



บทที่ 5

ปัญหาบางประการในการชำระบัญชีและแนวทางแก้ไข

จากการศึกษา และสำรวจข้อมูลเกี่ยวกับสถานการณ์ชำระบัญชีของเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ ปรากฏว่าผลงานของการชำระบัญชียังไม่ประสบความสำเร็จเท่าที่ควร ทั้งนี้ เพราะยังหาข้อยุติของปัญหาแต่ละสำนวนไม่ได้ ซึ่งปัญหาเหล่านี้บางกรณีเป็นเพราะคู่กรณีไม่ยอมรับที่จะต้องเสียเปรียบต่อกันหรือบางกรณีข้อมูลของกิจการนั้นๆมีไม่เพียงพอที่จะเป็นแนวทางในการรวบรวมสินทรัพย์ของกิจการนั้นๆได้

ปัญหาที่เป็นอุปสรรคต่อการดำเนินงานชำระบัญชี อาจสรุปได้ดังนี้

1. ปัญหาเกี่ยวกับการจัดหางบดุล
2. ปัญหาเกี่ยวกับความร่วมมือของคู่กรณีในการติดตามสินทรัพย์
3. ปัญหาที่เกิดจากผู้ชำระบัญชี

ปัญหาเกี่ยวกับการจัดหางบดุล

การจัดหางบดุลของผู้ชำระบัญชีนั้นเป็นเรื่องที่สำคัญที่สุด เพราะจะเป็นพื้นฐานของการรวบรวมสินทรัพย์ต่อไป แต่การจัดหางบดุลในกรณีเช่นนี้มีมักจะประสบปัญหาอยู่เสมอ เช่น เอกสารต่างๆที่รวบรวมได้มักจะมีไม่ครบ หรือมีฉะนั้นการบันทึกทางบัญชีของกิจการไม่สมบูรณ์ เช่น บันทึกการขายไม่ครบถ้วน บางกรณีตั้งแต่เริ่มลงทุนกันมายังไม่สามารถตกลงกันเกี่ยวกับเงินค่าหุ้นได้ จึงทำให้เป็นอุปสรรคในการจัดหางบดุลของกิจการนั้น จากปัญหาต่างๆเหล่านี้ เมื่อผู้ชำระบัญชีจัดทำงบดุลตามหลักฐานต่างๆแล้วเสนอให้ประชุมรับรองงบดุลจึงมักจะเกิดปัญหาข้อโต้แย้งเกี่ยวกับรายงานต่างๆในงบดุลนั้น และมักจะไม่ยอมรับรับรองงบดุล ปัญหาต่างๆในการจัดหางบดุลได้แก่

ไม่มีเอกสารประกอบการลงบัญชี โดยปกติการจัดทำบัญชีทุกรายการควรจะมีเอกสารประกอบรายการนั้นๆเพื่อยืนยันว่ามีรายการนั้นเกิดขึ้นจริง โดยจะมีการลงนามรับรองรายการนั้นจากบุคคลที่มีหน้าที่หรือเกี่ยวข้องกับรายการนั้นๆ แต่ปัญหาที่เกิดขึ้นในทางปฏิบัติของกรณีชำระบัญชียังปรากฏว่า เอกสารประกอบรายการทางบัญชีขาดหายไป จากการสอบสวน

บางกรณีให้ความว่าสูญหาย และบางกรณีก็กล่าวว่าไม่ได้จัดทำ คิวเหตุนี้จึงเป็นสาเหตุให้
คู่กรณีโต้แย้งรายการเหล่านี้และเป็นข้ออ้างที่ใช้ในการไม่ยอมรับรองงบดุลในที่ประชุม
จึงเป็นส่วนหนึ่งที่ทำให้ผลงานของการชำระบัญชี ไม่ก้าวหน้าเท่าที่ควร กรณีตัวอย่างเช่น
กรณีตัวอย่างที่ 1

ห้างหุ้นส่วนเสริมจิตร จำกัด มีผู้เป็นหุ้นส่วน 2 คนคือ นางสุภา และนายสุชาติ
ได้ทำสัญญาเป็นหุ้นส่วนกันเมื่อวันที่ 13 ตุลาคม 2512 และเริ่มดำเนินการในวันดังกล่าว
โดยประกอบกิจการประเภท บาร์และไนท์คลับ ตกผลรวมลงทุนกันคนละ 122,500 บาท
ต่อมานางสุภาร้องต่อศาลขอให้มีคำสั่งเลิกห้างหุ้นส่วนดังกล่าวและให้ชำระบัญชีเมื่อห้างหุ้น
ส่วนหยุดดำเนินการเมื่อเดือน มกราคม 2513 ศาลจึงมีคำสั่งตั้งเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์
เป็นผู้ชำระบัญชี และให้ถือว่าห้างหุ้นส่วนเลิกจากกันตั้งแต่วันที่ 31 มกราคม 2513 จากการ
สอบถามไต่ความว่า

สิทธิของผู้เป็นหุ้นส่วนที่นำมาลงทุนได้บันทึกไว้ในสมุดบัญชี โดยนายสมบูรณ์
เป็นผู้บันทึกรายการและเก็บรักษาเอกสารไว้ด้วย นายสมบูรณ์ทำงานให้ห้างหุ้นส่วนนี้เป็น
งานยามว่าง การส่งจ่ายเงินตามเช็คต้องลงลายมือชื่อของผู้เป็นหุ้นส่วนทั้ง 2 คน จำเลยคือ
นายสุชาติเป็นผู้บริหารกิจการงาน และนางสุภาเป็นผู้เก็บรักษาเงิน เอกสารที่ผู้ชำระบัญชี
รับมอบมาจากจำเลยคือ

1. บิลเงินเชื่อ 33 ราย
2. บัญชีรายการเงินล่วงหน้ากร่อง บัญชีเงินยืมนักดนตรีล่วงหน้า เงินเดือน
ล่วงหน้า ซาชเงินเชื่อ ค่ารับรองและส่วนลด

3. บัญชีแยกประเภท

ผู้ชำระบัญชีได้มอบให้นักบัญชีดำเนินการจัดทำบัญชีรายละเอียดลูกหนี้ และตรวจสอบ
เอกสารเกี่ยวกับสิทธิของกิจการ ไต่ความว่ามีบัญชีลูกหนี้ 33 ราย คิดเป็นเงิน 29,324
บาท แต่รายละเอียดของลูกหนี้รายตัวมีข้อบกพร่องมาก เช่น ที่อยู่ไม่ชัดเจน ชื่อสกุลไม่ชัดเจน
และนักบัญชีได้ตรวจสอบบัญชีแยกประเภท บัญชีเงินสด บัญชีกำไรขาดทุนประจำงวด 21 ตุลาคม
-31 ธันวาคม 2512 และงบดุล ณ วันที่ 3 ธันวาคม 2512 แล้วปรากฏดังนี้

การลงทุน

ทุนเมื่อเริ่มกิจการ	220,000.-	บาท
8 ธันวาคม 2512 รับทุนจากคุณสุชาติ (บัญชีเงินสด)	15,000.-	บาท
15 ธันวาคม 2512 รับเงินเพิ่มทุน (ไม่ปรากฏชื่อในบัญชีเงินสด)	<u>50,000.-</u>	บาท
ในงบดุล ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2512 จึงปรากฏทุน	<u>285,000.-</u>	บาท

บัญชีเงินสด 31 ธันวาคม 2512

เงินสดเมื่อเริ่มกิจการ	220,000.-	บาท
ใช้จ่ายเมื่อเริ่มกิจการ	<u>217,590.-</u>	บาท
คงเหลือเงินสด ณ วันเริ่มกิจการ	2,410.-	บาท
ระหว่างดำเนินงานได้รับเงิน (21 ตค.-31 ธค.2512)	<u>343,562.30</u>	บาท
	345,972.30	บาท
ระหว่างดำเนินงานจ่ายเงินไป	<u>330,452.10</u>	บาท
คงเหลือเงินสด ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2512	<u>15,547.20</u>	บาท

ขาดทุนสุทธิจากการดำเนินงานตั้งแต่วันที่ 21 ตุลาคม - 31 ธันวาคม 2512
113,189.90 บาท

บัญชีเงินสดระหว่างวันที่ 1-18 มกราคม 2513 ปรากฏดังนี้

ยอดยกมาเมื่อ 1 มกราคม 2513	15,547.20	บาท
รับระหว่างงวด	<u>96,970.-</u>	บาท
	112,517.20	บาท
จ่ายระหว่างงวด	<u>105,120.60</u>	บาท
เงินสดคงเหลือ ณ วันที่ 18 มกราคม 2513	<u>7,396.60</u>	บาท

ปรากฏว่ามีเงินสดคงเหลือจริงๆ ในกิจการเพียง 535 บาท และโจทก์ได้ออนเงินจากธนาคารที่กิจการนี้ฝากไว้มอบให้ผู้ชำระบัญชีเพื่อรวบรวมไว้ในกองสินทรัพย์ และโจทก์ได้นำสินทรัพย์ที่คนนำมาลงเป็นทุนกลับคืนคือ

1. เครื่องทำความเย็น 1 เครื่อง
2. เครื่องคิดเลข 1 เครื่อง

ผู้ชำระบัญชีได้สรุปเรื่องดังนี้

1. ผู้ชำระบัญชีรวบรวมเงินสดของกิจการได้จำนวน 535.- บาท รวมกับเงินสดที่ได้รับจากการทวงหนี้ 555.- บาท เป็นเงิน 1,090.- บาท

2. เรื่องบัญชีงบดุลของห้างหุ้นส่วน ผู้ชำระบัญชีได้แจ้งให้ทราบว่า ตามหลักฐานการสอบสวนของผู้ชำระบัญชีเกี่ยวกับการจัดทำงบดุลของห้างหุ้นส่วน ในขณะนี้คงมีเพียงบัญชีเอกสารของห้างหุ้นส่วน ที่นายสุชาติ (จำเลย) นำมามอบให้เท่านั้นซึ่งเป็นเพียงบัญชีแสดงกิจการของห้างหุ้นส่วน ตั้งแต่วันที่ 21 ตุลาคม 2512 ถึง 31 ธันวาคม 2512 เท่านั้น บัญชีเอกสารก่อนวันที่ 21 ตุลาคม 2512 และหลังวันที่ 31 ธันวาคม 2512 ถึงวันที่ 31 มกราคม 2513 ซึ่งเป็นวันที่เลิกกิจการของห้างหุ้นส่วนตามคำสั่งศาลไม่มีบัญชีดังกล่าว และผู้ชำระบัญชีได้ทำการสอบสวนนายสมบูรณ์ผู้ทำบัญชี และนางสุคาผู้เป็นโจทก์ก็ไม่สามารถที่จะนำเอกสารเพื่อมาประกอบรายการในบัญชีได้ เนื่องจากนายสมบูรณ์แจ้งว่าได้เก็บเอกสารไว้ที่แผนกยูนิเวอร์แซล ของบริษัทแห่งหนึ่ง ซึ่งปัจจุบันเลิกกิจการไปแล้ว ไม่ทราบว่าเอกสารสูญหายไปอยู่ที่ใด นายสมบูรณ์แถลงว่าบัญชีกำไรขาดทุนและงบดุลที่ตนจัดทำขึ้น เคยนำเข้าไปประชุมครั้งหนึ่งซึ่งไม่มีผู้ใดคัดค้านในขณะนั้น และนายสมบูรณ์ก็ยอมรับว่าบรรดาสมาชิกที่จำเลยนำมามอบให้ผู้ชำระบัญชีนั้นตนเองเป็นผู้จัดทำ ผู้ชำระบัญชีได้สอบถามนางสุคาผู้เป็นโจทก์ว่าจะรับรองบรรดาสมาชิกของห้างหุ้นส่วนหรือไม่ นางสุคาไม่ยอมรับรองบัญชีที่นายสุชาติ ส่งมอบให้ผู้ชำระบัญชี

จากคำให้การของจำเลยแถลงว่า นายสมบูรณ์ตนทำบัญชีเป็นบุคคลที่โจทก์พามา และเอกสารประกอบการลงบัญชีนายสุชาติได้ฝากให้สามีของนางสุคาเป็นผู้ไปมอบให้นายสมบูรณ์ลงบัญชี นายสุชาติจึงขอยืนยันรายการต่างๆในบัญชีนี้นั้นว่าเป็นความจริง

ผู้ชำระบัญชีได้พิจารณาแล้วเห็นว่าการชำระบัญชีของห้างหุ้นส่วนรายนี้ ไม่มีเอกสารประกอบการทำบัญชี คงมีเฉพาะบัญชีที่คู่กรณีโต้แย้งกันทั้ง 2 ฝ่าย ตลอดจนลูกหนี้ของห้างหุ้นส่วนก็ไม่สามารถจะติดตามทวงหนี้มาได้ จึงสมควรนัดพร้อมโจทก์จำเลยอีกครั้ง เพื่อพิจารณาคำเนิการในเรื่องนี้ต่อไป

