

ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์
ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2560

สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี
กรมตรวจบัญชีสหกรณ์
๑ ธันวาคม ๒๕๖๐

ลำดับของกฎหมาย ระเบียบที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์



พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ที่เกี่ยวกับการบัญชีสหกรณ์

มาตรา 65

- ❖ ให้สหกรณ์จัดให้มีการทำบัญชีตามแบบและรายการที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดให้ถูกต้องตามความเป็นจริง
- ❖ เก็บรักษาบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชีไว้ที่สหกรณ์ภายในระยะเวลาที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด
- ❖ บันทึกรายการเกี่ยวกับเงินสดในวันที่เกิดรายการและบันทึกรายการที่ไม่เกี่ยวกับเงินสดภายใน 3 วัน นับแต่วันที่เกิดรายการ
- ❖ การลงรายการบัญชีต้องมีเอกสารประกอบการลงบัญชีที่สมบูรณ์ โดยครบถ้วน

พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ที่เกี่ยวกับการบัญชีสหกรณ์

มาตรา 66

- ❖ ให้สหกรณ์จัดทำงบดุลอย่างน้อยครั้งหนึ่งในรอบ 12 เดือน
อันจัดว่าเป็นรอบปีทางบัญชีของสหกรณ์
- ❖ งบดุลนั้นต้องมีรายการแสดงสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน
กับทั้งบัญชีกำไรขาดทุนตามแบบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด
- ❖ งบดุลนั้นต้องทำให้แล้วเสร็จและให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบ
แล้วนำเสนอเพื่ออนุมัติในที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์
ภายใน 150 วัน นับแต่วันสิ้นปีทางบัญชี

ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2560

(ประกาศในราชกิจจานุเบกษา วันที่ 20 พฤศจิกายน 2560 มีผลบังคับใช้ 21 พฤศจิกายน 2560)



ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2560

ส่วนต้น

ข้อ 1 ระเบียบนี้เรียกว่า “ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2560”

ข้อ 2 ระเบียบนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันที่ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป (ประกาศ วันที่ 20 พ.ย.2560 ดังนั้น มีผลบังคับใช้ วันที่ 21 พ.ย. 2560)

ข้อ 3 ให้ยกเลิก

- ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542
- ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยมาตรฐานการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2553
- ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2555

ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2560

ส่วนต้น

เพิ่ม ข้อ 4 ในระเบียบนี้

“สหกรณ์” หมายถึง บรรดาสหกรณ์ และชุมนุมสหกรณ์ ที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายสหกรณ์

“สมุดบัญชี” หมายถึง สมุดที่ใช้บันทึกรายการทางการเงินทั้งหมดของสหกรณ์ลักษณะเป็นรูปเล่มหรือรูปแบบข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์

“เอกสารประกอบการลงบัญชี” หมายถึง เอกสารการรับ จ่าย และ โอนบัญชี ประกอบด้วยเอกสารภายในที่สหกรณ์จัดทำขึ้น และเอกสารจากบุคคลภายนอก โดยเอกสารประกอบการลงบัญชีมีทั้งจัดทำด้วยมือหรือคอมพิวเตอร์ ซึ่งอาจอยู่ในรูปแบบข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์

“ผู้ใช้งบการเงิน” หมายถึง สหกรณ์และสมาชิก ลูกค้า เจ้าหนี้ หน่วยงานราชการที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลสหกรณ์

“การตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ” หมายถึง การตัดสินใจ ที่เกี่ยวข้องกับการซื้อขาย การลงทุน การกู้ยืม การให้สินเชื่อ การดำเนินธุรกิจด้านต่าง ๆ ของสหกรณ์

ข้อ 5 ให้อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์รักษาการ ตามระเบียบนี้ รวมทั้งให้มีอำนาจในการออกระเบียบ ประกาศ และคำแนะนำ ตลอดจนตีความ วินิจฉัยปัญหาเกี่ยวกับการปฏิบัติ และดำเนินการอื่นใดตามที่ได้รับมอบอำนาจจากนายทะเบียนสหกรณ์ เพื่อให้ปฏิบัติตามระเบียบนี้

ส่วนต้น

ข้อ 6

- ▶ ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์มีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำบัญชีและงบการเงินตามแบบและรายการที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนดให้ถูกต้องตามความเป็นจริง ภายใต้การดำเนินงานต่อเนื่องของสหกรณ์
- ▶ ปิดบัญชีโดยสรุปจากรายการบัญชีต่างๆ ที่บันทึกไว้เพื่อแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีของสหกรณ์ให้แล้วเสร็จโดยเร็ว

ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2560

(ประกาศในราชกิจจานุเบกษา วันที่ 20 พฤศจิกายน 2560 มีผลบังคับใช้ 21 พฤศจิกายน 2560)

