซื้อหรือค่าผ่อนส่งที่ดินจากสมาชิก แล้วนำเงินส่งให้แก่ผู้จัดสรรที่ดินอีกต่อหนึ่ง โดยสหกรณ์ได้รับรายได้เป็นส่วนลดตามที่ตกลงกันไว้ นั้น ให้ถือปฏิบัติทางบัญชี (รายการโอนบัญชี) ดังนี้

เดบิต บัญชีเงินสด (หรือ - ธนาคาร)

เครดิต บัญชีส่วนลด (หรือ - ค่านายหน้าที่ดิน)

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

18 เมษายน 2517

คำแนะนำการปฏิบัติทางบัญชี เรื่อง เงินประกันการก่อสร้างสินทรัพย์ถาวร

1. ในกรณีที่สหกรณ์จัดสร้างสินทรัพย์ถาวรเอง เช่น อาคาร ดำเนินการก่อสร้างโดยเป็นผู้จัดซื้อวัสดุก่อสร้าง แล้วจ้างเหมาแรงงาน หรือโดยจ้างเหมาและจ่ายค่าก่อสร้างเป็นงวด ๆ ตามสัญญาการจ่ายเงินดังกล่าวให้ผ่านรายการจากสมุดเงินสดไปยังบัญชีอาคารระหว่างก่อสร้าง ช่องเดบิต

2. ในบางครั้งได้มีการกำหนดให้ผู้รับเหมาวางเงินประกันการก่อสร้างจำนวนหนึ่งเมื่อสหกรณ์ได้รับเงินนี้มา ให้จัดหาใบสำคัญรับ โดยมีใบเสร็จรับเงินเป็นหลักฐานประกอบการลงบัญชีในสมุดเงินสดด้านเดบิต แล้วผ่านรายการไปบันทึกบัญชี เงินประกันการก่อสร้างช่องเครดิต บัญชีดังกล่าวจะแสดงในหมวดหนี้สินอื่นในงบดุล

3. เมื่อการก่อสร้างแล้วเสร็จ และผู้รับเหมาได้ปฏิบัติถูกต้องครบถ้วนตามสัญญาสหกรณ์จึงจะจ่ายเงินประกันนี้แก่ผู้รับเหมา ให้จัดทำใบสำคัญจ่าย โดยมีหลักฐานการจ่ายเงินคืน เช่นใบเบิกเงินหรือใบเสร็จรับเงินจากผู้รับเหมา เป็นหลักฐานประกอบการลงบัญชีเงินสดด้านเครดิต แล้วผ่านรายการไปบันทึกบัญชี เงินประกันการก่อสร้างช่องเดบิต

4. ในกรณีที่ผู้รับเหมาก่อสร้างปฏิบัติผิดสัญญาโดยทิ้งงานไประหว่างการก่อสร้างยังไม่แล้วเสร็จ สหกรณ์มีสิทธิที่จะริบเงินประกันการก่อสร้าง ดังนั้นให้จัดทำใบโอนบัญชีเป็นหลักฐานประกอบการลงบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต บัญชีเงินประกันการก่อสร้าง

เครดิต บัญชีอาคารระหว่างก่อสร้าง

5. ณ วันสิ้นปีทางบัญชี หากมีรายการสินทรัพย์ถาวรระหว่างก่อสร้างปรากฏอยู่ในงบดุล ควรจะเปิดเผยให้ทราบถึงอัตราส่วนของงานที่ทำสำเร็จไว้ด้วยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน เป็นข้อมูลเพิ่มเติมดังตัวอย่าง

“สินทรัพย์ถาวรระหว่างก่อสร้างที่ปรากฏในงบดุลจำนวน 1,500,000.00 บาท นั้น เป็นอาคารโรงสีระหว่างก่อสร้าง 1,000,000.00 บาท ก่อสร้างแล้วเสร็จ 70% ของงาน ส่วนที่เหลือเป็นฉาง 2 หลัง ซึ่งงานแล้วเสร็จประมาณครึ่งหนึ่ง”

ฝ่ายวิชาการ โทร. 2825886

กองวิชาการและแผนงาน



หนังสือเวียน
เกี่ยวกับ
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน พ.ศ. 2547

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นสินทรัพย์อีกประเภทหนึ่งที่ว่าอาจจะไม่สามารถจับต้องได้ แต่เมื่อเกิดขึ้นแล้วย่อมส่งผลต่อการดำเนินงานของสหกรณ์ จึงจำเป็นต้องกำหนดให้มีการควบคุมภายในที่เหมาะสมรัดกุม โดยจัดให้มีการบันทึกบัญชีที่ถูกต้องไม่ว่าในส่วนของกาได้รับสินทรัพย์หรือการตัดจ่ายซึ่งจะช่วยให้การบริหารสินทรัพย์ ไม่มีตัวตนเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 16(1) และ (2) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ.2542 ประกอบกับ คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 75/2545 ลงวันที่ 9 ธันวาคม พ.ศ. 2545 เรื่อง มอบอำนาจให้ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ ซึ่งได้รับมอบหมายการปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ จึงได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้น เพื่อให้สหกรณ์มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นไปอย่างถูกต้องเหมาะสมและปฏิบัติในแนวทางเดียวกันโดยคำแนะนำนี้ แบ่งออกเป็น 4 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ความหมาย

ส่วนที่ 2 วิธีปฏิบัติทางบัญชี

ส่วนที่ 3 การแสดงรายการในงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ส่วนที่ 4 การถือปฏิบัติ

ส่วนที่ 1 ความหมาย

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง สินทรัพย์ประเภทที่ไม่อาจแลเห็นและจับต้องไม่ได้ มีลักษณะเป็นสิทธิต่าง ๆ ตามที่กฎหมายกำหนด

การตัดจ่าย หมายถึง การปันส่วนต้นทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นค่าใช้จ่ายในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีอย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น

ราคาทุน หมายถึง จำนวนเงินสดที่สหกรณ์จ่ายไป หรือมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนอื่นที่สหกรณ์มอบให้ เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ เวลาที่ซื้อหรือได้รับสินทรัพย์นั้น

มูลค่ายุติธรรม หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กัน

ราคาตามบัญชี หมายถึง ราคาของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนสุทธิที่รับรู้ในงบดุล

ซอฟต์แวร์ หมายถึง โปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่สหกรณ์เป็นผู้พัฒนาขึ้นใช้เองหรือว่าจ้างให้ผู้อื่นพัฒนาเพื่อใช้ในการดำเนินงาน

สิทธิการใช้ซอฟต์แวร์ หมายถึง โปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่สหกรณ์ซื้อมาเพื่อใช้ในการดำเนินงาน

ส่วนที่ 2 วิธีปฏิบัติทางบัญชี

การวัดมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีทั้งประเภทที่มีอายุการให้ประโยชน์จำกัด และประเภทที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่จำกัด ซึ่งแต่ละประเภทพิจารณาได้ดังนี้

- **สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์จำกัด** อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ประเภทนี้อาจถูกจำกัดด้วยกฎหมาย ข้อบังคับ ข้อผูกพันสัญญา หรือโดยสภาพของสินทรัพย์นั่นเอง สินทรัพย์ประเภทนี้ ได้แก่ สัมปทาน สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินหรืออาคารกรณีทำสัญญาเช่าที่มีการกำหนดระยะเวลาการเช่าที่แน่นอน ในสัญญา สิทธิการใช้ซอฟต์แวร์ต่าง ๆ โปรแกรมคอมพิวเตอร์ ฯลฯ

- **สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่จำกัด** สินทรัพย์ประเภทนี้จะไม่มีการจำกัดอายุการให้ประโยชน์ สหกรณ์สามารถนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ให้เกิดประโยชน์ได้ตลอดไปจนกว่าจะมีการยกเลิกการใช้สินทรัพย์ดังกล่าว ได้แก่ สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินที่ไม่มีการกำหนดอายุการใช้งาน สัมปทานที่ไม่มีกำหนดอายุ ฯลฯ

เมื่อสหกรณ์ได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตน สหกรณ์จะต้องบันทึกมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยราคาทุน โดยราคาทุนดังกล่าวจะประกอบด้วย ราคาซื้อรวมภาษีนำเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ และรายจ่ายอื่นที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการจัดเตรียมสินทรัพย์นั้นให้อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้ตามประสงค์ เช่น ค่าธรรมเนียมมิวซาซีพทางกฎหมาย เป็นต้น สำหรับส่วนลดการค้าและภาษีที่ได้รับคืน (ถ้ามี) ให้นำมาหักออกจากราคาซื้อ เพื่อให้คงเหลือเป็นมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่แท้จริง สำหรับการบันทึกบัญชีเมื่อสหกรณ์ได้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาโดยการซื้อให้ปฏิบัติดังนี้

เดบิต	บัญชี..... (ระบุประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน)	xxx	
	เครดิต	บัญชีเงินสด / เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ในการควบคุมภายในด้านสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้สหกรณ์จัดทำทะเบียนคุมสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้เรียบร้อย เป็นปัจจุบัน โดยทะเบียนดังกล่าวต้องแสดงให้เห็นถึงราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมูลค่าการตัดจ่าย และมูลค่าสุทธิคงเหลือตามบัญชี

การตัดจ่าย

สหกรณ์ต้องบันทึกส่วนมูลค่าเสื่อมสภาพของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอย่างเป็นระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์และต้องเริ่มตัดจ่ายเมื่อสินทรัพย์นั้นสามารถนำมาใช้ประโยชน์ได้ โดยรับรู้ค่าตัดจ่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เป็นค่าใช้จ่ายในแต่ละงวด สำหรับเกณฑ์การตัดจ่ายนั้น ให้ตัดจ่าย ณ วันสิ้นปีบัญชีตามระยะเวลาที่ใช้ประโยชน์ โดยปฏิบัติดังนี้

1. **สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์จำกัด** ให้ตัดจ่ายโดยวิธีเส้นตรงตามระยะเวลาของการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์นั้น ดังนี้

- ตามอายุการให้ประโยชน์ที่ถูกจำกัด
- กรณีอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์น้อยกว่าอายุสิทธิตามกฎหมายหรือข้อผูกพันสัญญา ให้ตัดจ่ายสินทรัพย์ตามอายุการให้ประโยชน์ที่แท้จริง
- กรณีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีอายุการให้ประโยชน์ไม่เต็มปี ให้คำนวณค่าตัดจ่ายเป็นวันนับจาก วันที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นพร้อมที่จะใช้ประโยชน์ได้ และให้นับ 1 ปีมี 365 วัน
- การตัดจ่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกี่ยวกับอาคารและอุปกรณ์ต้องตัดจ่ายไม่น้อยกว่าจำนวนที่คำนวณจากอัตราค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542

สำหรับการปฏิบัติทางบัญชีให้สหกรณ์ตัดจ่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยตรงกับสินทรัพย์นั้น และให้บันทึกการตัดจ่ายไว้ในบัญชี “ค่าตัดจ่าย.....” โดยระบุประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้ชัดเจน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าตัดจ่าย.....(ระบุประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน)	xxx
เครดิต บัญชี.....(ระบุประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน)	xxx

ทั้งนี้ ในปีที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนหมดอายุการให้ประโยชน์ ให้สหกรณ์ตัดจ่ายจนหมดมูลค่าทางบัญชี ในปีสุดท้ายของอายุการให้ประโยชน์ แม้ว่าสินทรัพย์ดังกล่าวยังสามารถนำมาใช้ประโยชน์ได้ต่อไปอีก

2. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่จำกัด ให้ตัดจ่ายไม่น้อยกว่าจำนวนที่คำนวณจากอัตราค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ของสินทรัพย์นั้นที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ทั้งนี้ ให้ตัดจ่ายได้ไม่เกิน 20 ปี

มูลค่าคงเหลือ

1. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์จำกัด หากยังไม่หมดอายุการให้ประโยชน์ มูลค่าคงเหลือตามบัญชีเท่ากับยอดสุทธิหลังจากหักค่าตัดจ่ายตามอายุการให้ประโยชน์ และเมื่อหมดอายุการให้ประโยชน์แล้วมูลค่าคงเหลือตามบัญชีจะเท่ากับศูนย์

2. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่จำกัด มูลค่าคงเหลือตามบัญชีเท่ากับยอดสุทธิหลังจากหักค่าตัดจ่าย และในปีสุดท้ายของการตัดจ่ายให้ตัดจ่ายจนหมดมูลค่าทางบัญชี มูลค่าคงเหลือตามบัญชีจะเท่ากับศูนย์

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเฉพาะเรื่อง

1. โปรแกรมคอมพิวเตอร์

ในกรณีที่สหกรณ์มีการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ในการปฏิบัติงานไม่ว่าจะเป็นการซื้อโปรแกรมสำเร็จรูป การว่าจ้างให้ผู้อื่นพัฒนาหรือสหกรณ์เป็นผู้พัฒนาเอง โปรแกรมคอมพิวเตอร์ดังกล่าว เมื่อนำมาใช้งานอาจทำให้เกิดสินทรัพย์ในลักษณะที่เป็นสินทรัพย์มีตัวตน หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนก็ได้ เนื่องจากโปรแกรมคอมพิวเตอร์บางโปรแกรมอาจบันทึกอยู่บนสินทรัพย์มีตัวตน เช่น ระบบปฏิบัติการ เป็นต้น ดังนั้น วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับโปรแกรมคอมพิวเตอร์ให้พิจารณาดังนี้

- ถ้าเป็นโปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่ได้มาพร้อมกับการซื้อเครื่องคอมพิวเตอร์ ให้ถือว่าโปรแกรมคอมพิวเตอร์ดังกล่าวได้รวมอยู่ในราคาทุนของเครื่องคอมพิวเตอร์แล้ว
- ถ้าเป็นโปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่ได้มาภายหลังจากที่ใช้เครื่องคอมพิวเตอร์แล้ว ให้ถือว่าโปรแกรมคอมพิวเตอร์ดังกล่าวเป็น “สินทรัพย์ไม่มีตัวตน”

สำหรับวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีโปรแกรมคอมพิวเตอร์ถือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ให้ปฏิบัติดังนี้

1.1 การได้มา

- **กรณีได้มาโดยการซื้อ** เมื่อสหกรณ์ซื้อโปรแกรมสำเร็จรูปมาใช้ในการปฏิบัติงาน ให้สหกรณ์บันทึกมูลค่าเริ่มแรกด้วยราคาทุน โดยบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีสิทธิการใช้ซอฟต์แวร์	xxx	
	เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

- **กรณีสหกรณ์ว่าจ้างให้ผู้อื่นพัฒนา** ถ้าโปรแกรมคอมพิวเตอร์นั้นยังอยู่ในระหว่างการพัฒนาและสหกรณ์ไม่สามารถนำมาใช้ปฏิบัติงานได้ หากมีการจ่ายเงินค่าพัฒนาโปรแกรมเป็นงวด ๆ หรือมีการจ่ายค่าใช้จ่ายเพื่อการพัฒนา ให้สหกรณ์บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายนั้นไว้ในบัญชี “ซอฟต์แวร์ระหว่างพัฒนา” บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีซอฟต์แวร์ระหว่างพัฒนา	xxx	
	เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

เมื่อโปรแกรมคอมพิวเตอร์ได้รับการพัฒนาเสร็จเรียบร้อย มีการส่งมอบงาน และสหกรณ์สามารถนำโปรแกรมดังกล่าวมาใช้ในการปฏิบัติงานได้จริง ให้โอนปิดบัญชี “ซอฟต์แวร์ระหว่างพัฒนา” ไปบันทึกไว้ในบัญชี “ซอฟต์แวร์” ดังนี้

เดบิต	บัญชีซอฟต์แวร์	xxx	
	เครดิต	บัญชีซอฟต์แวร์ระหว่างพัฒนา	xxx

อย่างไรก็ตาม ในการพิจารณาว่าโปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่ว่าจ้างให้ผู้อื่นพัฒนาเสร็จสมบูรณ์หรือไม่นั้น ให้ถือตามสัญญาว่าจ้าง เช่น ถ้าทำสัญญาว่าจ้างพัฒนาโปรแกรมระบบงานทั้งระบบ โดยประกอบไปด้วยระบบงานย่อยเชื่อมต่อกัน ความสมบูรณ์ของโปรแกรมจะเกิดขึ้นต่อเมื่อระบบงานย่อยทุกระบบและระบบที่เชื่อมต่อกันสามารถปฏิบัติงานได้ ในกรณีนี้แม้ว่าระบบงานย่อยบางระบบจะสามารถปฏิบัติงานได้แล้วก็ให้ถือว่าเป็นการทดสอบระบบงานและอยู่ในระหว่างการพัฒนา แต่ถ้าเป็นการทำสัญญาว่าจ้างพัฒนาโปรแกรมโดยแยกเป็นส่วน ๆ ในแต่ละระบบงานย่อย หากระบบงานย่อยระบบใดสามารถปฏิบัติได้แล้ว ให้ถือว่าการพัฒนาโปรแกรมระบบงานย่อยนั้นเสร็จสมบูรณ์ และให้เริ่มตัดจ่ายซอฟต์แวร์ดังกล่าวตั้งแต่วันที่เริ่มใช้ระบบงานย่อยนั้น

- **กรณีสหกรณ์เป็นผู้พัฒนาเอง** ถ้าโปรแกรมคอมพิวเตอร์นั้นยังอยู่ในระหว่างการพัฒนาและสหกรณ์ไม่สามารถนำมาใช้ปฏิบัติงานได้ หากมีการจ่ายเงินค่าพัฒนาโปรแกรม หรือมีการจ่ายค่าใช้จ่ายเพื่อการพัฒนา ให้สหกรณ์บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายนั้นไว้ในบัญชี “ซอฟต์แวร์ระหว่างพัฒนา” บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีซอฟต์แวร์ระหว่างพัฒนา	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

ทั้งนี้ โปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่สหกรณ์เป็นผู้พัฒนาขึ้นเองนั้น จะถือว่าพัฒนาเสร็จเรียบร้อยเมื่อระบบสามารถทำงานได้ตามเป้าหมายหลักและสหกรณ์นำโปรแกรมดังกล่าวมาใช้ในการปฏิบัติงานได้จริง จึงให้โอนปิดบัญชี “ซอฟต์แวร์ระหว่างพัฒนา” ไปบันทึกไว้ในบัญชี “ซอฟต์แวร์” ดังนี้

เดบิต	บัญชีซอฟต์แวร์	xxx
เครดิต	บัญชีซอฟต์แวร์ระหว่างพัฒนา	xxx

ถ้าโปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่สหกรณ์พัฒนาขึ้นเองนั้นได้นำมาใช้งานระยะหนึ่งและต่อมาได้นำมาพัฒนาต่อเพื่อให้มีประสิทธิภาพดียิ่งขึ้น ให้ถือว่าจำนวนเงินที่จ่ายไปเพื่อการพัฒนาในภายหลังเป็น “ค่าใช้จ่ายในการพัฒนาโปรแกรม”

1.2 การตัดจ่าย เมื่อโปรแกรมคอมพิวเตอร์พร้อมที่จะใช้งานได้ ให้สหกรณ์ตัดจ่ายตามระยะเวลาของอายุการใช้งานหรือตามการเปลี่ยนแปลงการใช้ซอฟต์แวร์ใหม่ แต่ต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 - 25 ของราคาทุนของโปรแกรมคอมพิวเตอร์นั้น ๆ และให้บันทึกค่าตัดจ่ายหักจากบัญชีสินทรัพย์โดยตรง รวมทั้งบันทึกรายการตัดจ่ายไว้ในทะเบียนสินทรัพย์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าตัดจ่ายซอฟต์แวร์/ค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ซอฟต์แวร์	xxx
เครดิต	บัญชีซอฟต์แวร์/สิทธิการใช้ซอฟต์แวร์	xxx

ทั้งนี้ หากมีการเปลี่ยนแปลงการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์โดยนำซอฟต์แวร์ใหม่มาใช้งานแทนซอฟต์แวร์เดิมสำหรับการปฏิบัติงานในระบบงานเดียวกันนั้น ให้ตัดจ่ายมูลค่าคงเหลือของซอฟต์แวร์เดิมออกจากบัญชีทั้งจำนวน

2. สิทธิการใช้ประโยชน์

เป็นสิทธิที่สหกรณ์ได้ใช้ประโยชน์ในที่ดิน อาคาร อุปกรณ์และอื่น ๆ โดยไม่ได้เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในสินทรัพย์นั้น รวมถึงสิทธิที่ได้จากการเช่าสินทรัพย์เพื่อนำมาใช้ประโยชน์ใด ๆ

2.1 สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน เป็นสิทธิการครอบครองและใช้ประโยชน์จากที่ดิน โดยสหกรณ์ไม่มีกรรมสิทธิ์ในที่ดินนั้น เช่น สหกรณ์ได้เอกสารที่แสดงเพียงสิทธิการครอบครอง และสามารถ ใช้ประโยชน์ในที่ดินเท่านั้น มิใช่หนังสือสำคัญแสดงกรรมสิทธิ์ (โฉนดที่ดิน) หรือหนังสือรับรองจากกรมที่ดิน ว่าที่ดินได้ทำประโยชน์แล้ว (หนังสือรับรองการทำประโยชน์ - น.ส. 3 หรือ น.ส. 3 ก.)

- **การได้มา** ให้สหกรณ์บันทึกราคาทุนของสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินด้วยจำนวนเงินที่จ่าย รวมทั้งค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่ต้องจ่ายไป เพื่อให้ได้มาซึ่งสิทธิดังกล่าว โดยให้บันทึกไว้ในบัญชี “สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน” บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน	xxx
	เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

ในกรณีเป็นที่ดินที่ยังไม่ใช้ดำเนินงาน แต่ถือครองไว้เพื่อรอการตัดสินใจว่าจะขยายงานในอนาคต หรือเพื่อการอื่นใด ให้บันทึกไว้ในบัญชี “สิทธิครอบครองที่ดินรอการใช้ประโยชน์” บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีสิทธิครอบครองที่ดินรอการใช้ประโยชน์	xxx
	เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

- **การตัดจ่าย** ถ้าการใช้สิทธิ์มีอายุจำกัด ให้ตัดจ่ายตามอายุสิทธิ์ที่ได้รับ แต่ถ้าการใช้สิทธิ์ มีอายุไม่จำกัด ให้ตัดจ่ายได้ไม่เกิน 20 ปี และตัดจ่ายโดยตรงกับสิทธิ์นั้นจนกว่าจะหมดมูลค่าทางบัญชี การตัดจ่ายให้บันทึกไว้ในบัญชี “ค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน” บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน	xxx
	เครดิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน	xxx

อนึ่ง หากสหกรณ์ได้มีการตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินไประยะหนึ่งแล้ว ต่อมาภายหลังได้มีการจ่ายค่าพัฒนาที่ดินเพิ่มเติมในแปลงที่สหกรณ์ได้รับสิทธิ์ดังกล่าว ให้สหกรณ์พิจารณาว่าจำนวนเงินที่จ่ายไปเพื่อพัฒนาที่ดินมีนัยสำคัญหรือไม่ ถ้าจำนวนเงินที่จ่ายไม่มีนัยสำคัญ ให้บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายไปนั้นไว้ในบัญชี “ค่าใช้จ่ายในการพัฒนาที่ดิน” แต่ถ้าจำนวนเงินที่จ่ายมีนัยสำคัญ ให้บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายไปนั้นไว้ในบัญชี “สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน” และให้เริ่มตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินส่วนที่จ่ายเพิ่มเติมนับแต่วันที่เริ่มใช้ประโยชน์ที่ดินแปลงดังกล่าวหลังจากที่ได้พัฒนาแล้ว

2.2 สิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารและสิ่งปลูกสร้าง เป็นสิทธิในการใช้สินทรัพย์ที่สหกรณ์ก่อสร้างหรือพัฒนาปรับปรุงบนที่ดินที่สหกรณ์ไม่ได้เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ เช่น สหกรณ์สร้างอาคารสำนักงานบนที่ดินของทางราชการโดยหน่วยราชการนั้นมีหนังสืออนุญาตให้ใช้ที่ดิน เป็นต้น รวมทั้งสิทธิที่เกิดจากการที่สหกรณ์เช่าอาคารหรือสิ่งปลูกสร้างเพื่อนำมาใช้ประโยชน์

- **การได้มา** หากสหกรณ์ได้มาโดยการสร้างสินทรัพย์นั้นขึ้นมาใช้เอง แม้ว่าจะมีอาคารหรือสิ่งก่อสร้างเกิดขึ้น แต่สหกรณ์จะได้เพียงสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารหรือสิ่งก่อสร้างเท่านั้น ในการบันทึกบัญชีให้สหกรณ์บันทึกราคาทุนด้วยจำนวนเงินที่จ่าย รวมทั้งค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่ต้องจ่ายไป เพื่อให้ได้มาซึ่งอาคารหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น เช่น ค่าวัสดุก่อสร้าง ค่าแรงงาน ค่าออกแบบแปลนและขออนุญาตก่อสร้าง เป็นต้น ทั้งนี้ หากอาคารหรือสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวยังอยู่ในระหว่างการก่อสร้าง ให้สหกรณ์บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายไปนั้นไว้ในบัญชี “สิทธิการใช้ประโยชน์ใน.....ระหว่างก่อสร้าง” โดยให้ระบุประเภทของสินทรัพย์ให้ชัดเจน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน.....ระหว่างก่อสร้าง xxx
(ระบุประเภทสินทรัพย์)

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

ภายหลังเมื่อการก่อสร้างเสร็จเรียบร้อย และสินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้ ให้โอนปิดบัญชี “สิทธิการใช้ประโยชน์ใน.....ระหว่างก่อสร้าง” ไปยังบัญชี “สิทธิการใช้ประโยชน์ใน.....” โดยระบุประเภทของสินทรัพย์ให้ชัดเจน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีสิทธิในการใช้ประโยชน์ใน..... xxx
(ระบุประเภทสินทรัพย์)

เครดิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน.....ระหว่างก่อสร้าง xxx
(ระบุประเภทสินทรัพย์)

อย่างไรก็ตาม แม้ว่าสหกรณ์จะสร้างสินทรัพย์บนที่ดินที่สหกรณ์ไม่ได้เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ แต่ถ้าข้อตกลงหรือเงื่อนไขในเอกสารสิทธิ์ระบุให้กรรมสิทธิ์ในสิ่งปลูกสร้างตกเป็นของสหกรณ์ การบันทึกบัญชีในกรณีดังกล่าวให้บันทึกสิ่งปลูกสร้างนั้นเป็นสินทรัพย์ของสหกรณ์ โดยบันทึกราคาทุนด้วยจำนวนเงินที่จ่าย รวมทั้ง ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่ต้องจ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งอาคารหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีอาคาร/สิ่งปลูกสร้างระหว่างก่อสร้าง xxx
(ระบุประเภทสินทรัพย์)

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

ภายหลังเมื่อการก่อสร้างเสร็จเรียบร้อย และสินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้ ให้โอนปิดบัญชี “อาคาร/สิ่งปลูกสร้างระหว่างก่อสร้าง” ไปยังบัญชี “อาคาร/สิ่งปลูกสร้าง” โดยระบุประเภทของสินทรัพย์ให้ชัดเจน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีอาคาร/สิ่งปลูกสร้าง (ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชีอาคาร/สิ่งปลูกสร้างระหว่างก่อสร้าง xxx
(ระบุประเภทสินทรัพย์)

ทั้งนี้ ในการพิจารณาว่าจะบันทึกบัญชีเป็นสินทรัพย์หรือสิทธิการใช้ประโยชน์ ให้พิจารณาจากเงื่อนไขที่ระบุในสัญญาเป็นสำคัญ กล่าวคือ เมื่อสิ้นสุดสัญญาแล้วหากสินทรัพย์ยังคงเป็นของสภกรณโดยสภกรณสามารถรื้อถอนไปได้ ให้บันทึกบัญชีเป็นสินทรัพย์ แต่ถ้าเมื่อสิ้นสุดสัญญาแล้วสินทรัพย์เป็นของเจ้าของกรรมสิทธิ์ที่ดินถือว่าสภกรณได้รับเพียงสิทธิการใช้ประโยชน์เท่านั้น ให้บันทึกบัญชีเป็นสิทธิการใช้ประโยชน์ ซึ่งทั้งสองกรณีต้องเปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินให้ชัดเจนด้วย

สำหรับกรณีที่สภกรณได้สิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารและสิ่งปลูกสร้างโดยวิธีการอื่น ๆ นอกเหนือจากการสร้างขึ้นมาใช้เอง เช่น จากการเช่า เป็นต้น ถ้าสภกรณต้องจ่ายเงินไปเป็นจำนวนมากเพื่อให้ได้มาซึ่งสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ระยะยาว ให้สภกรณบันทึกราคาทุนของสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์นั้นด้วยจำนวนเงินที่จ่าย รวมทั้งค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่ต้องจ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งสิทธินั้น โดยบันทึกไว้ในบัญชี “สิทธิการใช้ประโยชน์ใน...../สิทธิการเช่า.....” ตามแต่กรณี และให้ระบุประเภทของสินทรัพย์ให้ชัดเจน แต่ถ้าสภกรณต้องจ่ายเงินเป็นรายเดือนเพื่อให้ได้มาซึ่งสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ในระยะสั้น ให้สภกรณบันทึกจำนวนเงินที่จ่ายเป็นรายเดือนนั้นเป็นค่าใช้จ่ายโดยบันทึกไว้ในบัญชี “ค่าเช่า” บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน...../สิทธิการเช่า..... xxx

(ระบุประเภทสินทรัพย์) หรือบัญชีค่าเช่า (ตามแต่กรณี)

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

- **การตัดจ่าย** ถ้าการใช้สิทธิ์มีอายุจำกัด ให้ตัดจ่ายตามอายุสิทธิ์ที่ได้รับและตัดจ่ายโดยตรงกับสิทธิ์นั้นจนกว่าจะหมดมูลค่าทางบัญชี การตัดจ่ายให้บันทึกไว้ในบัญชี “ค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ใน...../ค่าตัดจ่ายสิทธิการเช่า.....” ตามแต่กรณี และให้ระบุประเภทของสินทรัพย์ให้ชัดเจน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ใน...../ xxx

ค่าตัดจ่ายสิทธิการเช่า..... (ตามแต่กรณี)

เครดิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน...../ xxx

สิทธิการเช่า..... (ตามแต่กรณี)

สำหรับกรณีที่การใช้สิทธิ์ในอาคารและสิ่งปลูกสร้างมีอายุไม่จำกัด ในการตัดจ่ายมีข้อพิจารณาว่าอาคารและสิ่งปลูกสร้างเป็นสินทรัพย์ที่มีอายุการใช้งานโดยจะเสื่อมสภาพลงตามระยะเวลา ซึ่งตามปกติจะต้องคิดค่าเสื่อมราคา แต่โดยที่สภกรณมีเพียงสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารหรือสิ่งปลูกสร้าง สิทธิ์ดังกล่าวจึงเป็นสินทรัพย์ในลักษณะสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ดังนั้นในการปฏิบัติทางบัญชีให้ตัดจ่ายสิทธิ์นั้นตามอายุการใช้งานของสินทรัพย์ และให้ตัดจ่ายโดยตรงกับสิทธิ์นั้นจนหมดมูลค่าทางบัญชี แม้ว่าสินทรัพย์ดังกล่าวจะยังสามารถใช้ประโยชน์ได้ต่อไป การตัดจ่ายให้บันทึกไว้ในบัญชี “ค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ใน.....” ระบุประเภทของสินทรัพย์ให้ชัดเจน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ใน..... xxx

(ระบุประเภทสินทรัพย์)

เครดิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน..... xxx

(ระบุประเภทสินทรัพย์)

3. สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอกเอกสารสิทธิ์

กรณีสหกรณ์ได้สิทธิครอบครองเพื่อใช้ประโยชน์ในที่ดิน โดยที่ดินนั้นเป็นที่ดินซึ่งในเอกสารสิทธิ์ระบุชื่อบุคคลภายนอกเป็นเจ้าของสิทธิ์และไม่สามารถโอนเปลี่ยนมือได้ เว้นแต่หน่วยราชการที่ควบคุมการให้เอกสารสิทธิ์นั้นจะอนุมัติให้ถอดถอนสิทธิ์ของผู้ถือครองเดิมและมอบให้สหกรณ์ครอบครองสิทธิ์นั้นแทนโดยดำเนินการตามหลักเกณฑ์ที่หน่วยราชการที่ควบคุมการให้สิทธิ์กำหนด

● **การได้มา** ถ้าหน่วยราชการที่ควบคุมการให้เอกสารสิทธิ์ยังไม่ได้อนุมัติให้มีการถอดถอนสิทธิ์ของผู้ถือครองเดิมและมอบให้สหกรณ์ครอบครองสิทธิ์แทน ให้ปฏิบัติดังนี้

3.1 กรณีสหกรณ์ได้รับบริจาคจากเจ้าของสิทธิ์เดิม ให้สหกรณ์ปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2547 บันทึกบัญชีโดย

ก. เมื่อรับมอบสินทรัพย์และอยู่ระหว่างการร้องขอต่อหน่วยราชการผู้ควบคุมการให้เอกสารสิทธิ์พิจารณาอนุมัติการโอนเปลี่ยนสิทธิ์ให้แก่สหกรณ์ ให้บันทึกสินทรัพย์ที่ได้รับไว้ในบัญชี “สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอกเอกสารสิทธิ์” โดย

เดบิต	บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอกเอกสารสิทธิ์	xxx	
	เครดิต	บัญชีทุนสำรอง	xxx

ข. เมื่อหน่วยราชการผู้ควบคุมการให้เอกสารสิทธิ์มีการอนุมัติและแก้ไขทะเบียนรายชื่อ เจ้าของสิทธิ์เป็นชื่อสหกรณ์แล้ว ให้โอนปิดบัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอกเอกสารสิทธิ์ไปยังบัญชี “สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน” กรณีที่ดินนั้นนำมาใช้ในการดำเนินงาน หรือโอนไปยังบัญชี “สิทธิครอบครองที่ดินรอกการใช้ประโยชน์” ในกรณีที่ดินนั้นยังไม่ได้นำมาใช้ในการดำเนินงาน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน/ สิทธิครอบครองที่ดินรอกการใช้ประโยชน์ (ตามแต่กรณี)	xxx	
	เครดิต	บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอกเอกสารสิทธิ์	xxx

ค. ถ้าหน่วยราชการผู้ควบคุมการให้เอกสารสิทธิ์ไม่อนุมัติให้มีการถอดถอนสิทธิ์ของผู้ถือครองเดิม ให้สหกรณ์กลับรายการบัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอกเอกสารสิทธิ์ และบัญชีทุนสำรองที่บันทึกไว้เมื่อรับมอบสินทรัพย์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีทุนสำรอง	xxx	
	เครดิต	บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอกเอกสารสิทธิ์	xxx

ง. หากสหกรณ์มีการก่อสร้างหรือพัฒนาปรับปรุงซึ่งทำให้เกิดสินทรัพย์ติดอยู่กับที่ดินที่เอกสารสิทธิ์ไม่สามารถโอนเปลี่ยนมือได้ หรืออยู่ระหว่างการร้องขอต่อหน่วยราชการผู้ควบคุมการให้เอกสารสิทธิ์พิจารณาอนุมัติการโอนเปลี่ยนสิทธิ์ให้แก่สหกรณ์ ให้บันทึกรายการสินทรัพย์ที่สร้างหรือพัฒนานั้นแยกต่างหากไว้ในบัญชี “สิทธิการใช้ประโยชน์ใน.....ระหว่างก่อสร้าง/พัฒนา (ระบุประเภทสินทรัพย์)” และให้ปฏิบัติดังนี้

(1) เมื่อมีการก่อสร้างหรือพัฒนาปรับปรุงซึ่งทำให้เกิดสินทรัพย์ติดอยู่กับที่ดินบันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน.....ระหว่างก่อสร้าง/พัฒนา (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

(2) เมื่อการก่อสร้างหรือพัฒนาแล้วเสร็จและสินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมใช้งานให้โอน ปิดบัญชีสิทธิใช้ประโยชน์ใน.....ระหว่างก่อสร้าง/พัฒนา (ระบุประเภทสินทรัพย์) ไปยังบัญชี “สิทธิใช้ประโยชน์ใน.....(ระบุประเภทสินทรัพย์)” บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีสิทธิใช้ประโยชน์ใน..... (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
เครดิต	บัญชีสิทธิใช้ประโยชน์ในระหว่างก่อสร้าง/พัฒนา (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx

(3) ถ้าหากภายหลังหน่วยราชการผู้ควบคุมการให้เอกสารสิทธิ์มีการอนุมัติและแก้ไขทะเบียนรายชื่อเจ้าของสิทธิ์ให้เป็นชื่อสหกรณ์แล้ว ให้โอนปิดบัญชี “อาคาร/สิ่งปลูกสร้าง” โดย

เดบิต	บัญชีอาคาร/สิ่งปลูกสร้าง (ตามแต่กรณี)	xxx
เครดิต	บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน..... (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx

(4) ถ้าหากภายหลังที่ดินดังกล่าวถูกระงับสิทธิ์หรือต้องส่งคืนให้เจ้าของสิทธิ์เดิม แต่เจ้าของสิทธิ์ยังให้สหกรณ์ใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ซึ่งติดอยู่กับที่ดินนั้นได้ต่อไป ถือว่าสหกรณ์ได้รับสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์นั้น ซึ่งจะต้องทำการตัดจ่ายสิทธิดังกล่าวต่อไป

(5) ถ้าหากภายหลังที่ดินดังกล่าวถูกระงับสิทธิ์หรือต้องส่งคืนให้เจ้าของสิทธิ์เดิม และสหกรณ์ไม่สามารถใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ซึ่งติดอยู่กับที่ดินนั้นได้ต่อไป ให้ตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ดังกล่าวทั้งจำนวน โดย

เดบิต	บัญชีค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ใน..... (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
เครดิต	บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน..... (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx

3.2 กรณีสหกรณ์จ่ายเงินซื้อจากเจ้าของสิทธิ์เดิม

3.2.1 ให้บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายซื้อไว้ในบัญชี “สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอกเอกสารสิทธิ์” บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอกเอกสารสิทธิ์	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

3.2.2 หากภายหลังหน่วยราชการผู้ควบคุมการให้เอกสารสิทธิ์มีการอนุมัติและแก้ไขทะเบียนรายชื่อเจ้าของสิทธิ์เป็นชื่อสหกรณ์แล้ว ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับข้อ 3.1 ข

3.2.3 หากสหกรณ์มีการก่อสร้างหรือพัฒนาปรับปรุงซึ่งทำให้เกิดสินทรัพย์ติดอยู่กับที่ดิน ที่เอกสารสิทธิ์ไม่สามารถโอนเปลี่ยนมือได้หรืออยู่ระหว่างการร้องขอต่อหน่วยราชการผู้ควบคุมการให้เอกสารสิทธิ์พิจารณาอนุมัติการโอนเปลี่ยนสิทธิ์ให้แก่สหกรณ์ ให้บันทึกรายการสินทรัพย์ที่สร้างหรือพัฒนานั้นแยกต่างหากไว้ในบัญชี “สิทธิการใช้ประโยชน์ใน.....ระหว่างก่อสร้าง/พัฒนา (ระบุประเภทสินทรัพย์)” และให้ปฏิบัติดังนี้

(1) เมื่อมีการก่อสร้างหรือพัฒนาปรับปรุงซึ่งทำให้เกิดสินทรัพย์ติดอยู่กับที่ดิน ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน.....ระหว่าง ก่อสร้าง/พัฒนา (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

(2) เมื่อการก่อสร้างหรือพัฒนาแล้วเสร็จและสินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน ให้โอนปิดบัญชีสิทธิใช้ประโยชน์ใน.....ระหว่างก่อสร้าง/พัฒนา (ระบุประเภทสินทรัพย์) ไปยังบัญชี “สิทธิใช้ประโยชน์ใน.....(ระบุประเภทสินทรัพย์)” บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีสิทธิใช้ประโยชน์ใน..... (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
เครดิต	บัญชีสิทธิใช้ประโยชน์ใน..... ระหว่างก่อสร้าง/พัฒนา (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx

(3) ถ้าหน่วยราชการผู้ควบคุมการให้เอกสารสิทธิ์มีการอนุมัติและแก้ไขทะเบียนรายชื่อเจ้าของสิทธิ์ให้เป็นชื่อสหกรณ์แล้ว ให้โอนปิดบัญชี “สิทธิการใช้ประโยชน์ใน..... (ระบุประเภทสินทรัพย์) ไปยังบัญชี “อาคาร/สิ่งปลูกสร้าง” โดย

เดบิต	บัญชีอาคาร/สิ่งปลูกสร้าง (ตามแต่กรณี)	xxx
เครดิต	บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน..... (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx

(4) ถ้าที่ดินดังกล่าวถูกระงับสิทธิ์หรือต้องส่งคืนให้เจ้าของสิทธิ์เดิม โดยกรรมสิทธิ์ในสินทรัพย์ซึ่งติดอยู่กับที่ดินนั้นเป็นของเจ้าของสิทธิ์เดิม แต่เจ้าของสิทธิ์ยังคงให้สหกรณ์ ใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ดังกล่าวได้ต่อไป ถือว่าสหกรณ์ได้รับเพียงสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ ดังนั้นจึงต้องตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอกเอกสารสิทธิ์ออกจากบัญชีทั้งจำนวน สำหรับสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ซึ่งติดอยู่กับที่ดินดังกล่าวให้ตัดจ่ายต่อไป

(5) ถ้าที่ดินดังกล่าวถูกระงับสิทธิ์หรือต้องส่งคืนให้เจ้าของสิทธิ์เดิม โดยกรรมสิทธิ์ในสินทรัพย์ซึ่งติดอยู่กับที่ดินนั้นเป็นของสหกรณ์และเจ้าของสิทธิ์ยังคงให้สหกรณ์ใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ดังกล่าวได้ต่อไป ถือว่าสหกรณ์ได้รับเพียงสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ ดังนั้น สหกรณ์ จึงต้องตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอกเอกสารสิทธิ์ออกจากบัญชีทั้งจำนวน สำหรับสิ่งปลูกสร้างที่สหกรณ์ได้ก่อสร้างบนที่ดินดังกล่าว ให้บันทึกเป็นสินทรัพย์ของสหกรณ์ บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีอาคาร/สิ่งปลูกสร้าง (ตามแต่กรณี)	xxx
	เครดิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน.....	xxx
	(ระบุประเภทสินทรัพย์)	

ณ วันสิ้นปีบัญชี ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ซึ่งติดอยู่กับที่ดินนั้น โดยปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคา (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
	เครดิต บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม	xxx
	(ระบุประเภทสินทรัพย์) หรือ	
	บัญชี.....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	

(6) ถ้าที่ดินดังกล่าวถูกระงับสิทธิ์หรือต้องส่งคืนให้เจ้าของสิทธิ์เดิม และสหกรณ์ไม่สามารถใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ซึ่งติดอยู่กับที่ดินนั้นได้ต่อไป ให้ตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอกเอกสารสิทธิ์ และสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ดังกล่าวทั้งจำนวน โดย

เดบิต	บัญชีค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ใน	xxx
	ที่ดินรอกเอกสารสิทธิ์	
	เครดิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน	xxx
	ที่ดินรอกเอกสารสิทธิ์	
เดบิต	บัญชีค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ใน ...	xxx
	- (ระบุประเภทสินทรัพย์)	
	เครดิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน.....	xxx
	(ระบุประเภทสินทรัพย์)	

● การตัดจ่าย

กรณีที่หน่วยราชการผู้ควบคุมการให้เอกสารสิทธิ์มีการอนุมัติและแก้ไขทะเบียนรายชื่อให้สหกรณ์เป็นเจ้าของสิทธิ์แล้ว ซึ่งทำให้เกิดสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน ให้ทำการตัดจ่ายสิทธิ์เช่นเดียวกับเรื่อง สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน ดังนี้

1. ถ้าการใช้สิทธิ์มีอายุจำกัด ให้ตัดจ่ายตามอายุสิทธิ์ที่ได้รับและตัดจ่ายโดยตรงกับสิทธิ์นั้น จนกว่าจะหมดมูลค่าทางบัญชี การตัดจ่ายให้บันทึกไว้ในบัญชี “ค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน” บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน	xxx
เครดิต	บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน	xxx

2. ถ้าการใช้สิทธิ์มีอายุไม่จำกัด ให้ตัดจ่ายได้ไม่เกิน 20 ปี และตัดจ่ายโดยตรงกับสิทธิ์นั้น จนกว่าจะหมดมูลค่าทางบัญชี สำหรับการบันทึกบัญชีให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับข้อ 1.

3. ถ้าสหกรณ์มีการก่อสร้างหรือพัฒนาปรับปรุงสินทรัพย์ติดอยู่กับที่ดิน จนเกิดสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ประเภทนั้น ๆ ในการตัดจ่ายให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ เรื่อง สิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารและสิ่งปลูกสร้าง

4. สัมปทาน

เป็นสิทธิในการดำเนินงานอันเกี่ยวกับสินทรัพย์ของรัฐบาล เช่น สัมปทานในการเดินรถ เป็นต้น รวมถึงสิทธิที่ได้จากบุคคลหรือนิติบุคคลเพื่อประกอบกิจการเฉพาะอย่าง หรือเป็นตัวแทนขายผลิตภัณฑ์ในพื้นที่ใดพื้นที่หนึ่ง หรือขายสินค้าภายใต้ชื่อเดียวกันในเขตใดเขตหนึ่ง

4.1 การได้มา

ให้สหกรณ์บันทึกราคาทุนของสัมปทานด้วยจำนวนเงินที่จ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งสัมปทาน โดยให้บันทึกไว้ในบัญชี “สัมปทาน.....” ระบุประเภทของสัมปทานที่ได้รับให้ชัดเจน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีสัมปทาน..... (ระบุประเภทสัมปทาน)	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

4.2 การตัดจ่าย

ให้ตัดจ่ายสัมปทานที่ได้รับตามแต่ละกรณี คือ

(1) สัมปทานที่ไม่กำหนดอายุ

ให้ตัดจ่ายตามระยะเวลาโดยวิธีเส้นตรง แต่ต้องไม่เกิน 20 ปี และถ้ามีเหตุให้สัมปทานนั้นหมดประโยชน์ในปีใดให้ตัดจ่ายออกจากบัญชีทั้งจำนวนในปีนั้น โดยในการตัดจ่ายให้ตัดจ่ายโดยตรงกับสัมปทานนั้น บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าตัดจ่ายสัมปทาน... (ระบุประเภทสัมปทาน)	xxx
เครดิต	บัญชีสัมปทาน..... (ระบุประเภทสัมปทาน)	xxx

(2) สัมปทานที่มีกำหนดอายุ

ให้ตัดจ่ายตามระยะเวลาโดยวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัมปทานที่ได้รับ แต่ต้องไม่เกิน 20 ปี และถ้ามีเหตุให้สัมปทานนั้นหมดประโยชน์ลงในปีใด ให้ตัดจ่ายออกจากบัญชีทั้งจำนวนในปีนั้น โดยในการตัดจ่ายให้ตัดจ่ายโดยตรงกับสัมปทานนั้น บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าตัดจ่ายสัมปทาน..... (ระบุประเภทสัมปทาน)	xxx	
	เครดิต	บัญชีสัมปทาน..... (ระบุประเภทสัมปทาน)	xxx

(3) สัมปทานที่กำหนดให้จ่ายเงินค่าสัมปทานเป็นรายปี

ให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวดที่ได้รับสัมปทาน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าใช้จ่ายในสัมปทาน..... (ระบุประเภทสัมปทาน)	xxx	
	เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร	xxx
		(ตามแต่กรณี)	

การเลิกใช้และการจำหน่าย

ในกรณีที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนยังไม่หมดอายุการให้ประโยชน์ แต่สหกรณ์คาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์จากการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นอีกต่อไป ให้สหกรณ์ตัดจ่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวออกจากบัญชีจนหมดมูลค่าทางบัญชีในปีที่ไม่ได้รับประโยชน์แล้ว

ส่วนที่ 3 การแสดงรายการในงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีสิทธิการใช้ซอฟต์แวร์

แสดงรายการในงบดุลภายใต้หัวข้อ
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

บัญชีซอฟต์แวร์

บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน

บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคาร/สิ่งปลูกสร้าง

บัญชีสิทธิการเช่าอาคาร/สิ่งปลูกสร้าง

บัญชีสัมปทาน

บัญชีซอฟต์แวร์ระหว่างพัฒนา

แสดงรายการในงบดุลเป็น

บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคาร/สิ่งปลูกสร้างระหว่างก่อสร้าง

รายการแยกเทศต่อจาก

รายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

บัญชีสิทธิครอบครองที่ดินรอการใช้ประโยชน์

แสดงรายการในงบดุลภายใต้หัวข้อ

บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอเอกสารสิทธิ์

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

บัญชีค่าตัดจ่ายซอฟต์แวร์

แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน

บัญชีค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ซอฟต์แวร์

ภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่าย หรือ

บัญชีค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน

ค่าใช้จ่ายดำเนินงานแล้วแต่กรณี

บัญชีค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคาร/สิ่งปลูกสร้าง

บัญชีค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอเอกสารสิทธิ์

บัญชีค่าตัดจ่ายสิทธิการเช่าอาคาร/สิ่งปลูกสร้าง

บัญชีค่าตัดจ่ายสัมปทาน

บัญชีค่าใช้จ่ายในการพัฒนาโปรแกรม

บัญชีค่าใช้จ่ายในการพัฒนาที่ดิน

บัญชีค่าใช้จ่ายในสัมปทาน.....

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- ให้เปิดเผยนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการตัดจ่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยเปิดเผยให้ทราบถึงหลักเกณฑ์ในการตัดบัญชี

ตัวอย่าง

- สิทธิการเช่าหรือสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตัดจ่ายตามอายุการใช้สิทธิที่ได้รับ และสิทธิในการใช้ซอฟต์แวร์ต่าง ๆ ตัดจ่ายตามการเปลี่ยนแปลงการใช้ซอฟต์แวร์ใหม่
- สหกรณ์ได้รับสัมปทานดำเนินการด้าน.....มีกำหนดระยะเวลา.....ปี โดยบันทึกค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ในการขอสัมปทานไว้เป็นราคาทุนของสัมปทาน และตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายโดยวิธีเส้นตรงตามอายุสัมปทาน

- ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับซอฟต์แวร์ระหว่างการพัฒนา/สิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารและสิ่งปลูกสร้างระหว่างก่อสร้าง เพื่อให้ทราบถึงส่วนที่ดำเนินการเสร็จแล้ว ตลอดจนการจ่ายค่าพัฒนา/ค่าก่อสร้าง

- กรณีสหกรณ์ก่อสร้างอาคารบนที่ดินที่สหกรณ์ไม่ได้เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ แต่เงื่อนไขในเอกสารสิทธิ์ระบุให้กรรมสิทธิ์ในอาคารเป็นของสหกรณ์ ให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลไว้ด้วยว่า อาคารที่ปรากฏตามงบดุลนั้นเป็นอาคารที่ก่อสร้างบนที่ดินที่สหกรณ์ไม่มีกรรมสิทธิ์

- กรณีสหกรณ์มีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตัดจ่ายจนหมดมูลค่าทางบัญชีแล้ว แต่ยังสามารถนำมาใช้ประโยชน์ได้ต่อไป ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวไปจนกว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นจะไม่สามารถใช้ประโยชน์ได้อีก โดยเปิดเผยไว้ภายใต้หัวข้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตน แต่ถ้าในงบการเงินไม่มีหัวข้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเนื่องจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนทุกรายการได้ตัดจ่ายจนหมดมูลค่าทางบัญชีแล้ว ก็ให้เปิดเผยข้อมูลไว้ภายใต้หัวข้ออื่น ๆ

- ให้เปิดเผยรายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามที่ปรากฏในงบดุล โดยแยกแสดงแต่ละรายการ คือ สิทธิการเช่า สิทธิการใช้ประโยชน์ สัมปทานและซอฟต์แวร์ พร้อมทั้งแสดงยอดรวมทั้งสิ้น กรณีมีข้อมูลใด ๆ เกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีสาระสำคัญให้เปิดเผยไว้ด้วย เช่น การได้มาซึ่งสิทธิในสินทรัพย์ อายุการใช้สิทธิ เป็นต้น

ส่วนที่ 4 การถือปฏิบัติ

ให้ยกเลิกคำแนะนำใด ๆ ในส่วนที่ได้กำหนดไว้แล้วในคำแนะนำนี้ หรือซึ่งขัดแย้งกับคำแนะนำนี้ ให้ใช้คำแนะนำนี้แทน

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2547 เป็นต้นไป และให้ใช้คำแนะนำนี้กับกลุ่มเกษตรกร โดยอนุโลม

ให้ไว้ ณ วันที่ 27 มกราคม พ.ศ. 2547

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

พนักงานเจ้าหน้าที่ ปฏิบัติการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน โทร. 0 2281 1490

ที่ กษ 0402/1116

วันที่ 9 พฤษภาคม 2549

เรื่อง ขอรื้อหรือแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับต้นทุนบริการของสหกรณ์บริการ

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1

ตามหนังสือของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 ที่ กษ 0407/815 ลงวันที่ 20 เมษายน 2549 เรื่อง ขอรื้อหรือแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับต้นทุนบริการของสหกรณ์บริการ เกี่ยวกับการแสดงรายการค่าสัมปทาน ค่าอำนวยความสะดวก และค่าเช่าท่าจอดรถ ว่าควรแสดงรายการเป็นต้นทุนบริการหรือค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ จึงไม่ขัดกับคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน พ.ศ. 2547 นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า

1. บัญชีค่าสัมปทาน และบัญชีค่าเช่าท่าจอดรถควรแสดงรายการเป็นต้นทุนบริการ เนื่องจากเป็นค่าใช้จ่ายโดยตรงในการให้บริการของสหกรณ์ ส่วนบัญชีค่าอำนวยความสะดวก เป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อช่วยลดปัญหาในการเดินทางของสมาชิก ถือเป็นค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจแต่ไม่ใช่ค่าใช้จ่ายโดยตรง จึงแสดงรายการเป็นค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ

2. ตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน พ.ศ. 2547 ซึ่งกำหนดให้แสดงค่าตัดจ่ายสัมปทานหรือค่าใช้จ่ายในสัมปทานไว้ในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายหรือค่าใช้จ่ายดำเนินงานแล้วแต่กรณีนั้น เป็นการแสดงรายการในงบการเงินตามรูปแบบเดิม ซึ่งให้แสดงต้นทุนบริการและค่าใช้จ่ายทุกรายการในหัวข้อค่าใช้จ่าย แต่เนื่องจากปัจจุบันมีการปรับเปลี่ยนรูปแบบงบการเงินใหม่ ตามหนังสือที่ กษ 0406/ว.1544 ลงวันที่ 2 ธันวาคม 2548 เรื่อง การจัดท่างบการเงินของสหกรณ์โดยกำหนดให้งบกำไรขาดทุนของสหกรณ์ประเภทบริการต้องแสดงรายการรายได้ หักด้วย ต้นทุนบริการ จึงเป็นผลให้ต้องนำรายการต้นทุนบริการคือค่าตัดจ่ายสัมปทานหรือค่าใช้จ่ายในสัมปทาน แสดงรายการเป็นต้นทุนบริการให้ชัดเจนตามรูปแบบงบการเงินใหม่ด้วย

จึงเรียนมาเพื่อทราบ

(ลงชื่อ) สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



**หนังสือเวียน
เกี่ยวกับ
หนังสือ**



ที่ กษ 0404/5690

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

18 ตุลาคม 2554

เรื่อง ตอบข้อหาหรือเงินสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่สหกรณ์

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์ออมทรัพย์มหาวิทยาลัยแม่โจ้ จำกัด

อ้างถึง หนังสือสหกรณ์ออมทรัพย์มหาวิทยาลัยแม่โจ้ จำกัด ที่ สอม. 102/2554 ลงวันที่ 22 ตุลาคม 2554

สิ่งที่ส่งมาด้วย หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่ กษ 1110/11308 ลงวันที่ 19 กันยายน 2554

ตามหนังสือที่อ้างถึง สหกรณ์ออมทรัพย์มหาวิทยาลัยแม่โจ้ จำกัด ขอรื้อเกี่ยวกับเงินสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ที่เกิดหลังวันที่พระราชบัญญัติกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พ.ศ. 2530 ใช้บังคับ สหกรณ์ไม่สามารถนำเข้าเป็นกองทุนตามพระราชบัญญัติกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พ.ศ. 2530 โดยสหกรณ์และเจ้าหน้าที่สหกรณ์ได้ร่วมกันจัดตั้งกองทุนสำรองเลี้ยงชีพเจ้าหน้าที่สหกรณ์ ที่จัดทะเบียนแล้วภายใต้พระราชบัญญัติกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พ.ศ. 2530 ซึ่งเป็นการจัดให้มีสวัสดิการแก่เจ้าหน้าที่และเป็นการส่งเสริมการออมและสร้างขวัญ กำลังใจ แก่เจ้าหน้าที่สหกรณ์ โดยสหกรณ์จะนำเงินสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ทั้งจำนวนไปฝากธนาคารหรือสหกรณ์ โดยดอกเบี้ยให้เป็นของเจ้าหน้าที่แยกตามส่วนของคนแต่ละคน หรือคงไว้ที่สหกรณ์ โดยสหกรณ์จ่ายผลตอบแทนในรูปดอกเบี้ยแยกตามส่วนของแต่ละคน หรือสหกรณ์ทยอยส่งเงินสำรองบำเหน็จเพิ่มจากเงินสมทบอีกร้อยละ 4 ของเงินเดือนจนกว่าจะครบทั้งจำนวน ส่งกองทุนสำรองเลี้ยงชีพเจ้าหน้าที่สหกรณ์ หรือสหกรณ์ควรปฏิบัติอย่างไร นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า ข้อหาดังกล่าวเป็นเรื่องของการบริหารจัดการ จึงได้ส่งเรื่องให้กรมส่งเสริมสหกรณ์พิจารณาแนวทางปฏิบัติดังรายละเอียดปรากฏตามสิ่งที่ส่งมาด้วย ซึ่งสรุปได้ว่าเงินสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ ที่เกิดหลังวันที่พระราชบัญญัติกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พ.ศ. 2530 ใช้บังคับเมื่อมิได้นำเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพตามพระราชบัญญัติกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พ.ศ. 2530 สหกรณ์ควรเก็บรักษาดูแลรักษาเงินสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่สหกรณ์ต่อไปเพื่อจ่ายให้เจ้าหน้าที่สหกรณ์เมื่อออกจากงาน

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและดำเนินการต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **นฤมล พนาวงค์**

(นางนฤมล พนาวงค์)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

กลุ่มมาตรฐานการบัญชี

โทร. 0 2282 6538

โทรสาร 0 2628 5769



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักพัฒนาระบบการบริหารจัดการสหกรณ์
โทร. 0 2628 5157 ไปรษณีย์อิเล็กทรอนิกส์ : cpd_cmsdo@cpd.go.th

ที่ กษ 1110/11308 วันที่ 19 กันยายน 2554

เรื่อง การเข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพเจ้าหน้าที่สหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/3529 ลงวันที่ 24 สิงหาคม 2554 ขอให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ พิจารณาข้อหารือของสหกรณ์ออมทรัพย์มหาวิทยาลัยแม่โจ้ จำกัด เกี่ยวกับเงินสำรองบำนาญเจ้าหน้าที่เกิดหลังวันที่พระราชบัญญัติกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พ.ศ. 2530 ใช้บังคับกับสหกรณ์ไม่สามารถนำเข้ากองทุนพระราชบัญญัติกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พ.ศ. 2530 นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์โดยความเห็นของสำนักนายทะเบียนและสหกรณ์ พิจารณาข้อเท็จจริงในเบื้องต้นแล้ว เห็นว่าเงินสำรองบำนาญเจ้าหน้าที่สหกรณ์ เป็นเงินที่สหกรณ์นายจ้างได้จัดสรรหรือสำรองไว้แยกต่างหากจากเงินอื่น ๆ เพื่อใช้จ่ายในกรณีที่ลูกจ้างออกจากงาน เมื่อมิได้นำเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพตามพระราชบัญญัติกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พ.ศ. 2530 เช่นนี้สหกรณ์ควรเก็บดูแลรักษาเงินสำรองบำนาญเจ้าหน้าที่สหกรณ์ไว้ต่อไป เพื่อจ่ายให้เจ้าหน้าที่สหกรณ์เมื่อออกจากงาน

ส่วนข้อหารือเกี่ยวกับแนวปฏิบัติในการเข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพเจ้าหน้าที่สหกรณ์ที่เป็นไปอย่างถูกต้องตามพระราชบัญญัติกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พ.ศ. 2530 นั้น เพื่อความชัดเจนและถูกต้อง เห็นควรติดต่อสอบถามนายทะเบียนกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ เลขานุการสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ โดยตรง

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) **บุญไชว์ สมทรง**

(นายบุญไชว์ สมทรง)

ผู้อำนวยการสำนักพัฒนาระบบการบริหารจัดการสหกรณ์

ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงใหม่ โทร. 0 - 5311 - 1666 โทรสาร. 0 - 5389 - 0739

ที่ กษ 04 ชม/1769

วันที่ 26 กรกฎาคม 2554

เรื่อง ส่งหนังสือขอหารือเกี่ยวกับการโอนเงินสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่สหกรณ์ไปกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงใหม่ ขอส่งหนังสือของสหกรณ์จังหวัดเชียงใหม่ เรื่อง สหกรณ์ ออมทรัพย์มหาวิทยาลัยแม่โจ้ จำกัด ขอหารือวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการโอนเงินสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ไปกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ รายละเอียดตามหนังสือที่ ชม 0010/1932 ลงวันที่ 7 กรกฎาคม 2554 และ หนังสือที่ สอม. 102/2554 ลงวันที่ 22 มิถุนายน 2554 ที่ส่งมาพร้อมนี้

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงใหม่ จึงขอความกรุณาท่านได้โปรดตอบข้อหารือดังกล่าวให้ด้วย จักเป็นพระคุณยิ่ง

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ)

รุจิเรข ณ ลำปาง

(นางรุจิเรข ณ ลำปาง)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงใหม่

(ลงชื่อ)

ขนิษฐา ก่อตั้งทรัพย์

หัวหน้ากลุ่มกำกับมาตรฐานการบัญชี ศึกษาราชการแทน

ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 7



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานสหกรณ์จังหวัดเชียงใหม่ กลุ่มจัดตั้งและส่งเสริมสหกรณ์ โทร. 0 - 5325 - 1141
ไปรษณีย์อิเล็กทรอนิกส์ cpd_chiangmai@cpd.go.th, www.cmcoop.com

ที่ ชม 0010/1932 วันที่ 7 กรกฎาคม 2554

เรื่อง สหกรณ์ขอหารือเงินสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงใหม่

ด้วยสหกรณ์ออมทรัพย์มหาวิทยาลัยแม่โจ้ จำกัด ได้มีหนังสือ ที่ สอม. 102/2554 ลงวันที่ 22 มิถุนายน 2554 ขอหารือวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับเงินสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ ซึ่งสหกรณ์มีมติให้เจ้าหน้าที่เข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ และตรวจสอบแล้วว่าเงินสำรองบำเหน็จดังกล่าวไม่สามารถโอนไปยังกองทุนฯ ได้ สหกรณ์จึงขอหารือเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติในเรื่องดังกล่าวรวม 3 ประเด็น รายละเอียดตามสำเนาหนังสือสหกรณ์ฯ ที่แนบมาพร้อมนี้

สำนักงานสหกรณ์จังหวัดเชียงใหม่ ได้พิจารณาแล้วเห็นว่าเรื่องดังกล่าวเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติตามระเบียบ คำแนะนำ หรือคำสั่ง ของนายทะเบียนสหกรณ์ที่เกี่ยวกับการเงิน การบัญชีและการสอบบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์ได้มอบอำนาจให้อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เป็นพนักงานเจ้าหน้าที่ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ ตามคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ ที่ 598/2552 ลงวันที่ 21 กรกฎาคม 2552 จึงใคร่ขอให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงใหม่ ได้พิจารณาให้ความเห็นและคำแนะนำในส่วนที่เกี่ยวข้อง แล้วแจ้งผลให้สำนักงานฯ ทราบเพื่อตอบข้อหารือสหกรณ์ต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อทราบและพิจารณาดำเนินการต่อไป

(ลงชื่อ)

วิทย์ นพรัตน์

(นายวิทย์ นพรัตน์)

สหกรณ์จังหวัดเชียงใหม่

สหกรณ์ออมทรัพย์มหาวิทยาลัยแม่โจ้ จำกัด

63 หมู่ 4 ตำบลหนองหาร อำเภอสันทราย จังหวัดเชียงใหม่ 50290 โทรศัพท์ 0 5387 8077, 0 5387 3955-6 โทรสาร 0 5387 8077
http : //www.co-saving.mju.ac.th

MAEJO UNIVERISTY'S THRIFT AND CREDIT CO-OPERATIVE LIMITED

63 Moo 4 T.Nonghan A.Sansai Chiangmai 50290 Tel. 0 5387 8077, 0 5387 3955-6 Fax. 0 5387 8077

สำเนา

ที่ สอม.102/2554

22 มิถุนายน 2554

เรื่อง หารื้อเงินสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่สหกรณ์

เรียน นายทะเบียนสหกรณ์

ด้วย คณะกรรมการดำเนินการ สหกรณ์ออมทรัพย์มหาวิทยาลัยแม่โจ้ จำกัด ชุดที่ 21 ครั้งที่ 3/2554 เมื่อวันที่ 20 เมษายน 2554 ได้มีมติเห็นชอบให้เจ้าหน้าที่สหกรณ์เข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ตั้งแต่เดือนมิถุนายน 2554 และเห็นชอบให้นำเงินส่งเงินสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่เข้ากองทุนทั้งจำนวน จากการตรวจสอบไม่สามารถโอนได้เนื่องจาก เป็นสำรองบำเหน็จที่เกินหลังปี 2530 ซึ่งเรื่องนี้ กองทุนได้แนะนำวิธีปฏิบัติของสหกรณ์อื่น ๆ ที่เข้าเป็นสมาชิกกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ เพื่อให้เจ้าหน้าที่ที่มีผลตอบแทนจากเงินสำรองบำเหน็จ ที่ไม่สามารถโอนไปยังกองทุนฯ ได้

ในการนี้ สหกรณ์ออมทรัพย์มหาวิทยาลัยแม่โจ้ จำกัด ขอใคร่หาวิธีปฏิบัติต่อนายทะเบียนสหกรณ์ ดังนี้

1. นำเงินสำรองบำเหน็จทั้งจำนวนไปเปิดบัญชีฝากไว้กับธนาคาร หรือเปิดบัญชีฝากไว้ที่สหกรณ์ โดยดอกเบี้ยที่ได้รับเป็นของเจ้าหน้าที่แยกตามส่วนของแต่ละคน
2. ให้คงไว้ที่สหกรณ์ฯ โดยสหกรณ์ฯ จ่ายผลตอบแทนในรูปดอกเบี้ยให้แยกตามส่วนของแต่ละคน
3. ให้สหกรณ์ฯ ทอยส่งเงินสำรองบำเหน็จเพิ่มจากเงินสมทบอีกร้อยละ 4 ของเงินเดือนจนกว่าจะครบทั้งจำนวน ส่งกองทุนสำรองเลี้ยงชีพฯ
4. หากแนวทางที่ 1 ถึง 3 ไม่สามารถปฏิบัติได้ ขอนายทะเบียนโปรดแนะนำแนวทางปฏิบัติกรณีเงินสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ทั้งจำนวน ที่ไม่สามารถโอนไปยังกองทุนสำรองเลี้ยงชีพฯ ได้ นั้น สหกรณ์ฯ จะปฏิบัติอย่างไรเพื่อให้เจ้าหน้าที่ได้รับผลตอบแทนจากเงินจำนวนดังกล่าว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาตอบข้อหารือ เพื่อใช้เป็นแนวทางปฏิบัติต่อไปด้วย จะขอบคุณยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ประเสริฐ จรรยาสุภาพ**

(รองศาสตราจารย์ ดร. ประเสริฐ จรรยาสุภาพ)

ประธานกรรมการ

สหกรณ์ออมทรัพย์มหาวิทยาลัยแม่โจ้ จำกัด



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2282 6537

ที่ กษ 0404/3529

วันที่ 24 สิงหาคม 2554

เรื่อง การเข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพเจ้าหน้าที่สหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้รับหนังสือหารือจากสหกรณ์ออมทรัพย์มหาวิทยาลัยแม่โจ้ จำกัด ขอรื้อเกี่ยวกับเงินสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ ที่เกิดหลังวันที่พระราชบัญญัติกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พ.ศ. 2530 ใช้บังคับ สหกรณ์ไม่สามารถนำเข้าเป็นกองทุนตามพระราชบัญญัติกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พ.ศ. 2530 ซึ่งสหกรณ์และเจ้าหน้าที่สหกรณ์ได้ร่วมกันจัดตั้งกองทุนสำรองเลี้ยงชีพเจ้าหน้าที่สหกรณ์ ซึ่งจดทะเบียนแล้วภายใต้พระราชบัญญัติกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พ.ศ. 2530 ซึ่งเป็นการจัดให้มีสวัสดิการแก่เจ้าหน้าที่ และเป็นการส่งเสริมการออมและสร้างขวัญ กำลังใจ แก่เจ้าหน้าที่สหกรณ์ โดยสหกรณ์ จะนำเงินสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ทั้งจำนวนไปฝากธนาคารหรือสหกรณ์ โดยดอกเบี้ยให้เป็นของเจ้าหน้าที่ แยกตามส่วนของแต่ละคน หรือคงไว้ที่สหกรณ์โดยสหกรณ์จ่ายผลตอบแทนในรูปดอกเบี้ยแยกตามส่วน ของแต่ละคนหรือสหกรณ์ทยอยส่งเงินสำรองบำเหน็จเพิ่มจากเงินสมทบอีกร้อยละ 4 ของเงินเดือนจนกว่า จะครบทั้งจำนวนส่งกองทุนสำรองเลี้ยงชีพของเจ้าหน้าที่สหกรณ์ หรือสหกรณ์ควรปฏิบัติอย่างไร นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ พิจารณาแล้วเห็นว่า ข้อหารือของสหกรณ์ออมทรัพย์มหาวิทยาลัย แม่โจ้ จำกัด เกี่ยวกับเงินสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ ในส่วนที่สามารถนำเข้าเป็นกองทุนตามพระราชบัญญัติ กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พ.ศ. 2530 ประกอบกับผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ได้รับการสอบถามจากสหกรณ์ บ่อยครั้ง ทั้งในรูปแบบเป็นทางการและไม่เป็นทางการ ซึ่งสรุปความได้ว่า สหกรณ์ยังมีความเข้าใจ ไม่กระจ่างชัดในการเข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพเจ้าหน้าที่สหกรณ์ ซึ่งเรื่องดังกล่าวเป็นเรื่องของ การบริหารจัดการที่ควรเร่งรีบพิจารณาซึ่งเป็นหน้าที่ความรับผิดชอบของกรมส่งเสริมสหกรณ์ ดังนั้น เพื่อให้สหกรณ์มีแนวโน้มปฏิบัติในการเข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพเจ้าหน้าที่สหกรณ์ เป็นไป อย่างถูกต้องตามพระราชบัญญัติ กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พ.ศ. 2530 และพระราชบัญญัติ กองทุนสำรอง เลี้ยงชีพ (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2550 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงใคร่ขอความอนุเคราะห์จากกรมส่งเสริมสหกรณ์ พิจารณาข้อหารือดังกล่าว พร้อมทั้งกำหนดแนวปฏิบัติในการเข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพเจ้าหน้าที่สหกรณ์ เพื่อให้สหกรณ์ปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน โดยเฉพาะในประเด็น ดังนี้

1. การเข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพเจ้าหน้าที่สหกรณ์ สหกรณ์ในฐานะนายจ้างและเจ้าหน้าที่ สหกรณ์ในฐานะลูกจ้าง ต้องปฏิบัติอย่างไร
2. หากสหกรณ์ในฐานะนายจ้างสมัครใจเข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพเจ้าหน้าที่สหกรณ์แล้ว เจ้าหน้าที่สหกรณ์ต้องเข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพเจ้าหน้าที่สหกรณ์ ทุกคนด้วยหรือไม่ อย่างไร
3. การเข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพเจ้าหน้าที่สหกรณ์ มีข้อดีและข้อเสียประการใดบ้าง สำหรับสหกรณ์ในฐานะนายจ้างและเจ้าหน้าที่สหกรณ์ในฐานะลูกจ้าง

4. กรณีสหกรณ์มีเงินสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ ซึ่งสหกรณ์ได้มาจากการปรับปรุงทางบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชี โดยเงินสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ จะมีจำนวนเท่ากับการคำนวณจากเงินเดือนเดือนสุดท้ายคูณด้วยระยะเวลาการทำงานของเจ้าหน้าที่ทุกคน ซึ่งกันเป็นค่าใช้จ่ายไว้ในแต่ละปี เพื่อเป็นกองทุนสำหรับจ่ายเงินบำเหน็จแก่เจ้าหน้าที่เมื่อเจ้าหน้าที่ออกจากงานถูกต้องตามระเบียบที่สหกรณ์กำหนด ดังนั้นเมื่อสหกรณ์ได้สมัครใจเข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพเจ้าหน้าที่สหกรณ์แล้ว และตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ 11 (พ.ศ. 2553) ออกตามความในพระราชบัญญัติกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พ.ศ. 2530 สหกรณ์ไม่สามารถนำเงินสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ ที่เกิดหลังวันที่พระราชบัญญัติกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พ.ศ. 2530 ใช้บังคับ เข้าเป็นกองทุนตามพระราชบัญญัติกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พ.ศ. 2530 สหกรณ์จะมีแนวปฏิบัติอย่างไร

5. กรณีสหกรณ์ไม่สมัครใจเข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพเจ้าหน้าที่สหกรณ์ สหกรณ์ควรปฏิบัติอย่างไรให้ถูกต้องตามพระราชบัญญัติคุ้มครองแรงงาน

ทั้งนี้ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ได้จัดทำวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีเจ้าหน้าที่สหกรณ์เข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพเจ้าหน้าที่สหกรณ์ ซึ่งจดทะเบียนแล้ว ตามหนังสือที่ กษ 0404/ว 78 ลงวันที่ 29 พฤศจิกายน 2553 ซึ่งได้แนบมาทำยนี้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา และแจ้งให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ทราบด้วย

(ลงชื่อ) **ประสพสิน แม้นทิม**

(นายประสพสิน แม้นทิม)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2282 6537

ที่ กษ 0404/4606

วันที่ 27 มิถุนายน 2554

เรื่อง ตอบข้อหารือขอคำปรึกษาหารือเกี่ยวกับเงินค้ำจ่ายของสหกรณ์

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 ที่ กษ 0415/552 ลงวันที่ 1 มิถุนายน 2554 แจ้งว่า ผู้สอบบัญชีสหกรณ์การเกษตรเพื่อการตลาดลูกค้า ธกส. พัทลุง จำกัด ได้หารือแนวปฏิบัติทางบัญชีกรณีพบว่าสหกรณ์การเกษตรฯ มีเงินค้ำจ่ายประมาณเงินปันผล เงินเฉลี่ยคืน และเงินรอจ่ายคืนอยู่เป็นจำนวนมากตามความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว เห็นควรให้สหกรณ์ปฏิบัติ ดังนี้

1. กรณีสหกรณ์มีเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนค้ำจ่ายเป็นระยะเวลานาน ให้สหกรณ์ปฏิบัติตามหนังสือกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ที่ กษ 0406/ว 25758 ลงวันที่ 25 สิงหาคม 2540 เรื่อง คำแนะนำวิธีปฏิบัติกรณีเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนค้ำจ่ายเป็นระยะเวลานาน ดังนี้

1.1 เงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนค้ำจ่ายเป็นระยะเวลานาน และไม่มีรายละเอียดชัดเจนว่าเป็นของสมาชิกรายใด ให้สหกรณ์นำเข้าที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ เพื่อขออนุมัติโอนเงินดังกล่าวเข้าเป็นทุนสำรอง จากนั้นให้คณะกรรมการดำเนินการนำเสนอที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปีเพื่ออนุมัติก่อนจึงโอนเข้าเป็นทุนสำรอง และถ้าจำนวนเงินมีสาระสำคัญ ต้องเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย

1.2 เงินปันผล เงินเฉลี่ยคืนค้ำจ่ายเป็นระยะเวลานานและมีรายละเอียดชัดเจนว่าเป็นของสมาชิกรายใด แต่สมาชิกไม่มาติดต่อขอรับเงิน ทำให้สหกรณ์ต้องตั้งบัญชีค้ำจ่ายเป็นเวลานาน 5 ปี และหากสหกรณ์ไม่ประสงค์จะตั้งบัญชีค้ำจ่ายไว้ ให้สหกรณ์แจ้งแก่สมาชิกทราบในวันประชุมใหญ่สามัญประจำปี พร้อมปิดประกาศให้ทราบทั่วกัน ณ ที่ทำการสหกรณ์ โดยระบุให้ชัดเจนในประกาศด้วยว่า หากพ้นระยะเวลาที่สหกรณ์กำหนดให้สมาชิกมารับปันผลและเงินเฉลี่ยคืนแล้ว สหกรณ์จะโอนเงินดังกล่าวเข้าเป็นทุนสำรองของสหกรณ์ต่อไป ซึ่งการดำเนินการของสหกรณ์ในลักษณะดังกล่าว ถือเป็น การครอบครองทรัพย์สิน (สังหาริมทรัพย์) ของผู้อื่นไว้โดยสงบและเปิดเผยด้วยเจตนาเป็นเจ้าของ โดยการครอบครองปรปักษ์ตามมาตรา 1382 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ที่บัญญัติไว้ว่า “บุคคลใดครอบครองทรัพย์สินของผู้อื่นไว้โดยความสงบ และโดยเปิดเผยด้วยเจตนาเป็นเจ้าของ ถ้าเป็นอสังหาริมทรัพย์ได้ครอบครองติดต่อกันเป็นเวลาสิบปี ถ้าเป็นสังหาริมทรัพย์ได้ครอบครองติดต่อกันเป็นเวลาห้าปีไซ้ร้ ท่านว่าบุคคลนั้น ได้กรรมสิทธิ์”

2. กรณีสหกรณ์มีเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนค้างจ่ายเป็นระยะเวลาช้านาน และมีรายละเอียดชัดเจนว่าเป็นของสมาชิกรายใด และสหกรณ์ได้ปฏิบัติตามคำแนะนำดังกล่าวข้างต้นแล้วหากพ้นระยะเวลาที่กำหนด และสหกรณ์ไม่ประสงค์จะยึดถือเป็นเจ้าของด้วยการโอนเข้าเป็นทุนสำรองของสหกรณ์ ตลอดจนเห็นว่ามีความเป็นไปได้ที่จะคืนเงินดังกล่าวให้แก่สมาชิก ด้วยการโอนเข้าบัญชีเงินฝาก ธกส. ของสมาชิกสหกรณ์ก็อาจทำได้ แต่คณะกรรมการดำเนินการต้องมีมติเห็นชอบให้ดำเนินการได้ แต่สหกรณ์ไม่สามารถโอนเข้าบัญชีเงินฝากกับสหกรณ์ เพื่อเพิ่มปริมาณธุรกิจโดยไม่มีการเปิดบัญชีเงินฝากจากสมาชิกไว้กับสหกรณ์ เนื่องจากการปฏิบัติไม่เป็นไปตามระเบียบว่าด้วยเงินรับฝากของสหกรณ์ที่ระบุไว้ชัดเจนว่า “ผู้ประสงค์จะเปิดบัญชีเงินฝากต้องเป็นสมาชิกและให้มาติดต่อกับเจ้าหน้าที่สหกรณ์ ณ สำนักงานสหกรณ์ด้วยตนเอง และต้องยื่นหนังสือขอเปิดบัญชานั้น”

3. กรณีสหกรณ์มีเงินรอจ่ายคืนค่าหุ้นและเงินรอจ่ายคืนกรณีอื่น ๆ ทั้งที่มีและไม่มีรายละเอียดชัดเจนว่าเป็นของสมาชิกหรือผู้มิใช่สมาชิกรายใด และค้างจ่ายเป็นระยะเวลาช้านาน ให้ถือปฏิบัติตามแนวทางที่กำหนดไว้ในหนังสือกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ดังกล่าวข้างต้น โดยอนุโลม

4. สำหรับเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนค้างจ่าย ตลอดจนเงินรอจ่ายคืนที่ยังคงค้างอยู่ในบัญชีเป็นระยะเวลาช้านานและมีรายละเอียดชัดเจนว่าเป็นของสมาชิกและผู้มิใช่สมาชิกรายใด ซึ่งสหกรณ์ได้ปฏิบัติตามแนวทางดังกล่าวข้างต้นด้วยการโอนเข้าเป็นทุนสำรองแล้ว ต่อมาภายหลังบุคคลเหล่านั้นอาจมาใช้สิทธิติดตามทวงถามเพื่อขอคืนได้ เนื่องจากเป็นทรัพย์สินที่ชอบด้วยกฎหมายตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1336 ที่บัญญัติไว้ว่า “ภายใต้บังคับแห่งกฎหมาย เจ้าของทรัพย์สินมีสิทธิใช้สอยและจำหน่ายทรัพย์สินของตนและได้ซึ่งดอกผลแห่งทรัพย์สินนั้น กับทั้งมีสิทธิติดตามและเอาคืนซึ่งทรัพย์สินของตนจากบุคคลผู้ไม่มีสิทธิจะยึดถือไว้และมีสิทธิขัดขวางมิให้ผู้อื่นสอดเข้าเกี่ยวข้องกับทรัพย์สินนั้นโดยมิชอบด้วยกฎหมาย” อย่างไรก็ตาม หากสหกรณ์ไม่ยินยอม สมาชิกก็ต้องใช้สิทธิเรียกร้องทางศาลเพื่อให้ศาลมีคำวินิจฉัยชี้ขาดต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และแจ้งให้หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พัทลุงทราบเพื่อดำเนินการต่อไปด้วย

(ลงชื่อ) **นฤมล พนาวงค์**

(นางนฤมล พนาวงค์)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 0 743 4705 โทรสาร 0 7432 3658

ที่ กษ 0415/552

วันที่ 1 มิถุนายน 2554

เรื่อง ขอคำปรึกษาหารือเกี่ยวกับเงินค้ำจ่ายของสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามหนังสือที่ กษ 04พท/469 ลงวันที่ 23 พฤษภาคม พ.ศ. 2554 เรื่องขอคำปรึกษาหารือเกี่ยวกับเงินค้ำจ่ายของสหกรณ์ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์เกษตรเพื่อการตลาดลูกค้า ธกส.พัทลุง จำกัด พบว่ามีเงินค้ำจ่ายประเภทเงินปันผลเงินเฉลี่ยคืนและเงินร่อยจ่ายคืนอยู่เป็นจำนวนมาก ผู้สอบบัญชีได้ขอคำปรึกษาหารือเกี่ยวกับการปฏิบัติทางบัญชี ดังนี้

1. เงินปันผลค้ำจ่าย เงินเฉลี่ยคืนค้ำจ่าย และเงินร่อยจ่ายคืนที่มีรายละเอียดต่ำกว่าบัญชีให้สหกรณ์นำเสนอที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปี เพื่อขออนุมัติโอนเข้าบัญชีทุนสำรอง ถูกต้องหรือไม่
2. เงินปันผล เงินเฉลี่ยคืนค้ำจ่ายที่มีรายละเอียด สหกรณ์ได้ประกาศให้สมาชิกทราบโดยกำหนดระยะเวลาการรับคืนที่ชัดเจน และนำเสนอที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปี หากเกินระยะเวลาที่กำหนดจะโอนเข้าบัญชีเงินฝาก ธกส.ของสมาชิก หรือโอนเข้าบัญชีเงินฝากกับสหกรณ์ เพื่อเพิ่มปริมาณธุรกิจ แต่ไม่มีการเปิดบัญชีเงินฝากจากสมาชิกไว้กับสหกรณ์ หรือเงินค้ำจ่ายที่มีอายุเกิน 10 ปี โอนเข้าบัญชีทุนสำรอง กรณีทั้ง 3 สามารถทำได้หรือไม่ ที่ถูกต้องควรปฏิบัติอย่างไร
3. เงินร่อยจ่ายคืนค่าหุ้น และเงินร่อยจ่ายคืนกรณีอื่น ๆ ที่มีรายละเอียดและไม่ได้เป็นสมาชิกของสหกรณ์สามารถดำเนินการเช่นเดียวกับ ข้อ 2 ได้หรือไม่ หรือควรปฏิบัติอย่างไร

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9 มีความเห็นว่า ตามคำปรึกษาหารือของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนค้ำจ่ายเป็นระยะเวลานานนั้นมีคำแนะนำ แล้วตามหนังสือที่ กษ 0406/ว25758 ลงวันที่ 25 สิงหาคม พ.ศ. 2540 เรื่อง คำแนะนำวิธีปฏิบัติกรณีเป็นเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนค้ำจ่ายเป็นระยะเวลานาน ซึ่งตามข้อหารือให้โอนเงินค้ำจ่ายเข้าบัญชีเงินฝาก ธกส.ของสมาชิกหรือโอนที่บัญชีเงินฝากกับสหกรณ์โดยที่สมาชิกไม่ได้เปิดบัญชีเงินฝาก ซึ่งไม่เป็นไปตามระเบียบว่าด้วยเงินรับฝากจากสมาชิกซึ่งไม่เหมาะสม สำหรับเงินค้ำจ่ายอื่น ๆ ที่มีระยะเวลานาน มีความเห็นที่สามารถปฏิบัติได้เช่นเดียวกับเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนค้ำจ่าย สำหรับเงินร่อยจ่ายคืนค่าหุ้น หากวิธีการปฏิบัติในการให้สมาชิกออกถูกต้องตามระเบียบข้อบังคับของสหกรณ์แล้ว หากค้ำจ่ายเป็นระยะเวลานาน จนหมดอายุความเรียกร้องตามกฎหมายแล้ว มีความเห็นที่สามารถปฏิบัติได้เช่นเดียวกับเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนค้ำจ่ายดังกล่าวข้างต้นถูกต้องหรือไม่

ทั้งนี้ เพื่อความชัดเจนและเป็นแนวทางปฏิบัติที่ถูกต้องให้แก่ผู้สอบบัญชีในการให้คำแนะนำแก่สหกรณ์เป็นแนวเดียวกันจึงขอคำแนะนำวิธีปฏิบัติที่ถูกต้อง พร้อมนี้ได้แนบหนังสือขอคำปรึกษาหารือของผู้สอบบัญชีมาด้วยแล้ว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ) **วิภา มิตรารมย์**

(นางวิภา มิตรารมย์)

นักวิชาการตรวจสอบบัญชีชำนาญการพิเศษ รักษาการแทน
ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พัทลุง โทร. 0-7461-2088 โทรสาร 0-7461-2088

ที่ กษ 04 พท/469

วันที่ 23 พฤษภาคม 2554

เรื่อง ขอคำปรึกษาหารือเกี่ยวกับเงินค้ำจ่ายของสหกรณ์

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 9

เนื่องด้วยจากการเข้าตรวจสอบบัญชีประจำปีของสหกรณ์การเกษตรเพื่อการตลาดลูกค้า ธกส. พัทลุง จำกัด พบว่ามีเงินค้ำจ่ายประเภทเงินปันผลเงินเฉลี่ยคืนและเงินรอจ่ายคืนอยู่เป็นจำนวนมาก แยกประเด็นได้ดังนี้

1. เงินปันผลค้ำจ่าย เงินเฉลี่ยคืนค้ำจ่าย และเงินรอจ่ายคืนที่มีรายละเอียดต่ำกว่าบัญชีให้สหกรณ์นำเสนอที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปี เพื่อขออนุมัติโอนเข้าบัญชีทุนสำรอง ถูกต้องหรือไม่
2. เงินปันผล เงินเฉลี่ยคืนค้ำจ่ายที่มีรายละเอียด สหกรณ์ประกาศให้สมาชิกทราบโดยกำหนดระยะเวลาการรับคืนที่ชัดเจน และนำเสนอที่ประชุมใหญ่ประจำปี หากเกินระยะเวลาที่กำหนด จะโอนเข้าบัญชีเงินธกส.ของสมาชิก หรือโอนเข้าบัญชีเงินฝากกับสหกรณ์ เพื่อเพิ่มปริมาณธุรกิจแต่ไม่มีการเปิดบัญชีเงินฝากจากสมาชิกไว้กับสหกรณ์ หรือเงินค้ำจ่ายที่มีอายุเกิน 10 ปี โอนเข้าบัญชีทุนสำรอง กรณีทั้ง 3 สามารถทำได้หรือไม่หรือที่ถูกต้องควรปฏิบัติอย่างไร
3. เงินรอจ่ายคืนค่าหุ้น และเงินรอจ่ายคืนกรณีอื่น ๆ ที่มีรายละเอียดและไม่ได้เป็นสมาชิกของสหกรณ์ สามารถดำเนินการเช่นเดียวกับ ข้อ 2 ได้หรือไม่ หรือควรปฏิบัติอย่างไร

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาวิธีปฏิบัติที่ถูกต้อง เพื่อใช้เป็นแนวทางในการให้คำแนะนำแก่สหกรณ์ต่อไป

(ลงชื่อ) **วิภา เจริญศิริสุนทร**

(นางสาววิภา เจริญศิริสุนทร)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พัทลุง



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 2411

ที่ กษ 0404/ว 79

วันที่ 29 พฤศจิกายน 2553

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชี กรณีเจ้าหน้าที่สหกรณ์เข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ เจ้าหน้าที่สหกรณ์
ซึ่งจดทะเบียนแล้ว

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1-10 / หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทุกจังหวัด

ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 นายทะเบียนสหกรณ์ได้กำหนดให้สหกรณ์จัดให้มีการทำบัญชีตามแบบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด

เนื่องจากสหกรณ์และเจ้าหน้าที่สหกรณ์ได้ร่วมกันจัดตั้งกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ เจ้าหน้าที่สหกรณ์ ซึ่งจดทะเบียนแล้ว ภายใต้พระราชบัญญัติกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พ.ศ. 2530 ซึ่งเป็นการจัดให้มีสวัสดิการแก่เจ้าหน้าที่ และเป็นการส่งเสริมการออมและสร้างขวัญกำลังใจแก่เจ้าหน้าที่สหกรณ์ด้วยสำหรับขั้นตอนการเข้าเป็นสมาชิกกองทุนสำรองเลี้ยงชีพฯ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชีได้แจ้งเวียนให้ทราบแล้ว ตามหนังสือ ที่ กษ 0404/ว 54 ลงวันที่ 30 สิงหาคม 2553 เรื่อง แจ้งเวียนขั้นตอนการเข้าเป็นสมาชิกกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ เจ้าหน้าที่สหกรณ์ ซึ่งจดทะเบียนแล้ว อย่างไรก็ตามการเข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพเจ้าหน้าที่สหกรณ์ ซึ่งจดทะเบียนแล้วดังกล่าวนี้ มีสหกรณ์หลายประเภทที่เข้าร่วมกองทุนฯ ซึ่งอาจจะมีวิธีปฏิบัติทางบัญชีในแต่ละสหกรณ์แตกต่างกัน กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชี กรณีเจ้าหน้าที่สหกรณ์เข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ เจ้าหน้าที่สหกรณ์ ซึ่งจดทะเบียนแล้วขึ้นเพื่อให้สหกรณ์ปฏิบัติให้ถูกต้องเหมาะสม เป็นไปในแนวทางเดียวกัน ดังนั้น จึงสำเนาหนังสือเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีดังกล่าว มาเพื่อทราบพร้อมทั้งแจ้งให้ผู้ปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องในสังกัดของท่านได้ทราบและนำไปกำกับและนำเสนอให้สหกรณ์ปฏิบัติให้ถูกต้องต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **สิงห์ทอง ชินวรรังสี**

(นายสิงห์ทอง ชินวรรังสี)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ที่ กษ 0404/ว 78

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

29 พฤศจิกายน 2553

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชี กรณีเจ้าหน้าที่สหกรณ์เข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ เจ้าหน้าที่สหกรณ์
ซึ่งจดทะเบียนแล้ว

เรียน ผู้สอบบัญชี/ประธานกรรมการสหกรณ์

อ้างถึง ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542

ตามหนังสือที่อ้างถึงนายทะเบียนสหกรณ์ได้กำหนดให้สหกรณ์จัดให้มีการทำบัญชีตามแบบที่
กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด

เนื่องจากสหกรณ์และเจ้าหน้าที่สหกรณ์ได้ร่วมกันจัดตั้งกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ เจ้าหน้าที่สหกรณ์
ซึ่งจดทะเบียนแล้ว ภายใต้พระราชบัญญัติกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พ.ศ. 2530 ซึ่งเป็นการจัดให้มีสวัสดิการ
แก่เจ้าหน้าที่ และเป็นการส่งเสริมการออมและสร้างขวัญกำลังใจแก่เจ้าหน้าที่สหกรณ์ด้วย ในระยะแรก
ของการเข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพฯ นี้ สหกรณ์ในฐานะนายจ้าง และเจ้าหน้าที่สหกรณ์ในฐานะลูกจ้าง
จะต้องทำข้อตกลงร่วมกันในการเข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพดังกล่าว ซึ่งจะต้องเป็นไปด้วยความสมัครใจ
ในการเข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ เจ้าหน้าที่สหกรณ์ ซึ่งจดทะเบียนแล้วดังกล่าว มีสหกรณ์หลายประเภท
ที่เข้าร่วมกองทุน ซึ่งอาจจะมีวิธีปฏิบัติทางบัญชีในแต่ละสหกรณ์แตกต่างกัน ดังนั้น เพื่อให้การจัดทำบัญชี
และงบการเงินของสหกรณ์เป็นไปอย่างถูกต้อง เหมาะสมตามมาตรฐานการบัญชี กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
จึงกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชี กรณีเจ้าหน้าที่สหกรณ์เข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ เจ้าหน้าที่สหกรณ์
ซึ่งจดทะเบียนแล้ว ให้สหกรณ์ถือปฏิบัติให้ถูกต้อง เหมาะสม เป็นไปในแนวทางเดียวกัน ดังนี้

1. การโอนเงินสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ หรือเงินอื่นใดที่สหกรณ์ได้จัดสรร หรือสำรองไว้
หรือเงินที่เจ้าหน้าที่ได้สะสมไว้ ไปยังกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ เจ้าหน้าที่สหกรณ์ ซึ่งจดทะเบียนแล้ว
เพื่อเป็นเงินทุนสำรองเลี้ยงชีพลูกจ้าง (เงินประเดิม) ทั้งนี้ ตามกฎกระทรวงฉบับที่ 11 (พ.ศ. 2553)
ออกตามความในพระราชบัญญัติกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พ.ศ. 2530 กำหนดให้โอนเงินดังกล่าวได้ทั้งหมด
ในครั้งเดียว หรือทยอยโอนเงินได้ตั้งแต่ 2 ถึง 10 รอบระยะเวลาบัญชี โดยมีวิธีปฏิบัติทางบัญชี ดังนี้

1.1 เมื่อสหกรณ์ได้ยื่นเอกสารต่อนายทะเบียนกองทุนสำรองเลี้ยงชีพเพื่อสมัครเข้าเป็น
สมาชิกกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ เจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ ซึ่งจดทะเบียนแล้ว ให้สหกรณ์โอนปิดยอดบัญชี
ที่เกี่ยวข้องด้วยจำนวนเงินที่จะต้องจ่ายทั้งหมดให้แก่กองทุนฯ ไปยังบัญชี “เงินทุนสำรองเลี้ยงชีพลูกจ้าง
รายการโอน” บันทึกบัญชี โดย

เดบิต	เงินสะสม/เงินสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่/เงินอื่นใด...	xxx
เครดิต	เงินทุนสำรองเลี้ยงชีพลูกจ้างรายการโอน	xxx

สำหรับการแสดงรายการเงินทุนสำรองเลี้ยงชีพลูกจ้างรอกการโอนในงบการเงิน ให้ปฏิบัติดังนี้

- ให้สหกรณ์พิจารณาถึงระยะเวลาที่ได้แสดงความจำนงต่อนายทะเบียนกองทุนสำรองเลี้ยงชีพว่าจะจ่ายเงินทุนสำรองเลี้ยงชีพลูกจ้าง (เงินประเดิม) ให้แก่กองทุน ภายในกี่รอบระยะเวลาบัญชี โดยให้สหกรณ์แยกแสดงรายการที่บันทึกอยู่ในบัญชี “เงินทุนสำรองเลี้ยงชีพลูกจ้างรอกการโอน” ไว้ในงบดุล ภายใต้หัวข้อหนี้สินหมุนเวียนอื่น หรือหนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น แล้วแต่กรณี ทั้งนี้ สหกรณ์จะต้องพิจารณาถึงจำนวนเงินตั้งแต่ร้อยละ 5 ของยอดรวมหนี้สินหมุนเวียนทั้งสิ้น หรือยอดรวมหนี้สินทั้งสิ้นด้วย โดยให้แสดงรายการเป็นเอกเทศ เรียงลำดับไว้ก่อนรายการหนี้สินหมุนเวียนอื่น หรือหนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น แล้วแต่กรณี

- ให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการเข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ และหลักเกณฑ์วิธีการจ่ายเงินทุนสำรองเลี้ยงชีพลูกจ้าง (เงินประเดิม) ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้ทราบข้อมูลหรือภาระหนี้สินดังกล่าว