ถึงเวลานักจำเลยไม่มา

โจทก์แถลงว่าไม่สามารถหาเอกสารมาประกอบการจัดทำบัญชีได้ และลูกหนี้ของห้างหุ้นส่วนก็ไม่สามารถติดตามได้ จึงไม่ประสงค์จะชำระบัญชีต่อไป ผู้ชำระบัญชีจึงนำค่าใช้จ่ายการรับทราบค่าให้การของโจทก์ แต่ปรากฏว่าจำเลยไม่มาตามนัดหลายครั้ง ผู้ชำระบัญชีจึงรายงานศาลขอให้มีการสั่งยกเลิกคำสั่งตั้งผู้ชำระบัญชี และศาลได้มีคำสั่งยกเลิกตามที่ผู้ชำระบัญชีได้รายงานมา

แนวทางแก้ไข

เนื่องจากผู้เขียนไม่อาจจะมีแนวทางแก้ไขปัญหาได้อย่างถูกต้องทุกประการ แต่เพื่อการสร้างสรรค์งานชำระบัญชีให้มีความก้าวหน้าและขยายกว้างออกไป ผู้เขียนจึงขอเสนอแนวทางหนึ่งของการแก้ไขปัญหาดังนี้

เนื่องจาก นักบัญชีได้เก็บตัวเลขจากสมุดบัญชีของห้างหุ้นส่วน ปรากฏว่ามียอดเงินคงเหลือจำนวน 7,396.60 บาท แต่เงินสดคงเหลือของห้างหุ้นส่วนมีอยู่จริงเพียง 535 บาท และผู้เป็นหุ้นส่วนผู้เป็นโจทก์ ไม่ยอมรับรองบรรดาสมุดบัญชีที่จำเลยนำส่งผู้ชำระบัญชี ซึ่งตามค่าให้การของจำเลยกล่าวว่า บรรดาเอกสารประกอบการลงบัญชีนั้น โจทก์ให้ฝ่ายโจทก์เป็นผู้ถือเอกสารไปให้กับผู้ลงบัญชี ซึ่งนายสมบุรณ์ผู้ทำบัญชีก็ยืนยันว่าบรรดาสมุดบัญชีที่จำเลยส่งมอบให้ผู้ชำระบัญชีนั่นตนเองเป็นผู้จัดทำ และนอกจากนี้งบการเงินที่นายสมบุรณ์เคยจัดทำและให้ที่ประชุมทราบผลการดำเนินงานผู้เป็นหุ้นส่วนก็มีได้กักตุน จึงสมควรที่จะรับฟังว่าบรรดาสมุดบัญชีเหล่านี้ อาจจะเป็นข้อมูลของความเป็นจริง ถึงแม้ว่าเอกสารประกอบการลงบัญชีจะสูญหายไป แต่ผู้ทำบัญชีกับจำเลยก็มีได้เป็นพวกเดียวกัน ผู้เขียนมีความเห็นว่าผู้ชำระบัญชีควรจะสอบถามข้อมูลเพิ่มเติม เช่น

1. มีการจัดทำงบการเงินทุกๆ เดือนหรือไม่ หากมีการจัดทำให้ผู้เก็บรักษานำมามอบให้ผู้ชำระบัญชี
2. สอบถามถึงสินค้าคงเหลือของกิจการมีอะไรบ้างจำนวนเท่าไร และผู้ใดเป็นผู้เก็บรักษา
3. อุปกรณ์ เครื่องมือ เครื่องใช้ โต๊ะเก้าอี้ของกิจการที่เหลือมีจำนวนเท่าไร ใครเป็นผู้เก็บรักษา ทั้งนี้เพื่อรวบรวมออกจำหน่าย

4. สินทรัพย์ส่วนที่โจทก์นำกลับคืนไปจะตีราคาเท่าไร

เมื่อทราบรายละเอียดเหล่านี้แล้ว ก็จะจัดทำงบดุล ณ วันสุดท้ายของการดำเนินงาน โดยเก็บตัวเลขจากสมุดบัญชี และปรับปรุงรายการหรือเพิ่มเติมรายการตามที่ไต่จากการซักถามตามความเป็นจริงที่ปรากฏ



ศูนย์วิทยพัชการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

กรณีตัวอย่างที่ 2

ห้างหุ้นส่วนจำกัด ป.ก่อสร้าง ประกอบกิจการประเภทรับเหมาก่อสร้าง ก่อตั้งขึ้นเมื่อ พ.ศ. 2504 โดยมีนายประพล เป็นหุ้นส่วนผู้ดำเนินการและนางวรรณเป็นหุ้นส่วนผู้จัดการ สำหรับหุ้นส่วนอื่นไม่เคยเข้ามาเกี่ยวข้องกับกิจการดำเนินงาน เพราะยังอยู่ในวัยเรียนและเป็นน้องๆของนายประพลทุกคน จากคำให้การของนายประพล ผู้เป็นหุ้นส่วนอื่นมีให้นำเงินมาลงทุนกันจริงๆ การจดทะเบียนเงินลงทุนไว้เป็นจำนวนมากก็เพื่อให้ฐานะของห้างหุ้นส่วนมั่นคงมีหุ้นดำเนินการมาก และต่อมาของอุทธรณ์ผู้เป็นหุ้นส่วนผู้หนึ่งได้ร้องคัดค้าน ขอให้มีการสืบเสาะหาหุ้นส่วนนี้ และขอให้ชำระบัญชีเนื่องจากตั้งแต่เริ่มก่อตั้งห้างหุ้นส่วนมา ห้างหุ้นส่วนไม่เคยแบ่งผลกำไร และไม่เคยเรียกประชุมผู้เป็นหุ้นส่วนด้วยเลย

ตามคำให้การของนายประพล (จำเลย) ห้างหุ้นส่วนได้จัดทำบัญชีมาโดยตลอด และเมื่อ พ.ศ. 2514 กรมสรรพากรได้ยึดสมุดบัญชีและเอกสารต่างๆไปเพื่อตรวจสอบ ตั้งแต่บัดนั้นมาห้างหุ้นส่วนก็มีจัดทำบัญชีส่งกรมสรรพากรอีกเลย แต่ได้ทำบัญชีส่วนตัวไว้ และห้างหุ้นส่วนได้เลิกการรับเหมาก่อสร้างมาตั้งแต่ปี พ.ศ. 2514 และถ้าขายอย่างอื่นเล็กน้อย อาคารและวัสดุก่อสร้างที่ขายไปไม่ไค้ลงบัญชี เงินที่ขายให้นำไปชำระหนี้บ้างและใช้ส่วนตัวบ้างเพราะถือว่าเป็นกิจการของตนเอง นอกจากนี้รูดจักรยานยนต์ 1 คันขายไป และห้างหุ้นส่วนไม่ไค้แจ้งความ

บัญชีที่ห้างหุ้นส่วนจำกัด ป.ก่อสร้าง จัดทำขึ้นหลังจากที่กรมสรรพากรยึดสมุดบัญชีไปแล้ว มีเฉพาะบัญชีแยกประเภทและบัญชีกำไรขาดทุน และงบดุลตั้งแต่ พ.ศ. 2514 - 2517

ปรากฏว่าในงบดุลของห้างหุ้นส่วนมีรายการเจ้าหนี้นางวรรณ จำนวน 4,450,000 บาท ซึ่งเป็นยอดสุดท้ายใน พ.ศ. 2517 จากการตรวจเอกสารประกอบการลงบัญชีพบว่า รายการนางวรรณไม่มีเอกสารประกอบเลย แต่รายการอื่นๆ มีเอกสารประกอบ และรายการนี้มียอดขมาตั้งแต่งบดุลฉบับก่อนๆ ซึ่งผู้เป็นหุ้นส่วนรับรองแล้ว

จากการสอบสวนของผู้ชำระบัญชี ปรากฏว่าเงินที่ใช้ในการดำเนินงานมีน้อยมาก จึงต้องกู้ยืมเงินและขอสินเชื่อเกี่ยวกับวัสดุก่อสร้างตลอดมา โดยนางวรรณเป็นผู้ดำเนินการเรื่องการกู้ยืมเงิน เมื่อกิจการมีรายไค้ก็จะนำไปชำระหนี้ และใช้ส่วนตัวบ้าง

ผู้เป็นหุ้นส่วนที่เป็นโจทก์ ได้แถลงคัดค้านรายการเจ้าหนี้ นางวรรณ จำนวน 4,450,000.- บาท ทั้งนี้โดยอ้างว่านางวรรณเป็นหุ้นส่วนผู้จัดการ จะดำเนินการอย่างไร เกี่ยวกับการลงบัญชีย่อมทำได้ จึงได้คัดค้านรายการเจ้าหนี้รายนี้ และกล่าวว่าหากยกเลิก รายการเจ้าหนี้นางวรรณจำนวนดังกล่าว ผู้เป็นโจทก์จึงจะยอมรับรองงบดุล ผู้ชำระบัญชี ไม่สามารถตัดสินใจเกี่ยวกับรายการเจ้าหนี้นางวรรณได้ จึงทำให้ไม่สามารถดำเนินการ ชำระบัญชีให้เสร็จสิ้นไปได้ นอกจากนี้เงินรายได้จากสิทธิการเช่าอาคารโรงแรมซึ่งเป็นผล งานสิ้นสุดท้ายของห้างหุ้นส่วน ซึ่งเก็บผลประโยชน์เป็นรายเดือนละ 26,500.- บาท รวบรวมเงินได้ประมาณ 1.6 ล้านบาท ไม่มีการบันทึกบัญชีและไม่สามารถจะนำมาจัดแบ่งให้ แก่ผู้เป็นหุ้นส่วนได้ เนื่องจากผู้เป็นหุ้นส่วนไม่สามารถตกลงกันได้

อนึ่งรายการขายสิทธิการเช่าโรงแรมของห้างหุ้นส่วน ปรากฏว่าผู้เป็นโจทก์ได้ พ้องร้องต่อศาล และศาลตัดสินว่าการขายสิทธิการเช่าโรงแรมนั้นเป็นการสมคบกันฉ้อฉล จึง ถือว่าไม่มีการโอนขายสิทธิการเช่าอาคารนั้นจริง

ข้อต่อสู้ระหว่างโจทก์และจำเลย ในเรื่องเงินลงทุนในห้างหุ้นส่วน ศาลฎีกาได้ ตัดสินว่า ให้ถือว่าบิดาของโจทก์ได้ลงทุนแทนผู้เป็นหุ้นส่วนทุกคนแล้ว

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

งบกำไรขาดทุน

ประจำปีเพื่อลงวันที่ 31 ธันวาคม 25...

รายได้	2517	2516	2515	2514
รายได้รับเหมาก่อสร้าง	-	54,000.00	357,500.00	564,000.00
รายได้ค่าเช่าบ้าน	-	6,700.00	40,200.00	6,700.00
รวมรายได้	-	60,700.00	397,700.00	570,700.00
ค่าใช้จ่ายในการขายและการบริหาร				
ค่าวัสดุก่อสร้าง			7,789.50	
ค่าแรงงานก่อสร้าง	694,500.00			
การวางขนส่ง		5,000.00	880.00	
เงินเฟ้อ				38,500.00
ค่าปรึกษาและค่าธรรมเนียมหนทางความ	49,000.00			15,000.00
ค่าโทรศัพท์ โทรเลข		18.50	194.75	806.60
ค่าโทรศัพท์ทั่วโลก			81.00	1,515.00
ค่าเช่าบ้าน		13,700.00	40,200.00	6,700.00
ค่าธรรมเนียมศาล		8,808.40		15,000.00
ค่าไฟฟ้า น้ำประปา				1,401.10
ค่ารับรอง		215.00		1,085.00
ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	50.00	60.00		881.50
ค่าพาหนะ	4,350.00	18,200.00	4,000.00	12,855.00
ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด	30.00		1,221.00	10,909.00
ค่าซ่อมแซมเครื่องจักร				2,817.00
ค่าปรับผิดสัญญาและภาษี	21,600.00	21,600.00		40,000.00
ค่าธรรมเนียมธนาคาร				500.00
ค่าภาษีป้ายและภาษีการค้า		1,782.00	7,221.00	20.00
ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	5,453.81	6,817.26	8,521.58	10,651.97
ค่าเสื่อมราคาอาคารสถานที่	249.75	312.19	390.24	487.80
ค่าภาษีเงินได้ที่ถูกต้องยังไม่เรียกคืน				30,162.50
สิทธิการเข้าค้ำจำนองหรือค่าเสื่อม				
ราคาอาคารและวัสดุก่อสร้าง	303,255.48	319,216.30	378,122.42	398,023.60
ค่าน้ำค่าโทรศัพท์			1,500.00	
รวมค่าใช้จ่ายในการขายและการบริหาร	1,078,489.04	395,729.35	450,121.49	587,316.07
กำไร (ขาดทุน) สุทธิ	(1,078,489.04)	(335,029.65)	(52,421.49)	(16,616.07)

ห้างหุ้นส่วนจำกัด ป.ก่อสร้าง

งบดุล

วันที่ 31 ธันวาคม 25...

	2517	2516	2515	2514
สินทรัพย์				
เงินสดและเงินฝากธนาคาร	16,578.38	86,108.38	94,792.28	60,179.5
รถจักรยานยนต์	999.02	1,248.77	1,560.96	1,951.2
เครื่องจักร	21,815.24	27,269.05	34,086.31	42,607.8
เงินค้ำมัดจำที่ดินและค่าประกัน	1,380.00	1,380.00	1,380.00	1,380.0
- ใช้น้ำ ไฟฟ้า	1,380.00	1,380.00	1,380.00	1,380.0
สิทธิการเช่าอาคารโรงแรม	5,761,854.15	6,065,109.63	7,184,325.93	7,562,448.3
บาท	5,802,626.79	6,181,115.83	7,316,145.48	7,668,566.9
หนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน				
เจ้าหนี้	4,645,724.00	3,945,724.00	4,745,724.00	5,045,724.0
ทุนจดทะเบียน	2,500,000.00	2,500,000.00	2,500,000.00	2,500,000.0
กำไร (ขาดทุน)	(1,343,097.21)	(264,608.17)	70,421.48	122,842.9
บาท	5,802,626.79	6,181,115.83	7,316,145.48	7,668,566.9
หมายเหตุ รายการเจ้าหนี้ประจำ				
กอบควย				
- เจ้าหนี้บริษัทซีเมนต์	195,724.00	195,724.00	195,724.00	195,724.0
- เจ้าหนี้นางวรรณภา	4,450,000.00	3,750,000.00	4,550,000.00	4,850,000.0

เนื่องในปี 2516 ได้ขายสิทธิการเช่าอาคารโรงแรมไปบางส่วนเป็นเงิน 800,000.-บาท

การบันทึกรายการทางบัญชีไม่สม่ำเสมอ มีการบันทึกรายการเป็นบางรายการ ทำให้ข้อมูลทางบัญชีขาดตอน ซึ่งเป็นสาเหตุหนึ่งที่ทำให้เกิดความไม่ไว้วางใจในบัญชีที่กิจการจัดทำขึ้น และจะมีผลถึงการรับรองงบดุลในที่ประชุม

กรณีตัวอย่าง

ห้างหุ้นส่วนจำกัด ไทยการค้า ประกอบธุรกิจประเภท ซื่อ-ขาย อะไหล่เครื่องยนต์ เครื่องไฟฟ้า ใน พ.ศ. 2517 ได้มีการจัดทำงบกำไรขาดทุนและงบดุล ซึ่งผู้สอบบัญชีตรวจสอบและรับรองถูกต้อง ต่อมาใน พ.ศ. 2518 เกิดปัญหาระหว่างผู้เป็นหุ้นส่วนเกี่ยวกับความไม่ไว้วางใจซึ่งกันและกันจนต้องเลิกห้างหุ้นส่วน และทำการชำระบัญชี วันสุดท้ายของการดำเนินงานคือ วันที่ 31 มีนาคม 2518 ในช่วงระยะเวลา 3 เดือนก่อนเลิกกิจการ ไม่มีการบันทึกรายการค่าใช้จ่ายเลข สิ้นค้าคงเหลือคู่กรณีตกลงกันว่าจะมีราคา 100,242.65 บาท

จากการตรวจสอบเอกสารปรากฏว่า ยังมีบิลขายเชื่ออีก 2 ฉบับที่ยังมิได้นำมาลงบัญชีในปี 2517 ผู้ชำระบัญชีจึงนำยอดขาย 2 รายการนี้มาปรับปรุงเป็นยอดขาย ปรากฏว่าผู้เป็นหุ้นส่วนคนหนึ่งได้อื่นคำร้องคัดค้านว่ารายการขาย 2 รายการนี้เป็นการขายส่วนตัวของคนมิใช่สินค้าของห้างหุ้นส่วน เพื่อขงแต่ขอฮีมีชื่อของห้างหุ้นส่วนจำกัด ไทยการค้า ในการขายเท่านั้น เงินค่าขายถ้าได้รับจะไม่นำมาลงบัญชีของกิจการ

ผู้ชำระบัญชีได้จัดทำงบกำไรขาดทุนและงบดุลของปี 2517 โดยนำรายการขาย 2 รายการมารวมเป็นรายได้จากการขายด้วย แล้วห้างบกำไรขาดทุนและงบดุลของปี 2518 โดยไม่แสดงค่าใช้จ่ายของปี 2518 เนื่องจากไม่มีข้อมูล คงแสดงเฉพาะกำไรขั้นต้นเท่านั้น

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ห้างหุ้นส่วนจำกัด ไทยการค้า

บัญชีกำไรขาดทุน

ประจำงวด 3 เดือนสิ้นสุดเพียงวันที่ 31 มีนาคม 2518

ขายสินค้า		131,625.00
ต้นทุนขาย		
สินค้าคงเหลือ 31 ธันวาคม 2517	143,704.85	
<u>บวก</u> ซื้อระหว่างงวด	<u>-</u>	
ต้นทุนสินค้ามีไว้ขาย	143,704.85	
<u>หัก</u> สินค้าคงเหลือ 31 มีนาคม 2518	<u>100,242.65</u>	43,462.20
กำไรขั้นต้น	-	88,162.80
หักค่าใช้จ่ายในการขายและการบริหาร (ไม่มีข้อมูล)		<u>-</u>
กำไรสุทธิ		<u>บาท 88,162.80</u>

ห้างหุ้นส่วนจำกัด ไทยการค้า

งบดุล

วันที่ 31 มีนาคม 2518

สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน		
เงินสดและเงินฝากธนาคาร	584,808.44	
ลูกหนี้การค้า วรรจกรประกัน	48,000.00	
ไทยเจริญผล	<u>30,000.00</u>	78,000.00
สินค้าคงเหลือ	100,242.65	
เงินมัดจำช่อง	<u>2,854.00</u>	765,905.09
ลูกหนี้เงินให้กู้ยืมแก่ผู้เป็นหุ้นส่วน		600,000.00
เฟอร์นิเจอร์		11,500.00
รถเวสป้า		<u>18,200.00</u>
		<u>บาท 1,395,605.09</u>
	<u>หนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน</u>	
ทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน		900,000.00
กระแสทุน		250,000.00
กำไรขาดทุน		<u>245,605.09</u>
		<u>บาท 1,395,605.09</u>

แนวทางแก้ไข

เนื่องจากในช่วงสุดท้ายของการดำเนินงานไม่มีการบันทึกรายการค่าใช้จ่ายไว้เลย ซึ่งตามความเป็นจริงคงจะเป็นไปไม่ได้ที่จะประกอบการค้าหรือดำเนินธุรกิจโดยไม่มีค่าใช้จ่ายเกิดขึ้น ผู้เขียนมีความเห็นว่าควรจะมีการประมาณการค่าใช้จ่ายในช่วง 3 เดือนสุดท้ายของกิจการโดยประมาณจากค่าใช้จ่ายในเดือนก่อนๆ ความเปลี่ยนแปลงของค่าใช้จ่ายในแต่ละเดือนว่ามีความแตกต่างกันเพียงไร หากมีความแตกต่างกันไม่มากก็อาจจะหาค่าใช้จ่ายได้โดยการตัวเฉลี่ยค่าใช้จ่ายต่อเดือน แต่ถ้าค่าใช้จ่ายมีการเปลี่ยนแปลงขึ้นลงมากก็จะต้องหาสาเหตุของการเปลี่ยนแปลงและสอบถามผู้เป็นหุ้นส่วนผู้จัดการเพื่อให้ทราบถึงจำนวนค่าใช้จ่าย ทั้งนี้ เพื่อให้รายการในงบการเงินใกล้เคียงกับความเป็นจริงมากที่สุด

สำหรับปัญหาเกี่ยวกับข้อโต้แย้งรายการขาย 2 รายการหากผู้เป็นหุ้นส่วนที่โต้แย้งมีหลักฐานมาแสดงโดยแนบเช็คหรือมีพยานบุคคลยืนยัน ให้ผู้ชำระบัญชีเห็นว่า เป็นจริงได้ ก็สมควรตัดรายการขาย 2 รายการนี้ออก

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ข้อมูลทางบัญชีขาดหายไปไม่มีการบันทึกรายการใดๆเลยในรอบระยะเวลาบัญชี
หนึ่ง แต่อาจจะนำข้อมูลไปสมทบในรอบระยะเวลาบัญชีของปีต่อไป ซึ่งกิจการประเภทนี้
 อาจจะมีการหลบเลี่ยง ข้อมูลบางประการเพื่อการทุจริต

กรณีตัวอย่าง

สมาคมสถาปนิกสงเคราะห์ธรรมจักร ดำเนินการโดยกรรมการ 12 คน มีนายศิธา
 เป็นประธานกรรมการ เมื่อวันที่ 16 มิถุนายน 2522 ได้ถูกนายทะเบียนสมาคมสถาปนิก
 สงเคราะห์ประจำท้องที่กรุงเทพมหานคร มีคำสั่งที่ 321/22 ให้เลิกสมาคมสถาปนิกสงเคราะห์
 ธรรมจักรและให้ชำระบัญชี

วิธีดำเนินการของสมาคม

สมาชิกจะเสียค่าสมัครครั้งแรก 50 บาท และค่าเงินฝากสำรองคนละ 100 บาท
 หรือมากกว่าแล้วแต่ความสมัครใจ ถ้าสมาชิกผู้ใดถึงแก่กรรมจะได้รับเงินชดเชยจากสมาชิก
 ที่ยังมีชีวิตอยู่ร้อยละ 5 บาท การเรียกเก็บเงินจากสมาชิกหากเดือนใดมีสมาชิกผู้ตายเป็น
 จำนวนมากเกินความสามารถของสมาชิกคนอื่นๆ ทางสมาคมจะจ่ายเงินสำรองให้ไปก่อน
 ตามข้อตกลงของสมาคม

มีสมาชิกจำนวนหนึ่งไปฟ้องร้องที่กรมประชาสงเคราะห์ กองความมั่นคง และ
 อ้างว่าสมาคมไม่จ่ายเงินสงเคราะห์ให้ จึงได้มีการไปตรวจสอบสมาคมแห่งนี้ ปรากฏว่า
 การจัดทำทะเบียนสมาชิกของสมาคมมีการเว้นชื่อของสมาชิกไว้ โดยปล่อยให้ลำดับของสมาชิก
 เรียงลำดับกันไปแต่เว้นชื่อไว้ ซึ่งการเว้นชื่อสมาชิกไว้เช่นนี้จะเป็นช่องว่างที่จะทำการทุจริต
 ได้ โดยอาจจะนำรายชื่อของผู้ตายที่มีได้เป็นสมาชิกมาเติมในลำดับที่เว้นชื่อไว้ และให้มีการ
 จัดทำใบสมัครเป็นสมาชิกในวันเดียวกันก็ได้ เพื่อเป็นการสร้างหลักฐาน ซึ่งวิธีการดังกล่าว
 นี้ทางนายทะเบียนสมาคมไม่สามารถที่จะควบคุมให้ใกล้ชิดได้ นอกจากนี้การจ่ายเงินทรง
 ให้สมาชิกนั้นเป็นการปฏิบัตินอกเหนือจากระเบียบของสมาคมที่ได้กำหนดไว้ และปรากฏว่า
 รายค่ารถหนัฒาปนิกจ้างรับนั้นเป็นรถหนัของสมาคมทั้งสิ้นเนื่องจากนายศิธาได้ทรงจ่าย
 เงินแทนสมาชิกไปก่อนด้วยจำนวน 379,715.39 บาท เอกสารที่กรมประชาสงเคราะห์
 ส่งให้ผู้ชำระบัญชีมีดังนี้

1. ทะเบียนสมาชิกของสมาคมสถาปนิกสงเคราะห์ธรรมจักร ตั้งแต่ทะเบียน
 เลขที่ 1-7589 จำนวน 5 เล่ม

2. ภาพถ่ายบัญชีขมูลและบัญชีรายไครายจ่าย ตั้งแต่ปี 2516-2520

3. หลักฐานการตายและการจ่ายเงินสงเคราะห์ ให้ผู้รับเงินสงเคราะห์ตั้งแต่ศพ ลำดับที่ 26-365

จากคำให้การของพนักงานของสมาคมอาปนกิจสงเคราะห์ธรรมจักร เมื่อวันที่ 13 สิงหาคม 2523 ให้ความว่า

เมื่อมีสมาชิกถึงแก่กรรมจะต้องทำการตรวจศพ และนำเงินไปชำระแก่ทายาทของสมาชิก สมาคมจะต้องจ่ายค่าใช้จ่ายเหล่านี้คือค่าเบี้ยเลี้ยง(ในการตรวจศพ) ค่าพาหนะและค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด ในระยะแรกของการก่อตั้งสมาคม สมาคมจะเก็บเงินสำรองจากสมาชิก 300 บาท ต่อมาเมื่อมีการเปลี่ยนประธานกรรมการ ได้แก้ไขระเบียบใหม่โดยไม่เก็บเงินสำรองรายศพเพียงแต่เสียค่าสมัครแรกเข้าคนละ 50 บาท และจ่ายชดเชยให้แก่สมาชิกผู้ตาย 5 บาทเท่านั้น

สินทรัพย์ของสมาคมอาศัยร่วมใช้กับห้างหุ้นส่วนแห่งหนึ่ง เอกสารที่ทางสมาคมส่งมอบให้ผู้ชำระบัญชีมีดังนี้

