

ประเด็นปัญหาและแนวทางในการปฏิบัติงานสอบบัญชีสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ชำระบัญชี

ประเด็นปัญหา

ผู้ชำระบัญชีแจ้งว่างบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน ไม่มีรายการสินทรัพย์คงเหลือ เนื่องจากงบการเงินปีล่าสุดที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นมีรายการสินทรัพย์คงเหลือรายการละ ๑ บาท ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาอย่างไร

แนวทางปฏิบัติ

๑. ให้ผู้สอบบัญชี พิจารณารายการที่แสดงในงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สินว่าตรงตามรายการที่ส่งมอบทรัพย์สินในใบรับมอบทรัพย์สินหรือไม่ เนื่องจากงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน โดยภาพรวมต้องถูกต้องตรงกัน

- หากปรากฏรายการทรัพย์สินในใบรับมอบทรัพย์สิน แต่ไม่ปรากฏรายการทรัพย์สินในงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน ผู้สอบบัญชีต้องแจ้งเป็นข้อสังเกตให้ผู้ชำระบัญชี ติดตามทรัพย์สินที่หายไป และนำมาแสดงในงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สินด้วย

- หากไม่ปรากฏรายการทรัพย์สินในใบรับมอบทรัพย์สิน และไม่ปรากฏรายการทรัพย์สินในงบ ณ วันรับมอบทรัพย์สิน ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบรายการเคลื่อนไหวของทรัพย์สินดังกล่าวที่ปรากฏในงบการเงินที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นครั้งสุดท้ายว่าได้เคลื่อนไหวไปในลักษณะใด ซึ่งเกิดขึ้นก่อนการจัดทำงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สินของผู้ชำระบัญชี ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับความรับผิดชอบในการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีด้วย และต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามระเบียบ ข้อบังคับของสหกรณ์ หรือ คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๗

๒. ผู้สอบบัญชีควรรวบรวมหลักฐานในการสอบบัญชี โดยใช้เอกสารใบรับมอบทรัพย์สิน และข้อมูลที่ปรากฏในงบการเงินปีล่าสุดที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นไว้ เปรียบเทียบกันเพื่อทราบรายการเคลื่อนไหวเป็นหลักในการพิจารณาด้วย

ประเด็นปัญหา

กรณีที่สหกรณ์มีรถยนต์ยกมา มียอดคงเหลือตามงบการเงิน ๑ บาท ณ วันรับมอบทรัพย์สิน ผู้ชำระบัญชีแจ้งว่าไม่ได้รับมอบรถยนต์มา และงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สินไม่ปรากฏรายการรถยนต์ในงบการเงินของสหกรณ์ ผู้สอบบัญชีควรดำเนินการอย่างไร

แนวทางปฏิบัติ

ใช้แนวตอบเดียวกับ ข้อ ๑ ให้ผู้สอบบัญชีพิจารณา ดังนี้

- พิจารณาว่า ณ วันรับมอบทรัพย์สินมีการรับมอบทรัพย์สินมาหรือไม่ หากมีบันทึกรับมอบทรัพย์สิน แต่ผู้ชำระบัญชีแจ้งว่าไม่มีทรัพย์สิน ณ วันรับมอบ ผู้สอบบัญชีต้องตรวจสอบรายการในบันทึกรับมอบทรัพย์สินว่ามีการส่งมอบทรัพย์สินและเอกสารหลักฐานใดจากคณะกรรมการที่มอบให้ผู้ชำระบัญชีบ้าง หากปรากฏมีรายการทรัพย์สินและเอกสารส่งมอบระหว่างกัน ผู้ชำระบัญชีต้องติดตามว่าทรัพย์สินที่ปรากฏตามบันทึกรับมอบทรัพย์สินนั้นหายไปไหน หากหายมีการแจ้งความไว้หรือไม่ หรือมีการจำหน่าย จ่าย โอนหรือไม่

- หากกรณีบันทึกรับมอบทรัพย์สินระหว่างคณะกรรมการกับผู้ชำระบัญชีปรากฏบันทึกไว้ว่าไม่มีทรัพย์สินและเอกสารใด ๆ ส่งมอบระหว่างกัน แต่ผู้ชำระบัญชีมีงบการเงินปีล่าสุดที่ปรากฏรายการทรัพย์สินอยู่ ผู้ชำระบัญชีต้องติดตามทวงถามว่าทรัพย์สินดังกล่าวอยู่กับใครและเมื่อได้รับมอบทรัพย์สินให้จัดทำบันทึกการส่งมอบทรัพย์สินนั้น ๆ (จากบุคคลภายนอก/สมาชิก) และนำข้อมูลดังกล่าวมาจัดทำงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน

- ใช้หลักข้อมูลเริ่มต้น (งบการเงินที่ผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นไว้ครั้งสุดท้าย) ตรวจสอบรายการที่เคลื่อนไหวจนถึงรายการที่ปรากฏในงบการเงิน ณ วันรับมอบ (ถือเป็นการตั้งต้นการชำระบัญชี)

ประเด็นปัญหา

งบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน มีบัญชีทุนเรือนหุ้นคลาดเคลื่อน (ยอดตามรายละเอียด ๖๐๐,๐๐๐.๐๐ บาท ยอดตามบัญชี ๗๐๐,๐๐๐.๐๐ บาท คลาดเคลื่อน ๑๐๐,๐๐๐.๐๐ บาท สหกรณ์จ่ายค่าหุ้นไปแล้ว ๑๐๐,๐๐๐.๐๐ บาท ยังไม่ได้จ่ายอีก ๕๐๐,๐๐๐.๐๐ บาท) ผู้ชำระบัญชีต้องวางเงินต่อนายทะเบียนสหกรณ์เมื่อถอนชื่อออกจากทะเบียนเป็นจำนวนเงินกี่บาท และกรณีเงินเหลือไม่พอจ่ายค่าหุ้น ผู้ชำระบัญชีต้องดำเนินการอย่างไร

แนวทางปฏิบัติ

มี ๒ คำถาม

๑. ต้องวางเงินเท่าไร
๒. เงินเหลือไม่พอจ่ายค่าหุ้น ต้องทำอย่างไร

ความเห็น

(๑) ในการชำระบัญชี การจ่ายคืนค่าหุ้นแก่สมาชิก ต้องดำเนินการภายหลังจากที่ผู้ชำระบัญชีได้ดำเนินการสะสางกิจการ โดยติดตามทรัพย์สินเปลี่ยนเป็นเงินสดและส่งชำระหนี้ (ถ้ามี) จนครบหรือถึงที่สุดแล้ว จึงจ่ายค่าหุ้นแก่สมาชิกเป็นลำดับสุดท้าย

ในการวางเงินต่อนายทะเบียนสหกรณ์ ให้วางเงินที่ยังไม่จ่ายคืนแก่เจ้าหนี้/ผู้ถือหุ้น ทั้งหมดที่ปรากฏตามบัญชี คือวางทั้งหมด ในกรณีนี้ ต้องวางเงินต่อนายทะเบียนสหกรณ์ จำนวน ๖๐๐,๐๐๐.๐๐ บาท

(๒) เมื่อผู้ชำระบัญชีได้ดำเนินการชำระบัญชี ตามขั้นตอนจนครบถ้วนแล้ว มีเงินเหลือไม่พอจ่ายค่าหุ้นที่ปรากฏตามบัญชี ให้ผู้ชำระบัญชีดำเนินการเฉลี่ยค่าหุ้นจ่ายคืนแก่สมาชิกต่อไป หากต้องมีการวางเงินค่าหุ้นที่จ่ายคืนไม่หมด ให้ผู้ชำระบัญชีจัดทำรายละเอียดที่ยังจ่ายคืนไม่หมด วางไว้ต่อนายทะเบียนสหกรณ์

ประเด็นปัญหา

กรณีสหกรณ์มีค่าใช้จ่ายในการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สินที่มียอดสูง ไม่สมเหตุผล แต่มีเอกสารหลักฐานประกอบค่าใช้จ่าย ผู้สอบบัญชีต้องตรวจสอบอย่างไร เนื่องจากผู้สอบบัญชีพิจารณาแล้วว่าเอกสารหลักฐานนั้นไม่น่าเชื่อถือ

แนวทางปฏิบัติ

ผู้สอบบัญชีควรแจ้งข้อสังเกตต่อผู้ชำระบัญชี กรณีเอกสารหลักฐานไม่มีความน่าเชื่อถือหรือไม่สมบูรณ์ โดยให้ผู้ชำระบัญชีชี้แจงและรวบรวมเอกสารหลักฐานประกอบรายการจ่ายค่าใช้จ่ายแต่ละรายการให้ครบถ้วน สมบูรณ์ และมีหลักฐานอ้างอิงที่น่าเชื่อถือ เช่น เอกสารจากบุคคลภายนอก หรือการรับรองเอกสารการจ่ายจากบุคคลภายนอกที่ได้รับเงินค่าใช้จ่ายนั้น ๆ

ประเด็นปัญหา

สหกรณ์มีปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ ๓๑ ธันวาคม ของทุกปี จดทะเบียนเมื่อเดือนกุมภาพันธ์ ประชุมคณะกรรมการครั้งแรกเดือนเมษายน สมาชิกถอนหุ้นเหลือสมาชิกแค่ ๒ คน ในเดือนสิงหาคม และผู้สอบบัญชีได้เข้ากำกับแนะนำ ทราบว่านายทะเบียนสหกรณ์ได้ส่งเลิกแล้ว ผู้สอบบัญชีต้องตรวจสอบและรับรองงบการเงินหรือไม่ เนื่องจากสหกรณ์ ไม่มีงบการเงินให้ตรวจสอบ

แนวทางปฏิบัติ

ให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบว่าตั้งแต่วันที่สหกรณ์จดทะเบียนจนถึงวันสิ้นปีบัญชีเป็นเวลาเท่าใด นายทะเบียนสหกรณ์ส่งเลิกเมื่อใด โดยพิจารณาเป็น ๒ ประเด็น ดังนี้

๑. กรณีนายทะเบียนสหกรณ์ส่งเลิกก่อนวันสิ้นปีบัญชี ต้องมีการแต่งตั้งผู้ชำระบัญชี เพื่อดำเนินการจัดการชำระบัญชีต่อไป

๒. กรณีนายทะเบียนสหกรณ์ส่งเลิกหลังวันสิ้นปีบัญชี และได้มีการแต่งตั้งผู้สอบบัญชีแล้ว ผู้สอบบัญชีต้องตรวจสอบและรับรองงบการเงินตั้งแต่วันจดทะเบียนจนถึงวันสิ้นปีบัญชีและหลังวันสิ้นปีบัญชี ตรวจสอบว่าได้มีการแต่งตั้งผู้ชำระบัญชีเมื่อใด และผู้ชำระบัญชีมีหน้าที่ต้องดำเนินการทั้งหมดเพื่อให้สหกรณ์สามารถส่งมอบทรัพย์สินเพื่อดำเนินการชำระบัญชีต่อไป

กรณีสมาชิกถอนหุ้น ต้องพิจารณาว่าถอนหุ้นก่อนการส่งเลิก และได้มีการปฏิบัติตามระเบียบครบถ้วนหรือไม่ หรือมีการถอนหุ้นหลังส่งเลิก ต้องดำเนินการตามขั้นตอนการชำระบัญชี (เรียกคืน)

ประเด็นปัญหา

กรณีสหกรณ์มีการแต่งตั้งผู้ชำระบัญชี และรับมอบทรัพย์สินแล้ว แต่ไม่มีการดำเนินการใดๆ จนกระทั่งผู้ชำระบัญชีได้ลาออกและแต่งตั้งผู้ชำระบัญชีคนใหม่ และผู้ชำระบัญชีคนใหม่รับมอบทรัพย์สินจากคนเก่า แต่ไม่มีเอกสารส่งมอบ ผู้ชำระบัญชีคนใหม่จึงทำหนังสือขอเบิกการเงินปีสุดท้ายที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นจากผู้สอบบัญชี เพื่อใช้เป็นข้อมูลในการจัดทำงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน และส่งกลับมาให้ตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีต้องตรวจสอบอย่างไร

แนวทางปฏิบัติ

กรณีที่ผู้ชำระบัญชีคนแรกได้รับมอบทรัพย์สินจากกรรมการแล้วจนกระทั่งเปลี่ยนผู้สอบบัญชีคนใหม่ และผู้ชำระบัญชีคนใหม่ได้รับมอบทรัพย์สินจากผู้ชำระบัญชีคนแรก แต่ไม่มีเอกสารส่งมอบการจัดทำงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน ผู้สอบบัญชีต้องตรวจสอบบันทึกการรับมอบทรัพย์สินระหว่างกรรมการกับผู้ชำระบัญชีคนแรก เปรียบเทียบกับบันทึกการรับมอบทรัพย์สินระหว่างผู้ชำระบัญชีคนแรกกับผู้ชำระบัญชีคนใหม่ รวมทั้งงบการเงินปีสุดท้ายที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงิน

ประเด็นปัญหา

ที่ประชุมคณะกรรมการสหกรณ์มีมติเลิกสหกรณ์ และนายทะเบียนสหกรณ์ประกาศเลิกแล้ว ตามมติที่ประชุม งบการเงินของสหกรณ์มีลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น ระยะปานกลาง ต้องการทราบว่าจะถัดจากวันสิ้นปีบัญชีสุดท้ายที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นจนถึงวันรับมอบทรัพย์สิน สหกรณ์ต้องคำนวณดอกเบี้ยหรือไม่

แนวทางปฏิบัติ

การจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ที่ชำระบัญชี ผู้สอบบัญชีควรแนะนำให้ผู้ชำระบัญชีจัดทำงบการเงิน และเปิดเผยข้อมูลในการจัดทำงบการเงินสำหรับกิจการที่จะไม่ดำเนินงานต่อเนื่อง ดังนั้นการจัดทำงบการเงินกรณีที่สหกรณ์มีลูกหนี้เงินระยะสั้น และระยะปานกลาง ผู้ชำระบัญชี อาจคำนวณดอกเบี้ยเงินให้กู้ หรือไม่คำนวณก็ได้ ขอให้ผู้สอบบัญชีพิจารณาที่นโยบายการบัญชีของสหกรณ์ หากใช้เกณฑ์คงค้างจะต้องคำนวณดอกเบี้ยเงินให้กู้ อย่างไรก็ตามการจัดทำงบการเงินสำหรับสหกรณ์ที่ชำระบัญชีให้ใช้ “เกณฑ์การจัดทำงบการเงินสำหรับกิจการที่จะไม่ดำเนินงานต่อเนื่อง”

ประเด็นปัญหา

สหกรณ์มีลูกหนี้เงินกู้ที่มีอายุหนี้ ๕ – ๖ ปี ที่ถูกต้องสหกรณ์ควรตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ แต่ผู้ชำระบัญชีไม่ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ผู้สอบบัญชีควรดำเนินการอย่างไร