1.2 เมื่อสหกรณ์ได้รับอนุมัติจากสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ซึ่งมีฐานะเป็นนายทะเบียนกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ) ให้เข้าร่วมเป็นสมาชิกกองทุนสำรองเลี้ยงชีพแล้วสหกรณ์จะต้องนำส่งเงินทุนสำรองเลี้ยงชีพลูกจ้าง (เงินประเดิม) ให้แก่กองทุน ตามแบบที่สหกรณ์ได้แสดงความจำนงไว้ ซึ่งมีวิธีปฏิบัติทางบัญชี ดังนี้

1.2.1 กรณีที่สหกรณ์แสดงความจำนงว่าจะจ่ายเงินให้แก่กองทุนสำรองเลี้ยงชีพเจ้าหน้าที่สหกรณ์ ซึ่งจดทะเบียนแล้ว ทั้งจำนวนในครั้งเดียว เมื่อสหกรณ์จ่ายเงินให้แก่กองทุน ให้สหกรณ์โอนปิดยอดบัญชี “เงินทุนสำรองเลี้ยงชีพลูกจ้างรอกการโอน” ทั้งจำนวน บันทึกบัญชี โดย

เดบิต	เงินทุนสำรองเลี้ยงชีพลูกจ้างรอกการโอน	xxx	
	เครดิต	เงินสด/เงินฝากธนาคาร	xxx

1.2.2 กรณีที่สหกรณ์แสดงความจำนงว่าจะทยอยจ่ายเงินให้แก่กองทุนสำรองเลี้ยงชีพเจ้าหน้าที่สหกรณ์ ซึ่งจดทะเบียนแล้ว ตั้งแต่ 2 ถึง 10 รอบระยะเวลาบัญชี สหกรณ์จะต้องคำนวณจำนวนเงินที่จะต้องโอนในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี โดยการนำจำนวนเงินทุนสำรองเลี้ยงชีพลูกจ้าง (เงินประเดิม) ทั้งหมดหารด้วยจำนวนครั้งที่จะโอน กำหนดให้โอนงวดแรกภายในรอบปีบัญชีที่ได้รับอนุมัติจากสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

เมื่อถึงรอบระยะเวลาบัญชีที่กำหนด สหกรณ์ได้จ่ายเงินให้แก่กองทุนสำรองเลี้ยงชีพให้บันทึกยอดบัญชี “เงินทุนสำรองเลี้ยงชีพลูกจ้างรอกการโอน” ด้วยจำนวนเงินตามหลักเกณฑ์ที่กล่าวข้างต้นและให้บันทึกบัญชีเช่นเดียวกันกับกรณีที่สหกรณ์เลือกจ่ายเงินให้แก่กองทุน ทั้งจำนวนในครั้งแรก ดังข้อ 1.2.1

สำหรับการแสดงรายการเงินทุนสำรองเลี้ยงชีพลูกจ้างรอกการโอนในงบการเงิน กรณีที่สหกรณ์เลือกวิธีทยอยจ่ายเงินให้แก่กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ให้ปฏิบัติดังนี้

- ส่วนของเงินทุนสำรองเลี้ยงชีพลูกจ้าง(เงินประเดิม)ที่ถึงกำหนดจ่ายให้กองทุนสำรองเลี้ยงชีพในรอบหนึ่งปีบัญชีถัดไป ให้แยกแสดงไว้ในรายการ “เงินทุนสำรองเลี้ยงชีพลูกจ้างที่ถึงกำหนดในหนึ่งปี” ในงบดุลภายใต้หัวข้อหนี้สินหมุนเวียนอื่น กรณีที่บัญชีเงินทุนสำรองเลี้ยงชีพลูกจ้างที่ถึงกำหนดในหนึ่งปีมีจำนวนเงินตั้งแต่ร้อยละ 5 ของยอดรวมหนี้สินหมุนเวียนทั้งสิ้น ให้แสดงรายการไว้เป็นเอกเทศ โดยแสดงไว้ก่อนรายการหนี้สินหมุนเวียนอื่น

- ส่วนของเงินทุนสำรองเลี้ยงชีพลูกจ้าง(เงินประเดิม)ที่ยังรอการโอน ให้กองทุนสำรองเลี้ยงชีพเกินกว่าหนึ่งรอบปีบัญชีถัดไป ซึ่งบันทึกอยู่ในบัญชี “เงินทุนสำรองเลี้ยงชีพลูกจ้างรอการโอน” ให้แสดงรายการในงบดุล ภายใต้หัวข้อหนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น กรณีที่บัญชีเงินทุนสำรองเลี้ยงชีพลูกจ้างรอการโอนมีจำนวนเงินตั้งแต่ร้อยละ 5 ของยอดรวมหนี้สินทั้งสิ้น ให้แสดงรายการไว้เป็นเอกเทศ โดยแสดงไว้ก่อนรายการหนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น

- ให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการเข้าร่วมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพฯ และหลักเกณฑ์วิธีการจ่ายเงินทุนสำรองเลี้ยงชีพลูกจ้าง(เงินประเดิม)ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้ทราบถึงภาระหนี้สินดังกล่าวทุก ๆ รอบปีบัญชี ไปจนกว่าจะมีการโอนเงินทุนสำรองเลี้ยงชีพลูกจ้าง (เงินประเดิม) เสร็จสิ้น

2. การหักเงินสะสมและการจ่ายเงินสมทบให้แก่กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ เจ้าหน้าที่สหกรณ์ซึ่งจดทะเบียนแล้ว ตามพระราชบัญญัติกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พ.ศ. 2530 มาตรา 10 กำหนดให้เจ้าหน้าที่จ่ายเงินสะสมเข้ากองทุนในอัตรา ไม่ต่ำกว่าร้อยละ 2 แต่ไม่เกินร้อยละ 15 ของค่าจ้าง และให้สหกรณ์ในฐานะนายจ้าง จ่ายเงินสมทบเพื่อเป็นสวัสดิการให้แก่เจ้าหน้าที่ได้เท่ากับจำนวนเงินที่เจ้าหน้าที่สะสมหรือมากกว่าก็ได้ แต่ต้องไม่เกินร้อยละ 15 ของค่าจ้างที่จ่ายให้แก่เจ้าหน้าที่ สำหรับวิธีปฏิบัติทางบัญชีมีขั้นตอนการดำเนินการ ดังนี้

2.1 เมื่อสหกรณ์จ่ายเงินเดือน/ค่าจ้าง ให้แก่เจ้าหน้าที่ บันทึกบัญชี โดย

เดบิต	เงินเดือน/ค่าจ้าง	xxx
	เครดิต	
	เงินสด/เงินฝากธนาคาร	xxx
	เงินสะสมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพรอนำส่ง	xxx

2.2 สหกรณ์จะต้องจ่ายเงินสมทบเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ในวันเดียวกันกับที่เจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ถูกหักเงินสะสมไว้ พร้อมกับนำเงินส่งเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ภายใน 3 วันทำการ นับแต่วันที่มีการจ่ายค่าจ้าง หากพ้นกำหนด สหกรณ์จะต้องจ่ายเงินเพิ่มให้แก่กองทุนฯ โดยถือเป็นค่าใช้จ่ายของสหกรณ์ในอัตราร้อยละ 5 ต่อเดือน ตามจำนวนวันที่ส่งล่าช้ากว่ากำหนด คำนวณด้วยยอดจำนวนเงินสะสมบวกด้วยเงินสมทบที่ส่งล่าช้านั้น

เมื่อสหกรณ์นำเงินสะสมและเงินสมทบส่งเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ บันทึกบัญชี โดย

เดบิต	เงินสะสมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพรอนำส่ง	xxx
	เงินสมทบกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ	xxx
	เครดิต	
	เงินสด/เงินฝากธนาคาร	xxx

2.3 หากวันสิ้นปีทางบัญชี สหกรณ์ยังไม่ได้นำส่งเงินสะสมและเงินสมทบกองทุนสำรองเลี้ยงชีพให้แก่กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ให้สหกรณ์จัดทำรายการปรับปรุง บันทึกบัญชี โดย

เดบิต เงินสมทบกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ

xxx

เครดิต เงินสมทบกองทุนสำรองเลี้ยงชีพรอนำส่ง

xxx

สำหรับการแสดงรายการในงบการเงิน จะเป็นดังนี้

- บัญชี “เงินสะสมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพรอนำส่ง” ในวันสิ้นปีทางบัญชียังมียอดคงเหลือยกไปทางด้านเครดิต ให้แสดงรายการในงบดุล ภายใต้หัวข้อหนี้สินหมุนเวียนอื่น
- บัญชี “เงินสมทบกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ” แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน ภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน
- บัญชี “เงินสมทบกองทุนสำรองเลี้ยงชีพรอนำส่ง” หากในวันสิ้นปีทางบัญชียังมียอดคงเหลือยกไปทางด้านเครดิต ให้แสดงรายการในงบดุล ภายใต้หัวข้อหนี้สินหมุนเวียนอื่น

3. หากข้อบังคับของสหกรณ์ ว่าด้วย กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ เจ้าหน้าที่สหกรณ์ ซึ่งจดทะเบียนแล้วกำหนดไว้อย่างชัดเจน กรณีที่เจ้าหน้าที่สหกรณ์ซึ่งเป็นสมาชิกกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ มีการปฏิบัติไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนด ส่งผลให้เจ้าหน้าที่ไม่มีสิทธิที่จะได้รับเงินสมทบและผลประโยชน์ของเงินสมทบนั้น ประกอบกับในขั้นตอนของการสมัครเข้าเป็นสมาชิกของกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ หากมีการระบุวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับเงินสมทบและผลประโยชน์ของเงินสมทบที่สมาชิกไม่มีสิทธิจะได้รับว่าให้ “คืนกลับเป็นรายได้ของนายจ้าง” ให้สหกรณ์บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับกลับคืนมาจากกองทุน เป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้รับกลับคืนมา สำหรับวิธีปฏิบัติทางบัญชีมีดังนี้

เมื่อสหกรณ์ได้รับเงินจากกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ บันทึกบัญชี โดย

เดบิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร

xxx

เครดิต รายได้เงินรับกลับคืนจากกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ

xxx

สำหรับการแสดงรายการในงบการเงิน ให้แสดง บัญชี “รายได้เงินรับกลับคืนจากกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ” ไว้ในงบกำไรขาดทุน ภายใต้หัวข้อภายใต้อื่น หรือรายได้ที่มีใช้ดอกเบี้ย และแต่กรณีพร้อมทั้งเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย หากจำนวนเงินที่ได้รับกลับคืนมานั้นมีสาระสำคัญ

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สิงห์ทอง ชินวรรังสี**

(นายสิงห์ทอง ชินวรรังสี)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

กลุ่มมาตรฐานการบัญชี

โทร. 0 2628 5240-59 ต่อ 2411

โทรสาร 0 2628 5769



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 282-6534-8 ต่อ 133

ที่ กษ 0406/12491

วันที่ 17 ตุลาคม 2533

เรื่อง คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับระเบียบของสหกรณ์ว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์
พนักงานสหกรณ์

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์/ผู้อำนวยการกองทุกกอง

ด้วยกรมส่งเสริมสหกรณ์ได้จัดทำร่างระเบียบสหกรณ์ว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงานสหกรณ์ (ระเบียบ 311) โดยแก้ไขปรับปรุงขึ้นใหม่จากร่างระเบียบ 320 เดิมและส่งให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ พิจารณาวินิจฉัยวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่ถือใช้ระเบียบนี้

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับระเบียบของสหกรณ์ว่าด้วยเงิน กองทุนสงเคราะห์พนักงานสหกรณ์ ไว้ตามคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ได้แนบท้ายมาด้วยนี้ ทั้งนี้ เพื่อให้เจ้าหน้าที่แนะนำสหกรณ์ที่ถือใช้ระเบียบนี้ให้มีการปฏิบัติทางบัญชีที่เป็นแนวเดียวกันต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือเป็นแนวปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **อนันต์ ชำนาญกิจ**

(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับระเบียบของสหกรณ์

ว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงานสหกรณ์

เพื่อให้การปฏิบัติทางบัญชีเหมาะสมและสอดคล้องกับสาระสำคัญในระเบียบสหกรณ์ว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงานสหกรณ์ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงเห็นควรให้สหกรณ์ที่มีการกำหนดระเบียบดังกล่าวขึ้นใช้ ถือปฏิบัติดังนี้ คือ

1. ความพร้อมของสหกรณ์ในการให้ความช่วยเหลือสงเคราะห์พนักงาน สหกรณ์ที่ประสงค์จะกำหนดให้มีระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงาน ควรกระทำต่อเมื่อสหกรณ์นั้นมีฐานะการเงินมั่นคงและมีเงินส่วนเหลือจากการทำธุรกิจปกติกับสมาชิกโดยทั่วไปของสหกรณ์เป็นที่เพียงพอแล้ว จึงจะมีความพร้อมในการแบ่งปันความช่วยเหลือไปให้แก่พนักงานของสหกรณ์ได้บ้าง

ในการนี้ ให้ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีการกำหนดระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงาน สหกรณ์ขึ้นถือใช้ให้ข้อสังเกตไว้ในรายงานการสอบบัญชีด้วยว่าสหกรณ์มีความพร้อมในการช่วยเหลือสงเคราะห์พนักงานหรือไม่ เมื่อพิจารณาเทียบกับความเพียงพอในการให้บริการด้านต่าง ๆ แก่สมาชิกในระหว่างปีและความมั่นคงของฐานะการเงินของสหกรณ์ขณะนั้น

2. การพิจารณาวงเงินช่วยเหลือสงเคราะห์พนักงาน ตามหลักการในระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงานสหกรณ์ดังกล่าว สหกรณ์จะจ่ายเงินยืมเพื่อสงเคราะห์พนักงานทั้งหลายได้ไม่เกินจำนวนเงินที่คำนวณจากยอดคงเหลือตามบัญชีต่าง ๆ ในข้อ 3. (1) ถึง (4) รวมกัน

3. บัญชีที่เกี่ยวข้อง

(1) “บัญชีทุนสะสมเพื่อวงเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงาน” ใช้บันทึกรายการเงินที่สหกรณ์โอนจัดสรรจากกำไรสุทธิประจำปีเพื่อกันเป็นวงเงินสำหรับการสงเคราะห์พนักงาน ยอดคงเหลือของบัญชีนี้นี้จะแสดงในงบดุลหัวข้อทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ อย่างไรก็ตาม หากสหกรณ์เห็นว่าวงเงินที่จะให้พนักงานสหกรณ์กู้ยืมซึ่งคำนวณได้จากบัญชีอื่นนอกเหนือจากบัญชีนี้นี้มีเพียงพอแล้ว ให้สหกรณ์โอนปิดบัญชีทุนสะสมเพื่อวงเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงานนี้เข้าบัญชีเงินสำรองต่อไป

(2) “บัญชีเงินสะสมพนักงาน” ใช้บันทึกรายการเงินฝากสะสมของพนักงานที่สหกรณ์หักไว้เป็นปกติตามระเบียบว่าด้วยพนักงานและลูกจ้าง ยอดคงเหลือของบัญชีนี้นี้จะแสดงในงบดุลภายใต้หัวข้อหนี้สินอื่น

(3) “บัญชีเงินรับฝากประจำจากพนักงาน” ใช้บันทึกรายการเงินรับฝากจากพนักงานซึ่งสหกรณ์ทำโครงการไว้เฉพาะเพื่อกองทุนสงเคราะห์ โดยให้บันทึกบัญชีแยกต่างหากจากบัญชีเงินรับฝากประจำ ที่สหกรณ์รับฝากสมาชิกทั่วไป ยอดคงเหลือของบัญชีนี้นี้จะแสดงในงบดุลภายใต้หัวข้อหนี้สินหมุนเวียน โดยแสดงแยกเฉพาะออกจากรายการเงินรับฝาก เพื่อให้เห็นชัด

(4) “บัญชีเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงาน” ใช้บันทึกรายการรับเงินอุดหนุน เงินบริจาค เงินช่วยเหลือ หรือเงินอื่นใดที่ได้รับจากบุคคล องค์กร หรือสถาบันเพื่อกองทุนสงเคราะห์ รวมทั้งใช้บันทึกรายการดอกเบี้ยที่เกิดจากเงินกองทุนสงเคราะห์ อาทิเช่น ค่าตอบแทนและค่าปรับที่ได้รับจากพนักงานผู้ยืม ฯลฯ ยอดคงเหลือของบัญชีนี้จะแสดงในงบดุลภายใต้หัวข้อหนี้สินอื่น โดยให้แสดงต่อจากรายการเงินสะสมพนักงาน

อนึ่ง ถ้าสหกรณ์ประสงค์จะจัดสรรเงินเฉลี่ยคืนให้กับพนักงานที่ร่วมกิจกรรมกับเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงาน ให้โอนจัดสรรจาก “บัญชีเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงาน” นี้ แทนการจัดสรรจากกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์ ทั้งนี้การคำนวณเงินเฉลี่ยคืน ควรคิดจากยอดดอกเบี้ยที่เกิดจากเงินกองทุนฯ ในระหว่างปี อันได้แก่ค่าตอบแทนและค่าปรับที่ได้รับจากพนักงานเท่านั้น

(5) “บัญชีลูกหนี้เงินยืมพนักงาน” ใช้บันทึกรายการที่สหกรณ์จ่ายเงินยืมเพื่อเป็นการสงเคราะห์ช่วยเหลือแก่พนักงาน โดยบันทึกพนักงานผู้ยืมไว้เป็นลูกหนี้ของสหกรณ์ ยอดคงเหลือของบัญชีนี้จะแสดงในงบดุลหัวข้อลูกหนี้อื่น

ทั้งนี้ ให้สหกรณ์จัดทำบัญชีย่อยเพื่อเป็นรายละเอียดประกอบบัญชีแยกประเภท (2), (3) และ (5) ที่ระบุไว้ข้างต้นด้วย

ระเบียบสหกรณ์.....จำกัด
ว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงานสหกรณ์
พ.ศ.....

เพื่อเป็นการช่วยเหลือและสงเคราะห์พนักงานสหกรณ์ให้สามารถกู้ยืมเงินไปใช้จ่ายได้เมื่อเกิดความจำเป็น อันจะช่วยให้เกิดขวัญและกำลังใจในการปฏิบัติงานในหน้าที่ของพนักงานสหกรณ์ ที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ ครั้งที่.....วันที่.....กำหนดระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงานสหกรณ์ โดยความเห็นชอบของที่ประชุมใหญ่ ดังต่อไปนี้

ข้อ 1. ระเบียบนี้เรียกว่า “ระเบียบสหกรณ์.....จำกัด ว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงานสหกรณ์ พ.ศ.....”

ข้อ 2. ระเบียบนี้ให้ใช้ตั้งแต่วันที่.....

ข้อ 3. ในระเบียบนี้

(1) “พนักงานสหกรณ์” หมายถึง พนักงานและลูกจ้างของสหกรณ์ตามระเบียบของสหกรณ์ว่าด้วยพนักงานและลูกจ้าง และ “คณะทำงาน” รับเข้าร่วมกิจกรรมเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงานสหกรณ์ตามระเบียบนี้

(2) “คณะทำงาน” หมายถึง คณะทำงานผู้บริหารเงินกองทุนพนักงานสหกรณ์ตามข้อ 5 ของระเบียบนี้

(3) “เงินกองทุนสงเคราะห์” หมายถึง เงินกองทุนสงเคราะห์ของพนักงานสหกรณ์ตามข้อ 4 ของระเบียบนี้

ข้อ 4. เงินกองทุนสงเคราะห์ คือ เงินที่สหกรณ์จัดไว้เพื่อเป็นสวัสดิการแก่พนักงานและลูกจ้างของสหกรณ์ ซึ่งสหกรณ์จัดมาจากเงินที่อยู่ในความรับผิดชอบของสหกรณ์ทุกประเภท ยกเว้นเงินที่เบิกจากธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธ.ก.ส.) ตามสัญญากู้ยืม หรือเงินที่สมาชิกส่งชำระคืนเงินกู้ซึ่งสหกรณ์ได้จ่ายจากเงินที่กู้ยืมจาก ธ.ก.ส.หรือเงินอื่น ๆ ที่ผูกพันสหกรณ์ให้สหกรณ์นำไปใช้เพื่อกิจการใดโดยเฉพาะ

วงเงินของ “เงินกองทุนสงเคราะห์” นั้นให้จำกัดการเบิกจ่ายได้ไม่เกินจำนวนที่คำนวณรวมจากยอดเงินต่าง ๆ ดังต่อไปนี้รวมกัน

- (1) เงินที่สหกรณ์จัดสรรจากกำไรสุทธิเพื่อกองทุนสงเคราะห์
- (2) เงินฝากสะสมของพนักงานสหกรณ์ ที่สหกรณ์หักไว้ตามระเบียบของสหกรณ์ว่าด้วยพนักงานและลูกจ้าง
- (3) เงินรับฝากประจำที่สหกรณ์ทำโครงการไว้เฉพาะเพื่อกองทุนสงเคราะห์
- (4) เงินอุดหนุน เงินบริจาค เงินช่วยเหลือ หรือเงินอื่นใดที่ได้รับจากบุคคล องค์กรหรือสถาบันเพื่อกองทุนสงเคราะห์
- (5) ดอกผลที่เกิดจาก “เงินกองทุนสงเคราะห์”

ข้อ 5. ให้คณะกรรมการดำเนินการแต่งตั้งคณะทำงานจากกรรมการดำเนินการและพนักงานสหกรณ์ชั้นคณะหนึ่ง ซึ่งประกอบด้วย ประธาน รองประธาน และเลขานุการ โดยให้ตัวแทนของพนักงานเป็นเลขานุการ

ตัวแทนของพนักงานสหกรณ์นั้น ให้เลือกตั้งมาจากที่ประชุมของบรรดาพนักงานและลูกจ้างของสหกรณ์ โดยให้ผู้จัดการมีหนังสือแจ้งผลการเลือกตั้งตัวแทนพนักงานและลูกจ้างของสหกรณ์

ให้คณะกรรมการดำเนินการมีการพิจารณาแต่งตั้งคณะทำงานทุกปีในการประชุมคณะกรรมการดำเนินการครั้งแรกหลังวันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ กรณีที่มีตำแหน่งใดในคณะทำงานว่างลงระหว่างปีหรือคณะกรรมการดำเนินการเห็นว่าสมควรแต่งตั้งคณะทำงานใหม่ทั้งคณะหรือรายตัวก็สามารถกระทำได้

ข้อ 6. ให้สหกรณ์จัดให้มีการบันทึกรายการเงินกองทุนสงเคราะห์ไว้โดยเฉพาะ เพื่อควบคุมการรับจ่ายและยอดเงินคงเหลือ

ข้อ 7. การจ่ายเงินกองทุนสงเคราะห์ ให้จ่ายเงินกองทุนสงเคราะห์เพื่อเป็นเงินยืมแก่พนักงาน สหกรณ์ ซึ่งนำไปใช้จ่ายเฉพาะวัตถุประสงค์ ดังต่อไปนี้

- (1) เพื่อซื้อหรือสร้าง หรือซ่อมแซมที่อยู่อาศัย
- (2) เพื่อซื้อยานพาหนะอันจำเป็นและเหมาะสมแก่ฐานะ
- (3) เพื่อการศึกษาบุตร
- (4) เพื่อใช้จ่ายตามความจำเป็นในครอบครัว

การจ่ายเงินกองทุนสงเคราะห์ นอกเหนือจากวัตถุประสงค์ดังกล่าวให้อยู่ในดุลยพินิจและความรับผิดชอบของคณะกรรมการดำเนินการ และให้คณะกรรมการดำเนินการรายงานการจ่ายเงินดังกล่าวให้ที่ประชุมใหญ่ทราบในโอกาสแรกที่พึงกระทำได้

ข้อ 8. ให้ประธานคณะทำงานเป็นผู้มีอำนาจลงชื่อ การอนุมัติเงินยืมตามที่คณะทำงานได้พิจารณาอนุมัติและในสัญญายืมเงินของพนักงานและลูกจ้างของสหกรณ์

ข้อ 9. การยืมเงินกองทุนสงเคราะห์ให้ปฏิบัติดังนี้

(1) ผู้ประสงค์ยืมเงินยื่นหนังสือยืมเงินตามแบบที่กำหนดผ่านผู้บังคับบัญชาของตน และผู้จัดการสหกรณ์ถึงคณะทำงาน

(2) คณะทำงานพิจารณาอนุมัติจ่ายเงินตามจำนวนที่เห็นสมควร แต่ไม่เกิน.....เท่าของเงินเดือนบวกด้วยยอดเงินฝากสะสมของพนักงาน

(3) การจ่ายเงินยืมแก่พนักงานสหกรณ์ ให้เป็นไปตามลำดับก่อนหลังของการยื่นหนังสือ สัญญายืมเงิน หรือจ่ายตามลำดับความจำเป็นของผู้ยืม โดยอยู่ในดุลยพินิจของประธานคณะทำงาน

ข้อ 10. ค่าตอบแทนเงินกองทุนสงเคราะห์ ให้คิดค่าตอบแทนจากผู้ยืมในอัตราร้อยละ.....ต่อปี การคำนวณเวลาให้คำนวณเป็นรายเดือน เศษของเดือนไม่เกิน 15 วัน ให้คิดเป็นครึ่งเดือน หากเกิน 15 วัน ให้คิดเป็นหนึ่งเดือน

ข้อ 11. การส่งชำระเงินยืม พนักงานสหกรณ์ที่ยืมเงินไปตามระเบียบนี้ให้ส่งชำระเงินยืมเป็นงวดรายเดือนพร้อมค่าตอบแทนให้เสร็จสิ้นภายในไม่เกิน.....งวด

หากผู้ยืมต้องออกจากสหกรณ์ไม่ว่าด้วยเหตุใด ๆ ผู้ยืมต้องชำระหนี้โดยพลัน หากไม่สามารถชำระหนี้เงินยืมได้สหกรณ์ต้องหักเงินที่ผู้ยืมพึงได้รับจากสหกรณ์ หรือเรียกจากหลักประกัน ความรับผิดชอบของพนักงานสหกรณ์ผู้นั้นได้

ข้อ 12. หลักประกันเงินยืมให้คณะทำงานพิจารณาเรียกหลักประกันอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่าง (ไม่เกี่ยวกับหลักประกันการทำงานในฐานะพนักงานสหกรณ์) ดังนี้

(1) อสังหาริมทรัพย์ หรือสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนจำนองได้ ที่ปลอดภาระจำนองเป็นหลักประกัน โดยให้คณะทำงานสอบสวนพิจารณาจนเป็นที่พอใจว่า ทรัพย์สินนั้นมีราคาประเมินไม่น้อยกว่า 2 เท่าของจำนวนเงินยืม

(2) พนักงานสหกรณ์ในสหกรณ์อย่างน้อย 2 คน โดยมีสัญญาค้ำประกันตามแบบที่สหกรณ์กำหนด ยื่นพร้อมกับหนังสือเงิน

พนักงานสหกรณ์คนหนึ่งค้ำประกันผู้ยืมได้ไม่เกิน 2 คน

เมื่อผู้ค้ำประกันออกจากสหกรณ์ไม่ว่าด้วยเหตุใด ๆ ผู้ยืมต้องจัดหาผู้ค้ำประกันใหม่หรือจัดหาหลักประกันอื่นให้เสร็จสิ้นก่อนที่ผู้ค้ำประกันเดิมจะออกจากสหกรณ์ หากผู้ยืมเพิกเฉยถือว่าผู้ยืมผิดสัญญา สหกรณ์มีสิทธิเรียกให้ผู้ยืมชำระเงินคงค้างทั้งสิ้นคืนได้

ข้อ 13. หากผู้ยืมมีความประสงค์ขอยืมใหม่ ต้องปรากฏว่าการส่งชำระเงินยืมตามสัญญาเดิมแล้วไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่ง โดยในสัญญาใหม่ให้ยืมแบบรวมหนี้

ข้อ 14. ค่าปรับ กรณีผู้ยืมผิดสัญญาส่งคืนชำระเงินยืม ให้เรียกค่าปรับในอัตราร้อยละ.....ต่อปีตามจำนวนเงินและระยะเวลาที่ผิดสัญญา

ข้อ 15. ให้ประธานกรรมการดำเนินการรักษาการให้เป็นไปตามระเบียบนี้

ประกาศ ณ วันที่.....

.....

(.....)

ประธานกรรมการ

สหกรณ์.....

ที่ประชุมใหญ่ให้ความเห็นชอบตามรายงานการประชุมใหญ่
ครั้งที่.....วันที่.....



ที่ กษ 0404/5183

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

14 กันยายน 2552

เรื่อง การถือใช้ระเบียบว่าด้วยกองทุนช่วยเหลือผู้ค้าประกันเงินกู้สามัญ

เรียน นางสาวรงค์ ปราสาททอง

อ้างถึง หนังสือ ที่ สป.37/2552 ลงวันที่ 31 กรกฎาคม 2552

สิ่งที่ส่งมาด้วย หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1115/9425 ลงวันที่ 27 สิงหาคม 2552

ตามหนังสือที่อ้างถึง นางสาวรงค์ ปราสาททอง ผู้อำนวยการงานตรวจสอบบัญชี ขอให้นายทะเบียนสหกรณ์พิจารณาเนื้อหาของระเบียบสหกรณ์ออมทรัพย์ ว่าด้วยกองทุนช่วยเหลือผู้ค้าประกันเงินกู้สามัญ ว่าเข้าข่ายกระทำผิดพระราชบัญญัติประกันชีวิตหรือไม่ นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ได้หารือนายทะเบียนสหกรณ์แล้ว รายละเอียดปรากฏตามสิ่งที่ส่งมาด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สมพร พุฒวันเพ็ญ**

(นางสมพร พุฒวันเพ็ญ)

ผู้อำนวยการเฉพาะด้าน (วิชาการตรวจสอบบัญชี)

รักษาราชการแทน ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

กลุ่มมาตรฐานการบัญชี

โทร. 0 2628 5768

โทรสาร 0 2628 5769



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักนายทะเบียนและกฎหมาย โทร. 0 2282 5042

E-mail : cpd_rlo@cpd.go.th www.cpd.go.th

ที่ กษ 1115/9425

วันที่ 27 สิงหาคม 2552

เรื่อง ขอรื้อการถือใช้ระเบียบว่าด้วยกองทุนช่วยเหลือผู้ค้าประกันเงินกู้สามัญ

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/4888 ลงวันที่ 17 สิงหาคม 2552 แจ้งเรื่องนางสุรางค์ ปราสาททอง ผู้อำนวยการงานตรวจสอบบัญชี ขอให้นายทะเบียนสหกรณ์พิจารณาเนื้อหาของระเบียบสหกรณ์ออมทรัพย์ ว่าด้วยกองทุนช่วยเหลือผู้ค้าประกันเงินกู้สามัญ ว่าเข้าข่ายกระทำผิดพระราชบัญญัติประกันชีวิตหรือไม่ โดยมอบให้กรมส่งเสริมสหกรณ์เป็นผู้พิจารณา นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์ พิจารณาแล้วขอเรียนว่า

1. เมื่อพิจารณาจากเนื้อหาของระเบียบที่ผู้อำนวยการงานตรวจสอบบัญชีเสนอ สามารถแยกพิจารณาได้ ดังนี้

1.1 การจ่ายเงินช่วยเหลือสมาชิกผู้ค้าประกัน เมื่อสมาชิกผู้กู้ตายมีลักษณะเป็นการใช้เงินโดยอาศัยความทรงชีพ หรือการมรณะของสมาชิกผู้กู้ หรือเป็นการกระทำที่มีลักษณะเป็นการประกอบธุรกิจประกันชีวิตที่ประกอบด้วยคู่สัญญาสองฝ่าย ซึ่งฝ่ายหนึ่งตกลงว่าจะชดใช้เงินจำนวนหนึ่งให้เมื่อเหตุการณ์ตามที่กองทุนระบุไว้ในสัญญาได้เกิดขึ้น การชดใช้เงินดังกล่าวอาศัยการมีชีวิตอยู่ของผู้เอาประกัน หรือผู้เอาประกันได้เสียชีวิตลง ในขณะที่เดียวกันผู้เอาประกันก็ตกลงที่จะส่งเงินจำนวนหนึ่งให้เป็นค่าตอบแทน ไม่ว่าเงินนั้นจะเรียกว่าเบี้ยประกันหรือไม่ก็ตาม การประกอบธุรกิจประกันชีวิตจะกระทำได้เมื่อได้จัดตั้งขึ้นในรูปบริษัทจำกัด หรือบริษัทมหาชนจำกัด และได้รับใบอนุญาตประกอบธุรกิจประกันชีวิต ตามมาตรา 7 และมาตรา 18 แห่งพระราชบัญญัติประกันชีวิต พ.ศ. 2535 กำหนดเท่านั้น

1.2 การจ่ายเงินช่วยเหลือสมาชิกผู้ค้าประกัน เมื่อสมาชิกผู้กู้ถูกออกจากการเป็นสมาชิกหรือออกจากงานในขณะที่ยังมีหนี้สินอยู่กับสหกรณ์มีลักษณะเป็นสัญญา ซึ่งบุคคลหนึ่งตกลงจะใช้ค่าสินไหมทดแทนหรือใช้เงินจำนวนหนึ่งให้ในกรณีมีวินาศภัยขึ้น ซึ่งวินาศภัยก็คือความเสียหายอย่างใด ๆ บรรดาที่จะพึงประมาณเป็นเงินได้และหมายความรวมถึงความสูญเสียในสิทธิ ผลประโยชน์ หรือรายได้ด้วย ข้อกำหนดดังกล่าวจึงมีลักษณะเป็นการประกอบธุรกิจประกันวินาศภัย จะกระทำได้เมื่อจัดตั้งขึ้นในรูปบริษัทจำกัด หรือบริษัทมหาชนจำกัด และเป็นผู้ได้รับใบอนุญาตประกอบธุรกิจประกันวินาศภัย ตามมาตรา 6 และมาตรา 17 แห่งพระราชบัญญัติประกันวินาศภัย พ.ศ. 2535 กำหนดเช่นเดียวกัน

2. จากการกำหนดเนื้อหาของระเบียบข้างต้นเข้าข่ายการประกอบธุรกิจประกันชีวิต และการประกอบธุรกิจประกันวินาศภัย ซึ่งสหกรณ์ต้องห้ามมิให้ประกอบธุรกิจ หากฝ่าฝืนย่อมได้รับโทษจำคุกหรือปรับหรือทั้งจำทั้งปรับได้ ซึ่งกรมส่งเสริมสหกรณ์ ได้แจ้งให้จังหวัดทุกจังหวัดทราบหลักเกณฑ์การกระทำในลักษณะดังกล่าวและแนะนำให้สหกรณ์ระมัดระวัง และยุติการดำเนินการตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่แนบมาพร้อมนี้

อนึ่ง สำหรับกรณีนี้เห็นว่า นายทะเบียนสหกรณ์มิได้อำนาจพิจารณา ว่าการดำเนินการของสหกรณ์เข้าข่ายกระทำผิดพระราชบัญญัติประกันชีวิต หรือพระราชบัญญัติประกันวินาศภัยหรือไม่ ดังนั้น สหกรณ์หรือผู้ที่ต้องการความเห็นสามารถขอหารือไปยังสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย (กรมการประกันภัยเดิม) ได้โดยตรง เนื่องจากหน่วยงานดังกล่าวมีหน้าที่รับผิดชอบเกี่ยวกับการประกันภัย และมีอำนาจหน้าที่วินิจฉัยเรื่องการประกันชีวิต และการประกันวินาศภัยตามพระราชบัญญัติประกันชีวิต พ.ศ. 2535 และพระราชบัญญัติประกันวินาศภัย พ.ศ. 2535

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) **จิตรกร สามประดิษฐ์**
(นายจิตรกร สามประดิษฐ์)
รองอธิบดี รักษาราชการแทน
อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2628 5769

ที่ กษ 0404/4888 วันที่ 17 สิงหาคม 2552

เรื่อง ขอรื้อการถือใช้ระเบียบว่าด้วย กองทุนช่วยเหลือผู้ค้าประกันเงินกู้สามัญ

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้รับแจ้งจาก นางสาวศุภมาส ประสาททอง ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจสอบบัญชี ขอให้นายทะเบียนสหกรณ์พิจารณาเนื้อหาของระเบียบสหกรณ์ออมทรัพย์ ว่าด้วยกองทุนช่วยเหลือผู้ค้าประกันเงินกู้สามัญว่าจะเข้าข่ายกระทำผิดพระราชบัญญัติประกันชีวิตหรือไม่ ดังรายละเอียดปรากฏในหนังสือสำนักงานสุรางค์ ปราสาททอง ที่ สป 37/2552 ลงวันที่ 31 กรกฎาคม 2552 ที่แนบท้ายนี้ นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว เห็นว่าเรื่องดังกล่าวเป็นระเบียบเกี่ยวกับการบริหารจัดการ ซึ่งอยู่ในความรับผิดชอบของกรมส่งเสริมสหกรณ์ จึงเห็นสมควรมอบให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ เป็นผู้พิจารณาได้ผลเป็นประการใด โปรดแจ้งให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ทราบเพื่อดำเนินการแจ้งผู้สอบบัญชีทราบต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ) **สมพร พุฒวันเพ็ญ**

(นางสมพร พุฒวันเพ็ญ)

ผู้อำนวยการเฉพาะด้าน (วิชาการตรวจสอบบัญชี)

รักษาราชการแทน ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักงานสุรางค์ ปราสาททอง

80/137 นวมินทร์ 87 คลองกุ่ม ปิงกุ่ม กทม. 10240 โทร. 08 - 6397 - 1944 Fax 0 - 2379 - 0516 Email:mocca2475@hotmail.com

ที่ สป 37/2552

วันที่ 31 กรกฎาคม 2552

เรื่อง ขอรื้อการถือใช้ระเบียบว่าด้วย กองทุนช่วยเหลือผู้ค้าประกันเงินกู้สามัญ

เรียน นายทะเบียนสหกรณ์ ผ่านผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการสอบบัญชีภาคเอกชน

ด้วยได้รับทราบว่ามีสหกรณ์ออมทรัพย์หลายแห่งได้ยกเลิกระเบียบว่าด้วยกองทุนช่วยเหลือผู้ค้าประกันเงินกู้สามัญ เนื่องจากมีสหกรณ์บางแห่งทำหนังสือขอรื้อสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย(คปภ.) และได้รับคำชี้แจงว่าการดำเนินงานดังกล่าวเป็นการกระทำในลักษณะเป็นผู้รับประกันภัย

ด้วยเนื้อหาของระเบียบแต่ละสหกรณ์แตกต่างกันออกไป จึงขอรื้อนายทะเบียนสหกรณ์ช่วยพิจารณาเนื้อหาของระเบียบฯ ว่าจะเข้าข่ายกระทำผิดพระราชบัญญัติประกันชีวิต หรือพระราชบัญญัติประกันวินาศภัยหรือไม่ เนื้อหาของระเบียบดังกล่าวโดยสรุปมีดังนี้

1. วัตถุประสงค์กองทุน

1.1 เพื่อเป็นหลักประกันการชำระคืนเงินกู้สามัญ โดยใช้บุคคลค้าประกัน

1.2 เพื่อช่วยเหลือผู้ค้าประกัน ในกรณีที่สมาชิกกองทุนถึงแก่ความตายและชำระหนี้

ไม่ครบตามสัญญา

2. ที่มาของเงินกองทุน

2.1 สมาชิกกองทุนจ่ายเงินสมทบ

2.2 จัดสรรจากกำไรสุทธิประจำปี

2.3 การบริจาคเข้ากองทุน

2.4 ดอกเบี้ยเงินฝากหรือกำไรจากการลงทุนเงินกองทุน

3. สมาชิกผู้กู้เงินสามัญโดยใช้บุคคลค้าประกัน ต้องสมัครเข้าเป็นสมาชิกกองทุนทุกราย

4. การจ่ายเงินสมทบเข้ากองทุน

4.1 สมาชิกกองทุนต้องจากเงินสมทบเข้ากองทุนในอัตราร้อยละ 0.50 ของยอดเงินกู้สามัญตามสัญญา หากมีการเปลี่ยนแปลงสัญญาเงินกู้ โดยเพิ่มยอดเงินกู้สามัญจะต้องจ่ายเงินสมทบตามจำนวนเงินที่เพิ่มขึ้น

4.2 สมาชิกผู้กู้เงินสามัญโดยใช้บุคคลค้าประกันก่อนระเบียบนี้มีผลใช้บังคับ ต้องสมัครเข้าเป็นสมาชิกกองทุนภายใน 30 วันนับจากวันที่ระเบียบนี้มีผลใช้บังคับ โดยจ่ายเงินสมทบเช่นเดียวกับข้อ 4.1 ของยอดเงินกู้คงค้างตามสัญญา ณ วันที่สมัครเข้าเป็นสมาชิก หากมีการเปลี่ยนแปลงสัญญาเงินกู้โดยเพิ่มยอดเงินกู้สามัญจะต้องจ่ายเงินสมทบตามจำนวนเงินที่เพิ่มขึ้น

5. การจ่ายเงินกองทุนมีหลักเกณฑ์ดังนี้

5.1 กองทุนจะจ่ายเงินช่วยเหลือผู้ค้าประกันเฉพาะกรณีที่มาชิกกองทุนที่กู้ยืมเงินถึงแก่ความตายหรือหนีจากราชการหรืองานประจำอันเป็นเหตุให้ถูกออกจากการเป็นสมาชิกสหกรณ์ และยังชำระหนี้ไม่ครบตามสัญญา

5.2 กองทุนจะจ่ายเงินช่วยเหลือผู้ค้าประกันให้กับสหกรณ์ในอัตราร้อยละ 50 ของยอดเงินกู้สามัญที่ค้างชำระสุทธิตามสัญญาหลังหักเงินค่าหุ้น เงินฝาก และเงินอื่นใดที่สมาชิกผู้กู้พึงจะได้รับจากสหกรณ์มาหักชำระหนี้แล้ว โดยการผ่อนชำระภายในระยะเวลาที่เหลือตามสัญญาเงินกู้

5.3 เมื่อสมาชิกกองทุนผู้กู้ยืมเงินตายหรือหนีจากราชการหรืองานประจำอันเป็นเหตุให้ถูกออกจากการเป็นสมาชิกสหกรณ์ ให้ผู้จัดการรายงานขออนุมัติการจ่ายเงินช่วยเหลือผู้ค้าประกันต่อคณะกรรมการดำเนินเพื่อพิจารณาอนุมัติ โดยคะแนนเสียงเห็นชอบต้องไม่น้อยกว่าสองในสามของจำนวนคณะกรรมการดำเนินการที่เข้าร่วมประชุมในครั้งนั้น

6. สัญญาเงินกู้สามัญระหว่างสหกรณ์และสมาชิกยังมีผลผูกพันตามกฎหมาย ซึ่งสหกรณ์จะต้องติดตามหนี้จนถึงที่สุด ดังนั้น การจ่ายเงินช่วยเหลือผู้ค้าประกันจากกองทุน จึงมิได้ทำให้สมาชิกกองทุนพ้นภาระหนี้สินและความรับผิดชอบตามสัญญาเงินกู้ที่ทำไว้กับสหกรณ์ เมื่อสามารถติดตามให้ได้รับชำระเงินจากผู้กู้เพิ่มขึ้นไม่ว่าด้วยวิธีใดให้แบ่งชำระดังนี้

6.1 ชำระหนี้ส่วนที่เหลืออยู่ของผู้กู้เงินพร้อมดอกเบี้ยจากวันสุดท้ายที่ได้รับชำระจากกองทุนและผู้ค้าประกัน

6.2 หลังจากหักชำระหนี้ตามข้อ 6.1 แล้ว ถ้ายังมีเงินเหลือ ให้แบ่งตามสัดส่วนดังนี้

6.2.1 ชำระคืนให้กองทุนร้อยละ 50 แต่ไม่เกินจำนวนเงินที่กองทุนได้จ่ายเงินช่วยเหลือไป

6.2.2 ชำระคืนให้ผู้ค้าประกันทุกรายเท่า ๆ กันตามจำนวนเงินที่จ่ายชำระหนี้แทนผู้กู้

6.2.3 จ่ายคืนทายาทตามหนังสือแต่งตั้งผู้รับประโยชน์ที่ผู้กู้ได้ทำไว้ต่อสหกรณ์

7. สหกรณ์จะจ่ายเงินสมทบตามข้อ 4 เมื่อสมาชิกกองทุนชำระหนี้ครบจำนวนตามสัญญาเงินกู้ โดยไม่มีดอกเบี้ยภายใน 3 วันทำการนับแต่วันที่สมาชิกกองทุนชำระเงินกู้สามัญงวดสุดท้ายเสร็จสิ้น และจะต้องไม่เป็นผู้ที่เคยขอรับเงินช่วยเหลือในฐานะผู้ค้าประกันจากกองทุน

8. สหกรณ์จะจ่ายดอกเบี้ยให้กับเงินฝากกองทุนตามอัตราดอกเบี้ยเงินฝากออมทรัพย์พิเศษที่สหกรณ์ประกาศใช้ เพื่อสมทบเข้าเป็นเงินกองทุนตามข้อ 2.4

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา เพื่อถือเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานต่อไป หวังเป็นอย่างยิ่งว่าคงได้รับความกรุณาจากท่านเช่นที่ผ่านมา และขอกราบขอบพระคุณมา ณ โอกาสนี้ด้วย

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สุรางค์ ปราสาททอง**

(นางสุรางค์ ปราสาททอง)

ผู้อำนวยการงานตรวจสอบบัญชี



ที่ กษ 0402/749

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

9 มีนาคม 2550

เรื่อง ตอบข้อหารือเกี่ยวกับเงินกองทุนสงเคราะห์เจ้าหน้าที่สหกรณ์

เรียน ผู้จัดการสหกรณ์การเกษตรเมืองนราธิวาส จำกัด

อ้างถึง หนังสือสหกรณ์การเกษตรเมืองนราธิวาส จำกัด ที่ สก 127/2549 ลงวันที่ 14 ธันวาคม 2549

ตามหนังสือที่อ้างถึงสหกรณ์การเกษตรเมืองนราธิวาส จำกัด ทาหรือเกี่ยวกับการที่สหกรณ์นำเงินกองทุนสงเคราะห์เจ้าหน้าที่ ซึ่งเป็นยอดยกมาจากปีก่อน ๆ ไปจ่ายเป็นเงินเฉลี่ยคืนตามส่วนดอกเบียลูกหนี้เงินกู้กองทุนเงินสงเคราะห์เจ้าหน้าที่ เงินปันผลหุ้นพิเศษกองทุนสงเคราะห์เจ้าหน้าที่ และโอนส่วนที่เป็นดอกเบียจ่ายเงินสะสมที่สหกรณ์คิดให้เจ้าหน้าที่เข้าเป็นรายได้ของสหกรณ์ตามรายละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วมีความเห็นในประเด็นหรือแต่ละข้อ ดังนี้

1. คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับระเบียบสหกรณ์ว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงานสหกรณ์ นั้น ปัจจุบันยังถือใช้อยู่

2. การที่สหกรณ์นำดอกผลเงินกองทุนมาเฉลี่ยคืนให้กับเจ้าหน้าที่นั้น โดยที่ในคำแนะนำข้อ (4) วรรคท้ายได้กำหนดว่า “อนึ่ง หากสหกรณ์ประสงค์จะจัดสรรเงินเฉลี่ยคืนให้กับพนักงานสหกรณ์ที่ร่วมกิจกรรมกับเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงาน ให้โอนจัดสรรจาก “บัญชีเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงาน” นี้ แทนการจัดสรรจากกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์ ทั้งนี้ การคำนวณเงินเฉลี่ยคืนควรคิดจากยอดดอกผลที่เกิดจากเงินกองทุนฯ ในระหว่างปี อันได้แก่ ค่าตอบแทนและค่าปรับที่ได้รับจากพนักงานเท่านั้น

ดังนั้น ตามคำแนะนำดังกล่าว สหกรณ์สามารถนำดอกเบียและค่าปรับลูกหนี้เงินกู้กองทุนสงเคราะห์เจ้าหน้าที่ ที่เกิดขึ้นในระหว่างปี มาเป็นฐานในการคำนวณจ่ายเฉลี่ยคืนให้แก่เจ้าหน้าที่ได้ ทั้งนี้เพื่อความเป็นธรรมแก่สมาชิกที่ทาธุรกิจสินเชื่อกับสหกรณ์ สหกรณ์ไม่ควรจ่ายเงินเฉลี่ยคืนให้กับเจ้าหน้าที่เกินกว่าอัตราเฉลี่ยคืนตามส่วนธุรกิจที่สมาชิกได้รับ เนื่องจากการทาธุรกิจกับสหกรณ์ในลักษณะการกู้ยืมเงินเช่นเดียวกัน

3. การที่สหกรณ์นำเงินกองทุนตามจำนวนที่เท่ากับดอกเบียจ่ายเงินสะสมเจ้าหน้าที่เข้าเป็นรายได้สหกรณ์ นั้น ตามระเบียบของสหกรณ์ ว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์เจ้าหน้าที่สหกรณ์ ข้อ 5 กำหนดว่ากองทุนนี้จัดไว้เพื่อเป็นสวัสดิการแก่เจ้าหน้าที่และลูกจ้างของสหกรณ์ ดังนั้นจึงควรสะสมยอดเงินไว้เพื่อหมุนเวียนสำหรับใช้วัตถุประสงค์ของกองทุน ไม่ควรนำเข้าเป็นรายได้ของสหกรณ์แต่อย่างใด

4. การจ่ายดอกเบี้ยเงินสะสมเจ้าหน้าที่เป็นการจ่ายผลตอบแทนที่เจ้าหน้าที่ส่งเงินสะสมไว้กับสหกรณ์ ซึ่งสหกรณ์สามารถนำไปใช้เป็นทุนหมุนเวียนในการดำเนินงานเพื่อก่อให้เกิดรายได้เพิ่มขึ้น ทั้งนี้ การจ่ายผลตอบแทนดังกล่าวถือเป็นค่าใช้จ่ายในลักษณะเช่นเดียวกับการจ่ายดอกเบี้ยเงินรับฝาก ส่วนการจ่ายเงินเฉลี่ยคืนแก่เจ้าหน้าที่เป็นการจ่ายเงินคืนตามส่วนของดอกผลที่เกิดจากเจ้าหน้าที่แต่ละคน กู้ยืมเงินกองทุน การที่สหกรณ์จ่ายเงินให้แก่เจ้าหน้าที่ทั้งสองส่วนนี้จึงไม่เกี่ยวข้องกัน ดังนั้นจึงไม่ควรนำดอกเบี้ยจ่ายเงินสะสมเจ้าหน้าที่มาหักจากเงินกองทุนฯ ก่อนการจ่ายเฉลี่ยคืนแก่เจ้าหน้าที่

อนึ่ง ในส่วนเงินหุ้นพิเศษกองทุนสงเคราะห์เจ้าหน้าที่ เนื่องจากเป็นเงินที่มีลักษณะเป็นการส่งเงินฝากไว้กับสหกรณ์เป็นประจำทุกเดือน ดังนั้น หากสหกรณ์จะจ่ายผลตอบแทนให้ควรถือเป็นค่าใช้จ่ายในลักษณะเช่นเดียวกับการจ่ายดอกเบี้ยเงินรับฝาก โดยอัตราผลตอบแทนที่จ่ายไม่ควรเกินกว่าอัตราดอกเบี้ยเงินรับฝากที่สหกรณ์จ่ายให้สมาชิก

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ทรงพล พนาวงศ์**

(นายทรงพล พนาวงศ์)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักนโยบายและมาตรฐาน

ส่วนมาตรฐานการบัญชี

โทร. 0 2282 1108

โทรสาร 0 2628 5769

สหกรณ์การเกษตรเมืองนราธิวาส จำกัด

เลขที่ 2/15 ถนนจาดูรงค์ศรีคีมี อำเภอเมือง จังหวัดนราธิวาส 96000 โทร. (073) 512305

ที่ สก 127/2549

14 ธันวาคม 2549

เรื่อง ขอบปรึกษาหารือเกี่ยวกับเงินกองทุนสงเคราะห์เจ้าหน้าที่สหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

- สิ่งที่ส่งมาด้วย**
1. คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงาน
 2. ระเบียบสหกรณ์ว่าด้วยกองทุนสงเคราะห์เจ้าหน้าที่สหกรณ์ 1 ฉบับ

ดิฉันในนามของพนักงานสหกรณ์การเกษตรเมืองนราธิวาส จำกัด ใคร่ขอคำปรึกษาและคำแนะนำจากท่านเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติในการจัดสรรเงินเฉลี่ยคืนให้แก่พนักงาน เนื่องจากในปีที่ผ่านมา เจ้าหน้าที่ของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นราธิวาส ได้ทักท้วงเกี่ยวกับวิธีการจัดสรรเงินกองทุนดังกล่าวว่า สหกรณ์ฯ ปฏิบัติไม่ถูกต้อง โดยที่ผ่านมา ดิฉันได้ปฏิบัติตามคำแนะนำของเจ้าหน้าที่ส่งเสริมสหกรณ์ คือ ได้นำเงินจากบัญชี “เงินกองทุนสงเคราะห์พนักงาน” ที่เกิดจากดอกผลจากเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงานมาเฉลี่ยคืนให้กับพนักงานที่ร่วมกิจกรรม ซึ่งก่อนที่จะเฉลี่ยคืน เจ้าหน้าที่ส่งเสริมสหกรณ์ได้แนะนำว่าให้คืนดอกเบี้ยจ่ายเงินสะสม ที่ทางสหกรณ์คิด ณ สิ้นปีบัญชีสหกรณ์ให้กับพนักงานก่อน ส่วนที่เหลือถึงจะทำการเฉลี่ยคืนให้กับพนักงาน โดยบัญชี “เงินกองทุนสงเคราะห์พนักงาน” ไม่ได้เกิดจากการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์แต่อย่างใด และเงินส่วนที่หักจากบัญชี “เงินกองทุนสงเคราะห์พนักงาน” ที่เกิดจากดอกผลจากเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงานมาเฉลี่ยคืนให้กับพนักงานที่ร่วมกิจกรรม ซึ่งก่อนที่จะเฉลี่ยคืน เจ้าหน้าที่ส่งเสริมสหกรณ์ได้แนะนำว่าให้คืนดอกเบี้ยจ่ายเงินสะสม ที่ทางสหกรณ์คิด ณ สิ้นปีบัญชีสหกรณ์ให้กับพนักงานก่อน ส่วนที่เหลือถึงจะทำการเฉลี่ยคืนให้กับพนักงาน โดยบัญชี “เงินกองทุนสงเคราะห์พนักงาน” ไม่ได้เกิดจากการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์แต่อย่างใด และเงินส่วนที่หักจากบัญชี “เงินกองทุนสงเคราะห์พนักงาน” ก่อนเฉลี่ยคืน ดิฉันได้นำเข้าเป็นรายได้ให้กับสหกรณ์ฯ ซึ่งฝ่ายเจ้าหน้าที่ของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นราธิวาสได้ทักท้วงว่าสหกรณ์ฯ ปฏิบัติไม่ถูกต้องตามระเบียบ

ดังนั้นเพื่อความกระจ่าง ดิฉันจึงใคร่ขอคำปรึกษาและคำแนะนำจากท่านดังนี้

1. คำแนะนำตามสิ่งที่ส่งมาด้วยยังถือปฏิบัติ ณ ปัจจุบันได้อีกหรือไม่
2. สหกรณ์ฯ สามารถที่จะนำดอกผลที่เกิดจากเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงาน ซึ่งไม่ได้เกิดจากการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์ มาเฉลี่ยคืนให้กับพนักงานได้หรือไม่
3. สหกรณ์ฯ สามารถนำเงินส่วนที่หักจากบัญชี “เงินกองทุนสงเคราะห์พนักงาน” เข้าเป็นรายได้ให้กับสหกรณ์ฯ (ในส่วนที่เป็นดอกเบี้ยจ่ายเงินสะสม) ตามคำแนะนำของเจ้าหน้าที่ส่งเสริมสหกรณ์

ได้หรือไม่

4. คำแนะนำของเจ้าหน้าที่ส่งเสริมสหกรณ์ให้หักเงินกองทุนเป็นค่าดอกเบี้ยจ่ายเงินสะสม
เจ้าหน้าที่ ที่ทางสหกรณ์จ่ายให้กับพนักงานก่อน ถูกต้องหรือไม่ อย่างไร

จึงเรียนมาเพื่อโปรดให้คำแนะนำเพื่อสหกรณ์จะนำไปปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

สุชนี เต่นสันติกุล

(นางสาวสุชนี เต่นสันติกุล)

ผู้จัดการสหกรณ์



ที่ กษ 1101/01111

กระทรวงเกษตรและสหกรณ์
ถนนราชดำเนินนอก กทม. 10200

19 มกราคม 2543

เรื่อง ทหารือการหักเงินสะสมพนักงานสหกรณ์

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดพัทลุง

อ้างถึง หนังสือจังหวัดพัทลุง ที่ พท 0013/15896 ลงวันที่ 4 ตุลาคม 2542

ตามหนังสือที่อ้างถึง สหกรณ์ออมทรัพย์ครูพัทลุง จำกัด ขอทหารือกรณีการหักเงินสะสมพนักงานสหกรณ์ของสหกรณ์ออมทรัพย์ครูพัทลุง จำกัด จะมีวิธีปฏิบัติอย่างไร เพื่อปฏิบัติให้ถูกต้องตามพระราชบัญญัติคุ้มครองแรงงาน พ.ศ. 2541 นั้น

นายทะเบียนสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า เงินสะสมของพนักงานและลูกจ้างสหกรณ์ตามระเบียบสหกรณ์ออมทรัพย์ครูพัทลุง จำกัด ว่าด้วยพนักงานและลูกจ้างสหกรณ์ พ.ศ. 2538 ซึ่งให้หักเงินเดือนของพนักงานและลูกจ้างสหกรณ์ทุกเดือนจนถึงเดือนออกจากงาน และเงินสะสมถือเป็นประกันบรรดาความเสียหายที่เกิดขึ้นแก่สหกรณ์โดยการกระทำ หรืองดเว้นการกระทำของพนักงานและลูกจ้างนั้น ตามพระราชบัญญัติคุ้มครองแรงงาน พ.ศ. 2541 มาตรา 10 ประกอบด้วยประกาศของกระทรวงแรงงานและสวัสดิการสังคม ในเรื่องหลักเกณฑ์และวิธีการ หรือรับเงินการประกันการทำงาน หรือเงินเป็นประกันความเสียหายในการทำงานของลูกจ้าง สามารถเรียกเก็บในกรณีที่ลูกจ้างมีหน้าที่ต้องรับผิดชอบเกี่ยวกับการเงินหรือทรัพย์สินของนายจ้าง ตามประกาศฯ ข้อ 4

ดังนั้น เงินสะสมของพนักงานและลูกจ้างสหกรณ์ ตามระเบียบฯ ให้สหกรณ์จ่ายเงินสะสมดังกล่าวคืนแก่พนักงานและลูกจ้างสหกรณ์ที่ไม่มีหน้าที่ต้องรับผิดชอบเกี่ยวกับการเงิน หรือทรัพย์สินของสหกรณ์ สำหรับพนักงานและลูกจ้างที่เกี่ยวข้องกับการเงินหรือทรัพย์สินของสหกรณ์สามารถหักเงินเดือน เพื่อประกันความเสียหายได้ แต่หักรวมแล้วไม่เกินตามที่กฎหมายกำหนด และตามข้อ 5 ในประกาศกระทรวงแรงงานและสวัสดิการสังคม เรื่องหลักเกณฑ์และวิธีการเรียกหรือรับเงินเป็นประกันการทำงาน หรือเงินเป็นกันความเสียหายในการทำงานของลูกจ้าง อนึ่ง หากสหกรณ์ฯ มีความประสงค์จะให้พนักงานและลูกจ้างของสหกรณ์ปฏิบัติตามระเบียบของสหกรณ์ว่าด้วยพนักงานและลูกจ้าง พ.ศ. 2538 สหกรณ์ก็ต้องแก้ไขระเบียบฯ ดังกล่าวโดยตัดข้อความในข้อ 29 วรรคหนึ่งออก

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งให้สหกรณ์จังหวัดทราบด้วย

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **อภิชาติ พงษ์ศรีหตุลชัย**

(นายอภิชาติ พงษ์ศรีหตุลชัย)

รองปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

กรมส่งเสริมสหกรณ์

สำนักงานเลขานุการกรม

โทร. (02) 2816875

โทรสาร. (02) 2826078

23 กันยายน 2542

เรื่อง ทหารือการหักเงินสะสมพนักงานสหกรณ์

เรียน สหกรณ์จังหวัดพัทลุง ผ่านสหกรณ์อำเภอเมืองพัทลุง

สิ่งที่ส่งมาด้วย 1. สำเนาหนังสือสำนักงานสวัสดิการและคุ้มครองแรงงานจังหวัดลพบุรี
จำนวน 1 ฉบับ
2. สำเนาหนังสือสหกรณ์จังหวัดลพบุรี จำนวน 1 ฉบับ

ตามพระราชบัญญัติแรงงาน พ.ศ. 2541 บังคับใช้ ตั้งแต่วันที่ 19 สิงหาคม 2541 เป็นต้นไป ตามมาตรา 76 ห้ามมิให้นายจ้างหักค่าจ้าง ค่าล่วงเวลา ค่าทำงานในวันหยุด และค่าล่วงเวลาในวันหยุด เว้นแต่การหักเพื่อ

(1) ชำระภาษีเงินได้ตามจำนวนที่ลูกจ้างต้องจ่ายหรือชำระเงินอื่นตามที่มิกฎหมายบัญญัติไว้
(2) ชำระค่าบำรุงสหภาพแรงงานตามข้อบังคับของสหภาพแรงงาน
(3) ชำระหนี้สินสหกรณ์ออมทรัพย์ หรือสหกรณ์อื่นที่มีลักษณะเดียวกันกับสหกรณ์ออมทรัพย์ หรือหนี้ที่เป็นไปเพื่อสวัสดิการที่เป็นประโยชน์แก่ลูกจ้างฝ่ายเดียว โดยได้รับความยินยอมล่วงหน้าจาก ลูกจ้าง

(4) เงินประกันตามมาตรา 10 หรือชดใช้ค่าเสียหายให้แก่ นายจ้าง ซึ่งลูกจ้างได้กระทำโดยจงใจ หรือประมาท เลินเล่ออย่างร้ายแรง โดยได้รับความยินยอมจากลูกจ้าง

(5) เป็นเงินสะสมตามข้อตกลงเกี่ยวกับกองทุนเงินสะสม

การหักตาม (2) (3) (4) และ (5) ในแต่ละกรณีห้ามมิให้หักเกินร้อยละสิบ และจะหักรวมกันได้ ไม่เกินหนึ่งในห้าของเงินที่ลูกจ้างมีสิทธิได้รับตามกำหนดเวลาการจ่ายตามมาตรา 70 เว้นแต่ได้รับความยินยอมจากลูกจ้าง

แต่สหกรณ์ได้กำหนดไว้ในระเบียบสหกรณ์ออมทรัพย์ครูพัทลุง จำกัด ว่าด้วยพนักงานและลูกจ้าง พ.ศ. 2538 หมวด 7 เงินสะสมของพนักงานและลูกจ้างสหกรณ์ ดังนี้

ข้อ 28. พนักงานและลูกจ้างสหกรณ์ต้องยินยอมให้สหกรณ์หักเงินเดือน ณ ที่จ่ายเพื่อนำเข้าบัญชีเงินสะสมของพนักงานและลูกจ้างสหกรณ์รายคนทุกเดือนจนถึงเดือนออกจากการงาน

เงินสะสมของพนักงานและลูกจ้างสหกรณ์ให้มีอัตราไม่ต่ำกว่าร้อยละ 5 ของเงินเดือน โดยไม่มี เศษของบาท สหกรณ์จะคิดดอกเบี้ยเงินสะสมให้ในอัตราเดียวกับเงินฝากประจำระยะเวลาสิบสองเดือน ตามที่กำหนดไว้ในระเบียบว่าด้วยเงินฝากออมทรัพย์และเงินฝากประจำของสหกรณ์ ทั้งนี้ โดยคิดให้ ตามจำนวนเดือนเต็มและนำเข้าบัญชีเงินสะสมของพนักงานและลูกจ้างสหกรณ์นั้น ๆ ทุกวันสิ้นปีการเงิน ของสหกรณ์

ข้อ 29. เงินสะสมของพนักงานและลูกจ้างสหกรณ์รวมทั้งดอกเบี้ย ย่อมถือเป็นประกัน บรรดา ความเสียหายที่เกิดขึ้นแก่สหกรณ์ โดยการกระทำหรืองดเว้นการกระทำของพนักงานและลูกจ้างสหกรณ์ด้วย พนักงานและลูกจ้างสหกรณ์จะงดหรือถอนเงินสะสม รวมทั้งดอกเบี้ย ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน ในระหว่างที่เป็นพนักงานและลูกจ้างสหกรณ์หาได้ไม่

สหกรณ์ออมทรัพย์ครูพัทลุง จำกัด ขอหารือว่า เคยหักเงินสะสมของพนักงานและลูกจ้าง สหกรณ์ไว้ ปัจจุบันมีพระราชบัญญัติคุ้มครองแรงงาน พ.ศ. 2541 ดังกล่าว สหกรณ์จะไม่หักเงินสะสม ต่อไปและจะคืนเงินสะสมแก่พนักงานได้หรือไม่

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา เพื่อจะได้นำไปเป็นข้อมูลในทางปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

โชคดี สมาคม

(นายโชคดี สมาคม)

ประธานกรรมการ

สหกรณ์ออมทรัพย์ครูพัทลุง จำกัด

ฝ่ายธุรการ

โทร. 074 - 6133222 ต่อ 102



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ กองสหกรณ์พาณิชย์และธนกิจ โทร. 2822922 ต่อ 702

ที่ กษ 1110/10642 วันที่ 12 ตุลาคม 2542

เรื่อง โครงการสร้างบ้านอาณูเป็นสวัสดิการแก่พนักงานสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/8351 ลงวันที่ 22 กันยายน 2542 แจ้งว่า ได้รับข้อหาหรือจากสหกรณ์ออมทรัพย์ครูตราด จำกัด เกี่ยวกับการจัดการโครงสร้างบำเหน็จเป็นสวัสดิการแก่พนักงานสหกรณ์ โดยใช้เงินสำรองบำเหน็จพนักงานบางส่วนชำระเบี้ยประกัน เพื่อประกอบการพิจารณาตอบข้อหาหรือ จึงขอทราบความคิดเห็นว่าในเรื่องดังกล่าวว่าเป็นประการใดและในฐานะที่เป็นหน่วยงานที่ทำหน้าที่กำกับ ดูแลสหกรณ์ ได้มีการให้คำแนะนำในเรื่องดังกล่าวไว้หรือไม่ ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้พิจารณาแล้ว เห็นว่า ตามร่างระเบียบว่าด้วยพนักงานและลูกจ้างในส่วนเรื่องการจ่ายบำเหน็จ จะกำหนดว่า “พนักงานหรือลูกจ้างของสหกรณ์คนใดทำงานในสหกรณ์นี้ด้วยความเรียบร้อยเป็นเวลาติดต่อกันไม่น้อยกว่าห้าปีขึ้นไป มีสิทธิได้รับเงินบำเหน็จเมื่อออกจากตำแหน่งเว้นแต่การออกเพราะถูกลงโทษไล่ออก.....” ดังนั้น เงินสำรองบำเหน็จจะถูกนำมาจ่ายก็ต่อเมื่อพนักงานและลูกจ้างได้ปฏิบัติงานมาไม่น้อยกว่าห้าปีขึ้นไป จึงจะมีสิทธิได้รับบำเหน็จเมื่อออกจากตำแหน่ง การที่สหกรณ์จะนำเงินสำรองบำเหน็จพนักงานบางส่วนออกมาตรงจ่ายเบี้ยประกันไปก่อนนั้น หากมีข้อผิดพลาดและเกิดความเสียหายเกิดขึ้น คณะกรรมการดำเนินการจะต้องเป็นผู้รับผิดชอบ

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ)

กนก คดีการ

(นายกนก คดีการ)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร.2811490

ที่ กษ 0406/8351

วันที่ 22 กันยายน 2542

เรื่อง โครงการสร้างบ้านอายุเป็นสวัสดิการแก่พนักงานสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ด้วยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้รับข้อหาหรือจากสหกรณ์ออมทรัพย์ครุตราด จำกัด เรื่องการจัดทำโครงการสร้างบ้านอายุเป็นสวัสดิการแก่พนักงานสหกรณ์ โดยใช้เงินสำรองบำเหน็จพนักงานบางส่วนชำระเบี้ยประกันภัย (ทรรองจ่าย) ซึ่งบริษัทสหประกันชีวิต จำกัด เป็นผู้เสนอโครงการต่อสหกรณ์ให้ทำประกันชีวิตพนักงานสหกรณ์ กรมธรรม์ประกันชีวิตแบบรายได้ประจำสหภาพ 60 หรือ สหภาพ 60/20 และสหกรณ์เป็นผู้รับประกัน โดยจ่ายเงินสำรองบำเหน็จพนักงานบางส่วนชำระเบี้ยประกันภัย (ทรรองจ่าย) และสหกรณ์จะได้รับคืนเงินทรรองจ่ายจำนวนนี้ โดยแยกออกเป็น 2 กรณี ดังนี้

กรณีที่ 1 เมื่อพนักงานลาออกหรือเกษียณอายุ จะรับเงินบำเหน็จตอนที่ลาออกหรือเกษียณอายุจากสหกรณ์ สหกรณ์จะหักเงินบำเหน็จขาดใช้เงินที่ได้ทรรองจ่าย และให้พนักงานได้รับสิทธิประโยชน์ตามกรมธรรม์ประกันภัยแทนเงินส่วนที่หักไป

กรณีที่ 2 เมื่อพนักงานถูกให้ออกจากงาน และไม่มีสิทธิได้รับเงินบำเหน็จ สหกรณ์สามารถปิดกรมธรรม์ขอรับมูลค่าเงินสดได้

เพื่อประกอบการพิจารณาตอบข้อหาหรือข้างต้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงขอทราบความคิดเห็นของกรมส่งเสริมสหกรณ์ต่อเรื่องดังกล่าว ว่ามีความคิดเห็นเป็นประการใดบ้าง และในฐานะที่เป็นหน่วยงานที่ทำหน้าที่กำกับ ดูแลสหกรณ์ กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้มีการให้คำแนะนำในเรื่องนี้ไว้หรือไม่อย่างไร

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา และแจ้งให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ทราบโดยเร็ว เพื่อจะได้ดำเนินการต่อไป

(ลงชื่อ) **ศุภชัย บานพับทอง**

(นายศุภชัย บานพับทอง)

รองอธิบดี รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ที่ พณ 0503/2003

กรมการประกันภัย กระทรวงพาณิชย์
44/100 ถนนสนามบินน้ำ-นนทบุรี
ต.บางกระสอบ.เมืองจ.นนทบุรี 11000

24 มิถุนายน 2542

เรื่อง สหกรณ์ออมทรัพย์ครูลำปาง จำกัด ดำเนินการเป็นลักษณะฝ่าฝืนกฎหมาย

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ด้วย กรมการประกันภัย กระทรวงพาณิชย์ ได้รับเรื่องร้องเรียนจากผู้ร้องราย นายทองดี ปิงใจ กล่าวอ้างว่า สหกรณ์ออมทรัพย์ครูลำปาง จำกัด ได้ออกระเบียบสหกรณ์ฯ ว่าด้วยเงินกองทุนร่วมจัด พ.ศ. 2539 บังคับให้สมาชิกบริจาคมเงินจำนวนคนละ 10,000 บาท เป็นเหตุให้ผู้ร้องกล่าวอ้างว่าตน และข้าราชการผู้น้อย ตลอดทั้งลูกจ้างประจำ เตือนร้อนอย่างมาก และการดำเนินการดังกล่าวเป็นลักษณะต้องห้ามตามพระราชบัญญัติประกันชีวิต พ.ศ. 2535 จึงขอให้พิจารณาดำเนินการ

กรมการประกันภัย กระทรวงพาณิชย์ ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า การดำเนินการของสหกรณ์ออมทรัพย์ครูลำปาง จำกัด ในการออกระเบียบสหกรณ์ฯ ว่าด้วยเงินกองทุนร่วมจัด พ.ศ. 2539 ข้อ 4 ซึ่งสมาชิกต้องบริจาคมเงินเพื่อเข้ากองทุนคนละ 10,000 บาท และข้อ 12 สมาชิกถึงแก่กรรมภายใน 180 วัน จะจ่ายเงินคืนให้ 10,000 บาท แต่หากถึงแก่กรรมภายหลัง 180 วัน จะจ่ายให้อัตราของจำนวนสมาชิกกองทุนร่วมจัดคูณด้วย 20 แต่ไม่เกิน 200,000 บาท เงื่อนไขการที่จะใช้เงินให้แก่กันดังกล่าว พิจารณาโดยอาศัยความมรณะของบุคคลผู้เป็นสมาชิก จึงเป็นลักษณะสัญญาประกันชีวิตตามมาตรา 889 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ และตามนัยคำพิพากษาฎีกา (ประชุมใหญ่) ที่ 1106/2516

อนึ่ง การรับประกันชีวิตตามพระราชบัญญัติประกันชีวิต พ.ศ. 2535 ต้องกระทำในรูปของ บริษัทจำกัด หรือบริษัทมหาชนจำกัด และต้องได้รับใบอนุญาตจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงพาณิชย์ โดยอนุมัติคณะรัฐมนตรีและต้องดำรงเงินกองทุนไว้ไม่ต่ำกว่า 50 ล้านบาท ผู้ฝ่าฝืนถือเป็นความผิดตามมาตรา 18 ประกอบบทลงโทษมาตรา 91 ต้องระวางโทษจำคุกตั้งแต่สองปีถึงห้าปี หรือปรับตั้งแต่สองแสนบาทถึงห้าแสนบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ และปรับอีกไม่เกินวันละสองหมื่นบาทตลอดเวลาที่ยังฝ่าฝืนอยู่

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาแจ้งหน่วยงานที่เกี่ยวข้องได้ทราบ และโปรดดำเนินการแก้ไขระเบียบของสหกรณ์ในสังกัด ให้ถูกต้องโดยเร่งด่วนต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **พจนีย์ ธนวรานิข**

(นางสาวพจนีย์ ธนวรานิข)

รองอธิบดี รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมการประกันภัย

กองนิติการ

โทร. 547 - 4585 - 8



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/5254

วันที่ 7 มิถุนายน 2542

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ออมทรัพย์พนักงานกลุ่มบริษัทออยโนะโมะโตะ จำกัด

เรียน นางปทุมวดี มนต์คงธรรม ผู้สอบบัญชีสหกรณ์

ตามหนังสือที่ ผตส. 3(2)/165 ลงวันที่ 7 เมษายน 2542 ขอรื้อหรือแนวทางปฏิบัติในการบันทึกบัญชีของสหกรณ์ออมทรัพย์พนักงานกลุ่มบริษัทออยโนะโมะโตะ จำกัด เกี่ยวกับเงินที่สหกรณ์ได้รับบริจาคจาก บริษัทออยโนะโมะโตะ จำกัด จำนวน 20 ล้านบาท ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า จากบันทึกการบริจาคเงินที่ทำขึ้นระหว่าง บริษัทออยโนะโมะโตะ จำกัด กับ สหกรณ์ออมทรัพย์พนักงานกลุ่มบริษัทออยโนะโมะโตะ จำกัด พบว่า ผู้บริจาคได้กำหนดให้คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์เป็นผู้ควบคุม ดูแลและจัดการเงินบริจาคจำนวน 20 ล้านบาทให้ได้รับผลประโยชน์สูงสุด และเมื่อใดก็ตามที่สหกรณ์ไม่สามารถดำเนินการต่อไปได้ด้วยเหตุใดก็ตามให้สหกรณ์นำเงินบริจาคจำนวน 20 ล้านบาท พร้อมดอกผลคงเหลือที่เกิดจากเงินบริจาคมดังกล่าวคืนให้กับบริษัทออยโนะโมะโตะ จำกัด จากข้อกำหนดดังกล่าวทำให้สหกรณ์สามารถนำเงินบริจาคไปดำเนินการหาผลประโยชน์ในนามสหกรณ์ได้ แต่การกระทำดังกล่าวจะต้องไม่ก่อให้เกิดความเสียหายต่อสหกรณ์และเงินที่ได้รับบริจาค และจะต้องไม่ขัดกับพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 มาตรา 62 เช่น สามารถนำไปให้สหกรณ์อื่นกู้ หรือลงทุนในตั้วสัญญาใช้เงินของชุมนุมสหกรณ์ เป็นต้น แต่ดอกผลที่เกิดขึ้น สหกรณ์ไม่สามารถนำมาถือเป็นรายได้ของสหกรณ์ได้ ต้องนำไปบันทึกไว้ในบัญชี “เงินกองทุนเพื่อสวัสดิการสงเคราะห์” เพื่อเป็นการสะสมเงินไว้สำหรับจ่ายเป็นเงินสงเคราะห์แก่สมาชิกสหกรณ์และพนักงานของบริษัท ทั้งนี้ เป็นไปตามระเบียบสหกรณ์ออมทรัพย์พนักงานกลุ่มบริษัทออยโนะโมะโตะ จำกัด ว่าด้วยกองทุนสงเคราะห์ พ.ศ. 2541 นอกจากนี้ ในบันทึกการบริจาคเงินยังได้กำหนดให้สหกรณ์แยกเงินบริจาคออกจากเงินกองทุนหมุนเวียนหรือทุนดำเนินการ หรือเงินทุนอื่น ๆ ของสหกรณ์อย่างชัดเจน โดยให้แยกเป็นอีกบัญชีหนึ่งต่างหาก เนื่องจากผู้บริจาคไม่ต้องการให้สหกรณ์นำเงินบริจาคมมาใช้จ่ายเป็นเงินทุนหมุนเวียนในการดำเนินกิจการของสหกรณ์ ดังนั้น เพื่อให้การปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินบริจาคและดอกผลดังกล่าวเป็นไปโดยถูกต้องและสมดังเจตนาของผู้บริจาค จึงเห็นควรแนะนำให้สหกรณ์ปฏิบัติดังนี้

1. กรณีสหกรณ์ได้รับเงินบริจาคแบบจ่ายขาด โดยผู้บริจาคกำหนดวัตถุประสงค์ให้นำไปใช้เพื่อการใดการหนึ่งโดยเฉพาะ ให้สหกรณ์ปฏิบัติตามระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2538 กล่าวคือ

1.1 ให้บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับบริจาคไว้ในบัญชี “ทุนเพื่อ.....” และเมื่อนำเงินที่ได้รับบริจาคไปใช้จ่ายตามวัตถุประสงค์แล้วให้นำเงินดังกล่าวไปหักออกจากบัญชีทุนเพื่อการนั้น สำหรับยอดคงเหลือในบัญชีดังกล่าวให้แสดงไว้ในงบดุลภายใต้หัวข้อ “หนี้สินอื่น” สำหรับดอกผลที่เกิดจากการนำเงินบริจาคไปลงทุนหรือดำเนินการใด ๆ ให้ทบเข้าไปในบัญชีทุนเพื่อการนั้น

1.2 เงินฝากธนาคารที่เกิดจากการนำเงินบริจาคไปฝากไว้หรือทรัพย์สินที่เกิดจากการนำเงินบริจาคไปลงทุนหรือดำเนินการใด ๆ ให้แสดงรายการไว้ในงบดุลตามปกติภายใต้หัวข้อที่กำหนดไว้ในหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ 0406/ว.15 ลงวันที่ 15 ธันวาคม 2536 เรื่อง การจัดทำงบการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร

อนึ่ง ในการวิเคราะห์งบการเงิน ผู้สอบบัญชีไม่ต้องแยกรายการต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับเงินบริจาคและดอกผลที่เกิดขึ้นออกจากงบการเงินก่อนทำการวิเคราะห์

2. กรณีสหกรณ์ได้รับเงินบริจาคแบบมีเงื่อนไข เช่นกรณีของสหกรณ์ออมทรัพย์พนักงานกลุ่มบริษัทอายิโนะโมะโต๊ะ จำกัด กล่าวคือ สหกรณ์จะต้องจ่ายเงินที่ได้รับบริจาคให้กับผู้บริจาคพร้อมดอกผลคงเหลือที่เกิดจากการนำเงินบริจาคไปลงทุนหรือดำเนินการใด ๆ และให้แยกเงินบริจาคออกจากเงินทุนหมุนเวียนหรือทุนดำเนินงานของสหกรณ์อย่างชัดเจน ให้สหกรณ์ปฏิบัติตามระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2538 กล่าวคือ

2.1 ให้สหกรณ์บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับบริจาคไว้ในบัญชี “เงินบริจาคเพื่อกองทุนสวัสดิการสงเคราะห์” และให้แสดงรายการดังกล่าวไว้ภายใต้หัวข้อ “หนี้สินอื่น” ในงบดุล เนื่องจากสหกรณ์มีภาระผูกพันที่จะต้องจ่ายเงินบริจาคมคืนให้กับผู้บริจาคในอนาคต

2.2 ดอกผลหรือผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นจากการนำเงินบริจาคไปลงทุนหรือดำเนินการใด ๆ ให้บันทึกไว้ในบัญชี “เงินกองทุนเพื่อสวัสดิการสงเคราะห์ (ดอกผล)” และให้แสดงรายการดังกล่าวไว้ภายใต้หัวข้อ “หนี้สินอื่น” ในงบดุล เนื่องจากสหกรณ์มีภาระผูกพันที่จะต้องจ่ายคืนดอกผลหรือผลประโยชน์ที่เกิดจากเงินบริจาคให้กับผู้บริจาคในอนาคต เช่นเดียวกับข้อ 2.1

2.3 ให้สหกรณ์เปิดบัญชีเงินฝากธนาคารไว้ต่างหาก สำหรับบันทึกจำนวนเงินที่ได้รับบริจาคและดอกผลหรือผลประโยชน์ที่เกิดขึ้น ซึ่งเงินฝากธนาคารดังกล่าวสหกรณ์สามารถถอนออกมาเพื่อหาผลประโยชน์ได้ ตามที่คณะกรรมการฯ เห็นสมควร แต่ไม่สามารถถอนออกมาเพื่อใช้ในการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์

2.4 เงินฝากธนาคารที่เกิดจากการนำเงินบริจาคหรือดอกผลไปฝากไว้ หรือทรัพย์สินที่เกิดจากการนำเงินบริจาคไปลงทุนหรือดำเนินการใด ๆ ให้แสดงรายการไว้ในงบดุลภายใต้หัวข้อ “สินทรัพย์อื่น”

2.5 ให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับจำนวนเงินที่ได้รับบริจาค พร้อมดอกผลที่เกิดขึ้นและทรัพย์สินที่เกิดจากการนำเงินบริจาคไปลงทุนหรือดำเนินการใด ๆ ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินภายใต้หัวข้อ “สินทรัพย์อื่น” และให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับภาระผูกพันที่สหกรณ์อาจจะต้องจ่ายเงินรับบริจาคและดอกผลที่เกิดขึ้นให้กับผู้บริจาคภายใต้หัวข้อ “หนี้สินอื่น” ด้วย

อนึ่ง สำหรับการวิเคราะห์งบการเงิน ให้แยกรายการที่เกี่ยวข้องกับเงินบริจาคและดอกผลที่เกิดขึ้น ซึ่งบันทึกอยู่ในบัญชีหมวดสินทรัพย์อื่น และบัญชีหมวดหนี้สินอื่นออกจากงบการเงินก่อนทำการวิเคราะห์ ทั้งนี้ เพื่อให้ผลการวิเคราะห์แสดงผลการดำเนินงานที่แท้จริงของสหกรณ์

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแนะนำให้สหกรณ์ถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ ฝ่ายตรวจบัญชีสหกรณ์ส่วนกลางที่ 2 กองตรวจบัญชีที่ 3 โทร. 6285004
ที่ ผตส 3(2)/165 วันที่ 7 เมษายน 2542
เรื่อง ขอรื้ออแนวทางการปฏิบัติการบันทึกบัญชีของสหกรณ์ออมทรัพย์พนักงานกลุ่มบริษัทอายิโนะโมะโต๊ะ จำกัด
เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 387/2541 ลงวันที่ 22 ตุลาคม 2541 แต่งตั้งให้ข้าพเจ้าเป็นผู้สอบบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์พนักงานกลุ่มบริษัทอายิโนะโมะโต๊ะ จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2541 นั้น

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบบัญชีของสหกรณ์ออมทรัพย์พนักงานกลุ่มบริษัทอายิโนะโมะโต๊ะ จำกัด พบว่า สหกรณ์ได้รับเงินบริจาคจากบริษัทอายิโนะโมะโต๊ะ จำกัด เป็นเงินจำนวน 20,000,000.00 บาท ตามบันทึกการบริจาคเงิน เมื่อวันที่ 27 ธันวาคม 2537 จำนวน 10,000,000.00 บาท และ วันที่ 29 ธันวาคม 2540 ซึ่งได้รับเงินในปี 2541 จำนวน 10,000,000.00 บาท โดยมีเงื่อนไข ดังนี้

1. เพื่อให้สหกรณ์ออมทรัพย์พนักงานกลุ่มบริษัทอายิโนะโมะโต๊ะ จำกัด นำเงินบริจาคดังกล่าว ไปจัดหาประโยชน์ และให้นำเฉพาะจำนวนดอกเบี้ยหรือเงินผลประโยชน์อื่น ๆ ที่เกิดจากเงินต้นบริจาคมนี้ มาจัดสรรเป็นกองทุนสงเคราะห์เพื่อจัดสวัสดิการต่าง ๆ เพื่อช่วยเหลือความเดือดร้อนให้แก่สมาชิกของสหกรณ์ออมทรัพย์พนักงานกลุ่มบริษัทอายิโนะโมะโต๊ะ จำกัด และหรือพนักงานของบริษัทอายิโนะโมะโต๊ะ (ประเทศไทย) จำกัด และบริษัทฯ ในเครือบางบริษัท ตามระเบียบที่คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์กำหนด

2. ให้คณะกรรมการดำเนินงานของสหกรณ์ออมทรัพย์พนักงานกลุ่มอายิโนะโมะโต๊ะ จำกัด ดูแล ควบคุม จัดการ เงินบริจาคจำนวนดังกล่าว ให้ได้รับผลประโยชน์สูงสุด

3. เงินบริจาคมนี้ให้แยกจากเงินทุนหมุนเวียน หรือทุนดำเนินการ หรือเงินทุนอื่น ๆ ของสหกรณ์อย่างแจ่มชัด โดยให้แยกเป็นอีกบัญชีหนึ่งต่างหาก

4. ให้สหกรณ์ออมทรัพย์พนักงานกลุ่มอายิโนะโมะโต๊ะ จำกัด จัดทำระเบียบรองรับเกี่ยวกับรายละเอียดการจ่ายเงินกองทุนบริจาค และทุนสงเคราะห์สวัสดิการต่าง ๆ

5. เมื่อใดที่สหกรณ์ออมทรัพย์พนักงานกลุ่มบริษัทอายิโนะโมะโต๊ะ จำกัด ไม่สามารถดำเนินการต่อไปได้ด้วยเหตุผลใดก็ตามให้นำเงินต้นของเงินบริจาค จำนวน 20,000,000.00 บาท พร้อมดอกเบี้ยที่คงเหลืออยู่นี้ กลับมาให้บริษัทอายิโนะโมะโต๊ะ(ประเทศไทย)จำกัด จัดเป็นกองทุนเพื่อให้การสงเคราะห์พนักงานของบริษัทอายิโนะโมะโต๊ะ(ประเทศไทย)จำกัด และหรือบริษัทฯ ในเครือต่อไป

สหกรณ์ได้บันทึกบัญชีเงินบริจาค และกองทุนสงเคราะห์เพื่อจัดสวัสดิการแยกต่างหากจากบัญชีของสหกรณ์ แต่จากคำแนะนำของผู้สอบบัญชีปีก่อน ๆ ให้สหกรณ์บันทึกบัญชีเงินบริจาค และกองทุนสงเคราะห์เพื่อจัดสวัสดิการรวมอยู่กับบัญชีของสหกรณ์ เนื่องจากสหกรณ์เป็นผู้ดูแล ควบคุม จัดการเงินบริจาคจำนวนดังกล่าว กล่าวคือ วันสิ้นปีสหกรณ์บันทึกบัญชีไว้ดังนี้

เดบิต	เงินฝากธนาคาร (สินทรัพย์หมุนเวียน)	22,387,546.90 บาท
เครดิต	เงินบริจาคเพื่อกองทุนสวัสดิการสงเคราะห์ (หนี้สินอื่น)	20,000,000.00 บาท
	เงินกองทุนเพื่อสวัสดิการสงเคราะห์ (ดอกผล) (หนี้สินอื่น)	2,387,546.90 บาท

การบันทึกบัญชีดังกล่าว ทำให้สหกรณ์มีสภาพคล่องทางการเงิน และทุนดำเนินการสูงกว่าข้อเท็จจริง และทำให้การวิเคราะห์งบการเงินไม่ถูกต้องไปด้วย ต้องแยกจำนวนเงินดังกล่าวออกเสียก่อน จึงถูกต้องตามข้อเท็จจริง

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบบัญชี สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2541 เสร็จเรียบร้อยแล้ว โดยถือวิธีการปฏิบัติเช่นเดียวกับปีก่อน และได้หมายเหตุประกอบงบการเงินไว้ในหัวข้อเงินฝากธนาคารแล้ว เพื่อเป็นแนวทางปฏิบัติการบันทึกบัญชีที่ถูกต้องเหมาะสมสอดคล้องกับบันทึกการบริจาคเงิน ระหว่างบริษัทอายิโนะโมะโต๊ะ (ประเทศไทย) จำกัด กับสหกรณ์ออมทรัพย์พนักงานกลุ่มบริษัทอายิโนะโมะโต๊ะ จำกัด จึงขอหารือว่าสหกรณ์ควรบันทึกบัญชีอย่างไร จึงเหมาะสม จะได้แนะนำให้สหกรณ์ปฏิบัติให้ถูกต้องต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา พร้อมนี้ได้แนบเอกสารต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องมาด้วยแล้ว

(ลงชื่อ) **ปทุมวดี มนต์คงธรรม**
(นางปทุมวดี มนต์คงธรรม)
เจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชี 6

(ลงชื่อ) **อาภา วรรณสถิตย์**
(นางอาภา วรรณสถิตย์)
หัวหน้าฝ่ายตรวจบัญชีสหกรณ์ส่วนกลางที่ 2



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2811490
ที่ กษ 0406/3825 วันที่ 28 เมษายน 2542
เรื่อง การระดมทุนฉุกเฉินของสหกรณ์การเกษตร
เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เพชรบุรี

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เพชรบุรี ที่ กษ 04 พบ/99 ลงวันที่ 5 กุมภาพันธ์ 2542 ได้หารือวิธีปฏิบัติกรณีสหกรณ์การเกษตรในจังหวัดเพชรบุรี จะกำหนดมาตรการในการระดมเงินทุนของสหกรณ์ด้วยวิธีการจัดให้มีการระดมทุนฉุกเฉินเฉพาะธุรกิจจากสมาชิกโดยขอมติจากที่ประชุมใหญ่ โดยให้สมาชิกที่มีเงินทุนค่อนข้างมากนำเงินมาลงทุนในธุรกิจเฉพาะธุรกิจแล้วแบ่งผลกำไร/ขาดทุนระหว่างสมาชิกผู้ร่วมลงทุนและสหกรณ์คนละครึ่ง ซึ่งเงินลงทุนของสมาชิกมิใช่ในรูปของหุ้นหรือเงินรับฝากหรือเงินกู้ยืม สหกรณ์สามารถปฏิบัติได้หรือไม่ ถ้าปฏิบัติได้มีวิธีการบันทึกบัญชีอย่างไร นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว มีความเห็นเป็นแนวทางเดียวกันกับกรมส่งเสริมสหกรณ์ ตามหนังสือที่ กษ 1101/3967 ลงวันที่ 5 เมษายน 2542 ว่าสหกรณ์ไม่สามารถดำเนินการได้ เนื่องจากการระดมทุนระหว่างสมาชิกกับสหกรณ์ เพื่อดำเนินธุรกิจแล้วแบ่งผลกำไรเฉพาะสมาชิกผู้ร่วมลงทุนกับสหกรณ์ จึงมิใช่เป็นการดำเนินกิจการร่วมกันอันมีวัตถุประสงค์เพื่อช่วยเหลือซึ่งกันและกันตามข้อบังคับสหกรณ์การเกษตร ข้อ 2 และตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2511 มาตรา 11 และมาตรา 21 ประกอบกับหากสหกรณ์ดำเนินธุรกิจประสบผลขาดทุนหรือก่อภาระหนี้สินผูกพัน สมาชิกที่มีได้ร่วมลงทุนต้องรับผิดชอบผลเสียหายที่อาจเกิดขึ้นได้ แต่อย่างไรก็ตาม ถ้าสหกรณ์ขาดแคลนเงินทุนไม่สามารถระดมทุนจากหุ้นหรือเงินรับฝากได้ สหกรณ์อาจใช้วิธีจัดทำโครงการและหาเงินทุนโดยการกู้ยืมจากสมาชิก โดยให้ผลตอบแทนตามอัตราดอกเบี้ยที่ตกลงกันแทนวิธีการดังกล่าว

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และแจ้งให้สหกรณ์การเกษตรในจังหวัดเพชรบุรีทราบต่อไป

ลงชื่อ **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**
(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เพชรบุรี โทร. (032) 428081

ที่ กษ 04พบ/99

วันที่ 5 กุมภาพันธ์ 2542

เรื่อง ขอรื้อหลักการและวิธีปฏิบัติทางบัญชี

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ได้อนุญาต/มอบหมายให้ข้าพเจ้าเข้าร่วมการสัมมนา เพื่อกำหนด ยุทธศาสตร์การพัฒนาสหกรณ์ (จังหวัดเพชรบุรี)ขึ้น ระหว่างวันที่ 12-15 มกราคม 2542 ณ โรงแรม มาร์คแลนด์ ชะอำบีช อำเภอลำทะเมนชัย จังหวัดเพชรบุรี ซึ่งจัดโดยสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยร่วมกับ กรมส่งเสริมสหกรณ์ กลุ่มผู้เข้าสัมมนาประกอบด้วย ประธานกรรมการและผู้จัดการสหกรณ์การเกษตร ในจังหวัดเพชรบุรี ข้าราชการกรมส่งเสริมสหกรณ์ (อำเภอลำทะเมนชัยและจังหวัด) กรมตรวจบัญชีสหกรณ์(1 คน) และธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร(1 คน) รวม 40 คน เพื่อร่วมกันวิเคราะห์ปัญหาและ อุปสรรคในการพัฒนาสหกรณ์ (ระยะเวลา 3 ปี) โดยการกำหนดแผนงานและโครงการพัฒนาสหกรณ์ ภาคการเกษตรในจังหวัดเพชรบุรี นั้น

ในการสัมมนาครั้งนี้ มีการกำหนดมาตรการในการระดมเงินทุนของสหกรณ์ โดยการ “ระดมทุนฉุกเฉิน” โดยการให้สมาชิก (บางราย - ที่มีเงิน) นำเงินมาลงทุน (ค่อนข้างมาก - เช่นรายละ 100,000.00 บาท) ในธุรกิจ(เฉพาะกิจ) ของสหกรณ์ ซึ่งมีใช้ในรูปของทุนเรือนหุ้น มีใช้ในรูปของ เงินรับฝากและมีใช้ในรูปของเงินกู้ เมื่อสหกรณ์ทำธุรกิจ(เฉพาะกิจ) นั้นแล้ว มีผลกำไรหรือขาดทุน ก็ให้แบ่งผลประโยชน์ โดยสหกรณ์ร้อยละ 50 สมาชิก(ผู้ร่วมลงทุน) ร้อยละ 50 การ “ระดมทุน ฉุกเฉิน” มีการผ่านความเห็นชอบในหลักการจากที่ประชุมใหญ่ก่อน มาตรการดังกล่าวสหกรณ์การเกษตร ในจังหวัดเพชรบุรี จะเริ่มใช้เมื่อได้ผลสรุปการสัมมนาจากสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย

ฉะนั้น เพื่อให้การตรวจสอบบัญชี รวมทั้งการให้คำแนะนำในวิธีปฏิบัติทางบัญชีเป็นไปโดยถูกต้อง เหมาะสมและเป็นแนวทางเดียวกัน จึงเรียนมาเพื่อขอหารือวิธีปฏิบัติ ดังนี้

1. มาตรการดังกล่าว ปฏิบัติได้/ไม่ได้อย่างไร
2. กรณีปฏิบัติได้ มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีอย่างไร

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ) **ปรีญาท ยุทธวิสุทธิ**

(นางปรีญาท ยุทธวิสุทธิ)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เพชรบุรี



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักงานเลขานุการกรม โทร. 2816875
ที่ กษ 1101/3967 วันที่ 5 เมษายน 2542
เรื่อง การระดมทุนฉุกเฉินของสหกรณ์การเกษตร
เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ได้ขอให้กรมส่งเสริมสหกรณ์พิจารณาว่า การระดมทุนฉุกเฉิน เฉพาะธุรกิจจากสมาชิกแล้วแบ่งผลกำไรหรือขาดทุน ระหว่างสมาชิกกับสหกรณ์ฝ่ายละ 50% ของเงินลงทุน เงินทุนสมาชิกมาลงมิใช่เป็นการถือหุ้น หรือเงินฝากหรือเงินกู้ยืมระดมทุนดังกล่าว เป็นไปตามหลักการสหกรณ์ และถูกต้องตามพระราชบัญญัติสหกรณ์หรือไม่อย่างไร นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า การระดมทุนระหว่างสมาชิกกับสหกรณ์ เพื่อดำเนิน ธุรกิจแล้วแบ่งผลกำไรระหว่างสมาชิกผู้ร่วมทุน และสหกรณ์จึงมิใช่เป็นการดำเนินกิจการร่วมกัน อันมีวัตถุประสงค์เพื่อช่วยเหลือซึ่งกันและกัน ตามข้อบังคับสหกรณ์การเกษตร ข้อ 2 และตาม พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2511 มาตรา 11 และมาตรา 21 สหกรณ์จึงไม่สามารถดำเนินการ ดังกล่าวได้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) **วิรัช ชีพสมทรง**
(นายวิรัช ชีพสมทรง)
รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน
อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/12510