1. สมุดบัญชี 3 เล่ม ใ้แก่ สมุดเงินสด สมุดรายวันทั่วไป บัญชีแยกประเภท ซึ่งบันทึกรายการตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2522 ถึงวันที่ 30 มิถุนายน 2522
2. เครื่องพิมพ์ดีด 1 เครื่อง
3. เช็ค 1 ฉบับและเอกสารประกอบเช็ค 4 ฉบับ (เป็นการชำระหนี้จากลูกหนี้ของสมาคม 3,000 บาท)

จากคำให้การของนายถิร ประธานกรรมการให้ความว่า มีสมาชิกประมาณ 3,100 คน (เฉพาะสมาชิกที่ส่งเงินสงเคราะห์) เรียดเงินสำรองไว้รายละ 50 บาท ถึง 300 บาท โดยให้หลักฐานคือใบเสร็จรับเงินและบันทึกลงในสมุดรับเงินสงเคราะห์ซึ่งสมาชิกถือไว้ การรับเงินสำรองเพื่อมาสำรองจ่ายเป็นรายศพฯ ละ 5 บาท ในกรณีที่สมาชิกขาดส่งเงินให้สมาคม การเรียกเงินสำรองนี้จะเรียกเก็บครั้งแรกที่เริ่มเข้าเป็นสมาชิกเท่านั้น ตามที่สมาชิกยื่นคำทวงหนี้ค่าเงินสงเคราะห์จากสมาคมนั้น ความจริงสมาชิกเหล่านี้ยังเป็นลูกหนี้ของสมาคมอยู่ทุกราย เพราะทางสมาคมไม่ไ้เก็บเงินรายศฟตามจำนวนที่ตายแต่ละเคือน เนื่องจากสมาคมเก็บเพียงเคือนละ 20 ศฟ เป็นเงิน 100 บาท เพราะหากเก็บเกินกว่านั้นสมาชิกไม่สามารถจะจ่ายให้ไ้ จึงไ้ให้สมาชิกคิกค้างรายศฟไว้แต่ต้องชำระค่าคิกค้างภายหลังเมื่อสมาชิกผู้นั้นถึงแก่กรรม

โดยหักจากเงินสงเคราะห์ หลักฐานต่างๆที่แสดงว่าสมาชิกเป็นลูกหนี้สมาคมอยู่ที่กรมประชา-
สงเคราะห์ (หลักฐานการเสียชีวิตของสมาชิกแต่ละเคือน) หลักฐานการเสียชีวิตไคน์

1. ใบมรณกรรมของสมาชิก
2. รายงานที่สมาคมส่งกรมประชาสงเคราะห์

นายธีรให้การเพิ่มเติมว่า นายธีรเป็นผู้เก็บรักษาเงินไม่สามารถนำฝากธนาคาร
ได้ เนื่องจากต้องจ่ายเงินสดให้สมาชิกที่ถึงแก่กรรมทันที และแต่ละวันรายจ่ายมากกว่ารายรับ
นายธีรจำเป็นต้องจ่ายเงินสำรองให้ไปก่อน



ศูนย์วิทยพัชกร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สมาคมพัฒนากิจสงเคราะห์ธรรมจักร

งบดุล

วันที่ 31 ธันวาคม ...

	2522	2520	2519	2518	2517	2516
สินทรัพย์						
เงินสดในมือ	-	437,455.00	66,979.00	1,326.80	60,408.60	15,920.00
เงินฝากธนาคาร	-	-	11,833.00	-	-	-
ลูกหนี้พัฒนากิจทางรับ	379,715.39	-	124,245.00	115,655.00	33,195.00	-
วัสดุสำนักงาน	-	-	-	-	-	1,000.00
เครื่องใช้สำนักงานและอุปกรณ์	77,454.39	13,876.00	13,276.00	9,150.00	8,800.00	12,800.00
บาท	457,169.78	451,331.00	216,333.00	126,131.80	102,403.60	29,720.00
หนี้สินและทุน						
เจ้าหนี้			5,000.00			8,900.00
เจ้าหนี้เงินยืมทรงจำ	305,406.61			2,000.00		22,800.00
เงินสำรองจ่าย	173,630.00	372,120.00	247,080.00	127,500.00	114,800.00	22,800.00
เงินฝากสำรองล่วงหน้า		39,065.00				
รายได้สูงกว่า(ต่ำกว่า)						
รายจ่าย	(21,866.83)	40,146.00	(35,747.00)	3,368.20	(12,396.40)	(1,980.00)
บาท	457,169.78	451,331.00	216,333.00	126,131.80	102,403.60	29,720.00

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สมาคมพัฒนากิจสงเคราะห์ธรรมจักร
งบรายไตรมาส
ประจำปีเพียง วันที่ 31 ธันวาคม ...

รายได้	2522	2520	2519	2518	2517	2516
เงินสงเคราะห์	3,419,877.00	-	-	-	-	-
ค่าธรรมเนียมสมัคร เป็นสมาชิก	18,900.00	93,850.00	4,650.00	13,050.00	10,800.00	4,100.00
ค่าบริการจากสมาชิก	379,023.00	143,825.00	22,568.00	13,825.81	4,359.60	
ค่าบำรุงสมาคม	16,384.00	6,200.00	1,580.00	2,960.00	530.00	
ค่าก่อสร้าง	550.00					
บาท	3,834,734.00	243,875.00	28,798.00	29,835.81	15,689.60	4,100.00
ค่าใช้จ่าย						
ค่าสงเคราะห์	3,402,940.00					
ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด	206,442.85	2,512.00	-	428.00	-	5,180.00
ค่าพาหนะ	347,322.00	104,184.00	40,550.00	14,150.00	22,050.00	-
ค่าบำรุงรถยนต์	8,634.00	5,749.00	1,643.00	-	-	-
อุปกรณ์และเครื่องใช้ สำนักงาน	31,847.00	-	-	-	-	-
ค่าไปรษณียบัตร	7,112.30	13,356.00	4,484.00	1,320.00	-	-
ค่าโทรศัพท์	1,768.00	-	-	-	-	-
ค่าไฟฟ้า	1,948.00	-	-	-	-	600.00
ค่าเครื่องเขียนและ สิ่งพิมพ์	5,118.00	38,861.00	18,294.00	1,259.61	11,756.00	-
เงินเดือน	32,938.00	-	-	-	-	-
ค่าเบี้ยประชุม	-	-	-	-	-	-
ค่ารับรอง	-	-	-	-	-	300.00
ค่าธรรมเนียมสมัคร ค่าสอนบัญชี	-	-	-	200.00	450.00	-
ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับ รถยนต์	24,995.00	-	-	3,000.00	-	-
รวมค่าใช้จ่าย	4,071,065.15	164,662.00	64,971.00	20,807.61	33,805.00	6,080.00
รายได้สูง(ต่ำ)กว่า รายจ่าย	(236,331.15)	79,213.00	(36,173.00)	9,028.20	(18,116.40)	(1,980.00)

แบบแสดงใบจ่ายเงินสงเคราะห์ของสมาคมสถาปนิกสงเคราะห์



18 ต.พ. 2521

ชนม์มื่อ คพท 27

สมาคมสถาปนิกสงเคราะห์

ถนน บาง ร. พ. พ. ๓ ไทย.

ใบจ่ายเงินสงเคราะห์ เพราะที่ 178

วันที่ 8 เดือน ๕/๓๐๓ พ.ศ. ๕1
 อา. 63 ปี สมักเป็นสมาชิกสถาปนิกสงเคราะห์
 เมื่อวันที่ ๕/ เดือน ๕/๓๐๓ พ.ศ. ๕1
 ได้รับสิทธิ์สมบุตรวันที่ ๕/ เดือน ๕/๓๐๓ พ.ศ. ๕1
 วันที่ ๕/ เดือน ๕/๓๐๓ พ.ศ. ๕1
 รายการใช้จ่าย
 ค่าเบี้ยเลี้ยง ๑๖๖๗.๐๐ บาท
 ค่าอาหารสภาม. ๕ บาท
 ค่าเช่ารายสภ. 40 บาท
 ค่าบำรุงสมาคม 60 บาท
 ค่าอื่นๆ ๕0 บาท
 รวมเงิน ๑,๘๖๗.๐๐ บาท

สงฆ์ เลขา. ท. ๕๑

เงิน 1475 บาท - สภาม. ๕/๓๐๓ พ.ศ. ๕1
 มอบเงินสงเคราะห์บ้านเลขที่ ๕๓ ถนน ร. พ. พ. ๓ ไทย.
 สภาม. ๕/๓๐๓ พ.ศ. ๕1 สภาม. ๕/๓๐๓ พ.ศ. ๕1
 วันที่ ๕/๓๐๓ พ.ศ. ๕1
 ข้าพเจ้าในระเบียบการจ่ายเงินของสมาคมเป็นของตัวเอง จึงส่งเงินให้รับ
 ข้าพเจ้าได้รับเงินจำนวน 1475 บาท - สภาม. ๕/๓๐๓ พ.ศ. ๕1

ผู้รับเงิน: นางสาว... เลขที่ ...
 เลขที่ ... บ้านเลขที่ ...
 พยาน: ... พยาน: ...

วันที่ ๕/๓๐๓ พ.ศ. ๕1
 ข้าพเจ้าได้รับเงินแล้วจำนวน ... บาท
 สภาม. ๕/๓๐๓ พ.ศ. ๕1

แบบแสดงการแจ้งมรดกกรรมของสมาชิกสมาคมอาปนกิจสงเคราะห์

เขียนที่

วันที่ 9 เดือน สิงหาคม

เรื่อง แจ้งมรดกกรรมของสมาชิกเลขที่ 1019

นาย เลขานุการ สมาคมอาปนกิจสงเคราะห์

ด้วย 1019/1019

นามสกุล 115/11

สมาชิกเลขที่ 1019

ได้แก่ ผู้ถึงแก่กรรม

ด้วยโรค 11/11/11

ตามใบมรณบัตรเลขที่ 9.9/11

มี เป็น

พ.ศ. 11

ซึ่งทางราชการทะเบียนท้องถิ่น แขวง/อำเภอ

 ขอให้ผู้รับมรดกตั้งขอแจ้งให้สมาคมทราบตามระเบียบ
และ ให้เรียกชื่อนามวันและเวลาการไปพินัยศพด้วย จะเป็นพระคุณยิ่ง

(ลงชื่อ) ผู้มาแจ้ง
(ในฐานะผู้รับมรดกตั้ง)

นาย สม

เลขที่

ดำเนินการได้ตามที่เสนอ

ขอรับพินัยศพ วันที่

เวลา

เลขที่

นายกสมาคม

รายงานของผู้ไปพินัยศพ

วันที่ 9 เดือน สิงหาคม พ.ศ. 21

นาย เลขานุการสมาคม

ได้พาผู้มรดกตั้งทำพิธีไปพินัยศพสมาชิกเลขที่ 1019 แล้ว ขอทำบันทึกไว้ดังนี้

ผู้มรดกตั้ง นามสกุล

ที่ ตำบล

 จังหวัด

ด้วยโรค

ได้วางศพ บัณฑิตและใบมรณบัตรของสมาชิกจริง

(ลงชื่อ) ผู้พินัยศพ

(ลงชื่อ) ผู้พินัยศพ

นาย นายกสมาคม

เสนอ

ได้พิจารณาขอรับพินัยศพต่างๆ ของ

กำหนดวันจ่ายเงินสงเคราะห์ศพวันนี้

มี ปากฎ

ให้ผู้รับมรดกตั้งทราบด้วย

ขอรับพินัยศพ

เลขานุการ

นายกสมาคม

ดำเนินการรับเงินสงเคราะห์ศพรายนี้วันที่

พร้อมด้วย

(ลงชื่อ)

(ลงชื่อ)

เหรัญญิก

ผู้รับมรดกตั้ง

แนวทางแก้ไข

เนื่องจากปัญหาของผู้ชำระบัญชีคือ ข้อมูลทางการเงินปี 2521 ไม่มี ดังนั้นผู้ชำระบัญชีจึงควรรหาแนวทางรวบรวมข้อมูลต่างๆที่จะต้องนำมาใช้ในการจัดทำงบดุลดังต่อไปนี้

1. ข้อบังคับของสมาคม จะเป็นหลักในการจัดทำงบดุล และบัญชีรับ-จ่ายของสมาคมได้ เนื่องจากในข้อบังคับของสมาคมจะมีข้อกำหนดเกี่ยวกับรายรับและรายจ่าย รวมทั้งข้อกำหนดเกี่ยวกับสถานะของสมาชิก

2. ทะเบียนสมาชิกที่สมัครในปี 2521

3. หลักฐานการตายของสมาชิกในปี 2521

4. รายการเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายที่ควรจะเกิดขึ้นในปี 2521

การรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับรายได้

รายการรับเงินสงเคราะห์ศพในที่นี้ จะต้องมีส่วนฐานว่าสมาชิกทุกคนจ่ายเงินสงเคราะห์ ณ วันที่มีสมาชิกถึงแก่ความตาย โดยจะเก็บตัวเลขจากใบจ่ายเงินสงเคราะห์ศพเป็นรายตัวไปและเก็บจากสมาชิกผู้ได้รับสิทธิสมบูรณ์ ตามจำนวนที่แจ้งในใบจ่ายเงินสงเคราะห์ในอัตราคนละ 5 บาท หากมีสมาชิกที่ขาดจากการเป็นสมาชิกภาพเกิดขึ้นในปี 2521 ก็ให้นำมาปรับปรุงหักออกจากรายการรับเงินสงเคราะห์

