



ที่ กษ ๐๔๐๔/ว. ๑๐๓๗

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. ๑๐๒๐๐

๒๓ พฤศจิกายน ๒๕๕๔

เรื่อง แนวทางการแสดงความเห็นต่องบการเงิน กรณีสหกรณ์ดำเนินธุรกิจจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลมาจำหน่าย
ไม่เป็นไปตามกฎหมายสหกรณ์และระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

เรียน ผู้สอบบัญชี

อ้างถึง หนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ กษ ๐๔๐๔/ว ๖๗ ลงวันที่ ๒๓ สิงหาคม ๒๕๕๔

ตามหนังสือที่อ้างถึง กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้กำหนดแนวปฏิบัติงานสอบบัญชีกรณีสหกรณ์
ดำเนินธุรกิจจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลไปแล้ว นั้น เพื่อให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีเป็นไปตาม
มาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปและระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด และเป็นไปในแนวทาง
เดียวกัน กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงได้จัดทำแนวทางการแสดงความเห็นต่องบการเงิน กรณีสหกรณ์ดำเนินธุรกิจ
จัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลมาจำหน่ายไม่เป็นไปตามกฎหมายสหกรณ์และระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ดังนี้

๑. การแสดงความเห็นต่องบการเงินแบบไม่มีเงื่อนไข ให้ผู้สอบบัญชีเพิ่มวรรคเน้นหลังวรรคความเห็น
ในรายงานของผู้สอบบัญชี เมื่อสหกรณ์ปฏิบัติไม่ถูกต้องตามกฎหมายสหกรณ์ แต่การตั้งค่าเผื่อมูลค่า
ความเสียหายเงินจองจ่ายล่วงหน้าและเงินงวดซื้อสลากกินแบ่งรัฐบาลเป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์
ว่าด้วย การบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ และที่ได้รับการผ่อนผันการตั้งค่าเผื่อมูลค่าความเสียหาย ให้ผู้สอบบัญชี
แสดงความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไขโดยเพิ่มวรรคเน้นหลังวรรคความเห็นไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชี (ตัวอย่างที่ ๑ - ๒)

๒. การแสดงความเห็นต่องบการเงินแตกต่างจากไม่มีเงื่อนไข เมื่องบการเงินที่ตรวจสอบมิได้
แสดงรายการและข้อมูลทางการเงินของสหกรณ์โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามระเบียบที่นายทะเบียน
สหกรณ์กำหนดและที่ได้รับการผ่อนผันการตั้งค่าเผื่อมูลค่าความเสียหาย ให้ผู้สอบบัญชีพิจารณาสาระสำคัญ
ของผลกระทบทั้งในเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพ หากมีสาระสำคัญให้แสดงความเห็นต่องบการเงินแบบ
มีเงื่อนไข แต่ถ้ามีสาระสำคัญมากให้แสดงความเห็นต่องบการเงินว่างบการเงินไม่ถูกต้อง (ตัวอย่างที่ ๓ - ๔)
ซึ่งการแสดงความเห็นต่องบการเงินแตกต่างจากไม่มีเงื่อนไขเฉพาะกรณีนี้ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็น
ต่องบการเงินได้ทันทีโดยให้ถือว่าผู้สอบบัญชีได้รับความเห็นชอบจากผู้มีอำนาจแล้ว ทั้งนี้ ในการพิจารณา
สาระสำคัญ ให้ผู้สอบบัญชีจัดทำกระดาษทำการประกอบ พร้อมทั้งบันทึกเหตุผลการแสดงความเห็นต่อ
งบการเงินไว้ด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(นายจกักร์ สุจริตธรรม)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

โทร. ๐ ๒๖๒๘ ๕๒๔๐ - ๕๕ ต่อ ๓๔๐๙

โทรสาร ๐ ๒๖๒๘ ๕๗๗๒

ตัวอย่างที่ ๑ สหกรณ์ปฏิบัติผิดกฎหมายสหกรณ์ แต่ไม่มีผลกระทบทางการเงินที่สำคัญต่อสหกรณ์ และไม่
ต้องตั้งค่าเผื่อมูลค่าความเสียหายการจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลให้เป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์
ว่าด้วย การบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒

แนวทางปฏิบัติ ให้ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินแบบไม่มีเงื่อนไข โดยเพิ่มวรรคเน้น
หลังวรรคความเห็น

รายงานของผู้สอบบัญชี

วรรคนำ	เช่นเดียวกับความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข
วรรคขอบเขต	เช่นเดียวกับความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข
วรรคความเห็น	เช่นเดียวกับความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข
วรรคเน้น	

สหกรณ์ได้ดำเนินธุรกิจจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลมาจำหน่ายไม่เป็นไปตาม
พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ.๒๕๔๒ มาตรา ๓๓ (๑) และไม่ปฏิบัติตามวัตถุประสงค์ของการจัดตั้งสหกรณ์
อย่างไรก็ตาม การปฏิบัติผิดกฎหมายสหกรณ์ดังกล่าวไม่มีผลกระทบทางการเงินที่สำคัญ ทั้งนี้ ความเห็น
ของข้าพเจ้าต่องบการเงินยังเป็นแบบไม่มีเงื่อนไข

ตัวอย่างที่ ๒ สหกรณ์ปฏิบัติผิดกฎหมายสหกรณ์และไม่เป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ แต่ได้รับการผ่อนผันการตั้งค่าเพื่อมูลค่าความเสียหายการจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาล และสหกรณ์ได้ปฏิบัติตาม

แนวทางปฏิบัติ ให้ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินแบบไม่มีเงื่อนไข โดยเพิ่มวรรคเน้นหลังวรรคความเห็น

รายงานของผู้สอบบัญชี	
วรรคนำ	เช่นเดียวกับความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข
วรรคขอบเขต	เช่นเดียวกับความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข
วรรคความเห็น	เช่นเดียวกับความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข
วรรคเน้น	<p>สหกรณ์ได้ดำเนินธุรกิจจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลมาจำหน่ายไม่เป็นไปตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ.๒๕๔๒ มาตรา ๓๓ (๑) และไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการจัดตั้งสหกรณ์ ณ วันที่.....๒๕๕๑ สหกรณ์มีเงินค้างอยู่กับตัวแทนจำหน่ายจำนวน.....บาท แยกเป็นเงินจองจ่ายล่วงหน้าจำนวน.....บาท และเงินงวดซื้อสลากกินแบ่งรัฐบาลจำนวน.....บาท คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ยังไม่สามารถติดตามเงินดังกล่าวคืนจากตัวแทนจำหน่ายได้ สหกรณ์ควรตั้งค่าเพื่อมูลค่าความเสียหายการจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลจำนวน.....บาท แต่สหกรณ์ได้ตั้งค่าเพื่อมูลค่าความเสียหายเป็นไปตามที่ได้รับการผ่อนผันจำนวน.....บาท ทั้งนี้ ความเห็นของข้าพเจ้าต่องบการเงินยังเป็นแบบไม่มีเงื่อนไข</p>

หมายเหตุ ผู้สอบบัญชีสามารถปรับเปลี่ยนถ้อยคำหรือชื่อบัญชีให้สอดคล้องกับข้อเท็จจริงของสหกรณ์แต่ละแห่ง และเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป

ตัวอย่างที่ ๓ สหกรณ์ปฏิบัติผิดกฎหมายสหกรณ์ และไม่ได้ตั้งหรือตั้งค่าเพื่อมูลค่าความเสียหายเงินจองจ่ายล่วงหน้าและเงินงวดซื้อสลากกินแบ่งรัฐบาลไม่เป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ และไม่เป็นไปตามที่ได้รับผ่อนผัน ซึ่งมีผลกระทบต่องบการเงินอย่างมีสาระสำคัญ

แนวทางปฏิบัติ ให้ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินแบบมีเงื่อนไข

รายงานของผู้สอบบัญชี

วรรณคำ เช่นเดียวกับความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข
วรรณขอบเขต เช่นเดียวกับความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข
วรรณอธิบายน

