



บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. ๐ ๒๒๘๒ ๕๘๘๖

ที่ กษ ๐๔๐๔/ว ทศ

วันที่ ๑๗ กุมภาพันธ์ ๒๕๖๗

เรื่อง แจ้งเวียนแนวทางปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยหลักเกณฑ์การจ่ายคืนค่าหุ้น

กรณีสหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสมหรือสหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสม พ.ศ. ๒๕๖๖

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ ๑ - ๑๐ และ

ผู้อำนวยการกองควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีสหกรณ์

ด้วยนายทะเบียนสหกรณ์ได้ออกระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยหลักเกณฑ์การจ่ายคืนค่าหุ้นกรณีสหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสมหรือสหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสม พ.ศ. ๒๕๖๖ ซึ่งได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา เมื่อวันที่ ๓ มกราคม ๒๕๖๗ และให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป ในการนี้ นายทะเบียนสหกรณ์ จึงแจ้งแนวทางปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยหลักเกณฑ์การจ่ายคืนค่าหุ้นกรณีสหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสมหรือสหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสม พ.ศ. ๒๕๖๖ ดังนี้ ๑) การจ่ายคืนค่าหุ้นให้แก่สมาชิกกรณีสหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสม หรือสหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสม ให้ปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ ๒) การจ่ายคืนค่าหุ้นกรณีสหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสมหรือสหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสม จะต้องจ่ายคืนตามมูลค่าต่อหุ้นที่คำนวณได้ตามข้อ ๖ ของระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ ๓) เมื่อสหกรณ์มีการคำนวณลดมูลค่าต่อหุ้นที่จะจ่ายคืนให้แก่สมาชิกแล้ว ในปีต่อ ๆ ไป ให้สหกรณ์คำนวณมูลค่าต่อหุ้นที่จะจ่ายคืนให้แก่สมาชิก ให้เป็นปัจจุบันทุกปี โดยมูลค่าต่อหุ้นจะต้องไม่เกินกว่ามูลค่าที่กำหนดไว้เดิมตามข้อบังคับ จนกว่ามูลค่าต่อหุ้นที่คำนวณจะเท่ากับมูลค่าหุ้นที่กำหนดในข้อบังคับ

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงขอแจ้งเวียนแนวทางปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยหลักเกณฑ์การจ่ายคืนค่าหุ้นกรณีสหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสมหรือสหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสม พ.ศ. ๒๕๖๖ (เอกสารแนบ) ให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ ๑ - ๑๐ และกองควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีสหกรณ์ทราบ และแจ้งให้สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ในพื้นที่รับผิดชอบ และผู้สอบบัญชีสหกรณ์ทราบต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อทราบ

(นางสุวรรณี ศรีสุวรรณ์)

รองอธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ที่ กษ ๐๔๐๔/ว ๓๖

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. ๑๐๒๐๐

๑๗ กุมภาพันธ์ ๒๕๖๗

เรื่อง แจ้งเวียนแนวทางปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยหลักเกณฑ์การจ่ายคืนค่าหุ้น
กรณีสหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสมหรือสหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสม พ.ศ. ๒๕๖๖
เรียน ผู้สอบบัญชีสหกรณ์

สิ่งที่ส่งมาด้วย ๑. ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยหลักเกณฑ์การจ่ายคืนค่าหุ้นกรณีสหกรณ์ที่มีผลการ
ดำเนินงานขาดทุนสะสมหรือสหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสม พ.ศ. ๒๕๖๖ จำนวน ๓ หน้า
๒. แนวทางปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยหลักเกณฑ์การจ่ายคืนค่าหุ้น
กรณีสหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสมหรือสหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสม
พ.ศ. ๒๕๖๖ จำนวน ๖ หน้า