รายการรับเงินค่าสมัคร จากข้อบังคับของสมาคมระบุว่าสมาชิกทุกคนจะต้องจ่ายค่าสมัครรายละ 50 บาท โดยจะนำไปคูณกับจำนวนสมาชิกที่เกิดขึ้นใหม่ในปี 2521 จากทะเบียนสมาชิก

รายการรับเงินค่าค่อสิทธิ จะต้องสอบถามจากสมาคมว่ากรณีเช่นนี้จะเกิดขึ้นได้เมื่อสมาชิกมีพฤติการณ์อย่างไร มีหลักฐานประกอบเช่นใด ค่าค่อสิทธิเป็นจำนวนเงินเท่าไร เพื่อนำข้อมูลเหล่านี้ไปใช้ในปี 2521

รายการรับเงินค่าบำรุง ข้อบังคับสมาคมระบุว่าสมาชิกทุกคนต้องจ่ายค่าบำรุงประจำปี รายละ 10 บาท ซึ่งจะหาจำนวนสมาชิกที่มีสิทธิสมบูรณ์ได้จากใบจ่ายเงินสงเคราะห์ในวันที่ 31 ธันวาคม 2521 หากไม่มีสมาชิกตายในวันนี้ อาจหาจากวันที่ 1 มกราคม 2522 และนำเอาจำนวนสมาชิกที่มาสมัครใหม่ในวันนี้หักออก แต่ถ้ายังไม่มีข้อมูลในวันที่ 1 มกราคม 2522 อีก ก็อาจหาจาก ณ วันที่ใกล้เคียงกับวันที่ 31 ธันวาคม 2521 มากที่สุด

รายการรับเงินค่าบริการ จะคิดในอัตราร้อยละ 10 จากเงินจ่ายสงเคราะห์ซึ่ง
เป็นข้อมูลที่ได้จากข้อบังคับของสมาคม

การรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับค่าใช้จ่าย

รายการจ่ายเงินสงเคราะห์ เท่ากับ 90 เปอร์เซ็นต์ของการรับเงินสงเคราะห์
แต่ละครั้ง เนื่องจากสมาคมหักค่าใช้จ่ายร้อยละ 10 ของเงินที่ได้รับซึ่งรายการนี้ทางสมา-
คมคงจะไม่โต้แย้ง เนื่องจากสมาคมจ่ายเงินสละให้ทายาทของผู้ตายครบจำนวน

รายการค่าเครื่องเขียนสิ่งพิมพ์ จะเก็บข้อมูลได้จากการตรวจรายการของปี
2517 ถึง 2520 โดยดูจากหลักฐานประกอบรายการบัญชี เช่น ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับสมุดสง-
เคราะห์ที่จะให้สมาชิกเป็นผู้เก็บรักษา จะทราบราคาต่อหน่วยจากใบเสร็จรับเงินและทราบ
จำนวนเงินเกี่ยวกับค่าสมุดสงเคราะห์ได้จากจำนวนสมาชิกที่เกิดขึ้นในปี 2521 ดูด้วยราคา
ต่อหน่วยของค่าสมุดสงเคราะห์ ส่วนวัสดุใช้ไปในสำนักงาน เช่น กระดาษ ปากกาดินสอ
ยางลบ อาจจะประมาณโดยตัวเฉลี่ยย้อนหลัง 5 ปี (2516-2520) และควรเปรียบเทียบกับปี
2522 ด้วย มีข้อสงสัยว่า รายการค่าเครื่องเขียนสิ่งพิมพ์ มีขอคเงินที่สูงติดต่อกันมาจาก
ปี 2517-2520 แต่ปี 2522 มีขอคลดลง ผู้ชำระบัญชีจึงควรสอบถามจากเจ้าหน้าที่ของสมาคม
เกี่ยวกับข้อสงสัยนี้ หากมีสิ่งที่สมควรจะปรับปรุงรายการก็จะนำมาปรับปรุงกับค่าใช้จ่ายของ
ปี 2517-2520 เสียก่อน

ค่าพาหนะ เป็นค่าใช้จ่ายที่สูงมากของสมาคม ผู้ชำระบัญชีจึงควรระมัดระวังราย
การนี้ให้มาก ประการแรกดูลักษณะของการจ่ายค่าพาหนะ ซึ่งเพิ่งจะเริ่มมีรายการนี้เมื่อปี
2519 ด้วยขอคเงินที่สูงพอสมควร และทวีเพิ่มมากขึ้นเป็นลำดับในปีต่อมา ผู้ชำระบัญชีควร
สังเกตรายการนี้จากปีก่อนๆ ว่าลักษณะของการเกิดรายการเป็นเช่นไร เช่นรายการนี้จะเกิด
ขึ้นเมื่อมีสมาชิกเสียชีวิตผู้ชำระบัญชีอาจจะสอบถามจากเจ้าหน้าที่ของสมาคมว่าการไปตรวจ
ศพหรือจ่ายเงินให้แก่ทายาทของสมาชิก ทางสมาคมจะนำเงินไปจ่ายให้หรือทายาทของสมาชิก
มารับเงินเองที่สมาคม จำนวนเงินค่าพาหนะสมมูลกับระยะทางหรือไม่ ค่าพาหนะแต่ละราย
การที่เกิดขึ้นผู้ชำระบัญชีคิดว่าจะยอมรับได้หรือไม่ ทั้งนี้ไม่ได้หมายความว่าผู้ชำระบัญชีจะต้อง
คัดค้านรายการของปีก่อนๆ เพียงแต่ให้ผู้ชำระบัญชี ใช้ดุลพินิจโดยรอบคอบแล้วนำมาเป็นข้อ
พิจารณาในการประมาณค่าใช้จ่ายของปี 2521 นอกจากนี้ผู้ชำระบัญชีจะต้องศึกษาถึงระเบียบ
ข้อบังคับเกี่ยวกับการจ่ายค่าพาหนะของสมาคม หากมีรายการใดที่ไม่เป็นไปตามระเบียบข้อ

บังคับของสมาคม ก็จะพิจารณาปรับปรุงเฉพาะรายการของแต่ละปี หลังจากนั้นก็จะใช้วิธีการ
ถัวเฉลี่ยค่าใช้จ่ายย้อนหลัง 5 ปีจากปี 2516-2520

ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด รายการนี้จะส่งเกตุรายการจากบัญชีของสมาคมโดยภูเอกสาร
ประกอบบัญชี ว่าลักษณะของการจ่ายค่าใช้จ่ายนี้เกิดจากอะไร ซึ่งในที่นี้จะต้องสอบถามจาก
เจ้าหน้าที่ของสมาคม เพื่อให้เกิดความชัดเจนของรายการเพราะค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ดบางราย
การอาจมีใครระบุรายละเอียดไว้และควรตรวจสอบดูรายการค่าใช้จ่ายนี้ในแต่ละปี ว่ามีความ
เหมาะสมที่จะยอมรับหรือไม่ หากมีรายการใดที่ผู้ชำระบัญชี ไม่อาจยอมรับได้ก็ให้ปรับปรุง
รายการของปีนั้นก่อนที่จะนำมาถึงเฉลี่ยหาค่าใช้จ่ายของปี 2521

ท่าน้ำนรดชนต์ ควรจะสอบถามถึงกิจกรรมที่ทางสมาคมจะต้องใช้รดชนต์ มีกรณี
ใดบ้าง ทั้งนี้เพราะห้างหุ้นส่วนที่สมาคมอาศัยที่ทำการควอนี้ไค้ประกอบธุรกิจชนิดหนึ่ง ซึ่งจะ
ต้องใช้รดชนต์เป็นส่วนสำคัญในการดำเนินกิจการ เช่นกัน ดังนั้นรายการนี้อาจจะเกิดค่าใช้จ่าย
ที่ซ้ำซ้อนกันไค้ สำหรับหลักฐานประกอบผู้ชำระบัญชีไม่สามารถจะพิจารณาให้ต้องแท้ถึง
ความจริงของรายการว่าเป็นของสมาคมโดยแท้จริงหรือไม่ ฉะนั้นการพิจารณาดังความเหมาะสม
สมจึงเป็นปัจจัยสำคัญ ที่จะนำมาปรับปรุงรายการของแต่ละปี ก่อนที่จะเฉลี่ยค่าใช้จ่ายย้อนหลัง
5 ปี (2516-2520) เพื่อเป็นค่าใช้จ่ายของปี 2521

ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับรดชนต์ รายการนี้ควรจะสอบถามว่า เกิดขึ้นไค้ในกรณีใดบ้าง
มีหลักเกณฑ์ใดที่ทางสมาคมจะต้องจ่าย หลักฐานเพื่อประกอบรายการนี้มีหรือไม่ ทั้งนี้เพราะ
รายการค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับรดชนต์เกิดขึ้นเฉพาะในปี 2522 ดังนั้นจึงไม่มีข้อมูลของปีอื่นมา
ประกอบการพิจารณา หลักฐานสำหรับรายการนี้จึงมีความจำเป็นและสำคัญ หากไม่มีหลักฐาน
มาประกอบแล้วผู้เขียนเห็นว่าไม่ควรให้มีรายการค่าใช้จ่ายนี้ในปี 2521

ค่าโทรศัพท์และค่าไฟฟ้า รายการนี้หากสมาคมถึคเฉลี่ยค่าใช้จ่ายกับเจ้าของสถานที่
ผู้ชำระบัญชีต้องขอทราบหลักเกณฑ์การเฉลี่ยค่าใช้จ่ายและหลักฐานของสมาคม หรือขอหลักฐาน
จากองค์การโทรศัพท์และการไฟฟ้าไค้

ค่าอุปกรณ์สำนักงาน ตามทำให้การปรากฏว่าสมาคมอาศัยห้างหุ้นส่วนแห่งหนึ่งดำเนิน
งาน และเมื่อสมาคมถูกชำระบัญชี ปรากฏว่าสมาคมเหลือเครื่องพิมพ์ดีดเพียง 1 เครื่อง

เท่านั้น ดังนั้นผู้ชำระบัญชีควรจะลงความเห็นว่ามีหรือไม่มีหลักฐานในบัญชีปี 2521 จะต้องมีหลักฐานมาแสดงเพื่อให้ทราบถึงความเป็นจริงของรายการ

ค่าไปรษณียบัตร จากการสังเกตดูรายการทางบัญชีปรากฏว่าเมื่อมีสมาชิกเสียชีวิต จะมีรายการค่าไปรษณียบัตรเกิดขึ้น จึงอาจประมาณได้ว่าเป็นการซื้อไปรษณียบัตรเพื่อแจ้งข่าวให้สมาชิกทุกคนทราบและเพื่อให้สมาชิกนำเงินมาชำระค่าส่งเคราะห์ศพ ดังนั้นแนวทางในการคิดค่าใช้จ่ายเหล่านี้อาจหาได้โดยการหาจำนวนครั้งของการส่งไปรษณียบัตรในแต่ละปี และนำมาคูณเฉลี่ย 5 ปี เพื่อหาจำนวนครั้งโดยเฉลี่ยต่อ 1 ปี และนำจำนวนครั้งโดยเฉลี่ยนี้คูณด้วยอัตราค่าใช้จ่ายในการส่งไปรษณียบัตรของแต่ละครั้ง จะได้จำนวนค่าใช้จ่ายของไปรษณียบัตรของปี 2521 ดังตัวอย่าง

ปี พ.ศ.	ค่าใช้จ่าย/อัตราต่อครั้ง	จำนวนใบไปรษณียบัตร/จำนวนสมาชิก	= จำนวนครั้ง
2516	$\frac{100}{.5} = 200$ ใบ	$\frac{200}{400}$	= .5
2517	$\frac{300}{.5} = 600$ ใบ	$\frac{600}{1000}$	= .6
2518	$\frac{600}{.5} = 1200$ ใบ	$\frac{1200}{1400}$	= .85
2519	$\frac{900}{.5} = 1800$ ใบ	$\frac{1800}{2000}$	= .9
2520	$\frac{1200}{.5} = 2400$ ใบ	$\frac{2400}{2800}$	= $\frac{.85}{3.7}$

ตัวเฉลี่ย 5 ปีอันหลัง = $\frac{3.7}{5} = 0.74$ ครั้ง
 จำนวนครั้งที่ส่งไปรษณียบัตรของปี 2521 = จำนวนสมาชิกที่มีทั้งหมด คูณ จำนวนครั้ง
 = 3000 คูณ 0.74 = 2220 ครั้ง
 ค่าไปรษณียบัตรที่เกิดขึ้นในปี 2521 โดยประมาณ = 2220 คูณ .5 = 1,110 บาท