วันที่ 5 ตุลาคม 2541

เรื่อง ตอบข้อหารือกรณีบัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์ของสมาชิกที่ขาดการติดต่อและไม่มียอดเคลื่อนไหว

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามหนังสือที่ กษ 1113/1637 ลงวันที่ 6 สิงหาคม 2541 สำนักงานสหกรณ์จังหวัด กรุงเทพมหานคร แจ้งว่าสหกรณ์ออมทรัพย์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย จำกัด หารือกรณีสหกรณ์มีบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ของสมาชิกที่ขาดการติดต่อและไม่มียอดเคลื่อนไหวตั้งแต่ 2 ปีขึ้นไป หรือค้างไว้เป็นเวลานานหลายปี เนื่องจากลาออกจากการเป็นสมาชิกแล้วและไม่สามารถติดต่อได้ สหกรณ์จังหวัดกรุงเทพฯ จึงขอให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาข้อหารือของสหกรณ์ดังกล่าวว่า มีขั้นตอนและวิธีปฏิบัติทางบัญชีอย่างไรหรือไม่ นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว เห็นว่าเงินรับฝากออมทรัพย์เป็นภาระหนี้สินของสหกรณ์ที่สมาชิกยังมีสิทธิเรียกร้องขอคืนได้ ถึงแม้ว่าสมาชิกจะลาออกแล้วก็ตาม ซึ่งตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1336 กำหนดว่า “ภายในบังคับแห่งกฎหมาย เจ้าของทรัพย์สินมีสิทธิใช้สอยและจำหน่ายทรัพย์สินของตนและได้ซึ่งดอกผลแห่งทรัพย์สินนั้นกับทั้งมีสิทธิติดตามและเอาคืนซึ่งทรัพย์สินของตนจากบุคคลผู้ไม่มีสิทธิจะยึดถือไว้ และมีสิทธิขัดขวางมิให้ผู้อื่นสอดเข้าเกี่ยวข้องกับทรัพย์สินนั้น โดยมีขอบด้วยกฎหมาย”

ดังนั้น วิธีปฏิบัติทางบัญชีจึงขอแยกพิจารณาออกเป็น 2 กรณี คือ

กรณีที่ 1 กรณีบัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์ของสมาชิกที่ขาดการติดต่อ และไม่มียอดเคลื่อนไหวหรือค้างไว้เป็นเวลานานหลายปี **ให้คงไว้ในบัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์เช่นเดิม**

อนึ่ง หากสหกรณ์กำหนดข้อความไว้ในระเบียบว่าด้วยเงินรับฝากออมทรัพย์ โดยให้มีข้อความระบุว่า “หากสมาชิกขาดการติดต่อกับสหกรณ์เป็นระยะเวลา...ปี สหกรณ์สามารถเรียกเก็บเงินค่ารักษาบัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์ได้ โดยหักเงินออกจากบัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์แต่ละบัญชีที่ขาดการติดต่อ เป็นจำนวนเงิน.....บาท (.....) ต่อปี จนกระทั่งไม่มีจำนวนเงินในบัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์คงเหลือที่จะเก็บรักษาอีกต่อไป” และระเบียบดังกล่าวได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์ เช่นนี้ ถ้าปรากฏบัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์ของสมาชิกที่ขาดการติดต่อตามระยะเวลาที่กำหนดไว้ในระเบียบ ให้สหกรณ์หักเงินในบัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์แต่ละบัญชีที่ขาดการติดต่อนั้นออก แล้วนำไปบันทึกไว้ในบัญชี “รายได้ค่าเก็บรักษาบัญชีเงินรับฝาก” เท่ากับจำนวนเงินที่ระบุไว้ในระเบียบ โดยให้ถือเป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุน

กรณีที่ 2 กรณีบัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์ของสมาชิกที่ได้รับอนุมัติให้ลาออกจากสหกรณ์แล้ว ผู้ที่มีใช้สมาชิกไม่มีสิทธิในการฝากเงินกับสหกรณ์อีกต่อไป สหกรณ์จึงสามารถปิดบัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์นั้น โดยโอนไปไว้ในบัญชี “เงินรอจ่ายคืน” ซึ่งถือเป็นหนี้สินหมุนเวียนในงบดุล และให้จัดทำรายละเอียดประกอบเงินรอจ่ายคืนด้วยว่าเป็นของผู้ใดบ้าง เป็นจำนวนเท่าใด เพื่อสหกรณ์จะได้จ่ายคืนได้อย่างถูกต้อง ทั้งนี้ เนื่องจากพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2511 มาตรา 21 (5) กำหนดว่า “รับฝากเงินประเภทออมทรัพย์หรือฝากประจำจากสมาชิกได้ตามระเบียบของสหกรณ์ที่ได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์”

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งให้สหกรณ์จังหวัดกรุงเทพมหานคร แจ้งสหกรณ์ออมทรัพย์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย จำกัด ทราบต่อไปด้วย

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**
(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)
รองอธิบดี รักษาราชการแทน
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานสหกรณ์จังหวัดกรุงเทพมหานคร โทร. 2828728

ที่ กษ 1113/1637

วันที่ 6 สิงหาคม 2541

เรื่อง ขอรื้อบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ของสมาชิก

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยสหกรณ์ออมทรัพย์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย จำกัด ได้หารือต่อสำนักงานสหกรณ์จังหวัดกรุงเทพมหานคร กรณีมีบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ของสมาชิกที่ขาดการติดต่อ และไม่มียอดเคลื่อนไหว ตั้งแต่ 2 ปีขึ้นไป หรือค้างไว้เป็นเวลานานหลายปี เนื่องจากลาออกจากการเป็นสมาชิกแล้ว และไม่สามารถติดต่อได้ว่าจะมีขั้นตอนวิธีการปฏิบัติเพื่อความถูกต้องอย่างไร (รายละเอียดตามสำเนาหนังสือสหกรณ์ฯ ที่แนบมาพร้อมนี้)

สำนักงานสหกรณ์จังหวัดกรุงเทพมหานครเห็นว่า เงินฝากเป็นทรัพย์สินเฉพาะของสมาชิกผู้ฝาก เมื่อสมาชิกลาออกถึงแม้ไม่สามารถติดต่อได้ขณะนี้ แต่ก็สามารถจะมาถอนเงินฝากคืนเมื่อใดก็ได้ ซึ่งไม่ทราบว่าเป็นทางบัญชี ตามกรณีข้อหารือของสหกรณ์นี้จะมีขั้นตอนและวิธีการปฏิบัติอย่างไรหรือไม่

จึงเรียนขอคำแนะนำมาเพื่อที่สำนักงานสหกรณ์จังหวัดกรุงเทพมหานคร จะได้ตอบให้สหกรณ์ทราบและถือเป็นแนวทางปฏิบัติต่อไป จักขอขอบคุณยิ่ง

(ลงชื่อ)

อิสระ ศจิริพงษ์

(นายอิสระ ศจิริพงษ์)

สหกรณ์จังหวัดกรุงเทพมหานคร

สหกรณ์ออมทรัพย์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย จำกัด CHULALONGKORN UNIVERSITY SAVINGS COOPERATIVE LIMITED

ที่ 786/2541

6 พฤษภาคม 2541

เรื่อง บัญชีเงินฝากออมทรัพย์สมาชิก

เรียน สหกรณ์จังหวัดกรุงเทพมหานคร

ด้วยคณะกรรมการดำเนินการ สหกรณ์ออมทรัพย์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย จำกัด ในคราวประชุม ครั้งที่ 3/2541 เมื่อวันที่ 17 มีนาคม 2541 ได้มีการพิจารณาถึงบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ของสมาชิกที่ขาดการติดต่อ และไม่มียอดเงินเคลื่อนไหวตั้งแต่ 2 ปีขึ้นไป หรือค้างไว้เป็นเวลานานหลายปี เนื่องจากลาออกจากการเป็นสมาชิกแล้ว และไม่สามารถติดต่อได้ สหกรณ์ออมทรัพย์จุฬาฯ จะต้องดำเนินการประการใดบ้าง

จึงเรียนมาเพื่อขอทราบขั้นตอนวิธีการปฏิบัติ เพื่อความถูกต้องในการดำเนินงานต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) รองศาสตราจารย์ ดร. สวัสดิ์ แสงบางปลา

(สวัสดิ์ แสงบางปลา)

ประธานกรรมการดำเนินการ

สหกรณ์ออมทรัพย์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย จำกัด

ฝ่ายธุรการ

โทร. 2183270-2 ต่อ 201-3



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กองวิชาการและแผนงาน กลุ่มพัฒนาระบบและสอบบัญชี โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/2091

วันที่ 21 กันยายน 2541

เรื่อง ขอส่งสำเนาหนังสือ

เรียน ผู้อำนวยการกอง/ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูมิภาค/
หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์/หัวหน้าฝ่ายตรวจบัญชีสหกรณ์ส่วนกลาง/
หัวหน้าฝ่ายวิเคราะห์รายงานการสอบบัญชี

ด้วยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ได้ขอให้กรมส่งเสริมสหกรณ์พิจารณาทบทวนระเบียบของสหกรณ์ ออมทรัพย์ว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคงหรือระเบียบเกี่ยวกับเงินกองทุนที่ใช้ชื่ออย่างอื่น ที่มีลักษณะการได้มาของเงินกองทุนเป็นไปในทำนองเดียวกันในเรื่องของการคิดดอกเบี้ย ดังรายละเอียด ปรากฏในหนังสือที่ กษ 0406/4270 ลงวันที่ 7 เมษายน 2541 ซึ่งกรมส่งเสริมสหกรณ์แจ้งว่า ระเบียบ ดังกล่าวเป็นระเบียบที่สหกรณ์กำหนดขึ้นเอง กรมส่งเสริมสหกรณ์ไม่ได้เผยแพร่หรือแนะนำให้สหกรณ์ ปฏิบัติ ดังรายละเอียดปรากฏในหนังสือที่ กษ 1101/8653 ลงวันที่ 28 กรกฎาคม 2541 นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า ถึงแม้กรมส่งเสริมสหกรณ์จะไม่ได้เผยแพร่หรือ แนะนำระเบียบให้สหกรณ์ปฏิบัติก็ตาม แต่สหกรณ์ได้หลีกเลี่ยงการกำหนดระเบียบที่ขัดต่อ พระราชบัญญัติประกันชีวิต โดยกำหนดในลักษณะของเงินกองทุนข้างต้นขึ้นถือใช้แทน จึงเห็นสมควร เวียนหนังสือที่ กษ 0406/2559 ลงวันที่ 27 กุมภาพันธ์ 2541 เรื่องตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชี ซึ่งกรมฯ ได้แนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีและให้ข้อสังเกตเกี่ยวกับการคิดดอกเบี้ยให้เงินกองทุนที่จัดสรร มาจากกำไรสุทธิประจำปี หรือตั้งงบประมาณรายจ่ายให้สหกรณ์พิจารณาแก้ไขระเบียบต่อไป ทั้งนี้ เพื่อให้ผู้สอบบัญชีได้ทราบและแนะนำสหกรณ์ปฏิบัติให้ถูกต้องเป็นแนวเดียวกัน

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งผู้สอบบัญชีทราบด้วย

(ลงชื่อ) สุวรรณณา เจียรนัยกุล

(นางสุวรรณณา เจียรนัยกุล)

ผู้อำนวยการกองวิชาการและแผนงาน



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักงานเลขานุการกรม โทร. 2825042

ที่ กษ 1101/8653

วันที่ 28 กรกฎาคม 2541

เรื่อง ขอให้พิจารณาระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามบันทึกกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/4270 ลงวันที่ 7 เมษายน 2541 ขอความร่วมมือกรมส่งเสริมสหกรณ์ พิจารณาทบทวนระเบียบของสหกรณ์ออมทรัพย์ว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง หรือระเบียบเกี่ยวกับเงินกองทุนที่ใช้ชื่ออย่างอื่น ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า ระเบียบดังกล่าวเป็นระเบียบที่สหกรณ์กำหนดขึ้นเอง กรมฯ ไม่ได้เผยแพร่หรือแนะนำให้สหกรณ์ปฏิบัติ แต่ได้เคยชักท้วงสหกรณ์ไปตามผลที่ได้จากการหารือกรมการประกันภัย และเคยมีหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1109/ว.5 ลงวันที่ 17 กรกฎาคม 2534 เรื่อง การถือใช้ระเบียบว่าด้วยเงินสวัสดิการของสหกรณ์ออมทรัพย์ และกรมส่งเสริมสหกรณ์ได้เวียนหนังสือเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าวให้ทุกจังหวัดทราบแล้ว ตามที่แนบมาพร้อมนี้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) **วิจิตร สุขเพชร**

(นายวิจิตร สุขเพชร)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



ที่ กษ 1109/ว 5

กรมส่งเสริมสหกรณ์ เทเวศร์ กทม. 10200

17 กรกฎาคม 2534

เรื่อง การถือใช้ระเบียบว่าด้วยเงินสวัสดิการของสหกรณ์ออมทรัพย์

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดทุกจังหวัด

ด้วยปรากฏว่ามีสหกรณ์ออมทรัพย์หลายแห่ง ได้กำหนดระเบียบว่าด้วยสวัสดิการเพื่อช่วยเหลือครอบครัวสมาชิก หรือแม้แต่จะเรียกชื่อเป็นอย่างอื่น ขึ้นถือใช้ แต่มีวิธีปฏิบัติในลักษณะอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่าง ดังต่อไปนี้

1. สมาชิกจ่ายเงินให้แก่สหกรณ์จำนวนหนึ่งในรูปของเงินฝาก หรือเงินกู้ หรือเงินสวัสดิการ ฯลฯ หรือจ่ายเป็นรายศฟ เมื่อสมาชิกอื่นถึงแก่กรรม
2. ทายาทของสมาชิก หรือผู้มีสิทธิ จะได้รับเงินสงเคราะห์จากสหกรณ์ เมื่อสมาชิกนั้นถึงแก่กรรม
3. จำนวนเงินสงเคราะห์ที่ทายาท หรือผู้มีสิทธิจะได้รับเมื่อสมาชิกถึงแก่กรรม ขึ้นอยู่กับจำนวนสมาชิกที่มีอยู่ หรือตามจำนวนที่กำหนดไว้ในระเบียบ

กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้พิจารณาแล้ว เห็นว่าการดำเนินการในลักษณะดังกล่าว อยู่ในลักษณะต้องห้ามตามพระราชบัญญัติประกันชีวิต พ.ศ. 2510 และพระราชบัญญัติการฌาปนกิจสงเคราะห์ พ.ศ. 2517 สหกรณ์จึงไม่ควรดำเนินการในลักษณะต้องห้ามตามกฎหมายดังกล่าว

อย่างไรก็ตาม หากมีความจำเป็น สหกรณ์อาจให้บริการแก่สมาชิกในการรวมกันประกันชีวิตเป็นกลุ่มกับบริษัทประกันภัย ซึ่งก็จะได้ประโยชน์อย่างเดียวกัน

จึงเรียนมาเพื่อโปรดสั่งการให้สหกรณ์จังหวัด แจ้งให้สหกรณ์ออมทรัพย์ทราบ และถือปฏิบัติต่อไปด้วย จักขอขอบคุณยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สมคิด เฉลิมวรรณ**

(นายสมคิด เฉลิมวรรณ)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

กองสหกรณ์พาณิชย์และธนกิจ

โทร. 2825850



ที่ กษ 0406/2559

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

27 กุมภาพันธ์ 2541

เรื่อง ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชี

เรียน พันเอกวินิจ วรรณพฤกษ์ ผู้สอบบัญชี

อ้างถึง 1. หนังสือที่ 100/593 ลงวันที่ 2 พฤศจิกายน 2540
2. หนังสือที่ 100/596 ลงวันที่ 3 พฤศจิกายน 2540

สิ่งที่ส่งมาด้วย 1. แนวปฏิบัติทางบัญชีของระเบียบ ว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคงของสหกรณ์
2. หนังสือที่ กษ 0406/4596 ลงวันที่ 4 เมษายน 2534
3. หนังสือที่ กษ 0401/ว.6 ลงวันที่ 4 พฤษภาคม 2538

ตามหนังสือที่อ้างถึง 1 และ 2 สำนักงานวินิจและเพื่อน ได้ขอหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสมาชิกเพื่อให้สมาชิกมีความมั่นคง และวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับระเบียบว่าด้วยเงินฌาปนกิจของสหกรณ์ออมทรัพย์ครูบุรีรัมย์ จำกัด และสหกรณ์ออมทรัพย์ครูร้อยเอ็ด จำกัด ตามลำดับ เพื่อให้ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีสหกรณ์จากสำนักงานวินิจและเพื่อนได้ทราบ และถือเป็นแนวปฏิบัติต่อไป นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ขอเรียนให้ทราบว่า ข้อมูลที่สำนักงานวินิจและเพื่อนแนบท้ายหนังสือหารือมาด้วยนั้น ยังไม่เพียงพอในการประกอบการพิจารณาตอบข้อหารือดังกล่าวได้ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จึงได้ขอข้อมูลจากสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์บุรีรัมย์ และสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ร้อยเอ็ด เป็นการเพิ่มเติม ซึ่งช่วยให้สามารถสรุปข้อพิจารณาได้ว่า วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับระเบียบของสหกรณ์ออมทรัพย์ครูบุรีรัมย์ จำกัด และสหกรณ์ออมทรัพย์ครูร้อยเอ็ด จำกัด ตามที่สำนักงานวินิจและเพื่อนได้หารือนั้น (หนังสือที่อ้างถึง 1 และ 2) น่าจะหมายถึง ระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง ซึ่งวิธีปฏิบัติทางบัญชีตามที่สหกรณ์ออมทรัพย์ทั้งสองใช้บันทึกอยู่นั้น ยังไม่ถูกต้องในบางขั้นตอน กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ พิจารณาแล้วเห็นว่า

1. ระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง สหกรณ์กำหนดว่า “เงินกองทุนนี้ให้นำเข้าฝากไว้กับสหกรณ์ประเภทออมทรัพย์ โดยสหกรณ์จะคิดดอกเบี้ยให้ตามอัตราที่กำหนดไว้ในระเบียบว่าด้วยเงินฝากออมทรัพย์” สมควรให้สหกรณ์แก้ไขเนื่องจากเงินกองทุนฯ ส่วนที่เกิดจากการตั้งงบประมาณรายจ่าย หรือจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีมาสมทบกองทุนนั้น ไม่สมควรคิดดอกเบี้ยให้เพราะเป็นทุนของสหกรณ์เอง

สำหรับเงินบริจาคของสมาชิกเข้ากองทุน ส่วนที่ยังบริจาคไม่ครบ 10,000.00 บาท
ให้นำฝากไว้กับสหกรณ์ประเภทออมทรัพย์ได้

เมื่อสหกรณ์แก้ไขระเบียบดังกล่าวให้ถูกต้องแล้วให้จัดทำบัญชีตามแนวปฏิบัติทางบัญชี
ของระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคงของสหกรณ์ ตามรายละเอียดปรากฏใน
สิ่งที่ส่งมาด้วย 1

2. สำหรับวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินทุนฌาปนกิจ ตามหนังสือที่อ้างถึง 2 นั้นน่าจะ
หมายถึง ระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิก ซึ่งกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้กำหนด
วิธีปฏิบัติทางบัญชีไว้ให้ถือปฏิบัติแล้วในข้อ 2 วิธีปฏิบัติทางบัญชีตามระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการ
บำเหน็จสมาชิกของหนังสือ ที่ กษ 0406/4596 ลงวันที่ 4 เมษายน 2534 ดังรายละเอียดปรากฏ
ตามสิ่งที่ส่งมาด้วย 2

อนึ่ง สำหรับการดำเนินงานด้านฌาปนกิจสงเคราะห์ของสหกรณ์ ขอให้พิจารณาว่า สหกรณ์
ดำเนินงานขัดกับพระราชบัญญัติประกันชีวิต พ.ศ. 2510 และพระราชบัญญัติการฌาปนกิจสงเคราะห์
พ.ศ. 2517 หรือไม่ ในกรณีที่ขัดแย้งขอให้ทำหนังสือแจ้งเป็นข้อสังเกตให้สหกรณ์ดำเนินการแก้ไข
ให้ถูกต้องและรายงานเรื่องดังกล่าวรวมทั้งผลการแก้ไขในรายงานการสอบบัญชีแบบยาวด้วย ดังรายละเอียด
ปรากฏตามสิ่งที่ส่งมาด้วย 3

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และแจ้งให้สหกรณ์ออมทรัพย์ครูบุรีรัมย์ จำกัด และสหกรณ์ออมทรัพย์
ครูร้อยเอ็ด จำกัด ทราบและถือปฏิบัติต่อไปด้วย

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **พิรรัตน์ อังกรรัตน์**

(นางสาวพิรรัตน์ อังกรรัตน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองวิชาการและแผนงาน

โทร.2814185

โทรสาร 2822847

แนวปฏิบัติทางบัญชีของระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคงของสหกรณ์

เพื่อให้เกิดความเข้าใจในระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคงของสหกรณ์ จึงขอสรุปสาระออกเป็น 2 ส่วน คือ

1. สาระสำคัญของระเบียบ ในส่วนที่เกี่ยวกับการเงินการบัญชี สรุปได้ดังนี้

1.1 สหกรณ์อาจตั้งงบประมาณรายจ่ายประจำปี หรือ จัดสรรกำไรสุทธิประจำปี เพื่อสมทบเข้าเป็นกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง

1.2 สมาชิกที่ไม่กู้เงินหรือกู้เงินโดยใช้หุ้นค้ำประกันจะเป็นสมาชิกกองทุนฯ หรือไม่ ก็ได้ แต่สมาชิกที่กู้เงินสามัญให้สหกรณ์หักเงินกู้เพื่อบริจาคมเข้ากองทุนฯ คนละ 10,000 บาท และเมื่อบริจาคมครบ 10,000 บาท แล้ว จึงถือว่าเกิดสิทธิที่จะได้รับการสงเคราะห์จากกองทุนฯ

1.3 ให้นำเงินที่สมาชิกสมทบเข้ากองทุนฯ ฝากไว้กับสหกรณ์ประเภทออมทรัพย์ โดยสหกรณ์จะคิดดอกเบี้ยให้ตามอัตราที่กำหนดไว้ในระเบียบว่าด้วยเงินฝากออมทรัพย์

1.4 ดอกเบี้ยที่จ่ายให้กับเงินที่สมาชิกสมทบกองทุนฯ โดยฝากกับสหกรณ์ตามข้อ 3 ให้รวบรวมไว้เป็นเงินสงเคราะห์แก่สมาชิกโดยนำเข้าบัญชีกองทุนแทนบัญชีเงินรับฝาก

1.5 สหกรณ์จะจ่ายเงินสงเคราะห์แก่สมาชิก เมื่อ

1.5.1 ถึงแก่กรรม

1.5.2 ถูกให้ออกจากราชการหรืองานประจำโดยมีความผิด

การจ่ายเงินสงเคราะห์นั้น สหกรณ์จะพิจารณาจ่ายให้รายละไม่เกิน 200,000 บาท แต่ถ้ากรณีที่สมาชิกถูกให้ออกจากงานตาม 1.5.2 สหกรณ์จะหักเงินสงเคราะห์จากสมาชิกเพื่อชำระหนี้ที่สมาชิกมีอยู่แต่ไม่เกิน 200,000 บาท และถ้ายังมีเงินเหลือสมาชิกก็ไม่มีสิทธิ์ขอรับเงินส่วนที่เหลือ สำหรับสมาชิกที่ยังบริจาคมเข้ากองทุนไม่ครบจำนวน 10,000 บาท สหกรณ์จะไม่จ่ายเงินสงเคราะห์ให้ แต่จะคืนเงินที่สมาชิกบริจาคมเข้ากองทุนให้พร้อมดอกเบี้ย

1.6 สหกรณ์จะจ่ายคืนเงินที่สมาชิกบริจาคมเข้ากองทุนเมื่อ

1.6.1 สมาชิกย้ายหรือโอนและขาดจากการเป็นสมาชิกโดยไม่มีหนี้กับสหกรณ์

1.6.2 ลาออกจากกองทุนโดยไม่มีหนี้กับสหกรณ์

2. วิธีปฏิบัติทางบัญชี

จากเนื้อหาสาระของระเบียบในส่วนที่เกี่ยวกับการเงินการบัญชีโดยสรุปที่กล่าวไว้ข้างต้น สามารถกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเพื่อถือใช้เป็นแนวปฏิบัติตามลำดับขั้นตอนได้ดังนี้

2.1 เมื่อสหกรณ์ตั้งงบประมาณรายจ่ายประจำปี หรือจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี โดยที่ประชุมใหญ่อนุมัติให้สมทบเข้าเป็นกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง ให้บันทึกบัญชีแยกตามกรณี โดย

2.1.1	ถ้าตั้งงบประมาณรายจ่ายประจำปี บันทึกบัญชีโดย		
	เดบิต บัญชีค่าใช้จ่ายกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง	xxx	
	เครดิต บัญชีกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง		xxx
2.1.2	ถ้าจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี บันทึกบัญชีโดย		
	เดบิต บัญชีกำไรสุทธิประจำปี	xxx	
	เครดิต บัญชีกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง		xxx
	อนึ่ง ถ้าหากต่อไปสหกรณ์ได้ยกเลิกระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคงบัญชีกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง ซึ่งได้ใช้จ่ายตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในระเบียบจนครบถ้วนแล้วยังมียอดคงเหลือให้ออนปิดบัญชีกองทุน สวัสดิการเพื่อความมั่นคงไปยังบัญชีเงินสำรอง		
2.2	เมื่อสหกรณ์รับเงินจากสมาชิกเพื่อสมทบเข้ากองทุนฯ ให้บันทึกบัญชี โดย		
	เดบิต บัญชีเงินสด	xxx	
	เครดิต บัญชีเงินรับฝากกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง		xxx
	และต้องจัดทำบัญชีย่อยเงินรับฝากกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง เพื่อแสดงรายละเอียดของเงินรับฝากสำหรับสมาชิกแต่ละรายประกอบบัญชีคุมด้วย		
2.3	เมื่อสหกรณ์คิดดอกเบี้ยให้เงินรับฝากจากสมาชิกเพื่อสมทบเข้ากองทุนให้บันทึกบัญชี โดย		
	เดบิต บัญชีดอกเบี้ยจ่ายเงินรับฝากกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง	xxx	
	เครดิต บัญชีกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง		xxx
2.4	การจ่ายเงินสงเคราะห์แก่สมาชิก ให้พิจารณาการจ่ายตามกรณี คือ		
2.4.1	ถ้าสมาชิกมีพันธะหนี้สินอยู่ ให้หักพันธะหนี้สินก่อน โดย		
	เดบิต บัญชีกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง	xxx	
	เครดิต บัญชีลูกหนี้เงินให้กู้.....		xxx
	เครดิต บัญชีดอกเบี้ยรับเงินให้กู้.....		xxx
	เครดิต บัญชีดอกเบี้ยค้างรับเงินให้กู้.....		xxx
	สำหรับการหักชำระพันธะหนี้สินนั้น ให้เรียงลำดับจากรายการดอกเบี้ยค้างรับก่อนเป็นอันดับแรก แล้วจึงหักตามด้วยดอกเบี้ยรับ และลูกหนี้เงินให้กู้เป็นอันดับสุดท้าย		
2.4.2	หลังจากหักพันธะหนี้สินตามข้อ 2.4.1 แล้ว ยังมีเงินสงเคราะห์สมาชิกคงเหลืออยู่อีก ซึ่งสมาชิกจะต้องมีสิทธิได้รับเงินสงเคราะห์สมาชิกส่วนที่เหลือ ตามระเบียบที่กำหนดไว้แล้วสหกรณ์จึงจะจ่ายเงินสงเคราะห์สมาชิกส่วนที่เหลือให้แก่สมาชิกให้บันทึกบัญชี โดย		
	เดบิต บัญชีกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง	xxx	
	เครดิต บัญชีเงินสด		xxx

2.5 เมื่อจ่ายเงินสวัสดิการสงเคราะห์แก่สมาชิกตามข้อ 2.4 แล้วให้สหกรณ์โอนบัญชีเงินรับฝากกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคงไปสมทบกองทุนตามจำนวนเงินที่สมาชิก (ผู้ได้รับเงินสงเคราะห์แล้ว) จ่ายสมทบกองทุนไว้เพื่อตัดบัญชีเงินรับฝากของสมาชิกผู้นั้นออก โดย

เดบิต	บัญชีเงินรับฝากกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง	xxx
เครดิต	บัญชีกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง	xxx

2.6 การจ่ายเงินรับฝากกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคงคืนให้แก่สมาชิก ตามเนื้อหาสาระของระเบียบข้อ 1.6 ที่สรุปไว้ดังกล่าวข้างต้น ให้บันทึกบัญชี โดย

เดบิต	บัญชีเงินรับฝากกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด	xxx

อนึ่ง หากสหกรณ์มีการจ่ายดอกเบี้ยคืนให้แก่สมาชิกพร้อมเงินรับฝากกองทุนฯ ด้วยเมื่อสมาชิกถึงแก่กรรม แต่ยังไม่ส่งเงินฝากสมทบกองทุนฯ ไม่ครบจำนวน 10,000 บาท ตามที่กล่าวไว้ในวรรคท้ายของ 1.5 ที่กล่าวข้างต้น ให้สหกรณ์บันทึกการจ่ายคืนเงินรับฝากตามที่กล่าวในวรรคต้น แต่การจ่ายคืนดอกเบี้ยให้บันทึกการจ่ายจากบัญชีกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง ทั้งนี้ เนื่องจากเมื่อสหกรณ์จ่ายดอกเบี้ยให้เงินรับฝากกองทุนฯ ได้บันทึกสมทบไว้ในบัญชีกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง ดังนั้น การจ่ายดอกเบี้ยคืนให้แก่สมาชิกพร้อมต้นเงินรับฝากกองทุนฯ ดังกล่าวให้บันทึกบัญชี โดย

เดบิต	บัญชีกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด	xxx

2.7 การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีดอกเบี้ยจ่ายกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง	ให้แสดงเป็นรายการค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน
บัญชีกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง	ให้แสดงเป็นรายการหนี้สินอื่นในงบดุล
บัญชีเงินรับฝากกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง	ให้แสดงรายการหนี้สินหมุนเวียนโดยถือว่าเป็นลักษณะเช่นเดียวกับ เงินรับฝากออมทรัพย์

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
กองวิชาการและแผนงาน
กลุ่มพัฒนาระบบและสอบบัญชี
กุมภาพันธ์ 2541



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2826534 - 8 ต่อ 133 , 146

ที่ กษ 0406/4596

วันที่ 4 เมษายน 2534

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีตามระเบียบของสหกรณ์ ว่าด้วยเงินฝากสวัสดิการเพื่อช่วยเหลือครอบครัว สมาชิกและระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิก

เรียน หัวหน้าศูนย์ตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 12

ตามหนังสือศูนย์ตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 12 ที่ กษ 0407(อด)/141 ลงวันที่ 1 มีนาคม 2534 ขอหารือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์เกี่ยวกับวิธีปฏิบัติตามระเบียบของสหกรณ์ออมทรัพย์ ว่าด้วยเงินฝากสวัสดิการ เพื่อช่วยเหลือครอบครัวสมาชิกและระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิก ซึ่งสหกรณ์ยังมีการปฏิบัติทางบัญชีไม่เป็นแนวเดียวกันและไม่สอดคล้องกับระเบียบที่แจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นควรให้ถือปฏิบัติ ดังนี้

1. วิธีปฏิบัติทางบัญชีตามระเบียบว่าด้วยเงินฝากสวัสดิการเพื่อช่วยเหลือครอบครัวสมาชิก

1.1 เมื่อสหกรณ์รับเงินฝากจากสมาชิก

เดบิต บัญชีเงินสด

เครดิต บัญชีเงินฝากสวัสดิการ

ให้แสดงบัญชีเงินฝากสวัสดิการภายใต้หัวข้อหนี้สินหมุนเวียนโดยถือว่ามีลักษณะเช่นเดียวกับบัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์ และต้องจัดทำบัญชีย่อยเงินฝากสวัสดิการเพื่อแสดงรายละเอียดของเงินฝากสำหรับสมาชิกแต่ละรายประกอบบัญชีคุมด้วย

1.2 เมื่อสหกรณ์คิดดอกเบี้ยให้กับเงินฝากสวัสดิการ

เดบิต บัญชีดอกเบี้ยจ่ายเงินฝากสวัสดิการ

เครดิต บัญชีเงินสงเคราะห์สวัสดิการ

ให้แสดงบัญชีเงินสงเคราะห์สวัสดิการภายใต้หัวข้อหนี้สินอื่น ถือเป็นทุนดำเนินการตามวัตถุประสงค์ที่ระบุไว้ในระเบียบนี้

1.3 เมื่อสหกรณ์จ่ายเงินสงเคราะห์สวัสดิการให้แก่ครอบครัวสมาชิก

เดบิต บัญชีเงินสงเคราะห์สวัสดิการ

เครดิต บัญชีเงินสด

2. วิธีปฏิบัติทางบัญชีตามระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิก

2.1 เมื่อสหกรณ์ตั้งงบประมาณผูกพันรายจ่ายประจำปีโดยที่ประชุมใหญ่ออุมัติ ให้สมทบ

เข้าเป็นเงินกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิก

เดบิต บัญชีค่าใช้จ่ายสวัสดิการบำเหน็จสมาชิก

เครดิต บัญชีกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิก

ให้แสดงบัญชีกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิกภายใต้หัวข้อหนี้สินอื่น

2.2 เมื่อสหกรณ์คิดดอกเบี้ยให้กับเงินกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิก

เดบิต บัญชีดอกเบี้ยจ่ายกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิก

เครดิต บัญชีเงินบำเหน็จสมาชิก - ส่วนที่ 1 (70%)

บัญชีเงินบำเหน็จสมาชิก - ส่วนที่ 2 (30%)

ให้แสดงบัญชีเงินบำเหน็จสมาชิก - ส่วนที่ 1 และบัญชีเงินบำเหน็จสมาชิก - ส่วนที่ 2 ภายใต้วางข้อหนี้สินอื่นโดยแสดงถัดจากบัญชีกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิกหากภาวะผูกพันนี้สิ้นสุดลงเมื่อใด สหกรณ์ควรให้ที่ประชุมใหญ่มีมติโอนยอดคงเหลือของบัญชีทั้งสามเข้าบัญชีเงินสำรองต่อไป เนื่องจากแหล่งที่มาของเงินดังกล่าวได้จากทุนดำเนินงานของสหกรณ์เอง

2.3 เมื่อสหกรณ์จ่ายเงินบำเหน็จให้แก่สมาชิก

เดบิต บัญชีเงินบำเหน็จสมาชิก - ส่วนที่ 1/หรือบัญชีเงินบำเหน็จสมาชิก - ส่วนที่ 2 (แล้วแต่กรณี)

เครดิต บัญชีเงินสด

3. กรณีที่ข้อความใดในระเบียบยังไม่สอดคล้องกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่ให้แนวทางไว้ข้างต้น ให้ผู้สอบบัญชีเขียนข้อสังเกตและข้อเสนอแนะไว้ในรายงานการสอบบัญชีด้วย

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **อนันต์ ชำนาญกิจ**

(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

2 พฤศจิกายน 2540

เรื่อง หรือเกี่ยวกับการบัญชี

เรียน นายทะเบียนสหกรณ์

สิ่งที่ส่งมาด้วย ตัวอย่างวิธีลงบัญชี

เนื่องจากสหกรณ์ออมทรัพย์ครูบุรีรัมย์ จำกัด ได้มีระเบียบเกี่ยวกับการเงินกองทุนสมาชิก เพื่อให้สมาชิกมีความมั่นคง แต่วิธีการบัญชีไม่ได้บอกไว้ชัดเจน คณะทำงานเกี่ยวกับการบัญชีมีความเห็นออกเป็น 2 ฝ่าย ดังตัวอย่างที่แนบมานี้ ขอเรียนถามว่า วิธีที่ 1 และวิธีที่ 2 วิธีไหนเป็นวิธีที่ถูกต้องที่สุด

ขอความกรุณาท่านให้คำแนะนำเป็นลายลักษณ์อักษรด้วย เพื่อจะได้ใช้เป็นหลักปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **วินิจ วรรณพฤษ์**

(พันเอกวินิจ วรรณพฤษ์)

ผู้สอบบัญชี

สหกรณ์ออมทรัพย์ครูบุรีรัมย์ จำกัด

สหกรณ์ฯ มีระเบียบไว้ชัดเจน เพื่อช่วยเหลือสมาชิกเมื่อออกจากสหกรณ์ฯ

วิธีที่ 1

1.1 **เมื่อตั้งบัญชี** 200,000 บาท

เดบิต ค่าใช้จ่ายกองทุนบำเหน็จ 200,000.-

เครดิต กองทุนบำเหน็จสมาชิก 200,000.-

ไม่มีการจ่ายเงินสดออกไป เพียงแต่กันเงินสดไว้บัญชีค่าใช้จ่ายกองทุนบำเหน็จถือเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อปิดบัญชีโอนเข้ากำไรขาดทุน
เงินกองทุนจะเพิ่มขึ้น ยกไปในงวดต่อไป

1.2 **เมื่อสหกรณ์จ่ายดอกเบี้ยให้กองทุน** 12,000 บาท

เดบิต ดอกเบี้ยจ่ายกองทุนบำเหน็จ 12,000.-

เครดิต กองทุนบำเหน็จสมาชิก 12,000.-

1.3 **เมื่อจ่ายเงินให้สมาชิก** 10,000 บาท

เดบิต กองทุนบำเหน็จสมาชิก 10,000.-

เครดิต เงินสด 10,000.-

วิธีที่ 2

2.1 **เมื่อตั้งบัญชี** 200,000 บาท

เดบิต ค่าใช้จ่ายกองทุนบำเหน็จ 200,000.-

เครดิต กองทุนบำเหน็จสมาชิก 200,000.-

ขณะเดียวกันนำเงินฝากธนาคาร

เดบิต เงินฝากธนาคารกองทุนบำเหน็จ 200,000.-

เครดิต เงินสด 200,000.-

ฝากธนาคารออมทรัพย์ได้ดอกเบี้ย

2.2 **เมื่อได้รับดอกเบี้ยจากธนาคาร** 10,000 บาท

เดบิต เงินฝากธนาคารกองทุนบำเหน็จ 10,000.-

เครดิต รายได้ดอกเบี้ยกองทุนบำเหน็จ 10,000.-

2.3 **เมื่อจ่ายเงินให้สมาชิก** 5,000 บาท

เดบิต รายได้ดอกเบี้ยกองทุนบำเหน็จ 5,000.-

เครดิต เงินฝากธนาคารกองทุนบำเหน็จ 5,000.-

3 พฤศจิกายน 2540

เรื่อง หารือเกี่ยวกับการบันทึกบัญชี

เรียน นายทะเบียนสหกรณ์

สิ่งที่ส่งมาด้วย ตัวอย่างการบันทึกบัญชี

สืบเนื่องจากสหกรณ์ออมทรัพย์ครูร้อยเอ็ด จำกัด ได้มีระเบียบเกี่ยวกับเงินทุนฌาปนกิจ โดยมีระเบียบไว้ชัดเจน แต่วิธีการบัญชีไม่ได้บอกไว้โดยละเอียด ทำให้ผู้ปฏิบัติไม่ทราบแนวทางที่ถูกต้องที่สุด ผู้ปฏิบัติมีความเห็นทางบัญชีออกเป็น 2 ฝ่าย ขอเรียนถามตามวิธีที่ 1 และวิธีที่ 2 ที่เรียนถามเป็นตัวอย่างนี้ วิธีใดเป็นวิธีที่ถูกต้องที่สุด

ขอความกรุณาให้คำแนะนำเป็นลายลักษณ์อักษรด้วย เพื่อเจ้าหน้าที่จะถือเป็น แนวปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **วินิจ วรรณพฤษ**
(พันเอกวินิจ วรรณพฤษ)
ผู้สอบบัญชี

สหกรณ์ออมทรัพย์ครูร้อยเอ็ด จำกัด

ได้รับเงินค่าเป็นสมาชิกโครงการฌาปนกิจ

วิธีที่ 1

1.1 เมื่อได้รับเงิน 10,000.- บาท

เดบิต เงินสด	10,000.-	
เครดิต เงินรับจากสมาชิก		10,000.-

เมื่อสิ้นงวดปิดบัญชี

เดบิต เงินรับจากสมาชิก	10,000.-	
เครดิต เงินสำรอง		10,000.-

1.2 มีทะเบียนควบคุมเงินกองทุนและดอกเบี้ยที่คาดว่าจะได้เมื่อจ่ายเงินช่วยเหลือสมาชิก (10,000.- บาท)

เดบิต เงินช่วยเหลือสมาชิก	10,000.-	
เครดิต เงินสด		10,000.-

วิธีที่ 2

2.1 เมื่อได้รับเงินจากสมาชิก 10,000.- บาท

เดบิต เงินสด	10,000.-	
เครดิต เงินทุนโครงการเพื่อความมั่นคง		10,000.-

2.2 ในขณะเดียวกันนำเงินไปฝากธนาคาร (10,000.- บาท)

เดบิต ธนาคารกองทุนเพื่อความมั่นคง	10,000.-	
เครดิต เงินสด		10,000.-

2.3 เมื่อได้รับดอกเบี้ยจากเงินฝาก

เดบิต ธนาคารกองทุนเพื่อความมั่นคง	10,000.-	
เครดิต รายได้จากโครงการเพื่อความมั่นคง		10,000.-

2.4 เมื่อจ่ายเงินช่วยเหลือสมาชิก 5,000.- บาท

เดบิต รายได้ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร	5,000.-	
เครดิต เงินสด		5,000.-



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/4270

วันที่ 7 เมษายน 2541

เรื่อง ขอให้พิจารณาระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ด้วยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ตอบข้อหารือผู้สอบบัญชีสหกรณ์ภาคเอกชนที่เข้าร่วมโครงการปรับปรุงระบบการตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง โดยมีข้อสังเกตเกี่ยวกับการคิดดอกเบี้ยให้เงินกองทุนในส่วนที่ได้มาจากการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีหรือการตั้งงบประมาณรายจ่าย โดยสหกรณ์จะคิดดอกเบี้ยให้ตามอัตราที่กำหนดไว้ในระเบียบว่าด้วยเงินฝากออมทรัพย์นั้น ไม่เป็นการสมควรเนื่องจากเงินกองทุนเฉพาะส่วนดังกล่าวนั้น เป็นทุนของสหกรณ์เอง มิใช่ได้มาจากการรับฝากจากภายนอกดังเช่นเงินรับฝากปกติ ดังรายละเอียดปรากฏในหนังสือ ที่ กษ 0406/2539 ลงวันที่ 27 กุมภาพันธ์ 2541 ที่แนบมาพร้อมนี้

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จึงใคร่ขอความร่วมมือจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ ในฐานะที่เป็นหน่วยงานกำกับดูแลส่งเสริมงานสหกรณ์อย่างใกล้ชิด ให้พิจารณาทบทวนระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง หรือระเบียบเกี่ยวกับเงินกองทุนที่ใช้ชื่ออย่างอื่น แต่มีลักษณะการได้มาของเงินกองทุนเป็นไปในทำนองเดียวกันโดยเฉพาะส่วนที่เกี่ยวกับเรื่องการคิดดอกเบี้ยดังกล่าวข้างต้นนั้นด้วย พร้อมทั้งแจ้งให้สหกรณ์พิจารณาแก้ไขระเบียบที่ถือใช้อยู่ตามข้อสังเกตของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เพื่อสหกรณ์จะได้ถือปฏิบัติเป็นแนวเดียวกันต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา และแจ้งกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ทราบด้วย จักขอบคุณยิ่ง

(ลงชื่อ) **พีรรัตน์ อังกรรัตน์**

(นางสาวพีรรัตน์ อังกรรัตน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักงานเลขานุการกรม โทร. 2825042

ที่ กษ 1101/8653

วันที่ 28 กรกฎาคม 2541

เรื่อง ขอให้พิจารณาระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามบันทึกกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/4270 ลงวันที่ 7 เมษายน 2541 ขอความร่วมมือกรมส่งเสริมสหกรณ์ พิจารณาทบทวนระเบียบของสหกรณ์ออมทรัพย์ว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการเพื่อความมั่นคง หรือระเบียบเกี่ยวกับเงินกองทุนที่ใช้ชื่ออย่างอื่น ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า ระเบียบดังกล่าวเป็นระเบียบที่สหกรณ์กำหนดขึ้นเอง กรมฯ ไม่ได้เผยแพร่หรือแนะนำให้สหกรณ์ปฏิบัติ แต่ได้เคยชักท้วงสหกรณ์ไปตามผลที่ได้จากการหารือกรรมการประกันภัย และเคยมีหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1109/ว.5 ลงวันที่ 17 กรกฎาคม 2534 เรื่อง การถือใช้ระเบียบว่าด้วยเงินสวัสดิการของสหกรณ์ออมทรัพย์ และกรมส่งเสริมสหกรณ์ได้เวียนหนังสือเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าวให้ทุกจังหวัดทราบแล้ว ตามที่แนบมาพร้อมนี้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ)

วิจิตร สุขเพชร

(นายวิจิตร สุขเพชร)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2811485

ที่ กษ 0406/101

วันที่ 26 มกราคม 2541

เรื่อง ชักซ้อมความเข้าใจเกี่ยวกับการจัดทำงบกระแสเงินสดแทนการจัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน ตามหนังสือเวียน ที่ กษ 0406/ว.18 ลงวันที่ 22 สิงหาคม 2540

เรียน ผู้อำนวยการกองตรวจบัญชี/ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูมิภาค/
หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยกองวิชาการและแผนงาน ได้รับแจ้งเป็นการภายในจากกลุ่มพัฒนาระบบและสอบบัญชีซึ่งเป็นคณะวิทยากรบรรยายในหลักสูตรการประชุมเชิงปฏิบัติการ เรื่อง เทคนิคการจัดทำงบกระแสเงินสดของสหกรณ์ ให้แก่ข้าราชการของกรมฯ ระหว่างวันที่ 18 - 26 ธันวาคม 2540 ว่าจากการบรรยายจึงทำให้ทราบว่าข้าราชการเข้าใจข้อความที่ระบุ คือ “ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2541 เป็นต้นไป” ภายในหนังสือเวียน ที่ กษ 0406/ว.18 ลงวันที่ 22 สิงหาคม 2540 นั้น คลาดเคลื่อน ประกอบกับศูนย์สารสนเทศซึ่งรับผิดชอบเก็บข้อมูลสถิติการเงินได้แจ้งกองวิชาการและแผนงาน ให้ช่วยประสานงานกับผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีทุกส่วนงานว่า ถ้าสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรใด ที่มีปีบัญชีสิ้นสุดภายใน 31 มีนาคม 2541 ขอให้จัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินด้วย โดยศูนย์สารสนเทศจะรับข้อมูลจนถึงวันที่ 30 พฤศจิกายน 2541

ดังนั้น กองวิชาการและแผนงาน จึงขอชักซ้อมความเข้าใจเกี่ยวกับการจัดทำงบกระแสเงินสดแทนงบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน ตามหนังสือเวียน ที่ กษ 0406/ว.18 ลงวันที่ 22 สิงหาคม 2540 เพื่อให้ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีได้เข้าใจถูกต้องเป็นแนวเดียวกันและสามารถจัดส่งงบการเงินพร้อมทั้งรายงานการสอบบัญชีให้กรมฯ เก็บสถิติข้อมูลจากงบการเงินภายในวันที่ 30 พฤศจิกายน 2541 ได้มากเพียงพอเท่าที่จะทำได้ ดังต่อไปนี้ คือ

(1) นับตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2541 เป็นต้นไป จนถึงวันที่ 30 พฤศจิกายน 2541 สหกรณ์ทุกประเภทและกลุ่มเกษตรกรที่มีปีทางบัญชีสิ้นสุดภายในวันที่ 31 มีนาคม 2541 ยังคงให้จัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน

ทั้งนี้ ถ้าผู้สอบบัญชีไม่สามารถตรวจสอบสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่มีปีทางบัญชีสิ้นสุดภายในวันที่ 31 มีนาคม 2541 และส่งงบการเงินพร้อมรายงานการสอบบัญชีให้กรมฯ ได้ทันภายในวันที่ 30 พฤศจิกายน 2541 ให้ดำเนินการดังนี้

- สหกรณ์ประเภทการเกษตร นิคม ประมง ร้านค้า บริการและเครดิตยูเนี่ยนรวมทั้งกลุ่มเกษตรกร ไม่ต้องจัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินและไม่ต้องจัดทำงบกระแสเงินสด
- สหกรณ์ออมทรัพย์ ให้จัดทำงบกระแสเงินสดแทนงบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน กรณีที่ไม่สามารถตรวจสอบได้หลาย ๆ ปี ให้จัดทำงบกระแสเงินสดเฉพาะปีปัจจุบันเท่านั้น (ส่วนปีก่อน ๆ ไม่ต้องจัดทำทั้งงบกระแสเงินสดและงบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน)

(2) นับตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2541 เป็นต้นไป สหกรณ์ประเภทการเกษตร นิคม ประมง ร้านค้า บริการและเครดิตยูเนียน รวมทั้งกลุ่มเกษตรกรที่มีปีทางบัญชีสิ้นสุดตั้งแต่เมษายน 2541 เป็นต้นไป ไม่ต้องจัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินและไม่ต้องจัดทำงบกระแสเงินสดสำหรับสหกรณ์ ออมทรัพย์ที่มีปีทางบัญชีสิ้นสุดตั้งแต่เมษายน 2541 เป็นต้นไป ให้จัดทำงบกระแสเงินสดแทน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน

(3) ในการตัดช่วงระยะเวลาหลังวันที่ 30 พฤศจิกายน 2541 ว่าเป็น สหกรณ์ที่ไม่สามารถ ตรวจสอบได้ตามที่กล่าวในข้อ (1) นั้น ให้ถือปฏิบัติเฉพาะวันที่ 30 พฤศจิกายน 2541 นี้ ครั้งเดียวเท่านั้น เนื่องจากเป็นปีแรกของการเริ่มจัดทำงบกระแสเงินสดพร้อมกับการยกเลิกจัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลง ฐานะการเงิน กรมฯ จึงจำเป็นต้องกำหนดวันที่ชัดเจนเพื่อให้ศูนย์สารสนเทศฯใช้เป็นเกณฑ์ในการแยกเก็บ ข้อมูลงบการเงิน ดังนั้น ในปีต่อ ๆ ไปการพิจารณาว่าสหกรณ์ใดเป็นสหกรณ์ที่ไม่สามารถตรวจสอบได้ ให้ถือตามปีงบประมาณดังเช่นที่เคยปฏิบัติ

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและแจ้งให้ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีในความรับผิดชอบของท่านได้ทราบ และแนะนำให้สหกรณ์ถือปฏิบัติด้วย

(ลงชื่อ) **เกรียงศักดิ์ บุญยะสุด**

(นายเกรียงศักดิ์ บุญยะสุด)

ผู้อำนวยการกองวิชาการและแผนงาน



ที่ กษ 0401/ว.6

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

4 พฤษภาคม 2538

เรื่อง การดำเนินงานด้านฉาปนกิจสงเคราะห์ของสหกรณ์ออมทรัพย์

เรียน ผู้สอบบัญชี

ตามที่ได้มีการหารือในที่ประชุมหัวหน้าส่วนราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ถึงการที่สหกรณ์ออมทรัพย์หลายแห่งดำเนินการเข้าข่ายบังคับตามพระราชบัญญัติการฉาปนกิจสงเคราะห์ พ.ศ. 2517 และกรมส่งเสริมสหกรณ์ได้มีหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1109/ว.5 ลงวันที่ 17 กรกฎาคม 2534 เรื่อง การถือใช้ระเบียบว่าด้วยเงินสวัสดิการของสหกรณ์ออมทรัพย์ และนำเสนอสหกรณ์ไม่ให้ดำเนินการในลักษณะดังกล่าวแล้วนั้น

การปฏิบัติงานดังกล่าวของสหกรณ์ขัดกับพระราชบัญญัติประกันชีวิต พ.ศ. 2510 และพระราชบัญญัติการฉาปนกิจสงเคราะห์ พ.ศ. 2517 คือไม่ได้จดทะเบียนเป็นสมาคมฉาปนกิจสงเคราะห์ ซึ่งมีโทษตามมาตรา 50 และมาตรา 51 ดังนี้

“มาตรา 50 ผู้ใดดำเนินกิจการฉาปนกิจสงเคราะห์ โดยมีได้จดทะเบียนเป็นสมาคมฉาปนกิจสงเคราะห์ หรือขึ้นทะเบียนการฉาปนกิจสงเคราะห์ตามพระราชบัญญัตินี้ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสามปี หรือปรับไม่เกินหกพันบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา 51 ผู้ใดเป็นสมาชิกของการฉาปนกิจสงเคราะห์ โดยรู้ว่าการฉาปนกิจสงเคราะห์นั้นมิได้จดทะเบียนเป็นสมาคมฉาปนกิจสงเคราะห์ หรือขึ้นทะเบียนการฉาปนกิจสงเคราะห์ตามพระราชบัญญัตินี้ต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าร้อยบาท”

ให้ผู้สอบบัญชีรายงานเรื่องดังกล่าว รวมทั้งผลการแก้ไขตามข้อสังเกตนั้น ๆ ในรายงานการสอบบัญชีแบบยาว

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติตั้งแต่บัดนี้เป็นต้นไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สมพงษ์ ปองเกษม**

(นายสมพงษ์ ปองเกษม)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักงานเลขานุการกรม

โทร. 280 - 2970



ที่ กษ 0406/650

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

16 มกราคม 2538

เรื่อง ตอบข้อหารือเงินฝากประจำ

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์ออมทรัพย์ข้าราชการสรรพากร จำกัด

ตามหนังสือสหกรณ์ออมทรัพย์ข้าราชการสรรพากร จำกัด ที่ สอ.สปก. 3208/2537 ลงวันที่ 14 ธันวาคม 2537 ขอรื้อเรื่อง เงินฝากประจำ กรณีสมาชิกฝากเงินประเภทประจำกับสหกรณ์ แต่ได้ถอนเงินฝากบางส่วนก่อนครบกำหนด โดยสหกรณ์ได้คิดดอกเบี้ยเงินฝากในอัตราดอกเบี้ยเงินฝากออมทรัพย์และเงินฝากส่วนที่เหลือถือเป็นการฝากครั้งใหม่ในวันที่ถอนก่อนกำหนด นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ขอเรียนให้ทราบว่า วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับสมาชิกถอนเงินฝากประเภทประจำบางส่วนก่อนครบกำหนด โดยทั่วไปถือว่าเป็นการถอนเงินฝากทั้งจำนวน ส่วนอัตราดอกเบี้ยและระยะเวลาที่ฝากจะคำนวณเป็นเดือนหรือวันขึ้นอยู่กับระเบียบของสหกรณ์ที่กำหนดไว้ แต่ทั้งนี้การคำนวณดอกเบี้ยจะต้องคำนวณจากต้นเงินฝากครั้งแรก และดอกเบี้ยที่จ่ายจะต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายเพื่อปฏิบัติให้ถูกต้องตามประมวลรัษฎากรที่กำหนดไว้ สำหรับเงินฝากส่วนที่เหลือหากสมาชิกมีวัตถุประสงค์ฝากต่อก็ให้เริ่มต้นนับเงินฝากครั้งใหม่ และดอกเบี้ยในอัตรา ณ วันที่ถอนก่อนกำหนด

ดังนั้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า สหกรณ์ได้ปฏิบัติเกี่ยวกับสมาชิกถอนเงินฝากประเภทประจำบางส่วนก่อนครบกำหนดถูกต้องตามที่กำหนดไว้ในระเบียบสหกรณ์ว่าด้วยวิธีการเกี่ยวกับเงินฝาก พ.ศ. 2534 แต่ทั้งนี้ สหกรณ์จะต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายสำหรับดอกเบี้ยเงินฝากประจำไว้ด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สมพงษ์ ปองเกษม**

(นายสมพงษ์ ปองเกษม)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองวิชาการและแผนงาน

โทร. 2814185 , 2826534-8 ต่อ 133 โทรสาร 2825881

สหกรณ์ออมทรัพย์ข้าราชการสรรพากร จำกัด
34 ธนาคารทหารไทย จำกัด สาขา
สำนักญาไท ถนนพญาไท เขตราชเทวี
กท. 10400 (อาคาร เอ. ชั้น 8)

ที่ สอ.สปก.3208/2537

14 ธันวาคม 2537

เรื่อง เงินฝากประจำ

เรียน ผู้อำนวยการกองตรวจบัญชีสหกรณ์

เนื่องด้วย สมาชิกสหกรณ์ออมทรัพย์ข้าราชการสรรพากร จำกัด ทักท้วงเรื่องการปฏิบัติเกี่ยวกับการถอนเงินฝากประจำ บางส่วนก่อนครบกำหนด สหกรณ์ฯ จึงใคร่ขอทบทวนเกี่ยวกับแนวทางปฏิบัติเงินฝากประจำ คือ เงินฝากประจำ 6 เดือน 12 เดือน แต่ถอนบางส่วนออกก่อนครบกำหนดเช่นนี้ ส่วนที่เหลือจะถือวันที่ฝากคงเดิม หรือวันที่ถอนก่อนกำหนด

ตัวอย่างเช่น

1. วันที่ 1 กันยายน 2537 ฝากประจำ 12 เดือน จำนวน 500,000.- บาท วันที่ 11 พฤศจิกายน 2537 ถอนบางส่วนจำนวน 200,000.- บาท สหกรณ์ฯ ถือว่าจะต้องถอนเงินออกทั้ง 500,000.- บาท โดยคิดดอกเบี้ยให้ 2 เดือน ตามอัตราเงินฝากออมทรัพย์และนำฝากใหม่เป็นวันที่ 11 พฤศจิกายน 2537 จำนวน 300,000.- บาท

2. ส่วนที่เหลือจำนวนเงิน 300,000.- บาท จะถือวันฝากคงเดิม คือ 1 กันยายน 2537 โดยคิดดอกเบี้ยตามอัตราออมทรัพย์ 2 เดือน ในวงเงิน 200,000.- บาท ที่ถอนจริง

ตามทางปฏิบัติในปัจจุบันสหกรณ์ฯ ใช้สมุดคู่ฝากและถือปฏิบัติตามข้อ 1

จึงเรียนมาเพื่อโปรดแจ้งให้สหกรณ์ฯ ทราบแนวทางปฏิบัติที่ถูกต้อง ควรใช้วิธีตามข้อ 1 หรือข้อ 2 เพื่อสหกรณ์ฯ จะได้ถือเป็นแนวทางปฏิบัติต่อไป จักขอขอบคุณยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **กฤษณา สันตดุสิต**
(นางกฤษณา สันตดุสิต)
ผู้จัดการสหกรณ์ฯ

สหกรณ์ออมทรัพย์ข้าราชการสรรพากร จำกัด

โทร. 2450001

โทรสาร. 2456404



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2826534-8 ต่อ 133 , 146

ที่ กษ 0406/4596

วันที่ 4 เมษายน 2534

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีตามระเบียบของสหกรณ์ ว่าด้วยเงินฝากสวัสดิการเพื่อช่วยเหลือครอบครัว สมาชิกและระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิก

เรียน หัวหน้าศูนย์ตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 12

ตามหนังสือศูนย์ตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 12 ที่ กษ 0407 (อด)/141 ลงวันที่ 1 มีนาคม 2534 ขอหารือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์เกี่ยวกับวิธีปฏิบัติตามระเบียบของสหกรณ์ออมทรัพย์ ว่าด้วยเงินฝากสวัสดิการเพื่อช่วยเหลือครอบครัวสมาชิกและระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิก ซึ่งสหกรณ์ยังมีการปฏิบัติทางบัญชีไม่เป็นแนวเดียวกันและไม่สอดคล้องกับระเบียบที่แจ้งแล้ว นั้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นควรให้ถือปฏิบัติ ดังนี้

1. วิธีปฏิบัติทางบัญชีตามระเบียบว่าด้วยเงินฝากสวัสดิการเพื่อช่วยเหลือครอบครัวสมาชิก

1.1 เมื่อสหกรณ์รับเงินฝากจากสมาชิก

เดบิต บัญชีเงินสด

เครดิต บัญชีเงินฝากสวัสดิการ

ให้แสดงบัญชีเงินฝากสวัสดิการภายใต้หัวข้อหนี้สินหมุนเวียนโดยถือว่ามีลักษณะ เช่นเดียวกับบัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์ และต้องจัดทำบัญชีย่อยเงินฝากสวัสดิการเพื่อแสดงรายละเอียดของเงินฝากสำหรับสมาชิกแต่ละรายประกอบบัญชีคุมด้วย

1.2 เมื่อสหกรณ์คิดดอกเบี้ยให้กับเงินฝากสวัสดิการ

เดบิต บัญชีดอกเบี้ยจ่ายเงินฝากสวัสดิการ

เครดิต บัญชีเงินสงเคราะห์สวัสดิการ

ให้แสดงบัญชีเงินสงเคราะห์สวัสดิการภายใต้หัวข้อหนี้สินอื่น ถือเป็นทุนดำเนินการตามวัตถุประสงค์ที่ระบุไว้ในระเบียบนี้

1.3 เมื่อสหกรณ์จ่ายเงินสงเคราะห์สวัสดิการให้แก่ครอบครัวสมาชิก

เดบิต บัญชีเงินสงเคราะห์สวัสดิการ

เครดิต บัญชีเงินสด

2. วิธีปฏิบัติทางบัญชีตามระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิก

2.1 เมื่อสหกรณ์ตั้งงบประมาณผูกพันรายจ่ายประจำปีโดยที่ประชุมใหญ่อนุมัติให้สมทบเข้าเป็นเงินกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิก

เดบิต บัญชีค่าใช้จ่ายสวัสดิการบำเหน็จสมาชิก

เครดิต บัญชีกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิก

ให้แสดงบัญชีกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิกภายใต้หัวข้อหนี้สินอื่น

2.2 เมื่อสหกรณ์คิดดอกเบี้ยให้กับเงินกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิก

เดบิต บัญชีดอกเบี้ยจ่ายกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิก

เครดิต บัญชีเงินบำเหน็จสมาชิก – ส่วนที่ 1 (70%)

บัญชีเงินบำเหน็จสมาชิก – ส่วนที่ 2 (30%)

ให้แสดงบัญชีเงินบำเหน็จสมาชิก – ส่วนที่ 1 และบัญชีเงินบำเหน็จสมาชิก – ส่วนที่ 2 ภายใต้วัดข้อหนี้สินอื่นโดยแสดงถัดจากบัญชีกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิกหากภาวะผูกพันนี้สิ้นสุดลงเมื่อใด สหกรณ์ควรให้ที่ประชุมใหญ่มีมติโอนยอดคงเหลือของบัญชีทั้งสามเข้าบัญชีเงินสำรองต่อไป เนื่องจากแหล่งที่มาของเงินดังกล่าวได้จากทุนดำเนินงานของสหกรณ์เอง

2.3 เมื่อสหกรณ์จ่ายเงินบำเหน็จให้แก่สมาชิก

เดบิต บัญชีเงินบำเหน็จสมาชิก – ส่วนที่ 1/หรือบัญชีเงินบำเหน็จสมาชิก – ส่วนที่ 2 (แล้วแต่กรณี)

เครดิต บัญชีเงินสด

3. กรณีที่ข้อความใดในระเบียบยังไม่สอดคล้องกับวิธปฏิบัติทางบัญชีที่ให้แนวทางไว้ข้างต้น ให้ผู้สอบบัญชีเขียนข้อสังเกตและข้อเสนอแนะไว้ในรายงานการสอบบัญชีด้วย

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **อนันต์ ชำนาญกิจ**

(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ ศูนย์ตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 12 (อุดรธานี) โทร. 042-244829

ที่ กษ 0407 (อด)/141

วันที่ 1 มีนาคม 2534

เรื่อง ทหารู้วิธีปฏิบัติระเบียบของสหกรณ์ออมทรัพย์ว่าด้วยเงินฝากสวัสดิการเพื่อช่วยเหลือครอบครัว สมาชิกและระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิก

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่ได้เข้าทำการตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์ในระหว่างปีในฐานะผู้ตรวจการสหกรณ์ ตามคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 1/2531 ลงวันที่ 15 มกราคม 2531 และได้ติดตามตรวจสอบการ ปฏิบัติงานของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ต่าง ๆ ในเขตพื้นที่ความรับผิดชอบของศูนย์ตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ 12 ปรากฏว่าสหกรณ์ออมทรัพย์บางแห่ง ได้กำหนดระเบียบว่าด้วยเงินฝากสวัสดิการ เพื่อช่วยเหลือ ครอบครัวสมาชิกระเบียบว่าด้วยเงินสวัสดิการช่วยเหลือครอบครัวสมาชิก ระเบียบว่าด้วยการให้สวัสดิการ ช่วยเหลือครอบครัวสมาชิก และระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิกขึ้นใช้ แต่การปฏิบัติ ทางบัญชีของสหกรณ์ยังไม่สอดคล้องกับระเบียบและหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ และยังไม่เป็นแนวเดียวกัน มีสาระสำคัญพอสรุปได้ดังต่อไปนี้

จังหวัดอุดรธานี

สหกรณ์ออมทรัพย์ครุอุดรธานี จำกัด ได้กำหนดระเบียบไว้ดังนี้

1. ระเบียบว่าด้วยเงินฝากสวัสดิการเพื่อช่วยเหลือครอบครัวสมาชิก โครงการ 1 (ส.ค.ส.1) พ.ศ. 2532 (เอกสารประกอบ 1)
2. ระเบียบว่าด้วยเงินฝากสวัสดิการเพื่อช่วยเหลือครอบครัว โครงการ 2 (ส.ค.ส.2) พ.ศ. 2532 (เอกสารประกอบ 2)

วิธีปฏิบัติทางบัญชี มีขั้นตอนการปฏิบัติ ดังนี้

- (1) เมื่อสหกรณ์ได้รับเงินฝากจากสมาชิกของโครงการ (ส.ค.ส. 1-2) ตามระเบียบข้อ 13 และ ข้อ 12 แล้ว ทำการบันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินสด

เครดิต บัญชีเงินฝากสวัสดิการเพื่อช่วยเหลือครอบครัวสมาชิก

- (2) ระเบียบข้อ 14 และข้อ 13 ให้นำเงินฝากสวัสดิการตาม (1) เข้าฝากไว้กับสหกรณ์ประเภท ออมทรัพย์โดยสหกรณ์จะคิดดอกเบี้ยให้อัตราที่กำหนดไว้ในระเบียบว่าด้วยเงินฝากออมทรัพย์ ดอกเบี้ยที่ได้รับจากเงินฝากสวัสดิการตามวรรคแรก สหกรณ์จะนำไปใช้จ่ายเป็นเงินสวัสดิการ แก่สมาชิกตามข้อ 19 วรรคแรก หรือจ่ายเป็นเงินสงเคราะห์แก่ทายาทสมาชิกตามที่กำหนดไว้ในข้อ 17 และข้อ 19 วรรคหลังแห่งระเบียบนี้ แล้วแต่กรณี เงินที่เหลือให้นำไปฝากออมทรัพย์ไว้กับสหกรณ์เป็น เงินกองทุนเพื่อใช้จ่ายตามระเบียบนี้

กรณีนี้ไม่มีหลักฐานและการบันทึกบัญชีในบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ของสหกรณ์แต่อย่างใด แต่สหกรณ์ได้คำนวณดอกเบี้ยให้อัตราดอกเบี้ยเงินรับฝากออมทรัพย์ โดยโอนยอดเข้าบัญชีได้ทุกเดือน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีดอกเบี้ยจ่ายเงินฝากสวัสดิการ (ส.ค.ส.)

เครดิต บัญชีเงินสงเคราะห์สวัสดิการ (ส.ค.ส. 1-2)

3. ระเบียบด้วยเงินกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิก พ.ศ. 2533 (เอกสารประกอบ 3)

วิธีปฏิบัติทางบัญชี มีขั้นตอนการปฏิบัติดังนี้

(1) ตามระเบียบข้อ 3 ให้สหกรณ์ตั้งงบประมาณผูกพันรายจ่ายประจำปีโดยที่ประชุมใหญ่ออุมัติ จำนวนปีละไม่ต่ำกว่า 2,000,000.00 บาท (สองล้านบาทถ้วน) เป็นเวลาไม่น้อยกว่า 25 ปี สมทบเข้าเป็นเงินกองทุนสวัสดิการ บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าใช้จ่ายดำเนินงาน

เครดิต บัญชีเงินกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิก

(2) ระเบียบข้อ 4 เงินกองทุนสวัสดิการบำเหน็จให้นำเข้าฝากไว้กับสหกรณ์ทุกประเภทออมทรัพย์ โดยสหกรณ์จะคิดดอกเบี้ยให้ตามอัตราที่กำหนดไว้ในระเบียบว่าด้วยเงินฝากออมทรัพย์ ดอกเบี้ยที่ได้จากเงินฝากตามวรรคแรก สหกรณ์จะนำไปจ่ายเป็นเงินบำเหน็จแก่สมาชิกตามข้อ 5.1 หรือจ่ายเป็นเงินบำเหน็จให้แก่ทายาทสมาชิกตามที่กำหนดไว้ในข้อ 5.2 แห่งระเบียบนี้แล้วแต่กรณี

ในกรณีนี้ไม่ปรากฏหลักฐานและการบันทึกบัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์ของสหกรณ์แต่อย่างใด

สหกรณ์ได้มีการคำนวณดอกเบี้ยให้แก่เงินทุนดังกล่าว ในอัตราดอกเบี้ยเงินรับฝากออมทรัพย์ และบันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีดอกเบี้ยจ่ายเงินกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิก

เครดิต บัญชีดอกเบี้ยเงินกองทุนค้างจ่าย

จังหวัดกาฬสินธุ์

สหกรณ์ออมทรัพย์ครูกาฬสินธุ์ จำกัด ได้กำหนดระเบียบไว้ดังนี้

- ระเบียบว่าด้วยเงินสวัสดิการช่วยเหลือครอบครัวสมาชิก พ.ศ. 2531 (เอกสารประกอบ 4)

วิธีปฏิบัติทางบัญชี มีขั้นตอนการปฏิบัติ ดังนี้

(1) ระเบียบข้อ 16 ให้สมาชิกส่งเงินตามจำนวนที่กำหนดไว้ในข้อ 15 ต่อสหกรณ์ล่วงหน้า นับตั้งแต่เริ่มใช้ระเบียบนี้เป็นรายเดือน เดือนละ 100.- บาท เป็นเวลา 3 เดือน เป็นเงิน 300.- บาท ในปีต่อไปให้เริ่มต้นส่งในเดือนมกราคมของทุกปี สมาชิกใหม่ให้ส่งเงินตั้งแต่เดือนแรกของการเป็นสมาชิก เงินที่สมาชิกส่งให้แก่สหกรณ์แต่ละปีนั้น เมื่อหักจ่ายเงินช่วยเหลือครอบครัวสมาชิกแล้ว ปีถัดไปให้เรียกเก็บเพิ่มเท่ากับจำนวนที่ยังส่งไม่ครบยอดเงินที่เรียกเก็บในปีนั้น ๆ

ในกรณีนี้ไม่ปรากฏหลักฐานการบันทึกรายการบัญชีไว้ในกิจการของสหกรณ์สอบถามเจ้าหน้าที่ผู้เกี่ยวข้องแล้ว ปรากฏว่าจัดทำบัญชีแยกไว้เป็นการเฉพาะส่วนต่างหาก

(2) ระเบียบข้อ 18 สหกรณ์จะนำเงินที่ส่งตาม (1) เข้าฝากไว้กับสหกรณ์ในประเภทเงินฝากประจำและเงินฝากออมทรัพย์ ตามที่คณะกรรมการเห็นสมควร

ดอกเบี้ยเงินฝากที่ได้จากเงินฝากทั้งสองประเภท ถือว่าเป็นผลประโยชน์ของเงินกองทุนสวัสดิการ “ส.ค.ส.”

ในกรณีนี้จะมีการบันทึกในบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ของสหกรณ์ โดยปรากฏเงินกองทุนสวัสดิการอยู่ในบัญชีย่อยเจ้าหน้าที่เงินรับฝาก

สหกรณ์ได้คำนวณดอกเบี้ยรับฝากเงินสวัสดิการให้ตามระเบียบว่าด้วยเงินรับฝากออมทรัพย์ โดยโอนดอกเบี้ยเข้าบัญชีให้ในวันสิ้นปีทางบัญชี

จังหวัดหนองคาย

สหกรณ์ออมทรัพย์ครูหนองคาย จำกัด ได้กำหนดระเบียบไว้ดังนี้

- ระเบียบว่าด้วยการให้สวัสดิการช่วยเหลือครอบครัวสมาชิก (ส.ค.ส.) พ.ศ. 2527 (เอกสารประกอบ 5)

วิธีปฏิบัติทางบัญชี มีขั้นตอนการปฏิบัติดังนี้

(1) ระเบียบข้อ 15 เพื่อสะดวกต่อการเรียกเก็บเงินสวัสดิการ ให้สมาชิกส่งเงินสวัสดิการต่อสหกรณ์ภายใต้เงื่อนไขดังนี้

- สมาชิกต้องส่งเงินล่วงหน้าไว้ คนละ 30.- บาท
- เดือนใดมีสมาชิกถึงแก่กรรมจะเรียกเก็บจากสมาชิกอีก คนละ 10.- บาท

ต่อผู้ถึงแก่กรรม 1 ราย ทั้งนี้ไม่เกิน 3 ราย ส่วนที่เหลือจะเก็บในเดือนต่อไป

ในกรณีนี้ การรับเงินสวัสดิการดังกล่าว ไม่ปรากฏหลักฐานและการบันทึกบัญชีในกิจการของสหกรณ์ไว้แต่อย่างใด สอบถามเจ้าหน้าที่ผู้เกี่ยวข้องแล้ว ปรากฏว่าได้จัดทำบัญชีแยกไว้เป็นการเฉพาะส่วนต่างหาก

(2) ระเบียบข้อ 17 เงินสวัสดิการตามระเบียบนี้ ให้นำเข้าฝากไว้กับสหกรณ์ในประเภทบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ในนามสวัสดิการช่วยเหลือครอบครัวสมาชิก

ในกรณีนี้ ได้มีการบันทึกหลักฐานการรับฝากเงินในบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ของสหกรณ์ และได้มีการคำนวณดอกเบี้ยเงินรับฝากให้ตามระเบียบ

จากการที่ได้ติดตามศึกษาวิธีปฏิบัติงาน โดยเฉพาะด้านการเงินการบัญชีดังกล่าวแล้วข้างต้น จึงขอเสนอข้อสังเกตและข้อหารือดังต่อไปนี้

1. ระเบียบที่สหกรณ์ออมทรัพย์ทั้ง 3 สหกรณ์ กำหนดขึ้นมีวัตถุประสงค์ที่คล้ายคลึงกันคือมุ่งให้สวัสดิการหรือการช่วยเหลือสมาชิก และครอบครัวสมาชิก แต่แนวทางปฏิบัติยังไม่เป็นแนวเดียวกันสมควรจะได้มีการพิจารณากำหนดให้เป็นแนวทางเดียวกัน โดยมุ่งถึงประโยชน์ที่สมาชิกหรือครอบครัวสมาชิกจะได้รับอย่างแท้จริง

2. ระเบียบดังกล่าวนี้กำหนดขึ้นถือใช้เป็นระเบียบของสหกรณ์ รายการเงินที่เกิดขึ้นจากข้อกำหนดในระเบียบ สมควรที่จะปรากฏในรายการบัญชีของกิจการทั้งหมดหรือไม่เพียงใด และควรเป็นแนวเดียวกัน จากข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้นในขณะใช้ระเบียบนี้ บางขั้นตอนไม่ได้มีการตรวจสอบบัญชีเพื่อรับรองความถูกต้องแต่อย่างใด

3. การให้ความช่วยเหลือ หรือการสงเคราะห์เกี่ยวกับศพของสมาชิกสหกรณ์ นั้นได้มีการดำเนินการหลายลักษณะ เช่น การให้การสงเคราะห์โดยใช้จ่ายจากเงินทุนสาธารณประโยชน์และในสหกรณ์การเกษตรได้มีการดำเนินการในเรื่องนี้เป็นการเฉพาะ โดยจดทะเบียนเป็นสมาคมฌาปนกิจศพ โดยมีกฎหมายอื่นเข้ามาเกี่ยวข้องด้วย วิธีดำเนินงานของสหกรณ์ทั้ง 3 สหกรณ์ จะมีปัญหาเกี่ยวข้อง

ทางวัตถุประสงค์หรือไม่ ทางราชการผู้มีส่วนเกี่ยวข้องน่าจะได้พิจารณาช่วยเสนอแนะ ทั้งนี้โดยนึกถึงผลประโยชน์ที่สหกรณ์และสมาชิกหรือครอบครัวสมาชิกจะได้รับอย่างแท้จริง

4. สหกรณ์ออมทรัพย์ 3 สหกรณ์ ยังถือใช้ข้อบังคับ (ข้อบังคับเก่า) การกำหนดระเบียบบางอย่าง ต้องได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์ตามข้อบังคับ เช่น ระเบียบว่าด้วยการรับฝากเงิน เป็นต้น ในกรณีของสหกรณ์ออมทรัพย์ครูอุดรธานี จำกัด ได้กำหนดระเบียบซึ่งเรียกว่า “ระเบียบว่าด้วยเงินฝากสวัสดิการเพื่อช่วยเหลือครอบครัวสมาชิก” ซึ่งเป็นระเบียบที่คณะกรรมการกำหนดขึ้น โดยไม่ได้รับความเห็นชอบ จะมีความถูกต้องสมบูรณ์ หรือไม่เพียงใด

5. ระเบียบสหกรณ์ออมทรัพย์ครูอุดรธานี จำกัด ว่าด้วยเงินกองทุนสวัสดิการบำเหน็จสมาชิก พ.ศ. 2533 เป็นระเบียบที่กำหนดขึ้นโดยคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์ โดยกำหนดให้จ่ายเงินจากการดำเนินงานของกิจการเข้าเป็นเงินกองทุนปีละไม่ต่ำกว่า 2,000,000.00 บาท โดยขออนุมัติงบประมาณจากที่ประชุมใหญ่ ติดต่อกันเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 25 ปี วิธีปฏิบัติดังกล่าว อาจจะมีผลกระทบต่อฐานะการเงินของสหกรณ์และสมาชิก เนื่องจากมีความผูกพันในระยะยาว ในขณะที่สหกรณ์เองก็ยังมีเงินทุนดำเนินงานไม่เพียงพอ ต้องกู้ยืมเงินจากแหล่งทุนภายนอกในอัตราดอกเบี้ยที่สูง

6. สหกรณ์ออมทรัพย์ครูอุดรธานี จำกัด คิดดอกเบี้ยให้แก่เงินฝากสวัสดิการ เพื่อช่วยเหลือครอบครัวสมาชิก (ส.ค.ส. 1-2) ในอัตราเงินฝากออมทรัพย์ โดยไม่มีระเบียบใดรองรับวิธีปฏิบัติดังกล่าว ถ้าจะพิจารณาในแง่เป็นเงินฝากออมทรัพย์ก็ไม่มีหลักฐานการรับฝากเงินออมทรัพย์ และการโอนดอกเบี้ยเข้าบัญชีตามที่สหกรณ์บันทึกไว้ก็ไม่สอดคล้องกับระเบียบว่าด้วยเงินฝากออมทรัพย์ น่าจะได้มีการพิจารณาสั่งการให้แก้ไขให้ถูกต้องเหมาะสมไป

7. ตามข้อสังเกตในข้อ 2 ถ้าถือระเบียบที่กำหนดไว้เห็นหลัก การบันทึกบัญชีของสหกรณ์ ยังไม่ถูกต้องครบถ้วน และ/หรือไม่สามารถบันทึกบัญชีได้ตามขั้นตอนของระเบียบที่กำหนดไว้ สมควรที่จะได้มีการพิจารณาวัตถุประสงค์และดำเนินการปรับปรุงแก้ไขข้อกำหนดต่าง ๆ ให้ถูกต้องเหมาะสม สามารถจะบันทึกหลักฐานทางบัญชีให้สอดคล้อง และถูกต้องตามข้อเท็จจริง และเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป เพื่อที่จะช่วยแก้ไขความบกพร่องอันอาจเกิดขึ้นได้ ทั้งนี้รวมถึงการจัดทำเอกสารหลักฐานอันเป็นมูลหนี้ซึ่งจะต้องใช้เป็นเอกสารประกอบการบันทึกบัญชีด้วย

8. ข้อบกพร่องทางการบริหารการเงินการบัญชีบางส่วน สำหรับสหกรณ์ออมทรัพย์ครูอุดรธานี จำกัด ผู้สอบบัญชีสำหรับบัญชีสิ้นสุดวันที่ 30 กันยายน 2533 และผู้ตรวจการสหกรณ์สำหรับปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 30 กันยายน 2534 ได้ให้ข้อสังเกตและคำแนะนำไว้เป็นหลักฐานถึงขณะนี้ยังไม่มีการปรับปรุงแก้ไขแต่อย่างใด

พร้อมนี้ได้แนบสำเนาระเบียบของสหกรณ์มาด้วย จำนวน 5 ฉบับ

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาดำเนินการ

(ลงชื่อ) **ศักดิ์ สักกสินานนท์**

(นายศักดิ์ สักกสินานนท์)

หัวหน้าศูนย์ตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 12



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2826534 - 8 ต่อ 133

ที่ กษ 0406/12491

วันที่ 17 ตุลาคม 2533

เรื่อง คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับระเบียบของสหกรณ์ว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์
พนักงานสหกรณ์

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์/ผู้อำนวยการกองทุกกอง

ด้วยกรมส่งเสริมสหกรณ์ได้จัดทำร่างระเบียบสหกรณ์ว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงานสหกรณ์ (ระเบียบ 311) โดยแก้ไขปรับปรุงขึ้นใหม่จากร่างระเบียบ 320 เดิม และส่งให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ พิจารณาวินิจฉัยปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่ถือใช้ระเบียบนี้

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับระเบียบของสหกรณ์ว่าด้วยเงิน กองทุนสงเคราะห์พนักงานสหกรณ์ ไว้ตามคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ได้แนบท้ายมาด้วยนี้ ทั้งนี้ เพื่อให้เจ้าหน้าที่แนะนำสหกรณ์ที่ถือใช้ระเบียบนี้ให้มีการปฏิบัติทางบัญชีที่เป็นแนวเดียวกันต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือเป็นแนวปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **อนันต์ ชำนาญกิจ**

(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับระเบียบของสหกรณ์

ว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงานสหกรณ์

เพื่อให้การปฏิบัติทางบัญชีเหมาะสมและสอดคล้องกับสาระสำคัญในระเบียบสหกรณ์ว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงานสหกรณ์ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงเห็นควรให้สหกรณ์ที่มีการกำหนดระเบียบดังกล่าวขึ้นใช้ ถือปฏิบัติดังนี้ คือ

1. ความพร้อมของสหกรณ์ในการให้ความช่วยเหลือสงเคราะห์พนักงาน สหกรณ์ที่ประสงค์จะกำหนดให้มีระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงาน ควรกระทำต่อเมื่อสหกรณ์นั้นมีฐานะการเงินมั่นคงและมีเงินส่วนเหลือจากการทำธุรกิจปกติกับสมาชิกโดยทั่วไปของสหกรณ์เป็นที่เพียงพอแล้ว จึงจะมีความพร้อมในการแบ่งปันความช่วยเหลือไปให้แก่พนักงานของสหกรณ์ได้บ้าง

ในการนี้ ให้ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีการกำหนดระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงาน สหกรณ์ขึ้นถือใช้ให้ข้อสังเกตไว้ในรายงานการสอบบัญชีด้วยว่าสหกรณ์มีความพร้อมในการช่วยเหลือสงเคราะห์พนักงานหรือไม่เมื่อพิจารณาเทียบกับความเพียงพอในการให้บริการด้านต่าง ๆ แก่สมาชิกในระหว่างปีและความมั่นคงของฐานะการเงินของสหกรณ์ขณะนั้น

2. การพิจารณาวงเงินช่วยเหลือสงเคราะห์พนักงาน ตามหลักการในระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงานสหกรณ์ดังกล่าว สหกรณ์จะจ่ายเงินยืมเพื่อสงเคราะห์พนักงานทั้งหลายได้ ไม่เกินจำนวนเงินที่คำนวณจากยอดคงเหลือตามบัญชีต่าง ๆ ในข้อ 3. (1) ถึง (4) รวมกัน

3. บัญชีที่เกี่ยวข้อง

(1) “บัญชีทุนสะสมเพื่อวงเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงาน” ใช้บันทึกรายการเงินที่สหกรณ์โอนจัดสรรจากกำไรสุทธิประจำปีเพื่อกันเป็นวงเงินสำหรับการสงเคราะห์พนักงาน ยอดคงเหลือของบัญชี นี้จะแสดงในงบดุลหัวข้อทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ อย่างไรก็ตามหากสหกรณ์เห็นว่าวงเงินที่จะให้พนักงานสหกรณ์กู้ยืมซึ่งคำนวณได้จากบัญชีอื่นนอกเหนือจากบัญชียี้มีเพียงพอแล้ว ให้สหกรณ์โอนปิดบัญชีทุนสะสมเพื่อวงเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงานนี้เข้าบัญชีเงินสำรองต่อไป

(2) “บัญชีเงินสะสมพนักงาน” ใช้บันทึกรายการเงินฝากสะสมของพนักงานที่สหกรณ์หักไว้เป็นปกติตามระเบียบว่าด้วยพนักงานและลูกจ้าง ยอดคงเหลือของบัญชียี้จะแสดงในงบดุลภายใต้หัวข้อหนี้สินอื่น

(3) “บัญชีเงินรับฝากประจำจากพนักงาน” ใช้บันทึกรายการเงินรับฝากจากพนักงานซึ่งสหกรณ์ทำโครงการไว้เฉพาะเพื่อกองทุนสงเคราะห์ โดยให้บันทึกบัญชีแยกต่างหากจากบัญชีเงินรับฝากประจำ ที่สหกรณ์รับฝากสมาชิกทั่วไป ยอดคงเหลือของบัญชียี้จะแสดงในงบดุลภายใต้หัวข้อหนี้สินหมุนเวียน โดยแสดงแยกเฉพาะออกจากรายการเงินรับฝาก เพื่อให้เห็นชัด

(4) “บัญชีเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงาน” ใช้บันทึกรายการรับเงินอุดหนุน เงินบริจาค เงินช่วยเหลือ หรือเงินอื่นใดที่ได้รับจากบุคคล องค์กร หรือสถาบันเพื่อกองทุนสงเคราะห์ รวมทั้งใช้บันทึกรายการดอกเบี้ยที่เกิดจากเงินกองทุนสงเคราะห์ อาทิเช่น ค่าตอบแทนและค่าปรับที่ได้รับจากพนักงานผู้ยืม ฯลฯ ยอดคงเหลือของบัญชีนี้จะแสดงในงบดุลภายใต้หัวข้อหนี้สินอื่น โดยให้แสดงต่อจากรายการเงินสะสมพนักงาน

อนึ่ง ถ้าสหกรณ์ประสงค์จะจัดสรรเงินเฉลี่ยคืนให้กับพนักงานที่ร่วมกิจกรรมกับเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงาน ให้โอนจัดสรรจาก “บัญชีเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงาน” นี้ แทนการจัดสรรจากกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์ ทั้งนี้การคำนวณเงินเฉลี่ยคืนควรคิดจากยอดดอกเบี้ยที่เกิดจากเงินกองทุนฯ ในระหว่างปี อันได้แก่ค่าตอบแทนและค่าปรับที่ได้รับจากพนักงานเท่านั้น

(5) “บัญชีลูกหนี้เงินยืมพนักงาน” ใช้บันทึกรายการที่สหกรณ์จ่ายเงินยืมเพื่อเป็นการสงเคราะห์ช่วยเหลือแก่พนักงาน โดยบันทึกพนักงานผู้ยืมไว้เป็นลูกหนี้ของสหกรณ์ ยอดคงเหลือของบัญชีนี้จะแสดงในงบดุลหัวข้อลูกหนี้อื่น

ทั้งนี้ ให้สหกรณ์จัดทำบัญชีย่อยเพื่อเป็นรายละเอียดประกอบบัญชีแยกประเภท (2), (3) และ (5) ที่ระบุไว้ข้างต้นด้วย

ระเบียบสหกรณ์.....จำกัด
ว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์พนักงานสหกรณ์
พ.ศ.....

เพื่อเป็นการช่วยเหลือและสงเคราะห์พนักงานสหกรณ์ให้สามารถกู้ยืมเงินไปใช้จ่ายได้เมื่อเกิด
 ความจำเป็น อันจะช่วยให้เกิดขวัญและกำลังใจในการปฏิบัติงานในหน้าที่ของพนักงานสหกรณ์ ที่ประชุม
 คณะกรรมการดำเนินการ ครั้งที่.....วันที่.....กำหนดระเบียบว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์
 พนักงานสหกรณ์ โดยความเห็นชอบของที่ประชุมใหญ่ ดังต่อไปนี้

ข้อ 1. ระเบียบนี้เรียกว่า “ระเบียบสหกรณ์.....จำกัด ว่าด้วยเงินกองทุนสงเคราะห์
 พนักงานสหกรณ์ พ.ศ.....”

ข้อ 2. ระเบียบนี้ให้ใช้ตั้งแต่วันที่.....

ข้อ 3. ในระเบียบนี้

(1) “พนักงานสหกรณ์” หมายถึง พนักงานและลูกจ้างของสหกรณ์ตามระเบียบ
 ของสหกรณ์ว่าด้วยพนักงานและลูกจ้าง และ “คณะทำงาน” รับเข้าร่วมกิจกรรมเงินกองทุนสงเคราะห์
 พนักงานสหกรณ์ตามระเบียบนี้

(2) “คณะทำงาน” หมายถึง คณะทำงานผู้บริหารเงินกองทุนพนักงานสหกรณ์
 ตามข้อ 5 ของระเบียบนี้

(3) “เงินกองทุนสงเคราะห์” หมายถึง เงินกองทุนสงเคราะห์ของพนักงานสหกรณ์ตาม
 ข้อ 4 ของระเบียบนี้

ข้อ 4. เงินกองทุนสงเคราะห์ คือเงินที่สหกรณ์จัดไว้เพื่อเป็นสวัสดิการแก่พนักงานและลูกจ้าง
 ของสหกรณ์ ซึ่งสหกรณ์จัดหามาจากเงินที่อยู่ในความรับผิดชอบของสหกรณ์ทุกประเภท ยกเว้น
 เงินที่เบิกจากธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธ.ก.ส.) ตามสัญญากู้ยืม หรือเงินที่สมาชิก
 ส่งชำระคืนเงินกู้ซึ่งสหกรณ์ได้จ่ายจากเงินที่กู้ยืมจากธ.ก.ส.หรือเงินอื่น ๆ ที่ผูกพันสหกรณ์ให้สหกรณ์นำไป
 ใช้เพื่อกิจการใดโดยเฉพาะ

วงเงินของ “เงินกองทุนสงเคราะห์” นั้นให้จำกัดการเบิกจ่ายได้ไม่เกินจำนวนที่คำนวณ
 รวมจากยอดเงินต่าง ๆ ดังต่อไปนี้รวมกัน

(1) เงินที่สหกรณ์จัดสรรจากกำไรสุทธิเพื่อกองทุนสงเคราะห์

(2) เงินฝากสะสมของพนักงานสหกรณ์ ที่สหกรณ์หักไว้ตามระเบียบของสหกรณ์
 ว่าด้วยพนักงานและลูกจ้าง

(3) เงินรับฝากประจำที่สหกรณ์ทำโครงการไว้เฉพาะเพื่อกองทุนสงเคราะห์

(4) เงินอุดหนุน เงินบริจาค เงินช่วยเหลือ หรือเงินอื่นใดที่ได้รับจากบุคคล องค์กร
 หรือสถาบันเพื่อกองทุนสงเคราะห์

(5) ดอกผลที่เกิดจาก “เงินกองทุนสงเคราะห์”

ข้อ 5. ให้คณะกรรมการดำเนินการแต่งตั้งคณะกรรมการดำเนินงานและพนักงานสหกรณ์ขึ้นคณะหนึ่ง ซึ่งประกอบด้วย ประธาน รองประธาน และเลขานุการ โดยให้ตัวแทนของพนักงานเป็นเลขานุการ

ตัวแทนของพนักงานสหกรณ์นั้นให้เลือกตั้งมาจากที่ประชุมของบรรดาพนักงานและลูกจ้างของสหกรณ์ โดยให้ผู้จัดการมีหนังสือแจ้งผลการเลือกตั้งตัวแทนพนักงานและลูกจ้างของสหกรณ์

ให้คณะกรรมการดำเนินการมีการพิจารณาแต่งตั้งคณะกรรมการทุกปีในการประชุม คณะกรรมการดำเนินการครั้งแรกหลังวันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ กรณีที่มีตำแหน่งใดในคณะกรรมการว่างลงระหว่างปีหรือคณะกรรมการดำเนินการเห็นว่าสมควรแต่งตั้งคณะกรรมการใหม่ทั้งคณะหรือรายตัวก็สามารถกระทำได้

ข้อ 6. ให้สหกรณ์จัดให้มีการบันทึกรายการเงินกองทุนสงเคราะห์ ไว้โดยเฉพาะเพื่อควบคุมการรับจ่ายและยอดเงินคงเหลือ

ข้อ 7. การจ่ายเงินกองทุนสงเคราะห์ ให้จ่ายเงินกองทุนสงเคราะห์เพื่อเป็นเงินยืมแก่พนักงานสหกรณ์ ซึ่งนำไปใช้จ่ายเฉพาะวัตถุประสงค์ ดังต่อไปนี้

- (1) เพื่อซื้อหรือสร้าง หรือซ่อมแซมที่อยู่อาศัย
- (2) เพื่อซื้อยานพาหนะอันจำเป็นและเหมาะสมแก่ฐานะ
- (3) เพื่อการศึกษาบุตร
- (4) เพื่อใช้จ่ายตามความจำเป็นในครอบครัว

การจ่ายเงินกองทุนสงเคราะห์ นอกเหนือจากวัตถุประสงค์ดังกล่าวให้อยู่ในดุลยพินิจและความรับผิดชอบของคณะกรรมการดำเนินการ และให้คณะกรรมการดำเนินการรายงานการจ่ายเงินดังกล่าวให้ที่ประชุมใหญ่ทราบในโอกาสแรกที่พึงกระทำได้

ข้อ 8. ให้ประธานคณะกรรมการเป็นผู้มีอำนาจลงชื่อ การอนุมัติเงินยืมตามที่คณะกรรมการได้พิจารณาอนุมัติและในสัญญาเงินยืมของพนักงานและลูกจ้างของสหกรณ์

ข้อ 9. การยืมเงินกองทุนสงเคราะห์ให้ปฏิบัติดังนี้

- (1) ผู้ประสงค์ยืมเงินยื่นหนังสือยืมเงินตามแบบที่กำหนดผ่านผู้บังคับบัญชาของตนและผู้จัดการสหกรณ์ถึงคณะกรรมการ
- (2) คณะกรรมการพิจารณาอนุมัติจ่ายเงินตามจำนวนที่เห็นสมควร แต่ไม่เกิน.....เท่า ของเงินเดือนบวกด้วยยอดเงินฝากสะสมของพนักงาน
- (3) การจ่ายเงินยืมแก่พนักงานสหกรณ์ ให้เป็นไปตามลำดับก่อนหลังของการยื่นหนังสือสัญญาเงินยืม หรือจ่ายตามลำดับความจำเป็นของผู้ยืม โดยอยู่ในดุลยพินิจของประธานคณะกรรมการ

ข้อ 10. ค่าตอบแทนเงินกองทุนสงเคราะห์ ให้คิดค่าตอบแทนจากผู้ยืมในอัตราร้อยละ.....ต่อปี การคำนวณเวลาให้คำนวณเป็นรายเดือน เศษของเดือนไม่เกิน 15 วัน ให้คิดเป็นครึ่งเดือน หากเกิน 15 วัน ให้คิดเป็นหนึ่งเดือน

ข้อ 11. การส่งชำระเงินยืม พนักงานสหกรณ์ที่ยืมเงินไปตามระเบียบนี้ให้ส่งชำระเงินยืมเป็นงวดรายเดือนพร้อมค่าตอบแทนให้เสร็จสิ้นภายในไม่เกิน.....งวด

หากผู้ยืมต้องออกจากสหกรณ์ไม่ว่าด้วยเหตุใด ๆ ผู้ยืมต้องชำระหนี้โดยพลัน หากไม่สามารถชำระหนี้เงินยืมได้สหกรณ์ต้องหักเงินที่ผู้ยืมพึงได้รับจากสหกรณ์ หรือเรียกจากหลักประกันความรับผิดชอบของพนักงานสหกรณ์ผู้นั้นได้

ข้อ 12. หลักประกันเงินยืมให้คณะทำงานพิจารณาเรียกหลักประกันอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่าง (ไม่เกี่ยวกับหลักประกันการทำงานในฐานะพนักงานสหกรณ์) ดังนี้

(1) อสังหาริมทรัพย์ หรือสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนจำนองได้ ที่ปลอดภาระจำนองเป็นหลักประกัน โดยให้คณะทำงานสอบสวนพิจารณาจนเป็นที่พอใจว่า ทรัพย์สินนั้นมีราคาประเมินไม่น้อยกว่า 2 เท่าของจำนวนเงินยืม

(2) พนักงานสหกรณ์ในสหกรณ์นี้อย่างน้อย 2 คน โดยมีสัญญาค้ำประกันตามแบบ ที่สหกรณ์กำหนด ยื่นพร้อมกับหนังสือยืมเงิน

พนักงานสหกรณ์คนหนึ่งค้ำประกันผู้ยืมได้ไม่เกิน 2 คน

เมื่อผู้ค้ำประกันออกจากสหกรณ์ไม่ว่าด้วยเหตุใด ๆ ผู้ยืมต้องจัดหาผู้ค้ำประกันใหม่หรือจัดหาหลักประกันอื่นให้เสร็จสิ้นก่อนที่ผู้ค้ำประกันเดิมจะออกจากสหกรณ์ หากผู้ยืมเพิกเฉยถือว่าผู้ยืมผิดสัญญา สหกรณ์มีสิทธิเรียกให้ผู้ยืมชำระเงินคงค้างทั้งสิ้นคืนได้

ข้อ 13. หากผู้ยืมมีความประสงค์ขอยืมใหม่ ต้องปรากฏว่าการส่งชำระเงินยืมตามสัญญาเดิมแล้วไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่ง โดยในสัญญาใหม่ให้ยืมแบบรวมหนี้

ข้อ 14. ค่าปรับ กรณีผู้ยืมผิดสัญญาส่งคืนชำระเงินยืม ให้เรียกค่าปรับในอัตราร้อยละ.....ต่อปีตามจำนวนเงินและระยะเวลาที่ผิดสัญญา

ข้อ 15. ให้ประธานกรรมการดำเนินการรักษาการให้เป็นไปตามระเบียบนี้

ประกาศ ณ วันที่.....