ด้วยนายทะเบียนสหกรณ์ได้ออกระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยหลักเกณฑ์การจ่ายคืน
ค่าหุ้นกรณีสหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสมหรือสหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสม พ.ศ. ๒๕๖๖
ซึ่งได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา เมื่อวันที่ ๓ มกราคม ๒๕๖๗ และให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศ
ในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป ในการนี้ นายทะเบียนสหกรณ์ จึงแจ้งแนวทางปฏิบัติตามระเบียบ
นายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยหลักเกณฑ์การจ่ายคืนค่าหุ้นกรณีสหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสมหรือ
สหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสม พ.ศ. ๒๕๖๖ ดังนี้ ๑) การจ่ายคืนค่าหุ้นให้แก่สมาชิกกรณีสหกรณ์ที่มีผลการ
ดำเนินงานขาดทุนสะสม หรือสหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสม ให้ปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ
๒) การจ่ายคืนค่าหุ้นกรณีสหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสมหรือสหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสม
จะต้องจ่ายคืนตามมูลค่าต่อหุ้นที่คำนวณได้ตามข้อ ๖ ของระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ ๓) เมื่อสหกรณ์มีการ
คำนวณลดมูลค่าต่อหุ้นที่จะจ่ายคืนให้แก่สมาชิกแล้ว ในปีต่อ ๆ ไป ให้สหกรณ์คำนวณมูลค่าต่อหุ้นที่จะจ่ายคืน
ให้แก่สมาชิก ให้เป็นปัจจุบันทุกปี โดยมูลค่าต่อหุ้นจะต้องไม่เกินกว่ามูลค่าที่กำหนดไว้เดิมตามข้อบังคับ จนกว่า
มูลค่าต่อหุ้นที่คำนวณจะเท่ากับมูลค่าหุ้นที่กำหนดในข้อบังคับ

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงขอแจ้งเวียนแนวทางปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์
ว่าด้วยหลักเกณฑ์การจ่ายคืนค่าหุ้นกรณีสหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสมหรือสหกรณ์ที่มีแนวโน้ม
ขาดทุนสะสม พ.ศ. ๒๕๖๖ ตามสิ่งที่ส่งมาด้วย ๑ และ ๒

จึงเรียนมาเพื่อทราบ

ขอแสดงความนับถือ

(นางสุวรรณี ศรีสุวรรณ)

รองอธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
กลุ่มมาตรฐานการบัญชี
โทร. ๐ ๒๒๘๒ ๕๘๘๖
โทรสาร ๐ ๒๒๘๒ ๑๐๑๙

ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

ว่าด้วยหลักเกณฑ์การจ่ายคืนค่าหุ้นกรณีสหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสม
หรือสหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสม

พ.ศ. ๒๕๖๖

ด้วยเป็นการสมควรกำหนดหลักเกณฑ์การจ่ายคืนค่าหุ้นกรณีสหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสมหรือสหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสม อันจะส่งผลให้มูลค่าต่อหุ้นที่กำหนดไว้เดิมตามข้อบังคับมีมูลค่าลดลงจากเดิม เพื่อให้การคำนวณมูลค่าต่อหุ้นเป็นปัจจุบัน และเป็นไปตามหลักการลงทุน ซึ่งเจ้าของหุ้นต้องรับผิดชอบในส่วนที่ขาดทุนร่วมกัน ให้ชะลอการจ่ายคืนค่าหุ้นแก่สมาชิกที่ขาดจากสมาชิกภาพในระหว่างปี จนกว่าจะปิดบัญชีประจำปี และงบการเงินนั้นได้ตรวจสอบและแสดงความเห็นไว้แล้ว จึงได้กำหนดแนวทางปฏิบัติในการจ่ายคืนค่าหุ้นและการคำนวณมูลค่าต่อหุ้นในกรณีดังกล่าว

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๑๖ (๑) (๘) ประกอบมาตรา ๔๓ (๕) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ นายทะเบียนสหกรณ์ จึงออกระเบียบไว้ ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ระเบียบนี้เรียกว่า “ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยหลักเกณฑ์การจ่ายคืนค่าหุ้นกรณีสหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสมหรือสหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสม พ.ศ. ๒๕๖๖”

ข้อ ๒ ระเบียบนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๓ ให้ยกเลิก

(๑) คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ ๒๗๘/๒๕๔๙ สั่ง ณ วันที่ ๒๑ มีนาคม พ.ศ. ๒๕๔๙

(๒) คำแนะนำของนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง แนวทางปฏิบัติในการจ่ายคืนค่าหุ้น กรณีสหกรณ์/ชุมนุมสหกรณ์ขาดทุนสะสม พ.ศ. ๒๕๔๙

ข้อ ๔ บรรดาระเบียบ ประกาศ คำสั่ง และคำแนะนำอื่นใด ซึ่งขัดหรือแย้งกับระเบียบนี้ ให้ใช้ระเบียบนี้แทน

ข้อ ๕ ในระเบียบนี้

“สหกรณ์” หมายความว่า สหกรณ์หรือชุมนุมสหกรณ์ทุกแห่งที่จดทะเบียนตามกฎหมายว่าด้วยสหกรณ์

“สหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสม” หมายความว่า สหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสม หรือผลขาดทุนสุทธิประจำปีที่เกิดขึ้นกว่าทุนสำรอง ซึ่งจะแสดงตัวเลขไว้ในวงเล็บ โดยปรากฏรายการในงบการเงินปีล่าสุดที่ได้ตรวจสอบและแสดงความเห็นไว้แล้ว

“สหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสม” หมายความว่าดังนี้

สหกรณ์มีผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิติดต่อกันในรอบสองปีบัญชีย้อนหลัง และปรากฏรายการผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ จนทำให้ทุนสำรองคงเหลือน้อยกว่าร้อยละสิบของทุนสำรองจากปีก่อนในงบการเงินที่ได้ตรวจสอบและแสดงความเห็นไว้แล้ว

หรือสหกรณ์ที่ปรากฏว่าในระหว่างปีมีความเสียหายจากการดำเนินงานเกี่ยวกับการเงินการบัญชี หรือกิจการ หรือฐานะการเงิน หรืออื่น ๆ เกินกว่าทุนสำรองของสหกรณ์

“สมาชิก” หมายความว่า สมาชิกหรือสมาชิกสมทบของสหกรณ์หรือชุมนุมสหกรณ์

“สินทรัพย์ทั้งสิ้น” หมายความว่า ยอดรวมของสินทรัพย์หมุนเวียนและสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนทั้งสิ้น ณ วันสิ้นปีทางบัญชีที่ขาดจากสมาชิกภาพ ซึ่งปรากฏในงบการเงินที่ได้ตรวจสอบและแสดงความเห็นและที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์ได้อนุมัติแล้ว

“หนี้สินทั้งสิ้น” หมายความว่า ยอดรวมของหนี้สินหมุนเวียนและหนี้สินไม่หมุนเวียนทั้งสิ้น ณ วันสิ้นปีทางบัญชีที่ขาดจากสมาชิกภาพ ซึ่งปรากฏในงบการเงินที่ได้ตรวจสอบและแสดงความเห็นและที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์ได้อนุมัติแล้ว

“จำนวนหุ้นทั้งสิ้นที่ชำระเต็มมูลค่าแล้ว” หมายความว่า จำนวนหุ้นที่สมาชิกจ่ายเงินชำระค่าหุ้นจนครบมูลค่าหุ้น ณ วันสิ้นปีทางบัญชีที่ขาดจากสมาชิกภาพ

ข้อ ๖ ให้สหกรณ์คำนวณมูลค่าต่อหุ้นโดยนำสินทรัพย์ทั้งสิ้นหักหนี้สินทั้งสิ้น แล้วหารด้วยจำนวนหุ้นทั้งสิ้นที่ชำระเต็มมูลค่าแล้ว

ให้สหกรณ์แสดงมูลค่าต่อหุ้นที่คำนวณได้ตามวรรคแรก ให้เป็นปัจจุบันทุกปี โดยเปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินประจำปีนั้น ๆ โดยมูลค่าต่อหุ้นจะต้องไม่เกินกว่ามูลค่าที่กำหนดไว้เดิมตามข้อบังคับ

ข้อ ๗ การจ่ายคืนค่าหุ้นในแต่ละปีบัญชีของสหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสม หรือสหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสม ให้จ่ายคืนค่าหุ้นได้ไม่เกินร้อยละสิบของจำนวนหุ้นทั้งสิ้นที่ชำระเต็มมูลค่าแล้ว ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของปีก่อน โดยให้ลำดับการจ่ายตามเหตุการณ์ขาดจากสมาชิกภาพดังนี้

- (๑) ตาย
- (๒) เป็นคนไร้ความสามารถ หรือเสมือนไร้ความสามารถ
- (๓) เหตุอื่นตามที่กำหนดไว้ในข้อบังคับ

การจ่ายคืนค่าหุ้นในระหว่างปีบัญชีของสหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสม หรือสหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสมให้แก่สมาชิกที่ขาดจากสมาชิกภาพหรือผู้ที่มีสิทธิได้รับคืนค่าหุ้น ให้ใช้มูลค่าต่อหุ้นที่คำนวณได้ตามข้อ ๖ โดยจะจ่ายได้หลังจากวันสิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์ในปีที่ขาดจากสมาชิกภาพและที่ประชุมใหญ่ได้อนุมัติงบการเงินประจำปีแล้ว

กรณีสหกรณ์คำนวณมูลค่าต่อหุ้นแล้วพบว่า มูลค่าต่อหุ้นเป็นศูนย์ หรือติดลบ สมาชิกที่ขาดจากสมาชิกภาพในขณะนั้น จะได้รับคืนค่าหุ้นที่มีมูลค่าเท่ากับศูนย์ หรือไม่ได้รับเงินค่าหุ้นคืน

กรณีสมาชิกขาดจากสมาชิกภาพตามข้อ ๗ (๑) (๒) โดยเมื่อคำนวณมูลค่าต่อหุ้นตามข้อ ๖ แล้วมีมูลค่าต่อหุ้นลดลง หรือเป็นศูนย์ หรือติดลบ และทายาทหรือผู้รับโอนประโยชน์ยังไม่มีคุณสมบัติจะรับค่าหุ้นคืนในขณะนั้น สหกรณ์อาจโอนจำนวนหุ้นทั้งจำนวนให้แก่ทายาทหรือผู้รับโอนประโยชน์

ซึ่งจะต้องเป็นสมาชิกหรือสมาชิกสมทบแล้วแต่กรณีตามข้อบังคับของสหกรณ์ ทั้งนี้ ข้อบังคับของสหกรณ์ จะต้องกำหนดให้สามารถรับโอนหุ้นในกรณีดังกล่าวได้

ข้อ ๘ สหกรณ์ใดที่งบการเงินได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นว่า งบการเงินนั้น ไม่ถูกต้องหรือไม่แสดงความเห็น หรืองบการเงินไม่ได้รับอนุมัติจากที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์ จะไม่สามารถ จ่ายคืนค่าหุ้นแก่สมาชิกได้

ข้อ ๙ ข้อบังคับหรือระเบียบสหกรณ์ใดที่กำหนดข้อความขัดหรือแย้งกับระเบียบนี้ ให้ถือใช้ ตามระเบียบนี้ และให้ดำเนินการแก้ไขข้อบังคับและระเบียบของสหกรณ์ในการประชุมใหญ่คราวถัดไป

หากสหกรณ์ใดมิได้กำหนดเรื่องการจ่ายคืนค่าหุ้นกรณีสหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสม หรือสหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสมไว้ในข้อบังคับของสหกรณ์ให้นำบทบัญญัติแห่งระเบียบนี้มาใช้บังคับ

ข้อ ๑๐ ให้อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์รักษาการตามระเบียบนี้ และให้มีอำนาจตีความและ วินิจฉัยปัญหาอันเกิดจากการปฏิบัติตามระเบียบนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๑๙ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๖๖

วิศิษฐ์ ศรีสุวรรณ

อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

นายทะเบียนสหกรณ์

**แนวทางปฏิบัติแนบท้ายระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยหลักเกณฑ์การจ่ายคืนค่าหุ้น
กรณีสหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสมหรือสหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสม พ.ศ. 2566**

การกำหนดระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ ขึ้นถือใช้ เพื่อคุ้มครองให้สหกรณ์สามารถดำเนินกิจการได้อย่างเป็นปกติ ในสภาวะขาดทุนสะสมหรือมีแนวโน้มขาดทุนสะสม และป้องกันการแห่ลาออก ซึ่งจะส่งผลกระทบต่อการบริหารกิจการของสหกรณ์ จึงให้สหกรณ์ชะลอการจ่ายคืนค่าหุ้นแก่สมาชิกในระหว่างปีบัญชีจนกว่าจะปิดบัญชีประจำปี ทั้งนี้ เพื่อให้มูลค่าต่อหุ้นสะท้อนความเป็นจริงจากการดำเนินงานของสหกรณ์ และสมาชิกซึ่งเป็นเจ้าของหุ้นได้ร่วมรับผิดชอบผลการดำเนินงานของสหกรณ์ โดยความรับผิดชอบนั้นจำกัดเพียงไม่เกินจำนวนหุ้นของตนทั้งสิ้นที่ชำระเต็มมูลค่าแล้ว ซึ่งมีรายละเอียดแนวทางปฏิบัติ ดังต่อไปนี้

1. สหกรณ์ที่จะต้องถือปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ

1.1 สหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสมในปีบัญชีล่าสุด และงบการเงินนั้นได้รับอนุมัติจากที่ประชุมใหญ่แล้วก่อนวันที่ 4 มกราคม 2567 (งบการเงินในปีบัญชีล่าสุดใช้วิธีการคำนวณมูลค่าต่อหุ้นตามเดิม) ให้ถือปฏิบัติตามข้อบังคับของสหกรณ์และมติของที่ประชุมใหญ่ ต่อมาในระหว่างปีบัญชีปัจจุบันให้ถือปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ

1.2 สหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสมในปีบัญชีล่าสุด แต่งบการเงินนั้นยังมิได้รับอนุมัติจากที่ประชุมใหญ่ โดยก่อนที่สหกรณ์จะประชุมใหญ่เพื่อพิจารณาอนุมัติงบการเงิน ให้ขอปรับปรุงงบการเงินโดยคำนวณมูลค่าต่อหุ้นตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ นี้ และให้ถือปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ ต่อไป อนึ่ง สหกรณ์ที่จ่ายคืนค่าหุ้นให้แก่สมาชิกก่อนวันที่ 4 มกราคม 2567 ให้ถือว่าสิ้นสุดแล้ว และไม่ต้องคำนวณมูลค่าต่อหุ้นให้แก่สมาชิกกลุ่มดังกล่าวใหม่

1.3 สหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสมในปีบัญชีล่าสุด และงบการเงินนั้นได้รับอนุมัติจากที่ประชุมใหญ่แล้วก่อนวันที่ 4 มกราคม 2567 (งบการเงินในปีบัญชีล่าสุดใช้วิธีการคำนวณมูลค่าต่อหุ้นตามเดิม) ให้ถือปฏิบัติตามข้อบังคับของสหกรณ์และมติของที่ประชุมใหญ่ ต่อมาในระหว่างปีบัญชีปัจจุบันให้ถือปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ

1.4 สหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสมในปีบัญชีล่าสุด แต่งบการเงินนั้นยังมิได้รับอนุมัติจากที่ประชุมใหญ่ โดยก่อนที่สหกรณ์จะประชุมใหญ่เพื่อพิจารณาอนุมัติงบการเงิน ให้ขอปรับปรุงงบการเงินโดยคำนวณมูลค่าต่อหุ้นตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ นี้ และให้ถือปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ ต่อไป อนึ่ง สหกรณ์ที่จ่ายคืนค่าหุ้นให้แก่สมาชิกก่อนวันที่ 4 มกราคม 2567 ให้ถือว่าสิ้นสุดแล้ว และไม่ต้องคำนวณมูลค่าต่อหุ้นให้แก่สมาชิกกลุ่มดังกล่าวใหม่



3.3 ลำดับการจ่ายคืนค่าหุ้นให้แก่สมาชิก เป็นการเรียงลำดับความสำคัญของการจ่ายเงิน เนื่องจากสหกรณ์สามารถจ่ายเงินคืนค่าหุ้นแก่สมาชิกได้ไม่เกินร้อยละ 10 ของจำนวนหุ้นทั้งสิ้นที่ชำระเต็มมูลค่าแล้ว ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของปีก่อน (หุ้นยกมาต้นปีของปีที่คำนวณ) โดยให้เรียงลำดับจากเหตุการณ์ตายเป็นลำดับแรก และเป็นคนไร้ความสามารถ หรือเสมือนไร้ความสามารถเป็นลำดับที่สอง เนื่องจากเหตุข้างต้นเป็นเหตุสุดวิสัยที่ไม่สามารถคาดการณ์ได้ล่วงหน้า ทั้งนี้ ให้เหตุอื่นตามที่กำหนดไว้ในข้อบังคับ จ่ายในลำดับต่อมา

4. ตัวอย่าง

4.1 “สหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสม” หมายความว่า สหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสม หรือมีผลขาดทุนสุทธิประจำปีที่เกิดขึ้นกว่าทุนสำรอง ซึ่งจะแสดงตัวเลขไว้ในวงเล็บ โดยปรากฏรายการในงบการเงินปีล่าสุดที่ได้ตรวจสอบและแสดงความเห็นไว้แล้ว แสดงตามตัวอย่างดังนี้

งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2566

(ประจำปี 2566)

ทุนของสหกรณ์	(ล้านบาท)
ทุนเรือนหุ้น	100
ทุนสะสม	5
ทุนสำรอง	
ทุนสำรอง	20
<u>หัก</u> โอนไปชดเชยขาดทุน	<u>20</u>
	<u>0</u>
ขาดทุนสุทธิประจำปี	
ขาดทุนสุทธิ	(200)
<u>หัก</u> โอนทุนสำรองมาชดเชย	<u>20</u>
	<u>(180)</u>
รวมทุนของสหกรณ์	(75)

4.2 “สหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสม” หมายความว่าดังนี้ สหกรณ์มีผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิติดต่อกันในรอบสองปีบัญชีย้อนหลัง และปรากฏรายการผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ จนทำให้ทุนสำรองคงเหลือน้อยกว่าร้อยละสิบของทุนสำรองจากปีก่อน ในงบการเงินที่ได้ตรวจสอบและแสดงความเห็นไว้แล้ว

หรือสหกรณ์ที่ปรากฏว่าในระหว่างปีมีความเสียหายจากการดำเนินงานเกี่ยวกับการเงิน การบัญชี หรือกิจการ หรือฐานะการเงิน หรืออื่น ๆ เกินกว่าทุนสำรองของสหกรณ์



