

**แนวทางการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์  
ว่าด้วยการสั่งการให้สหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี  
และการรายงานการใช้อำนาจของนายทะเบียนสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๕๖**

ตามที่นายทะเบียนสหกรณ์ได้กำหนดระเบียบ ว่าด้วยการสั่งการให้สหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชีและการรายงานการใช้อำนาจของนายทะเบียนสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๕๖ ไปแล้วนั้น เพื่อให้ผู้สอบบัญชีมีแนวทางปฏิบัติในการพิจารณานำเสนอความเห็นต่อรองนายทะเบียนสหกรณ์ในการออกคำสั่งให้สหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี และผู้ที่รับผิดชอบเกี่ยวกับข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี ได้มีแนวทางในการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ดังกล่าว กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงได้จัดทำแนวทางการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการสั่งการให้สหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี และการรายงานการใช้อำนาจของนายทะเบียนสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๕๖ ดังนี้

**๑. ผู้มีอำนาจในการออกคำสั่งให้สหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องทางการเงินและบัญชี ตามมาตรา ๒๒ แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ.๒๕๔๒**

นายทะเบียนสหกรณ์ได้มอบอำนาจให้รองนายทะเบียนสหกรณ์ที่เป็นข้าราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ที่ได้รับการแต่งตั้งเป็นรองนายทะเบียนสหกรณ์ตามคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ ที่ ๒๐๑/๒๕๕๖ ลงวันที่ ๔ มีนาคม ๒๕๕๖ และคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ ที่ ๗๐๑/๒๕๕๖ ลงวันที่ ๑๓ มิถุนายน ๒๕๕๖ มีอำนาจในการออกคำสั่งเป็นหนังสือให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ปฏิบัติการตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ มาตรา ๒๒ กรณีสหกรณ์มีข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชีตามรายงานการสอบบัญชี หรือรายงานการตรวจสอบ ดังนี้

- หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ตามมาตรา ๒๒ (๑)
- ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ ๑ - ๑๐ ตามมาตรา ๒๒ (๒) (๓)
- ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี ตามมาตรา ๒๒ (๑) (๒) (๓)
- รองอธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ตามมาตรา ๒๒ (๔)

ทั้งนี้ องค์กรประกอบตามมาตรา ๒๒ แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ มีดังนี้

๑) ในกรณีที่คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ กระทำการ หรือ จดเว้นกระทำการในการปฏิบัติหน้าที่ของตน จนทำให้เสื่อมเสียผลประโยชน์ของสหกรณ์หรือสมาชิกตามรายงานการสอบบัญชีหรือตามรายงานการตรวจสอบ

๒) ในกรณีสหกรณ์มีข้อบกพร่องเกี่ยวกับการเงิน การบัญชี หรือกิจการหรือฐานะการเงินตามรายงานการสอบบัญชีหรือตามรายงานการตรวจสอบตาม ๑) และ๒) ให้นายทะเบียนสหกรณ์ มีอำนาจออกคำสั่งเป็นหนังสือให้คณะกรรมการดำเนินการปฏิบัติการ ดังนี้

มาตรา ๒๒ (๑) ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องตามวิธีการและระยะเวลาที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

มาตรา ๒๒ (๒) ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ระงับการปฏิบัติบางส่วนที่เป็นเหตุให้เกิดข้อบกพร่องหรือเสื่อมเสียผลประโยชน์ของสหกรณ์หรือสมาชิก

มาตรา ๒๒ (๓) ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์หยุดปฏิบัติหน้าที่เป็นการชั่วคราว เพื่อแก้ไขข้อบกพร่องนั้นให้แล้วเสร็จตามวิธีการและภายในระยะเวลาที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

มาตรา ๒๒ (๔) ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์พ้นจากตำแหน่งทั้งคณะหรือให้กรรมการซึ่งเกี่ยวข้องกับการนั้นพ้นจากตำแหน่งกรรมการ

## ๒. ลักษณะข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชีของสหกรณ์

ข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการสั่งการให้สหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี และการรายงานการใช้อำนาจของนายทะเบียนสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๕๖ ให้พิจารณา ดังนี้

๑) ข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี ซึ่งเกิดจากการที่สหกรณ์ไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติ มาตรา ๖๕ และ มาตรา ๖๖ แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ ได้แก่

(๑) จัดทำบัญชีไม่เป็นไปตามแบบและรายการที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด และงบดุลแสดงรายการไม่ถูกต้องครบถ้วนตามแบบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด เช่น

- สหกรณ์ออมทรัพย์จัดทำงบกระแสเงินสด ไม่เป็นไปตามคู่มือการจัดทำงบการเงินที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด

- ตราสารหนี้ที่สหกรณ์จะถือจนครบกำหนด ( เกินกว่า ๑ ปี ) จัดเป็นเงินลงทุนระยะยาว แต่สหกรณ์แสดงรายการเป็นเงินลงทุนระยะสั้น

- สหกรณ์ดำเนินธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย แต่ไม่จัดทำทะเบียนคุมสินค้า

- สินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีแสดงรายการด้วยราคาทุน ไม่ได้เปรียบเทียบกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับว่าราคาใดจะต่ำกว่า

- สหกรณ์ไม่จัดทำบัญชีแยกประเภท

ฯลฯ

(๒) จัดทำบัญชีไม่ถูกต้องตามความเป็นจริง เช่น

- ไม่บันทึกรายการรับจ่ายที่เกิดขึ้น

- บันทึกรายการบัญชีไม่ตรงกับเอกสารหลักฐานหรือข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้น เช่น บันทึกรายการถอนเงินฝากธนาคาร จำนวน ๑๐,๐๐๐.๐๐ บาท แต่ความเป็นจริงต้องบันทึกรายการถอนเงินฝากธนาคาร จำนวน ๑๐๐,๐๐๐.๐๐ บาท

- มีรายการซื้อสินค้าหรือขายสินค้าของสหกรณ์ แต่สหกรณ์ไม่บันทึกรายการซื้อหรือขายที่เกิดขึ้นโดยอ้างว่าเป็นการจัดสวัสดิการให้สมาชิกสหกรณ์

- สหกรณ์ขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ ไม่บันทึกบัญชี แต่เมื่อได้รับเงินจึงบันทึกบัญชีเป็นขายสินค้าเงินสด

ฯลฯ

(๓) บันทึกบัญชีไม่เรียบร้อยเป็นปัจจุบัน โดยไม่บันทึกรายการบัญชีเกี่ยวกับเงินสดในวันที่เกิดรายการนั้น สำหรับรายการอื่น ๆ ที่ไม่เกี่ยวกับเงินสดไม่บันทึกรายการในสมุดบัญชีภายใน ๓ วัน นับแต่วันที่เกิดรายการ เช่น

- ณ ปัจจุบันวันที่ ๓๐ พฤศจิกายน ๒๕๕๕ สหกรณ์บันทึกรายการในสมุดเงินสดถึงวันสิ้นปีทางบัญชี วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๕๕ จากนั้นสหกรณ์ยังไม่สามารถบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

- ลูกหนี้ผลิตภัณฑ์นมโอนเงินชำระหนี้เข้าบัญชีเงินฝากธนาคารของสหกรณ์ในวันที่ ๔ มีนาคม ๒๕๕๖ สหกรณ์ไม่บันทึกรายการรับชำระหนี้ในวันดังกล่าว โดยจะทำรายการรวมยอดบันทึกรายการรับชำระหนี้ ณ วันสิ้นเดือน

- มีรายการโอนเงินเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารของสหกรณ์ เพื่อชำระค่าสินค้าจากผู้ซื้อ แต่สหกรณ์มิได้บันทึกรายการบัญชีทันทีที่เกิดรายการ แต่จะทำการบันทึกรายการบัญชีเมื่อได้รับรายงานการรับซื้อและรายการโอนเงินจากผู้ซื้อ เป็นผลให้รายการบัญชีเงินฝากธนาคารของสหกรณ์แตกต่างจากรายงานของธนาคาร

ฯลฯ

/(๔) เอกสาร...

(๔) เอกสารประกอบการลงบัญชีไม่สมบูรณ์ และ / หรือไม่ครบถ้วน เช่น เอกสารชำระดอกเบี้ย เอกสารเสียหาย เอกสารสูญหาย และเอกสารไม่ถูกต้อง เช่น

- สหกรณ์ใช้เอกสารประกอบการจ่ายโดยใช้ใบส่งของผู้ขายแทนใบเสร็จรับเงิน
- สหกรณ์จัดทำสัญญากู้เงินและหนังสือค้ำประกันไม่ครบถ้วน ไม่มีลายมือชื่อผู้กู้ และสัญญาเงินกู้มีไม่ครบถ้วน
- บันทึกบัญชีซื้อสินค้าโดยใช้สำเนาเอกสารจากโทรสารประกอบการบันทึกบัญชี
- สหกรณ์บันทึกบัญชีขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ แต่ไม่มีเอกสารหลักฐานประกอบการบันทึกบัญชี
- ใบรับเงินกู้ไม่มีลายมือชื่อผู้รับเงิน

ฯลฯ

(๕) บัญชีไม่ถูกต้องหรือไม่ปฏิบัติตามคำแนะนำ/คำสั่ง/ระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดรวมทั้งตามมาตรฐานการบัญชี เช่น

- บันทึกค่าเสื่อมราคาสิ่งปลูกสร้างและเครื่องใช้สำนักงานไม่เป็นไปตามอัตราที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒
- ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไม่เป็นไปตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด
- สหกรณ์คำนวณกำไร (ขาดทุน) จากการจำหน่ายเงินลงทุนด้วยราคาที่ยขายได้รวมทั้งไม่โอนปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนที่จำหน่าย

ฯลฯ

(๖) ไม่จัดทำงบดุล หรือจัดทำงบดุลไม่เป็นไปตามกำหนดเวลาที่กำหนดไว้ตามมาตรา ๖๖ แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ ทั้งนี้ ให้พิจารณาว่าสหกรณ์จัดทำงบการเงินเสร็จล่าช้ามีผลทำให้ผู้สอบบัญชีไม่สามารถตรวจสอบได้เสร็จสิ้น เพื่อให้สหกรณ์นำเสนองบการเงินต่อที่ประชุมใหญ่อุบัติภายใน ๑๕๐ วันนับแต่วันสิ้นปีทางบัญชี

๒) ข้อบกพร่องทางการเงิน เป็นลักษณะข้อบกพร่องซึ่งมีมูลเหตุที่เกิดจากการไม่ปฏิบัติตามระเบียบ ว่าด้วยการรับจ่ายและเก็บรักษาเงินของสหกรณ์ ให้พิจารณาว่าการไม่ปฏิบัติตามระเบียบดังกล่าวทำให้เกิดข้อบกพร่องทางการเงินอย่างไร ได้แก่

- (๑) การรับเงิน การจ่ายเงิน ไม่มีเอกสารหลักฐานใบสำคัญหรือไม่มีใบเสร็จรับเงิน เช่น
- จ่ายค่าใช้จ่ายในการก่อสร้างบ้านโครงการเคหะสถานของสหกรณ์บริการ ไม่มีใบเสร็จรับเงิน
  - ถอนเงินสดจากธนาคารเพื่อซื้อสินค้าแต่ไม่มีหลักฐานการซื้อสินค้า
  - เจ้าหน้าที่การเงินทำหน้าที่รับจ่ายเงิน เมื่อสมาชิกนำเงินมาชำระหนี้ ไม่ออกใบเสร็จรับเงินแต่บันทึกสมุดคู่มือของสมาชิก
  - จ่ายเงินเพื่อทำบุญหมักแต่ไม่มีหลักฐานการจ่าย
  - จ่ายเงินยืมท่ครองไม่มีเอกสารประกอบการจ่ายเงินว่าจ่ายเงินให้กับใคร

ฯลฯ

(๒) การตรวจนับเงินสด สหกรณ์มีเงินสดให้ตรวจนับไม่ตรงกับยอดเงินสดคงเหลือในบัญชีอย่างเป็นทางการสำคัญ

(๓) การจ่ายเงินที่ไม่เกี่ยวข้องกับกิจการตามขอบเขตวัตถุประสงค์ของสหกรณ์และไม่ถูกต้องตามระเบียบและข้อบังคับของสหกรณ์ เช่น

- จ่ายเงินกู้ให้กับนิติบุคคลหรือบุคคลภายนอกซึ่งสหกรณ์ไม่ได้กำหนดระเบียบ

/- สหกรณ์...

- สหกรณ์กำหนดระเบียบว่าด้วยกองทุนสงเคราะห์พนักงานและลูกจ้าง พ.ศ. ๒๕๕๓ ซึ่งระบุว่า วงเงินของเงินกองทุนสงเคราะห์ ให้จ่ายเป็นเงินกู้ให้พนักงานสหกรณ์ได้ไม่เกิน ๔ ล้านบาท แต่สหกรณ์จ่ายเงินกู้ให้พนักงานจำนวน ๖ ล้านบาท

(๔) เก็บรักษาเงินสดเกินกว่าที่ระเบียบกำหนดเป็นประจำ เช่น ระเบียบของสหกรณ์กำหนดให้เก็บรักษาเงินสดไว้ได้ไม่เกินวันละ ๑๐๐,๐๐๐.๐๐ บาท แต่เมื่อตรวจบัญชีเงินสดคงเหลือระหว่างวันที่ ๑๕ - ๓๑ ตุลาคม ๒๕๕๕ ปรากฏว่าส่วนใหญ่สหกรณ์มีเงินสดคงเหลือในระหว่างวันที่ดังกล่าวเกินกว่า ๑๐๐,๐๐๐.๐๐ บาท

(๕) ไม่ตรวจสอบรายการเงินสด ในสมุดบัญชีเปรียบเทียบกับตัวเงินสดในมือ เช่น ระเบียบสหกรณ์กำหนดให้ทุกสิ้นวัน ให้ผู้จัดการหรือผู้ปฏิบัติหน้าที่แทนผู้จัดการตรวจสอบรายการเงินสดในสมุดบัญชีเงินสดเปรียบเทียบกับตัวเงินสดในมือเป็นประจำทุกวัน เมื่อเห็นว่าถูกต้องแล้วให้ลงลายมือชื่อกำกับไว้ในสมุดบัญชีเงินสด ปรากฏว่าผู้สอบบัญชีตรวจสอบสมุดเงินสดพบว่าไม่มีการลงลายมือชื่อกำกับในสมุดบัญชีเงินสด และจากการสอบถามเจ้าหน้าที่แจ้งว่าผู้จัดการไม่ได้ตรวจนับเงินสดในแต่ละวัน หรือมีการตรวจนับเงินสดแต่ไม่ได้ตรวจนับเป็นประจำทุกวัน

### ๓. ขั้นตอนในการพิจารณาดำเนินการของผู้สอบบัญชี

๓.๑ เมื่อผู้สอบบัญชีตรวจสอบบัญชี ไม่ว่าจะจะเป็นการตรวจสอบบัญชีระหว่างปีหรือตรวจสอบบัญชีประจำปี พบว่า คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ปฏิบัติการมีข้อบกพร่องเกี่ยวกับการเงินการบัญชี ตามมาตรา ๒๒ ต้องพิจารณาองค์ประกอบดังนี้

(๑) ข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี ต้องเป็นไปตามลักษณะข้อบกพร่องที่กำหนดไว้ในข้อ ๒

(๒) เมื่อพบว่าสหกรณ์มีข้อบกพร่องตาม (๑) ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาปัจจัยแวดล้อม ข้อเท็จจริงและผลเสียหายที่เกิดขึ้นหรืออาจเกิดขึ้นในอนาคต ดังนี้

๒.๑) เจตนาของผู้กระทำที่ก่อให้เกิดข้อบกพร่อง มีเจตนาแสวงหาประโยชน์ที่มิควรได้จากการกระทำอันก่อให้เกิดข้อบกพร่องนั้นหรือไม่ และประสงค์ต่อผลของการกระทำเพื่อให้ตนเองหรือผู้อื่นได้รับประโยชน์อันมิควรได้ หรือไม่

๒.๒) มูลค่าความเสียหายมีผลกระทบต่อการทำงานและฐานะการเงินของสหกรณ์เมื่อเทียบกับปริมาณธุรกิจของสหกรณ์

### ตัวอย่าง ส่วนที่ ๑

#### ๓.๒ เมื่อผู้สอบบัญชีตรวจพบข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี

ผู้สอบบัญชีต้องวิเคราะห์รายการข้อบกพร่องที่เกิดขึ้น โดยพิจารณาลักษณะข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี ข้อเท็จจริงและผลเสียหายที่เกิดขึ้นหรืออาจเกิดขึ้นในอนาคต แล้วปฏิบัติตามแต่ละกรณีดังนี้

(๑) แจ้งด้วยวาจา กรณีเป็นลักษณะข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชีซึ่งเกิดจากสหกรณ์บันทึกบัญชีผิดพลาดเคลื่อน ซึ่งสามารถแก้ไขปรับปรุงบัญชีได้ทันทีโดยที่ข้อผิดพลาดเคลื่อนนั้นไม่กระทบต่อผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของสหกรณ์ ให้ผู้สอบบัญชีแจ้งด้วยวาจากับสหกรณ์เพื่อแก้ไขทันทีที่ตรวจพบ เช่น