สหกรณ์ได้ดำเนินธุรกิจจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลมาจำหน่ายไม่เป็นไปตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ.๒๕๔๒ มาตรา ๓๓ (๑) และไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการจัดตั้งสหกรณ์ ณ วันที่.....๒๕๕๑ สหกรณ์มีเงินค้างอยู่กับตัวแทนจำหน่ายจำนวน.....บาท แยกเป็นเงินจองจ่ายล่วงหน้าจำนวน.....บาท และเงินงวดซื้อสลากกินแบ่งรัฐบาลจำนวน.....บาท ซึ่งข้าพเจ้าเห็นสมควรตั้งค่าเพื่อมูลค่าความเสียหายการจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลตามจำนวนที่ได้รับการผ่อนผันจากนายทะเบียนสหกรณ์จำนวน.....บาท แต่สหกรณ์ตั้งเพียงจำนวน.....บาท ถ้าสหกรณ์ปรับปรุงให้ถูกต้องทำโรสุทธิปี ๒๕๕๑ จะลดลงจาก.....บาท เป็น.....บาท และเงินจองจ่ายล่วงหน้าและเงินงวดซื้อสลากกินแบ่งรัฐบาลในงบดุลปี ๒๕๕๑ จะลดลงด้วยค่าเพื่อมูลค่าความเสียหายจำนวนดังกล่าว

วรรณความเห็น

ข้าพเจ้าเห็นว่า ยกเว้นผลกระทบของงบการเงินปี ๒๕๕๑ จากการที่สหกรณ์ตั้งค่าเพื่อมูลค่าความเสียหายการจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลต่ำไปดังที่กล่าวไว้ในวรรคที่สาม งบการเงินข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงิน ณ วันที่.....

หมายเหตุ ผู้สอบบัญชีสามารถปรับเปลี่ยนถ้อยคำหรือชื่อบัญชีให้สอดคล้องกับข้อเท็จจริงของสหกรณ์แต่ละแห่ง และเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป

ตัวอย่างที่ ๔ สหกรณ์ปฏิบัติผิดกฎหมายสหกรณ์ และไม่ได้ตั้งหรือตั้งค่าเพื่อมูลค่าความเสียหายเงินจองจ่ายล่วงหน้าและเงินงวดซื้อสลากกินแบ่งรัฐบาลไม่เป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ และไม่เป็นไปตามที่ได้รับผ่อนผัน ซึ่งมีผลกระทบต่องบการเงินอย่างมีสาระสำคัญมาก

แนวทางปฏิบัติ ให้ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินว่างงบการเงินไม่ถูกต้อง

รายงานของผู้สอบบัญชี

วรรณำ เช่นเดียวกับความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข
วรรณขอบเขต เช่นเดียวกับความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข
วรรณอธิบาย เขียนเช่นเดียวกับวรรณอธิบายตัวอย่างที่ ๓
วรรณความเห็น

เนื่องจากการตั้งค่าเพื่อมูลค่าความเสียหายการจัดหาสลากกินแบ่งรัฐบาลต่ำไปดังที่กล่าวไว้ในวรรคที่สามมีผลกระทบต่ออย่างมีสาระสำคัญมากต่องบการเงินปี ๒๕๕๑ ข้าพเจ้าเห็นว่างบการเงินข้างต้นนี้มีได้แสดงฐานะการเงิน ณ วันที่.....๒๕๕๑ ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด (ถ้ามี) สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกันของสหกรณ์.....จำกัด โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด อย่างไรก็ตาม ข้าพเจ้าเห็นว่างบการเงินดังกล่าวข้างต้นแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่.....๒๕๕๐ ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด (ถ้ามี) สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกันของสหกรณ์.....จำกัด โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

หมายเหตุ ผู้สอบบัญชีสามารถปรับเปลี่ยนถ้อยคำหรือข้อบัญชีให้สอดคล้องกับข้อเท็จจริงของสหกรณ์แต่ละแห่ง และเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป