



ที่ กษ ๐๔๐๔/๑๑๕๗

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เทเวศร์ กทม. ๑๐๒๐๐

๒๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๗

เรื่อง การจัดทำงบการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร

เรียน ผู้สอบบัญชี/ประธานกรรมการสหกรณ์/ประธานกรรมการกลุ่มเกษตรกร

อ้างถึง ๑. ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒

๒. คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ ที่ ๗๐๑/๒๕๕๖ เรื่อง มอบอำนาจหน้าที่ให้นายทะเบียนสหกรณ์
ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ สั่ง ณ วันที่ ๑๓ มิถุนายน ๒๕๕๖

ตามหนังสือที่อ้างถึง ๑ นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดให้สหกรณ์จัดทำงบการเงินตามแบบที่
กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด หนังสือที่อ้างถึง ๒ อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ในฐานะรองนายทะเบียนสหกรณ์
มีอำนาจหน้าที่ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ในการกำหนดรูปแบบงบการเงินของสหกรณ์ นั้น

เพื่อให้การจัดทำงบการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรเป็นไปอย่างมีมาตรฐานและถือปฏิบัติ
เป็นแนวเดียวกัน สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรสามารถนำข้อมูลไปใช้ในการบริหารจัดการได้อย่างมีประสิทธิภาพ
 อีกทั้งเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของสมาชิกและผู้ใช้งบการเงินของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร
 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงปรับเปลี่ยนรูปแบบงบการเงิน โดยจัดทำ **คู่มือการจัดทำงบการเงินและให้ถือปฏิบัติ**
 ตั้งแต่วันที่ ๑ เมษายน ๒๕๕๗ เป็นต้นไป ดังนี้

๑. คู่มือการจัดทำงบการเงินสหกรณ์ประเภทการเกษตร ร้านค้า บริการและเครดิตยูเนียน

๑.๑ สหกรณ์ประเภทการเกษตร นิคม ประมง ร้านค้าและบริการ ที่มีทุนดำเนินงาน ณ วันสิ้นปี
ทางบัญชี ตั้งแต่ ๑,๐๐๐,๐๐๐.๐๐ บาท ให้จัดทำงบการเงินรูปแบบใหม่ตามคู่มือดังกล่าว เฉพาะในปีแรก
ไม่ต้องจัดทำข้อมูลเปรียบเทียบกับปีก่อน

๑.๒ สหกรณ์ประเภทเครดิตยูเนียนที่ดำเนินธุรกิจสินเชื่อและรับฝากเงิน รวมทั้งธุรกิจอื่นๆ
ที่มีทุนดำเนินงาน ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ตั้งแต่ ๑,๐๐๐,๐๐๐.๐๐ บาท ให้จัดทำงบการเงินรูปแบบใหม่ตามคู่มือ
ดังกล่าว เฉพาะในปีแรกไม่ต้องจัดทำข้อมูลเปรียบเทียบกับปีก่อน

๑.๓ กลุ่มเกษตรกรที่มีทุนดำเนินงาน ณ วันสิ้นปีทางบัญชีตั้งแต่ ๑,๐๐๐,๐๐๐.๐๐ บาท ให้จัดทำ
งบการเงินรูปแบบใหม่ตามคู่มือดังกล่าว เฉพาะในปีแรกไม่ต้องจัดทำข้อมูลเปรียบเทียบกับปีก่อน

๑.๔ สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรตามข้อ ๑.๑ - ๑.๓ ที่ตกค้างการตรวจสอบ ให้จัดทำงบการเงิน
ของทุกปีที่ตรวจสอบได้รวมทั้งหมดไว้เป็นชุดเดียว โดยแสดงข้อมูลของแต่ละปีตั้งแต่ปีปัจจุบันที่ตรวจสอบได้
ย้อนไปหาปีแรกที่ตกค้างการตรวจสอบในรูปแบบใหม่ตามคู่มือดังกล่าว

ทั้งนี้ ให้สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรเพิ่มเติมหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับการจัดทำ
งบการเงินรูปแบบใหม่เป็นข้อ ๒ ต่อจากสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

๒. คู่มือ...

๒. คู่มือการจัดทำงบการเงินสหกรณ์ประเภทการเกษตร ร้านค้า บริการและเครดิตยูเนียน
ทุนดำเนินงานไม่เกิน ๑,๐๐๐,๐๐๐.๐๐ บาท

๒.๑ สหกรณ์ประเภทการเกษตร นิคม ประมง ร้านค้าและบริการ ที่มีทุนดำเนินงาน ณ วันสิ้นปี
ทางบัญชี ไม่เกิน ๑,๐๐๐,๐๐๐.๐๐ บาท ให้จัดทำงบการเงินรูปแบบใหม่ตามคู่มือดังกล่าว

๒.๒ สหกรณ์ประเภทเครดิตยูเนียนที่ดำเนินธุรกิจสินเชื่อและรับฝากเงิน รวมทั้งธุรกิจอื่นๆ
ที่มีทุนดำเนินงาน ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ไม่เกิน ๑,๐๐๐,๐๐๐.๐๐ บาท ให้จัดทำงบการเงินรูปแบบใหม่ตามคู่มือ
ดังกล่าว

๒.๓ กลุ่มเกษตรกรที่มีทุนดำเนินงาน ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ไม่เกิน ๑,๐๐๐,๐๐๐.๐๐ บาท ให้จัดทำ
งบการเงินรูปแบบใหม่ตามคู่มือดังกล่าว

๒.๔ สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรตามข้อ ๒.๑ - ๒.๓ ที่ตกค้างการตรวจสอบ ให้จัดทำงบการเงิน
ของทุกปีที่ตรวจสอบได้รวมทั้งหมดไว้เป็นชุดเดียว โดยแสดงข้อมูลของแต่ละปีตั้งแต่ปีปัจจุบันที่ตรวจสอบได้
ย้อนไปหาปีแรกที่ตกค้างการตรวจสอบในรูปแบบใหม่ตามคู่มือดังกล่าว

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและถือปฏิบัติต่อไป

ขอแสดงความนับถือ



(นายวิฑูรย์ ทรัพย์สงส์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี

โทร. ๐ ๒๖๒๘ ๕๒๔๐ - ๕๙ ต่อ ๓๔๐๖

โทรสาร ๐ ๒๖๒๘ ๕๗๗๒

คำนำ

งบการเงินเป็นการนำเสนอฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร อย่างมีแบบแผน มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร รวมทั้งข้อมูลอื่นที่เปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของสมาชิกและผู้ใช้งบการเงิน นอกจากนี้ งบการเงินยังแสดงถึงผลการบริหารงานของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรด้วย

คู่มือการจัดทำงบการเงินสหกรณ์ประเภทการเกษตร ร้านค้า บริการและเครดิตยูเนียน ทุนดำเนินงานไม่เกิน 1,000,000.00 บาท เล่มนี้ จัดทำขึ้นเพื่อให้สหกรณ์การเกษตร นิคม ประมง ร้านค้า บริการ เครดิตยูเนียน (เฉพาะสหกรณ์เครดิตยูเนียนที่ดำเนินธุรกิจสินเชื่อและรับฝากเงิน รวมทั้งธุรกิจอื่นๆ) และกลุ่มเกษตรกรที่มีทุนดำเนินงาน ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ไม่เกิน 1,000,000.00 บาท ใช้ประกอบการจัดทำงบการเงินของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรให้เป็นไปอย่างมีมาตรฐานและถือปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน โดยเนื้อหาสาระสำคัญของคู่มือเล่มนี้ แสดงถึงรูปแบบงบการเงินของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กำหนด ประกอบด้วย งบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน งบต้นทุนขาย และงบต้นทุนการผลิต รวมทั้งหมายเหตุประกอบงบการเงิน พร้อมคำอธิบายประกอบการจัดทำงบการเงิน ตลอดจนแสดงรูปแบบงบการเงินของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรในกรณีตักค้างการตรวจสอบ เปลี่ยนปีทางบัญชีและจัดตั้งใหม่ไว้ด้วย

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์หวังเป็นอย่างยิ่งว่า คู่มือจัดทำงบการเงินสหกรณ์ประเภทการเกษตร ร้านค้า บริการและเครดิตยูเนียน ทุนดำเนินงานไม่เกิน 1,000,000.00 บาท เล่มนี้จะเป็นประโยชน์ต่อสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรและผู้ที่เกี่ยวข้อง รวมถึงผู้ที่สนใจในเรื่องนี้ตามสมควร

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
กุมภาพันธ์ 2557

สารบัญ

	หน้า
คำนำ	
งบแสดงฐานะการเงิน	
แบบงบแสดงฐานะการเงิน	1
คำอธิบายรายการในงบแสดงฐานะการเงิน	3
งบกำไรขาดทุน	
แบบงบกำไรขาดทุน	11
คำอธิบายรายการในงบกำไรขาดทุน	12
งบต้นทุนขาย	
แบบงบต้นทุนขาย	15
คำอธิบายรายการในงบต้นทุนขาย	16
งบต้นทุนการผลิต	
แบบงบต้นทุนการผลิต	17
คำอธิบายรายการในงบต้นทุนการผลิต	18
หมายเหตุประกอบงบการเงิน	
แบบหมายเหตุประกอบงบการเงิน	19
ตัวอย่างหมายเหตุประกอบงบการเงิน	20
คำอธิบายรายการในหมายเหตุประกอบงบการเงิน	21
ภาคผนวก	
การจัดทำงบการเงินกรณีสหกรณ์ตักค้างการตรวจสอบ	23
การจัดทำงบการเงินกรณีสหกรณ์เปลี่ยนปีทางบัญชี	25
การจัดทำงบการเงินกรณีสหกรณ์จัดตั้งใหม่	28



งบแสดงฐานะการเงิน

- ➡ แบบงบแสดงฐานะการเงิน
- ➡ คำอธิบายรายการในงบแสดงฐานะการเงิน

สหกรณ์.....จำกัด

งบแสดงฐานะการเงิน

ณ วันที่.....

บาท

สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน

เงินสด

เงินฝากธนาคาร

เงินส่งชำระหนี้ระหว่างทาง

เงินลงทุนระยะสั้น

ลูกหนี้ระยะสั้น – เงินกู้

– การค้า

– อื่น ๆ

หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ/ค่าเผื่อลูกหนี้ตลาดเคลื่อนไหว

ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ

หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

สินค้าคงเหลือ

สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น

อื่น ๆ

รวมสินทรัพย์หมุนเวียน

เงินลงทุนระยะยาว

ลูกหนี้ระยะยาว – เงินกู้

– การค้า

– อื่น ๆ

หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ/ค่าเผื่อลูกหนี้ตลาดเคลื่อนไหว

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ที่ดิน

อาคาร

อุปกรณ์

หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม

สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น

อื่น ๆ

รวมสินทรัพย์

บาท

หนี้สินและทุนของสหกรณ์

หนี้สินหมุนเวียน

เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร

เงินกู้ยืมระยะสั้น

เจ้าหนี้การค้า

ส่วนของหนี้สินไม่หมุนเวียนที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปี

เงินรับฝาก

หนี้สินหมุนเวียนอื่น

.....
อื่น ๆ

รวมหนี้สินหมุนเวียน

เงินกู้ยืมระยะยาว

เจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อสินทรัพย์

หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น

.....
อื่น ๆ

รวมหนี้สิน

ทุนของสหกรณ์

ทุนเรือนหุ้น (มูลค่าหุ้นละ.....บาท)

ทุนสำรอง

ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ

กำไรสุทธิรอการจัดสรร

(ขาดทุนสะสม)

กำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปี

รวมทุนของสหกรณ์

รวมหนี้สินและทุนของสหกรณ์

หมายเหตุประกอบงบการเงินเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินนี้

(ลงชื่อ).....

(.....)

ประธานกรรมการ

(ลงชื่อ).....

(.....)

เลขานุการ

วันที่.....

คำอธิบายประกอบการจัดทางการเงิน

คำอธิบายรายการในงบแสดงฐานะการเงิน

การแสดงรายการในงบแสดงฐานะการเงินของสหกรณ์การเกษตร นิคม ประมง ร้านค้า บริการและเครดิตยูเนียนที่มีทุนดำเนินงานไม่เกิน 1,000,000.00 บาท (เฉพาะสหกรณ์เครดิตยูเนียนที่ดำเนินธุรกิจสินเชื่อและรับฝากเงิน รวมถึงธุรกิจอื่นๆ) ให้แสดงตามรูปแบบที่กำหนดข้างต้น โดยแสดงให้ถูกต้องตามประเภทและขอบเขตความหมาย ดังนี้

ส่วนหัวของงบแสดงฐานะการเงิน

ณ วันที่..... ให้ใช้ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีปีปัจจุบัน
เช่น ณ วันที่ 31 มีนาคม 2557 เป็นต้น

สินทรัพย์

หมายถึง สิ่งที่มีตัวตนหรือไม่มีตัวตนที่อยู่ในความควบคุมของสหกรณ์ ซึ่งเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีตที่อาจได้มาจากการซื้อหรือสร้างขึ้นเอง เช่าซื้อ รับบริจาค โดยสหกรณ์จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากกระแสเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดทั้งทางตรงและทางอ้อม รวมทั้งต้องสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

1. สินทรัพย์หมุนเวียน หมายถึง เงินสด หรือสินทรัพย์ที่สหกรณ์ถือไว้เพื่อขาย หรือนำมาใช้ในการดำเนินงานตามปกติ และคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์นั้นภายใน 12 เดือนนับจากวันที่ในงบแสดงฐานะการเงิน ทั้งนี้ ถ้ารอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของสหกรณ์สั้นกว่า 1 ปี ให้ถือระยะเวลา 1 ปี เป็นเกณฑ์ในการพิจารณาจัดประเภทของสินทรัพย์หมุนเวียน

1.1 เงินสด หมายถึง ธนบัตรและเหรียญกษาปณ์ที่สหกรณ์มีอยู่ รวมทั้งเช็คที่ยังไม่ได้นำฝาก เช็คเดินทาง ดราฟท์ของธนาคาร ตัวแลกเงินไปรษณีย์ และธนาคัตติ ทั้งนี้ ไม่รวมดวงตราไปรษณีย์ อากาศตมภ์ เช็คลงวันที่ล่วงหน้า ใบยืมและเอกสารทางการเงิน ได้แก่ ตัวเงิน พันธบัตรรัฐบาล ใบหุ้นกู้ ใบหุ้นทุน ฯลฯ

1.2 เงินฝากธนาคาร หมายถึง เงินฝากธนาคารทุกประเภท รวมทั้งสลากออมสิน สลากทวีสิน หรือสลากแบบอื่นๆ ที่ออกโดยธนาคารและสถาบันการเงิน

● **สลากออมสิน** เป็นการให้บริการรับฝากเงินออมทรัพย์ลักษณะพิเศษที่ธนาคารออมสินให้บริการ ซึ่งผู้ซื้อสลากออมสินมีสิทธิถูกรางวัลตามที่ธนาคารกำหนด โดยมีระยะเวลาที่จะครบกำหนดไถ่ถอนแต่ละแบบไม่เท่ากัน สามารถไถ่ถอนก่อนครบกำหนดได้ แต่จะได้รับเงินคืนลดลงตามที่ธนาคารกำหนด

● **สลากทวีสิน หรือสลากแบบอื่นๆ ที่ออกโดยธนาคารและสถาบันการเงิน** เป็นการให้บริการออมเงินอย่างหนึ่ง ซึ่งผู้ซื้อสลากมีสิทธิถูกรางวัลตามที่ธนาคารกำหนด โดยมีระยะเวลาที่จะครบกำหนดไถ่ถอนแต่ละแบบไม่เท่ากัน สามารถไถ่ถอนก่อนครบกำหนดได้

อนึ่ง เงินสดขาดบัญชี ให้แสดงรายการเป็นเอกเทศถัดจากรายการเงินสด โดยแสดงเงินสดขาดบัญชี หักด้วย ค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี ดังนี้

เงินสด	.....
เงินสดขาดบัญชี	2,000.00
หัก ค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี	2,000.00
	<u>0.00</u>

1.3 เงินส่งชำระหนี้ระหว่างทาง หมายถึง เงินที่สหกรณ์ส่งชำระหนี้ แต่ยังไม่อาจจำแนกเงินที่ส่งนั้นได้ว่าเป็นส่วนที่ชำระดอกเบี้ยและส่วนที่ชำระต้นเงินเป็นจำนวนเท่าใด หรือยังไม่ได้รับหลักฐานการชำระหนี้

1.4 เงินลงทุนระยะสั้น หมายถึง หลักทรัพย์ที่สหกรณ์ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์ที่จะได้รับประโยชน์ในรูปของรายได้ หรือผลตอบแทนอื่น และเป็นหลักทรัพย์ที่สหกรณ์ตั้งใจถือไว้ไม่เกิน 1 ปี โดยจะขายเมื่อมีความต้องการเงินสดและส่วนของเงินลงทุนระยะยาวที่จะครบกำหนดไถ่ถอนภายในรอบหนึ่งปีบัญชีถัดไป

1.5 ลูกหนี้ระยะสั้น หมายถึง สิทธิเรียกร้องจากบุคคลอื่น ไม่ว่าจะเป็นในรูปแบบเงินสด สินค้าหรือบริการที่มีกำหนดระยะเวลาชำระคืนภายในหนึ่งรอบปีบัญชีถัดไปและลูกหนี้ที่ถึงกำหนดชำระแล้วแต่ยังไม่ได้รับชำระคืนรวมกันทุกประเภท หักค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ (ส่วนที่กันไว้สำหรับลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้) และค่าเผื่อลูกหนี้ตลาดเคลื่อนไหว (ส่วนที่ตั้งไว้สำหรับลูกหนี้ที่พบว่าบัญชีย่อยมียอดรวมสูงกว่าบัญชีคุมยอด)

ทั้งนี้ ลูกหนี้ระยะสั้น ประกอบด้วย ลูกหนี้ประเภทต่างๆ ได้แก่

- **ลูกหนี้เงินกู้** หมายถึง เงินที่ให้สมาชิกกู้ยืมทุกประเภท มีสัญญาการกู้ยืมเป็นหลักฐานซึ่งสมาชิกค้างชำระต่อสหกรณ์

- **ลูกหนี้การค้า** หมายถึง เงินที่ค้างชำระค่าสินค้า หรือค่าบริการที่สหกรณ์ได้ขายไปตามปกติ

- **ลูกหนี้อื่นๆ** หมายถึง ลูกหนี้ที่ไม่อาจจัดอยู่ในประเภทของลูกหนี้ดังกล่าวข้างต้นได้ เช่น เงินยืมตรงที่กรรมการและเจ้าหน้าที่ยืมไปจากสหกรณ์ รวมถึงหนี้สินที่กรรมการและเจ้าหน้าที่มีต่อสหกรณ์ ไม่ว่าในลักษณะใดก็ตาม เช่น ลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี (ที่มีการจัดทำหลักฐานรับสภาพความผิดไว้ต่อสหกรณ์) ลูกหนี้ตลาดเคลื่อนไหว (ผลต่างระหว่างยอดรวมของบัญชีย่อยที่ต่ำกว่าบัญชีคุมยอดลูกหนี้) ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี (ลูกหนี้ที่สหกรณ์ได้ยื่นฟ้องต่อศาลและศาลได้มีคำสั่งประทับรับฟ้องแล้ว) ลูกหนี้ตามคำพิพากษา (ลูกหนี้ที่สหกรณ์ได้ดำเนินคดีและศาลได้มีคำพิพากษา หรือมีสัญญาประนีประนอมยอมความให้ชดใช้เงินแก่สหกรณ์แล้ว) เป็นต้น

อนึ่ง ลูกหนี้อื่นรายการใดมีจำนวนเงินตั้งแต่ร้อยละ 10 ของลูกหนี้ทั้งสิ้น ให้แสดงรายการลูกหนี้นั้นไว้เป็นเอกเทศ โดยระบุชื่อและเรียงลำดับก่อนรายการลูกหนี้อื่นๆ ดังนี้

ลูกหนี้ระยะสั้น - เงินกู้	.....	
- การค้า	.....	
- เงินสดขาดบัญชี	1,500.00	
- อื่นๆ	.....	10,000.00
<u>หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ</u>		<u>.....</u>

กรณีลูกหนี้มียอดคงเหลือด้านเครดิต (เกิดจากการชำระหนี้เกิน) ให้นำไปแสดงรายการในหนี้สินหมุนเวียนอื่น

1.6 ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ หมายถึง ดอกเบี้ยจากเงินให้กู้ทุกประเภทที่ลูกหนี้เงินกู้ค้างชำระต่อสหกรณ์ หักค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

1.7 สินค้าคงเหลือ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจโดยปกติกรณีเป็นสหกรณ์ที่มีการดำเนินงานด้านแปรรูป สินค้าคงเหลือให้รวมถึงสินค้าที่อยู่ระหว่างกระบวนการผลิตและวัตถุดิบที่มีไว้เพื่อการผลิต ทั้งนี้ สินค้าคงเหลือไม่รวมถึงสินค้าที่รับฝากขาย วัสดุที่มีไว้ในโรงงานและในสำนักงาน สินค้าที่ลงบัญชีขายแล้วแต่ผู้ซื้อยังไม่ได้รับสินค้า ตลอดจนสินค้าที่สั่งซื้อและผู้ขายส่งสินค้ามาให้แล้วแต่ยังไม่ได้ลงบัญชีซื้อในงวดนั้น สำหรับสินค้าที่สั่งซื้อและลงบัญชีซื้อแล้วแต่ได้รับสินค้านั้นยังไม่ครบให้ถือจำนวนที่ไม่ครบนั้นเป็นสินค้าคงเหลือด้วย

สินค้าคงเหลือข้างต้นจะเป็นสินค้าที่มีสภาพปกติ บวกด้วยสินค้าเสื่อมชำรุด โดยจำนวนสินค้าคงเหลือจะเท่ากับสินค้าคงเหลือที่ตรวจนับได้จริง ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ซึ่งมีทั้งสภาพปกติและเสื่อมชำรุด

อนึ่ง กรณีที่มีสินค้าขาดบัญชี (สินค้าขาดบัญชีที่ยังไม่มีผู้รับผิดชอบหรืออยู่ระหว่างการพิจารณาหาผู้รับผิดชอบ) ให้แสดงรายการในงบแสดงฐานะการเงินเป็นรายการต่อจาก “สินค้าคงเหลือ” โดยให้แสดงรายการ หักด้วยค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี (ส่วนที่ตั้งไว้สำหรับสินค้าขาดหายที่ยังไม่มีผู้รับผิดชอบ) ดังนี้

สินค้าคงเหลือ	.....
สินค้าขาดบัญชี	.....
<u>หัก</u> ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	<u>.....</u>

1.8 สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น หมายถึง

1.8.1 วัสดุคงเหลือ หมายถึง ของส่วนน้อยที่ใช้ในการผลิตสินค้าสำเร็จรูป อาจเป็นส่วนผสมหรือส่วนประกอบหรือไม่ก็ได้ เช่น เคมีภัณฑ์ น้ำมันเชื้อเพลิง น้ำมันหล่อลื่น ฯลฯ รวมทั้งของที่ซื้อหรือได้มาเพื่อใช้ในการดำเนินงานตามปกติของสหกรณ์ ซึ่งจะใช้หมดไปในระยะเวลาสั้น เช่น เครื่องเขียนแบบพิมพ์ วัสดุสำนักงาน เป็นต้น

1.8.2 ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า เช่น ค่าเช่าจ่ายล่วงหน้า ค่าเบี้ยประกันจ่ายล่วงหน้า เป็นต้น

1.8.3 รายได้ค้างรับ เช่น ค่าปรับค้างรับ (ให้แสดงจำนวนเงินที่ค้างรับ หักด้วยค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ) ค่าเช่าค้างรับ ค่านายหน้าค้างรับ เป็นต้น

1.8.4 เงินชำระหนี้เกินรอเรียกคืน หรือเจ้าหนี้ยอดเดบิต

1.8.5 เงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนคลาดเคลื่อน

1.8.6 ที่ดินแทนการชำระหนี้รอจำหน่าย

1.8.7 สินทรัพย์หมุนเวียนอื่นที่ไม่อาจแสดงไว้ในรายการที่ 1.1 ถึง 1.7 ได้

สำหรับเงินทროงจ่ายดำเนินคดี กรณีที่ทราบแน่ชัดว่าการดำเนินคดีสิ้นสุดในหนึ่งรอบบัญชีถัดไป ให้แสดงรายการเงินทროงจ่ายดำเนินคดีเฉพาะส่วนที่คดีกำลังจะสิ้นสุดนั้นไว้เป็นสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น

กรณีที่สินทรัพย์หมุนเวียนอื่นรายการใดมีจำนวนเงินตั้งแต่ร้อยละ 5 ของยอดรวมสินทรัพย์หมุนเวียนทั้งสิ้น ให้แสดงรายการสินทรัพย์หมุนเวียนนั้นๆ ไว้แต่ละประเภทเป็นเอกเทศ โดยระบุชื่อให้ชัดเจนและเรียงลำดับก่อนรายการ “อื่น ๆ” ตามตัวอย่าง ดังนี้

สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น		
ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	4,000.00	
อื่น ๆ	<u>10,000.00</u>	<u>14,000.00</u>
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน		<u>65,000.00</u>

กรณีที่สินทรัพย์หมุนเวียนอื่นมีเพียงรายการเดียว ให้ระบุชื่อสินทรัพย์หมุนเวียนอื่นนั้นไว้แทนที่รายการ “สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น” ตามตัวอย่าง ดังนี้

.....	
สินค้าคงเหลือ	10,000.00
ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	<u>4,000.00</u>
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	<u>65,000.00</u>

2. เงินลงทุนระยะยาว หมายถึง หลักทรัพย์ที่สหกรณ์ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์ที่จะได้รับประโยชน์ในรูปของรายได้ หรือผลตอบแทนอื่น และเป็นหลักทรัพย์ที่สหกรณ์ตั้งใจถือไว้เป็นระยะเวลานานเกินกว่า 1 ปี รวมทั้งเงินลงทุนที่ไม่มีกำหนดอายุไถ่ถอน

3. ลูกหนี้ระยะยาว หมายถึง ลูกหนี้ที่มีอายุการเป็นหนี้ หรือสิทธิในการเรียกร้องยังไม่ครบกำหนดเรียกคืนในรอบปีบัญชีถัดไป ประกอบด้วย ลูกหนี้เงินกู้ ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่นๆ หักด้วยค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ และค่าเผื่อลูกหนี้คลาดเคลื่อน

4. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนที่สหกรณ์มีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต เพื่อใช้ในการจำหน่ายสินค้า หรือให้บริการ เพื่อให้เช่า หรือเพื่อใช้ในการบริหารงาน ซึ่งคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบปีบัญชี รวมถึงสิ่งที่มีไว้เพื่อใช้ในการบำรุงรักษา หรือซ่อมแซมสินทรัพย์ดังกล่าว ทั้งนี้ ต้องเป็นสินทรัพย์ที่มีได้มีไว้เพื่อขาย ซึ่งอาจจำแนกเป็น

4.1 สินทรัพย์ที่ไม่ต้องหักค่าเสื่อมราคา ได้แก่ ที่ดิน

4.2 สินทรัพย์ที่ต้องหักค่าเสื่อมราคา ได้แก่ อาคาร สิ่งปลูกสร้าง ยานพาหนะ สัตว์เลี้ยงเพื่อทำพันธุ์ เครื่องใช้สำนักงาน ฯลฯ ให้แสดงรายการหักค่าเสื่อมราคาสะสม

กรณีสหกรณ์มีสินทรัพย์ระหว่างก่อสร้าง เช่น สำนักงานระหว่างก่อสร้าง โรงงานระหว่างก่อสร้าง ฉางระหว่างก่อสร้าง เป็นต้น ให้แสดงรายการเป็นเอกเทศโดยไม่ต้องคิดค่าเสื่อมราคา แต่ให้นำรายจ่ายเพื่อการก่อสร้างและดอกเบี้ยเงินกู้ในระหว่างการก่อสร้าง (ดอกเบี้ยเงินกู้ที่กู้มาเพื่อนำมาสร้างสินทรัพย์นั้น) รวมเข้าเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ที่ก่อสร้างนั้น และเมื่อการก่อสร้างแล้วเสร็จพร้อมใช้งาน ให้โอนเป็นบัญชีสินทรัพย์นั้นและให้เริ่มคิดค่าเสื่อมราคา สำหรับดอกเบี้ยเงินกู้ที่เกิดขึ้นหลังจากสินทรัพย์ใช้งานแล้วให้แสดงรายการเป็นค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน

กรณีสหกรณ์มีสินทรัพย์เช่าซื้อ ให้แสดงรายการเป็นเอกเทศจนกว่าจะจ่ายเงินผ่อนชำระงวดสุดท้ายเสร็จสิ้นและได้รับกรรมสิทธิ์แล้ว จึงแสดงรายการเป็นสินทรัพย์นั้นต่อไป

5. สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น หมายถึง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนนอกเหนือจากรายการเงินลงทุนระยะยาว ลูกหนี้ระยะยาว ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ซึ่งประกอบด้วย

5.1 ค่าใช้จ่ายรอตัดบัญชี ซึ่งได้แก่ ค่าใช้จ่าย หรือต้นทุนที่เกิดขึ้นแล้วและก่อให้เกิดประโยชน์แก่สหกรณ์เป็นระยะเวลานานเกินกว่า 1 งวดบัญชี เช่น ค่าปรับปรุง ค่าตกแต่ง ค่าซ่อมแซมสินทรัพย์ที่ใช้เงินจำนวนมาก เป็นต้น ทั้งนี้ ค่าใช้จ่ายรอตัดบัญชีไม่ให้นำรวมถึงผลเสียหาย หรือผลขาดทุนที่เกิดขึ้นแล้วเป็นจำนวนมากที่ประสงค์จะตัดเป็นค่าใช้จ่ายในระยะเวลาเกินกว่า 1 งวดบัญชี เพื่อมิให้กระทบกระเทือนต่อกำไรสุทธิ

การแสดงรายการค่าใช้จ่ายรอตัดบัญชี ให้แสดงด้วยยอดคงเหลือหลังจากปรับปรุงบัญชีตัดจ่ายบางส่วนเป็นค่าใช้จ่ายประจำปีแล้ว

5.2 อื่นๆ เช่น ที่ดินที่มีได้ใช้ในการดำเนินงานในปีปัจจุบันและไม่มีจุดประสงค์ที่จะรอนำจำหน่าย ที่ดินที่ถือไว้เพื่อขยายงาน เงินมัดจำ เงินประกัน เงินทดรองจ่ายดำเนินคดีในส่วนที่ระยะเวลาดำเนินคดีเกินกว่า 1 ปี เป็นต้น

กรณีที่สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่นรายการใดมีจำนวนเงินตั้งแต่ร้อยละ 5 ของยอดรวมสินทรัพย์ทั้งสิ้น ให้แสดงสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่นนั้นแต่ละประเภทเป็นเอกเทศ โดยระบุชื่อและเรียงลำดับไว้ก่อนรายการ “อื่นๆ” ตามตัวอย่าง ดังนี้

สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น		
เงินประกัน	5,000.00	
อื่น ๆ	<u>7,000.00</u>	<u>12,000.00</u>
รวมสินทรัพย์		<u>80,000.00</u>

กรณีที่สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่นมีเพียงรายการเดียว ให้ระบุชื่อสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่นประเภทนั้นไว้แทนที่รายการ “สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น” ตามตัวอย่าง ดังนี้

.....	
เงินประกัน	<u>5,000.00</u>
รวมสินทรัพย์	<u>80,000.00</u>

หนี้สินและทุนของสหกรณ์

หนี้สิน

หมายถึง ภาระผูกพันในปัจจุบันของสหกรณ์ซึ่งเป็นผลของรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีในอดีต อาจเกิดจากการดำเนินงานตามปกติของสหกรณ์ หรือจากประเพณีการค้า ซึ่งสหกรณ์จะต้องชำระภาระผูกพันด้วยสินทรัพย์ หรือบริการ เช่น การจ่ายเงินสด การโอนสินทรัพย์ การให้บริการ และมูลค่าของภาระผูกพันที่ต้องชำระนั้นสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ

1. **หนี้สินหมุนเวียน** หมายถึง หนี้สินซึ่งมีระยะเวลาการชำระคืนภายใน 12 เดือน นับจากวันที่ในงบแสดงฐานะการเงิน หรือภายในวัฏจักรการดำเนินงานตามปกติของสหกรณ์ ซึ่งคาดว่าจะต้องจ่ายชำระด้วยสินทรัพย์หมุนเวียน หรือด้วยการก่อหนี้สินระยะสั้นอื่นแทน

1.1 **เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร** หมายถึง จำนวนเงินซึ่งสหกรณ์เป็นหนี้ธนาคารเกิดจากการสั่งจ่ายเงินเกินกว่าจำนวนที่ฝากไว้ โดยทำสัญญาเงินเบิกเกินบัญชีกับธนาคารไว้เป็นหลักฐาน

1.2 **เงินกู้ยืมระยะสั้น** หมายถึง หนี้สินระยะสั้นที่เกิดจากการกู้ยืม โดยทำสัญญากู้ยืมไว้เป็นหลักฐาน

1.3 **เจ้าหนี้การค้า** หมายถึง ภาระผูกพันที่จะต้องชำระค่าสินค้า หรือค่าบริการที่สหกรณ์ได้รับตามปกติ