- สหกรณ์รับเงินค้ำหุ้นจากนาย ก. แต่ไปบันทึกบัญชีเพิ่มค้ำหุ้นให้กับนางสาว ก.
- สหกรณ์บันทึกรายได้ / ค่าใช้จ่าย ผิดประเภท / หมวดยบัญชี

- สหกรณ์จัดทำทะเบียนคุมสินค้าไม่เรียบร้อย บันทึกรายการผิดประเภทสินค้าทำให้มี  
สินค้าขาด / เกินบัญชี

ฯลฯ

**(๒) แจ้งเป็นลายลักษณ์อักษร**

**๒.๑) จัดทำหนังสือแจ้งข้อสังเกต และข้อเสนอแนะ** กรณีเป็นลักษณะข้อบกพร่อง  
ทางการเงินการบัญชี ซึ่งมีข้อผิดพลาดคลาดเคลื่อนมาก แต่ไม่มีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานหรือก่อให้เกิด  
ความเสียหายกับสหกรณ์อย่างมีสาระสำคัญ แต่จำเป็นต้องแจ้งให้คณะกรรมการดำเนินการทราบเพื่อสั่งการให้  
มีการแก้ไขปรับปรุงการดำเนินงานให้ถูกต้อง เพื่อรองรับการสอบบัญชีประจำปี ให้ผู้สอบบัญชีจัดทำหนังสือ  
แจ้งข้อสังเกตและข้อเสนอแนะตามแบบ ๙ ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ทราบและแก้ไขข้อบกพร่อง  
พร้อมทั้งสำเนาหนังสือนั้นให้หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ / ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและ  
การสอบบัญชีทราบ เช่น

- สหกรณ์จัดทำรายละเอียดไม่ตรงกับบัญชีคุมยอดมียอดคลาดเคลื่อนสูงหรือต่ำกว่าบัญชี
- สหกรณ์ไม่จัดทำทะเบียนคุมสินค้าหรือจัดทำทะเบียนคุมสินค้าไม่เรียบร้อยไม่เป็นปัจจุบัน ทำให้ไม่สามารถตรวจนับสินค้าเปรียบเทียบกับทะเบียนคุมสินค้า

ฯลฯ

**๒.๒) จัดทำหนังสือรายงานข้อบกพร่องที่ตรวจพบ** กรณีเป็นลักษณะข้อบกพร่อง  
ทางการเงินการบัญชี ซึ่งมีข้อผิดพลาดคลาดเคลื่อนที่เป็นสาระสำคัญจนมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานและ  
ฐานะการเงินของสหกรณ์หรือก่อให้เกิดความเสียหายกับสหกรณ์อย่างมีสาระสำคัญ จำเป็นต้องแจ้งให้คณะกรรมการ  
ดำเนินการแก้ไขข้อบกพร่องโดยทันที หากล่าช้าอาจทำให้สหกรณ์เกิดความเสียหายได้ให้ผู้สอบบัญชีจัดทำ  
หนังสือแจ้งข้อสังเกตที่ตรวจพบตามแบบ ๑ - แบบ ๔ เช่น

- สอบทานหนักกับสมาชิกแล้ว พบว่าสมาชิกปฏิเสธหนี้
- ตรวจนับเงินสดแล้ว ปรากฏว่ามีเงินสดขาดบัญชีจำนวนมาก ยังหาสาเหตุไม่ได้
- ไม่จัดทำทะเบียนคุมสินค้าเป็นผลให้ การตรวจนับสินค้าไม่สามารถสรุปได้ว่ามีสินค้าขาดหรือเกินบัญชี
- จัดทำบัญชีไม่เป็นไปตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด จนเป็นผลให้ไม่สามารถตรวจสอบบัญชีได้
- ไม่ปฏิบัติตามระเบียบว่าด้วยการรับจ่ายและเก็บรักษาเงินของสหกรณ์ ทำให้เกิดความเสียหายด้านการเงินการบัญชี

ให้ผู้สอบบัญชีเสนอความเห็นโดยจัดทำหนังสือรายงานข้อบกพร่องที่ตรวจพบนั้น  
ให้รองนายทะเบียนสหกรณ์ผู้ได้รับมอบอำนาจหน้าที่ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ พิจารณาดำเนินการ  
ทั้งนี้ การเสนอความเห็นให้เสนอผ่านตามสายบังคับบัญชา โดยดำเนินการดังนี้

๑) จัดทำหนังสือรายงานตามแบบ ๑ เสนอต่อหัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ /  
ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี เพื่อประกอบการพิจารณา ให้ใช้อำนาจในฐานะ  
รองนายทะเบียนสหกรณ์สั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องตามวิธีการและระยะเวลา  
ที่กำหนดตามมาตรา ๒๒ (๑)

๒) จัดทำหนังสือรายงานตามแบบ ๒ เสนอต่อผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชี สหกรณ์ / ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี เพื่อประกอบการพิจารณา ให้ใช้อำนาจใน ฐานะรองนายทะเบียนสหกรณ์ สั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ระงับการปฏิบัติบางส่วนที่เป็นเหตุ ให้เกิดข้อบกพร่องหรือเสื่อมเสียผลประโยชน์ของสหกรณ์หรือสมาชิก ตามมาตรา ๒๒ (๒)

๓) จัดทำหนังสือรายงานตามแบบ ๓ เสนอต่อผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชี สหกรณ์ / ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี เพื่อประกอบการพิจารณา ให้ใช้อำนาจใน ฐานะรองนายทะเบียนสหกรณ์สั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์หยุดปฏิบัติหน้าที่เป็นการชั่วคราว เพื่อแก้ไขข้อบกพร่องนั้นให้แล้วเสร็จตามวิธีการและภายในระยะเวลาที่กำหนดตามมาตรา ๒๒ (๓)

๔) จัดทำหนังสือรายงานตามแบบ ๔ เสนอต่อรองอธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เพื่อประกอบการพิจารณา ให้ใช้อำนาจในฐานะรองนายทะเบียนสหกรณ์ สั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการ สหกรณ์พ้นจากตำแหน่งทั้งคณะหรือให้กรรมการซึ่งเกี่ยวข้องกับกรณีนั้นพ้นจากตำแหน่งกรรมการตาม มาตรา ๒๒ (๔)

### ๓.๓ เมื่อผู้สอบบัญชีตรวจพบข้อบกพร่องอื่น

คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง ขอบเขตการออกคำสั่งตามมาตรา ๒๒ แห่งพระราชบัญญัติ สหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ ลงวันที่ ๔ มีนาคม ๒๕๕๖ จำกัดขอบเขตให้รองนายทะเบียนสหกรณ์ที่แต่งตั้งจากข้าราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ใช้อำนาจตามมาตรา ๒๒ เฉพาะในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการเงินการบัญชีเท่านั้น แต่การตรวจสอบบัญชีในบางกรณีอาจตรวจพบข้อบกพร่องอื่น ๆ ที่นอกเหนือจากการเงินการบัญชี เช่น ข้อบกพร่องที่มีมูลเหตุมาจากการไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับแล้วเกิดความเสียหายแก่สหกรณ์ ให้ผู้สอบบัญชี ใช้แบบ รายงานการตรวจพบข้อบกพร่องที่มีใช้ข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี แจ้งข้อสังเกต ข้อเสนอแนะต่อสหกรณ์และ สำเนาหนังสือให้นายทะเบียนสหกรณ์ (สหกรณ์จังหวัด) หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ และผู้อำนวยการ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่เกี่ยวข้องเพื่อดำเนินการตามอำนาจหน้าที่

กรณีผู้สอบบัญชีภาคเอกชน ใช้แบบรายงานการตรวจข้อบกพร่องที่มีใช้ข้อบกพร่องทางการเงิน การบัญชี แจ้งข้อสังเกตข้อเสนอแนะต่อสหกรณ์ และสำเนาหนังสือให้ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและ การสอบบัญชี เพื่อดำเนินการแจ้งนายทะเบียนสหกรณ์ และสำเนาให้หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่เกี่ยวข้อง เพื่อดำเนินการตามอำนาจหน้าที่ต่อไป

## ตัวอย่าง ส่วนที่ ๒

### ๔. วิธีการสั่งการของรองนายทะเบียนสหกรณ์เมื่อได้รับรายงานจากผู้สอบบัญชี

๔.๑ การสั่งการของหัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ / ผู้อำนวยการ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชีในฐานะรองนายทะเบียนสหกรณ์ ตามมาตรา ๒๒(๑)

เมื่อหัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ / ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและ การสอบบัญชีได้รับรายงานจากผู้สอบบัญชีเสนอให้มีการสั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไข ข้อบกพร่องตามมาตรา ๒๒ (๑) ให้พิจารณาดำเนินการ ดังนี้

✧ กรณีเห็นว่ารายงานของผู้สอบบัญชีมีมูล แต่ข้อมูลที่ผู้สอบบัญชีรายงานยังไม่ ชัดเจน ไม่ครบถ้วน ไม่อาจใช้ดุลยพินิจสั่งการตามที่เสนอมาได้ อาจใช้อำนาจตามคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ ที่ ๗๐๑/๒๕๕๖ ลงวันที่ ๑๓ มิถุนายน ๒๕๕๖ ข้อ (๓) (๓.๔) ข้อ (๖) (๖.๒) มาตรา ๑๗ มาตรา ๑๘ ให้ ผู้เกี่ยวข้องส่งเอกสาร / ซี่แจงข้อเท็จจริง เพิ่มเติม

/ ✧ กรณีเห็นว่า...

✧ กรณีเห็นว่าควรแจ้งเป็นข้อสังเกตและข้อเสนอแนะ โดยไม่ควรใช้อำนาจตามมาตรา ๒๒ ให้หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์/ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชีแล้วแต่กรณี สั่งการให้ผู้สอบบัญชีแจ้งเป็นข้อสังเกตและข้อเสนอแนะให้สหกรณ์แก้ไขเป็นหนังสือตามแบบ ๙

✧ กรณีเห็นด้วยกับผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชีที่มีลักษณะที่ต้องสั่งการให้สหกรณ์แก้ไข ตามมาตรา ๒๒ (๑) ให้พิจารณา ข้อเท็จจริงและผลเสียหายที่เกิดขึ้นหรืออาจเกิดขึ้นในอนาคต โดยปฏิบัติดังนี้

ก. ให้หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ / ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชี และการสอบบัญชีแล้วแต่กรณี ในฐานะรองนายทะเบียนสหกรณ์สั่งการเป็นหนังสือตามแบบ ๕ ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องที่เกี่ยวกับการเงินการบัญชีตามวิธีการและระยะเวลาที่กำหนด

ข. สำเนาหนังสือแจ้งข้อบกพร่องให้ผู้ที่เกี่ยวข้องทราบและดำเนินการ ดังนี้

• สำเนาหนังสือให้ผู้สอบบัญชีทราบ เพื่อติดตามผลการแก้ไขภายในระยะเวลาที่กำหนด และรายงานให้หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์/ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชีทราบในเรื่องต่อไปนี้

(๑) กรณีมีการแก้ไขข้อบกพร่องตามคำสั่ง

(๒) กรณีมีการแก้ไขข้อบกพร่องบางส่วนโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร

(๓) กรณีเพิกเฉยไม่มีการแก้ไขข้อบกพร่อง โดยไม่มีเหตุผลอันสมควร

• สำเนาหนังสือให้ ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ทราบ

• สำเนาหนังสือให้นายทะเบียนสหกรณ์ทราบ โดยนำเสนอผ่านอธิบดีกรมตรวจบัญชี

สหกรณ์ภายใน ๗ วันนับแต่วันที่ได้อำนาจนั้น

✧ กรณีที่คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ไม่ปฏิบัติตามคำสั่ง และ / หรือไม่อุทธรณ์คำสั่ง ให้หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ในฐานะรองนายทะเบียนสหกรณ์พิจารณานำเสนอที่ประชุมคณะทำงานระดับจังหวัดแก้ไขปัญหาในการดำเนินงานของสหกรณ์ที่มีข้อบกพร่อง (จกบ.) เพื่อพิจารณาดำเนินการต่อไป

**๔.๒ การสั่งการของผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ / ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี ในฐานะรองนายทะเบียนสหกรณ์ ตามมาตรา ๒๒ (๒) (๓)**

(๑) เมื่อผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ / ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชีได้รับรายงานจากผู้สอบบัญชี เสนอให้มีการสั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ระงับการปฏิบัติบางส่วนที่เป็นเหตุให้เกิดข้อบกพร่องหรือเสื่อมเสียผลประโยชน์ของสหกรณ์หรือสมาชิก ตามมาตรา ๒๒ (๒) / เสนอให้มีการสั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์หยุดปฏิบัติหน้าที่เป็นการชั่วคราว เพื่อแก้ไขข้อบกพร่องนั้นให้แล้วเสร็จภายในระยะเวลาที่กำหนด ตามมาตรา ๒๒ (๓) ให้พิจารณาลักษณะข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี ข้อเท็จจริงและผลเสียหายที่เกิดขึ้นหรืออาจเกิดขึ้นในอนาคต ที่เป็นสาเหตุที่สมควรสั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ระงับการปฏิบัติบางส่วน/หยุดปฏิบัติหน้าที่เป็นการชั่วคราวเป็นเหตุให้เกิดข้อบกพร่องหรือเสื่อมเสียผลประโยชน์ของสหกรณ์หรือสมาชิก และให้ดำเนินการ ดังนี้

✧ กรณีเห็นว่าข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรายงานยังไม่ชัดเจนไม่อาจใช้ดุลยพินิจได้ กรณีผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี อาจใช้อำนาจตามคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ ๗๐๑/๒๕๕๖ ลงวันที่ ๑๓ มิถุนายน ๒๕๕๖ ข้อ (๓) (๓.๔) มาตรา ๑๗ มาตรา ๑๘ ให้ผู้เกี่ยวข้องส่งเอกสาร/ชี้แจงข้อเท็จจริง เพิ่มเติมได้ สำหรับผู้อำนวยการตรวจบัญชีสหกรณ์ ให้สั่งการให้หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ในฐานะรองนายทะเบียนสหกรณ์ใช้อำนาจนายทะเบียนสหกรณ์ ที่ ๗๐๑/๒๕๕๖ ลงวันที่ ๑๓ มิถุนายน ๒๕๕๖ ข้อ (๖) (๖.๒)

/✧ กรณีเห็นว่า...