.....
(.....)

ประธานกรรมการ

สหกรณ์.....

ที่ประชุมใหญ่ให้ความเห็นชอบตามรายงานการประชุมใหญ่
ครั้งที่.....วันที่.....



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2828521

ที่ กษ 0402/17499

วันที่ 25 ตุลาคม 2527

เรื่อง การใช้จ่ายเงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามบันทึกกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1107/10321 ลงวันที่ 14 สิงหาคม 2527 เรื่อง การใช้จ่ายเงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร ได้ขอความร่วมมือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ให้แนะนำวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการปิดบัญชีให้ ชสก. ต่าง ๆ ถือปฏิบัติต่อไป ความละเอียดแจ้งอยู่แล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ยินดีให้ความร่วมมือตามที่ขอไป และได้พิจารณาตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1107/ว.24 ลงวันที่ 5 กรกฎาคม 2527 เรื่อง การใช้จ่ายเงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร ซึ่งสั่งให้สหกรณ์จังหวัดแนะนำสหกรณ์ให้ถือปฏิบัติที่นั่นแล้ว เห็นว่า การปฏิบัติเกี่ยวกับการนำดอกเบี้ยเงินฝากประจำของเงินทุนสงเคราะห์เกษตรกรไปจ่ายเป็นค่าข้าวเปลือกเพิ่มเติมแก่สมาชิก ตามหนังสือดังกล่าวน่าจะไม่ต้องหนักเพราะในการดำเนินงานของสหกรณ์ ๆ จำต้องปฏิบัติตามข้อบังคับและระเบียบของสหกรณ์ที่กำหนดไว้ แต่ข้อบังคับของสหกรณ์การเกษตรทุกสหกรณ์ไม่มีการกำหนดให้สหกรณ์นำรายได้จากดอกเบี้ยเงินฝากประจำไปจ่ายให้สมาชิกเป็นเงินชดเชยค่าข้าวเปลือก ก่อนปิดบัญชีประจำปี

อย่างไรก็ดี วิธีปฏิบัติทางบัญชีในเรื่องเกี่ยวกับโครงการรวบรวมข้าวเปลือกของขบวนการสหกรณ์นี้ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้เคยกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีให้สหกรณ์ที่เกี่ยวข้องถือปฏิบัติอยู่แล้ว จึงไม่จำเป็นต้องให้คำแนะนำเกี่ยวกับเรื่องนี้เพิ่มเติมอีก

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ)

ป. จาติกวณิช

(นายประวัติ จาติกวณิช)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด่วนที่สุด

ที่ กษ 1107/ว.24



กรมส่งเสริมสหกรณ์ เทเวศร์ กทม. 10200

5 กรกฎาคม 2527

เรื่อง การใช้จ่ายเงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดทุกจังหวัด

- สิ่งที่ส่งมาด้วย**
1. ตัวอย่างสรุปรายรับรายจ่ายของโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์
 2. ตัวอย่าง กرخ. 14
 3. ตัวอย่าง กرخ. 15

ตามที่กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้ส่งเสริมให้สหกรณ์ดำเนินการรวบรวมข้าวตามโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ ปี 2526/2527 (โครงการฯ) โดยให้ชุมนุมสหกรณ์การเกษตรจังหวัด (ชสก.) ในโครงการฯ ต้องรับภาระหน้าที่เพิ่มขึ้น และได้กู้ยืมเงินจากเงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกร (เงินกองทุนฯ) เพื่อสนับสนุนขบวนการสหกรณ์ที่ดำเนินการตามโครงการฯ โดยให้ชสก. กู้ยืมไปแล้วดำเนินงาน โดยฝากประจำไว้กับธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธ.ก.ส.) การกระทำดังกล่าวมีผลให้ ชสก. ได้รับเครดิต และมีผลกระทบโดยตรงต่อธุรกิจสินเชื่อของสหกรณ์การเกษตรและสหกรณ์นิคม (สกก.) ในการดำเนินการตามโครงการฯ ดังนั้น จึงขอให้สหกรณ์ถือเป็นแนวปฏิบัติ ดังนี้

1. ตามประมวลระเบียบและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการรวบรวมข้าวเปลือกของขบวนการสหกรณ์ พ.ศ. 2526/2527 ข้อ 3.1 กำหนดระยะเวลาดำเนินการตั้งแต่เดือนธันวาคม 2526 ถึงเดือนมิถุนายน 2527 ดังนั้น ให้สหกรณ์จังหวัดแนะนำ ชสก. ปิดโครงการฯ แล้วคำนวณรายได้รายจ่ายทางการเงินซึ่งให้คำนวณดอกเบี้ยที่เกิดจากเงินกองทุนฯ ที่กรมส่งเสริมสหกรณ์ กสส. ให้ ชสก. กู้ยืม นำเข้าเป็นรายได้ของโครงการฯ ด้วย (ตามตัวอย่างที่แนบ) และให้ชำระเงินค่าข้าวเปลือก ค่าจัดการ ค่าใช้จ่าย การตลาดให้แก่ ชสก. และ สกก. ตามที่โครงการฯ กำหนด แล้วรายงานกรมส่งเสริมสหกรณ์โดยเร็ว
2. เงินที่เหลือจากการจ่ายตามข้อ 1 ให้ ชสก. พิจารณาจ่ายเพิ่มเติม ดังนี้
 - 2.1 จ่ายเงินค่าข้าวเปลือกเพิ่มให้สมาชิกที่ส่งมอบข้าวเปลือก
 - 2.2 จ่ายค่าใช้จ่ายในการขายข้าวสารให้สหกรณ์ที่รับข้าวสารไปจำหน่าย
 - 2.3 จ่ายค่าใช้จ่ายในการทำแผนและรับมอบข้าวเปลือกให้สหกรณ์ในโครงการฯ โดยให้คิดตามยอดที่ทำแผน หักด้วยยอดที่ไม่ส่งมอบ (เช่น ตามแผน 1,000 ตัน จ่ายให้ตันละ 100.00 บาท เป็นเงิน 100,000.00 บาท หักด้วยยอดไม่ส่งมอบ 900 ตัน ๆ ละ 95.00 บาท เป็นเงิน 85,500.00 บาท คงจ่ายให้สหกรณ์เป็นเงิน 14,500.00 บาท)
 - 2.4 จ่ายค่าใช้จ่ายในการทำแผนให้ ชสก.
 - 2.5 จ่ายดอกเบี้ยเงินกู้กองทุนสงเคราะห์เกษตรกร

3. การจ่ายเงิน ให้ ชสก. พิจารณาจ่ายด้วยเอกสารดังตัวอย่าง กรข.14 หรือ กรข.15 ซึ่งใช้เบิกเป็นข้าวสาร, หรือชำระหนี้, หรือเป็นเงินฝาก, หรือเป็นเงินถือหุ้นเพิ่ม หรือเป็นวัสดุการเกษตร หรือเป็นเงินสดตามที่ ชสก.เห็นสมควร

ในกรณีที่ สกก. เป็นผู้จ่ายแก่สมาชิกให้ปฏิบัติเช่นเดียวกัน ถ้ามีความจำเป็นจะต้องจ่ายด้วยเงินสดแต่เงินสดของโครงการฯ ยังไม่พอ ชสก. หรือ สกก. อาจทอรองจ่ายไปก่อนได้

4. หากยังมีเงินเหลือ ให้ ชสก. เก็บรักษาไว้เพื่อเป็นเงินทุนสำหรับโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์ในปีต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดแจ้งให้สหกรณ์จังหวัดแนะนำสหกรณ์ต่อไปด้วย จักขอบคุณมาก

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **วิวัฒน์ กิวานนท์**
(นายวิวัฒน์ กิวานนท์)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน
อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

กองสหกรณ์การเกษตร

โทร. 02 - 2818160

สรุปรายรับ - จ่ายของโครงการฯ ชุมนุมสหกรณ์.....จำกัด (ชสก.)

รายรับของโครงการฯ

	- ค่าข่าวสารที่ส่งให้ สกก. หรือ ชสท. จำหน่าย	บาท	
	- ค่าปลายข้าว	บาท	
	- ค่ารำ	บาท	
1/	- ค่าดอกเบี้ยเงินฝากประจำ (13%)	บาท	.....บาท

รายจ่ายของโครงการฯ

2/	- จ่ายค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ของโครงการ	บาท	
	- จ่ายเงินค่าข้าวเปลือกเพิ่มให้สมาชิกที่ส่งมอบข้าวเปลือก.....	บาท	
	(จ่ายตาม กรข.3)		
	- จ่ายค่าใช้จ่ายในการขายข้าวสารให้สหกรณ์ที่รับ ข้าวสารไปจำหน่าย	บาท	
	- จ่ายค่าใช้จ่ายในการทำแผนและรับมอบข้าวเปลือก ให้สหกรณ์ในโครงการฯ	บาท	
	- จ่ายค่าใช้จ่ายในการทำแผนให้ ชสก.	บาท	
1/	- จ่ายดอกเบี้ยเงินกู้กองทุนสงเคราะห์เกษตรกรจาก กสส. 2%	บาท	.....บาท

3/ เงินของโครงการฯ คงเหลือ (จ่ายเกิน)บาท

หมายเหตุ 1/ ค่าดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร (เงินกองทุนสงเคราะห์เกษตรกรที่ ชสก. กู้จาก กสส. และนำไปฝากธนาคารประเภทประจำ) และค่าดอกเบี้ยเงินกู้กองทุนฯ ให้คำนวณโดยถือระยะเวลาเพียง 1 ปี สำหรับดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารที่ได้รับหลังจากนี้เมื่อหักด้วยดอกเบี้ยเงินกู้กองทุนฯ แล้ว ให้นำไปสมทบยอดเงินของโครงการฯ ที่คงเหลือ (จ่ายเกิน)

2/	ค่าจัดการและค่าใช้จ่ายการตลาด ตามประกาศของ ชสท. มีดังนี้		
	ค่าจัดการ	ค่าใช้จ่ายการตลาด	
	สกก. 70 บาท	14.4% ของราคาข้าวเปลือก	
		ตาม กรข.6	
	ชสก. 15 x 15 บาท	356 บาท (หรือตามที่	
		จ่ายจริง)	
	ชสท. 10 บาท	70 บาท (ในกรณี ชสท.	
		จัดการขายให้)	

3./ หากเงินของโครงการฯ คงเหลือไม่ว่าในกรณีใดก็ตามให้ชุมชนสหกรณ์เป็นผู้เก็บรักษาไว้เพื่อนำไปใช้ดำเนินการตามโครงการฯ ในปีต่อไป เงินของโครงการฯ คงเหลือเป็นขบวนสหกรณ์ให้แสดงยอดไว้ในงบดุลของ ชสก. เป็นหนี้สินหมุนเวียนอื่น

กรข. 14

เล่มที่.....

เลขที่.....

หนังสือรับรองการเพิ่มค่าข้าวเปลือกที่รับมอบดำเนินการ
ตามโครงการเชื่อมโยงสินเชื่อเพื่อการผลิตและบริการตลาดข้าวของสหกรณ์

ปีการผลิต 2526/2527

ของชุมนุมสหกรณ์.....จำกัด
อำเภอ.....จังหวัด.....

หนังสือนี้ทำขึ้น ณ.....

วันที่.....เดือน.....พ.ศ.

ตามที่ นาย/นาง/นางสาว.....สมาชิกสหกรณ์การเกษตร.....
จำกัด เลขทะเบียน.....กลุ่ม.....ตำบล.....อำเภอ.....
จังหวัด.....ได้รับมอบหมายให้สหกรณ์การเกษตร.....จำกัด
เป็นตัวแทนจัดการขายข้าว ชนิด.....จำนวน.....ก.ก. ในราคาขั้นต่ำ ต้นละ.....บาท
(ก.ก. ละ.....) นั้น

บัดนี้ โครงการฯ ได้ดำเนินการเสร็จเรียบร้อยแล้ว ชุมชนสหกรณ์.....จำกัด จึงได้ออก
หนังสือฉบับนี้เพื่อรับรองว่า นาย/นาง/นางสาว.....ซึ่งได้รับมอบข้าวจำนวนดังกล่าวให้
ดำเนินการ จะได้รับมูลค่าข้าวเปลือกเพิ่มจากราคาขั้นต่ำอีกจำนวนต้นละ.....บาท (ก.ก.ละ.....)
รวมเป็นมูลค่าทั้งสิ้น.....บาท (.....) และได้รับเงินไปแล้ว.....บาท
คงเหลือจะได้รับอีก.....บาท เงินจำนวนนี้ชุมนุมสหกรณ์.....จำกัด
จะจ่ายให้แก่ นาย/นาง/นางสาว.....ผู้ถือหนังสือฉบับนี้ ผ่านสหกรณ์การเกษตร.....จำกัด
โดยนำไปเป็นหลักฐานเพื่อแสดงต่อสหกรณ์การเกษตร.....จำกัด ในการใช้สิทธิ
ตามลำดับ ดังกล่าวต่อไปนี้

1. ชื้อข้าวสารจากสหกรณ์การเกษตร.....จำกัด
(ถ้าสหกรณ์ไม่มีข้าวสารจำหน่าย ให้ดำเนินการตามข้อ 2)
2. ชำระหนี้ต่อสหกรณ์การเกษตร.....จำกัด
(ถ้าสมาชิกไม่มีหนี้ถึงกำหนดชำระ ให้ดำเนินการตามข้อ 3)
3. ส่งเป็นเงินฝากในสหกรณ์การเกษตร.....จำกัด
(ถ้าสมาชิกไม่มีประสงค์จะฝากเงิน ให้ดำเนินการตามข้อ 4)
4. ถือหุ้นเพิ่ม (ถ้าสมาชิกไม่ประสงค์จะถือหุ้นเพิ่ม ให้ดำเนินการตามข้อ 5)

5. ชื่อวัสดุการเกษตรหรือสินค้าจากสหกรณ์การเกษตร.....จำกัด
(ถ้าสหกรณ์ไม่มีวัสดุการเกษตรหรือสินค้า ให้ดำเนินการตามข้อ 6)

6. รับเป็นเงินสด (ตามจำนวนที่มีสิทธิจะได้รับหลังจาก.....
.....)

หนังสือฉบับนี้มีอายุ 3 เดือน นับแต่วันที่.....เดือน.....พ.ศ.....
ถึงวันที่.....เดือน.....พ.ศ.....

(ลงชื่อ).....ตำแหน่ง ประธาน/รองประธานฯ
(.....)

(ลงชื่อ).....ตำแหน่ง ผู้จัดการ/หรือผู้แทน
(.....)

แทนชุมนุมสหกรณ์.....จำกัด





คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์

ที่ 278/2549

เรื่อง ให้สหกรณ์และชุมนุมสหกรณ์กำหนดเรื่อง การจ่ายเงินค่าหุ้นในกรณีที่ ขาดทุนเกินทุนสำรองที่มีอยู่ไว้ในข้อบังคับ

ตามมาตรา 43(5) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ให้สหกรณ์กำหนดเรื่องการจ่ายเงินค่าหุ้นไว้ในข้อบังคับสหกรณ์ แต่ปรากฏว่าในปัจจุบันสหกรณ์กำหนดวิธีปฏิบัติในการจ่ายเงินค่าหุ้นเฉพาะกรณีปกติ แต่กรณีที่สหกรณ์มีขาดทุนเกินทุนสำรองเมื่อมีสมาชิกลาออกจึงมีปัญหาวิธีปฏิบัติในการจ่ายเงินค่าหุ้น เนื่องจากทุนของสหกรณ์ที่เป็นทุนเรือนหุ้นคงเหลือไม่เต็มจำนวนที่แท้จริง

ฉะนั้น อาศัยอำนาจตามมาตรา 16(8) ประกอบมาตรา 43(5) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 นายทะเบียนสหกรณ์จึงกำหนดให้สหกรณ์และชุมนุมสหกรณ์กำหนดวิธีการจ่ายเงินค่าหุ้นในกรณีที่สหกรณ์ขาดทุนเกินทุนสำรองในข้อบังคับสหกรณ์ โดยให้มีแนวทางปฏิบัติที่ชัดเจนและเป็นไปตามหลักการลงทุนซึ่งเจ้าของหุ้นต้องรับผิดชอบในส่วนที่ขาดทุนด้วย ซึ่งกรณีนี้สหกรณ์สามารถจ่ายเงินค่าหุ้นแก่สมาชิกน้อยกว่ามูลค่าหุ้นได้ เมื่อสหกรณ์มียอดขาดทุนเกินทุนสำรองที่มีอยู่ และเมื่อสหกรณ์เพิ่มมูลค่าเงินค่าหุ้นจ่ายคืนต่อหุ้น จะต้องไม่เกินมูลค่าหุ้นที่กำหนดไว้ในข้อบังคับ

สำหรับสหกรณ์ที่ไม่ได้กำหนดวิธีการปฏิบัติในการจ่ายเงินค่าหุ้นไว้ในข้อบังคับกรณีสหกรณ์ขาดทุนสะสม เมื่อสหกรณ์ขาดทุนสะสมหรือมีแนวโน้มขาดทุนสะสม สหกรณ์ไม่สามารถจ่ายเงินค่าหุ้นได้จนกว่าจะมีการแก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับ

ทั้งนี้ ให้ใช้บังคับกับสหกรณ์และชุมนุมสหกรณ์ที่จะจดทะเบียนสหกรณ์ใหม่หลังจากวันออกคำสั่งสำหรับสหกรณ์และชุมนุมสหกรณ์ที่มีอยู่เดิมให้แก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับในการประชุมใหญ่ต่อไป

สั่ง ณ วันที่ 21 มีนาคม พ.ศ. 2549

(ลงชื่อ) **สุรศักดิ์ นาคสวัสดิ์**
(นายสุรศักดิ์ นาคสวัสดิ์)

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติการแทน
นายทะเบียนสหกรณ์

คำแนะนำของนายทะเบียนสหกรณ์
เรื่อง แนวทางปฏิบัติในการจ่ายคืนค่าหุ้น
กรณีสหกรณ์/ชุมนุมสหกรณ์ขาดทุนสะสม พ.ศ. 2549

ตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 มาตรา 43(5) บัญญัติให้ข้อบังคับของสหกรณ์อย่างน้อยต้องกำหนดรายการเกี่ยวกับทุนซึ่งแบ่งเป็นหุ้น มูลค่าหุ้น การชำระค่าหุ้นด้วยเงินหรือทรัพย์สินอื่น การขายและการโอนหุ้น ตลอดจนการจ่ายคืนค่าหุ้น ซึ่งสหกรณ์ได้กำหนดวิธีการจ่ายคืนค่าหุ้นไว้โดยกว้าง ๆ เฉพาะการจ่ายคืนค่าหุ้นกรณีปกติ แต่ไม่ได้กำหนดวิธีการจ่ายคืนค่าหุ้นกรณีสหกรณ์ขาดทุนสะสม ซึ่งสหกรณ์มีผลการดำเนินงานขาดทุนจนทำให้มูลค่าหุ้นเรือนหุ้นเหลือไม่ครบเท่ามูลค่าเดิม ดังนั้น เพื่อให้การปฏิบัติในการจ่ายคืนค่าหุ้นกรณีสหกรณ์ขาดทุนสะสมและกรณีที่สหกรณ์ขาดทุนในระหว่างปีและมีแนวโน้มจะประสบภาวะขาดทุนสะสม ณ วันสิ้นปีทางบัญชี โดยได้รับการยืนยันจากรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์เป็นไปด้วยความถูกต้องตามหลักการลงทุนเจ้าของทุนต้องรับผิดชอบในส่วนที่ขาดทุนด้วยให้สหกรณ์ชะลอการจ่ายคืนค่าหุ้นแก่สมาชิกไว้ก่อนจนกว่าผู้สอบบัญชีจะได้ตรวจสอบและแสดงความเห็นต่องบการเงินของสหกรณ์เรียบร้อยแล้ว ซึ่งสหกรณ์จะต้องกำหนดแนวทางปฏิบัติในการจ่ายคืนค่าหุ้น กรณีสหกรณ์ขาดทุนสะสมโดยแก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับสหกรณ์ให้สามารถจ่ายคืนค่าหุ้นแก่สมาชิกน้อยกว่ามูลค่าหุ้นได้ เมื่อสหกรณ์มียอดขาดทุนเกินทุนสำรองที่มีอยู่ และเมื่อมีการเพิ่มมูลค่าเงินค่าหุ้นจ่ายคืนจะต้องไม่เกินมูลค่าหุ้นที่กำหนดไว้ในข้อบังคับ เพื่อขอจดทะเบียนต่อนายทะเบียนสหกรณ์ โดยให้มีหลักเกณฑ์ ดังนี้

1. ให้คำแนะนำนี้

“สหกรณ์” หมายความว่า สหกรณ์หรือชุมนุมสหกรณ์

“ขาดทุนสะสมคงเหลือ” หมายความว่า ขาดทุนสะสมยกมาจากปีก่อนบวกกับขาดทุนสุทธิปัจจุบัน (ถ้ามี) หักด้วยทุนสำรองและกำไรสุทธิปัจจุบัน (ถ้ามี) แล้วยังมีขาดทุนสะสมคงเหลืออยู่อีก

“ทุนเรือนหุ้นทั้งหมด” หมายความว่า ทุนเรือนหุ้นที่สมาชิกชำระค่าหุ้นไว้ทั้งหมด ณ วันสิ้นปีทางบัญชี

“จำนวนหุ้นทั้งสิ้น” หมายความว่า จำนวนหุ้นที่สมาชิกจ่ายเงินชำระค่าหุ้นจนครบมูลค่าหุ้น

“หนี้สินทั้งสิ้น” หมายความว่า หนี้สินระยะสั้นและหนี้สินระยะยาวที่สหกรณ์มีภาระผูกพันจะต้องชำระคืน

2. การจ่ายเงินคืนค่าหุ้นแก่สมาชิก ให้สหกรณ์เรียกเก็บค่าหุ้นของสมาชิกที่ออกจากสหกรณ์ที่ยังส่งใช้ไม่ครบมูลค่าหุ้นที่ถือให้ครบตามมูลค่าที่กำหนดในข้อบังคับ และสหกรณ์ต้องคำนวณมูลค่าเงินค่าหุ้นจ่ายคืนต่อหุ้น ณ วันสิ้นปีทางบัญชี เพื่อให้เป็นมูลค่าเงินค่าหุ้นจ่ายคืนต่อหุ้นปัจจุบันที่ต้องจ่ายแก่สมาชิกที่ออกจากสหกรณ์ เพราะเหตุใดก็ตาม การคำนวณมูลค่าต่อหุ้นให้เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่าสมาชิกที่ลาออก กรณีสหกรณ์ขาดทุนสะสมคงเหลือ จะได้รับเงินค่าหุ้นคืนซึ่งคำนวณได้จากสูตร

$$\text{มูลค่าต่อหุ้น} = \frac{\text{ทุนเรือนหุ้นทั้งหมด} - (\text{ขาดทุนสะสมคงเหลือ} + \text{หนี้สินทั้งสิ้น})}{\text{จำนวนหุ้นทั้งสิ้น}}$$

อนึ่ง ในการปรับลดมูลค่าต่อหุ้นเพื่อจ่ายคืนสมาชิกดังกล่าว สหกรณ์ไม่ต้องทำการปรับปรุงบัญชีใด ๆ เพียงแต่เปิดเผยการคำนวณมูลค่าต่อหุ้นที่จะจ่ายคืนสมาชิกไว้ในงบการเงินเท่านั้น

3. การจ่ายคืนมูลค่าหุ้นกรณีสหกรณ์มียอดขาดทุนสะสม จะต้องจ่ายคืนตามมูลค่าที่คำนวณได้ตามข้อ 2 ซึ่งระบุไว้ในงบการเงินที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินเรียบร้อยแล้ว สำหรับส่วนต่างของมูลค่าหุ้นตามที่ปรากฏในข้อบังคับ ซึ่งอยู่ในบัญชีทุนเรือนหุ้นและมูลค่าหุ้นที่จ่ายคืนสมาชิกให้นำไปลดยอดบัญชีขาดทุนสะสม

4. เมื่อสหกรณ์มีการคำนวณลดมูลค่าเงินค่าหุ้นจ่ายคืนต่อหุ้นแล้ว ในปีต่อ ๆ ไปให้สหกรณ์คำนวณมูลค่าเงินค่าหุ้นจ่ายคืนหุ้นให้เป็นปัจจุบันทุกปีและมูลค่าเงินค่าหุ้นจ่ายคืนต่อหุ้นจะต้องไม่สูงกว่ามูลค่าต่อหุ้นที่กำหนดไว้ในข้อบังคับของสหกรณ์ จนกว่าเงินค่าหุ้นจ่ายคืนต่อหุ้นที่คำนวณจะเท่ากับมูลค่าหุ้นที่กำหนดในข้อบังคับ

ในการแก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับสหกรณ์หรือการกำหนดข้อบังคับตามหลักเกณฑ์ดังกล่าวข้างต้น สหกรณ์สามารถกำหนดโดยเพิ่มเติมวรรคใหม่ในข้อที่เกี่ยวข้องกับการจ่ายคืนจำนวนเงินของสมาชิกที่ขาดจากสมาชิกภาพ ตัวอย่างเช่น

“ข้อ...การจ่ายคืนจำนวนเงินของสมาชิกที่ขาดจากสมาชิกภาพ...(ข้อความเดิมตามร่างหรือตามข้อบังคับที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนแล้ว)

กรณีที่สหกรณ์มีการดำเนินงานเป็นปกติให้จ่ายคืนค่าหุ้นแก่สมาชิกตามมูลค่าหุ้นที่ปรากฏในข้อ... แต่กรณีที่สหกรณ์ขาดทุนสะสมหรือมีแนวโน้มจะขาดทุนสะสม ให้ชะลอการจ่ายคืนค่าหุ้นแก่สมาชิกที่พ้นจากสมาชิกภาพในระหว่างปีจนกว่าจะปิดบัญชีประจำปีและคำนวณมูลค่าหุ้นที่จะจ่ายคืนแก่สมาชิก

การคำนวณมูลค่าหุ้นตามวรรค ให้ใช้เกณฑ์คำนวณ ดังนี้

$$\text{มูลค่าต่อหุ้น} = \frac{\text{ทุนเรือนหุ้นทั้งหมด} - (\text{ขาดทุนสะสมคงเหลือ} + \text{หนี้สินทั้งสิ้น})}{\text{จำนวนหุ้นทั้งสิ้น}}$$

ในการปรับลดมูลค่าต่อหุ้นที่จะจ่ายคืนแก่สมาชิก สหกรณ์ไม่ต้องทำการปรับปรุงบัญชีใด ๆ แต่ต้องเปิดเผยการคำนวณมูลค่าเงินค่าหุ้นจ่ายคืนต่อหุ้นที่จะจ่ายคืนสมาชิกไว้ และให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบแสดงความเห็นต่องบการเงิน สำหรับส่วนต่างของมูลค่าหุ้นที่กำหนดในข้อบังคับข้อ...ซึ่งอยู่ในบัญชีทุนเรือนหุ้นและเงินค่าหุ้นจ่ายคืนต่อหุ้นแก่สมาชิกในกรณีสหกรณ์ขาดทุนสะสมให้นำไปลดยอดบัญชีขาดทุนสะสม

เมื่อสหกรณ์มีการคำนวณมูลค่าเงิน ค่าหุ้นจ่ายคืนต่อหุ้นแล้ว ในปีต่อ ๆ ไป สหกรณ์ต้องคำนวณมูลค่าเงินค่าหุ้นจ่ายคืนต่อหุ้นให้เป็นปัจจุบันทุกปี และมูลค่าดังกล่าวจะต้องไม่สูงกว่ามูลค่าต่อหุ้นที่กำหนดไว้ ในข้อ...จนกว่าสหกรณ์ไม่มียอดขาดทุนสะสม

ประกาศ ณ วันที่ 21 มีนาคม พ.ศ. 2549

(ลงชื่อ) **สุรศักดิ์ นาคสวัสดิ์**
(นายสุรศักดิ์ นาคสวัสดิ์)

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติการแทน
นายทะเบียนสหกรณ์

คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่ประสงค์จะผ่อนใช้คืน เงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วน พ.ศ. 2549

การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีสำหรับสหกรณ์ที่มียอดเงินค้ำขาดทุนสะสม ในทางปฏิบัติ สหกรณ์จะต้องนำกำไรสุทธิทั้งหมดมาใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสม หากยังมีกำไรสุทธิเหลือจึงจะนำไปจัดสรรตามข้อบังคับได้ แต่สำหรับสหกรณ์ที่มียอดเงินค้ำขาดทุนสะสมจำนวนมาก และต้องนำกำไรสุทธิมาใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมทั้งหมด จนเป็นเหตุให้สหกรณ์ไม่สามารถจ่ายเงินปันผลตามหุ้นหรือเงินเฉลี่ยคืนให้กับสมาชิกได้เป็นระยะเวลาหลายปี อาจส่งผลให้สมาชิกขาดแรงจูงใจในการถือหุ้น และดำเนินธุรกิจร่วมกับสหกรณ์ เพื่อเป็นแรงจูงใจให้สมาชิกเชื่อมั่นในระบบสหกรณ์และทำธุรกิจร่วมกับสหกรณ์

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 16 (1) และ (2) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 จึงยกเลิกหนังสือแนะนำของนายทะเบียนสหกรณ์ตามหนังสือกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ที่ กษ 0215/ว.829 ลงวันที่ 26 เมษายน 2532 และให้ถือปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่ประสงค์จะจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีโดยผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วน ดังต่อไปนี้

1. ความหมาย

“สหกรณ์” หมายถึง สหกรณ์หรือชุมนุมสหกรณ์

“กำไร (ขาดทุน) สุทธิ” หมายถึง ผลการดำเนินงานของสหกรณ์ในรอบปีทางบัญชี ซึ่งคำนวณได้จากการนำรายได้เปรียบเทียบกับค่าใช้จ่ายของสหกรณ์ หากรายได้สูงกว่าค่าใช้จ่ายจะเป็นกำไรสุทธิ ในทางตรงกันข้าม หากค่าใช้จ่ายสูงกว่ารายได้จะเป็นขาดทุนสุทธิ ทั้งนี้ จะปรากฏเป็นรายการสุดท้ายในงบกำไรขาดทุน โดยกรณีที่ขาดทุนสุทธิให้แสดงตัวเลขในวงเล็บ และสหกรณ์สามารถถอนทุนสำรองที่มีอยู่มาชดเชยผลขาดทุนสุทธิได้

“ขาดทุนสะสม” หมายถึง ผลของการขาดทุนสุทธิประจำปีที่เกิดขึ้นกว่าทุนสำรอง ซึ่งจะแสดงตัวเลขไว้ในวงเล็บปรากฏรายการในงบดุล ในส่วนทุนของสหกรณ์

“กำไรสุทธิประจำปี” หมายถึง ยอดคงเหลือของกำไรสุทธิที่นำไปหักขาดทุนสะสมแล้ว ซึ่งเป็นผลลัพธ์จากกำไรสุทธิสูงกว่าขาดทุนสะสม หรือกรณีสหกรณ์ผ่อนใช้ขาดทุนสะสมบางส่วน กำไรสุทธิประจำปีให้หมายถึงกำไรสุทธิส่วนที่เหลือจากการผ่อนใช้คืนขาดทุนสะสมแล้ว

“ยอดขาดทุนสะสมจำนวนมาก” หมายถึง ยอดเงินคงเหลือของจำนวนเงินขาดทุนสะสมที่ไม่สามารถนำกำไรสุทธิ (ปกติ) มาใช้คืนหมดภายในระยะเวลา 3 ปี

“กำไรสุทธิ (ปกติ)” หมายถึง ค่าเฉลี่ยของผลรวมกำไรสุทธิที่คำนวณจากผลการดำเนินงานของสหกรณ์ในรอบปีทางบัญชีที่มีกำไรสุทธีย้อนหลังสามปีทางบัญชี

2. วิธีปฏิบัติทางบัญชี

2.1 ในกรณีที่สหกรณ์มียอดขาดทุนสะสมมาแต่ปีก่อนและปีปัจจุบันสหกรณ์มีกำไรสุทธิให้นำกำไรสุทธิใช้เงินค้ำขาดทุนก่อน ยอดคงเหลือให้ถือเป็นกำไรสุทธิประจำปีที่สามารถนำไปจัดสรรตามข้อบังคับได้

การปฏิบัติทางบัญชีสำหรับกรณีนี้ ให้แสดงรายการกำไรสุทธิหักด้วยจำนวนเงินค้ำขาดทุนในงบดุลด้านหนี้สินและทุนของสหกรณ์ ยอดกำไรสุทธิที่เหลือถือเป็นกำไรสุทธิประจำปีซึ่งสหกรณ์อาจนำไปจัดสรรได้ตามข้อบังคับ

2.2 ในกรณีที่ยอดขาดทุนสะสมมีเป็นจำนวนมาก จนสหกรณ์ไม่สามารถนำกำไรสุทธิซึ่งได้จากการดำเนินงานปกติมาใช้คืนได้หมดภายในระยะเวลาสามปี หากสหกรณ์ต้องการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นบางส่วนก็อาจทำได้โดยการผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วน ซึ่งจะต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ ดังนี้

2.2.1 สหกรณ์ที่เข้าหลักเกณฑ์ในการผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมได้ ต้องมียอดขาดทุนสะสมจำนวนมาก จนไม่สามารถนำกำไรสุทธิ (ปกติ) มาใช้คืนได้หมดภายในระยะเวลา 3 ปี

2.2.2 จำนวนเงินที่สหกรณ์จะจัดสรรเพื่อผ่อนใช้ขาดทุนสะสมต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ 50 ของยอดกำไรสุทธิ

2.2.3 คณะกรรมการดำเนินการต้องมีมติเป็นเอกฉันท์ให้สหกรณ์ผ่อนใช้ขาดทุนสะสมบางส่วน และนำเสนอที่ประชุมใหญ่เพื่อพิจารณาให้ความเห็นชอบ

สำหรับการปฏิบัติทางบัญชี ให้แสดงรายการกำไรสุทธิหักด้วยจำนวนขาดทุนสะสมเท่าจำนวนที่คณะกรรมการดำเนินการเห็นสมควรผ่อนใช้ขาดทุนสะสม โดยแสดงรายการในงบดุลในส่วนทุนของสหกรณ์ ยอดกำไรสุทธิที่เหลือถือเป็นกำไรสุทธิประจำปีที่สหกรณ์สามารถนำไปใช้จัดสรรได้ตามข้อบังคับ เมื่อที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์มีมติเห็นชอบให้ผ่อนใช้ขาดทุนสะสม

2.2.4 การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีให้ใช้ยอดกำไรสุทธิประจำปีที่ปรากฏในงบดุลส่วนทุนของสหกรณ์

อนึ่ง การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีสำหรับสหกรณ์ที่มียอดค้างรับปรากฏตามงบดุลเมื่อวันสิ้นปีทางบัญชี จะจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นเงินโบนัสกรรมการและเจ้าหน้าที่สหกรณ์ได้จะต้องถือปฏิบัติตามเงื่อนไข ดังต่อไปนี้

- (1) ยอดกำไรสุทธิประจำปีมีมากกว่ารายได้ค้างรับระหว่างปี
- (2) ในระหว่างปีสหกรณ์ต้องเร่งรัดการเรียกเก็บเงินที่เป็นรายได้ค้างรับปีก่อน ๆ ให้ได้ไม่ต่ำกว่าอัตราร้อยละ 40 ของรายได้ค้างรับที่ปรากฏตามบัญชียกมาต้นปี
- (3) สหกรณ์ต้องใช้ยอดกำไรสุทธิประจำปีหลังหักรายได้ค้างรับระหว่างปีแล้วในการพิจารณาจัดสรรเป็นเงินโบนัสกรรมการดำเนินการและเจ้าหน้าที่สหกรณ์

ทั้งนี้ ให้สหกรณ์ถือปฏิบัติตั้งแต่ประจำปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 2549

ให้ไว้ ณ วันที่ 28 เมษายน 2549

(ลงนาม) **บุญมี จันทรวงศ์**
(นายบุญมี จันทรวงศ์)
อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์
นายทะเบียนสหกรณ์



ที่ กษ 0404/3524

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

19 เมษายน 2555

เรื่อง การถอนหุ้นของสหกรณ์ออมทรัพย์ไทยออยล์ จำกัด

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์ออมทรัพย์ไทยออยล์ จำกัด

อ้างถึง หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ 0404/791 ลงวันที่ 8 มีนาคม 2555

สิ่งที่ส่งมาด้วย หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1115/3321 ลงวันที่ 29 มีนาคม 2555

ตามหนังสือที่อ้างถึง กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้หารือกรมส่งเสริมสหกรณ์กรณีสหกรณ์ออมทรัพย์ไทยออยล์ จำกัด กำหนดความในข้อบังคับให้สมาชิกถอนหุ้นในส่วนที่เกินจำนวนที่คณะกรรมการกำหนด แต่ต้องเหลือหุ้นเป็นจำนวนไม่น้อยกว่าหนึ่งแสนบาท และกำหนดให้ถอนหุ้นได้ไม่เกินสองครั้งในหนึ่งปี เป็นการกำหนดที่ถูกต้องหรือไม่ นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้รับหนังสือตอบข้อหารือจากกรมส่งเสริมสหกรณ์เรียบร้อยแล้ว ซึ่งสรุปสาระสำคัญ คือ การกำหนดข้อบังคับเพื่อให้สมาชิกถอนหุ้นคืนบางส่วนนั้นนายทะเบียนสหกรณ์ได้มีคำวินิจฉัยไว้แล้วว่าไม่สามารถกระทำได้ เนื่องจาก ตามเจตนารมณ์ของมาตรา 42 วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 บัญญัติว่าในระหว่างที่สมาชิกภาพของสมาชิกยังไม่สิ้นสุดลง ห้ามมิให้เจ้าหน้าที่ของสมาชิกใช้สิทธิเรียกร้องในค่าหุ้นของสมาชิกมุ่งหมายที่จะคุ้มครองทุนของสหกรณ์ที่ได้มาจากค่าหุ้นของสมาชิกมิให้ลดน้อยถอยลงเพราะเหตุที่สมาชิกเป็นหนี้บุคคลภายนอก อีกทั้งตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2553 ได้บัญญัติเพิ่มเติมห้ามมิให้เจ้าหน้าที่อายัดหุ้นของสมาชิกในระหว่างที่ยังคงสมาชิกภาพในสหกรณ์ประกอบกับหุ้นของสหกรณ์ต้องรับผิดชอบต่อเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ตามมูลค่าของหุ้นที่สมาชิกถืออยู่หรือยังชำระไม่ครบถ้วน และกรมส่งเสริมสหกรณ์ได้แจ้งสหกรณ์จังหวัดชลบุรี เพื่อพิจารณาเพิกถอนข้อบังคับในส่วนที่ขัดกับคำวินิจฉัยของนายทะเบียนสหกรณ์แล้ว ดังรายละเอียดปรากฏในสิ่งที่ส่งมาด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและดำเนินการต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **นฤมล พนาวังค์**

(นางนฤมล พนาวังค์)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

กลุ่มกำกับผู้สอบบัญชี

โทร. 0 2628 5240 – 59 ต่อ 3303 – 3304

โทรสาร 0 2282 1019



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักงานทะเบียนและกฎหมาย โทร. 0 2282 6595
ไปรษณีย์อิเล็กทรอนิกส์ : cpd_rlo@cpd.go.th <http://webhost.cpd.go.th/rlo>

ที่ กษ 1115/3321 วันที่ 29 มีนาคม 2555

เรื่อง ขอรื้อเกี่ยวกับการถอนหุ้นของสหกรณ์ออมทรัพย์ไทยออยล์ จำกัด

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0404/791 ลงวันที่ 8 มีนาคม 2555 ขอรื้อกรณีสหกรณ์ออมทรัพย์ไทยออยล์ จำกัด กำหนดความในข้อบังคับให้สมาชิกถอนหุ้นในส่วนที่เกินจำนวนที่คณะกรรมการกำหนดแต่ต้องเหลือหุ้นเป็นจำนวนไม่น้อยกว่าหนึ่งแสนบาท และกำหนดให้ถอนหุ้นได้ไม่เกินสองครั้งในหนึ่งปี เป็นการกำหนดที่ถูกต้องหรือไม่ นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า

1. กรณีปัญหาการกำหนดข้อบังคับเพื่อให้สมาชิกถอนหุ้นคืนบางส่วน นั้น นายทะเบียนสหกรณ์ได้มีคำวินิจฉัยไว้แล้วว่าไม่สามารถกระทำได้ เนื่องจาก

1.1 ตามเจตนารมณ์ของมาตรา 42 วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 บัญญัติว่า ในระหว่างที่สมาชิกภาพของสมาชิกยังไม่สิ้นสุดลง ห้ามมิให้เจ้าหน้าที่ของสมาชิกใช้สิทธิเรียกร้องให้ค่าหุ้นของสมาชิกมุ่งหมายที่จะคุ้มครองทุนของสหกรณ์ที่ได้มาจากค่าหุ้นของสมาชิกมิให้ลดน้อยถอยลง เพราะเหตุที่สมาชิกเป็นหนี้บุคคลภายนอก ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อการค้าเนินกิจการของสหกรณ์ ดังนั้น หากกำหนดให้สมาชิกสามารถถอนหุ้นคืนได้ในระหว่างที่เป็นสมาชิกอยู่ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน จะก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมต่อเจ้าหน้าที่ภายนอกของสมาชิก (กรณีของการโอนหุ้นก็เช่นเดียวกัน)

1.2 การลดทุนดำเนินงานของสหกรณ์โดยยินยอมให้สมาชิกถอนหุ้นได้บางส่วน ย่อมส่งผลกระทบต่อฐานะการเงินและเสถียรภาพทางการเงินของสหกรณ์ อีกทั้งตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2553 ได้บัญญัติเพิ่มเติมห้ามมิให้เจ้าหน้าที่อายัดหุ้นของสมาชิกในระหว่างที่ยังคงสมาชิกภาพในสหกรณ์ หากสหกรณ์กระทำการดังกล่าวเสียเอง ก็จะขัดต่อเจตนารมณ์ของกฎหมายที่มุ่งคุ้มครองค่าหุ้นซึ่งเป็นทุนดำเนินงานและเสถียรภาพทางการเงินของสหกรณ์จากเจ้าหน้าที่ภายนอก และอาจส่งผลกระทบต่อระบบสหกรณ์โดยรวมได้

1.3 หุ้นของสหกรณ์ต้องรับผิดชอบต่อเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ตามมูลค่าของหุ้นที่สมาชิกถืออยู่หรือยังชำระไม่ครบถ้วน ประกอบกับหุ้นเรือนหุ้นเป็นส่วนหนึ่งของการคำนวณวงเงินกู้ยืมหรือค้ำประกันประจำปีซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์ให้ความเห็นชอบไว้แล้ว

2. กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้แจ้งสหกรณ์จังหวัดชลบุรี เพื่อพิจารณาเพิกถอนข้อบังคับในส่วนที่ขัดกับคำวินิจฉัยของนายทะเบียนสหกรณ์ แล้ว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) โสภาส กลั่นบุศย์
(นายโสภาส กลั่นบุศย์)
รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน
อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2628 5775

ที่ กษ 0404/791

วันที่ 8 มีนาคม 2555

เรื่อง ขอรื้อเกี่ยวกับการถอนหุ้นของสหกรณ์ออมทรัพย์ไทยออยล์ จำกัด

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ด้วยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์พบว่าสหกรณ์ออมทรัพย์ไทยออยล์ จำกัด จังหวัดชลบุรี มีการกำหนดความในข้อบังคับของสหกรณ์ หมวด 5 “ข้อ 15 การถอนหุ้น สมาชิกจะขาย หรือโอนหุ้น หรือถอนคืนหุ้นทั้งหมดในระหว่างที่ตนเป็นสมาชิกอยู่ไม่ได้ เว้นแต่สมาชิกอาจขอลงถอนหุ้นเฉพาะมูลค่าหุ้นส่วนที่เกินจำนวนที่คณะกรรมการกำหนดแต่ต้องเหลือหุ้นเป็นจำนวนไม่น้อยกว่าหนึ่งแสนบาท ถอนได้ไม่เกินสองครั้งในหนึ่งปีโดยแสดงความจำนงเป็นหนังสือต่อคณะกรรมการ แต่คณะกรรมการยังทรงสิทธิที่อนุญาตให้ถอนหุ้นคืนเฉพาะส่วนที่เห็นว่าไม่เป็นผลกระทบต่อหนี้สิน และพันธะกรรมที่สมาชิกผู้นั้นมีอยู่กับสหกรณ์ได้” ซึ่งสมาชิกได้ขอถอนหุ้นบางส่วนไปชำระหนี้ในขณะที่ยังเป็นสมาชิกสหกรณ์ตามที่กำหนดไว้ในข้อบังคับ

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว เห็นว่าตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 มาตรา 33 (3) กำหนดให้สหกรณ์ต้องมีทุนซึ่งแบ่งเป็นหุ้นมีมูลค่าเท่า ๆ กัน และสมาชิกแต่ละคนจะต้องถือหุ้นอย่างน้อยหนึ่งหุ้น แต่ไม่เกินหนึ่งในห้าของหุ้นที่ชำระแล้วทั้งหมด และมาตรา 42 ในการชำระค่าหุ้นสมาชิกจะนำค่าหุ้นหักกลบลบหนี้กับสหกรณ์ไม่ได้และสมาชิกมีความรับผิดชอบเพียงไม่เกินจำนวนเงินค่าหุ้นที่ยังส่งใช้ไม่ครบมูลค่าหุ้นที่ตนถือ ในระหว่างที่สมาชิกภาพของสมาชิกยังไม่สิ้นสุดลง ห้ามมิให้เจ้าหน้าที่ของสมาชิกใช้สิทธิเรียกร้องในค่าหุ้นของสมาชิกผู้นั้น ดังนั้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงขอหารือว่าการที่สหกรณ์ออมทรัพย์ไทยออยล์ จำกัด กำหนดความเรื่องการถอนหุ้นตามที่กล่าวข้างต้นไว้ในข้อบังคับของสหกรณ์เป็นการกำหนดที่ถูกต้อง ตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 หรือไม่ และหากไม่ถูกต้องสหกรณ์ต้องดำเนินการแก้ไขอย่างไรต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา ได้ผลประการใดโปรดแจ้งให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ทราบโดยเร็วเพื่อแจ้งผู้สอบบัญชีสหกรณ์ทราบต่อไป

(ลงชื่อ) **ประสพสิน แม้นทิม**

(นายประสพสิน แม้นทิม)

รองอธิบดี รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ที่ กษ 0404/239

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

10 มกราคม 2555

เรื่อง ตอบข้อหารือการปฏิบัติตามคำพิพากษาตามยอม

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์ออมทรัพย์องค์การอุตสาหกรรมป่าไม้ จำกัด

อ้างถึง หนังสือสหกรณ์ออมทรัพย์องค์การอุตสาหกรรมป่าไม้ จำกัด ที่ ส.อ.อ. 154/2554
ลงวันที่ 26 ธันวาคม 2554

ตามหนังสือที่อ้างถึง สหกรณ์ออมทรัพย์องค์การอุตสาหกรรมป่าไม้ จำกัด แจ้งว่านายทรงพล อาทรรุระสุข อดีตสมาชิกสหกรณ์ได้ฟ้องสหกรณ์เป็นจำเลยและผลคดีสามารถตกลงประนีประนอมยอมความโดยคำพิพากษาตามยอมกำหนดให้สหกรณ์ต้องนำเงินค่าหุ้นในส่วนของโจทก์ จำนวนเงิน 97,920 บาท กลับเข้าเป็นเงินค่าหุ้นของสมาชิกและให้ได้รับสิทธิและหน้าที่ที่สมาชิกพึงได้รับตามข้อบังคับของสหกรณ์ทุกประการ ซึ่งสหกรณ์ดำเนินการนำเงินเข้าเป็นทุนเรือนหุ้นเรียบร้อยแล้วแต่มีปัญหาเกี่ยวกับการจ่ายเงินปันผลประจำปี 2553 เป็นจำนวนเงิน 5,532.48 บาท เนื่องจากสหกรณ์ปิดบัญชีประจำปี 2553 แล้ว และในระหว่างปีได้ถอนชื่อ นายทรงพล อาทรรุระสุข ออกจากการเป็นสมาชิกโดยสหกรณ์มิได้ตั้งเงินปันผลค้างจ่ายไว้ จึงขอหารือว่า สหกรณ์ควรดำเนินการเกี่ยวกับการจ่ายเงินปันผลของ นายทรงพล อาทรรุระสุข ประจำปี 2553 อย่างไร นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว ขอเรียนชี้แจงว่า เมื่อนายทรงพล อาทรรุระสุข ได้รับสิทธิและหน้าที่ที่สมาชิกพึงได้รับตามข้อบังคับของสหกรณ์ ตามคำพิพากษตามยอม ดังนั้นทรงพล อาทรรุระสุข จึงมีสิทธิได้รับเงินปันผลตามหุ้นที่ประชุมใหญ่ได้อนุมัติการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี 2553 ถึงแม้ว่าสหกรณ์มิได้ตั้งเงินปันผลค้างจ่ายของนายทรงพล อาทรรุระสุข ไว้ให้สหกรณ์จ่ายเงินปันผลประจำปี 2553 เป็นจำนวนเงิน 5,532.48 บาท ไว้เป็นเงินปันผลคลาดเคลื่อน โดยบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต บัญชีเงินปันผลคลาดเคลื่อน

xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร

xxx

และในการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี 2554 สหกรณ์ต้องจัดสรรกำไรสุทธิชดเชยเงินปันผลคลาดเคลื่อนที่จ่ายให้นายทรงพล อาทรรุระสุข เมื่อที่ประชุมใหญ่อนุมัติให้จัดสรรชดเชยเงินปันผลคลาดเคลื่อนแล้วให้บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต บัญชีเงินปันผลค้างจ่าย

xxx

เครดิต บัญชีเงินปันผลคลาดเคลื่อน

xxx

จึงเรียนมาเพื่อทราบและดำเนินการต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

นฤมล พนาวงค์

(นางนฤมล พนาวงค์)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

โทร. 0 2628 5240 - 59 ต่อ 3408

โทรสาร. 0 2628 5773

ที่ ส.อ.อ.154/2554

สหกรณ์ออมทรัพย์องค์การอุตสาหกรรมป่าไม้ จำกัด
ถนนราชดำเนินนอก แขวงวัดโสมนัส
เขตป้อมปราบฯ กรุงเทพฯ 10100

26 ธันวาคม 2554

เรื่อง ขอรื้อการปฏิบัติตามคำพิพากษาตามยอม

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สิ่งที่ส่งมาด้วย 1. คำพิพากษาคดีหมายเลขแดงที่ 418/2554 ลงวันที่ 24 พฤศจิกายน 2554
2. หนังสือ ที่ ผจ 127/2554 ลงวันที่ 19 ธันวาคม 2554

ด้วยนายทรงพล อารthurสุข อดีตสมาชิกสหกรณ์ออมทรัพย์องค์การอุตสาหกรรมป่าไม้ จำกัด ได้ฟ้องสหกรณ์ฯ เป็นจำเลยต่อศาลแขวงดุสิต ผลคดีสามารถตกลงกันได้ตามสัญญาประนีประนอมยอมความ และคำพิพากษตามยอม ซึ่งในข้อ 2 กำหนดให้สหกรณ์ฯ ต้องนำเงินค่าหุ้นในส่วนของโจทก์ จำนวน 97,920 บาท กลับคืนเข้าเป็นเงินค่าหุ้นในส่วนของโจทก์ในกิจการของจำเลยที่ 1 และโจทก์ยังคงที่จะได้รับสิทธิและหน้าที่ที่สมาชิกพึงได้รับตามข้อบังคับของจำเลยที่ 1 ทุกประการ และต่อมาทนายของนายทรงพลฯ ได้มีหนังสือแจ้งให้สหกรณ์ฯ ปฏิบัติตามคำพิพากษาดังกล่าวตามสิ่งที่ส่งมาด้วย หมายเลข 1 และ 2

สหกรณ์ฯ ได้ดำเนินการนำเงินของนายทรงพลฯ จำนวนเงิน 97,920.- บาท (เก้าหมื่นเจ็ดพันเก้าร้อยยี่สิบบาทถ้วน) เข้าเป็นทุนเรือนหุ้นในฐานะสมาชิกสหกรณ์ฯ ตามระเบียบแล้ว แต่ยังมีปัญหาเกี่ยวกับการจ่ายเงินปันผลประจำปี 2553 จำนวน 5,532.48 บาท (ห้าพันห้าร้อยสามสิบสองบาทสี่สิบแปดสตางค์) เนื่องจากสหกรณ์ฯ ได้ปิดบัญชีประจำปี 2553 แล้ว โดยมีได้ตั้งค้างจ่ายปันผลของนายทรงพลฯ ไว้ เพราะในระหว่างปี ได้ถอนชื่อนายทรงพลฯ จากการเป็นสมาชิก จึงขอรื้อว่าสหกรณ์ฯ ควรดำเนินการเกี่ยวกับการจ่ายเงินปันผลของนายทรงพลฯ ประจำปี 2553 อย่างไร

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ชัยภัฏ สมบูรณ์ดำรงกุล**

(นายชัยภัฏ สมบูรณ์ดำรงกุล)

ประธานกรรมการ

สหกรณ์ออมทรัพย์องค์การอุตสาหกรรมป่าไม้ จำกัด

โทร. 0 - 2282 - 3243 - 7 ต่อ 108

โทรสาร. 0 - 2629 - 9544

○ (30)

คำพิพากษา

ตามยอม



สำหรับศาลใช้

คดีหมายเลขดำที่..... 329/2553.....

คดีหมายเลขแดงที่..... 418 / 2554.....

ในพระปรมาภิไธยพระมหากษัตริย์

ศาลแขวงเขตดุสิต

วันที่..... 24เดือน..... พฤศจิกายน..... พุทธศักราช 2554

ความแพ่ง

ระหว่าง { นายทรงพล อาทรรุระสุข โจทก์
สหกรณ์ออมทรัพย์องค์การอุตสาหกรรมป่าไม้ จำกัด ที่ 1
นายชัยภักดิ์ สมบูรณ์ดำรงกุล จำเลย
ที่ 2

เรื่อง ละเมิด เรียกค่าเสียหาย

ผู้พิพากษาได้พิจารณาสัญญาประนีประนอมยอมความระหว่างโจทก์
และจำเลยทั้งสองในคดีนี้ฉบับลงวันที่..... 24เดือน..... พฤศจิกายน..... พ.ศ. 2554.....
เห็นว่าชอบด้วยกฎหมายแล้ว จึงพิพากษาให้คดีเป็นอันเสร็จเด็ดขาดไปตาม
สัญญาประนีประนอมยอมความนั้น..... คำขึ้นศาลให้เป็นพับ /

(ลงชื่อ) สุกิจ เชื้ออินทร์ ผู้พิพากษา
(นายสุกิจ เชื้ออินทร์) ผู้พิพากษา

สำเนาถูกต้อง
(ลงชื่อ) อรสา ขำโสภณ
(นางสาวอรสา ขำโสภณ)

เจ้าพนักงานศาลยุติธรรมชำนาญการ ปฏิบัติราชการแทน
ผู้อำนวยการสำนักอำนวยการประจำศาลแขวงดุสิต

องค์การอุตสาหกรรมป่าไม้ เมื่อคำพิพากษาศาลแรงงานกลาง คดีหมายเลขดำที่ 144/2551

คดีหมายเลขแดงที่ 6095/2552 ถึงที่สุดแล้ว

ข้อ 4 ค่าฤชาธรรมเนียมและค่าทนายความ เป็นพับ

ข้อ 5 โจทก์และจำเลยทั้งสอง ตกลงยินยอมตาม ข้อ 1-3 ทุกประการ

ข้าพเจ้าได้ลงลายมือชื่อ ไว้เป็นสำคัญ

(ลงชื่อ) นายทรงพล อาทรรุระสุข โจทก์

(ลงชื่อ) นายชัยภัฏ สมบูรณ์ดำรงกุล จำเลย

คู่ความได้ลงชื่อต่อหน้าข้าพเจ้า

(ลงชื่อ) สุกิจ เชื้ออินทร์ ผู้พิพากษา

นายสุกิจ เชื้ออินทร์ ผู้พิพากษา

เรื่อง ขอให้ปฏิบัติตามคำพิพากษาตามยอม

เรียน ประธานสหกรณ์ออมทรัพย์องค์การอุตสาหกรรมป่าไม้ จำกัด

อ้างถึง คำพิพากษาตามยอม คดีหมายเลขดำที่ 329/2553 คดีหมายเลขแดงที่ 418/2554

ตามคำพิพากษาที่อ้างถึง ศาลแขวงดุสิต ได้พิพากษาคดีตามสัญญาประนีประนอมยอมความในคดีระหว่างนายทรงพล อารุระสุข โจทก์ และสหกรณ์ออมทรัพย์องค์การอุตสาหกรรมป่าไม้ จำกัด ที่ 1 นายชัยภัฏ สมบูรณ์ดำรงกุล ที่ 2 จำเลย เมื่อวันที่ 24 พฤศจิกายน 2554 ความละเอียดแจ้งอยู่แล้ว นั้น

บัดนี้ ระยะเวลาได้ล่วงเลยมานานพอสมควรแล้ว แต่ท่านยังไม่ได้ปฏิบัติตามคำพิพากษาและสัญญาประนีประนอมยอมความแต่ประการใด ดังนั้น ในฐานะทนายโจทก์ จึงขอเรียนเตือนมายังท่านเพื่อดำเนินการให้ครบถ้วนและแล้วเสร็จภายในกำหนด 7 วัน นับแต่วันที่ได้รับหนังสือฉบับนี้ มิฉะนั้นโจทก์มีความจำเป็นต้องบังคับคดีตามกฎหมายต่อไป

อนึ่ง สำหรับเงินปันผลที่สหกรณ์ฯ ค้างจ่ายให้นายทรงพล อารุระสุข ขอให้ท่านดำเนินการโอนเงินดังกล่าว เข้าบัญชีเงินฝากสะสมทรัพย์ ธนาคารกรุงเทพ จำกัด (มหาชน) สาขาบางลำพู บัญชีเลขที่ 116-4-16315-4 ชื่อบัญชี นายทรงพล อารุระสุข พร้อมทั้งแจ้งผลการดำเนินการให้ทราบด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและดำเนินการต่อไปด้วย

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ธวัชชัย ศิลากุล**

(นายธวัชชัย ศิลากุล)

ทนายความผู้ได้รับมอบอำนาจ

ที่ กษ 0404/7035



กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

16 ธันวาคม 2554

เรื่อง ตอบข้อหารือเรื่องแนวทางปฏิบัติในการบันทึกบัญชีกรณีจ่ายเงินทุนสาธารณประโยชน์เกินกว่าที่มีอยู่ในบัญชี

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์ออมทรัพย์ข้าราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จำกัด

อ้างถึง หนังสือสหกรณ์ออมทรัพย์ข้าราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จำกัด ที่ 230/2554 ลงวันที่ 8 ธันวาคม 2554

ตามหนังสือที่อ้างถึง สหกรณ์ออมทรัพย์ข้าราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จำกัด ได้ขอหารือแนวทางปฏิบัติในการบันทึกบัญชีกรณีจ่ายเงินทุนสาธารณประโยชน์เกินกว่าที่มีในบัญชี ซึ่งสหกรณ์ให้ความช่วยเหลือสมาชิกผู้ประสบวิกฤตอุทกภัยตามระเบียบสหกรณ์ว่าด้วยการใช้ทุนสาธารณประโยชน์ พ.ศ. 2544 ซึ่งสหกรณ์มีทุนสาธารณประโยชน์ตามบัญชี จำนวน 414,563.94 บาท ได้จ่ายเงินช่วยเหลือสมาชิกจนถึงวันที่ 2 ธันวาคม 2554 ไปแล้ว จำนวน 1,013,000.00 บาท เกินจากทุนสาธารณประโยชน์ที่มีอยู่ จำนวน 608,436.06 บาท นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า การที่สหกรณ์จ่ายเงินเพื่อช่วยเหลือผู้ประสบวิกฤตอุทกภัยในปี 2554 เป็นการจ่ายเงินเพื่อช่วยเหลือสมาชิกตามระเบียบสหกรณ์ว่าด้วยการใช้ทุนสาธารณประโยชน์ พ.ศ. 2544 ข้อ 5.3 (2) ซึ่งเป็นการสงเคราะห์สมาชิกที่ประสบภัยต่าง ๆ เช่น อัคคีภัย อุทกภัย และवादภัย เป็นต้น จึงเห็นว่ากรณีที่สหกรณ์ได้จ่ายเงินช่วยเหลือสมาชิกที่ประสบอุทกภัยส่วนที่เกินกว่าจำนวนเงินคงเหลือที่มีอยู่ในบัญชีทุนสาธารณประโยชน์ สหกรณ์ควรบันทึกจำนวนเงินส่วนเกินที่จ่ายช่วยเหลือสมาชิกจากทุนสาธารณประโยชน์ไว้ในบัญชีเงินตรรองจ่ายทุนสาธารณประโยชน์ แล้วนำเสนอต่อที่ประชุมใหญ่เพื่อขออนุมัติจัดสรรกำไรสุทธิมาชดเชยจำนวนเงินส่วนเกินที่จ่ายจากทุนสาธารณประโยชน์เพื่อช่วยเหลือสมาชิกดังกล่าว และเมื่อที่ประชุมใหญ่อนุมัติจัดสรรกำไรสุทธิมาชดเชยให้โอนปิดบัญชีเงินตรรองจ่ายทุนสาธารณประโยชน์ ทั้งนี้ ให้สหกรณ์เปิดเผยหมายเหตุประกอบงบการเงินในปีบัญชี 31 ธันวาคม 2554 เกี่ยวกับจำนวนเงินที่สหกรณ์ได้จ่ายเงินทุนสาธารณประโยชน์ด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและดำเนินการต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **นฤมล พนาวงค์**
(นางนฤมล พนาวงค์)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

โทร. 0 2682 5735

โทรสาร 0 2282 1019

8 ธันวาคม 2554

เรื่อง ขอรื้อแนวทางปฏิบัติในการบันทึกบัญชีกรณีจ่ายเงินทุนสาธารณประโยชน์เกินกว่าที่มีในบัญชี
เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สิ่งที่ส่งมาด้วย 1. ประกาศสหกรณ์ออมทรัพย์ข้าราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จำกัด เรื่อง การให้ความช่วยเหลือสมาชิกผู้ประสบวิกฤตอุทกภัย ลงวันที่ 21 พฤศจิกายน 2554
2. ระเบียบสหกรณ์ออมทรัพย์ข้าราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จำกัด ว่าด้วย การใช้ทุนสาธารณประโยชน์ พ.ศ. 2544

ตามที่เกิดมหาอุทกภัยพิบัติขึ้นในหลายจังหวัดทำให้สมาชิกสหกรณ์ออมทรัพย์ข้าราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จำกัด ได้รับความเดือดร้อนเป็นจำนวนมาก ที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ได้มีมติให้ออกประกาศ การให้ความช่วยเหลือสมาชิกผู้ประสบวิกฤตอุทกภัย ตามสิ่งที่ส่งมาด้วย 1 โดยให้จ่ายเงินช่วยเหลือสมาชิกที่ได้รับความเสียหาย รายละ 3,000.00-5,000.00 บาท โดยให้จ่ายจากทุนสาธารณประโยชน์ของสหกรณ์ตามสิ่งที่ส่งมาด้วย 2

ทั้งนี้ สหกรณ์มีทุนสาธารณประโยชน์ตามบัญชี จำนวน 414,563.94 บาท แต่จากการจ่ายเงินช่วยเหลือสมาชิกตามประกาศดังกล่าวจนถึงปัจจุบัน (วันที่ 2 ธันวาคม 2554) พบว่าสหกรณ์ได้จ่ายเงินให้กับสมาชิกไปแล้วเป็นเงิน จำนวน 1,013,000.00 บาท ซึ่งเกินจากทุนสาธารณประโยชน์จำนวน 608,436.06 บาท ดังนั้น สหกรณ์ออมทรัพย์ข้าราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จำกัด จึงขอรื้อแนวทางปฏิบัติในการบันทึกบัญชีตามกรณีนี้ว่าสหกรณ์ควรจะบันทึกบัญชีอย่างไรจึงจะถูกต้อง

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **นฤมล พนาวงค์**

(นางนฤมล พนาวงค์)

รองประธานกรรมการ

สหกรณ์ออมทรัพย์ข้าราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จำกัด

ประกาศ

สภกรณ์ออมทรัพย์ข้าราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จำกัด เรื่อง การให้ความช่วยเหลือสมาชิกผู้ประสบวิกฤตอุทกภัย พ.ศ. 2554

ตามที่ได้เกิดมหาอุทกภัยพิบัติขึ้นในหลายจังหวัดสร้างความเสียหายแก่ทรัพย์สินและความทุกข์ยากแสนสาหัสในการดำรงชีพของประชาชนอย่างกว้างขวาง คณะกรรมการดำเนินการสภกรณ์ได้ตระหนักถึงความเสียหายและความเดือดร้อนของสมาชิกสหกรณ์ในพื้นที่เกิดภัยพิบัติดังกล่าว จึงได้มีมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการชุดที่ 22 ครั้งที่ 13 เมื่อวันที่ 18 พฤศจิกายน 2554 ให้สหกรณ์ให้ความช่วยเหลือในการดำรงชีพและการฟื้นฟูหลังภาวะวิกฤตแก่สมาชิกผู้ประสบอุทกภัยในพื้นที่ 27 จังหวัด ที่ศูนย์ปฏิบัติการช่วยเหลือผู้ประสบอุทกภัย (ศปภ.) ออกประกาศเมื่อวันที่ 28 ตุลาคม พ.ศ. 2554 ได้แก่ จังหวัดสุโขทัย พิจิตร พิษณุโลก นครสวรรค์ อุทัยธานี ชัยนาท สิงห์บุรี อ่างทอง พระนครศรีอยุธยา ลพบุรี สระบุรี สุพรรณบุรี นครปฐม ปทุมธานี นนทบุรี สมุทรสาคร อุบลราชธานี ขอนแก่น ศรีสะเกษ สุรินทร์ ร้อยเอ็ด มหาสารคาม กาฬสินธุ์ ฉะเชิงเทรา นครนายก ปราจีนบุรี และ กรุงเทพมหานคร โดยยกเว้นไม่นำเอาระเบียบสหกรณ์ออมทรัพย์ข้าราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จำกัด ว่าด้วย การจ่ายเงินช่วยเหลือสมาชิกผู้ประสบภัยพิบัติต่าง ๆ พ.ศ. 2546 ระเบียบสหกรณ์ออมทรัพย์ข้าราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จำกัด ว่าด้วย การให้เงินกู้และดอกเบี้ยเงินกู้ พ.ศ. 2554 และแก้ไขเพิ่มเติม (ครั้งที่ 1) พ.ศ. 2554 มาใช้บังคับ โดยกำหนดเงื่อนไข แนวทาง และวิธีการดังนี้

1. เงื่อนไขการช่วยเหลือ

- 1.1 ช่วยบรรเทาทุกข์สมาชิกสามัญ และสมาชิกสมทบที่พักอาศัยเป็นประจำเพื่อการปฏิบัติงานในพื้นที่ประสบภาวะวิกฤตอุทกภัย 27 จังหวัดดังกล่าวข้างต้น
- 1.2 ผู้มีสิทธิได้รับความช่วยเหลือต้องใช้สิทธิขอรับความช่วยเหลือตั้งแต่วันที่ 30 เมษายน พ.ศ. 2555 หากไม่ใช้สิทธิภายในเวลาที่กำหนด ให้ถือว่าสละสิทธิ
- 1.3 ผู้ที่ใช้สิทธิตามประกาศนี้แล้ว จะขอใช้สิทธิตามระเบียบสหกรณ์ออมทรัพย์ข้าราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จำกัด ว่าด้วย การให้เงินกู้แก่สมาชิก และระเบียบสหกรณ์ออมทรัพย์ข้าราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จำกัด ว่าด้วย การจ่ายเงินช่วยเหลือสมาชิกผู้ประสบภัยพิบัติต่าง ๆ พ.ศ. 2546 อีกไม่ได้

2. แนวทางการให้ความช่วยเหลือ

- 2.1 ให้เงินช่วยเหลือแก่สมาชิกสามัญรายละ 5,000.00 บาท และสมาชิกสมทบรายละ 3,000.00 บาท **สำหรับสมาชิกที่ที่พักอาศัยเป็นประจำเพื่อการปฏิบัติงานภูมิลำเนาและทรัพย์สินได้รับความเสียหายเท่านั้น**
- 2.2 สำหรับสมาชิกสามัญและสมาชิกสมทบผู้ประสงค์จะพักชำระต้นเงินกู้ ให้พักชำระต้นเงินกู้พิเศษ และเงินกู้สามัญ (ยกเว้นเงินกู้ฉุกเฉิน) เป็นเวลา 6 เดือน สหกรณ์ฯ จะเรียกเก็บเฉพาะดอกเบี้ยในช่วงเวลาที่พักชำระต้นเงินกู้ สำหรับสมาชิกที่บ้านของตนเองหรือบ้านของคู่สมรส หรือบิดามารดา หรือบุตร ซึ่งสมาชิกพักอาศัยอยู่ด้วยภูมิลำเนา

2.3 ให้สมาชิกกู้เงินสามัญได้ไม่เกิน 300,000.00 บาท อัตราดอกเบี้ยต่ำกว่าอัตราดอกเบี้ยตามประกาศของสหกรณ์แต่ละคราว ร้อยละ 2.50 ต่อปี ส่งชำระหนี้ 60 งวด (5 ปี) สำหรับสมาชิกที่บ้านของตนเองหรือบ้านของคู่สมรส หรือบ้านของบิดามารดา หรือบ้านของบุตรซึ่งสมาชิกอาศัยอยู่ด้วย ถูกล้ำท่วมในครั้งนี้ โดยสามารถกู้เงินสามัญเป็นสัญญาที่ 3 หรือกรณีมีเงินกู้พิเศษอยู่สามารถกู้เงินช่วยเหลือฯ ได้ แต่ต้องมีเงินรายได้รายเดือนเพียงพอต่อการชำระหนี้หัก ณ ที่จ่ายรวมทั้งหมดต้องไม่เกินร้อยละ 80 ของเงินได้รายเดือน และงวดสุดท้ายของการชำระหนี้ต้องไม่เกินอายุ 70 ปี กรณีสมาชิกสมทบ สามารถกู้เงินสามัญได้อีก 1 สัญญา แต่ไม่เกินจำกัดแห่งวงเงินกู้สามัญของสมาชิกสมทบ ทั้งนี้ **สหกรณ์ไม่จัดสรรเงินเฉลี่ยคืนดอกเบี้ยเงินกู้** สำหรับการกู้เงินดังกล่าว

วิธีดำเนินการ

สมาชิกหรือสมาชิกสมทบกรอบบคำขอความช่วยเหลือ ขอพักชำระต้นเงินกู้หรือขอกู้เงินสามัญของผู้ประสบวิกฤตอุทกภัยตามแบบที่สหกรณ์ฯ กำหนด โดยให้หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์หรือหัวหน้าหน่วยงาน ที่สมาชิกสังกัดเป็นผู้ตรวจสอบและรับรองว่าเป็นผู้ประสบอุทกภัยจริง และให้ความเห็นชอบว่าเป็นผู้สมควรได้รับการช่วยเหลือ จำนวน 5,000.00 บาท หรือ 3,000.00 บาท หรือ พักชำระต้นเงินกู้ หรือ กู้เงินสามัญ ส่วนสมาชิกที่พ้นจากราชการหากที่พักอาศัยอยู่เป็นประจำประสบวิกฤตอุทกภัยในครั้งนี้ ให้ผู้จัดการประสานหัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์จังหวัดที่อาศัยอยู่เป็นผู้ตรวจสอบรับรองและให้ความเห็นชอบว่าเป็นผู้สมควรได้รับความช่วยเหลือ แล้วส่งแบบคำขอความช่วยเหลือ หรือพักชำระต้นเงินกู้ และ คำขอกู้เงินสามัญ ส่งให้สหกรณ์ฯ เว้นแต่กรณี

(1) การพักชำระต้นเงินกู้ ให้แนบสำเนาทะเบียนบ้านและรูปถ่ายที่แสดงให้เห็นความเสียหาย และหนังสือยินยอมของผู้ค้าประกันมาด้วย

(2) การขอกู้เงินสามัญ ให้แนบสำเนาทะเบียนบ้านและรูปถ่ายที่แสดงให้เห็นความเสียหาย

ประกาศ ณ วันที่ 21 พฤศจิกายน พ.ศ. 2554

(ลงชื่อ) **สิงห์ทอง ชินวรรังสี**

(นายสิงห์ทอง ชินวรรังสี)

ประธานกรรมการ

สหกรณ์ออมทรัพย์ข้าราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จำกัด



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. 0 2628 5735

ที่ กษ 0404/4485

วันที่ 16 มิถุนายน 2554

เรื่อง คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเพื่อผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วนของกลุ่มเกษตรกร

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1115/7071 ลงวันที่ 13 มิถุนายน 2554 แจ้งว่า กลุ่มเกษตรกรในความรับผิดชอบมียอดเงินค้ำขาดทุนสะสมเป็นจำนวนมาก หากต้องนำกำไรสุทธิมาใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมทั้งหมดจะส่งผลกระทบต่อแรงจูงใจของสมาชิกในการถือหุ้นเพิ่มและการร่วมดำเนินธุรกิจกับกลุ่มเกษตรกร ตามความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว ขอเรียนว่า นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรได้มีหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่ กษ 1110/10744 ลงวันที่ 14 กันยายน 2550 เห็นควรให้กลุ่มเกษตรกรที่ประสงค์จะผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วนถือปฏิบัติตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่ประสงค์จะผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วน พ.ศ. 2549 แล้ว (รายละเอียดปรากฏตามเอกสารที่แนบมาพร้อมนี้)

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) **นฤมล พนาวงค์**

(นางนฤมล พนาวงค์)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักนายทะเบียนและกฎหมาย โทร. 0 2282 6595

ไปรษณีย์อิเล็กทรอนิกส์ : cpd_rlo@cpd.go.th <http://webhost.cpd.go.th/rlo>

ที่ กษ 1115/7071 วันที่ 13 มิถุนายน 2554

เรื่อง ขอคำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเพื่อผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วนของกลุ่มเกษตรกร

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยกรมส่งเสริมสหกรณ์ได้รับแจ้งจากจังหวัดชัยภูมิว่า มีกลุ่มเกษตรกรในความรับผิดชอบที่มียอดเงินค้ำขาดทุนสะสมจำนวนมาก และต้องนำกำไรสุทธิมาใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมทั้งหมดจนเป็นเหตุให้กลุ่มเกษตรกรไม่สามารถจ่ายเงินปันผลตามหุ้นหรือเงินเฉลี่ยคืนให้กับสมาชิกได้เป็นเวลาหลายปี ซึ่งอาจส่งผลให้สมาชิกกลุ่มเกษตรกรขาดแรงจูงใจในการถือหุ้นเพิ่มและดำเนินธุรกิจร่วมกับกลุ่มเกษตรกร จึงขอหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีเพื่อผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วนว่าจะมีแนวทางแนะนำกลุ่มเกษตรกรถือปฏิบัติอย่างไร

กรมส่งเสริมสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า กรณีของกลุ่มเกษตรกรจะมีลักษณะปัญหาคล้ายคลึงกับสหกรณ์ นายทะเบียนสหกรณ์จึงอาจกำหนดให้กลุ่มเกษตรกรถือปฏิบัติตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่ประสงค์จะผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วน พ.ศ. 2549 ได้โดยอนุโลม โดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 24 แห่งพระราชกฤษฎีกา ว่าด้วยกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2547 แต่เพื่อให้เกิดความรอบคอบ จึงขอความเห็นจากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ว่าจะมีความเหมาะสมหรือไม่อย่างไร

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ)

โอภาส กลั่นบุศย์

(นายโอภาส กลั่นบุศย์)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



ที่ ขย 0010/5887

ศาลากลางจังหวัดชัยภูมิ
ถนนทักษิณ ขย 36000

พฤษภาคม 2554

เรื่อง ขอคำแนะนำแนวทางการปฏิบัติทางบัญชีสำหรับกลุ่มเกษตรกรที่ประสงค์จะผ่อนใช้ค้ำเงินค้ำ
ขาดทุนสะสมบางส่วน

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

อ้างถึง คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีสหกรณ์ที่ประสงค์จะผ่อนใช้ค้ำ
เงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วน พ.ศ. 2549

ตามคำแนะนำที่อ้างถึง นายทะเบียนสหกรณ์ได้ให้คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์
ที่ประสงค์จะผ่อนใช้ค้ำเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วน เพื่อเป็นแนวปฏิบัติสำหรับสหกรณ์ที่มียอดค้ำ
ขาดทุนสะสมและประสงค์จะผ่อนใช้ค้ำเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วน ความละเอียดแจ้งแล้วนั้น

จากการปฏิบัติงานในการแนะนำส่งเสริมสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พบว่า มีกลุ่มเกษตรกรที่มี
ยอดเงินค้ำขาดทุนสะสมจำนวนมาก และต้องนำกำไรสุทธิมาใช้ค้ำเงินค้ำขาดทุนสะสมทั้งหมดจน
เป็นเหตุให้กลุ่มเกษตรกรไม่สามารถจ่ายเงินปันผลตามหุ้นหรือเงินเฉลี่ยคืนให้กับสมาชิกได้เป็นเวลาหลายปี
จึงอาจส่งผลให้สมาชิกกลุ่มเกษตรกรขาดแรงจูงใจในการถือหุ้นเพิ่มและดำเนินธุรกิจร่วมกับกลุ่มเกษตรกร
ดังนั้น เพื่อเป็นการสร้างแรงจูงใจให้สมาชิกเชื่อมั่นในระบบและร่วมทำธุรกิจกับกลุ่มเกษตรกร
จึงขอคำแนะนำแนวทางการปฏิบัติทางบัญชีสำหรับกลุ่มเกษตรกรที่ประสงค์จะผ่อนใช้ค้ำเงินค้ำขาดทุน
สะสมบางส่วน เพื่อใช้ในการแนะนำส่งเสริมกลุ่มเกษตรกร ต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สุพจน์ วัฒนวิเชียร**
(นายสุพจน์ วัฒนวิเชียร)
สหกรณ์จังหวัดชัยภูมิ ปฏิบัติราชการแทน
ผู้ว่าราชการจังหวัดชัยภูมิ

สำนักงานสหกรณ์จังหวัด
กลุ่มจัดตั้งและส่งเสริมสหกรณ์
โทร. 0 4482 2218 ต่อ 12

คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่ประสงค์จะผ่อนใช้คืน เงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วน พ.ศ. 2549

การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีสำหรับสหกรณ์ที่มียอดเงินค้ำขาดทุนสะสม ในทางปฏิบัติ สหกรณ์จะต้องนำกำไรสุทธิทั้งหมดมาใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสม หากยังมีกำไรสุทธิเหลือจึงจะนำไปจัดสรรตามข้อบังคับได้ แต่สำหรับสหกรณ์ที่มียอดเงินค้ำขาดทุนสะสมจำนวนมาก และต้องนำกำไรสุทธิมาใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมทั้งหมด จนเป็นเหตุให้สหกรณ์ไม่สามารถจ่ายเงินปันผลตามหุ้นหรือเงินเฉลี่ยคืนให้กับสมาชิกได้เป็นระยะเวลาหลายปี อาจส่งผลให้สมาชิกขาดแรงจูงใจในการถือหุ้น และดำเนินธุรกิจร่วมกับสหกรณ์ เพื่อเป็นแรงจูงใจให้สมาชิกเชื่อมั่นในระบบสหกรณ์และทำธุรกิจร่วมกับสหกรณ์

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 16 (1) และ (2) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 จึงยกเลิกหนังสือแนะนำของนายทะเบียนสหกรณ์ตามหนังสือกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ที่ กษ 0215/ว.829 ลงวันที่ 26 เมษายน 2532 และให้ถือปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่ประสงค์จะจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีโดยผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วน ดังต่อไปนี้

1. ความหมาย

“สหกรณ์” หมายถึง สหกรณ์หรือชุมนุมสหกรณ์

“กำไร (ขาดทุน) สุทธิ” หมายถึง ผลการดำเนินงานของสหกรณ์ในรอบปีทางบัญชี ซึ่งคำนวณได้จากการนำรายได้เปรียบเทียบกับค่าใช้จ่ายของสหกรณ์ หากรายได้สูงกว่าค่าใช้จ่ายจะเป็นกำไรสุทธิ ในทางตรงกันข้าม หากค่าใช้จ่ายสูงกว่ารายได้จะเป็นขาดทุนสุทธิ ทั้งนี้ จะปรากฏเป็นรายการสุดท้ายในงบกำไรขาดทุน โดยกรณีที่ขาดทุนสุทธิให้แสดงตัวเลขในวงเล็บ และสหกรณ์สามารถถอนทุนสำรองที่มีอยู่มาชดเชยผลขาดทุนสุทธิได้

“ขาดทุนสะสม” หมายถึง ผลของการขาดทุนสุทธิประจำปีที่เกิดขึ้นกว่าทุนสำรอง ซึ่งจะแสดงตัวเลขไว้ในวงเล็บปรากฏรายการในงบดุล ในส่วนทุนของสหกรณ์

“กำไรสุทธิประจำปี” หมายถึง ยอดคงเหลือของกำไรสุทธิที่นำไปหักขาดทุนสะสมแล้ว ซึ่งเป็นผลลัพธ์จากกำไรสุทธิสูงกว่าขาดทุนสะสม หรือกรณีสหกรณ์ผ่อนใช้ขาดทุนสะสมบางส่วน กำไรสุทธิประจำปีให้หมายถึงกำไรสุทธิส่วนที่เหลือจากการผ่อนใช้คืนขาดทุนสะสมแล้ว

“ยอดขาดทุนสะสมจำนวนมาก” หมายถึง ยอดเงินคงเหลือของจำนวนเงินขาดทุนสะสมที่ไม่สามารถนำกำไรสุทธิ (ปกติ) มาใช้คืนหมดภายในระยะเวลา 3 ปี

“กำไรสุทธิ (ปกติ)” หมายถึง ค่าเฉลี่ยของผลรวมกำไรสุทธิที่คำนวณจากผลการดำเนินงานของสหกรณ์ในรอบปีทางบัญชีที่มีกำไรสุทธีย้อนหลังสามปีทางบัญชี

2. วิธีปฏิบัติทางบัญชี

2.1 ในกรณีที่สหกรณ์มียอดขาดทุนสะสมมาแต่ปีก่อนและปีปัจจุบันสหกรณ์มีกำไรสุทธิให้นำกำไรสุทธิใช้เงินค้ำขาดทุนก่อน ยอดคงเหลือให้ถือเป็นกำไรสุทธิประจำปีที่สามารถนำไปจัดสรรตามข้อบังคับได้

การปฏิบัติทางบัญชีสำหรับกรณีนี้ ให้แสดงรายการกำไรสุทธิหักด้วยจำนวนเงินค้ำขาดทุนในงบดุลด้านหนี้สินและทุนของสหกรณ์ ยอดกำไรสุทธิที่เหลือถือเป็นกำไรสุทธิประจำปีซึ่งสหกรณ์อาจนำไปจัดสรรได้ตามข้อบังคับ

2.2 ในกรณีที่ยอดขาดทุนสะสมมีเป็นจำนวนมาก จนสหกรณ์ไม่สามารถนำกำไรสุทธิซึ่งได้จากการดำเนินงานปกติมาใช้คืนได้หมดภายในระยะเวลาสามปี หากสหกรณ์ต้องการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นบางส่วนก็อาจทำได้โดยการผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วน ซึ่งจะต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ ดังนี้

2.2.1 สหกรณ์ที่เข้าหลักเกณฑ์ในการผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมได้ ต้องมียอดขาดทุนสะสมจำนวนมาก จนไม่สามารถนำกำไรสุทธิ (ปกติ) มาใช้คืนได้หมดภายในระยะเวลา 3 ปี

2.2.2 จำนวนเงินที่สหกรณ์จะจัดสรรเพื่อผ่อนใช้ขาดทุนสะสมต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ 50 ของยอดกำไรสุทธิ

2.2.3 คณะกรรมการดำเนินการต้องมีมติเป็นเอกฉันท์ให้สหกรณ์ผ่อนใช้ขาดทุนสะสมบางส่วน และนำเสนอที่ประชุมใหญ่เพื่อพิจารณาให้ความเห็นชอบ

สำหรับการปฏิบัติทางบัญชี ให้แสดงรายการกำไรสุทธิหักด้วยจำนวนขาดทุนสะสมเท่าจำนวนที่คณะกรรมการดำเนินการเห็นสมควรผ่อนใช้ขาดทุนสะสม โดยแสดงรายการในงบดุลในส่วนทุนของสหกรณ์ ยอดกำไรสุทธิที่เหลือถือเป็นกำไรสุทธิประจำปีที่สหกรณ์สามารถนำไปใช้จัดสรรได้ตามข้อบังคับ เมื่อที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์มีมติเห็นชอบให้ผ่อนใช้ขาดทุนสะสม

2.2.4 การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีให้ใช้ยอดกำไรสุทธิประจำปีที่ปรากฏในงบดุลส่วนทุนของสหกรณ์

อนึ่ง การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีสำหรับสหกรณ์ที่มียอดค้างรับปรากฏตามงบดุลเมื่อวันสิ้นปีทางบัญชี จะจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นเงินโบนัสกรรมการและเจ้าหน้าที่สหกรณ์ได้จะต้องถือปฏิบัติตามเงื่อนไข ดังต่อไปนี้

- (1) ยอดกำไรสุทธิประจำปีมีมากกว่ารายได้ค้างรับระหว่างปี
- (2) ในระหว่างปีสหกรณ์ต้องเร่งรัดการเรียกเก็บเงินที่เป็นรายได้ค้างรับปีก่อน ๆ ให้ได้ไม่ต่ำกว่าอัตราร้อยละ 40 ของรายได้ค้างรับที่ปรากฏตามบัญชียกมาต้นปี
- (3) สหกรณ์ต้องใช้ยอดกำไรสุทธิประจำปีหลังหักรายได้ค้างรับระหว่างปีแล้วในการพิจารณาจัดสรรเป็นเงินโบนัสกรรมการดำเนินการและเจ้าหน้าที่สหกรณ์

ทั้งนี้ ให้สหกรณ์ถือปฏิบัติตั้งแต่ประจำปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 2549 เป็นต้นไป

ให้ไว้ ณ วันที่ 28 เมษายน 2549

(ลงนาม) **บุญมี จันทรวงศ์**
(นายบุญมี จันทรวงศ์)
อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์
นายทะเบียนสหกรณ์



ที่ กษ 1110/10744

กรมส่งเสริมสหกรณ์ เทเวศร์ กทม. 10200

14 กันยายน 2550

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับกลุ่มเกษตรกรที่ประสงค์จะผ่อนชำระใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วน

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดทุกจังหวัด

สิ่งที่ส่งมาด้วย คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่ประสงค์จะผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วน ลงวันที่ 28 เมษายน 2549

ตามที่นายทะเบียนสหกรณ์ได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่ประสงค์จะผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วนเพื่อให้สหกรณ์ถือปฏิบัติ นั้น

โดยที่ปรากฏข้อเท็จจริงว่า มีกลุ่มเกษตรกรที่มีสถานะการดำเนินงานมียอดเงินค้ำขาดทุนสะสมในทางปฏิบัติจะต้องนำกำไรสุทธิทั้งหมดมาใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสม หากยังมีกำไรเหลือจึงจะนำไปจัดสรรตามข้อบังคับได้ ซึ่งในกรณีที่กลุ่มเกษตรกรมียอดค้ำขาดทุนสะสมจำนวนมาก และต้องนำกำไรสุทธิมาใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมทั้งหมดจะเป็นเหตุให้กลุ่มเกษตรกรไม่สามารถจ่ายเงินปันผลตามหุ้นหรือเงินเฉลี่ยคืนให้กับสมาชิกได้เป็นระยะเวลาหลายปี อาจส่งผลให้สมาชิกขาดแรงจูงใจในการดำเนินธุรกิจกับกลุ่มอันเป็นข้อเท็จจริงเช่นเดียวกับที่เกิดขึ้นในสหกรณ์

นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรพิจารณาแล้วตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ มาตรา 121 และมาตรา 16 (1) และ (2) จึงเห็นสมควรให้กลุ่มเกษตรกรที่ประสงค์จะผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วน ถือปฏิบัติตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่องวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่ประสงค์จะผ่อนชำระคืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วน พ.ศ. 2549 ตามสิ่งที่ส่งมาด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและแจ้งให้สหกรณ์จังหวัดแนะนำให้กลุ่มเกษตรกรถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

นายทะเบียนสหกรณ์

สำนักพัฒนาระบบการบริหารจัดการสหกรณ์

โทร 0 2628 5161, 0 2281 0785

โทรสาร 0 2628 5161

Email : cpd_cmsdo@acpd.go.th

Url : <http://www.cpd.go.th>



ที่ กษ 0404/4246

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

2 มิถุนายน 2553

เรื่อง ตอบข้อหารือการปรับลดทุนสำรองจากการบริจาคที่ดินรับบริจาค

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดปราจีนบุรี

อ้างถึง หนังสือที่ ปจ 0010/4474 ลงวันที่ 27 เมษายน 2553

สิ่งที่ส่งมาด้วย ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2547

ตามหนังสือที่อ้างถึง จังหวัดปราจีนบุรีแจ้งว่า สหกรณ์ออมทรัพย์มณฑลทหารบกที่ 12 จำกัด ได้เสนอต่อที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปี 2552 เพื่อพิจารณาบริจาคที่ดินที่ได้รับมาจากการบริจาคจาก พันเอก ประมวล ชัยพัฒน์ เมื่อวันที่ 4 มีนาคม 2546 เนื้อที่ดินจำนวน 2 งาน 50 5/10 ตารางวา ท้องที่ตำบลไม้เต็ง อำเภอเมือง จังหวัดปราจีนบุรี โดยจะมอบที่ดินให้แก่องค์การบริหารส่วนตำบลไม้เต็งเพื่อใช้ประโยชน์ในหมู่บ้านโครงการสวัสดิการข้าราชการ ซึ่งที่ประชุมใหญ่มีมติเป็นเอกฉันท์ให้สหกรณ์ดำเนินการได้เมื่อวันที่ 28 มกราคม 2553 สหกรณ์จึงขอหารือว่า เพื่อมิให้เกิดผลกระทบกับผลการดำเนินงานของสหกรณ์ ประกอบกับที่มาของที่ดินได้มาจากการรับบริจาคสหกรณ์จึงขอความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์ขอปรับลดที่ดินกับทุนสำรอง สหกรณ์สามารถกระทำหรือไม่ประการใด นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว เห็นว่า ตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ได้บัญญัติเกี่ยวกับทุนสำรองไว้ดังนี้

“มาตรา 60 ในการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์ ได้จัดสรรเป็นทุนสำรองไม่น้อยกว่าร้อยละสิบของกำไรสุทธิ.....