1.4 **ส่วนของหนี้สินไม่หมุนเวียนที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปี** หมายถึง ส่วนของหนี้สินไม่หมุนเวียนที่ถึงกำหนดชำระคืนในรอบหนึ่งปีบัญชีถัดไป รวมทั้งส่วนของหนี้สินไม่หมุนเวียนที่พ้นกำหนดการชำระแล้วแต่ยังไม่มีภาระชำระ

1.5 **เงินรับฝาก** หมายถึง เงินที่สหกรณ์รับฝากไว้จากสมาชิกและสหกรณ์อื่นทั้งประเภทออมทรัพย์ ออมทรัพย์พิเศษ ประจำและเงินรับฝากประเภทอื่น

1.6 หนี้สินหมุนเวียนอื่น หมายถึง ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย รายได้รับล่วงหน้า เงินยืมตรงเงินปันผล/เงินเฉลี่ยคืนค้างจ่าย เงินรอจ่ายคืนหรือลูกหนี้ยอดเครดิต และหนี้สินหมุนเวียนอื่นที่ไม่อาจแสดงรวมอยู่ในรายการที่ 1.1 ถึง 1.5 ได้

กรณีที่หนี้สินหมุนเวียนอื่นรายการใดมีจำนวนเงินตั้งแต่ร้อยละ 5 ของยอดรวมหนี้สินหมุนเวียนทั้งสิ้น ให้แสดงหนี้สินหมุนเวียนอื่นนั้นไว้แต่ละประเภทเป็นเอกเทศ ระบุชื่อและเรียงลำดับไว้ก่อนรายการ "อื่น ๆ" โดยแสดงรายการในทำนองเดียวกับตัวอย่างที่ให้ไว้ในรายการ "สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น" และกรณีที่หนี้สินหมุนเวียนอื่นมีเพียงรายการเดียว ให้ระบุชื่อหนี้สินหมุนเวียนอื่นนั้นไว้แทนที่รายการ "หนี้สินหมุนเวียนอื่น" โดยแสดงรายการในทำนองเดียวกับตัวอย่างที่ให้ไว้ในรายการ "สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น"

2. เงินกู้ยืมระยะยาว หมายถึง หนี้สินระยะยาวที่เกิดจากการกู้ยืม โดยทำสัญญากู้ยืมไว้เป็นหลักฐาน หักด้วยส่วนของหนี้สินระยะยาวที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปี (ซึ่งได้แยกไปแสดงไว้ใน 1.4 แล้ว)

3. เจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อสินทรัพย์ หมายถึง ภาระผูกพันที่สหกรณ์ต้องชำระค่าสินทรัพย์โดยการผ่อนชำระเป็นงวดๆ

4. หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น หมายถึง หนี้สินไม่หมุนเวียนนอกเหนือจากรายการเงินกู้ยืมระยะยาวและเจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อสินทรัพย์ ได้แก่ รายได้รอการตัดบัญชี สำรองบำนาญเจ้าหน้าที่ เงินประกันความเสียหายเจ้าหน้าที่ เงินประกันการก่อสร้าง เงินรับบริจาคที่มีวัตถุประสงค์เพื่อการใดการหนึ่งโดยเฉพาะ เงินทุนหรือกองทุนต่างๆ ที่เกิดจากการตัดเป็นค่าใช้จ่ายประจำปี และอื่นๆ

กรณีที่หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่นรายการใดมีจำนวนเงินตั้งแต่ร้อยละ 5 ของยอดรวมหนี้สินทั้งสิ้น ให้แสดงหนี้สินไม่หมุนเวียนอื่นนั้นแต่ละประเภทเป็นเอกเทศ โดยระบุชื่อและเรียงลำดับไว้ก่อนรายการ "อื่น ๆ" โดยแสดงรายการในทำนองเดียวกับตัวอย่างที่ให้ไว้ในรายการ "สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น" และกรณีที่หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่นมีเพียงรายการเดียว ให้ระบุชื่อหนี้สินไม่หมุนเวียนอื่นนั้นไว้แทนที่รายการ "หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น" โดยแสดงรายการในทำนองเดียวกับตัวอย่างที่ให้ไว้ในรายการ "สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น"

ทุนของสหกรณ์

หมายถึง ส่วนของสมาชิกผู้ลงทุนถือหุ้นในสหกรณ์ ประกอบด้วย

1. ทุนเรือนหุ้น หมายถึง จำนวนเงินค่าหุ้นที่สมาชิกได้ชำระมูลค่าแล้ว ทั้งหุ้นที่ชำระเต็มมูลค่าแล้วและหุ้นที่ชำระไม่ครบมูลค่า

2. ทุนสำรอง หมายถึง ส่วนทุนของสหกรณ์ที่ได้จากการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีที่สหกรณ์จัดสรรไว้ตามข้อบังคับ รวมทั้งได้จากเงินอุดหนุน หรือสินทรัพย์ที่สหกรณ์ได้รับบริจาคโดยมิได้มีการกำหนดวัตถุประสงค์ว่าให้ใช้เพื่อการใด เงินโอนจากทุนสะสมต่างๆ ที่ได้จัดสรรเพื่อจัดให้มีสินทรัพย์ และได้มีการจัดหาสินทรัพย์แล้ว เงินโอนจากทุนสะสมต่างๆ คงเหลือเมื่อสิ้นสุดวัตถุประสงค์ของทุนแล้ว ทั้งนี้ ทุนสำรองจะถอนจากบัญชีได้เพื่อชดเชยการขาดทุน หรือเพื่อจัดสรรเข้าบัญชีทุนสำรองให้แก่สหกรณ์ใหม่ที่ได้จดทะเบียนแบ่งแยกจากสหกรณ์เดิม ในกรณีที่สหกรณ์ประสบผลขาดทุนให้แสดงทุนสำรอง หักด้วยขาดทุนสุทธิ

3. ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่นๆ หมายถึง ส่วนทุนของสหกรณ์ที่จัดสรรจากกำไรสุทธิประจำปีตามข้อบังคับเพื่อตอบแทนแก่สมาชิก กรรมการและเจ้าหน้าที่สหกรณ์ หรือเพื่อดำเนินการอย่างใดอย่างหนึ่งตามที่กำหนดไว้ในข้อบังคับ ระเบียบและอื่นๆ ได้แก่ ทุนสาธารณประโยชน์ ทุนศึกษาอบรมทางสหกรณ์ ทุนเพื่อขยายงาน ทุนเพื่อให้การสงเคราะห์ ทุนเพื่อส่งเสริมสวัสดิการ รวมถึงเงินทุน หรือเงินกองทุนต่างๆ ที่เกิดจากการตัดจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายประจำปีและจากการจัดสรรจากกำไรสุทธิประจำปีรวมกัน

4. **กำไรสุทธิหรือการจัดสรร** หมายถึง ผลการดำเนินงานของสหกรณ์ในรอบปีทางบัญชีก่อน ๆ ซึ่งสหกรณ์ยังไม่ได้จัดสรรกำไรสุทธิตามข้อบังคับ

5. **ขาดทุนสะสม** หมายถึง ผลของขาดทุนสุทธิประจำปีที่เกิดขึ้นกว่าทุนสำรอง ซึ่งจะแสดงตัวเลขไว้ในวงเล็บ

6. **กำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปี**

กำไร (ขาดทุน) สุทธิ หมายถึง ผลการดำเนินงานของสหกรณ์ในรอบปีทางบัญชี คำนวณจากการนำรายได้เปรียบเทียบกับค่าใช้จ่ายของสหกรณ์ หากรายได้สูงกว่าค่าใช้จ่ายจะเป็นกำไรสุทธิ และในทางตรงกันข้ามหากค่าใช้จ่ายสูงกว่ารายได้จะเป็นขาดทุนสุทธิ ทั้งนี้ จะแสดงเป็นรายการสุดท้ายในงบกำไรขาดทุนกรณีที่ผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิให้แสดงตัวเลขในวงเล็บและสหกรณ์สามารถถอนทุนสำรองที่มีอยู่มาชดเชยผลขาดทุนสุทธิได้

กำไรสุทธิประจำปี หมายถึง ยอดคงเหลือของกำไรสุทธิที่นำไปหักขาดทุนสะสมแล้ว ซึ่งเป็นผลลัพธ์จากกำไรสุทธิสูงกว่าขาดทุนสะสม

อนึ่ง กรณีรายการที่แสดงในงบแสดงฐานะการเงินรายการใดมีสาระสำคัญ และพิจารณาเห็นว่าจำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมให้ผู้ใช้งบการเงินทราบ ให้เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยแสดงหมายเลขกำกับในงบแสดงฐานะการเงินและในหมายเหตุประกอบงบการเงินให้ตรงกัน

งบกำไรขาดทุน

- ➡ แบบงบกำไรขาดทุน
- ➡ คำอธิบายรายการในงบกำไรขาดทุน

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สหกรณ์.....จำกัด

งบกำไรขาดทุน

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....

บาท

รายได้

ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้.....

ขายสินค้า.....

ขายผลิตภัณฑ์รวบรวม.....

ขายสินค้าแปรรูป.....

รายได้จากการส่งเสริมการเกษตร.....

รายได้อื่น.....

 ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร.....

 รายได้ค่าธรรมเนียมแรกเข้า.....

 รายได้เบ็ดเตล็ด.....

รวมรายได้.....

ค่าใช้จ่าย

ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้ยืม.....

ต้นทุนจัดหาสินค้ามาจำหน่าย - งบต้นทุนขาย.....

ต้นทุนรวบรวมผลิตภัณฑ์ - งบต้นทุนขาย.....

ต้นทุนแปรรูปผลิตภัณฑ์การเกษตร - งบต้นทุนขาย.....

ค่าใช้จ่ายในการติดตามหนี้.....

ค่าใช้จ่ายในการขาย.....

ค่าใช้จ่ายในการส่งเสริมการเกษตร.....

ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน.....

 เงินเดือนและค่าจ้าง.....

 ค่าเบี้ยเลี้ยงพาหนะ.....

 ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์.....

 ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์.....

 หนี้สงสัยจะสูญ.....

 ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด.....

รวมค่าใช้จ่าย.....

กำไร (ขาดทุน) สุทธิ.....