- ข้อ 9 การจัดทำงบการเงินของสหกรณ์
- ข้อ 10 ลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงิน
- ข้อ 11 องค์ประกอบของรายการในงบการเงิน
- ข้อ 12 เกณฑ์การรับรู้รายการสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ ค่าใช้จ่าย
- ข้อ 13 การวัดมูลค่ารายการสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ ค่าใช้จ่าย
- ข้อ 14 การวัดมูลค่าของรายการที่มาจากการประมาณการ
- ข้อ 15 การหักกลบ

2
งบการเงินของ
สหกรณ์

- ข้อ 16 การรับรู้รายได้
- ข้อ 17 การประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ และการตัดจำหน่ายหนี้สูญ
- ข้อ 18 สินค้าคงเหลือ
- ข้อ 19 วัสดุคงเหลือ
- ข้อ 20 ที่ดินแทนการชำระหนี้
- ข้อ 21 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
- ข้อ 22 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ต้องตัดจ่าย
- ข้อ 23 เงินลงทุน
- ข้อ 24 การตัดบัญชีค่าใช้จ่ายของสินทรัพย์ประเภทค่าใช้จ่ายรอตัดบัญชี
- ข้อ 25 วิธีปฏิบัติทางบัญชี

1
บัญชีของสหกรณ์

3
นโยบายการบัญชี
ที่สำคัญของสหกรณ์

องค์ประกอบ 5 หมวด

บทเฉพาะกาล

4
การเปิดเผยข้อมูล

5
การควบ การแยก &
การชำระบัญชี

- ข้อ 26 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของสหกรณ์
- ข้อ 27 หมายเหตุประกอบงบการเงิน

- ข้อ 28 การควบสหกรณ์เข้ากัน
- ข้อ 29 การแยกสหกรณ์
- ข้อ 30 การชำระบัญชีสหกรณ์

- ข้อ 7 การจัดทำบัญชีของสหกรณ์
- ข้อ 8 ให้สหกรณ์เก็บรักษาสมุดบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชีไม่น้อยกว่า 5 ปี นับแต่วันที่ ผสบ. แสดงความเห็นต้องการเงิน

- ข้อ 31 ให้ใช้ระเบียบ ประกาศ หรือคำสั่งตาม ระเบียบบทส.ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ยังคงใช้บังคับเท่าที่ยังไม่ขัดแย้งกับระเบียบนี้
- ข้อ 32 คำว่า “งบดุล” เป็นคำว่า “งบการเงิน” ตาม พรบ. สหกรณ์ พ.ศ. 2542 และคำว่า “งบแสดงฐานะการเงิน” ความหมายเช่นเดียวกับ “งบดุล ตาม พรบ. สหกรณ์ พ.ศ. 2542

ข้อ 7

การจัดทำบัญชีของสหกรณ์

- ▶ ให้สหกรณ์บันทึกบัญชีตามเกณฑ์คงค้างและนโยบายการบัญชีที่สำคัญที่สหกรณ์กำหนด
- ▶ ให้สหกรณ์บันทึกรายการบัญชีเกี่ยวกับเงินสดในวันที่เกิดรายการนั้น สำหรับรายการอื่น ๆ ที่ไม่เกี่ยวกับเงินสดให้บันทึกรายการบัญชีภายใน 3 วันนับแต่วันที่เกิดรายการ
- ▶ การบันทึกรายการบัญชีในสมุดบัญชีของสหกรณ์ต้องมีเอกสารประกอบการลงบัญชีที่สมบูรณ์และครบถ้วน



การเก็บรักษาสมุดบัญชี

- ▶ ให้สหกรณ์เก็บรักษาสมุดบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชีไว้ที่สำนักงานสหกรณ์ไม่น้อยกว่า 5 ปี นับแต่วันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินแล้ว
- ▶ หลักเกณฑ์และวิธีการเก็บรักษาสมุดบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชีให้เป็นไปตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด



การจัดทำงบการเงินของสหกรณ์

- ▶ ให้สหกรณ์จัดทำงบการเงินตามเกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง
- ▶ ให้สหกรณ์จัดทำงบการเงินอันประกอบด้วย งบแสดงฐานะการเงิน พร้อมหมายเหตุประกอบงบการเงิน งบกำไรขาดทุน และงบประกอบอื่น ๆ ตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด
รูปแบบงบการเงินให้เป็นไปตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด
- ▶ งบการเงินของสหกรณ์ต้องแสดงข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน

ข้อ 10 งบการเงินของสหกรณ์ต้องมีลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูล

1. ความสามารถเข้าใจได้
2. ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ **ทันเวลา ช่วยผู้ใช้งบการเงินตัดสินใจ**
3. ความเชื่อถือได้
 - ★ การเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม **แสดงให้เห็นการเกิดขึ้นจริง ตามเกณฑ์การรับรู้รายการ**
 - ★ เนื้อหาลำคัญกว่ารูปแบบ **แสดงเนื้อหาเป็นจริงไม่ใช่เพียงรูปแบบทางกม.**
 - ★ ความเป็นกลาง **ปราศจากความลำเอียง ไม่ชี้นำ**
 - ★ ความระมัดระวัง **การประมาณการ**
 - ★ ความครบถ้วน
4. การเปรียบเทียบกันได้ **ฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน สก.เดียวกันรอบเวลาต่างๆ**
สก.อื่น รอบเวลาเดียวกัน

ข้อ 11

องค์ประกอบของรายการในงบการเงิน

- ❖ **สินทรัพย์** หมายถึง สิ่งที่มีตัวตนหรือไม่มีตัวตนอันมีมูลค่าที่อยู่ในความควบคุมของสหกรณ์ ที่เป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งสหกรณ์คาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากสินทรัพย์นั้น ในอนาคต
- ❖ **หนี้สิน** หมายถึง ภาระผูกพันในปัจจุบันของสหกรณ์ที่เป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งการชำระภาระผูกพันนั้นคาดว่าจะทำให้สินทรัพย์ของสหกรณ์ลดลงหรือชำระโดยการให้บริการ
- ❖ **ทุนของสหกรณ์** หมายถึง ทุนของสมาชิก ทุนสำรอง ทุนสะสมอื่นที่ได้มาจากการจัดสรรกำไรของสหกรณ์ กำไรหรือขาดทุนจากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น และกำไรหรือขาดทุนสุทธิประจำปี
- ❖ **รายได้** หมายถึง รายได้ที่เกิดจากการดำเนินธุรกิจตามปกติของสหกรณ์ และการเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบปีบัญชี หรือการเพิ่มค่าของสินทรัพย์ หรือการลดลงของหนี้สิน โดยส่งผลให้ส่วนทุนของสหกรณ์เพิ่มขึ้น
- ❖ **ค่าใช้จ่าย** หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการดำเนินธุรกิจตามปกติของสหกรณ์ และการลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบปีบัญชี หรือการลดค่าของสินทรัพย์ หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สิน โดยส่งผลให้ส่วนทุนของสหกรณ์ลดลง

ข้อ 12

เกณฑ์การรับรู้รายการสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่าย

- ❖ มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของรายการสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่ายจะเพิ่มขึ้นหรือลดลง
- ❖ รายการสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่ายมีราคาทุนหรือมูลค่าที่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ
- ❖ การไม่รับรู้รายการที่เป็นไปตามเกณฑ์ดังกล่าว สหกรณ์ไม่สามารถทำให้ถูกต้องได้ด้วยการเปิดเผยในนโยบายการบัญชีที่สหกรณ์นำมาใช้ หรือเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ข้อ 13

เกณฑ์การวัดมูลค่ารายการสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่าย

- ❖ **ราคาทุน** หมายถึง จำนวนเงินที่จ่ายเพื่อซื้อสินทรัพย์นั้น หรือมูลค่ายุติธรรมของสิ่งของที่นำไปแลกเปลี่ยนทรัพย์สินมา ณ วันที่เกิดรายการ หรือหมายถึงจำนวนเงินที่จ่ายเป็นต้นทุนในการก่อสร้างสินทรัพย์ เพื่อให้อยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน หรือหมายถึงจำนวนเงินที่จ่ายเป็นต้นทุนในการซื้อ/ผลิตสินค้าเพื่อให้อยู่ในสภาพพร้อมจำหน่าย หรือหมายถึงจำนวนเงินที่จ่ายเพื่อการลงทุน
- ❖ **มูลค่ายุติธรรม** หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ หรือจ่ายชำระหนี้กันในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มี ความเกี่ยวข้องกัน
- ❖ **มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ** หมายถึง ราคาที่คาดว่าจะขายได้ตามลักษณะปกติของการประกอบธุรกิจ หักด้วยประมาณการต้นทุนในการผลิตสินค้าให้เสร็จและต้นทุนที่ต้องจ่ายไปเพื่อให้ขายสินค้านั้นได้

ข้อ 14

การวัดมูลค่าของรายการที่มาจากการประมาณการ ต้องใช้การประมาณการที่สมเหตุสมผลเชื่อถือได้ สหกรณ์จึงจะสามารถรับรู้รายการในงบการเงินได้

ข้อ 15

การหักกลบ สหกรณ์ต้องไม่นำสินทรัพย์และหนี้สิน หรือรายได้และค่าใช้จ่ายมาหักกลบกัน เว้นแต่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนดให้หักกลบได้ สำหรับกรณีการวัดมูลค่าสินทรัพย์ที่แสดงสุทธิจากบัญชีปรับมูลค่าไม่ถือเป็นการหักกลบรายการ