◇ กรณีเห็นว่าไม่ควรดำเนินการตามมาตรา ๒๒ (๒) (๓) แต่ควรดำเนินการตาม มาตรา ๒๒ (๑) ให้ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ / ผู้อำนวยการสำนักงานมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี สั่งการให้หัวหน้าสำนักงาน ตรวจบัญชีสหกรณ์ / สั่งการให้สหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่อง ตามมาตรา ๒๒ (๑) โดยให้ ส่งเรื่องกลับให้หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ดำเนินการตาม ข้อ ๔.๑

◇ กรณีเห็นด้วยกับผู้สอบบัญชี ว่าจะต้องดำเนินการให้คณะกรรมการดำเนินการแก้ไข ข้อบกพร่อง ตามมาตรา ๒๒ (๒) (๓) เพื่อแก้ไขข้อบกพร่องนั้น ปฏิบัติดังนี้

ก. ให้ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ / ผู้อำนวยการสำนักงานมาตรฐานการ บัญชีและการสอบบัญชี ในฐานะรองนายทะเบียนสหกรณ์ สั่งการเป็นหนังสือตามแบบ ๖ แบบ ๗ ให้ คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ระงับการปฏิบัติบางส่วน / หยุดปฏิบัติหน้าที่เป็นการชั่วคราวที่เป็นเหตุให้เกิด ข้อบกพร่องหรือเสื่อมเสียผลประโยชน์ของสหกรณ์หรือสมาชิก

ข. สำเนาหนังสือสั่งการให้ผู้ที่เกี่ยวข้องทราบและดำเนินการ ดังนี้

• สำเนาหนังสือให้ผู้สอบบัญชีทราบ เพื่อติดตามและรายงานผลการปฏิบัติของ

สหกรณ์ที่ได้สั่งการไปแล้ว

• สำเนาหนังสือให้หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทราบ

• สำเนาหนังสือให้นายทะเบียนสหกรณ์ทราบ โดยนำเสนอผ่านอธิบดีกรมตรวจบัญชี

สหกรณ์ภายใน ๗ วันนับแต่วันที่ได้ใช้อำนาจนั้น

๔.๓ การสั่งการของรองอธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ในฐานะรองนายทะเบียนสหกรณ์ ตามมาตรา ๒๒ (๔)

เมื่อรองอธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้รับรายงานจากผู้สอบบัญชี เสนอให้มีการสั่งการให้ คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์พ้นจากตำแหน่งทั้งคณะหรือให้กรรมการซึ่งเกี่ยวข้องกับกิจการนั้นพ้นจาก ตำแหน่งกรรมการ ตามมาตรา ๒๒ (๔) ให้พิจารณา ลักษณะข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี ข้อเท็จจริงและ ผลเสียหายที่เกิดขึ้นหรืออาจจะเกิดขึ้นในอนาคต ที่เป็นสาเหตุที่สมควรสั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ เพื่อประกอบการพิจารณา ดังนี้

◇ กรณีเห็นว่าข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรายงานยังไม่ชัดเจน อาจใช้อำนาจสั่งการเพื่อให้มี การตรวจสอบข้อเท็จจริงได้

◇ กรณี ไม่เห็นด้วยกับผู้สอบบัญชี เกี่ยวกับการดำเนินการ ตามมาตรา ๒๒ (๔) ให้ รองอธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สั่งการให้หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ / ผู้อำนวยการสำนักงาน มาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี / ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ สั่งการเป็นหนังสือให้คณะกรรมการ ดำเนินการสหกรณ์ ปฏิบัติตามมาตรา ๒๒ (๑) (๒) หรือ (๓) ตามที่เห็นสมควร

◇ กรณีเห็นด้วยกับผู้สอบบัญชี เกี่ยวกับการดำเนินการ ตามมาตรา ๒๒ (๔) ปฏิบัติ ดังนี้

ก. ให้รองอธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ในฐานะรองนายทะเบียนสหกรณ์สั่งการเป็น หนังสือตามแบบ ๘ ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ พ้นจากตำแหน่งทั้งคณะหรือให้กรรมการ ซึ่งเกี่ยวข้องกับ กิจการนั้นพ้นจากตำแหน่งกรรมการ

ข. ให้สำเนาหนังสือสั่งการ ให้ผู้ที่เกี่ยวข้องทราบและดำเนินการ ดังนี้

• สำเนาหนังสือให้ผู้สอบบัญชีทราบ เพื่อติดตามและรายงานผลการปฏิบัติของ

สหกรณ์ที่ได้สั่งการไปแล้ว



- สำเนาหนังสือให้หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ / ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ / ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี ทราบ
- สำเนาหนังสือให้นายทะเบียนสหกรณ์ทราบ โดยนำเสนอผ่านอธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ภายใน ๗ วันนับแต่วันที่ได้อ่านานั้น

### ตัวอย่าง ส่วนที่ ๓

#### ๕. การติดตามและรายงานข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี

##### ๕.๑ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

(๑) ผู้สอบบัญชีเมื่อได้รับสำเนาหนังสือสั่งการตามแบบ ๕ / แบบ ๖ / แบบ ๗ / แบบ ๘ ให้ใช้เป็นเอกสารในการบันทึกข้อบกพร่องที่ตรวจพบ ในระบบฐานข้อมูลข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี

(๒) หนังสือที่ผู้สอบบัญชีได้แจ้งเป็นข้อสังเกตหรือข้อเสนอแนะให้สหกรณ์แก้ไข ตามแบบ ๙ ให้บันทึกข้อมูลในระบบฐานข้อมูลข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี รวมทั้งผลการแก้ไขข้อบกพร่อง

(๓) ให้ผู้สอบบัญชีติดตามและรายงานข้อบกพร่องที่ได้มีการสั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการแก้ไขข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชีตามมาตรา ๒๒ แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ ตามหนังสือรายงานผลติดตามการแก้ไขข้อบกพร่องของผู้สอบบัญชี รวมสรุปรายงานส่งหัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์และให้บันทึกรายงานความเคลื่อนไหวในระบบฐานข้อมูลข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี

(๔) ให้หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ รวมสรุปรายงานผลการแก้ไขข้อบกพร่องเพื่อเสนอผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ในพื้นที่ โดยสรุปตัดยอดในวันที่ ๒๐ ของเดือน และส่งรายงานภายในวันที่ ๒๓ ของเดือน

##### ๕.๒ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ ๑ - ๑๐

ให้ผู้เชี่ยวชาญด้านการบัญชีและการสอบบัญชีสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ ๑ - ๑๐ กำกับดูแลให้มีการจัดทำทะเบียนข้อมูลข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชีและบันทึกข้อมูลในระบบฐานข้อมูลข้อบกพร่องให้ถูกต้องและเป็นปัจจุบัน สรุปรายงานข้อบกพร่องที่เกิดขึ้นและรายงานผลการแก้ไขเพื่อวิเคราะห์ข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชีในภาพรวมของพื้นที่ และให้ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ควบคุมดูแลและติดตามผลการแก้ไขข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี เสนออธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ภายในวันที่ ๒๕ ของเดือน

##### ๕.๓ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

- รวบรวมหนังสือสั่งการของรองนายทะเบียนสหกรณ์ที่ใช้อ่านาสั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องตามมาตรา ๒๒ (๑) (๒) (๓) (๔) เสนอนายทะเบียนสหกรณ์ผ่านอธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ภายใน ๑๐ วันนับแต่สิ้นไตรมาส ยกเว้น กรณีมีข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชีที่มีผลกระทบต่อสหกรณ์หรือสมาชิกอย่างร้ายแรงจำเป็นต้องสรุปรายงานข้อบกพร่องทันที

- กำหนดแนวทางเพื่อวางระบบการสั่งการให้สหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรแก้ไขข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี และ ศึกษาวิเคราะห์สหกรณ์ที่มีข้อบกพร่องเพื่อสรุปผลและเสนอแนวทางป้องกันการเกิดข้อบกพร่องในสหกรณ์

- ศึกษาและวางระบบการสอบบัญชีสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่มีข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี

๕.๔ สำนักแผนงานและโครงการพิเศษ สรุปข้อมูลข้อบกพร่องทางการเงิน การบัญชีจากระบบฐานข้อมูลข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี และนำเสนออธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ภายใน ๑๐ วันนับแต่สิ้นไตรมาส

\*\*\*\*\*

## ตัวอย่าง ส่วนที่ ๑

การพิจารณาองค์ประกอบเพื่อเสนอความเห็นของผู้สอบบัญชีและรองนายทะเบียนสหกรณ์ ตาม ข้อ ๓.๑ ของแนวทางการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการสั่งการให้สหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชีฯ

ตัวอย่างที่ ๑ สหกรณ์ ก จำกัด มีทุนดำเนินงาน ๑๐ ล้านบาท ทำสัญญาซื้อปุ๋ยจากสหกรณ์ ข จำกัด โดยประธานกรรมการลงนามรับสินค้าตามใบส่งของในวันที่ทำสัญญาซื้อปุ๋ย โดยไม่มีการส่งปุ๋ยตามใบส่งของ จากการตรวจสอบพบว่าพนักงานบัญชีบันทึกบัญชีซื้อสินค้าตามหลักฐานใบส่งของ และบันทึกลดยอดเงินฝากธนาคารเพื่อชำระค่าปุ๋ยตามใบเสร็จรับเงินของสหกรณ์ ข จำกัด ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ มีปุ๋ยคงเหลือตามทะเบียนคุมสินค้าแต่ไม่มีปุ๋ยให้ตรวจนับ ซึ่งระหว่างปีมีการทำรายการเคลื่อนไหวซื้อ - ขายปุ๋ยในลักษณะดังกล่าว มูลค่า ๕ ล้านบาท

การพิจารณา (๑) ลักษณะข้อบกพร่อง จากข้อเท็จจริงพบว่าการบันทึกบัญชีของสหกรณ์ไม่ตรงตามข้อเท็จจริงถึงแม้ว่าจะมีเอกสารหลักฐานใบส่งของและใบเสร็จรับเงิน เป็นเอกสารประกอบการบันทึกบัญชีที่สมบูรณ์ แต่ข้อเท็จจริงไม่มีปุ๋ยตามใบส่งของ และมีการจ่ายเงินของสหกรณ์ให้แก่สหกรณ์ ข จำกัด ทั้งที่ไม่ได้รับปุ๋ย พิจารณาได้ว่ามีสินค้าขาดบัญชี เกิดจากการบันทึกบัญชีไม่ถูกต้องตามความเป็นจริง

(๒) พิจารณาปัจจัยแวดล้อมมูลค่าความเสียหายจากการที่สหกรณ์จ่ายเงินจำนวน ๕ ล้านบาท โดยไม่มีปุ๋ย เปรียบเทียบกับปริมาณธุรกิจซื้อขายของสหกรณ์ ซึ่งความเสียหายที่เกิดขึ้นมีผลกระทบต่อการทำงานหรือฐานะการเงินของสหกรณ์

เมื่อผู้สอบบัญชีพิจารณาคืบเนื่องไปตาม (๑) และ(๒) แล้ว เห็นว่าเป็นข้อบกพร่องที่ต้องสั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไข และหากไม่เสนอความเห็นให้หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ในฐานะรองนายทะเบียนสหกรณ์ออกคำสั่งให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่อง จะทำให้สหกรณ์เสียหาย ผู้สอบบัญชีต้องเสนอความเห็นตามแบบ ๑ ให้รองนายทะเบียนสหกรณ์มีคำสั่งเป็นหนังสือให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่อง

แต่ถ้าผู้สอบบัญชีพิจารณาเห็นว่ามูลค่าความเสียหายยังไม่มีผลกระทบต่อการทำงานและฐานะการเงินของสหกรณ์ จะแจ้งเป็นข้อสังเกตหรือข้อเสนอแนะ ให้คณะกรรมการดำเนินการแก้ไขข้อบกพร่องก็ให้ทำหนังสือตามแบบ ๔ ทั้งนี้หากเป็นการสอบบัญชีระหว่างปีและสหกรณ์ไม่แก้ไขตามที่กำหนดและการไม่แก้ไขข้อบกพร่องนั้น จะทำให้สหกรณ์เกิดความเสียหาย ให้รองนายทะเบียนสหกรณ์ใช้อำนาจตามมาตรา ๒๒ (๑) ได้

ตัวอย่างที่ ๒ สหกรณ์การเกษตรเมืองผู้ดี จำกัด มีทุนดำเนินงานจำนวน ๗ ล้านบาท จ่ายเงินเกี่ยวกับการซ่อมแซมอาคารสำนักงานโดยมีเอกสารหลักฐานประกอบการจ่ายไม่สมบูรณ์ ผู้รับเงินไม่มีการลงลายมือชื่อและจากการตรวจสอบพบว่ามีเอกสารหลักฐานการจ่ายหลายฉบับที่จัดทำขึ้นอันเป็นเท็จเพื่อเบิกเงินจากสหกรณ์จำนวน ๒.๕ ล้านบาท

การพิจารณา (๑) ระบุว่าด้วยการรับจ่ายและเก็บรักษาเงินของสหกรณ์การเกษตร เมืองผู้ดี จำกัด กำหนดไว้ว่าการจ่ายเงินให้จ่ายเฉพาะเพื่อกิจการภายในขอบเขตวัตถุประสงค์ของสหกรณ์ และเป็นไปโดยถูกต้องตามระเบียบ และข้อบังคับของสหกรณ์ ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาถึงการจ่ายเงินดังกล่าวว่าไม่มีหลักฐานการจ่ายหรือหลักฐานการจ่ายไม่ถูกต้อง เข้าลักษณะข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี

(๒) การจ่ายเงินดังกล่าวซึ่งมิใช่เพื่อกิจการสหกรณ์ มูลค่าความเสียหายมีผลกระทบต่อการทำงานและฐานะการเงินของสหกรณ์เมื่อเทียบกับปริมาณธุรกิจของสหกรณ์

/เมื่อผู้สอบ...

เมื่อผู้สอบบัญชีพิจารณาครบเงื่อนไขตาม (๑) และ(๒) แล้วเห็นว่าเป็นข้อบกพร่องที่ต้องสั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไขและหากไม่เสนอความเห็นให้หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ในฐานะรองนายทะเบียนสหกรณ์ ออกคำสั่งให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ แก้ไขข้อบกพร่อง จะทำให้สหกรณ์เสียหาย ผู้สอบบัญชีต้องเสนอความเห็นตามแบบ ๑ ให้รองนายทะเบียนสหกรณ์ มีคำสั่งเป็นหนังสือให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่อง

ตัวอย่างที่ ๓ สหกรณ์การเกษตรสามัคคี จำกัด ขายรถบรรทุกน้ำมันให้ สหกรณ์การเกษตรงามดี จำกัด ตามมติที่ประชุมคณะกรรมการ โดยในการเสนอแผนงานประจำปีในที่ประชุมใหญ่ไม่มีแผนการจำหน่ายสินทรัพย์ นอกจากนี้ สหกรณ์การเกษตรสามัคคี จำกัด ยังไม่มีการโอนกรรมสิทธิ์ และ สหกรณ์การเกษตรงามดีไม่ต้องจ่ายเงินแต่เปิดบัญชีเงินรับฝากออมทรัพย์พิเศษให้กับสหกรณ์การเกษตรสามัคคี จำกัด จำนวน ๓.๕ ล้านบาทรายได้จากการให้บริการขนน้ำมัน ยังคงเป็นของสหกรณ์การเกษตรสามัคคี จำกัด จากการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีได้ข้อเท็จจริง ถึงเหตุผลของการดำเนินการดังกล่าวเพื่อให้สหกรณ์การเกษตรสามัคคี จำกัด มีกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ เมื่อจบการเงินของสหกรณ์การเกษตรสามัคคี จำกัด ได้รับการอนุมัติจากที่ประชุมใหญ่ประจำปี สหกรณ์จะใช้มติที่ประชุมคณะกรรมการโอนกลับรายการสู่สภาพปกติ

การพิจารณา (๑) สหกรณ์การเกษตรสามัคคี จำกัด จัดทำงบการเงิน โดยแสดงรายการกำไรจากการขายรถบรรทุกน้ำมัน โดยข้อเท็จจริงสหกรณ์จะมีมติที่ประชุมคณะกรรมการ หลังจากที่ประชุมใหญ่อนุมัติงบการเงินแล้ว โดยการโอนกลับรายการการขายรถบรรทุกน้ำมัน มีผลทางบัญชีเรื่องค่าเสื่อมราคา และกระแสเงินสด เพราะขายรถบรรทุกน้ำมัน ไม่ได้รับเงินแต่แสดงรายการรับชำระการขายรถบรรทุกน้ำมันโดยเปิดบัญชีเงินฝากไว้กับสหกรณ์การเกษตรงามดี จำกัด เข้าลักษณะสหกรณ์มีข้อบกพร่องทางบัญชี จัดทำบัญชีไม่เป็นไปตามแบบรายการที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

(๒) คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์มีเจตนาที่จะตกแต่งงบการเงินเพื่อให้สหกรณ์ มีกำไร โดยไม่มีการดำเนินธุรกิจ มีผลเสียหายต่อการดำเนินงานของสหกรณ์ และฐานะการเงิน โดยข้อเท็จจริง สหกรณ์ดำเนินงานมีผลขาดทุน แต่เมื่อมีรายการกำไรจากการขายรถบรรทุกน้ำมัน ทำให้งบการเงินของสหกรณ์แสดงผลการดำเนินงานที่ผิดไปจากความเป็นจริง

เมื่อผู้สอบบัญชีพิจารณาครบเงื่อนไขตาม (๑) และ(๒) แล้วเห็นว่าเป็นข้อบกพร่องที่ต้องสั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ ระงับการปฏิบัติการดังกล่าวและหากไม่เสนอความเห็นให้ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ในฐานะรองนายทะเบียนสหกรณ์ ออกคำสั่งให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ ระงับการปฏิบัติการ จะทำให้สหกรณ์และสมาชิกเสียหาย ผู้สอบบัญชีต้องเสนอความเห็นตามแบบ ๒ ให้รองนายทะเบียนสหกรณ์ มีคำสั่งเป็นหนังสือให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ระงับเหตุที่จะก่อให้เกิดข้อบกพร่องและเสื่อมเสียประโยชน์ของสหกรณ์และสมาชิก

ตัวอย่างที่ ๔ สหกรณ์ไม่จัดส่งงบการเงินพร้อมรายละเอียดประกอบงบการเงินให้ตรวจสอบ สำหรับปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๕๕ ผู้สอบบัญชีได้เข้าประเมินความพร้อมรับการตรวจสอบแล้ว แนะนำให้สหกรณ์จัดทำงบการเงินพร้อมรายละเอียดประกอบงบการเงินให้แล้วเสร็จภายใน ๓๐ วัน เพื่อให้สหกรณ์สามารถนำเสนองบดุลเพื่อให้ที่ประชุมใหญ่อนุมัติได้ภายใน ๑๕๐ วัน แต่สหกรณ์ไม่มีการดำเนินการตามที่คุณสอบบัญชีแนะนำ

การพิจารณา (๑) การบันทึกบัญชีไม่เรียบร้อยไม่เป็นปัจจุบัน โดยคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ไม่กำกับเร่งรัดให้เจ้าหน้าที่จัดทำงบการเงินและรายละเอียดประกอบงบการเงินภายในเวลาที่กำหนด จึงเป็นการไม่ปฏิบัติตามมาตรา ๖๕ แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ เข้าลักษณะข้อบกพร่องทางการบัญชี