2. การคำนวณมูลค่าต่อหุ้น/การเปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

2.1 หากสหกรณ์มีการชะลอการจ่ายคืนค่าหุ้นในระหว่างปีบัญชี ต่อมาเมื่อสิ้นปีทางบัญชี พบว่า

(1) สหกรณ์มีผลการดำเนินงานประจำปีโดยมีกำไรสุทธิ สหกรณ์ไม่ต้องคำนวณมูลค่าต่อหุ้นตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ และให้จ่ายคืนค่าหุ้นตามมูลค่าที่กำหนดในข้อบังคับ

(2) สหกรณ์มีผลการดำเนินงานประจำปีขาดทุนสุทธิจนทำให้เกินทุนสำรอง และปรากฏรายการขาดทุนสะสม ให้คำนวณมูลค่าต่อหุ้นตาม ข้อ 6 ของระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ และให้จ่ายคืนค่าหุ้นได้ไม่เกินร้อยละ 10 ของจำนวนหุ้นทั้งสิ้นที่ชำระเต็มมูลค่าแล้ว ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของปีก่อน

(3) สหกรณ์มีผลการดำเนินงานประจำปีขาดทุนสุทธิ แต่ยังคงมีทุนสำรองเหลืออยู่ (ทุนเรือนหุ้นคงเหลือเต็มจำนวนตามมูลค่าที่ชำระ) ให้จ่ายคืนค่าหุ้นตามมูลค่าที่กำหนดไว้ในข้อบังคับ ทั้งนี้ สหกรณ์จะไม่เข้าลักษณะตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ นี้ เมื่อปีต่อมาสหกรณ์มีผลการดำเนินงานซึ่งมีกำไรสุทธิ หรือมีผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ แต่ยังมีทุนสำรองคงเหลือมากกว่าร้อยละ 10 ของปีก่อน

2.2 กรณีคำนวณมูลค่าต่อหุ้นผิดพลาด หรือเท่ากับศูนย์ หรือน้อยกว่ามูลค่าตามที่กำหนดในข้อบังคับ ให้เปิดเผยมูลค่าต่อหุ้นที่คำนวณได้ ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

2.3 กรณีคำนวณมูลค่าต่อหุ้นได้มูลค่าเกินกว่าที่กำหนดในข้อบังคับ ให้เปิดเผยมูลค่าต่อหุ้นเท่ากับมูลค่าที่กำหนดในข้อบังคับไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ทั้งนี้ การจ่ายคืนค่าหุ้นให้แก่สมาชิกจะต้องจ่ายไม่เกินมูลค่าที่กำหนดในข้อบังคับเช่นกัน

3. การจ่ายคืนค่าหุ้น

3.1 สหกรณ์ที่งบการเงินได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นว่า งบการเงินนั้นไม่ถูกต้องหรือไม่แสดงความเห็น ซึ่งอ้างอิงตามระเบียบว่าด้วยการสอบบัญชี หรืองบการเงินไม่ได้รับอนุมัติจากที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์ จะไม่สามารถจ่ายคืนค่าหุ้นแก่สมาชิกได้ เมื่อสหกรณ์ดำเนินการปรับปรุงงบการเงินและที่ประชุมใหญ่ได้อนุมัติแล้ว ก็สามารถจ่ายคืนค่าหุ้นให้แก่สมาชิกได้ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ

3.2 เมื่อสหกรณ์เข้าลักษณะตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ และมีสมาชิกขาดจากสมาชิกภาพระหว่างปีบัญชี ให้สหกรณ์ชะลอการจ่ายคืนค่าหุ้นให้แก่สมาชิกจนกว่าจะปิดบัญชี และงบการเงินได้อนุมัติในที่ประชุมใหญ่แล้ว ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ



- **กรณีที่ 1** สหกรณ์ขาดทุนสุทธิติดต่อกัน 2 ปีบัญชีล่าสุด โดยมูลค่าตามข้อบังคับ = 10 บาทต่อหุ้น
(ล้านบาท)

● ปี 2565	ทุนสำรองยกมา	100,000	
	ขาดทุนสุทธิ	40,000	
	ทุนสำรองคงเหลือ	60,000	(100,000 – 40,000)
ปี 2566	ทุนสำรองยกมา	60,000	
	ขาดทุนสุทธิ	55,000	
	ทุนสำรองคงเหลือ	5,000	(60,000 – 55,000)

* ร้อยละ 10 ของกรณีข้างต้น คือ ทุนสำรองในปี 2566 ต้องเหลือไม่น้อยกว่า 60,000 ล้านบาท \times 10% = 6,000 ล้านบาท *

หากทุนสำรองคงเหลือน้อยกว่าร้อยละ 10 ของทุนสำรองปีก่อน จะเข้าข่ายสหกรณ์มีแนวโน้มขาดทุนสะสม โดยสมมติว่าในระหว่างปีบัญชี 2567 นาย A ได้ยื่นลาออกจากสหกรณ์ เมื่อพิจารณาจากข้อมูลข้างต้น พบว่า สหกรณ์ดังกล่าวมีการขาดทุนสุทธิติดต่อกัน 2 ปีบัญชี คือ ปี 2565 และ ปี 2566 และมีทุนสำรองคงเหลือน้อยกว่า ร้อยละ 10 (ทุนสำรองคงเหลือ 5,000 ล้านบาท) จึงเข้าลักษณะสหกรณ์มีแนวโน้มขาดทุนสะสม จะต้องชะลอการจ่ายคืน ค่าหุ้นตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ ให้กับนาย A ไปก่อน จนกว่าจะปิดบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 2567 ได้

เมื่อปิดบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 2567 แบ่งได้เป็น 3 กรณี ดังนี้

- (1) สหกรณ์มีผลการดำเนินงานประจำปีโดยมีกำไรสุทธิ 1,000 ล้านบาท สหกรณ์ไม่ต้องคำนวณมูลค่าต่อหุ้นตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ และให้จ่ายคืนค่าหุ้นตามมูลค่าที่กำหนดในข้อบังคับ (10 บาทต่อหุ้น)
- (2) สหกรณ์มีผลการดำเนินงานประจำปีขาดทุนสุทธิ 15,000 ล้านบาท ซึ่งเกินกว่าทุนสำรองที่มีอยู่ของสหกรณ์ 5,000 ล้านบาท และปรากฏรายการขาดทุนสะสม 10,000 ล้านบาท ให้คำนวณมูลค่าต่อหุ้นตาม ข้อ 6 ของระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ และให้จ่ายคืนค่าหุ้นได้ไม่เกินร้อยละ 10 ของจำนวนหุ้นทั้งสิ้นที่ชำระเต็มมูลค่าแล้ว ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของปีก่อน
- (3) สหกรณ์มีผลการดำเนินงานประจำปีขาดทุนสุทธิ 3,000 ล้านบาท เดิมปี 2566 สหกรณ์มีทุนสำรองคงเหลือ 5,000 ล้านบาท ดังนั้น สหกรณ์มีทุนสำรองคงเหลืออยู่อีก 2,000 ล้านบาท (5,000 ล้านบาท - 3,000 ล้านบาท) ให้จ่ายคืนค่าหุ้นตามมูลค่าที่กำหนดไว้ในข้อบังคับ (10 บาทต่อหุ้น) ทั้งนี้ สหกรณ์จะไม่เข้าลักษณะตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ นี้ เมื่อต่อมา ปี 2568 สหกรณ์มีผลการดำเนินงานซึ่งมีกำไรสุทธิ หรือมีผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ แต่ยังมีทุนสำรองคงเหลือมากกว่าร้อยละ 10 ของปี 2567 (2,000 ล้านบาท \times 10% = 200 ล้านบาท)



● **กรณีที่ 2** สหกรณ์ที่ปรากฏว่าในระหว่างปีมีความเสียหายจากการดำเนินงานเกี่ยวกับการเงิน การบัญชี หรือกิจการ หรือฐานะการเงิน หรืออื่น ๆ เกินกว่าทุนสำรองของสหกรณ์

บัญชี 2567 ปรากฏความเสียหายจากการดำเนินงานเกี่ยวกับการเงิน การบัญชี หรือกิจการ หรือฐานะการเงิน หรืออื่น ๆ ซึ่งมีมูลค่าเกินกว่าทุนสำรองของสหกรณ์ โดยแสดงได้จากเอกสารหลักฐาน เช่น ข้อสังเกตของผู้สอบบัญชี คำสั่งแก้ไขข้อบกพร่องของรองนายทะเบียนสหกรณ์ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ รายงานผู้ตรวจสอบกิจการ รายงานผู้ตรวจการสหกรณ์ รายงานการประชุมคณะกรรมการดำเนินการ ฯลฯ เช่น สหกรณ์มีทุนสำรอง 5,000 ล้านบาท ระหว่างปีมีการทุจริต ต่อมารองนายทะเบียนสหกรณ์ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ มีคำสั่งให้แก้ไขข้อบกพร่อง โดยปรากฏมูลค่าความเสียหายทั้งสิ้น 8,000 ล้านบาท ดังนั้น **สหกรณ์จึงต้องชะลอ** การจ่ายเงินค่าหุ้นให้แก่สมาชิกที่ขาดจากสมาชิกภาพในระหว่างปีไปก่อน จนกว่าจะปิดบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชีได้