หมวด 3 นโยบายการบัญชีที่สำคัญของสหกรณ์

ข้อ 16

การรับรู้รายได้

ให้สหกรณ์บันทึกรายได้ตามเกณฑ์คงค้าง โดยรับรู้รายได้ตามลักษณะการเกิดรายได้แต่ละประเภท โดยต้องมีความแน่นอนเกี่ยวกับจำนวนประโยชน์ที่จะได้รับและต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือที่จะเกิดขึ้นอันเนื่องมาจากรายได้นั้น รวมทั้งรายได้ดังกล่าวต้องสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือด้วย

ข้อ 17

การประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญและการตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้

- วิธีการประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ
 1. พิจารณาลูกหนี้แต่ละราย
 2. จำแนกอายุหนี้ของลูกหนี้คงเหลือ เงินค้างรับและดอกเบียค้างรับ ณ วันสิ้นปีแล้วประมาณการค่าเผื่อฯ เป็นร้อยละตามกลุ่มอายุหนี้
- การตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ ต้องเป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

หมวด 3 นโยบายการบัญชีที่สำคัญของสหกรณ์

ข้อ 18

สินค้าคงเหลือ

สินทรัพย์ที่มีไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจโดยปกติ หรืออยู่
กระบวนการผลิตเพื่อให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปเพื่อขาย หรือมีไว้เพื่อใช้ในการผลิต
สินค้าหรือให้บริการ รวมถึงที่ดินที่มีไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจโดย
ปกติของสหกรณ์

การตรวจนับสินค้าคงเหลือ

ณ วันสิ้นปีบัญชี ต้องจัดให้มีการตรวจนับสินค้า โดยผู้ที่ไม่มีหน้าที่
โดยตรงในการเก็บรักษาเป็นกรรมการตรวจนับ ไม่น้อยกว่า 3 คน

ให้แยกรายละเอียดสินค้าคงเหลือสภาพปกติ สินค้าที่เสื่อม หรือ
ชำรุด ที่ตรวจนับได้ไว้ต่างหากจากกัน

หมวด 3 นโยบายการบัญชีที่สำคัญของสหกรณ์

ข้อ 18 สินค้าคงเหลือ (ต่อ)

การตีราคาสินค้าคงเหลือ

สินค้าคงเหลือสภาพปกติ ให้ตีราคาตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่าโดยอาจเลือกใช้วิธีการคำนวณราคาทุน ดังนี้

- ❖ **วิธีเข้าก่อนออกก่อน (First In First Out : FIFO)** โดยสินค้าที่ซื้อหรือผลิตขึ้นก่อนจะถูกขายออกไปก่อน ดังนั้น สินค้าที่เหลืออยู่จะเป็นสินค้าที่ซื้อหรือผลิตครั้งสุดท้ายย้อนขึ้นไปตามลำดับ
- ❖ **วิธีถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weighted Average)** โดยนำราคาทุนทั้งหมดของสินค้าที่ซื้อมาหารด้วยจำนวนหน่วยของสินค้านั้น และนำราคาถ่วงเฉลี่ยต่อหน่วยที่คำนวณได้คูณด้วยจำนวนหน่วยของสินค้าคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชี
- ❖ **สินค้าที่เสื่อมหรือชำรุด** ให้ตีราคาลดลงตามราคาที่สามารถจำหน่ายได้ กรณี ลดราคาต่ำกว่าราคาทุน เมื่อมีมติอนุมัติให้ลดราคาได้จึงดำเนินการจำหน่ายตามราคาที่ลดลงได้

ให้เปิดเผยการลดราคาสินค้าลงต่ำกว่าราคาทุนไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับจำนวนครั้งที่ลดราคา / จำนวน / ประเภทสินค้า / จำนวนเงินที่ลดราคา / วันที่และครั้งที่มิตិประชุมให้ลดราคา

หมวด 3 นโยบายการบัญชีที่สำคัญของสหกรณ์

ข้อ 19

วัสดุคงเหลือ

หมายถึง ของใช้สิ้นเปลืองในโรงงานและในสำนักงานซึ่งมีไว้เพื่อใช้มิใช่มีไว้เพื่อจำหน่าย

- การตรวจนับวัสดุคงเหลือ ปฏิบัติเช่นเดียวกับการตรวจนับสินค้าคงเหลือ
- การตีราคาวัสดุคงเหลือ ให้ตีราคาตามราคาทุน