มาตรา 61 ทุนสำรองตามมาตรา 60 วรรคหนึ่ง จะถอนจากบัญชีทุนสำรองได้เพื่อชดเชยการขาดทุนหรือเพื่อจัดสรรเข้าบัญชีทุนสำรองให้แก่สหกรณ์ใหม่ที่ได้จดทะเบียนแบ่งแยกจากสหกรณ์เดิมตามมาตรา 100”

กรณีสหกรณ์ออมทรัพย์มณฑลทหารบกที่ 12 จำกัด ซึ่งได้บันทึกเพิ่มทุนสำรองจากการรับบริจาคที่ดิน โดยมีเอกสารหลักฐานประกอบอย่างชัดเจนเป็นไปตามระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ว่าด้วย วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2538 ต่อมา เมื่อที่ประชุมใหญ่มีมติเป็นเอกฉันท์ให้สหกรณ์บริจาคที่ดินแปลงที่รับบริจาคมาให้แก่องค์การบริหารส่วนตำบลไม้เต็งเพื่อใช้ประโยชน์ในหมู่บ้าน โครงการสวัสดิการข้าราชการ ดังนั้นอาศัยอำนาจในข้อ 4 ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย สินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร

ได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2547 จึงเห็นชอบให้สหกรณ์สามารถลดยอดบัญชีที่ดินด้วยมูลค่าตามบัญชีที่บันทึกไว้ ณ วันรับบริจาคและลดยอดทุนสำรองด้วยจำนวนเงินที่เท่ากันโดยไม่ถือว่าเป็นการปฏิบัติที่ขัดกับพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 เพื่อมิให้กระทบต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและพิจารณาดำเนินการแจ้งให้สหกรณ์ออมทรัพย์มณฑลทหารบกที่ 12 จำกัด ทราบและดำเนินการต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สมพร พุฒวันเพ็ญ**

(นางสมพร พุฒวันเพ็ญ)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

กลุ่มมาตรฐานการบัญชี

โทร. 0 2628 5768

โทรสาร 0 2628 5769



ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย สินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2547

โดยที่เป็นการสมควรปรับปรุงระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2538 เพื่อใช้ประโยชน์ในการดำเนินงานของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรให้เป็นไปโดยถูกต้องและเหมาะสม และเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 16 (2) และ (8) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ประกอบกับคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 75/2545 ลงวันที่ 9 ธันวาคม 2545 เรื่อง มอบอำนาจให้ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ ซึ่งได้รับมอบหมายการปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ จึงกำหนดระเบียบ ว่าด้วยสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2547 ไว้ดังนี้

- ข้อ 1. ระเบียบนี้ เรียกว่า “ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2547 ”
- ข้อ 2. ระเบียบนี้ให้มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2547 เป็นต้นไป
- ข้อ 3. ให้ยกเลิกระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2538
ให้ยกเลิกบรรดาระเบียบและคำแนะนำต่าง ๆ ในส่วนที่ได้กำหนดไว้แล้วในระเบียบนี้หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับระเบียบนี้ ให้ใช้ระเบียบนี้แทน
- ข้อ 4. ให้อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์รักษาการตามระเบียบนี้ รวมทั้งวินิจฉัย ให้คำแนะนำหรือกำหนดวิธีปฏิบัติได้ตามความจำเป็น
- ข้อ 5. วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน

1. การรับบริจาคเงินสด

1.1 กรณีผู้บริจาคมิได้กำหนดให้ใช้เพื่อการใดการหนึ่ง ให้เดบิตบัญชีเงินสดตามจำนวนที่ได้รับ และเครดิตบัญชีทุนสำรอง และเมื่อนำเงินสดที่ได้รับบริจาคไปใช้ ให้ปฏิบัติดังนี้

1.1.1 เมื่อนำไปใช้จ่ายในการดำเนินงาน ให้เดบิตบัญชีค่าใช้จ่ายตามประเภทที่ใช้จ่ายนั้นและเครดิตบัญชีเงินสด

1.1.2 เมื่อนำไปจัดหาสินทรัพย์ ให้เดบิตบัญชีสินทรัพย์ประเภทนั้นและเครดิตบัญชีเงินสด และหากสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรต้องจ่ายเงินสมทบจากทุนดำเนินงานหรือทุนสะสมตามข้อบังคับเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์นั้น ให้บันทึกจำนวนเงินที่ต้องจ่ายสมทบไปนั้นเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์โดยเดบิตไว้ในบัญชีสินทรัพย์ พร้อมกับโอนลดยอดบัญชีทุนสะสมตามข้อบังคับที่จ่ายสมทบไปนั้นเข้าบัญชีทุนสำรอง

หากสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินรับบริจาคเป็นประเภทที่ต้องคิดค่าเสื่อมราคาหรือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ต้องตัดจ่ายในวันสิ้นปีทางบัญชี ให้สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรคำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์นั้นตามอายุการใช้งาน สำหรับค่าตัดจ่ายให้คำนวณตามอายุการให้ประโยชน์ แต่ต้องไม่น้อยกว่าอัตราค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ทั้งนี้ ให้ตัดจ่ายได้ไม่เกิน 20 ปี สำหรับการคำนวณค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจ่ายดังกล่าวให้คำนวณจากมูลค่างานสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินรับบริจาครวมกับเงินที่จ่ายสมทบเพิ่มเติม (ถ้ามี) และนำไปบันทึกไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาหรือบัญชีค่าตัดจ่าย (ตามแต่กรณี)

1.2 กรณีผู้บริจาคกำหนดให้ใช้เพื่อการใดการหนึ่ง ให้เดบิตบัญชีเงินสดตามจำนวนที่ได้รับ และเครดิตบัญชีทุนเพื่อการนั้น ซึ่งเป็นบัญชีที่แสดงให้เห็นถึงภาระผูกพันที่สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรจะต้องดำเนินการนำทุนเพื่อการนั้นไปใช้ตามวัตถุประสงค์ของผู้บริจาค โดยยอดคงเหลือ ในบัญชีดังกล่าวจะแสดงไว้ในงบดุลภายใต้หัวข้อ “หนี้สินอื่น” และเมื่อนำเงินสดที่ได้รับบริจาคไปใช้จ่ายให้ปฏิบัติดังนี้

1.2.1 เมื่อนำไปใช้จ่ายตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ให้ลงจ่ายเงินสดแล้วหักจากบัญชีทุนเพื่อการนั้นเพียงจำนวนไม่เกินเงินรับบริจาคที่มีอยู่ เพื่อให้ทุนเพื่อการนั้นหมดสิ้นไป

1.2.2 เมื่อนำไปจัดหาสินทรัพย์ ให้เดบิตบัญชีสินทรัพย์ประเภทนั้นและเครดิตบัญชีเงินสด และหากสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรต้องจ่ายเงินสมทบจากทุนดำเนินงานหรือทุนสะสมตามข้อบังคับเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 1.1.2

หากสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินรับบริจาคเป็นประเภทต้องคิดค่าเสื่อมราคาหรือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ต้องตัดจ่ายในวันสิ้นปีทางบัญชี ให้สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรคำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์นั้นตามอายุการใช้งาน สำหรับค่าตัดจ่ายให้คำนวณตามอายุการให้ประโยชน์ แต่ต้องไม่น้อยกว่าอัตราค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ทั้งนี้ให้ตัดจ่ายได้ไม่เกิน 20 ปี และนำไปบันทึกไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาหรือบัญชีค่าตัดจ่าย (ตามแต่กรณี) พร้อมทั้งโอนลดยอดบัญชีทุนเพื่อการนั้นไปบันทึกเป็นรายได้ตามอายุการใช้งานของสินทรัพย์นั้น โดยปฏิบัติดังนี้

ก. ค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจ่ายที่คำนวณได้จากสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินรับบริจาครวมกับเงินที่จ่ายสมทบเพิ่มเติม (ถ้ามี) ให้บันทึกไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาหรือบัญชีค่าตัดจ่าย (ตามแต่กรณี)

ข. ให้โอนลดยอดบัญชีทุนเพื่อการนั้นไปบันทึกเป็นรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาค ตามจำนวนค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจ่ายที่คำนวณจากสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุน/รับบริจาค เพื่อให้สหกรณ์มีรายได้ไปชดเชยกับค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจ่ายสินทรัพย์ดังกล่าว

2. การรับบริจาคที่ดิน อาคาร อุปกรณ์ และสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

2.1 กรณีสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาคเป็นประเภทที่ไม่ต้องคิดค่าเสื่อมราคาในวันสิ้นปีบัญชี ได้แก่ ที่ดิน

2.1.1 เมื่อรับมอบสินทรัพย์ ให้เดบิตบัญชีที่ดิน และเครดิตบัญชีทุนสำรอง โดยมูลค่าที่ดินที่ได้รับบริจาคให้ถือตามมูลค่ายุติธรรม

2.1.2 หากสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรต้องจ่ายเงินสมทบจากทุนดำเนินงาน หรือทุนสะสมตามข้อบังคับเพื่อให้ได้มาซึ่งที่ดินนั้น ให้บันทึกจำนวนเงินที่ต้องจ่ายสมทบไปนั้นเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของที่ดินดังกล่าวโดยเดบิตไว้ในบัญชีที่ดิน พร้อมกับโอนลดยอดบัญชีทุนสะสมตามข้อบังคับที่จ่ายสมทบไปนั้นเข้าบัญชีทุนสำรอง

2.2 กรณีสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาคเป็นประเภทที่ต้องคิดค่าเสื่อมราคาหรือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ต้องตัดจ่ายในวันสิ้นปีบัญชี

2.2.1 เมื่อรับมอบสินทรัพย์ ให้เดบิตบัญชีสินทรัพย์ ประเภทนั้น และเครดิตบัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาคหรือการรับรู้ โดยมูลค่าสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาคให้ถือตามมูลค่ายุติธรรม

2.2.2 หากสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรต้องจ่ายเงินสมทบจากทุนดำเนินงาน หรือทุนสะสมตามข้อบังคับเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์นั้น ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 2.1.2

2.2.3 การคำนวณค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจ่าย ให้คำนวณจากมูลค่าสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาครวมกับเงินที่จ่ายสมทบเพิ่มเติมเพื่อให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน (ถ้ามี) โดยค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ให้คำนวณตามอายุการใช้งาน สำหรับค่าตัดจ่ายให้คำนวณตามอายุการให้ประโยชน์ แต่ต้องไม่น้อยกว่าอัตราค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ทั้งนี้ให้ตัดจ่ายได้ไม่เกิน 20 ปี และนำไปบันทึกไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาหรือบัญชีค่าตัดจ่าย (ตามแต่กรณี) พร้อมทั้งให้รับรู้รายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาคหรือการรับรู้เป็นรายได้ตามจำนวนค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจ่ายที่คำนวณจากสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุน/รับบริจาค เพื่อให้สหกรณ์มีรายได้ไปชดเชยกับค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจ่ายสินทรัพย์ดังกล่าว

2.2.4 หากสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรมีความประสงค์จะเลิกใช้สินทรัพย์ที่ได้รับบริจาค โดยสินทรัพย์ดังกล่าวยังไม่หมดอายุการใช้งาน ให้ปฏิบัติดังนี้

- ในปีที่เลิกใช้สินทรัพย์รับบริจาค ให้คิดค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจ่ายตั้งแต่วันต้นปีบัญชีถึงวันที่เลิกใช้ พร้อมกับรับรู้รายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาคหรือการรับรู้เป็นรายได้ตามระยะเวลาตั้งแต่วันต้นปีถึงวันที่เลิกใช้

- โอนปีดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์รับบริจาคที่เลิกใช้ และรับรู้ผลต่างเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในปีที่มีการเลิกใช้

3. การรับบริจาคสินค้า

3.1 เมื่อรับมอบสินค้า ให้เดบิตบัญชีสินค้ารับบริจาค(แสดงรายการเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนอื่นในงบดุล) และเครดิตบัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาคการรับรู้(แสดงรายการเป็นหนี้สินอื่นในงบดุล) สำหรับมูลค่าสินค้าที่ได้รับบริจาคให้ถือตามมูลค่ายุติธรรม ณ วันรับมอบ

3.2 หากนำสินค้าที่ได้รับบริจาคไปจำหน่าย ให้เดบิตบัญชีเงินสดหรือบัญชีลูกหนี้ (ตามแต่กรณี) และเครดิตบัญชีรายได้จากการขายสินค้ารับบริจาค (แสดงรายการเป็นรายได้อื่นในงบกำไรขาดทุน) พร้อมกับบันทึกลดยอดสินค้ารับบริจาคที่นำออกจำหน่าย โดยหักจากบัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาคการรับรู้เพียงเท่ามูลค่ายุติธรรม ณ วันรับมอบสินค้ารับบริจาคของจำนวนสินค้าที่จำหน่ายได้นั้น

อนึ่ง หากมีการกำหนดวัตถุประสงค์เกี่ยวกับการนำเงินที่ได้จากการขายสินค้ารับบริจาคดังกล่าวไปใช้เพื่อการใดการหนึ่ง ให้โอนปิดบัญชีรายได้จากการขายสินค้ารับบริจาคไปบันทึกในบัญชีทุนเพื่อการนั้น

3.3 หากนำสินค้าที่ได้รับบริจาคไปใช้ในการดำเนินงานหรือแจกจ่าย ให้บันทึกลดยอดสินค้ารับบริจาค โดยหักจากบัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาคการรับรู้เพียงเท่ามูลค่ายุติธรรม ณ วันรับมอบสินค้ารับบริจาคของจำนวนสินค้าที่นำออกไปใช้หรือที่นำออกไปแจกจ่ายนั้น

ข้อ 6. การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุนในปีที่ได้รับเงินบริจาคให้เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับรายการสินทรัพย์รับบริจาคที่มีนัยสำคัญว่าได้รับบริจาคสินทรัพย์ประเภทใดจากใคร เป็นจำนวนเงินเท่าใด สำหรับกรณีที่นำเงินรับบริจาคไปจัดหาสินทรัพย์และต้องจ่ายเงินสมทบ ให้เปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมด้วยว่า สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรต้องจ่ายเงินสมทบไปเป็นจำนวนเท่าใด เพื่อให้ได้สินทรัพย์ประเภทใด มูลค่าเท่าใด

ข้อ 7. เงินรับบริจาคหรือเงินอุดหนุนที่สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรได้รับตาม 1.2 หากเป็นจำนวนเงินที่มีนัยสำคัญ ให้เปิดบัญชีเงินฝากธนาคารแยกไว้ต่างหาก และเมื่อเกิดดอกผลขึ้นในระหว่างนำเงินดังกล่าวไปดำเนินการตามวัตถุประสงค์ของผู้บริจาค/อุดหนุนแต่ยังไม่เสร็จสิ้น ให้นำดอกผลดังกล่าวทบเข้าไปในบัญชีทุนเพื่อการนั้น เพื่อให้บังเกิดประโยชน์ในการใช้จ่ายหรือจัดหาสินทรัพย์ตามวัตถุประสงค์อย่างแท้จริง

ข้อ 8. สินทรัพย์ที่สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุนก่อนที่ระเบียบนี้มีผลบังคับใช้และสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรได้บันทึกสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาคไว้ในทะเบียนสินทรัพย์แทนการบันทึกไว้ในบัญชีสินทรัพย์ สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรอาจเปลี่ยนมาปฏิบัติตามระเบียบนี้ได้

ประกาศ ณ วันที่ 10 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2547

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

พนักงานเจ้าหน้าที่ ปฏิบัติการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์



ที่ กษ 0404/389

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

15 มกราคม 2553

เรื่อง ขอรหัสวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์ได้ใช้จ่ายทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ
เกินกว่าที่มีอยู่

เรียน นายจรัสพัฒน์ แซ่ตั้ง ผู้สอบบัญชีภาคเอกชน

อ้างอิง หนังสือสำนักงานสอบบัญชีเชิงชาย ที่ ส.ช.226/2552 ลงวันที่ 18 พฤศจิกายน 2552
และหนังสือที่ ส.ช.244/2552 ลงวันที่ 28 ธันวาคม 2552

สิ่งที่ส่งมาด้วย หนังสือขอรหัสวิธีปฏิบัติทางบัญชีตามที่อ้างถึง

ตามหนังสือที่อ้างถึงนายจรัสพัฒน์ แซ่ตั้ง ผู้สอบบัญชีภาคเอกชน ได้ขอรหัสวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์ออมทรัพย์สาธารณสุขจังหวัดขอนแก่น จำกัด ได้ใช้จ่ายทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ เกินกว่าที่มีอยู่ในบัญชี ตามความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

เนื่องจากคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ออมทรัพย์สาธารณสุขจังหวัดขอนแก่น จำกัด ได้ทบทวนมติใหม่ โดยบันทึกจำนวนเงินที่จ่ายไปเกินกว่าที่มีอยู่ในบัญชีของเงินกองทุนขวัญฤกษ์เป็นค่าใช้จ่ายประจำปีแล้ว ผู้สอบบัญชีจึงมีความประสงค์ขอลอนหนังสือขอรหัสวิธีปฏิบัติทางบัญชีดังกล่าวคืน

ดังนั้น สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชีจึงขอส่งคืนเอกสารต่าง ๆ อันเกี่ยวกับข้อหาดังกล่าวให้แก่ผู้สอบบัญชี เพื่อจะได้นำไปใช้ประโยชน์ต่อไป และเพื่อให้สหกรณ์มีแนวทางในการปฏิบัติเกี่ยวกับการใช้จ่ายเงินกองทุนดังกล่าวเป็นไปอย่างถูกต้อง ผู้สอบบัญชีควรแนะนำให้สหกรณ์ปฏิบัติ ดังนี้

1. ให้สหกรณ์รายงานผลต่อที่ประชุมใหญ่เกี่ยวกับจำนวนเงินขวัญฤกษ์ที่ได้จ่ายไปเกินซึ่งคณะกรรมการดำเนินการ ได้มีมติให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายประจำปีนั้น โดยเสนอที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปีเพื่อทราบ และหากจำนวนเงินค่าใช้จ่ายนั้นไม่ได้ถูกกำหนดไว้ในแผนงานและประมาณการรายจ่ายประจำปีหรือมีจำนวนเงินที่เกินกว่าวงเงินงบประมาณที่ตั้งไว้ สหกรณ์จะต้องเสนอเพื่อขออนุมัติจากที่ประชุมใหญ่

2. เนื่องจากกองทุนเงินขวัญฤกษ์นี้สมาชิกทุกคนได้รับประโยชน์โดยทัดเทียมกัน ดังนั้น เพื่อเป็นการสร้างความเชื่อมั่น และศรัทธาในระบบสหกรณ์ ผู้สอบบัญชีควรให้สหกรณ์พิจารณาแก้ไขข้อบังคับและระเบียบของสหกรณ์ให้ถูกต้องโดย

2.1 แก้ไขข้อบังคับ ในหัวข้อ การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี โดยกำหนดให้มีการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเข้ากองทุนเงินขวัญฤกษ์โดยตรง

2.2 แก้อัศจรรย์เบียบๆ ในกรณีทีเงินกองทุนขวัญฤงไม่เพียงพอแก่การจ่าย โดยกำหนดให้คณะกรรมการมีอำนาจพิจารณาอนุมัติจ่ายเงินของสหกรณ์ เป็นเงินขวัญฤงโดยถือเป็นค่าใช้จ่ายประจำปี

จึงเรียนมาเพื่อทราบและโปรดดำเนินการต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สมพร พุฒวันเพ็ญ**

(นางสมพร พุฒวันเพ็ญ)

ผู้อำนวยการเฉพาะด้าน (วิชาการตรวจสอบบัญชี)

รักษาราชการแทน ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

กลุ่มมาตรฐานการบัญชี

โทร. 0 2281 4185

โทรสาร 0 2628 5769

สำนักงานสอบบัญชีเชิงชาย
13/17 ถ.เทศบาลอาษา ต.ตลาด อ.เมือง จ.มหาสารคาม 44000
โทรศัพท์ 08 - 9711 - 2267, โทรสาร 0 - 4372 - 5757

ที่ ส.ช. 244/2552

28 ธันวาคม 2552

เรื่อง ขอยกเลิกการหารื้อเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์ใช้ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบ และอื่นๆ เกินกว่าที่มีอยู่

เรียน นายทะเบียนสหกรณ์

อ้างถึง หนังสือสำนักงานสอบบัญชีเชิงชายที่ ส.ช. 226/2552 ลงวันที่ 18 พฤศจิกายน 2552

สิ่งที่ส่งมาด้วย สำเนารายงานการประชุมคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ออมทรัพย์สาธารณสุข จังหวัดขอนแก่น จำกัด ชุดที่ 21 ครั้งที่ 13/2552

ตามหนังสือที่อ้างถึง ข้าพเจ้าได้หารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์ใช้ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ เกินกว่าที่มีอยู่ ซึ่งคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์ออมทรัพย์สาธารณสุข จังหวัดขอนแก่น จำกัด ได้มีมติให้ทำการเบิกจ่ายเงินทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ สำหรับ ส่วนที่ไม่พอจ่าย โดยบันทึกรายการเป็น “บัญชีเงินรอเรียกคืน” ซึ่งแสดงในงบการเงินของสหกรณ์เป็น สินทรัพย์หมุนเวียน ตามความละเอียดแจ้งแล้วนั้น

เมื่อวันที่ 23 ธันวาคม 2552 คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์ออมทรัพย์สาธารณสุข จังหวัดขอนแก่น จำกัด ได้ทบทวนมติตามที่กล่าวข้างต้น แล้วได้มีมติ ให้ทำการเบิกจ่ายเงินทุนสะสม ตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ สำหรับส่วนที่ไม่พอจ่าย โดยบันทึกรายการเป็น “ค่าใช้จ่ายประจำปี 2552” ตามสำเนารายงานการประชุมคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ออมทรัพย์สาธารณสุขจังหวัดขอนแก่น จำกัด ชุดที่ 21 ครั้งที่ 13/2552 (สิ่งที่ส่งมาด้วย) ดังนั้นข้าพเจ้าจึงขอยกเลิกการหารื้อของข้าพเจ้า ตามหนังสือสำนักงานสอบบัญชีเชิงชายที่ ส.ช. 226/2552 ลงวันที่ 18 พฤศจิกายน 2552

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **จรัลพัฒน์ แซ่ตั้ง**
(นายจรัลพัฒน์ แซ่ตั้ง)
ผู้สอบบัญชี

เริ่มประชุมเวลา 13.00 น.

ประธานที่ประชุม นายแพทย์พิสฤษฎ์ พิทักษ์ ตำแหน่งประธานกรรมการดำเนินการ กล่าวเปิดประชุม และเริ่มประชุมตามระเบียบวาระต่าง ๆ ดังนี้

ระเบียบวาระที่ 5 เรื่องเสนอขอความเห็นต่อคณะกรรมการสหกรณ์ฯ

5.5 เรื่องเสนอจากฝ่ายจัดการ

5.5.9 ขอตัดจ่ายเงินกองทุนขวัญฤงสมาชิก เป็นค่าใช้จ่ายประจำปี 2552 จำนวน 290,000.- บาท (เนื่องจากเงินขวัญฤงสมาชิกที่ตั้งไว้ไม่พอจ่าย และที่ประชุมครั้งที่ 9/2552 มีมติให้ตั้งเป็นเงินร่อยจ่ายเรียกคืน แต่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแนะนำให้บันทึกบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายสหกรณ์ฯ)

มติที่ประชุม **อนุมัติ**

เมื่อไม่มีผู้ใดเสนอเรื่องอื่น ๆ อีกประธานที่ประชุมกล่าวปิดประชุม
เลิกประชุมเวลา 17.30 น. ประชุมครั้งต่อไปวันศุกร์ที่ 8 มกราคม 2553

ลงชื่อ **สุเมธ ปัตตานี** ผู้ตรวจรายงานการประชุม
(นายสุเมธ ปัตตานี)
เลขานุการ การประชุม

ลงชื่อ **พิสฤษฎ์ พิทักษ์** ผู้รับรองรายงานการประชุม
(นายแพทย์พิสฤษฎ์ พิทักษ์)
ประธานกรรมการ
สหกรณ์ออมทรัพย์สาธารณสุขจังหวัดขอนแก่น จำกัด

สำนักงานสอบบัญชีเชิงชาย
13/17 ถ.เทศบาลอาษา ต.ตลาด อ.เมือง จ.มหาสารคาม 44000
โทรศัพท์ 08 - 9711 - 2267 โทรสาร 0 - 4372 - 5757

ที่ ส.ช. 226/2552

18 พฤศจิกายน 2552

เรื่อง ขอรื้อวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์ใช้ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ เกินกว่าที่มีอยู่

เรียน นายทะเบียนสหกรณ์

อ้างถึง คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 195/2552 ลงวันที่ 5 มีนาคม 2552

- สิ่งที่ส่งมาด้วย**
1. ระเบียบสหกรณ์ออมทรัพย์สาธารณสุขจังหวัดขอนแก่น จำกัด ว่าด้วยกองทุนเงินขวัญถุงสมาชิก พ.ศ. 2548
 2. รายละเอียดการจ่ายเงินขวัญถุงสมาชิกตั้งแต่ เดือนมกราคม 2552 ถึงเดือน ตุลาคม 2552
 3. รายงานการประชุมคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ออมทรัพย์สาธารณสุขจังหวัดขอนแก่น จำกัด ชุดที่ 21 ครั้งที่ 9/2552
 4. งบทดลองสหกรณ์ออมทรัพย์สาธารณสุขจังหวัดขอนแก่น จำกัด ตั้งแต่เดือน มกราคม 2552 ถึง ตุลาคม 2552

ตามคำสั่งที่อ้างถึง นายทะเบียนสหกรณ์ได้แต่งตั้งให้ข้าพเจ้าเป็นผู้สอบบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์สาธารณสุขจังหวัดขอนแก่น จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2552 ข้าพเจ้าได้เข้าทำการตรวจสอบบัญชีระหว่างปีสหกรณ์ออมทรัพย์สาธารณสุขจังหวัดขอนแก่น จำกัด พบว่าสหกรณ์ใช้ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ เกินกว่าที่มีอยู่ ซึ่งข้าพเจ้าเห็นว่าควรหาหรือนายทะเบียนสหกรณ์ เพื่อให้เกิดความชัดเจนในการบันทึกบัญชีและเป็นแนวทางในการบันทึกบัญชีในกรณีดังกล่าวให้กับสหกรณ์ต่อไป

สหกรณ์ได้กำหนดระเบียบว่าด้วยกองทุนเงินขวัญถุงสมาชิก พ.ศ. 2548 (ตามรายละเอียดที่ส่งมาด้วย 1.) โดยสหกรณ์จะจัดสรรกำไรสุทธิเป็นประจำทุกปี ๆ ละไม่เกิน 400,000.00 บาท (ในปี พ.ศ. 2552 สหกรณ์ไม่ได้จัดทำการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี 2551 สำหรับกองทุนดังกล่าวแต่คณะกรรมการดำเนินการได้มีมติโอนเงินจากทุนสาธารณประโยชน์ให้กับกองทุนเงินขวัญถุงสมาชิกรวมแล้วเป็นจำนวนเงิน 870,000.00 บาท) กองทุนเงินขวัญถุงสมาชิกมีวัตถุประสงค์จ่ายเงินกองทุนฯ ให้กับสมาชิกที่ออกจากราชการเมื่อเกษียณอายุ, ลาออกจากราชการ, ลาออกจากงานประจำ หรือเสียชีวิต โดยเงินที่จ่ายจากกองทุนฯ ให้กับสมาชิกแต่ละคนจะมากหรือน้อยขึ้นอยู่กับเกณฑ์อายุการเป็นสมาชิก

กองทุนเงินช่วยเหลือสมาชิก สหกรณ์แสดงในงบการเงิน ในหมวดทุนสะสมตามระเบียบ และข้อบังคับอื่น ๆ โดยมียอดยกมาในปี พ.ศ. 2552 เป็นจำนวนเงิน 120,000.00 บาท และได้รับโอนมาจากสาธารณประโยชน์ในระหว่างปีเป็นจำนวนเงิน 870,000.00 บาท รวมเป็นกองทุนเงินช่วยเหลือสมาชิกทั้งสิ้นจำนวนเงิน 990,000.00 บาท ในขณะเดียวกันในระหว่างปีสหกรณ์ได้จ่ายเงินกองทุนเงินช่วยเหลือสมาชิกให้กับสมาชิกที่ออกจากราชการเมื่อเกษียณอายุ , ลาออกจากราชการ , ลาออกจากงานประจำ หรือเสียชีวิตตามระเบียบของสหกรณ์ เป็นจำนวนเงิน 1,240,000.00 บาท (ตามสิ่งที่ส่งมาด้วย 2.) ทำให้กองทุนเงินช่วยเหลือสมาชิกมียอดคงเหลือด้านเดบิต (กองทุนเงินช่วยเหลือสมาชิกติดลบ) เป็นจำนวนเงิน 250,000.00 บาท คณะกรรมการดำเนินการได้มีมติให้ทำการเบิกจ่ายเงินกองทุนเงินช่วยเหลือสมาชิกสำหรับส่วนที่ไม่พอจ่าย โดยบันทึกรายการเป็น “บัญชีเงินรอเรียกคืน” ซึ่งแสดงเป็นสินทรัพย์หมุนเวียน (ตามสิ่งที่ส่งมาด้วย 3.) เจ้าหน้าที่บัญชีของสหกรณ์ได้ทำการบันทึกบัญชีโอนกองทุนเงินช่วยเหลือสมาชิกส่วนที่จ่ายเกิน เป็นเงินรอเรียกคืนแล้วเป็นจำนวนเงิน 260,000.00 บาท คงเหลือกองทุนเงินช่วยเหลือสมาชิกมียอดคงเหลือด้านเครดิต เป็นจำนวนเงิน 10,000.00 บาท ตามงบทดลองของสหกรณ์ (สิ่งที่ส่งมาด้วย 4.) ซึ่งบัญชีเงินรอเรียกคืนดังกล่าวสหกรณ์จะทำการจัดสรรกำไรสุทธิหรือโอนมาจากทุนสาธารณประโยชน์ เพื่อชดเชยในปีถัดไป

ข้าพเจ้าขอหารือว่าตามที่สหกรณ์ได้บันทึกบัญชีตามที่กล่าวข้างต้น สามารถกระทำได้หรือไม่ หากสหกรณ์ไม่สามารถกระทำได้ สหกรณ์ควรจะบันทึกบัญชีอย่างไร

จึงเรียนมาเพื่อโปรดอนุเคราะห์ตอบข้อหารือ เพื่อถือเป็นแนวทางปฏิบัติทางบัญชีแก่สหกรณ์ต่อไป จักเป็นพระคุณยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

จรัสวัฒน์ แซ่ตั้ง

(นายจรัสวัฒน์ แซ่ตั้ง)

ผู้สอบบัญชี



ที่ กษ 1110/10744

กรมส่งเสริมสหกรณ์ เทเวศร์ กทม. 10200

14 กันยายน 2550

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับกลุ่มเกษตรกรที่ประสงค์จะผ่อนชำระใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วน

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดทุกจังหวัด

สิ่งที่ส่งมาด้วย คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่ประสงค์จะผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วน ลงวันที่ 28 เมษายน 2549

ตามที่นายทะเบียนสหกรณ์ได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่ประสงค์จะผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วนเพื่อให้สหกรณ์ถือปฏิบัติ นั้น

โดยที่ปรากฏข้อเท็จจริงว่า มีกลุ่มเกษตรกรที่มีสถานะการดำเนินงานมียอดเงินค้ำขาดทุนสะสมในทางปฏิบัติจะต้องนำกำไรสุทธิทั้งหมดมาใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสม หากยังมีกำไรเหลือจึงจะนำไปจัดสรรตามข้อบังคับได้ ซึ่งในกรณีที่กลุ่มเกษตรกรมียอดค้ำขาดทุนสะสมจำนวนมาก และต้องนำกำไรสุทธิมาใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมทั้งหมดจะเป็นเหตุให้กลุ่มเกษตรกรไม่สามารถจ่ายเงินปันผลตามหุ้นหรือเงินเฉลี่ยคืนให้กับสมาชิกได้เป็นระยะเวลาหลายปี อาจส่งผลให้สมาชิกขาดแรงจูงใจในการดำเนินธุรกิจกับกลุ่มอันเป็นข้อเท็จจริงเช่นเดียวกับที่เกิดขึ้นในสหกรณ์

นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรพิจารณาแล้วตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ มาตรา 121 และมาตรา 16 (1) และ (2) จึงเห็นสมควรให้กลุ่มเกษตรกรที่ประสงค์จะผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วน ถือปฏิบัติตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่องวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่ประสงค์จะผ่อนชำระคืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วน พ.ศ. 2549 ตามสิ่งที่ส่งมาด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและแจ้งให้สหกรณ์จังหวัดแนะนำให้กลุ่มเกษตรกรถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

นายทะเบียนสหกรณ์

สำนักพัฒนาระบบการบริหารจัดการสหกรณ์

โทร 0 2628 5161, 0 2281 0785

โทรสาร 0 2628 5161

Email : cpd_cmsdo@acpd.go.th

Url : <http://www.cpd.go.th>

คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่ประสงค์จะผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วน พ.ศ. 2549

การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีสำหรับสหกรณ์ที่มียอดเงินค้ำขาดทุนสะสม ในทางปฏิบัติ สหกรณ์จะต้องนำกำไรสุทธิทั้งหมดมาใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสม หากยังมีกำไรสุทธิเหลือจึงจะนำไปจัดสรรตามข้อบังคับได้ แต่สำหรับสหกรณ์ที่มียอดเงินค้ำขาดทุนสะสมจำนวนมาก และต้องนำกำไรสุทธิมาใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมทั้งหมด จนเป็นเหตุให้สหกรณ์ไม่สามารถจ่ายเงินปันผลตามหุ้นหรือเงินเฉลี่ยคืนให้กับสมาชิกได้เป็นระยะเวลาหลายปี อาจส่งผลให้สมาชิกขาดแรงจูงใจในการถือหุ้น และดำเนินธุรกิจร่วมกับสหกรณ์ เพื่อเป็นแรงจูงใจให้สมาชิกเชื่อมั่นในระบบสหกรณ์และทำธุรกิจร่วมกับสหกรณ์

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 16 (1) และ (2) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 จึงยกเลิกหนังสือแนะนำของนายทะเบียนสหกรณ์ตามหนังสือกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ที่ กษ 0215/ว.829 ลงวันที่ 26 เมษายน 2532 และให้ถือปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสหกรณ์ที่ประสงค์จะจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีโดยผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วน ดังต่อไปนี้

1. ความหมาย

“สหกรณ์” หมายถึง สหกรณ์หรือชุมนุมสหกรณ์

“กำไร (ขาดทุน) สุทธิ” หมายถึง ผลการดำเนินงานของสหกรณ์ในรอบปีทางบัญชี ซึ่งคำนวณได้จากการนำรายได้เปรียบเทียบกับค่าใช้จ่ายของสหกรณ์ หากรายได้สูงกว่าค่าใช้จ่ายจะเป็นกำไรสุทธิ ในทางตรงกันข้าม หากค่าใช้จ่ายสูงกว่ารายได้จะเป็นขาดทุนสุทธิ ทั้งนี้ จะปรากฏเป็นรายการสุดท้ายในงบกำไรขาดทุน โดยกรณีที่ขาดทุนสุทธิให้แสดงตัวเลขในวงเล็บ และสหกรณ์สามารถถอนทุนสำรองที่มีอยู่มาชดเชยผลขาดทุนสุทธิได้

“ขาดทุนสะสม” หมายถึง ผลของการขาดทุนสุทธิประจำปีที่เกิดขึ้นกว่าทุนสำรอง ซึ่งจะแสดงตัวเลขไว้ในวงเล็บปรากฏรายการในงบดุล ในส่วนทุนของสหกรณ์

“กำไรสุทธิประจำปี” หมายถึง ยอดคงเหลือของกำไรสุทธิที่นำไปหักขาดทุนสะสมแล้ว ซึ่งเป็นผลลัพธ์จากกำไรสุทธิสูงกว่าขาดทุนสะสม หรือกรณีสหกรณ์ผ่อนใช้ขาดทุนสะสมบางส่วน กำไรสุทธิประจำปีให้หมายถึงกำไรสุทธิส่วนที่เหลือจากการผ่อนใช้คืนขาดทุนสะสมแล้ว

“ยอดขาดทุนสะสมจำนวนมาก” หมายถึง ยอดเงินคงเหลือของจำนวนเงินขาดทุนสะสมที่ไม่สามารถนำกำไรสุทธิ (ปกติ) มาใช้คืนหมดภายในระยะเวลา 3 ปี

“กำไรสุทธิ (ปกติ)” หมายถึง ค่าเฉลี่ยของผลรวมกำไรสุทธิที่คำนวณจากผลการดำเนินงานของสหกรณ์ในรอบปีทางบัญชีที่มีกำไรสุทธิย้อนหลังสามปีทางบัญชี

2. วิธีปฏิบัติทางบัญชี

2.1 ในกรณีที่สหกรณ์มียอดขาดทุนสะสมมาแต่ปีก่อนและปีปัจจุบันสหกรณ์มีกำไรสุทธิให้นำกำไรสุทธิใช้เงินค้ำขาดทุนก่อน ยอดคงเหลือให้ถือเป็นกำไรสุทธิประจำปีที่สามารถนำไปจัดสรรตามข้อบังคับได้

การปฏิบัติทางบัญชีสำหรับกรณีนี้ ให้แสดงรายการกำไรสุทธิหักด้วยจำนวนเงินค้ำขาดทุนในงบดุลด้านหนี้สินและทุนของสหกรณ์ ยอดกำไรสุทธิที่เหลือถือเป็นกำไรสุทธิประจำปีซึ่งสหกรณ์อาจนำไปจัดสรรได้ตามข้อบังคับ

2.2 ในกรณีที่ยอดขาดทุนสะสมมีเป็นจำนวนมาก จนสหกรณ์ไม่สามารถนำกำไรสุทธิซึ่งได้จากการดำเนินงานปกติมาใช้คืนได้หมดภายในระยะเวลาสามปี หากสหกรณ์ต้องการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นบางส่วนก็อาจทำได้โดยการผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมบางส่วน ซึ่งจะต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ ดังนี้

2.2.1 สหกรณ์ที่เข้าหลักเกณฑ์ในการผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนสะสมได้ ต้องมียอดขาดทุนสะสมจำนวนมาก จนไม่สามารถนำกำไรสุทธิ (ปกติ) มาใช้คืนได้หมดภายในระยะเวลา 3 ปี

2.2.2 จำนวนเงินที่สหกรณ์จะจัดสรรเพื่อผ่อนใช้ขาดทุนสะสมต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ 50 ของยอดกำไรสุทธิ

2.2.3 คณะกรรมการดำเนินการต้องมีมติเป็นเอกฉันท์ให้สหกรณ์ผ่อนใช้ขาดทุนสะสมบางส่วน และนำเสนอที่ประชุมใหญ่เพื่อพิจารณาให้ความเห็นชอบ

สำหรับการปฏิบัติทางบัญชี ให้แสดงรายการกำไรสุทธิหักด้วยจำนวนขาดทุนสะสม เท่าจำนวนที่คณะกรรมการดำเนินการเห็นสมควรผ่อนใช้ขาดทุนสะสม โดยแสดงรายการในงบดุลในส่วนทุนของสหกรณ์ ยอดกำไรสุทธิที่เหลือถือเป็นกำไรสุทธิประจำปีที่สามารถนำไปจัดสรรได้ตามข้อบังคับ เมื่อที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์มีมติเห็นชอบให้ผ่อนใช้ขาดทุนสะสม

2.2.4 การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีให้ใช้ยอดกำไรสุทธิประจำปีที่ปรากฏในงบดุลส่วนทุนของสหกรณ์

อนึ่ง การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีสำหรับสหกรณ์ที่มียอดค้างรับปรากฏตามงบดุลเมื่อวันสิ้นปีทางบัญชี จะจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นเงินโบนัสกรรมการและเจ้าหน้าที่สหกรณ์ได้ จะต้องถือปฏิบัติตามเงื่อนไข ดังต่อไปนี้

- (1) ยอดกำไรสุทธิประจำปีมีมากกว่ารายได้ค้างรับระหว่างปี
- (2) ในระหว่างปีสหกรณ์ต้องเร่งรัดการเรียกเก็บเงินที่เป็นรายได้ค้างรับปีก่อน ๆ ให้ได้ไม่ต่ำกว่าอัตราร้อยละ 40 ของรายได้ค้างรับที่ปรากฏตามบัญชียกมาต้นปี
- (3) สหกรณ์ต้องใช้ยอดกำไรสุทธิประจำปีหลังหักรายได้ค้างรับระหว่างปีแล้วในการพิจารณาจัดสรรเป็นเงินโบนัสกรรมการดำเนินการและเจ้าหน้าที่สหกรณ์

ทั้งนี้ ให้สหกรณ์ถือปฏิบัติตั้งแต่ประจำปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 2549 เป็นต้นไป

ให้ไว้ ณ วันที่ 28 เมษายน 2549

(ลงนาม) **บุญมี จันทรวงศ์**
(นายบุญมี จันทรวงศ์)
อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์
นายทะเบียนสหกรณ์



ที่ กษ 1108/197

กรมส่งเสริมสหกรณ์ เทเวศร์ กทม. 10200

10 มกราคม 2550

เรื่อง ขอรื้อแนวทางการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์การเกษตรลำลูกกา จำกัด

อ้างถึง หนังสือสหกรณ์การเกษตรลำลูกกา จำกัด ที่ สกก 308/2549 ลงวันที่ 1 ธันวาคม 2549

ตามหนังสือที่อ้างถึง สหกรณ์ได้ขอรื้อวิธีปฏิบัติกรณีสหกรณ์ต้องการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี เป็นโบนัสกรรมการดำเนินการและเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ เนื่องจากมีข้อสงสัยตามเงื่อนไขของหนังสือ กรมส่งเสริมสหกรณ์ที่ กษ 1001.11/13764 ลงวันที่ 28 กันยายน 2544 เรื่อง การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีสหกรณ์การเกษตรกรณีมีรายได้ค้างรับ ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า

1. เจตนารมณ์ของการออกคำแนะนำดังกล่าว เพื่อมิให้สหกรณ์ที่มีกำไรสุทธิประจำปีที่เกิดขึ้นจากรายได้ค้างรับ นำเงินกำไรสุทธิทางบัญชีที่ไม่ได้รับเป็นเงินสดมาจัดสรรเป็นโบนัสกรรมการดำเนินการและเจ้าหน้าที่ รวมทั้งได้กำหนดว่าสหกรณ์จะต้องเร่งรัดการเรียกเก็บเงินที่เป็นรายได้ค้างรับปีก่อน ๆ ให้ได้ไม่ต่ำกว่าร้อยละ 40 ของรายได้ค้างรับ เพื่อให้สหกรณ์ได้มีการติดตามรายได้ค้างรับที่เกิดขึ้นในปีก่อน ๆ ทั้งนี้ รายได้ค้างรับจะหมายความถึงรายได้ทุกประเภทที่สหกรณ์ควรได้รับหรือมีสิทธิได้รับ

2. เมื่อสหกรณ์การเกษตรลำลูกกา จำกัด ได้นำดอกเบี้ยค้างรับมาตั้งเป็นค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวนแล้ว ก็ถือได้ว่ามียอดกำไรสุทธิประจำปีมากกว่ารายได้ค้างรับระหว่างปีแล้ว โดยไม่ต้องนำรายได้ค้างรับมาหักออกจากยอดกำไรสุทธิประจำปีอีก แต่สหกรณ์ฯ ก็จะต้องนำรายได้ค้างรับอื่น (หากมี) มาหักออกจากยอดกำไรสุทธิประจำปีก่อน และตรวจสอบว่าสหกรณ์ได้เรียกเก็บเงินที่เป็นรายได้ค้างรับปีก่อน ๆ ได้ไม่ต่ำกว่าร้อยละ 40 ของรายได้ค้างรับที่ปรากฏตามบัญชียกมาต้นปี จึงจะใช้ยอดกำไรสุทธิส่วนที่เหลือมาจัดสรรเป็นโบนัสกรรมการดำเนินการและเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ได้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ ทั้งนี้ ได้แจ้งให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ทราบแล้วด้วย

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ปราโมช ถาวร**

(นายปราโมช ถาวร)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

สำนักจัดตั้งและส่งเสริมสหกรณ์

โทร. 0 2282 6595

โทรสาร 0 2282 5042

E-mail : cpd_cep@cpd.go.th

www.cpd.go.th



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน โทร. 0 2281 1490

ที่ กษ 0402/3196

วันที่ 20 ธันวาคม 2549

เรื่อง ขอรื้อหรือแนวทางการจัดสรรกำไร

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ด้วยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้รับหนังสือหารือจากสหกรณ์การเกษตรลำลูกกา จำกัด ที่ สกก. 308/2549 ลงวันที่ 1 ธันวาคม 2549 เรื่อง ขอรื้อหรือเกี่ยวกับการจัดสรรกำไร ซึ่งเป็นการหารือที่เกี่ยวข้องกับคำแนะนำตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1101.11/13764 ลงวันที่ 28 กันยายน 2544 เรื่อง การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีสหกรณ์การเกษตรกรณีมีรายได้ค้างรับ ในข้อที่กำหนดว่า

“3. สหกรณ์มียอดรายได้ค้างรับปรากฏตามงบดุล เมื่อวันสิ้นปีทางบัญชี จะจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี เป็นเงินโบนัสกรรมการดำเนินการและพนักงานสหกรณ์ได้ จะต้องถือปฏิบัติตามเงื่อนไขดังต่อไปนี้

3.1 ยอดกำไรสุทธิประจำปีมากกว่ารายได้ค้างรับระหว่างปี

3.2 ในระหว่างปี สหกรณ์ต้องเร่งรัดการเรียกเก็บเงินที่เป็นรายได้ค้างรับปีก่อน ๆ ให้ได้ ไม่ต่ำกว่าอัตราร้อยละ 40 ของรายได้ค้างรับที่ปรากฏตามบัญชียกมาต้นปี

3.3 สหกรณ์ต้องใช้ยอดกำไรสุทธิประจำปีหลังหักรายได้ค้างรับระหว่างปีแล้ว ในการพิจารณาจัดสรรเป็นเงินโบนัสกรรมการดำเนินการและพนักงานสหกรณ์”

ประเด็นที่สหกรณ์หารือก็คือ การจะจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นเงินโบนัสได้เมื่อยอดกำไรสุทธิประจำปีมากกว่ารายได้ค้างรับระหว่างปีนั้น สหกรณ์เข้าใจว่าเจตนาของคำแนะนำนี้ น่าจะหมายถึงกรณีที่กำไรสุทธิที่เกิดขึ้นส่วนใหญ่เป็นเงินค้างรับ เพื่อมิให้สหกรณ์นำกำไรที่เป็นรายได้ค้างรับมาจัดสรร แต่ในกรณีของสหกรณ์การเกษตรลำลูกกา จำกัด มีดอกเบีย้ค้างรับมากกว่ากำไรสุทธิประจำปีนั้นเป็นผลมาจากสหกรณ์ได้ตั้งค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญเป็นค่าใช้จ่ายเต็มจำนวนของดอกเบีย้ค้างรับ และได้รับรู้รายได้ค้างรับเฉพาะส่วนที่ได้รับเงินสดแล้วหลังวันสิ้นปีทางบัญชีแต่ก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงิน ทำให้กำไรสุทธิของสหกรณ์ที่แสดงในงบการเงินส่วนใหญ่เป็นกำไรที่เป็นเงินสดโดยมิได้นำรายได้ค้างรับมาเป็นกำไร คณะกรรมการจึงมีมติให้จัดสรรเป็นเงินโบนัส จึงขอรื้อหรือแนวทางปฏิบัติที่ถูกต้องและขอคำแนะนำวิธีปฏิบัติด้านการบริหารการเงินการบัญชี เพื่อเป็นแนวทางในการดำเนินงานต่อไป

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่าเรื่องดังกล่าวเป็นเรื่องที่กรมส่งเสริมสหกรณ์เป็นผู้กำหนดคำแนะนำจึงควรเป็นผู้วินิจฉัยว่าสหกรณ์สามารถจัดสรรกำไรสุทธิตามที่แจ้งมาได้หรือไม่ ส่วนประเด็นวิธีปฏิบัติทางบัญชีนั้น ขึ้นอยู่กับผลการวินิจฉัยดังกล่าว ทั้งนี้ คำแนะนำดังกล่าวมีหลายประเด็นที่อาจทำให้เกิดความเข้าใจคลาดเคลื่อนในทางปฏิบัติได้ เช่น รายได้ค้างรับ สหกรณ์ส่วนใหญ่มักเข้าใจว่า หมายถึงดอกเบีย้ค้างรับ แต่ถ้าเป็นความหมายทางบัญชี รายได้ค้างรับนั้นหมายถึงรายได้ทุกประเภทที่สหกรณ์ควรได้รับหรือมีสิทธิได้รับ แต่ยังไม่ได้รับในระหว่างปี ส่วนยอดกำไรสุทธิประจำปีนั้นหากสหกรณ์มีรายได้ค้างรับเท่ากันแต่ตั้งค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญต่างกันก็จะมีผลให้ยอดกำไรสุทธิประจำปีแตกต่างกัน เป็นต้น ซึ่งประเด็นเหล่านี้ควรมีหลักเกณฑ์ในการพิจารณาและทำความเข้าใจกับสหกรณ์ต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาและตอบข้อหารือของสหกรณ์การเกษตรลำลูกกา จำกัด ต่อไป
ทั้งนี้ หากผลการวินิจฉัยเป็นประการใดโปรดแจ้งให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ทราบด้วย เพื่อจะได้กำหนด
วิธีการทางบัญชีให้สหกรณ์ถือปฏิบัติ พร้อมนี้ได้แนบหนังสือหารือของสหกรณ์การเกษตรลำลูกกา จำกัด
มาด้วยแล้ว

(ลงชื่อ) **ทรงพล พนาวงศ์**

(นายทรงพล พนาวงศ์)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

1 ธันวาคม 2549

เรื่อง ขอรื้อแนวทางการจัดสรรกำไร

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยสหกรณ์การเกษตรลำลูกกา จำกัด ปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม ของทุกปี จากการดำเนินงานปี 2548 ผลการดำเนินงาน ณ วันที่ 31 มีนาคม 2549 กำไรสุทธิ จำนวน 3,560,139.23 บาท และได้จัดสรรกำไรสุทธิ เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด รวมทั้ง จัดสรรเป็นโบนัส ให้แก่คณะกรรมการและพนักงาน ทั้งที่ยอดกำไรสุทธิ มีจำนวนน้อยกว่าจำนวนดอกเบี้ยค้างรับระหว่างปี ซึ่งไม่เป็นไปตามคำแนะนำนั้น

สหกรณ์ ขอเรียนชี้แจงเพิ่มเติมว่า ผลการดำเนินงานที่มีกำไรสุทธิ ตามจำนวนดังกล่าวข้างต้น สหกรณ์ได้มีการคำนวณค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้เพียงพอสำหรับความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น โดยในปีนี้ สหกรณ์ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ เป็นค่าใช้จ่ายไว้ จำนวน 100 เปอร์เซนต์ ของดอกเบี้ยค้างรับ และจะรับรู้รายได้ค้างรับ เฉพาะส่วนที่ได้รับเงินสดแล้วหลังวันสิ้นปีทางบัญชี แต่ก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงิน สหกรณ์ได้พิจารณาแล้ว และมีความเข้าใจว่า เจตนาของคำแนะนำของทางราชการที่ห้ามมิให้จัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นโบนัส กรณีที่ยอดกำไรสุทธิน้อยกว่าดอกเบี้ยค้างรับระหว่างปี น่าจะหมายถึงกรณีที่กำไรสุทธิที่เกิดขึ้น ส่วนใหญ่เป็นเงินค้างรับ เพื่อให้สหกรณ์นำผลกำไรที่เป็นรายได้ค้างรับมาจัดสรร

สำหรับกำไรสุทธิของสหกรณ์ เป็นกำไรสุทธิจากการดำเนินธุรกิจ ซึ่งส่วนใหญ่เป็นกำไรที่เป็นเงินสด โดยมีได้นำรายได้ค้างรับมาเป็นกำไร เพื่อเป็นขวัญและกำลังใจแก่ผู้ปฏิบัติงาน และเพื่อเป็นแรงจูงใจให้ผู้ปฏิบัติงานทำงานด้วยความตั้งใจและรักษาผลประโยชน์ของสหกรณ์ ในโอกาสต่อไป คณะกรรมการจึงมีมติให้จัดสรรเป็นโบนัส โดยจัดไว้ไม่เกินที่กฎหมายกำหนด สหกรณ์ขอรื้อแนวทางปฏิบัติ เพื่อมิให้เกิดอุปสรรคในการปฏิบัติงาน อันเนื่องมาจากความเข้าใจที่คลาดเคลื่อน ต่อเจตนารมณ์ในคำแนะนำของทางราชการ

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา แนะนำวิธีปฏิบัติด้านการบริหารการเงินและการบัญชี เพื่อเป็นแนวทางในการดำเนินงานให้ถูกต้องในโอกาสต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ยงยุทธ มั่นบุปผชาติ**
(นายยงยุทธ มั่นบุปผชาติ)
ผู้จัดการ



ที่ กษ 0404/1785

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

24 กรกฎาคม 2549

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับหุ้นชนิดที่ถอนได้

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์ออมทรัพย์ครูอ่างทอง จำกัด

สิ่งที่ส่งมาด้วย หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1108/6411 ลงวันที่ 26 มิถุนายน 2549

ตามหนังสือที่ส่งมาด้วย กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้แนะนำวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับหุ้นชนิดที่ถอนได้ของสหกรณ์ เนื่องจากพิจารณาตามเจตนารมณ์ของการถือหุ้นชนิดที่ถอนได้ของสหกรณ์แล้วเข้าข่ายลักษณะของเงินฝากมากกว่าการถือหุ้นเพื่อลงทุนและเห็นว่าสหกรณ์ที่มีหุ้นชนิดถอนได้อาจแก้ไขให้หุ้นชนิดดังกล่าวหมดไป โดยให้สมาชิกถอนหุ้นออกไปแล้วนำไปซื้อหุ้นปกติหรือนำมาฝากในรูปของเงินฝากออมทรัพย์หรือเงินฝากประจำตามความสมัครใจของสมาชิก ทั้งนี้ หากอยู่ในรูปเงินฝากออมทรัพย์สหกรณ์ไม่กำหนดเงื่อนไขในการคิดอัตราดอกเบี้ย ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

เพื่อให้สอดคล้องกับคำแนะนำของกรมส่งเสริมสหกรณ์ข้างต้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงเห็นควรกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับหุ้นชนิดที่ถอนได้ให้สหกรณ์ถือปฏิบัติ ดังนี้

1. เมื่อสหกรณ์แจ้งให้สมาชิกทราบถึงการระงับการออกหุ้นชนิดที่ถอนได้แล้ว จึงให้สมาชิกจัดทำหนังสือแสดงความจำนงต่อสหกรณ์เพื่อถอนหุ้นชนิดที่ถอนได้โดยให้ระบุในหนังสือว่าจะขอรับเงินสดหรือซื้อหุ้นปกติ หรือนำฝากในรูปของเงินฝากออมทรัพย์หรือเงินฝากประจำ ให้สหกรณ์บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีหุ้นเรือนหุ้น - หุ้นที่ถอนได้	xxx
เครดิต บัญชีเงินสด หรือ	xxx
บัญชีหุ้นเรือนหุ้น - หุ้นปกติ หรือ	xxx
บัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์ หรือ	xxx
บัญชีเงินรับฝากประจำ	xxx

(แล้วแต่กรณีและจำนวนเงินที่สมาชิกแจ้งความประสงค์)

2. ณ วันสิ้นปีบัญชี หากหุ้นชนิดที่ถอนได้ยังมียอดคงเหลือ ในงบดุลของสหกรณ์ภายใต้หัวข้อหุ้นเรือนหุ้นให้แสดงรายการหุ้นที่ถอนได้เป็นเอกเทศถัดจากรายการหุ้นที่ชำระเต็มมูลค่าแล้ว และในหมายเหตุประกอบงบการเงินให้เปิดเผยข้อมูลว่าสหกรณ์ได้ดำเนินการแก้ไขเกี่ยวกับหุ้นชนิดที่ถอนได้อย่างไรจนกว่าบัญชีดังกล่าวจะหมดไป ดังต่อไปนี้

2.1 การแสดงรายการในงบดุล (บางส่วน)

	ปี.....	ปี.....
หมายเหตุ	บาท	บาท
ทุนของสหกรณ์		
ทุนเรือนหุ้น (มูลค่าหุ้นละ.....บาท)		
หุ้นที่ชำระเต็มมูลค่าแล้ว	.....	.....
หุ้นที่ถอนได้	11	.....
ทุนสำรอง	.....	.....

2.2 การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

11. หุ้นที่ถอนได้

ณ วันสิ้นปี..... สหกรณ์มีหุ้นที่ถอนได้คงเหลือ จำนวน.....บาท ซึ่งไม่เป็นไปตามเจตนารมณ์ของพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 มาตรา 33 (3) และมาตรา 42 ที่ถือว่าหุ้นเป็นทุนของสหกรณ์ซึ่งไม่อาจถอนได้ในระหว่างที่สมาชิกสหกรณ์อยู่ และเป็นหลักประกันแห่งความมีเสถียรภาพทางการเงินของสหกรณ์ แม้แต่เจ้าหน้าที่ของสมาชิกก็ไม่อาจใช้สิทธิเรียกร้องในค่าหุ้นของสมาชิกจากสหกรณ์ได้ในระหว่างที่สมาชิกภาพของสมาชิกยังไม่สิ้นสุด จึงเป็นผลให้สหกรณ์ต้องดำเนินการแก้ไขโดย

(1) สหกรณ์ได้ระงับการออกหุ้นชนิดที่ถอนได้เพิ่มขึ้นอีก ตั้งแต่วันที่..... เป็นต้นมา สำหรับยอดคงเหลือให้คงมีอยู่จนกว่าสมาชิกผู้ถือหุ้นจะถอนออกหมด

(2) สหกรณ์อยู่ระหว่างดำเนินการแก้ไขข้อบังคับของสหกรณ์ ทั้งนี้ เป็นไปตามมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ ครั้งที่..... เมื่อวันที่..... โดยสหกรณ์จะได้นำเสนอการแก้ไขข้อบังคับให้ที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปีเพื่อพิจารณาอนุมัติต่อไป

(3) สหกรณ์ได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์ เมื่อวันที่..... ให้แก้ไขข้อบังคับของสหกรณ์ข้อ..... การออกหุ้น และระเบียบสหกรณ์ ว่าด้วยการถือหุ้น พ.ศ.เกี่ยวกับหุ้นชนิดที่ถอนได้โดยมีสาระสำคัญกำหนดให้สหกรณ์ระงับการออกหุ้นชนิดที่ถอนได้เพิ่มขึ้นอีก และต้องดำเนินการให้สมาชิกผู้ถือหุ้นทยอยถอนหุ้นชนิดดังกล่าวให้ลดลงจนกว่าจะหมดไป

อนึ่ง กรณีเป็นปีแรกที่สหกรณ์ระงับการออกหุ้นและอยู่ระหว่างดำเนินการแก้ไขข้อบังคับของสหกรณ์ ให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลตาม (1) และ (2) เท่านั้น และเมื่อสหกรณ์ดำเนินการแก้ไขข้อบังคับแล้วให้สหกรณ์ชี้ข้อความตาม (3) เปิดเผยข้อมูลแทน (2) ทั้งนี้ให้เปิดเผยข้อความทั้งสองวงเล็บอย่างต่อเนื่องทุกปีบัญชีจนกว่าหุ้นที่ถอนได้ดังกล่าวไม่มียอดคงเหลือ

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการสอบบัญชีภาคเอกชน

ส่วนมาตรฐานการสอบบัญชีภาคเอกชน

โทร. 0 2628 5240 - 59 ต่อ 3306 และ 0 2282 5886

โทรสาร 0 2282 5886



7 มิถุนายน 2549

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์อนุมัติจัดสรรเงินปันผลตามหุ้นต่ำกว่าจำนวนที่ต้องจ่ายแก่สมาชิก

เรียน ผู้จัดการสหกรณ์เคหสถานกรุงเทพ จำกัด

อ้างถึง หนังสือสหกรณ์เคหสถานกรุงเทพฯ จำกัด ที่ 233/2549 ลงวันที่ 26 พฤษภาคม 2549

ตามหนังสือที่อ้างถึง ขอรื้อวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์อนุมัติจัดสรรเงินปันผลตามหุ้นต่ำกว่าจำนวนที่ต้องจ่ายให้แก่สมาชิก เนื่องจากการคำนวณยอดเงินคลาดเคลื่อน นั้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว เห็นสมควรให้สหกรณ์ปฏิบัติทางบัญชีดังนี้

1. เมื่อมีการจ่ายเงินส่วนที่เกินกว่าที่ได้รับอนุมัติไว้ ให้บันทึกบัญชีโดย
เดบิต บัญชีเงินปันผลตามหุ้นคลาดเคลื่อน
เครดิต บัญชีเงินสด
2. ในปีถัดไปให้สหกรณ์ดำเนินการขออนุมัติที่ประชุมใหญ่ จัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นเงินปันผลตามหุ้นชดเชยเท่าจำนวนที่คลาดเคลื่อนเป็นอีกส่วนหนึ่งต่างหากให้ชัดเจน บันทึกบัญชีโดย
เดบิต บัญชีกำไรสุทธิประจำปี
เครดิต บัญชีทุนสำรอง
บัญชีค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์
บัญชีเงินปันผลตามหุ้นคลาดเคลื่อน
บัญชีเงินปันผลตามหุ้นค้างจ่าย
บัญชีเงินเฉลี่ยคืนค้างจ่าย
... ฯลฯ...

จึงเรียนมาเพื่อทราบ

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ทรงพล พนาวงศ์**

(นายทรงพล พนาวงศ์)

รองอธิบดี รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักนโยบายและมาตรฐาน

โทร. 0 2281 1491

โทรสาร 0 2628 5769

26 พฤษภาคม 2549

เรื่อง ขอรื้อวิธีปฏิบัติทางบัญชี

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สิ่งที่ส่งมาด้วย หนังสือรายงานประจำปี 2548

ตามที่ สหกรณ์เคหสถานกรุงเทพฯ จำกัด จัดการประชุมใหญ่สามัญประจำปี 2548 โดยสมาชิกเมื่อวันอาทิตย์ที่ 21 พฤษภาคม 2549 ณ อาคารอเนกประสงค์ หมู่บ้านสหกรณ์เคหสถาน 4 (คลองกุ่ม) โดยมีวาระการพิจารณาอนุมัติจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี 2548 ซึ่งสหกรณ์ฯ ได้จัดสรรเป็นเงินปันผลตามหุ้นที่ชำระแล้วให้แก่สมาชิกอัตราร้อยละสิบ แห้งทุนเรือนหุ้นโดยให้คิดตามส่วนแห่งระยะเวลาเป็นเงิน 2,897,847.28 บาท ปรากฏตามสิ่งที่ส่งมาด้วย หน้า 76 นั้น

ด้วยปรากฏว่า การคำนวณเงินปันผลมีความคลาดเคลื่อนเนื่องจากการคำนวณของโปรแกรมซึ่งจำนวนที่ถูกต้องคือ 2,906,330.73 บาท มากกว่าที่ขออนุมัติจัดสรรไว้เป็นเงิน 8,483.45 บาท สหกรณ์ฯ จึงเรียนมาเพื่อขอรื้อวิธีปฏิบัติทางบัญชีว่าสหกรณ์ฯ จะต้องดำเนินการเช่นไร และบันทึกรายการทางบัญชีอย่างไร

จึงเรียนมาเพื่อขอความอนุเคราะห์ โปรดตอบข้อหรือให้สหกรณ์ฯ ปฏิบัติให้ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชีด้วย

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ยศวินทร์ เบญจวงศ์รัตน์**

(นายยศวินทร์ เบญจวงศ์รัตน์)

ผู้จัดการ

สหกรณ์เคหสถานกรุงเทพฯ จำกัด



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองแผนงาน โทร. 02282 1108

ที่ กษ 0403/1855

วันที่ 20 มิถุนายน 2546

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการถอนทุนสำรองไปชดเชยการขาดทุน

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 ที่ กษ 0405/1984 ลงวันที่ 12 มิถุนายน 2546 ได้หารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการถอนทุนสำรองไปชดเชยการขาดทุนซึ่งผู้สอบบัญชีได้จัดทำงบการเงินของกลุ่มเกษตรกรสำหรับปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2546 โดยแสดงรายการทุนสำรองและขาดทุนสะสมแยกเป็นอิสระโดยไม่โอนทุนสำรองไปชดเชยการขาดทุนและจะโอนทุนสำรองไปชดเชยการขาดทุนในปีบัญชีต่อไป รวมทั้งได้สอบถามวิธีปฏิบัติสำหรับยอดคงเหลือบัญชีทุนสำรองหรือขาดทุนสะสมที่จะแสดงเป็นรายการยอดยกมา ณ วันที่ 1 เมษายน 2546 ว่าควรแสดงรายการก่อนหักขาดทุนหรือหลังจากหักขาดทุน นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า การจัดทำงบการเงินกรณีกลุ่มเกษตรกรดำเนินงานมีผลขาดทุน และมีทุนสำรองให้ปฏิบัติตามคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการแสดงรายการกำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปีในงบดุล พ.ศ. 2545 ข้อ 3.1 โดยแสดงรายการให้เห็นว่ากลุ่มเกษตรกรมีทุนสำรองและหากมีขาดทุนจะต้องถอนทุนสำรองนั้นไปชดเชยการขาดทุนในทันที นอกจากแสดงรายการงบการเงินดังกล่าวข้างต้นแล้ว ให้แนะนำกลุ่มเกษตรกรปรับปรุงบัญชีโดยโอนบัญชีทุนสำรองไปชดเชยการขาดทุน ณ วันสิ้นปีทางบัญชีที่ตรวจสอบ พร้อมทั้งให้ผู้สอบบัญชีจัดทำรายการปรับปรุงบัญชีไว้ในกระดาษทำการรายการปรับปรุงและบันทึกรายการปรับปรุงไว้ในกระดาษทำการ งบทดลองด้วย สำหรับบัญชีทุนสำรองหรือขาดทุนสะสมหากยังมียอดคงเหลืออยู่ให้แสดงรายการยกไปในปีทางบัญชีถัดไปด้วยจำนวนสุทธิ

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแจ้งให้ผู้สอบบัญชีทราบและถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 โทร. 0 3524 3355

ที่ กษ 0405/1984

วันที่ 12 มิถุนายน 2546

เรื่อง ขอรื้อวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการถอนสำรองไปชดเชยการขาดทุน

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามหนังสือที่ กษ 0406/ว. 620 ลงวันที่ 21 สิงหาคม 2545 เรื่อง คำแนะนำวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการแสดงรายการกำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปีในงบดุล พ.ศ. 2545 ข้อ 3.1 “การดำเนินงานมีผลขาดทุน และมีทุนสำรองให้ถอนทุนสำรองชดเชยการขาดทุนทั้งขาดทุนสะสมยกมาจากปีก่อน และขาดทุนสุทธิประจำปี” กรณีกลุ่มเกษตรกรปิดบัญชีประจำปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2545 แล้ว ก่อนที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จะออกคำแนะนำฯ ให้ถือปฏิบัติ โดยมีรายการบัญชีที่แสดงในงบดุล ณ วันที่ 31 มีนาคม 2545 ดังนี้ ทุนสำรองยกมา จำนวน 5,000.00 บาท ขาดทุนสะสมยกมา จำนวน 4,000.00 บาท และกำไรสุทธิประจำปีจำนวน 2,000.00 บาท สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 ขอรื้อวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับรายการบัญชีดังกล่าวข้างต้นว่า กรณีกลุ่มเกษตรกรจะปิดบัญชีประจำปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2546 ดังนี้

1. งบดุล ณ วันที่ 31 มีนาคม 2546 ผู้สอบบัญชีแสดงรายการทุนสำรอง จำนวน 5,000.00 บาท และขาดทุนสะสมยกมา จำนวน 4,000.00 บาท ซึ่งเป็นยอดยกมาจากปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2545 ทั้งจำนวนจึงไม่เป็นไปตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/ว. 620 ลงวันที่ 21 สิงหาคม 2545 เรื่อง คำแนะนำวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการแสดงรายการกำไร(ขาดทุน) สุทธิประจำปีในงบดุล พ.ศ. 2545 ข้อ 3.1 เนื่องจากผู้สอบบัญชีเห็นว่าควรจะต้องแสดงรายการดังกล่าวไว้ก่อน เพื่อให้กลุ่มเกษตรกรได้ทราบข้อมูลก่อนที่จะนำทุนสำรองไปชดเชยการขาดทุน แล้วจึงนำมาโอนบัญชีในบัญชีต่อไป จะปฏิบัติได้หรือไม่

2. วิธีปฏิบัติทางบัญชีหลังจากปิดบัญชีประจำปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2546 ยอดยกมา ณ วันที่ 1 เมษายน 2546 รายการทุนสำรอง และขาดทุนสะสมควรแสดงด้วยยอดจำนวนเต็มก่อนหักยอดขาดทุนแล้วจึงนำมาโอนบัญชีในวันเดียวกัน หรือแสดงด้วยยอดจำนวนสุทธิหลังจากหักยอดขาดทุนสะสมแล้ว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ) **เกรียงศักดิ์ บุญยะสุต**

(นายเกรียงศักดิ์ บุญยะสุต)

ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1



ที่ อส 0017/18849

สำนักงานอัยการสูงสุด
ถนนหน้าหีบเผย กรุงเทพฯ 10200

24 พฤศจิกายน 2546

เรื่อง หารือกรณีสหกรณ์รับจำนำหุ้นของตนเองได้หรือไม่

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

อ้างถึง หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่ กษ 1101/10717 ลงวันที่ 15 กันยายน 2546

ตามหนังสือที่อ้างถึง แจ้งว่า สหกรณ์ออมทรัพย์ครูสุพรรณบุรี จำกัด ได้กำหนดระเบียบว่าด้วยการรับจำนำหุ้น พ.ศ.2546 ให้สมาชิกสหกรณ์นำใบหุ้นมาจำนำได้ ซึ่งจังหวัดสุพรรณบุรีเห็นว่าเป็นการจำนำตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ และกรมส่งเสริมสหกรณ์เห็นว่าตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์บัญญัติห้ามมิให้บริษัทจำกัดรับจำนำหุ้นของตนเองและให้บริษัททำใบหุ้นมอบให้แก่ผู้ถือหุ้น แต่ตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ.2542 มิได้บัญญัติกรณีดังกล่าวไว้ กรมส่งเสริมสหกรณ์จึงขอหารือว่าสหกรณ์จะทำใบหุ้นมอบให้แก่สมาชิกของสหกรณ์และสมาชิกของสหกรณ์นำใบหุ้นนั้นมาจำนำแก่สหกรณ์ของตนเองได้หรือไม่ ความละเอียดแจ้งอยู่แล้ว นั้น

สำนักงานอัยการสูงสุดได้พิจารณาแล้ว เห็นว่า พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ไม่ได้กำหนดให้สหกรณ์ทำใบหุ้นและไม่ได้กำหนดให้ใบหุ้นต้องมีข้อความเช่นใด หากสหกรณ์ทำใบหุ้นขึ้นมาก็มิใช่ใบหุ้นที่แสดงถึงสิทธิของผู้ถือหุ้น หรือเป็นทรัพย์สินของผู้ถือหุ้น และเมื่อไม่มีกฎหมายกำหนดให้ทำใบหุ้นของสหกรณ์เป็นตราสาร ใบหุ้นสหกรณ์จึงไม่ใช่สิทธิซึ่งมีตราสาร ดังนั้น ใบหุ้นของสหกรณ์ก็เป็นเพียงหลักฐานการถือหุ้นในสหกรณ์เท่านั้น ทั้งนี้ ใบหุ้นดังกล่าวก็มีอาจโอนโดยให้ผู้รับโอนมีสิทธิในสหกรณ์โดยเป็นสมาชิกสหกรณ์ดังเช่นการโอนหุ้นของบริษัทตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1129

หุ้นของสหกรณ์ที่สมาชิกถืออยู่เป็นทุนของสหกรณ์ โดยจะเห็นได้จากบทบัญญัติมาตรา 42 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ.2542 ที่กำหนดห้ามสมาชิกนำค่าหุ้นมาหักกลบลบหนี้กับสหกรณ์ และกำหนดห้ามเจ้าหน้าที่ของสมาชิกใช้สิทธิเรียกร้องในค่าหุ้นของสมาชิกผู้นั้น ดังนั้น หากสหกรณ์ยอมให้สมาชิกสหกรณ์ซึ่งเป็นลูกหนี้เอาหุ้นของสหกรณ์เองมาจำนำเป็นประกันหนี้ก็ไม่สามารถใช้สิทธิเรียกร้องในค่าหุ้นตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ.2542 มาตรา 42 วรรคสองได้และมีผลเสมือนเจ้าหน้าที่ยอมให้ลูกหนี้เอาทรัพย์สินของเจ้าหน้าที่มาประกันหนี้ เพราะหุ้นของสหกรณ์เป็นทุนของสหกรณ์ สหกรณ์จึงไม่อาจรับจำนำหุ้นของตนเองได้เช่นเดียวกันกับบริษัทจำกัดต้องห้ามรับจำนำหุ้นของตนเองหรือเป็นเจ้าของถือหุ้นของตนเองตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1143 และบริษัทมหาชนต้องห้ามมิให้เป็นเจ้าของหุ้นหรือรับจำนำหุ้นของตนเองเช่นกัน ตามพระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด พ.ศ.2535 มาตรา 66, มาตรา 66/1 แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด (ฉบับที่ 2) พ.ศ.2544 มาตรา 5

จึงเรียนมาเพื่อทราบ

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

ประพันธ์ นัยโกวิท

(นายประพันธ์ นัยโกวิท)

รองอัยการสูงสุด ปฏิบัติราชการแทน

อัยการสูงสุด



ที่ กษ 1101.11/13764

กรมส่งเสริมสหกรณ์
เทเวศร์ กทม.10200

28 กันยายน 2544

เรื่อง การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์การเกษตรกรรมิรายได้ค้างรับ

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดทุกจังหวัด

อ้างถึง หนังสือกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ที่ กษ 0216/ว.26400 ลงวันที่ 10 กันยายน 2541

ตามหนังสือที่อ้างถึง นายทะเบียนสหกรณ์ได้กำหนดแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์การเกษตร กรรมที่สหกรณ์มียอดรายได้ค้างรับปรากฏตามงบดุล เพื่อให้สหกรณ์การเกษตรได้ถือปฏิบัติ นั้น

นายทะเบียนสหกรณ์พิจารณาแล้ว เห็นว่าคำแนะนำดังกล่าวก่อให้เกิดการตีความได้หลายประการ และเพื่อให้สหกรณ์สนใจติดตามหนี้ค้างทั้งจำนวนอย่างเต็มที่ ซึ่งจะเป็นผลดีแก่สหกรณ์เอง จึงยกเลิกหนังสือกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ที่ กษ 0216/ว.26400 ลงวันที่ 10 กันยายน 2541 และให้สหกรณ์การเกษตรถือปฏิบัติเกี่ยวกับการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี ในกรณีมีรายได้ค้างรับปรากฏตามงบดุล เมื่อวันที่วันสิ้นปีทางบัญชี ดังนี้

1. อาจจัดสรรเงินปันผลตามหุ้น แก่สมาชิกได้ตามที่กำหนด ไว้ในข้อบังคับ แต่ถ้าสมาชิกรายใดมีหนี้สินค้างชำระในวันสิ้นปีทางบัญชี ให้สหกรณ์หักเงินปันผลตามหุ้นชำระหนี้ให้หมดสิ้นเสียก่อนที่เหลือจึงจ่ายเป็นตัวแทนเงินให้แก่สมาชิก

2. อาจจัดสรรเงินเฉลี่ยคืน แก่สมาชิกได้ตามที่กำหนด ไว้ในข้อบังคับ แต่ถ้าสมาชิกรายใดมีหนี้สินค้างชำระในวันสิ้นปีทางบัญชี ให้สหกรณ์หักเงินเฉลี่ยคืนชำระหนี้ให้หมดสิ้นเสียก่อนที่เหลือจึงจ่ายเป็นตัวแทนเงินให้แก่สมาชิก

3. สหกรณ์ที่มียอดรายได้ค้างรับปรากฏตามงบดุล เมื่อวันที่วันสิ้นปีทางบัญชี จะจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี เป็นเงินโบนัสกรรมการดำเนินการและพนักงานสหกรณ์ได้จะต้องถือปฏิบัติตามเงื่อนไขดังต่อไปนี้

3.1 ยอดกำไรสุทธิประจำปีมากกว่ารายได้ค้างรับระหว่างปี

3.2 ในระหว่างปี สหกรณ์ต้องเร่งรัดการเรียกเก็บเงินที่เป็นรายได้ค้างรับปีก่อน ๆ ให้ได้ไม่ต่ำกว่าอัตราร้อยละ 40 ของรายได้ค้างรับที่ปรากฏตามบัญชียกมาต้นปี

3.3 สหกรณ์ต้องใช้ยอดกำไรสุทธิประจำปีหลังหักรายได้ค้างรับระหว่างปีแล้ว ในการพิจารณาจัดสรรเป็นเงินโบนัสกรรมการดำเนินงาน และพนักงานสหกรณ์

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งให้สหกรณ์จังหวัดแนะนำให้สหกรณ์ได้ถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงนาม) **วรรณิ รัตนวราหะ**

(นางวรรณิ รัตนวราหะ)

รองอธิบดี รักษาการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

สำนักส่งเสริมและพัฒนาสถาบัน

โทร. 0 2282 6595

โทรสาร 0 2282 6078



ที่ กษ 1101.11/08659

กรมส่งเสริมสหกรณ์ เทเวศร์ กทม. 10200

19 มิถุนายน 2544

เรื่อง แจ้งมติคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ เรื่องคำบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดทุกจังหวัด

อ้างถึง กฎกระทรวงฉบับที่ 4 (พ.ศ.2528) ออกตามความในพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2511
ให้ไว้ ณ วันที่ 4 ธันวาคม 2528

ด้วยที่ประชุมคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ ครั้งที่ 1/2544 เมื่อวันที่ 1 พฤษภาคม 2544 ได้พิจารณาเรื่องคำบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย และมีมติให้สหกรณ์จัดสรรเป็นคำบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยในอัตราร้อยละห้าของกำไรสุทธิ แต่ไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท หรือจัดสรรตามกฎกระทรวงฉบับที่อ้างถึง โดยอาศัยบทบัญญัติตามมาตรา 138 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ไปก่อน จนกว่าจะมีการเปลี่ยนแปลง

กรมส่งเสริมสหกรณ์พิจารณาแล้ว เห็นควรให้สหกรณ์จังหวัดแจ้งสหกรณ์ในพื้นที่ความรับผิดชอบได้ทราบ เพื่อความชัดเจนในแนวปฏิบัติ

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งให้สหกรณ์จังหวัดดำเนินการต่อไปด้วย จะขอขอบคุณยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **วรรณิ รัตนวราหะ**

(นางวรรณิ รัตนวราหะ)

รองอธิบดี รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

สำนักส่งเสริมและพัฒนาสถาบัน

โทร. (02) 6285137

โทรสาร (02) 2825042



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักงานเลขาธิการกรม โทร. 2814223

ที่ กษ 0401/8686

วันที่ 1 ตุลาคม 2542

เรื่อง ตอบข้อหารือ การตีความคำว่า “ขาดทุน” ในมาตรา 55 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542

เรียน นางสาวพิมพ์เพ็ญ ศิวสุภษดิ์ หัวหน้าฝ่ายวิเคราะห์รายงานการสอบบัญชี กองตรวจบัญชีที่ 4

ตามหนังสือ ฝ่ายวิเคราะห์รายงานการสอบบัญชี กองตรวจบัญชีที่ 4 ที่ ผวส.04/42 ลงวันที่ 3 กันยายน 2542 หรือเรื่องการตีความคำว่า “ขาดทุนเกินกึ่งหนึ่งของจำนวนทุนเรือนหุ้นที่ชำระแล้ว” ในมาตรา 55 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ว่า การขาดทุนเป็นขาดทุนสุทธิประจำปีหรือขาดทุนสะสมตั้งความละเอียดแจ้งแล้วนั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า

1. การเรียกประชุมใหญ่วิสามัญ ข้อกฎหมายตามมาตรา 55 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 กำหนดเงื่อนไขดังนี้

1.1 เมื่อมีเหตุอันควร คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์จะเรียกประชุมใหญ่วิสามัญเมื่อใดก็ได้

1.2 เมื่อมีเหตุอันควร และเป็นกรณีดังต่อไปนี้ต้องเรียกประชุมใหญ่วิสามัญ โดยมีชักช้าแต่ไม่เกินสามสิบวันนับแต่วันที่สหกรณ์ทราบ คือ

- กรณีนายทะเบียนมีหนังสือแจ้งให้เรียกประชุมใหญ่วิสามัญ
- กรณีที่สหกรณ์ขาดทุนเกินกึ่งหนึ่งของจำนวนทุนเรือนหุ้นที่ชำระแล้ว

2. สหกรณ์จะทราบการขาดทุนได้ก็ต่อเมื่อสหกรณ์จัดทำงบดุลรอบปีทางบัญชี เพื่อให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบตามมาตรา 66 หรือทราบการขาดทุนเมื่อผู้สอบบัญชีทำการตรวจสอบบัญชีของสหกรณ์ตามมาตรา 69 หรือทราบการขาดทุนจากรายงานของผู้ตรวจสอบกิจการตามมาตรา 53 แล้วแต่กรณี จากนั้นเมื่อทราบผลการดำเนินการในรอบปีทางบัญชีของสหกรณ์แล้ว ขบวนการรับรู้ของสมาชิกหรือเสนอแนวทางการแก้ไขการขาดทุน ก็จะไปเข้าสู่ที่ประชุมใหญ่สามัญ โดยคณะกรรมการดำเนินการเรียกประชุมใหญ่สามัญประจำปี ภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวัน นับแต่วันสิ้นปีทางบัญชีตามมาตรา 54

3. การขาดทุนของสหกรณ์

3.1 กรณีทราบการขาดทุนตามข้อ 2 ถ้าขาดทุนเกินกึ่งหนึ่งของทุนเรือนหุ้นที่ชำระแล้ว สหกรณ์ต้องดำเนินการตามมาตรา 55 โดยการเรียกประชุมใหญ่วิสามัญภายในสามสิบวัน นับแต่วันที่สหกรณ์ทราบ โดยไม่ต้องรอเสนอในที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปี (กรณีนี้เป็นขาดทุนสุทธิประจำปี)

3.2 หากเป็นกรณีขาดทุนยังไม่เกินกึ่งหนึ่งของทุนเรือนหุ้นที่ชำระแล้วและในปีบัญชีต่อไปการดำเนินการกิจการของสหกรณ์ปรากฏผลการขาดทุนอีก ซึ่งเมื่อรวมยอดขาดทุนกับยอดในปีที่ผ่านมา ผลการขาดทุนสะสมเกินกึ่งหนึ่งของจำนวนทุนเรือนหุ้นที่ชำระแล้ว ดังนั้นหากจะถือและยอมรับเอายอดขาดทุนสะสมเป็นเกณฑ์ ตามข้อกฎหมายมาตรา 55 ต้องเรียกประชุมใหญ่วิสามัญภายในสามสิบวัน

นับแต่วันที่สหกรณ์ทราบถึงการขาดทุนดังกล่าว ถ้าผลการขาดทุนนั้นยังไม่สามารถแก้ไขได้ ในทางปฏิบัติ ก็คงต้องมีการเรียกประชุมใหญ่วิสามัญเช่นนี้เป็นประจำซึ่งอาจจะทุกเดือน ทุกปี ตลอดไป ไม่มีที่สิ้นสุด ซึ่งไม่ใช่เป็นการแก้ปัญหาเฉพาะเรื่องเฉพาะคราวที่เกิดปัญหา ประกอบกับในทางปฏิบัติเมื่อมีการประชุมใหญ่สามัญประจำปี ผลการขาดทุนดังกล่าวก็ต้องนำเข้าสู่ขบวนการรับรู้ของสมาชิกและมีการเสนอแนะแนวทางการแก้ไขซึ่งเป็นเรื่องปกติ หากที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปี ซึ่งมีสมาชิกจำนวนมากแก้ไขไม่ได้แล้ว ที่ประชุมใหญ่วิสามัญที่สมาชิกจำนวนน้อยกว่าจะแก้ไขได้อย่างไร ซึ่งเป็นข้อเท็จจริงที่เป็นไปไม่ได้

จากข้อพิจารณาดังกล่าวข้างต้น การเรียกประชุมใหญ่วิสามัญตามมาตรา 55 เจตนารมณ์ของกฎหมายย่อมเล็งเห็นว่าเป็นเหตุการณ์ที่ไม่ปกติอาจก่อให้เกิดความเสียหายได้และมุ่งหวังจะเปิดโอกาสให้สมาชิกได้ซักถามหรือเสนอความเห็นและมีมติแก้ไขปรับปรุงการบริหารงานของสหกรณ์ได้ทันที ดังนั้น “คำว่าขาดทุน” ตาม มาตรา 55 จึงหมายถึง ขาดทุนสุทธิประจำปี

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติให้เป็นการถูกต้องและเป็นแนวทางเดียวกันต่อไป

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ที่ กษ 0406/2309

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

23 มิถุนายน 2541

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับบัญชีทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงาน

เรียน ผู้จัดการสหกรณ์ออมทรัพย์การสื่อสารแห่งประเทศไทย จำกัด

อ้างถึง หนังสือสหกรณ์ออมทรัพย์การสื่อสารแห่งประเทศไทย จำกัด ที่ 398/2541
ลงวันที่ 15 พฤษภาคม 2541

สิ่งที่ส่งมาด้วย คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดินของสหกรณ์
หรือกลุ่มเกษตรกร

ตามหนังสือที่อ้างถึง สหกรณ์ออมทรัพย์การสื่อสารแห่งประเทศไทย จำกัด (สอ.กสท.) ได้หารือ
กรณีได้รับข้อทักท้วงจากสมาชิกสหกรณ์เกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีในกรณีที่สหกรณ์นำเงินลงทุน
เพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงาน จำนวน 3,060,557.72 บาท ผากไว้เป็นเงินรับฝากของสหกรณ์เอง
ในบัญชีประเภทเงินรับฝากออมทรัพย์พิเศษและหารือเกี่ยวกับข้อคลาดเคลื่อนเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติ
ทางบัญชีกรณีใช้เงินสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงาน ตามความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ พิจารณาแล้วมีความเห็นเป็น 2 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 กรณีเงินค่าปรับปรุงอาคารสำนักงานในปีก่อน ๆ จำนวน 2,130,642.28 บาท ตามที่
นางอำไพนรี ศรีदारณพ สมาชิกสหกรณ์ ได้เสนอแนะให้สหกรณ์ปรับปรุงบัญชีเป็น “ข้อคลาดเคลื่อน
ทางบัญชีปีก่อน” นั้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ขอเรียนชี้แจงว่า เงินจำนวนดังกล่าวเป็นเงินที่สหกรณ์
ได้จ่ายไปเพื่อซ่อมแซมปรับปรุงอาคารสำนักงานในปีก่อน ๆ โดยได้จ่ายจากบัญชีเงินสมทบค่าก่อสร้างอาคาร
สำนักงาน ซึ่งเป็นการปฏิบัติตามคำแนะนำในหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ 0406/18060
ลงวันที่ 12 ธันวาคม 2534 ประกอบกับรายการดังกล่าวเป็นรายการบัญชีที่เกิดขึ้นก่อนที่กรมตรวจบัญชี
สหกรณ์จะได้มีการกำหนดระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สิน
ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2538 ขึ้นถือใช้ ดังนั้น จึงไม่เป็นผลถึงการ
ปฏิบัติที่เกิดขึ้นก่อนหน้าทีระเบียบดังกล่าวจะถือใช้ ในกรณีนี้สหกรณ์จึงไม่ต้องปรับปรุงรายการบัญชี
แต่อย่างใด

ส่วนที่ 2 ตามที่สหกรณ์ได้ปฏิบัติตามคำแนะนำในหนังสือตอบข้อหาหรือการใช้เงินสมทบ ค่าก่อสร้างอาคารสำนักงาน ตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ 0406/456 ลงวันที่ 9 มกราคม 2540 โดยกำหนดระเบียบสหกรณ์ออมทรัพย์การสื่อสารแห่งประเทศไทย จำกัด ว่าด้วยการใช้จ่ายเงินทุน เพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงาน พ.ศ. 2540 เพื่อถือใช้นั้น สหกรณ์ยังมีความเข้าใจคลาดเคลื่อนในส่วนที่ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้แนะนำให้สหกรณ์เปิดบัญชีเงินฝากไว้ต่างหากสำหรับเงินทุนเพื่อปรับปรุงอาคาร สำนักงาน โดยสหกรณ์ได้บันทึกบัญชีโอนปิดยอดคงเหลือในบัญชีทุนฯ ดังกล่าวไปยังบัญชีเงินรับฝาก ออมทรัพย์พิเศษของ สอ.กสท. และ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2540 สหกรณ์ยังได้คำนวณดอกเบี้ยจ่าย ให้กับเงินจำนวนนี้และทบเข้าเป็นต้นเงิน เช่นเดียวกับเงินรับฝากจากสมาชิกรายอื่น ๆ การปฏิบัติเช่นนี้ เป็นการไม่ถูกต้อง เนื่องจากจำนวนเงินที่ปรากฏในบัญชีทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงานเป็นเพียงตัวเลข ทางบัญชีเท่านั้น ส่วนตัวเงินได้รวมอยู่ในเงินสดของสหกรณ์แล้ว ซึ่งตามคำแนะนำที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ แจ้งให้สหกรณ์เปิดบัญชีเงินฝากไว้ต่างหากสำหรับเงินทุนฯ ดังกล่าว ตามที่ปรากฏในข้อ 3 ของหนังสือ ตอบข้อหาหรือข้ออ้างต้น หมายถึงการให้สหกรณ์เปิดบัญชีเงินฝากธนาคารสำหรับเงินจำนวนที่ปรากฏ ในบัญชีเงินทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงาน แยกไว้ต่างหากอีกบัญชีหนึ่ง ดังนั้น ในเรื่องนี้กรมตรวจ บัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นควรให้สหกรณ์ปฏิบัติดังนี้

1. ให้สหกรณ์แก้ไขข้อความในระเบียบสหกรณ์ฯ ว่าด้วยการใช้จ่ายเงินทุนเพื่อปรับปรุง อาคารสำนักงาน พ.ศ. 2540 ข้อ 4. จาก “ให้สหกรณ์เปิดบัญชีฝากเงินทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงาน ในประเภทเงินฝากออมทรัพย์พิเศษ และให้ใช้ชื่อบัญชีว่าเงินทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงาน” ดังนี้

1.1 กรณีต้องการหาดอกผลให้กับบัญชีเงินทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงานให้สหกรณ์ แก้ไขระเบียบเป็น “ให้สหกรณ์เปิดบัญชีเงินฝากประเภทออมทรัพย์ไว้กับธนาคารพาณิชย์ ขึ้นต่างหาก สำหรับเงินทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงาน โดยใช้ชื่อบัญชีว่า เงินทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงาน”

1.2 กรณีต้องการใช้เงินดังกล่าวเป็นทุนหมุนเวียนของสหกรณ์ ให้สหกรณ์แก้ไขระเบียบ โดยตัดข้อความ “ให้สหกรณ์เปิดบัญชีเงินฝากประเภทออมทรัพย์ไว้กับธนาคารพาณิชย์ขึ้นต่างหาก สำหรับเงินทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงาน โดยใช้ชื่อบัญชีว่า เงินทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงาน” ออก และไม่ต้องนำเงินไปฝากธนาคาร

2. ให้สหกรณ์ปรับปรุงรายการบัญชี โดย

2.1 ดอกเบี้ยจ่ายเงินรับฝากที่สหกรณ์คิดทบต้นให้กับบัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์พิเศษที่ สหกรณ์เปิดไว้สำหรับเงินทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงาน เมื่อวันสิ้นปีทางบัญชีปีก่อน (31 ธันวาคม 2540) ให้สหกรณ์ปรับปรุงรายการนั้นกลับคืนเป็น “ข้อคลาดเคลื่อนทางบัญชีปีก่อน” โดยถือเป็นรายการพิเศษ ในงบกำไรขาดทุน ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์พิเศษ	xx
เครดิต	บัญชีข้อผิดพลาดทางบัญชีปีก่อน	xx
	(ด้วยยอดจำนวนเงินดอกเบี้ยจ่ายที่ทบเข้าเป็นต้นเงิน)	

2.2 ดอกเบี้ยจ่ายเงินรับฝากที่เกิดขึ้นตั้งแต่วันต้นปีทางบัญชีปัจจุบันถึงวันเปิดบัญชีเงินรับฝากที่สหกรณ์คิดทบทเป็นเงินต้นให้กับบัญชีทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงานให้ปรับปรุงบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์พิเศษ	xx
เครดิต	บัญชีดอกเบี่ยจ่าย	xx

2.3 โอนปิดบัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์พิเศษเลขที่ 4 - 05280 - 0 ไปยังบัญชีทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงาน ด้วยยอดจำนวนเงินสุทธิหลังจากหักดอกเบี้ยที่สหกรณ์คำนวณให้ตามข้อ 2.1 และข้อ 2.2 ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์พิเศษ	xx
เครดิต	บัญชีทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงาน	xx

2.4 เมื่อสหกรณ์นำเงินในบัญชีทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงานไปฝากไว้กับธนาคารพาณิชย์ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินฝากธนาคาร - เงินทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงาน	xx
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร	xx

3. จากข้อมูลเพิ่มเติมในรายงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์และการขอทราบข้อมูลเพิ่มเติมเพิ่มเติมเป็นการภายในถึงวิปฏิบัติทางบัญชีของสหกรณ์ พบว่าสหกรณ์ยังมีการปฏิบัติที่ไม่ถูกต้องบางประการ ดังนี้

3.1 อาคารที่ทำการของสหกรณ์ในปัจจุบันเป็นอาคารที่สหกรณ์ได้รับอนุญาตจากการสื่อสารแห่งประเทศไทย (กสท.) ให้ก่อสร้างบนที่ดินของทางราชการ ทำให้กรรมสิทธิ์ในอาคารดังกล่าวเป็นของ กสท. สหกรณ์ได้รับเพียงสิทธิในการใช้ประโยชน์ในอาคารเท่านั้น ดังนั้นการที่สหกรณ์บันทึกจำนวนเงินที่ได้จ่ายไปเพื่อก่อสร้างอาคารไว้ในบัญชี “ค่าก่อสร้างอาคารสำนักงาน สอ.กสท. - รอดัดจ่าย” จึงเป็นการปฏิบัติที่ไม่ถูกต้อง เพราะการจ่ายเงินในลักษณะดังกล่าวมิใช่เป็นรายจ่ายประเภท “ค่าใช้จ่ายรอดัดบัญชี” กรณีเช่นนี้ให้สหกรณ์ปฏิบัติดังนี้

3.1.1 ให้สหกรณ์บันทึกรายการดังกล่าวไว้ในบัญชี “สิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคาร” โดยให้ปรับปรุงรายการบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคาร	xx
เครดิต	บัญชีค่าก่อสร้างอาคารสำนักงาน สอ.กสท. - รอดัดจ่าย (ด้วยจำนวนเงินคงเหลือตามบัญชี)	xx

3.1.2 ให้ตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีนั้น โดยให้บันทึกการตัดจ่ายไว้ในบัญชี “ค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคาร” และให้ตัดจ่ายตาม อัตราค่าเสื่อมราคาอาคาร คือ ร้อยละ 5 - 10 เป็นอัตราที่กำหนดไว้ในระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2531 และถ้าการตัดจ่ายในที่สุดท้ายปรากฏว่าอาคารดังกล่าวยังคงอยู่ในสภาพใช้งานต่อไปได้ ก็ให้คงเหลือมูลค่าในบัญชีไว้ 1 บาท เพื่อให้เห็นสถานะของอาคาร ว่าสหกรณ์ยังมีสิทธิ์ใช้ประโยชน์ได้ต่อไป

3.1.3 ให้แสดงบัญชี “สิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคาร” ไว้ในงบภายใต้หมวดที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ พร้อมทั้งให้เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับการได้มาซึ่ง สิทธิ์ในอาคาร รวมทั้งอายุการใช้สิทธิ์ และให้แสดงบัญชี “ค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคาร” ไว้เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน

3.2 วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการจ่ายเงินจากบัญชีทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงาน เพื่อไปจัดเคาน์เตอร์มูลค่า 100,879.60 บาท โดยสหกรณ์บันทึกลดยอดจำนวนเงินที่ได้จ่ายออกไปจาก บัญชีทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงานโดยตรง โดยมีได้บันทึกรายการดังกล่าวไว้เป็นบัญชีทรัพย์สิน ซึ่งวิธีปฏิบัติดังกล่าวสหกรณ์สามารถกระทำได้ แต่เพื่อให้วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับทรัพย์สินดังกล่าวมีความถูกต้องและเหมาะสมยิ่งขึ้น จึงเห็นควรให้สหกรณ์พิจารณาดำเนินการอย่างใดอย่างหนึ่งแล้วแต่กรณี ดังนี้

3.2.1 กรณีสหกรณ์ประสงค์ที่จะบันทึกลดยอดในบัญชีทุนเพื่อปรับปรุงอาคาร สำนักงานแทนการบันทึกบัญชีเป็นทรัพย์สิน (ซึ่งเป็นวิธีที่สหกรณ์ปฏิบัติอยู่ในปัจจุบัน) ให้สหกรณ์จัดทำ ทะเบียนทรัพย์สินนั้นไว้เป็นหลักฐานเพิ่มเติม ทั้งนี้วิธีปฏิบัติตามกรณีนี้จะทำให้การแสดงบัญชีทรัพย์สิน ของสหกรณ์มียอดต่ำกว่าความเป็นจริงและไม่มีการคิดค่าเสื่อมราคา

3.2.2 กรณีสหกรณ์ประสงค์ที่จะบันทึกบัญชีไว้เป็นทรัพย์สิน ให้สหกรณ์ปรับปรุง รายการบัญชีเพิ่มเติมดังนี้

(1) บันทึกบัญชีทรัพย์สินกับบัญชีเงินสำรองด้วยจำนวนเงินที่ได้จ่ายไป เพื่อให้ได้ทรัพย์สินนั้นมา ดังนี้

เดบิต บัญชีทรัพย์สิน (ระบุประเภท) xx

เครดิต บัญชีเงินสำรอง xx

(2) ให้สหกรณ์ คำนวณค่าเสื่อมราคาสำหรับทรัพย์สินถาวรตามข้อ 3.2.2. (1) นับตั้งแต่วันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาจนถึงปัจจุบัน โดยให้แยกคำนวณเป็น 2 ระยะ ดังนี้

ระยะที่ 1 ให้คำนวณตั้งแต่วันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาจนถึงวันสิ้นปี ทางบัญชีปีก่อน โดยค่าเสื่อมราคาที่ได้คำนวณได้ให้ถือเป็น “ข้อผิดพลาดทางบัญชีปีก่อน” และถือเป็น รายการพิเศษในงบกำไรขาดทุน

ระยะที่ 2 ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาของปีปัจจุบันตามปกติ

(3) ในโอกาสต่อไป หากสหกรณ์มีการจ่ายเงินจากบัญชีทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงานเพื่อซื้อหรือจัดให้มีซึ่งทรัพย์สินถาวรไว้ใช้ในการดำเนินงานของสหกรณ์อีกให้สหกรณ์บันทึกบัญชีโดยเดบิตบัญชีทรัพย์สิน เครดิตบัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร และเมื่อเริ่มใช้งานทรัพย์สินดังกล่าวให้เดบิตบัญชีทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงานและเครดิตบัญชีเงินสำรองตามลำดับ ทั้งนี้ หากทรัพย์สินนั้นเป็นทรัพย์สินที่ต้องคิดค่าเสื่อมราคา ก็ให้สหกรณ์คำนวณค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินนั้นตามอายุการใช้งานสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีนั้น โดยถือเป็นค่าใช้จ่ายประจำปีของสหกรณ์

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

รองอธิบดี รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองวิชาการและแผนงาน

โทร. 281 - 4185

โทรสาร 282 - 2847

ที่ 398/2541

15 พฤษภาคม 2541

เรื่อง การถือการปฏิบัติตามคำแนะนำของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

อ้างถึง หนังสือตอบข้อหารือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/456 ลงวันที่ 9 มกราคม 2540

สิ่งที่ส่งมาด้วย 1. ระเบียบสหกรณ์ว่าด้วย “การใช้จ่ายเงินทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงาน พ.ศ. 2540”
2. หนังสือด่วนมาก ลงวันที่ 21 เมษายน 2541

ตามหนังสือที่อ้างถึงกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้แจ้งให้สหกรณ์ออมทรัพย์การสื่อสารแห่งประเทศไทย จำกัด (สอ.กสท.) ถือปฏิบัติเกี่ยวกับการใช้เงินสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงานโดยให้โอนปิดบัญชียอดคงเหลือในบัญชี “เงินสมทบค่าก่อสร้างอาคารสำนักงาน” ไปยัง “บัญชีทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงาน” และให้กำหนดระเบียบว่าด้วย การใช้เงินทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงานขึ้นเพื่อควบคุมการใช้จ่ายเงินจากบัญชีทุนและให้เปิดบัญชีเงินฝากอีกต่างหากเพื่อนำดอกผลมาใช้ความละเอียดแจ้งอยู่แล้ว นั้น

สหกรณ์ออมทรัพย์การสื่อสารแห่งประเทศไทย จำกัด (สอ.กสท.) ได้ถือปฏิบัติตามคำแนะนำโดยกำหนดระเบียบว่าด้วย การใช้จ่ายเงินทุนเพื่อปรับปรุงอาคารสำนักงาน พ.ศ.2540 ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มิถุนายน 2540 และได้เปิดบัญชีเงินฝากไว้กับสหกรณ์ ประเภทออมทรัพย์พิเศษ บัญชีเลขที่ 4 - 05280 - 0 เมื่อวันที่ 30 มิถุนายน 2540 ต่อมา นางอำไพนรี ศรีदारณพ สมาชิกสหกรณ์ เลขที่ 29918 ได้มีหนังสือด่วนมากแจ้งให้สหกรณ์ทราบว่างบดุลประจำปี 2540 คลาดเคลื่อนตามเอกสารแนบที่ส่งมาพร้อมนี้