แนวทางปฏิบัติ

สหกรณ์ที่ชำระบัญชีควรใช้เกณฑ์การจัดทำงบการเงินสำหรับกิจการที่จะไม่ดำเนินงานต่อเนื่อง ผู้ชำระบัญชีคำนวณหรือไม่คำนวณค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญก็ได้ เนื่องจากหากผู้ชำระบัญชีดำเนินการชำระบัญชีถึงที่สุดแล้ว หากไม่ได้รับชำระหนี้จากลูกหนี้ บัญชีลูกหนี้ดังกล่าวจะถูกปิดไปบัญชีเลิกกิจการที่สำคัญคือผู้ชำระบัญชีได้มีการติดตามทวงถามหรือไม่

ประเด็นปัญหา

กรณีที่ผู้ชำระบัญชีติดตามหนี้สินจากสมาชิกสหกรณ์ และแจ้งว่าติดตามหนี้ไม่ได้ แต่ไม่มีเอกสารหลักฐานในการออกติดตามหนี้ ผู้สอบบัญชีต้องใช้หลักฐานจากที่ใด

แนวทางปฏิบัติ

ผู้สอบบัญชีแจ้งข้อสังเกตให้ผู้ชำระบัญชีจัดทำหลักฐานในการติดตามหนี้สินจากสมาชิกสหกรณ์ หรือให้ผู้ชำระบัญชีบันทึกถ้อยคำให้คำรับรองในการดำเนินการติดตามจนถึงที่สุด

ประเด็นปัญหา

ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องยืนยันยอดโดยตรงกับสมาชิกสหกรณ์ที่ชำระบัญชีหรือไม่

แนวทางปฏิบัติ

ผู้สอบบัญชีควรยืนยันยอดโดยตรงกับสมาชิกสหกรณ์ที่ชำระบัญชีโดยปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีเหมือนสหกรณ์ปกติ หากไม่สามารถปฏิบัติได้ควรใช้วิธีอื่นเพื่อให้ผู้สอบบัญชีมั่นใจ

ประเด็นปัญหา

ผู้ชำระบัญชีรับมอบทรัพย์สิน งบการเงินปีสุดท้ายที่ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและแสดงความเห็นปรากฏบัญชีที่ดิน แต่งบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สินที่ผู้ชำระบัญชีส่งมาเพื่อให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและรับรองงบการเงิน ไม่ปรากฏบัญชีที่ดิน เนื่องจากผู้ชำระบัญชีได้จำหน่ายที่ดินตามกองบังคับคดีขายเพื่อชำระหนี้เจ้าหนี้กรมส่งเสริมสหกรณ์ เงินที่เหลือจากการจำหน่ายที่ดินได้นำมาเป็นทุนหมุนเวียนก่อนส่งมอบให้ผู้ชำระบัญชี กรณีนี้ผู้ชำระบัญชีสามารถดำเนินการจำหน่ายที่ดินได้หรือไม่

แนวทางปฏิบัติ

งบการเงินที่ผู้สอบบัญชีตรวจสอบบัญชีและแสดงความเห็นปีล่าสุด ก่อนวันที่นายทะเบียนสหกรณ์ส่งเลิก เป็นเพียงข้อมูลเบื้องต้นให้ผู้ชำระบัญชีใช้ในการไปดำเนินการเพื่อให้มีการส่งมอบทรัพย์สิน ไม่ใช่ งบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน การจำหน่ายที่ดินต้องแยกเป็น ๓ กรณี คือ

- กรณีที่ ๑ นายทะเบียนสหกรณ์ส่งเลิกสหกรณ์ก่อนวันที่บังคับคดีขายที่ดิน
- กรณีที่ ๒ นายทะเบียนสหกรณ์ส่งเลิกหลังวันที่บังคับคดีขายที่ดิน
- กรณีที่ ๓ ผู้ชำระบัญชีรับมอบทรัพย์สินจากคณะกรรมการ มีบันทึกการส่งมอบทรัพย์สินและเอกสารหลักฐานใดบ้าง

ผู้สอบบัญชีต้องตรวจสอบคำสั่งเลิกสหกรณ์ว่าหากนายทะเบียนสหกรณ์ส่งเลิกก่อนวันบังคับคดีขายที่ดิน กรณีนั้นผู้ชำระบัญชีไม่สามารถดำเนินการจำหน่ายที่ดินได้ เนื่องจากขณะที่จำหน่ายที่ดินนั้นผู้ชำระบัญชียังไม่ได้รับมอบทรัพย์สิน แต่หากนายทะเบียนสหกรณ์ส่งเลิกหลังจากวันที่บังคับคดีขายที่ดิน กรณีนั้นผู้ชำระบัญชีสามารถดำเนินการจำหน่ายที่ดินได้

ผู้ชำระบัญชีดำเนินการจำหน่ายที่ดิน ก่อนการรับมอบทรัพย์สินที่เป็นการกระทำการโดยไม่มีอำนาจ เป็นการดำเนินการของเจ้าพนักงานบังคับคดีโดยมีผู้แทนสหกรณ์เข้าร่วม และคณะกรรมการสหกรณ์มีหน้าที่ต้องรวบรวมทรัพย์สิน และภาระผูกพันที่มีต่อสหกรณ์ ส่งมอบให้ผู้ชำระบัญชีโดยมีสิทธิ์ตามมาตรา ๗๘ แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒

ประเด็นปัญหา

กรณีที่สหกรณ์มีผู้ชำระบัญชีที่ได้รับแต่งตั้งจากนายทะเบียนสหกรณ์ ๒ คน ในเอกสารที่เกี่ยวข้องกับการชำระบัญชีที่ส่งถึงผู้สอบบัญชี ผู้ชำระบัญชีต้องลงลายมือชื่อกี่คน

แนวทางปฏิบัติ

ผู้ชำระบัญชีที่ได้รับแต่งตั้งจากนายทะเบียนสหกรณ์ต้องลงลายมือชื่อให้ครบถ้วนทั้ง ๒ คน (เป็นผู้ชำระบัญชีร่วม) แต่ให้ดูคำสั่งแต่งตั้งให้ชัดเจนว่าเป็นการแต่งตั้งผู้ชำระบัญชีให้ปฏิบัติงานร่วมกันในเวลาเดียวกัน แต่หากแต่งตั้งเป็นผู้ชำระบัญชีคนหนึ่ง เป็นผู้ช่วยผู้ชำระบัญชีคนหนึ่ง กรณีลงลายมือชื่อให้ผู้ชำระบัญชีคนเดียว

ประเด็นปัญหา

บรรดาสมุดบัญชีและเอกสารทั้งหลายของสหกรณ์ที่ได้ชำระบัญชีเสร็จแล้ว และเอกสารดังกล่าวจะเก็บอย่างไร

แนวทางปฏิบัติ

- พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ.๒๕๔๒ หมวด ๔ การชำระบัญชี มาตรา ๘๘ ให้นายทะเบียนสหกรณ์รักษาสมุดบัญชีและเอกสารต่าง ๆ ไว้ ๒ ปี นับแต่วันที่ถอนชื่อสหกรณ์ออกจากทะเบียน
- เมื่อผู้ชำระบัญชีได้ดำเนินการชำระบัญชีเสร็จแล้ว ผู้ชำระบัญชีมีหน้าที่ต้องรวบรวมเอกสารสมุดบัญชีต่าง ๆ ที่เก็บรักษาไว้ ส่งมอบให้นายทะเบียนสหกรณ์

ประเด็นปัญหา

ประธานกรรมการสหกรณ์เสียชีวิต ในบันทึกรับมอบทรัพย์สินไม่มีรายการรับมอบเอกสารใดๆ ผู้ชำระบัญชีใช้งบการเงินที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นปีสุดท้ายมาจัดทำงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน แต่รายการไม่ตรงกับงบการเงินที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นปีสุดท้ายกล่าวคือ ในงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน รายการเงินฝากธนาคาร หายไปจากบัญชี จำนวน ๙๘๐,๐๐๐.๐๐ บาท ผู้ชำระบัญชีมีรายละเอียดการขอคำยืนยันยอดเงินฝากธนาคาร แต่ไม่ได้รับการตอบกลับจากธนาคาร ผู้สอบบัญชีควรดำเนินการอย่างไร

แนวทางปฏิบัติ

ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณา ดังนี้

๑. ผู้ชำระบัญชีได้ดำเนินการให้มีการส่งมอบทรัพย์สินและเอกสารหลักฐานทางการบัญชีจากคณะกรรมการ/เจ้าหน้าที่ของสหกรณ์หรือไม่
๒. ในบันทึกรับมอบทรัพย์สินและเอกสารมีการบันทึกไว้ว่าได้ใช้วิธีการส่งมอบทรัพย์สินแต่ละรายการและเอกสารหลักฐานใดไว้บ้าง
๓. การจัดทำงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน ต้องจัดทำจากรายการที่มีการบันทึกไว้ในใบส่งมอบทรัพย์สินระหว่างคณะกรรมการกับผู้ชำระบัญชี
๔. งบการเงินปีล่าสุดที่ผู้สอบบัญชีตรวจสอบบัญชีและแสดงความเห็น ไม่ใช่ข้อมูลในการจัดทำงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน แต่เป็นข้อมูลตั้งต้นให้ผู้ชำระบัญชีนำไปใช้ประโยชน์ในการติดตามทรัพย์สินและเอกสารต่าง ๆ ให้มีการส่งมอบให้ผู้ชำระบัญชี
๕. กรณีเงินฝากธนาคารตามบัญชี เป็นหน้าที่ของผู้ชำระบัญชีในการติดตามทวงถามจากธนาคารว่าเงินฝากธนาคารดังกล่าว ณ ปัจจุบัน มีรายการคงเหลือและรายการเคลื่อนไหวอย่างไร

ประเด็นปัญหา

งบการเงินสหกรณ์ตั้งแต่วันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต้องบการเงินครั้งสุดท้าย จนถึงวันที่
ในงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน ปรากฏว่าสหกรณ์มีรายการเจ้าหนี้ลดลง โดยที่ผู้ชำระบัญชีบันทึก
บัญชี เดบิตเจ้าหนี้ เครดิตเงินรอตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบรายการดังกล่าวอย่างไร

แนวทางปฏิบัติ

- ผู้สอบบัญชีต้องแนะนำให้ผู้ชำระบัญชีตรวจสอบและค้นหาเอกสารหลักฐานเพื่อให้ทราบว่าเจ้าหนี้
ดังกล่าวเป็นหนี้อะไร เกิดขึ้นเมื่อไร ความเคลื่อนไหวที่ผ่านมาและนโยบายของรัฐบาลที่เกี่ยวข้องกับมูลหนี้
ดังกล่าว หลักฐานการมีมติหรือข้อกำหนดเกี่ยวกับหนี้ดังกล่าว การยกเลิกหนี้หรือการลดภาระการชำระคืน
ให้จากเจ้าหนี้รายนั้น ๆ
- เมื่อได้ข้อสรุปที่ชัดเจน ผู้ชำระบัญชีต้องปรับปรุงบัญชีให้ถูกต้องตามหลักการบัญชี
- ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเอกสารหลักฐานที่ผู้ชำระบัญชีนำมาประกอบการปรับปรุงบัญชีว่าเป็นไป
ตามข้อเท็จจริง มีเอกสารหลักฐานประกอบครบถ้วน อ้างอิงได้ เชื่อถือได้

ประเด็นปัญหา

กรณีผู้ชำระบัญชีไม่ได้รับมอบเอกสารใด ๆ จากสหกรณ์ แต่เสนอชื่อให้นายทะเบียนสหกรณ์ขีดชื่อ
ออกจากทะเบียน และส่งเอกสารการขีดชื่อมาให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์รับรองรายงานการขีดชื่อ
ก่อนนายทะเบียนสหกรณ์จึงจะดำเนินการขีดชื่อให้ แต่ไม่มีเอกสารหลักฐานใด ๆ ส่งมาด้วย ผู้สอบบัญชี
ต้องดำเนินการอย่างไร

แนวทางปฏิบัติ

ผู้สอบบัญชีต้องดำเนินการตรวจสอบรับรองการปฏิบัติงานชำระบัญชี ของผู้ชำระบัญชี ว่าได้
ดำเนินการตามขั้นตอนครบถ้วนหรือไม่ ไม่ใช่เป็นการแสดงความเห็นต้องบการเงิน

ประเด็นปัญหา

สหกรณ์ถูกสั่งเลิกและนายทะเบียนสหกรณ์แต่งตั้งผู้ชำระบัญชีแล้ว แต่ผู้ชำระบัญชีไม่มีการดำเนินการใด ๆ จนเวลาล่วงเลยมานานหลายปี ผู้สอบบัญชีควรดำเนินการอย่างไร

แนวทางปฏิบัติ

อยู่ขั้นตอนการดำเนินการของผู้ชำระบัญชี ยังไม่ถึงขั้นตอนที่ผู้สอบบัญชีต้องดำเนินการ หรือแนะนำให้ผู้ชำระบัญชีศึกษาคู่มือการปฏิบัติงานชำระบัญชีสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร

ประเด็นปัญหา

หากผู้สอบบัญชีไม่สามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความเห็นของผู้สอบบัญชียังคงต้องแสดงความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไขอยู่หรือไม่

แนวทางปฏิบัติ

เดิมการแสดงความเห็นต่อการเงินของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่ชำระบัญชีในรายงานของผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นได้ ๔ แบบ ตามระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยการแสดงความเห็นต่อการเงินของสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๔ แต่ต่อมากรมตรวจบัญชีสหกรณ์ มีหนังสือที่ กษ ๐๔๐๔/ว ๓๔ ลงวันที่ ๑๖ กุมภาพันธ์ ๒๕๖๑ เรื่อง การเปลี่ยนรูปแบบรายงานของผู้สอบบัญชีกรณีสหกรณ์ที่ชำระบัญชี โดยแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขเพียงแบบเดียว กรณีดังกล่าวได้ประสานไปยังสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชีแล้ว และผู้รับผิดชอบได้ชี้แจงว่าการที่รายงานของผู้สอบบัญชีมีแบบเดียวคือแบบไม่มีเงื่อนไขนั้น ทางกรมส่งเสริมสหกรณ์ให้เหตุผลว่าหากแสดงความเห็นต่างจากแบบไม่มีเงื่อนไข นายทะเบียนสหกรณ์จะไม่ถอนชื่อเช่นเดียวกับองค์กรภาคเอกชนที่ชำระบัญชี และหากผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นแบบที่ต่างไปจากแบบไม่มีเงื่อนไข นายทะเบียนสหกรณ์จะไม่ถอนชื่อออกจากทะเบียน ซึ่งเรื่องนี้อยู่ระหว่างการวางแนวทางร่วมกันระหว่างกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กับ กรมส่งเสริมสหกรณ์

ดังนั้น ในปัจจุบันผู้สอบบัญชียังคงต้องแสดงความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข จนกว่ากรมตรวจบัญชีสหกรณ์จะมีหนังสือเปลี่ยนแปลงรูปแบบรายงานของผู้สอบบัญชีกรณีสหกรณ์ที่ชำระบัญชีออกมาใหม่เป็นแสดงความเห็นได้ ๔ แบบเช่นเดิม และกรณีที่ผู้สอบบัญชีพิจารณาแล้วเห็นว่าเอกสารหลักฐานการชำระบัญชีที่ได้รับยังไม่เพียงพอที่ผู้สอบบัญชีจะสามารถสรุปข้อมูลเพื่อแสดงความเห็นต่อการเงินสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ชำระบัญชีได้ ผู้สอบบัญชีต้องให้คำแนะนำแก่ผู้ชำระบัญชี พร้อมทั้งทำหนังสือแจ้งข้อสังเกตให้ผู้ชำระบัญชีดำเนินการแก้ไขให้เรียบร้อย และถูกต้องต่อไป

ประเด็นปัญหา

กรณีที่ผู้สอบบัญชีเข้าร่วมประชุมคณะกรรมการสหกรณ์ร่วมกับผู้ชำระบัญชี และผู้ชำระบัญชีส่งเอกสารมาเพื่อให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและรับรองงบการเงิน แต่เอกสารที่ส่งมาไม่ครบถ้วน ผู้ชำระบัญชีแจ้งว่าผู้สอบบัญชีได้เข้าร่วมประชุมและรับรู้ในที่ประชุมด้วยแล้ว กรณีนี้เอกสารไม่ครบถ้วนได้หรือไม่

แนวทางปฏิบัติ

เอกสารที่ผู้ชำระบัญชีส่งเพื่อให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและรับรองงบการเงินต้องครบถ้วน ถึงแม้ว่าผู้สอบบัญชีจะเข้าร่วมประชุมด้วยก็ตาม ผู้ชำระบัญชีมีหน้าที่ต้องจัดทำงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน พร้อมทั้งรายละเอียดประกอบงบการเงิน และเอกสารหลักฐานต่าง ๆ ให้ครบถ้วน กรณีที่ไม่มีเอกสารหลักฐานประกอบ ให้ผู้สอบบัญชีทำหนังสือแจ้งข้อสังเกตให้ผู้ชำระบัญชีจัดส่งเอกสารประกอบการชำระบัญชีให้ครบถ้วนตรงตามรายการที่ชำระบัญชีต่อไป

ประเด็นปัญหา

สหกรณ์ไม่มีเอกสารใดๆ ส่งมอบให้ผู้ชำระบัญชี และงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สินมีรายการเดบิตเจ้าหนี้ เครดิตเงินรอตรวจสอบ งบการเงินของสหกรณ์มีรายการเคลื่อนไหวลูกหนี้โดยการรับชำระหนี้ สหกรณ์จึงนำเงินที่รับชำระหนี้ และเงินจากคณะกรรมการที่มีอยู่ไปชำระหนี้เจ้าหนี้ อตก. แต่ชำระไม่หมด และหนี้ อตก. ส่วนที่เหลือได้ถูกยกหนี้ให้ตามมติคณะรัฐมนตรี สหกรณ์บันทึกบัญชีเจ้าหนี้ อตก.ส่วนที่เหลือโดยเดบิตเจ้าหนี้ เครดิตทุนสำรอง ผู้ชำระบัญชีได้ปฏิบัติถูกต้องหรือไม่

แนวทางปฏิบัติ

การบันทึกรายการในงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน

๑. การบันทึกบัญชีเจ้าหนี้ อตก. กรณีสหกรณ์นำเงินที่รับชำระหนี้และเงินจากคณะกรรมการที่มีอยู่ไปชำระหนี้เจ้าหนี้ อตก. แต่ชำระไม่หมด และหนี้ อตก. ส่วนที่เหลือได้ถูกยกหนี้ให้ตามมติคณะรัฐมนตรี จึงบันทึกบัญชีเจ้าหนี้ อตก. ส่วนที่เหลือโดย เดบิตเจ้าหนี้ เครดิตทุนสำรอง ผู้ชำระบัญชีได้บันทึกบัญชีถูกต้องแล้ว

๒. กรณีบันทึกบัญชีเงินรอตรวจสอบ ผู้ชำระบัญชีสามารถบันทึกบัญชีได้ เนื่องจากสหกรณ์มีการรับชำระหนี้มาระหว่างปี ซึ่งไม่มีเอกสารหลักฐานใด ๆ ไม่สามารถรู้ได้ว่ารับชำระหนี้จากใครมาบ้าง และท้ายที่สุดทุกบัญชีจะถูกปิดไปที่บัญชีเลิกกิจการ

๓. ผู้สอบบัญชีต้องแนะนำให้ผู้ชำระบัญชีจัดทำเอกสารที่ อตก. ยกหนี้ให้ตามมติคณะรัฐมนตรี ประกอบรายการบัญชีด้วย รวมทั้งควรบันทึกยืนยันข้อมูลจากคณะกรรมการในการรับชำระหนี้ ว่าไม่สามารถแยกได้ว่าเป็นของผู้ใดบ้าง

๔. กรณี อตก. ยกหนี้ให้ ไม่ต้องปรับปรุงบัญชี แต่ผู้ชำระบัญชีต้องรวบรวมหลักฐานไว้ และเจ้าหนี้ที่ยกให้จะถูกปิดเข้าบัญชีเลิกกิจการต่อไป

ประเด็นปัญหา

กรณีที่สหกรณ์มีบัญชีลูกหนี้คงเหลือในงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน โดยที่ผู้ชำระบัญชีใช้งบการเงินปีล่าสุดที่ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและแสดงความเห็นไว้มาจัดทำ และส่งงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สินมาเพื่อให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและรับรองงบการเงิน ผู้สอบบัญชีพิจารณาว่ายอดลูกหนี้มีจำนวนเงินที่สูง ผู้ชำระบัญชีอ้างว่าได้ดำเนินการติดตามทวงถามเพื่อให้ลูกหนี้ชำระหนี้แล้ว แต่ไม่สามารถเรียกเก็บหนี้ได้ และไม่มีเอกสารหลักฐานใดๆ เพื่อประกอบการปฏิบัติงานของผู้ชำระบัญชี ผู้สอบบัญชีต้องดำเนินการอย่างไร

แนวทางปฏิบัติ

๑. ผู้สอบบัญชีต้องตรวจสอบใบบันทึกการส่งมอบทรัพย์สินและเอกสารต่าง ๆ ระหว่างผู้ชำระบัญชีกับคณะกรรมการ/เจ้าหน้าที่สหกรณ์ว่าได้มีการบันทึกส่งมอบทรัพย์สินและเอกสารใดบ้าง
๒. ผู้ชำระบัญชีมีหน้าที่ต้องรวบรวมทรัพย์สินของสหกรณ์ จัดทำเอกสารหลักฐานและรายละเอียดประกอบงบการเงินเพื่อให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและแสดงความเห็นให้ครบถ้วน ส่วนการติดตามเร่งรัดหนี้สินจากลูกหนี้ ผู้ชำระบัญชีควรมีหลักฐานว่าได้ดำเนินการจนถึงที่สุดแล้วหรือยัง หากดำเนินการจนถึงที่สุดแล้ว ผู้ชำระบัญชีอาจเสนอตัดหนี้สูญ โดยที่ต้องพิจารณาระเบียบที่เกี่ยวข้องกับลูกหนี้เงินกู้ประกอบด้วย
๓. งบการเงินปีล่าสุดที่ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและแสดงความเห็น เป็นเพียงข้อมูลให้ผู้ชำระบัญชีใช้ในการติดตามให้มีการส่งมอบทรัพย์สินและเอกสารระหว่างกัน

ประเด็นปัญหา

กรณีที่สหกรณ์มีเงินรับฝากจากสมาชิก ที่เป็นลูกหนี้เงินกู้ของสหกรณ์ ในการชำระบัญชี ผู้ชำระบัญชีสามารถนำเงินรับฝากของสมาชิมาชำระหนี้เงินกู้ของสมาชิกรายนั้นได้หรือไม่