คำอธิบายรายการในงบกำไรขาดทุน

การแสดงรายการในงบกำไรขาดทุนของสหกรณ์การเกษตร นิคม ประมง ร้านค้า บริการและเครดิตยูเนียนที่มีทุนดำเนินงานไม่เกิน 1,000,000.00 บาท (เฉพาะสหกรณ์เครดิตยูเนียนที่ดำเนินธุรกิจสินเชื่อและรับฝากเงิน รวมถึงธุรกิจอื่นๆ) ให้แสดงตามรูปแบบที่กำหนดข้างต้น โดยแสดงให้ถูกต้องตามประเภทและขอบเขตความหมาย ดังนี้

ส่วนหัวของงบกำไรขาดทุน

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่..... ให้ใช้ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีปัจจุบัน เช่น สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2557 เป็นต้น

การแสดงรายการต่าง ๆ ในงบกำไรขาดทุน

1. รายได้

- 1.1 ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้ หมายถึง รายได้ที่เกิดจากการให้เงินกู้ที่เป็นธุรกิจหลักของสหกรณ์
- 1.2 ขายสินค้า หมายถึง รายได้จากการขายสินค้าที่สหกรณ์จัดหามาจำหน่าย โดยให้ใช้ยอดขายสุทธิ (ยอดขายสินค้า หักด้วยรับคืนและส่วนลดจ่าย)
- 1.3 ขายผลผลิตที่รวบรวม หมายถึง รายได้จากการขายผลผลิตที่สหกรณ์รวบรวมมาเพื่อจำหน่าย โดยให้ใช้ยอดขายสุทธิเช่นเดียวกับข้อ 1.2
- 1.4 ขายสินค้าแปรรูป หมายถึง รายได้จากการขายสินค้าที่สหกรณ์ทำการแปรรูปเพื่อจำหน่าย โดยให้ใช้ยอดขายสุทธิเช่นเดียวกับข้อ 1.2
- 1.5 รายได้จากการส่งเสริมการเกษตร หมายถึง รายได้จากการให้บริการส่งเสริมการเกษตร เช่น รายได้ค่าปรับพื้นที่ เป็นต้น
- 1.6 รายได้อื่น หมายถึง รายได้ที่มีใช้รายได้ตามข้อ 1.1 - 1.5 เช่น ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร รายได้ค่าธรรมเนียมแรกเข้า รายได้ค่าเช่า รายได้เบ็ดเตล็ด เป็นต้น

2. ค่าใช้จ่าย

- 2.1 ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้ยืม หมายถึง ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้ที่นำมาให้สมาชิกกู้ต่อ
- 2.2 ต้นทุนจัดหาสินค้ามาจำหน่าย หมายถึง ต้นทุนในการขายสินค้าที่สหกรณ์ขายให้แก่สมาชิกและผู้มีใช้สมาชิก โดยนำยอดต้นทุนขายจากงบต้นทุนขาย (การจัดหาสินค้ามาจำหน่าย) มาแสดงไว้ในรายการนี้
- 2.3 ต้นทุนรวบรวมผลผลิต หมายถึง ต้นทุนในการขายผลผลิตที่สหกรณ์รวบรวมจากสมาชิกและผู้มีใช้สมาชิก โดยนำยอดต้นทุนขายจากงบต้นทุนขาย (การรวบรวมผลผลิต) มาแสดงไว้ในรายการนี้
- 2.4 ต้นทุนแปรรูปผลผลิตการเกษตร หมายถึง ต้นทุนในการขายสินค้าแปรรูปที่สหกรณ์รวบรวมผลผลิตจากสมาชิกและผู้มีใช้สมาชิกมาทำการแปรรูป โดยนำยอดต้นทุนขายจากงบต้นทุนขาย (การแปรรูปผลผลิตการเกษตร) มาแสดงไว้ในรายการนี้
- 2.5 ค่าใช้จ่ายในการติดตามหนี้ หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการติดตาม ทวงถามให้ลูกหนี้ชำระหนี้ต่อสหกรณ์

2.6 ค่าใช้จ่ายในการขาย หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการขายสินค้า/ผลิตผลโดยปกติ

2.7 ค่าใช้จ่ายในการส่งเสริมการขาย หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการให้บริการส่งเสริมการขาย เช่น ค่าจ้างแรงงานคนงานปรับพื้นที่สูบน้ำเข้านา ค่าน้ำมันเชื้อเพลิงและล้อเลื่อนสำหรับเครื่องจักรกล เป็นต้น

2.8 ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน หมายถึง ค่าใช้จ่ายทั่วไปที่เกิดขึ้นจากการบริหารจัดการเป็นส่วนรวม เช่น เงินเดือนและค่าจ้าง ค่าเบี้ยเลี้ยงพาหนะ ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์ ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ หนังสือจะสูญ ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด เป็นต้น

3. กำไร (ขาดทุน) สุทธิ ให้นำยอดรวมรายได้ หักด้วยยอดรวมค่าใช้จ่าย ผลลัพธ์แสดงเป็นกำไร หรือขาดทุนสุทธิ (กรณีขาดทุนสุทธิให้แสดงตัวเลขในวงเล็บ)

อนึ่ง สหกรณ์สามารถปรับรูปแบบของงบกำไรขาดทุนได้ตามความเหมาะสม ตัวอย่างเช่น สหกรณ์ดำเนินธุรกิจสินเชื่อและธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย เพียง 2 ธุรกิจ ให้ปรับรูปแบบงบกำไรขาดทุน โดยแสดงรายการเกี่ยวกับต้นทุนจัดหาสินค้ามาจำหน่ายไว้ภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน ซึ่งประกอบด้วย สินค้าคงเหลือต้นปี บวกด้วยซื้อสินค้า (ใช้ยอดหลังจากหักส่งคืนและส่วนลดรับ) และค่าใช้จ่ายในการซื้อ หักด้วยสินค้าคงเหลือสิ้นปีที่ตรวจนับได้ แยกเป็นสินค้าสภาพปกติและสภาพเสื่อมชำรุด ดังนั้นจึงไม่ต้องจัดทำงบต้นทุนขาย

การปรับรูปแบบงบกำไรขาดทุนตามตัวอย่างข้างต้น เป็นดังนี้

สหกรณ์.....จำกัด

งบกำไรขาดทุน

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....

บาท

รายได้

ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้

ขายสินค้า

รายได้อื่น

 ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร

 รายได้ค่าธรรมเนียมแรกเข้า

 รายได้เบ็ดเตล็ด

รวมรายได้

ค่าใช้จ่าย

ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้ยืม

ต้นทุนจัดหาสินค้ามาจำหน่าย

 สินค้าคงเหลือต้นปี

บวก - ซื้อสินค้า

 - ค่าใช้จ่ายในการซื้อ

รวม

หัก สินค้าคงเหลือสิ้นปี

 - สภาพปกติ

 - สภาพเสื่อมชำรุด

 ค่าใช้จ่ายในการติดตามหนี้

 ค่าใช้จ่ายในการขาย

 ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน

 เงินเดือนและค่าจ้าง

 ค่าเบี้ยเลี้ยงพาหนะ

 ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์

 ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์

 หนี้สงสัยจะสูญ

 ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด

รวมค่าใช้จ่าย

กำไร (ขาดทุน) สุทธิ

งบต้นทุนขาย

- ➡ แบบงบต้นทุนขาย
- ➡ คำอธิบายรายการในงบต้นทุนขาย

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

สหกรณ์.....จำกัด

งบต้นทุนขาย

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....

บาท

การจัดหาสินค้ามาจำหน่าย

สินค้าคงเหลือต้นปี

บวก - ซื้อสินค้า

- ค่าใช้จ่ายในการซื้อ

รวม

หัก สินค้าคงเหลือสิ้นปี

- สภาพปกติ

- สภาพเสื่อมชำรุด

ต้นทุนขาย

การรวบรวมผลผลิต

ผลผลิตคงเหลือต้นปี

บวก - ซื้อผลผลิต

- ค่าใช้จ่ายในการซื้อ

รวม

หัก ผลผลิตคงเหลือสิ้นปี

- สภาพปกติ

- สภาพเสื่อมชำรุด

ต้นทุนขาย

การแปรรูปผลผลิตการเกษตร

สินค้าแปรรูปคงเหลือต้นปี

บวก ต้นทุนการผลิต (งบต้นทุนการผลิต)

รวม

หัก สินค้าแปรรูปคงเหลือสิ้นปี

- สภาพปกติ

- สภาพเสื่อมชำรุด

ต้นทุนขาย

คำอธิบายรายการในงบต้นทุนขาย

การแสดงรายการในงบต้นทุนขายของสหกรณ์การเกษตร นิคม ประมง ร้านค้า บริการและเครดิตยูเนียนที่มีทุนดำเนินงานไม่เกิน 1,000,000.00 บาท (เฉพาะสหกรณ์เครดิตยูเนียนที่ดำเนินธุรกิจสินเชื่อและรับฝากเงิน รวมถึงธุรกิจอื่นๆ) ให้แสดงตามรูปแบบที่กำหนดข้างต้น โดยแสดงให้ถูกต้องตามประเภทและขอบเขตความหมาย ดังนี้

ส่วนหัวของงบต้นทุนขาย

เป็นไปในทำนองเดียวกับงบกำไรขาดทุน

การจัดหาสินค้ามาจำหน่าย ต้นทุนขาย ประกอบด้วย สินค้าคงเหลือต้นปี บวกด้วยซื้อสินค้า (ใช้ยอดหลังจากหักส่งคืนและส่วนลดรับ) และค่าใช้จ่ายในการซื้อ เช่น ค่าขนส่งสินค้า เป็นต้น รวมทั้งค่าใช้จ่ายอื่นใดที่แยกได้ชัดเจนว่าเป็นค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการซื้อสินค้า หักด้วยสินค้าคงเหลือสิ้นปีที่ตรวจนับได้ โดยแยกเป็นสภาพปกติและสภาพเสื่อมชำรุด

การรวบรวมผลผลิต ต้นทุนขาย ประกอบด้วย ผลผลิตคงเหลือต้นปี บวกด้วยซื้อผลผลิตเฉพาะส่วนที่ซื้อมาเพื่อจำหน่ายเท่านั้น (ใช้ยอดหลังจากหักส่งคืนและส่วนลดรับ) และค่าใช้จ่ายในการซื้อ เช่น ค่าขนส่งผลผลิต ค่าแรงงานขนผลผลิต เป็นต้น รวมทั้งค่าใช้จ่ายอื่นใดที่แยกได้ชัดเจนว่าเป็นค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการซื้อผลผลิต หักด้วยผลผลิตคงเหลือสิ้นปีที่ตรวจนับได้ โดยแยกเป็นสภาพปกติและสภาพเสื่อมชำรุด

การแปรรูปผลผลิตการเกษตร ต้นทุนขาย ประกอบด้วย สินค้าแปรรูปคงเหลือต้นปี บวกด้วยต้นทุนการผลิต (งบต้นทุนการผลิต) หักด้วยสินค้าแปรรูปคงเหลือสิ้นปีที่ตรวจนับได้ แยกเป็นสภาพปกติและสภาพเสื่อมชำรุด

ข้อสังเกตเกี่ยวกับการแสดงรายการในงบต้นทุนขาย/บริการ

1. สินค้าคงเหลือต้นปีปัจจุบันจะต้องมีจำนวนเท่ากับสินค้าคงเหลือสิ้นปีก่อน
2. ค่าใช้จ่ายในการซื้อสินค้างวดสุดท้ายที่ยังไม่มีการขายออกไป ให้ถือเป็นต้นทุนของสินค้าคงเหลือยกไปในปีต่อไปด้วยโดยรวมเป็นสินค้าคงเหลือสิ้นปี หากมีการขายสินค้าไปบางส่วนให้คำนวณค่าใช้จ่ายในการซื้อนั้นแบ่งเฉลี่ยตามส่วน แล้วนำส่วนเฉลี่ยที่เป็นของสินค้าคงเหลือรวมเข้ากับสินค้าคงเหลือสิ้นปี
3. หากไม่มีรายการใดตามรูปแบบงบต้นทุนขาย/บริการ ให้ตัดรายการนั้นออก
4. กรณีสหกรณ์ดำเนินธุรกิจสินเชื่อเพียงด้านเดียว ไม่ต้องจัดทำงบต้นทุนขาย/บริการ



งบต้นทุนการผลิต

- ➔ แบบงบต้นทุนการผลิต
- ➔ คำอธิบายรายการในงบต้นทุนการผลิต

สหกรณ์.....จำกัด

งบต้นทุนการผลิต

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....