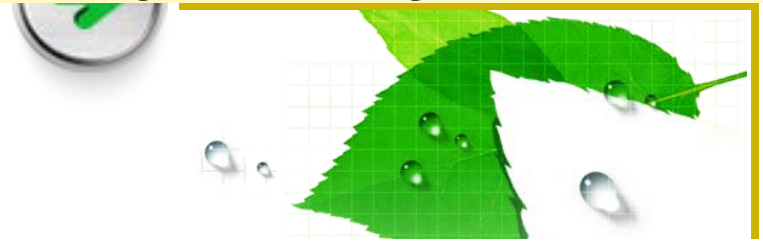
ข้อ 20

ที่ดินแทนการชำระหนี้ หมายถึง ที่ดินที่สหกรณ์ได้รับชำระหนี้จากลูกหนี้แทนการรับชำระด้วยเงินสด

หมวด 3 นโยบายการบัญชีที่สำคัญของสหกรณ์

ข้อ 20

ที่ดินแทนการชำระหนี้ (ต่อ)



20.1 การบันทึกมูลค่า ณ วันรับชำระหนี้ ให้บันทึกมูลค่าที่ดินแทนการชำระหนี้ด้วยราคาที่ประเมินโดยทางราชการ กรณีราคาประเมินโดยทางราชการสูงกว่าจำนวนเงินที่ลูกหนี้เป็นหนี้ ให้สหกรณ์จ่ายคืนส่วนต่างดังกล่าวแก่ลูกหนี้ หากราคาประเมินต่ำกว่าจำนวนเงินที่ลูกหนี้เป็นหนี้ ให้สหกรณ์เรียกเก็บหนี้ส่วนที่เหลือจากลูกหนี้ กรณีที่คาดว่าจะไม่อาจเรียกเก็บหนี้ส่วนที่เหลือได้ให้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวน

20.2 การตรวจนับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี สหกรณ์ต้องจัดให้มีการตรวจนับที่ดินแทนการชำระหนี้ พร้อมกับตรวจสอบเอกสารสิทธิ์

20.3 การจำหน่ายที่ดินแทนการชำระหนี้ ณ วันที่ขายให้บันทึกที่ดินแทนการชำระหนี้ด้วยราคาขาย ผลต่างระหว่างราคาขายกับมูลค่า ณ วันรับชำระหนี้ ถือเป็นกำไรหรือขาดทุนจากการจำหน่าย

หมวด 3 นโยบายการบัญชีที่สำคัญของสหกรณ์

ข้อ 21

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตน ที่สหกรณ์มีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต ในการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ หรือเพื่อให้เช่า หรือเพื่อใช้ในการดำเนินงาน ซึ่งคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลา

21..1 การวัดมูลค่าเริ่มแรก ให้ใช้ราคาทุน ประกอบด้วย

- ราคาซื้อรวมภาษีนำเข้า
- ภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้
- ค่าธรรมเนียมต่าง ๆ
- ต้นทุนการกู้ยืม
- ต้นทุนทางตรงอื่นๆ เพื่อให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพ

พร้อมใช้งาน

กรณีที่มีส่วนลดและค่าภาษีที่จะได้รับคืนต้องนำมาหักออกจากราคาซื้อด้วย

หมวด 3 นโยบายการบัญชีที่สำคัญของสหกรณ์

ข้อ 21

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (ต่อ)

❖ 21.2 รายงานภายหลังจากการได้มาซึ่งที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

1) รายงานเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มา หากเป็นผลทำให้ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มีสภาพดีขึ้น เมื่อเทียบกับมาตรฐานการใช้งานเดิม เช่น มีอายุการใช้งานเพิ่มขึ้นมีเนื้อที่ใช้สอยเพิ่มขึ้น เป็นต้น ให้ถือเป็นรายการที่ทำให้มูลค่าของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เพิ่มขึ้น

2) รายงานเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มา หากเป็นผลทำให้สามารถรักษาสภาพของมาตรฐานในการใช้งานเดิมไว้โดยไม่มีการเพิ่มประสิทธิภาพให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่เกิดขึ้น

หมวด 3 นโยบายการบัญชีที่สำคัญของสหกรณ์

ข้อ 21 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (ต่อ)

- ❖ 21.3 การตรวจนับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี สหกรณ์ต้องจัดให้มีการตรวจนับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ พร้อมกับตรวจสอบเอกสารสิทธิ์ เพื่อให้ทราบกรรมสิทธิ์ ความครบถ้วน และสภาพของอาคารและอุปกรณ์ตามความเป็นจริง
- ❖ 21.4 การคำนวณค่าเสื่อมราคา ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ในแต่ละรอบปีทางบัญชีให้สอดคล้องกับสภาพการใช้งาน และใกล้เคียงกับความเป็นจริง โดยใช้วิธีการและหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