(๒) ผู้สอบบัญชีได้ทำหนังสือแจ้งเป็นข้อสังเกตให้สหกรณ์จัดทำบัญชีให้เรียบร้อยแต่ คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ไม่จัดหางบการเงิน มีเจตนาไม่จัดทำบัญชี เข้าลักษณะข้อบกพร่องทางการบัญชี เมื่อผู้สอบบัญชีพิจารณาครบเงื่อนไขตาม (๑) และ(๒) แล้วเห็นว่าเป็นข้อบกพร่องที่ต้องสั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไขและหากไม่เสนอความเห็นให้หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ในฐานะรองนายทะเบียนสหกรณ์ ออกคำสั่งให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่อง จะทำให้สหกรณ์เสียหาย ผู้สอบบัญชีต้องเสนอความเห็นตามแบบ ๑ ให้รองนายทะเบียนสหกรณ์ มีคำสั่งเป็นหนังสือให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่อง

ตัวอย่างที่ ๕ สหกรณ์มีทุนดำเนินงาน ๗๐ ล้านบาท แต่ได้ร่วมทุนกับบริษัทเอกชนสร้างโรงงานผลิตกระแสไฟฟ้า มูลค่า ๑๐๐ ล้านบาท โดยการกลั่นน้ำมันจากการเผาถ่านหินเพื่อให้นำน้ำมันที่ผลิตได้มาทำเป็นเชื้อเพลิง ในการผลิตกระแสไฟฟ้า ปัจจุบันยังไม่ทำการผลิตกระแสไฟฟ้า และสหกรณ์ได้จ่ายเงินค่าก่อสร้างโรงงานเป็นเงิน ๕๐ ล้านบาท การดำเนินการดังกล่าวไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ตามข้อบังคับของสหกรณ์ และมีแนวโน้มว่าจะไม่ได้รับประโยชน์คุ้มค่าการลงทุน และมีความเสี่ยงที่อาจจะได้รับผลเสียหาย สหกรณ์จึงได้ขายโรงไฟฟ้าที่ร่วมลงทุนคืนให้กับบริษัทโดยจะได้รับเงินคืนเป็นงวดภายใน ๑๐ ปี เป็นเงินจำนวน ๕๕ ล้านบาท

การพิจารณา (๑) คณะกรรมการอนุมัติร่วมทุนกับบริษัทเอกชน ทำกิจกรรมนอกขอบเขตวัตถุประสงค์ของสหกรณ์ การดำเนินการดังกล่าวจึงไม่ชอบด้วยข้อบังคับของสหกรณ์ เมื่อการดำเนินการไม่ชอบ การจ่ายเงินของสหกรณ์จึงไม่ต้องด้วยระเบียบว่าด้วยการรับจ่ายและเก็บรักษาเงินของสหกรณ์ ซึ่งกำหนดไว้ว่าการจ่ายเงินให้จ่ายเฉพาะเพื่อกิจการภายในขอบเขตวัตถุประสงค์ของสหกรณ์ และเป็นไปโดยถูกต้องตามระเบียบ และข้อบังคับของสหกรณ์ จึงเป็นข้อบกพร่องทางการเงิน

(๒) ผลเสียหายที่เกิดขึ้นมีผลกระทบต่อการทำงานและฐานะการเงินของสหกรณ์อย่างร้ายแรง เนื่องจากสหกรณ์จ่ายเงินไป ๕๐ ล้านบาท ในขณะที่สหกรณ์มีทุนดำเนินงาน ๗๐ ล้านบาท ประกอบกับสหกรณ์ไม่ได้รับเงินคืนทันที จะได้รับคืนเป็นรายปี รวม ๑๐ ปีเป็นเงิน ๕๕ ล้านบาท เมื่อพิจารณาสภาพคล่องทางการเงินแล้วเห็นว่า มีผลกระทบทำให้ขาดสภาพคล่องทางการเงินอย่างแน่นอน ดังนั้น หากสหกรณ์ไม่แก้ไขข้อบกพร่องอาจทำให้สหกรณ์ต้องขาดสภาพคล่อง จึงจำเป็นต้องสั่งการให้แก้ไขเพื่อให้สามารถดำเนินธุรกิจของสหกรณ์ต่อไป ได้

เมื่อผู้สอบบัญชีพิจารณาตามเงื่อนไข (๑) และ (๒) แล้ว เห็นว่าข้อบกพร่องนั้นมีมูลค่าความเสียหายที่มีผลกระทบต่อการทำงานและฐานะการเงินของสหกรณ์เมื่อเปรียบเทียบกับทุนดำเนินงาน และปริมาณธุรกิจของสหกรณ์ ส่งผลให้การบริหารงานของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ก่อให้เกิดความเสียหายต่อสหกรณ์อย่างร้ายแรง และจำเป็นต้องให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์พ้นจากตำแหน่งทั้งคณะหรือให้กรรมการผู้ที่เกี่ยวข้องกับข้อบกพร่องพ้นจากตำแหน่ง เพื่อแก้ไขข้อบกพร่องดังกล่าวให้เสร็จสิ้นให้ผู้สอบบัญชีเสนอความเห็นต่อรองนายทะเบียนสหกรณ์ เพื่อออกคำสั่งเป็นหนังสือให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์พ้นจากตำแหน่งทั้งคณะตามมาตรา ๒๒ (๕)

**ตัวอย่าง ส่วนที่ ๒**

**รายงานการตรวจพบข้อบกพร่องอื่นที่มีไขข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี**

## (แบบรายงานการตรวจพบข้อบกพร่องอื่นที่มีใช้ข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี)



ที่ กษ

ที่ตั้งสำนักงาน

( วัน เดือน ปี )

เรื่อง ข้อสังเกตจากการตรวจสอบบัญชี..... (ระหว่างปี /ประจำปี....)

เรียน นายทะเบียนสหกรณ์

อ้างถึง ๑. คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ ...../..... ลงวันที่ .....( คำสั่งแต่งตั้งผู้สอบบัญชี)

๒. คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่องขอขเขตการออกคำสั่งตามมาตรา ๒๒ แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒

สิ่งที่ส่งมาด้วย ๑. เอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้อง จำนวน.....แผ่น

๒. รายการข้อสังเกตที่ตรวจพบจากการตรวจสอบบัญชี

ตามคำสั่งที่อ้างถึง ๑ ได้แต่งตั้งให้ข้าพเจ้าเป็นผู้สอบบัญชีสหกรณ์.....จำกัด  
จังหวัด.....สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....และตามคำแนะนำที่อ้างถึง ๒ ข้อ ๒ ได้กำหนด  
ขอขเขตการออกคำสั่งตามมาตรา ๒๒ แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ นั้น

ข้าพเจ้าได้ตรวจพบการปฏิบัติการของคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์ ที่อาจทำให้เกิด  
ความเสียหายต่อสหกรณ์ หรือต่อสมาชิกซึ่งเป็นการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายสหกรณ์ กฎหมายอื่น ระเบียบและ  
คำแนะนำของทางราชการรวมทั้งข้อบังคับ ระเบียบแบบแผนของสหกรณ์ และมติของคณะกรรมการดำเนินการ  
อย่างมีสาระสำคัญ อาจทำให้เกิดความเสียหายหรือเสื่อมเสียประโยชน์ต่อสหกรณ์หรือสมาชิกตามที่ส่งมาด้วย ๑  
และ ๒

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาดำเนินการต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(.....)

ผู้สอบบัญชี

(หน่วยงานที่ออกหนังสือ)

โทรสาร.....

โทร.....



## ตัวอย่าง

รายการข้อสังเกตที่ตรวจพบจากการตรวจสอบบัญชี  
ที่ไม่เกี่ยวกับการเงินการบัญชีตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์เรื่อง  
ขอบเขตการออกคำสั่งตามมาตรา ๒๒ แห่ง พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒

ข้อสังเกตที่ตรวจพบจากการตรวจสอบบัญชี (ต่อ)
<p>๑. สหกรณ์มีมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ ชุดที่ ๔๐ ครั้งที่ ๑ เมื่อวันที่ ๑๑ กรกฎาคม ๒๕๕๔ วาระที่ ๔.๘ เรื่อง มอบอำนาจให้คณะกรรมการคนใดคนหนึ่ง เป็นผู้รับมอบอำนาจจัดการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์ ซึ่งมติดังกล่าว มอบอำนาจให้ ประธานกรรมการ รองประธานกรรมการ เลขานุการ ผู้จัดการ และ ผู้ช่วยผู้จัดการ เป็นผู้ม้ออำนาจในการลงลายมือชื่อแทนสหกรณ์ได้หนึ่งคนในจำนวน ๕ คน ซึ่งขัดต่อพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ มาตรา ๕๑ คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์จะมอบหมายให้กรรมการคนหนึ่งหรือหลายคน หรือผู้จัดการทำการแทนก็ได้ ซึ่งกฎหมายไม่ได้รวมถึง ผู้ช่วยผู้จัดการ จึงมีผลให้การลงลายมือชื่อของผู้ช่วยผู้จัดการเป็นโมฆะ</p>
<p>๒. สหกรณ์กำหนดให้เจ้าหน้าที่ต้องมีหลักประกันการทำงาน ปรากฏว่าบางรายใช้บุคคลค้าประกัน แต่บางรายใช้หลักทรัพย์ค้ำประกัน แต่เนื่องจากเจ้าหน้าที่สหกรณ์มีการกู้เงินสวัสดิการเจ้าหน้าที่เป็นจำนวนมากสหกรณ์จึงควรทบทวนถึงหลักประกันการทำงานใหม่</p>
<p>๓. สหกรณ์ดำเนินธุรกิจให้บริการสร้างที่อยู่อาศัยเพื่อจำหน่ายให้แก่สมาชิก แต่ไม่ได้กำหนดระเบียบเกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจดังกล่าวขึ้นถือใช้</p>
<p>๔. สหกรณ์ไม่ได้กำหนดระเบียบให้ครอบคลุมการดำเนินงานเกี่ยวกับการเช่าซื้อ/ขายผ่อนชำระที่ดินและบ้านและการให้เงินยืมโดยตรง</p>
<p>๕. สหกรณ์ไม่มีการแบ่งแยกหน้าที่ให้ชัดเจน รวมทั้งไม่มีการมอบหมายการปฏิบัติหน้าที่เป็นลายลักษณ์อักษร</p>
<p>๖. สหกรณ์ดำเนินธุรกิจให้สมาชิกเช่าซื้อบ้านโดยสหกรณ์ซื้ออุปกรณ์ก่อสร้างบ้านและจ้างเหมาแรงงานในการสร้างบ้าน ซึ่งสหกรณ์มีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายและนำส่งกรมสรรพากร</p>
<p>๗. สหกรณ์มีความเสี่ยงในหลักประกันเงินกู้ที่ไม่คุ้มมูลหนี้ เนื่องจากสหกรณ์กำหนดระเบียบเกี่ยวกับการตีราคาของหลักประกันเงินกู้ โดยใช้ราคาตลาดตามที่คณะกรรมการดำเนินการพิจารณาทำให้มีการตีราคาหลักทรัพย์สูงกว่าราคาประเมินปกติมาก</p>
<p>๘. สหกรณ์มีการโอนเงินปันผลเข้าบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ให้กับสมาชิก โดยที่สมาชิกบางรายไม่ได้มีบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ไว้ก่อน ทำให้บัญชีเงินฝากที่เกิดขึ้นใหม่ไม่มีเอกสารขอเปิดบัญชีและตัวอย่างลายมือชื่อของผู้มีอำนาจถอนเงิน ซึ่งไม่เป็นไปตามระเบียบว่าด้วยการรับฝากและถอนเงินของสมาชิกสหกรณ์</p>
<p>๙. - สหกรณ์ซื้อที่ดิน แต่ยังไม่มีการโอนกรรมสิทธิ์เป็นของสหกรณ์รวม ๒ แปลง - สหกรณ์มียานพาหนะซึ่งมีราคาตามบัญชีคงเหลือ ๑ บาท แต่ยังไม่มีการโอนกรรมสิทธิ์เป็นชื่อของสหกรณ์</p>



## ข้อสังเกตที่ตรวจพบจากการตรวจสอบบัญชี (ต่อ)

๑๐. สหกรณ์มีรายการภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ปรากฏตามบัญชีจำนวน ๓๒๔,๐๐๐.๐๐ บาท แต่ไม่นำส่งสำนักงานสรรพากรจังหวัดภายใน ๗ วันของเดือนถัดไป
๑๑. สหกรณ์การเกษตร ชื่อเคมีการเกษตร โดยไม่มีการสำรวจความต้องการของสมาชิกทำให้มีเคมีการเกษตรคงเหลือค้างสต็อกเป็นจำนวนมาก ส่งผลให้เคมีการเกษตรมีความเสี่ยงที่จะเสื่อมสภาพ มีผลกระทบต่อการค้าเป็นธุรกิจ
๑๒. สหกรณ์จัดซื้อน้ำมันโดยให้หัวหน้าแผนกปั้มน้ำมันเป็นผู้สั่งซื้อได้ทันที โดยไม่ผ่านผู้จัดการหรือคณะกรรมการดำเนินการ พร้อมทั้งโอนเงินให้บริษัทจำหน่ายน้ำมัน การขายน้ำมันเป็นเงินเชื่อ ไม่มีระเบียบกำหนด มีมติคณะกรรมการดำเนินการให้เชื่อเป็นราย ๆ ไป แต่ปรากฏว่าหัวหน้าแผนกปั้มน้ำมัน ขายเชื่อโดยไม่ผ่านการอนุมัติจากคณะกรรมการ
๑๓. คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ออมทรัพย์มีมติให้นำเงินไปลงทุนในกองทุนรวม (กองทุนเปิด ธนชาติ) ตราสารรัฐคุ้มครองเงินต้น) โดยไม่ได้ขอความเห็นชอบจากคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ (คพช.) ก่อนลงทุนให้เป็นไปตามกฎหมายสหกรณ์
๑๔. คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์มีมติจ่ายเงินกู้ให้กับบุคคลทั่วไปที่มีใช่สมาชิกและกำหนดอัตราดอกเบี้ยร้อยละ ๑๒ ต่อปี ซึ่งขัดกับระเบียบของสหกรณ์ว่าด้วยการให้เงินกู้แก่สมาชิก
๑๕. สหกรณ์ออมทรัพย์จ่ายเงินกู้พิเศษให้แก่สมาชิก โดยมีหลักประกันเป็นอสังหาริมทรัพย์ แต่ไม่ได้จดจำนองเป็นของสหกรณ์
๑๖. สหกรณ์ไม่ได้ดำเนินธุรกิจ หรือดำเนินงานนับแต่วันที่สหกรณ์ได้รับการจดทะเบียนจนถึงวันสิ้นปีทางบัญชี รวมเป็นเวลา ๑ ปี ๕ เดือน มีเพียงการรับเงินค่าหุ้น ดังนั้นสหกรณ์อาจถูกสั่งเลิกตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ มาตรา ๗๑ (๑) ถ้าสหกรณ์ไม่เริ่มดำเนินกิจการภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่จดทะเบียนหรือหยุดดำเนินธุรกิจการติดต่อกันเป็นเวลาสองปีนับแต่วันหยุดดำเนินกิจการ
๑๗. สหกรณ์มีมติให้กรรมการสหกรณ์ที่ทำหน้าที่ประธาน / รองประธาน/เหรัญญิก มีอำนาจลงนามในเช็คสั่งจ่ายเงิน จากการตรวจสอบพบว่ากรรมการที่มีอำนาจสั่งจ่ายเงินได้ลงลายมือชื่อในเช็คไว้ล่วงหน้าทั้งหมด
๑๘. สหกรณ์ซื้อรถจักรยานยนต์ แต่ทะเบียนผู้ถือกรรมสิทธิ์เป็นชื่อพนักงานสหกรณ์
๑๙. สหกรณ์ไม่ปฏิบัติตามระเบียบสหกรณ์ว่าด้วยการจัดหาสิ่งของที่สมาชิกต้องการมาจำหน่าย ซึ่งกำหนดให้สมาชิกชำระค่าสินค้าด้วยเงินสด หรือหักเงินกู้เพื่อซื้อสิ่งของจากสหกรณ์ แต่ในทางปฏิบัติสหกรณ์ให้สมาชิกจัดทำเป็นสัญญาเช่าซื้อ ชำระค่าสินค้าเป็นงวด ๆ และคิดค่าตอบแทนจากการเช่าซื้อแทนการทำเป็นสัญญาเงินกู้
๒๐. สหกรณ์จ่ายเงินปันผลล่วงหน้าจำนวน ๔๐,๐๐๐.๐๐ บาท และโบนัสกรรมการจ่ายล่วงหน้าจำนวน ๑๐,๐๐๐.๐๐ บาท โดยสหกรณ์มีผลกำไรจากการดำเนินงานในปี ๒๕๕๑-๒๕๕๓ จำนวน ๕๐๐,๐๐๐.๐๐ บาทและมีผลขาดทุนจากการดำเนินงานในปี ๒๕๕๔ จำนวน ๘๐,๐๐๐.๐๐ บาท สหกรณ์จัดให้มีการประชุมใหญ่เมื่อวันที่ ๑๘ พฤษภาคม ๒๕๕๕ แต่ไม่มีการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี ๒๕๕๑-๒๕๕๓

**ตัวอย่าง ส่วนที่ ๓**

**การจัดทำหนังสือรายงานข้อบกพร่องที่ตรวจพบของผู้สอบบัญชี  
และคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ สั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องตามมาตรา  
๒๒ (๑)(๒)(๓)(๔) (แบบ ๑ - แบบ ๔ )**

## ตัวอย่าง



แบบ ๓

ที่ กษ

ที่ตั้งสำนักงาน.....