จึงเรียนมาเพื่อขอหารือว่า สอ.กสท. ได้ปฏิบัติผิดพลาดตามขั้นตอนใดบ้าง และแนวทางที่ถูกต้องควรเป็นเช่นใด ขอได้โปรดแจ้งผลการพิจารณาให้ สอ.กสท. และนางอำไพนรี ศรีदारณพ ได้รับทราบด้วยจักขอบคุณยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ปราโมทย์ คุ้มถนอม**
(นายปราโมทย์ คุ้มถนอม)
ผู้จัดการ



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/5725

วันที่ 1 พฤษภาคม 2541

เรื่อง การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นเงินเฉลี่ยคืนตามส่วนธุรกิจเงินฝากของสมาชิกชุมนุมสหกรณ์ จังหวัดเชียงราย จำกัด

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงราย

ตามหนังสือที่ กษ 04 ชร/668 ลงวันที่ 8 กันยายน 2540 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงราย หรือกรณีที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปี 2539 ของชุมนุมสหกรณ์จังหวัดเชียงราย จำกัด มีมติอนุมัติ ให้จัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นเงินเฉลี่ยคืนตามส่วนธุรกิจเงินฝากของสหกรณ์สมาชิก ตามความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาเห็นว่า ในส่วนที่เกี่ยวกับการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี นายทะเบียนสหกรณ์มิได้มอบอำนาจให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์เป็นผู้พิจารณาดำเนินการแทนจึงได้หารือ ไปยังนายทะเบียนสหกรณ์ ซึ่งผลการพิจารณาของนายทะเบียนสหกรณ์แจ้งว่า ชุมชนสหกรณ์ฯ ไม่สามารถนำกำไรสุทธิประจำปีมาจัดสรรเป็นเงินเฉลี่ยคืนตามส่วนธุรกิจเงินฝากของสหกรณ์สมาชิกที่มีต่อ ชุมชนสหกรณ์ฯ ได้ เพราะธุรกิจดังกล่าวมิได้มีการจ่ายหรือเสมือนจ่ายค่าจัดการให้กับชุมนุมสหกรณ์ฯ ในระหว่างปี ดังที่ข้อบังคับของชุมนุมสหกรณ์ฯ กำหนดไว้ ซึ่งปรากฏรายละเอียดตามหนังสือที่แนบท้าย มา

อย่างไรก็ตาม ในส่วนที่สำนักงานฯ หรือว่าเงินฝากของสหกรณ์สมาชิกถือเป็นธุรกิจเงินฝาก ของชุมนุมสหกรณ์หรือไม่นั้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ขอเรียนว่า ในแง่ของการบริหารการเงิน เงินรับฝาก ถือเป็นแหล่งเงินทุนทางหนึ่ง ซึ่งมีลักษณะเป็นเจ้าหนี้ของสหกรณ์ โดยสหกรณ์จะนำไปใช้ในการดำเนินงาน ทั่วไปและกระจายไปในทุกธุรกิจ มิได้เป็นการดำเนินธุรกิจใดธุรกิจหนึ่งโดยเฉพาะดังเช่นธุรกิจสินเชื่อ ธุรกิจรวบรวมผลิตผล ฯลฯ ของชุมนุมสหกรณ์ นอกจากนี้ การที่สมาชิกฝากเงินกับสหกรณ์ สมาชิก จะได้รับผลตอบแทนเป็นตัวเงินคืนไปแล้วในรูปของดอกเบี้ยเงินฝากซึ่งเท่ากับเป็นค่าใช้จ่ายของสหกรณ์ ในขณะที่การทำธุรกิจต่าง ๆ ดังกล่าวแล้วของชุมนุมสหกรณ์เมื่อมีการทำธุรกิจกับสหกรณ์ จะทำให้สหกรณ์ มีรายได้ที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงานประจำปี นั้น ๆ โดยสมาชิกจะได้รับผลตอบแทนจากการทำธุรกิจ กับสหกรณ์กลับคืนเมื่อสหกรณ์มีผลกำไรสุทธิประจำปี และมีการจัดสรรเป็นเงินเฉลี่ยคืนตามส่วนธุรกิจ ที่สมาชิกทำกับสหกรณ์

จึงเรียนมาเพื่อทราบ

(ลงชื่อ)

พีรรัตน์ อังกรรัตน์

(นางสาวพีรรัตน์ อังกรรัตน์)

อธิบดีกรมตรวจสอบบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานพัฒนาสถาบันเกษตรกร สำนักงานปลัดกระทรวง โทร. 2818301

ที่ กษ 0216/14658

วันที่ 20 เมษายน 2541

เรื่อง การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นเงินเฉลี่ยคืนตามส่วนธุรกิจเงินฝากของสมาชิก

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามบันทึกกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/15042 ลงวันที่ 10 ตุลาคม 2540 ได้ขอหารือในกรณีของที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปีของชุมนุมสหกรณ์จังหวัดเชียงราย จำกัด มีมติอนุมัติให้จัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นเงินเฉลี่ยคืนตามส่วนธุรกิจเงินฝากของสหกรณ์สมาชิกที่มีต่อชุมนุมสหกรณ์ว่าจะกระทำหรือไม่ นั้น

นายทะเบียนสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า ข้อบังคับของชุมนุมสหกรณ์จังหวัดเชียงราย จำกัด ข้อ 10 (2) ได้กำหนดไว้ชัดเจนแล้วว่า ชุมชนสหกรณ์จะจ่ายเงินเฉลี่ยคืนให้แก่สมาชิกตามส่วนธุรกิจที่สมาชิกได้จ่ายหรือเสมือนจ่ายค่าจัดการให้กับชุมนุมสหกรณ์ในระหว่างปี การที่สมาชิกนำเงินฝากกับชุมนุมสหกรณ์ ฯ ถือได้ว่าเป็นธุรกิจรูปหนึ่งที่สมาชิกกระทำกับชุมนุมสหกรณ์ฯ แต่เป็นธุรกิจที่สมาชิกไม่ได้มีการจ่ายค่าจัดการหรือเสมือนจ่ายค่าจัดการให้กับชุมนุมสหกรณ์ฯ ดังนั้น ชุมชนสหกรณ์ฯ จึงไม่สามารถนำกำไรสุทธิประจำปีมาจัดสรรเป็นเงินเฉลี่ยคืนตามส่วนธุรกิจเงินฝากของสหกรณ์สมาชิกที่มีต่อชุมนุมสหกรณ์ฯ ตามข้อบังคับกำหนดไว้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) **ประสงค์ วรรณขจร**

(นายประสงค์ วรรณขจร)

รองปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน นายทะเบียนสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/15042

วันที่ 10 ตุลาคม 2540

เรื่อง การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี 2539 ของชุมนุมสหกรณ์จังหวัดเชียงราย จำกัด

เรียน นายทะเบียนสหกรณ์

ด้วยสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงราย ได้หารือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ในกรณีທີ່ประชุมใหญ่สามัญประจำปี 2539 ของชุมนุมสหกรณ์จังหวัดเชียงราย จำกัด มีมติอนุมัติให้จัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นเงินเฉลี่ยคืนตามส่วนธุรกิจเงินฝากของสหกรณ์สมาชิกที่มีต่อชุมนุมสหกรณ์โดยอ้างอิงข้อบังคับของชุมนุมฯ ข้อ 10 (2) ที่กำหนดไว้ว่า “จ่ายเงินเฉลี่ยคืนให้แก่สมาชิกโดยคำนึงถึงผลประโยชน์ส่วนรวมและด้วยความเป็นธรรมในหมู่สมาชิก ตามส่วนธุรกิจที่สมาชิกได้จ่าย หรือเสมือนจ่ายค่าจัดการให้กับชุมนุมสหกรณ์ในระหว่างปี” สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงราย จึงขอหารือในประเด็นที่ว่า เงินรับฝากจากสมาชิกถือเป็นธุรกิจเงินฝากของสหกรณ์ได้หรือไม่อย่างไรนั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า ในส่วนที่เกี่ยวกับการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี นายทะเบียนสหกรณ์มีได้มอบอำนาจให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์เป็นผู้พิจารณาดำเนินการแทนแต่อย่างไร จึงขอให้นายทะเบียนสหกรณ์พิจารณาแนวทางปฏิบัติในกรณีดังกล่าวข้างต้นแก่ชุมนุมสหกรณ์จังหวัดเชียงราย จำกัด เพื่อจะได้ดำเนินการได้โดยถูกต้องต่อไป

อย่างไรก็ตาม กรมตรวจบัญชีสหกรณ์มีความเห็นในเรื่องนี้ ดังนี้

1. ในความหมายของการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีที่จ่ายเป็นเงินเฉลี่ยคืนให้แก่สมาชิก ส่วนธุรกิจที่สมาชิกทำกับสหกรณ์ในระหว่างปีนั้น หมายถึง การกระทำธุรกิจกันระหว่างสหกรณ์กับสมาชิกที่ก่อให้เกิดรายได้แก่สหกรณ์ซึ่งส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์ในปีนั้น ๆ โดยในระหว่างปีสมาชิกยังไม่ได้รับผลตอบแทนในรูปตัวเงินคืนจากสหกรณ์จนกว่าจะมีการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี ตัวอย่างเช่น ธุรกิจสินเชื่อ หมายถึง ธุรกิจที่สหกรณ์เป็นผู้ให้เงินกู้หรือสินเชื่อการเกษตรแก่สมาชิก ซึ่งรายได้ที่สหกรณ์ได้รับธุรกิจนี้ก็คือ ดอกเบี้ยเงินกู้ที่สมาชิกแต่ละรายกู้เงินไป หรือกรณีธุรกิจรวบรวมผลิตผล ซึ่งหมายถึง ธุรกิจที่สหกรณ์รวบรวมผลิตผลและผลิตภัณฑ์ทางการเกษตรที่สมาชิกลำมาขายให้แก่สหกรณ์เพื่อนำไปจำหน่ายหรือแปรรูปต่อไปนั้น สหกรณ์ก็จะมีรายได้จากส่วนต่างของมูลค่าผลิตผลที่รับซื้อจากสมาชิกกับมูลค่าที่สหกรณ์ขายได้ เป็นต้น โดยทั้ง 2 ลักษณะจะทำให้สหกรณ์มีรายได้ที่ส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินงานประจำปีนั้น ๆ ขณะเดียวกันสมาชิกจะยังไม่ได้รับผลตอบแทนจากการกระทำธุรกิจกับสหกรณ์กลับคืนไป ซึ่งจะได้รับหรือไม่ก็ขึ้นอยู่กับผลการดำเนินงานประจำปีโดยรวมของสหกรณ์อีกด้วย

2. จากความหมายในข้อ 1 เปรียบเทียบกับข้อบังคับของชุมนุมฯ ดังกล่าวข้างต้นเห็นได้ชัดเจนว่า กรณีที่สหกรณ์รับฝากเงินจากสมาชิก สมาชิกได้รับผลตอบแทนเป็นตัวเงินคืนไปในรูปของดอกเบี้ยเงินฝากซึ่งเท่ากับเป็นค่าใช้จ่ายของสหกรณ์ มิได้เป็นการจ่ายค่าจัดการให้กับสหกรณ์ตามแนวทางของการจ่ายเงินเฉลี่ยคืนที่กำหนดในข้อบังคับ ดังนั้น กรณีสหกรณ์รับฝากเงินจากสมาชิกกับกรณีสหกรณ์ให้สมาชิกกู้เงินหรือรับซื้อผลิตภัณฑ์ จึงเป็นไปในทางกลับกัน การที่สมาชิกรับฝากเงินจากสหกรณ์จึงไม่เข้าข่ายลักษณะธุรกิจที่จะจ่ายเงินเฉลี่ยคืนให้ นอกจากนี้ เหตุผลอีกประการหนึ่งที่สำคัญก็คือ ในแง่ของการบริหารการเงินแล้ว เงินรับฝากถือเป็นแหล่งเงินทุนทางหนึ่ง ซึ่งมีลักษณะเป็นเจ้าของของสหกรณ์ โดยสหกรณ์จะนำไปใช้ในการดำเนินงานทั่วไปและกระจายไปในทุกธุรกิจ มิได้เป็นการดำเนินธุรกิจใดธุรกิจหนึ่งโดยเฉพาะดังเช่นตัวอย่างในข้อ 1

ดังนั้น การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นเงินเฉลี่ยคืนตามส่วนของดอกเบี้ยที่สหกรณ์จ่ายให้สำหรับเงินรับฝากจากสมาชิกจึงไม่สมควรกระทำอย่างยิ่ง ซึ่งตามกรณีของชุมนุมสหกรณ์จังหวัดเชียงราย จำกัด ได้จ่ายดอกเบี้ยเงินฝากให้แก่สมาชิกผู้ฝากในอัตราที่สูงกว่าธนาคาร ก็น่าจะเป็นการเพียงพออยู่แล้ว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา ผลเป็นประการใดแล้ว กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จะได้แจ้งให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงรายทราบและแจ้งต่อชุมนุมสหกรณ์จังหวัดเชียงราย จำกัด ได้ทราบด้วยพร้อมทั้งจะได้แจ้งให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องทราบและดูแลให้สหกรณ์ทั้งหลายถือปฏิบัติเป็นแนวทางเดียวกันต่อไป

(ลงชื่อ) **พีรรัตน์ อังกรรัตน์**

(นางสาวพีรรัตน์ อังกรรัตน์)

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์ รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ที่ กษ 0406/520

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

13 มกราคม 2541

เรื่อง การบันทึกบัญชีที่เกี่ยวกับการใช้ทุนสะสมเพื่อขยายกิจการ/ทุนสะสมเพื่อขยายระบบงาน

เรียน กรรมการผู้จัดการร้านสหกรณ์ผู้ปฏิบัติงานการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย จำกัด

อ้างถึง หนังสือที่ รส.กพผ.- จ 1/2541 ลงวันที่ 24 พฤศจิกายน 2540

ตามหนังสือที่อ้างถึง ร้านสหกรณ์ผู้ปฏิบัติงานการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย จำกัด ขอหารือกรณีบัญชีสำรองเพื่อขยายกิจการและบัญชีสำรองเพื่อขยายระบบงานหรืออีกนัยหนึ่งก็คือบัญชีทุนสะสมเพื่อขยายกิจการ และบัญชีทุนสะสมเพื่อขยายระบบงาน ซึ่งได้รับการจัดสรรจากกำไรสุทธิประจำปีตามข้อบังคับของสหกรณ์ ว่าเมื่อมีการใช้จ่ายเงินจากบัญชีทุนสะสมฯ ดังกล่าวจัดซื้อทรัพย์สินถาวรและค่าใช้จ่ายเพื่อขยายกิจการหรือระบบงาน นั้น ร้านสหกรณ์ฯ ไม่เห็นด้วยกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนดให้ต้องมีการโอนปิดบัญชีทุนสะสมฯ (ตามยอดเงินที่ใช้จ่าย) เข้าบัญชีเงินสำรอง ณ วันที่เริ่มใช้งานทรัพย์สินถาวรหรือใช้ประโยชน์จากค่าใช้จ่ายรอดัดบัญชี ตามที่แจ้งในหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/16107 ลงวันที่ 30 กันยายน 2539 และพร้อมกันนี้ร้านสหกรณ์ฯ ได้เสนอวิธีปฏิบัติทางบัญชีขึ้นทดแทนอีกแนวทางหนึ่งให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาว่าสามารถปฏิบัติได้หรือไม่ ดังความละเอียดแจ้งไว้นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว ขอเรียนให้ทราบดังนี้

1. วิธีปฏิบัติทางบัญชีที่กำหนดให้โอนปิดบัญชีทุนสะสมฯ เข้าบัญชีเงินสำรอง ณ วันที่เริ่มใช้งานทรัพย์สินนั้น เป็นการเหมาะสมแล้ว เนื่องจากทุนสะสมเพื่อขยายกิจการและทุนสะสมเพื่อขยายระบบงาน จัดเป็นประเภททุนสะสมตามระเบียบและข้อบังคับของสหกรณ์ที่ถือเป็นส่วนหนึ่งของทุนของสหกรณ์ในทำนองเดียวกับเงินสำรอง โดยกฎหมายได้กำหนดเพิ่มในส่วนที่เกี่ยวกับเงินสำรองว่าให้เงินสำรองนั้น มีไว้เพื่อชดเชยผลขาดทุนที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้าด้วยถ้ามี หากร้านสหกรณ์ฯ ไม่มีผลขาดทุนเกิดขึ้น เงินสำรองที่มีอยู่ก็จะเป็นทุนหมุนเวียนในการดำเนินงานของร้านสหกรณ์ในแต่ละปีเช่นเดียวกับทุนสะสมฯ อื่น ดังนั้น ประโยชน์ที่ได้รับจากเงินสำรองจึงมิใช่มีไว้เพียงเพื่อเป็นหลักประกันหนี้บุคคลภายนอกหากสหกรณ์ประสบปัญหาขาดทุนตามที่ร้านสหกรณ์ฯ เข้าใจ

2. สำหรับวิธีการบันทึกบัญชีที่ร้านสหกรณ์ฯ เสนอนั้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เห็นว่ายังไม่ถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ดังนี้

2.1 กรณีบันทึกแบบโอนตัดครั้งเดียวเมื่อเกิดมีค่าใช้จ่าย ผลที่เกิดขึ้นคือสหกรณ์จะไม่มี การบันทึกทรัพย์สินเพิ่มไว้ในบัญชี หรือไม่มีการบันทึกค่าใช้จ่าย ซึ่งหากร้านสหกรณ์ได้จ่ายเป็นค่าใช้จ่าย จำนวนเงินมากที่โดยปกติจำเป็นต้องบันทึกเป็นทรัพย์สินประเภทค่าใช้จ่ายรอดตัดบัญชีจะทำให้ฐานะ การเงินและผลการดำเนินงานในรอบปีไม่ตรงตามข้อเท็จจริง

2.2 กรณีบันทึกเมื่อซื้อทรัพย์สินถาวร โดยตั้งบัญชีทรัพย์สินแต่ในขณะเดียวกันได้โอน ปรับปรุงลดทุนสะสมฯ พร้อมกับตั้งบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมเต็มจำนวนมูลค่าทรัพย์สิน เป็นผลให้ บัญชีทรัพย์สินหมดสิ้นไปโดยปริยาย เมื่อหักกับบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมดังกล่าว ทั้ง ๆ ที่ยังมีได้มีการคิด ค่าเสื่อมราคาเป็นงวด ๆ จึงเป็นการบันทึกผิดหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และทำให้ผลการดำเนินงาน ไม่ตรงตามข้อเท็จจริง เนื่องจากการคิดค่าเสื่อมราคาตามหลักการบัญชีจะเป็นการกระจายราคาทุนของ ทรัพย์สินถาวรให้เป็นค่าใช้จ่ายในแต่ละงวดบัญชีจะเป็นการกระจายราคาทุนของทรัพย์สินถาวรให้เป็น ค่าใช้จ่ายในแต่ละงวดบัญชีที่ได้รับประโยชน์จากการใช้ทรัพย์สินนั้น ซึ่งโดยข้อเท็จจริงจะมี การเสื่อมสภาพตามการใช้งาน

ดังนั้น ตามกรณีของร้านสหกรณ์ฯ ในครั้งนี้ ซึ่งจ่ายทุนสะสมฯ ที่ได้รับจากการจัดสรรกำไรสุทธิ ประจำปี เพื่อการจัดซื้อทรัพย์สินถาวรหรือค่าใช้จ่ายรอดตัดบัญชี กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงเห็นควร ให้สหกรณ์ถือปฏิบัติ ตามข้อ 2 ของหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/16107 ลงวันที่ 30 กันยายน 2539 เรื่องวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์จ่ายเงินทุนสะสมเพื่อพัฒนากิจการสหกรณ์หรือ ทุนสะสมตามข้อบังคับอื่น ๆ

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **พีรรัตน์ อังกรรัตน์**

(นางสาวพีรรัตน์ อังกรรัตน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองวิชาการและแผนงาน

โทร. 2814185

โทรสาร. 2822847

ร้านสหกรณ์ผู้ปฏิบัติงานการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย จำกัด
53 หมู่ 2 ถนนจรัลสนิทวงศ์ บางกรวย นนทบุรี 11130 โทร. 433 1917 Fax 436 5390

ที่ รส.กพผ.-จ 1/2541

วันที่ 24 พฤศจิกายน 2540

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

เรื่อง ขอรื้อเกี่ยวกับการบันทึกบัญชีในส่วนที่เกี่ยวกับการใช้ทุนสะสม

ด้วยร้านสหกรณ์ผู้ปฏิบัติงานการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย จำกัด (รส.กพผ.) ได้จดทะเบียนและเปิดดำเนินการมาตั้งแต่ วันที่ 5 มกราคม 2524 ถึงปัจจุบันนี้รวมแล้วเป็นเวลา 16 ปี มีสาขาอยู่ในส่วนภูมิภาค 8 สาขา ในปีบัญชี 2539 มียอดขายรวม 325 ล้านบาทเศษ กำไรสุทธิรวม 40 ล้านบาทเศษ ทุนเรือนหุ้น 12 ล้านบาทเศษ และมีสำรองตามกฎหมายทั้งสิ้น 29 ล้านบาทเศษและในปีบัญชี 2540 คาดว่าผลการดำเนินการจะอยู่ในเกณฑ์เดียวกันกับปี 2539

รส.กพผ. พิจารณาเห็นว่าธุรกิจของสหกรณ์ร้านค้าคงต้องเติบโตต่อไปอีกมากในวันข้างหน้า โดยศึกษาจากข้อมูลการขายและกำไรที่เพิ่มขึ้นในแต่ละปี ดังนั้นเพื่อให้ธุรกิจของร้านสหกรณ์ดำเนินไปด้วยความคล่องตัวและเป็นประโยชน์ต่อสมาชิกของ รส.กพผ. มากที่สุด รส.กพผ.จึงได้ขออนุมัติจากที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปีจัดสรรกำไรส่วนที่เหลือจากการจัดสรรตามกฎหมาย และจัดสรรตามระเบียบข้อบังคับ โดยจัดสรรไว้ในรูปของสำรองต่อไปนี้

- | | | |
|---------------------------|---|---|
| สำรองเพื่อขยายกิจการ | = | วัตถุประสงค์เพื่อ พัฒนาร้านก่อสร้างต่อเติมอาคาร และขยายสาขาเพิ่ม |
| สำรองเพื่อขยายระบบงาน | = | วัตถุประสงค์เพื่อ พัฒนาระบบงาน พัฒนาเครื่องมือเครื่องใช้ในการปฏิบัติงานให้ทันสมัยและให้ทันต่อเหตุการณ์ อันจะส่งผลให้เกิดประสิทธิภาพในการทำงาน |
| สำรองเพื่อเลิกจ้างพนักงาน | = | วัตถุประสงค์เพื่อลดจำนวนบุคคลากร (Early Retry) ในกรณีจำเป็น |

ซึ่งในส่วนของ สำรองเพื่อขยายกิจการ หรือ สำรองเพื่อขยายระบบงานนี้ รส.กพผ. มีความเห็นว่าการนำสำรองดังกล่าวมาใช้ตามวัตถุประสงค์โดยได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการดำเนินงานแล้วควรจะบันทึกบัญชีโดย

บันทึกแบบโอนตัดครั้งเดียวเมื่อเกิดมีค่าใช้จ่าย

เดบิต ทุนสะสมเพื่อขยายกิจการ/ทุนสะสมเพื่อขยายระบบงาน

เครดิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร

หรือบันทึกเมื่อซื้อเป็นสินทรัพย์ถาวร

เดบิต ทรัพย์สิน

เครดิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร

แล้วโอนปรับปรุงบัญชีสำรองโดย

เดบิต ทุนสะสมเพื่อขยายกิจการ/ทุนสะสมเพื่อขยายระบบงาน

เครดิต สำรองค่าเสื่อมราคา... (เต็มตามมูลค่าทรัพย์สินนั้น)

ซึ่งการบันทึกบัญชีในลักษณะดังกล่าวข้างต้นคาดว่าจะก่อให้เกิดประโยชน์ คือ

1. ใช้กำไรที่เกิดจากการบริหารงานสำหรับบัญชีที่ผ่านมาอย่างมีประสิทธิภาพ และตรงกับวัตถุประสงค์ที่สุดโดยมีการวางแผนล่วงหน้า
2. สินทรัพย์ที่ได้มาสามารถควบคุมได้โดยใช้ทะเบียนคุม
3. สินทรัพย์ที่ได้มาจากการใช้เงินสำรองฯ นี้ จะไม่มีการคิดค่าเสื่อมราคาเป็นงวด ๆ ทำให้ไม่เกิดค่าใช้จ่ายสามารถขายสินค้าให้กับสมาชิกได้ในราคาต่ำ
4. การบันทึกบัญชีเป็นเหตุและเป็นผลซึ่งกันและกัน
5. ทำให้เกิดความคล่องตัวในการดำเนินงานแบบธุรกิจเอกชน
6. ทำให้ร้านสหกรณ์ที่ประสบความสำเร็จสามารถใช้กำไรส่วนเกินมาพัฒนากิจการของร้านได้เต็มที่

ซึ่งเมื่อพิจารณาแล้ว รส.กฟผ. มีความเห็นว่า เมื่อมีการนำเงินสำรองตามวัตถุประสงค์ที่ตั้งสำรองต่าง ๆ ดังกล่าวมาใช้แล้ว ต้องโอนเงินสำรองดังกล่าวเข้าบัญชีเงินสำรองตามกฎหมายตามแนวทางของกรมตรวจบัญชีซึ่งได้แนะนำให้ สหกรณ์การเกษตรบัวใหญ่ จำกัด ตามหนังสือที่ กษ 0406/16107 ลว.30 ก.ย. 39 นั้นไม่น่าจะก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อสมาชิกที่เป็นสมาชิกอยู่ในปัจจุบัน เพราะเงินสำรองตามกฎหมายนั้นจัดสรรไว้เพื่อเป็นหลักประกันให้กับหนี้บุคคลภายนอก หากสหกรณ์ประสบปัญหาขาดทุนเท่านั้น

รส.กฟผ. จึงใคร่ขอเรียนหรือถึงแนวทางเกี่ยวกับการบันทึกบัญชีดังกล่าวข้างต้น ว่าสามารถปฏิบัติได้หรือไม่ ทั้งนี้เพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติ และเพื่อใช้เป็นแนวทางให้กับสหกรณ์ร้านค้าอื่น เพราะตามที่ได้ทราบมาไม่ปรากฏว่ามีสหกรณ์ร้านค้าใดจัดสรรกำไรไว้เพื่อเป็นสำรองดังกล่าว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ร.ต.สมบุรณ์ ทองกลั่น**

(สมบุรณ์ ทองกลั่น)

กรรมการผู้จัดการ



ที่ กษ 0406/ว.25758

กระทรวงเกษตรและสหกรณ์
ถนนราชดำเนินนอก กทม. 10200

25 สิงหาคม 2540

เรื่อง คำแนะนำวิธีปฏิบัติกรณีเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนค้างจ่ายเป็นระยะเวลานาน

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดทุกจังหวัด

ด้วยปัจจุบัน สหกรณ์หลายแห่งมียอดเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนค้างจ่ายบางส่วนสะสม อยู่ในงบการเงินเป็นระยะเวลานาน ทำให้งบการเงินต้องแสดงภาวะผูกพันของสหกรณ์เกี่ยวกับการจ่ายเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนนั้นอย่างต่อเนื่องตลอดมา ซึ่งภาวะผูกพันที่ไม่เคลื่อนไหวดังกล่าว มีผลกระทบต่อข้อมูลที่จะแสดงให้บุคคลทั่วไปได้เห็นถึงสภาพคล่องทางการเงินของสหกรณ์ด้วย ดังนั้น เพื่อปรับปรุงสถานะของภาวะผูกพันดังกล่าวในงบการเงินให้สอดคล้องกับข้อเท็จจริง รวมทั้งยังช่วยอำนวยความสะดวกให้สหกรณ์มีทุนหมุนเวียนเพิ่มขึ้นจากการโอนเปลี่ยนแปลงภาวะผูกพันด้านเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนค้างจ่ายนั้นไปเป็นเงินสำรองโดยถูกต้องเหมาะสมและสอดคล้องกับกฎหมาย นายทะเบียนสหกรณ์จึงเห็นควรกำหนดให้สหกรณ์ถือปฏิบัติเป็นแนวทางเดียวกันดังต่อไปนี้

1. เงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนค้างจ่ายเป็นระยะเวลานาน ส่วนที่ไม่มีรายละเอียดว่าเป็นของสมาชิกผู้ใด เช่น อาจเกิดจากที่ประชุมใหญ่ออนุมัติเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนไว้สูงกว่าที่จ่ายจริงและไม่ได้ปรับปรุงส่วนที่เกินเข้าเป็นเงินสำรองจนล่วงเลยมานานทำให้ติดตามสาเหตุไม่พบ เป็นต้น ให้สหกรณ์นำเข้าที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการเพื่อขออนุมัติโอนเงินดังกล่าวเข้าเป็นเงินสำรองจากนั้นให้คณะกรรมการดำเนินการนำเสนอที่ประชุมใหญ่ เพื่ออนุมัติก่อนจึงโอนเข้าเป็นเงินสำรองและถ้าเงินจำนวนดังกล่าวมีสาระสำคัญ ต้องเปิดเผยข้อมูลไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย

2. เงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนค้างจ่ายเป็นระยะเวลานาน ส่วนที่มีรายละเอียดว่าเป็นสมาชิกผู้ใด ถ้าสมาชิกมีความประสงค์ที่จะมอบให้แก่สหกรณ์ ให้สมาชิกจัดทำหนังสือมอบ (บริจาค) ให้แก่สหกรณ์เป็นรายบุคคล ส่วนวิธีปฏิบัติทางบัญชีให้สหกรณ์ดำเนินการตามระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ว่าด้วยวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2538 ประกาศ ณ วันที่ 19 พฤษภาคม พ.ศ. 2538

3. เงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนค้างจ่ายเป็นระยะเวลานาน ส่วนที่มีรายละเอียดว่าเป็นของสมาชิกผู้ใด แต่สมาชิกไม่มาติดต่อขอรับทำให้สหกรณ์ต้องตั้งบัญชีค้างจ่ายไว้เป็นเวลานาน 5 ปี หากสหกรณ์ไม่ประสงค์จะตั้งบัญชีค้างจ่ายไว้ ให้สหกรณ์แจ้งแก่สมาชิกทราบในวันประชุมใหญ่สามัญประจำปีพร้อมปิดประกาศให้เป็นที่ทราบทั่วกัน ณ ที่ทำการสหกรณ์ โดยระบุให้ชัดเจนในประกาศด้วยว่า หากพ้นระยะเวลาที่สหกรณ์กำหนดให้สมาชิกมารับเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนแล้ว สหกรณ์จะโอนเงินดังกล่าวเข้าเป็นเงินสำรองต่อไป การโอนปิดบัญชีเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนค้างจ่ายจำนวนดังกล่าวไปบัญชีเงินสำรองต้องเปิดเผยข้อมูลไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย

สำหรับคำแนะนำหรือวิธีปฏิบัติใดที่ขัดหรือแย้งกับคำแนะนำนี้ ให้ถือปฏิบัติตามคำแนะนำนี้แทน

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และโปรดแจ้งให้สหกรณ์ทราบ และถือปฏิบัติต่อไปด้วย

ขอแสดงความนับถือ

(ลงนาม) **ทวีศักดิ์ เสสเวช**

(นายทวีศักดิ์ เสสเวช)

ปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

นายทะเบียนสหกรณ์

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองวิชาการและแผนงาน

โทร. 2814185

โทรสาร 2821105



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/16107

วันที่ 30 กันยายน 2539

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์จ่ายเงินทุนสะสมเพื่อการพัฒนากิจการสหกรณ์หรือทุนสะสมตามข้อบังคับอื่น ๆ

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นครราชสีมา

ตามหนังสือที่ กษ 04นม/745 ลงวันที่ 20 สิงหาคม 2539 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นครราชสีมา ขอหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีสหกรณ์การเกษตรบัวใหญ่ จำกัด ใช้เงินทุนสะสมเพื่อการพัฒนากิจการสหกรณ์ไปจัดสร้างและซื้อทรัพย์สินถาวร โดยสหกรณ์บันทึกบัญชีสินทรัพย์เพียงเท่าจำนวนที่จ่ายจากเงินทุนสะสมฯ และกรณีที่สหกรณ์จ่ายจากเงินทุนสะสมฯ ทั้งจำนวน จะไม่บันทึกบัญชีทรัพย์สินนั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ขอเรียนให้ทราบว่า ระเบียบสหกรณ์ว่าด้วยการใช้เงินทุนสะสมเพื่อการพัฒนากิจการสหกรณ์หรือทุนสะสมตามข้อบังคับอื่น ๆ นั้น เงินทุนดังกล่าวถือเป็นประเภททุนสะสมตามระเบียบและข้อบังคับ ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของทุนสหกรณ์ในทำนองเดียวกับเงินสำรอง ฉะนั้นเมื่อสหกรณ์มีมติที่ประชุมให้จ่ายทุนสะสมฯ ตามวัตถุประสงค์ในระเบียบและตามวงเงินที่กำหนดให้จ่ายนั้น ให้ปฏิบัติทางบัญชีในแต่ละกรณี ดังนี้

1. กรณีจ่ายทุนสะสมฯ ที่มีไขเพื่อซื้อทรัพย์สินถาวร เช่น เพื่อจัดทำแปลงสาธิต เพื่อส่งเสริมกิจกรรมกลุ่มสตรีและเยาวชนในสหกรณ์ เพื่อจัดทำกิจกรรมต่าง ๆ ที่เกี่ยวเนื่องในการพัฒนากิจการของสหกรณ์ เพื่อเป็นสวัสดิการสมาชิก เป็นต้น ให้

เดบิต บัญชีทุนสะสมฯ

เครดิต บัญชีเงินสด หรือเงินฝากธนาคาร

2. กรณีจ่ายทุนสะสมฯ ทั้งจำนวนหรือจ่ายสมทบบางส่วน เพื่อซื้อทรัพย์สินโดยมิใช่เป็นการสมทบกับเงินรับบริจาคหรืออุดหนุนตามระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2538 ให้

เดบิต บัญชีทรัพย์สิน (ตามยอดจ่ายทุนสะสมทั้งจำนวนหรือจ่ายสมทบ)

เครดิต บัญชีเงินสด หรือเงินฝากธนาคาร

เดบิต บัญชีทุนสะสมฯ (ตามยอดที่จ่ายเพื่อทรัพย์สินข้างต้น)

เครดิต บัญชีเงินสำรอง (เมื่อทรัพย์สินอยู่ในสภาพเริ่มใช้งานได้)

3. กรณีจ่ายทุนสะสมฯ บางส่วน เพื่อสมทบกับเงินรับบริจาคหรืออุดหนุนในการซื้อทรัพย์สินตามระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2538 ให้ปฏิบัติในแต่ละกรณี ดังนี้

3.1 การจ่ายเพื่อสมทบกับเงินบริจาคหรืออุดหนุนที่ไม่ได้ระบุวัตถุประสงค์การบริจาค วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการจ่ายทุนสะสมฯ จะสมทบเข้าบัญชีทรัพย์สิน เหมือนกับข้อ 2.

3.2 การจ่ายเพื่อสมทบกับเงินบริจาคหรืออุดหนุนที่ระบุวัตถุประสงค์การบริจาคให้เลือกปฏิบัติอย่างหนึ่งอย่างใด แล้วแต่กรณี ดังนี้

3.2.1 กรณีบันทึกบัญชีทรัพย์สิน วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการจ่ายทุนสะสมฯ จะสมทบเข้าบัญชีทรัพย์สิน เหมือนกับ ข้อ 2.

3.2.2 กรณีไม่บันทึกบัญชีทรัพย์สิน วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการจ่ายทุนสะสมฯ จะสมทบเข้าบัญชีเงินสมทบ เพื่อจัดหาทรัพย์สินรอการตัดบัญชีตามจำนวนที่จ่ายทุนสะสมฯ ดังนี้

เดบิต บัญชีเงินสมทบเพื่อจัดหาทรัพย์สินรอการตัดบัญชี
(ตามยอดจ่ายทุนสะสมเพื่อสมทบ)

เครดิต บัญชีเงินสด หรือเงินฝากธนาคาร

เดบิต บัญชีทุนสะสมฯ (เท่าจำนวนที่จ่ายสมทบข้างต้น)

เครดิต บัญชีเงินสำรอง (เมื่อทรัพย์สินอยู่ในสภาพเริ่มใช้งานได้)

ดังนั้น กรณีของสหกรณ์การเกษตรบัวใหญ่ จำกัด ซึ่งจ่ายเงินทุนสะสมเพื่อพัฒนากิจการสหกรณ์ เพื่อซื้อทรัพย์สินโดยไม่ใช่เป็นการสมทบเงินรับบริจาคหรืออุดหนุนใดๆ จึงต้องปฏิบัติตามข้อ 2 เพื่อบันทึกบัญชีทรัพย์สินให้ครบถ้วนตามจำนวนเงินที่จ่ายซื้อจริง จึงให้สหกรณ์ดำเนินการปรับปรุงบัญชีทรัพย์สินพร้อมกับบัญชีเงินสำรองให้ถูกต้อง สำหรับการคำนวณค่าเสื่อมราคาซึ่งควรจะมีก่อนปีที่ปรับปรุงบัญชีให้คำนวณตามระยะเวลานับแต่วันที่ได้ทรัพย์สินมาและพร้อมใช้งาน หากมีผลกระทบต่อการเงินอย่างเป็นสาระสำคัญให้นำไปแสดงเป็น “ข้อผิดพลาดทางบัญชีปีก่อน” ถือเป็นรายการพิเศษ แต่ถ้ามีผลกระทบที่ไม่เป็นสาระสำคัญ ให้แสดงรวมกับค่าเสื่อมราคาถือเป็นค่าใช้จ่ายประจำปีตามปกติ

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และแจ้งให้สหกรณ์ทราบเพื่อถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **สมพงษ์ ปองเกษม**

(นายสมพงษ์ ปองเกษม)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นครราชสีมา

ที่ กษ 04 นม/745

วันที่ 20 สิงหาคม 2539

เรื่อง ขอรื้อวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีการใช้ทุนพัฒนากิจการสหกรณ์ไปซื้อสินทรัพย์ถาวร

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

เนื่องด้วยสหกรณ์การเกษตรบัวใหญ่ จำกัด จังหวัดนครราชสีมา ได้ทำการก่อสร้างอาคารสำนักงานในราคา 5,000,000.00 บาท สหกรณ์ได้มีการขออนุมัติใช้เงินกองทุนพัฒนากิจการสหกรณ์จากที่ประชุมใหญ่ เพื่อสมทบสร้างอาคารจำนวน 2,000,000.00 บาท โดยที่สหกรณ์ได้บันทึกบัญชีอาคารสำนักงาน เพียงจำนวน 3,000,000.00 บาท ทำให้บัญชีอาคารสำนักงานต่ำกว่าความจริง 2,000,000.00 บาท และสหกรณ์ได้ขออนุมัติใช้ทุนพัฒนากิจการสหกรณ์ ซื้อเครื่องคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์ จำนวน 1,000,000.00 บาท โดยสหกรณ์ไม่ได้บันทึกบัญชีสินทรัพย์ไว้

ในกรณีใช้เงินทุนต่าง ๆ ของสหกรณ์เพื่อซื้อทรัพย์สินถาวร ได้เคยมีวิธีปฏิบัติทางบัญชีให้บันทึกสินทรัพย์ถาวรและโอนบัญชีเงินทุนเข้าบัญชีเงินสำรอง การที่สหกรณ์การเกษตรบัวใหญ่ จำกัด ปฏิบัติดังกล่าวข้างต้น ทำให้บัญชีสินทรัพย์ถาวรต่ำกว่าความเป็นจริงและทุนของสหกรณ์ลดลง ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับค่าเสื่อมราคาจะน้อยกว่าที่ควร เป็นผลให้กำไรสุทธิสูงกว่าที่ควร ซึ่งผู้สอบบัญชีได้ตรวจสอบบัญชีประจำปีไปแล้ว และอ้างว่าสามารถปฏิบัติได้ โดยหมายเหตุประกอบงบการเงินไว้เท่านั้น ขณะนี้มีหลายสหกรณ์ได้ปฏิบัติตามวิธีดังกล่าว

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นครราชสีมา ขอรื้อหรือว่า การปฏิบัติของสหกรณ์การเกษตรบัวใหญ่ จำกัด สามารถปฏิบัติได้หรือไม่ และถ้าไม่ได้ ในปีบัญชีต่อมาจะต้องมีการปรับปรุงบัญชีหรือไม่อย่างไร

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ) **วรรณมา ชาติโยธิน**

(นางสาววรรณมา ชาติโยธิน)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นครราชสีมา



ที่ กษ 0216/30861

กระทรวงเกษตรและสหกรณ์
ถนนราชดำเนินนอก กทม. 10200

17 ธันวาคม 2539

เรื่อง การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นทุนรับโอนหุ้น

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดประจวบคีรีขันธ์

อ้างถึง หนังสือจังหวัดประจวบคีรีขันธ์ ด่วนที่สุด ที่ ปช. 0011/19874 ลงวันที่ 25 กันยายน 2539

สิ่งที่ส่งมาด้วย ตัวอย่างการแก้ไขข้อบังคับสหกรณ์

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า สหกรณ์ชาวไร่สับปะรดบ้านสำโหรง จำกัด ได้หารือเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติกรณีการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นทุนรับโอนหุ้น ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

นายทะเบียนสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า ในสภาพความเป็นจริงปัจจุบัน ทุนรับโอนหุ้นเป็นเพียงทุนสะสมตามข้อบังคับที่จะเพิ่มขึ้นทุกคราวที่มีการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีซึ่งแสดงให้เห็นถึงระดับความเหมาะสมในการจ่ายเงินค่าหุ้นแก่สมาชิกที่จะไม่กระทบต่อฐานะการเงินของสหกรณ์ที่ปีหนึ่งปีใดมีการจ่ายเงินค่าหุ้นเป็นจำนวนมากเท่านั้น ทั้งนี้ เนื่องจากในทางปฏิบัติจริงขณะนี้การบันทึกบัญชีกรณีจ่ายเงินค่าหุ้นจะลดยอดทุนเรือนหุ้นโดยตรงซึ่งสอดคล้องกับหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป แม้จะไม่ตรงตามข้อความในข้อบังคับของสหกรณ์หมวดที่ 3 ข้อ 9 เรื่องการจ่ายเงินค่าหุ้นของสมาชิกซึ่งออกจากสหกรณ์แต่ก็ช่วยแก้ไขปัญหาที่เกิดจากการจ่ายเงินค่าหุ้นจากทุนรับโอนหุ้นซึ่งบางครั้งมียอดต่ำกว่าจำนวนที่ต้องจ่ายคืนดังเช่นกรณีสหกรณ์ชาวไร่สับปะรดบ้านสำโหรง จำกัด ดังนั้น จึงเห็นควรให้สหกรณ์ชาวไร่สับปะรดบ้านสำโหรง จำกัด พิจารณาเลือกดำเนินการอย่างใดอย่างหนึ่งแล้วแต่กรณี ดังนี้

1. กรณีสหกรณ์ประสงค์จะแก้ไขข้อบังคับฉบับเดิมอยู่ ให้สหกรณ์จัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นทุนรับโอนหุ้นเท่ากับจำนวนที่จ่ายเงินค่าหุ้น แต่ไม่เกินร้อยละห้าของกำไรสุทธิตามข้อบังคับข้อ 17 (6) คือ ให้สหกรณ์จัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นทุนรับโอนหุ้น จำนวน 8,133.51 บาท ส่วนที่เหลือให้จัดสรรเพิ่มในปีต่อไปจนครบตามจำนวนที่จ่ายเงินค่าหุ้นไป

2. กรณีสหกรณ์ประสงค์จะแก้ไขข้อบังคับฉบับที่ถือใช้อยู่ เพื่อให้ข้อความในข้อบังคับสอดคล้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปดังกล่าวข้างต้น สหกรณ์อาจเลือกปฏิบัติได้ ดังนี้

2.1 ถ้าสหกรณ์ยังคงต้องการให้ข้อบังคับมีข้อความเกี่ยวกับทุนรับโอนหุ้นก็ให้สหกรณ์แก้ไขข้อบังคับในหมวดที่ 3 ทุน ข้อ 9 เรื่องการจ่ายเงินค่าหุ้นของสมาชิกซึ่งออกจากสหกรณ์และหมวดที่ 4 การดำเนินงาน ข้อ 17 (6) เรื่องการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี โดยใช้ข้อความตามเอกสารที่แนบมาทำยนี้ ทั้งนี้ เพื่อให้ทุนรับโอนหุ้นเป็นเพียงทุนสะสมที่แสดงให้เห็นถึงระดับความเหมาะสมในการจ่ายเงินค่าหุ้นแก่สมาชิกเท่านั้น มิใช่มีไว้เพื่อจ่ายคืนค่าหุ้นแก่สมาชิก

2.2 ถ้าสหกรณ์ไม่ต้องการให้ข้อบังคับมีข้อความเกี่ยวกับทุนรับโอนหุ้น ก็ให้สหกรณ์แก้ไข ข้อบังคับเฉพาะหมวดที่ 3 ทุน ข้อ 9 เรื่องการจ่ายคืนค่าหุ้นของสมาชิกซึ่งออกจากสหกรณ์เท่านั้น โดยใช้ข้อความตามเอกสารที่แนบมาทำยี่สิบเฉพาะข้อ 9 สำหรับข้อความในหมวดที่ 4 การดำเนินงาน ข้อ 17 (6) เรื่องการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นทุนรับโอนหุ้นให้ตัดออกทั้งหมด ซึ่งสหกรณ์สามารถ นำกำไรสุทธิประจำปีส่วนที่เคยจัดสรรเป็นทุนรับโอนหุ้นไปกำหนดการจัดสรรเป็นทุนสะสมประเภทอื่น ที่เกิดประโยชน์แก่สหกรณ์และประมวลสมาชิกแทนได้ อย่างไรก็ตามถ้าสหกรณ์มีบัญชีทุนรับโอนหุ้น คงเหลืออยู่ สหกรณ์อาจโอนปิดบัญชีทุนรับโอนหุ้นนั้นไปยังบัญชีเงินสำรองเพื่อเป็นทุนดำเนินงานต่อไปได้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และโปรดแจ้งให้สหกรณ์ชาวไร่สับปะรดบ้านสำโรง จักัด ได้ทราบ และพิจารณาดำเนินการต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ณรงค์ ชูประกอบ**

(นายณรงค์ ชูประกอบ)

รองปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

สำนักงานปลัดกระทรวง

สำนักงานพัฒนาสถาบันเกษตรกร

โทร. (02) 2818301

(ตัวอย่างการแก้ไขข้อบังคับสหกรณ์)

หมวดที่ 3

ทุน

... ฯลฯ...

ข้อ 9. การจ่ายคืนค่าหุ้นของสมาชิกซึ่งออกจากสหกรณ์

“ภายใต้ข้อบังคับข้อ 33. เมื่อสมาชิกออกจากสหกรณ์ไม่ว่าเพราะเหตุใด ๆ สหกรณ์จะจ่ายคืนค่าหุ้นของสมาชิกที่มีอยู่ในสหกรณ์คืนให้ การจ่ายคืนค่าหุ้นดังกล่าวให้สหกรณ์จ่ายจากทุนเรือนหุ้นโดยตรง ซึ่งเป็นผลให้ทุนเรือนหุ้นของสหกรณ์มียอดลดลง ในการนี้สหกรณ์จะจ่ายคืนค่าหุ้นของสมาชิกซึ่งออกเพราะเหตุตามข้อ 33 (1) – (3) ก่อนการจ่ายคืนค่าหุ้นของสมาชิกซึ่งออกเพราะเหตุอื่น การจ่ายคืนค่าหุ้นของสมาชิกซึ่งออกเพราะตาย หรือตกเป็นคนไร้ความสามารถ สหกรณ์จะจ่ายเงินค่าหุ้นให้แก่ผู้ที่ได้นำหลักฐานมาแสดงให้จนเป็นที่พอใจแก่คณะกรรมการดำเนินการว่าตนเป็นทายาทหรือเป็นอนุบาลของสมาชิคนั้นสุดแต่กรณี

การจ่ายคืนค่าหุ้นของสมาชิกซึ่งออกเพราะต้องคำพิพากษาให้ล้มละลาย ให้เป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยล้มละลาย

หมวดที่ 4

การดำเนินงาน

... ฯลฯ...

ข้อ 17. การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี

(6) เป็นทุนรับโอนหุ้นไม่เกินร้อยละห้าของกำไรสุทธิ เพื่อเป็นทุนสะสมที่แสดงให้เห็นถึงระดับความเหมาะสมในการที่สหกรณ์จะจ่ายคืนค่าหุ้นแก่สมาชิกได้โดยไม่กระทบกระเทือนต่อฐานะการเงินของสหกรณ์

สหกรณ์อาจยุติการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นทุนรับโอนหุ้นได้ ถ้าสหกรณ์เห็นว่ายอดทุนรับโอนหุ้นมีจำนวนมากเพียงพอที่จะไม่ส่งผลกระทบต่อภาระงานของสหกรณ์ในกรณีที่สหกรณ์ต้องจ่ายคืนเงินค่าหุ้นแก่สมาชิกเป็นจำนวนมาก



ด่วนที่สุด

ที่ ปช 0011/19874

ศาลากลางจังหวัดประจวบคีรีขันธ์

ถนนสละชีพ อ.เมือง ปช 77000

25 กันยายน 2539

เรื่อง ขอรื้อหรือเรื่องการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นทุนรับโอนหุ้น

เรียน นายทะเบียนสหกรณ์ ผ่าน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ด้วยสหกรณ์ชาวไร่สับปะรดบ้านสำโหร่ง จำกัด ได้มีการประชุมคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์ ครั้งที่ 10/2539 เมื่อวันที่ 18 กันยายน 2539 โดยที่ประชุมได้พิจารณากำหนดแนวทางการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี จำนวน 162,670.13 บาท เพื่อนำเสนอต่อที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปีของสหกรณ์อนุมัติในวันที่ 10 ตุลาคม 2539 แต่ประสบปัญหาในการพิจารณาจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นทุนรับโอนหุ้น กล่าวคือ ตามข้อบังคับของสหกรณ์ ข้อ 9 กำหนดว่า “เมื่อสมาชิกออกจากสหกรณ์ไม่ว่าเพราะเหตุใด ๆ สหกรณ์จะจ่ายค่าหุ้นซึ่งสมาชิกนั้นมีอยู่ในสหกรณ์คืนให้ เว้นแต่กรณีที่สหกรณ์ยังไม่มีทุนรับโอนหุ้นหรือมีทุนรับโอนหุ้นไม่เพียงพอ ก็ให้สหกรณ์จ่ายคืนค่าหุ้นไปก่อนเพียงเท่าจำนวนที่ไม่กระทบกระเทือนต่อฐานะของสหกรณ์ แล้วให้จัดสรรกำไรสุทธิประจำปีต่อไปเป็นทุนรับโอนหุ้นอย่างน้อยให้เท่าจำนวนเงินที่ได้จ่ายคืนค่าหุ้นไป การจ่ายคืนค่าหุ้นดังกล่าวสหกรณ์จะจ่ายจากทุนรับโอนหุ้นซึ่งสหกรณ์สะสมไว้จากกำไรสุทธิประจำปีตามข้อบังคับ ข้อ 17(6) เท่านั้น...” ซึ่งในปีบัญชีที่ผ่านมา สหกรณ์ได้จ่ายคืนค่าหุ้นให้กับสมาชิกที่ลาออกไป จำนวน 35,000 บาท โดยที่ไม่ได้จ่ายจากทุนรับโอนหุ้น เนื่องจากทุนรับโอนหุ้นมีอยู่ไม่เพียงพอ คือ มีจำนวน 2,000 บาท ดังนั้น หากสหกรณ์จะปฏิบัติตามข้อบังคับ ข้อ 9 คือ จัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นทุนรับโอนหุ้นเท่าจำนวนเงินที่จ่ายคืนค่าหุ้นไปคือจำนวน 35,000 บาท ก็จะคิดเป็นร้อยละ 20.29 ของกำไรสุทธิ แต่ข้อบังคับข้อ 17(6) กำหนดว่า สหกรณ์จัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นทุนรับโอนหุ้นได้ไม่เกินร้อยละ 5 ของกำไรสุทธิประจำปี ซึ่งในกรณีนี้จะเท่ากับ 8,133.51 บาท ดังนั้น ที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการจึงมีข้อหารือว่า สหกรณ์จะจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นทุนรับโอนหุ้นจำนวนเท่าใด (33,000 บาท หรือ 8,133.51 บาท)

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา และให้คำแนะนำแก่สหกรณ์ได้ถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

ทวี เกศมนตรี

(นายทวี เกศมนตรี)

สหกรณ์จังหวัด ปฏิบัติราชการแทน

ผู้ว่าราชการจังหวัดประจวบคีรีขันธ์

สำนักงานสหกรณ์จังหวัด

โทร. 032 - 611344



ที่ กษ 0216/23617

กระทรวงเกษตรและสหกรณ์
ถนนราชดำเนินนอก กทม. 10200

19 กันยายน 2539

เรื่อง การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดสุพรรณบุรี

อ้างถึง หนังสือจังหวัดสุพรรณบุรี ด่วนที่สุด ที่ สพ 0011/18008 ลงวันที่ 7 สิงหาคม 2539

- สิ่งที่ส่งมาด้วย**
1. สำเนาหนังสือกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ที่ กษ 0215/ว.829 ลงวันที่ 26 เมษายน 2532
 2. สำเนาหนังสือคำแนะนำการปฏิบัติทางบัญชี เรื่อง การเอาประกันและการจำหน่ายทรัพย์สินถาวรของสหกรณ์ ลงวันที่ 20 เมษายน 2516

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า ชุมนุมสหกรณ์การเกษตรสุพรรณบุรี จำกัด มีกำไรสุทธิ 11,680,555.06 บาท ซึ่งเป็นกำไรที่เกิดจากการจำหน่ายทรัพย์สินถาวร จำนวน 12,251,648.47 บาท จึงขอหารือว่าการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี นอกจากจะจัดสรรเป็นเงินสำรองและเงินค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยแล้ว จะจัดสรรเป็นทุนเพื่อการศึกษาอบรมทางสหกรณ์และสาธารณประโยชน์ และทุนขยายงานหรือพัฒนากิจการของชุมนุมสหกรณ์ฯ ได้หรือไม่ ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

นายทะเบียนสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วขอชี้แจงว่า ในกรณีของชุมนุมสหกรณ์การเกษตรสุพรรณบุรี จำกัด ควรแยกพิจารณาเป็น 2 ขั้นตอน ดังนี้

1. งบการเงินของชุมนุมสหกรณ์การเกษตรสุพรรณบุรี จำกัด จะปรากฏผลขาดทุนสะสมจำนวน 5,434,602.94 บาท ดังนั้น ชุมนุมสหกรณ์ฯ ต้องปฏิบัติตามหนังสือกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ที่ กษ 0215/ว.829 ลงวันที่ 26 เมษายน 2532 ได้กำหนดในข้อ 3 และ 3.1 ว่า ในกรณีที่สหกรณ์มียอดเงินค้างขาดทุนมาแต่ปีก่อน และในปีปัจจุบันสหกรณ์มีกำไรสุทธิให้นำกำไรสุทธิใช้คืนเงินค้างขาดทุนก่อนที่เหลือให้ถือเป็นกำไรสุทธิประจำปีที่จะนำไปจัดสรรตามข้อบังคับได้ ดังนั้น ชุมนุมสหกรณ์ฯ จะต้องนำยอดขาดทุนสะสมจำนวน 5,434,602.94 บาท หักออกจากกำไรสุทธิที่เหลืออีก 6,245,952.12 บาท คือ กำไรสุทธิประจำปีที่จะนำไปพิจารณาเพื่อจัดสรรตามข้อบังคับกำหนดไว้ต่อไป

2. กำไรสุทธิประจำปี จำนวน 6,245,952.12 บาท เป็นยอดที่จะนำไปจัดสรร ซึ่งเป็นกำไรที่เกิดจากการจำหน่ายทรัพย์สินทั้งจำนวน โดยชุมนุมสหกรณ์ฯ จะขอจัดสรรเป็นทุนต่าง ๆ ดังกล่าวข้างต้นนั้น เมื่อพิจารณาตามหนังสือคำแนะนำการปฏิบัติทางบัญชี เรื่องการเอาประกัน และการจำหน่ายทรัพย์สินถาวรของสหกรณ์ ลงวันที่ 20 เมษายน 2516 แล้ว ชุมนุมสหกรณ์ฯ อาจจัดเป็นทุนต่าง ๆ

ดังกล่าวได้เพราะหนังสือคำแนะนำได้กำหนดไว้เพียงให้กันเงินกำไรจากการจำหน่ายทรัพย์สินออกก่อนการคำนวณเพื่อจ่ายเป็นเงินเฉลี่ยคืนให้แก่สมาชิก เงินโบนัสแก่กรรมการและเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ หรือจ่ายเป็นเงินอื่นใดที่มีผลให้กรรมการและเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ได้รับประโยชน์ ไม่ว่าจะ เป็นโดยทางตรงหรือทางอ้อมเท่านั้น แต่อย่างไรก็ตาม เมื่อพิจารณางบการเงินชุมนุมสหกรณ์ฯ ตั้งแต่ปี 2533-2537 ปรากฏว่าชุมนุมสหกรณ์ฯ จะประสบกับภาวะการขาดทุนมาตลอด โดยเฉพาะ ในปี 2538 หากไม่มีกำไรจากการจำหน่ายทรัพย์สินถาวร ผลการดำเนินงานของชุมนุมสหกรณ์ฯ ก็ประสบกับภาวะการขาดทุนอีก ดังนั้นจึงเห็นควรให้ชุมนุมสหกรณ์ฯ จัดสรรกำไรสุทธิประจำปี เป็นค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย ส่วนที่เหลือควรจัดสรรเป็นเงินสำรองตามกฎหมาย ทั้งจำนวน ทั้งนี้ เพื่อให้ชุมนุมสหกรณ์ฯ มีฐานะการเงินที่มั่นคงเป็นที่น่าเชื่อถือของสหกรณ์สมาชิก และบุคคลภายนอก นอกจากนี้ หากการดำเนินงานในปีต่อไป ชุมชุมนุมสหกรณ์ฯ ยังประสบกับภาวะการขาดทุนอีก ชุมชุมนุมสหกรณ์ฯ สามารถถอนเงินสำรองมาชดเชยผลขาดทุนที่เกิดขึ้นได้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งให้ชุมนุมสหกรณ์การเกษตรสุพรรณบุรี จำกัด ได้ทราบและถือปฏิบัติต่อไปด้วย

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ณรงค์ ชูประกอบ**
(นายณรงค์ ชูประกอบ)
รองปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์
รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน
นายทะเบียนสหกรณ์

สำนักงานปลัดกระทรวง
สำนักงานพัฒนาสถาบันเกษตรกร
โทร. (02) 2818301



ด่วนที่สุด

ที่ สพ 0011/18008

ศาลากลางจังหวัดสุพรรณบุรี

ถนนพระพิณวษา สพ 72000

7 สิงหาคม 2539

เรื่อง ทหารเรือเรื่องการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี

เรียน นายทะเบียนสหกรณ์ ผ่าน กรมส่งเสริมสหกรณ์

อ้างอิง 1. คำแนะนำการปฏิบัติทางบัญชี เรื่อง การเอาประกันและการจำหน่ายทรัพย์สินถาวร
ของสหกรณ์ ลงวันที่ 20 เมษายน 2516

2. หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ด่วนที่สุด ที่ กช 1113/1360 ลงวันที่ 17 มิถุนายน 2539

ตามหนังสือที่อ้างถึง 1. นายทะเบียนสหกรณ์ได้ให้คำแนะนำการการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี
ในกรณีที่สหกรณ์มีกำไรจากการขายทรัพย์สินถาวรรวมอยู่ด้วย ให้กันเงินกำไรจากการขายทรัพย์สินถาวร
ออกก่อนการคำนวณเพื่อจ่ายเป็นเงินเฉลี่ยคืนให้แก่สมาชิกตามส่วนธุรกิจที่สมาชิกได้ทำไว้กับสหกรณ์
จ่ายเป็นเงินโบนัสแก่กรรมการและเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ หรือจ่ายเป็นเงินอื่นใดที่มีผลให้กรรมการและ
เจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ได้รับประโยชน์ ไม่ว่าจะโดยทางตรงหรือทางอ้อม ทั้งนี้เพราะเงินกำไรส่วนนี้
มิได้เกิดจากการดำเนินงานตามปกติที่กำหนดในข้อบังคับของสหกรณ์ และตามหนังสือที่อ้างถึง 2.
นายทะเบียนสหกรณ์ได้เพิกถอนมติที่ประชุมใหญ่ของร้านสหกรณ์กลาโหม จำกัด ที่มีมติให้จัดสรร
กำไรสุทธิในส่วนที่เกี่ยวกับการจัดสรรเป็นเงินเฉลี่ยคืน เงินโบนัส ทูนส่งเสริมสวัสดิการเจ้าหน้าที่ของ
สหกรณ์ และทุนรักษาระดับการจ่ายเงินปันผล เนื่องจากพิจารณาเห็นว่าสหกรณ์มิได้ปฏิบัติตามคำแนะนำ
นายทะเบียนสหกรณ์ดังกล่าวข้างต้น

จังหวัด ได้รับแจ้งจากสหกรณ์จังหวัดสุพรรณบุรี ว่า ที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการของ
ชุมนุมสหกรณ์การเกษตรสุพรรณบุรี จำกัด ได้มีมติให้หารือนายทะเบียนสหกรณ์กรณีชุมนุมสหกรณ์ฯ
มีกำไรสุทธิ 11,680,555.60 บาท (สิบเอ็ดล้านหกแสนแปดหมื่นห้าร้อยห้าสิบบาทหกสิบสตางค์) ซึ่งกำไร
ดังกล่าวเป็นกำไรจากการขายทรัพย์สินถาวร จำนวน 12,251,648.47 บาท (สิบสองล้านสองแสนห้าหมื่น
หนึ่งพันหกร้อยสี่สิบบาทสี่สิบบเจ็ดสตางค์) โดยขอหาหรือว่าการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี นอกจาก
จะจัดสรรเป็นเงินสำรองและเงินค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยแล้ว จะจัดสรรเงินทุนตาม
ข้อบังคับดังต่อไปนี้หรือไม่

1. เป็นทุนเพื่อการศึกษาอบรมทางสหกรณ์และสาธารณประโยชน์ ไม่เกินร้อยละสิบของ
กำไรสุทธิ
2. เป็นทุนขยายงานหรือพัฒนากิจการของชุมนุมสหกรณ์ฯ ไม่เกินร้อยละสิบของกำไรสุทธิ

จังหวัดสุพรรณบุรีได้พิจารณาแล้วเห็นว่า ตามคำแนะนำของนายทะเบียนสหกรณ์ได้กำหนดห้ามเฉพาะกรณีที่สหกรณ์จะนำกำไรสุทธิประจำปีที่เกิดจากการจำหน่ายทรัพย์สินถาวรเป็นเงินต่าง ๆ ที่จะมีผลทำให้กรรมการและเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ได้รับประโยชน์ไม่ว่าจะเป็นทางตรงหรือทางอ้อม อาทิเช่น โบนัส เงินเฉลี่ยคืน เป็นต้น ซึ่งจังหวัดพิจารณาแล้วเห็นว่า กรณีของชุมนุมสหกรณ์การเกษตรสุพรรณบุรี จำกัด นั้น การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นทุนต่าง ๆ ดังกล่าวข้างต้น มิใช่เป็นไปเพื่อประโยชน์ของกรรมการหรือเจ้าหน้าที่ของชุมนุมสหกรณ์แต่ประการใด อีกทั้งยังเป็นการจัดสรรเพื่อประโยชน์ส่วนรวมของสหกรณ์สมาชิกและเพื่อพัฒนากิจการของชุมนุมสหกรณ์ให้เจริญก้าวหน้า โดยนัยนี้ การจัดสรรกำไรสุทธิตามนัยดังกล่าวจึงน่าที่จะกระทำได้ และไม่ขัดต่อคำแนะนำของนายทะเบียนสหกรณ์ อย่างไรก็ตาม เนื่องจากตามหนังสือที่อ้างถึง 2. นายทะเบียนสหกรณ์ได้เพิกถอนมติของที่ประชุมใหญ่ร้านสหกรณ์กลาโหม จำกัด ในส่วนที่จัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นทุนรักษาระดับการจ่ายเงินปันผลไว้ด้วย ฉะนั้น เพื่อให้ได้แนวทางปฏิบัติที่ถูกต้องเพื่อที่จะได้ใช้เป็นบรรทัดฐานในการถือปฏิบัติของชุมนุมสหกรณ์รวมทั้งสหกรณ์ต่าง ๆ ต่อไป จึงเห็นสมควรนำข้อหารือดังกล่าวเสนอนายทะเบียนสหกรณ์เพื่อโปรดพิจารณาให้ข้อยุติต่อไป อนึ่ง ชุมชนสหกรณ์การเกษตรสุพรรณบุรี จำกัด จะทำการประชุมใหญ่สามัญประจำปี ในวันที่ 15 สิงหาคม 2539 ที่จะถึงนี้ ดังนั้น หากได้แนวทางปฏิบัติที่ถูกต้องทันก่อนกำหนดวันประชุมใหญ่ของชุมนุมสหกรณ์ ก็จะเป็นประโยชน์อย่างยิ่งต่อชุมนุมสหกรณ์ในการถือปฏิบัติเรื่องการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีให้ถูกต้องต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา จักเป็นพระคุณยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **พิพัฒน์ แพทอง**

(นายพิพัฒน์ แพทอง)

สหกรณ์จังหวัด ปฏิบัติราชการแทน

ผู้ว่าราชการจังหวัดสุพรรณบุรี

สำนักงานสหกรณ์จังหวัด

โทร. 035 - 501088

โทรสาร 035 - 522472



ที่ กษ 0216/10564

กระทรวงเกษตรและสหกรณ์
ถนนราชดำเนินนอก กทม. 10200

27 มีนาคม 2538

เรื่อง ตอบข้อหารือการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดเชียงใหม่

อ้างถึง หนังสือจังหวัดเชียงใหม่ ที่ ชม.0011/5733 ลงวันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2538

ตามที่หนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า สหกรณ์ออมทรัพย์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ จำกัด ด้วยมติที่ประชุมใหญ่ เห็นควรให้เปลี่ยนแปลงการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีที่คณะกรรมการดำเนินการเสนอแนะในคราวประชุมใหญ่สามัญประจำปี เมื่อวันที่ 20 กุมภาพันธ์ 2538 โดยขอให้เพิ่มเงินเฉลี่ยคืนจากร้อยละ 9.5 เป็นร้อยละ 10.5 ของดอกเบี้ยเงินให้กู้แก่สมาชิก และให้ไปปรับลดจากเงินสำรอง ซึ่งจังหวัดเห็นว่ามีมติที่ประชุมใหญ่ในเรื่องดังกล่าวนี้ขัดกับข้อบังคับของสหกรณ์ข้อ 28 วรรค 3 กำหนดไว้ จึงขอหารือมาเพื่อถือใช้เป็นแนวทางปฏิบัติต่อไป นั้น

นายทะเบียนสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า ตามข้อบังคับของสหกรณ์ข้อ 28 วรรคสามได้กำหนดแนวทางปฏิบัติไว้อย่างชัดเจนแล้ว กล่าวคือ การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์ หากที่ประชุมใหญ่มีมติเปลี่ยนแปลงรายการใดจากที่คณะกรรมการดำเนินการได้เสนอแนะ ยอดเงินที่ถูกตัดหรือลดจำนวนให้น้อยลงให้นำเข้าสมทบเป็นเงินสำรองทั้งสิ้น จากมติที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์ที่จะขอเพิ่มยอดเฉลี่ยคืนและปรับลดยอดเงินสำรองจึงขัดกับข้อบังคับของสหกรณ์กำหนดไว้ สหกรณ์จะลดยอดเงินสำรองจำนวนที่ลดจะต้องนำเข้ามาสมทบเป็นเงินสำรอง ไม่สามารถนำไปปรับเพิ่มรายการใด ๆ ทั้งสิ้น

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งให้สหกรณ์ได้ทราบเพื่อถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ณรงค์ ชูประกอบ**
(นายณรงค์ ชูประกอบ)

รองปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์
รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน
นายทะเบียนสหกรณ์

สำนักงานปลัดกระทรวง
สำนักงานพัฒนาสถาบันเกษตรกร
โทร. (02) 2818301

ที่ สอ.มช.134/2538

24 กุมภาพันธ์ 2538

เรื่อง ขอวินิจฉัยการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีที่เพิ่มขึ้นจากข้อเสนอแนะของคณะกรรมการดำเนินการ

เรียน นายทะเบียนสหกรณ์ ผ่านสหกรณ์จังหวัดเชียงใหม่

สิ่งที่ส่งมาด้วย

1. ข้อเสนอแนะการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี 2537 ของคณะกรรมการดำเนินการ ต่อที่ประชุมใหญ่ 1 ฉบับ
2. ข้อบังคับสหกรณ์ออมทรัพย์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ จำกัด 1 เล่ม

ตามที่ สหกรณ์ออมทรัพย์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ จำกัด (สอ.มช.) ได้จัดประชุมใหญ่สามัญประจำปี 2537 ขึ้นเมื่อวันที่ 20 กุมภาพันธ์ 2538 นั้น คณะกรรมการดำเนินการได้เสนอการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี 2337 ตามข้อ 27 แห่งข้อบังคับสหกรณ์ออมทรัพย์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ จำกัด พ.ศ. 2536 โดยจัดสรรเป็นเงินสำรองร้อยละ 15 และเป็นเงินเฉลี่ยคืนร้อยละ 9.5 เป็นเงิน 7,523,951.42 บาท และ 8,555,981.00 บาท ตามลำดับ ดังรายละเอียดเอกสารที่แนบมาพร้อมนี้ให้ที่ประชุมใหญ่พิจารณาอนุมัติ

ที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปี 2537 ได้มีมติให้จัดสรรกำไรสุทธิเป็นเงินเฉลี่ยคืนให้กับสมาชิก ร้อยละ 10.5 โดยมีเงื่อนไขว่า หากมติการเพิ่มเงินเฉลี่ยคืนนอกเหนือจากที่คณะกรรมการดำเนินการเสนอไว้ไม่ขัดกับความตามข้อ 28 วรรค 3 แห่งข้อบังคับสหกรณ์ฯ พ.ศ. 2536 ให้ปรับลดรายการเงินสำรองตามที่คณะกรรมการดำเนินการเสนอ หากพิจารณาได้ว่ามติดังกล่าวขัดกับข้อบังคับสหกรณ์ฯ พ.ศ. 2536 ให้จัดสรรเงินเฉลี่ยคืนตามที่คณะกรรมการดำเนินการเสนอคือร้อยละ 9.5

สหกรณ์ออมทรัพย์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ จำกัด พิจารณาว่ามติดังกล่าวเป็นประเด็นในทางข้อกฎหมาย จึงขอหารือว่ามติที่ประชุมใหญ่ดังกล่าวข้างต้นจะขัดกับข้อ 28 วรรค 3 แห่งข้อบังคับสหกรณ์ฯ พ.ศ. 2536 หรือไม่ หากไม่ขัดกับข้อบังคับข้างต้น สหกรณ์ฯ จะได้จ่ายเงินเฉลี่ยคืนในส่วนที่เพิ่มขึ้นให้กับสมาชิกอีกร้อยละหนึ่ง

จึงเรียนมาเพื่อโปรดวินิจฉัย และขอขอบคุณล่วงหน้ามา ณ ที่นี้ด้วย

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สุวิทย์ รุ่งวิชัย**

(นายสุวิทย์ รุ่งวิชัย)

รองประธานกรรมการดำเนินการ

สหกรณ์ออมทรัพย์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ จำกัด



ที่ กษ 0216/12180

กระทรวงเกษตรและสหกรณ์

ถนนราชดำเนินนอก กทม. 10200

15 พฤษภาคม 2539

เรื่อง การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์การเกษตรบางซ้าย จำกัด

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดพระนครศรีอยุธยา

อ้างถึง หนังสือจังหวัดพระนครศรีอยุธยา ที่ อย 0011/2494 ลงวันที่ 31 มกราคม 2539

สิ่งที่ส่งมาด้วย หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1107/ว.7 ลงวันที่ 5 กุมภาพันธ์ 2528

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า สหกรณ์การเกษตรบางซ้าย จำกัด ได้จัดสรรกำไรสุทธิเป็นโบนัสกรรมการดำเนินการและพนักงานสหกรณ์ โดยพิจารณาจากยอดกำไรสุทธิประจำปีหลังหักรายได้ค้างรับระหว่างปี ตามแนวทางที่นายทะเบียนสหกรณ์เคยพิจารณาให้แก่สหกรณ์การเกษตร เมืองสุพรรณบุรี จำกัด ว่าจะกระทำเช่นเดียวกันได้หรือไม่ นั้น

นายทะเบียนสหกรณ์ได้พิจารณาแล้ว เห็นควรให้สหกรณ์การเกษตรบางซ้าย จำกัด สามารถนำกำไรสุทธิประจำปีคงเหลือหลังหักรายได้ค้างรับระหว่างปี ไปจัดสรรเป็นเงินโบนัสให้แก่กรรมการดำเนินการและพนักงานสหกรณ์ได้ แต่อย่างไรก็ตาม หนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1107/ว.7 ลงวันที่ 5 กุมภาพันธ์ 2528 ยังต้องถือปฏิบัติอยู่ การที่นายทะเบียนสหกรณ์ได้อนุโลมให้สหกรณ์การเกษตรบางซ้าย จำกัด ดำเนินการได้ในครั้งนี้ มิได้หมายความว่า สหกรณ์จะยึดถือเป็นแนวทางปฏิบัติได้ตลอดไป แต่ทั้งนี้ควรจะต้องอยู่ในดุลยพินิจของนายทะเบียนสหกรณ์ที่จะพิจารณาอนุโลมผ่อนคลายเป็นเฉพาะกรณี ๆ ไป ตามแต่จะมีเหตุผลอันสมควร

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งให้สหกรณ์การเกษตรบางซ้าย จำกัด ได้ทราบและถือปฏิบัติต่อไปด้วย

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ณรงค์ ชูประกอบ**

(นายณรงค์ ชูประกอบ)

รองปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

สำนักงานปลัดกระทรวง

สำนักงานพัฒนาสถาบันเกษตรกร

โทร. (02) 2818301



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/6986

วันที่ 19 เมษายน 2539

เรื่อง การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์การเกษตรบางซ้าย จำกัด

เรียน นายทะเบียนสหกรณ์

ตามหนังสือสำนักงานพัฒนาสถาบันเกษตรกรที่ กษ 0216/602 ลงวันที่ 9 กุมภาพันธ์ 2539 เรื่อง การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์ ขอทราบความคิดเห็นของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์กรณีการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์การเกษตรบางซ้าย จำกัด จะจัดสรรเป็นเงินโบนัสกรรมการและพนักงานสหกรณ์โดยพิจารณาจากยอดกำไรสุทธิประจำปีหลังหักรายได้ค้างรับระหว่างปี ตามแนวทางที่นายทะเบียนสหกรณ์เคยพิจารณาให้แก่สหกรณ์การเกษตรเมืองสุพรรณบุรี จำกัด ตามหนังสือกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ที่ กษ 0215/642 ลงวันที่ 27 เมษายน 2533 ว่าจะกระทำเช่นเดียวกันได้หรือไม่ ดังความละเอียดแจ้งแล้วนั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้พิจารณาแยกเป็น 2 ประเด็น คือ

1. ถ้านายทะเบียนสหกรณ์ยังเห็นสมควรที่จะคงไว้ซึ่งมาตรการเดิมคือห้ามมิให้สหกรณ์จ่ายเงินโบนัสกรรมการและพนักงานของสหกรณ์ในกรณีที่สหกรณ์ยังมียอดรายได้ค้างรับสะสมมาจากปีก่อน ๆ รวมอยู่ด้วย เพื่อเป็นการป้องกันมิให้เงินทุนของสหกรณ์ในส่วนที่เป็นเงินสดต้องไหลออกจากสหกรณ์ อันจะเป็นผลให้สหกรณ์ขาดแคลนเงินทุนเพิ่มมากขึ้นแล้ว ในการถือปฏิบัติเกี่ยวกับการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์การเกษตรทั้งหลายก็ควรเป็นไปตามที่นายทะเบียนสหกรณ์ได้กำหนดไว้ในหนังสือเวียนที่ กษ 1107/ว.7 ลงวันที่ 5 กุมภาพันธ์ 2528 กล่าวคือ สหกรณ์การเกษตรใดก็ตามสามารถจัดสรรเป็นเงินโบนัสได้จากยอดกำไรสุทธิประจำปีคงเหลือหลังหักรายได้ค้างรับตามบุคคลแล้วเท่านั้น มิใช่จัดสรรจากยอดกำไรสุทธิประจำปีคงเหลือหลังหักรายได้ค้างรับระหว่างปีดังเช่นที่สหกรณ์การเกษตรบางซ้าย จำกัด ได้ขอหารือมา เว้นแต่ นายทะเบียนสหกรณ์จะพิจารณาอนุโลมผ่อนคลายเป็นพิเศษเฉพาะกรณี ๆ ไปตามแต่จะมีเหตุผลอันสมควร

2. ถ้าพิจารณาถึงแหล่งที่มาหรือการได้มาของกำไรสุทธิประจำปีที่น่าไปจัดสรรในแต่ละปีแล้ว จะเห็นว่ากำไรสุทธิประจำปีดังกล่าวเกิดจากนโยบายการบัญชีของสหกรณ์ที่บันทึกบัญชีตามเกณฑ์พึงรับพึงจ่ายซึ่งเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป โดยในวันสิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์จะปิดบัญชีประจำปีเพื่อคำนวณหาผลการดำเนินงานที่แท้จริงของสหกรณ์ จึงต้องนำรายได้และค่าใช้จ่ายที่เป็นตัวเงินรวมทั้งรายได้ค้างรับและค่าใช้จ่ายค้างจ่ายที่เกิดขึ้นในรอบปีทางบัญชีรับรู้เข้าเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายทั้งสิ้นสำหรับปีนั้น ๆ เป็นผลให้กำไรสุทธิประจำปีดังกล่าวมีส่วนหนึ่งเกิดจากรายได้ที่ได้รับเงินแล้วในระหว่างปี และอีกส่วนหนึ่งเกิดจากรายได้ที่ค้างรับในระหว่างปีนั้นด้วย ในขณะที่รายได้ค้างรับซึ่งปรากฏอยู่ในงบดุลนั้นเกิดจากยอดสะสมของรายได้ที่รับรู้ไปแล้วในการคำนวณหาผลกำไรขาดแต่ละปีที่ผ่านมาจนถึงปีบัญชีปัจจุบันโดยเป็นรายการที่ยังเรียกชำระเงินไม่ได้จึงตั้งค้างไว้ในงบดุลซึ่งถ้าหากกำหนดให้มีการนำยอดกำไรสุทธิประจำปีที่เกิดขึ้นจากข้อมูลเฉพาะปีหนึ่ง ๆ ไปเปรียบเทียบกับ

ยอดรายได้ค้างรับตามงบดุลที่เกิดขึ้นจากข้อมูลสะสมปีก่อน ๆ จนถึงปีปัจจุบัน ผลลัพธ์ที่ได้จากการเปรียบเทียบหักนั้นก็อาจจะพบว่ากำไรสุทธิประจำปีส่วนที่เหลือมีจำนวนค่อนข้างน้อยสำหรับการจัดสรรเป็นเงินโบนัสหรือบางครั้งอาจไม่มีเหลือเพื่อจัดสรรเนื่องจากยอดกำไรสุทธิประจำปีต่ำกว่ายอดรายได้ค้างรับตามงบดุล ซึ่งในบางสภกรรมการยอดรายได้ค้างรับตามงบดุลดังกล่าวอาจจะสมไว้สูงเพราะขาดการเร่งรัดติดตามเรียกชำระเงินค้างรับนี้อย่างสม่ำเสมอเนื่องจากการบริหารงานและการจัดการของคณะกรรมการดำเนินการและพนักงานสหกรณ์ที่ปฏิบัติงานในแต่ละปีที่ผ่านมาจนถึงปีปัจจุบัน ดังนั้นกรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงเห็นว่าถ้าพิจารณาตามเหตุผลที่กล่าวข้างต้นข้อกำหนดของนายทะเบียนสหกรณ์ตามหนังสือเวียนที่ กษ 1107/ว.7 ลงวันที่ 5 กุมภาพันธ์ 2528 ก็น่าจะได้มีการพิจารณาทบทวนแก้ไขปรับปรุงเกณฑ์การพิจารณาจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นเงินโบนัส โดยคำนึงถึงรายได้ค้างรับระหว่างปีบัญชีนั้น ๆ แทนรายได้ค้างรับตามงบดุล รวมทั้งคำนึงถึงอัตราร้อยละของรายได้ค้างรับปีก่อน ๆ ที่สามารถเรียกเก็บเงินได้ในระหว่างปีปัจจุบันหรือขีดความสามารถของคณะกรรมการดำเนินการและพนักงานสหกรณ์เกี่ยวกับการเร่งรัดติดตามเรียกเก็บเงินค้างรับให้แก่สหกรณ์ในแต่ละปีนั้นด้วย ซึ่งกรมตรวจบัญชีสหกรณ์เห็นว่าจะช่วยให้เกิดความเป็นธรรมและเหมาะสมแก่สหกรณ์ยิ่งขึ้น อย่างไรก็ตาม เนื้อหาสาระเดิมที่ระบุอยู่ในหนังสือเวียนฉบับดังกล่าวได้ดำเนินการกำหนดโดยกองสหกรณ์การเกษตร กรมส่งเสริมสหกรณ์ จึงควรที่จะได้หารือกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้องดังกล่าวด้วย ถ้าหากนายทะเบียนสหกรณ์พิจารณาเห็นควรให้มีการแก้ไขปรับปรุงหนังสือเวียนนั้นอีกครั้ง

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ) **สมพงษ์ ปองเกษม**
(นายสมพงษ์ ปองเกษม)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ที่ กษ 0216/7353

กระทรวงเกษตรและสหกรณ์
ถนนราชดำเนินนอก กทม. 10200

29 มีนาคม 2539

เรื่อง การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี 2538

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดอ่างทอง

อ้างถึง หนังสือจังหวัดอ่างทอง ด่วนมาก ที่ อท 0011/2191 ลงวันที่ 7 กุมภาพันธ์ 2539

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า สหกรณ์ออมทรัพย์ครูอ่างทอง จำกัด ได้ขอหารือเกี่ยวกับการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี ในกรณีที่ที่ประชุมใหญ่มีมติให้ลดยอดจำนวนเงินโบนัสกรรมการและเจ้าหน้าที่ จากข้อเสนอของคณะกรรมการดำเนินการ และไปเพิ่มเป็นเงินเฉลี่ยคืนให้แก่สมาชิกตามส่วนธุรกิจ จะกระทำหรือไม่ ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

นายทะเบียนสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี คณะกรรมการจะเป็นผู้พิจารณากำหนดและนำเสนอที่ประชุมใหญ่เพื่อพิจารณาอนุมัติ ทั้งนี้ เป็นไปตามข้อบังคับของสหกรณ์ ข้อ 62(4) และข้อ 55(3) กำหนดและให้อำนาจไว้ ที่ประชุมใหญ่จึงมีอำนาจพิจารณาและจัดสรรกำไรสุทธิใหม่ได้ แต่เนื่องจากข้อบังคับของสหกรณ์ออมทรัพย์ครูอ่างทอง จำกัด ได้กำหนดแนวทางปฏิบัติ ในกรณีที่ที่ประชุมใหญ่มีมติให้ลดยอดเงิน การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีจากที่คณะกรรมการดำเนินการเสนอไว้ในข้อบังคับ ข้อ 23 วรรคสุดท้ายไว้อย่างชัดเจน ดังนั้น เมื่อที่ประชุมใหญ่มีมติให้ลดยอดจำนวนของรายการโบนัสกรรมการและเจ้าหน้าที่ให้น้อยลง ยอดเงินจำนวนที่ลดลงนี้ สหกรณ์ต้องสมทบเป็นเงินสำรองทั้งสิ้นเท่านั้น สหกรณ์จะนำไปเพิ่มให้กับรายการเงินเฉลี่ยคืนตามส่วนธุรกิจหรือรายการใดไม่ได้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งให้สหกรณ์ออมทรัพย์ครูอ่างทอง จำกัด ได้ทราบและถือปฏิบัติตามข้อบังคับสหกรณ์ต่อไปด้วย

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ณรงค์ ชูประกอบ**

(นายณรงค์ ชูประกอบ)

รองปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

สำนักงานปลัดกระทรวง

สำนักงานพัฒนาสถาบันเกษตรกร

โทร. (02) 2818301



ด่วนมาก

ที่ อท 0011/2191

ศาลากลางจังหวัดอ่างทอง

ถนนเทศบาล 1 อท 14000

7 กุมภาพันธ์ 2539

เรื่อง หารือการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี 2538

เรียน นายทะเบียนสหกรณ์

- สิ่งที่ส่งมาด้วย**
1. สำเนาหนังสือสหกรณ์ออมทรัพย์ครูอ่างทอง จำกัด ที่ 49/2539 ลงวันที่ 2 กุมภาพันธ์ 2539
 2. สำเนาหนังสือสำนักงานสหกรณ์จังหวัดอ่างทอง ที่ อท 0011/201 ลงวันที่ 6 กุมภาพันธ์ 2539
 3. สำเนาข้อบังคับสหกรณ์ออมทรัพย์ครูอ่างทอง จำกัด เฉพาะข้อที่เกี่ยวข้อง

ด้วยได้รับหนังสือสหกรณ์ออมทรัพย์ครูอ่างทอง จำกัด หารือการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี 2538 และสำนักงานสหกรณ์จังหวัดอ่างทอง ได้ตอบข้อหารือ รายละเอียดปรากฏตามสำเนาหนังสือสำนักงานสหกรณ์จังหวัดอ่างทอง ซึ่งได้ส่งมาพร้อมนี้แล้ว แต่อย่างไรก็ตาม หากคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์ยังไม่เป็นที่พอใจ จังหวัดจึงขอหารือมายังนายทะเบียนสหกรณ์ ตามข้อบังคับสหกรณ์ออมทรัพย์ครูอ่างทอง จำกัด ข้อ 85 เพื่อให้สหกรณ์ปฏิบัติตามคำแนะนำของนายทะเบียนสหกรณ์ต่อไป ข้อหารือมีดังนี้

1. ตามข้อบังคับของสหกรณ์ ข้อ 55(3) อำนาจหน้าที่ของที่ประชุมใหญ่พิจารณาอนุมัติบังคับและจัดสรรกำไรสุทธิของสหกรณ์ ขอหารือว่าที่ประชุมใหญ่มีอำนาจเฉพาะอนุมัติบังคับอย่างเดียว ส่วนการจัดสรรกำไรสุทธิที่ประชุมใหญ่มีอำนาจจัดสรรใหม่ได้หรือไม่ ถ้าแม้คณะกรรมการดำเนินการจะได้นำเสนอการจัดสรรกำไรสุทธิให้ที่ประชุมใหญ่พิจารณาแล้วก็ตาม

2. ตามที่สหกรณ์ออมทรัพย์ครูอ่างทอง จำกัด ได้มีการประชุมใหญ่สามัญประจำปี 2538 เมื่อวันที่ 20 มกราคม 2539 ที่ประชุมใหญ่ได้พิจารณา วาระที่ 9 เรื่องการพิจารณาอนุมัติจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี 2538 ตามที่คณะกรรมการดำเนินการเสนอการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี ต่อที่ประชุมใหญ่ตามข้อบังคับ ข้อ 62 (4) แต่ที่ประชุมใหญ่ได้มีมติให้ตัดเงินโบนัสกรรมการและเจ้าหน้าที่จากข้อเสนอของคณะกรรมการดำเนินการ จำนวน 968,900.- บาท ลงเหลือ 645,000.-บาท จำนวนเงินที่ตัดเป็นเงิน 323,900.-บาท และไปเพิ่มเงินเฉลี่ยคืนให้แก่สมาชิกตามส่วนธุรกิจ กรณีเช่นนี้จะผิดกับข้อบังคับ ข้อ 23 วรรคท้ายหรือไม่

จึงเรียนหาหรือมาเพื่อพิจารณา

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

ยงยุทธ จันทศิริ

(นายยงยุทธ จันทศิริ)

สหกรณ์จังหวัดอ่างทอง ปฏิบัติราชการแทน

ผู้ว่าราชการจังหวัดอ่างทอง

สำนักงานสหกรณ์จังหวัด

โทร. 035 - 611021



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2814185
ที่ กษ 0406/4078 วันที่ 25 เมษายน 2537
เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการจ่ายคืนค่าหุ้น
เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ราชบุรี

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ราชบุรีที่ กษ 04 รบ/238 ลงวันที่ 9 เมษายน 2536 แจ้งว่าสหกรณ์จังหวัดราชบุรีหรือวิธีปฏิบัติทางบัญชีเมื่อสมาชิกขอถอนหุ้นว่าที่เหมาะสม ควรเป็นเช่นใด คือเมื่อสมาชิกลาออกจากสหกรณ์และถอนหุ้นคืน สหกรณ์ควรจะโอนหุ้นดังกล่าวไปตั้งเป็นบัญชีหุ้นรับซื้อคืน หรือให้สหกรณ์บันทึกยอดในบัญชีทุนเรือนหุ้นโดยตรงแทนการบันทึกในบัญชีหุ้นรับซื้อคืน ซึ่งเป็นไปตามคำแนะนำในคราวที่ประชุมซักซ้อมการปฏิบัติงานสอบบัญชีสหกรณ์ เรื่อง “รายงานการสอบบัญชีและรูปแบบงบการเงินที่ปรับปรุงใหม่” ในช่วงเดือนสิงหาคม - กันยายน 2535 นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการจ่ายคืนค่าหุ้นแก่สมาชิก โดยสหกรณ์บันทึกไว้ในบัญชีหุ้นรับซื้อคืน หรือการจ่ายคืนค่าหุ้นโดยให้จ่ายจากทุนรับโอนหุ้น ตามที่ปรากฏรายละเอียดในข้อบังคับของสหกรณ์นั้น เป็นการปฏิบัติที่ไม่ถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และบัญชีทุนเรือนหุ้นไม่สามารถแสดงยอดคงเหลือได้อย่างถูกต้อง นอกจากนี้ยังก่อให้เกิดปัญหาเกี่ยวกับยอดคงเหลือในบัญชีหุ้นรับซื้อคืน กล่าวคือ เมื่อสมาชิกขอถือหุ้นใหม่หรือเพิ่มเติม สหกรณ์จะบันทึกเพิ่มในบัญชีทุนเรือนหุ้นแทนที่จะบันทึกยอดในบัญชีหุ้นรับซื้อคืนเพื่อให้หุ้นเก่านั้นหมดไปเสียก่อน ทำให้ยอดคงเหลือในบัญชีหุ้นรับซื้อคืนมียอดเพิ่มขึ้นอยู่เสมอ อีกทั้งสหกรณ์ก็ได้จัดทำดัชนีหุ้นรับซื้อคืนให้เรียบร้อยเป็นปัจจุบัน ดังนั้นเพื่อให้สหกรณ์ทุกประเภทมีวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการจ่ายคืนค่าหุ้นเป็นไปในแนวเดียวกันและถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป จึงเห็นสมควรให้สหกรณ์ปฏิบัติตามคำแนะนำในสรุปผลการอภิปรายปัญหาทั่วไปในคราวประชุมสัมมนาผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีสหกรณ์ 4 กอง เรื่อง “แนวทางปฏิบัติงานสอบบัญชีสหกรณ์” ปีงบประมาณ 2536 ดังเอกสารที่แนบท้ายนี้

จึงเรียนมาเพื่อทราบและแนะนำให้สหกรณ์ถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) **อนันต์ ชำนาญกิจ**
(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สรุปผลการอภิปรายปัญหาทั่วไป
การสัมมนาผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีสหกรณ์ 4 กอง
เรื่อง
แนวทางปฏิบัติงานสอบบัญชีสหกรณ์
ปีงบประมาณ 2536

หัวข้อ วิธีปฏิบัติทางบัญชี (หน้า 17 - 18)

ข้อ 9. **ปัญหา** วิธีปฏิบัติในกรณีรับซื้อหุ้นคืน สำหรับกรณีที่มีการตั้งบัญชีหุ้นรับซื้อคืน ทราบว่าต่อไปวิธีปฏิบัติในกรณีรับซื้อหุ้นคืน จะนำไปลดยอดหุ้นเรือนหุ้นเลยเหมือนสหกรณ์รูปอื่น (นอกเหนือจากสหกรณ์การเกษตร) ในกรณีนี้จะต้องมีบัญชี “หุ้นรับโอนหุ้น” อยู่อีกหรือไม่

แนวปฏิบัติ ถ้าในข้อบังคับที่สหกรณ์ถือใช้ระบุว่าให้มีการจัดสรรกำไรสุทธิเป็นหุ้นรับโอนหุ้นและสหกรณ์ได้จัดสรรกำไรสุทธิเป็นหุ้นรับโอนหุ้นนั้นด้วย บัญชีแยกประเภทก็ต้องมีบัญชีหุ้นรับโอนหุ้น ซึ่งเป็นบัญชีที่แสดงถึงระดับความเหมาะสมหรือความสามารถของสหกรณ์ที่จะจ่ายเงินค่าหุ้น โดยไม่กระทบฐานะการเงิน



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ราชบุรี โทร.032 - 321856

ที่ กษ 04 รบ/238

วันที่ 9 เมษายน 2536

เรื่อง ขอรื้อวิธีปฏิบัติทางบัญชีเมื่อสมาชิกขอถอนหุ้น

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ราชบุรี ได้รับหนังสือของสำนักงานสหกรณ์จังหวัดราชบุรี ที่ รบ 0011/306 ลงวันที่ 31 มีนาคม 2536 ขอรื้อวิธีปฏิบัติเมื่อสมาชิกสหกรณ์การเกษตรขอถอนหุ้น กล่าวคือเมื่อสมาชิกขอถอนหุ้นจากสหกรณ์ จะนำไปบันทึกบัญชีหุ้นรับซื้อคืนหรือนำไปหักออกจากบัญชีทุนเรือนหุ้นโดยตรงดังรายละเอียดที่แนบมาพร้อมนี้ ซึ่งเรื่องดังกล่าวกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ได้มีการพูดในที่ประชุมซักซ้อมการปฏิบัติงานสอบบัญชีสหกรณ์ ปีงบประมาณ 2535 จังหวัดสงขลา แต่ยังไม่ได้มีหนังสือแนะนำให้ปฏิบัติอย่างไร

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาหากผลเป็นประการใดจะได้แจ้งให้สหกรณ์จังหวัดราชบุรีทราบต่อไป

(ลงชื่อ) สมรัก เกิดกฤษฏานนท์

(นางสาวสมรัก เกิดกฤษฏานนท์)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ราชบุรี



ด่วนที่สุด
ที่ รบ 0011/306

สำนักงานสหกรณ์จังหวัดราชบุรี
ถนนราษฎร์ยินดี รบ. 70000

31 มีนาคม 2536

เรื่อง ทหารวิธีปฏิบัติเมื่อสมาชิกสหกรณ์การเกษตรขอถอนหุ้น

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ราชบุรี

ด้วยได้รับแจ้งจากสหกรณ์อำเภอจอมบึง ว่า จากการที่สมาชิกสหกรณ์การเกษตรบ้านใหม่ ไทรงามจอมบึง จำกัด ลาออกจากการเป็นสมาชิกสหกรณ์และขอถอนหุ้นคืน สหกรณ์ได้ตั้งบัญชีหุ้นรับซื้อคืน และถอนหุ้นออกจากบัญชีหุ้นรับซื้อคืน เพื่อให้กระทบกระเทือนต่อบัญชีทุนเรือนหุ้นของสหกรณ์ ต่อมาสายสอบบัญชีได้แนะนำว่า ไม่ต้องตั้งบัญชีหุ้นรับซื้อคืน ให้ถอนหุ้นจากบัญชีทุนเรือนหุ้นโดยตรง เรื่องนี้จึงเกิดการสับสนในทางปฏิบัติ ดังนั้น เพื่อความกระจ่างชัดจึงขอหารือทางปฏิบัติที่ถูกต้องเกี่ยวกับการถอนหุ้นคืนของสมาชิกในทางบัญชีจะปฏิบัติอย่างไร เพื่อจะได้แจ้งให้สหกรณ์ อำเภอจอมบึงทราบ และให้อำเภออื่น ๆ ถือนำปฏิบัติต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดแจ้งให้ทราบด้วย จักขอบคุณยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

สุภาพ มณีเมือง

(นางสุภาพ มณีเมือง)

สหกรณ์จังหวัดราชบุรี

โทร. 337450



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/413

วันที่ 12 มกราคม 2537

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการแสดงรายการในงบการเงิน กรณีขอผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุน

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์กำแพงเพชร

ตามหนังสือที่ กษ 0216/22526 ลงวันที่ 14 ธันวาคม 2536 นายทะเบียนสหกรณ์เห็นชอบให้สหกรณ์การเกษตรกรคลองขลุง จำกัด ซึ่งดำเนินธุรกิจมีผลกำไรสุทธิสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2536 จำนวน 277,380.35 บาท ให้นำไปผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุน จำนวน 208,035.35 บาท ส่วนที่เหลืออีก จำนวน 69,345.00 บาท ถือเป็นกำไรสุทธิประจำปี นำไปจัดสรรตามข้อบังคับต่อไป นั้น

เนื่องจากจำนวนกำไรสุทธิที่นำไปผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุน ตามที่นายทะเบียนสหกรณ์ให้ความเห็นชอบ ได้เปลี่ยนแปลงไปจากจำนวนที่สหกรณ์ขออนุญาตไว้ ตามหนังสือที่ สกก. 174/2536 ลงวันที่ 14 กันยายน 2536 ซึ่งผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นต่องบการเงินไปเรียบร้อยแล้ว ฉะนั้น การแสดงรายการในงบการเงินของปีถัดไป ให้สหกรณ์ปรับตัวเลขปี 2536 โดยแสดงจำนวนเงินผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนเท่ากับจำนวนเงินตามที่นายทะเบียนสหกรณ์ให้ความเห็นชอบดังกล่าวข้างต้น พร้อมทั้งเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน เพื่อชี้แจงการเปลี่ยนแปลงตัวเลขการผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุน ของงบการเงินปี 2536 ไว้ด้วย ดังตัวอย่างที่แนบท้ายนี้

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ)

อนันต์ ชำนาญกิจ

(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

**ตัวอย่างการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน กรณีจำนวนเงินการผ่อนใช้คืนเงิน
ค้ำขาดทุนที่นายทะเบียนสหกรณ์ให้ความเห็นชอบเปลี่ยนไปจาก
จำนวนที่สหกรณ์ขอความเห็นชอบ**

การแสดงรายการผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนไปงบดุล

	บาท ปี 2537	บาท ปี 2536
หมายเหตุ		
ทุนของสหกรณ์
.....
.....
กำไรสุทธิหรือการจัดสรร	<u>309,460.95</u>
กำไร (ขาดทุน) สุทธิ	277,380.35
ขาดทุนสะสมที่ได้รับขดเชย	(.....)	<u>(208,035.35)</u>
กำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปี	<u>69,345.00</u>
ขาดทุนสะสมคงเหลือ	(.....)	(11,356,820.84)

การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบการเงิน

ขาดทุนสะสมได้รับขดเชยในปี 2536 จำนวน 208,035.35 บาท เป็นไปตามที่นายทะเบียนสหกรณ์ให้ความเห็นชอบแล้ว ตามหนังสือที่ กษ 0216/22526 ลงวันที่ 14 ธันวาคม 2536 ส่วนที่เหลืออีก 69,345.00 บาท จึงเป็นกำไรสุทธิประจำปี ที่นำไปจัดสรรตามข้อบังคับต่อไป ตามมติที่ประชุมใหญ่

ข้อสังเกต ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบรายการกำไรสุทธิหรือการจัดสรรว่า สหกรณ์มีการประชุมใหญ่พิจารณาอนุมัติจัดสรรกำไรในคราวเดียวกับการขอผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนของกำไรสุทธิในปีปัจจุบันด้วยหรือไม่ เพื่อจะได้ให้สหกรณ์ปรับปรุงบัญชีให้ถูกต้องต่อไป



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2826534 - 8 ต่อ 133

ที่ กษ 0406/5747

วันที่ 8 พฤษภาคม 2534

เรื่อง ขอรื้อเกี่ยวกับเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนค้างจ่าย

เรียน นางสาวนา บุญโพธิ์แก้ว ผู้สอบบัญชี

ตามหนังสือที่ กษ 04 สข./234 ลงวันที่ 4 เมษายน 2534 ทาหรือวิธีปฏิบัติทางบัญชีของร้านสหกรณ์สงขลา จำกัด กรณีที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปี 2532 มีมติให้ออนเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนของสมาชิกที่ตั้งค้างจ่ายไว้นานเกินกว่า 10 ปี เข้าเป็นรายได้ของสหกรณ์ ตามรายละเอียดแจ้งแล้ว นั้น กรมฯ ได้พิจารณาแล้วมีความเห็นสรุปได้ ดังนี้

1. เงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนเป็นสิทธิเรียกร้องเฉพาะตัวของสมาชิก สหกรณ์จึงโอนกรรมสิทธิ์เป็นสหกรณ์ไม่ได้เว้นแต่สมาชิกจะบริจาคให้สหกรณ์เป็นรายบุคคล ดังนั้นการที่สหกรณ์ประสงค์จะลดยอดเงินค้างขาดทุนโดยโอนเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนที่ตั้งค้างใช้จ่ายไว้ไม่ว่าจะเป็นเวลานานเกินกว่า 10 ปี หรือไม่ก็ตาม เข้าเป็นรายได้ของสหกรณ์เพื่อให้เกิดผลกำไรสุทธิประจำปีจึงไม่สามารถทำได้
2. เงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนค้างจ่าย ส่วนที่มีรายละเอียดว่าเป็นของสมาชิกผู้ใดให้คงบัญชีไว้เว้นแต่สมาชิกจะทำหนังสือมอบให้สหกรณ์เป็นรายบุคคลจึงจะโอนเข้าเป็นเงินสำรอง
3. เงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนค้างจ่าย ส่วนที่ไม่มีรายละเอียดว่าเป็นของสมาชิกผู้ใด ให้สหกรณ์โอนเข้าเป็นเงินสำรองได้ และเปิดเผยให้ทราบในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย
4. หากในปีใดสหกรณ์มีกำไรสุทธิประจำปีอาจขอผ่อนผันการใช้คืนเงินค้างขาดทุนเป็นบางส่วนซึ่งจะช่วยให้สามารถจัดสรรเป็นเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนให้แก่สมาชิกได้บ้าง เพื่อเป็นกำลังใจและรักษาศรัทธาของสมาชิกให้คงอยู่กับสหกรณ์ต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อทราบ

(ลงชื่อ) **อนันต์ ชำนาญกิจ**

(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์สงขลา โทร. 074 - 312178

ที่ กษ 04 สข./234

วันที่ 4 เมษายน 2534

เรื่อง ทหารีวิธีปฏิบัติทางบัญชี

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์สงขลา ได้ทำการตรวจบัญชีประจำปีของร้านสหกรณ์สงขลา จำกัด ปีการเงิน 31 ธันวาคม 2533 ซึ่งข้าพเจ้านางสาวนา บุญโพธิ์แก้ว เป็นผู้สอบบัญชี นั้น

ประธานกรรมการร้านสหกรณ์สงขลา จำกัด ขอให้ผู้สอบบัญชีโอนเงินปันผลค้างจ่าย จำนวน 44,657.35 บาท และเงินเฉลี่ยคืนค้างจ่าย จำนวน 415,061.90 บาท รวมเป็นเงินทั้งสิ้น จำนวน 459,719.25 บาท ของสมาชิกที่ค้างจ่ายเกิน 10 ปี เข้าเป็นรายได้ของร้านสหกรณ์ตามมติ ที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปี 2532 ซึ่งข้าพเจ้าพิจารณาแล้วเห็นว่ายังไม่ถูกต้อง จึงเสนอแนะให้ ประธานร้านสหกรณ์ทำหนังสือหารือไปยังนายทะเบียนสหกรณ์ โดยผ่านสหกรณ์จังหวัดสงขลา ปราบกฏว่าทางกรมส่งเสริมสหกรณ์พิจารณาแล้ว ไม่ตอบให้ทราบเป็นหนังสือและได้แนะนำให้ออนเรื่องกลับ และทำตามมติที่ประชุมใหญ่

ในการนี้ เพื่อให้ปฏิบัติทางบัญชีอย่างถูกต้อง ข้าพเจ้ามีความเห็นว่าไม่ควรโอนเข้าเป็นรายได้ หากจะโอนควรโอนเข้าเป็นทุนสำรอง อย่างไรก็ตามฐานะการเงินของสหกรณ์ไม่ดี แม้ว่าจะโอนเงิน จำนวนดังกล่าวมาแล้ว ก็ไม่ทำให้สหกรณ์เกิดผลกำไร เนื่องจากมียอดค้างขาดทุนสะสมอยู่เป็น จำนวนมากจึงขอเรียนหารือวิธีปฏิบัติ คือ

1. โอนตามมติที่ประชุมใหญ่ เข้าเป็นรายได้แล้วหักยอดค้างขาดทุนสะสม

2. ไม่ทำตามมติที่ประชุมใหญ่ คงไว้ตามเดิม

3. ในกรณีนี้ 2 ฐานะการเงินของสหกรณ์จะมียอดค้างขาดทุนเพิ่มขึ้น ทำให้มีผลกระทบต่อสมาชิกในด้านความเชื่อถือ

อนึ่ง สหกรณ์กำลังรอผลการสอบบัญชีโดยเฉพาะรายการนี้อยู่ จึงขอความกรุณาได้แนะแนวปฏิบัติโดยด่วนด้วย จักเป็นพระคุณอย่างยิ่ง

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ) **วณา บุญโพธิ์แก้ว**

(นางสาววณา บุญโพธิ์แก้ว)

ผู้สอบบัญชี



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2826534 - 8 ต่อ 133

ที่ กษ 0406/3024

วันที่ 6 มีนาคม 2534

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับรายละเอียดทุนเรือนหุ้นตลาดเคลื่อนน้อยกว่าบัญชีคุมยอด

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์สงขลา

ตามหนังสือที่ กษ 04 สข/1106 ลงวันที่ 7 กุมภาพันธ์ 2534 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์สงขลา ทหารวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทุนเรือนหุ้น กรณีที่รายละเอียดทุนเรือนหุ้นตลาดเคลื่อนน้อยกว่าบัญชีคุมยอดซึ่งไม่เคยกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีไว้ มีเพียงแนวทางที่ให้ผู้สอบบัญชีรายงานไว้ในรายงานการสอบบัญชีแบบยาวเท่านั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า กรณีรายละเอียดทุนเรือนหุ้นตลาดเคลื่อนน้อยกว่าบัญชีคุมยอด ให้ปรับปรุงบัญชีโดยลดยอดบัญชีทุนเรือนหุ้น แล้วตั้งบัญชีทุนเรือนหุ้นตลาดเคลื่อนไว้ก่อนชั่วคราวเวลาหนึ่ง จากนั้นหากสหกรณ์ค้นหาข้อผิดพลาดไม่พบจึงให้นำเสนอที่ประชุมใหญ่เพื่อพิจารณาอนุมัติให้โอนไปบัญชีเงินสำรองในภายหลัง ทั้งนี้การแสดงรายการในงบดุลให้แสดงรายการทุนเรือนหุ้นตลาดเคลื่อนไว้ภายใต้หัวข้อหนี้สินอื่น เนื่องจากถือเป็นภาระผูกพันของสหกรณ์ที่จะต้องจ่ายคืนค่าหุ้นหากมีเจ้าของหุ้นมาทวงถาม

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือเป็นแนวทางปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ)

อนันต์ ชำนาญกิจ

(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์สงขลา โทร. 074 - 312178

ที่ กษ 04 สข/106

วันที่ 7 กุมภาพันธ์ 2534

เรื่อง ขอรื้อวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทุนเรือนหุ้น

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

จากการที่สหกรณ์จัดทำรายละเอียดประกอบงบการเงินในแต่ละปีเพื่อเตรียมให้ผู้สอบบัญชีได้ทำการตรวจสอบบัญชีเป็นประจำปี สหกรณ์มักจะพบข้อคลาดเคลื่อนเมื่อนำรายละเอียดไปเปรียบเทียบกับบัญชีคุมยอด อาทิเช่น รายละเอียดทุนเรือนหุ้นมากกว่าบัญชีคุมยอด หรือ รายละเอียดทุนเรือนหุ้นน้อยกว่าบัญชีคุมยอด เป็นต้น

กรณีรายละเอียดทุนเรือนหุ้นมากกว่าบัญชีคุมยอด นั้นหมายความว่า ทรัพย์สินของสหกรณ์จะขาดจำนวนที่มากกว่าบัญชีคุมยอด กรณีนี้จะเกิดผลเสียหายแก่สหกรณ์ซึ่งในเรื่องดังกล่าวนายทะเบียนสหกรณ์ได้พิจารณาแล้ว เห็นควรกำหนดมาตรการให้อยู่ในความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่หรือผู้จัดการชดใช้ให้แก่สหกรณ์แล้วแต่กรณี ตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ที่ กส 1209/ว.9 ลงวันที่ 23 มกราคม 2522 เรื่องกำหนดความรับผิดชอบเกี่ยวกับยอดลูกหนี้และเงินทุนเรือนหุ้นรายของบุคคลของสหกรณ์ออมทรัพย์คลาดเคลื่อน

ส่วนกรณีรายละเอียดทุนเรือนหุ้นน้อยกว่าบัญชีคุมยอด นั้นหมายความว่า ทรัพย์สินของสหกรณ์จะเพิ่มขึ้นเท่ากับจำนวนที่น้อยกว่าบัญชีคุมยอด แต่ก็ถือว่าเป็นข้อผิดพลาดทางบัญชี ซึ่งเกิดจากการจัดทำระเบียบและบัญชีไม่เป็นปัจจุบันและไม่มีการตรวจสอบโดยสม่ำเสมอ เมื่อมีข้อคลาดเคลื่อนเกิดขึ้นแล้ว ก็มีวิธีการแก้ไขโดยวิธีเดียวเท่านั้น คือ ให้เจ้าหน้าที่ทำการตรวจสอบค้นหาให้พบโดยเร็ว ซึ่งเป็นวิธีการที่กว้างไม่มีขอบเขตและระยะเวลาที่แน่ชัดแน่นอน อันจะส่งผลในทางปฏิบัติของสหกรณ์ในกรณีรายละเอียดทุนเรือนหุ้นน้อยกว่าบัญชีคุมยอด ดังต่อไปนี้

1. ยอดคลาดเคลื่อนเป็นจำนวนน้อย ไม่คุ้มกับค่าใช้จ่ายที่ใช้ในการตรวจสอบค้นหา
2. เป็นยอดคลาดเคลื่อนที่เกิดขึ้นในหลายปีก่อน ซึ่งไม่สามารถจะค้นหาได้พบ เนื่องจากหลักฐานประกอบการลงบัญชีบางอย่างได้สูญหายไป
3. ยอดคลาดเคลื่อนเกิดขึ้นในสหกรณ์ขนาดใหญ่ ซึ่งมีจำนวนสมาชิกมาก ยากแก่การค้นหา และต้องใช้เวลาตรวจสอบค้นหาเป็นแรมเดือน
4. ยอดคลาดเคลื่อนที่เกิดขึ้นในปีก่อน ๆ ที่ยังไม่ได้รับการแก้ไข จะปรากฏเป็นข้อสังเกตในรายงานการสอบบัญชีสหกรณ์ และข้อสังเกตจากนายทะเบียนสหกรณ์เป็นประจำทุกปี ซึ่งเป็นการสร้างความรู้สึกที่ไม่ดีต่อผู้บริหารงานสหกรณ์ เนื่องจากผู้บริหารในชุดปัจจุบันมิได้บริหารงานบกพร่อง
5. ยอดคลาดเคลื่อนที่เกิดขึ้นในปีก่อน ๆ ที่ยังไม่ได้รับการแก้ไข ย่อมจะก่อให้เกิดความรำคาญแก่สหกรณ์ โดยเฉพาะพนักงานบัญชี เป็นการจู้จุกบงกชในอดีตไม่อาจลบเลือนได้นอกจากต้องค้นหาให้พบ

6. ยอดตลาดเคลื่อนที่เกิดขึ้นในปีก่อน ๆ ที่ยังไม่ได้รับการแก้ไขนั้น หากระหว่างปีสหกรณ์จัดทำทะเบียนและบัญชีไม่เป็นปัจจุบันพร้อมทั้งขาดการตรวจสอบ เป็นผลให้ระหว่างปีเกิดรายละเอียดทุนเรือนหุ้นมากกว่าบัญชีคุมยอด ผู้จัดการและเจ้าหน้าที่สหกรณ์จะฉวยโอกาสนำส่วนที่มากกว่าที่เกิดขึ้นระหว่างปีไปหักลบกับส่วนที่น้อย กว่าบัญชีคุมยอดที่เกิดขึ้นในปีก่อน ๆ ตัวอย่างเช่นสหกรณ์มีรายละเอียดทุนเรือนหุ้นน้อยกว่า บัญชีคุมยอด 3,000 บาท ซึ่งเกิดขึ้นในปีก่อน ๆ ในปีปัจจุบันสหกรณ์มีข้อบกพร่องทางบัญชีและขาดการตรวจสอบภายในโดยสม่ำเสมอเป็นผลให้จัดทำรายละเอียดทุนเรือนหุ้นน้อยกว่าบัญชีคุมยอดในวันสิ้นปีคงเหลือ 200.00 บาท ซึ่งส่วนที่น้อยกว่าบัญชีคุมยอด 2,800.00 บาท นั้น ได้หายไปเนื่องจากเกิดข้อบกพร่องทางบัญชีซึ่งไม่ได้เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบค้นหายอดตลาดเคลื่อนในปีก่อน ๆ พบยอดตลาดเคลื่อนที่เกิดขึ้นระหว่างปี ในลักษณะรายละเอียดมากกว่าบัญชีคุมยอด 2,800.00 บาท กรณีนี้หากค้นหาไม่พบเจ้าหน้าที่หรือผู้จัดการจะต้องรับผิดชอบชดใช้แล้วแต่กรณีตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ดังกล่าวข้างต้น มิใช่ฉวยโอกาสนำส่วนที่มากกว่าไปหักลบส่วนที่น้อยกว่าบัญชีคุมยอด

7. ยอดตลาดเคลื่อนที่เกิดขึ้นในปีก่อน ๆ ที่ยังไม่ได้รับการแก้ไขนั้น เป็นส่วนหนึ่งที่แหล่งเงินทุนของสหกรณ์จะนำมาพิจารณาในการกำหนดวงเงินกู้หรือขยายวงเงินกู้ของสหกรณ์อีกด้วย

จากการศึกษาแนวทางอื่นซึ่งมีลักษณะใกล้เคียงกัน คือ คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ตามหนังสือที่ พก. 1201/ว. 5957 ลงวันที่ 8 ตุลาคม 2513 เรื่อง ซ้อมความเข้าใจเกี่ยวกับการตรวจบัญชีสหกรณ์ข้อ 5 ลูกหนี้ตลาดเคลื่อน เช่น ยอดรวมลูกหนี้รายตัวต่ำกว่าบัญชีคุมยอดหรือลูกหนี้ตลาดเคลื่อนส่วนที่ไม่สามารถตรวจค้นให้พบ ก็สามารถแก้ไขได้โดยขออนุมัติต่อที่ประชุมใหญ่ตัดเป็นหนี้สูญต่อไป หรือในสหกรณ์ออมทรัพย์ก็แก้ไขโดยให้อยู่ในความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่หรือผู้จัดการชดใช้แก่สหกรณ์แล้วแต่กรณี หรือกรณียอดรวมลูกหนี้รายตัวสูงกว่าบัญชีคุมยอด หรือสำรองหนี้ตลาดเคลื่อนส่วนที่ไม่สามารถตรวจค้นให้พบ ก็สามารถแก้ไขให้หมดไปได้ โดยขออนุมัติต่อที่ประชุมใหญ่โอนไปสมทบบัญชีสำรองหนี้สูญต่อไป

ฉะนั้นในกรณีรายละเอียดทุนเรือนหุ้นน้อยกว่าบัญชีคุมยอด ก็น่าจะแก้ไขได้เพื่อขจัดปัญหาในทางปฏิบัติของสหกรณ์ทั้ง 7 ข้อ ดังกล่าวข้างต้น จึงขอหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีในกรณีรายละเอียดทุนเรือนหุ้นน้อยกว่าบัญชีคุมยอดพร้อมทั้งข้อเสนอแนะที่อาจเป็นไปได้ มาเพื่อประกอบการพิจารณาดังนี้

กรณีสหกรณ์รายละเอียดทุนเรือนหุ้นน้อยกว่าบัญชีคุมยอดและไม่สามารถตรวจค้นให้พบข้อตลาดเคลื่อนในบัญชีทุนเรือนหุ้นรายบุคคลได้ เพื่อให้บัญชีทุนเรือนหุ้นรายบุคคลกับบัญชีคุมยอดตรงกันก็ขออนุมัติต่อที่ประชุมใหญ่หรือที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการปรับปรุงผลต่างจากบัญชีคุมยอดไปบัญชีใดบัญชีหนึ่งที่เห็นสมควร ดังนี้

เดบิต บัญชีทุนเรือนหุ้น

เครดิต บัญชีเงินสำรอง

สมทบเข้าเป็นเงินสำรอง

หรือ **เดบิต** บัญชีทุนเรือนหุ้น

เครดิต บัญชีรายการพิเศษ

ถือเป็นข้อผิดพลาดทางบัญชีที่เกิดขึ้นในปีก่อน

หรือ **เดบิต** บัญชีทุนเรือนหุ้น
เครดิต บัญชีรายได้อื่น ๆ
ถือเป็นรายได้ของสหกรณ์สำหรับยอดคลาดเคลื่อนจำนวนไม่มาก

หรือ **เดบิต** บัญชีทุนเรือนหุ้น
เครดิต บัญชีทุนรักษาระดับอัตราเงินปันผล
สมทบเข้าเป็นทุนรักษาระดับอัตราเงินปันผล
จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ) **คมชัย นิภากุล**
(นายคมชัย นิภากุล)
หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์สงขลา



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/5725

วันที่ 1 พฤษภาคม 2541

เรื่อง การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นเงินเฉลี่ยคืนตามส่วนธุรกิจเงินฝากของสมาชิกชุมนุมสหกรณ์
จังหวัดเชียงราย จำกัด

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงราย

ตามหนังสือที่ กษ 04 ขร/668 ลงวันที่ 8 กันยายน 2540 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงราย
หารือกรณีที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปี 2539 ของชุมนุมสหกรณ์จังหวัดเชียงราย จำกัด มีมติอนุมัติ
ให้จัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นเงินเฉลี่ยคืนตามส่วนธุรกิจเงินฝากของสหกรณ์สมาชิก ตามความละเอียด
แจ้งแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาเห็นว่า ในส่วนที่เกี่ยวกับการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี
นายทะเบียนสหกรณ์มิได้มอบอำนาจให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์เป็นผู้พิจารณาดำเนินการแทนจึงได้
หารือไปยังนายทะเบียนสหกรณ์ ซึ่งผลการพิจารณาของนายทะเบียนสหกรณ์แจ้งว่า ชุมชนสหกรณ์ฯ
ไม่สามารถนำกำไรสุทธิประจำปีมาจัดสรรเป็นเงินเฉลี่ยคืนตามส่วนธุรกิจเงินฝากของสหกรณ์สมาชิกที่
มีต่อชุมนุมสหกรณ์ฯ ได้ เพราะธุรกิจดังกล่าวมิได้มีการจ่ายหรือเสมือนจ่ายค่าจัดการให้กับชุมนุมสหกรณ์ฯ
ในระหว่างปีตั้งที่ข้อบังคับของชุมนุมสหกรณ์ฯ กำหนดไว้ ซึ่งปรากฏรายละเอียดตามหนังสือที่แนบท้ายมานี้

อย่างไรก็ตาม ในส่วนที่สำนักงานฯ หารือว่าเงินฝากของสหกรณ์สมาชิกถือเป็นธุรกิจเงินฝาก
ของชุมนุมสหกรณ์หรือไม่ นั้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ขอเรียนว่า ในแง่ของการบริหารการเงิน เงินรับฝาก
ถือเป็นแหล่งเงินทุนทางหนึ่ง ซึ่งมีลักษณะเป็นเจ้าของของสหกรณ์ โดยสหกรณ์จะนำไปใช้ในการ
ดำเนินงานทั่วไปและกระจายไปในทุกธุรกิจ มิได้เป็นการดำเนินธุรกิจใดธุรกิจหนึ่งโดยเฉพาะดังเช่น
ธุรกิจสินเชื่อ ธุรกิจรวบรวมผลผลิต ฯลฯ ของชุมนุมสหกรณ์ นอกจากนี้ การที่สมาชิกฝากเงินกับสหกรณ์
สมาชิกจะได้รับผลตอบแทนเป็นตัวเงินคืนไปแล้วในรูปของดอกเบี้ยเงินฝากซึ่งเท่ากับเป็นค่าใช้จ่าย
ของสหกรณ์ ในขณะที่การทำธุรกิจต่าง ๆ ดังกล่าวแล้วของชุมนุมสหกรณ์เมื่อมีการทำธุรกิจกับสหกรณ์
จะทำให้สหกรณ์มีรายได้ที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงานประจำปี นั้น ๆ โดยสมาชิกจะได้รับผลตอบแทน
จากการทำธุรกิจกับสหกรณ์กลับคืนเมื่อสหกรณ์มีผลกำไรสุทธิประจำปี และมีการจัดสรรเป็นเงินเฉลี่ยคืน
ตามส่วนธุรกิจที่สมาชิกทำกับสหกรณ์

จึงเรียนมาเพื่อทราบ

(ลงชื่อ) **พิรรัตน์ อังกรรัตน์**

(นางสาวพิรรัตน์ อังกรรัตน์)

อธิบดีกรมตรวจสอบบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานพัฒนาสถาบันเกษตรกร สำนักงานปลัดกระทรวง โทร. 2818301

ที่ กษ 0216/14658

วันที่ 20 เมษายน 2541

เรื่อง การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นเงินเฉลี่ยคืนตามส่วนธุรกิจเงินฝากของสมาชิก

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามบันทึกกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ 0406/15042 ลงวันที่ 10 ตุลาคม 2540 ได้ขอหารือในกรณีที่ที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปีของชุมนุมสหกรณ์จังหวัดเชียงราย จำกัด มีมติอนุมัติให้จัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นเงินเฉลี่ยคืนตามส่วนธุรกิจเงินฝากของสหกรณ์สมาชิกที่มีต่อชุมนุมสหกรณ์ว่าจะกระทำได้หรือไม่ นั้น

นายทะเบียนสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า ข้อบังคับของชุมนุมสหกรณ์จังหวัดเชียงราย จำกัด ข้อ 10 (2) ได้กำหนดไว้ชัดเจนแล้วว่า ชุมชนสหกรณ์จะจ่ายเงินเฉลี่ยคืนให้แก่สมาชิกตามส่วนธุรกิจที่สมาชิกได้จ่ายหรือเสมือนจ่ายค่าจัดการให้กับชุมนุมสหกรณ์ในระหว่างปี การที่สมาชิกนำเงินฝากกับชุมนุมสหกรณ์ฯ ถือได้ว่าเป็นธุรกิจรูปหนึ่งที่สมาชิกกระทำกับชุมนุมสหกรณ์ฯ แต่เป็นธุรกิจที่สมาชิกไม่ได้มีการจ่ายค่าจัดการหรือเสมือนจ่ายค่าจัดการให้กับชุมนุมสหกรณ์ฯ ดังนั้น ชุมชนสหกรณ์ฯ จึงไม่สามารถนำกำไรสุทธิประจำปีมาจัดสรรเป็นเงินเฉลี่ยคืนตามส่วนธุรกิจเงินฝากของสหกรณ์สมาชิกที่มีต่อชุมนุมสหกรณ์ฯ ตามข้อบังคับที่กำหนดไว้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) **ประสงค์ วรรณขจร**

(นายประสงค์ วรรณขจร)

รองปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/15042

วันที่ 10 ตุลาคม 2540

เรื่อง การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี 2539 ของชุมนุมสหกรณ์จังหวัดเชียงราย จำกัด

เรียน นายทะเบียนสหกรณ์

ด้วยสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงราย ได้หารือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ในกรณีที่ที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปี 2539 ของชุมนุมสหกรณ์จังหวัดเชียงราย จำกัด มีมติอนุมัติให้จัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นเงินเฉลี่ยคืนตามส่วนธุรกิจเงินฝากของสหกรณ์สมาชิกที่มีต่อชุมนุมสหกรณ์โดยอ้างอิงข้อบังคับของชุมนุมฯ ข้อ 10 (2) ที่กำหนดไว้ว่า “จ่ายเงินเฉลี่ยคืนให้แก่สมาชิกโดยคำนึงถึงผลประโยชน์ส่วนรวมและด้วยความเป็นธรรมในหมู่สมาชิก ตามส่วนธุรกิจที่สมาชิกได้จ่าย หรือเสมือนจ่ายค่าจัดการให้กับชุมนุมสหกรณ์ในระหว่างปี” สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงราย จึงขอหารือในประเด็นที่ว่าเงินรับฝากจากสมาชิกถือเป็นธุรกิจเงินฝากของสหกรณ์ได้หรือไม่อย่างไรนั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า ในส่วนที่เกี่ยวกับการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี นายทะเบียนสหกรณ์มิได้มอบอำนาจให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์เป็นผู้พิจารณาดำเนินการแทนแต่อย่างใด จึงขอให้นายทะเบียนสหกรณ์พิจารณาแนวทางปฏิบัติในกรณีดังกล่าวข้างต้นแก่ชุมชนสหกรณ์จังหวัดเชียงราย จำกัด เพื่อจะได้ดำเนินการได้โดยถูกต้องต่อไป

อย่างไรก็ตาม กรมตรวจบัญชีสหกรณ์มีความเห็นในเรื่องนี้ ดังนี้

1. ในความหมายของการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีที่จ่ายเป็นเงินเฉลี่ยคืนให้แก่สมาชิก ส่วนธุรกิจที่สมาชิกทำกับสหกรณ์ในระหว่างปีนั้น หมายถึง การกระทำธุรกิจกันระหว่างสหกรณ์กับสมาชิกที่ก่อให้เกิดรายได้แก่สหกรณ์ซึ่งส่งผลต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์ในปีนั้น ๆ โดยในระหว่างปีสมาชิกยังมิได้รับผลตอบแทนในรูปตัวเงินคืนจากสหกรณ์จนกว่าจะมีการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี ตัวอย่างเช่น ธุรกิจสินเชื่อ หมายถึง ธุรกิจที่สหกรณ์เป็นผู้ให้เงินกู้หรือสินเชื่อการเกษตรแก่สมาชิก ซึ่งรายได้ที่สหกรณ์ได้รับธุรกิจนี้ก็คือ ดอกเบี้ยเงินกู้ที่สมาชิกแต่ละรายกู้เงินไป หรือกรณีธุรกิจรวบรวมผลิตผล ซึ่งหมายถึง ธุรกิจที่สหกรณ์รวบรวมผลิตผลและผลิตภัณฑ์ทางการเกษตรที่สมาชิกรวบรวมมาขายให้แก่สหกรณ์เพื่อนำไปจำหน่ายหรือแปรรูปต่อไปนั้น สหกรณ์ก็จะมีรายได้จากส่วนต่างของมูลค่าผลิตผลที่รับซื้อจากสมาชิกกับมูลค่าที่สหกรณ์ขายได้ เป็นต้น โดยทั้ง 2 ลักษณะจะทำให้สหกรณ์มีรายได้ที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงานประจำปีนั้น ๆ ขณะเดียวกันสมาชิกจะยังมิได้รับผลตอบแทนจากการกระทำธุรกิจกับสหกรณ์กลับคืนไป ซึ่งจะได้รับหรือไม่ก็ขึ้นอยู่กับผลการดำเนินงานประจำปีโดยรวมของสหกรณ์อีกด้วย

2. จากความหมายในข้อ 1 เปรียบเทียบกับข้อบังคับของชุมนุมฯ ดังกล่าวข้างต้นเห็นได้ชัดเจนว่า กรณีที่สหกรณ์รับฝากเงินจากสมาชิก สมาชิกได้รับผลตอบแทนเป็นตัวเงินคืนไปในรูปแบบของดอกเบี้ยเงินฝากซึ่งเท่ากับเป็นค่าใช้จ่ายของสหกรณ์ มิได้เป็นการจ่ายค่าจัดการให้กับสหกรณ์ตามแนวทางของการจ่ายเงินเฉลี่ยคืนที่กำหนดในข้อบังคับ ดังนั้น กรณีสหกรณ์รับฝากเงินจากสมาชิกกับกรณีสหกรณ์ให้สมาชิกกู้เงินหรือรับซื้อผลิตภัณฑ์ จึงเป็นไปในทางกลับกัน การที่สมาชิกรับเงินฝากจากสหกรณ์จึงไม่เข้าข่ายลักษณะธุรกิจที่จะจ่ายเงินเฉลี่ยคืนให้ นอกจากนี้ เหตุผลอีกประการหนึ่งที่สำคัญก็คือในแง่ของการบริหารการเงินแล้ว เงินรับฝากถือเป็นแหล่งเงินทุนทางหนึ่ง ซึ่งมีลักษณะเป็นเจ้าของของสหกรณ์ โดยสหกรณ์จะนำไปใช้ในการดำเนินงานทั่วไปและกระจายไปในทุกธุรกิจ มิได้เป็นการดำเนินธุรกิจใดธุรกิจหนึ่งโดยเฉพาะดังเช่นตัวอย่างในข้อ 1

ดังนั้น การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นเงินเฉลี่ยคืนตามส่วนของดอกเบี้ยที่สหกรณ์จ่ายให้สำหรับเงินรับฝากจากสมาชิกจึงไม่สมควรกระทำอย่างยิ่ง ซึ่งตามกรณีของชุมนุมสหกรณ์จังหวัดเชียงราย จำกัด ได้จ่ายดอกเบี้ยเงินฝากให้แก่สมาชิกผู้ฝากในอัตราที่สูงกว่าธนาคาร ก็น่าจะเป็นการเพียงพออยู่แล้ว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา ผลเป็นประการใดแล้ว กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จะได้แจ้งให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์เชียงรายทราบและแจ้งต่อชุมนุมสหกรณ์จังหวัดเชียงราย จำกัด ได้ทราบด้วยพร้อมทั้งจะได้แจ้งให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องทราบและดูแลให้สหกรณ์ทั้งหลายถือปฏิบัติเป็นแนวทางเดียวกันต่อไป

(ลงชื่อ) **พิรรัตน์ อังกูร์รัต**

(นางสาวพิรรัตน์ อังกูร์รัต)

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์ รักษาการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ที่ กษ 0406/ว.9

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กท 10200

13 มิถุนายน 2533

เรื่อง วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการขอผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุน

เรียน ผู้สอบบัญชี

อ้างถึง หนังสือที่ กษ 0215/ว. 829 ลงวันที่ 26 เมษายน 2532

ตามหนังสือที่อ้างถึง นายทะเบียนสหกรณ์ได้กำหนดวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับกำไรสุทธิประจำปี และได้กล่าวถึงหลักเกณฑ์การผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนว่า “กรณีที่สหกรณ์มียอดเงินค้ำขาดทุนจำนวนมาก ซึ่งไม่อาจนำกำไรสุทธิที่ได้จากการดำเนินงานตามปกติมาใช้คืนหมดภายในระยะเวลาสามปี หากสหกรณ์ต้องการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเป็นบางส่วน ก็อาจทำได้โดยขอผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุนโดยให้ที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์พิจารณาและขอความเห็นชอบนายทะเบียนสหกรณ์ก่อน” นั้น

เพื่อให้การปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเรื่องนี้เป็นไปในแนวเดียวกัน จึงให้สหกรณ์แสดงรายการกำไรสุทธิหักด้วยจำนวนเงินค้ำขาดทุนในงบดุลด้านหนี้สินและทุน เท่าจำนวนที่คณะกรรมการดำเนินการเห็นสมควรผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุน แล้วให้สหกรณ์นำเสนอที่ประชุมใหญ่พิจารณานุมัติการผ่อนใช้คืนค้ำขาดทุน และจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีตามข้อบังคับในคราวเดียวกัน แต่การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีดังกล่าวจะมีผลก็ต่อเมื่อนายทะเบียนสหกรณ์ได้ให้ความเห็นชอบแล้ว

อนึ่ง ให้สหกรณ์หมายเหตุประกอบงบการเงิน ถึงจำนวนเงินกำไรสุทธิประจำปีที่แสดงในงบดุลนั้น อยู่ในระหว่างขอความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป พร้อมทั้งแนะนำให้สหกรณ์ทราบด้วย

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **อนันต์ ชำนาญกิจ**
(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองวิชาการและแผนงาน

โทร. 2826534 - 8 ต่อ 133



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2826534 - 8 ต่อ 133

ที่ กษ 0406/6340

วันที่ 5 มิถุนายน 2532

เรื่อง ขอรื้อวิธีการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์ที่เปลี่ยนปีทางบัญชี

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นนทบุรี

ตามบันทึกที่ กษ 04 นบ/434 ลงวันที่ 26 เมษายน 2532 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นนทบุรี ได้หารือวิธีการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีกรณีร้านค้ามหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช จำกัด และ ร้านสหกรณ์บางใหญ่ จำกัด เปลี่ยนปีทางบัญชีและมีความประสงค์จะนำกำไรสุทธิประจำปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2531 และ 31 มีนาคม 2532 ทั้งสองงวดรวมเข้าด้วยกันโดยจัดสรรครั้งเดียว เป็นการถูกต้องหรือไม่

กรมฯ ได้พิจารณาและหารือร่วมกับนายทะเบียนสหกรณ์แล้วเห็นพ้องต้องกันว่า การจัดสรรกำไรดังกล่าว สามารถจะกระทำได้ในการประชุมใหญ่ครั้งเดียว แต่ให้แยกการจัดสรรกำไรสุทธิแต่ละงวดออกจากกัน โดยดำเนินการภายในเวลาไม่เกิน 150 วัน นับจากวันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2531 เพื่อให้เป็นไปตามมาตรา 27 วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2511

จึงเรียนมาเพื่อทราบ

(ลงชื่อ) **อนันต์ ชำนาญกิจ**

(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ที่ กษ 0406/5216

วันที่ 4 พฤษภาคม 2532

เรื่อง ขอรื้อวิธีการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์ที่เปลี่ยนปีทางบัญชี

เรียน ผอ. สทส.

ผมได้พิจารณาแล้วเห็นด้วยกับความเห็นของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์และสำนักงานนายทะเบียนสหกรณ์

(ลงชื่อ) **เสงี่ยม มาหมื่นไวย**

22 พค. 32

(นายเสงี่ยม มาหมื่นไวย)

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

เสนอ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

เพื่อโปรดทราบ ความเห็นชอบของนายทะเบียนสหกรณ์ ซึ่งตรงกับความเห็นของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

(ลงชื่อ) **เต็มดวง เกษตระทัต**

25 พ.ค. 32

(นางเต็มดวง เกษตระทัต)

เจ้าหน้าที่บริหารงานส่งเสริมสหกรณ์ 6

รักษาการแทน ผู้อำนวยการสำนักงานนายทะเบียนสหกรณ์

สำนักงานปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2826534 - 8 ต่อ 133

ที่ กษ 0406/5216

วันที่ 4 พฤษภาคม 2532

เรื่อง ขอรื้อวิธีการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์ที่เปลี่ยนปีทางบัญชี

เรียน นายทะเบียนสหกรณ์

สหกรณ์ร้านค้ามหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช จำกัด และร้านสหกรณ์บางใหญ่ จำกัด ได้เปลี่ยนปีทางบัญชีจาก 1 มกราคม ถึง 31 ธันวาคม ของทุกปี มาเป็นวันที่ 1 เมษายน ถึง 31 มีนาคม ของปีถัดไป และสหกรณ์ทั้งสองแห่งมีความประสงค์จะนำกำไรสุทธิประจำปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2531 และ 31 มีนาคม 2532 ทั้งสองงวด (รวม 15 เดือน) มารวมกันจัดสรรครั้งเดียว

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์เห็นว่า การจัดสรรกำไรดังกล่าวสามารถกระทำได้ในการประชุมใหญ่ ครั้งเดียว แต่สมควรแยกการจัดสรรกำไรสุทธิแต่ละงวดออกจากกัน และจะต้องไม่เกิน 150 วัน นับแต่วันสิ้นปีทางบัญชี การแยกจัดสรรกำไรสุทธิของแต่ละงวด จะให้ผลที่แตกต่างจากการนำกำไรสุทธิ ทั้งสองงวดมารวมกัน ไม่ว่าจะป็นค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย ตลอดจนปันผลและเฉลี่ยคืนตามส่วนธุรกิจ ดังนั้น จึงขอหารือว่า การนำกำไรสุทธิทั้งสองงวดมารวมกันแล้วจัดสรรครั้งเดียว จะเป็นการขัดต่อมาตรา 31 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2511 หรือไม่ประการใด หรือควรแยกการจัดสรรกำไรสุทธิแต่ละงวดออกจากกัน

สำนักงานนายทะเบียนสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า กำไรสุทธิประจำปี หมายถึงผลการดำเนินงานของสหกรณ์ในรอบปีบัญชี และตามหลักการบัญชีโดยทั่วไป รอบปีบัญชีหมายถึง รอบปีปฏิทินคือ 12 เดือน ดังนั้น ในกรณีของร้านสหกรณ์ดังกล่าวซึ่งจะต้องจัดทำงบดุล 2 ครั้ง คือ 1 มกราคม - 31 ธันวาคม 2531 และ 1 มกราคม - 31 มีนาคม 2532 เมื่อสหกรณ์มีกำไรสุทธิให้นำกำไรสุทธิแต่ละงวดมาจัดสรรแต่ละครั้งไป ตามมาตรา 31 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2511 ซึ่งตรงกับความเห็นของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาหากเห็นชอบด้วยโปรดแจ้งให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ดำเนินการต่อไป

(ลงชื่อ) ไพศาล อนุศาสนนันท์

(นายไพศาล อนุศาสนนันท์)

ผู้อำนวยการสำนักงานนายทะเบียนสหกรณ์

สำนักงานปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ โทร. 2826534 - 8 ต่อ 133

ที่ กษ 0406/5216

วันที่ 4 พฤษภาคม 2532

เรื่อง ขอรื้อวิธีการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์ที่เปลี่ยนปีทางบัญชี

เรียน นายทะเบียนสหกรณ์

ตามที่นายทะเบียนสหกรณ์ ได้อนุญาตให้สหกรณ์ร้านค้ามหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช จำกัด และร้านสหกรณ์บางใหญ่ จำกัด จังหวัดนนทบุรี จดทะเบียนแก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับ เปลี่ยนปีทางบัญชี จากเดิมวันที่ 1 มกราคม ถึงวันที่ 31 ธันวาคม ของทุกปี มาเป็นวันที่ 1 เมษายน ถึงวันที่ 31 มีนาคม ของปีถัดไปนั้น สหกรณ์ทั้งสองแห่งมีความประสงค์จะนำกำไรสุทธิประจำปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2531 และ 31 มีนาคม 2532 ทั้งสองงวด (รวม 15 เดือน) มารวมกันแล้วจัดสรรตามมาตรา 31 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2511 โดยจัดสรรครั้งเดียว ซึ่งเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องได้หารือมายัง กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ว่าจะเป็นการขัดต่อกฎหมายดังกล่าวหรือไม่ประการใด

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า การจัดสรรกำไรดังกล่าวสามารถจะกระทำได้ ในการประชุมใหญ่ครั้งเดียว แต่สมควรแยกการจัดสรรกำไรสุทธิแต่ละงวดออกจากและจะต้องไม่เกิน 150 วัน นับจากวันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2531 เพื่อให้เป็นไปตามมาตรา 27 วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2511 การแยกจัดสรรกำไรสุทธิของแต่ละงวดออกจากกันนี้ จะให้ผลที่แตกต่างจากการนำกำไรสุทธิทั้งสองงวดมารวมกันไม่ว่าจะจะเป็นค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์ แห่งประเทศไทยตลอดจนเงินปันผลและเฉลี่ยคืนตามส่วนธุรกิจ ซึ่งจะมีผลกระทบต่อสมาชิกโดยตรง

เนื่องจากข้อคิดเห็นของกรมฯ ดังกล่าวข้างต้น แตกต่างไปจากหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้องรวมทั้ง สหกรณ์เอง กรมฯ จึงขอหารือเกี่ยวกับการจัดสรรกำไรสุทธิของสหกรณ์ทั้งสองแห่งว่า การนำกำไรสุทธิ ทั้งสองงวดมารวมกัน แล้วจัดสรรครั้งเดียว จะเป็นการขัดต่อมาตรา 31 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2511 หรือไม่ประการใด หรือควรแยกจัดสรรกำไรสุทธิแต่ละงวดออกจากกัน

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาให้แนวทางในการดำเนินการจัดสรรกำไรสุทธิของสหกรณ์ดังกล่าว โดยเร็วด้วย เนื่องจากกำหนดเวลา ที่สหกรณ์จะต้องดำเนินการประชุมใหญ่สามัญประจำปีให้แล้วเสร็จ ตามมาตรา 27 วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2511 ได้ใกล้จะสิ้นสุดลงภายในเดือนพฤษภาคม 2532 นี้แล้ว เพื่อที่กรมฯ จะได้นำแนวทางที่ได้จากการหารือนี้ไปแจ้งให้ผู้ที่เกี่ยวข้องทราบต่อไป.

(ลงชื่อ) **ประยุทธ์ ศิริบุญ**

(นายประยุทธ์ ศิริบุญ)

รองอธิบดี รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นนทบุรี โทร. 2561957

ที่ กษ 04 นบ/434

วันที่ 26 เมษายน 2532

เรื่อง ขอรื้อหรือวิธีการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์ที่เปลี่ยนปีทางบัญชี

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่สหกรณ์ร้านค้ามหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช จำกัด ร้านสหกรณ์บางใหญ่ จำกัด จังหวัดนนทบุรี ได้เปลี่ยนปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม เป็น 31 มีนาคม สหกรณ์ทั้ง 2 ประสงค์จะนำกำไรสุทธิประจำปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2531 และ 31 มีนาคม 2532 มาจัดสรรกำไรตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2511 และแก้ไขเพิ่มเติม พ.ศ. 2524 มาตรา 31 โดยนำกำไรสุทธิทั้ง 2 งวดมารวมกันแล้วจัดสรรครั้งเดียว นั้น สำนักงานฯ ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า

1. การนำกำไรสุทธิทั้ง 2 งวดมาจัดสรรในวันประชุมใหญ่วันเดียวกันสามารถกระทำได้แต่ทั้งนี้จะต้องไม่เกิน 150 วัน นับแต่วันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2531 ทั้งนี้เป็นไปตามมาตรา 27 วรรค 2 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2511

2. การนำกำไรสุทธิ 2 งวดมารวมกัน แล้วนำมารวมจัดสรรครั้งเดียวกับการนำกำไรสุทธิของแต่ละงวดมาจัดสรรในแต่ละครั้ง ซึ่งเป็นไปตามมาตรา 31 ให้ผลที่แตกต่างกัน ไม่ว่าจะเป็นค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์ฯ ตลอดจนเงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนซึ่งมีผลกระทบแก่สมาชิกโดยตรง เพราะผลกำไรในแต่ละงวดไม่เท่ากัน และจำนวนเงินที่ถือหุ้นของสมาชิกแต่ละงวดบางคนมีการเพิ่มลดไม่เท่ากัน รวมทั้งยอดซื้อที่ต่างกันในแต่ละงวด ย่อมเกิดผลกระทบในด้านเงินปันผลและเฉลี่ยคืนที่สมาชิกพึงได้รับ

สำนักงานฯ ได้พิจารณาแล้วเห็นว่าสมควรแยกจัดสรรเป็นแต่ละงวดเพื่อให้เป็นไปตามมาตรา 31 แต่เนื่องจากหน่วยงานที่เกี่ยวข้องรวมทั้งสหกรณ์ มีความคิดเห็นที่แตกต่างกัน ฉะนั้น สำนักงานฯ จึงขอรื้อหรือว่าสหกรณ์ทั้ง 2 สหกรณ์ดังกล่าวข้างต้น จะนำกำไรสุทธิทั้ง 2 งวดมารวมกันแล้วจัดสรรครั้งเดียวกันจะเป็นการขัดต่อมาตรา 31 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2511 หรือไม่ ประการใด

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาตอบข้อหารือข้างต้นเป็นการด่วนด้วย จักเป็นพระคุณยิ่ง เพราะเดือนพฤษภาคม 2532 เป็นเดือนสุดท้ายที่จะต้องประชุมใหญ่ ให้เสร็จตามมาตรา 27 วรรค 2

(ลงชื่อ) **กัลยา ลิมโยธิน**

(นางสาวกัลยา ลิมโยธิน)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นนทบุรี



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานปลัดกระทรวง สำนักงานนายทะเบียนสหกรณ์ โทร. 2818301

ที่ กษ 0215/919

วันที่ 28 เมษายน 2532

เรื่อง การปรับปรุงวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับกำไรสุทธิประจำปี

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่นายทะเบียนสหกรณ์ ได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์และการหักกำไรผ่อนใช้คืนยอดค้างขาดทุนเป็นรายปี ซึ่งถือปฏิบัติมาตั้งแต่ปี 2513 เป็นการไม่สอดคล้องกับกฎหมาย กล่าวคือ ตามกฎหมายสหกรณ์ มาตรา 31 เมื่อสหกรณ์มีกำไรสุทธิประจำปีให้จัดสรรเป็นเงินสำรองและค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยก่อน ส่วนที่เหลือจะจัดสรรอย่างอื่น ๆ ตามข้อบังคับ เช่น เป็นเงินปันผลเฉลี่ยคืน โบนัส เป็นต้น แต่คำแนะนำของนายทะเบียนสหกรณ์ที่ถือใช้กันมาตั้งแต่ปี 2513 เป็นต้นมานั้น เมื่อมีกำไรสุทธิประจำปีให้นำไปใช้คืนค้างขาดทุนก่อน ที่เหลือจึงให้นำไปจัดสรรตามกฎหมายหรือข้อบังคับได้ การให้นำไปใช้คืนค้างขาดทุนก่อนจึงขัดกับกฎหมาย

นายทะเบียนสหกรณ์เห็นว่าคำแนะนำดังกล่าวถือใช้มานาน ไม่เหมาะสมกับภาวะการณ์ในปัจจุบัน ทั้งไม่สอดคล้องกับกฎหมายด้วย จึงได้เชิญผู้แทนจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักงานนายทะเบียนสหกรณ์ และคุณภิรมย์ ศรีจันทร์ ผู้อำนวยการกองตรวจฯ มาร่วมประชุมปรึกษาหารือ ในที่สุดที่ประชุมเห็นว่าควรจะได้มีการปรับปรุงคำแนะนำของนายทะเบียนสหกรณ์เสียใหม่ เพื่อให้สอดคล้องกับกฎหมายโดยสรุปคือ ได้ให้ความหมายของคำว่า กำไรสุทธิ กับกำไรสุทธิประจำปีเสียใหม่ แล้วกำหนดให้ดำเนินงานตามขั้นตอน ก็จะสอดคล้องกับกฎหมายได้ และได้แจ้งให้จังหวัดถือปฏิบัติต่อไปแล้ว ปรากฏตามหนังสือที่แนบมาพร้อมนี้

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และโปรดแจ้งให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องทราบและถือปฏิบัติต่อไปด้วย

(ลงชื่อ) **เสงี่ยม มหพันธ์ไวย**

(นายเสงี่ยม มหพันธ์ไวย)

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์



ที่ กษ 0215/ว.829

กระทรวงเกษตรและสหกรณ์
ถนนราชดำเนินนอก กทม.10200

26 เมษายน 2532

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับกำไรสุทธิประจำปี

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดทุกจังหวัด

- อ้างถึง**
1. คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ ลงวันที่ 25 พฤษภาคม 2513
 2. หนังสือนายทะเบียนสหกรณ์ ที่ พก. 1104/ว. 1180 ลงวันที่ 6 กรกฎาคม 2513
 3. หนังสือนายทะเบียนสหกรณ์ ที่ กษ 1107/ว.50 ลงวันที่ 2 ธันวาคม 2528

ตามหนังสือและคำแนะนำที่อ้างถึง นายทะเบียนสหกรณ์ได้กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับกำไรสุทธิประจำปี การหักกำไรผ่อนใช้คืนยอดค้างขาดทุน และการจัดกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์การเกษตร สหกรณ์ประมง และสหกรณ์นิคม ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

นายทะเบียนสหกรณ์ได้พิจารณาเห็นว่า หนังสือและคำแนะนำดังกล่าวควรจะปรับปรุงให้เหมาะสมกับภาวะการณ์ปัจจุบัน และเพื่อให้วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์เป็นไปโดยถูกต้องตามหลักวิธีปฏิบัติทางธุรกิจ และเป็นระเบียบเดียวกัน รวมทั้งสอดคล้องกับกฎหมายสหกรณ์ จึงให้ยกเลิกหนังสือและคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ตามที่อ้างถึงข้างต้น และให้ถือปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์ ดังต่อไปนี้

1. “กำไรสุทธิ” ให้หมายถึง ผลการดำเนินงานของสหกรณ์ในรอบปีทางบัญชีโดยคำนวณได้จากการเปรียบเทียบระหว่างรายได้ที่สูงกว่าค่าใช้จ่ายของสหกรณ์ ซึ่งจะปรากฏเป็นรายการในบัญชีกำไรขาดทุนที่ยังไม่ได้หักรายการเงินค้างขาดทุนมาแต่ปีก่อน หากผลปรากฏว่าค่าใช้จ่ายสูงกว่ารายได้นั้น ย่อมจะเป็นขาดทุนสุทธิ ซึ่งสหกรณ์สามารถถอนเงินสำรองที่มีอยู่มาชดเชย เมื่อไม่มีเงินสำรองที่จะนำมาชดเชยได้ ขาดทุนสุทธินั้นจะถือเป็นเงินค้างขาดทุนของปีต่อไป
2. “กำไรสุทธิประจำปี” ให้หมายถึง กำไรสุทธิตามข้อ 1 หักรายการเงินค้างขาดทุนมาแต่ปีก่อน ซึ่งจะปรากฏเป็นรายการสุดท้ายในบัญชีกำไรขาดทุน
3. ในกรณีที่สหกรณ์มียอดเงินค้างกำไรขาดทุนมาแต่ปีก่อน และในปีปัจจุบันสหกรณ์มีกำไรสุทธิให้ถือปฏิบัติ ดังนี้

3.1 ให้นำเงินกำไรสุทธิใช้คืนเงินค้ำขาดทุนก่อน ที่เหลือให้ถือเป็นกำไรสุทธิประจำปีที่จะนำไปจัดสรรตามข้อบังคับได้

3.2 ในกรณียอดเงินค้ำขาดทุนมีจำนวนมาก ซึ่งสหกรณ์ไม่อาจนำกำไรสุทธิซึ่งได้จากการดำเนินงานตามปกติมาใช้คืนได้หมดภายในระยะเวลาสามปี หากสหกรณ์ต้องการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีบางส่วน ก็อาจทำได้โดยขอผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุน โดยให้ที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์พิจารณาและขอความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์ก่อน

การปฏิบัติทางบัญชีสำหรับ 3.1 ให้แสดงรายการกำไรสุทธิหักด้วยจำนวนเงินค้ำขาดทุนในงบดุลด้านหนี้สินและทุนของสหกรณ์ ยอดกำไรสุทธิที่เหลือถือเป็นกำไรสุทธิประจำปี ซึ่งสหกรณ์อาจนำไปจัดสรรได้ตามข้อบังคับ

สำหรับการปฏิบัติทางบัญชีตาม 3.2 ให้แสดงรายการหักเช่นเดียวกับวรรคก่อน เท่าจำนวนที่คณะกรรมการดำเนินการเห็นสมควรผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุน เมื่อที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์มีมติให้ผ่อนใช้คืนเงินค้ำขาดทุน และนายทะเบียนสหกรณ์ได้ให้ความเห็นชอบแล้ว จึงให้นำกำไรสุทธิประจำปีไปจัดสรรตามข้อบังคับต่อไป

4. กำไรสุทธิประจำปี ซึ่งอาจจัดสรรได้ตามข้อบังคับ ให้ถือกำไรสุทธิซึ่งจะปรากฏในงบดุลด้านหนี้สินและทุนของสหกรณ์ ภายหลังจากหักเงินค้ำขาดทุนแล้วเท่านั้น อนึ่ง การจัดสรรเงินค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย ให้จัดสรรได้ทันทีตามข้อบังคับ ไม่ว่าสหกรณ์จะมีการประชุมใหญ่เพื่อจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีหรือไม่ และให้ตั้งเป็นเงินค้ำชำระในบัญชีเงินค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยค้างจ่าย

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่ประจำปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2532 เป็นต้นไป

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และโปรดแจ้งให้สหกรณ์ทราบและถือปฏิบัติต่อไปด้วย

ขอแสดงความนับถือ

(ลงนาม) **เสงี่ยม มาหมื่นไวย**

(นายเสงี่ยม มาหมื่นไวย)

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

สำนักงานปลัดกระทรวง

สำนักงานนายทะเบียนสหกรณ์

โทร (02) 2818301



ที่ กษ 1107/ว. 13

กรมส่งเสริมสหกรณ์ เทเวศร์ กทม. 10200

8 พฤษภาคม 2527

เรื่อง การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์การเกษตรที่ได้รับเงินอุดหนุนจากกรมส่งเสริมสหกรณ์
เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดทุกจังหวัด

ตามที่กรมส่งเสริมสหกรณ์ได้ดำเนินการตามโครงการเสริมสร้างสหกรณ์การเกษตรและโครงการสนับสนุนสหกรณ์การเกษตรให้มีผู้จัดการที่สามารถ โดยได้จ่ายเงินช่วยเหลือเป็นเงินอุดหนุนให้สหกรณ์การเกษตรไปจัดจ้างพนักงานสหกรณ์ตามเงื่อนไขที่กรมส่งเสริมสหกรณ์กำหนด การให้ความช่วยเหลือตามโครงการดังกล่าวไม่เป็นการถาวร แต่จะลดลงเป็นลำดับในปีหลัง ๆ ของโครงการ โดยสหกรณ์จะต้องจ่ายสมทบในส่วนที่ลดลงนี้ ซึ่งในที่สุดสหกรณ์จะต้องจ่ายเงินเดือนพนักงานด้วยเงินของสหกรณ์เองทั้งสิ้น

นายทะเบียนสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า สหกรณ์การเกษตรที่ได้รับเงินอุดหนุนจากกรมส่งเสริมสหกรณ์เพื่อจ่ายเงินเดือนให้พนักงานสหกรณ์ตามโครงการเสริมสร้างสหกรณ์การเกษตรและโครงการสนับสนุนสหกรณ์การเกษตรให้มีผู้จัดการที่สามารถ ไม่ควรนำกำไรที่เกิดจากเงินอุดหนุน ซึ่งมีใช้การดำเนินธุรกิจโดยปกติของสหกรณ์ไปจัดสรรให้แก่สมาชิก แต่ควรนำไปสมทบเป็นเงินสำรองเพื่อเสริมสร้างฐานะของสหกรณ์ให้มั่นคงสำหรับภาระในการจ่ายเงินเดือนพนักงานตามข้อตกลงในโอกาสต่อไป

ดังนั้น สหกรณ์การเกษตรที่ได้รับเงินอุดหนุนจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ตามโครงการดังกล่าว ถ้ามีกำไรสุทธิคงเหลือหลังจากที่ได้จัดสรรเป็นเงินสำรองและค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2511 และข้อบังคับของสหกรณ์แล้ว กำไรสุทธิที่เหลือให้ดำเนินการดังต่อไปนี้

1. ถ้ากำไรสุทธิที่เหลือมีจำนวนน้อยกว่าหรือเท่ากับเงินที่ได้รับอุดหนุนในปีนั้นให้จัดสรรได้เฉพาะเป็นเงินทุนต่าง ๆ ที่ข้อบังคับกำหนดให้จัดสรรได้เท่านั้น ห้ามจัดสรรเป็นเงินปันผลตามหุ้น เงินเฉลี่ยคืนและเงินโบนัสแก่กรรมการดำเนินการและเจ้าหน้าที่สหกรณ์

2. ถ้ากำไรสุทธิที่เหลือมีจำนวนมากกว่าเงินที่ได้รับอุดหนุนในปีนั้น ให้แยกจัดสรรเป็นสองส่วน ดังนี้

2.1 ส่วนที่เท่ากับเงินอุดหนุนให้จัดสรรได้ตามข้อ 1

*2.2 ส่วนที่เกินกว่าเงินอุดหนุนให้จัดสรรได้ตามข้อบังคับและตามหนังสือที่ กส 1207/ว.65 ลงวันที่ 6 พฤศจิกายน 2521 และที่ กส 1107/ว. 35351 ลงวันที่ 11 สิงหาคม 2525 เรื่องการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์การเกษตร ทุกประการ

จึงเรียนมาเพื่อโปรดแจ้งให้สหกรณ์จังหวัด สหกรณ์อำเภอทราบ เพื่อแนะนำสหกรณ์เกษตรกรที่ได้รับเงินอุดหนุนจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ตามโครงการดังกล่าว ถือปฏิบัติต่อไปด้วย จักขอบคุณมาก

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **เชิญ บำรุงวงศ์**
(นายเชิญ บำรุงวงศ์)

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน
นายทะเบียนสหกรณ์

กองสหกรณ์การเกษตร
โทร. 02 - 2825845

*(สำหรับข้อนี้หนังสือดังกล่าวได้ถูกยกเลิกแล้วจึงให้ใช้หนังสือที่ กษ 1107/ว.7 ลงวันที่ 5 กุมภาพันธ์ 2528 แทน)



ที่ กส. 1109/ว.09057

กระทรวงเกษตรและสหกรณ์

19 มีนาคม 2524

เรื่อง การจัดสรรกำไรสุทธิเป็นโบนัสกรรมการและเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ออมทรัพย์

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดทุกจังหวัด

อ้างถึง หนังสือ กส. 1109/ว. 147 ลงวันที่ 17 ธันวาคม 2517

ตามหนังสือที่อ้างถึง ได้เสนอแนะหลักเกณฑ์ให้สหกรณ์ออมทรัพย์พิจารณาจัดสรรกำไรสุทธิของสหกรณ์ สำหรับเป็นโบนัสแก่กรรมการและเจ้าหน้าที่ ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

นายทะเบียนสหกรณ์ได้พิจารณาแล้ว เห็นสมควรยกเลิกข้อเสนอแนะหลักเกณฑ์ให้สหกรณ์ออมทรัพย์พิจารณาจัดสรรกำไรสุทธิของสหกรณ์ สำหรับเป็นโบนัสแก่กรรมการเจ้าหน้าที่ตามหนังสือที่ กส. 1109/ว. 147 ลงวันที่ 17 ธันวาคม 2517 นั้น เพราะปัจจุบัน เมื่อภาวะการเงินได้เปลี่ยนแปลงไป ประกอบกับสหกรณ์มีฐานะการเงินเจริญก้าวหน้าและมั่นคงขึ้นปริมาณธุรกิจได้ขยายตัวอย่างกว้างขวางคณะกรรมการดำเนินการและเจ้าหน้าที่ต้องรับผิดชอบในการควบคุมบริหารงานเพิ่มขึ้นตามส่วนแห่งปริมาณธุรกิจสหกรณ์ก็ชอบที่จะพิจารณาปรับปรุงการจัดสรรกำไรสุทธิเป็นเงินโบนัสให้กับกรรมการและเจ้าหน้าที่ได้ตามความเหมาะสม ภายใต้ข้อกำหนดแห่งข้อบังคับของสหกรณ์

จึงเรียนมาเพื่อโปรดสั่งให้สหกรณ์จังหวัดแนะนำแก่สหกรณ์ ให้ทราบการยกเลิกข้อเสนอแนะของนายทะเบียนสหกรณ์ดังกล่าวด้วย จักขอบพระคุณอย่างยิ่ง

ขอแสดงความนับถืออย่างสูง

(ลงชื่อ) **อดุล นิยมวิภาต**

(นายอดุล นิยมวิภาต)

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

กรมส่งเสริมสหกรณ์

โทร. 2825850



**หนังสือเวียน
เกี่ยวกับ
รายได้**



ที่ กษ 1108/11926

กรมส่งเสริมสหกรณ์ เทเวศร์ กทม. 10200

1 พฤศจิกายน 2549

เรื่อง ทหารือแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดนราธิวาส

อ้างถึง หนังสือจังหวัดนราธิวาส ที่ นธ 0010/8547 ลงวันที่ 5 กันยายน 2549

ตามหนังสือที่อ้างถึงจังหวัดนราธิวาส ได้ทหารือกรณีสหกรณ์การเกษตรเพื่อการตลาดลูกค้า ธ.ก.ส. นราธิวาส จำกัด แก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับบางข้อในเรื่องจำนวนเงินค่าธรรมเนียมแรกเข้า จำนวน 50 บาท และแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยสหกรณ์จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือไม่ และสหกรณ์จำเป็นต้องแก้ไขจากเดิมเรียกเก็บค่าธรรมเนียมแรกเข้า 50 บาท เป็น 53.50 บาท หรือไม่ นั้น

กรมส่งเสริมสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมแรกเข้าจากสมาชิกในปัจจุบัน หากสหกรณ์มีรายได้จากยอดขาย/บริการ ถึงขั้นต่ำของมูลค่าฐานภาษีที่กรมสรรพากรกำหนด ให้สหกรณ์จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มสหกรณ์ต้องมีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนั้นสหกรณ์จึงควรพิจารณาถือปฏิบัติเกี่ยวกับการเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากรายได้ค่าธรรมเนียมแรกเข้า ดังนี้

1. สหกรณ์ควรพิจารณาแก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับ โดยระบุไว้ในเรื่องการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมแรกเข้าว่า “ผู้เข้าเป็นสมาชิกต้องชำระค่าธรรมเนียมแรกเข้าให้แก่สหกรณ์คนละ...บาท ไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม (ถ้ามี) ค่าธรรมเนียมแรกเข้านี้ให้ถือเป็นรายได้ของสหกรณ์จะเรียกคืนไม่ได้” ทั้งนี้เพื่อให้สหกรณ์ได้รับค่าธรรมเนียมแรกเข้า ซึ่งถือเป็นรายได้เป็นไปตามจำนวนเงินที่ระบุไว้ในข้อบังคับ ส่วนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นจำนวนเงินที่สหกรณ์ต้องเรียกเก็บจากสมาชิก เพื่อนำส่งกรมสรรพากร สำหรับเหตุผลที่ได้ระบุว่าไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม (ถ้ามี) นั้น เพื่อให้สหกรณ์สามารถตรวจสอบค่าธรรมเนียมแรกเข้า ซึ่งเป็นจำนวนเงินไม่มีเศษสตางค์ และคำนวณหาจำนวนสมาชิกเข้าใหม่ได้อย่างชัดเจนถูกต้องตามจำนวนเงินค่าธรรมเนียมแรกเข้าที่เรียกเก็บ ส่วนสหกรณ์ที่ยังมีได้แก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับ สหกรณ์ที่จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มควรประกาศให้สมาชิกทราบว่า การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมแรกเข้าที่ระบุไว้ในข้อบังคับยังไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม

2. วิธีปฏิบัติทางบัญชี การบันทึกบัญชีรายได้ ค่าธรรมเนียมแรกเข้า สหกรณ์สามารถพิจารณาแนวทางปฏิบัติได้ ดังนี้

2.1 บันทึกด้วยจำนวนเงินที่ระบุไว้ในข้อบังคับ จำนวน 50 บาท และบันทึกภาษีขายด้วยจำนวนเงินเท่ากับร้อยละ 7 ของรายได้ ค่าธรรมเนียมแรกเข้า 50 บาท เท่ากับ 3.50 บาท สหกรณ์จะมีรายได้ค่าธรรมเนียมแรกเข้าเท่ากับจำนวนที่ระบุไว้ในข้อบังคับ และทำให้เกิดความสะดวกแก่สหกรณ์ในการตรวจสอบจำนวนสมาชิกเข้าใหม่จากค่าธรรมเนียมแรกเข้าด้วย

2.2 อนึ่ง หากสหกรณ์เรียกเก็บค่าธรรมเนียมแรกเข้า จำนวน 50 บาท ตามจำนวนเงินที่ระบุไว้ในข้อบังคับ แล้วบันทึกบัญชีรายได้ค่าธรรมเนียมแรกเข้า จำนวน 46.73 บาท และบัญชีภาษีขายจำนวน 3.27 บาท นั้น จะทำให้สหกรณ์ได้รับค่าธรรมเนียมแรกเข้า ซึ่งถือเป็นรายได้ไม่เต็มตามจำนวน 50 บาท ที่ระบุไว้ในข้อบังคับ เนื่องจากภาษีขายมีใ้รายได้ แต่เป็นภาระที่สหกรณ์มีหน้าที่ต้องเรียกเก็บและนำส่งกรมสรรพากร หากสหกรณ์ให้สมาชิกชำระค่าธรรมเนียมแรกเข้าคนละ 50 บาท ซึ่งเป็นมูลค่าที่รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้แล้ว จะทำให้รายได้ค่าธรรมเนียมแรกเข้าเป็นเศษสตางค์ซึ่งไม่สะดวกในการตรวจสอบจำนวนสมาชิกเข้าใหม่จากรายได้ค่าธรรมเนียมแรกเข้า

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งสหกรณ์จังหวัดดำเนินการในส่วนที่เกี่ยวข้องต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **บุญส่ง พานิชการ**

(นายบุญส่ง พานิชการ)

ผู้อำนวยการสำนักจัดตั้งและส่งเสริมสหกรณ์
รักษาราชการแทน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

สำนักจัดตั้งและส่งเสริมสหกรณ์

โทร. 0 2282 5042

โทรสาร 0 2282 5042

E-mail : cpd_cepoc@cpd.go.th

www.cpd.go.th



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน โทร. 0 2281 4185

ที่ กษ 0402/2344

วันที่ 19 กันยายน 2549

เรื่อง ตอบข้อหารือเกี่ยวกับรายได้ค่าธรรมเนียมแรกเข้าของสหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1108/9917 ลงวันที่ 11 กันยายน 2549 กรมส่งเสริมสหกรณ์แจ้งว่า สหกรณ์การเกษตรเพื่อการตลาดลูกค้า ธ.ก.ส. นราธิวาส จำกัด ซึ่งจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงต้องนำรายได้ค่าธรรมเนียมแรกเข้า จำนวนเงิน 50 บาท รวมเป็นมูลค่าฐานภาษีและบันทึกรายได้ค่าธรรมเนียมแรกเข้า จำนวนเงิน 46.73 บาท และภาษีขาย จำนวนเงิน 3.27 บาท กรมส่งเสริมสหกรณ์ จึงขอหารือแนวทางปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการบันทึกบัญชีรายได้ค่าธรรมเนียมแรกเข้า ควรบันทึกด้วยจำนวนเงินเท่าใด และบันทึกอย่างไร จึงจะถูกต้องตามข้อบังคับของสหกรณ์ นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว เห็นว่า การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมแรกเข้าจากสมาชิกเพื่อถือเป็นรายได้ให้แก่สหกรณ์นั้น เมื่อก่อนสหกรณ์ไม่ได้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีจากรายได้ แต่ในปัจจุบันหากสหกรณ์มีรายได้จากรายได้ขาย/บริการถึงขั้นต่ำของมูลค่าฐานภาษีที่กรมสรรพากรกำหนดให้สหกรณ์จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม สหกรณ์ก็มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนั้นสหกรณ์จึงควรปฏิบัติเกี่ยวกับการเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากรายได้ค่าธรรมเนียมแรกเข้า ดังนี้

1. เนื่องจากในข้อบังคับระบุว่าค่าธรรมเนียมแรกเข้าที่เรียกเก็บจากสมาชิกให้ถือเป็นรายได้ของสหกรณ์ เพื่อให้เกิดความชัดเจนสหกรณ์จึงควรแก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับ โดยระบุไว้ในเรื่องการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมแรกเข้าว่า “ผู้เข้าเป็นสมาชิกต้องชำระค่าธรรมเนียมแรกเข้าให้แก่สหกรณ์คนละ.....บาท ไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม (ถ้ามี) ค่าธรรมเนียมแรกเข้านี้ให้ถือเป็นรายได้เป็นไปตามจำนวนเงินที่ระบุไว้ในข้อบังคับ ส่วนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นจำนวนเงินที่ต้องเรียกเก็บจากสมาชิกเพื่อนำส่งกรมสรรพากรและเหตุผลอีกประการที่ให้ระบุว่าไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม (ถ้ามี) เพื่อให้สหกรณ์สามารถตรวจสอบค่าธรรมเนียมแรกเข้า ซึ่งเป็นจำนวนเงินที่ไม่มีเศษสตางค์จึงสามารถคำนวณหาจำนวนสมาชิกเข้าใหม่ได้อย่างชัดเจนว่าต้องมีจำนวนถูกต้องตามจำนวนเงินค่าธรรมเนียมแรกเข้าที่เรียกเก็บด้วย อนึ่ง ในกรณีที่สหกรณ์ยังมิได้แก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับ สหกรณ์ที่จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มควรประกาศให้สมาชิกทราบว่า การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมแรกเข้าที่ระบุไว้ในข้อบังคับยังไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม

2. วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์ได้ดำเนินการตาม 1 แล้ว การบันทึกบัญชีรายได้ค่าธรรมเนียมแรกเข้าจะบันทึกด้วยจำนวนเงินที่ระบุไว้ในข้อบังคับ เช่น 50 บาท และบันทึกภาษีขายด้วยจำนวนเงินเท่ากับร้อยละ 7 ของรายได้ค่าธรรมเนียมแรกเข้า เช่น 7% ของ 50 เท่ากับ 3.50 บาท เช่นนี้สหกรณ์ก็จะมีรายได้ค่าธรรมเนียมแรกเข้าเท่ากับจำนวนที่ระบุไว้ในข้อบังคับ และยังทำให้สะดวกแก่สหกรณ์ในการตรวจสอบจำนวนสมาชิกเข้าใหม่จากค่าธรรมเนียมแรกเข้าด้วย

อนึ่ง กรณีที่สหกรณ์เรียกเก็บค่าธรรมเนียมแรกเข้า จำนวน 50 บาท ตามจำนวนเงินที่ระบุไว้ในข้อบังคับ แล้วบันทึกบัญชีรายได้ค่าธรรมเนียมแรกเข้า จำนวน 46.73 บาท และบัญชีภาษีขาย จำนวน 3.27 บาท นั้น ทำให้สหกรณ์ได้รับค่าธรรมเนียมแรกเข้า ซึ่งถือเป็นรายได้ไม่เต็มจำนวนเงิน 50 บาทที่ระบุไว้ในข้อบังคับ เนื่องจากภาษีขายมิใช่รายได้แต่เป็นภาระที่สหกรณ์มีหน้าที่ต้องเรียกเก็บและนำส่งกรมสรรพากร และหากให้สหกรณ์แก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับ โดยให้สมาชิกชำระค่าธรรมเนียมแรกเข้าคนละ 50 บาท ซึ่งเป็นมูลค่าที่รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้แล้ว ก็จะทำให้รายได้ค่าธรรมเนียมแรกเข้าเป็นเศษสตางค์เช่นเดียวกับที่กล่าวข้างต้น ซึ่งไม่สะดวกในการตรวจสอบจำนวนสมาชิกเข้าใหม่จากรายได้ค่าธรรมเนียมแรกเข้า

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและดำเนินการต่อไป

(ลงชื่อ) **ทรงพล พนาวงศ์**
(นายทรงพล พนาวงศ์)
รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักจัดตั้งและส่งเสริมสหกรณ์ โทร. 0 2280 5042

E-mail : cpd_cpdo@cpd.go.th www.cpd.go.th

ที่ กษ 1108/9917

วันที่ 11 กันยายน 2549

เรื่อง ขอรื้อเกี่ยวกับรายได้อัตรารวมแรกเข้าของสหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยสหกรณ์การเกษตรเพื่อการตลาดลูกค้า ธ.ก.ส. นราธิวาส จำกัด ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม และจะต้องนำรายได้อัตรารวมแรกเข้ารวมเป็นฐานภาษีที่จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งตามข้อบังคับของสหกรณ์ ข้อ 31 กำหนดให้ผู้เข้าเป็นสมาชิกจะต้องชำระค่าธรรมเนียมแรกเข้าให้แก่สหกรณ์คนละ 50 บาท แต่สหกรณ์บันทึกบัญชีค่าธรรมเนียมแรกเข้า จำนวน 46.73 บาท บัญชีภาษีขาย จำนวน 3.27 บาท จากประเด็นดังกล่าว กรมส่งเสริมสหกรณ์ขอหารือแนวทางปฏิบัติทางการบัญชี ดังนี้

1. การบันทึกบัญชีรายได้อัตรารวมแรกเข้าจะต้องเป็นไปตามข้อบังคับหรือไม่ หากใช่การบันทึกบัญชีรายได้อัตรารวมแรกเข้า จำนวน 46.73 บาท เป็นการขัดกับข้อบังคับที่กำหนดให้สมาชิกต้องชำระค่าธรรมเนียมแรกเข้าให้แก่สหกรณ์คนละ 50 บาท ใช่หรือไม่
2. หากสหกรณ์แก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับโดยกำหนดการเรียกเก็บรายได้อัตรารวมแรกเข้าเป็น “ให้สมาชิกชำระค่าธรรมเนียมแรกเข้าคนละ 50 บาท ซึ่งเป็นมูลค่าที่รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้แล้ว” การบันทึกบัญชีของสหกรณ์เป็นเช่นเดิมอย่างข้างต้นหรือไม่
3. หากสหกรณ์คงข้อความเดิมของข้อบังคับ สหกรณ์ต้องเรียกเก็บค่าธรรมเนียมแรกเข้าจำนวน 50 บาท และค่าภาษีมูลค่าเพิ่มจากสมาชิก จำนวน 7% จากมูลค่า 50 บาท ใช่หรือไม่ และวิธีปฏิบัติทางบัญชีจะเป็นอย่างไร

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา ผลเป็นประการใดโปรดแจ้งกรมส่งเสริมสหกรณ์ทราบด้วย

(ลงชื่อ) **แม่เกียรติ เทพหัสดิน ณ อยุธยา**

(นายแม่เกียรติ เทพหัสดิน ณ อยุธยา)

รองอธิบดี รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



เลขทะเบียนสหกรณ์ที่..... ก. 012534.....

เลขทะเบียนข้อบังคับที่..... ก. 327644.....

อาศัยอำนาจตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 นายทะเบียนสหกรณ์ได้รับจดทะเบียน
ข้อบังคับสหกรณ์.....การเกษตรเพื่อการตลาดลูกค้า ธ.ก.ส. นราธิวาส.....จำกัด ไว้แล้ว
ตั้งแต่วันที่..... 18 ตุลาคม 2544.....
(ใช้แทนข้อบังคับฉบับเดิม เลขทะเบียนข้อบังคับที่..... ก. 024038.....)

(ลงชื่อ) **เรืองชัย บุญญานันต์**
(นายเรืองชัย บุญญานันต์)
รองอธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์
รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติการแทน
นายทะเบียนสหกรณ์

คณะกรรมการดำเนินการนำเรื่องเสนอที่ประชุมใหญ่เพื่อวินิจฉัยชี้ขาด มติแห่งที่ประชุมใหญ่ให้รับเข้าเป็นสมาชิกในกรณีดังว่านี้ ให้ถือเสียไม่น้อยกว่าสองในสามของสมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกซึ่งมาประชุม

ข้อ 31 **ค่าธรรมเนียมแรกเข้า** ผู้เข้าเป็นสมาชิกจะต้องชำระค่าธรรมเนียมแรกเข้าให้แก่สหกรณ์ คนละ 50 บาท ค่าธรรมเนียมแรกเข้าให้ถือเป็นรายได้ของสหกรณ์จะเรียกคืนไม่ได้

ข้อ 32 **สิทธิหน้าที่ในฐานะสมาชิก** ผู้เข้าเป็นสมาชิกต้องลงลายมือชื่อของตนในทะเบียนสมาชิกกับชำระค่าธรรมเนียมแรกเข้าและค่าหุ้นตามจำนวนที่จะถือครบถ้วน เมื่อได้ปฏิบัติดังนี้แล้วจึงถือว่าได้สิทธิในฐานะสมาชิก

สิทธิของสมาชิกมีดังนี้

- (1) เข้าร่วมประชุมใหญ่ เพื่อเสนอความคิดเห็นหรือออกเสียงลงคะแนน
- (2) เข้าชื่อเรียกประชุมใหญ่วิสามัญ
- (3) เสนอหรือได้รับเลือกเป็นกรรมการดำเนินการสหกรณ์ หรือผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์
- (4) ได้รับบริการทางธุรกิจและทางวิชาการจากสหกรณ์
- (5) สิทธิอื่น ๆ ที่กำหนดไว้ในข้อบังคับและระเบียบของสหกรณ์

หน้าที่ของสมาชิก มีดังนี้

- (1) ปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติ และคำสั่งของสหกรณ์
- (2) เข้าร่วมประชุมทุกครั้งที่สหกรณ์นัดหมาย
- (3) ส่งเสริมสนับสนุนกิจการของสหกรณ์ เพื่อให้สหกรณ์เป็นองค์กรที่เข้มแข็ง
- (4) สอดส่องดูแลกิจการของสหกรณ์
- (5) ร่วมมือกับคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ พัฒนาสหกรณ์ให้เจริญรุ่งเรืองและมั่นคง

ข้อ 33. **การเปลี่ยนแปลงชื่อ สัญชาติ และที่อยู่** สมาชิกคนใดเปลี่ยนแปลงชื่อ สัญชาติ และที่อยู่ต้องแจ้งให้สหกรณ์ทราบภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่มีการเปลี่ยนแปลง

การตั้งผู้รับโอนประโยชน์

ข้อ 34. **การตั้งผู้รับโอนประโยชน์** สมาชิกจะทำเป็นหนังสือตั้งบุคคลหนึ่งหรือหลายคน เพื่อให้เป็นผู้รับโอนประโยชน์ซึ่งตนมีอยู่ในสหกรณ์ในเมื่อตนตายนั้น มอบให้สหกรณ์ถือไว้ หนังสือตั้งผู้รับโอนประโยชน์ดังว่านี้ต้องทำตามลักษณะพินัยกรรม

ถ้าสมาชิกประสงค์จะเพิกถอน หรือเปลี่ยนแปลงการตั้งผู้รับโอนประโยชน์ที่ได้ทำไว้แล้ว ก็ต้องทำเป็นหนังสือตามลักษณะดังกล่าวในวรรคก่อนมอบให้สหกรณ์ถือไว้

เมื่อสมาชิกตาย ให้สหกรณ์แจ้งให้ผู้รับโอนประโยชน์ตามความในวรรคก่อนทราบ และสหกรณ์จะจ่ายเงินค่าหุ้น เงินรับฝาก เงินปันผล เงินเฉลี่ยคืน และเงินผลประโยชน์หรือเงินอื่นในบรรดาที่สมาชิกผู้ตายมีอยู่ในสหกรณ์ให้แก่ผู้รับโอนประโยชน์ที่ได้ตั้งไว้ หรือถ้ามิได้ตั้งไว้ ก็คืนให้แก่บุคคลที่ได้นำหลักฐานมาแสดงให้เป็นที่พอใจคณะกรรมการดำเนินการว่าเป็นทายาทผู้มีสิทธิได้รับเงินจำนวนดังกล่าวนี้ ทั้งนี้ ตามข้อกำหนดในข้อ 39 วรรคแรก และข้อ 40



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/2294

วันที่ 21 มีนาคม 2543

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับโครงการดเรียกเก็บค่าปรับเพิ่มอัตราร้อยละ 3 ต่อปี
ของสหกรณ์การเกษตรวิ้งทรายพูน จำกัด

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พิจิตร

ตามหนังสือสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พิจิตรที่ กษ 04พจ/32 ลงวันที่ 13 มกราคม 2543 หรือวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการลงบัญชีกรณีสหกรณ์การเกษตรวิ้งทรายพูน จำกัด ได้จัดทำโครงการดเรียกเก็บค่าปรับเพิ่มอัตราร้อยละ 3 ต่อปี ซึ่งสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พิจิตร ได้แนะนำการบันทึกบัญชีให้แก่สหกรณ์ในเบื้องต้น ตามรายละเอียดที่แจ้งมาแล้วนั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว เห็นว่าวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับโครงการดเรียกเก็บค่าปรับเพิ่มฯ ของสหกรณ์ ควรปฏิบัติดังนี้

1. สำหรับการดำเนินโครงการในปีนี้ ที่เริ่มดำเนินการตั้งแต่วันที่ 13 สิงหาคม 2542 ถึงวันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2543 ซึ่งโครงการได้เสร็จสิ้นแล้ว และสหกรณ์ได้จัดทำเอกสารประกอบการลงบัญชีสำหรับโครงการนี้ โดยจัดทำใบเสร็จรับเงินแสดงถึงค่าปรับค้างรับและค่าปรับประจำปีด้วยจำนวนเงินเต็มจำนวนก่อน แล้วจึงจัดทำใบเบิกเงินในส่วนที่ดเรียกเก็บให้เป็นค่าใช้จ่ายในการส่งเสริมชำระหนี้ นั้น เป็นผลให้ข้อมูลที่ปรากฏในบัญชีของสหกรณ์แสดงกระแสเงินสดที่ได้รับและจ่ายไปคลาดเคลื่อนไปจากความเป็นจริง นอกจากนั้นการดำเนินโครงการอาจจะมีผลกระทบในทางบัญชีด้วย จึงขอให้สำนักงานฯ แจ้งให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติดังนี้

1.1 โดยที่การจัดทำโครงการนี้อาจจะมีผลในทางบัญชีเกี่ยวกับการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของรายการที่เกี่ยวข้อง เช่น ลูกหนี้เงินกู้ ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับและค่าปรับเงินให้กู้ค้างรับ ซึ่งหากรายการดังกล่าวมีจำนวนที่ลดลง การเผื่อหนี้สงสัยจะสูญอาจลดลงตามไปด้วย ทั้งนี้ หากเป็นเช่นนั้น ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามบัญชีจะเป็นค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการ ให้ผู้สอบบัญชีแนะนำให้สหกรณ์ปฏิบัติตามคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการตัดจำหน่ายหนี้สูญจากลูกหนี้ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ.2540 (เพิ่มเติม) โดยให้ปรับปรุงบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของแต่ละรายการ ให้ลดลงเหลือเท่ากับจำนวนที่ประมาณการหนี้สงสัยจะสูญในวันสิ้นปี ซึ่งยอดที่ปรับลดลงให้นำไปลดยอดค่าใช้จ่าย โดยเครดิตบัญชีหนี้สงสัยจะสูญ เมื่อจัดทำงบการเงิน ให้แสดงไว้ในส่วนค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจโดยแสดงไว้ใน (.....)