หมวด 3 นโยบายการบัญชีที่สำคัญของสหกรณ์

ข้อ 21

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (ต่อ)

การคำนวณค่าเสื่อมราคา

ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ในแต่ละรอบปีบัญชี
ให้สอดคล้องกับสภาพการใช้งาน และใกล้เคียงความเป็นจริง

วิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์

- ❖ วิธีเส้นตรงตามอัตราร้อยละของราคาทุน
- ❖ วิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี

เมื่อเลือกใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาวิธีใดวิธีหนึ่งจะต้องใช้วิธีนั้น
อย่างสม่ำเสมอตลอดอายุการใช้งานของอาคารและอุปกรณ์นั้น

ข้อ 21 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (ต่อ) การคำนวณค่าเสื่อมราคา

วิธีเส้นตรง ตามอัตราร้อยละของราคาทุน

- ❖ อาคารถาวร หรือสิ่งปลูกสร้างที่มีลักษณะเดียวกับอาคาร ร้อยละ 5 - 10
- ❖ รถยนต์ ร้อยละ 10 - 20
- ❖ เครื่องคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์ ร้อยละ 20 - 25
- ❖ ครุภัณฑ์และอุปกรณ์สำนักงาน ร้อยละ 10 - 20
- ❖ เรือยนต์และอุปกรณ์เรือ ร้อยละ 10 - 15
- ❖ เครื่องสีข้าว เครื่องจักร เครื่องยนต์ ร้อยละ 5 - 20

หมวด 3 นโยบายการบัญชีที่สำคัญของสหกรณ์

ข้อ 21 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (ต่อ) การคำนวณค่าเสื่อมราคา
วิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี

ใช้กับอาคารและอุปกรณ์ที่มีลักษณะ

มีประสิทธิภาพ
การใช้งานสูง
ในระยะแรก

ประโยชน์ที่ให้
ในระยะหลัง
ไม่แน่นอน

ใช้งานไปนาน
อาจเกิด
ค่าซ่อมแซมมาก

ระยะเวลาตัดจำหน่ายต้องไม่เกินกว่าวิธีเส้นตรง

หมวด 3 นโยบายการบัญชีที่สำคัญของสหกรณ์

ข้อ 21 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (ต่อ) การคำนวณค่าเสื่อมราคา

วิธีการคำนวณ

- ก. อาคารและอุปกรณ์ที่เป็นส่วนควบประกอบกันแต่มีอายุการใช้งานต่างกัน ให้แยกคำนวณค่าเสื่อมราคาตามอายุการใช้งานของแต่ละส่วนประกอบนั้น
- ข. อายุการใช้งานไม่เต็มปี ให้คำนวณตามระยะเวลาเป็นวัน นับจากวันที่พร้อมใช้งาน ตามอัตราที่กำหนด ให้นับ 1 ปี 365 วัน
- ค. เมื่อใช้จนหมดสภาพ สูญหาย หรือชำรุดเสื่อมเสียใช้การไม่ได้ ให้ตัดจำหน่ายออกจากบัญชีในปีที่สิ้นสภาพนั้น
- ง. เมื่อคิดค่าเสื่อมราคาถึงงวดสุดท้ายแล้ว ให้คงเหลือมูลค่าไว้ 1 บาทต่อหน่วย จนกว่าจะสิ้นสภาพ หรือตัดบัญชีได้

หมวด 3 นโยบายการบัญชีที่สำคัญของสหกรณ์

ข้อ 21 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (ต่อ)

การเลิกใช้

- (1) อาคารและอุปกรณ์ที่ไม่สามารถใช้ประโยชน์ได้อีกต่อไป ให้สหกรณ์ตัดจำหน่ายออกจากบัญชี โดยรับรู้ผลต่างระหว่างมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับกับราคาตามบัญชีของรายการสินทรัพย์นั้น ๆ หลังหักค่าเสื่อมราคาสะสมถึงวันที่เลิกใช้เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในปีที่เลิกใช้
- (2) อาคารและอุปกรณ์ที่เลิกใช้และถือไว้เพื่อรอจำหน่าย ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาต่อไปจนกว่าจะสามารถจำหน่ายได้และเมื่อมีการจำหน่ายให้รับรู้ผลต่างระหว่างราคาขายได้กับราคาตามบัญชีของรายการสินทรัพย์นั้น ๆ หลังหักค่าเสื่อมราคาสะสมถึงวันที่จำหน่ายได้เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในปีที่จำหน่าย

หมวด 3 นโยบายการบัญชีที่สำคัญของสหกรณ์

ข้อ 22 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ต้องตัดจำหน่าย

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่สามารถระบุได้และไม่มีลักษณะทางกายภาพ เช่น โปรแกรมคอมพิวเตอร์ สิทธิบัตร ลิขสิทธิ์ ใบอนุญาต ประกอบการ สิทธิการเช่า สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน อาคาร อุปกรณ์และอื่น ๆ เป็นต้น

การตัดจำหน่าย

- ให้ตัดจำหน่ายตามอายุการใช้สิทธิที่ได้รับและการเปลี่ยนแปลงการใช้ซอฟต์แวร์ใหม่ตามลำดับแต่ต้องไม่น้อยกว่าอัตราค่าเสื่อมราคาที่กำหนดไว้ในข้อ 21.4 (1)
- **สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ทราบอายุแน่นอนให้ตัดจำหน่ายเป็นเวลาไม่เกิน 10 ปี** ทั้งนี้ ให้บันทึกค่าตัดจำหน่ายหักจากบัญชีสินทรัพย์ที่มีการตัดจำหน่ายนั้นโดยตรง และบันทึกการตัดจำหน่ายไว้ในทะเบียนสินทรัพย์ด้วย

หมวด 3 นโยบายการบัญชีที่สำคัญของสหกรณ์

ข้อ 23

เงินลงทุน

เงินลงทุน หมายถึง สินทรัพย์ที่สหกรณ์มีไว้เพื่อเพิ่มความมั่นคงให้กับสหกรณ์ ไม่ว่าจะอยู่ในรูปของส่วนแบ่งที่จะได้รับ ในรูปของราคาที่สูงขึ้น หรือในรูปของประโยชน์อย่างอื่นที่สหกรณ์ได้รับ ซึ่งต้องอยู่ภายใต้กฎหมายสหกรณ์

การวัดมูลค่าเริ่มแรก

ให้ใช้ราคาทุนซึ่งประกอบด้วยราคาซื้อรวมค่านายหน้า ค่าธรรมเนียม ค่าภาษีอากร เป็นต้น

การตีราคาเงินลงทุน ณ วันสิ้นปี

ให้ตีราคาตามมูลค่ายุติธรรม หรือราคาทุนตัดจำหน่าย หรือราคาทุน โดยขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ในการลงทุนและประเภทเงินลงทุน

หมวด 3 นโยบายการบัญชีที่สำคัญของสหกรณ์

ข้อ 24

ค่าใช้จ่ายรอตตัดบัญชี

ค่าใช้จ่ายรอตตัดบัญชี หมายถึง ค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนที่เกิดขึ้นแล้ว และเป็นประโยชน์แก่การดำเนินธุรกิจระยะยาวในภายหน้า ซึ่งจะต้องตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายในระยะเวลานานกว่าหนึ่งงวดบัญชี เช่น ค่าใช้จ่ายแรกตั้ง ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า ค่าปรับปรุงซ่อมแซมและค่าตกแต่ง ซึ่งใช้เงินเป็นจำนวนมาก เป็นต้น

การตัดบัญชีค่าใช้จ่ายของสินทรัพย์ประเภทค่าใช้จ่ายรอตตัดบัญชี

ให้สหกรณ์คำนวณค่าตัดจำหน่ายเป็นรายปีเพื่อตัดออกจากบัญชีในแต่ละรอบปีบัญชีให้เสร็จสิ้นภายในเวลา ไม่เกิน 5 ปี

หมวด 3 นโยบายการบัญชีที่สำคัญของสหกรณ์

ข้อ 25

วิธีปฏิบัติทางบัญชีตามระเบียบนี้ ให้เป็นไปตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด

ข้อ 26

การเปิดเผยข้อมูล

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของ สหกรณ์ นอกเหนือจากที่แสดงให้เห็นในรูปของงบการเงิน และ รายละเอียดประกอบงบการเงินแล้ว สหกรณ์ต้องแสดงหมายเหตุ ประกอบงบการเงิน ซึ่งถือเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินของสหกรณ์เพื่อเปิดเผยสาระสำคัญที่มีผลต่องบการเงิน รวมถึงรายการบัญชีใดที่มีได้ ปฏิบัติตามเกณฑ์และนโยบายการบัญชีกำหนดนั้นด้วย

ข้อ 27

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

หมายเหตุประกอบงบฯ สหกรณ์ต้องเปิดเผยทุกเรื่อง ดังนี้

27.1 สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ซึ่งแสดงข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์การจัดทำงบการเงินและนโยบายการบัญชีที่สหกรณ์กำหนด โดยให้แสดงไว้ในส่วนแรกของหมายเหตุประกอบงบการเงิน

27.2 ข้อมูลเพิ่มเติมที่เป็นรายละเอียดประกอบรายการที่แสดงในงบการเงิน

รวมถึงข้อจำกัดต่าง ๆ ที่มีต่อกรรมสิทธิ์หรือสิทธิในการใช้สินทรัพย์ หลักประกันที่ให้กับหนี้สิน ข้อมูลเกี่ยวกับทุนของสหกรณ์