แนวทางปฏิบัติ

ตามหลักการสมาชิกเป็นทั้งลูกหนี้และเจ้าหนี้ของสหกรณ์ ผู้ชำระบัญชีต้องพิจารณาว่าสหกรณ์มีเจ้าหนีรายอื่นหรือไม่ ลูกหนี้เงินกู้ถือเป็นทรัพย์สิน ผู้ชำระบัญชีต้องดำเนินการจัดการกับทรัพย์สินให้เป็นเงินก่อนจึงนำเงินไปชำระหนี้สิน หากเงินที่เก็บได้จากลูกหนี้มีจำนวนที่เพียงพอและสหกรณ์ไม่มีเจ้าหนีรายอื่น (การหักกลบลบหนี้โดยเอายอดเงินรับฝากมาหักล้างยอดลูกหนี้เงินกู้ ทางกฎหมายไม่สามารถทำได้) แต่หากสหกรณ์มีเจ้าหนีรายอื่นที่เป็นบุคคลภายนอก ผู้ชำระบัญชีต้องดำเนินการจ่ายชำระหนี้เจ้าหนีรายอื่นก่อน

นอกจากนี้ผู้ชำระบัญชีต้องพิจารณาที่เหตุการณ์และสถานการณ์ในขณะนั้นด้วย ต้องพิจารณาว่าระหว่างเจ้าหนีบุคคลภายนอกกับเจ้าหนี้เงินรับฝากมีสิทธิเรียกร้องอย่างไร โดยพิจารณาจากการจดจำนองหรือการเกิดขึ้นก่อน/หลังของสิทธิและภาระผูกพัน

ประเด็นปัญหา

งบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน มีรายการสำรองค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญทรัพย์สินทุกรายการ ส่งผลให้ยอดคงเหลือเป็นศูนย์ ประกอบกับสหกรณ์มีส่วนขาดแห่งทุน ยอดในงบการเงินจึงเป็นศูนย์ กรณีนี้ผู้สอบบัญชีจะแสดงความเห็นต่องบการเงินหรือไม่ อย่างไร

แนวทางปฏิบัติ

๑. ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาว่า ณ วันรับมอบทรัพย์สิน ผู้ชำระบัญชีได้รับมอบทรัพย์สินรายการใดบ้าง งบการเงินของสหกรณ์จะมียอดคงเหลือเป็นศูนย์นั้นยังไม่มีปรากฏ ผู้สอบบัญชีต้องพิสูจน์ว่าผู้ชำระบัญชีรับมอบทรัพย์สินมาด้วยยอดเป็นศูนย์จริงหรือไม่ ซึ่งข้อเท็จจริงหากผู้ชำระบัญชีมียอดรับมอบทรัพย์สินเป็นศูนย์ ย่อมหมายถึงไม่ได้รับมอบทรัพย์สินใด ๆ มา ดังนั้น งบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สินจึงไม่สามารถจัดทำได้ งบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สินที่ผู้ชำระบัญชีส่งมาเพื่อให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและรับรองจึงไม่สามารถใช้ได้ ผู้สอบบัญชีอาจสันนิษฐานได้ว่างบการเงินนั้นอาจไม่ถูกต้อง เนื่องจากหากผู้ชำระบัญชีไม่ได้รับมอบทรัพย์สินใด ๆ มา งบการเงินจะไม่สามารถทำได้

๒. ผู้สอบบัญชีต้องตรวจสอบเอกสารหลักฐานให้ได้ความเชื่อมั่น หากผู้สอบบัญชีมีความเชื่อมั่นและมั่นใจในเอกสารหลักฐาน ย่อมสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินได้

ประเด็นปัญหา

กรณีที่ผู้ชำระบัญชีไม่ได้รับมอบทรัพย์สิน เนื่องจากสหกรณ์ไม่มีทรัพย์สินคงเหลือ สาเหตุจากเอกสารสูญหาย และคณะกรรมการได้แจ้งความเอกสารหายแล้ว สามารถใช้เป็นหลักฐานได้หรือไม่

แนวทางปฏิบัติ

๑. เป็นภาระและหน้าที่ของผู้ชำระบัญชี ที่ต้องดำเนินการตามขั้นตอนการชำระบัญชี โดยต้องดำเนินการจนถึงที่สุดในการเรียกให้ผู้รับผิดชอบส่งมอบทรัพย์สิน
๒. ผู้สอบบัญชีต้องตรวจสอบว่าผู้ชำระบัญชีได้มีการรับมอบทรัพย์สินและเอกสารทางบัญชีระหว่างคณะกรรมการสหกรณ์กับผู้ชำระบัญชีหรือไม่
๓. กรณีผู้ชำระบัญชีไม่ได้รับมอบทรัพย์สินและเอกสารต่าง ๆ และในใบบันทึกการส่งมอบทรัพย์สินได้บันทึกไว้ว่าไม่มีการส่งมอบทรัพย์สินและเอกสารใด ๆ กรณีนี้ให้ผู้ชำระบัญชีทำเรื่องเสนอนายทะเบียนสหกรณ์ชิตชื่อ แต่ต้องหลังจากที่ผู้ชำระบัญชีได้ตรวจสอบและค้นหาจนแน่ใจว่าสหกรณ์ไม่มีหนี้สินภายนอกใด ๆ
๔. หากผู้ชำระบัญชีทราบว่ารายการในงบการเงินของสหกรณ์มียอดลูกหนี้เงินกู้ และเจ้าหนี้เงินกู้คงเหลือ ผู้ชำระบัญชีต้องดำเนินการติดตามและค้นหาลูกหนี้และเจ้าหนี้ ถึงแม้ว่าจะไม่มีเอกสารใดๆ ก็ตาม หากผู้ชำระบัญชีได้ดำเนินการจนถึงที่สุดแล้วยังไม่สามารถหาเอกสารหลักฐานได้ ผู้ชำระบัญชีสามารถเสนอนายทะเบียนสหกรณ์เพื่อชิตชื่อออกจากทะเบียนได้

ประเด็นปัญหา

กรณีที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่อการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สินไปแล้ว แต่ไม่มีรายการรับมอบทรัพย์สินในบันทึกมอบทรัพย์สิน เนื่องจากผู้ชำระบัญชีใช้งบการเงินที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นปีล่าสุดมาจัดทำงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน กรณีนี้ผู้สอบบัญชีต้องดำเนินการอย่างไร

แนวทางปฏิบัติ

ให้ผู้สอบบัญชีพิจารณาว่ารายการที่เกิดขึ้นมีธุรกิจที่เกี่ยวข้องกับบุคคลภายนอกหรือไม่ ที่ใดบ้าง เช่น เจ้าหนี้เงินกู้ เจ้าหนี้เงินรับฝาก เจ้าหนี้การค้า และเรื่องคดีความต่าง ๆ หากมีควรหารือกับผู้ชำระบัญชี และขอให้ผู้ชำระบัญชีขอเรื่องกลับคืนเพื่อไปดำเนินการจัดทำให้ถูกต้อง ครบถ้วนตามขั้นตอนการชำระบัญชี และส่งมาเพื่อให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบอีกครั้ง ที่สำคัญต้องพิจารณาด้วยว่าหากงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สินเป็นงบการเงินที่ไม่ถูกต้อง การแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี ย่อมเป็นการแสดงความเห็นที่ไม่ถูกต้องด้วย

ประเด็นปัญหา

หากสหกรณ์มีเจ้าหนี้เงินกู้รายใหญ่ๆ มีจำนวนหนี้สูง แต่สหกรณ์ไม่มีความสามารถในการจ่ายชำระหนี้คืนได้ ผู้ชำระบัญชีควรดำเนินการอย่างไร