( วัน เดือน ปี )

เรื่อง ขอให้ใช้อำนาจสั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องตามมาตรา ๒๒ (๑)

เรียน รองนายทะเบียนสหกรณ์ (หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์/ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี)

อ้างถึง ๑. คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ ...../.... ลงวันที่ ..... ( คำสั่งแต่งตั้งผู้สอบบัญชี)

๒. ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการสั่งการให้สหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องทางการเงิน การบัญชีและการรายงานการใช้อำนาจของนายทะเบียนสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๕๖

สิ่งที่ส่งมาด้วย ๑. แบบรายงานข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชีและวิธีการแก้ไขข้อบกพร่อง

๒. เอกสารหลักฐานประกอบ จำนวน.....แผ่น

ตามคำสั่งที่อ้างถึง ๑ ได้แต่งตั้งให้ข้าพเจ้าเป็นผู้สอบบัญชีสหกรณ์.....จำกัด

จังหวัด.....สำหรับปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่.....และตามระเบียบที่อ้างถึง ๒ ข้อ ๗ (๑) กำหนดให้ผู้สอบบัญชีรายงานการตรวจพบข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชีของสหกรณ์และเสนอความเห็น เพื่อให้รองนายทะเบียนสหกรณ์พิจารณาสั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่อง นั้น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ตามที่กล่าวมาข้างต้น พบว่าสหกรณ์มีข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชีปรากฏตามสิ่งที่ส่งมาด้วย ๑ และ ๒ ข้าพเจ้าเห็นว่าข้อบกพร่องดังกล่าว หากไม่ได้รับการแก้ไขภายในระยะเวลาที่กำหนดจะส่งผลกระทบต่อการทำงานของสหกรณ์และอาจก่อให้เกิดความเสียหายต่อสมาชิกสหกรณ์ได้ จึงควรสั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องตามวิธีการและระยะเวลาที่กำหนดต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

ขอแสดงความนับถือ

(.....)

ผู้สอบบัญชี

(หน่วยงานที่ออกหนังสือ)

โทร. ....

โทรสาร .....

## ตัวอย่าง

แบบรายงานข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชีและวิธีการแก้ไขข้อบกพร่อง  
สหกรณ์.....จำกัด

ลักษณะข้อบกพร่อง	วิธีการแก้ไขข้อบกพร่อง	กำหนดเวลาแก้ไขให้แล้วเสร็จ (วัน)
<p><b>๑.กรณีสินค้าขาดบัญชี</b></p> <p>๑.๑ ให้ระบุสาเหตุ / ข้อเท็จจริงที่ทำให้สินค้าขาดบัญชีว่าเกิดจากเหตุใด</p> <p>๑.๒ ข้อบกพร่องเกิดเมื่อใด</p> <p>๑.๓ สินค้าที่ขาดบัญชีเป็นสินค้าประเภทใด เช่น สินค้าอุปโภคบริโภค วัสดุการเกษตร สินค้าการเกษตร</p> <p>๑.๔ ราคาทุน และราคาขายของสินค้าที่ขาดบัญชี รวมมูลค่าความเสียหายเท่าใด</p> <p>๑.๕ ปริมาณสินค้าที่ขาดบัญชี</p> <p>๑.๖ กรณีเป็นพืชผลทางการเกษตรให้พิจารณา เรื่องการลดย่อนหรืออัตราการสูญเสียด้วย</p>	<p>ให้คณะกรรมการดำเนินการตรวจสอบเกี่ยวกับสินค้าขาดบัญชี และหาผู้รับผิดชอบ</p>	<p>จำนวนวันให้พิจารณาถึงระยะเวลาที่เหมาะสมและผลกระทบต่อการศึกษาตรวจสอบบัญชี</p>
<p><b>๒. กรณีลูกหนี้ปฏิเสธหนี้</b></p> <p>๒.๑ ระบุสาเหตุว่าเกิดจากเหตุใด</p> <p>๒.๒ ข้อบกพร่องเกิดเมื่อใด</p> <p>๒.๓ ลูกหนี้ประเภทใด เช่น ลูกหนี้เงินกู้ ลูกหนี้การค้า ลูกหนี้อื่น</p> <p>๒.๔ จำนวนเงิน หรือมูลค่าความเสียหายที่เกิดขึ้น</p>	<p>ให้คณะกรรมการตรวจสอบข้อเท็จจริง และหาผู้รับผิดชอบ</p>	<p>จำนวนวันให้พิจารณาถึงระยะเวลาที่เหมาะสมและผลกระทบต่อการศึกษาตรวจสอบบัญชี</p>
<p><b>๓. ข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี ซึ่งเกิดจากการที่สหกรณ์ไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติมาตรา ๖๕ และ มาตรา ๖๖ แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ เช่น</b></p> <p>๓.๑ สหกรณ์บันทึกรายการในสมุดรายวันขั้นต้นไม่ครบถ้วน และเอกสารการรับ - จ่ายเงิน มีลายมือชื่อผู้รับเงิน ผู้จ่ายเงิน ผู้อนุมัติ ไม่ครบถ้วน เป็นผลให้การบันทึกรายการในสมุดขั้นปลาย ไม่เป็นปัจจุบันด้วย</p> <p>๓.๒ สหกรณ์ไม่จัดทำบัญชี ทำให้ไม่สามารถตรวจสอบบัญชีได้</p>	<p>ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ดำเนินการดังนี้</p> <p>๑.ปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ.๒๕๔๒ ข้อ ๘.๔ ซึ่งกำหนดให้สหกรณ์ต้องบันทึกรายการเกี่ยวกับเงินสดในวันที่เกิดรายการสำหรับรายการอื่นที่ไม่เกี่ยวกับเงินสดให้บันทึกรายการบัญชีภายใน ๓ วันนับแต่วันที่เกิดรายการ</p> <p>๒.จัดทำเอกสารการรับจ่ายประกอบการบันทึกรายการบัญชีให้สมบูรณ์</p>	<p>จำนวนวันให้พิจารณาถึงระยะเวลาที่เหมาะสมและผลกระทบต่อการศึกษาตรวจสอบบัญชี</p>

ตัวอย่าง



แบบ ๕

คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์

ที่ ..... / .....

เรื่อง ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี

.....

ตามคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ ๒๐๑/๒๕๕๖ ลงวันที่ ๔ มีนาคม ๒๕๕๖ แต่งตั้งรองนายทะเบียนสหกรณ์จากข้าราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เพื่อให้การปฏิบัติการตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ เป็นไปโดยรวดเร็วและเหมาะสม และคำสั่ง ที่ ๗๐๑/๒๕๕๖ ลงวันที่ ๑๓ มิถุนายน ๒๕๕๖ ข้อ ๒ (๖) ได้มอบหมายให้รองนายทะเบียนสหกรณ์ตามคำสั่งดังกล่าว มีอำนาจปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ ในการออกคำสั่งเป็นหนังสือให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ ปฏิบัติการตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ มาตรา ๒๒ (๑) นั้น

ตามรายงานการตรวจสอบบัญชีสหกรณ์.....จำกัด สำหรับปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ .....ซึ่งผู้สอบบัญชีได้เข้าทำการตรวจสอบ ระหว่างวันที่.....พบว่า การดำเนินงานของสหกรณ์มีข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี ดังนี้

ให้อธิบายสาเหตุและข้อเท็จจริงที่เกิดข้อบกพร่องทางการเงิน การบัญชี ข้อบกพร่องเกิดเมื่อใด ปริมาณและมูลค่าความเสียหายมีเท่าใด

ฉะนั้น อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๒๒ (๑) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ และ คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่กล่าวมาข้างต้น จึงขอให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์.....จำกัด ดำเนินการแก้ไขข้อบกพร่องตามวิธีการและระยะเวลาที่กำหนดให้แล้วเสร็จ ตามรายละเอียดที่แนบท้ายคำสั่งนี้

อนึ่ง ถ้าคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ .....จำกัด เห็นว่าคำสั่งนี้ไม่ถูกต้องให้ยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับทราบคำสั่ง ตามมาตรา ๒๖ แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒

สั่ง ณ วันที่..... เดือน.....พ.ศ.....

(ลงชื่อ).....

(.....)

หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์/

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์



## ตัวอย่าง

แบบ ๒



ที่ กษ

ที่ตั้งสำนักงาน

(วัน เดือน ปี)

เรื่อง ขอให้ใช้อำนาจสั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องตามมาตรา ๒๒ (๒) เรียง รองนายทะเบียนสหกรณ์ (ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ ๑ - ๑๐/ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี)

อ้างถึง ๑. คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ ...../..... ลงวันที่ .....(คำสั่งแต่งตั้งผู้สอบบัญชี)  
๒. ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการสั่งการให้สหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องทางการเงิน การบัญชีและการรายงานการใช้อำนาจของนายทะเบียนสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๕๖

สิ่งที่ส่งมาด้วย เอกสารหลักฐานประกอบ จำนวน.....แผ่น

ตามคำสั่งที่อ้างถึง ๑ ได้แต่งตั้งให้ข้าพเจ้าเป็นผู้สอบบัญชีสหกรณ์.....จำกัด จังหวัด.....สำหรับปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่.....และตามระเบียบที่อ้างถึง ๒ ข้อ ๗ (๒) กำหนดให้ผู้สอบบัญชีรายงานการตรวจพบข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชีของสหกรณ์และเสนอความเห็น เพื่อให้รองนายทะเบียนสหกรณ์พิจารณาสั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่อง นั้น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ตามที่กล่าวมาข้างต้น พบว่าคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ดำเนินการดังนี้

ตัวอย่าง (๑) กรณีคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์อนุมัติเงินไปดำเนินการนอกขอบเขตวัตถุประสงค์และไม่เป็นไปตามระเบียบว่าด้วยการรับจ่ายและเก็บรักษาเงิน

คณะกรรมการดำเนินการมีมติเมื่อวันที่ .....อนุมัติจัดซื้อที่ดินสวนยางพาราและทำการแปรรูปยางราคา ๖๐๐,๐๐๐.๐๐ บาท โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อกรีดน้ำยางขายและทำการแปรรูปยางด้วย โดยที่ข้อบังคับของสหกรณ์ไม่ได้กำหนดให้สหกรณ์ดำเนินการขายน้ำยางและแปรรูปยางแต่อย่างใด รวมถึงระเบียบว่าด้วยการรับจ่ายและเก็บรักษาเงินของสหกรณ์กำหนดให้สหกรณ์จ่ายเงินได้เฉพาะเพื่อกิจการภายในขอบเขตวัตถุประสงค์ของสหกรณ์ และเป็นไปโดยถูกต้องตามระเบียบและข้อบังคับของสหกรณ์เท่านั้น ปรากฏหลักฐานตามสิ่งที่ส่งมาด้วย

ข้าพเจ้าเห็นว่า การดำเนินงานของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ตามที่กล่าวมาข้างต้นส่งผลเสียหายต่อสหกรณ์และสมาชิกได้ เนื่องจากเป็นการกระทำที่นอกขอบเขตวัตถุประสงค์ของสหกรณ์ จึงจำเป็นที่รองนายทะเบียนสหกรณ์จะต้องใช้อำนาจสั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ระงับการจัดซื้อที่ดินสวนยางพาราไว้ในทันที เพื่อระงับเหตุที่จะก่อให้เกิดข้อบกพร่องและเสื่อมเสียประโยชน์ของสหกรณ์และสมาชิก

ตัวอย่าง (๒) การจ่ายเงินทรองจ่ายไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ตามข้อบังคับ

ที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์มีมติเมื่อวันที่.....อนุมัติเงินยืมทรองจำนวน ๕๐,๐๐๐.๐๐ บาท เพื่อให้ผู้จัดการสหกรณ์นำไปประกันตัวรองประธานสหกรณ์ เนื่องจากรองประธานกรรมการ ถูกตำรวจจับข้อหาฉ้อโกงเงิน เงินยืมทรองดังกล่าวจึงมิใช่จ่ายไปเพื่อกิจการของสหกรณ์และไม่มีเหตุอันสมควร ไม่เป็นไปตามระเบียบว่าด้วยการรับจ่ายและเก็บรักษาเงินของสหกรณ์ ซึ่งเห็นว่าหากปล่อยให้คณะกรรมการ ดำเนินการสหกรณ์นำเงินของสหกรณ์ไปค้ำประกันผู้ต้องหาในคดีอาญาอาจก่อให้เกิดความเสียหายแก่สหกรณ์ ปรากฏหลักฐานตามสิ่งที่ส่งมาด้วย

ข้าพเจ้าเห็นว่า การดำเนินงานของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ตามที่กล่าวมาข้างต้น ส่งผลเสียหายและกระทบต่อฐานะการเงินของสหกรณ์ และก่อให้เกิดความเสียหายต่อสมาชิกสหกรณ์ จึงจำเป็นที่ รองนายทะเบียนสหกรณ์จะต้องใช้อำนาจสั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ระงับการจ่ายเงินทรองที่มีใช้ เพื่อกิจการของสหกรณ์ เพื่อระงับเหตุที่จะก่อให้เกิดข้อบกพร่องและเสื่อมเสียประโยชน์ของสหกรณ์และสมาชิก

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

ขอแสดงความนับถือ

(.....)

ผู้สอบบัญชี

(หน่วยงานที่ออกหนังสือ)

โทร. ....

โทรสาร .....



## ตัวอย่าง



แบบ ๖

คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์

ที่ ...../.....

เรื่อง ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ระงับการปฏิบัติบางส่วนที่เป็นเหตุให้เกิด  
ข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี

.....

ตามคำสั่งที่นายทะเบียนสหกรณ์ที่ ๒๐๑/๒๕๕๖ ลงวันที่ ๔ มีนาคม ๒๕๕๖ แต่งตั้ง รองนายทะเบียนสหกรณ์จากข้าราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เพื่อให้การปฏิบัติตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ เป็นไปโดยรวดเร็วและเหมาะสม และคำสั่งที่ ๗๐๑/๒๕๕๖ ลงวันที่ ๑๓ มิถุนายน ๒๕๕๖ ( ข้อ ๒ (๓) /ข้อ ๒ (๔) / ข้อ ๒ (๕) ให้ระบุเฉพาะข้อหนึ่งข้อใดโดยต้องถูกต้องตรงกับตำแหน่งของผู้ได้รับมอบอำนาจที่ลงนามท้ายคำสั่ง) ได้มอบหมายให้รองนายทะเบียนสหกรณ์ตามคำสั่งดังกล่าว มีอำนาจปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ ในการออกคำสั่งเป็นหนังสือให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ระงับการปฏิบัติบางส่วนที่เป็นเหตุให้เกิดข้อบกพร่องหรือเสื่อมผลประโยชน์ของสหกรณ์หรือสมาชิก ตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ มาตรา ๒๒ (๒) นั้น

## ตัวอย่างที่ (๑)

ตามรายงานการตรวจสอบบัญชีสหกรณ์เครดิตยูเนียนสามสาว จำกัด สำหรับปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๕๕ ซึ่งผู้สอบบัญชีได้เข้าทำการตรวจสอบ ระหว่างวันที่ ๑๕ - ๑๙ มีนาคม ๒๕๕๖ พบว่า เมื่อวันที่.....คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ได้อนุมัติเงินจำนวน ๖๐๐,๐๐๐.๐๐ บาท เพื่อซื้อที่ดินที่เป็นสวนยางพารา โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อกรีดน้ำยางขายเป็นรายได้ของสหกรณ์ แต่เนื่องจากการดำเนินธุรกิจรวบรวมน้ำยางไม่ได้กำหนดไว้ในข้อบังคับของสหกรณ์ และระเบียบว่าด้วยการรับจ่ายและเก็บรักษาเงินของสหกรณ์ที่กำหนดให้สหกรณ์จ่ายเงินได้เฉพาะเพื่อกิจการภายในขอบเขตวัตถุประสงค์ของสหกรณ์และเป็นไปโดยถูกต้องตามระเบียบและข้อบังคับของสหกรณ์ เท่านั้น

ด้วยเหตุที่ข้อบกพร่องตามที่กล่าวมาข้างต้น เกิดขึ้นจากการปฏิบัติงานของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์เครดิตยูเนียนสามสาว จำกัด ที่ไม่เป็นไปตามข้อบังคับและไม่เป็นการปฏิบัติตามระเบียบว่าด้วยการรับจ่ายและเก็บรักษาเงินของสหกรณ์เครดิตยูเนียนสามสาว จำกัด พ.ศ. ๒๕๕๔

ฉะนั้น อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๒๒ (๒) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ และคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่กล่าวมาข้างต้น จึงให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์เครดิตยูเนียนสามสาว จำกัด ระงับการจัดซื้อที่ดินดังกล่าวไว้ จนกว่าสหกรณ์จะได้ดำเนินการเปลี่ยนแปลงข้อบังคับ เพื่อให้ครอบคลุมธุรกิจรวบรวมน้ำยางแล้วเสร็จ

## ตัวอย่างที่ (๒)

ตามรายงานการตรวจสอบบัญชีสหกรณ์สหกรณ์ออมทรัพย์เสื่ออากาศ จำกัด สำหรับปี ทางบัญชี สิ้นสุดวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๕๕ ซึ่งผู้สอบบัญชีได้เข้าทำการตรวจสอบ ระหว่างวันที่ ๒๕ - ๓๑ มกราคม ๒๕๕๖ พบว่า สหกรณ์มีข้อบกพร่องทางการเงิน โดยเมื่อวันที่ ๔ มิถุนายน ๒๕๕๕ สหกรณ์จ่ายเงินยืมทศรองจำนวน ๕๐,๐๐๐.๐๐ บาท ให้กับผู้จัดการสหกรณ์ เพื่อนำไปจ่ายเป็นเงินประกันตัวรองประธานกรรมการสหกรณ์ในคดีส่วนตัว เป็นการจ่ายเงินทศรองที่มีใช้เพื่อกิจการของสหกรณ์

ด้วยเหตุที่ข้อบกพร่องตามที่กล่าวมาข้างต้น เกิดขึ้นจากการปฏิบัติงานของคณะกรรมการ ดำเนินการสหกรณ์ออมทรัพย์เสื่ออากาศ จำกัด ซึ่งเป็นการไม่ปฏิบัติตามระเบียบ ว่าด้วยการรับจ่ายและเก็บรักษาเงินของสหกรณ์ออมทรัพย์เสื่ออากาศ จำกัด พ.ศ. ๒๕๕๔ ข้อ ๒๑ ซึ่งกำหนดให้สหกรณ์จ่ายเงินได้เฉพาะเพื่อ กิจการภายในขอบเขตวัตถุประสงค์ของสหกรณ์และเป็นไปโดยถูกต้องตามระเบียบและข้อบังคับของสหกรณ์ ดังนั้น การจ่ายเงินดังกล่าวจึงขัดกับวัตถุประสงค์ของสหกรณ์ และไม่เป็นที่มาตามระเบียบสหกรณ์ว่าด้วยการ จ่ายเงินยืมทศรองพ.ศ. ๒๕๕๔ ซึ่งให้จ่ายเงินทศรองเพื่อกิจการของสหกรณ์เท่านั้น

ฉะนั้น อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๒๒ (๒) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ และคำสั่ง นายทะเบียนสหกรณ์ที่กล่าวมาข้างต้น จึงให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ออมทรัพย์เสื่ออากาศ จำกัด ระงับการปฏิบัติที่เป็นเหตุให้เกิดข้อบกพร่องทางการเงิน โดยให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ระงับ การจ่ายเงินทศรองที่มีใช้เพื่อกิจการของสหกรณ์ และให้เรียกเงินจำนวน ๕๐,๐๐๐.๐๐ บาท คืนสหกรณ์โดยเร็ว

อนึ่ง ถ้าคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ ..... จำกัด เห็นว่าคำสั่งนี้ไม่ถูกต้อง ให้ยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับทราบคำสั่งตาม มาตรา ๒๖ แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒

สั่ง ณ วันที่..... เดือน.....พ.ศ.....

(ลงชื่อ).....

(.....)

ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ ๑ - ๑๐/  
ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

## ตัวอย่าง



แบบ ๓

ที่ กษ

ที่ตั้งสำนักงาน

( วัน เดือน ปี )

เรื่อง ขอให้ใช้อำนาจสั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องตามมาตรา ๒๒ (๓)

เรียน รองนายทะเบียนสหกรณ์ (ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ ๑ - ๑๐/

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี)

อ้างถึง ๑. คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ ...../.... ลงวันที่ .....

๒. ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการสั่งการให้สหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องทางการเงิน

การบัญชีและการรายงานการใช้อำนาจของนายทะเบียนสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๕๖

สิ่งที่ส่งมาด้วย เอกสารหลักฐานประกอบ จำนวน.....แผ่น

ตามคำสั่งที่อ้างถึง ๑ ได้แต่งตั้งให้ข้าพเจ้าเป็นผู้สอบบัญชีสหกรณ์.....จำกัด จังหวัด

..... สำหรับปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ ..... และตามระเบียบที่อ้างถึง ๒ ข้อ ๗ (๓)

กำหนดให้ผู้สอบบัญชีรายงานการตรวจพบข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชีของสหกรณ์ และเสนอความเห็น

เพื่อให้รองนายทะเบียนสหกรณ์พิจารณาสั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการแก้ไขข้อบกพร่องนั้น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ตามที่กล่าวมาข้างต้น พบว่าคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ดำเนินการ ดังนี้

สหกรณ์มีทุนดำเนินงาน ๕ ล้านบาท โดยมีวัตถุประสงค์ให้บริการจัดหาที่ดินมาจำหน่าย จากการตรวจสอบพบว่า ไม่มีการดำเนินธุรกิจตามวัตถุประสงค์ แต่มีการจ่ายเงินให้นิติบุคคลอื่นเป็นเงิน ๓ ล้านบาท เมื่อวันที่ ..... โดยบันทึกบัญชีเป็นเงินลงทุนในโครงการจัดหาที่ดินมาจำหน่ายให้สมาชิก มีสัญญากู้ยืมเงินเป็นหลักฐานการบันทึกบัญชี ซึ่งเป็นการจัดทำบัญชีไม่ถูกต้องตามความเป็นจริงและเป็นการปฏิบัติไม่เป็นไปตามระเบียบว่าด้วยการจ่ายเงินกู้ของสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๙ รวมทั้งเป็นการจ่ายเงินไม่ถูกต้องตามระเบียบว่าด้วยการรับจ่ายและเก็บรักษาเงินของสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๙ ข้อ ๘ ซึ่งให้จ่ายเงินเฉพาะเพื่อกิจการภายในขอบเขตวัตถุประสงค์ของสหกรณ์และเป็นไปโดยถูกต้องตามระเบียบของสหกรณ์ ปรากฏหลักฐานตามสิ่งที่ส่งมาด้วย

ข้าพเจ้าเห็นว่า หากให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ดำเนินการเช่นที่กล่าวมาข้างต้นต่อไป ย่อมส่งผลเสียหายและกระทบต่อฐานะการเงินของสหกรณ์ และก่อให้เกิดความเสียหายต่อสมาชิกสหกรณ์เป็นอย่างมาก จึงจำเป็นที่รองนายทะเบียนสหกรณ์จะต้องใช้อำนาจสั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์หยุดปฏิบัติหน้าที่เป็นการชั่วคราว เพื่อแก้ไขข้อบกพร่องนั้นให้แล้วเสร็จตามวิธีการและภายในระยะเวลาที่กำหนดต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

ขอแสดงความนับถือ

(.....)

ผู้สอบบัญชี

(หน่วยงานที่ออกหนังสือ)

โทร. ....

โทรสาร .....

## ตัวอย่าง



แบบ ๗

คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์  
ที่ ...../.....

เรื่อง ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์หยุดปฏิบัติหน้าที่เป็นการชั่วคราว

.....

ตามคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ ๒๐๑/๒๕๕๖ ลงวันที่ ๔ มีนาคม ๒๕๕๖ แต่งตั้งรองนายทะเบียนสหกรณ์จากข้าราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เพื่อให้การปฏิบัติการตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ เป็นไปโดยรวดเร็วและเหมาะสม และคำสั่ง ที่ ๗๐๑/๒๕๕๖ ลงวันที่ ๑๓ มิถุนายน ๒๕๕๖ (ข้อ ๒(๓) / ข้อ ๒ (๔) / ข้อ ๒ (๕) ให้ระบุเฉพาะข้อหนึ่งข้อใดโดยต้องถูกต้องตรงกับตำแหน่งของผู้ได้รับมอบอำนาจที่ลงนามท้ายคำสั่ง) ได้มอบหมายให้รองนายทะเบียนสหกรณ์ตามคำสั่งดังกล่าว มีอำนาจปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ ในการออกคำสั่งเป็นหนังสือให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์หยุดปฏิบัติหน้าที่เป็นการชั่วคราว เพื่อแก้ไข ข้อบกพร่องนั้นให้แล้วเสร็จตามวิธีการและภายในระยะเวลาที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด ตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ มาตรา ๒๒ (๓) นั้น

ตามรายงานการตรวจสอบบัญชีสหกรณ์.....จำกัด สำหรับปีทางบัญชีสิ้นสุด วันที่..... ซึ่งผู้สอบบัญชีได้เข้าทำการตรวจสอบระหว่างวันที่ ๑๖ - ๑๙ ธันวาคม ๒๕๕๕ พบว่าการดำเนินงานของสหกรณ์มีข้อบกพร่องทางการเงิน ดังนี้

สหกรณ์มีทุนดำเนินงาน ๕ ล้านบาท โดยมีวัตถุประสงค์ให้บริการจัดหาที่ดินมาจำหน่าย จากการตรวจสอบพบว่า ไม่มีการดำเนินตามวัตถุประสงค์ แต่มีการจ่ายเงินให้นิติบุคคลอื่นเป็นเงิน ๓ ล้านบาท เมื่อวันที่.....โดยบันทึกบัญชีเป็นเงินลงทุนในโครงการจัดหาที่ดินมาจำหน่ายให้สมาชิก มีสัญญากู้ยืมเงินเป็นหลักฐาน การบันทึกบัญชี ซึ่งเป็นการจัดทำบัญชีไม่ถูกต้องตามความเป็นจริงและเป็นการปฏิบัติไม่เป็นไปตามระเบียบว่าด้วยการจ่ายเงินกู้ของสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๙ รวมทั้งเป็นการจ่ายเงินไม่ถูกต้องตามระเบียบว่าด้วยการรับจ่ายและเก็บรักษาเงินของสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๙ ข้อ ๘ ซึ่งให้จ่ายเงินเฉพาะเพื่อกิจการภายในขอบเขตวัตถุประสงค์ของสหกรณ์ และเป็นไปโดยถูกต้องตามระเบียบของสหกรณ์

ด้วยเหตุที่ข้อบกพร่องตามที่กล่าวมาข้างต้น เกิดขึ้นจากการปฏิบัติงานของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์.....จำกัด ที่ไม่ปฏิบัติตามระเบียบ ว่าด้วยการรับจ่ายและเก็บรักษาเงินของสหกรณ์.....จำกัด โดยจ่ายเงินกู้ยืมให้บุคคลภายนอกที่มีชื่อสมาชิกแต่ชื่อเท็จจริงเป็นการจ่ายเพื่อให้นิติบุคคลอื่นกู้เงินของสหกรณ์ ซึ่งมีความเสี่ยงสูงและมีเจตนาบันทึกบัญชีให้ผิดจากความเป็นจริง โดยแสดงรายการอันเป็นเท็จ

ฉะนั้น อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๒๒ (๓) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ และคำสั่ง นายทะเบียนสหกรณ์ที่กล่าวมาข้างต้น จึงให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์.....จำกัด หยุดปฏิบัติหน้าที่เป็นการชั่วคราว เพื่อแก้ไขข้อบกพร่องให้แล้วเสร็จตามวิธีการและภายในระยะเวลาที่กำหนด ดังนี้

วิธีการแก้ไขข้อบกพร่อง	กำหนดเวลาแก้ไขให้แล้วเสร็จ (วัน)
ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์เรียกเงินกู้คืน จากนิติบุคคลที่รับเงินกู้ตามสัญญาเงินกู้ รวม เป็นเงิน ๓ ล้านบาท	ภายใน ๗ วันนับแต่ได้รับคำสั่งนี้

อนึ่ง ถ้าคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์..... จำกัด เห็นว่าคำสั่งนี้ ไม่ถูกต้อง ให้ยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับทราบ คำสั่ง ตามมาตรา ๒๖ แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒

สั่ง ณ วันที่ ๒๐ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๕๕

(ลงชื่อ).....

(.....)

ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ ๑ - ๑๐/  
ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี  
รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติการแทน  
นายทะเบียนสหกรณ์

## ตัวอย่าง



แบบ ๔

ที่ กษ

ที่ตั้งสำนักงาน

( วัน เดือน ปี )

เรื่อง ขอให้ใช้อำนาจสั่งการให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องตามมาตรา ๒๒ (๔)

เรียน รองนายทะเบียนสหกรณ์ (รองอธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์)

อ้างถึง ๑. คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ ...../.... ลงวันที่ ..... (คำสั่งแต่งตั้งผู้สอบบัญชี)

๒. ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การสั่งการให้สหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องทางการเงิน  
การบัญชีและการรายงานการใช้อำนาจของนายทะเบียนสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๕๖

สิ่งที่ส่งมาด้วย เอกสารหลักฐานประกอบ จำนวน.....แผ่น

ตามคำสั่งที่อ้างถึง ๑ ได้แต่งตั้งให้ข้าพเจ้าเป็นผู้สอบบัญชีสหกรณ์.....จำกัด  
จังหวัด.....สำหรับปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่.....และตามระเบียบที่อ้างถึง ๒ ข้อ ๗ (๔)  
กำหนดให้ผู้สอบบัญชีรายงานการตรวจพบข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชีของสหกรณ์และเสนอความเห็น  
เพื่อให้รองนายทะเบียนสหกรณ์พิจารณาสั่งการให้สหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่อง นั้น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ตามที่กล่าวมาข้างต้น พบว่าคณะกรรมการ  
ดำเนินการสหกรณ์ดำเนินการ ดังนี้

## ตัวอย่าง ๑

สหกรณ์มีทุนดำเนินงาน ๑๕ ล้านบาท เมื่อวันที่ .....ได้ออกตั๋วสัญญาใช้เงิน  
ให้กับสหกรณ์ผู้ฝากเงิน จำนวน ๑๐ ล้านบาท แต่เมื่อตั๋วสัญญาใช้เงินครบกำหนด สหกรณ์ได้เปลี่ยนเจ้าหนี้  
ตั๋วสัญญาใช้เงินเป็นเจ้าหนี้เงินกู้ทั้งจำนวน โดยมีเจตนาไม่ทำสัญญาเงินกู้ จึงเป็นการบันทึกบัญชีโดยไม่มีเอกสาร  
ประกอบข้อเท็จจริงข้างต้นปรากฏหลักฐานตามสิ่งที่ส่งมาด้วย

ข้าพเจ้าเห็นว่า การดำเนินงานของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ตามที่กล่าวมาข้างต้น ส่งผล  
เสียหายและกระทบต่อฐานะการเงินของสหกรณ์ และก่อให้เกิดความเสียหายต่อสมาชิกสหกรณ์เป็นอย่างมาก  
หากปล่อยให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ปฏิบัติหน้าที่ต่อไป อาจจะก่อให้เกิดความเสียหายแก่สหกรณ์อย่าง  
ร้ายแรง จึงจำเป็นที่รองนายทะเบียนสหกรณ์จะต้องใช้อำนาจสั่งการให้กรรมการที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติการณ์  
พ้นจากตำแหน่งกรรมการ เพื่อระงับเหตุที่จะก่อให้เกิดข้อบกพร่องและเสื่อมเสียประโยชน์ของสหกรณ์และสมาชิก

## ตัวอย่าง ๒

เมื่อวันที่.....ประธานกรรมการดำเนินการสหกรณ์อนุมัติจ่ายเงินกู้ให้กับสหกรณ์.....จำกัด จำนวน ๕ ล้านบาท โดยไม่มีมติที่ประชุมคณะกรรมการให้จ่ายเงินกู้ให้สหกรณ์ดังกล่าว และเอกสารหลักฐานการกู้เงินไม่มีลายมือชื่อผู้กู้ ไม่มีหลักทรัพย์ค้ำประกันเงินกู้ เมื่อวันที่..... สหกรณ์จ่ายเงินกู้ให้สหกรณ์ผู้กู้ โดยการโอนเงินเข้าบัญชีในชื่อประธานสหกรณ์.....จำกัด ซึ่งไม่เป็นไปตามระเบียบว่าด้วยการให้เงินกู้ระหว่างสหกรณ์ และระเบียบว่าด้วยการรับจ่ายและเก็บรักษาเงินของสหกรณ์ ประกอบกับเมื่อตรวจสอบข้อเท็จจริงในเบื้องต้นพบว่า สหกรณ์.....จำกัด ไม่มีการดำเนินงาน ไม่สามารถติดต่อคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์ได้ ข้อเท็จจริงข้างต้นปรากฏหลักฐานตามสิ่งที่ส่งมาด้วย