1.2 แนะนำให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการปฏิบัติทางบัญชีและผลกระทบจากการดำเนินโครงการดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน หัวข้อสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ เป็นส่วนที่เพิ่มเติมจากการเปิดเผยตามปกติ ดังนี้

- สหกรณ์รับรู้รายการค่าปรับค้างรับและค่าปรับประจำปีจากสมาชิกที่มาชำระหนี้ ภายในกำหนดเวลาตามโครงการดเรียกเก็บค่าปรับเพิ่มอัตราร้อยละ 3 ต่อปี ซึ่งเริ่มตั้งแต่วันที่ 13 สิงหาคม 2542 ถึงวันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2543 โดยบันทึกรายการเป็นเงินสด และบันทึกส่วนที่งดเรียกเก็บ เป็นเงินสดเช่นกันโดยถือเป็นค่าใช้จ่ายในการส่งเสริมการชำระหนี้ ทั้งนี้ การงดเรียกเก็บค่าปรับตามโครงการดังกล่าวเป็นผลให้สหกรณ์สูญเสียดำเนินงาน.....บาท ซึ่งหากสหกรณ์ไม่ดำเนินโครงการนี้ จะทำให้สหกรณ์มีกำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปี จำนวน.....บาท

1.3 ให้ผู้สอบบัญชีรายงานถึงผลการดำเนินงานโครงการดังกล่าว และผลกระทบที่มีต่อ สหกรณ์ในรายงานการสอบบัญชีแบบยาวด้วย

2. ในโอกาสต่อไปหากสหกรณ์จะจัดให้มีโครงการในลักษณะนี้อีก ให้ผู้สอบบัญชีแนะนำให้สหกรณ์ จัดทำเอกสารประกอบการลงบัญชี โดยจัดทำใบเสร็จรับเงินแสดงจำนวนเงินแต่ละรายการเท่าที่สหกรณ์ ได้รับจริง ส่วนค่าปรับค้างรับและค่าปรับประจำปีที่งดเรียกเก็บจากสมาชิกนั้น ให้จัดทำใบโอนบัญชี และบันทึกรายการปรับปรุงบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าใช้จ่ายในการส่งเสริมการชำระหนี้	xxx
	เครดิต บัญชีค่าปรับค้างรับ	xxx
	บัญชีค่าปรับประจำปี	xxx

ทั้งนี้เพื่อแสดงจำนวนเงินสดที่ได้รับจริง และแสดงรายได้ที่สหกรณ์ต้องสูญเสียจากการดำเนิน โครงการอย่างชัดเจน นอกจากนั้น ยังทำให้ยอดค่าปรับค้างรับ และค่าปรับประจำปีสามารถเปรียบเทียบกับยอดของปีก่อนได้ และไม่ต้องเปิดเผยข้อมูลการปฏิบัติทางบัญชีที่ต่างไปจากปกติเช่นปีที่ผ่านมา

จึงเรียนมาเพื่อทราบและให้คำแนะนำแก่สหกรณ์และผู้สอบบัญชีต่อไป

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**
 (นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)
 อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ที่ กษ 0406/13646

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

12 พฤศจิกายน 2541

เรื่อง ขอชี้แจงเกี่ยวกับการนำเงินค่าบริการสูบน้ำเข้าเป็นรายได้เพื่อคำนวณผลกำไรสุทธิของ
สหกรณ์ผู้ใช้น้ำห้วยผึ้ง - ฝาง สะทต จำกัด

เรียน ที่ปรึกษาฝ่ายพัฒนาสถาบันเกษตรกรโครงการพัฒนาชลประทาน (ดร.ธัญญา อิศราศาสตร์)

อ้างถึง หนังสือโครงการพัฒนาชลประทาน ลงวันที่ 27 กรกฎาคม 2541

ตามหนังสือที่อ้างถึง ได้หารือเกี่ยวกับเงินค่าบริการน้ำและบำรุงรักษา จำนวน 85,154.00 บาท
ของสหกรณ์ผู้ใช้น้ำห้วยผึ้ง - ฝาง สะทต จำกัด ว่าควรนำมารวมเป็นรายได้ของสหกรณ์และสมควร
นำไปจัดสรรเป็นค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย หรือไม่ ตามรายละเอียดแจ้งแล้วนั้น
กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ขอเรียนชี้แจง ดังนี้

1. โดยปกติแล้วเงินที่สหกรณ์ผู้ใช้น้ำในเขตชลประทานเรียกเก็บจากสมาชิกที่ใช้น้ำประกอบด้วย
เงินค่าบริการการใช้น้ำ กับเงินค่าบริการการใช้น้ำและค่าบำรุงรักษาลongส่งน้ำ ซึ่งเงินทั้ง 2 ประเภท
มีความแตกต่างกันคือ เงินค่าบริการการใช้น้ำเป็นรายได้ของสหกรณ์อันเนื่องมาจากการให้บริการแก่
สมาชิก ส่วนเงินค่าบริการการใช้น้ำและค่าบำรุงรักษาลongส่งน้ำเป็นเงินที่สหกรณ์เรียกเก็บเพิ่มเติม
จากสมาชิกนอกเหนือจากค่าบริการ โดยเงินดังกล่าวมีวัตถุประสงค์ในการใช้เพื่อการซ่อมแซมบำรุงรักษา
longส่งน้ำเป็นการเฉพาะ ดังนั้น ในการจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีจึงต้องนำ
รายการเงินค่าบริการการใช้น้ำแสดงเป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุนเพื่อคำนวณหาผลกำไรสุทธิประจำปี
และนำรายการเงินค่าบริการการใช้น้ำและค่าบำรุงรักษาลongส่งน้ำแสดงในงบดุลเป็นหนี้สินอื่น

2. กรณีของสหกรณ์ผู้ใช้น้ำห้วยผึ้ง - ฝาง สะทต จำกัด พบว่าตามระเบียบของสหกรณ์ว่าด้วย
บริการการใช้น้ำและการบำรุงรักษาระบบชลประทานและค่าบริการ พ.ศ. 2540 หมวด 3 ค่าบริการ
ใช้น้ำ กำหนดไว้แต่เพียงค่าบริการการใช้น้ำที่สหกรณ์จะต้องเรียกเก็บจากสมาชิกและบุคคลภายนอก
ตามอัตราที่คณะกรรมการดำเนินการกำหนดเท่านั้น มิได้มีการกำหนดให้เรียกเก็บเงินประเภทอื่นๆ
เพิ่มเติมแต่อย่างใด ดังนั้น เงินที่สหกรณ์เรียกเก็บจากสมาชิกจำนวน 85,154.00 บาท จึงถือเป็นรายได้
ของสหกรณ์ มิใช่เงินค่าบริการการใช้น้ำและค่าบำรุงรักษาลongส่งน้ำตามที่ที่ปรึกษาโครงการพัฒนา
ชลประทานเข้าใจ จากเหตุผลนี้ สหกรณ์จึงสามารถนำเงินรายได้ค่าบริการการใช้น้ำมารวมในการคำนวณ
หาผลกำไรสุทธิประจำปี และสามารถนำมาจัดสรรเป็นเงินค่าบำรุงสันนิบาตฯ ได้ตามพระราชบัญญัติสหกรณ์
พ.ศ. 2511 มาตรา 31

อย่างไรก็ตาม สำหรับเงินทุนที่ใช้เพื่อการซ่อมและบำรุงรักษาลงส่งน้ำ นั้น สหกรณ์ ผู้ใช้น้ำ ห้วยผึ้ง - ฝา สะทต จำกัด ได้มีการกำหนดระเบียบว่าด้วยการใช้เงินทุนเพื่อการซ่อมและบำรุงรักษา ระบบชลประทานของสหกรณ์ พ.ศ. 2541 ขึ้นถือใช้แล้ว ซึ่งระเบียบดังกล่าวได้ระบุไว้อย่างชัดเจน ให้มีการใช้เงินทุนเพื่อการซ่อมและบำรุงรักษาชลประทานของสหกรณ์เป็นการเฉพาะ ดังนั้น นับแต่วันที่ 23 กรกฎาคม 2541 เป็นต้นไป สหกรณ์จะมีรายได้ค่าบริการน้ำที่เก็บจากสมาชิก (เป็นรายได้ ของสหกรณ์) และเงินที่เรียกเก็บจากสมาชิกและโครงการผู้ใช้น้ำจากโครงการตามระเบียบสหกรณ์ ว่าด้วยการใช้เงินทุนเพื่อการซ่อมและบำรุงรักษาชลประทานของสหกรณ์ พ.ศ. 2541 (เงินทุน เพื่อการซ่อมและบำรุงรักษาชลประทานของสหกรณ์)

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองวิชาการและแผนงาน

โทร. 2814185

โทรสาร 2822847



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/13647

วันที่ 12 พฤศจิกายน 2541

เรื่อง การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์ผู้ใช้น้ำห้วยผึ้ง - ผา สะทต จำกัด

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่ กษ 1108/10759 ลงวันที่ 7 กันยายน 2541 ขอทราบความเห็นและวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินค่าบริการการใช้น้ำ ซึ่งสหกรณ์ผู้ใช้น้ำห้วยผึ้ง - ผา สะทต จำกัด เรียกเก็บจากสมาชิก นั้น กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ขอเรียนชี้แจงดังนี้

1. โดยปกติแล้วเงินที่สหกรณ์ผู้ใช้น้ำในเขตชลประทานเรียกเก็บจากสมาชิกที่ใช้น้ำ ประกอบด้วย เงินค่าบริการใช้น้ำ กับเงินค่าบริการการใช้น้ำและค่าบำรุงรักษาลongส่งน้ำ ซึ่งเงินทั้ง 2 ประเภทมีความแตกต่างกันคือ เงินค่าบริการการใช้น้ำเป็นรายได้ของสหกรณ์อันเนื่องมาจากการให้บริการแก่สมาชิก ส่วนเงินค่าบริการการใช้น้ำและค่าบำรุงรักษาลongส่งน้ำเป็นเงินที่สหกรณ์เรียกเก็บเพิ่มเติมจากสมาชิกนอกเหนือจากค่าบริการ โดยเงินดังกล่าวมีวัตถุประสงค์ในการใช้เพื่อการซ่อมแซมบำรุงรักษาลongส่งน้ำเป็นการเฉพาะ ดังนั้น ในการจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี จึงต้องนำรายการเงินค่าบริการการใช้น้ำและค่าบำรุงรักษาลongส่งน้ำแสดงในงบดุลเป็นหนี้สินอื่น

2. กรณีของสหกรณ์ผู้ใช้น้ำห้วยผึ้ง - ผา สะทต จำกัด พบว่าตามระเบียบของสหกรณ์ว่าด้วยการบริหารการใช้น้ำและการบำรุงรักษาระบบชลประทานและค่าบริการ พ.ศ. 2540 หมวด 3 ค่าบริการใช้น้ำ กำหนดไว้แต่เพียงค่าบริการการใช้น้ำที่สหกรณ์จะต้องเรียกเก็บจากสมาชิกและบุคคลภายนอก ตามอัตราที่คณะกรรมการดำเนินการกำหนดเท่านั้น มิได้มีการกำหนดให้เรียกเก็บเงินประเภทอื่น ๆ เพิ่มเติมแต่อย่างใด ดังนั้น เงินที่สหกรณ์เรียกเก็บจากสมาชิกจำนวน 85,154.00 บาท จึงถือเป็นรายได้ของสหกรณ์ มิใช่เงินค่าบริการการใช้น้ำและค่าบำรุงรักษาลongส่งน้ำตามที่ปรึกษาโครงการพัฒนาชลประทานเข้าใจ จากเหตุผลนี้สหกรณ์จึงสามารถนำเงินรายได้ค่าบริการใช้น้ำมารวมในการคำนวณหาผลกำไรสุทธิประจำปี และสามารถนำมาจัดสรรเป็นเงินค่าบำรุงสันนิบาตฯ ได้ตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2511 มาตรา 31

อนึ่ง สำหรับเงินทุนเพื่อการซ่อมแซมบำรุงรักษาลongส่งน้ำ ปัจจุบันสหกรณ์ได้กำหนดให้มีไว้ถือใช้แล้ว ตามระเบียบว่าด้วยการใช้เงินทุนเพื่อการซ่อมและบำรุงรักษาระบบชลประทานของสหกรณ์ พ.ศ. 2541

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ พร้อมนี้ได้แนบสำเนาหนังสือตอบข้อหาหรือถึงที่ปรึกษาฝ่ายพัฒนาสถาบันเกษตรกร โครงการพัฒนาชลประทานมาด้วยแล้ว

(ลงชื่อ) สุพัทธา ธนเสนีวัฒน์

(นางสาวสุพัทธา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

27 กรกฎาคม 2541

เรื่อง ข้อสงสัยในการเก็บค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์ กรณี สหกรณ์ผู้ใช้น้ำห้วยผึ้ง-ฝาง สะทต จจำกัด

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ผมได้มีส่วนในการพัฒนาองค์กรผู้ใช้น้ำหลายแห่งในฐานะที่ปรึกษา ภายใต้โครงการพัฒนาชลประทาน ซึ่งได้พัฒนาทักษะต่าง ๆ ทั้งการจัดการน้ำ การบำรุงรักษา การผลิตและการตลาด และมีสหกรณ์ผู้ใช้น้ำหลายแห่งทำธุรกิจ มีรายรับรายจ่าย มีการจัดทำบัญชี ต่างถูกต้องตามมาตรฐานของ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ทุกประการ

กิจกรรมหนึ่งที่สหกรณ์ผู้ใช้น้ำต่าง ๆ ทำคือ การเก็บค่าบริการน้ำและค่าบำรุงรักษา ซึ่งสหกรณ์ทุกแห่งต้องใช้ความพยายามอย่างมากที่ทำความเข้าใจกับสมาชิก และเป็นเรื่องค่อนข้างเปราะบางเรื่องหนึ่งในการบริหารองค์กร แต่คณะกรรมการสหกรณ์ผู้ใช้น้ำก็มีความก้าวหน้าขึ้นมาเป็นลำดับ

ในการติดตามการใช้จ่ายเงินของสหกรณ์ต่าง ๆ ได้มีประเด็นที่ชวนสงสัยเกิดขึ้น เมื่อมีการพิจารณาจัดสรรกำไร เพื่อบำรุงสันนิบาตสหกรณ์ของสหกรณ์ผู้ใช้น้ำห้วยผึ้ง - ฝาง สะทต จจำกัด อำเภอห้วยผึ้ง จังหวัดกาฬสินธุ์ ตามบัญชีสิ้นสุด 31 มีนาคม 2541 ซึ่งพบว่า มีการเก็บค่าบริการน้ำและบำรุงรักษา 85,154.00 บาท (หน้า 11) มีการบันทึกและทำบัญชีถูกต้อง การแสดงรายการค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ปรากฏว่า สหกรณ์มีกำไรสุทธิ 90,194.82 จากกำไรนี้มีการจัดสรร (หน้า15) ตามหลักการกฎหมายต่าง ๆ ถูกต้องและเจ้าหน้าที่สมควรได้รับความชมเชย

ประเด็นที่ชวนสงสัยและใคร่ขอความเห็นจากผู้เกี่ยวข้องก็คือ เงินค่าบริการน้ำที่คิดรวมเป็นรายได้นั้นถูกต้องหรือไม่ เมื่อหักค่าใช้จ่ายอื่น ๆ แล้ว เหลือเป็นกำไรแล้วนำมาจัดสรร โดยเฉพาะการจัดสรรให้สันนิบาตสหกรณ์ จัดสรรเป็นเงินปันผล และเงินเฉลี่ยคืนตามส่วนธุรกิจ

เงินค่าบริการน้ำ ไม่ได้นำมาลงทุนใด ๆ เป็นเงินที่จำเป็นต้องสำรอง เพื่อการบำรุงรักษาคูส่งน้ำเป็นการเฉพาะ (ยกเว้นที่มีการยืมเงินจากยอดนี้ไปใช้เพื่อการทำธุรกิจอื่น) ซึ่งมีทั้งเพื่อการซ่อมแซมค่าแรงและค่าตอบแทนกรรมการจัดสรรน้ำในการปฏิบัติหน้าที่

การนำเงินค่าบริการน้ำ มาคิดเป็นรายได้และเป็นกำไรเท่ากับว่าเก็บเงินจากสมาชิก (ที่แสดงเจตนาที่จะร่วมในการบริหารน้ำและบำรุงรักษา) มาจ่ายให้สันนิบาต และเป็นเงินปันผลหรือเงินเฉลี่ยคืน ผมเห็นด้วยกับระบบของสันนิบาตสหกรณ์ แต่สงสัยว่ากรณีนี้ เท่ากับว่าเก็บเงินจากเกษตรกรมาจ่ายให้สันนิบาตโดยตรง

สมมุติว่า ไม่ถือว่าเงินค่าบริการน้ำเป็นรายได้ ยอดกำไรที่แท้จริงควรจะเป็นราว 5,040.82 บาท และที่จะจ่ายให้สันนิบาตควรจะประมาณ 250 บาท (สองร้อยห้าสิบบาท) โดยคิด 5% ของกำไรสุทธิ

เรื่องการเก็บค่าบริการน้ำและค่าบำรุงรักษา ในเขตโครงการชลประทาน มีการต่อสู้เชิงนโยบายมานานแล้ว และเพิ่งระบุดัดในแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติฉบับที่ 8 นี้ และไม่น่าจะตีความว่าเป็นรายได้ ที่จะต้องนำมาวมคิดกำไรและจัดสรรเพื่อการอื่น นอกเหนือจากการบริหารน้ำและบำรุงรักษาระบบชลประทาน

ผมยกประเด็นนี้มาหารือ ไม่ใช่ไม่เห็นด้วยกับการใช้กฎหมาย แต่เหตุผลของการจัดสรรประเภทของรายได้ กรณีนี้ น่าจะได้มีการพิจารณาแก้ไข ให้เกิดความรู้อีกว่าเงินที่เกษตรกรจ่ายมานั้นควรจะได้นำไปใช้ตามวัตถุประสงค์ของผู้จ่ายอย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย

ผมได้สำเนาบางส่วนของรายงานกิจกรรมประจำปี ปีบัญชีสิ้นสุด 31 มีนาคม 2541 ของสหกรณ์ผู้ใช้น้ำห้วยผึ้ง - ผา สะทต จำกัด มาพร้อมนี้แล้ว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และหากเกี่ยวข้อง กรุณาพิจารณาปรับปรุงแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับเรื่องนี้ด้วย ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ขององค์กรผู้ใช้น้ำ โดยเฉพาะกรณีที่ตั้งขึ้นใหม่

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ธัญญา ธีรศาสตร์**

(ดร.ธัญญา ธีรศาสตร์)

ที่ปรึกษาฝ่ายพัฒนาสถาบันเกษตรกร

โครงการพัฒนาชลประทาน

CC:

- สหกรณ์จังหวัดกาฬสินธุ์
- หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์กาฬสินธุ์
- อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์
- อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์
- อธิบดีกรมชลประทาน



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ กองสหกรณ์การเกษตร โทร. 2810114

ที่ กษ 1108/10759

วันที่ 7 กันยายน 2541

เรื่อง ข้อเสนอในการเก็บค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์ กรณีสหกรณ์ผู้ใช้น้ำห้วยผึ้ง/ผา สะทต จำกัด

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยที่ปรึกษาฝ่ายพัฒนาสถาบันเกษตรกร โครงการพัฒนาชลประทาน ได้หารือกรมส่งเสริมสหกรณ์ โดยมีกรณีสงสัยรวม 2 ประการ เกี่ยวกับการเก็บเงินค่าบริหารการใช้น้ำจากสมาชิกสหกรณ์ผู้ใช้น้ำ ผึ้ง/ผาสะทต จำกัด ดังรายละเอียดหนังสือที่แนบมา ซึ่งพอสรุปได้ดังนี้

1. การนำเงินค่าบริหารน้ำซึ่งถือว่าเป็นเงินของสมาชิกมาเป็นรายได้ซึ่งเมื่อหักค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ตามบัญชีแล้ว หากมีกำไรจะนำมาจัดสรร รวมถึงเป็นค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยด้วยนั้น ถูกต้องหรือไม่

2. เงินค่าบริหารน้ำไม่ได้นำมาลงทุนใด ๆ น่าจะเป็นเงินสำรองเพื่อการบำรุงรักษาคูส่งน้ำ ซึ่งมีทั้งค่าใช้จ่ายเพื่อซ่อมแซม ค่าแรง และค่าตอบแทนกรรมการจัดสรรน้ำในการปฏิบัติหน้าที่ กรมส่งเสริมสหกรณ์ใคร่ขอทราบความเห็นในเชิงหลักการและวิธีการปฏิบัติทางระบบบัญชี รวมทั้งความเหมาะสมใน 2 ประเด็นดังกล่าวข้างต้น เพื่อจะได้นำไปเป็นข้อมูลประกอบการชี้แจงผู้หรือต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา ผลเป็นประการใด แจ้งให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ทราบด้วย
จักขอขอบคุณยิ่ง

(ลงชื่อ) **วิรัช ชีพสมทรง**

(นายวิรัช ชีพสมทรง)

รองอธิบดีปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



ที่ กษ 0406/46146

กระทรวงเกษตรและสหกรณ์
ถนนราชดำเนินนอก กทม. 10200

26 พฤศจิกายน 2530

เรื่อง ตอบข้อหารือแนวปฏิบัติทางบัญชี

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์ออมทรัพย์ และการธณกิจมหาวิทยาลัยรามคำแหง จำกัด

อ้างถึง หนังสือที่ ส.อ.ม.ร./2530/829 ลงวันที่ 14 ตุลาคม 2530

ตามหนังสือที่อ้างถึงสหกรณ์ออมทรัพย์ และการธณกิจมหาวิทยาลัยรามคำแหง จำกัด ได้หารือแนวปฏิบัติทางบัญชีในกรณีที่สหกรณ์ได้นำรายได้ดอกเบียเงินฝากธนาคารค้างรับคำนวณเข้าเป็นรายได้ของสหกรณ์สูงไป 221,684.90 บาท โดยข้อผิดพลาดเกิดจากรธนาคารได้บันทึกดอกเบียให้สมุดคู่ฝากธนาคารบัญชีเมื่อเรียกเลขที่ 37690-1 เมื่อวันที่ 2 มกราคม 2530 และได้โอนออกในภายหลังโดยไม่ได้แจ้งให้สหกรณ์ทราบ เป็นเหตุให้กำไรสุทธิประจำปี 2529 สูงไป 221,684.90 บาท นั้น

นายทะเบียนสหกรณ์ได้พิจารณาแล้ว ขอแนะนำแนวปฏิบัติดังนี้

1. สหกรณ์ควรตรวจสอบการคำนวณรายได้ดอกเบียเงินฝากธนาคารออมสิน สาขารามคำแหง ใหม่อีกครั้ง เพื่อให้แน่ใจว่ามียอดคลาดเคลื่อนสูงไป 221,684.90 บาท จริง เนื่องจากถ้าสหกรณ์ได้ปรับปรุงรายการคลาดเคลื่อนนี้แล้วตั้งแต่ปี 2529 จะทำรายได้ดอกเบียเงินฝากธนาคารมียอดคงเหลือเพียง 67,644.19 บาท เมื่อเปรียบเทียบกับปี 2528 ซึ่งมีรายได้ดอกเบียเงินฝากธนาคาร 256,494.02 บาท แล้วรายได้ดอกเบียเงินฝากธนาคารลดลงมาก ในขณะที่ยอดเงินหมุนเวียนในธนาคารของสหกรณ์สูงกว่าปีก่อนมาก

2. รายการดอกเบียเงินฝากธนาคารค้างรับที่ตั้งไว้คลาดเคลื่อนในปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2529 อันเป็นเหตุให้กำไรสุทธิประจำปี 2529 จำนวน 3,606,205.44 บาท สูงไป 221,684.90 บาท นั้น ถ้าผิดพลาดจริงให้โอนปรับปรุงเป็นข้อผิดพลาดทางบัญชีปีก่อนโดย

เดบิต ข้อผิดพลาดทางบัญชีปีก่อน 221,684.90

เครดิต ดอกเบียเงินฝากธนาคารค้างรับ 221,684.90

3. รายการข้อผิดพลาดทางบัญชีปีก่อนนี้ให้นำไปแสดงเป็นรายการพิเศษในงบกำไรขาดทุน เป็นรายการหักกำไรก่อนรายการพิเศษ เนื่องจากมิใช่ผลเสียหายที่เกิดจากการดำเนินงานหรือบริหารงานในปีปัจจุบัน

4. สหกรณ์ควรติดตามตรวจสอบรายการในสมุดคู่ฝากธนาคาร ใบแจ้งยอดเงินฝากธนาคาร เปรียบเทียบกับสมุดบัญชีของสหกรณ์อย่างรอบคอบ ในกรณีมีข้อแตกต่างรีบค้นหาสาเหตุโดยเร็ว เพื่อเป็นการป้องกันมิให้เกิดข้อผิดพลาดขึ้นได้อีก เนื่องจากธนาคารมีการคำนวณหรือบันทึกรายการ ผิดพลาดอยู่เสมอ

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **วิวัฒน์ กิวานนท์**

(นายวิวัฒน์ กิวานนท์)

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

โทร. 2826538

14 ตุลาคม 2530

เรื่อง ขอรื้อแนวทางปฏิบัติ**เรียน** นายทะเบียนสหกรณ์

ด้วยสหกรณ์ออมทรัพย์และการธนกิจ มหาวิทยาลัยรามคำแหง จำกัด ประสบปัญหาในทางปฏิบัติเกี่ยวกับความผิดพลาดในการคิดดอกเบี้ยเงินฝากปี 2529 ของธนาคารออมสินให้กับสหกรณ์ฯ และผลจากความผิดพลาดนั้น ทำให้รายรับของสหกรณ์ฯ ในปี 2529 สูงกว่าความเป็นจริงถึง 221,684.90 บาท และเมื่อสหกรณ์ฯ ได้นำเงินดังกล่าวไปเป็นรายได้แล้วจึงทำให้กำไรสุทธิประจำปี 2529 สูงกว่าความเป็นจริง ตลอดจนทำการจัดสรรตามข้อบังคับของสหกรณ์ฯ เรียบร้อยแล้ว ต่อมาสหกรณ์ฯ ได้ตรวจสอบพบในภายหลังว่า ธนาคารออมสินคิดดอกเบี้ยให้เกิน และได้โอนเงินออกจากบัญชีของสหกรณ์ฯ โดยไม่ได้แจ้งให้สหกรณ์ฯ ทราบ ในข้อเท็จจริงสหกรณ์ฯ คิดว่า การโอนดังกล่าวเป็นการโอนเงินตามข้อตกลง (รายละเอียดตามเอกสารฉบับที่ 1)

เรื่องที่เกิดขึ้นดังกล่าวนี้ สหกรณ์ฯ ได้ติดต่อสอบถามจากธนาคารด้วยวาจาหลายครั้งและที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการมีมติให้สหกรณ์ฯ สอบถามธนาคารเป็นลายลักษณ์อักษร 2 ครั้ง ได้รับคำตอบจากธนาคารเพียงว่า ที่ธนาคารคิดดอกเบี้ยเกินให้กับสหกรณ์ฯ นั้น เนื่องจากเครื่องจักรลงบัญชีขัดข้อง (รายละเอียดตามเอกสารฉบับที่ 2-4) ซึ่งจากความผิดพลาดของธนาคารในเรื่องนี้ทำให้เกิดผลกระทบต่อสหกรณ์ฯ คือ ทำให้งบกำไรขาดทุนในปี 2529 และปี 2530 ผิดจากความเป็นจริง เพราะเงินที่สหกรณ์ฯ ตั้งรายการค้างรับไว้ในปี 2529 ไม่สามารถตัดออกจากบัญชีได้ทั้งหมด

ในที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ ได้พิจารณาและอภิปรายกันอย่างกว้างขวางแต่ในที่สุดก็ไม่สามารถหาแนวทางปฏิบัติที่เหมาะสมได้ เนื่องจากไม่ทราบว่ากรณีเช่นนี้เคยเกิดขึ้นในสถาบันการเงินอื่นหรือไม่ หากมี ใช้นโยบายปฏิบัติอย่างไร ดังนั้น เพื่อเป็นการกำหนดแนวทางปฏิบัติที่ถูกต้อง จึงใคร่ขอรื้อมายังท่านว่าในการที่เกิดเหตุการณ์ดังกล่าว สหกรณ์สมควรดำเนินการอย่างไร

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาและตอบข้อหารือ เพื่อเป็นแนวทางปฏิบัติต่อสหกรณ์ฯ ด้วย

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **มานพ พรหมณโชติ**

(นายมานพ พรหมณโชติ)

ประธานกรรมการ



**หนังสือเวียน
เกี่ยวกับ
ค่าใช้จ่าย**



ที่ กษ 0404/4142

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

27 พฤษภาคม 2554

เรื่อง ตอบข้อหารือการบันทึกบัญชีเงินชดเชยเจ้าหน้าที่สหกรณ์

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์ออมทรัพย์บริษัทไม้อัดไทย จำกัด

อ้างถึง หนังสือที่ สอม. 74/2554 ลงวันที่ 20 พฤษภาคม 2554

ตามหนังสือที่อ้างถึง สหกรณ์ออมทรัพย์บริษัทไม้อัดไทย จำกัด แจ้งว่าบริษัทไม้อัดไทย จำกัด ได้จัดให้มีโครงการร่วมใจจากองค์กร โดยจ่ายเงินชดเชยให้กับพนักงานบริษัทคนละไม่เกิน 25 เดือน เนื่องจากบริษัทจะปิดกิจการ คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์จึงมีแนวคิดที่จะให้มีโครงการร่วมใจจากองค์กร โดยคาดว่าจะจ่ายเงินชดเชยให้เจ้าหน้าที่คนละ 25 เดือน เช่นเดียวกับบริษัทไม้อัดไทย จำกัด และขอหารือว่าเงินชดเชยที่จ่ายให้เจ้าหน้าที่ที่ตัดจ่ายเป็นรายปีได้หรือไม่ อย่างไร ด้วยเหตุผลว่า หากตัดจ่ายเงินชดเชยทั้งจำนวนในคราวเดียวจะก่อให้เกิดค่าใช้จ่ายที่สูงมาก นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า การจ่ายเงินชดเชยให้เจ้าหน้าที่ที่เลิกจ้างสหกรณ์ ต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามระเบียบว่าด้วยเจ้าหน้าที่และลูกจ้างที่กำหนด หากแต่ในระเบียบดังกล่าวของสหกรณ์ไม่มีการกำหนดเกี่ยวกับการจ่ายเงินชดเชยไว้ เห็นควรให้สหกรณ์ดำเนินการแก้ไขเพิ่มเติมระเบียบให้สอดคล้องกับพระราชบัญญัติคุ้มครองแรงงาน พ.ศ. 2541 ก่อนดำเนินการใด ๆ ต่อไป โดยขอคำแนะนำจากกรมส่งเสริมสหกรณ์ สำหรับเงินชดเชยที่สหกรณ์จ่ายให้เจ้าหน้าที่ที่เลิกจ้างนั้น เป็นรายจ่ายที่ไม่เป็นไปตามค่านิยมของคำว่า **ค่าใช้จ่ายรอดัตบัญชี** ซึ่งหมายถึง ค่าใช้จ่ายซึ่งให้ประโยชน์แก่ผู้จ่ายเป็นระยะเวลาอันเกินกว่าหนึ่งงวดบัญชี และต้องตัดจำหน่ายภายในระยะเวลาที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์จากการจ่ายนั้น จึงต้องบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวนในปีที่เกิดรายการ ทั้งนี้ เพื่อแสดงผลการดำเนินงานของสหกรณ์ตามข้อเท็จจริง

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **นฤมล พนาวงค์**

(นางนฤมล พนาวงค์)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

กลุ่มมาตรฐานการบัญชี

โทร. 0 2282 6537

โทรสาร 0 282 1019

ที่ สอม. 74/2554

สหกรณ์ออมทรัพย์บริษัทไม้อัดไทย จำกัด
548 ถนนสรรพาวุธ แขวงบางนา
เขตบางนา กรุงเทพฯ 10260

20 พฤษภาคม 2554

เรื่อง ขอรื้อการบันทึกบัญชีเงินชดเชยเจ้าหน้าที่สหกรณ์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สิ่งที่ส่งมาด้วย งบทดลองประจำเดือน เมษายน 2554 จำนวน 1 ชุด

ด้วยพนักงานบริษัทไม้อัดไทย จำกัด ได้ร่วมกันจัดตั้งสหกรณ์ขึ้น และได้จดทะเบียนตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2511 เป็นสหกรณ์ประเภทออมทรัพย์ มีชื่อว่า สหกรณ์ออมทรัพย์บริษัทไม้อัดไทย จำกัด โดยมีสำนักงานอยู่ที่ 548 ถนนสรรพาวุธ แขวงบางนา เขตบางนา กรุงเทพฯ 10260 และเป็นที่ตั้งของสถานประกอบการของบริษัทไม้อัดไทย จำกัด

ขณะนี้บริษัทไม้อัดไทย จำกัด กำลังจะยุบ - เลิกกิจการ และจ่ายเงินชดเชยให้กับพนักงานบริษัทฯ คนละไม่เกิน 25 เดือน โดยใช้ชื่อโครงการว่า “ร่วมใจจากองค์กร” โดยคาดว่าจะบริษัทฯ จะปิดกิจการภายในต้นเดือนมิถุนายน 2554 นี้

จากการที่บริษัทฯ ปิดกิจการลงนี้ ทำให้สหกรณ์ฯ ต้องปรับโครงสร้างองค์กรใหม่ให้เล็กลง เพื่อให้สอดคล้องกับปริมาณธุรกิจที่มีขนาดเล็กลง โดยสหกรณ์ฯ ยังไม่ปิดกิจการแต่จะเปลี่ยนประเภทสหกรณ์เป็นสหกรณ์บริการและยังบริหารงานต่อ คณะกรรมการดำเนินการจึงมีนโยบายและจะจัดให้เจ้าหน้าที่สหกรณ์เข้าโครงการร่วมใจจากองค์กรเช่นกัน โดยคาดว่าจะจ่ายเงินชดเชยให้คนละ 25 เดือน

สหกรณ์ฯ จึงขอรื้อมายังท่านว่าเงินชดเชยที่จ่ายให้กับเจ้าหน้าที่นั้น จะตัดเป็นค่าใช้จ่ายคราวเดียวทั้งจำนวนในปีนั้น ๆ หรือไม่ ถ้าจะแบ่งตัดจ่ายเป็นรายปีจะกระทำได้อย่างไรหรือไม่อย่างไร เพราะจะตัดจ่ายในคราวเดียวทั้งจำนวนในปีนั้น ๆ จะก่อให้เกิดค่าใช้จ่ายที่สูงมาก

จึงเรียนมาเพื่อโปรดตอบและให้คำแนะนำข้อหาดังกล่าวเป็นกรณีเร่งด่วนด้วยจักเป็นพระคุณยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **วิโรจน์ ปลอดกระโทก**

(นายวิโรจน์ ปลอดกระโทก)

ประธานกรรมการดำเนินการ

สหกรณ์ออมทรัพย์บริษัทไม้อัดไทย จำกัด

สหกรณ์ออมทรัพย์ฯ

โทรศัพท์ 02 - 7449330

โทรสาร 02 - 7449331



ที่ กษ 0404/6858

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กมท. 10200

1 ธันวาคม 2553

เรื่อง ตอบข้อหารือวิธีปฏิบัติทางบัญชีเรื่องค่าใช้จ่ายในการประชุมใหญ่สามัญประจำปี

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์ออมทรัพย์วังเดิม จำกัด

อ้างถึง หนังสือสหกรณ์ออมทรัพย์วังเดิม จำกัด ที่ สอ.วด. 3723/2553 ลงวันที่ 25 พฤศจิกายน 2553

ตามหนังสือที่อ้างถึง สหกรณ์ออมทรัพย์วังเดิม จำกัด แจ้งว่าตั้งแต่ปี พ.ศ.2543 ได้บันทึกค่าใช้จ่ายในการประชุมใหญ่สามัญประจำปีเป็นค่าใช้จ่ายค้างจ่ายในวันสิ้นปีทางบัญชี (ธันวาคม ของทุกปี) และจะเบิกจ่ายก็ต่อเมื่อมีการประชุมใหญ่สามัญประจำปีประมาณเดือนกุมภาพันธ์ ของปีถัดไป จึงขอหารือว่าเป็นการปฏิบัติทางบัญชีที่ถูกต้องหรือไม่ กรณีที่ไม่ถูกต้องจะมีวิธีปฏิบัติอย่างไร นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า การที่สหกรณ์บันทึกค่าใช้จ่ายในการประชุมใหญ่ฯ เป็นค่าใช้จ่ายค้างจ่ายในวันสิ้นปีทางบัญชีเป็นการปฏิบัติที่ไม่ถูกต้อง เนื่องจากการบันทึกค่าใช้จ่ายใด ๆ ก็ตามเป็นค่าใช้จ่ายค้างจ่ายตามเกณฑ์คงค้างได้นั้น ต้องเป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชี และสามารถวัดมูลค่าเป็นตัวเงินได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยสหกรณ์ได้รับประโยชน์จากค่าใช้จ่ายนั้นแล้วแต่ยังไม่ได้จ่ายเงินประกอบกับพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 มาตรา 54 ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์เรียกประชุมใหญ่สามัญปีละหนึ่งครั้งภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวัน นับแต่วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ แสดงถึงค่าใช้จ่ายในการประชุมใหญ่ฯ มิได้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังกล่าว ด้วยมิได้เป็นค่าใช้จ่ายของปีที่ได้รับการปิดบัญชีจึงให้สหกรณ์บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายของปี ที่จัดให้มีการประชุมใหญ่สามัญประจำปี

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สมพร พุฒวันเพ็ญ**

(นางสมพร พุฒวันเพ็ญ)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

กลุ่มมาตรฐานการบัญชี

โทร. 0 2281 4185

โทรสาร 0 2628 5769



ที่ กษ 0404/5249

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

1 กันยายน 2553

เรื่อง ตอบข้อหารือการทบทวนหลักการบัญชี

เรียน ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์ครูอุทัยธานี จำกัด (นางประไพ กุลชา)

อ้างถึง หนังสือสำนักงาน พี.พี.การบัญชี ภาษีอากรและกฎหมายธุรกิจ ลงวันที่ 2 สิงหาคม 2553

ตามหนังสือที่อ้างถึง นางประไพ กุลชา ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์ครูอุทัยธานี จำกัด ขอให้ทบทวนหลักการบัญชี กรณีสหกรณ์ทำประกันชีวิตกลุ่มสมาชิก โดยอ้างถึงหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ 0404/4793 ลงวันที่ 8 กรกฎาคม 2553 ให้สหกรณ์รับรู้ค่าเบี้ยประกันชีวิตสมาชิกเป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวน ด้วยเหตุผลว่าค่าใช้จ่ายดังกล่าวมิได้เอื้อประโยชน์แก่สหกรณ์โดยตรง หากแต่ผู้สอบบัญชีมีความเห็นว่าเป็นการปฏิบัติที่ไม่ถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป เนื่องจากมิได้คำนึงถึงระยะเวลาที่ได้ประโยชน์ตามกรรมธรรม์ นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า สหกรณ์ควรปฏิบัติให้เป็นไปตามนโยบายการบัญชีที่กำหนดเกี่ยวกับการบันทึกบัญชี โดยบันทึกบัญชีค่าเบี้ยประกันชีวิตสมาชิกตามเกณฑ์คงค้างแม้ว่าค่าใช้จ่ายดังกล่าวจะมีได้เอื้อประโยชน์แก่สหกรณ์โดยตรง แต่อย่างไรก็ตาม หากพิจารณาจำนวนเงินค่าเบี้ยประกันชีวิตสมาชิกที่สหกรณ์จ่ายในแต่ละปี โดยเปรียบเทียบระหว่างการบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายประจำปีทั้งจำนวน กับการบันทึกตามเกณฑ์คงค้าง แล้วปรากฏว่าผลการบันทึกค่าเบี้ยประกันชีวิตสมาชิกที่จ่ายในแต่ละปีตามเกณฑ์ดังกล่าวไม่มีความแตกต่างกันอย่างเป็นสาระสำคัญ สหกรณ์ก็อาจบันทึกค่าเบี้ยประกันชีวิตสมาชิกเป็นค่าใช้จ่ายประจำปีทั้งจำนวนได้ เนื่องจากไม่กระทบต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สมพร พุฒวันเพ็ญ**

(นางสมพร พุฒวันเพ็ญ)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

โทร. 0 2281 4185

โทรสาร 0 2628 5769

สำนักงาน พิ.พี.การบัญชี ภาษีอากร และกฎหมายธุรกิจ
เลขที่ 91 อาคาร 10 ถ.ราชดำเนินกลาง
บวรนิเวศ กทม. 10200
โทร. 02 - 281 - 4308, โทรสาร 02 - 281 - 4309

วันที่ 2 สิงหาคม 2553

เรื่อง ขอบทวนหลักการบัญชี

เรียน ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชี

อ้างอิง หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ0404/4793 ลงวันที่ 8 กรกฎาคม 2553

ตามหนังสือที่อ้างถึง กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ตอบข้อหารือหลักการบัญชี เรื่องค่าเบี่ยง
ประกันชีวิตกลุ่มซึ่งสหกรณ์ออมทรัพย์ครูอุทัยธานี เป็นผู้จ่ายและเป็นผู้รับผลประโยชน์ตาม
กรมธรรม์นั้น สหกรณ์มิใช่ผู้ได้รับผลประโยชน์จากค่าสินไหมทดแทนทั้งจำนวน จึงต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย
ทั้งจำนวน ดังความละเอียดแจ้งแล้วนั้น

เนื่องจากกรณีนี้ สหกรณ์เป็นผู้รับผลประโยชน์จากค่าสินไหมทดแทนทั้งจำนวน จากบริษัท
ประกันชีวิตตามเงื่อนไขในกรมธรรม์ แล้วจึงจ่ายผลประโยชน์ให้แก่สมาชิก ซึ่งเป็นข้อตกลงระหว่าง
สหกรณ์กับสมาชิก หากพิจารณาตามกรณีดังกล่าว จะสามารถวิเคราะห์รายการเพื่อลงบัญชีได้
เป็น 2 รายการ

รายการที่ 1 เป็นรายการรับค่าสินไหมทดแทนตามกรมธรรม์

รายการที่ 2 จ่ายค่าสินไหมให้สมาชิกตามข้อตกลงระหว่างสหกรณ์กับสมาชิก

โดยเฉพาะรายการที่ 1 เป็นรายจ่ายที่ได้ตั้งงบประมาณไว้แล้ว เมื่อพิจารณารายจ่ายดังกล่าว
ตามหลักการบัญชี ต้องยึดถือระยะเวลาที่ได้ประโยชน์ ไม่ว่าจะได้ประโยชน์ทั้งจำนวนหรือไม่ได้ก็ตาม
การที่จะพิจารณาค่าเบี่ยงประกันภัยที่จ่าย ว่ามิได้เอื้อประโยชน์ให้แก่สหกรณ์โดยตรง จึงต้องรับรู้เป็น
ค่าใช้จ่ายทั้งจำนวน โดยไม่คำนึงถึงระยะเวลาตามกรมธรรม์ จึงไม่น่าจะถูกต้องตามหลักการบัญชี
ที่รับรองทั่วไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาขอบทวนหลักการบัญชีที่เกี่ยวข้อง เพื่อถือเป็นหลักปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ประไพ กุลชา**

(นางประไพ กุลชา)

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต



ที่ กษ 0404/5015

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

5 สิงหาคม 2553

เรื่อง ตอบข้อหารือการลงบัญชีผิดหมวดบัญชี

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์ออมทรัพย์พนักงานการประปานครหลวง จำกัด

อ้างถึง หนังสือสหกรณ์ออมทรัพย์พนักงานการประปานครหลวง จำกัด ที่ สอ.กปน. 377/2553
ลงวันที่ 23 มิถุนายน 2553

ตามหนังสือที่อ้างถึง สหกรณ์ออมทรัพย์พนักงานการประปานครหลวง จำกัด ขอรื้อเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชี กรณีในปีบัญชี 2552 สหกรณ์บันทึกจ่ายค่าเบี้ยเลี้ยงและค่าพาหนะ จำนวน 70,600.00 บาท จากทุนสาธารณประโยชน์ ซึ่งเป็นการลงบัญชีผิดหมวดบัญชี นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า การจ่ายค่าเบี้ยเลี้ยงและค่าพาหนะของคณะกรรมการและเจ้าหน้าที่สหกรณ์ที่เข้าร่วมโครงการทัศนศึกษาสำหรับสมาชิกผู้เกษียณ ปี 2552 จากทุนสาธารณประโยชน์ เป็นการปฏิบัติที่ไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการใช้ทุนดังกล่าว ซึ่งกำหนดไว้ในระเบียบของสหกรณ์ ดังนั้น ให้สหกรณ์ปรับปรุงบัญชีเป็นข้อผิดพลาดทางบัญชีจากปีก่อน และถือเป็นค่าใช้จ่ายประจำปีของสหกรณ์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีข้อผิดพลาดทางบัญชีจากปีก่อน xx

เครดิต บัญชีทุนสาธารณประโยชน์ xx

ทั้งนี้ สหกรณ์ควรเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับข้อผิดพลาดทางบัญชีจากปีก่อนไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินทราบ

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สมพร พุฒวันเพ็ญ**

(นางสมพร พุฒวันเพ็ญ)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

โทร. 0 2281 4185

โทรสาร 0 2628 5769

สหกรณ์ออมทรัพย์พนักงาน การประปานครหลวง จำกัด

ที่ สอ.กปน. 377/2553

23 มิถุนายน 2553

เรื่อง การลงบัญชีผิดหมวดบัญชี และการปรับปรุงรายการค้างบัญชีนาน

เรียน ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

ตามที่เจ้าหน้าที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้เข้าตรวจสอบการปฏิบัติงานของสหกรณ์ออมทรัพย์พนักงานการประปานครหลวง จำกัด เมื่อวันที่ 14 มิถุนายน 2553 นั้น

สหกรณ์ออมทรัพย์พนักงานการประปานครหลวง จำกัด ได้บันทึกรายการบัญชีผิดหมวดบัญชี กล่าวคือ ในปี 2552 สหกรณ์ได้ บันทึก ค่าเบี้ยเลี้ยงและค่าพาหนะไว้ในทุนสาธารณประโยชน์ จำนวนเงิน 70,600.00 บาท (เจ็ดหมื่นหกร้อยบาทถ้วน) ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์มีความประสงค์ให้สหกรณ์นำเงินจำนวนดังกล่าว ปรับปรุงคืนให้กับทุนสาธารณประโยชน์และรายละเอียด เงินค้างจ่ายที่ค้างบัญชีนาน ตามรายละเอียดแนบ

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา และขอความอนุเคราะห์ให้ท่านช่วยชี้แนะว่าสหกรณ์จะดำเนินการอย่างไร จักขอบคุณยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **อัจฉรา นิมแสง**

(นางสาวอัจฉรา นิมแสง)

รองผู้จัดการบัญชีและสินเชื่อ



ที่ กษ 0402/2113

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

4 กรกฎาคม 2550

เรื่อง ตอบข้อหารือการตัดจ่ายสิทธิใช้ประโยชน์ในอาคาร

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์ออมทรัพย์สำนักงานพัฒนาวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีแห่งชาติ จำกัด

อ้างถึง หนังสือสหกรณ์ออมทรัพย์สำนักงานพัฒนาวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีแห่งชาติ จำกัด
ที่ สอ.สวทช. 134/2550 ลงวันที่ 18 มิถุนายน 2550

ตามหนังสือที่อ้างถึง สหกรณ์ออมทรัพย์สำนักงานพัฒนาวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีแห่งชาติ จำกัด แจ้งว่า สหกรณ์ก่อสร้างหอพัก เป็นเงินรวม 109,618,561.07 บาท โดยตัดจ่ายค่าสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารได้ 20 ปี ปีละ 5,480,928.05 บาท เป็นผลให้ประมาณการกำไรสุทธิของสหกรณ์ในปี 2550 ลดลงจากปี 2549 ที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์จึงมีมติให้หารือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ว่า สหกรณ์จะขอเลื่อนการเริ่มต้นตัดจ่ายค่าสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารไปอีก 3 ปี โดยเริ่มต้นตัดจ่ายในปี 2553 ได้หรือไม่ นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ พิจารณาแล้วเห็นว่า การที่สหกรณ์จะขอเลื่อนการเริ่มต้นตัดจ่ายค่าสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารเนื่องจากประมาณการกำไรสุทธิของสหกรณ์ในปี 2550 ลดลงนั้น เป็นเพียงการประมาณการของสหกรณ์ ซึ่งในการดำเนินธุรกิจหากสหกรณ์มีการบริหารจัดการที่ดี โดยควบคุมค่าใช้จ่ายให้เป็นไปอย่างรัดกุม ก็อาจส่งผลให้กำไรสุทธิประจำปีไม่เปลี่ยนแปลงมากนัก และเพื่อให้งบการเงินของสหกรณ์แสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานโดยถูกต้องตามที่ควร เมื่อสหกรณ์ใช้ประโยชน์จากอาคาร มีรายได้จากการให้เช่าห้องพัก จึงควรรับรู้ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้น เนื่องจากอาคารหอพักดังกล่าวด้วย เป็นไปตามหลักการจับคู่ของรายได้กับค่าใช้จ่ายตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ทั้งนี้หากสหกรณ์รับรู้รายได้แต่เลื่อนการรับรู้ค่าใช้จ่ายจะทำให้งบการเงินไม่สะท้อนผลการดำเนินงานที่แท้จริงและเป็นการปฏิบัติที่ผิดหลักการบัญชีด้วยจึงเห็นสมควรไม่ให้สหกรณ์เลื่อนการรับรู้ค่าสิทธิใช้ประโยชน์ในอาคารออกไป แต่ให้สหกรณ์ปฏิบัติตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน พ.ศ. 2547 ที่ให้ตัดจ่ายค่าสิทธิใช้ประโยชน์ในอาคารได้ 20 ปี โดยในปีแรกที่ดำเนินงานไม่เต็มปี การตัดจ่ายให้คิดเป็นรายวันนับแต่วันที่พร้อมใช้งาน

จึงเรียนมาเพื่อทราบ

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **ทรงพล พนาวงศ์**

(นายทรงพล พนาวงศ์)

รองอธิบดี รักษาการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักนโยบายและมาตรฐาน

โทร. 0 2281 1490

โทรสาร 0 2628 5769

รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจให้บริการห้องพัก

รายได้ค่าเช่า		XXX
รายได้ค่าน้ำประปา	}	XXX
รายได้ค่าไฟฟ้า		XXX
รายได้ค่าโทรศัพท์		XXX
รายได้ค่ายูบิซี		XXX
รายได้.....		XXX
รวมรายได้		XXXX

เป็นรายได้ที่ต้อง
เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

หัก ค่าใช้จ่ายธุรกิจให้เช่าห้องพัก		
เงินเดือนค่าจ้าง (ทำความสะอาด)		XXX
ค่าตัดจ่ายสิทธิใช้ประโยชน์ในที่ดิน		XXX
ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้ยืมเพื่อสร้างอาคาร		XXX
ค่ารักษาความปลอดภัย		XXX
ค่าน้ำประปา	}	XXX
ค่าไฟฟ้า		XXX
ค่าโทรศัพท์		XXX
ค่ายูบิซี		XXX
ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์		XXX
ภาษี*		XXX
ค่า.....		XXX
รวมค่าใช้จ่าย		XXXX

เป็นค่าใช้จ่ายที่สามารถนำภาษีซื้อ
มาหักจากภาษีขายได้ แต่บาง
รายการอาจต้องปันส่วนภาษีซื้อ

กำไร (ขาดทุน) จากธุรกิจให้บริการห้องพัก **XXXX**

* (ในประมาณการเป็นภาษีรายได้ไม่น่าจะใช้ เพราะสหกรณ์ไม่ขึ้นนิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร ไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่น่าจะเป็นภาษีบำรุงท้องที่)

18 มิถุนายน 2550

เรื่อง ขอรื้อเกี่ยวกับการตัดจ่ายเป็นค่าสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารและสิ่งปลูกสร้าง

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

อ้างถึง คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่องวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน พ.ศ. 2547

สิ่งที่ส่งมาด้วย สำเนารายงานการประชุมใหญ่สามัญประจำปี 2549 เมื่อวันที่ 18 เมษายน 2550

ตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ที่อ้างถึง กำหนดให้ “สินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง สินทรัพย์ประเภทที่ไม่อาจแลเห็นและจับต้องไม่ได้ มีลักษณะเป็นสิทธิต่าง ๆ ตามที่กฎหมายกำหนด โดยให้มีการตัดจ่าย “สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่จำกัด” ไม่น้อยกว่าจำนวนที่คำนวณจากอัตราค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ของสินทรัพย์นั้นที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ทั้งนี้ ให้ตัดจ่ายได้ไม่เกิน 20 ปี นั้น

โดยที่สำนักงานพัฒนาวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีแห่งชาติได้อนุญาตให้สหกรณ์ออมทรัพย์สำนักงานพัฒนาวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีแห่งชาติ จำกัด ก่อสร้างอาคารหอพักภายในพื้นที่ของสำนักงานฯ โดยเมื่อก่อสร้างเสร็จเรียบร้อยแล้ว อาคารหอพักจะตกเป็นของสำนักงานฯ ซึ่งสำนักงานฯ ได้ให้สิทธิสหกรณ์ในการบริหารงานและจัดเก็บรายได้และผลประโยชน์ของหอพัก โดยสำนักงานฯ ไม่เก็บค่าเช่าพื้นที่หรือค่าสิทธิจากสหกรณ์ตลอดไป คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์จึงได้นำเรื่องเสนอให้ที่ประชุมใหญ่สามัญ ครั้งที่ 1/2548 เมื่อวันที่ 30 มิถุนายน 2548 พิจารณาและอนุมัติให้สหกรณ์ดำเนินการก่อสร้างอาคารหอพักและสิ่งอำนวยความสะดวกภายในพื้นที่ของสำนักงานฯ ได้ในวงเงินทั้งสิ้นไม่เกิน 110,000,000 บาท โดยใช้เงินของสหกรณ์ฯ และเงินกู้จากสหกรณ์อื่น และอนุมัติให้สหกรณ์กำหนดวงเงินกู้ยืมหรือค้ำประกันประจำปี 2548 เป็นจำนวนทั้งสิ้นไม่เกิน 110,000,000 บาท ซึ่งต่อมาสหกรณ์จังหวัดปทุมธานีในฐานะนายทะเบียนสหกรณ์ได้ให้ความเห็นชอบวงเงินกู้ยืมและค้ำประกันดังกล่าวของสหกรณ์ด้วยแล้ว

ปรากฏว่า การดำเนินการก่อสร้างอาคารหอพักและสิ่งอำนวยความสะดวกและสหกรณ์ได้เสร็จสมบูรณ์เมื่อวันที่ 14 มกราคม 2550 โดยใช้งบประมาณไปทั้งสิ้น 109,618,561.07 บาท ซึ่งหากพิจารณาตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 แล้ว สหกรณ์จึงมีสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารและสิ่งปลูกสร้างมีมูลค่าทั้งสิ้น 109,618,561.07 บาท และเมื่อจะต้องตัดจ่ายเป็นค่าสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารหอพักภายใน 20 ปี สหกรณ์ก็จะต้องตั้งงบประมาณรายจ่ายในแต่ละปีเป็นค่าสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารหอพักปีละ 5,480,928.05 บาท และโดยที่การดำเนินการก่อสร้างอาคารหอพักดังกล่าว สหกรณ์กู้เงินจากสหกรณ์ออมทรัพย์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ จำกัด เป็นจำนวนเงินทั้งสิ้น 70,000,000 บาท ในอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 6.5 ต่อปี แต่สหกรณ์ขอเบิกเงินกู้มาใช้จริงจำนวน 56,600,000 บาท จึงเห็นได้ว่าในการดำเนินงานระยะใกล้ตั้งแต่ปี 2550 เป็นต้นไป สหกรณ์มีภาระค่าใช้จ่ายค่อนข้างสูง โดยภาระส่วนหนึ่งที่สำคัญ คือ ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้ยืม 2,700,000 บาท

ดังนั้นหากสหกรณ์จะต้องตั้งงบประมาณรายจ่ายในปี 2550 เป็นค่าสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารหอพักอีก 5,480,928.05 บาท ก็จะทำให้สหกรณ์มีรายจ่ายค่อนข้างสูง ซึ่งจะส่งผลกระทบต่อประมาณการกำไรสุทธิและเงินปันผลของสหกรณ์ในปี 2550 อย่างแน่นอนโดยในปี 2549 ที่ผ่านมาสหกรณ์มีกำไรสุทธิทั้งสิ้น 3,135,735.26 บาท สามารถจัดสรรเป็นเงินปันผลให้แก่สมาชิกได้ในอัตราร้อยละ 4.25 และเงินเฉลี่ยคืนในอัตราร้อยละ 1.4 และหากในปี 2550 มีการตั้งงบประมาณรายจ่ายในปี 2550 เป็นค่าสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารหอพักอีก 5,480,928.05 บาท ก็จะทำให้ประมาณการกำไรสุทธิของสหกรณ์ลดลงเหลือ 2,631,638.15 บาท ซึ่งต่ำกว่าในปี 2549 เสียอีก และอัตราเงินปันผลของสหกรณ์ก็อาจจะลดต่ำกว่าในปี 2549

โดยที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์เป็นผู้ออกใช้บังคับคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่องวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน พ.ศ. 2547 ที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปี 2549 เมื่อวันที่ 18 เมษายน 2550 โดยคำแนะนำของสำนักงานสหกรณ์จังหวัดปทุมธานีจึงมีมติให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ขอหารือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ว่า สหกรณ์จะสามารถเลื่อนการเริ่มต้นตัดจ่ายเป็นค่าสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารหอพักปีละ 5,480,928.05 บาท ไปอีก 3 ปี โดยให้เริ่มต้นตัดจ่ายเป็นค่าสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารหอพักตั้งแต่ปี 2553 เป็นต้นไปจนกว่าจะหมดมูลค่าทางบัญชีได้หรือไม่ ทั้งนี้เพื่อเป็นการลดภาระค่าใช้จ่ายของสหกรณ์ในช่วงต้นที่สหกรณ์มีภาระค่าใช้จ่ายสูงอันเนื่องมาจากการลงทุนก่อสร้างอาคารหอพัก

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาอนุเคราะห์ตอบข้อหารือให้สหกรณ์ทราบด้วย จะเป็นพระคุณยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **บุญญานาถ นาถวงษ์**

(นางสาวบุญญานาถ นาถวงษ์)

ประธานกรรมการ

สหกรณ์ออมทรัพย์สำนักงานพัฒนาวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีแห่งชาติ จำกัด

สำนักงานสหกรณ์ออมทรัพย์ สวทช. จำกัด

โทร. 0 2564 7300 ต่อ 132 - 134

โทรสาร 0 2564 7369



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักนโยบายและมาตรฐาน โทร. 0 2281 1491

ที่ กษ 0402/1606

วันที่ 18 พฤษภาคม 2550

เรื่อง ตอบข้อหารือเกี่ยวกับการคิดค่าเสื่อมราคาโรงอัดก้อนยาง

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

ตามหนังสือกรมส่งเสริมสหกรณ์ ที่ กษ 1109/5570 ลงวันที่ 14 พฤษภาคม 2550 เรื่อง หารือ เรื่องการคิดค่าเสื่อมราคาโรงอัดก้อนยาง ขอหารือเกี่ยวกับการคิดค่าเสื่อมราคาโรงอัดก้อนยาง กรมวิชาการเกษตรได้ก่อสร้างโรงอัดก้อนยางพร้อมอุปกรณ์และโกดังเก็บยาง จำนวน 146 แห่ง ให้สถาบันเกษตรกรชาวสวนยางตามมติคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ 12 พฤศจิกายน 2545 โดยสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร 138 แห่ง ได้ทำสัญญาการใช้โรงอัดก้อนยางพร้อมอุปกรณ์และโกดังเก็บยางกับกรมวิชาการเกษตรแล้ว และสัญญาดังกล่าวได้ระบุเงื่อนไขในการให้สินทรัพย์แก่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรตามรายละเอียดแจ้งแล้วนั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า โดยที่สัญญาการใช้โรงอัดก้อนยางพร้อมอุปกรณ์และโกดังเก็บยางที่สถาบันเกษตรกรทำกับกรมวิชาการเกษตรเป็นสัญญาต่างตอบแทนรูปแบบหนึ่งซึ่งมีลักษณะเป็นสัญญาต่างตอบแทนที่มีเงื่อนไขว่าจะให้ โดยกรมวิชาการเกษตรจะส่งมอบโรงอัดก้อนยางฯ ให้สถาบันเกษตรกรต่อเมื่อได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดและเงื่อนไขในสัญญา รวมทั้งชำระเงินคืนให้แก่กรมวิชาการเกษตรครบถ้วนตามราคาของโรงอัดก้อนยางที่กำหนดในสัญญา แต่จนถึงปัจจุบันไม่มีสถาบันเกษตรกรใดชำระเงินคืนให้กรมวิชาการเกษตรเนื่องจากไม่มีการผลิตยางอัดก้อนเพื่อจำหน่าย จึงไม่มีรายได้จากการขายยางอัดก้อนนำไปชำระคืนให้แก่กรมวิชาการเกษตรตามเงื่อนไขที่กำหนดในสัญญา ดังนั้น กรณีสิทธิโรงอัดก้อนยางฯ จึงยังเป็นของกรมวิชาการเกษตร สถาบันเกษตรกรจึงไม่ต้องบันทึกบัญชีโรงอัดก้อนยางเป็นสินทรัพย์ของสถาบันเกษตรกรและไม่ต้องรับภาระค่าใช้จ่ายในส่วน of ค่าเสื่อมราคาโรงอัดก้อนยางแต่อย่างใด แต่ให้เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินภายใต้หัวข้อสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญเกี่ยวกับการทำสัญญาการใช้โรงอัดก้อนยางและภาระผูกพันที่มีต่อกรมวิชาการเกษตร รวมทั้งสาเหตุของการไม่ได้ใช้ประโยชน์จากโรงอัดก้อนยางฯ ตามวัตถุประสงค์ของทางราชการ

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

(ลงชื่อ) **ทรงพล พนาวงศ์**

(นายทรงพล พนาวงศ์)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมส่งเสริมสหกรณ์ สำนักพัฒนาธุรกิจสหกรณ์ โทร. 0 2281 8180, 0 2628 5152

ไปรษณีย์อิเล็กทรอนิกส์ cpd_cbdo@cpd.go.th

ที่ กษ 1109/5570

วันที่ 14 พฤษภาคม 2550

เรื่อง ทหารือเรื่องการคิดค่าเสื่อมราคาโรงอัดก้อนยาง

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยสำนักงานสหกรณ์จังหวัดยะลาและจังหวัดระยอง ได้มีบันทึกที่ ยล 0010/402 ลงวันที่ 19 เมษายน 2550 และ ที่ รย 0010/551 ลงวันที่ 1 พฤษภาคม 2550 ตามลำดับ ขอรือหรือเรื่อง การคิดค่าเสื่อมราคาโรงอัดก้อนยางฯ รายละเอียดดังสำเนาบันทึกที่แนบมาพร้อมนี้

เนื่องจากกรมวิชาการเกษตร ได้ดำเนินการก่อสร้างโรงอัดก้อนยางพร้อมอุปกรณ์ และติดตั้งเก็บยาง จำนวน 146 แห่ง ให้สถาบันเกษตรกรชาวสวนยาง ใน 19 จังหวัด ตามมติคณะรัฐมนตรี เมื่อวันที่ 12 พฤศจิกายน 2545 โดยสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ได้ทำสัญญาการใช้โรงอัดก้อนยาง พร้อมอุปกรณ์และติดตั้งเก็บยางกับกรมวิชาการเกษตรแล้ว 138 แห่ง ซึ่งสัญญาดังกล่าว ข้อ 13 ระบุว่า “เมื่อผู้ให้สัญญาได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดและเงื่อนไขแห่งสัญญานี้ รวมทั้งชำระเงินครบถ้วนแล้ว ให้ทรัพย์สินที่ใช้ตกเป็นกรรมสิทธิ์ของผู้ให้สัญญา โดยผู้รับสัญญาจะส่งมอบทรัพย์สินที่ใช้ให้แก่ผู้ให้สัญญา” และ สัญญา ข้อ 2 ระบุว่า “ผู้ให้สัญญาตกลงชำระเงินจำนวน.....บาท ให้กับผู้รับสัญญา โดยชำระจากเงินที่ขายยางอัดก้อนทุก 1 กิโลกรัม ๆ ละ 33 สตางค์ จนกว่าจะครบตามราคาดังกล่าวข้างต้น” ทั้งนี้ เงินที่ต้องชำระ หมายถึง ค่าก่อสร้างโรงอัดก้อนยางฯ พร้อมนี้ได้แนบเอกสารที่เกี่ยวข้อง มาด้วยแล้ว

จากข้อมูลดังกล่าว สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ที่ทำสัญญาการใช้โรงอัดก้อนยางฯ ยังไม่ได้รับกรรมสิทธิ์ ในโรงอัดก้อนยางฯ จนกว่าจะชำระค่าก่อสร้างครบถ้วน ดังนั้น ข้อปฏิบัติในการคิดค่าเสื่อมราคาของ โรงอัดก้อนยางฯ ควรจะดำเนินการอย่างไร จึงขอความอนุเคราะห์กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ชี้แจงกรณี ดังกล่าวด้วย เพื่อกรมส่งเสริมสหกรณ์จะได้แจ้งสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่เกี่ยวข้องดำเนินการต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

(ลงชื่อ)

ปราโมช ถาวร

(นายปราโมช ถาวร)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์



ที่ กษ 0402/1450 (ก)

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

16 พฤษภาคม 2546

เรื่อง ตอบข้อหารือระบบบัญชีของคหบาลเคหสถาน 4 (คลองกุ่ม)

เรียน นายสถาพร ชูสวัสดิ์ ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์เคหสถานกรุงเทพฯ จำกัด

อ้างถึง หนังสือของผู้ตรวจสอบกิจการ ลงวันที่ 28 มีนาคม 2546

ตามหนังสือที่อ้างถึง ขอรื้อเกี่ยวกับระบบบัญชีของคหบาลเคหสถาน 4 (คลองกุ่ม) ซึ่งเป็นหน่วยงานหนึ่งในโครงสร้างของสหกรณ์เคหสถานกรุงเทพฯ จำกัด มีการจัดทำบัญชีและใช้ระบบบัญชีหลักการเดียวกับสหกรณ์เคหสถานกรุงเทพฯ จำกัด โดยคหบาลได้จ่ายปรับปรุงระบบท่อระบายน้ำหมู่บ้านสหกรณ์เคหสถาน 4 (คลองกุ่ม) จำนวน 4,000,000.00 บาท และบันทึกบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายแล้วทั้งจำนวนในปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2545 ในขณะที่สหกรณ์เคหสถานกรุงเทพฯ จำกัดได้บันทึกการถอนเงินของคหบาลเพื่อนำไปใช้จ่ายรายการดังกล่าว โดยลดยอดบัญชีเงินทุนเพื่อใช้จ่ายกิจการคหบาล และเงินทุนส่วนที่เหลือได้แสดงรายการเป็นหนี้สินอื่นในงบดุลของสหกรณ์ ความละเอียดแจ้งแล้วนั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า ค่าใช้จ่ายในการปรับปรุงระบบท่อระบายน้ำดังกล่าวของคหบาลเป็นจำนวนเงินมากและมีสาระสำคัญต่องบการเงิน ประกอบกับการดำเนินงานของคหบาลมีส่วนเกี่ยวเนื่องกับการบันทึกบัญชีของสหกรณ์ด้วย จึงสามารถใช้นโยบายการบัญชีตามหมวด 2 ของระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ข้อ 16. ซึ่งกำหนดว่า “ค่าใช้จ่ายรื้อตัดบัญชี หมายถึงค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนที่เกิดขึ้นแล้วและเป็นประโยชน์แก่การดำเนินธุรกิจระยะยาวในภายหน้า ซึ่งจะต้องตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายในระยะเวลาอันยาวนานกว่าหนึ่งงวดบัญชี เช่น ค่าใช้จ่ายแรกตั้ง ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า ค่าปรับปรุง ค่าซ่อมแซมและค่าตกแต่ง ซึ่งใช้เงินเป็นจำนวนมาก เป็นต้น ให้สหกรณ์คำนวณเป็นรายปี เพื่อตัดออกจากบัญชีในแต่ละรอบปีบัญชีให้เสร็จสิ้นภายในเวลาไม่เกิน 5 ปี” ดังนั้นการบันทึกบัญชีของคหบาลสามารถปฏิบัติได้ดังนี้

1. ค่าปรับปรุงระบบท่อระบายน้ำที่จ่ายในปี 2545 จำนวน 4,000,000.00 บาท ให้ปรับปรุงบัญชีบันทึกเป็นค่าปรับปรุงระบบท่อระบายน้ำรื้อตัดบัญชีหลังจากหักเป็นค่าใช้จ่ายในปีที่ 1 (ปี 2545) แล้วจำนวน 800,000.00 บาท โดยบันทึกบัญชีในวันสิ้นปี 2546 ดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าปรับปรุงระบบท่อระบายน้ำรื้อตัดบัญชี	3,200,000.00 บาท
เครดิต	ข้อผิดพลาดทางบัญชีจากปีก่อน	3,200,000.00 บาท

สหกรณ์จะต้องตัดจ่ายค่าปรับปรุงระบบท่อระบายน้ำรอดตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายปีที่ 2 โดยบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าปรับปรุงระบบท่อระบายน้ำตัดบัญชี	800,000.00 บาท
เครดิต	บัญชีค่าปรับปรุงระบบท่อระบายน้ำรอดตัดบัญชี	800,000.00 บาท

อนึ่ง บัญชีข้อผิดพลาดทางบัญชีจากปีก่อน ถือเป็นรายการพิเศษเกี่ยวกับการโอนกลับรายการค่าใช้จ่ายที่บันทึกบัญชีมากเกินไปในปีก่อนมาเป็นรายได้ในปีนี้ จึงให้แสดงในงบกำไรขาดทุนของเทศบาล ถัดจากรายการกำไร(ขาดทุน) สุทธิปีนี้เพื่อแสดงผลกำไร(ขาดทุน) สุทธิหลังจากรายการพิเศษดังกล่าว ส่วนค่าปรับปรุงระบบท่อระบายน้ำตัดบัญชีให้แสดงรายการเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนและบัญชีค่าปรับปรุงระบบท่อระบายน้ำรอดตัดบัญชี ให้แสดงรายการในงบดุลถัดจากรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์สุทธิ และให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับข้อผิดพลาดทางบัญชีจากปีก่อนที่เกิดขึ้นในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย

2. ค่าปรับปรุงระบบท่อระบายน้ำตามที่ได้กำหนดแผนงานปรับปรุงระยะที่ 2 เมื่อเริ่มดำเนินการและมีการใช้จ่ายเงินในการปรับปรุง ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าปรับปรุงระบบท่อระบายน้ำ (ระยะที่ 2) รอดตัดบัญชี	xx
เครดิต	เงินสด/เงินฝากธนาคาร	xx

เมื่อดำเนินการเสร็จ มีการตรวจรับงานและเริ่มใช้ประโยชน์แล้ว จึงเริ่มตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายรายปีให้เสร็จสิ้นภายในเวลาไม่เกิน 5 ปี โดยให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าปรับปรุงระบบท่อระบายน้ำ (ระยะที่ 2) ตัดบัญชี	xx
เครดิต	บัญชีค่าปรับปรุงระบบท่อระบายน้ำ (ระยะที่ 2) รอดตัดบัญชี	xx

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

กองกำกับการสอบบัญชีสหกรณ์โดยผู้สอบบัญชีภาคเอกชน

กลุ่มพัฒนามาตรฐานและหลักเกณฑ์

โทร. 0 2628 5013, 0 2628 5240 - 59 ต่อ 3306

โทรสาร 0 2282 5886



ที่ กษ 0404/3712

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

15 พฤษภาคม 2543

เรื่อง ตอบข้อหารือเกี่ยวกับการใช้จ่ายงบประมาณของสหกรณ์ออมทรัพย์

เรียน เลขาธิการเร่งรัดพัฒนาชนบท

อ้างถึง หนังสือสำนักงานเร่งรัดพัฒนาชนบท ที่ มท 1003/3655 ลงวันที่ 30 มีนาคม 2543

ตามหนังสือที่อ้างถึง สำนักงานเร่งรัดพัฒนาชนบทได้หารือเกี่ยวกับการใช้จ่ายงบประมาณของสหกรณ์ออมทรัพย์ รพช. จำกัด ว่าหากสหกรณ์มีความจำเป็นต้องจ่ายค่าไฟฟ้าเกินกว่างบประมาณที่ได้รับอนุมัติจากที่ประชุมใหญ่ เนื่องจากถูกเรียกเก็บค่าไฟฟ้าย้อนหลังของปีก่อน (1 ต.ค. 41 – 31 ธ.ค.42) สหกรณ์จะสามารถนำค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ดและสำรองค่าใช้จ่ายอื่น ๆ มาจ่ายเป็นค่าไฟฟ้าได้หรือไม่ นั้น

จากข้อบังคับของสหกรณ์ออมทรัพย์ รพช. จำกัด ข้อ 41. อำนาจและหน้าที่ของที่ประชุมใหญ่ได้กำหนดให้การอนุมัติประมาณการรายจ่ายประจำปีของสหกรณ์เป็นอำนาจของที่ประชุมใหญ่ ดังนั้นหากสหกรณ์มีความจำเป็นต้องจ่ายเงินค่าไฟฟ้าย้อนหลังตั้งแต่ปี 2541-2542 ซึ่งแต่เดิมสหกรณ์ไม่เคยจ่ายและไม่ได้ตั้งงบประมาณไว้เพื่อการนี้ ให้สหกรณ์นำเรื่องดังกล่าวเสนอต่อที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการเพื่อพิจารณาว่า หากจ่ายค่าใช้จ่ายจำนวนนี้จะเกินวงเงินงบประมาณที่ได้รับอนุมัติจากที่ประชุมใหญ่หรือไม่ (ในกรณีถ้าจ่ายงบประมาณแล้ว) หากไม่เกินวงเงินงบประมาณสามารถดำเนินการได้ แต่ถ้าสูงกว่างบประมาณที่ได้รับให้ทำเรื่องขออนุมัติที่ประชุมใหญ่ต่อไป สำหรับการบันทึกบัญชีเมื่อสหกรณ์จ่ายค่าไฟฟ้าจำนวนดังกล่าว ให้บันทึกไว้ในบัญชี “ค่าไฟฟ้าถูกเรียกเก็บย้อนหลัง” แยกจากบัญชีค่าไฟฟ้าปกติประจำปีและให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับเหตุผลความจำเป็นของการจ่ายค่าใช้จ่ายดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินภายใต้หัวข้อ “กำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปี” ด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักกำกับดูแลการสอบบัญชีสหกรณ์โดยผู้สอบบัญชีภาคเอกชน (สกอ.)

โทร. 6285777, 6285240 – 59 ต่อ 3304



ที่ มท 1003/3655

สำนักงานเร่งรัดพัฒนาชนบท
กระทรวงมหาดไทย
ถนนอุทองนอก กท. 10300

30 มีนาคม 2543

เรื่อง ขอรื้อเกี่ยวกับการใช้จ่ายงบประมาณของสหกรณ์ออมทรัพย์

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยสหกรณ์ออมทรัพย์ รพช. จำกัด มีความประสงค์จะขอรื้อเพื่อความชัดเจนในแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการใช้จ่ายงบประมาณของสหกรณ์ออมทรัพย์ว่า กรณีที่ที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปี ได้อนุมัติงบประมาณรายจ่าย ประจำปี 2543 ของสหกรณ์รายการค่าน้ำค่าไฟไว้แล้ว หากสหกรณ์ มีความจำเป็นต้องจ่ายค่าไฟฟ้าเกินกว่าจำนวนที่ประมาณการไว้ เนื่องจากต้องจ่ายเป็นค่าไฟฟ้า ซึ่งเรียกเก็บย้อนหลังของปีที่ผ่านมาแล้ว (2541 และ 2542) อีกจำนวนหนึ่ง ในกรณีนี้สหกรณ์จะสามารถ นำค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ดและสำรองค่าใช้จ่ายซึ่งมีค่าชี้แจงประกอบรายการว่าเพื่อจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายที่ไม่รวม อยู่ในหมวดอื่น ๆ และสำหรับไว้ใช้จ่ายเผื่อเหลือเผื่อขาดในหมวดอื่น ๆ ตามลำดับนั้น มาจ่ายเป็นค่าไฟฟ้า ในส่วนที่เพิ่มขึ้นได้หรือไม่

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาตอบข้อหารือไปยังสำนักงานเร่งรัดพัฒนาชนบทด้วย จะเป็นพระคุณยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ)

ดิเรก อุทัยผล

(นายดิเรก อุทัยผล)

เลขาธิการเร่งรัดพัฒนาชนบท

กองการเจ้าหน้าที่

โทร. 2432205

โทรสาร 2432205



ที่ กษ 0409/ว. 537

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. 10200

12 พฤศจิกายน 2542

เรื่อง การหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนและวิธีปฏิบัติทางบัญชี

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์

สิ่งที่ส่งมาด้วย คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 4/2528 อาศัยอำนาจตามมาตรา 3 เดรส แห่งประมวล
รัษฎากรและกฎกระทรวง ฉบับที่ 144 (พ.ศ. 2522)

ตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ได้จัดทำโครงการปรับปรุงระบบการตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ โดยเปิดโอกาสให้สหกรณ์นอกภาคการเกษตรที่มีทุนดำเนินงานเกิน 100 ล้านบาทขึ้นไป จ้างผู้สอบบัญชีรับอนุญาตหรือผู้ชำนาญงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ ซึ่งได้ขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชี กับกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ตรวจสอบบัญชีประจำปีของสหกรณ์ นั้น

เนื่องจากในการจ้างผู้สอบบัญชีสหกรณ์ต้องจ่ายค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีให้กับผู้สอบบัญชี รับอนุญาตหรือผู้ชำนาญงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ ที่รับงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ ซึ่งค่าธรรมเนียม การสอบบัญชีดังกล่าวถือเป็นเงินได้พึงประเมินของผู้สอบบัญชี และสหกรณ์มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 4/2528 อาศัยอำนาจตามมาตรา 3 เดรส แห่งประมวลรัษฎากร และกฎกระทรวง ฉบับที่ 144 (พ.ศ. 2522) ซึ่งได้กำหนดหลักเกณฑ์ในส่วนที่เกี่ยวข้องไว้ดังนี้

“ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินได้จากวิชาชีพอิสระ ตามมาตรา 40 (6) แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่ผู้รับซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หรือภาษีเงินได้นิติบุคคล (นอกจากมูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้) เฉพาะที่เป็นผู้มี ภูมิลำเนาในประเทศไทย หรืออยู่ในประเทศไทยหรือประกอบกิจการในประเทศไทยแล้วแต่กรณี หักภาษี ณ ที่จ่าย โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 3.0”

ดังนั้น ทุกครั้งที่สหกรณ์ได้มีการจ่ายค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีให้กับผู้สอบบัญชีภาคเอกชน ไม่ว่าจะเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตหรือผู้ชำนาญงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ สหกรณ์มีหน้าที่ต้องหัก ภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 3.0 ของยอดเงินได้พึงประเมินที่สหกรณ์ได้จ่ายไปในแต่ละครั้ง และนำส่งภาษีที่ต้องหักไว้ตามแบบที่อธิบดีกำหนดภายใน 7 วัน นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงินได้ พึงประเมิน ไม่ว่าจะสหกรณ์จะหักภาษีไว้แล้วหรือไม่ มิฉะนั้น สหกรณ์จะต้องรับผิดชอบที่ประมวลรัษฎากร กำหนด

อนึ่ง ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีที่ถือเป็นเงินได้พึงประเมินนั้น ให้หมายถึงค่าสอบบัญชีรวมถึง ค่าใช้จ่ายอื่นใด อันเนื่องมาจากการสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีภาคเอกชนเรียกเก็บจากสหกรณ์ เช่น ค่าเบี้ยเลี้ยง ค่าพาหนะ ค่าใช้จ่ายในการเดินทาง เป็นต้น

สำหรับวิธีปฏิบัติทางบัญชี เมื่อสหกรณ์ได้หักภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่ายและนำส่งสรรพากรให้สหกรณ์ บันทึกรายการ ดังนี้

- ก. เมื่อสหกรณ์หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย
- | | | | |
|-------|-------------------------|---------------------------|-----|
| เดบิต | ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี | xxx | |
| | เครดิต | ภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่าย | xx |
| | | เงินสดหรือเงินฝากธนาคาร | xxx |
- ข. เมื่อสหกรณ์นำส่งภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่าย
- | | | | |
|-------|---------------------------------------|-------------------------|----|
| | เมื่อสหกรณ์นำส่งภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย | | |
| เดบิต | ภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่าย | xx | |
| | เครดิต | เงินสดหรือเงินฝากธนาคาร | xx |

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและถือปฏิบัติต่อไปด้วย จักขอขอบคุณยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักงานควบคุมการสอบบัญชีสหกรณ์โดยผู้สอบบัญชีภาคเอกชน (สคอ.)

โทร. 2825886, 6285240 – 59 ต่อ 1301 – 4

โทรสาร 6285013

คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 4/2528 (เฉพาะส่วนที่เกี่ยวข้อง)

การหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายตามที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด โดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 3 เตรส แห่งประมวลรัษฎากร และกฎกระทรวง ฉบับที่ 144 (พ.ศ.2522) ซึ่งอธิบดีได้มีคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 4/2528 โดยกำหนดหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และอัตราเกี่ยวกับการหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ดังต่อไปนี้

1. ประมวลรัษฎากร มาตรา 3 เตรส บัญญัติว่า

“มาตรา 3 เตรส ในกรณีจำเป็นเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี ให้อธิบดีมีอำนาจออกคำสั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 ซึ่งไม่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายตามลักษณะ 2 หักภาษี ณ ที่จ่ายตามหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และอัตราที่กำหนดโดยกฎกระทรวง ในกรณีให้นำมาตรา 52 มาตรา 53 มาตรา 54 มาตรา 58 มาตรา 59 และมาตรา 63 มาใช้บังคับโดยอนุโลม”

2. กฎกระทรวง ฉบับที่ 144 (พ.ศ.2522) (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวงฉบับที่ 163 และฉบับที่ 175) กำหนดหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และอัตราไว้ดังนี้

“ข้อ 1 การหักภาษี ณ ที่จ่ายของผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายตามคำสั่งของอธิบดีกรมสรรพากรตามมาตรา 3 เตรส แห่งประมวลรัษฎากร ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และอัตราที่กำหนดไว้ในข้อ 2 ข้อ 3 และข้อ 4

ข้อ 2 การหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้คำนวณหักไว้ทุกครั้งที่ยจ่ายเงินได้พึงประเมินในอัตราร้อยละของยอดเงินได้รับพึงประเมินที่จ่ายในแต่ละครั้ง ตามประเภทเงินได้พึงประเมินดังต่อไปนี้ (ตัดตอนเฉพาะส่วนที่เกี่ยวข้อง)

- การจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่
(ก) ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หรือภาษีเงินได้นิติบุคคล

ร้อยละ 3.0

(ข) มูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้ แต่ไม่รวมถึงมูลนิธิหรือสมาคมที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดตามมาตรา 47 (7) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร ร้อยละ 10.0

ข้อ 3 ในกรณีที่มีการจ่ายเงินได้พึงประเมินให้แก่ผู้รับตามสัญญารายหนึ่ง ๆ มีจำนวนรวมทั้งสิ้นไม่ถึงห้าร้อยบาท ไม่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย

ข้อ 4 การนำส่งภาษีที่ต้องหักตามข้อ 2 ให้นำส่งตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

3. คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 4/2528 (แก้ไขโดยคำสั่งฯ ที่ ท.ป. 19/2530) กำหนดหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และเงินได้ที่ต้องหักภาษีเงินได้ดังต่อไปนี้

“ข้อ 2 ให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินคำนวณหักภาษีไว้ทุกครั้งที่ยจ่ายเงินได้พึงประเมินแต่ละครั้ง ในอัตราร้อยละของเงินได้พึงประเมินตามที่ระบุไว้ในคำสั่งนี้”

“ข้อ 7 ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินได้จาก วิชาชีพอิสระตามมาตรา 40 (6) แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่ผู้รับซึ่งเป็น

(1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือภาษีเงินได้นิติบุคคล นอกจากที่ระบุใน (2) เฉพาะที่เป็นผู้มีภูมิลำเนาในประเทศไทย หรืออยู่ในประเทศไทยหรือประกอบกิจการในประเทศไทยแล้วแต่กรณี หักภาษี ณ ที่จ่าย โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 3.0

(2) มูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้ แต่ไม่รวมถึงมูลนิธิหรือสมาคมที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดตามมาตรา 47 (7) (ข) แห่งประมวลรัษฎากรหักภาษี ณ ที่จ่าย โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 10.0”

“ข้อ 13 ให้ผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย นำส่งภาษีที่ต้องหักไว้ตามแบบที่อธิบดีกำหนด ณ ที่ทำการอำเภอหรือเขตท้องที่ภายในเจ็ดวันนับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงินได้พึงประเมินไม่ว่าจะหักภาษีไว้แล้วหรือไม่”

ประมวลรัษฎากร (เฉพาะส่วนที่เกี่ยวข้อง)

เงินได้พึงประเมิน หมายถึง ยอดเงินได้ที่ได้รับทั้งสิ้นก่อนหักค่าใช้จ่ายหรือลดหย่อนใดๆ เงินได้พึงประเมินนี้ ได้กำหนดประเภทต่าง ๆ ของเงินได้พึงประเมินไว้ในมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมีทั้งสิ้น 8 ประเภท

มาตรา 40 (6) เป็นเงินได้พึงประเมินจากการประกอบวิชาชีพอิสระในลักษณะต่าง ๆ กัน คือ

- (1) วิชากฎหมาย
- (2) การประกอบโรคศิลป์
- (3) วิศวกรรม
- (4) สถาปัตยกรรม
- (5) การบัญชี
- (6) ประณีตศิลปกรรมหรือวิชาชีพอิสระอื่นซึ่งจะได้มีพระราชกฤษฎีกากำหนดชนิดไว้

ความรับผิดชอบของผู้มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(1) ถ้าผู้จ่ายเงินซึ่งมีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย มิได้หักและนำเงินส่ง หรือได้หักและนำเงินส่งแล้ว แต่ไม่ครบจำนวนที่ถูกต้อง ผู้จ่ายเงินต้องรับผิดชอบร่วมกับผู้มีเงินได้ในกรณีเสียภาษีที่ต้องชำระตามจำนวนเงินภาษีที่มีได้หักและนำส่งหรือตามจำนวนเงินที่ขาดไป แล้วแต่กรณี

ในกรณีที่ผู้จ่ายเงินได้หักภาษีไว้แล้ว ให้ผู้มีเงินได้ซึ่งต้องเสียภาษีพ้นความรับผิด ที่จะต้องชำระเงินภาษีเท่าจำนวนที่ผู้จ่ายเงินได้หักไว้ และให้ผู้จ่ายเงินรับผิดชอบชำระเงินภาษีจำนวนนั้น แต่ฝ่ายเดียว (มาตรา 54 แห่งประมวลรัษฎากร)

(2) ถ้าผู้จ่ายเงินซึ่งมีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ไม่นำเงินภาษีที่ตนมีหน้าที่หักนำส่งภายในกำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนด จะต้องรับผิดชอบเสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ 1.5 ต่อเดือน หรือเศษของเดือนของเงินภาษี ที่ต้องนำส่งหรือลดลงเหลือร้อยละ 0.75 เมื่ออธิบดีกรมสรรพากรอนุมัติให้ขยายเวลานำส่งภาษี และได้นำส่งภาษีภายในกำหนดเวลาที่ขยายให้ นั้น ทั้งนี้ ให้คำนวณเงินเพิ่มเป็นรายเดือนนับแต่วันพ้นกำหนดเวลายื่นแบบฯ จนถึงวันยื่นแบบฯ และนำส่งภาษี (มาตรา 27 แห่งประมวลรัษฎากร)

ผู้จ่ายเงินซึ่งมีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย หากไม่ยื่นแบบแสดงรายการนี้ภายในกำหนดเวลา เว้นแต่จะแสดงว่าได้มีเหตุสุดวิสัย ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 2,000 บาท ด้วย (มาตรา 35 แห่งประมวลรัษฎากร)

(3) ผู้ใดเจตนาละเลยไม่ยื่นรายการที่ต้องยื่นเพื่อหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยง การเสียภาษีอากร ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 5,000 บาท หรือจำคุกไม่เกิน 6 เดือน หรือ ทั้งปรับทั้งจำ (มาตรา 37 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร)



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร.2814185

ที่ กษ 0406/13071

วันที่ 22 ตุลาคม 2541

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์ผู้ใช้น้ำได้รับการช่วยเหลือลดหนี้ค่ากระแสไฟฟ้าที่ใช้สูบน้ำ

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์กำแพงเพชร

ตามหนังสือที่ กษ 04 กพ/581 ลงวันที่ 17 กันยายน 2541 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์กำแพงเพชร แจ้งว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ผู้ใช้น้ำสถานีสูบน้ำด้วยไฟฟ้าบ้านท่ามะเขือ จำกัด ขอรื้อหรือกรณีกรมพัฒนาและส่งเสริมพลังงานให้ความช่วยเหลือเกษตรกรที่ประสบอุทกภัยในเขตพื้นที่โครงการสูบน้ำด้วยไฟฟ้า โดยมีได้ให้ความช่วยเหลือเป็นเงินสด แต่ใช้วิธีหักกลบหนี้ค่ากระแสไฟฟ้าที่สหกรณ์ค้างจ่าย ตามความละเอียดข้างแล้วนั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว มีความเห็นดังนี้

1. ค่ากระแสไฟฟ้าที่สหกรณ์ค้างจ่าย ซึ่งโครงการสูบน้ำด้วยไฟฟ้านำมาหักกลบหนี้ถือเป็นการหักค่ากระแสไฟฟ้าของปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 2541 โดยให้ถือเป็นต้นทุนบริการ

2. แม้ว่าทางราชการจะให้ความช่วยเหลือเกษตรกรโดยใช้วิธีการหักกลบหนี้ค่ากระแสไฟฟ้าที่สหกรณ์ค้างจ่าย แต่ก็ถือได้ว่าตามกรณีนี้สหกรณ์ได้รับบริจาคโดยผู้บริจาคลดหนี้ค่ากระแสไฟฟ้าให้แก่สหกรณ์ เท่ากับเป็นการช่วยให้ทุนดำเนินงานของสหกรณ์เพิ่มขึ้น วิธีปฏิบัติทางบัญชีก็สามารถปฏิบัติตามระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2538 ได้ ซึ่งการบันทึกบัญชีเห็นควรเป็นดังนี้

2.1 เมื่อสหกรณ์ได้รับใบแจ้งหนี้ค่ากระแสไฟฟ้าในแต่ละครั้ง ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต ค่ากระแสไฟฟ้าที่ใช้สูบน้ำเพื่อการเกษตร xxx

เครดิต ค่ากระแสไฟฟ้าที่ใช้สูบน้ำเพื่อการเกษตรค้างจ่าย xxx

ทั้งนี้ ในกรณีที่ได้รับแจ้งการหักกลบหนี้ และยังไม่ได้มีการบันทึกบัญชีไว้ก่อน ก็ใช้วิธีการบันทึกบัญชีเช่นเดียวกันนี้

2.2 เมื่อมีการหักกลบหนี้ดังกล่าว ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต ค่ากระแสไฟฟ้าที่สูบน้ำเพื่อการเกษตรค้างจ่าย xxx

(จำนวนเงินตามที่ได้รับการหักกลบหนี้)

เครดิต เงินสำรอง xxx

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และแจ้งให้ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ผู้ใช้น้ำสถานีสูบน้ำด้วยไฟฟ้าบ้านท่ามะเขือ จำกัด ทราบและถือปฏิบัติต่อไป

(ลงชื่อ) สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์กำแพงเพชร โทร. 055 - 711990

ที่ กษ 04 กพ/581

วันที่ 17 กันยายน 2541

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์ได้รับการช่วยเหลือลดหนี้ค่ากระแสไฟฟ้า

เรียน ผู้อำนวยการกองตรวจบัญชีที่ 1 ผ่านผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูมิภาคที่ 3

ด้วยสหกรณ์ผู้ใช้น้ำสถานีสูบน้ำด้วยไฟฟ้าบ้านท่ามะเขือ จำกัด อำเภอคลองขลุง ซึ่งมีปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 2541 ได้รับการช่วยเหลือจากกรมพัฒนาและส่งเสริมพลังงานผ่านศูนย์บริการโครงการสูบน้ำด้วยไฟฟ้า จังหวัดกำแพงเพชร ซึ่งการได้รับการช่วยเหลือดังกล่าวสหกรณ์ไม่ได้รับมาเป็นตัวเงินสด แต่อยู่ในรูปของการลดยอดหนี้สินค้างชำระค่ากระแสไฟฟ้า จำนวน 207,702.00 บาท เพื่อช่วยเหลือเกษตรกรที่อยู่ในเขตพื้นที่โครงการสูบน้ำด้วยไฟฟ้าที่ประสบอุทกภัยจากการเพาะปลูกพืช และได้รับความเสียหาย (อำเภอคลองขลุง ประสบอุทกภัย ช่วงฤดูนาปี 2539 หรือช่วงเดือนกรกฎาคม - ธันวาคม 2539)

สหกรณ์ผู้ใช้น้ำ ที่ได้รับการช่วยเหลือจากการลดหนี้ค่ากระแสไฟฟ้า ได้บันทึกบัญชีแตกต่างกันอยู่ 2 รูปแบบ ได้แก่

แบบที่ 1 สหกรณ์จะลดต้นทุนบริการลงเท่ากับจำนวนที่ได้รับการช่วยเหลือโดยแสดงยอดต้นทุนบริการ (ค่ากระแสไฟฟ้า) เท่ากับจำนวนที่สหกรณ์ได้จ่ายเงิน และแสดงต้นทุนบริการในงบการเงินเท่ากับยอดค่ากระแสไฟฟ้าสุทธิซึ่งได้หักจำนวนที่ได้การช่วยเหลือออกแล้ว

แบบที่ 2 สหกรณ์บันทึกค่ากระแสไฟฟ้าเท่ากับจำนวนใบแจ้งหนี้ก่อน โดยตั้งบัญชีค่ากระแสไฟฟ้าค้างจ่ายไว้ แล้วนำยอดจำนวนที่ได้รับการช่วยเหลือมาหักลดยอดกับค่ากระแสไฟฟ้าค้างจ่าย โดยเพิ่มเงินสำรองในจำนวนที่เท่ากัน และแสดงต้นทุนบริการในงบการเงินเท่ากับยอดค่ากระแสไฟฟ้าที่ได้ใช้ไปจริงในรอบปีบัญชี

อนึ่ง สหกรณ์ผู้ใช้น้ำ ส่วนใหญ่ได้ปฏิบัติตามวิธีในแบบที่ 1 เนื่องจากทำให้ต้นทุนรวมในงบกำไรขาดทุนลดลง เป็นผลให้สหกรณ์มีกำไรสุทธิเพิ่มมากขึ้น

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีว่าสหกรณ์จะต้องปฏิบัติอย่างไรจึงจะถูกต้อง

(ลงชื่อ)

เอนก เมธเศรษฐ์

(นายเอนก เมธเศรษฐ์)

ผู้สอบบัญชี



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองวิชาการและแผนงาน โทร. 2814185

ที่ กษ 0406/6528

วันที่ 21 พฤษภาคม 2541

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเรื่องค่าใช้จ่ายล่วงหน้าของสหกรณ์ออมทรัพย์ครูชัยภูมิ จำกัด

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ชัยภูมิ

ตามหนังสือที่ กษ 04 ขย/89 ลงวันที่ 9 กุมภาพันธ์ 2541 สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ชัยภูมิ ได้หารือแนวทางปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์ออมทรัพย์ครูชัยภูมิ จำกัด ได้จ่ายเงินสมนาคุณสมาชิก ใช้สิทธิ์ในการเลือกตั้งคณะกรรมการดำเนินการปี 2541 ในเดือนธันวาคม 2540 จำนวน 928,720.00 บาท แล้วบันทึกบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายล่วงหน้าในปีทางบัญชี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2540 แทนการตัดเป็นค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานประจำปี 2540 ตามรายละเอียดปรากฏในหนังสือดังกล่าวข้างต้น นั้น

ตามหลักการบัญชี ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า หมายถึง รายจ่ายซึ่งเกิดขึ้นก่อนวันสิ้นปี แต่จะใช้บริการหรือสิ่งของที่ได้มาในงวดบัญชีต่อไป นอกนั้นจะถือเป็นค่าใช้จ่ายในระยะเวลาบัญชีนั้น ทั้งสิ้น ในกรณีของสหกรณ์ออมทรัพย์ครูชัยภูมิ จำกัด ได้กำหนดระเบียบการเลือกตั้งคณะกรรมการดำเนินการที่จะทำหน้าที่ในการบริหารงานปีต่อไป ในระหว่างเดือนธันวาคม - มกราคม ของทุกปี ซึ่งในปีที่ผ่านมาได้มีค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการเลือกตั้งคณะกรรมการดำเนินการปี 2541 เกิดขึ้นในเดือนธันวาคม 2540 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาแล้ว จึงเห็นควรอนุโลมให้สหกรณ์บันทึกรายการจ่ายเงินสมนาคุณสมาชิก ใช้สิทธิ์ในการเลือกตั้งคณะกรรมการดำเนินการปี 2541 ดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายล่วงหน้าในงบการเงินปี 2540 ได้ แต่สหกรณ์จะต้องปฏิบัติดังนี้

1. ให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงินหัวข้อ “สรุปนโยบายบัญชีที่สำคัญ” ให้ชัดเจนจนถึงนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการจ่ายเงินสมนาคุณสมาชิกใช้สิทธิ์ในการเลือกตั้งคณะกรรมการฯ ดังกล่าวว่าจะถือเป็นค่าใช้จ่ายตามระยะเวลาบัญชีที่คณะกรรมการฯ ชุดนั้นทำหน้าที่ในการบริหารงาน ทั้งนี้ นโยบายการบัญชีดังกล่าวข้างต้นควรผ่านมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการด้วย

2. ควรชี้แจงให้สมาชิกทราบเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายดังกล่าวข้างต้นในที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปีของสหกรณ์ และควรมีการจัดสรรงบประมาณรายจ่ายในส่วนนี้ไว้สำหรับคราวต่อไปด้วย

อนึ่ง มีข้อสังเกตว่าในการเลือกตั้งคณะกรรมการดำเนินการปี 2541 นี้ สหกรณ์ได้เรียกเก็บค่าธรรมเนียมจากผู้สมัครเป็นกรรมการจำนวน 64,000.00 บาท แต่รับรู้เป็นรายได้ของสหกรณ์ในงบการเงินปี 2540 แทนที่จะบันทึกบัญชีเป็นรายได้รับล่วงหน้าให้สอดคล้องกัน อย่างไรก็ตาม กรมตรวจบัญชีสหกรณ์เห็นควรว่างบการเงินปี 2540 ที่ผ่านมานอนุโลมไม่ต้องปรับปรุงรายการบัญชีสำหรับปีต่อไป ๆ ไป หากสหกรณ์เลือกใช้นโยบายการบัญชีที่จะบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายล่วงหน้า ก็จะต้องบันทึกบัญชีค่าธรรมเนียมจากผู้สมัครเป็นกรรมการเป็นรายได้รับล่วงหน้าด้วยเช่นเดียวกัน เพื่อบันทึกบัญชีให้สอดคล้องกันตามหลักการจับคู่รายได้กับค่าใช้จ่าย

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และแนะนำให้สหกรณ์ปฏิบัติให้ถูกต้องต่อไปด้วย

(ลงชื่อ) **พีรรัตน์ อังกรรัตน์**
(นางสาวพีรรัตน์ อังกรรัตน์)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ชัยภูมิ โทรสาร 044 - 822505

ที่ กษ 04 ขย/89

วันที่ 9 กุมภาพันธ์ 2541

เรื่อง ทหาริวีธีปฏิบัติทางบัญชี เรื่องค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า ของสหกรณ์ออมทรัพย์ครูชัยภูมิ จำกัด

เรียน อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ด้วยสหกรณ์ออมทรัพย์ครูชัยภูมิ จำกัด ได้จัดประชุมใหญ่สามัญประจำปีขึ้นเมื่อวันที่ 7 กุมภาพันธ์ 2541 ณ หอประชุมวิทยาลัยเทคนิคชัยภูมิ ซึ่งข้าพเจ้าและนางสาวกิ่งแก้ว เจริญจิต เจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชี 6 ได้เข้าร่วมประชุมดังกล่าวด้วย จากการเข้าร่วมประชุมมีข้อพิจารณาเกี่ยวกับงบดุลของสหกรณ์ รายการค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า จำนวน 928,720.00 บาท ซึ่งสหกรณ์ได้จ่ายไปแล้วทั้งจำนวน เมื่อเดือนธันวาคม 2540 สหกรณ์ได้จัดทำงบการเงินโดยแสดงรายการเป็นทรัพย์สิน ข้อบัญชีค่าใช้จ่ายล่วงหน้า แทนการตัดเป็นค่าใช้จ่าย โดยมีหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 5 ประกอบรายการ ประเด็นที่จะขอหารือคือ สหกรณ์ต้องตัดบัญชีดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวนในปีที่เกิดรายการ หรือสามารถขวนยอดดังกล่าวไว้ในบัญชีหมวดทรัพย์สินเพื่อตัดเป็นค่าใช้จ่ายในปีถัดไป โดยมีข้อเท็จจริงประกอบการพิจารณาดังนี้

ข้อเท็จจริง สหกรณ์ออมทรัพย์ครูชัยภูมิ จำกัด ได้ให้ข้อมูลเพิ่มเติมประกอบการพิจารณาว่า ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้าที่ดังกล่าว เป็นค่าใช้จ่ายในการเลือกตั้งกรรมการปี 2541 ทั้งจำนวน ซึ่งโดยปกติสหกรณ์จะทำการเลือกตั้งในเดือนมกราคม ของทุกปี แต่ในปีที่สหกรณ์ทำการเลือกตั้งในเดือนธันวาคม ถ้าสหกรณ์ลงบัญชีเป็นค่าใช้จ่าย สหกรณ์จะต้องรับภาระค่าใช้จ่ายในการเลือกตั้งของปี 2540 ถึง 2 ครั้ง ซึ่งถือว่าเป็นเงินจำนวนมาก และกรรมการที่เลือกตั้งก็จะเข้ามาบริหารงานในปี 2541

ข้อพิจารณา ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้าที่อธิบายนในคู่มือการจัดทำงบการเงิน ของสหกรณ์ออมทรัพย์ ได้ยกตัวอย่าง เช่น ค่าเช่าจ่ายล่วงหน้า ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า มีลักษณะเหมือนบัญชีลูกหนี้ ซึ่งกิจการได้จ่ายเงินไปแล้วยังไม่ได้รับบริการ หรือยังไม่ได้ใช้สิทธิจากการจ่ายค่าใช้จ่ายล่วงหน้า นั้น แต่การจ่ายเงินเป็นค่าใช้จ่ายเลือกตั้งกรรมการได้เกิดกิจกรรมการเลือกตั้งขึ้นและสิ้นสุดลงแล้วและได้ผลการเลือกตั้งคณะกรรมการแล้ว น่าจะถือว่าเป็นบรรลวิัตถุประสงค์ของการดำเนินการดังกล่าวแล้ว ควรจะตัดเป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวน ถึงแม้กรรมการที่เลือกตั้งจะมาปฏิบัติงานในปี 2541 แต่อย่างไรก็ตาม ยังมีความกำกวมในการตีความ สำนักงานฯ จึงได้ดำเนินการดังต่อไปนี้

1. ให้สหกรณ์ฯ เพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ในเรื่องสรุปนโยบายบัญชีที่สำคัญ ซึ่งสหกรณ์ได้เพิ่มเติมข้อความดังนี้ “ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า จำนวน 928,720.00 บาท เป็นค่าใช้จ่ายในการเลือกตั้งกรรมการปี 2541 ทั้งจำนวน” เหตุผลคือเพื่อให้บุคคลทั่วไปที่ใช้งบการเงินได้เข้าใจนโยบายบัญชีของสหกรณ์ได้ชัดเจนยิ่งขึ้น เนื่องจากค่าใช้จ่ายดังกล่าวเป็นเหตุการณ์เฉพาะของกิจการ ซึ่งไม่ใช่รายการที่บุคคลทั่วไปจะเข้าใจได้ เหมือนค่าเช่าจ่ายล่วงหน้า หรือเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า

2. ให้ผู้สอบบัญชีสหกรณ์แจ้งให้ที่ประชุมใหญ่ทราบว่า รายการดังกล่าวยังมีความกำกวมในการตีความ ซึ่งสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ จะจัดทำหนังสือหรือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เพื่อเป็นบรรทัดฐานในการปฏิบัติงานแก่ผู้เกี่ยวข้อง ในกรณีเกิดเหตุการณ์ในลักษณะเดียวกันขึ้นอีก ถ้าถูกต้องก็จะตัดเป็นค่าใช้จ่ายในปี 2541 ตามปกติ ถ้าไม่ถูกต้อง ผู้สอบบัญชีจะแสดงเป็นรายการพิเศษในงบกำไรขาดทุนปีต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา พร้อมนี้ได้แนบรายงานกิจการประจำปี 2540 ของสหกรณ์ออมทรัพย์ครูชัยภูมิ จำกัด มาเพื่อประกอบการพิจารณา

(ลงชื่อ) **กฤษณา กฤษณวรรณ**

(นางกฤษณา กฤษณวรรณ)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ชัยภูมิ



ที่ กษ 0216/ว. 16126

กระทรวงเกษตรและสหกรณ์
ถนนราชดำเนินนอก กทม. 10200

28 กันยายน 2536

เรื่อง การกำหนดค่าใช้จ่ายแก่สมาชิกที่มาประชุมใหญ่ของสหกรณ์ออมทรัพย์

เรียน ผู้ว่าราชการจังหวัดทุกจังหวัด

อ้างถึง หนังสือนายทะเบียนสหกรณ์ ที่ กษ 1109/ว.914 ลงวันที่ 18 มิถุนายน 2533

ตามหนังสือที่อ้างถึง นายทะเบียนสหกรณ์ได้ให้ที่ประชุมใหญ่พิจารณาปฏิบัติว่าจะให้สหกรณ์จ่ายเงินค่าอาหารแก่สมาชิกที่มาประชุมใหญ่หรือไม่ นั้น

เนื่องจากสหกรณ์ออมทรัพย์หลายสหกรณ์ ได้ร้องขอให้นายทะเบียนสหกรณ์ทบทวนกรณีที่ได้ให้อำนาจที่ประชุมใหญ่พิจารณากำหนดการจ่ายค่าอาหารแก่สมาชิกที่มาประชุมใหญ่เพราะที่ประชุมใหญ่ได้กำหนดให้สหกรณ์จ่ายค่าอาหารแก่สมาชิกที่มาประชุมเพิ่มสูงขึ้นเรื่อย ๆ โดยไม่มีขีดจำกัด มีผลกระทบต่อเงินทุนหมุนเวียนของสหกรณ์ ตลอดจนสร้างความแตกสามัคคีในหมู่สมาชิกที่มาประชุมและไม่ได้มาประชุม ดังนั้น เพื่อป้องกันความเสียหายอันอาจเกิดขึ้นได้จึงกำหนดหลักเกณฑ์การปฏิบัติเกี่ยวกับการกำหนดค่าใช้จ่ายแก่สมาชิกที่มาประชุมใหญ่ได้ไม่เกินอัตราค่าเบี้ยประชุม หรืออัตราค่าเบี้ยเลี้ยงที่สหกรณ์ได้จ่ายให้คณะกรรมการดำเนินการที่มาร่วมประชุมประจำเดือนสุดท้ายแต่อัตราใดจะน้อยกว่า

จึงเรียนมาเพื่อโปรดให้สหกรณ์จังหวัดแจ้งให้สหกรณ์ออมทรัพย์ทราบ และถือปฏิบัติต่อไปด้วย
จักขอขอบคุณยิ่ง

ขอแสดงความนับถือ

(ลงชื่อ) **อนันต์ ชำนาญกิจ**
(นายอนันต์ ชำนาญกิจ)

รองปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์
รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน
นายทะเบียนสหกรณ์

สำนักงานปลัดกระทรวง

สำนักงานพัฒนาสถาบันเกษตรกร

โทร. (02) 2818301





www.cad.go.th