เงินเดือนพนักงาน อาจจะดูจำนวนพนักงานในปี 2522 และสอบถามเกี่ยวกับการรับพนักงานใหม่ในปี 2522 ด้วย ดูลายเซ็นรับเงินเดือนและพิจารณาจำนวนพนักงาน เปรียบเทียบกับปริมาณงาน หากมีจำนวนพนักงานมากเกินไปควรสอบถามถึงหน้าที่ และปริมาณงานที่พนักงานจะต้องปฏิบัติเนื่องจากการดำเนินงานของสมาคมอาศัย์ที่ทำการของห้างหุ้นส่วนแห่งหนึ่ง

ดังนั้นพนักงานจากสองหน่วยงานอาจจะมีการปะปนกัน จึงต้องระมัดระวังเรื่องค่าใช้จ่ายที่อาจ
จะปะปนกันอีกด้วย

อนึ่งเนื่องจากสมาคมแห่งนี้ถูกสั่งเลิกและให้มีการชำระบัญชี เนื่องจากมีพฤติการณ์ที่
สื่อในทางทุจริต ดังนั้นงบการเงินปี 2522 ที่สมาคมจัดทำจึงควรมีการสอบทานรายการต่างๆ
อย่างถี่ถ้วนอีกครั้งหนึ่ง โดยพิจารณาถึงความเหมาะสมของแต่ละรายการ เช่น รายการเกี่ยวกับ
ค่าใช้จ่าย ควรจะตรวจสอบรายการเหล่านี้ว่ามีความถูกต้องเหมาะสมเพียงไร ทั้งนี้ผู้ชำระ
บัญชีจะต้องเรียกหลักฐานประกอบการลงบัญชีจากสมาคมมาพิจารณาประกอบรายการเนื่องจาก
บัญชีปี 2522 ที่สมาคมส่งมอบให้ไม่มีใต้งหลักฐานประกอบการจัดทำบัญชีมาด้วย แต่ทุกรายการ
ในบัญชีมีเลขที่เอกสารอ้างอิง นอกจากนี้งบการเงินในช่วงเดือนกรกฎาคม ถึง ธันวาคม 2522
สมาคมก็มีใต้งสมุดบัญชีและเอกสารประกอบมาให้

ปัญหาเกี่ยวกับความร่วมมือและข้อมูลในการติดตามสินทรัพย์

สาเหตุหนึ่งของการชำระบัญชีในกรณีนี้อาจเกิดจากการทุจริตของคณะผู้บริหารงาน
ดังนั้นเมื่อมีผู้มีส่วนได้เสียร้องต่อศาลขอให้ชำระบัญชี จึงเป็นหน้าที่ของผู้ชำระบัญชีที่จะต้องสะ-
สางกิจการงาน เพื่อให้ใต้งสินทรัพย์ของกิจการนั้นมาจ่ายชำระหนี้ให้แก่เจ้าหนี้และจ่ายคืนทุนแก่ผู้
ลงทุน ซึ่งการสืบค้นให้ใต้งสินทรัพย์ของกิจการนั้นๆอาจจะทำให้ผู้ชำระบัญชีพบข้อบกพร่องหรือ
การทุจริตภายในกิจการ ดังนั้นผู้บริหารงานเช่นประธานกรรมการ ผู้จัดการ ซึ่งจะต้องมีส่วน
รับผิดชอบต่อสินทรัพย์ หนี้สิน ของกิจการจึงมักจะหลบหนีไม่ยอมรับภาระที่ตนจะต้องรับผิดชอบ
ก่อให้เกิดปัญหาแก่ผู้ชำระบัญชีเพราะการสืบค้นให้ใต้งสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการนั้นๆ จะต้อง
รู้ความเป็นมาของกิจการว่าดำเนินการเช่นไร ใต้งหนี้สินไว้กับใต้งใต้งบ้าง เป็นหนี้ค่าอะไร เนื่อง
จากมีเจ้าหนี้บางรายยื่นคำทวงหนี้ แต่ไม่ปรากฏหลักฐานทางบัญชีหรือเอกสารอื่นภายในกิจการ
แต่เอกสารที่เจ้าหนี้รายนั้นนำมายื่นเป็นหลักฐานผูกมัดกิจการให้ต้องชำระหนี้ ดังนั้นเมื่อผู้ชำระ
บัญชีไม่สามารถจะสอบถามจากบุคคลภายในกิจการนั้นได้ จึงเป็นการยากต่อผู้ชำระบัญชีในการ
ที่จะสืบค้นให้ใต้งความเป็นจริง และหากผู้ชำระบัญชีไม่ยอมชำระหนี้ให้แก่เจ้าหนี้ที่มีหลักฐาน
ถูกต้อง ผู้ชำระบัญชีจะต้องรับผิดชอบเป็นส่วนตัวและถ้ามีคดีที่ยังเกี่ยวเนื่องผู้ชำระบัญชีจะไม่สามารถ
จกทะเบียนเสร็จการชำระบัญชีได้

สาเหตุที่สำคัญอีกประการหนึ่งคือ การจัดทำบัญชีลูกหนี้ไม่มีรายละเอียดและเอกสารประกอบลูกหนี้รายตัวบางครั้งค้นหาไม่ได้ ซึ่งมักจะมีแต่ตัวเลขในบัญชีแต่เอกสารหลักฐานประกอบไม่มี เมื่อผู้ชำระบัญชีส่งหนังสือทวงหนี้ไป หลักฐานแห่งการเป็นหนี้จึงไม่สามารถจะผูกมัดลูกหนี้ให้ชำระหนี้ได้ เช่น กิจการประเภทกิจการ ในที่ลับ ในบิลเงินเชื่อจะมีรายละเอียดเกี่ยวกับลูกหนี้ไม่ชัดเจนเป็นต้นว่า ชื่อ นามสกุล ของลูกหนี้มักจะใช้นามสมมุติ หรือมีแต่ชื่อไม่มีนามสกุล ที่อยู่หรือสถานที่ทำงานไม่บอกให้ชัดเจน เช่น สถานที่ทำงานธนาคารกรุงเทพ จำกัด แต่ไม่ระบุสาขา เป็นต้น

เนื่องจากความไม่ชัดเจนของเอกสารเหล่านี้ จึงเป็นอุปสรรคต่อการติดตามทวงหนี้ ถึงแม้ว่าจะเรียกผู้จัดการหรือพนักงานภายในกิจการนั้นมาสอบถามหรือให้ช่วยในการติดตามทวงหนี้ ก็มักจะประสบความล้มเหลว เนื่องจากหาสถานที่อยู่ของลูกหนี้ไม่ได้ หรือหากส่งหนังสือทวงหนี้ทางไปรษณีย์บางกรณีก็ปรากฏว่าไม่มีชื่อในบ้านเลขที่ดังกล่าว

ในการชำระบัญชีบางคดี สมุคบัญชีที่ขึ้นมาไต่หรือที่ไต่รับมาจะมีการบันทึกเป็นบางเดือน บางครั้งก็บันทึกด้วยคินสอ บางเดือนก็ไม่บันทึกซึ่งในความเป็นจริงจะเป็นไปไม่ได้ที่การบันทึกทางบัญชีจะมีข้อบกพร่องมากเช่นนี้ จึงอาจจะตั้งข้อสังเกตได้ว่า บัญชีหรือเอกสารบางอย่างถูกซ่อนเร้นเพื่อปิดบังข้อมูลบางประการ ดังนั้นการติดตามให้ไต่ซึ่งความจริงแห่งสินทรัพย์และหนี้สิน จึงเป็นไปด้วยความยากลำบาก ถึงแม้ว่าผู้ชำระบัญชีจะขออำนาจศาลให้มีความบังคับและหนี้สิน จึงเป็นไปด้วยความยากลำบาก ถึงแม้ว่าผู้ชำระบัญชีจะขออำนาจศาลให้มีความบังคับและหนี้สิน และในทางปฏิบัติก็มีได้มีเจ้าพนักงานของบ้านเมืองที่จะไปติดตามจับกุมบุคคลดังกล่าว นอกเสียจากผู้มีส่วนได้เสียในกิจการจะให้ความร่วมมือช่วยกันสืบหาตัวบุคคลดังกล่าว ปัญหาต่อมาคือเมื่อไต่ตัวบุคคลที่ต้องการแล้ว การที่จะให้บุคคลเหล่านั้นรับผิดชอบในสินทรัพย์หรือหนี้สินของกิจการจะต้องดำเนินการฟ้องร้องต่อศาล ถ้ากิจการนั้นมีสินทรัพย์คงเหลืออยู่ไม่มากค่าใช้จ่ายในการดำเนินคดี อาจจะสูงเกินกว่าสินทรัพย์ที่เหลืออยู่ หรืออาจจะไม่คุ้มค่าในการดำเนินคดี การตัดสินใจดำเนินคดีนั้นผู้ชำระบัญชีจะต้องคำนึงถึงผลได้ผลเสียของกิจการด้วย

ความล้มเหลวในการรวบรวมสินทรัพย์ของกิจการอีกประการหนึ่งคือ สินค้าคงเหลือและเครื่องตกแต่งภายในกิจการ สิ่งเหล่านี้มักจะถูกทอดทิ้งเสมอ และจากการสอบถามมักจะไต่ความว่าสูญหายหรือชำรุดไปหมดแล้ว ซึ่งผู้ชำระบัญชีก็มิได้เห็นสภาพที่แท้จริงของสิ่งเหล่านี้

บางกรณีผู้เป็นหุ้นส่วนหรือผู้จัดการได้ขายสินทรัพย์เหล่านั้นไปก่อนแล้ว สาเหตุที่เป็นเช่นนี้เพราะตกลงในเรื่องการแบ่งสินทรัพย์กันไม่ได้จึงไม่มีผู้ใดมาให้การดูแลรักษา

แนวทางแก้ไข

กรณีที่มีการหลบหนี มักจะเป็นผู้บริหารงานระดับสูง เช่น ผู้จัดการ ประธานกรรมการ หรือบุคคลที่จะต้องมีส่วนรับผิดชอบในความเสียหายที่เกิดขึ้นในกิจการ ปัญหาของกรณีผู้ชำระบัญชีไม่สามารถที่จะป้องกันมิให้มีการหลบหนีได้ แต่ผู้ที่ร้องขอให้ชำระบัญชีจะเป็นผู้ที่รู้สถานการณ์ภายในกิจการก่อน หากมีเหตุที่เชื่อได้ว่ามีการทุจริตก็ควรจะหาทางควบคุมหรือติดตามบุคคลนั้นไว้เพื่อมิให้หลบหนีได้ หรือหาทางที่จะสืบทราบที่อยู่ของบุคคลนั้น

กรณีที่มิให้ความร่วมมือในการสอบถามหากเป็นการให้ข้อมูลที่ไม่ถูกต้อง ผู้ชำระบัญชีจะต้องสอบถามถึงบุคคลที่เกี่ยวข้องกับคำให้การนั้น หรือสอบถามบุคคลอื่นอีกเพื่อให้ทราบว่าคำบอกกล่าวตรงกันหรือไม่ เช่น สมาคมเรียกเก็บเงินค่าสมัครแรกเข้าและเงินฝากสำรองเป็นเงินเท่าไร นาย ก. ตอบว่าค่าสมัคร 50 บาท เงินฝากสำรอง 100 บาท นาย ข. ตอบว่าค่าสมัคร 50 บาท และเงินฝากสำรองตั้งแต่ 100 ถึง 300 บาท จากคำบอกเล่าของบุคคลทั้งสองไม่ตรงกันผู้ชำระบัญชีอาจจะหาหลักฐานอื่นมายืนยันหากมี เช่น พยานเอกสารใ้แก่ใบเสร็จรับเงิน แต่ถ้าผู้ชำระบัญชีไม่สามารถหาหลักฐานดังกล่าวได้ ก็อาจจะต้องใช้ข้อบังคับของสมาคม มีบางกรณีที่ถูกซักถามมักจะกล่าวว่าจำไม่ได้ ซึ่งตามความเป็นจริงแล้วไม่ควรจะลืมเหตุการณ์นั้น ผู้ชำระบัญชีจะต้องใช้คำถามอื่นที่อาจจะโยงเหตุการณ์ให้มาเป็นแนวทางในการสืบหาข้อมูลต่อไป เช่น ผู้ชำระบัญชีต้องการจะสอบถามนาย ก. ว่าใครเป็นผู้เก็บรักษาเงินในห้างหุ้นส่วน แต่นาย ก. ตอบว่าจำไม่ได้ ถ้าเป็นเช่นนี้ผู้ชำระบัญชีอาจจะสอบถามนาย ก. ว่าเข้ามาทำงานเมื่อไร มีใครเป็นผู้บังคับบัญชา ใครมีอำนาจสั่งการภายในกิจการได้บ้าง จากคำถามแวดล้อมเหล่านี้ อาจจะนำไปสู่แนวทางที่ผู้ชำระบัญชีต้องการได้

ปัญหาเกี่ยวกับการดูแลรักษาสินค้าคงเหลือและเครื่องตกแต่งตลอดจนอุปกรณ์ต่าง ๆ ของกิจการซึ่งถูกปล่อยปละละเลย ควรจะมีการวางระเบียบงานไว้ว่าหากกิจการจะต้องเลิกดำเนินการและชำระบัญชีแล้ว ประการแรกจะต้องกำหนดว่าจะให้ผู้ใดเป็นผู้ดูแลรับผิดชอบเกี่ยวกับสินทรัพย์ภายในกิจการนั้น โดยจะมีการกำหนดค่าใช้จ่ายในการดูแลรักษาด้วย

