



ที่ กษ ๐๔๐๔/ว ๕๓

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์  
เทเวศร์ กทม. ๑๐๒๐๐

๒๒ มีนาคม ๒๕๖๑

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์นำเงินไปลงทุนในสหกรณ์อื่น

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์

อ้างถึง หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ ๐๔๐๔/ว ๑๑ ลงวันที่ ๒๙ มกราคม ๒๕๖๑

ตามหนังสือที่อ้างถึง กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ออกแนวทางในการปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์มีการดำเนินธุรกรรมทางการเงินระหว่างกันกับสหกรณ์อื่น กรณีเกิดสถานการณ์บ่งชี้ว่าฐานะทางการเงินของสหกรณ์ที่มีการดำเนินธุรกรรมทางการเงินระหว่างกัน ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อทำให้สหกรณ์ไม่สามารถถอนคืนเงินฝาก/เงินลงทุน/ทุนเรือนหุ้น หรือไม่สามารถเรียกเก็บหนี้ได้ โดยกำหนดให้สหกรณ์ต้องพิจารณาตั้งค่าเผื่อการด้อยคุณภาพของสินทรัพย์ให้เพียงพอตามหลักความระมัดระวัง ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๖๐ ไปแล้ว นั้น

เนื่องจากมีความเข้าใจไม่ตรงกันกับการปฏิบัติทางบัญชีดังกล่าว ดังนั้นเพื่อให้เกิดความชัดเจนและเข้าใจในแนวทางปฏิบัติที่ถูกต้องและเกิดประโยชน์ต่อสหกรณ์โดยรวม จึงให้ยกเลิกแนวทางในการปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์มีการดำเนินธุรกรรมทางการเงินระหว่างกันกับสหกรณ์อื่น ตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ ๐๔๐๔/ว ๑๑ ลงวันที่ ๒๙ มกราคม ๒๕๖๑ ที่อ้างถึง และกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์นำเงินไปลงทุนในสหกรณ์อื่นใหม่ ดังต่อไปนี้

๑. กรณีสหกรณ์นำเงินไปลงทุนในหุ้นสหกรณ์แล้ว ปรากฏว่ามูลค่าหุ้นของสหกรณ์ที่นำเงินไปลงทุนลดลงต่ำกว่ามูลค่าที่ระบุไว้ในข้อบังคับของสหกรณ์นั้น หรือลดลงจนกระทั่งมูลค่าหุ้นติดลบ ให้รับรู้ผลขาดทุนเท่ากับจำนวนมูลค่าที่ลดลงและบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	ผลขาดทุนจากการปรับมูลค่าหุ้นสหกรณ์	xx	
	เครดิต	ค่าเผื่อการปรับมูลค่าหุ้นสหกรณ์	xx

ตัวอย่างเช่น

● สหกรณ์ ก. นำเงินไปลงทุนในหุ้นสหกรณ์ ข. จำนวน ๑๐๐ หุ้น มูลค่าหุ้นละ ๑๐.๐๐ บาท เป็นจำนวนเงิน ๑,๐๐๐.๐๐ บาท ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ๓๑ ธันวาคม ๒๕๖๐ สหกรณ์ ข. มีขาดทุนสะสม และมีหมายเหตุประกอบงบการเงินระบุว่า สหกรณ์มีขาดทุนสะสมจึงต้องคำนวณมูลค่าต่อหุ้นใหม่ หากสมาชิกจะถอนหุ้นคืน มูลค่าหุ้นลดลงเหลือเท่ากับ ๕.๐๐ บาทต่อหุ้น บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	ผลขาดทุนจากการปรับมูลค่าหุ้นสหกรณ์	๕๐๐.๐๐	
	เครดิต	ค่าเผื่อการปรับมูลค่าหุ้นสหกรณ์	๕๐๐.๐๐

● สหกรณ์ A นำเงินไปลงทุนในหุ้นสหกรณ์ B จำนวน ๑๐๐ หุ้น มูลค่าหุ้นละ ๑๐.๐๐ บาท เป็นจำนวนเงิน ๑,๐๐๐.๐๐ บาท ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ๓๑ ธันวาคม ๒๕๖๐ สหกรณ์ B มีส่วนขาดแห่งทุน และมีหมายเหตุประกอบงบการเงินระบุว่า สหกรณ์มีส่วนขาดแห่งทุน และคำนวณมูลค่าต่อหุ้นใหม่ หากสมาชิกจะถอนหุ้นคืน มูลค่าหุ้นลดลงเหลือเท่ากับ (๒๐.๐๐) บาทต่อหุ้น บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต...