แนวทางปฏิบัติ

สหกรณ์มีเจ้าหนี้เงินกู้รายใหญ่ๆ มีจำนวนหนี้สูง แต่สหกรณ์ไม่มีความสามารถในการจ่ายชำระหนี้คืนได้ ผู้ชำระบัญชีควรร้องขอต่อศาลเพื่อสั่งให้สหกรณ์ล้มละลาย ในกรณีที่เงินค่าหุ้นหรือเงินลงทุนได้ใช้เสร็จแล้ว แต่ทรัพย์สินก็ยังไม่เพียงพอแก่การชำระหนี้สิน

ประเด็นปัญหา

กรณีที่สหกรณ์มีบัญชีเงินรอจ่ายคืน แต่ไม่มีรายละเอียดประกอบ ไม่ทราบว่าเป็นเงินรอจ่ายคืนใครบ้าง ส่งผลให้ผู้ชำระบัญชีไม่สามารถจ่ายคืนเงินได้ ผู้ชำระบัญชีควรดำเนินการอย่างไร

แนวทางปฏิบัติ

ผู้ชำระบัญชีไม่มีรายละเอียดเงินรอจ่ายคืน ดังนั้นจึงไม่สามารถจ่ายคืนเงินได้ ให้นำเงินที่เหลือไปวางต่อนายทะเบียนสหกรณ์เพื่อเสนอขีตซื้อสหกรณ์ต่อไป

ประเด็นปัญหา

กรณีสหกรณ์ประชุมใหญ่และลงมติเลิกสหกรณ์ แต่นายทะเบียนสหกรณ์ยังไม่ประกาศเลิกสหกรณ์ คณะกรรมการสหกรณ์มีอำนาจในการจัดการทรัพย์สินของสหกรณ์ เช่น จ่ายคืนค่าหุ้น ได้หรือไม่

แนวทางปฏิบัติ

สหกรณ์เลิกตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ มาตรา ๗๐ (๓) ที่ประชุมใหญ่ลงมติให้เลิก และตามมาตรา ๗๘ ระบุว่าคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์หรือเจ้าหน้าที่สหกรณ์ มีหน้าที่จัดการรักษาทรัพย์สินทั้งหมดของสหกรณ์ไว้จนกว่าผู้ชำระบัญชีจะเรียกให้ส่งมอบ ดังนั้น คณะกรรมการสหกรณ์จึงไม่มีอำนาจในการจัดการทรัพย์สินของสหกรณ์ แต่มีหน้าที่ต้องรักษาทรัพย์สินของสหกรณ์ไว้เพื่อรอส่งมอบให้ผู้ชำระบัญชี

ประเด็นปัญหา

กรณีที่สมาชิกสหกรณ์ทราบว่าสหกรณ์ต้องเลิกแน่นอน จึงถอนหุ้นไปก่อนการประชุมใหญ่ และสหกรณ์ได้จ่ายค่าหุ้นไปแล้วเป็นบางส่วน จนเหลือสมาชิกแค่ ๑๐ คน พอถึงวันประชุมใหญ่ ที่ประชุมมีมติให้เลิกสหกรณ์ และนายทะเบียนสหกรณ์ประกาศเลิกสหกรณ์แล้ว ผู้ชำระบัญชีจัดทำงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สินส่งมาให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีควรดำเนินการอย่างไร

แนวทางปฏิบัติ

ผู้สอบบัญชีควรแจ้งข้อสังเกต แนะนำผู้ชำระบัญชีแก้ไขข้อสังเกตการจ่ายคืนค่าหุ้นแก่สมาชิกที่ไม่เป็นไปตามข้อบังคับ ก่อนการจ่ายคืนค่าหุ้นนั้นสหกรณ์ต้องจัดการเรื่องหนี้สินให้เสร็จสิ้นก่อน การจ่ายคืนค่าหุ้นต้องเป็นไปตามข้อบังคับและระเบียบของสหกรณ์

๑. ผู้สอบบัญชีต้องตรวจสอบเอกสารการลาออกและการอนุมัติการจ่ายคืนค่าหุ้น เป็นไปตามข้อบังคับและระเบียบของสหกรณ์หรือไม่

๒. กรณีการจ่ายคืนค่าหุ้นไม่เป็นไปตามข้อบังคับและระเบียบของสหกรณ์ ผู้สอบบัญชีต้องแจ้งข้อสังเกตในรายการดังกล่าว

ประเด็นปัญหา

ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและแสดงความเห็นต่องบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สินแล้ว รายการในงบการเงินมีเพียงบัญชีเงินสด เงินฝากธนาคาร ทุนเรือนหุ้น และกำไรสุทธิ กรณีนี้ ถ้าสหกรณ์ให้สมาชิกลาออกก่อนวันที่ประชุมใหญ่ สามารถทำได้หรือไม่

แนวทางปฏิบัติ

สหกรณ์สามารถให้สมาชิกลาออกก่อนวันประชุมใหญ่ได้ หากสหกรณ์ปฏิบัติตามข้อบังคับ/ระเบียบของสหกรณ์ และไม่มีทุนเรือนหุ้นติดลบ และต้องเป็นไปตามลำดับขั้นตอน คือ

๑. สมาชิกยื่นใบลาออก
๒. สหกรณ์มีมติที่ประชุมกรรมการให้ออก
๓. จ่ายคืนค่าหุ้น

ประเด็นปัญหา

หากสมาชิกสหกรณ์ลาออกทั้งหมด ใครต้องรับผิดชอบส่งมอบเอกสารหลักฐานให้แก่ผู้ชำระบัญชี

แนวทางปฏิบัติ

สหกรณ์เล็กตามมาตรา ๗๐(๒) สหกรณ์มีจำนวนสมาชิกน้อยกว่าสิบคน การดำเนินการต้องเป็นไปตามขั้นตอนของการชำระบัญชี คณะกรรมการสหกรณ์ถึงแม้จะลาออกจากสหกรณ์แล้ว แต่ยังคงมีหน้าที่เก็บรักษาเอกสารหลักฐานของสหกรณ์ เพื่อส่งมอบให้ผู้ชำระบัญชี

ประเด็นปัญหา

การตรวจสอบสินทรัพย์ถาวร ต้องคำนวณค่าเสื่อมราคาตั้งแต่วันที่สุดท้ายที่ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและแสดงความเห็น จนถึงวันที่รับมอบทรัพย์สินหรือไม่

แนวทางปฏิบัติ

จะคำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวรหรือไม่ก็ได้ สุดท้ายบัญชีทุกบัญชีจะถูกปิดไปที่บัญชีเลิกกิจการ

ประเด็นปัญหา

สหกรณ์มีเงินกู้กองทุนพัฒนาสหกรณ์ สหกรณ์ได้ขายทอดตลาดสินทรัพย์และที่ดินชำระหนี้ กองทุนพัฒนาสหกรณ์ไปบางส่วน เนื่องจากเงินไม่เพียงพอต่อการชำระหนี้ กรณีนี้ ผู้ชำระบัญชีควรดำเนินการอย่างไร

แนวทางปฏิบัติ

ผู้ชำระบัญชีควรร้องขอต่อศาลเพื่อสั่งให้สหกรณ์ล้มละลาย ในกรณีที่เงินค่าหุ้นหรือเงินลงทุนได้ใช้เสร็จแล้ว แต่ทรัพย์สินก็ยังไม่เพียงพอแก่การชำระหนี้สิน

ประเด็นปัญหา

ผู้สอบบัญชีมีอำนาจในการขอเอกสารหลักฐานจากสมาชิกสหกรณ์ได้หรือไม่

แนวทางปฏิบัติ

ผู้สอบบัญชีมีอำนาจในการขอเอกสารหลักฐานจากสมาชิกสหกรณ์ และสมาชิกสหกรณ์ต้องอำนวยความสะดวก ช่วยเหลือผู้สอบบัญชี ตามมาตรา ๑๘ แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒

ประเด็นปัญหา

กรณีที่ผู้ชำระบัญชีได้รับมอบทรัพย์สินแล้ว แต่ไม่สามารถเคลื่อนย้าย โยกย้ายทรัพย์สินได้ จึงฝากไว้ที่บ้านของประธานกรรมการสหกรณ์ สามารถทำได้หรือไม่

แนวทางปฏิบัติ

ผู้ชำระบัญชีสามารถฝากทรัพย์สินที่ไม่สามารถเคลื่อนย้าย โยกย้ายได้ แต่ต้องมีเอกสารหลักฐานการฝากทรัพย์สินให้ชัดเจน

ประเด็นปัญหา

สหกรณ์อยู่ระหว่างการสะสางชำระบัญชี แต่ผู้ชำระบัญชีเสียชีวิต และเอกสารหลักฐานสูญหาย ไม่มีการส่งมอบให้แก่ผู้ชำระบัญชีคนที่สอง ผู้ชำระบัญชีคนที่สองต้องดำเนินการอย่างไร

แนวทางปฏิบัติ

ผู้ชำระบัญชีคนที่สองต้องดำเนินการตรวจสอบ ค้นหาทรัพย์สินของสหกรณ์ โดยปฏิบัติตามขั้นตอนการชำระบัญชี

ประเด็นปัญหา

กรณีที่ผู้ชำระบัญชีรับมอบทรัพย์สินจากแหล่งอื่น ซึ่งไม่ใช่คณะกรรมการของสหกรณ์ ผู้ชำระบัญชีสามารถใช้เป็นข้อมูลในการจัดทำงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สินได้หรือไม่

แนวทางปฏิบัติ

สามารถใช้เป็นข้อมูลในการจัดทำงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สินได้ โดยที่ผู้ชำระบัญชีต้องให้เจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ทำบันทึกการส่งมอบทรัพย์สิน ระบุให้ชัดเจนว่ารับมอบทรัพย์สินจากใคร หน่วยงานใด

ประเด็นปัญหา

กลุ่มเกษตรกรปิดบัญชีครั้งสุดท้าย ปี ๒๕๒๙ มีรายการเงินสด และเงินฝากธนาคารคงเหลือยกมา โดยที่ไม่ทราบว่าเป็นเงินฝากธนาคารใด คณะกรรมการเสียชีวิตหมด บุคคลที่เกี่ยวข้องกับคณะกรรมการ ไม่ทราบข้อมูลใด ๆ ของกลุ่มเกษตรกร และผู้ชำระบัญชีไม่ได้รับมอบเอกสารหลักฐานจากกลุ่มเกษตรกร เอกสารหลักฐานมีเพียงรายละเอียดลูกหนี้เงินกู้และรายละเอียดทุนเรือนหุ้นที่ประกอบงบการเงินที่ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและแสดงความเห็นปีสุดท้าย และผู้ชำระบัญชีได้ใช้เป็นข้อมูลในการจัดทำงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน กรณีนี้ผู้สอบบัญชีควรแสดงความเห็นอย่างไร

แนวทางปฏิบัติ

๑. กรณีนี้ผู้สอบบัญชียังไม่ต้องแสดงความเห็น เนื่องจากผู้ชำระบัญชีไม่ได้รับมอบทรัพย์สิน เอกสารหลักฐานใด ๆ มา ดังนั้นงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สินจึงไม่สามารถจัดทำได้
๒. ควรแนะนำให้ผู้ชำระบัญชีพิจารณางบการเงินปีสุดท้ายที่ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและแสดงความเห็นว่ามีสาระสำคัญเกี่ยวข้องกับสิ่งใดบ้าง ผู้ชำระบัญชีต้องเสาะหาข้อมูลต่าง ๆ ดำเนินการหาเอกสารหลักฐานให้ได้
๓. หากผู้ชำระบัญชีพิจารณาแล้วเห็นว่างบการเงินที่ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและแสดงความเห็นครั้งสุดท้าย เมื่อปี ๒๕๒๙ ไม่มีสาระสำคัญใด ๆ ผู้ชำระบัญชีสามารถเสนอนายทะเบียนสหกรณ์เพื่อขิดซื้อได้

ประเด็นปัญหา

งบบุการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน มีรายการเงินสดคงเหลือ ๕๐,๐๐๐.๐๐ บาท เงินฝากธนาคารคงเหลือ ๑๕๐,๐๐๐.๐๐ บาท แต่ผู้ชำระบัญชีแจ้งว่าไม่ได้รับมอบทรัพย์สินและเอกสารใด ๆ จากคณะกรรมการและผู้ชำระบัญชีคนก่อน รวมถึงไม่มีเงินสดคงเหลือให้ตรวจนับ และไม่มีเงินฝากธนาคารคงเหลือในบัญชีเงินฝากธนาคาร ผู้ชำระบัญชีบันทึกบัญชีเป็นเงินสดขาดบัญชี จำนวน ๕๐,๐๐๐.๐๐ บาท และเงินฝากธนาคารขาดบัญชี จำนวน ๑๕๐,๐๐๐.๐๐ บาท ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบและให้คำแนะนำอย่างไร

แนวทางปฏิบัติ

ผู้สอบบัญชีควรทำหนังสือถึงผู้ชำระบัญชี แจ้งข้อสังเกตเกี่ยวกับเงินสดและเงินฝากธนาคาร แนะนำให้ผู้ชำระบัญชีดำเนินการตามขั้นตอนการชำระบัญชี หาเอกสารหลักฐานจากผู้ชำระบัญชีคนก่อน พิจารณาคำให้การส่งมอบทรัพย์สินระหว่างกันว่าผู้ชำระบัญชีคนแรกได้รับมอบทรัพย์สินและเอกสารหลักฐานใดจากคณะกรรมการมาบ้าง เพื่อเป็นการตั้งต้นในการค้นหาข้อมูล

ประเด็นปัญหา

ผู้ชำระบัญชีจัดทำงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน ปรากฏรายการสินค้าคงเหลือ ๒๐๐,๐๐๐.๐๐ บาท และสินทรัพย์ถาวร ๑๐๐,๐๐๐.๐๐ บาท ซึ่งงบบุการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สินนั้นล่วงเลยเวลานับจากวันที่ในงบการเงินที่ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและแสดงความเห็นครั้งสุดท้ายเป็นเวลา ๑๐ ปี กรณีนี้ผู้สอบบัญชีควรขอเอกสารหลักฐานใดเพิ่มเติมเพื่อยืนยันความถูกต้องของยอดคงเหลือดังกล่าว และควรแนะนำผู้ชำระบัญชีอย่างไร

แนวทางปฏิบัติ

ผู้สอบบัญชีไม่ต้องขอเอกสารหลักฐานใดเพิ่มเติม หากผู้ชำระบัญชีแสดงรายละเอียดสินค้าคงเหลือ และสินทรัพย์ถาวรรวมทั้งตรวจสอบสภาพ ราคาสินค้าคงเหลือตามสภาพที่ได้รับมอบจากคณะกรรมการ เป็นหน้าที่ของผู้ชำระบัญชีที่ต้องดำเนินการตามขั้นตอนการชำระบัญชี ผู้สอบบัญชีควรทำหนังสือถึงผู้ชำระบัญชี แจ้งข้อสังเกตเกี่ยวกับรายการสินค้าคงเหลือและสินทรัพย์ถาวร ผู้ชำระบัญชีมีหน้าที่หาเอกสารหลักฐานมายืนยันความถูกต้องของตัวเลขในงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สินที่ผู้ชำระบัญชีจัดทำขึ้น