ปัญหาที่เกิดจากผู้ชำระบัญชี อาจจะสรุปได้ 3 ประการดังนี้

1. การปฏิบัติตามระเบียบของกระทรวงพาณิชย์ เนื่องจากกระบวนการของการแต่งตั้งผู้ชำระบัญชีกรณีศาลสั่งตั้งเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์เป็นผู้ชำระบัญชานั้น จะต้องผ่านช่วงเวลาของการฟ้องร้องทางศาลเพื่อให้ศาลสั่งเลิกห้างหุ้นส่วนหรือบริษัท เมื่อมีคำสั่งจากศาลศาลแห่งจะทำหนังสือถึงเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์เพื่อให้ทำคำสั่งแต่งตั้งผู้ชำระบัญชี เมื่อรับคำสั่งแต่งตั้งแล้วผู้ชำระบัญชีจะมีหนังสือถึงผู้เป็นโจทก์หรือผู้ร้องขอหมายตั้งผู้ชำระบัญชี แจ้งให้เป็นผู้วางเงินประกันค่าใช้จ่าย ซึ่งในทางปฏิบัติผู้ชำระบัญชีจะต้องออกหมายนัดให้โจทก์มาวางเงิน และการเดินทางมาอาจจะใช้เวลา 1 ถึง 2 วัน แต่บางครั้งอาจจะนานกว่านั้น เนื่องจากหาที่อยู่ของผู้มีชื่อในหมายนัดไม่พบ หรือบางครั้งผู้เป็นโจทก์เมื่อได้รับหมายนัดแล้วไม่รีบมาวางเงินประกันปล่อยให้เวลาล่วงเลยไปหลายวัน ทำให้ผู้ชำระบัญชีไปจดทะเบียนเลิกห้างหุ้นส่วนหรือบริษัทไม่ทันภายในเวลา 14 วัน นับแต่วันเลิกจากกัน

การรายงานผลการชำระบัญชีทุกๆ 3 เดือนนั้น ในทางปฏิบัติผู้ชำระบัญชีไม่ได้รับรายงานให้ตรงตามข้อกำหนดของกระทรวงพาณิชย์ทั้งนี้เนื่องจากเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ จะต้องปฏิบัติงานในคดีล้มละลายควบคู่ไปกับสำนวนชำระบัญชีด้วย จึงทำให้ผู้ชำระบัญชีไม่มีเวลาพอที่จะจัดทำรายงาน และการดำเนินงานชำระบัญชียังจะมีการนัดให้บุคคลที่เกี่ยวข้องมาให้การสอบถาม บางกรณีก็มีการขอผลัดผ่อนเนื่องจากติดธุระ และเมื่อจะเรียกประชุมพร้อมกันบรรดาบุคคลที่จะต้องเข้าร่วมประชุมอาจมาไม่ครบองค์ประชุม ทำให้ต้องเลื่อนการประชุมซึ่งบางคดีไม่มีผลงานก้าวหน้าเลยในช่วง 1 ปี เนื่องจากการขอเลื่อนนัดดังกล่าว ดังนั้นในช่วงเวลา 3 เดือน จึงมักจะไม่มีต่อขมิผลงานใดๆก้าวหน้า ทำให้ผู้ชำระบัญชีเกิดความเบื่อหน่ายในการติดตามผลการชำระบัญชี สาเหตุดังกล่าวนี้ทำให้ผู้ชำระบัญชีขาดความสนใจในการรายงานดังกล่าว และเนื่องจากการไม่จัดทำรายงานติดต่อกันเป็นเวลานาน เมื่อจะต้องจัดทำรายงานผู้ชำระบัญชีจึงต้องใช้เวลามากในการอ่านสำนวนการชำระบัญชีแต่ละสำนวน และเนื่องจากงานทางคดีล้มละลายมีจำนวนมาก มีการนัดทักความมาสอบสวนทุกวันจึงเป็นอุปสรรคอย่างหนึ่งในการจัดทำรายงานผลการชำระบัญชี นอกจากนี้ผู้ชำระบัญชีไม่มีการเรียกประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วนทุกสิ้นปี ทั้งนี้เพราะการติดตามบรรดาผู้เป็นหุ้นส่วนหรือผู้ถือหุ้นบางคดีทำได้ยาก เพราะอาจอยู่ต่างจังหวัด หรือย้ายที่อยู่ไปแล้ว ส่งหมายนัดไม่ได้ หรือบางกรณีก็มีการหลบหนี

ตลอดจนบางครั้งก็ผู้เป็นหุ้นส่วนหรือผู้ถือหุ้น เกิดความเบื่อหน่ายในการที่จะติดตามเรื่อง ทั้งนี้อาจ
จะสืบเนื่องมาจากความล้มเหลวในการติดตามสินทรัพย์ของกิจการ

2. การปฏิบัติงานของเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ต้องทำทั้งทางค้ำค้ำล้มละลาย และ
การชำระบัญชี ซึ่งวิธีการปฏิบัติงานสองค้ำค้ำนี้มีแนวปฏิบัติที่คล้ายคลึงกัน แต่ก็มีส่วนที่แตกต่างกัน
ตามกฎหมายที่เป็นหลักปฏิบัติสำหรับคดีแต่ละประเภท จึงทำให้เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์เกิดความ
สับสนในเรื่องของอำนาจของเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ในแต่ละสถานะ เช่น จากสำนวนชำระ
บัญชีคดีหนึ่ง ผู้ชำระบัญชีพบว่าในสมุดบัญชีของกิจการมีรายการเจ้าหนี้คือบริษัท ก. ผู้ชำระบัญชี
จึงมีหมายนัดให้บริษัท ก. มาขึ้นหลักฐานการเป็นเจ้าหนี้และมาให้การสอบสวน แต่ปรากฏว่าผู้
เป็นเจ้าหนี้ ไม่ยอมมาติดต่อกับผู้ชำระบัญชีเลย แม้จะไต่ถามหมายนัดไปหลายครั้งแล้ว ผู้ชำระ
บัญชีจึงทำรายงานเสนอผู้บังคับบัญชาเพื่อขอตัดรายการเจ้าหนี้รายนี้ ซึ่งตามหลักการชำระบัญชี
จะต้องปฏิบัติตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ กล่าวคือในกรณีที่ตรวจพบว่ามีเจ้าหนี้ของ
กิจการอยู่ หากเจ้าหนี้ไม่มาปรากฏตัวผู้ชำระบัญชีจะต้องนำเงินเท่าจำนวนหนี้ นั้น ไปวางทรัพย์
ไว้ที่สำนักงานวางทรัพย์ ผู้ชำระบัญชีไม่มีอำนาจที่จะตัดสิทธิของเจ้าหนี้ดังกล่าวล้มละลาย ทั้งนี้
เพราะกฎหมายมิได้สนับสนุนไว้ การที่ผู้ชำระบัญชีตัดรายการเจ้าหนี้ในกรณีเช่นนี้ อาจจะมีผล
ถึงความรับผิดชอบเป็นการส่วนตัว ถ้าหากผู้ชำระบัญชีได้จ่ายชำระเจ้าหนี้อื่นๆ และแบ่งคืน
ทุนไปหมดแล้ว ต่อมาปรากฏว่าเจ้าหนี้รายนี้ มาขอรับชำระหนี้โดยมีหลักฐานแน่ชัด ผู้ชำระบัญชี
จึงต้องรับผิดชอบชดเชยหนี้เป็นการส่วนตัว หรือในคราวเรียกประชุมสมาคมแห่งหนึ่งเพื่อให้
ประชุมรับรองงบดุล ปรากฏว่าผู้ชำระบัญชีได้มีหนังสือถึงคณะกรรมการของสมาคม แต่มิได้มี
หนังสือถึงสมาชิกของสมาคมและปรากฏว่าบรรดากรรมการสมาคมไม่ยอมมาประชุม บางรายก็
ย้ายที่อยู่และหลบหนีเนื่องจากมีการทุจริตภายในสมาคม ผลการเรียกประชุมมีกรรมการมาหนึ่ง
คน จึงไม่สามารถลงมติใดๆ ได้ จึงได้นัดกรรมการใหม่ก็ปรากฏว่าไม่มีผู้ใดมา ผู้ชำระบัญชีสรุป
สำนวนว่าไม่สามารถรวบรวมสินทรัพย์ของกิจการได้ ประกอบกับไม่มีเจ้าหนี้มาขึ้นค้ำค้ำทางหนี้
และกรรมการไม่ให้ความร่วมมือโดยไม่ยอมมารับรองรายการในงบดุลจึงขอให้ศาลมีคำสั่งถอน
หมายตั้งการชำระบัญชี ศาลมีคำสั่งว่าหากมีการประชุมโดยถูกต้องแล้วก็ให้ถอนหมายตั้งผู้ชำระ
บัญชีได้

แนวทางแก้ไข

1. การจดทะเบียนเลิกห้างหุ้นส่วนหรือบริษัทภายใน 14 วัน ผู้ชำระบัญชีมักจะไปจดทะเบียนไม่ทัน ในกรณีที่จะต้องรอให้โจทก์หรือผู้ร้องมาวางเงินประกันค่าใช้จ่าย หรือผู้ส่งหมายนัดส่งหมายให้ผู้เป็นโจทก์หรือผู้ร้องไม่ได้ จึงทำให้ผู้ชำระบัญชีไปจดทะเบียนเลิกกิจการไม่ทัน จึงควรแก้ไขโดยให้วางเงินประกันค่าใช้จ่ายทันที เมื่อศาลมีคำสั่งตั้งผู้ชำระบัญชี และเมื่อคำสั่งศาลมาถึงเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์แล้วให้ออนเงินประกันค่าใช้จ่ายมาเข้าในคดีชำระบัญชี เป็นการตัดขั้นตอนเกี่ยวกับหมายนัดจากผู้ชำระบัญชีที่จะให้โจทก์หรือผู้ร้องมาวางเงินประกันค่าใช้จ่าย เมื่อมีเงินในคดีแล้วผู้ชำระบัญชีจะได้ดำเนินการให้เป็นไปตามขั้นตอนได้ทันที

2. ปัญหาเกี่ยวกับการรายงานผลการชำระบัญชีทุกๆ 3 เดือน ก่อนนายทะเบียนห้างหุ้นส่วนบริษัท และความสับสนของเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ซึ่งต้องทำทั้งทางด้านการชำระบัญชีและคดีล้มละลายนั้น ให้เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ปฏิบัติงานแต่เฉพาะด้านการชำระบัญชีอย่างเดียว เพื่อให้ผู้ชำระบัญชีมีเวลาที่จะคิดแก้ไขปัญหา และปรึกษากับนักบัญชีเกี่ยวกับปัญหาต่างๆ ของแต่ละส่วน เพื่อวางแผนการดำเนินการชำระบัญชีให้บรรลุตามเป้าหมาย อีกทั้งควรจะให้มีการเรียกประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้น หรือผู้เป็นหุ้นส่วนทุกสิ้นปี เพราะที่ประชุมอาจจะมีความคิดเห็นที่จะเป็นแนวทางในการติดตามสินทรัพย์ของกิจการ หรือหากไม่สามารถติดตามได้ ก็จะได้รายงานให้ที่ประชุมทราบเพื่อหาข้อยุติต่อไป เช่น รายงานลูกหนี้ไม่สามารถจะติดตามได้ ที่ประชุมอาจตกลงยกหนี้เหล่านั้นให้เป็นหนี้สูญ ซึ่งผู้ชำระบัญชีจะได้นำข้อความเหล่านี้ไปจดทะเบียนก่อนนายทะเบียน อีกทั้งยังเป็นหลักฐานยืนยันชั้นผลการดำเนินงานของผู้ชำระบัญชีอีกทางหนึ่งด้วย

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

3. การจัดทำบดุลของผู้ชำระบัญชี เนื่องจากผู้ชำระบัญชีคือเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ ซึ่งเป็นผู้มีความรู้ ความชำนาญการทางด้านกฎหมาย แต่เมื่อจะจัดทำบดุล นักบัญชีจะเป็นผู้ดำเนินการ ตามลักษณะการปฏิบัติงานด้านชำระบัญชี เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์จะเป็นผู้สืบสวน สอบถามถึงวิธีการดำเนินการรวบรวมสินทรัพย์ และเรียกบุคคลที่เกี่ยวข้องกับกิจการมาสอบถาม ผู้ชำระบัญชีจึงเป็นผู้ที่รอบรู้เกี่ยวกับข้อมูลและลักษณะงานรวมทั้งปัญหาของกิจการนั้นๆ เป็นอย่างดี แคนักบัญชีซึ่งเป็นผู้จัดทำบดุลนั้น จะเก็บตัวเลขจากเอกสารเท่าที่สามารถจะรวบรวมได้ และศึกษาเกี่ยวกับข้อมูลอื่นๆของกิจการนั้นจากสำนวนการชำระบัญชีเท่านั้น ดังนั้นข้อมูลที่สำคัญบางเรื่องเกี่ยวกับการจัดทำบดุล บางครั้งนักบัญชีอาจจะไม่ทราบ และผู้ชำระบัญชีก็มิได้มีความรอบรู้ความชำนาญทางด้านบัญชีเป็นอย่างดี จึงอาจจะมีใ้คิดหักล้างบางรายการ เช่น จากสำนวนชำระบัญชีของห้างหุ้นส่วนจำกัด ไทยการค้า ตามคำให้การของพยานโจทก์ อ้างว่ารายการในงบกำไรขาดทุน บางรายการไม่ถูกต้อง เช่น รายการค่านายหน้าจำนวน 94,762.- บาท มิได้มีการจ่ายจริง และรายการการกุศลจำนวน 3,060.- บาท พยานโจทก์อ้างว่า ที่จริงเป็นค่านี้อยู่ประกันชีวิตของผู้เป็นหุ้นส่วนผู้จัดการ ซึ่งจากข้อโต้แย้งในคำให้การนี้ ในสำนวนชำระบัญชีไม่มีการสอบสวนเกี่ยวกับรายการดังกล่าว