เดบิต	ผลขาดทุนจากการปรับมูลค่าหุ้นสหกรณ์	๑,๐๐๐.๐๐
เครดิต	ค่าเพื่อการปรับมูลค่าหุ้นสหกรณ์	๑,๐๐๐.๐๐

ทั้งนี้ สหกรณ์ผู้ลงทุนในหุ้นสหกรณ์อื่นรับรู้ผลขาดทุนจากการปรับมูลค่าหุ้นสหกรณ์ได้ไม่เกินจำนวนมูลค่าหุ้นที่สหกรณ์ถือไว้

อนึ่ง กรณีงบการเงินของสหกรณ์ที่ออกหุ้นแสดงผลการดำเนินงานว่ามีผลกำไรสุทธิแต่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินแตกต่างจากแบบไม่มีเงื่อนไข ทำให้ผลการดำเนินงานของสหกรณ์จากกำไรสุทธิเปลี่ยนเป็นขาดทุนสุทธิและมีผลกระทบต่อส่วนทุนของสหกรณ์ ให้สหกรณ์เปิดเผยหมายเหตุประกอบงบการเงินภายใต้หัวข้อเงินลงทุน เกี่ยวกับรายละเอียดข้อมูลในงบการเงินและการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินของสหกรณ์ผู้ออกหุ้นด้วย

๒. กรณีเงินฝากสหกรณ์อื่น ให้พิจารณาแยกออกเป็น ๒ กรณี ดังนี้

๒.๑ กรณีสหกรณ์ผู้ฝากประสงค์จะถอนคืนเงินฝากแต่สหกรณ์ผู้รับฝากไม่สามารถจ่ายคืนเงินฝากได้ ให้สหกรณ์ผู้ฝากรับรู้ค่าเสียหายจากเงินฝากสหกรณ์อื่นสงสัยจะสูญเสียเต็มจำนวนที่ไม่สามารถถอนคืนได้ และบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	ค่าเสียหายเงินฝากสหกรณ์อื่นสงสัยจะสูญเสีย	xx
เครดิต	ค่าเผื่อเงินฝากสหกรณ์อื่นสงสัยจะสูญเสีย	xx

ทั้งนี้ ให้เปิดเผยหมายเหตุประกอบงบการเงินภายใต้หัวข้อเงินฝากสหกรณ์ด้วยว่าสหกรณ์ถอนเงินฝากสหกรณ์ (ระบุชื่อ) คืนไม่ได้เป็นจำนวนเงิน ..... บาท

๒.๒ กรณีสหกรณ์ผู้ฝากยังไม่ประสงค์จะถอนเงินฝาก แต่ฐานะทางการเงินของสหกรณ์ผู้รับฝากเงินมีส่วนขาดแห่งทุน/ถูกนายทะเบียนสหกรณ์สั่งเลิก/อยู่ในระหว่างการชำระบัญชี ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์พิจารณาตั้งค่าเผื่อเงินฝากสหกรณ์อื่นสงสัยจะสูญเสียหลังหักหลักประกันที่ประเมินราคาโดยทางราชการ (ถ้ามี) ตามหลักความระมัดระวังให้เพียงพอต่อความเสียหายทางการเงินที่อาจเกิดขึ้น เพื่อให้งบการเงินของสหกรณ์มีความน่าเชื่อถือ และให้สหกรณ์เปิดเผยรายละเอียดข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินภายใต้หัวข้อเงินฝากสหกรณ์อื่น โดยเปิดเผยรายละเอียดข้อมูลงบการเงินปีล่าสุดของสหกรณ์ผู้รับฝากซึ่งผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นต่องบการเงินแล้ว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและถือปฏิบัติ

ขอแสดงความนับถือ



(นายโอภาส ทองยงค์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์  
พนักงานเจ้าหน้าที่ ปฏิบัติการแทน  
นายทะเบียนสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี  
โทร.๐ ๒๖๒๘ ๕๒๔๐-๕๕ ต่อ ๓๔๑๐-๓๔๑๘  
โทรสาร. ๐ ๒๒๘๒ ๑๐๑๙



## บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. ๐ ๒๖๒๘ ๕๗๗๖

ที่ กษ ๐๔๐๔/ว ๕๕

วันที่ ๒๒ มีนาคม ๒๕๖๑

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์นำเงินไปลงทุนในสหกรณ์อื่น

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ ๑ - ๑๐

ด้วยกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ยกเลิกหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ ๐๔๐๔/ว ๑๑ ลงวันที่ ๒๙ มกราคม ๒๕๖๑ เรื่อง กำหนดแนวทางในการปฏิบัติทางการบัญชีกรณีสหกรณ์มีการดำเนินธุรกรรมทางการเงินที่เกี่ยวข้องระหว่างกันกับสหกรณ์ เนื่องจากมีความเข้าใจไม่ตรงกันกับการปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์มีการดำเนินธุรกรรมทางการเงินระหว่างกันกับสหกรณ์ โดยกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณีสหกรณ์นำเงินไปลงทุนในสหกรณ์อื่น ตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ กษ ๐๔๐๔/ว ๕๓ ลงวันที่ ๒๒ มีนาคม ๒๕๖๑ ที่แนบท้ายนี้ ทั้งนี้ เพื่อให้เกิดความชัดเจนและเข้าใจในแนวทางปฏิบัติที่ถูกต้องและเกิดประโยชน์ต่อสหกรณ์โดยรวม

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จึงขอส่งสำเนาหนังสือ ที่ กษ ๐๔๐๔/ว ๕๓ ลงวันที่ ๒๒ มีนาคม ๒๕๖๑ ให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ ๑ - ๑๐ และให้แจ้งเวียนหนังสือดังกล่าวให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์และผู้สอบบัญชีในสังกัดเพื่อทราบและดำเนินการแจ้งให้สหกรณ์ทราบและถือปฏิบัติต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อทราบและดำเนินการต่อไป

(นายโอภาส ทองยงค์)  
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์