บาท

วัตถุดิบคงเหลือต้นปี	.....
<u>บวก</u> ซื้อวัตถุดิบ	.....
ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	.....
รวม	.....
<u>หัก</u> วัตถุดิบคงเหลือสิ้นปี	.....
วัตถุดิบใช้ไปในการผลิต	.....
<u>บวก</u> เงินเดือน	.....
ค่าจ้างแรงงาน	.....
<u>บวก</u> ค่าใช้จ่ายในการผลิต	.....
- ค่าไฟฟ้า	.....
- ค่าน้ำ	.....
- ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	.....
- ค่าเสื่อมราคาโรงงาน	.....
.....	
.....	
ต้นทุนการผลิต	.....

คำอธิบายรายการในงบต้นทุนการผลิต

การแสดงรายการในงบต้นทุนการผลิตของสหกรณ์การเกษตร นิคม ประมง ร้านค้า บริการ และเครดิตยูเนียนที่มีทุนดำเนินงานไม่เกิน 1,000,000.00 บาท (เฉพาะสหกรณ์เครดิตยูเนียนที่ดำเนินธุรกิจสินเชื่อและรับฝากเงิน รวมถึงธุรกิจอื่นๆ) ให้แสดงตามรูปแบบที่กำหนดข้างต้น โดยแสดงให้ถูกต้องตามประเภทและขอบเขตความหมาย ดังนี้

ส่วนหัวของงบต้นทุนการผลิต

เป็นไปในทำนองเดียวกับงบกำไรขาดทุน

ต้นทุนการผลิต ประกอบด้วย วัตถุดิบคงเหลือต้นปี (กรณีที่มีการแปรรูป หรือผลิตโดยใช้วัตถุดิบหลักเพียงอย่างเดียว ให้ระบุชื่อวัตถุดิบนั้นโดยชัดเจน เช่น ข้าวเปลือก เป็นต้น) บวกซื้อวัตถุดิบ ซึ่งเป็นวัตถุดิบที่ซื้อมาเพื่อการผลิตเท่านั้น (หักยอดหลังจากหักส่งคืนและส่วนลดรับ) และค่าใช้จ่ายในการซื้อ หักด้วยวัตถุดิบคงเหลือสิ้นปี ผลลัพธ์ที่ได้จะเป็นวัตถุดิบใช้ไปในการผลิต บวกด้วยเงินเดือนและค่าจ้างแรงงานที่เกี่ยวข้องกับการผลิตและค่าใช้จ่ายในการผลิต ได้แก่ ค่าไฟฟ้า ค่าน้ำ ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรและอุปกรณ์ ค่าเสื่อมราคาโรงงาน ค่าน้ำมันเชื้อเพลิงและหล่อลื่น เป็นต้น

ข้อสังเกตเกี่ยวกับการแสดงรายการในงบต้นทุนการผลิต

1. ให้จัดทำงบต้นทุนการผลิตเฉพาะสหกรณ์ที่มีการดำเนินธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตร และการผลิตสินค้า
2. กรณีสหกรณ์ที่มีการดำเนินธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตรและการผลิตสินค้าหลายด้าน ให้จัดทำงบต้นทุนการผลิตสำหรับแต่ละประเภทการผลิตแยกจากกัน
3. สหกรณ์ที่ได้มีโรงสีของตนเอง แต่ในระหว่างปีได้นำข้าวเปลือกไปว่าจ้างโรงสีอื่นสีข้าว โดยสหกรณ์จ่ายค่าจ้างสีแก่โรงสีผู้รับจ้าง ให้เปิดบัญชีการจ้างสีข้าวขึ้นและถือเสมือนว่าสหกรณ์ดำเนินธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตร ต้องจัดทำงบต้นทุนการผลิตและให้ใช้แบบงบต้นทุนการผลิตโดยอนุโลม กล่าวคือนำต้นทุนข้าวเปลือกที่นำไปว่าจ้างสีแสดงในบรรทัดวัตถุดิบใช้ไปในการผลิต นำค่าจ้างสีข้าวบันทึกในบรรทัดค่าจ้างแรงงาน และนำกระสอบที่ใช้ในการบรรจุข้าวสาร ปลายข้าวและรำ บันทึกในบรรทัดค่าใช้จ่ายในการผลิต สำหรับรายการอื่นๆ ให้ตัดทิ้ง
4. เช่นเดียวกับกรณีข้อ 3 หากแต่สหกรณ์กระทำในลักษณะแลกเปลี่ยน กล่าวคือ โรงสีผู้รับจ้างจะรับปลายข้าว รำและแกลบเป็นการตอบแทน ให้ถือเสมือนว่าสหกรณ์ดำเนินธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตรฯ ต้องจัดทำงบต้นทุนการผลิตเช่นเดียวกับที่กล่าวในข้อ 3 เว้นแต่ไม่มีรายการค่าจ้างแรงงาน



หมายเหตุประกอบงบการเงิน

- ➔ แบบหมายเหตุประกอบงบการเงิน
- ➔ ตัวอย่างหมายเหตุประกอบงบการเงิน
- ➔ คำอธิบายรายการในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

สหกรณ์.....จำกัด

หมายเหตุประกอบงบการเงิน
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....

1. สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ฯลฯ

(ตัวอย่างหมายเหตุประกอบงบการเงิน)

สหกรณ์.....จำกัด

หมายเหตุประกอบงบการเงิน
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....

1. สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

- สหกรณ์บันทึกบัญชีโดยใช้เกณฑ์คงค้าง
- สหกรณ์บันทึกรายได้ค่าปรับสินค้า โดยคำนวณเป็นรายวันจากยอดหนี้การค้าที่ค้างเกินระยะเครดิตที่ระบุในสัญญา
- สหกรณ์คำนวณต้นทุนข้าวเปลือกที่ใช้ในการสี โดยใช้วิธีคำนวณกลับจากปริมาณข้าวสารที่ผลิตได้ในอัตราเฉลี่ยมาตรฐานหรือตามผลการทดสอบการสีข้าวของสหกรณ์ โดยข้าวเปลือก 1,000 กิโลกรัม สีเป็นข้าวสารได้.....กิโลกรัม เป็นเกณฑ์
- สหกรณ์ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้ในจำนวนเพียงพอสำหรับการขาดทุนซึ่งอาจเกิดขึ้น โดยพิจารณา ลูกหนี้แต่ละรายที่ค้างอยู่ ณ วันสิ้นปี หรือ โดยวิธีคิดเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้ ณ วันสิ้นปี หรือ โดยคิดเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้ ณ วันสิ้นปีตามอายุของหนี้ที่ค้างชำระของลูกหนี้แต่ละราย
- สหกรณ์ตีราคาสินค้าคงเหลือตามราคาทุน หรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า โดยคำนวณราคาทุนตามวิธีเข้าก่อนออกก่อน หรือวิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก หรือโดยสินค้าประเภท.....คำนวณราคาทุนตามวิธีเข้าก่อนออกก่อน และสินค้าประเภท.....คำนวณราคาทุนตามวิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก
- สหกรณ์ตีราคาวัสดุคงเหลือ/ของใช้สิ้นเปลืองตามราคาทุน
- ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ คำนวณโดยวิธีเส้นตรงในอัตราที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด หรือโดยวิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี (Sum of the Years Digits Method) ซึ่งระยะเวลาที่ตัดจ่ายเป็นไปตามที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด ทั้งนี้ ยกเว้นที่ดิน
- สหกรณ์บันทึก..... (ระบุประเภทสินทรัพย์) ที่จัดหาด้วยเงินรับบริจาค/เงินอุดหนุนจาก.....ไว้ในบัญชีที่ดิน อาคาร สิ่งปลูกสร้างและคำนวณค่าเสื่อมราคาโดยวิธี.....ตามอัตราที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด ยกเว้นที่ดิน
- ค่าใช้จ่ายรายการตัดบัญชี ตัดจ่ายเป็นรายปีระยะเวลา.....ปี

ฯลฯ

2. เหตุการณ์สำคัญที่เกิดขึ้นหลังวันที่ในงบการเงินแต่ก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงิน

.....

.....

3. เหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นในภายหลัง

.....

.....

คำอธิบายรายการในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

หมายเหตุประกอบงบการเงินเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงิน ซึ่งจัดทำขึ้นเพื่อแสดงข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์การวัดค่าในการจัดทำงบการเงิน นโยบายการบัญชี ขยายความรายการในงบการเงิน รวมทั้งเปิดเผยข้อมูลอื่นที่ไม่ได้แสดงไว้ในงบการเงิน แต่เป็นข้อมูลที่จำเป็นเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินทราบ รวมถึงแจ้งให้ทราบถึงการเปลี่ยนแปลง หรือสถานการณ์ที่ไม่ปกติและเปิดเผยเหตุการณ์หลังวันที่ในงบการเงิน

เรื่องที่ควรแสดงเป็นหมายเหตุประกอบงบการเงิน ได้แก่

1. **นโยบายการบัญชี** หมายถึง หลักการบัญชี หรือวิธีการบัญชีซึ่งสหกรณ์ถือปฏิบัติในการจัดทำบัญชีและงบการเงินของสหกรณ์ ซึ่งการเปิดเผยนโยบายการบัญชีไม่ควรให้ซ้ำซ้อนกับรายละเอียดต่างๆ ที่ได้แสดงไว้เป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินแล้ว แต่ควรอ้างอิงถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้องกัน ทั้งนี้ ควรระบุให้ทราบถึงมาตรฐานการบัญชีที่สหกรณ์ถือปฏิบัติอยู่ด้วย

ตัวอย่างนโยบายการบัญชีที่ควรเปิดเผย

- วิธีการรับรู้รายได้
- ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญและหนี้สงสัยจะสูญ
- การตีราคาสินค้าคงเหลือ
- การบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่เสื่อมราคาได้และวิธีการคิดค่าเสื่อมราคา

ฯลฯ

2. **ข้อมูลเพิ่มเติมอื่นๆ เช่น**

2.1 ข้อมูลเกี่ยวกับการขยายความรายการในงบการเงิน

2.2 เหตุการณ์สำคัญที่เกิดขึ้นหลังวันที่ในงบการเงินแต่ก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงิน ซึ่งเหตุการณ์นั้นอาจมีผลกระทบต่อกงบการเงิน ให้เปิดเผยโดยสรุปเนื้อหาและจำนวนเงินที่เกี่ยวข้อง

2.3 ประเมินการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น เช่น สหกรณ์อยู่ในระหว่างดำเนินการฟ้องร้อง หรือถูกฟ้องร้องดำเนินคดี ซึ่งสหกรณ์อาจต้องชดเชยค่าเสียหายหรือได้รับชดเชย ให้เปิดเผยโดยสรุปเนื้อหาและจำนวนเงินที่เกี่ยวข้อง

แนวทางการจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงินตามตัวอย่าง

1. **สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ** ให้เปิดเผยถึงหลักการบัญชีและวิธีการบัญชีที่สหกรณ์ถือปฏิบัติในการจัดทำบัญชีและงบการเงิน ทั้งนี้ จากตัวอย่างให้เลือกเปิดเผยข้อมูลเฉพาะส่วนที่สหกรณ์ถือปฏิบัติ รายการใดที่ไม่เกี่ยวข้อง หรือไม่มีให้ตัดออก นอกจากนี้ กรณีที่สหกรณ์ถือปฏิบัตินอกเหนือจากแนวทางตามตัวอย่าง ให้เปิดเผยหลักและวิธีการตามที่สหกรณ์ถือปฏิบัติจริงเพิ่มเติมด้วย

2. **เหตุการณ์สำคัญที่เกิดขึ้นหลังวันที่ในงบการเงินแต่ก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงิน** ให้เปิดเผยเหตุการณ์สำคัญที่เกิดขึ้นหลังวันที่ในงบการเงินแต่ก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงิน ซึ่งอาจมีผลกระทบต่อกงบการเงินของปีปัจจุบัน เช่น สินทรัพย์ถูกโจรกรรมเกิดความเสียหายจากภัยธรรมชาติ ไฟไหม้สินทรัพย์ เป็นต้น โดยสรุปเนื้อหาและจำนวนเงินที่เกี่ยวข้อง

3. **เหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นในภายหลัง** ให้เปิดเผยเหตุการณ์สำคัญที่อาจเกิดขึ้นในภายหลัง โดยสรุปเนื้อหาและจำนวนเงินที่เกี่ยวข้อง พร้อมทั้งความเห็นของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์เกี่ยวกับกรณีที่อาจมีผลเสียหาย หรือผลกระทบต่อสหกรณ์

ข้อสังเกตเกี่ยวกับการจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- ตัวอย่างหมายเหตุประกอบงบการเงิน เป็นเพียงแนวทางในการจัดทำเท่านั้น จึงให้เลือกใช้เฉพาะส่วนที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์ที่ตรวจสอบ กรณีไม่มีรายการใดให้ตัดออก หรือกรณีที่ไม่มีแนวทางในตัวอย่างให้เขียนเพิ่มเติมขึ้น นอกจากนี้ หากจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงินแล้วมีรายการ เช่นเดียวกับรายการในงบการเงินก็ต้องจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงิน เว้นแต่มีข้อมูลอื่นที่จำเป็นต้องอธิบายความ ให้เปิดเผยเพิ่มเติมเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้ทราบและจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงินเฉพาะ ข้อมูลที่ต้องเปิดเผยนั้น

- กรณีรอบระยะเวลาการดำเนินงานของสหกรณ์ไม่ถึง 12 เดือน เช่น สหกรณ์จัดตั้งใหม่ สหกรณ์ตกค้างการตรวจสอบ หรือเปลี่ยนปีทางบัญชี เป็นต้น ให้เปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย โดยให้เป็นหัวข้อที่ 2 ต่อจากข้อ 1 สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ



ภาคผนวก

- ➔ การจัดทำงบการเงินกรณีสหกรณ์ตกค้างการตรวจสอบ
- ➔ การจัดทำงบการเงินกรณีสหกรณ์เปลี่ยนปีทางบัญชี
- ➔ การจัดทำงบการเงินกรณีสหกรณ์จัดตั้งใหม่

การจัดทำงบการเงินกรณีสหกรณ์ตักค้างการตรวจสอบ
--

สหกรณ์ที่ตักค้างการตรวจสอบบัญชี หมายถึง สหกรณ์ที่ไม่สามารถจัดทำงบการเงินให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและแสดงความเห็นต่องบการเงินได้ทันภายในรอบปีบัญชีที่กำหนดไว้

การจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ที่ตักค้างการตรวจสอบ ให้จัดทำงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินของทุกปีที่ตรวจสอบได้รวมทั้งหมดไว้เป็นชุดเดียว โดยแสดงข้อมูลของแต่ละปีตั้งแต่ปีปัจจุบันที่สามารถตรวจสอบได้ย้อนไปหาปีแรกที่ตักค้างการตรวจสอบ ทั้งนี้ รูปแบบงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงิน เป็นดังนี้

ตัวอย่าง สหกรณ์ตักค้างการตรวจสอบตั้งแต่ปี 2555 และตรวจสอบได้ในปัจจุบัน (2557)

สหกรณ์.....จำกัด

งบแสดงฐานะการเงิน

ณ วันที่ 31 มีนาคม 2557 , 2556 และ 2555

	ปี 2557	ปี 2556	ปี 2555
	บาท	บาท	บาท
สินทรัพย์			
สินทรัพย์หมุนเวียน			
เงินสด			
เงินฝากธนาคาร			
.....			
.....			
.....			

ฯลฯ

สหกรณ์.....จำกัด

งบกำไรขาดทุน

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2557 , 2556 และ 2555

	ปี 2557	ปี 2556	ปี 2555
	บาท	บาท	บาท
รายได้			
ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้			
ขายสินค้า			
.....			

ฯลฯ

สหกรณ์.....จำกัด

หมายเหตุประกอบงบการเงิน
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2557 , 2556 และ 2555

1. สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

.....

.....

.....

.....

.....

2. สหกรณ์ดัดแปลงการตรวจสอบบัญชีตั้งแต่ปี 2555 ในปีปัจจุบันจึงนำเสนองบการเงิน รวม 3 ปี คือ
ปีทางบัญชี 31 มีนาคม 2557 , 2556 และ 2555 ตามลำดับ

ฯลฯ

ข้อสังเกตในการจัดทำงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงิน

กรณีสหกรณ์ดัดแปลงการตรวจสอบ

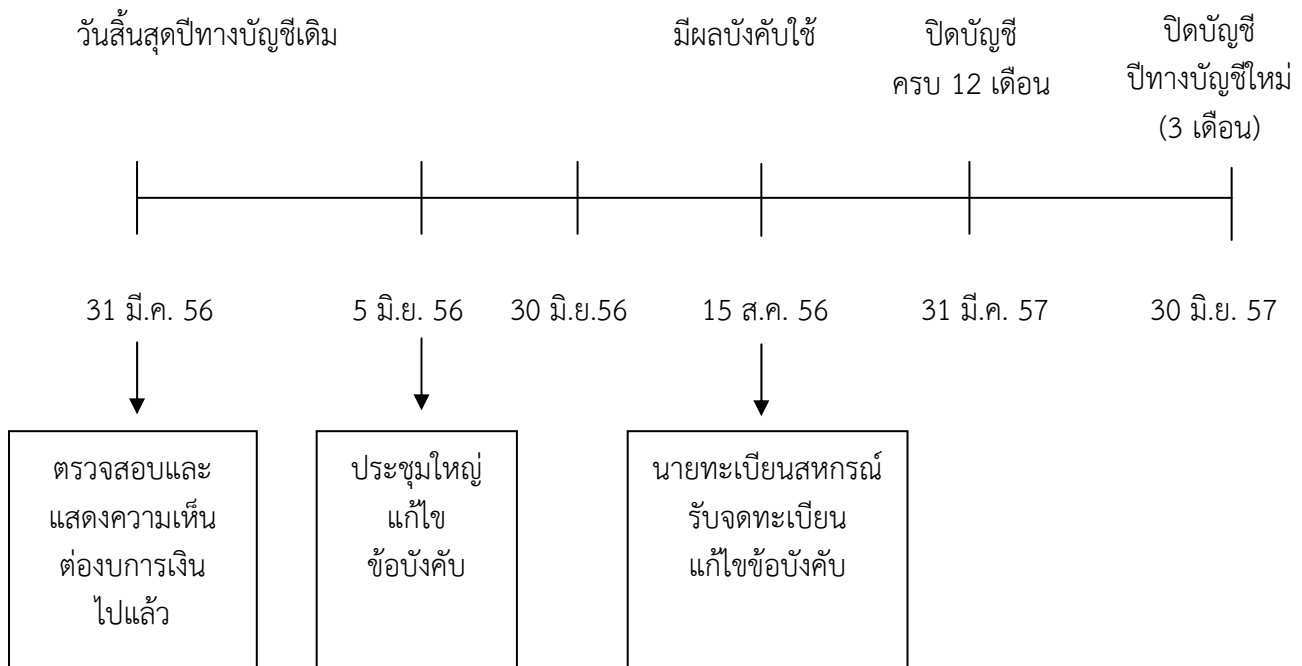
1. รายการต่างๆ ในงบการเงินให้เป็นไปตามรูปแบบในการจัดทำงบการเงินกรณีปกติ
2. การแสดงรายการของแต่ละปีในงบการเงิน ให้ใช้ปีปัจจุบันที่ตรวจสอบได้แสดงเป็นปีแรก
แล้วถอยหลังไปยังปีต่อไปจนถึงปีแรกที่ดัดแปลงการตรวจสอบ
3. การจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงิน
 - 3.1 สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ ให้เปิดเผยหลักการบัญชี หรือวิธีการบัญชีที่สหกรณ์
ถือปฏิบัติในการจัดทำบัญชีและงบการเงินของสหกรณ์โดยสรุป กรณีที่ปีใดสหกรณ์ปฏิบัติแตกต่างไปจากปีอื่น
ให้ระบุปีและข้อความที่จำเป็นต้องเปิดเผยให้ชัดเจน
 - 3.2 ให้เปิดเผยช่วงระยะเวลาในการดำเนินงานตั้งแต่ปีที่ดัดแปลงจนถึงปีที่ตรวจสอบได้
ไว้เป็นอีกหัวข้อหนึ่งต่อจากข้อ 1 สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ
 - 3.3 การเปิดเผยข้อมูลอื่นๆ ให้แสดงรายการที่เป็นจำนวนเงินของแต่ละปีในลักษณะ
เช่นเดียวกับการจัดทำงบการเงิน แต่การเปิดเผยข้อมูลอธิบายความเพิ่มเติมให้เปิดเผยตามที่เห็นว่าจำเป็นโดยสรุป

การจัดทำงบการเงินกรณีสหกรณ์เปลี่ยนปีทางบัญชี

สหกรณ์ที่เปลี่ยนปีทางบัญชี หมายถึง สหกรณ์ที่เปลี่ยนรอบระยะเวลาบัญชีไปจากเดิม โดยให้พิจารณาวันที่ที่ปีทางบัญชีใหม่มีผลบังคับใช้ กล่าวคือ นับตั้งแต่วันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนแก้ไขข้อบังคับ

กรณีที่ 1 การเปลี่ยนปีทางบัญชีมีผลบังคับหลังวันสิ้นสุดปีทางบัญชีใหม่

ตัวอย่าง สหกรณ์มีมติในการประชุมใหญ่สามัญประจำปีเมื่อวันที่ 5 มิถุนายน 2556 ให้จดทะเบียนแก้ไขข้อบังคับเปลี่ยนวันสิ้นสุดปีทางบัญชีจากวันที่ 31 มีนาคมของทุกปี เป็นวันที่ 30 มิถุนายน ของทุกปี โดยนายทะเบียนสหกรณ์ได้รับจดทะเบียนแก้ไขข้อบังคับเมื่อวันที่ 15 สิงหาคม 2556



