



## บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กองแผนงาน โทร. 0 2282 1108

ที่ กษ 0403/ว. 1023

วันที่ 31 กรกฎาคม 2546

เรื่อง ชักซ้อมวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการแสดงรายการกำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปีในงบดุล

เรียน หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

ตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้รับทราบปัญหาในการปฏิบัติตามคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์เกี่ยวกับ การแสดงรายการกำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปีในงบดุลว่าผู้สอบบัญชีได้แนะนำ สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรปฏิบัติไม่เป็นแนวทางเดียวกัน กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงขอชักซ้อมแนวทาง ปฏิบัติ ดังนี้

1. การแสดงรายการกำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปีในงบดุล ให้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ ที่กำหนดไว้ในคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการแสดงรายการกำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปีในงบดุล พ.ศ. 2545 ส่วนตัวอย่างในคำแนะนำนั้นเป็นเพียงแนวทางการแสดง รายการในงบดุล ซึ่งหากตรวจพบว่าสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีกรณีอื่น ๆ อื่นนอกเหนือจากตัวอย่าง ก็สามารปรับแบบได้ตามความเหมาะสมโดยให้ยึดหลักเกณฑ์ตามคำแนะนำ

2. ให้แก้คำผิด "กำไรสุทธิประจำปี" เป็น "กำไรสุทธิ" ในบรรทัดสุดท้ายของตัวอย่างที่ 3 หน้า 7 , ตัวอย่างที่ 8 หน้า 11 และตัวอย่างที่ 11 หน้า 14 เนื่องจากกำไรสุทธิจะต้องโอนไปชดเชย การขาดทุนส่วนที่เหลือจึงถือเป็นกำไรสุทธิประจำปี แต่ตามตัวอย่างมีกำไรสุทธิหรือการจัดสรร จึงยัง ไม่สามารถนำกำไรสุทธิไปชดเชยการขาดทุนในทันทีตามเหตุผลที่ได้อธิบายไว้ในข้อ 4

3. กรณีสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีทุนสำรองและขาดทุนสะสมมาจากปีก่อนโดยที่ สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรยังไม่ได้โอนทุนสำรองไปชดเชยการขาดทุนสะสม ให้ผู้สอบบัญชีแนะนำให้ สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรโอนทุนสำรองไปชดเชยการขาดทุนสะสมในปีที่ตรวจพบ

4. กรณีสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีกำไรสุทธิในงบกำไรขาดทุน และมีขาดทุนสะสม จะต้องโอนกำไรสุทธิไปชดเชยการขาดทุนสะสม กำไรสุทธิส่วนที่เหลือจึงถือเป็นกำไรสุทธิประจำปี ในงบดุล อย่างไรก็ตาม หากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีกำไรสุทธิหรือการจัดสรรยกมาจากปีก่อนไม่ต้อง โอนกำไรสุทธิไปชดเชยการขาดทุน เนื่องจากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรจะต้องจัดสรรกำไรสุทธิเป็นปี ๆ ไป และสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรอาจมีการผ่อนใช้เงินค้างขาดทุน

5. กรณีสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีกำไรสุทธิหรือการจัดสรรยกมาจากปีก่อน รวมทั้งมี ทุนสำรองและขาดทุนสะสมและ/หรือขาดทุนสุทธิ ก็ให้โอนทุนสำรองไปชดเชยการขาดทุนได้ทันที ณ วันสิ้นปีทางบัญชีที่ตรวจพบ

6. การแสดงรายการทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ โดยปกติจะแสดงในงบดุลเป็นรายการต่อจากทุนสำรอง แต่กรณีที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีการโอนทุนสำรองไปชดเชยการขาดทุนให้แสดงรายการทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ ไว้ก่อนรายการทุนสำรอง

7. วิธีการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการโอนทุนสำรอง/กำไรสุทธิไปชดเชยการขาดทุนให้แนะนำสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรโอนปิดบัญชีทุนสำรอง/กำไรสุทธิไปชดเชยการขาดทุนหลังจากการปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายไปบัญชีกำไร (ขาดทุน) สุทธิ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี สำหรับการจัดทำกระดาษทำการงบทดลองของผู้สอบบัญชี เพื่อมิให้การบันทึกรายการในกระดาษทำการงบทดลองต้องย้อนกลับไปปรับปรุงบัญชี ให้แสดงรายการในกระดาษทำการงบทดลองตามปกติโดยไม่ต้องโอนทุนสำรอง/กำไรสุทธิไปชดเชยการขาดทุน แต่ให้หมายเหตุท้ายกระดาษทำการงบทดลองว่าสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้โอนทุนสำรอง/กำไรสุทธิไปชดเชยการขาดทุนจำนวนเท่าใด ณ วันสิ้นปีทางบัญชี และในปีต่อไปให้แสดงยอดยกมาของรายการทุนสำรองหรือขาดทุนสะสมด้วยยอดสุทธิหลังจากการชดเชยแล้ว สำหรับการจัดทำกระดาษทำการทุนสำรองในปีที่โอนบัญชีให้แสดงรายการทุนสำรองหักด้วยการโอนทุนสำรองไปชดเชยการขาดทุน

ตัวอย่างการจัดทำหมายเหตุในกระดาษทำการงบทดลอง

ตัวอย่างที่ 1 กรณีสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีทุนสำรองและขาดทุนสะสมมาจากปีก่อน โดยที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรยังไม่ได้โอนทุนสำรองไปชดเชยการขาดทุนหรือมีขาดทุนสุทธิในปีที่ตรวจสอบ ให้หมายเหตุในกระดาษทำการงบทดลองว่า

ณ วันสิ้นปีหลังจากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรปิดโอนบัญชีรายได้และค่าใช้จ่าย สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้โอนทุนสำรองไปชดเชยการขาดทุน ดังนี้

เดบิต	บัญชีทุนสำรอง	xxx	
	เครดิต	บัญชีขาดทุนสะสม/ขาดทุนสุทธิ	xxx

หรือ กรณีที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีทั้งขาดทุนสะสมมาจากปีก่อนและมีขาดทุนสุทธิ ให้หมายเหตุในกระดาษทำการงบทดลองว่า

ณ วันสิ้นปีหลังจากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรปิดโอนบัญชีรายได้และค่าใช้จ่าย สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรได้โอนทุนสำรองไปชดเชยการขาดทุน ดังนี้

เดบิต	บัญชีทุนสำรอง	xxx	
	เครดิต	บัญชีขาดทุนสะสม	xxx
		บัญชีขาดทุนสุทธิ	xxx

ตัวอย่างที่ 2 กรณีสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีขาดทุนสะสมมาจากปีก่อนเป็นจำนวนมาก และมีทุนสำรองไม่เพียงพอชดเชยการขาดทุน รวมทั้งสหกรณ์มีกำไรสุทธิที่สามารถหักขาดทุนสะสมได้ ให้หมายเหตุในกระดาษทำการงบทดลองว่า

/ ณ วันสิ้นปี

ณ วันสิ้นปีหลังจากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรปิดโอนบัญชีรายได้และค่าใช้จ่าย สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร  
ได้โอนทุนสำรองไปชดเชยการขาดทุนสะสม และโอนกำไรสุทธิไปชดเชยการขาดทุนสะสม ดังนี้

เดบิต	บัญชีทุนสำรอง	xxx	
	เครดิต	บัญชีขาดทุนสะสม	xxx
เดบิต	บัญชีกำไรสุทธิ	xxx	
	เครดิต	บัญชีขาดทุนสะสม	xxx

ตัวอย่างที่ 3 สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีขาดทุนสะสมยกมาจากรปีก่อนและในปัจจุบันมีกำไรสุทธิ  
ให้หมายเหตุในกระดาษทำการางบททดลองว่า

ณ วันสิ้นปีหลังจากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรปิดโอนบัญชีรายได้และค่าใช้จ่าย สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร  
ได้โอนกำไรสุทธิไปชดเชยการขาดทุนสะสม

เดบิต	บัญชีกำไรสุทธิ	xxx	
	เครดิต	บัญชีขาดทุนสะสม	xxx

ตัวอย่างที่ 4 สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรขอผ่อนใช้เงินค้างขาดทุน ให้หมายเหตุในกระดาษทำการ  
งบททดลองว่า

ณ วันสิ้นปีหลังจากสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรปิดโอนบัญชีรายได้และค่าใช้จ่าย คณะกรรมการดำเนินการ  
ของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรมีมติขอผ่อนใช้เงินค้างขาดทุนจำนวน.....A.....บาทต่อนายทะเบียนสหกรณ์  
และในปัจจุบันสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรยังไม่ได้ได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์ ซึ่งสหกรณ์/  
กลุ่มเกษตรกรได้เปิดเผยเรื่องนี้ไว้แล้วในหมายเหตุประกอบการเงิน ข้อที่.....

เดบิต	บัญชีกำไรสุทธิ	.....A.....	
	เครดิต	บัญชีขาดทุนสะสม	.....A.....

เมื่อนายทะเบียนสหกรณ์ให้ความเห็นชอบตามที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรขอ  
ผ่อนใช้เงินค้างขาดทุน การบันทึกรายการบัญชีดังกล่าวข้างต้นถือว่ามีที่บันทึกบัญชีไว้ถูกต้องแล้ว  
แต่ถ้านายทะเบียนสหกรณ์พิจารณาแล้วไม่เห็นชอบหรือเห็นชอบให้สหกรณ์/  
กลุ่มเกษตรกรขอผ่อนใช้เงินค้างขาดทุนได้บางส่วน การบันทึกรายการบัญชีดังกล่าวข้างต้นจะต้อง  
โอนปรับปรุงบัญชี ณ วันที่ได้รับหนังสือแจ้งจากนายทะเบียนสหกรณ์แล้ว ดังนี้

- นายทะเบียนสหกรณ์ไม่เห็นชอบขอผ่อนใช้เงินค้างขาดทุนหรือเห็นชอบขอ  
ผ่อนใช้เงินค้างขาดทุนบางส่วน โดยให้ความเห็นชอบน้อยกว่าที่สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรขอผ่อนใช้  
เงินค้างขาดทุนก็ให้โอนกำไรสุทธิชดเชยการขาดทุนสะสมเพิ่มขึ้นตามที่นายทะเบียนสหกรณ์ให้  
ความเห็นชอบ

เดบิต บัญชีกำไรสุทธิ

xxx

เครดิต บัญชีขาดทุนสะสม

xxx

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และโปรดแจ้งให้ผู้สอบบัญชีทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ลงชื่อ **ศุภชัย บานพับทอง**

(นายศุภชัย บานพับทอง)

รองอธิบดี รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์