เมื่อปิดบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ปรากฏว่า

(1) สหกรณ์มีผลการดำเนินงานประจำปีของสหกรณ์ขาดทุนสุทธิ 8,000 ล้านบาท ซึ่งเกินกว่าทุนสำรองที่สหกรณ์มีอยู่ 5,000 ล้านบาท ส่งผลให้สหกรณ์ขาดทุนสะสม 3,000 ล้านบาท (5,000 ล้านบาท - 8,000 ล้านบาท) ให้คำนวณมูลค่าต่อหุ้นตาม ข้อ 6 ของระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ และให้จ่ายเงินค่าหุ้นได้ไม่เกินร้อยละ 10 ของจำนวนหุ้นทั้งสิ้นที่ชำระเต็มมูลค่าแล้ว ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของปีก่อน

(2) สหกรณ์มีผลการดำเนินงานประจำปีกำไรสุทธิ 10 สหกรณ์ไม่ต้องคำนวณมูลค่าต่อหุ้นตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ และให้จ่ายเงินค่าหุ้นตามมูลค่าที่กำหนดในข้อบังคับ

(3) สหกรณ์มีผลการดำเนินงานประจำปีขาดทุนสุทธิ 2,000 ล้านบาท เมื่อนำทุนสำรองมาชดเชยการขาดทุนดังกล่าว ทำให้สหกรณ์ยังคงเหลือทุนสำรอง 3,000 ล้านบาท (5,000 ล้านบาท - 2,000 ล้านบาท) สหกรณ์ไม่ต้องคำนวณมูลค่าต่อหุ้นตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ และให้จ่ายเงินค่าหุ้นตามมูลค่าที่กำหนดในข้อบังคับ

5. คำอธิบายเพิ่มเติม

5.1 กรณีงบการเงินไม่ถูกต้อง และไม่แสดงความเห็น อ้างอิงจากระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยการสอบบัญชีสหกรณ์ พ.ศ. 2562 ดังนี้

กรณีงบการเงินไม่ถูกต้อง คือ เมื่อได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอให้สรุปได้ว่าแต่ละรายการหรือผลรวมหลายรายการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง อันเป็นสาระสำคัญและแผ่กระจายไปยังงบการเงิน



กรณีไม่แสดงความเห็น คือ

(1) กรณีเมื่อไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อเป็นหลักฐานสนับสนุนการแสดงความเห็น และสรุปว่ามีความเป็นไปได้ที่การแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งตรวจไม่พบจะส่งผลกระทบต่ออันเป็นสาระสำคัญและแผ่กระจายไปยังงบการเงิน

(2) กรณีที่มีความไม่แน่นอนหลายสถานการณ์ เมื่อสรุปว่าถึงแม้จะได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ สำหรับความไม่แน่นอนแต่ละสถานการณ์ ก็ไม่สามารถสรุปได้ว่าจะแสดงความเห็นต่องบการเงินอย่างไร เนื่องจากความไม่แน่นอนต่าง ๆ อาจมีความสัมพันธ์กัน และมีความเป็นไปได้ที่จะสะสมผลกระทบต่องบการเงินเพิ่มมากขึ้น

5.2 สหกรณ์สามารถนำระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ฯ นี้ ไปบังคับใช้ได้โดยอนุโลม แม้สหกรณ์จะมีการกำหนดเรื่องการจ่ายคืนค่าหุ้นกรณีสหกรณ์ที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสะสมหรือสหกรณ์ที่มีแนวโน้มขาดทุนสะสมไว้ในข้อบังคับแล้ว ซึ่งเป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการดำเนินการของสหกรณ์กรณีความในข้อบังคับสหกรณ์ขัดหรือแย้งกับกฎหมาย ระเบียบ คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ หรือขัด หรือแย้งกันเอง พ.ศ. 2544 รวมถึงสหกรณ์ที่ไม่ได้กำหนดในเรื่องดังกล่าวไว้ในข้อบังคับของสหกรณ์ ก็สามารถนำบทบัญญัติของระเบียบนี้มาใช้บังคับได้

5.3 หากเกิดกรณีปัญหาที่ไม่สามารถตีความในการปฏิบัติได้ ให้หารือต่ออธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์ เป็นรายกรณี ทั้งนี้ ให้ระบุข้อเท็จจริงให้ครบถ้วน