ข้าพเจ้าเห็นว่า การดำเนินงานของประธานกรรมการดำเนินการสหกรณ์ตามที่กล่าวมาข้างต้น ส่งผลเสียหายและกระทบต่อฐานะการเงินของสหกรณ์ และก่อให้เกิดความเสียหายต่อสมาชิกสหกรณ์เป็นอย่างมาก หากปล่อยให้ประธานคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ปฏิบัติหน้าที่ต่อไปอาจจะก่อให้เกิดความเสียหายแก่สหกรณ์อย่างร้ายแรง จึงจำเป็นต้องรอนายทะเบียนสหกรณ์จะต้องใช้อำนาจสั่งการให้ประธานคณะกรรมการพ้นจากตำแหน่งเพื่อระงับเหตุที่จะก่อให้เกิดข้อบกพร่องและเสื่อมเสียประโยชน์ของสหกรณ์และสมาชิก

## ตัวอย่าง ๓

ประธานกรรมการ / รองประธานกรรมการ / เற்றுณีก อนุมัติขายผลผลิตที่รวบรวมจากสมาชิก จำนวน.....ตันมูลค่า ๗ ล้านบาท ให้บริษัท.....จำกัด เมื่อวันที่.....บริษัทได้โอนเงินชำระค่าสินค้าให้กับสหกรณ์ จำนวน ๗ ล้านบาท ประธานคณะกรรมการดำเนินการ / รองประธานกรรมการ และ เற்றுณีก ร่วมกันจัดทำเอกสารถอนเงินจากบัญชีเงินฝากของสหกรณ์ ข้อเท็จจริงข้างต้นปรากฏหลักฐานตามสิ่งที่ส่งมาด้วย

ข้าพเจ้าเห็นว่า การดำเนินงานของกรรมการทั้ง ๓ คน ตามที่กล่าวมาข้างต้น ส่งผลเสียหายและกระทบต่อฐานะการเงินของสหกรณ์ และก่อให้เกิดความเสียหายต่อสมาชิกสหกรณ์เป็นอย่างมาก หากปล่อยให้กรรมการทั้ง ๓ คนปฏิบัติหน้าที่ต่อไปอาจจะก่อให้เกิดความเสียหายแก่สหกรณ์อย่างร้ายแรง จึงจำเป็นต้องรอนายทะเบียนสหกรณ์จะต้องใช้อำนาจสั่งการให้กรรมการที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติการนั้นพ้นจากตำแหน่งกรรมการเพื่อระงับเหตุที่จะก่อให้เกิดข้อบกพร่องและเสื่อมเสียประโยชน์ของสหกรณ์และสมาชิก

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา

ขอแสดงความนับถือ

(.....)

ผู้สอบบัญชี

(หน่วยงานที่ออกหนังสือ)

โทร. ....

โทรสาร .....



ตัวอย่าง



แบบ ๘

คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์

ที่ ...../.....

เรื่อง ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์พ้นจากตำแหน่งทั้งคณะ/  
ให้กรรมการดำเนินการสหกรณ์พ้นจากตำแหน่งกรรมการ

.....

ตามคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ ๒๐๑/๒๕๕๖ ลงวันที่ ๔ มีนาคม ๒๕๕๖ แต่งตั้งรองนายทะเบียน  
สหกรณ์จากข้าราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เพื่อให้การปฏิบัติการตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒  
เป็นไปโดยรวดเร็วและเหมาะสม และคำสั่ง ที่ ๗๐๑/๒๕๕๖ ลงวันที่ ๑๓ มิถุนายน ๒๕๕๖ ข้อ ๒(๒) ได้มอบหมาย  
ให้รองนายทะเบียนสหกรณ์ตามคำสั่งดังกล่าว มีอำนาจปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ในการออกคำสั่งเป็น  
หนังสือให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์พ้นจากตำแหน่งทั้งคณะ/ให้กรรมการดำเนินการสหกรณ์ที่เกี่ยวข้องกับ  
ข้อบกพร่องพ้นจากตำแหน่งกรรมการตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ มาตรา ๒๒ (๔) นั้น

ตามรายงานการตรวจสอบบัญชีสหกรณ์บริการเงินกู้ จำกัด สำหรับปีทางบัญชีสิ้นสุด  
วันที่ .....ซึ่งผู้สอบบัญชีได้เข้าทำการตรวจสอบระหว่างวันที่.....พบว่า การดำเนินงานของ  
สหกรณ์มีข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี ดังนี้

ตัวอย่าง ๑

สหกรณ์มีทุนดำเนินงาน ๑๕ ล้านบาท ออกตั๋วสัญญาใช้เงินให้กับสหกรณ์ผู้ฝากเงิน จำนวน  
๑๐ ล้านบาท แต่เมื่อตั๋วสัญญาใช้เงินครบกำหนด สหกรณ์ได้เปลี่ยนเจ้าหนี้ตั๋วสัญญาใช้เงินเป็นเจ้าหนี้เงินกู้ทั้งหมด  
โดยมีเจตนาไม่ทำสัญญาเงินกู้ จึงเป็นการบันทึกบัญชีโดยไม่มีเอกสารประกอบ

ด้วยเหตุที่ข้อบกพร่องตามที่กล่าวมาข้างต้น เกิดขึ้นจากการปฏิบัติงานของคณะกรรมการ  
ดำเนินการสหกรณ์ ที่ไม่ปฏิบัติตามระเบียบ ว่าด้วยการรับจ่ายและเก็บรักษาเงินของสหกรณ์.....จำกัด  
พ.ศ. ๒๕๕๕ ส่งผลกระทบต่อการดำเนินงานและฐานะการเงินของสหกรณ์ และก่อให้เกิดความเสียหายต่อสหกรณ์  
อย่างร้ายแรง หากให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์บริหารงานต่อไป อาจทำให้สหกรณ์และสมาชิกได้รับความ  
ความเสียหายมากยิ่งขึ้น

ฉะนั้น อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๒๒ (๔) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ และ  
คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่กล่าวมาข้างต้น จึงให้คณะกรรมการดำเนินการพ้นจากตำแหน่งทั้งคณะ

## ตัวอย่าง ๒

เมื่อวันที่ ..... ประธานกรรมการดำเนินการสหกรณ์อนุมัติจ่ายเงินกู้ให้กับสหกรณ์ ..... จำกัด จำนวน ๕ ล้านบาท โดยไม่มีมติที่ประชุมคณะกรรมการให้จ่ายเงินกู้ให้สหกรณ์ดังกล่าว และเอกสารหลักฐานการกู้เงินไม่มีลายมือชื่อผู้กู้ ไม่มีหลักทรัพย์ค้ำประกันเงินกู้ สหกรณ์จ่ายเงินกู้เมื่อวันที่ ..... ให้สหกรณ์ผู้กู้โดยโอนเงินเข้าบัญชีในชื่อประธานสหกรณ์..... จำกัด ซึ่งไม่เป็นไปตามระเบียบว่าด้วยการให้เงินกู้ระหว่างสหกรณ์ และระเบียบว่าด้วยการรับจ่ายและเก็บรักษาเงินของสหกรณ์ ประกอบกับเมื่อตรวจสอบข้อเท็จจริง ในเบื้องต้นพบว่า สหกรณ์..... จำกัด ไม่มีการดำเนินงาน ไม่สามารถติดต่อคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์ได้

ด้วยเหตุที่ข้อบกพร่องตามที่กล่าวมาข้างต้น เกิดขึ้นจากการปฏิบัติงานของประธานคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ที่ไม่เป็นไปตามมาตรา ๖๕ แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ กล่าวคือ เอกสารประกอบการลงบัญชีไม่สมบูรณ์ และไม่ครบถ้วน และไม่ปฏิบัติตามระเบียบ ว่าด้วยการรับจ่ายและเก็บรักษาเงินของสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๔ ข้อ ๒๔ การจ่ายเงินกู้ต้องได้รับอนุมัติจากคณะกรรมการเงินกู้ ส่งผลกระทบต่อการทำงานและฐานะการเงินของสหกรณ์ และก่อให้เกิดความเสียหายต่อสหกรณ์อย่างร้ายแรง หากให้ประธานกรรมการบริหารงานต่อไป อาจทำให้สหกรณ์และสมาชิกได้รับความเสียหายมากยิ่งขึ้น

ฉะนั้น อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๒๒ (๔) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ และคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่กล่าวมาข้างต้น จึงให้นายประโยชน์ ไร่คู่ ตำแหน่ง ประธานกรรมการดำเนินการ หันจากตำแหน่ง

## ตัวอย่าง ๓

ประธานกรรมการ / รองประธานกรรมการ / เหนรัญญิก อนุมัติขายผลผลิตที่รวบรวมจากสมาชิก จำนวน.....ตัน มูลค่า ๗ ล้านบาท ให้บริษัท..... จำกัด เมื่อวันที่..... บริษัทได้โอนเงินชำระค่าสินค้าให้กับสหกรณ์ จำนวน ๗ ล้านบาท ประธานคณะกรรมการดำเนินการ / รองประธานกรรมการ และ เหนรัญญิก ร่วมกันจัดทำเอกสารถอนเงินจากบัญชีเงินฝากของสหกรณ์

ด้วยเหตุที่ข้อบกพร่องตามที่กล่าวมาข้างต้น เกิดขึ้นจากการปฏิบัติงานของกรรมการดำเนินการสหกรณ์ ทั้ง ๓ ราย ที่ไม่เป็นไปตามมาตรา ๖๕ แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ กล่าวคือ เอกสารประกอบการลงบัญชีอันเป็นเท็จ ส่งผลกระทบต่อการทำงานและฐานะการเงินของสหกรณ์ และก่อให้เกิดความเสียหายต่อสหกรณ์อย่างร้ายแรง หากให้กรรมการดังกล่าวบริหารงานต่อไป อาจทำให้สหกรณ์และสมาชิกได้รับความเสียหายมากยิ่งขึ้น

ฉะนั้น อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๒๒ (๔) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ และคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่กล่าวมาข้างต้น จึงให้กรรมการดังกล่าวรายชื่อต่อไปนี้พ้นจากตำแหน่ง

๑. นายลาภผล สุดตั้ง ตำแหน่ง ประธานคณะกรรมการ
๒. นายกุ้ยชัย ตั้งใจ ตำแหน่ง รองประธานคณะกรรมการ
๓. นายแสงผล มังมาก ตำแหน่ง เหนรัญญิก

อนึ่ง ถ้าคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ .....จำกัด เห็นว่าคำสั่งนี้ไม่ถูกต้อง ให้ยื่น  
อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับทราบคำสั่ง ตามมาตรา ๒๖  
แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒

สั่ง ณ วันที่..... เดือน.....พ.ศ.....

(ลงชื่อ).....

(.....)

รองอธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์  
รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติการแทน  
นายทะเบียนสหกรณ์

## ตัวอย่าง



แบบ ๙

ที่ กข

ที่ตั้งสำนักงาน

( วัน เดือน ปี )

เรื่อง ข้อสังเกตและข้อเสนอแนะให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่อง

เรียน ประธานกรรมการสหกรณ์.....จำกัด

อ้างถึง ๑. คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ ...../.... ลงวันที่ .....( คำสั่งแต่งตั้งผู้สอบบัญชี)

๒. ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การสั่งการให้สหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องทางการเงิน การบัญชีและการรายงานการใช้อำนาจของนายทะเบียนสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๕๖

สิ่งที่ส่งมาด้วย ๑. เอกสารหลักฐานอื่นที่เกี่ยวข้องกับข้อสังเกต จำนวน.....แผ่น

๒. แบบรายการแก้ไขข้อสังเกตและข้อเสนอแนะ

ตามคำสั่งและระเบียบที่อ้างถึง ๑ และ ๒ ได้แต่งตั้งให้ข้าพเจ้าเป็นผู้สอบบัญชีสหกรณ์ .....จำกัด จังหวัด.....สำหรับปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่..... นั้น

ข้าพเจ้าได้ตรวจพบข้อสังเกตทางการเงินการบัญชีตามรายละเอียดสิ่งที่ส่งมาด้วย ๑ จึงขอให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์พิจารณาดำเนินการแก้ไขตามข้อเสนอแนะที่ให้ไว้ ปรากฏตามสิ่งที่ส่งมาด้วย ๒ และขอให้แจ้งผลการแก้ไขหรือชี้แจงเหตุผลที่ไม่อาจแก้ไขข้อสังเกตข้อหนึ่งข้อใด หรือทั้งหมด ไปยังข้าพเจ้า ณ.....

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณาดำเนินการ

ขอแสดงความนับถือ

(.....)

ผู้สอบบัญชี

(หน่วยงานที่ออกหนังสือ)

โทรสาร.....

โทร.....

**ตัวอย่าง**  
**แบบรายการแก้ไขข้อสังเกตและข้อเสนอแนะ**  
**ของสหกรณ์.....จำกัด**

ข้อสังเกตที่ต้องแก้ไข	ข้อเสนอแนะเพื่อแก้ไขตามข้อสังเกต	กำหนดเวลาแก้ไขให้แล้วเสร็จ (วัน)
<p>๑. สหกรณ์ดำเนินธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่ายแก่สมาชิกและบุคคลภายนอก รวมทั้งสหกรณ์อื่นในพื้นที่และนอกพื้นที่ จากการตรวจสอบรายการซื้อ-ขาย สินค้าทั้งเงินสดและเงินเชื่อ พบว่า</p> <p>๑.๑ การขายสินค้าเป็นเงินเชื่อให้กับสมาชิกไม่ปฏิบัติตามระเบียบที่กำหนดไว้ กล่าวคือ ต้องจัดทำสัญญาซื้อ-ขาย กำหนดหลักทรัพย์ค้ำประกันตามแบบที่สหกรณ์กำหนด</p> <p>๑.๒ รายการรับคืน และส่งคืนสินค้า การบันทึกทะเบียนรับชำระหนี้จากลูกหนี้การค้าที่เกิดขึ้นสหกรณ์ทำรายการโดยบันทึกรายการซื้อ-ขาย สินค้าผ่านสมุดเงินสด ซึ่งเป็นรายการโอนไม่มีรายการรับ - จ่ายเงินสดจริง มีผลทำให้กระแสเงินสดและปริมาณธุรกิจสูงเกินกว่าตามรายการที่เกิดขึ้นจริง</p>	<p>- คณะกรรมการดำเนินการควรปฏิบัติตามระเบียบว่าด้วยการขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ พ.ศ. ๒๕๔๒</p> <p>- คณะกรรมการดำเนินการควรปฏิบัติให้ถูกต้องตามหลักการบัญชีที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดและให้สหกรณ์ปรับปรุงรายการรับคืน และส่งคืนให้ถูกต้องตรงความเป็นจริง</p>	<p>จำนวนวันให้พิจารณาถึงระยะเวลาที่เหมาะสมและผลกระทบต่อ การตรวจสอบบัญชี</p> <p>จำนวนวันให้พิจารณาถึงระยะเวลาที่เหมาะสมและผลกระทบต่อ การตรวจสอบบัญชี</p>
<p>๒. สหกรณ์ซื้อสินค้าประเภทวัสดุ การเกษตรมาจำหน่าย จากบริษัท ไทยแลนด์กรุ๊ป จำกัด และ ร้าน อนันต์คุณ การเกษตร ซึ่งเป็นเครือข่ายเดียวกัน ตั้งอยู่ในอำเภอเมือง จังหวัดกำแพงเพชร โดยบันทึกการบัญชีซื้อสินค้าเป็นเงินสดและเงินเชื่อรวมทั้งสิ้น ๕๑,๐๐๐.๐๐ บาท และบันทึกบัญชีขายสินค้าเป็นเงินเชื่อให้กับสหกรณ์ทั้งในพื้นที่และนอกพื้นที่ รวมทั้งขายคืน</p>	<p>- สหกรณ์ควรเรียกเอกสารหลักฐาน ใบอนุญาตประกอบการค้า ใบจดทะเบียน รวมทั้งการทำสัญญาซื้อขายระหว่างสหกรณ์กับบริษัท/ร้านค้าให้ครบถ้วนเพื่อใช้เป็นเอกสารหลักฐานประกอบการซื้อสินค้า และควรพิจารณาหยุดการสั่งซื้อสินค้าตามจำนวนและปริมาณที่เกิดขึ้นจริง และเป็นไปตามความต้องการของสมาชิก</p>	<p>จำนวนวันให้พิจารณาถึงระยะเวลาที่เหมาะสมและผลกระทบต่อ การตรวจสอบบัญชี</p>