27.3 ข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้แสดงอยู่ในงบการเงิน

แต่เป็นข้อมูลที่จำเป็นเพื่อให้งบการเงินนั้นแสดงข้อมูล โดยถูกต้องตามที่ควร ให้เปิดเผยต่อจากข้อ 27.2 เช่น เหตุการณ์สำคัญที่เกิดขึ้นภายหลังวันที่ในงบการเงิน สินทรัพย์ที่อาจได้รับหรือหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้า ข้อมูลพันที่สำคัญและมีระยะยาวซึ่งไม่ปรากฏใน งบการเงิน

ข้อ 28

การควบสหกรณ์เข้ากัน

28.1 ให้สหกรณ์จัดทำงบการเงินสำหรับระยะเวลาต่อจากวันสิ้นปีทางบัญชีในงบการเงินก่อนปีที่ควบกิจการ ซึ่งผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นครั้งสุดท้ายถึงวันก่อนวันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนสหกรณ์ที่ควบเข้ากัน เพื่อให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและแสดงความเห็น โดยให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการควบเข้ากันไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

28.2 ให้รวมสินทรัพย์ หนี้สิน และทุนของสหกรณ์แต่ละแห่ง ที่ควบเข้ากันเป็นของสหกรณ์ใหม่ เพื่อเป็นรายการตั้งต้นบัญชีในวันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนสหกรณ์ควบเข้ากันและในวันสิ้นปีของสหกรณ์ใหม่ที่เกิดจากการควบเข้ากันให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการควบเข้ากันไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ข้อ 29

การแยกสหกรณ์

29.1 ให้สหกรณ์จัดทำงบการเงินของสหกรณ์ที่จะแยกสำหรับระยะเวลาต่อจากวันสิ้นปีทางบัญชีในงบการเงินก่อนปีที่แยกสหกรณ์ ซึ่งผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นครั้งสุดท้ายถึงก่อนวันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนสหกรณ์ใหม่ที่เกิดจากการแยกสหกรณ์ เพื่อให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและแสดงความเห็น โดยให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการแยกสหกรณ์ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

29.2 ให้นำสินทรัพย์ หนี้สิน และทุนของสหกรณ์ แต่ละแห่งที่ได้รับจากการพิจารณาแบ่งแยกตามวิธีการที่กำหนดไว้ในประกาศนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง กำหนดวิธีการพิจารณาแบ่งแยกทรัพย์สิน ทุน ทุนสำรอง หนี้สิน สิทธิและความรับผิดชอบของสหกรณ์เป็นรายการตั้งต้นบัญชีของสหกรณ์ใหม่แต่ละแห่งตามวันที่ที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนสหกรณ์ที่ตั้งใหม่ และในวันสิ้นปีของสหกรณ์ใหม่แต่ละแห่ง ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการแยกสหกรณ์ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ข้อ 30

การชำระบัญชี

30.1 ให้ผู้ชำระบัญชีจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ที่ชำระบัญชี สำหรับระยะเวลาต่อจากวันสิ้นปีทางบัญชีในงบการเงินที่ผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นครั้งสุดท้ายหลังสุดถึงวันที่รับมอบสินทรัพย์ เพื่อให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและรับรองก่อนที่จะเริ่มดำเนินการชำระบัญชี

30.2 เมื่อชำระบัญชีของสหกรณ์เสร็จแล้ว ให้ผู้ชำระบัญชีจัดทำรายงานการชำระบัญชี พร้อมทั้งรายการย่อของบัญชีที่ชำระนั้น เพื่อให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและรับรองต่อไป

ข้อ 31

ให้ระเบียบ ประกาศ หรือคำสั่งที่ออกโดยอาศัยอำนาจตามระเบียบนายทะเบียน สหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ยังคงใช้บังคับต่อไปได้เท่าที่ไม่ ขัดหรือแย้งกับระเบียบนี้จนกว่าจะมีระเบียบ ประกาศ หรือคำสั่งในเรื่องนั้น ๆ ตาม ระเบียบนี้มีผลใช้บังคับ

ข้อ 32

ในขณะที่ยังไม่มีการแก้ไขคำว่า “งบดุล” เป็นคำว่า “งบการเงิน” ใน พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ให้ใช้คำว่า “งบแสดงฐานะการเงิน” ในความหมายเช่นเดียวกับคำว่า “งบดุล” ในพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542

The background of the slide features a soft-focus image of a compass rose and a clock face. The compass rose has yellow and green directional arrows. The clock face is partially visible, showing numbers like 300, 330, and 0. The overall color palette is light blue and white with a subtle halftone pattern.

The End & Thank You !

www.cad.go.th