ตามกรณีข้างต้น ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2556 การจดทะเบียนแก้ไขข้อบังคับในการเปลี่ยนปีทางบัญชียังไม่มีผลบังคับใช้ การปิดบัญชีตามรอบระยะเวลาบัญชีใหม่ครั้งแรก คือ ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2557 ซึ่งจะมีรอบระยะเวลาเกินกว่า 12 เดือน ดังนั้น สหกรณ์จึงต้องปิดบัญชีสำหรับระยะเวลาไม่เกิน 12 เดือน เสียก่อน คือ ช่วงวันที่ 1 เมษายน 2556 ถึงวันที่ 31 มีนาคม 2557 (วันสิ้นสุดปีทางบัญชีเดิม) แล้วจึงปิดบัญชีสำหรับระยะเวลาอีก 3 เดือน คือ ช่วงวันที่ 1 เมษายน 2557 ถึงวันที่ 30 มิถุนายน 2557

การจัดทำงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงิน ให้สหกรณ์จัดทำงบการเงินปีปัจจุบัน ซึ่งต้องแยกปิดบัญชี 2 ช่วงนั้นรวมเป็นชุดเดียว โดยแสดงข้อมูลแยกเป็น 2 ช่วงเวลา คือ ช่วงที่ 1 เป็นการแสดงข้อมูลตามรอบระยะเวลาการดำเนินงานปกติ คือ 12 เดือน หรือ 1 ปี สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2557 และช่วงที่ 2 เป็นการแสดงข้อมูลสำหรับช่วงระยะเวลาที่เหลือ 3 เดือน สิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 2557 โดยระบุระยะเวลาแต่ละช่วงไว้ให้ผู้ใช้งบการเงินเห็นอย่างชัดเจนว่าเป็นข้อมูลของรอบระยะเวลา 12 เดือน และ 3 เดือน

สหกรณ์.....จำกัด

งบแสดงฐานะการเงิน

ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2557 และวันที่ 31 มีนาคม 2557

	30 มิ.ย. 57	31 มี.ค. 57
	(3 เดือน)	(12 เดือน)
	บาท	บาท
สินทรัพย์		
สินทรัพย์หมุนเวียน		
เงินสด		
เงินฝากธนาคาร		
.....		
.....		
.....		

ฯลฯ

สหกรณ์.....จำกัด

งบกำไรขาดทุน

สำหรับงวด 3 เดือน สิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 2557 และสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2557

	30 มิ.ย. 57	31 มี.ค. 57
	(3 เดือน)	(12 เดือน)
	บาท	บาท
รายได้		
ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้		
ขายสินค้า		
.....		
.....		
.....		

ฯลฯ

สหกรณ์.....จำกัด

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

สำหรับงวด 3 เดือน สิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 2557 และสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2557

1. สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

.....

.....

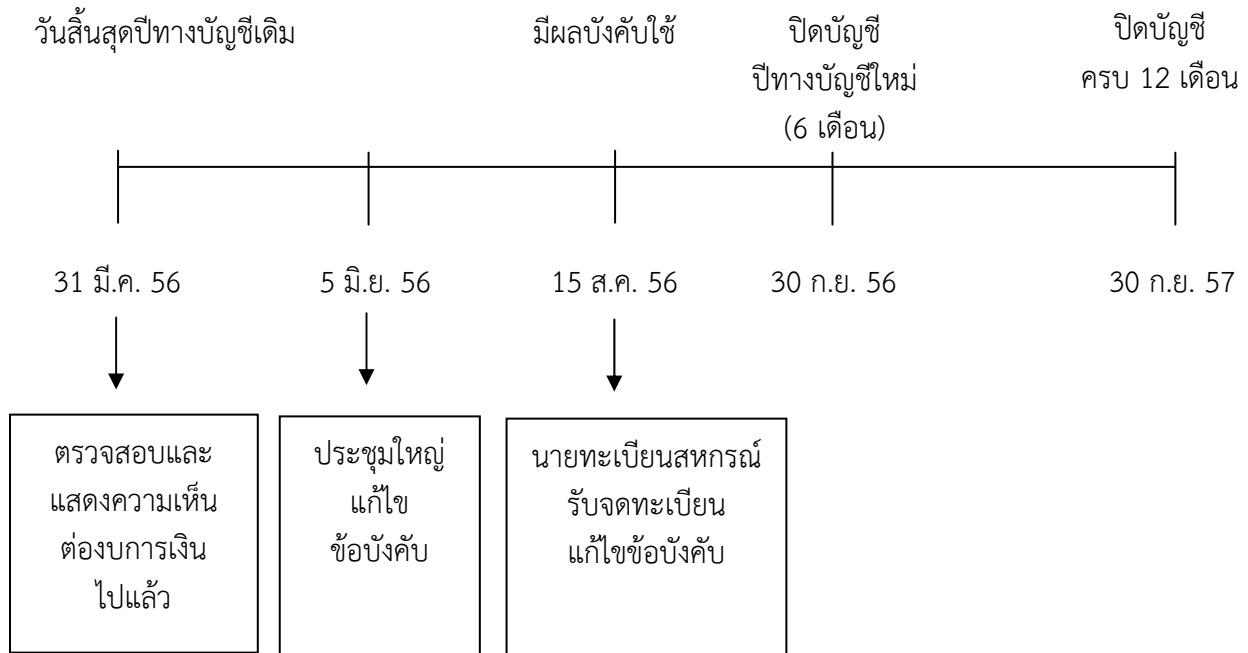
2. สหกรณ์เปลี่ยนปีทางบัญชีจากวันที่ 31 มีนาคมของทุกปี เป็นวันที่ 30 มิถุนายนของทุกปี ตั้งแต่ปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 2557 เป็นต้นไป โดยมีระยะเวลาดำเนินการของการเปลี่ยนแปลงปีทางบัญชีรวม 15 เดือน

ฯลฯ

กรณีที่ 2

การเปลี่ยนปีทางบัญชีมีผลบังคับก่อนวันสิ้นสุดปีทางบัญชีใหม่

ตัวอย่าง สหกรณ์มีมติในการประชุมใหญ่สามัญประจำปีเมื่อวันที่ 5 มิถุนายน 2556 ให้จดทะเบียนแก้ไขข้อบังคับเปลี่ยนวันสิ้นสุดปีทางบัญชีจากวันที่ 31 มีนาคมของทุกปี เป็นวันที่ 30 กันยายนของทุกปี โดยนายทะเบียนสหกรณ์ได้รับจดทะเบียนแก้ไขข้อบังคับเมื่อวันที่ 15 สิงหาคม 2556



กรณีข้างต้นการเปลี่ยนปีทางบัญชีมีผลก่อนวันที่ 30 กันยายน 2556 (วันสิ้นสุดปีทางบัญชีใหม่ครั้งแรก) ดังนั้น สหกรณ์จึงสามารถปิดบัญชีต่อจากปีบัญชีเดิม คือ วันที่ 31 มีนาคม 2556 ได้ตั้งแต่ช่วงวันที่ 1 เมษายน 2556 – 30 กันยายน 2556

การจัดทำงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงิน ให้สหกรณ์จัดทำงบการเงินตามวันที่สิ้นสุดปีทางบัญชีใหม่ ซึ่งมีรอบระยะเวลาดำเนินงานเพียง 6 เดือน คือ ระหว่างวันที่ 1 เมษายน 2556 ถึงวันที่ 30 กันยายน 2556

สหกรณ์.....จำกัด

งบแสดงฐานะการเงิน
ณ วันที่ 30 กันยายน 2556

บาท

สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน

เงินสด

เงินฝากธนาคาร

.....

.....

.....

.....

**ข้อสังเกตในการจัดทำงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงิน
กรณีสหกรณ์เปลี่ยนปีทางบัญชี**

1. รายการต่างๆ ในงบการเงินให้เป็นไปตามรูปแบบในการจัดทำงบการเงินกรณีปกติ
2. การจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงิน
 - 2.1 สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ ให้เปิดเผยหลักการบัญชีหรือวิธีการบัญชีที่สหกรณ์ถือปฏิบัติในการจัดทำบัญชีและงบการเงินของสหกรณ์โดยสรุป กรณีที่ช่วงระยะเวลาก่อนวันที่เปลี่ยนปีทางบัญชีและช่วงระยะเวลาที่เปลี่ยนปีบัญชีใหม่แล้วมีการปฏิบัติแตกต่างกัน ให้ระบุวันที่สิ้นสุดปีทางบัญชีและข้อความที่จำเป็นต้องเปิดเผยให้ชัดเจน
 - 2.2 ให้เปิดเผยช่วงระยะเวลาการดำเนินงานของการเปลี่ยนปีทางบัญชีไว้เป็นอีกหัวข้อหนึ่งต่อจากข้อ 1 สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ
 - 2.3 การเปิดเผยข้อมูลอื่นๆ ให้แสดงรายการที่เป็นจำนวนเงินในลักษณะเช่นเดียวกับการจัดทำงบการเงิน แต่การเปิดเผยข้อมูลอธิบายความเพิ่มเติมให้เปิดเผยตามความเห็นว่าเป็นโดยสรุป

การจัดทำงบการเงินกรณีสหกรณ์จัดตั้งใหม่

สหกรณ์ที่จัดตั้งใหม่และถึงวันสิ้นสุดปีทางบัญชีเป็นครั้งแรก ในปีการเงินแรกให้จัดทำงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินแสดงข้อมูล ณ วันสิ้นสุดปีทางบัญชี

ตัวอย่าง สหกรณ์จดทะเบียนจัดตั้งเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2556 โดยกำหนดปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคมของทุกปี

1. การจัดทำงบการเงิน ให้สหกรณ์จัดทำงบการเงิน ณ วันสิ้นสุดปีบัญชีเป็นครั้งแรก คือ ณ วันที่ 31 มีนาคม 2556 แสดงรายการ ดังนี้

สหกรณ์.....จำกัด

งบแสดงฐานะการเงิน
ณ วันที่ 31 มีนาคม 2556

บาท

สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน

เงินสด

เงินฝากธนาคาร

.....

.....

.....

.....

ฯลฯ

สหกรณ์.....จำกัด

งบกำไรขาดทุน
สำหรับงวด 3 เดือนสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2556

บาท

รายได้

ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	.....
ขายสินค้า	.....
.....	

ฯลฯ

2. การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ให้เปิดเผยช่วงระยะเวลาในการดำเนินงานของสหกรณ์ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินเป็นอีกหัวข้อหนึ่งต่อจากข้อ 1 สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ ตามตัวอย่างดังนี้

“สหกรณ์ได้รับการจดทะเบียนเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2556 โดยมีปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคมของทุกปี ในปีปัจจุบันมีระยะเวลาในการดำเนินงานรวม 3 เดือน”

ข้อสังเกตในการจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ที่จดทะเบียนจัดตั้งใหม่

➤ สหกรณ์ที่จดทะเบียนจัดตั้งใหม่ที่ยังไม่มีการดำเนินธุรกิจ แต่มีรายการรับ – จ่ายเงิน เช่น รับค่าธรรมเนียมแรกเข้า รับเงินค่าหุ้น เป็นต้น ในการจัดทำงบการเงินให้จัดทำเฉพาะงบแสดงฐานะการเงิน โดยไม่ต้องจัดทำงบกำไรขาดทุน

➤ กรณีที่ตั้งแต่จัดตั้งสหกรณ์ยังไม่มีมีการดำเนินธุรกิจหลัก แต่มีการรับเงินฝากจากสมาชิก ทำให้มีค่าใช้จ่ายดำเนินงานเกิดขึ้น ในการจัดทำงบการเงินให้จัดทำเฉพาะงบแสดงฐานะการเงิน โดยไม่ต้องจัดทำงบกำไรขาดทุน