ข้อสังเกตที่ต้องแก้ไข	ข้อเสนอแนะเพื่อแก้ไขตามข้อสังเกต	กำหนดเวลาแก้ไขให้แล้วเสร็จ (วัน)
<p>เป็นเงินสดให้กับบริษัทตัวเองรวมทั้งสิ้น ๕๗,๐๐๐.๐๐บาทจากการตรวจสอบพบว่า</p> <p>๒.๑ สหกรณ์บันทึกรายการซื้อมาและขายไปให้กับบริษัทในเครือข่ายเดียวกันมีการรับคืนและส่งคืน มีผลทำให้ปริมาณธุรกิจยอดซื้อและยอดขายผิดปกติกว่าความเป็นจริง</p> <p>๒.๒ การบันทึกบัญชี</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- สหกรณ์บันทึกบัญชีซื้อสินค้าและจ่ายเงินค่าสินค้าผ่านธนาคารให้กับบริษัทหรือร้านค้าผู้ขาย โดยยังไม่มีมีการตรวจรับสินค้าจริง</li> <li>- สหกรณ์ได้บันทึกบัญชีขายสินค้าเป็นเงินเชื่อให้กับสหกรณ์ผู้ซื้อ โดยให้บริษัทเป็นผู้ดำเนินการส่งของให้กับสหกรณ์ผู้ซื้อสินค้า</li> <li>- จากการสอบถามยอดการซื้อสินค้าและการชำระหนี้ ปรากฏว่าสหกรณ์ผู้ซื้อไม่ได้รับสินค้าและสหกรณ์ผู้ซื้อไม่มีการบันทึกบัญชีตามเอกสารหลักฐานการขายที่ปรากฏในสหกรณ์และได้รับการปฏิเสธหนี้จากสหกรณ์ผู้ซื้อ</li> </ul>	<p>-ให้ตรวจสอบยอดซื้อ ยอดขาย สินค้าที่ถูกต้องและปรับปรุงรายการรับคืน - ส่งคืน เพื่อปรับยอดซื้อและยอดขายให้ถูกต้องตามความเป็นจริง</p> <p>- ให้คณะกรรมการดำเนินการแต่งตั้ง คณะกรรมการพิจารณาตรวจสอบค้นหาข้อเท็จจริงให้ถูกต้องเพราะมีการออกหลักฐานการขายสินค้าและการจัดทำสัญญาขายสินค้า โดยมีกรรมการลงนามผูกพันในสัญญาขายให้สหกรณ์ผู้ซื้อ</p>	<p>จำนวนวันที่พิจารณาถึงระยะเวลาที่เหมาะสมและผลกระทบต่อการตรวจสอบบัญชี</p>
<p>๓. สหกรณ์บันทึกรายการรับคืนตัวปุยจากลูกหนี้การค้า และส่งคืนตัวปุยให้กับบริษัทที่จำหน่ายปุยเพื่อ เปลี่ยนสูตรแต่บันทึกบัญชีเป็นการซื้อสด - ขายสด ทำให้ยอดการทำธุรกิจซื้อ - ขายไม่เป็นรายการที่เกิดขึ้นจริงและบันทึกรายการไม่ถูกต้อง</p>	<p>- สหกรณ์ควรบันทึกบัญชีให้เป็นไปตามระบบบัญชีและรายการที่เกิดขึ้นจริง รายการที่ไม่เกี่ยวกับเงินสดไม่ควรบันทึกการขายผ่านรายการในสมุดเงินสดแต่ ควรบันทึกการขายในสมุดรายวันทั่วไป</p>	<p>จำนวนวันที่พิจารณาถึงระยะเวลาที่เหมาะสมและผลกระทบต่อการตรวจสอบบัญชี</p>

ข้อสังเกตที่ต้องแก้ไข	ข้อเสนอแนะเพื่อแก้ไขตามข้อสังเกต	กำหนดเวลาแก้ไขให้แล้วเสร็จ (วัน)
<p>๔. สหกรณ์จัดทำบัญชีไว้ไม่เรียบร้อยไม่เป็นปัจจุบัน โดยจัดทำสรุป - จ่ายประจำวันไว้ แต่บัญชีแยกประเภทไม่ได้จัด ทำให้ไม่สามารถตรวจนับเงินสดคงเหลือประจำวันได้ ณ วันตรวจนับเงินสดคงเหลือในมือวันที่ ๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๖ สหกรณ์มีเงินสดคงเหลือตามบัญชี จำนวน ๔๘๕,๐๐๐.๐๐ บาท แต่มีเงินสดให้ตรวจนับ จำนวน ๑๐๙,๐๐๐.๐๐ บาท จึงมีเงินสดขาดบัญชีจำนวน ๓๗๖,๐๐๐.๐๐ บาท</p>	<p>ให้คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์กำกับดูแลให้เจ้าหน้าที่รับผิดชอบจัดทำบัญชีให้เป็นปัจจุบันตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ.๒๕๔๒ ข้อ ๘.๔ ซึ่งกำหนดให้</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-สหกรณ์ต้องบันทึกรายการเกี่ยวกับเงินสดในวันที่เกิดรายการ สำหรับรายการอื่นที่ไม่เกี่ยวกับเงินสดให้บันทึกรายการบัญชีภายใน ๓ วันนับแต่วันที่เกิดรายการ ทั้งนี้เพื่อให้ทราบยอดเงินสดคงเหลือแต่ละวัน</li> <li>-ดำเนินการหาผู้รับผิดชอบค่าใช้จ่ายคืนแก่สหกรณ์</li> </ul>	<p>จำนวนวันที่ให้พิจารณาถึงระยะเวลาที่เหมาะสมและผลกระทบต่อ การตรวจสอบบัญชี</p>
<p>๕. สหกรณ์จ่ายเงินจากทุนพัฒนา กิจการของสหกรณ์ครั้งละ ๒๐,๐๐๐.๐๐ และ ๕๐,๐๐๐.๐๐ บาท ซึ่งเกินกว่าที่ระเบียบกำหนด</p>	<p>สหกรณ์ต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามระเบียบว่าด้วยทุนพัฒนา กิจการของสหกรณ์ซึ่งกำหนดให้สหกรณ์จ่ายทุนได้ไม่เกินครั้งละ ๑๐,๐๐๐.๐๐ บาท</p>	<p>จำนวนวันที่ให้พิจารณาถึงระยะเวลาที่เหมาะสมและผลกระทบต่อ การตรวจสอบบัญชี</p>
<p>๖. ในระหว่างปีสหกรณ์มีลูกหนี้เงินยืม ทดรอง ซึ่งเป็นเงินยืมทดรองเพื่อนำรับซื้อเช็คเงินสดเพื่อจัดหาสินค้าอุปโภคบริโภคให้กับสมาชิก จากการดำเนินการรับซื้อเช็คเงินสด แยกเป็น ๒ ส่วน ดังนี้</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>* เช็คเงินสดยกมาจากปีก่อน เป็นเช็คที่ถึงกำหนดการขึ้นเงินทุกฉบับแต่สหกรณ์ยังไม่นำไปขึ้นเงินเพื่อล้างลูกหนี้เงินยืมทดรอง</li> <li>* ในระหว่างปีสหกรณ์รับซื้อเช็คเงินสดเพิ่มเติมเป็นเช็คที่ถึงกำหนดการขึ้นเงินทุกฉบับ แต่สหกรณ์ยังไม่นำไปขึ้นเงินเพื่อล้างลูกหนี้เงินยืมทดรอง</li> <li>* ลูกหนี้เงินยืมทดรองไม่รายชื่อผู้ใดเป็นผู้ยืมเงิน ไม่มีการอนุมัติจากคณะกรรมการและการจัดทำเอกสาร</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- สหกรณ์ควรดำเนินการนำเช็คดังกล่าวไปขึ้นเงินทันทีเพราะเช็คมีกำหนดอายุเวลาการเบิกเงินภายใน ๖ เดือน มิฉะนั้นธนาคารจะปฏิเสธการจ่าย และเมื่อได้รับเงินแล้วให้บันทึกลดยอดลูกหนี้เงินยืม</li> <li>- สหกรณ์ควรรีบดำเนินการตรวจสอบหาผู้รับผิดชอบลูกหนี้เงินยืมทดรองดังกล่าวและให้ชำระคืนแก่สหกรณ์โดยเร็วเพื่อป้องกันความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นกับสหกรณ์</li> <li>- สหกรณ์กำหนดแผนงานประจำปี ไม่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ตามข้อบังคับ</li> </ul>	<p>จำนวนวันที่ให้พิจารณาถึงระยะเวลาที่เหมาะสมและผลกระทบต่อ การตรวจสอบบัญชี</p>

ข้อสังเกตที่ต้องแก้ไข	ข้อเสนอแนะเพื่อแก้ไขตามข้อสังเกต	กำหนดเวลาแก้ไขให้แล้วเสร็จ (วัน)
หลักฐานประกอบการบันทึกบัญชีไม่ครบถ้วน	ของสหกรณ์และไม่ เป็นไปตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ มาตรา ๖๒	
๗. สหกรณ์บันทึกรายการบัญชีในสมุดบัญชีขั้นต้น สมุดบัญชีชั้นปลาย และบัญชีย่อยต่าง ๆ เช่น ทะเบียนหุ้น บัญชีย่อยเงินกู้ และบัญชีย่อยเงินฝาก ไม่เรียบร้อย ไม่เป็นปัจจุบัน รวมทั้งจัดทำเอกสารประกอบการบันทึกบัญชีไม่เรียบร้อยและไม่ครบถ้วน ทำให้สหกรณ์ไม่สามารถเปรียบเทียบยอดคงเหลือเงินสดในมือในแต่ละวันกับบัญชีแยกประเภทได้	สหกรณ์ควรบันทึกบัญชีให้เป็นปัจจุบันเพื่อให้เป็นไปตาม พ.ร.บ. สหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ มาตรา ๖๕ และตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๒ ข้อ ๘ ซึ่งกำหนดให้ สหกรณ์ต้องบันทึกรายการบัญชีเกี่ยวกับกระแสเงินสดในวันที่เกิดรายการนั้น สำหรับเหตุอื่นที่ไม่เกี่ยวกับกระแสเงินสดให้บันทึกรายการในสมุดบัญชีภายในสามวันนับแต่วันที่เกิดรายการนั้น - การบันทึกรายการบัญชีต้องมีเอกสารประกอบการบันทึกบัญชีที่สมบูรณ์โดยครบถ้วนซึ่งสหกรณ์ควรริบดำเนินการบันทึกบัญชีเงินสด และบัญชีที่เกี่ยวข้องให้เป็นปัจจุบัน	จำนวนวันที่พิจารณาถึงระยะเวลาที่เหมาะสมและผลกระทบต่อ การตรวจสอบบัญชี
๘. สหกรณ์จ่ายค่าตอบแทนคณะกรรมการซึ่งปฏิบัติหน้าที่แทนเจ้าหน้าที่เกินกว่าระเบียบกำหนดซึ่งระเบียบกำหนดให้จ่ายค่าตอบแทนวันละ ๓๐๐ บาท แต่สหกรณ์จ่ายวันละ ๔๕๐ บาท ซึ่งจ่ายเงินเกินกว่าระเบียบเป็นเงินรวม ๘,๑๐๐.๐๐บาท	สหกรณ์ควรปฏิบัติให้เป็นไปตามระเบียบว่าด้วยการรับจ่ายและเก็บรักษาเงินพ.ศ. ๒๕๕๐ ข้อ ๒๑. การจ่ายเงินให้จ่ายเฉพาะเพื่อกิจการภายในขอบเขตวัตถุประสงค์ของสหกรณ์และเป็นไปโดยถูกต้องตามระเบียบและข้อบังคับของสหกรณ์ - สหกรณ์จ่ายค่าตอบแทนคณะกรรมการไม่เป็นไปตามระเบียบว่าด้วยค่าตอบแทนในการปฏิบัติงานแทนเจ้าหน้าที่ พ.ศ. ๒๕๕๓ จึงให้เรียกเงินคืนจากกรรมการซึ่งรับเงินเกินไปจากที่ระเบียบกำหนด	จำนวนวันที่พิจารณาถึงระยะเวลาที่เหมาะสมและผลกระทบต่อ การตรวจสอบบัญชี



ข้อสังเกตที่ต้องแก้ไข	ข้อเสนอแนะเพื่อแก้ไขตามข้อสังเกต	กำหนดเวลาแก้ไขให้แล้วเสร็จ (วัน)
๙. สหกรณ์บันทึกบัญชีและรายการในบัญชีย่อยต่าง ๆ ผิดพลาดทางบัญชีหลายรายการ	- ให้สหกรณ์เปรียบเทียบยอดคงเหลือในบัญชีย่อยกับบัญชีคุมยอดเป็นประจำ เพื่อป้องกันการบันทึกบัญชีไม่ถูกต้องและไม่ครบถ้วน	จำนวนวันที่ให้พิจารณาถึงระยะเวลาที่เหมาะสมและผลกระทบต่อ การตรวจสอบบัญชี
<p>๑๐. - การบันทึกบัญชีซื้อ - ขาย น้ำมันเชื้อเพลิงและทะเบียนคุมน้ำมัน ไม่สัมพันธ์กัน</p> <p>- การขายน้ำมันเชื้อเพลิงในวันเดียวกัน ประเภทเดียวกัน แต่ราคาไม่เท่ากัน</p> <p>- ไม่ได้จัดทำรายงานแสดงรายละเอียดการขายน้ำมันตามแบบที่กรมสรรพากรกำหนด (แบบ ก.ข.ค.)</p>	<p>- สหกรณ์ควรควบคุมการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่และให้มีการเปรียบเทียบยอดคงเหลือกับบัญชีคุมยอดทุกบัญชีที่เกี่ยวข้อง</p> <p>ให้มีการจัดทำรายงานตามแบบที่กรมสรรพากรกำหนด และมีการรายงานผลการดำเนินงานทุกเดือน</p>	จำนวนวันที่ให้พิจารณาถึงระยะเวลาที่เหมาะสมและผลกระทบต่อ การตรวจสอบบัญชี

รายงานผลการติดตามการแก้ไขข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี

ณ วันที่.....( คัดยอรายงานทุกวันที่ ๒๐ ของเดือน ).....

สหกรณ์..... จังหวัด.....

สาระสำคัญของข้อบกพร่อง/ ข้อสังเกต	รายการที่เกิดข้อบกพร่อง	มูลค่า		การแก้ไขข้อบกพร่อง						การบัญชี	หมายเหตุ	
		ความเสียหาย	รายการ	การเงิน				จำนวนเงิน				
				ผู้รับผิดชอบ	ชดใช้จำนวนเงิน	คงเหลือ	ไม่มีผู้รับผิดชอบ					
												ชื่อ
สรุปสาเหตุที่เกิดหรือข้อเท็จจริงที่ตรวจพบวันที่เกิดข้อบกพร่องโดยรวบรวมข้อมูลจากเอกสาร แบบ ๕ - แบบ ๙ และจากรายงานผลการตรวจสอบบัญชีระหว่างปีประจำปี	ข้อบกพร่องทางการเงิน ด้านเงินสด/เงินฝากธนาคาร ด้านลูกหนี้ ด้านสินค้า ด้านเงินรับฝาก ด้านเจ้าหนี้ ด้านทุนเรือนหุ้น ด้านอื่น											
	ข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี - บัญชีไม่เป็นปัจจุบัน - ไม่มีหลักฐาน - ไม่จัดทำงบการเงิน ฯลฯ											

.....( ผู้สอบบัญชี )

.....( หัวหน้าสำนักงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ )

## หมายเหตุ

- ให้ผู้สอบบัญชีจัดทำรายงานฉบับนี้เสนอหัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์พิจารณาก่อนบันทึกในระบบฐานข้อมูลข้อบกพร่อง และให้ถือใช้เป็นหลักฐานในการบันทึกข้อมูลในระบบฐานข้อมูลข้อบกพร่องเก็บในแฟ้มข้อบกพร่องของสำนักงานฯ
- ข้อบกพร่องที่บันทึกในระบบฐานข้อมูลข้อบกพร่อง เกิดจากการตรวจพบของผู้สอบบัญชี / สหกรณ์ / บุคคลอื่น ซึ่งอ้างอิงข้อมูลจากเอกสาร แบบ ๕ - แบบ ๙ และจากรายงานผลการตรวจสอบบัญชี
- กรณีใช้ แบบ ๕ - แบบ ๘ ให้อ้างคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ และวันที่ ในช่องหมายเหตุ
- การแก้ไขข้อบกพร่อง ให้ระบุว่าสหกรณ์ได้มีการดำเนินการใดบ้าง เช่น ตั้งกรรมการหาผู้รับผิดชอบ(ยังไม่มีผู้รับผิดชอบ)
- หรือมีผู้รับผิดชอบตามหลักฐานการรับสภาพความผิด / บันทึกการรายการบัญชีเป็นปัจจุบัน / จัดทำเอกสารหลักฐานสมบูรณ์
- ให้ติดตามความเคลื่อนไหว และเมื่อมีการขอใช้ ให้ระบุจำนวนเงินที่ขอใช้ ในแต่ละครั้ง และปรับยอดยอดคงเหลือ
- ให้ตรวจสอบการบันทึกในระบบฐานข้อมูลข้อบกพร่องให้ถูกต้องก่อนยืนยัน
- รูปแบบเอกสารสามารถปรับเพื่อให้ได้ข้อมูลข้อบกพร่องที่ครบถ้วน ติดตามการเคลื่อนไหวได้