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

แนวทางแก้ไข

ในชั้นการดำเนินงานเกี่ยวกับการจัดทำบดุล ทั้งนักบัญชีและผู้ชำระบัญชีจะต้องประสานงานกันหรือปฏิบัติงานควบคู่กันไปในการสอบสวน เพราะข้อมูลจากการสอบสวนของผู้ชำระบัญชีจะมีประโยชน์อย่างยิ่งในการจัดทำบดุลให้สมบูรณ์ และเมื่อนักบัญชีเกิดข้อสงสัยในปัญหาของรายการทางบัญชีก็สามารถจะสอบถามควบคู่ไปกับผู้ชำระบัญชีได้ ซึ่งการสอบสวนในลักษณะนี้ อาจจะเป็นแนวทางที่ดีที่เจ้าพนักงานทั้งสองฝ่าย จะได้ช่วยกันซักถามถึงปัญหาในก้านกฎหมายและในค่านบัญชีในคราวเดียวกัน นอกจากนี้ยังเป็นการช่วยลดขั้นตอนที่นักบัญชีจะต้องนำให้ผู้บริหารงานหรือพนักงานของกิจการนั้น ๆ มาให้การสอบถาม เกี่ยวกับการจัดทำบัญชี เป็นการเฉพาะตัวอีกด้วย



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ปัญหาอีกประการของการจัดทำงบดุลของผู้ชำระบัญชีคือ ยังไม่มีแบบแผนที่แน่นอน บางคดีผู้ชำระบัญชีจัดทำงบดุลเป็นรายปีและงบดุล ณ วันสุดท้ายของการดำเนินงาน แต่บางคดีจัดทำงบดุลโดยคำนึงถึงสินทรัพย์และหนี้สินที่รวบรวมได้เฉพาะในวันสุดท้ายของการดำเนินงาน โดยไม่มีการสืบค้นถึงรายการในอดีตมาก่อน ซึ่งวิธีการจัดทำงบดุลลักษณะนี้จะไม่ช่วยให้ทราบถึงสถานะที่แท้จริงของกิจการได้ นอกจากนี้ผู้ชำระบัญชีจะต้องทำความเข้าใจในความหมายของการชำระบัญชีให้แน่ชัด

กรณีตัวอย่าง

ห้างหุ้นส่วนจำกัด อุตสาหกรรมไทย ตั้งแต่เริ่มก่อตั้งกิจการจัดทำบัญชีเฉพาะบัญชีรับ-จ่าย ไม่เคยจัดทำงบดุล ทั้งนี้เพราะผู้เป็นหุ้นส่วนมีข้อขัดแย้งกันในเรื่องค่าก่อสร้างอาคารและเงินลงทุนที่ยังส่งใช้ไม่ครบ ผู้ชำระบัญชีรวบรวมเงินสดของกิจการได้เพียง 1,395 บาท ลูกหนี้ของห้างหุ้นส่วนไม่มี ที่ดิน อาคารโรงงาน ผู้เป็นหุ้นส่วนตกลงดีราคาไว้ 3,000,000 บาท ทั้งนี้เพื่อจะมีการประมูลรายการดังกล่าวเฉพาะผู้เป็นหุ้นส่วนด้วยกันเอง สำหรับรายการที่ดิน และอาคารโรงงาน ติดจวนอยู่กับธนาคารแห่งหนึ่ง สินทรัพย์อื่นๆไม่มี มีเจ้าหนี้ที่มาอื่นค่าทวงหนี้รวมทั้งสิ้น 7,548,947.27 บาท

ผู้ชำระบัญชีเห็นว่าไม่สามารถจะรวบรวมสินทรัพย์ของห้างหุ้นส่วนนี้ได้มากกว่านี้ อีกแล้ว จึงจัดทำงบดุล ณ วันสุดท้ายของการดำเนินงานโดยเก็บตัวเลขที่ได้จากการรวบรวมสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการ ณ วันนั้นเท่าที่สามารถรวบรวมได้ ผลปรากฏว่ายอดหนี้สินมากกว่าสินทรัพย์ ผู้ชำระบัญชีจึงร้องต่อศาลขอให้สั่งให้ห้างหุ้นส่วนจำกัด อุตสาหกรรมไทยล้มละลาย งบดุลของห้างหุ้นส่วนจำกัด อุตสาหกรรมไทย ซึ่งผู้ชำระบัญชีจัดทำแสดงดังนี้

ศูนย์วิทย์ทรัพย์สิน
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ห้างหุ้นส่วนจำกัด อุตสาหกรรมไทย

งบดุล

วันที่ 31 ธันวาคม 2519

สินทรัพย์		หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	
เงินสด (เช็คได้จากโรงงาน)	1,095.00	เจ้าหนี้ ธนาคารไทย	7,272,637.44
ที่ดิน		(จำนวนยอมรับสัมภาพนัย)	
อาคารโรงงาน	3,000,000.00	กรมสรรพากร (ระหว่างปี 2508-2512)	
เครื่องจักร			265,365.67
		ค่าไฟฟ้า (กันยายน-ธันวาคม 2519)	
			10,944.16
			7,548,947.27
		ทุน นายประยงค์	300,000.00
		นายประจักษ์	150,000.00
		นายประโชชน์	1,000,000.00
		นางอรรรณ	1,000,000.00
		นางชม	50,000.00
			2,500,000.00
		ขาดทุน	(7,047,852.27)
บาท	3,001,095.00	บาท	3,001,095.00

ดังนั้นสินทรัพย์ของห้างหุ้นส่วนที่ปรากฏจึงไม่พอชำระหนี้ ให้แก่เจ้าหนี้เป็นเงินอีก 4,547,852.27 บาท และจ่ายคืนทุนให้แก่ผู้ถือหุ้นส่วนอีก 2,500,000.00 บาท รวมเป็น 7,047,852.27 บาท

หมายเหตุ

นอกจากนี้ นายประโชชน์ (จำเลยที่ 2) โทกกล่าวว่าห้างหุ้นส่วนเป็นลูกหนี้จำเลยอยู่หลายแสนบาท และตามคำร้องลงวันที่ 20 สิงหาคม 2514 จำเลยที่ 2 ยังกล่าวอ้างว่าการที่เหตุผลกติกการน้ำแข็ง และอุทกความไต่ถามให้จำเลยที่ 1 และที่ 2 ทูแลรักษาไปก่อนนั้นเป็นเหตุให้ห้างหุ้นส่วนจำกัด อุตสาหกรรมไทย ต้องมีการจ่ายเงินชดเชยแก่พนักงาน ค่าบำรุงรักษาเครื่องจักรอุปกรณ์ ต้องจ้างคนดูแลเครื่องจักร เป็นจำนวนเงินทั้งสิ้น 236,430.00 บาท และต้องจ่ายเป็นรายเดือนต่อไปอีกเดือนละ 15,050.00 บาท จนกว่าโรงงานจะขายได้

เมื่อผู้ชำระบัญชี เสนองบดุลและความเห็นต่อศาล ศาลจึงมีคำสั่งให้ห้างหุ้นส่วน จำกัด อุตสาหกรรมไทย ถ่มละลาย ต่อมาผู้เป็นหุ้นส่วนที่ไม่จำกัดความรับผิดชอบให้ล้มละลาย ความห้างหุ้นส่วนจำกัด อุตสาหกรรมไทย และหุ้นส่วนผู้ไม่จำกัดความรับผิดชอบนั้นได้ชำระหนี้สิน ของห้างหุ้นส่วนทั้งหมด ศาลจึงมีคำสั่งให้ห้างหุ้นส่วนจำกัด อุตสาหกรรมไทย กลับสภาพ ฟื้นคืนคือ สภาพการชำระบัญชี ผู้ชำระบัญชีจะต้องดำเนินการ เกี่ยวกับการรวบรวมสินทรัพย์ หนี้สินของห้างหุ้นส่วน ซึ่งในที่นี้ผู้ชำระบัญชีจะต้องจัดทำงบดุล ณ วันสุดท้ายของการดำเนินงาน อีกครั้ง คือวันที่ 31 ธันวาคม 2519 ทั้งนี้เพราะงบดุลที่ผู้ชำระบัญชีจัดทำไว้ก่อนนั้น ไม่สามารถแสดงถึงฐานะที่แท้จริงของกิจการได้ รายการเงินสดคงเหลือของห้างหุ้นส่วนควรจะ มีจำนวนเท่าใด ที่ดิน อาคารโรงงาน มีราคาต้นทุนจำนวนเท่าใด ซึ่งควรจะมีการเก็บรายละเอียดจากบัญชีรับจ่ายของห้างหุ้นส่วน นอกจากนี้ยังจะช่วยให้ทราบถึงจำนวนเงินลงทุนของ ผู้เป็นหุ้นส่วนทุกคน เพราะจากงบดุลที่ได้จากการสำรวจสินทรัพย์ หนี้สิน ของห้างหุ้นส่วน ปรากฏว่ามีผลขาดทุน แต่จากการวางแสดงผลกำไรขาดทุนในระยะ 10 ปี ปรากฏว่าห้างหุ้น ส่วนมีผลกำไร จึงมีความขัดแย้ง

อนึ่งจากคำอธิบายในงบดุลที่กล่าวว่า... และจ่ายคืนทุนให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วนอีก 2,500,000.00 บาท รวมเป็นเงิน 7,047,852.27 บาทนั้น ตามหลักการชำระบัญชี ถ้ามี เงินเหลือ จึงจะคืนทุนผู้เป็นหุ้นส่วนหรือผู้ถือหุ้น แต่ในที่นี้ไ้คำนวณรวมกับหนี้สินที่ห้างหุ้นส่วน จะต้องชำระเป็นการเพิ่มภาระหนี้สินให้กับกิจการอีก จึงขัดกับความหมายของการชำระบัญชี

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

นักบัญชีได้รวบรวมหลักฐานและจัดทำตารางแสดงผลกำไรและขาดทุนดังนี้

ห้างหุ้นส่วนจำกัด อุตสาหกรรมไทย
ตารางแสดงผลกำไรและขาดทุน ปี 2508-2518

ปี	กำไรสุทธิ	ขาดทุนสุทธิ
2508	115,300.52	
2509	874,127.43	
2510	863,552.43	
2511	634,588.98	
2512		203,609.54
2513		21,184.44
2514		590,216.05
2515		178,943.71
2516	333,889.83	
2517		80,732.94
2518		263,983.99
	2,821,459.19	1,338,670.67

สรุปจากตารางแสดงกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิ ตั้งแต่ปี พ.ศ.2508-2518

ปรากฏว่ามีกำไรทั้งสิ้น 1,482,788.52 บาท

ตารางนี้เก็บจากงบกำไรขาดทุนประจำปี 2508-2518

แนวทางแก้ไข

การจัดทำงบดุลของผู้ชำระบัญชี ควรจะมีแบบแผนการจัดทำงบดุลให้เป็นไปในแนวเดียวกัน โดยจัดทำงบดุลเป็นรายปีและงบดุล ณ วันสุดท้ายของการดำเนินงาน ทั้งนี้เพื่อให้ทราบถึงสถานะที่แท้จริงของกิจการ และควรมีการสนับสนุนเพิ่มความรู้ในค่านิชาการแก่นักบัญชีเพื่อความรอบรู้ในลักษณะของบัญชีแต่ละประเภทของกิจการ โดยอาจจะจัดให้นักบัญชีได้เข้าร่วมการประชุมนักบัญชีทั่วประเทศ ทั้งนี้เพื่อให้ทราบถึงการเปลี่ยนแปลงทางค่านิชาการ หรือข้อปัญหาบางประการซึ่งอาจจะเป็นแนวทางในการแก้ปัญหาของการจัดทำงบดุลก็ได้ และควรมีการจัดหาหนังสือที่เกี่ยวกับวิชาค่านิชาการทางบัญชีไว้ในห้องสมุด กรมบังคับคดี เพื่อการค้นคว้าหาความรู้

เพื่อให้เข้าใจถึงหลักการชำระบัญชีอย่างถ่องแท้ ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ จึงควรให้ผู้ชำระบัญชีศึกษาถึงระเบียบ ข้อบังคับ และหลักการที่จะต้องปฏิบัติในการชำระบัญชีโดยละเอียด

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย